

أثر تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية على جودة الأداء المحاسبي الضريبي

، محمد علي شاحوت^{1*2} هشام جمعة الزواري¹ كلية العلوم والتقنية طرابلس² المعهد العالي للعلوم والتقنية سوق الخميس إمسهلhshamalzwary@gmail.com, shahot7@gmail.com

The Effect of Applying Tax Governance Principles on the Quality of Tax Accounting Performance

Hesham Gomaa Alzwari^{1*}, Mohammed Ali Shahot²¹ Faculty of Science and Technology, Imsehal² Higher Institute of Science and Technology, Souq Al- khamis Imsehel

Received: 30-09-2025; Revised: 10-10-2025; Accepted: 31-10-2025; Published: 25-11-2025

المخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أثر تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية على جودة الأداء المحاسبي الضريبي. ولتحقيق هذا الهدف قام الباحث بإعداد استبيان بعد التحقق من صدقه وثباته، ثم توزيعه على عينة من موظفي الإدارة الضريبية في المدن الرئيسية وبعض المكاتب التابعة لها، وذلك باختيار عينة عشوائية من مجتمع الدراسة، حيث تم توزيع عدد (120) استبانة.

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي في الجانب النظري، والمنهج التحليلي في معالجة وتحليل البيانات التي تم جمعها. كما تم استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) في تحليل البيانات واختبار الفرضيات باستخدام مجموعة من الوسائل الإحصائية، مثل: معامل كرونباخ ألفا لقياس الثبات والاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان، والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لقياس مستوى التوافق بين متغيرات الدراسة، بالإضافة إلى اختبار (T) لعينة واحدة (One Sample T-Test) لقبول أو رفض فرضيات الدراسة.

وتوصلت النتائج إلى وجود أثر لتطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية على جودة الأداء المحاسبي الضريبي بمصلحة الضرائب الليبية، وهو ما أكدته عينة الدراسة بدرجة "موافق" من خلال قبول الفرضيات الثلاث المتعلقة بتطبيق مبادئ الحوكمة في التشريع الضريبي وتطبيق مبادئ الحوكمة في الإدارة الضريبية وتطبيق مبادئ الحوكمة داخل المجتمع الضريبي، وذلك في تعزيز جودة الأداء المحاسبي الضريبي.

كما قدّمت الدراسة مجموعة من التوصيات، من أهمها ضرورة تحديث التشريع الضريبي بما يتماشى مع متطلبات الحوكمة الضريبية لتحسين جودة الأداء المحاسبي ورفع كفاءته، إضافة إلى أهمية إدخال تكنولوجيا المعلومات الحديثة في عمليات تحصيل الضريبة وربطها بمنظومة موحدة لتعزيز العدالة والشفافية في فرض الضريبة، مع التأكيد على تدريب وتأهيل الكوادر الضريبية على آليات تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية.

الكلمات المفتاحية: مبادئ الحوكمة الضريبية، جودة الأداء المحاسبي الضريبي، كفاءة الإدارة الضريبية، الامتثال الضريبي، التشريع الضريبي الليبي، الشفافية الضريبية، نظم المعلومات الضريبية

Abstract:

This study aims to examine the impact of applying tax governance principles on the quality of tax accounting performance. To achieve this objective, a questionnaire was developed by the researcher after verifying its validity and reliability, and then distributed to a sample of employees working in the tax administration within major cities and several affiliated offices. A random sample was selected from the study population, and a total of 120 questionnaires were distributed.

The study employed the descriptive method for the theoretical framework and the analytical method for processing and analyzing the collected data. The Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) was used to analyze the data and test the hypotheses through various statistical techniques, including Cronbach's Alpha to measure the internal consistency and reliability of the questionnaire items, arithmetic means and standard deviations to assess the degree of agreement among the study variables, and the One Sample T-Test to determine the acceptance or rejection of the proposed hypotheses.

The findings revealed a significant impact of applying tax governance principles on the quality of tax accounting performance at the Libyan Tax Authority. This result was confirmed by the respondents' agreement, as reflected in the acceptance of the three hypotheses related to the application of governance principles in tax legislation, tax administration, and the tax community, all of which contribute to enhancing the quality of tax accounting performance.

The study also presented several recommendations, the most important of which include the need to update tax legislation in alignment with tax governance requirements to improve and enhance the efficiency of tax accounting performance. Furthermore, the study emphasized the importance of integrating modern information technologies into tax collection processes and linking them to a unified system to promote fairness and transparency in taxation, as well as the necessity of training and developing tax personnel in the implementation of tax governance principles.

Keywords: Tax Governance Principles; Quality of Tax Accounting Performance; Efficiency of Tax Administration; Tax Compliance; Libyan Tax Legislation; Tax Transparency; Tax Information Systems

1.0 المقدمة

شهد العالم خلال السنوات الماضية أزمات مالية متتالية وإنهيار عدد من الشركات نتيجة التلاعب في القوائم المالية وضعف الرقابة، مما أوجد حاجة ملحة لتشريعات تعزز الإشراف والشفافية وتدعم مبادئ الحوكمة المؤسسية. وقد تطور مفهوم الحوكمة ليشمل الحوكمة العامة ثم الحوكمة الضريبية بوصفها جزءاً أساسياً من هذا الإطار. ورغم قدم النظام الضريبي في ليبيا وتنوع ضرائبه المباشرة وغير المباشرة، إلا أنه ما يزال يعاني من ضعف التطور والكفاءة مقارنة بدول المنطقة، وفق تقارير متخصصة. وقد اهتمت العديد من الدراسات ببحث دور الحوكمة في تحسين الأداء والحد من التهرب الضريبي وتعزيز الالتزام والشفافية داخل الإدارات الضريبية. ويعود هذا الاهتمام إلى وجود اختلالات في كفاءة المنظومة الضريبية والمحاسبية وطبيعة العلاقة بين الإدارة والممولين، مما يستلزم إصلاحاً إدارياً وتنظيماً يحمي المال العام ويحقق العدالة الضريبية. كما أن المشكلات التي تواجه مصلحة الضرائب أثناء التحاسب الضريبي تعود غالباً إلى عدم كفاءة الأساليب والإجراءات المتبعة. ومن هذا المنطلق،

جاءت هذه الدراسة لبحث أثر تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في تحسين جودة الأداء المحاسبي الضريبي في ليبيا.

2.0 الدراسات السابقة

0.2.1 حدادو فهمية (2016)

بعنوان الحوكمة الضريبية وأثرها على الحصيلة الجبائية في الجزائر هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الحوكمة الضريبية وعلاقتها بمكافحة التهرب والفساد الضريبي، وتسليط الضوء على الجهود المبذولة لتحقيق العدالة الضريبية وزيادة الحصيلة الجبائية. واعتمدت الدراسة المنهج الوصفي والتحليلي. وأكدت الدراسة أن تطبيق الحوكمة الضريبية ضروري لتحسين كفاءة الإدارة الضريبية وتعزيز علاقتها بالمجتمع الضريبي، مما يساهم في تحقيق أهداف النظام الضريبي بشكل أفضل.

0.2.2 دراسة محمد المعتر المجتبى (2017)

دور الحوكمة الضريبية في زيادة الالتزام الضريبي ركزت الدراسة على أثر حوكمة التشريع والإدارة الضريبية على زيادة الالتزام الضريبي في ديوان الضرائب السوداني، واعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي والتاريخي. وأظهرت نتائج دراسة أن حوكمة الإدارة الضريبية تزيد الالتزام الضريبي، وأن تطبيق حوكمة التشريع الضريبي يقلل المنازعات الضريبية ويعزز العدالة في الربط والتحصيل، مما رفع مستوى الالتزام الضريبي.

0.2.3 محمد معيوف (2018)

بعنوان لحوكمة الضريبية ودورها في تحسين الأداء المحاسبي الضريبي هدفت الدراسة إلى توضيح مفهوم الحوكمة الضريبية وأهدافها ومحاورها، واستكشاف دورها في تحسين الأداء المحاسبي الضريبي بمصلحة الضرائب في مدينة طبرق، واعتمدت على الاستبيان لجمع البيانات. وأظهرت نتائج دراسة أن تطبيق آليات الحوكمة الضريبية يعزز الأداء المحاسبي الضريبي، وأن إلزام الوحدات الحكومية بتطبيق هذه المبادئ يدعم النزاهة والشفافية وحسن الأداء.

0.2.4 دراسة مختار الحويج (2018)

بعنوان الحوكمة الضريبية ودورها في رفع كفاءة التحاسب الضريبي ركزت الدراسة على معرفة دور مبادئ حوكمة الإدارة الضريبية في رفع كفاءة التحاسب الضريبي بدائرة الضرائب بمدينة المرقب الليبية، واعتمدت على الاستبيان. وأظهرت نتائج دراسة أن تطبيق الحوكمة الضريبية يساهم في رفع كفاءة التحاسب الضريبي، مع التأكيد على أهمية مشاركة الممولين، وتعزيز الشفافية، وتدريب الموظفين، واستخدام تكنولوجيا المعلومات الحديثة في العمليات الضريبية.

0.2.5 دراسة صالح موسي (2018)

بعنوان الحوكمة الضريبية وأثرها في زيادة جودة المعلومات المحاسبية" هدفت الدراسة إلى بيان أثر الحوكمة الضريبية على جودة المعلومات المحاسبية في ديوان الضرائب ولاية الخرطوم بالسودان، واعتمدت عدة مناهج تشمل التاريخي والاستنباطي والاستقرائي والوصف التحليلي وأظهرت نتائج دراسة أن تطبيق الحوكمة الضريبية أدى إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وساهم في توفير بيانات دقيقة تدعم اتخاذ القرار لدى مستخدمي هذه المعلومات.

0.2.6 العماري والشتيوي (2019)

بعنوان حوكمة النظام الضريبي ودورها في الحد من الفساد الضريبي هدفت الدراسة إلى دراسة العلاقة بين تطبيق الحوكمة الضريبية والحد من الفساد الضريبي في مصلحة الضرائب الليبية، مع التعرف على أسباب وآثار الفساد وسبل مكافحته. وأظهرت نتائج دراسة أن تطبيق آليات الحوكمة المباشرة وغير المباشرة كان له أثر إيجابي كبير في تقليص مظاهر الفساد الضريبي، وتعزيز الرقابة الداخلية، وتحسين الأداء العام للإدارة الضريبية.

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

تتميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة بتركيزها على البيئة الليبية وبيان أثر تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية على جودة الأداء المحاسبي الضريبي، مع شمولية دراسة محاور الحوكمة الثلاثة: التشريع الضريبي، الإدارة الضريبية، والمجتمع الضريبي. كما اعتمدت على منهجية ميدانية دقيقة تشمل استبيانات موثوقة وعينة عشوائية من موظفي مصلحة الضرائب في عدة مدن، ما يعزز موثوقية النتائج. وتساهم الدراسة في سد فجوة البحث العلمي من خلال تقديم توصيات عملية لتعزيز الشفافية والكفاءة وربط الحوكمة بتحسين الأداء المحاسبي الضريبي في السياق الليبي.

3.0 مشكلة الدراسة

تُعد ليبيا من الدول النامية التي تحتاج إلى إصلاحات جوهرية في مجال النظام الضريبي، إذ بات من الضروري مواكبة التطورات الحديثة وتطبيق المفاهيم المعاصرة في الإدارة الضريبية، مثل الحوكمة الضريبية واعتماد طرق حديثة للتواصل مع المكلفين. وقد أظهرت نتائج عدد من الدراسات في البيئة الليبية أن مصلحة الضرائب تعاني من انتشار حالات التهرب الضريبي وتزايد التظلمات والنزاعات بين الإدارة الضريبية والممولين، ويُعزى ذلك إلى عدة أسباب من بينها ارتفاع معدلات الضريبة، وضعف كفاءة الإدارة الضريبية في عمليات الربط والتحصيل، الأمر الذي أدى إلى انخفاض مستوى الثقة بين الممولين ومصلحة الضرائب.

كما أشارت دراسة (قرقاب، 2017)¹، استنادًا إلى تقارير ديوان المحاسبة الليبي، إلى أن من أبرز المشكلات التي تواجه مصلحة الضرائب ضعف الولاء الوظيفي لدى عدد كبير من موظفيها، مما انعكس سلبيًا على جودة أدائهم المهني، إضافة إلى ضعف الوعي الضريبي لدى كل من الموظفين والممولين، وانتشار التزوير في المعاملات الضريبية، والتهرب الضريبي، والتوسع في الإعفاءات غير المبررة. وقد ساهمت هذه العوامل مجتمعة في انخفاض قيمة الإيرادات الضريبية المحصلة، خصوصًا منذ عام 2011 وحتى الوقت الحاضر، مقارنة بالسنوات السابقة، مما أثار تساؤلات مهمة حول التحديات التي أدت إلى هذا التراجع وتأثيره السلبي على الإيرادات العامة للدولة وقدرتها على تغطية نفقاتها السنوية².

وفي ظل هذه الإشكاليات، تظهر الحاجة إلى تطوير أساليب القياس والأداء داخل مصلحة الضرائب الليبية، بما يضمن رفع الكفاءة وتضييق الفجوة بين ما تتوقعه الإدارة الضريبية من الممولين وبين ما يقدمه هؤلاء فعليًا، وبما يحقق العدالة الاجتماعية ويحسن جودة الخدمات الضريبية. ومن هذا المنطلق، تسعى هذه الدراسة إلى الكشف عن أثر تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في تحسين جودة الأداء المحاسبي الضريبي بمصلحة الضرائب الليبية، وهو ما يمكن تلخيصه في التساؤل الرئيس التالي:

ما أثر تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية على تحسين جودة الأداء المحاسبي الضريبي في مصلحة الضرائب الليبية؟

4.0 فرضيات الدراسة

لتسهيل اختبار أهداف الدراسة، صيغت فرضياتها كما يلي:

الفرضية الرئيسية الأولى:

يوجد أثر إيجابي لتطبيق الحوكمة الضريبية على تحسين الأداء المحاسبي الضريبي بمصلحة الضرائب الليبية.

الفرضيات الفرعية للفرضية الأولى:

1. يوجد أثر لتطبيق حوكمة التشريع الضريبي على تحسين الأداء المحاسبي الضريبي.
2. يوجد أثر لتطبيق حوكمة الإدارة الضريبية على تحسين الأداء المحاسبي الضريبي.
3. يوجد أثر لتطبيق حوكمة المجتمع الضريبي على تحسين الأداء المحاسبي الضريبي.

1 قرقاب، رضا محمد، "تطور النظام الضريبي الليبي: لمحة تاريخية ونظرة نقدية من واقع تقارير ديوان المحاسبة الليبي"، مجلة الرقابة المالية، السنة الأولى، العدد 2، 2017، ص. 45

2 الشتيوي، ببوض، معتوق، "التحديات التي تواجه الإدارة الضريبية الليبية في تحصيل الضرائب: دراسة تطبيقية على مصلحة الضرائب الليبية"، 2017، ص. 10.

الفرضية الرئيسية الثانية:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء المشاركين حول أثر الحوكمة الضريبية على تحسين الأداء المحاسبي الضريبي تعزى للمتغيرات الديموغرافية.

الفرضيات الفرعية للفرضية الثانية:

1. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء المشاركين حول حوكمة التشريع الضريبي تعزى للمتغيرات الديموغرافية.

2. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء المشاركين حول حوكمة الإدارة الضريبية تعزى للمتغيرات الديموغرافية.

3. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء المشاركين حول حوكمة المجتمع الضريبي تعزى للمتغيرات الديموغرافية.

5.0 أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى:

- 1- دراسة أثر الحوكمة الضريبية على تحسين جودة الأداء المحاسبي الضريبي بمصلحة الضرائب الليبية.
- 2- تحليل أثر حوكمة الإدارة الضريبية في تعزيز الأداء المحاسبي الضريبي.
- 3- تقييم أثر التشريعات الضريبية على جودة الأداء المحاسبي الضريبي.
- 4- معرفة مدى مساهمة حوكمة المجتمع الضريبي في تحقيق التوازن بين تطبيق القوانين الضريبية وزيادة الإيرادات، وتعزيز الأداء المحاسبي الضريبي.
- 5- التعرف على الفروقات في آراء المشاركين حول أثر الحوكمة الضريبية على الأداء المحاسبي الضريبي بحسب المتغيرات الديموغرافية.

6.0 أهمية الدراسة

تتبع أهمية هذه الدراسة من محدودية الأبحاث التي تناولت موضوع حوكمة الإدارة الضريبية، خاصة في البيئة الليبية، مما يجعلها إضافة علمية مهمة في هذا المجال. ويتوقع أن تسهم نتائجها في تعزيز الفهم حول الحوكمة الضريبية ودورها في تحسين جودة الأداء المحاسبي الضريبي داخل مصلحة الضرائب الليبية، لاسيما مع تزايد الاهتمام في السنوات الأخيرة بتطبيق مبادئ الحوكمة في المجال الضريبي، وهو ما أكدته العديد من الدراسات الحديثة.³

3 معيوف، "الحوكمة الضريبية ودورها في تحسين الأداء المحاسبي الضريبي"، دراسة علمية، 2018، ص. 35

وتبرز أهمية الدراسة كذلك في توضيح الدور الذي تؤديه الحوكمة الضريبية وآلياتها في خلق بيئة تنظيمية إيجابية تسهم في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للضريبة. كما تتجلى أهميتها في محاولتها الربط بين الحوكمة الضريبية والأداء المحاسبي الضريبي، بما يتيح معالجة عدد من المشكلات التي تواجه العمل المحاسبي الضريبي في مصلحة الضرائب الليبية. وتعزز الدراسة أهميتها من خلال الإشارة إلى أن تحسين الأداء المحاسبي الضريبي يمكن أن يسهم في تقليص التحديات التي تواجه الإدارة في تحصيل الإيرادات، والحد من التهرب الضريبي، مما يؤدي إلى رفع كفاءة وفعالية منظومة التحصيل الضريبي.

7.0 مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع هذه الدراسة من إدارات ومكاتب الضرائب الليبية. وقد اختار الباحث عينة تمثل هذه الإدارات والمكاتب، شملت مديري الإدارات والأقسام، والموظفين المكلفين بمهام الربط والتحصيل، بالإضافة إلى فاحصي الضرائب في قسمي الشركات والمهن الحرة. وقد شملت العينة مكاتب الضرائب في المدن التالية: طرابلس، مصراتة، الزاوية، بنغازي، صبراتة، سبها، غريان، والخمس. وتم اختيار العينة بشكل عشوائي لضمان تمثيل المجتمع بدقة وتحقيق موثوقية النتائج.

2.0 الإطار النظري

2.1 مفهوم الحوكمة الضريبية

تعد الحوكمة الضريبية أحد مفاهيم الحوكمة العامة، وتهدف إلى تعزيز الشفافية والمساءلة والالتزام بالقوانين واللوائح الضريبية. ويمكن تعريف الحوكمة الضريبية على أنها مجموعة السياسات والممارسات والإجراءات التي تعتمدها المؤسسات الضريبية لضمان الالتزام بالقوانين الضريبية وتحقيق العدالة في التحصيل، مع تعزيز الرقابة الداخلية وتطبيق مبادئ الشفافية والمساءلة في جميع عمليات الإدارة الضريبية.⁴

تتجلى أهمية الحوكمة الضريبية في تحقيق عدة أهداف رئيسية، منها: تحسين الأداء المحاسبي والضريبي، زيادة الالتزام الضريبي، تعزيز الثقة بين المكلفين والجهات الضريبية، والحد من التهرب الضريبي. كما ترتبط الحوكمة الضريبية بتطبيق معايير أخلاقية ومهنية عالية، لضمان أن تكون القرارات الضريبية مبنية على أسس علمية وإدارية سليمة، بعيداً عن أي اعتبارات شخصية أو سياسية.

2.2 عناصر ومبادئ الحوكمة الضريبية

تقوم الحوكمة الضريبية على مجموعة من المبادئ الأساسية التي تؤثر مباشرة على جودة الأداء المحاسبي الضريبي، منها:

4 النجار، مجدي سالم، مرجع سابق، ص 25-26

1. الشفافية والإفصاح المالي: حيث يجب على الإدارة الضريبية توفير المعلومات المتعلقة بالضرائب بشكل واضح وموثوق للمكلفين والجهات الرقابية.
2. المساءلة والمراجعة: تفرض الحوكمة الضريبية على الموظفين الالتزام بمعايير دقيقة للمحاسبة والرقابة الداخلية، مع وجود آليات لمراجعة الأداء والتأكد من الالتزام بالقوانين.
3. العدالة والموضوعية: تضمن معاملة جميع المكلفين بالمساواة وتطبيق القوانين الضريبية دون تمييز.
4. إدارة المخاطر والتحسين المستمر: تتطلب الحوكمة الضريبية تقييم المخاطر المتعلقة بالتهرب الضريبي أو الأخطاء المحاسبية واتخاذ التدابير الوقائية المستمرة لتحسين جودة التحصيل والأداء المحاسبي.

2.3 جودة الأداء المحاسبي الضريبي

يُعرف الأداء المحاسبي الضريبي بأنه مدى قدرة الإدارة الضريبية على تحصيل الضرائب بدقة وكفاءة، وفقاً للقوانين المعمول بها، مع الحفاظ على الشفافية والعدالة بين المكلفين. ويعد الأداء المحاسبي الضريبي الجيد مؤشراً على فعالية الإدارة الضريبية وقدرتها على الحد من التهرب الضريبي وتعزيز الإيرادات العامة للدولة. وتتأثر جودة الأداء المحاسبي الضريبي بعدة عوامل، أبرزها: الالتزام بالمعايير المحاسبية، كفاءة الإجراءات الضريبية، دقة البيانات المالية، وضبط العمليات الداخلية. وعند تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية، تتحسن جودة الأداء من خلال رفع مستوى الانضباط الوظيفي والشفافية والرقابة الداخلية، مما يقلل الأخطاء والممارسات غير القانونية ويعزز مصداقية الإدارة الضريبية.

2.4 أثر تطبيق الحوكمة الضريبية على الأداء المحاسبي الضريبي

تشير الدراسات الحديثة إلى أن تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية ينعكس إيجابياً على جودة الأداء المحاسبي الضريبي، حيث يؤدي إلى:

- تعزيز الالتزام الضريبي وتقليل حالات التهرب الضريبي.
- رفع مستوى دقة البيانات المحاسبية والمالية.
- تحسين قدرة الإدارة الضريبية على اتخاذ قرارات مبنية على معلومات موثوقة.
- تقليل النزاعات الضريبية بين المكلفين والجهات الضريبية.

وقد أظهرت الدراسة الميدانية في مصلحة الضرائب الليبية أن تطبيق الحوكمة الضريبية أدى إلى قبول الفرضيات المتعلقة بتحسين جودة الأداء المحاسبي الضريبي بدرجة "موافق"، مما يؤكد الأثر الإيجابي لتطبيق هذه المبادئ على الأداء الفعلي في المؤسسات الضريبية⁵.

3.0 الإطار العملي للدراسة

3.1 المنهجية والدراسة الميدانية

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لقياس أثر الحوكمة الضريبية على الأداء المحاسبي الضريبي. وتم إجراء الدراسة الميدانية من خلال توزيع استبيانات على موظفي مصلحة الضرائب الليبية في المدن: طرابلس، مصراتة، الزاوية، بنغازي، صبراتة، سبها، غريان، والخمس. هذا وقد ركزت الدراسة على ثلاثة محاور أساسية تمثل المتغيرات المستقلة الرئيسية: حوكمة التشريع الضريبي، حوكمة الإدارة الضريبية، وحوكمة المجتمع الضريبي، وتم ربطها بالمتغير التابع وهو الأداء المحاسبي الضريبي.

3.1.1 جمع البيانات

تم استخدام استبيان مكون من جزأين:

1. الجزء الأول: بيانات شخصية وديموغرافية تشمل الدرجة الوظيفية، التخصص، المؤهل العلمي، وسنوات الخبرة.

2. الجزء الثاني: ثلاثة محاور بحثية مرتبطة بالفرضيات:

- أثر حوكمة التشريع الضريبي على تحسين الأداء المحاسبي الضريبي بمصلحة الضرائب الليبية (8 فقرات).
- أثر حوكمة الإدارة الضريبية على تحسين الأداء المحاسبي الضريبي بمصلحة الضرائب الليبية. (8 فقرات).
- أثر حوكمة المجتمع الضريبي على تحسين الأداء المحاسبي الضريبي بمصلحة الضرائب الليبية (9 فقرات).

تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لترميز إجابات المشاركين (1: لا أوافق بشدة - 5: أوافق بشدة)، مع اعتبار المتوسط الحسابي 3 كنقطة معيارية لتقييم كل محور. كما تم التأكد من صدق المحتوى من خلال مراجعة الدراسات السابقة والتأكد من شمولية البنود لكل المحاور البحثية ولقياس المتغيرات بشكل دقيق.

5 معيوف، [الاسم الأول إذا توفر]، "الحوكمة الضريبية ودورها في تحسين الأداء المحاسبي الضريبي"، دراسة علمية، 2018، ص 45.

3.1.2 تحليل البيانات

بعد جمع البيانات، تم تحويل الإجابات إلى قيم رقمية وإدخالها في برنامج SPSS ، وتم تطبيق الأساليب الإحصائية التالية:

- الإحصاء الوصفي لتحديد التكرارات والنسب المئوية لوصف العينة.
- المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لتقدير معدل استجابة العينة وقياس التشتت.
- اختبار العينة الواحدة (One Sample T-Test) لاختبار دلالة المتوسطات الحسابية.
- معامل ارتباط بيرسون لدراسة العلاقة بين متغيرات الحوكمة والأداء المحاسبي الضريبي.
- تحليل التباين الأحادي (One-way ANOVA) لدراسة الفروق بين المتوسطات حسب الخصائص الديموغرافية.
- معامل كرونباخ ألفا لقياس ثبات الاستبيان.

تم فحص فرضيات الدراسة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$

3.1.3 تصنيف وتحليل بيانات المشاركين

تم تصنيف المشاركين وفق الخصائص الديموغرافية:

- الدرجة الوظيفية، التخصص، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة.
- تم تحليل تأثير هذه الخصائص على تقييم كل محور من محاور الحوكمة الضريبية، مما مكن من دراسة التباين بين آراء المشاركين واختبار الفرضيات الفرعية والرئيسية المتعلقة بدور الحوكمة في تحسين الأداء المحاسبي الضريبي.

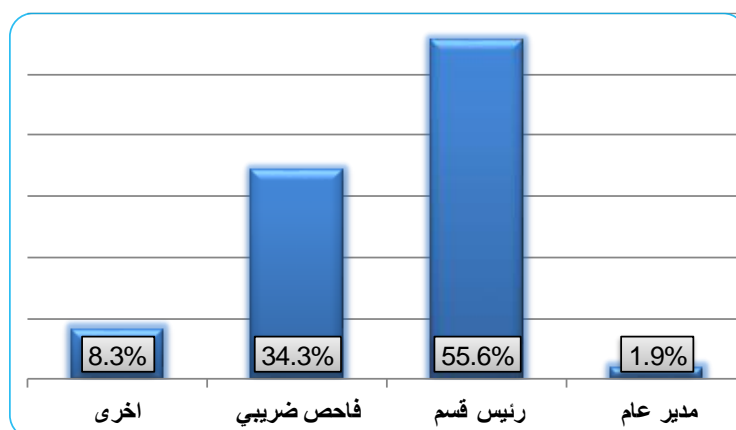
يوضح الجدول رقم (1) توزيع المشاركين في الدراسة حسب الوظيفة، وقد تم تقسيم الوظيفة الى خمس مستويات (مدير عام، رئيس قسم، فاحص ضريبي، أخرى)

جدول رقم (1): تصنيف المشاركين في الدراسة حسب الوظيفة

النسبة (%)	العدد	
1.9	2	مدير عام
55.6	60	رئيس قسم
34.3	37	فاحص ضريبي
8.3	9	اخرى

النسبة (%)	العدد	
100.0	108	الإجمالي

يلاحظ من البيانات الواردة بالجدول المذكور، أن 56% تقريباً من المشاركين في الدراسة وظائفهم "رئيس قسم"، وهي أعلى نسبة. كما يلاحظ كذلك ان نسبة 34% تقريباً من المشاركين في الدراسة وظائفهم "فاحص ضريبي"، في حين سجلت نسبة 2% تقريباً وظيفتهم "مدير عام".



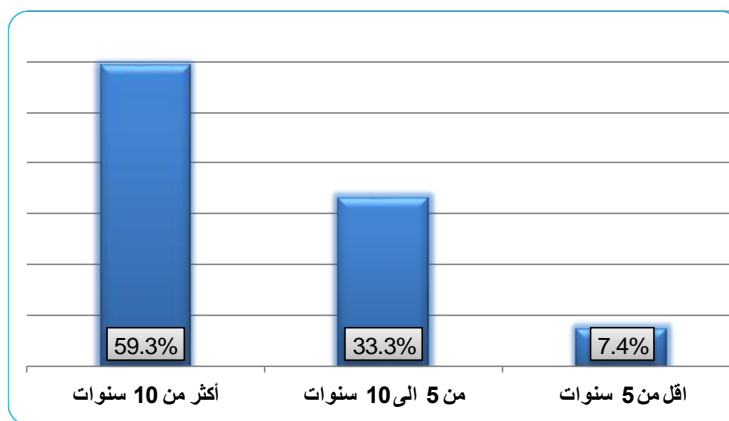
شكل رقم (1): تصنيف المشاركين في الدراسة حسب الوظيفة

تمثل سنوات الخبرة للمشاركين متغيراً مهماً في الدراسة، ويوضح الجدول رقم (2) توزيع المشاركين وفقاً لسنوات خبرتهم، حيث تم تقسيمها إلى ثلاث فئات: أقل من 5 سنوات، من 5 إلى 10 سنوات، وأكثر من 10 سنوات.

جدول رقم (2): تصنيف المشاركين في الدراسة حسب سنوات الخبرة

النسبة (%)	العدد	
7.4	8	أقل من 5 سنوات
33.3	36	من 5 إلى 10 سنوات
59.3	64	أكثر من 10 سنوات
100.0	108	الإجمالي

يلاحظ من البيانات الواردة بالجدول المذكور، أن 59% تقريباً من المشاركين في الدراسة خبرتهم ضمن الفترة (أكثر من 10 سنوات)، وهي أعلى نسبة كما يلاحظ ان نسبة 33% تقريباً من المشاركين في الدراسة خبرتهم (من 5 إلى 10 سنوات)، في حين سجلت نسبة 7% تقريباً منهم خبرتهم ضمن الفترة (أقل من 5 سنوات).



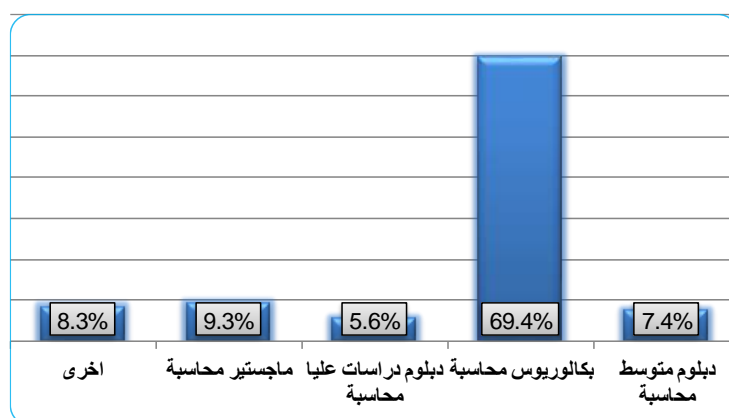
شكل رقم (2): تصنيف المشاركين في الدراسة حسب سنوات الخبرة

المؤهل العلمي للمشاركين يمثل جانباً أساسياً من خصائص العينة، ويعكسه الجدول رقم (3)، حيث تم توزيع المشاركين وفقاً لمستوى مؤهلاتهم العلمية، وتقسيماً إلى ستة مستويات: دبلوم متوسط محاسبة، بكالوريوس محاسبة، دبلوم دراسات عليا محاسبة، ماجستير محاسبة، دكتوراه محاسبة، وأخرى

جدول رقم (3): تصنيف المشاركين في الدراسة حسب المؤهل العلمي

النسبة (%)	العدد	
7.4	8	دبلوم متوسط محاسبة
69.4	75	بكالوريوس محاسبة
5.6	6	دبلوم دراسات عليا محاسبة
9.3	10	ماجستير محاسبة
8.3	9	أخرى
100.0	108	الإجمالي

يلاحظ من البيانات الواردة بالجدول المذكور، أن نسبة الذين يحملون مؤهل (بكالوريوس في المحاسبة) وصلت إلى 69% تقريباً وهي أعلى نسبة، كما يلاحظ أن ما نسبته 9% تقريباً من المشاركين في الدراسة يحملون الماجستير في المحاسبة، في حين لم يسجل أي مؤهل علمي "دكتوراه في المحاسبة".



شكل رقم (3): تصنيف المشاركين في الدراسة حسب المؤهل العلمي

المحور الأول: أثر حوكمة التشريع الضريبي على تحسين الأداء المحاسبي الضريبي بمصلحة الضرائب الليبية.

جدول رقم (4): المتوسط المرجح والانحراف المعياري ونتائج اختبار T لفقرات المحور الأول

X01	الفقرة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	إحصاءة الاختبار	الدلالة الإحصائية	الاتجاه السائد
1	توافق معايير المحاسبة المتعارف عليها مع التشريع الضريبي له دور في تحسين الاداء المحاسبي الضريبي	4.28	0.695	19.110	* 0.000	موافق
2	التشريع الضريبي يحتوي على احكام تعمل على تبسيط اجراءات ربط وتحصيل الضريبة التي تساعد علي تحسين الاداء المحاسبي الضريبي	3.80	0.935	8.852	* 0.000	موافق
3	توافق الموضوعية في نصوص التشريع الضريبي يقلل من المنازعات الضريبية مما يزيد من كفاءة الاداء المحاسبي الضريبي	3.94	0.823	11.803	* 0.000	موافق
4	اسهام التشريع الضريبي في تطوير الاداء المهني للمحاسبين العاملين بالإدارة الضريبية يعمل علي تحسين الاداء المحاسبي الضريبي	4.07	0.770	14.500	* 0.000	موافق
5	تضمن التشريع الضريبي نصوص تمنع التعسف الضريبي والتقدير الجزافي من قبل الادارة الضريبية يزيد من كفاءة الاداء المحاسبي الضريبي	3.83	1.019	8.503	* 0.000	موافق
6	خلو التشريع الضريبي من ثغرات تمكن المحاسبون والممولون من اجراء التخطيط الضريبي بهدف التحاسب الضريبي يساهم في تحسين الاداء المحاسبي الضريبي	3.79	0.967	8.456	* 0.000	موافق
7	تغليب صفة موضوعية الفحص الضريبي على اعمال الفحص والمراجعة يساعد في تحسين الاداء المحاسبي الضريبي	3.96	0.808	12.386	* 0.000	موافق
8	وجود قيود بالتشريع الضريبي تمنع المديرين والموظفين من الاستفادة من مناصبهم والتحيز إلي طرف معين من أصحاب المصالح يساهم في تحسين الاداء المحاسبي الضريبي	3.90	0.976	9.566	* 0.000	موافق
المتوسط المرجح للمحور الاول		3.95				
الانحراف المعياري للمحور الاول		0.590				

أظهرت النتائج الواردة في الجدول 4 أن المتوسط الحسابي المرجح بلغ 3.95 مع انحراف معياري 0.590، وقيمة اختبار T تساوي 16.653 بدلالة إحصائية 0.000، وهي أصغر من مستوى المعنوية 0.05. وبما أن المتوسط الحسابي أكبر من 3، فهذا يشير إلى قبول الفرضية القائلة بوجود أثر إيجابي لحوكمة التشريع الضريبي على تحسين الأداء المحاسبي الضريبي، أي أن هذا المحور يسهم بشكل فعال في رفع كفاءة الإجراءات المحاسبية الضريبية.

المحور الثاني: أثر حوكمة الإدارة الضريبية على تحسين الأداء المحاسبي الضريبي بمصلحة الضرائب الليبية.

جدول رقم (5): المتوسط المرجح والانحراف المعياري ونتائج اختبار T لفقرات المحور الثاني

X02	الفقرة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	إحصاءة الاختبار	الدلالة الإحصائية	الاتجاه المساعد
1	تطبيق الادارة الضريبية لمعايير محاسبة المسؤولية يقلل من فرص الاعتماد على الحكم الشخصي والذي بدوره يساهم في تحسين الاداء المحاسبي الضريبي	4.09	0.704	16.122	* 0.000	موافق
2	التركيز على تفعيل نظام الرقابة على تحصيل الضريبة أكثر من العمل على تحصيلها يساعد على تحسين الأداء المحاسبي الضريبي	3.92	0.939	10.150	* 0.000	موافق
3	زيادة كفاءة الأداء المحاسبي الضريبي عند استخدام الادارة الضريبية لتكنولوجيا المعلومات الحديثة في الجباية والتحصيل	4.29	0.774	17.281	* 0.000	موافق
4	قيام الادارة الضريبية بتصفية المنازعات الضريبية اولا بأول من شأنه أن يعمل على تحسين الاداء المحاسبي الضريبي	4.13	0.918	12.787	* 0.000	موافق
5	قيام الادارة الضريبية بمكنة مراحل العمل المحاسبي يساعد علي تحسين الاداء المحاسبي الضريبي	4.08	0.763	14.760	* 0.000	موافق
6	قيام الادارة الضريبية بعقد دورات تدريبية للمحاسبين العاملين بالدائرة الضريبية يعمل علي تحسين الاداء المحاسبي الضريبي	4.40	0.864	16.817	* 0.000	موافق
7	يساهم نشر كافة التعليمات التنفيذية والقرارات وكافة المعلومات التي يحتاجها الموظف والجهات الرقابية في الرفع من كفاءة الاداء المحاسبي الضريبي	4.17	0.826	14.679	* 0.000	موافق
8	قيام الادارة بالإفصاح عن المعلومات والسياسات الضريبية والايضاحات اللازمة لها بصورة عادلة لكل الممولين يساهم في الرفع من كفاءة الاداء المحاسبي الضريبي	4.06	0.874	12.556	* 0.000	موافق

X02	الفقرة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	إحصاءة الاختبار	الدلالة الإحصائية	الاتجاه السائد
	المتوسط المرجح للمحور الثاني	4.14				
	الانحراف المعياري للمحور الثاني	0.511				

تشير البيانات في الجدول 5 إلى أن المتوسط الحسابي المرجح بلغ 4.14 مع انحراف معياري 0.511، وقيمة اختبار T بلغت 23.222 بدلالة إحصائية 0.000، مما يدل على قبول الفرضية القائلة بوجود أثر إيجابي لتطبيق حوكمة الإدارة الضريبية على تحسين الأداء المحاسبي الضريبي. ويؤكد هذا أن الإدارة الضريبية المنظمة والشفافة تسهم بفعالية في تحسين أداء النظام المحاسبي الضريبي.

المحور الثالث: أثر حوكمة المجتمع الضريبي على تحسين الأداء المحاسبي الضريبي بمصلحة الضرائب الليبية.

جدول رقم (6): المتوسط المرجح والانحراف المعياري ونتائج اختبار T لفقرات المحور الثالث

X03	الفقرة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	إحصاءة الاختبار	الدلالة الإحصائية	الاتجاه السائد
1	تمتع البيانات المحاسبية المقدمة من الممول بالمصادقية الكافية تساهم في تحسين الاداء المحاسبي الضريبي	4.26	0.825	15.872	* 0.000	موافق
2	وجود قاعدة بيانات لربط كافة الدوائر المالية والضريبية ببعضها البعض لأخذ أكبر قدر ممكن من المعلومات من الممول يعمل علي تحسين الاداء المحاسبي الضريبي	4.28	0.807	16.457	* 0.000	موافق
3	استعانة الممولين بخبراء الضرائب في عملية التحاسب الضريبي يزيد من معرفتهم بالنواحي الفنية والمحاسبية وبالتالي تحسين الاداء المحاسبي الضريبي	3.95	0.990	10.016	* 0.000	موافق
4	التزام الممول بتقديم كشوفات دورية ودفع الضريبة المطلوبة يساهم في تحسين الاداء المحاسبي الضريبي	4.21	0.786	16.038	* 0.000	موافق
5	تقديم الممولين لإقرارات وتقارير معتمدة من مراجع قانوني يساعد في تحسين الاداء المحاسبي الضريبي	4.21	0.865	14.569	* 0.000	موافق
6	إفصاح الممولين عن جميع المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء الإدارة الضريبية صورة واضحة عن نتيجة نشاطهم يعمل علي تحسين الاداء المحاسبي الضريبي	4.15	0.818	14.583	* 0.000	موافق
7	وجود عدد أكبر من ممثلي صفات الممولين في مجلس الإدارة يؤدي إلى الرفع من كفاءة الأداء المحاسبي الضريبي	3.62	1.091	5.908	* 0.000	موافق

X03	الفقرة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	إحصاءة الاختبار	الدلالة الإحصائية	الاتجاه السائد
8	تساهم المحافظة علي سرية المعاملات الضريبية للممول ومصادر دخله في الرفع من كفاءة الاداء المحاسبي الضريبي	3.95	0.890	11.135	* 0.000	موافق
9	يساهم عدم المغالاة في التقدير وتبسيط الإجراءات الضريبية للممولين إلى تحسين الأداء المحاسبي الضريبي	4.10	0.853	13.422	* 0.000	موافق
المتوسط المرجح للمحور الثالث		3.95				
الانحراف المعياري للمحور الثالث		0.590				

ظهرت النتائج الواردة في الجدول 6 أن المتوسط الحسابي المرجح بلغ 3.95 مع انحراف معياري قدره 0.590، بينما بلغت قيمة اختبار $T = 16.653$ بدلالة إحصائية 0.000، وهي أصغر من مستوى المعنوية 0.05. وبما أن المتوسط الحسابي أكبر من 3، فإن ذلك يشير إلى قبول الفرضية القائلة بوجود أثر إيجابي لحوكمة المجتمع الضريبي على تحسين الأداء المحاسبي الضريبي، أي أن هذا المحور يسهم بشكل فعال في رفع كفاءة الإجراءات المحاسبية الضريبية

4.0 الخاتمة:

4.1 النتائج:

- 1- أثبتت الدراسة وجود دور إيجابي للحوكمة الضريبية (حوكمة التشريع، حوكمة الإدارة، حوكمة المجتمع الضريبي) في تحسين الأداء المحاسبي الضريبي بمصلحة الضرائب الليبية.
- 2- أكدت عينة الدراسة موافقتها على جميع المؤشرات التي تقيس أثر الحوكمة الضريبية، وهو ما يعزز صحة فرضية الدراسة الأولى.
- 3- وجود دور واضح لتحديث التشريعات الضريبية وتنظيمها في رفع جودة الأداء المحاسبي الضريبي.
- 4- يتضح أن وضوح القوانين الضريبية يسهم في تقليل الأخطاء والتقديرات الجزافية وتحسين المراجعة الضريبية.
- 5- لحوكمة الإدارة الضريبية أثر مباشر في تعزيز دقة البيانات الضريبية، وتحسين الفحص، ورفع كفاءة الأداء المحاسبي.
- 6- يتطلب الأداء المحاسبي الجيد إدارة ضريبية فعّالة، كفؤة، شفافة، تعمل وفق ضوابط حوكمة واضحة.
- 7- لالتزام الممولين، وتعاونهم، وشفافية الإفصاح دور مهم في الرفع من جودة الأداء المحاسبي الضريبي.
- 8- يتضح أن المجتمع الضريبي عنصر أساسي في نجاح الحوكمة الضريبية وليس مجرد طرف تابع.

9- عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المشاركين في الدراسة حول أثر الحوكمة الضريبية على تحسين الأداء المحاسبي الضريبي ويشير ذلك إلى اتفاق واسع بين العاملين على أهمية الحوكمة الضريبية بغض النظر عن خصائصهم الديموغرافية.

4.2 التوصيات

- 1- الإسراع في تحديث التشريع الضريبي بما ينسجم مع مبادئ الحوكمة ويُسهّم في تحسين الأداء المحاسبي الضريبي.
- 2- وضع جدول زمني واضح لتطوير التشريعات بهدف الحد من المنازعات الضريبية وتحسين عمليات الفحص والمراجعة.
- 3- تعزيز التطوير المهني للمحاسبين في الإدارة الضريبية لرفع كفاءتهم في الأداء المحاسبي الضريبي.
- 4- إدخال تكنولوجيا المعلومات الحديثة في الجباية والتحصيل لدعم جودة البيانات المحاسبية الضريبية.
- 5- تنفيذ دورات تدريبية مستمرة للموظفين الضريبيين لرفع مستوى الوعي بمبادئ الحوكمة.
- 6- زيادة الإفصاح والشفافية بشأن المعلومات والسياسات الضريبية.
- 7- تشجيع الممولين على الالتزام بتقديم الإقرارات في وقتها والإفصاح الصحيح عن دخولهم.
- 8- ربط الإدارة الضريبية بالجهات ذات العلاقة في منظومة موحدة لضمان العدالة في التحصيل وكفاءة الأداء.
- 9- تدريب الكوادر الضريبية على كيفية التعامل مع المجتمع الضريبي وفق قواعد الحوكمة.
- 10- تطبيق الحوكمة الضريبية كمنهج شامل لمواكبة التطورات وتحقيق بيئة إيجابية تدعم الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للضرائب.
- 11- الدعوة إلى إجراء مزيد من الدراسات والبحوث حول الحوكمة الضريبية ودورها في حل مشكلات مصلحة الضرائب وتحقيق أهدافها الاستراتيجية.

المراجع:

1. الشاوش، محمود الزروق (2001) المحاسبة الضريبية "التنظيم الفني والقانوني لضرائب الدخل مع دراسة عن النظرة العامة للضريبة" الطبعة الثانية، دار الكتب الوطنية، بنغازي.
2. ابوزريدة، مختار على، (2007) "المحاسبة الضريبية وفقا للتشريع الضريبي الليبي مع مقدمة في الاسس النظرية لعلم الضريبة" الطبعة الرابعة، المطبعة الخضراء، طرابلس.
3. يونس البطريق، المرسى السيد حجازي (2004) النظم الضريبية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية

4. . أحمد، ياسر، زكريا (2014) "أطار مقترح لحوكمة الضريبية لرفع كفاءة التحاسب الضريبي" دراسة اختيارية، رسالة دكتوراه غير منشورة كلية التجارة، جامعة المنوفية، المنوفية.
5. جعفر، يوسف حسن (2017) "دور الحوكمة الضريبية في زيادة جودة التقارير المالية لضمان مستوى الالتزام الضريبي للممولين" رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان.
6. عبد الخالق، أسامة على (2016) "التكامل بين نهجي الحوكمة الضريبية وحوكمة الشركات كمدخل للإصلاح الضريبي" مجلة الفكر المحاسبي، العدد الأول، الجزء الثاني، السنة العشرون، جامعة عين شمس، القاهرة.
7. العبيني، مهند محمد، عبد الرحمن، محمد عبد الرحمن (2015) "دور الحوكمة الضريبية في الحد من الفساد الحكومي" دراسة ميدانية، مجلة كلية بغداد العلوم الاقتصادية العدد الرابع والاربعون، جامعة بغداد، العراق.
8. النجار، مجدي سالم (2014) "مدي التزام مقدر ضريبة الشركات بمعايير المراجعة وأثرها في الكشف عن التهرب الضريبي" رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة بنغازي، بنغازي.
9. معيوف، أحمد، الحوكمة الضريبية ودورها في تحسين الأداء المحاسبي الضريبي، دراسة علمية، جامعة طرابلس، 2018.