

UKJAES

*University of Kirkuk Journal
For Administrative
and Economic Science*

ISSN 2222-2995

*University of Kirkuk Journal For Administrative
and Economic Science*



Abbood Faisal Sarhan & Ahmed Kabas Abdul Razzaq. Strengthening the role of accounting control through institutional excellence between concepts and application mechanism (Applied research in the General Authority for Taxation in Iraq). *University of Kirkuk Journal For Administrative and Economic Science*. Volume (14) Issue (2) Appendix (1) The special issue of the Fifth Scientific Conference of the College of Administration and Economics - University of Diyala - Digital Transformation and its Role in Administrative and Economic Decision-Making - 24-25, April - 2024. p-p: 209-221.

Strengthening the role of accounting control through institutional excellence between concepts and application mechanism (Applied research in the General Authority for Taxation in Iraq)

Faisal Sarhan Abbood ¹, Kabas Abdul Razzaq Ahmed ²

⁽¹⁾ University of Diyala, College of Management and Economics, Diyala, Iraq

⁽²⁾ University of Al-Mustansiriya, College of Management and Economics, Baghdad, Iraq

faisal@uodiyala.edu.iq ¹

kabas@uomustansiriya.edu.iq ¹

Abstract. Institutional excellence has a role in all areas of life, including tax. Where the importance of Institutional excellence meets the importance of taxes since ancient times, because tax is a legitimate right of the state and the citizen. This importance lies in the safety of the procedures followed in collecting these funds correctly by the employees working to collect them in accordance with the laws and tax regulations in place. Therefore, cadres must be armed with knowledge and full knowledge of laws, regulations and Accounting control methods. Hence the importance of research for the Accounting control in the direction of Institutional excellence and areas of spending on it, and its reflection in enhancing loyalty of workers towards the General Tax Authority in a way that ensures achieving the goals it seeks. The research revealed the problem of the study in whether the Accounting control carried out by the surveyed body strengthens the relationship with Institutional excellence? What are the implications of this relationship in achieving the goals? The second topic deals with the concept and definition of Institutional excellence and its importance. While the third topic includes: the concept and objectives of accounting control and its importance and elements, while the fourth section showed the practical side through testing the hypothesis that Institutional excellence affects positively the Accounting control of the General Tax Authority. The research reached the most important conclusions, which are that the authority achieves Institutional excellence through its ability to withstand difficulties, its acceptance of difficult work and its possession of leadership with competence, experience and knowledge. As for the most important recommendations that are proposed to be taken, increasing the awareness of departments of the importance of human resources (workers), as they are the main element in business organizations, so the latter must preserve them and work to enhance their Institutional excellence if it wants to achieve its goals.

Keywords: Accounting Control, Institutional Excellence.

تعزيز دور الرقابة المحاسبية من خلال التميز المؤسسي بين المفاهيم وآلية التطبيق (بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب في العراق)

أ.م. فيصل سرحان عبود العزاوي^١، م.د. قيس عبد الرزاق أحمد^٢

(^١) جامعة ديالى/كلية الإدارة والاقتصاد، ديالى، العراق
(^٢) الجامعة المستنصرية/كلية الإدارة والاقتصاد، بغداد، العراق

المستخلص. لقد أصبح تحقيق المؤسسات لأعلى مستوى ممكن من الإلتقان والتميز مطلباً ملحاً وضرورياً للغاية، ولا يمكن تغافله، أو عدم الاهتمام به، ولعل التغيير الإيجابي المستمر هو أداة ذلك الارتقاء، والسبيل للوصول إلى التميز المنشود. لذا تركز المداخل الإدارية والتربوية المعاصرة جهودها لتحديد مفاهيم التميز المؤسسي المتعددة، فمدخل الإدارة العلمية حدد مفهوم الكفاءة كأساس للتميز المؤسسي، ومدخل العلاقات الإنسانية استند إلى الحاجات الاجتماعية للعاملين، وأضاف إلى مجالات التميز المؤسسي مصطلحات مثل: العمل الجماعي، وفرق العمل، وجودة الحياة، والمناخ التنظيمي، والثقافة التنظيمية، والتركيز على تحقيق أهداف المنظمة الكلية في ظل التغييرات البيئية المتعددة. وحيث تلقى أهمية التميز المؤسسي مع أهمية الضرائب منذ اقدم العصور، ولأن الضريبة حق مشروع للدولة وللمواطن. وتكمن هذه الأهمية في سلامة الإجراءات المتبعة في جباية هذه الأموال بصورة صحيحة من قبل الموظفين العاملين على جبايتها وفق القوانين والأنظمة الضريبية الموضوعية. عليه يجب توفر كوادر متسلحة بالعلم والدراسة الكاملة بالقوانين والأنظمة وطرائق الرقابة المحاسبية. ومن هنا تأتي أهمية البحث للرقابة المحاسبية في توجه التميز المؤسسي ومجالات الإنفاق عليه وانعكاس ذلك في تعزيز الولاء لدى العاملين تجاه الهيئة العامة للضرائب بما يكفل تحقيق الأهداف التي تسعى إليها. وبين البحث مشكلة الدراسة في هل إن الرقابة المحاسبية الذي تقوم به الهيئة المبحوثة يعزز العلاقة بالولاء المنظمي؟، وما هي انعكاسات هذه العلاقة في تحقيق الأهداف؟، فيما تناول المبحث الثاني ماهية التميز المؤسسي وأهميته. بينما المبحث الثالث تضمن: مفهوم وأهداف الرقابة المحاسبية وأهميتها وعناصرها، أما المبحث الرابع فقد بين الجانب العملي من خلال اختبار الفرضية: أن الرقابة المحاسبية تؤثر بشكل إيجابي في التميز المؤسسي للهيئة العامة للضرائب. وتوصل البحث إلى أهم الاستنتاجات وهي أن تحقق الهيئة التميز المؤسسي من خلال مدى قدرتها على تحمل المصاعب وقبولها للأعمال الصعبة وامتلاكها للقيادة ذات الكفاءة والخبرة والمعرفة. أما أهم التوصيات التي يقترح الأخذ بها زيادة توعية الإدارات بأهمية الموارد البشرية (العاملين) في الرقابة الداخلية، كونهم العنصر الأساسي في منظمات الأعمال، لذلك على الأخيرة أن تحافظ عليهم وأن تعمل على تعزيز ولائهم المنظمي إذا ما أرادت تحقيق أهدافها.

الكلمات المفتاحية: الرقابة المحاسبية، التميز المؤسسي.

Corresponding Author: faisal@uodivala.edu.iq

المقدمة

أن الضريبة حق مشروع للدولة وللمواطن في جباية هذه الأموال بصورة صحيحة من قبل الموظفين العاملين على جبايتها وفق القوانين والأنظمة الضريبية الموضوعية، عليه يجب توفر كوادر متسلحة بالعلم والدراسة الكاملة بالقوانين والأنظمة وطرائق الرقابة المحاسبية. وبين البحث أهمية للرقابة المحاسبية في التوجه نحو التميز المؤسسي ومجالات الإنفاق عليه وانعكاس ذلك في تعزيز الولاء لدى العاملين تجاه الهيئة العامة للضرائب بما يكفل تحقيق الأهداف التي تسعى إليها في أربعة مباحث، تناول المبحث الأول: منهجية البحث، وتناول المبحث الثاني: قسمين: الأول: ماهية الرقابة المحاسبية وأهميتها وعناصرها، أما الثاني فتناول: ماهية التميز المؤسسي من حيث مفهومه، خصائصه وأبعاده أما في المبحث الثالث فقد بين الجانب العملي من خلال اختبار الفرضية في أن التميز المؤسسي يؤثر إيجاباً على الرقابة المحاسبية في الهيئة العامة للضرائب. وتوصل البحث إلى أهم الاستنتاجات في المبحث الرابع وهي أن تحقق الهيئة التميز المؤسسي من خلال مدى قدرتها على تحمل المصاعب وقبولها للأعمال الصعبة وامتلاكها للقيادة ذات الكفاءة والخبرة والمعرفة. أما أهم التوصيات التي يقترح الأخذ بها زيادة توعية الإدارات بأهمية الموارد البشرية (العاملين)، كونهم العنصر الأساسي في منظمات الأعمال، لذلك على الأخيرة أن تحافظ عليهم وأن تعمل على تعزيز ولائهم المنظمي إذا ما أرادت تحقيق أهدافها.

المبحث الأول منهجية البحث

أولاً: مشكلة البحث:

تعاني مؤسسات الدولة بشكل عام والهيئة العامة بشكل خاص ولاسيما في الفروع التابعة لها في الوقت الحاضر من القصور وعدم الكفاءة في أقسام الرقابة الداخلية فيها لأسباب عديدة منها الجوانب الفنية والمهنية وعدم توافر المستلزمات اللوجستية فضلاً عن البنى التحتية المناسبة لها وغيرها وتعتبر الرقابة المحاسبية كأحد مقومات الرقابة الداخلية وأهم نقاط الضعف في هذه المؤسسات. وتؤكد ذلك تقارير ديوان الرقابة المالية التي تشير باستمرار إلى هذا الموضوع.

ثانياً: فرضية البحث:

أن الرقابة المحاسبية تؤثر بشكل ايجابي في التميز المؤسسي للهيئة العامة للضرائب.

ثالثاً: أهمية البحث:

- أ. التعرف على ماهية الرقابة المحاسبية وأهميتها وعناصرها.
- ب. تسليط الضوء على التميز المؤسسي وأبعاده.
- ج. تحليل العلاقة بين متغيرات البحث واختبار الفرضية.

رابعاً: هدف البحث:

يهدف البحث إلى تنمية وتطوير التدقيق والرقابة الداخلية وخاصة الرقابة المحاسبية في فروع أحد أهم مؤسسات الدولة الهيئة العامة للضرائب وفروعها ((عينة البحث)) ومساعدة القائمين بعملية التدقيق على هذه الفروع للتقليل من عمليات التلاعب والغش في سجلات الدائرة ومن ثم اقتراح السبل الكفيلة لمعالجتها بما يضمن كفاءة الأداء وتحقيق الأهداف المنشودة وخاصة في الفروع التابعة للعينة وذلك عن طريق إعداد البرامج التدقيقية لهم.

خامساً: مجتمع وعينة البحث:

- ١- مجتمع البحث الهيئة العامة للضرائب وفروعها المتعددة كأحد الدوائر المهمة التي يراد بها أن تكون صمام الأمان من الاختراقات المتمثلة بالتهرب الضريبي بأنواعه ومن ثم فإن عمليات الرقابة في فروع محافظة بغداد والمحافظات ستكون عينة الاختبار للفرضية الموضوعية، أما عينة البحث المكانية العملية هو قسم الشركات المشمولة بنظام مسك الدفاتر التجارية رقم (١) لسنة ١٩٨٥ والعمل بالنظام المحاسبي الموحد الصادر بموجب تعليمات النظام المحاسبي للشركات.
- ٢- العينة الزمانية: للفترة بين (٢٠١٩-٢٠٢٢).

سادساً: هيكلية البحث:

سعيًا لتحقيق هدف البحث واختباراً لفرضيته فقد تم تقسيمه إلى أربعة مباحث، يتناول المبحث الأول: منهجية البحث، وتناول المبحث الثاني: قسمين: الأول: ماهية الرقابة المحاسبية وأهميتها وعناصرها، أما الثاني فتناول : ماهية التميز المؤسسي من حيث مفهومه، خصائصه وأبعاده في حين تناول المبحث الثاني الجانب التطبيقي وتحليلاً لعلاقة متغيرات البحث والبيانات واختبار الفرضية.

المبحث الثاني

أولاً: ماهية الرقابة المحاسبية وأهميتها وعناصرها

١- مفهوم الرقابة المحاسبية: أن الرقابة المحاسبية ينظر إليها على إنها حجر زاوية في الاداء كونها تعمل على اظهار الانحرافات والأخطاء في التنظيم بكافه مستوياته، ويعتبر نظام الرقابة الداخلية ركيزة اساسية تعتمد عليه الادارة في المؤسسات الاقتصادية لغرض متابعه تنفيذ الخطط المرسومة والتي تجسد سياساتها للوصول الى الاهداف التشغيلية والاستراتيجية المرجوة، اي يتم من خلال نظام الرقابة الداخلية قياس ومراقبة ادارة موارد المنشأة وكذلك التأكد من الامتثال للقوانين واللوائح التنظيمية، وتساعد ايضا في تقديم تقارير مالية موثوق بها لغرض اتخاذ قرارات دقيقة وفي الوقت المناسب.

وإن الرقابة المحاسبية مطلوبة الوجود بصفتها شرطاً أساسياً للحصول على معلومات واقعية وحقيقية، وتُعد شرطاً أساسياً من أجل إجراء عملية الرقابة، مما يتطلب تدقيق أعمال الوحدات الحكومية وجود نظام داخلي قادر على منع حدوث الأخطاء، وأن يقوم باكتشافها حال حدوثها مع وضع مجموعة من الاجراءات اللازمة لمعالجتها وتصحيحها.

٢- تعريف الرقابة المحاسبية: وقد وضعت تعريفات عدة للرقابة المحاسبية، فقد عُرِفَتْ بأنها (خطة المشروع وإجراءاته وقيوده المتعلقة بالمحافظة على الأصول والثقة في القيود المالية، ومن أمثلتها نظم تصريح الأعمال والموافقة عليها وعناصر الرقابة الفعلية على الأصول) (القباني، ٢٠٠٥: ١٤) وهنا ينظر إليها بأنها خطة مرسومة لغرض التأكد من سلامة الإجراءات المتبعة في الوحدة الاقتصادية للحفاظ على الأصول المملوكة وصحة القيود والمعاملات المالية الحاصلة ودقتها. وعرفت لجنة معايير

التدقيق (SAS No1) الرقابة المحاسبية: بأنها الخطة التنظيمية وما يرتبط بها من إجراءات وأساليب تهدف إلى حماية الأصول والتأكد من دقة البيانات المحاسبية المستخدمة في السجلات المحاسبية. (المطارنة، ٢٠٠٦: ٢٠٨).

وعرّف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (CICPA) الرقابة المحاسبية: بأنها نظام للمراقبة كاف وفاعل، مصمم لتوفير تأكيدات معقولة ومناسبة، لتنفيذ العمليات بموجب ترخيص عام محدد من الإدارة، ويجري تسجيل العمليات بصورة مناسبة، مع تحديد المسؤولية المحاسبية عن الموجودات، إذ يجب ألا يسمح بحيازة الموجودات إلا بترخيص من الإدارة، وإجراء المساءلة المحاسبية للموجودات المسجلة في الدفاتر، بمطابقتها للموجودات الحالية في مدد معقولة، وعند حدوث أية اختلافات بينها، يفضل اتخاذ إجراءات لمعالجة ذلك مع ضمان إعداد تقارير مالية على وفقاً للقوانين والمبادئ والمعايير والاعراف المتبعة في هذا المجال وتضمنها كافة المخالفات الموجودة لغرض اعلام الادارة العليا بكافة الاخطاء المرتكبة. (جمعة، ٢٠٠٠: ٨٩)، وهنا تم عَدّ الرقابة المحاسبية بوصفها نظام متكامل يضمن بشكل نسبي ومعقول ان كافة العمليات والانشطة تجري بناءً على موافقة مسبقة من الادارة وانها جميعها قد تم توثيقها في السجلات المالية، ووجود ضمانات بالتزام الملاكات بالقوانين كافة التي تحكم عملهم والتأكيد على ان التقارير المالية المعدة جميعها قد جرت على وفق القواعد والمعايير والاعراف المتبعة بهذا المجال.

٣- **هدف الرقابة المحاسبية:** تهدف من الرقابة المحاسبية إلى حماية الأصول وضمان دقة البيانات والمعلومات المحاسبية المسجلة في السجلات، وتعد احد أوجه الرقابة المحاسبية وعنصراً رئيساً من عناصرها، إذ تهتم بالإجراءات الموضوعية لحماية مواردها من التصرفات غير المشروعة مع ضمان دقة البيانات والمعلومات المالية التي يجري اعدادها والتأكد من إمكانية الاعتماد عليها (سرايا، ٢٠٠٧: ٧٩).

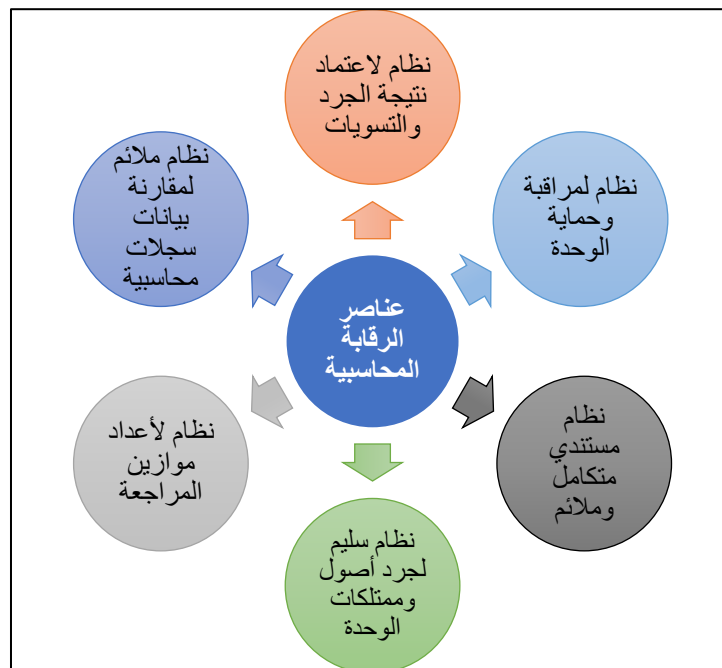
٤- **أهمية الرقابة المحاسبية:** تبرز أهمية الرقابة المحاسبية من خلال ارتباطها بالنظام المحاسبي المستخدم في الوحدة الاقتصادية، إذ تكون صمام الأمان الذي بموجبه يجري ضمان صحة المعلومات المستخرجة من النظام ودقتها ومدى إمكانية اعتماد الأطراف المعنية وبدقة عن طريق محاور عدة أهمها: (المطارنة، ٢٠٠٦: ٢٠٨). تنفيذ العمليات عن طريق تصريح عام من الإدارة وللاعمال كافة التي يؤديها العاملون في الوحدة الاقتصادية.

أ. تسجيل العمليات كما يجب وذلك لتسهيل أعداد القوائم المالية وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وتسهيل المساءلة المحاسبية للمقصر مع ضمان اتمام الاعمال وفق ما مخطط لها وفي توقيتات مناسبة وبلا تأخير.

ب. أن يجري استعمال أنظمة ومبادئ محاسبية تتسم بالمرونة والسهولة وإمكانية العمل عليها وتطبيقها على أوجه النشاط كافة، مع مراعاة الثبات على تطبيق السياسات المحاسبية.

ج. أن تجري عملية مطابقة للأصول الموجودة فعلاً التي ظهرت عند اجراء عمليات الجرد الفعلي مع سجلات السيطرة على تلك الأصول خلال مدد زمنية محددة ويجب اتخاذ الإجراءات المناسبة عند عدم المطابقة لتحديد اسباب الانحرافات ومحاسبة المقصرين لضمان تقليل حجم المخاطر التي من الممكن التعرض لها.

٥- **عناصر الرقابة المحاسبية:** يجب أن تتوفر مجموعة من العناصر في النظام المستعمل لغرض تطور الرقابة المحاسبية التي بدورها تؤدي الى زيادة كفاءة نظام الرقابة المحاسبية المطبق في الوحدة الاقتصادية وفيما يأتي الشكل رقم (٣) توضيح لتلك العناصر: (سرايا، ٢٠٠٧: ٧٩)



شكل رقم (١) عناصر الرقابة المحاسبية من إعداد الباحثان

أ. وضع نظام لمراقبة وحماية الوحدة الاقتصادية وأصولها وممتلكاتها ومتابعتها والتأكد من وجودها واستعمالها فيما خصصت له ومنها استعمال حسابات المراقبة الملائمة لذلك.

ب. وضع وتصميم نظام مستندي متكامل وملائم لعمليات الوحدة الاقتصادية ويجري فيه تحديد انواع واشكال المستندات المستعملة مع بيان وتحديد مخولي التوقيع عليها لضمان دورة مستندية سليمة وذلك لتقليل الاخطاء التي يمكن الوقوع بها وضمان تحقيق الفاعلية والكفاءة والاقتصادية وتخفيض حجم المخاطر لأدنى حد.

ج. وضع نظام سليم لجرد أصول وممتلكات الوحدة الاقتصادية وفقاً للقواعد المحاسبية المتعارف عليها لضمان تطابق السجلات المحاسبية مع الموجود الفعلي لحماية الأصول من التلاعب والسرقة وتخفيض المخاطر المتأتية من جراء ذلك.

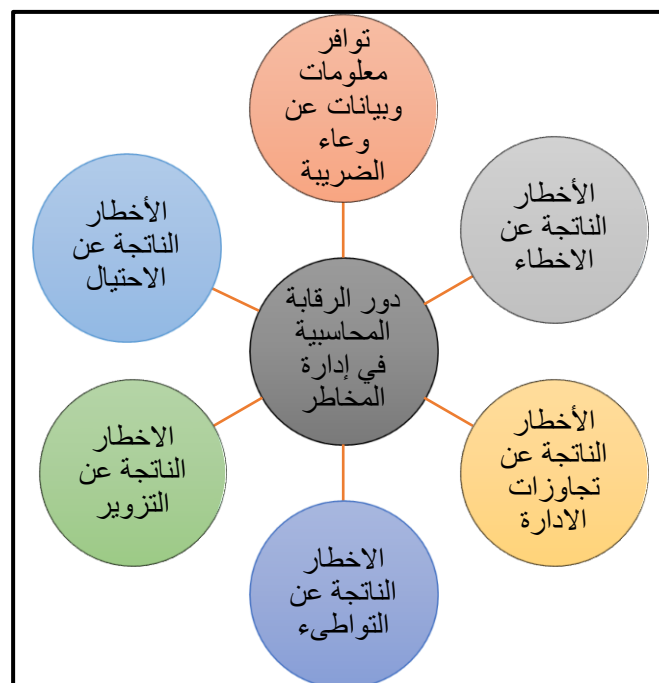
د. وضع نظام لأعداد موازين المراجعة بشكل دوري (شهرياً مثلاً) للتحقق من دقة ما جرى تسجيله من بيانات مالية خلال المدة المعد عنها، فهي وسيلة رقابية تساعد في التأكد من صحة البيانات التي سجلت في السجلات المالية.

هـ. وضع نظام ملائم لمقارنة بيانات سجلات محاسبية المسؤولية عن أصول الوحدة الاقتصادية مع نتائج الجرد الفعلي للأصول الموجودة في حيازتها بشكل دوري مع ضرورة فحص وتتبع أسباب الاختلافات المكتشفة من جراء المقارنة لغرض معالجة الانحرافات والفروقات الظاهرة ومعالجة اسبابها لضمان عدم تكرارها مستقبلاً.

وضع نظام لاعتماد نتيجة الجرد والتسويات كافة التي تحصل في نهاية المدة من مسؤول واحد أو أكثر في الوحدة الاقتصادية وتحديد المسؤوليات بشكل سليم.

٦- وسائل الرقابة المحاسبية: تعددت الأساليب والوسائل التي تستعملها الوحدات الاقتصادية الاقتصادية لغرض تحقيق فاعلية وكفاءة في عمل الرقابة المحاسبية رغبة في الوصول لأفضل النتائج المتاحة، إذ تعاني أغلبها من تعدد أشكال الخطأ والغش الذي يؤدي إلى حصول أضرار تصيب أعمالها مما دفعها لمحاولة الوصول إلى تحقيق أفضل حماية ممكنة لمواجهة أخطائها وأدناه بعض الوسائل التي من الممكن استعمالها: (جمعة، ٢٠٠٥): أ. نظرية القيد المزدوج. ب. استعمال حسابات المراقبة. ج. استعمال أسلوب المصادقات. د. مذكرات التسوية مع البنك. هـ. توفير نظام مستندي سليم. و. إتباع نظام الجرد الدوري والمستمر والمفاجئ. ح. فصل واجبات إدارة الحسابات عن الإدارات الأخرى. ط. استعمال موازين المراجعة الدورية والفرعية.

٧- دور الرقابة المحاسبية في إدارة المخاطر: يمكن أن توفر الرقابة المحاسبية ضماناً معقولاً إلى إدارة الوحدة الاقتصادية بانها سوف تتحقق من العمليات المحاسبية والمالية كافة التي تحدث من خلال ممارسة الوحدة الاقتصادية لأنشطتها الاعتيادية، إلا أن ذلك لا يعني انها تقدم ضماناً مطلقاً على صحة كافة العمليات، لوجود العديد من المحددات المتعلقة بالأحداث غير المسيطر عليها ومنها اخطاء الملاكات البشرية سواء اكانت بقصد ام عن غير قصد، وفيما يأتي الشكل رقم (٤) يبين ابرز جوانب الخطر التي تعالجها الرقابة المحاسبية:- (عابدين، ٢٠٠٨: ٢٠)



شكل (٢) دور الرقابة المحاسبية في إدارة المخاطر من إعداد الباحثان

أ- الأخطار الناتجة عن الأخطاء: الناتجة من ضعف العناية والفهم الخاطئ والتي تحدث نتيجة جهل العاملين بالقواعد والاسس التي تحكم عملهم نتيجة لنقص التأهيل وضعف الالتزام وعدم القدرة على وضع اسس عملية تحكم نطاق عملهم، ومن امثلتها الاخطاء التنبؤية والخطأ في التقديرات المحاسبية كالاندثارات والمخصصات المحتسبة، وهناك انواع اخرى من الاخطار والمتمثلة ببعض الاخطاء التي يتم الوقوع بها والتي تؤثر على عمل الوحدة الاقتصادية والتي تنتج عنها اخطار ملازمة لعملها ومنها اخطاء الحذف

وتكون عند عدم تكامل تثبيت العملية مما يخل بتوازن ميزان المراجعة والاختفاء الارتكابية وتنتج عن الاختفاء في نقل مبالغ العمليات الحاصلة بصورة دقيقة مما ينعكس أثره على توازن ميزان المراجعة والاختفاء المتكافئة والتي يجري بموجبها تحميل احد الحسابات بمبالغ تخص حسابات اخرى ولا تؤثر في توازن الميزان ولكن قد تؤثر في صحة المبالغ الظاهرة في القوائم المالية التي لا تعبر بصورة واقعية عن وضع الوحدة الاقتصادية والذي ينعكس أثره على تضليل مستخدمي التقارير المالية الامر الذي يؤثر على صحة القرارات المتخذة من قبل متخذي القرار، والاختفاء الفنية هي الخطأ في تطبيق المعايير والقواعد المحاسبية مما يكون له تأثير كبير في صحة القوائم المالية وعدالتها.

ب- الأخطار الناتجة عن تجاوزات الادارة: قد تقوم الإدارة العليا في الوحدة الاقتصادية بتخطي الإجراءات والسياسات الرقابية بهدف التزوير والتلاعب بالكشوفات المالية لتحقيق مكاسب شخصية وغير مشروعة، ومن امثلتها تغيير مقدار الربح المتحقق من خلال إجراء مجموعة من القيود المحاسبية التي قد تزيد المبيعات او تقلل المصاريف وتخفيض الكلف والذي يؤثر بدوره في نتيجة النشاط، أو قد تقوم فئة من الادارة العليا باستغلال مناصبهم لتحقيق منافع شخصية تنعكس بدورها على ممتلكات الوحدة الاقتصادية واصولها التي قد تتعرض للاختلاس من جراء استغلال الصلاحيات الممنوحة بطرائق غير مشروعة.

(١) الاخطار الناتجة عن التواطىء: يحدث عادة عندما يقوم اثنان او أكثر من العاملين بالاتفاق لارتكاب او إخفاء عمل معين، او الاتفاق مع أطراف خارجية وكل ذلك يؤدي لزيادة المخاطر التي تحيط بعمل الوحدة الاقتصادية ويؤثر في صحة البيانات المثبتة في السجلات ودقتها، ومن امثلتها تواطى عدد من موظفي الوحدة الاقتصادية لغرض إخفاء بعض المعلومات او تغييرها لإخفاء او تضليل بعض البيانات المؤثرة في قائمة المركز المالي كما قد تكون لغرض الاستيلاء على بعض موجودات الوحدة الاقتصادية واستغلالها لتحقيق مصالح شخصية.

(٢) الاخطار الناتجة عن التزوير: يرتبط مفهومه عادة بالأفعال غير المشروعة التي تؤدي لحدوث تغيير أو تلاعب بالقوائم المالية، ومن مهام الرقابة المحاسبية كشف الأخطاء في البيانات المالية، إذ تكون مسؤولية مسؤولية مباشرة أمام الإدارة العليا بشأن اكتشاف حالات الغش والتزوير كافة وتعطي تأكيداً معقولاً بأن العمليات كافة فحصت وانها جرت على وفق المعايير الموضوعية.

(٣) الأخطار الناتجة عن الاحتيال: هو تعبير يتضمن كل الطرائق والوسائل المتنوعة التي يمكن لعقل الانسان تصميمها لكي يحصل على فائدة مادية عن طريق السرقة او الاختلاس أو الرشوة، سواء يقوم بها الموظفون أم الإدارة. أ. قواعد وإجراءات التحاسب الضريبي. ب. نمسبة الضريبة. ج. الاقارارات والدفاتر التي يلتزم المكلفون بتقديمها وامساكها.

(٤) توافر المعلومات والبيانات عن الوعاء الضريبي: تستطيع الإدارة الضريبية فرض رقابتها والحصول على المعلومات عن الدخل إذا ما توفرت لديها الخبرة العلمية والعملية للفاحص ووجود مدى من التوافق والانسجام بين القانون الضريبي والقواعد الضريبية بحيث لا يسمح للمكلف بالتهرب من الضريبة. وهناك عدة مصادر للمعلومات تحصل عليها الإدارة الضريبية لغرض الإعداد للفحص وتحديد الوعاء الخاضع للضريبة: (النعمي، ٢٠٠٨: ٢٥): معلومات من المكلف نفسه (الاقارارات الضريبية/ التقدير الذاتي)، معلومات من دوائر الدولة والشركات المختلفة التي يتعامل معها المكلف (تجهيز/مقاولات) ومعلومات من الأشخاص المخبرين.

ثانياً: ماهية التميز المؤسسي وأبعاده:

١- مفهوم التميز المؤسسي: تسعى اغلب المنظمات إلى تبني فكر إداري جديد رغبة منها في تحقيق التميز، فالمنظمات التي تعتنق فكرة إدارياً لمدة طويلة يصعب عليها أن تجد لنفسها مكاناً تنافسياً مرموقاً وبهذا عليها أن تسعى جاهدة إلى تحقيق التميز، كما تسعى المنظمات الحديثة بصورة مستمرة إلى بلوغ الكفاءة والفاعلية لتحقيق التميز مقارنة بالمنظمات الأخرى والمحافظة عليه، وهذا يدفعها إلى العمل بصورة مستمرة على تطوير وتحديث أهدافها واستراتيجياتها وتطوير وتحسين سلعها وخدماتها واستخدام الأساليب والطرق الفاعلة، وينصب جزء كبير من جهود الباحثان على زيادة فاعلية المنظمة والتأثير في سلوك العاملين بما يقود إلى تحقيق التميز المؤسسي وبالتالي تكون مخرجات هذه المنظمة متميزة وتحقق قيمة عالية لخدمة المجتمع. (أبو فارة، ٢٠٠٤: ٤٥)

٢- تعريف التميز المؤسسي: عرف التميز المؤسسي بأنه " الموقع الفريد الذي تطوره المنظمة تجاه نفسها من خلال أساليبها ومهاراتها وكذلك الاستفادة القصوى من مواردها قياساً بالمنافسين، وبعد التميز احد مكونات إستراتيجيات المنظمة" وأيضاً عرف بأنه "إطاراً نظرياً واضحاً يعتمد على التكامل والترابط ويلتزم التفكير المنظومي الذي يرى المنظمة على أنها منظومة متكاملة تتفاعل عناصرها وتتشارك آلياتها ومن ثم تكون مخرجاتها محصلة لقدراتها متجمعة" (السلامي، ٢٠٠٢: ٣)، وكذلك يعرف التميز المؤسسي بأنه " كل فعل أو نشاط يقوم به شخص ما يمكن من خلاله تقوية وتعزيز العمل والانجاز داخل المنظمة ويتضمن الموارد البشرية التي تشكل الهيكل الرئيسي في المنظمة"، وعرف على انه " قدرة المنظمة على تحقيق التفوق والأفضلية والأرجحية على المنظمات الأخرى المنافسة في السوق، إذ قد يأتي هذا التفوق من خلال امتلاكها لقدرات ومهارات الموارد البشرية وقدرتها على الابتكار والإبداع، إذ إن هذه القدرات تؤدي إلى تحقيق التميز المؤسسي (الجبوري، ٢٠١١: ٧٦). وإذا ما توفرت في المنظمة بعض المتطلبات فإنها ستحقق التميز ومن هذه المتطلبات ما يأتي: (حازم، ٢٠٠٣: ٣١٢): تطوير قيم ومثاليات في العمل يدركها الجميع ويتمسكون بتطبيقها واحترامها، والصلة الوثيقة والقرب من الزبائن لمعرفة حاجاتهم، وكذلك الجمع بين الحزم واللين في التعامل مع العاملين، وأيضاً السعي لتحسين الإنتاجية من خلال مشاركة العاملين وإسهامهم الفاعل، وإعطاء العاملين درجة عالية من

الاستقلالية بالشكل الذي يحقق التميز المؤسسي ويعزز روح الريادة والإبداع وثم التميز، فضلاً عن أن الاتجاه نحو الفعل والانجاز والتجربة المستمرة، وبساطة الهيكل التنظيمي من حيث عدد المستويات والوحدات التنظيمية.

٣- أهمية التميز المؤسسي: أن أهمية التميز المؤسسي تنبع من قدرة المنظمة على تحقيق معدلات التغيير السريعة وتحقيق الجودة والقدرة على توظيف التكنولوجيا في المعلومات والابتكارات، وتكمن أهمية التميز المؤسسي فيما يأتي:- تحتاج المنظمات إلى وسائل وطرق عديدة للتعرف على العقبات التي تواجهها حال ظهورها، كما إن المنظمات بحاجة إلى وسيلة لجمع المعلومات، وذلك لكي تكون قادرة على اتخاذ القرارات المهمة والمتعلقة بالعاملين مثل من الذي يجب أن ترفقيه ؟ ومن الموظف الذي يتسم بروح المبادرة والتميز في الأداء؟، كذلك إن المنظمة بحاجة إلى تطوير أعضائها بصورة مستمرة سواء المديرين أو العاملين لكي يتمكنوا من المساعدة في جعل المنظمة أكثر تميزاً في الأداء، قياساً بالمنظمات المنافسة الأخرى، فضلاً أنها تحتاج المنظمة إلى توفر المهارات اللازمة لصناع القرار سواء كانوا أفراداً أم جماعة؟، والتمتع في الدور الذي يقوم به ومدى أهميته في تحقيق الإبداع و التميز في المنظمة. ومما سبق ذكره يتبين بأن التميز المؤسسي ضرورة من ضرورات التطور الإداري لرفع مستويات الأداء من خلال تطوير مهارات وقدرات العاملين وذلك لبذل قصارى جهودهم من أجل تميز المنظمة ونجاحها. (النسور، ٢٠١٠)

٤- خصائص التميز المؤسسي: تتمتع المنظمات التي تحقق تميزاً، بالعديد من الخصائص المهمة وهي ما يأتي: (النسور، ٢٠١٠)

أ. توفر الإدارة الكفوة: إذ إن الإدارة تعمل كقوة داخل المنظمة ، ولها دور بارز في تحفيز الموارد البشرية نحو التميز والتشجيع عليه. إن تحقيق التميز المؤسسي رهين بتوافر المهارات والقدرات لدى القادة التي تمكنهم من الابتكار بالشكل الذي يحقق التميز في الأداء.

ب. الدقة: ويقصد بها تعزيز دقة نظام التنبؤ الخاص بالمنظمة ، ويتم ذلك من خلال اختيار أفضل الأساليب لتأدية المهام ، وبناء مناخ داخلي يؤكد على مدى أهمية دقة التنبؤ في التأثير على التميز المؤسسي .

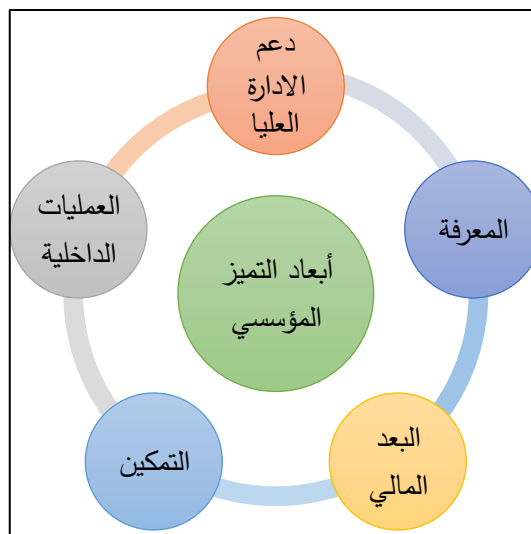
ج. الخبرات البعيدة عن العمل: إذ إن المنظمات المتميزة تتوفر لديها الخبرات خارج نطاق عملها وبالتحديد خدمة المجتمع، لاكتساب التميز في الأداء. فالمنظمات التي لا تلبى احتياجات المجتمع ورغباته لن تحقق موقع التميز الذي تسعى وصوله.

د. برامج التدريب: إن الفرص التدريبية للعاملين تعد أكثر أهمية من النظام المعيارى السائد في المنظمات وذلك لما يتم تعلمه مباشرة من البرامج التدريبية، بالشكل الذي يميز الأداء ويعزز من تميز المنظمات.

هـ. قبول المنظمة للأعمال الصعبة: إذ إن قبول الأعمال الصعبة يعد من أهم مصادر التميز المؤسسي وذلك لزيادة فرص النمو والتعلم السريع للمنظمات. إذ ترى الباحثة بأن المنظمات التي تطور من إمكانياتها لمواجهة هذه الأعمال سوف تتمكن من رفع مستويات الأداء ، من ثم تحقيق أهدافها في التميز.

و. تحمل المصاعب: فمن خلال المصاعب يتم إيضاح مستويات قدرة المنظمة، إذ إن ارتكاب الأخطاء، وقدرة المنظمة على تحمل الأزمات ومواجهتها وينعكس ذلك في مدى كفاءة الأداء، والذي يساهم في صقل قدرات المنظمة وتميزها.

٥- أبعاد التميز المؤسسي: يمثل التميز المؤسسي غاية تسعى أغلب المؤسسات لاكتسابها وتحقيقها ومقارنتها بالمؤسسات الأخرى ، وبما إن التميز يعد احد أهم متغيرات الدراسة الحالية لذا لابد من تحديد الأبعاد التي يعتمد عليها التميز المؤسسي وهي كما في الشكل الآتي :



شكل (٣): أبعاد التميز المؤسسي من إعداد الباحثان

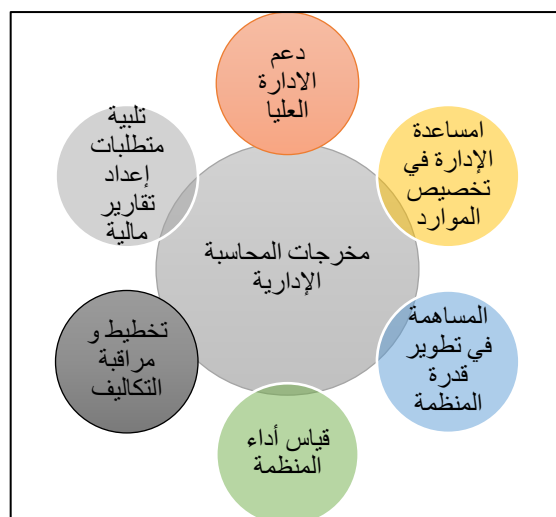
أ- دعم الإدارة العليا: فالإدارة العليا لها تأثير مباشر على التميز، وذلك من خلال تنمية قدرات العاملين وتشجيعها لهم بالتوجه نحو الإبداع والتميز، وذلك من خلال امتلاكها للمهارات القيادية وعلاقات العمل الفعالة، والقدرة على التفكير المستمر والمتجدد الذي يبتعد عن التقليد، بالإضافة إلى اهتمامها بتشجيع المنافسة بين الأفراد (العاملين) للتوصل إلى أفكار وابتكارات جديدة، وهناك مجموعة من الأنشطة التي يجب أن يقوم بها القادة لتشجيع ظهور التميز في المنظمة، فنظام اللامركزية في العمل داخل المنظمة يسهل تدفق المعلومات والأفكار بين العاملين والإدارة العليا مباشرة دون عوائق أو حواجز، إن القائد المتميز هو الذي يستطيع رؤية الكثير من المشاكل في الموقف الواحد، فهو يدرك الأخطاء ونواحي القصور والنقص وبذلك ستزداد فرصتهم لخوض غمار البحث في سبيل إيجاد الحلول الكفيلة بتحقيق التميز (النسور، ٢٠١٠).

ب- التمكين: يتضمن التمميز المؤسسي تحقيق أهداف الأفراد وأهداف المنظمة من خلال تمكين العاملين، أي إشراك المرؤوسين في صنع القرارات واتخاذها خاصة في الأمور التي تتعلق بهم، واستغلال الفرص التي تتطلب التركيز على الأهداف الرئيسية وعدم تشتيت الجهود، فاحترام العاملين وتشجيعهم، كفيل بأن يبذلوا قصارى جهودهم لتحقيق أهداف المنظمة بكفاءة، بما يساهم في تحقيق التميز للمنظمة (النسور، ٢٠١٠)، ويعرف التمكين بأنه " منح العاملين ما يكفي من السلطة والقوة والموارد والحرية ليتمكنوا من المشاركة في صنع القرارات " ومن خلال تمكين العاملين تستطيع المنظمة أن تحقق التميز (Richard, 2001: 501)، وهناك مدخلين لفهم التمكين منها **المدخل الأول:** وهو التمكين الخارجي وهو عبارة عن الآليات أو العمليات التي تعتمد عليها إدارة المنظمة في تهيئتها للوسائل والممارسات والبيئة الملائمة التي يتمكن من خلالها العاملين التصرف بحرية واتخاذ القرارات في الواجبات والمهام التي توكلها الإدارة لهم، أما **المدخل الثاني:** هو التمكين الداخلي ويقصد به مقدار ما يمتلكه العاملين من الالتزام الذاتي أو النفسي والقدرة على تحمل المسؤولية في المواقف التي تعود على المنظمة بفوائد ملموسة ان الهدف من تمكين العاملين هو إبقاء المنظمة في موقع التميز من خلال تطوير أداء العاملين والاستفادة من جهودهم الكامنة لتطوير وتمييز أداء المنظمة (Erstad, 1999: 327).

ت- بعد العمليات الداخلية: إن كافة المتعاملين مع المنظمة يعدون بمثابة زبائن لها، وعندما يتم الحصول على سلعة لا تلبى حاجات الزبائن ورغباتهم فأنهم سيلجئون إلى المنافسين للتعامل معهم، وفي ظل إدارة التميز فإن اللجوء إلى هذه النتائج يعد مؤشراً على إن شيئاً ما يتم خطأ في العمليات التي أدت لإنتاج هذه السلع أو الخدمات، وهذه الأعراض تقتضي وضع خطة عمل لتصحيح هذه الأخطاء أو نواحي القصور وتلافيها (النسور، ٢٠١٠)، وبذلك ستعمل المنظمة المتميزة على بناء وتطوير مجموعة من العمليات والأنظمة والمنهجيات المتكاملة والتي تتميز بمسؤوليات واضحة بما يضمن تحقيق مخرجات المنظمة حسب الخطط الاستراتيجية المعتمدة من قبلها، ولكي تتمكن المنظمة من تحقيق هدفها بالتميز فإن ذلك يحتم عليها إدارة عملياتها بشكل فاعل، أي إن تقوم بانجاز أعمالها بواسطة أقسامها الفرعية و من خلال مواردها البشرية ذات الكفاءة العالية، بهدف خلق وتطوير منتج جديد أو جذب زبائن جدد بالشكل الذي يميزها (الكبي، ٢٠٠٠: ٣٧).

ث- المعرفة: يكتسب تحديد مفهوم المعرفة أهمية خاصة، إذ تم تعريفها بأنها " حاصل جمع الفرد للبيانات والمعلومات والمهارات والخبرات المكتسبة والإدراك الكامل للعمليات والعلاقات والابتكارات " وتصنف المعرفة المنظمة إلى نوعان هما المعرفة الضمنية والمعرفة الظاهرية ولكل منها مفهوماً مختلفاً إذ عرفت المعرفة الظاهرية بأنها المعرفة الرسمية والمنظمة والتي يمكن ترميزها وكتابتها ونقلها إلى الآخرين بواسطة الوثائق والإرشادات العامة، وتشير إلى ما له صلة بالمعرفة حول موضوع معين، كذلك تعرف المعرفة الظاهرية بأنها المعرفة التي يمكن التعبير عنها باستعمال نظام الرموز ولهذا يمكن إيصالها ونشرها بسهولة ونجدها بصيغة مواصفات منتج وبراءات الاختراع ومخططات، أما المعرفة الضمنية فعرفت على أنها المعرفة التي تعتمد على الخبرة الشخصية والقواعد الاستدلالية والحس والحكم الشخصي وعادة ما يصعب وضعها في رموز أو كلمات، وتشير إلى ما له صلة بمعرفة كيف - والمعرفة الضمنية فهي صعبة الانتشار وبصعب لفضها، لان التعبير عنها يتم عبر مهارات معتمدة على العمل ويتم تعلمها من خلاله (النسور، ٢٠١٠).

ج- البعد المالي: يمثل الجانب المالي محور اهتمام المنظمات، حيث إن الاهتمام بالكلف وتراكمها باعتبارها تعطي انطباعاً إيجابياً على النجاح، فقد مثلت المحاسبة على مر العصور نظاماً للقياس وترجمة بلغة الأعمال وعرضت مؤشراتها وتقارير للإفصاح المستخدمة لهذه الجوانب بشكل واضح، ولقد جاءت الثورة الصناعية لتعطي توجهاً مغايراً حيث الاهتمام بنظم محاسبية أكثر حداثة من السابقة لعبت فيها النسب المالية كمؤشرات وطرق تحليل لبيان أداء المنظمة للحكم على فاعليتها وكفاءة إدارتها، وفي بداية القرن العشرين تم تنضيج مؤشرات مالية هي حجم الحصة السوقية المتحقق، والأرباح، والعائد على الاستثمار، والتي تعكس الجانب المالي بصورة شمولية، ويتم من خلالها تقييم الأداء للمنظمات وخاصة الكبيرة منها (حازم، ٢٠٠٣: ٣١٢). ويوجد سببان رئيسيان للاستخدام الواسع للمؤشرات المالية، **السبب الأول:** إن المؤشرات المالية كالربح مثلاً يرتبط ارتباطاً مباشراً بالأهداف البعيدة المدى للمنظمة والتي دائماً تكون أهداف مالية، **إما السبب الثاني:** إن الاختيار الدقيق للمؤشرات المالية يعكس صورة إجمالية عن أداء المنظمة إن المقياس المالي الكلي مثل إرباح المنظمة يعد خلاصة لمقياس نجاح استراتيجيات المنظمة وتكتيكاتها التشغيلية. (دروزة، ٢٠٠٨) وقد وضح الشكل رقم (٢) نظم التكاليف ومخرجات المحاسبة الإدارية لتخدم أغراض عديدة أهمها: (النسور، ٢٠١٠) مساعدة الإدارة في تخصيص الموارد على أنشطتها، المساهمة في تطوير قدرة المنظمة على وضع خطط بعيدة الأمد واستراتيجيات فعالة، قياس أداء المنظمة والحكم الموضوعي بمؤشرات مقبولة، كذلك فيما يخص الأفراد العاملين في المنظمة، تخطيط و مراقبة التكاليف المرتبطة بأوجه الأنشطة المختلفة وتلبية متطلبات إعداد تقارير مالية بمؤشرات متنوعة تلبى حاجات ورغبات مختلف الجهات الخارجية



شكل (٤) مخرجات المحاسبة الإدارية من إعداد الباحثان

المبحث الثالث

وصف وتشخيص عينة البحث، تحليل العلاقة بين متغيرات وإختبار لفرضية البحث

حيث تمثلت فرضية البحث بما يأتي: أن الرقابة المحاسبية تؤثر بشكل ايجابي في التميز المؤسسي للهيئة العامة للضرائب.

١. وصف وتشخيص عينة البحث العملية في قسم الشركات المشمولة بقانون الإعفاءات الضريبية.

حيث تم اختيار شركة واحدة على سبيل المثال لا الحصر، بسبب شروط النشر في كتابة عدد صفحات البحث لقبوله. فقد تمت الدراسة ل (٤) شركات أخرى لم يتم ذكرها هي: شركة (ب) للمشروبات الغازية والمياه الصحية والعصائر المحدودة، شركة (ج) للتجارة ونصب وتشغيل أجهزة مدن الألعاب المحدودة، شركة (د) للمقاولات العامة المحدودة، شركة (هـ) لصناعة الإسمنت محدودة المسؤولية-بغداد، لصناعة الأسمنت المحدودة.

أ- اسم الشركة: شركة (أ) لإنتاج الأسلاك والقابلات الكهربائية المحدودة

ب- تاريخ تأسيس: تأسست الشركة بتاريخ ٢٠١٢/٣/٤.

ت- رأس مال الشركة: (١٠,٠٠٠,٠٠٠) عشرة مليون دينار عند التأسيس، وفي ٢٠١٧/١٢/٢٧ قررت الشركة زيادة رأس المال إلى ١٥,٠٠٠,٠٠٠,٠٠٠ خمسة عشر مليار دينار.

ث- عنوان الشركة: بغداد.

ج- هدف الشركة: تهدف الشركة إلى إنماء جانب استثمار رؤوس الأموال في إنتاج الأسلاك والقابلات الكهربائية بصورة عامة في القطر وفق خطط التنمية القومية.

ح- تتبع الشركة النظام المحاسبي الموحد الصادر بموجب تعليمات النظام المحاسبي للشركات رقم (١) لسنة ١٩٨٥

خ- الشركة معفية من الضرائب والرسوم لمدة (١٠) سنوات وفق قانون الاستثمار رقم ١٣ لسنة ٢٠٠٦ وتعديلاته اعتباراً من ٢٠١٣/٥/٨، وفي ما يأتي جدول رقم (١) بيان العمليات الجارية للشركة (أ) للفترة ٢٠١٩-٢٠٢٢.

جدول (١): بيان العمليات الجارية للشركة (أ) للفترة ٢٠١٩-٢٠٢٢ (ألف دينار)

البند	٢٠١٩	٢٠٢٠	٢٠٢١	٢٠٢٢
إيراد النشاط الجاري	٦,٥٧٨,٣٧٣	١٦,٦٥١,٥٧٥	١٤,٢٣٢,١٨٧	٨٥,٤٧٤,٨١٣
تنزل المصروفات الجارية				
الرواتب والأجور	١,٤٦٦,٥٠٨	١,٩١٧,٠٤٧	١,١٧٣,٣٠٦	٨٩٧,٥٦٣
المستلزمات السلعية	٤,١٢٢,٢١٠	١٢,٧٨٥,٠٩٦	١١,٢٢٨,٦٣٤	٧٦,٥٤٩,٧٤٥
المستلزمات الخدمية	٢٤٤,٤٤٦	٧٥٨,٤٥٧	٤٣٧,٥٨٩	١,٢٠٢,٦٣٦
مقاولات ثانوية	-----	-----	-----	٢,٨٦٠,٧٠١,١٥١
الاندثارات والإطفاءات	٤٩٩,٥٠٠	٦٥٣,٩٧٣	٧٣٢,٣٧٠	٧٩٥,٥٦٢
ضرائب ورسوم	٢٤,٢١٥	١٣٣,٨٣٢	١٩,٨٨٩	٢١٣,٥١٤
المصروفات التحويلية	١٨,٢٧٦	٢٠,٦٦٥	-----	٣,٩١٨
المصروفات الأخرى	٢٢,٠٠٥	١٨٧,٤٧٨	١٥,٨٧٨	-----
مجموع المصروفات	٦,٣٩٧,١٦٤	١٦,٤٥٦,٥٥١	١٣,٦٠٧,٦٦٨	٨٢,٥٢٣,٦٤٢
فائض(عجز) العمليات الجارية	١٨١,٢٠٩	١٩٥,٠٢٤	٦٢٤,٥١٨	٢,٩٥١,١٧٠

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على بيان العمليات الجارية للشركة (أ)

ومن خلال البيانات أعلاه نلاحظ أن الربح في سنة ٢٠١٩ بلغ (١٨١٢٠٩) ألف دينار بنسبة نمو ٥٣٪، فيما بلغت أرباح الشركة في سنة ٢٠٢٠ (١٩٥٠٢٤) ألف دينار بنسبة نمو ٧٪، أما في سنة ٢٠٢١ بلغت الأرباح (٦٢٤٥١٨) ألف دينار بنسبة نمو ٢٢٩٪ عن سنة ٢٠١٩ وان هذه الزيادة كانت بسبب انخفاض المصروفات لتلك السنة، فيما بلغت أرباح الشركة في سنة ٢٠٢٢ (٢٩٥١١٧٠) ألف دينار أي بنسبة نمو ٣٥٩٪ عن سنة ٢٠٢١، وهذا يدل على أن الشركة توسعت في نشاطها في زيادة إنتاجها وان هذه الزيادة هي بسبب تحسن الوضع الأمني للبلد وزيادة الطلب على منتجات الشركة، كما نلاحظ أيضا أن هناك زيادة في الرواتب والأجور خلال سنوات الدراسة.

وفي ضوء البيانات أعلاه نلاحظ إن الشركة استفادة من الإعفاءات الضريبية التي حصلت عليها بموجب قانون الاستثمار رقم ١٣ لسنة ٢٠٠٦ وتعديلاته، وفي ما يأتي جدول يوضح مبالغ الإعفاءات الضريبية التي حصلت عليها الشركة للفترة ٢٠١٩-٢٠٢٢.

جدول (٢): حجم الإعفاءات الضريبية للشركة (أ) للفترة (٢٠١٩-٢٠٢٢) (المبالغ ألف دينار)

السنوات	إجمالي الإيرادات	مبلغ الضريبة المقدرة	الإعفاء الضريبي
٢٠١٩	٦,٥٧٨,٣٧٣	٦,٥٧٨,٣٧٣ * ٢٠٪ = ١,٣١٥,٦٧٤	١,٩٧٣,٥١١ = ١٥٪
٢٠٢٠	١٦,٦٥١,٥٧٥	١٦,٦٥١,٥٧٥ * ٢٠٪ = ٣,٣٣٠,٣١٥	٤,٩٩٥,٤٧ = ١٥٪
٢٠٢١	١٤,٢٣٢,١٨٧	١٤,٢٣٢,١٨٧ * ٢٠٪ = ٢,٨٤٦,٤٣٧	٤,٢٦٩,٦٥ = ١٥٪
٢٠٢٢	٨,٥٤٧,٤٨١	٨,٥٤٧,٤٨١ * ٢٠٪ = ١,٧٠٩,٤٩٦	٢,٥٦٤,٢٤٤ = ١٥٪

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على جدول رقم (١)

نلاحظ من الجدول أعلاه قام الباحثان باستخراج مبلغ الضريبة المقدرة والذي يمثل مبلغ الإعفاء الضريبي الذي حصلت عليه الشركة بموجب قانون الاستثمار رقم ١٣ لسنة ٢٠٠٦ وتعديلاته، ولابد من الإشارة بأن الشركة استفادت من الإعفاء الضريبي الذي بلغ (١,٩٧٣,٥١١، ٤,٩٩٥,٤٧، ٤,٢٦٩,٦٥ و ٢,٥٦٤,٢٤٤) ألف دينار، للسنوات (٢٠١٩-٢٠٢٢) على التوالي، وعلى الرغم من أن هذا المبلغ له أثر سلبي على الخزينة العامة للدولة، لكن له أثر إيجابي حيث يسمح للشركة أن تستغل الإعفاءات الضريبية في العملية الإنتاجية، التوسع في نشاطها، كما يساعدها على القدرة التنافسية ويسهم في زيادة الناتج المحلي.

٢. تحليل مؤشرات الاقتصاد العراقي: تنعكس تطبيق قوانين الإعفاءات الضريبية في النجاح الإستراتيجي للإدارة الضريبية على تحقيق مؤشرات الناتج المحلي الإجمالي من خلال تقييم الأنشطة بواسطة معايير رقمية يتم حسابها ومقارنتها مع الإعفاءات الضريبية، ومتابعة التغيرات في مستوى التقدم في هذه المؤشرات أو التراجع في تحقيقها، إن وجود مؤشرات الاقتصاد العراقي تسهم في إعطاء صورة واضحة في مدى تحقيق النجاح الإستراتيجي، إذ أن الإدارة الضريبية أخذت بنظر الاعتبار التميز بين هذه الفئات (أفراد وشركات) في المعاملة الضريبية وراعت فيها العدالة الضريبية للتضحية المتساوية على أساس المقدرة التكلفة الحقيقية. كما يأتي:

أ. الجانب الاقتصادي: نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي: ونعني به متوسط نصيب الفرد من إجمالي الناتج المحلي بعد قسمة الناتج المحلي الإجمالي بالأسعار الجارية على عدد السكان، وتكمن أهمية مؤشر نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي بأنه أحد مؤشرات قياس الرفاه الاجتماعي لمواطني الدولة، وفي ما يأتي جدول يوضح متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي.

جدول (٣): متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي للفترة (٢٠١٩-٢٠٢٢) (مليون دينار)

السنة	عدد السكان	الناتج المحلي الإجمالي بالأسعار الجارية	متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي بالأسعار الجارية	نسبة النمو متوسط نصيب الفرد %
٢٠١٩	٣٨,١٢٤,١٨٢	٢٦٨,٩١٨,٨٧٤	٧,٠٥٣,٧٦١,٢	-
٢٠٢٠	٣٩,١٢٧,٩٠٠	٢٧٦,١٥٧,٨٦٧,٦	٧,٠٥٧,٨٢٦,٩	٠,١
٢٠٢١	٤٠,١٥٠,١٧٤	٢١٥,٦٦١,٥١٦,٥	٥,٣٧١,٣٧١,٩	٢٣,٩-
٢٠٢٢	٤١,١٩٠,٦٥٨	٣٠١,١٥٢,٨١٨,٨	٧,٣١١,١٩٢,٢	٣٦,١

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على بيانات وزارة التخطيط / والأعمدة (٣) و(٤) من عمل الباحثان

يتضح من الجدول أعلاه التذبذب في نمو متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي حيث بلغت عام ٢٠٢١ (-٢٣,٩٪) بسبب جائحة كورونا، وكانت نسب النمو موجبة خلال السنوات (٢٠٢٠ و ٢٠٢٢) بنسب متفاوتة بلغت (٠,١٪، ٣٦,١٪) على التوالي. أما صادرات السلع والخدمات كنسبة مئوية من واردات السلع والخدمات، تكمن أهمية هذا المؤشر من خلال انفتاح الاقتصاد المحلي على اقتصاد العالمي.

جدول (٤): نسبة صادرات السلع والخدمات إلى واردات السلع والخدمات (٢٠١٩-٢٠٢٢) (مليون دينار)

السنة	الصادرات	الاستيرادات	نسبة الصادرات من الواردات %
٢٠١٩	١,٩٧٢,٦٠٥,٥	٦,٧٢٢,٧٤٣,٢	٢٩,٢٢
٢٠٢٠	١,٠٥٨,٣٢٢,٨	٨,٥٤٣,٧٩١,٥	١٢,٣
٢٠٢١	٥٩٨,٤٦٦,٩,٤	٦,٤٦٨,١٢٨,٥,٨	٩,٢,٥٣
٢٠٢٢	١,١٣٤,٧٧٧,٢٥	٧,٣٥٢,٥٠٠,٥	١٥,٤,٣

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على بيانات وزارة التخطيط/ الجهاز المركزي للإحصاء

نلاحظ من الجدول أعلاه التذبذب في صادرات السلع كنسبة مئوية من واردات السلع، إذ ما أظهره ميزان التجاري بسبب تدهور الوضع الأمني و انخفاض في أسعار النفط، ففي عام ٢٠٢٠ انخفضت النسبة الصادرات من الواردات إلى (١٢٣%) أما في عام ٢٠٢١ كان هناك عجز واضح بسبب جائحة كورونا وانخفاض في أسعار النفط حيث بلغت النسبة (٩٢,٥٣%)، أما في عام ٢٠٢٢ حققت الصادرات من الواردات فائض بلغ (١٥٤,٣%) وذلك بسبب تحسن الوضع الاقتصادي للبلاد فضلا عن ارتفاع أسعار النفط لان العراق يعتمد بالأساس على صادرات النفط.

ب. **الجانب الاجتماعي:** معدل البطالة: هو نسبة الأشخاص القادرين على العمل ولم يحصلوا على فرصة عمل إلى مجموع القوى العاملة، تعد البطالة من المشاكل الرئيسية التي يعاني منها المجتمع العراقي والتي لها صلة بالتنمية الاقتصادية لأنها من أولويات أهدافه الأخيرة وهو القضاء على الفقر، وأما معدلات نمو السكان: يوضح متوسط المعدل السنوي للتغير في حجم السكان لفترة زمنية معينة، لغرض قياس معدل النمو السكاني لتلك الفترة، والجدول رقم (٥) يوضح معدلات النمو السكاني ونسب البطالة للفترة (٢٠١٩-٢٠٢٢) وكما في ادناه.

جدول (٥): معدلات البطالة ومعدل النمو السكاني في العراق للفترة (٢٠١٩-٢٠٢٢)

السنة	عدد السكان (١)	معدل نمو السكان % (٢)	عدد القوى العاملة (٣)	عدد الأشخاص القادرين على العمل (٤)	نسبة البطالة % (٥)
٢٠١٩	٣٨١٢٤١٨٢	-	١٠٣٨٠٠١٣	١٣٤٩٤٠٢	١٣
٢٠٢٠	٣٩١٢٧٩٠٠	٢,٦	١٠٦٨٢٦٤١	١٣٧٨٠٦١	١٢,٩
٢٠٢١	٤٠١٥٠١٧٤	٢,٦	١٠٨٣٤٥٤٤	١٥٢٧٦٧١	١٤,١
٢٠٢٢	٤١١٩٠٦٥٨	٢,٧	١٠٦٨٣٦٨٦	١٥١٧٠٨٣	١٤,٢

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على بيانات وزارة التخطيط/ الجهاز المركزي للإحصاء و البنك الدولي والأعمدة (٣) و(٥) من عمل الباحثان

يلاحظ من الجدول رقم (٥) أعلاه أن معدلات البطالة في تزايد مستمر حيث كان معدل البطالة عام ٢٠١٩ والإرتفاع واضح في معدلات البطالة إذ بلغت (١٣%)، وفي عام ٢٠٢٠ شهد إنخفاض نسبي إذ كان (١٢,٩%)، ارتفعت معدلات البطالة في العراق لتصل إلى (١٤,١% - ١٤,٢%) عامي ٢٠٢٠ و ٢٠٢١ على التوالي، وكذلك نلاحظ أن معدل النمو السكاني الذي يقيس التغير في حجم السكان والإرتفاع البسيط في عام ٢٠٢٢ إلى (٢,٧%) عن معدل النمو عامي ٢٠٢١، ٢٠٢٠ إذ بلغ (٢,٦%) على التوالي.

٣. إثبات فرضية البحث:

من بيانات الجدول رقم (٦) وعند المقارنة والمعالجة لهذا المبحث تمكن الباحثان من الإجابة في صحة الفرضية: أن الرقابة المحاسبية تؤثر بشكل ايجابي في التميز المؤسسي للحياة العامة للضرائب.

جدول (٦): الإعفاء الضريبي، نسبة الصادرات من الواردات، متوسط نصيب الفرد، معدل النمو السكاني البطالة في العراق للفترة (٢٠١٩-٢٠٢٢)

السنة	الإعفاء الضريبي	نسبة الصادرات من الواردات %	نسبة النمو متوسط نصيب الفرد %	معدل نمو السكان %	نسبة البطالة
٢٠١٩	١٩٧٣٥١	١٦٣,٢٢	-	-	١٣
٢٠٢٠	٤٩٩٥٤٧	١٢٣	٠,٠١	٢,٦	١٢,٩
٢٠٢١	٤٢٦٩٦٥	٩٢,٥٣	٢٣,٩-	٢,٦	١٤,١
٢٠٢٢	٢٥٦٤,٢٤٤	١٥٤,٣	٣٦,١	٢,٧	١٤,٢

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على بيانات الجداول السابقة (٥-١)

يوضح الجدول أعلاه الرقابة المحاسبية وتأثيرها على التميز المؤسسي في مؤشرات الاقتصاد العراقي للفترة ٢٠١٩-٢٠٢٢ ولابد من الإشارة بأن الشركة منحت الإعفاء الضريبي الذي بلغ (١٩٧٣٥١، ٤٩٩٥٤٧، ٤٢٦٩٦٥ و ٢٥٦٤٢٤٤) ألف دينار، للسنوات (٢٠١٩-٢٠٢٢) على التوالي، وانخفضت نسبة الصادرات من الواردات في عام ٢٠٢١ عما كان عليه عام (٢٠٢٠) من (١٢٣% - ٩٢,٥٣%)، مما يدل على أن هناك عجز واضح بسبب جائحة كورونا وأثرها على نشاط الشركة، أما ما يتعلق بمعدل النمو السكاني فإنه يقيس التغير في حجم السكان عامي ٢٠٢٠، ٢٠٢١ والإستقرار البسيط في معدل النمو إذ بلغ (٢,٦%) على التوالي، وتقابلها من الإعفاءات الضريبية (٤٢٦٩٦٥، ٤٩٩٥٤٧) على التوالي ولنفس الأعوام، وفي عام ٢٠٢٢ حققت الصادرات فائض عن الواردات بلغ (١٥٤,٣%) وذلك بسبب إزدهار الوضع الاقتصادي، وفي عام ٢٠٢٢ ارتفع معدل النمو إلى (٢,٧%)، وهذا يقابله الإعفاء الضريبي للشركة والبالغ (٢٥٦٤٢٤٤) لنفس العام.

نتائج البحث: إن مبلغ الإعفاءات الضريبية التي حصلت عليها الشركة للفترة (٢٠١٩-٢٠٢٢) بموجب قانون الاستثمار رقم ١٣ لسنة ٢٠٠٦ وتعديلاته يعطي دافع للشركة للتوسع في نشاطها والمساهمة في دعم الناتج المحلي الإجمالي وهناك علاقة طردية واضحة بين الإعفاءات الضريبية و الناتج المحلي الإجمالي وزيادة في معدل نصيب الفرد يعتبر القوة الدافعة للنمو والتطور الاقتصادي والمساهمة، والعلاقة الطرية للإعفاءات مع إرتفاع بنسب البطالة، وذلك بسبب الزيادة الملحوظة في معدل نمو السكان وإنخفاض صادرات النفط، رغم تأثير الإعفاءات على توفير فرص عمل تساعد في تخفيض معدلات البطالة لنفس الفترة أعلاه.

المبحث الرابع الاستنتاجات والتوصيات

يمكن استخلاص الاستنتاجات الأساسية التي تم التوصل إليها من خلال عرض نتائج الدراسة وتحليلها بالفقرات:-

أولاً : الاستنتاجات

١. إن مبادئ التميز المؤسسي التي تتادي بها المنظمات الدولية ماهي إلا إرشادات تتم ممارستها لكي تزيد من شفافية وإفصاح عن النظام المالي الاستراتيجي للهيئة العامة للضرائب ونشاطاتها، وليست نصوصاً قانونية أمرة واجبة التنفيذ فقط.
٢. يُعد التميز المؤسسي مصطلحاً حديثاً نسبياً إلا أنه قديم الجذور والمنطلقات تبنته عدة منظمات ولجان دولية لما حققه من منافع ومزايا ، وفي مقدمة تلك المنظمات هي منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) .
٣. التميز المؤسسي هي منهج متكامل تُفرض من خلاله المراقبة والمتابعة وإخضاع الهيئة العامة للضرائب للقوانين الرسمية من خلال ممارستها لعملياتها الإدارية والمالية بأقصى درجات الإفصاح والشفافية في حماية لحقوق المواطنين والتي تعد من أهم المبادئ التي تتادي بها المنظمات الدولية، باعتبار تلك الفئة هي المتضررة الأولى في حالة تعرض الدولة للإفلاس أو الانهيار.
٤. إن الهدف من التميز المؤسسي هو تقليل المخاطر سواء التشغيلية منها أم الاستثمارية ، من أجل تحسين النظام الاستراتيجي المالي وكبح المخالفات الإدارية منها أو المحاسبية من أجل الانفتاح والوصول إلى تحقيق الأهداف المنشودة .

ثانياً: التوصيات

١. تهيئة البيئة الملائمة لتفعيل دور التميز المؤسسي من خلال تفعيل دور الرقابة الداخلية والعمل بمعايير المحاسبة الدولية ، والتأكيد على استقلالية المدققين الداخليين والخارجيين فضلاً عن كفاءة لجان التدقيق ، من أجل المتابعة والتفتيش لاكتشاف التجاوزات والانحرافات في عمليات التحاسب الضريبي في الوقت المناسب .
٢. تأسيس معهد يعنى بالتميز المؤسسي وكما هو معمول به في الدول المتقدمة وفي بعض الدول النامية ومنها العربية ، كمعهد (حكمة) في دبي في الإمارات العربية المتحدة عقد الدورات الخاصة لأعضاء مجالس الإدارات في الهيئة العامة للضرائب والمدراء التنفيذيين للشركات فيها للتعريف بالتميز المؤسسي ومبادئه .
٣. عقد المؤتمرات والندوات على المستوى المحلي والإقليمي وحتى على مستوى دول (OECD) للتعرف على ماوصلت إليه تلك الدول في تطبيقها للتميز المؤسسي والأساليب الحديثة في تنفيذه ، والتزام الهيئة العامة للضرائب عينة الدراسة للمشاركة في هذه المؤتمرات والندوات.

المصادر

أولاً: المصادر العربية

- ١- أبو فارة، يوسف أحمد "العلاقة بين استخدام مدخلات إدارة المعرفة والأداء" المؤتمر الدولي السنوي الرابع إدارة المعرفة في الوطن العربي ٢٦-٢٨ أبريل كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية جامعة الزيتون الأردن، عمان، الأردن -٢٠٠٤ ص ٤٥.
- ٢- العنزي، أ.د. سعد، السياسة العامة، كلية الإدارة والاقتصاد – جامعة بغداد، ١٩٩٤- ص ٢٨٤.
- ٣- القبانى، ثناء علي، الرقابة المحاسبية في الأنظمة اليدوية والإلكترونية، الطبعة الأولى، دار الجامعة، مصر، ٢٠٠٥-ص ١٤.
- ٤- الكيكي، غانم محمود أحمد "أنشطة التوزيع المادي وأثرها على الأداء التنظيمي – دراسة استطلاعية لعينة مختارة من المنظمات الصناعية العامة في محافظة نينوى، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، ٢٠٠٠" - ص ٣٧.
- ٥- المطارنة، غسان فلاح، التدقيق المعاصر، ط١، دار المسيرة للنشر، عمان – الأردن، ٢٠٠٦- ص ٢٠٨.
- ٦- النسور، أسماء سالم، "أثر خصائص المنظمات المتعلمة في تحقيق التميز المؤسسي - في وزارة التعليم العالي والبحث العلمي الأردنية"، رسالة ماجستير، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط ٢٠١٠.
- ٧- النعيمي، محمد رضا عارف، الرقابة المحاسبية للشركات في ضوء المتطلبات القانونية، الدبلوم العالي المعادل لبحث الماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، ٢٠٠٨- ص ٢٥.
- ٨- الجبوري، نهى صافي عبد غانم، مقياس تكاليف الأداء الاجتماعي الموجه نحو الموظفين لتعزيز التميز المؤسسي وانعكاسه في تحقيق التميز المؤسسي، دراسة تطبيقية في شركة مصافي الشمال / جامعة تكريت، رسالة ماجستير في العلوم المحاسبية. ٢٠١١ - ص ٧٦.
- ٩- جمعة، أحمد حلمي، المراجعة الحديثة للحسابات، دار الصفاء للنشر والتوزيع، ط١، ٢٠٠٠ - ص ٨٩.
- ١٠- جمعة، أحمد حلمي، مدخل إلى التدقيق الحديث، دار صفاء للنشر، الطابق الثاني، عمان – الأردن، ٢٠٠٥.
- ١١- حازم، حسين "إدارة المنظمات من منظور شمولي"، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن ٢٠٠٣- ص ٣١٢.
- ١٢- دروزة، سوزان صالح (٢٠٠٨) "العلاقة بين متطلبات إدارة المعرفة وعملياتها وأثرها على التميز في الأداء المؤسسي"، دراسة تطبيقية في وزارة التعليم العالي الأردنية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإدارية والمالية ، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا .
- ١٣- سرايا، محمد السيد، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشاملة، الطبعة الأولى، دار الجامعة، مصر، ٢٠٠٧- ص ٧٩.
- ١٤- السلامي، علي "إدارة التميز: نماذج وتقنيات الإدارة في عصر المعرفة"، مكتبة الإدارة، القاهرة، مصر ٢٠٠٢- ص ٣.
- ١٥- عابدين، عدنان حمدي، الاحتيال المالي أسبابه وطرق كشفه وسبل الوقاية منه، مكتبة لبنان ناشرون، بيروت ٢٠٠٨ - ص ٢٠.

ثانياً: المصادر العربية المترجمة

- 1- Abdeen, Adnan Hamdi, Financial Fraud, Its Causes, Methods of Detecting It, and Ways to Prevent It, Lebanon Library Publishers, Beirut 2008. - p. 20.
- 2- Abu Fara, Youssef Ahmed, "The relationship between the use of knowledge management inputs and performance," the Fourth Annual International Conference on Knowledge Management in the Arab World, April 26-28, Faculty of Economics and Administrative Sciences, Olive University, Jordan, Amman, Jordan - 2004, p. 45.
- 3- Al-Anazi, A. Dr.. Saad, Public Policy, College of Administration and Economics - University of Baghdad, 1994.- p. 284.
- 4- Al-Jubouri, Noha Safi Abd Ghanem, a measure of social performance costs directed towards employees to enhance institutional excellence and its reflection in achieving institutional excellence, an applied study in the North Refineries Company / Tikrit University, Master's thesis in Accounting Sciences. , 2011 - p. 76.
- 5- Al-Kiki, Ghanem Mahmoud Ahmed, "Physical distribution activities and their impact on organizational performance - an exploratory study of a selected sample of public industrial organizations in Nineveh Governorate, Master's thesis, College of Administration and Economics, University of Mosul, 2000." - p. 37.
- 6- Al-Naimi, Muhammad Reda Arif, Corporate Accounting Control in Light of Legal Requirements, Higher Diploma Equivalent to Master's Research, Higher Institute for Accounting and Financial Studies, University of Baghdad, 2008.- p. 25
- 7- Al-Nsour, Asmaa Salem, "The Impact of the Characteristics of Learning Organizations on Achieving Institutional Excellence - in the Jordanian Ministry of Higher Education and Scientific Research," Master's thesis, College of Business, Middle East University 2010.
- 8- Al-Qabbani, Thana Ali, Accounting Control in Manual and Electronic Systems, first edition, Dar Al-Gamea, Egypt, 2005 - p. 14.
- 9- Al-Salami, Ali, "Managing Excellence: Management Models and Techniques in the Age of Knowledge," Management Library, Cairo, Egypt 2002 - p. 3.
- 10- Bishops, Ghassan Falah, Contemporary Review, 1st edition, Dar Al-Masirah Publishing House, Amman - Jordan, 2006. - p. 208.
- 11- Darwaza, Susan Saleh (2008) "The relationship between knowledge management requirements and processes and their impact on excellence in institutional performance," an applied study in the Jordanian Ministry of Higher Education, Master's thesis, College of Administrative and Financial Sciences. , Middle East University for Postgraduate Studies.
- 12- Gomaa, Ahmed Helmy, Modern Audit of Accounts, Dar Al-Safaa for Publishing and Distribution, 1st edition, 2000 - p. 89.
- 13- Hazem, Hussein, "Managing Organizations from a Holistic Perspective," first edition, Dar Al-Hamid for Publishing and Distribution, Amman, Jordan 2003.- p. 312.
- 14- Jumaa, Ahmed Helmy, Introduction to Modern Auditing, Safaa Publishing House, second floor, Amman - Jordan, 2005.
- 15- Saraya, Mohamed Al-Sayed, Principles and Rules of Comprehensive Review and Auditing, first edition, University House, Egypt, 2007 - p. 79.

ثالثاً: المصادر الاجنبية

1. Margaret Erstad , " Empowerment and Organizational change" International Journal of Contemporary Hospital Management , 1999- p 327
2. Richard L. Daft, " Organization: Theory and Design " South Western College Publishing, Ohio, 2001- p 501 .