

أثر آليات الحوكمة الجبائية في تعبئة عوائد التحصيل الجبائي

Impact of fiscal governance mechanisms on the mobilization fiscal revenues

فاتح جمافو^{1*}، جامعة الأغواط، (الجزائر)، f.jmafou@lagh-univ.dz

محمد دوة²، جامعة الأغواط، (الجزائر)، m.doua@lagh-univ.dz

تاريخ قبول المقال: 2023/12/31

تاريخ إرسال المقال: 2023/08/01

المخلص: تهدف هذه الدراسة إلى تحليل وتقييم دور آليات الحوكمة الجبائية في تعزيز عوائد التحصيل الجبائي وتسليط الضوء على أهمية تنفيذ هذه الآليات لتحسين كفاءة الإدارة الضريبية وفعاليتها، وقد توصلت الدراسة إلى وجود اختلاف بين آليات الحوكمة الخارجية في التأثير على عوائد التحصيل الجبائي كما توصلت الى أن تطبيق آليات حوكمة الضريبة على النظام الضريبي ككل يمكن يساهم بشكل فعال في تعظيم عوائد التحصيل الجبائي.

الكلمات المفتاحية: حوكمة جبائية؛ رقابة ضريبة؛ التزام ضريبي؛ مخاطر ضريبية.

Abstract: This study aims to analyze and assess the role of fiscal governance mechanisms in enhancing fiscal revenues and highlights the importance of implementing these mechanisms to improve the efficiency and effectiveness of tax administration and found that the application of tax governance mechanisms to the tax system as a whole could contribute effectively to maximizing fiscal collections.

Key words: Fiscal Governance; Tax Control; Tax liability; Tax Risk

المقدمة:

تعمل الجزائر على تحديث نظامها الضريبي لمعالجة الاختلالات الهيكلية في الاقتصاد، وتسعى هذه التحديثات إلى زيادة الإيرادات الضريبية وتحسين الأداء الضريبي وتبسيط إدارة الضريبة، إذ تعد خطوة مهمة نحو الاستجابة لمتطلبات الحوكمة الجبائية كمحور تركيز رئيسي، بهدف ترشيد النظام الضريبي والتكيف مع البيئة المتغيرة، تحظى الحوكمة الجبائية باهتمام الهيئات التشريعية الإقليمية والدولية، حيث أصبحت مجالاً مثمراً للبحث، حيث تتم دراسة العلاقة بين الضرائب والحوكمة للاستفادة من فوائدها المختلفة، بما في ذلك حل النزاعات وتحقيق الانسجام بين مجموعات المصالح المختلفة، ولهذه الأسباب وغيرها يمكن طرح تساءل دراستنا عن النحو التالي:

هل هناك اختلاف بين آليات الحوكمة الجبائية في فعالية التأثير على عوائد التحصيل الجبائي؟

الفرضية الرئيسية: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آليات الحوكمة الخارجية في التأثير على عوائد التحصيل الجبائي عند مستوى الدلالة $(\alpha=0.05)$.

الفرضيات الفرعية

- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تأثير على عوائد التحصيل الجبائي بين إدارة المخاطر الضريبية والرقابة الضريبية عند مستوى الدلالة $(\alpha=0.05)$.
- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تأثير على عوائد التحصيل الجبائي بين إدارة المخاطر الضريبية والالتزام الضريبي عند مستوى الدلالة $(\alpha=0.05)$.
- توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تأثير على عوائد التحصيل الجبائي بين والرقابة الضريبية والالتزام الضريبي عند مستوى الدلالة $(\alpha=0.05)$.

أهداف البحث

- تقييم فعالية آليات الحوكمة الضريبية فيما يخص جانب الإيرادات الضريبية المحصلة.
 - معرفة أثر آليات الحوكمة الجبائية في تعبئة الإيرادات الضريبية.
 - الاستفادة من دور الذي تلعبه الحوكمة الضريبية في تهيئة البيئة الضريبية لتحسين الأداء الضريبي
- منهجية البحث:** ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمدنا على المنهج الوصفي عندما استعرضنا الجانب النظري وعلى الأسلوب الميداني في جمع البيانات "الاستبيان"، تم من خلاله استخدام الأساليب الإحصائية والكمية باستخدام برنامج **SPSS** لتحليل النتائج واختبار فرضيات.

المبحث الأول: الإطار النظري للحوكمة الجبائية وعوائد التحصيل الجبائي

تكمّن أهمية حوكمة بصفة عامة في تحقيق التنمية الاقتصادية وتجنب الأزمات المالية عن طريق تعزيز عدد من معايير الأداء، وبالتالي تعزيز الأسس الاقتصادية في الأسواق والكشف عن حالات التلاعب المالي والإداري والفساد وسوء الإدارة في الجوانب المالية والضريبية، وعليه فقد عرفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية¹ (Organisation de Coopération et de Développement Economique – OCDE)، الحوكمة، بأنها مجموعة من العلاقات فيما بين القائمين على تسير الشركة ومجلس إدارتها والمساهمين فيها وغيرهم من أصحاب المصالح⁽¹⁾.

وترى كذلك ان الحوكمة أحد عوامل تحسين الكفاءة الاقتصادية والنمو الاقتصادي، بالإضافة إلى تعزيز ثقة المستثمرين، وان وجود نظام حوكمة فعال في أي شركة وفي أي اقتصاد بشكل عام، يساعد في توفير درجة من الثقة ضرورية لكي يعمل الاقتصاد بشكل جيد. ونتيجة لذلك تكون تكلفة رأس المال منخفضة، وان الشركات تشجع على استعمال الموارد بكفاءة أكثر، وبذلك تعزز النمو الاقتصادي⁽²⁾.

الا أن الحوكمة الجبائية مصطلح حديث مستمد من ظهور العولمة الاقتصادية في العالم وتطور مفهوم الحوكمة نتيجة للأزمات والقيود المالية والفصل بين إدارة عن الملكية، كما هو الحال في نظرية وكالة للشركات الذي ينظم بدوره مسؤوليات وسلطات مؤسسات وهيئات الدولة دون الانحياز للدولة، ويشرك المستثمرين ويزيد من شفافية إجراءاته تجاههم، ومن هنا جاء مفهوم الحوكمة الجبائية، الذي سنحدد فيه أهدافه وآلياته الأساسية ونطاق تطبيقها في مجال ضريبة.

المطلب الأول: مفهوم الحوكمة الجبائية (Fiscal Governance)

إن مفهوم الحوكمة يعد من المفاهيم الحديثة الشائعة وعلى الرغم من شيوع هذا المصطلح إلا انه ليس هناك إجماع حول تعريف محدد له، حيث تم تعريف الحوكمة على أنها منظومة من الإجراءات والأسس والقواعد المكتوبة التي تضمن حسن سير العمل الضريبي دون عوائق للعاملين وكافة المتعاملين مع الإدارة

¹ (OECD. (2015). *Principes de gouvernance d'entreprise du G20 et de l'OCDE*, Ankara: Rapport de l'OCDE aux ministres des Finances et aux, p09.

² (OECD. (2004). *Principles of Corporate Governance*. OECD PUBLICATIONS, p. 11 Retrieved 28-07-2023, from <https://www.oecd.org/corporate/ca/corporategovernanceprinciples/31557724.pdf>

الضريبية، وتحديد مسؤوليات وواجبات كل، لضمان حقوق الجميع بعدالة والوصول إلى تحقيق أهداف التشريع الضريبي الاقتصادية⁽¹⁾.

كما عرفها **Groult Sandrine** الأدوار والمؤسسات الجديدة للإدارات الجبائية هدفها تحقيق الرقابة الجبائية والشفافية المعتمدة لنقل وتحويل المعلومات الجبائية للجمهور⁽²⁾.

ومما سبق فإن أهمية الحوكمة الجبائية تتجلى في تنظيم وإدارة وقت للأطراف المهتمة والتحكم في العمل الضريبي لإدارة الضرائب، دون ضوابط ضريبية تقديرية مفرطة تتطلب من جميع الأطراف معرفة حقوقهم والتزاماتهم، والابتعاد عن العناية الشخصية في المسائل الضريبية للوصول إلى العدالة بين جميع المكلفين ودافعي الضرائب⁽³⁾.

وبتالي فإن الحوكمة الجبائية هي مجرد مجموعة من القوانين والإجراءات التي تسعى إلى تحقيق الجودة والتميز في الأداء من خلال اختيار الأساليب الملائمة والفعالة للوصول إلى خطط وأهداف إدارة الضريبية والنظام الضريبي المتمثلة في إدارة المخاطر الجبائية، وضمان الالتزام لمصالح " أصحاب الحقوق"، والهيئات العامة ورقابة عليهم، والتي بدورها ستضمن تحقيق الهدف الرئيسي الذي هو تعظيم الحصيلة المالية من الإيرادات الضريبية.

المطلب الثاني: أطراف ومقومات الحوكمة الجبائية

تقوم الحوكمة الجبائية على مجموعة من المقومات تتجسد بالمنظومة الضريبية ككل التي تؤثر على مدى نجاحه في الوصول إلى أهدافه الرئيسية نذكر من بينها ما يلي:

⁽¹⁾ سلام نواف المومني، ومهند محمد العبيني، الحوكمة الضريبية والإيرادات الضريبية، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، جامعة المسيلة، العدد (3)، 2018، ص: 192

⁽²⁾ مولود مليكاوي، واقع الحوكمة الجبائية لسياسية الإنفاق الجبائي في الجزائر، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، جامعة قاصدي مرباح بورقلة العدد (8)، 2015، ص: 146

⁽³⁾ مهند محمد موسى العبيني، عبد الرحمن محمد عبد الرحمن، دور الحوكمة الضريبية في الحد من الفساد الحكومي. مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد (44)، 2015، ص: 136

1- التشريع الضريبي: يشير مفهوم التشريع الضريبي إلى جملة من القوانين والضوابط التي أصدرتها الدولة لتحصيل الضرائب وجبايتها وإلغائها أو تعديلها، ولا يمكن تحصيل الضرائب إلا بموجب القانون، ويجب سن هذه القوانين وفقا للمبادئ الدستورية السارية المتعلقة بفرض الضريبة⁽¹⁾.

2- الجهاز القضائي الضريبي: يعتبر الجهاز القضائي الضريبي من الهيئات الرئيسية التي يتشكل منها النظام الضريبي ويعتبر الهيئة متخصصة في التعامل والتعامل مع الخلافات والنزاعات الضريبية التي قد تنشأ بين دافعي الضرائب والسلطات الضريبية، فهي لجنة إدارية ذات اختصاص وقراراتها إلزامية وليست اختيارية، ويحق لدافعي الضرائب رفض قرار محكمة الضرائب وتقديم طعن للاستئناف أمام المحاكم الأخرى⁽²⁾.

3- المجتمع الضريبي: وهو عبارة عن كافة المتعاملين مع الإدارة الضريبية من المكلفين بدفع الضريبة والمحامين والمستشارين الضريبيين والمحاسبين بالإضافة إلى مختلف شركات العامة أو خاصة⁽³⁾.

4- الإدارة الضريبية: تعرف بأنها مؤسسات الدولة المتخصصة في تجسيد العمل الضريبي وتنفيذ قوانين الضرائب والتحقق من سلامة تطبيقها ورقابة عليها، لذلك يمكن لإدارة الضرائب أن تلعب دورا هاما في تهيئة بيئة ضريبية مواتية في المجتمع، لأنها مسؤولة عن إنفاذ التشريعات الضريبية والتحقق من سلامتها ومدى تطبيقها بشكل لازم والصحيح، حيث تسند إليها الوظائف الإدارية وإصدار التعليمات والتفسيرات، مع مراعاة الإرشادات المتعلقة بالقانون وتنفيذه، وضبط شؤون الأعوان الإداريين والموظفين وتدريبهم، وكل ذلك من أجل ضمان حقوق الدولة من جهة وحقوق دافعي الضرائب والمكلفين⁽⁴⁾.

المطلب الثالث: آليات الحوكمة الجبائية

يرى بعض الباحثين أن للحوكمة الجبائية دعائم وركائز تنطوي على ما يصل إلى عشرين آلية للحوكمة الجبائية ألا أننا سوف نستعرض أهم آلياتها حسب نظرنا وهي كالآتي:

(1) لخضر عبيرات، فعالية النظام الضريبي من خلال التحصيل في ظل التحولات الاقتصادية الراهنة (أطروحة دكتوراه)، كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي بالأغواط، 2018، ص: 98

(2) علاء فريد عبد الأحد، المعيار المحاسبي الدولي 12 والقاعدة المحاسبية 13 رؤية للتحويل من التحاسب الضريبي الى الحاسبة الضريبية. مجلة دورية نصف شهرية، المجلد الثالث عشر، العدد (7)، 2014، ص: 206

(3) مهند محمد موسى العبيني، عبد الرحمن محمد عبد الرحمن، مرجع سبق ذكره، ص: 137

(4) ناصر مراد، بن عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة 2، المجلد الثاني، العدد

(3)، 2013، ص: 408

1- المخاطر الضريبية: تعتبر إدارة المخاطر الضريبية إحدى آليات الحوكمة الرئيسية التي يمكن أن تحد من قدرة إدارة الضرائب على تحقيق أهدافها ومهمتها، لذلك يجب الانتباه وتحديد هذه المخاطر وتحليلها، فعدم التزام المكلفين بأحكام التشريع الضريبي والانصياع لقانون التصريح لدى الإدارة الضريبية وسداد الضرائب المستحقة الذي حتما سيؤدي إلى ضياع حقوق الدولة من ضرائب، إضافة إلى الاعتراض على قرارات المدققين في الإدارة الضريبية مما سيتولد عنه خلافات ومنازعات الضريبية التي تعتبر من المخاطر الضريبية التي يجب أخذها بعين الاعتبار⁽¹⁾.

2- الالتزام الضريبي: يقصد به الامتثال لأحكام قانون الضرائب والوفاء بها من خلال ممارسة التزامات التمويل التي يحددها هذا القانون فالخضوع مستمد من القانون الذي يشرعه وينظمه وبالتالي يحق للدولة أن تطلب من المكلفين بالالتزام بدفع مبلغ معين هو الضريبة، ومن أجل الوفاء بهذا الالتزام يجب أن يكون دافعو الضرائب ملزمين بممارسة حقوق إدارة الضرائب، ويجب في المقابل على إدارة الضرائب الوفاء بالتزام الحقوق المكفولة لدافعي الضرائب، كما أن دافعي الضرائب على مستويات مختلفة من الاستعداد للالتزام الطوعي بدفع الضريبة من منطلق وعيهم بهذا القانون واختيارهم الالتزام به، أو التهرب منها على الرغم من فهمهم للأحكام وعقوباته⁽²⁾.

3- الرقابة الضريبية: هناك العديد من أوجه الرقابة الضريبية حيث تشمل الرقابة النظامية والرقابة على الأداء، وإن هذه الأخيرة تقوم على الترشيح والكفاءة والفاعلية مع فحص لكافة سياسات الإدارة الضريبية بشكل صحيح بشكل مستمر، التي تؤدي إلى زيادة تحسين أداء العمل الضريبي والمرونة فيه واتخاذ القرارات المناسبة مع المساءلة العامة للإدارة الضريبية، للوصول إلى الموضوعية في الأداء من دون إسراف في الموارد أو تضييع لحقوق الدولة من إيرادات الخزينة، أما الرقابة النظامية هي عبارة عن مدى تطبيق الإدارة الضريبية للقانون وتنفيذه من دون مخالفته وبشكل صحيح، وعليه يتوجب على الإدارة الضريبية أداء واجباتها الموكلة والمخولة لديها بدقة، من خلال التطبيق الصحيح للقانون ضريبي وإحكام الرقابة في تنفيذه، مع عدم إصدار القرارات أو التعليمات إلا في ضوء نص القانوني⁽³⁾.

(1) مهدي محمد موسى العبيني. (2012). أثر آليات الحوكمة الضريبية على الإيرادات الضريبية (أطروحة دكتوراه)، كلية الأعمال، جامعة غمان العربية، 2012، ص: 39-41

(2) محمد روية، أثر المتغيرات الشخصية على خلق الالتزام الضريبي، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المركز الجامعي تسميلت، المجلد الثاني، العدد (3)، 2019، ص: 14-16

(3) سلام نواف المومني، ومهدي محمد العبيني، مرجع سبق ذكره، ص: 192

المطلب الرابع: عوائد تحصيل الضريبي

تشمل عوائد تحصيل الضريبي كل الإيرادات التي يتم تحصيلها من الضرائب على الدخل والأرباح ومساهمات الضمان الاجتماعي، وكذا الضرائب المفروضة على السلع والخدمات، وضرائب الرواتب والضرائب على ملكية ونقل الملكية، والضرائب الأخرى، وتصنف عوائد التحصيل الضريبي في الدولة الجزائرية إلى إيرادات الجباية العادية والجباية البترولية وهي كآلاتي:

أولاً: جباية عادية: وتتكون من مختلف الضرائب والرسوم التي تبويبها الجدول "أ" في الموازنة العامة كالتالي (1):

1- الضرائب المباشرة وغير المباشرة: فالضرائب المباشرة هي التي تفرض على مختلف أنواع المداخل كالأرباح الصناعية والتجارية والأرباح غير التجارية وفوائد السلف والضمانات والمرتببات والأجور... الخ، من مميزاتها سهولة تحصيلها، ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية إلى حد ما، أهمها الضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة على أرباح الشركات، أما الضرائب غير المباشرة فتتكون من الضرائب على الاستهلاك لكنها تخص فقط المنتجات غير الخاضعة للرسوم على رقم الأعمال كالذهب والفضة... الخ.

2- حقوق التسجيل والطابع: وتتكون من الإيرادات التي تحصلها الدولة لقاء تسجيل العقود الرسمية (الإدارية، نقل الملكية الخاصة بالمنقولات أو العقارات... الخ)، بالإضافة إلى حقوق الطابع المفروضة على التداول في شكل طوابع جبائية أو دمغة.

3- رسوم على رقم الأعمال: وتفرض على مجموع المواد الاستهلاكية وبالتالي فهي ضرائب غير مباشرة على الاستهلاك، والمحددة في جزائر في الرسم على القيمة المضافة.

4- الحقوق الجمركية: المراد بالتعريف الجمركية هي جدول الرسوم والضرائب التي تفرضها الدولة على السلع الصادرات أو الواردات، والهدف من فرض مثل هذه التعريفات ليس جبائياً فقط، بل قد تستعمل في حماية الاقتصاد الوطني من المنافسة الأجنبية، حيث أن الرسم يفرض على المنتجات الأجنبية المستوردة للحد منها (2).

(1) منى بن فراقي، فعالية السياسة المالية في ظل عجز الميزانية (رسالة ماجستير)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي بالأغواط، 2015، ص: 120

(2) عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، عليان الشريف، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن،

ثانيا: الجبائية البترولية: وهي الإتاوة المفروضة مقابل استغلال الثروات العمومية، والضرائب المباشرة على النتيجة التي تحققها الشركات العاملة في المجال البترولي، والتي يحكمها قانون ضريبي في إطار قانون المحروقات يتمثل في النظام الجبائي المطبق على نشاطات التنقيب عن المحروقات واستغلالها ونقلها بواسطة الأنابيب، وتكريرها وتحويل وتسويق وتخزين وتوزيع المنتجات البترولية، وكذا الهياكل والمنشآت التي تسمح بممارسة هذه النشاطات، وهي تتكون من مجموع اقتطاعين وهما⁽¹⁾:

1- الرسم على الدخل البترولي يدفع شهريا للخرينة العمومية، وهو عبارة عن قيمة الإنتاج السنوي للمحروقات لكل مساحة استغلال ناقص المبالغ المحسومة المرخص بها سنويا.

2- ضريبة مباشرة على الأرباح الناتجة عن نشاطات البترولية المتعلقة بالبحث والاستغلال والنقل عبر القنوات.

بينما تشمل الإيرادات غير الضريبية في الجزائر إيرادات أملاك الدولة (الدومين)، والتي تتمثل في حصيلة استغلال، أو تأجير أو بيع أملاك الدولة، كإلتاوات المحصلة من الشركات والأشخاص الذين يستغلون المناجم والمحاجر التي تعود ملكيتها للدولة، وكذا المكافآت التي تحصل عليها الدولة من جراء تخصيص المباني العامة، وكذا مختلف الإيرادات الأخرى للميزانية، كالقروض والإصدار النقدي، وبيع جزء من ممتلكات، والهبات والوصايا⁽²⁾.

المبحث الثاني: الجانب التطبيقي للدراسة

يشتمل هذا المبحث في البداية على عرض المنهجية والإجراءات الإحصائية للدراسة ومن ثم نقوم بتحليل النتائج المتوصل إليها من أراء المستجوبين وكذا مناقشتها، وذلك كما يلي:

المطلب الأول: المنهجية والإجراءات الإحصائية

من أجل دراسة اشكالية تأثير آليات الحوكمة الجبائية في تعبئة عوائد التحصيل الجبائي، تم اختيار مجتمع الدراسة الملائم وكذا اختيار بعض الأساليب الإحصائية المناسبة لهذه الدراسة، والتي سنستعرضها في هذا المطلب على النحو التالي:

⁽¹⁾ فاتح أحمية، وأمر بولحية. (2018). تعبئة الإيرادات الضريبية كخيار استراتيجي لتمويل التنمية، مجلة نماء للاقتصاد والتجارة، جامعة محمد الصديق بن يحيى، عدد خاص (1)، 2018، ص: 7

⁽²⁾ جبور علي سايح، وعلي عزوز، مكانة الجبائية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقي، جامعة حسيبة بن بوعلي شلف، المجلد التاسع عشر، العدد (14)، 2018، ص: 256

1- المجتمع وعينة الدراسة

من أجل دراسة اشكالية تأثير آليات الحوكمة الجبائية في تعبئة عوائد التحصيل الجبائي، تم اختيار مجتمع الدراسة على أساس معيار المؤهل العلمي والعملية كشرط أساسي لتوزيع الاستمارات على عينة الدراسة، وبغية ضمان قدرة أفراد العينة على التعامل مع محتوى الاستبيان بشكل جيد، تم التركيز على عينات الحائزة على شهادات علمية في المحاسبة والجباية والتخصصات ذات الصلة، وعليه تم تحديد مجتمع الدراسة المتكون من أعوان الإدارة الضريبية والتي تم الحصول عليها من المركز الجبائي للضرائب وكذا مركز الضرائب بولاية الأغواط وبالإضافة إلى العينة من المحاسبين الموجودين بالأغواط وبعض المدققين الضريبيين ومستشارين جبائيين، كما اختيرت عينة مكونة من 86 فرداً، وتم استرداد ما نسبته 73% أي 63 استبانة صالحة للتحليل والدراسة.

2- أساليب تحليل البيانات

تم الاستعانة ببرنامج SPSS v.26 في عملية التفرغ والتحليل الإحصائي للبيانات واختبار فرضيات الدراسة حيث اشتملت على الأساليب الإحصائية التالية:

- اختبار كلومجروف - سيمنوف (Kolmogorov - Smirnov Z) من أجل معرفة ما إذا كانت البيانات أفراد العينة تتبع التوزيع الطبيعي أم لا؛
- معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) من أجل اختبار ثبات أداة الدراسة؛
- اختبار فريدمان (Friedman) من أجل الكشف عن دلالة الفروق بين المتوسطين قياسين أو أكثر لعينة واحدة؛
- اختبار فريدمان هو اختبار إحصائي غير معلمي تم تطويره بواسطة ميلتون فريدمان سنة 1937، يتم استخدامه للكشف عن الفروقات في المعالجات عبر محاولات اختبار متعددة، يتضمن إجراء هذه الطريقة ترتيب كل صف (أو قطاع) معاً.
- اختبار ويلكوكسون (Wilcoxon) من أجل اختبار ما إذا كان هناك اختلاف بين عينتين مرتبطتين فيما يتعلق بمتغير تابع معين، ويستخدم في اختبار الفرق بين متوسطي مجتمعين مستقلين لهما نفس الشكل دون تحديد نوع التوزيع.

3- اختبار اعتدالية التوزيع الاحتمالي للعينات:

من أجل التعرف على أن البيانات أفراد العينة تتبع التوزيع الطبيعي أم لا تم تطبيق اختبار كلومجروف - سيمنروف (Kolmogorov - Smirnov Z) على أداة الاستبيان ككل، وعليه سنعتمد على نتائج اختبار كلومجروف كون أن عينات تتجاوز 50 مفردة وذلك عند مستوى معنوية 5%، من خلال الفرضيتين التاليتين:

(H0): بيانات العينة مسحوبة من مجتمع تتبع بياناته التوزيع الطبيعي.

(H1): بيانات العينة مسحوبة من مجتمع لا تتبع بياناته التوزيع الطبيعي.

الجدول 1: التحليل الإحصائي للاختبار كلومجروف

القيمة الاحتمالية sig	درجات الحرية	احصائي الاختبار
0.015	63	0.125

المصدر: من إعداد الباحثين على ضوء مخرجات SPSS v.26

يتضح من نتائج التحليل الإحصائي للاختبار كلومجروف الموضحة في الجدول أعلاه، أن قيمة الاحتمالية sig تساوى 1.5% بالنسبة للأداة ككل وهي أقل من مستوى المعنوية 5% بالتالي فإننا نرفض الفرض الصفري H0 ونقبل الفرض البديل (H1) القائل بأن بيانات العينة مسحوبة من مجتمع لا تتبع بياناته التوزيع الطبيعي.

4- صدق وثبات أداة الدراسة:

تم عرض الاستبيان الأولي على مجموعة من المحكمين من أساتذة ومن ذوي الاختصاص المحاسبي والضريبي، وقد استجبنا لآرائهم واقتراحاتهم وقمنا بإجراء ما يلزم من حذف وإضافة وتعديل حتى خرج الاستبيان في شكله النهائي، ولتأكد من مدى ثبات أداة الدراسة (الاستبيان) والذي يعني استقرار هذه الأداة وعدم تناقضها مع نفسها، قمنا بالاعتماد على طريقة معامل ألفا كرونباخ:

الجدول 2: معامل الثبات (طريقة معامل ألفا كرونباخ)

الرقم	المتغير	عدد العبارات	الفا كرونباخ
01	المحور الأول: إدارة المخاطر الضريبية	6	0.753

أثر آليات الحوكمة الجبائية في تعبئة عوائد التحصيل الجبائي

02	المحور الثاني: الرقابة الضريبية	6	0.786
03	المحور الثالث: الالتزام الضريبي	6	0.717
04	المحور الرابع: عوائد التحصيل الجبائي	6	0.713
	المجموع الكلي للعبارات	24	0.886

المصدر: من إعداد الباحثين على ضوء مخرجات SPSS v.26

من خلال النتائج المتحصل والمشار اليه في الجدول رقم (2) يتضح لنا أن معامل " ألفا كرونباخ " الإجمالي يقدر بـ (0.886) وبالتالي فأداة الدراسة تتمتع بالثبات فيما يخص عينة الدراسة، كما نلاحظ أيضا أن معامل الثابت لمحاور الدراسة يقع بين حد الأدنى لعبارات المحور الرابع "عوائد التحصيل الجبائي" بـ (0.713)، والحد الأعلى الذي يمثل عبارات المحور الثاني "الرقابة الضريبية" بـ (0.786).

ويعني ذلك إمكانية الاعتماد على الاستبيان في قياس المتغيرات المدروسة، نظرا لقدرته على إعطاء نتائج متوافقة مع إجابات المستقصي منهم، وبالتالي إمكانية تعميم نتائج الاستبيان على كل مجتمع الدراسة.

المطلب الثاني: تحليل النتائج ومناقشتها

سنقوم في هذا المطلب بتحليل خصائص العينة حسب كل فئة ومن ثم نقوم باختبار فرضيات الدراسة ومناقشتها من خلال ما يلي:

أولاً: عرض خصائص عينة الدراسة

الجدول 3: خصائص العينة حسب فئات المتغير

المتغير	فئات المتغير	التكرار	النسبة
القطاع العام	مستشار جبائي	3	4.8
	مدقق ضريبي	3	4.8
	محاسب	23	36.5
	عون بإدارة الضرائب	34	54
	المجموع	63	100

أثر آليات الحوكمة الجبائية في تعبئة عوائد التحصيل الجبائي

المؤهل العلمي	ليسانس	13	20.6
	ماستر	21	33.3
	ماجستير	13	20.6
	دكتوراه	16	25.4
	المجموع	63	100
الخبرة والأقدمية	اقل من 5 سنوات	26	41.3
	من 6 إلى 10 سنوات	19	30.2
	أكثر من 10 سنوات	18	28.6
	المجموع	63	100

المصدر: إعداد الباحثين على ضوء مخرجات SPSS v.26

من خلال الجدول ويتبين لنا أن نسبة 54% تمثل فئة الموظفين في الإدارة الضريبية و36.5% تمثل فئة محاسبين، وأقل نسبة 4.8% تخص فئة المستشار الجبائي وكذا مدقق ضريبي، وعلى العموم نرى بأن هذه النسب العديدة وبغض النظر عن تفاوتها إلا أننا نلاحظ بأن أكبر نسبة تخص فئة الأعوان بإدارة الضرائب وهذا ما قصدناه في هذه الدراسة وهو التركيز على موظفي الإدارة الضريبية لأنها المعنية الأولى بموضوع الدراسة والتي نطمح من خلالها إيجاد اجابة مقنعة على الإشكالية الرئيسية المطروحة.

أما بالنسبة للمتغير الديموغرافي المتعلق بالمؤهل العلمي نلاحظ أن أعلى نسبة كانت من نصيب فئة الماستر والمقدرة بـ 33.3%، وتأتي بعدها نسبة الدكتوراه التي قدرت بـ 25.4%، أما نسبة ليسانس والماجستير فقد كانت متشابهة حيث بلغت 20.6%، يتضح لنا من خلال هذه النسب أن أفراد العينة لديهم جانب أكاديمي مقبول والتي يمكن أن اعتبارها مؤشراً جيداً عن قدراتهم على فهم الأسئلة واستيعاب المتغيرات وتقديم إجابات بشكل موضوعي يعتمد عليها في الدراسة.

ويتضح لنا كذلك أن معظم الردود لمتغير الخبرة والأقدمية تتمحور عند الفئة الأولى بنسبة 41.3% ثم تليها الفئة الثانية بنسبة مقدرة بـ 30.2%، ثم الفئة الأكثر خبرة بنسبة 28.6% والتي يمكن أن يكون لها دور مهم في موثوقية وصدق هذا البحث.

من خلال هذه النسب والنتائج نؤكد على درجة الخبرة الكبيرة التي يتميز أفراد العينة، كما أننا نشير على أهمية نتائج الدراسة التي سوف يقدمها من هذا الاستبيان.

ثانياً: تحليل النتائج اختبار الفرضيات

1- اختبار الفرضية الرئيسية:

من أجل دراسة واختبار وجود أو عدم وجود فروق معنوية بين إجابات العينة المبحوثة حول متغير عوائد التحصيل الضريبي تبعا لآليات الحوكمة الخارجية (إدارة المخاطر الضريبية، الرقابة الضريبية، والالتزام الضريبي) نستعمل اختبار فريدمان (Friedman):

الجدول 4: اختبار فريدمان (Friedman)

القيمة الاحتمالية sig	إحصائي الاختبار (χ^2)	متوسطات التأثير		
		الالتزام الضريبي	الرقابة الضريبية	إدارة المخاطر الضريبية
0.000	17.264	2.33	2.02	1.64

المصدر: إعداد الباحثان على ضوء مخرجات SPSS v.26

من خلال نتائج هذا الاختبار نلاحظ أن القيمة الاحتمالية sig تساوى 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 5 %، وبالتالي فإننا نرفض الفرض الصفري H_0 ونقبل بالفرض البديل أي توجد فروق معنوية بين آليات الحوكمة الخارجية في التأثير على عوائد التحصيل الجبائي".
وعليه ومن خلال معرفتنا لوجود فروق معنوية بمعنى أن هناك اختلاف بين آليات الحوكمة الخارجية في التأثير على عوائد التحصيل الجبائي، وسنقوم باختبار الفرضيات الفرعية لتحديد مصدر الاختلاف، ومن أجل ذلك سنعتمد على اختبار ويلكوكسون (Wilcoxon) لكل عينتين مع بعضهما البعض:

2- اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

من أجل اختبار الفرضية الفرعية الأولى نقوم بإجراء اختبار ويلكوكسون لكل من متغير إدارة المخاطر الضريبية ومتغير الرقابة الضريبية كما يلي:

(H0): متوسط التأثير الرقابة الضريبية يساوي متوسط التأثير إدارة المخاطر الضريبية.

(H1): متوسط التأثير الرقابة الضريبية لا يساوي متوسط التأثير إدارة المخاطر الضريبية.

$$\begin{cases} H_0: \mu_1 = \mu_2 \text{ أو } \mu_D = 0 \\ H_1: \mu_1 \neq \mu_2 \text{ أو } \mu_D \neq 0 \end{cases}$$

الجدول 5: اختبار ويلكوكسون (إدارة المخاطر الضريبية والرقابة الضريبية)

القيمة الاحتمالية sig	إحصائي الاختبار (Z)	متوسطات التأثير	
		الإشارات (-)	الإشارات (+)
0.048	-1.978	25.36	30.53

المصدر: إعداد الباحثان على ضوء مخرجات SPSS v.26

يتضح لنا من هذا الاختبار أن القيمة الاحتمالية تقدر بـ $\text{sig}=0.048$ أي (4.8%) وهي أقل من مستوى المعنوية 5 %، وبالتالي فإننا نرفض الفرض الصفري H_0 ونقبل بالفرض البديل (H_1) بأن متوسط التأثير إدارة المخاطر الضريبية يختلف معنوياً عن متوسط التأثير الرقابة الضريبية.

وعليه تتحقق الفرضية الأولى القائلة بأنه "توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تأثير على عوائد التحصيل الجبائي بين إدارة المخاطر الضريبية والرقابة الضريبية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)".

وتفسير ذلك يكون باعتبار أن آلية الرقابة الضريبية من أهم ما يؤثر على كفاءة وفاعلية الأداء في إدارة الضريبية، فتفعيل دور إدارة المخاطر يعد عاملاً مهماً للإحاطة بكافة المخاطر الضريبية التي تحدث بالإدارة الضريبية، والتي تسمح بتحديدتها وقياسها ومعالجتها، وعلى سبيل المثال فإن محاولة الإدارة الضريبية على تركيز بأخذ قرار المراقب بالموافقة قد يقلل من المنازعات الضريبية التي تعتبر من المخاطر الضريبية وبالتالي سيكون هناك تأثير على عوائد التحصيل الجبائي بشكل مباشر بالنسبة لآلية الرقابة الضريبية ثم الية إدارة المخاطر الضريبية بشكل غير مباشر.

3- اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

من أجل اختبار الفرضية الفرعية الثانية نقوم بإجراء اختبار ويلكوكسون لكل من متغير إدارة المخاطر الضريبية ومتغير الالتزام الضريبي كما يلي:

(H_0): متوسط التأثير الالتزام الضريبي يساوي متوسط التأثير إدارة المخاطر الضريبية.

(H_1): متوسط التأثير الالتزام الضريبي لا يساوي متوسط التأثير إدارة المخاطر الضريبية.

$$\begin{cases} H_0: \mu_1 = \mu_2 \text{ أو } \mu_D = 0 \\ H_1: \mu_1 \neq \mu_2 \text{ أو } \mu_D \neq 0 \end{cases}$$

الجدول 6: اختبار ويلكوكسون (إدارة المخاطر الضريبية والالتزام الضريبي)

متوسطات التأثير

أثر آليات الحوكمة الجبائية في تعبئة عوائد التحصيل الجبائي

الإشارات (+)	الإشارات (-)	إحصائي الاختبار (Z)	القيمة الاحتمالية sig
24.52	32.89	-3.463	0.01

المصدر: إعداد الباحثان على ضوء مخرجات SPSS v.26

يتضح لنا من هذا الاختبار أن القيمة الاحتمالية تقدر بـ $\text{sig}=0.01$ أي (1%) وهي أقل من مستوى المعنوية 5 %، وبالتالي فإننا نرفض الفرض الصفري H_0 ونقبل الفرض البديل (H_1) بأن متوسط التأثير إدارة المخاطر الضريبية يختلف معنوياً عن متوسط التأثير الالتزام الضريبي.

وعليه تتحقق الفرضية الفرعية الثانية القائلة بأنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تأثير على عوائد التحصيل الجبائي بين إدارة المخاطر الضريبية والالتزام الضريبي عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$).

وعليه ومن خلال هذه النتيجة نرى أن عدم التزام المكلفين بأحكام التشريع الضريبي وعدم تصريح بوجودهم يعتبر أساساً من المخاطر الضريبية وبالتالي يكون تأثيرها أقل على عوائد التحصيل الجبائي، وبالتالي فإن معالجة هذا الأمر ينطلق من آلية إدارة المخاطر الضريبية والتي يجب أن تقوم بدورها بشكل لازم والمطلوب، والذي سوف يعكس قدرة الإدارة الضريبية على تأدية حقوقها والمحافظة على حقوق المكلف وعدم اكتسابه لتصورات سلبية حول القوانين الضريبية.

4- اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:

من أجل اختبار الفرضية الفرعية الثالثة نقوم كذلك بإجراء اختبار ويلكوكسون لكل من متغير الرقابة الضريبية ومتغير الالتزام الضريبي كما يلي:

(H_0): متوسط التأثير الالتزام الضريبي يساوي متوسط التأثير لرقابة الضريبية.

(H_1): متوسط التأثير الالتزام الضريبي لا يساوي متوسط التأثير لرقابة الضريبية.

$$\begin{cases} H_0: \mu_1 = \mu_2 \text{ أو } \mu_D = 0 \\ H_1: \mu_1 \neq \mu_2 \text{ أو } \mu_D \neq 0 \end{cases}$$

الجدول 7: اختبار ويلكوكسون (والرقابة الضريبية والالتزام الضريبي)

متوسطات التأثير

الإشارات (+)	الإشارات (-)	إحصائي الاختبار (Z)	القيمة الاحتمالية sig
29.74	23.14	-1.859	0.063

المصدر: إعداد الباحثان على ضوء مخرجات SPSS v.26

يتضح لنا من هذا الاختبار أن القيمة الاحتمالية تقدر بـ $\text{sig}=0.063$ أي (6.3%) وهي أكبر من مستوى المعنوية 5 %، وبالتالي فإننا نقبل الفرض الصفري (H_0) بأن متوسط التأثير الرقابة الضريبية لا يختلف معنوياً عن متوسط التأثير الالتزام الضريبي.

وعليه لا تتحقق الفرضية الفرعية الثالثة القائلة بأنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تأثير على عوائد التحصيل الجبائي بين الرقابة الضريبية والالتزام الضريبي عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$).

وتفسير ذلك ربما يكون من خلال اعتبار أن الامتثال الطوعي بدفع الضريبة أو عدمه لا يكون بزيادة الوعي الضريبي والثقافة الضريبية لدى كافة المكلفين فقط، أو حتى قدرة الإدارة الضريبية على تأدية حقوقها وكيفية المحافظة على حقوق المكلف، بل هو راجع إلى عدم اقتناع المكلف بدفع الضريبة أو كيفية استخدامها من قبل الدولة، مما يجبره على عدم الالتزام بدفع الضريبة.

الخاتمة:

1- نتائج الدراسة:

أسفرت هذه الدراسة عن النتائج التي يمكن عرضها فيما يلي:

- توجد فروق معنوية بين اليات الحوكمة الخارجية في التأثير على عوائد التحصيل الجبائي.
- توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات إجابات العينة المبحوثة حول التأثير على عوائد التحصيل الجبائي تعزى إلى متغير إدارة المخاطر الضريبية والرقابة الضريبية.
- توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات إجابات العينة المبحوثة حول التأثير على عوائد التحصيل الجبائي تعزى إلى متغير والالتزام الضريبي إدارة المخاطر الضريبية.
- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات إجابات العينة المبحوثة حول التأثير على عوائد التحصيل الجبائي تعزى إلى متغير الرقابة الضريبية والالتزام الضريبي.

ومن خلال نتائج الدراسة نرى ان تطبيق آليات حوكمة الضريبة على النظام الضريبي ككل يمكن يساهم بشكل فعال في تعظيم عوائد التحصيل الجبائي.

2- اقتراحات توصيات:

- تقوية جهاز الرقابة ودعمه بالوسائل اللازمة ومحاولة ربط مختلف مراكز الادرة الضريبية مع بعضها من أجل سرعة نقل المعلومة وبالتالي تسهيل دور العملية الرقابية.
- إن تطبيق العاملين بالإدارة الضريبية للقانون وتنفيذه دون مخالفته قد يضعف من قدرتهم على تحسين عمل الضريبي، فمن الضروري اشراك العاملين في تحسين القوانين والإجراءات الضريبية، وكذا المساهمة في تطوير وإصلاح النظام الضريبي.
- من الضروري وجود لجان خاصة تعمل على النظر في شكاوى العاملين في الإدارة الضريبية وحماية حقوقهم.
- يجب توعية المكلفين بأهمية الضريبة وغرس روح المواطنة فيها، والوفاء بالحقوق المكفولة له والذي سوف يقابله حتما وفاء المكلف بالالتزام الضريبي.
- إمكانية تقديم أبحاث أخرى فيما يخص آليات الحوكمة الجبائية مع بعض المتغيرات أخرى على سبيل المثال: رقمنة الإدارة الضريبية، العدالة الضريبية، المنازعات الضريبية.

قائمة المصادر والمراجع:

أولاً: النصوص القانونية

ثانياً: الكتب

- عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، عليان الشريف، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2008، ص: 18

- OECD. (2015). Principes de governance d'entreprise du G20 et de l'OCDE, Ankara: Rapport de l'OCDE aux ministres des Finances et aux, p09.
- OECD. (2004). Principles of Corporate Governance. OECD PUBLICATIONS, p. 11 Retrieved 28-07-2023, from <https://www.oecd.org/corporate/ca/corporategovernanceprinciples/31557724.pdf>

ثالثاً: الرسائل والمذكرات

- لخضر عبيرات، فعالية النظام الضريبي من خلال التحصيل في ظل التحولات الاقتصادية الراهنة (أطروحة دكتوراه)، كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي بالأغواط، 2018، ص: 98
- مهند محمد موسى العبيني. (2012). أثر آليات الحوكمة الضريبية على الإيرادات الضريبية (أطروحة دكتوراه)، كلية الأعمال، جامعة غمان العربية، 2012، ص: 39-41
- منى بن فراقي، فعالية السياسة المالية في ظل عجز الميزانية (رسالة ماجستير)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي بالأغواط، 2015، ص: 120

رابعاً: المقالات

- سلام نواف المومني، ومهند محمد العبيني، الحوكمة الضريبية والإيرادات الضريبية، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، جامعة المسيلة، العدد (3)، 2018، ص: 192
- مولود مليكاوي، واقع الحوكمة الجبائية لسياسية الإنفاق الجبائي في الجزائر، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، جامعة قاصدي مرباح بورقلة العدد (8)، 2015، ص: 146
- مهند محمد موسى العبيني، عبد الرحمن محمد عبد الرحمن، دور الحوكمة الضريبية في الحد من الفساد الحكومي. مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد (44)، 2015، ص: 136
- جبور علي سايح، وعلي عزوز، مكانة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقي، جامعة حسيبة بن بوعلي شلف، المجلد التاسع عشر، العدد (14)، 2018، ص: 256
- علاء فريد عبد الأحد، المعيار المحاسبي الدولي 12 والقاعدة المحاسبية 13 رؤية للتحويل من التحاسب الضريبي الى الحاسبة الضريبية. مجلة دورية نصف شهرية، المجلد الثالث عشر، العدد (7)، 2014، ص: 206
- فاتح أحمية، وأمر بولحية. (2018). تعبئة الإيرادات الضريبية كخيار استراتيجي لتمويل التنمية، مجلة نماء للاقتصاد والتجارة، جامعة محمد الصديق بن يحيى، عدد خاص (1)، 2018، ص: 7
- محمد روبة، أثر المتغيرات الشخصية على خلق الالتزام الضريبي، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المركز الجامعي تسمسليت، المجلد الثاني، العدد (3)، 2019، ص: 14-16

- ناصر مراد، بن عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة 2، المجلد الثاني، العدد (3)، 2013، ص: 408
الملاحق

ملحق 1: اختبار كلومجروف - سيمنوف (Kolmogorov - Smirnov Z)

Tests of Normality

Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
.125	63	.015	.943	63	.006

a. Lilliefors Significance Correction

ملحق 2: معامل ألفا كرونباخ الكلي

Reliability Statistics

Cronbach's	
Alpha	N of Items
.886	24

ملحق رقم 3: معامل ألفا كرونباخ لمحور إدارة المخاطر الضريبية

Reliability Statistics

Cronbach's	
Alpha	N of Items
.753	6

ملحق 4: معامل ألفا كرونباخ لمحور الرقابة الضريبية

Reliability Statistics

Cronbach's	
Alpha	N of Items
.786	6

ملحق 5: معامل ألفا كرونباخ لمحور الالتزام الضريبي

Reliability Statistics

Cronbach's	
Alpha	N of Items
.717	6

ملحق 6: معامل ألفا كرونباخ لمحور عوائد التحصيل الضريبي

Reliability Statistics

Cronbach's	
Alpha	N of Items
.713	6

ملحق رقم 7: خصائص العينة حسب فئات المتغير

الوظيفة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
مستشار جبائي	3	4.8	4.8	4.8
مدقق ضريبي	3	4.8	4.8	9.5
محاسب	23	36.5	36.5	46.0
عون بإدارة الضرائب	34	54.0	54.0	100.0
Total	63	100.0	100.0	

الخبرة والأقدمية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid أقل من 5 سنوات	26	41.3	41.3	41.3
من 6 إلى 10 سنوات	19	30.2	30.2	71.4
أكثر من 10 سنوات	18	28.6	28.6	100.0
Total	63	100.0	100.0	

التأهيل العلمي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid ليسانس	13	20.6	20.6	20.6
ماستر	21	33.3	33.3	54.0
ماجستير	13	20.6	20.6	74.6

أثر آليات الحوكمة الجبائية في تعبئة عوائد التحصيل الجبائي

دكتوراه	16	25.4	25.4	100.0
Total	63	100.0	100.0	

ملحق 8: اختبار فريدمان (Friedman)

Ranks		Test Statistics	
	Mean Rank	N	63
QXYA	1.64	Chi-Square	17.264
QXYB	2.02	df	2
QXYC	2.33	Asymp. Sig.	.000

a. Friedman Test

ملحق 9: اختبار ويلكوكسون (Wilcoxon) لكل عينتين مع بعضهما البعض

		Ranks		
		N	Mean Rank	Sum of Ranks
QXYB - QXYA	Negative Ranks	22 ^a	25.36	558.00
	Positive Ranks	34 ^b	30.53	1038.00
	Ties	7 ^c		
	Total	63		
QXYC - QXYA	Negative Ranks	9 ^d	32.89	296.00
	Positive Ranks	42 ^e	24.52	1030.00
	Ties	12 ^f		
	Total	63		
QXYC - QXYB	Negative Ranks	22 ^g	23.14	509.00
	Positive Ranks	31 ^h	29.74	922.00
	Ties	10 ⁱ		
	Total	63		

a. QXYB < QXYA

b. QXYB > QXYA

c. QXYB = QXYA

d. QXYC < QXYA

e. QXYC > QXYA

f. QXYC = QXYA

g. QXYC < QXYB

أثر آليات الحوكمة الجبائية في تعبئة عوائد التحصيل الجبائي

h. $Q_{XYC} > Q_{XYB}$

i. $Q_{XYC} = Q_{XYB}$

Test Statistics^a

	$Q_{XYB} - Q_{XYA}$	$Q_{XYC} - Q_{XYA}$	$Q_{XYC} - Q_{XYB}$
Z	-1.978 ^b	-3.463 ^b	-1.859 ^b
Asymp. Sig. (2-tailed)	.048	.001	.063

a. Wilcoxon Signed Ranks Test

b. Based on negative ranks.