

إطار مقترح لتقييم أداء الإدارة الضريبية في مصر
باستخدام قياس الأداء المتوازن

دكتور

ياسر محمد السيد سمره
مدرس المحاسبة كلية التجارة
جامعة المنصورة "دمياط"

ملخص :

تسعى الدراسة إلى تقييم منهجية قياس أداء الإدارة الضريبية في مصر في ضوء التحديات المعاصرة ومتطلبات الأطراف ذات العلاقة بمصلحة الضرائب المصرية ، ثم العمل على تقديم إطار مقترح لقياس أدائها باستخدام مقياس الأداء المتوازن يتم صياغته في ضوء المستجدات الخارجية ورؤية ورسالة الأهداف الإستراتيجية لها

وسعى البحث: تحقيق هدفه من خلال تقديم قائمة استقصاء موجهة إلى قيادات الإدارة الضريبية ، ولقد توصلت الدراسة بعد عمل التحليلات الإحصائية المناسبة إلى عدم ملاءمة الأسلوب الحالي لقياس أداء الإدارة الضريبية نتيجة لعدم تصميمها وإعدادها في ضوء رؤية ورسالة والأهداف الإستراتيجية لها ، مع عدم مراعاة رؤية ومتطلبات الأطراف ذات العلاقة بالإدارة الضريبية في مؤشرات القياس ، وبالتالي تم تقديم الإطار المقترح الذي يعتمد على قياس الأداء المتوازن معالجا المشاكل التي تواجه الأسلوب التقليدي في قياس الأداء ، وبيّنت الدراسة وجود أهمية كبيرة للأهداف الإستراتيجية التي وضعتها الإدارة الضريبية بالإضافة إلى سلامة واتساق مؤشرات القياس المقترحة والمحاور الخاصة بها مع الأهداف الإستراتيجية للإدارة الضريبية مما يؤكد سلامة وصدق الإطار المقترح للقياس الذي يعتمد على قياس الأداء المتوازن للإدارة الضريبية .

مشكلة البحث :

تسعى الدولة حالياً إلى زيادة مستوى اللامركزية فى الإنفاق الحكومى من خلال تبنيها فكرة موازنة المواطن والسعى إلى تحمل كل وحدة حكومية بجزء من نفقاتها وذلك نتيجة لانخفاض الإيرادات الحكومية، حيث انخفضت من 313.5 مليار جنيه فى موازنة 2009-2010 إلى أن أصبحت 288 مليار جنيه فى موازنة 2010-2011، وبالتالي عدم قدرة تلك الإيرادات على مواجهة إجمالى استخدامات الدولة. www.mof.gov.eg (20/1/2011).

كما تسعى الدولة إلى تعظيم الموارد خصوصاً السيادية منها، وتعتبر الإيرادات الضريبية هى المسئول الأول عن الموارد السيادية للدولة حيث بلغت الإيرادات الضريبية خلال موازنة 2010-2011 مبلغ 200 مليار جنيه بنسبة 71.1% من إجمالى موارد الدولة بزيادة 17.6% عن العام الماضى. www.mof.gov.eg (20/1/2011).

وتعتبر عملية دراسة وتقييم الأداء لتلك الإدارة من الموضوعات الهامة التى تمكن الإدارة الضريبية من تحقيق أهدافها. تنصب أساليب وأدوات ومؤشرات تقييم أداء الإدارة الضريبية حالياً على اعتبار أنها أداة جباية فقط ، وتتجاهل الرؤى الأخرى للإدارة الضريبية ومنها رؤية الممولين ونظرتهم لمصلحة الضرائب، كما تتجاهل تلك المقاييس دور العاملين وابتكاراتهم وتحفيزهم ، بالإضافة إلى عدم مراعاة إستراتيجية الدولة وخططها طويلة الأجل عند صياغتها، فى حين أنها تركز بالدرجة الأولى على تحقيق الأهداف المالية التى تساعد الدولة على تنفيذ برامجها، إلى جانب عدم صياغة المؤشرات الحالية للأداء فى ضوء رؤية ورسالة والأهداف الإستراتيجية التى صاغتها مصلحة الضرائب وأفصحت عنها خلال مؤتمر شرم الشيخ فى يونيو 2006.

بالإضافة إلى أن مقاييس الأداء التقليدية الحالية للإدارة الضريبية لا تساعد على تقديم نظرة مستقبلية للأداء تطور من عملية التخطيط والتنبؤ، وبالتالي لا تساعد على بيان مدى نجاح الإدارة الضريبية فى تنفيذ إستراتيجيتها من عدمه لتركيزها فقط على تحقيق أهداف تكتيكية قصيرة الأجل وجوانب إدارية مع السعى نحو تحقيق الأهداف المالية مثل تحقيق الحصيلة الضريبية المستهدفة من واقع الموازنة العامة للدولة و تجاهل غير المالية مثل إعادة توزيع الدخل فى صالح غير القادرين أو سد الفجوة فى التوقعات ما بين الإدارة الضريبية والممولين أو العمل على زيادة الالتزام الطوعى للممولين والعمل على رفع كفاءة العاملين بمصلحة الضرائب المصرية وغيرها.

وفى ضوء المستجدات الحالية فى البيئة الموجودة يتضح لنا بأن الإدارة الضريبية لا ينحصر دورها فى التحاسب الضريبي فقط ، ولكن يتسع ليشمل تنفيذ إستراتيجية الدولة وأهدافها بشكل كامل من خلال مواجهة مشاكل البطالة ورفع مستوى دخل الفرد والمجتمع وتوفير الموارد اللازمة لتنفيذ برامج الحكومة وجذب الإستثمارات الأجنبية وتوزيعها داخل مصر كأحد عناصر أدوات السياسة المالية بما يحقق الكفاءة والفعالية من توظيف تلك الاستثمارات بشكل يتناسب مع إستراتيجيات وأهداف الدولة.

ولا شك أن إستخدام مقاييس الأداء المتوازن يتطلب من الإدارة الضريبية وقيادتها فهم دورها الإستراتيجى من خلال التركيز على مجموعة المتغيرات التى تركز على الخصائص النوعية المطلوب توافرها فى الإدارة الضريبية، كما تتطلب فهم الدور الإيجابى المتوقع للأطراف ذات العلاقة (الممولين – العاملين – المواطنين – الدولة -) وفهم مقاييس ومسببات الأداء التى تساعد الإدارة الضريبية فى التركيز على القضايا الإستراتيجية النابعة من إستراتيجية الحكومة بصورة أشمل وأعمق من القضايا التكتيكية، بالإضافة إلى كيفية إدارة المخاطر المرتبطة بالأداء الإستراتيجى وكيفية إحتواء الفجوة الناتجة عن هذا الأداء.

وبالتالى فإن السؤال البحثى الذى يلخص المشكلة الأساسية هو مدى ملائمة مقاييس الأداء الحالية للإدارة الضريبية للتحديات المعاصرة من حيث شمولها وإكتمالها ورؤيتها الإستراتيجية ، ثم السعى نحو تطوير نظام قياس الأداء بها عن طريق إستخدام مقاييس الأداء المتوازن فى بناء إطار مقترح لقياس أداء الإدارة الضريبية، يسعى الباحث من خلاله إلى تقديم إطار للقياس يراعى الرؤية والرسالة والإستراتيجية للإدارة الضريبية وقرارات التكامل والإندماج ما بين مصلحتى الضرائب على الدخل وضرائب المبيعات بالإضافة إلى التشريعات الضريبية ومتطلباتها الحالية.

هدف البحث :

يهدف هذا البحث إلى تقييم منهجية قياس الأداء الحالية للإدارة الضريبية فى ضوء التحديات المعاصرة ومتطلبات الأطراف ذات العلاقة، ثم تقديم إطار مقترح لقياس أداء الإدارة الضريبية باستخدام مقياس الأداء المتوازن يراعى الظروف والمستجدات وفى ضوء رؤية ورسالة والأهداف الإستراتيجية للإدارة الضريبية بناء على قائمة استقصاء تقدم إلى مجموعة من قيادات الإدارة الضريبية، ثم العمل على تقييم واختبار سلامة الإطار إحصائياً.

أهمية البحث :

تتبع أهمية هذا البحث من خلال :

1- أهمية دور الإدارة الضريبية فى المجتمع والتي تعتبر المسئول الأول عن توفير الموارد السيادية للدولة.

2- أهمية عملية قياس الأداء ودورها المحورى فى الرقابة على الفاقد والإلتزام بتنفيذ الخطط والإستراتيجيات التى تم وضعها فى ضوء الخطط والإستراتيجيات العامة.

3- بناء رؤية ورسالة وأهداف إستراتيجية للإدارة الضريبية تسعى من خلالها إلى رسم مؤشرات القياس التى تناسب الظروف والمستحدثات فى ضوء نظام لقياس الأداء المتوازن والذي ثبت نجاحه وإستخدامه فى مجالات عديدة منها ذات ملكية خاصة أو غير هادفة للربح وبالتالي تحاول الدراسة أن تقوم بإستخدامه فى مجال العمل الحكومى.

فروض البحث :

فى ضوء مشكلة البحث وتحقيقاً لأهدافه، يسعى هذا البحث إلى اختبار الفروض التالية :

الفرض الأول : درجة إستجابة أفراد العينة من ممثلى قيادات الإدارة الضريبية على أهمية الأهداف الإستراتيجية مرتفعة.

الفرض الثانى : درجة إستجابة أفراد العينة من ممثلى قيادات الإدارة الضريبية على مؤشرات أدائها مرتفعة.

الفرض الثالث : يوجد علاقة ارتباط قوية بين الأهداف الإستراتيجية للإدارة الضريبية ومدى توافر محاور قياس الأداء المتوازن فى عملية قياس أداء الإدارة الضريبية.

الفرض الرابع : يوجد علاقة ارتباط قوية بين الأهداف الإستراتيجية للإدارة الضريبية ومؤشرات قياس الأداء المتوازن.

الفرض الخامس : يوجد اتساق ما بين عناصر الإطار المقترح لقياس الأداء المتوازن لأداء الإدارة الضريبية (الأهداف – المحاور – المؤشرات).

اختبار فروض البحث :

يسعى الباحث إلى اختبار فروض البحث من خلال تقديم :

1- دراسة نظرية تعتمد على الدراسات السابقة في مجال قياس الأداء المتوازن ودراسة أسلوب تقييم الأداء الحالى للإدارة الضريبية بشكل عام أو داخل أقسامها وإداراتها المختلفة بهدف الوقوف على الإطار النظرى للدراسة وتقييم الوضع الحالى لمؤشرات الأداء.

2- دراسة تطبيقية يقوم الباحث من خلالها بتقديم قائمة استقصاء موجهة إلى عدد من قيادات مصلحة الضرائب المصرية يعملون بمواقع متميزة فى إتخاذ القرار بالنسبة للإدارة الضريبية، وتهدف هذه القائمة من خلال تحليل نتائجها إلى دراسة مدى ملائمة مؤشرات القياس الحالية إلى الظروف المستجدة من صياغة رؤية ورسالة وإستراتيجية الإدارة الضريبية ودمج لمصلحتى الضرائب على الدخل والمبيعات والاعتماد على تلك النتائج فى بناء الإطار المقترح للقياس واختبار هذا الإطار.

محتويات البحث :

فى ضوء عرض مشكلة البحث والهدف وفروض البحث وكيفية إختبار تلك الفروض يتناول الباحث هذا الموضوع من خلال الأقسام التالية:

القسم الأول : الدراسات السابقة.

القسم الثالث: ملائمة قياس الأداء المتوازن لاستخدامه فى تقييم أداء الإدارة الضريبية.

القسم الثالث : الدراسة التطبيقية.

الخلاصة والنتائج والتوصيات.

القسم الأول : الدراسات السابقة

هناك مجموعة من الدراسات السابقة التي تناولت موضوع قياس الأداء المتوازن في مجالات مختلفة، منها ما تناول تطبيقه في الشركات ذات الملكية الخاصة ثم امتد ليستخدم في القطاع غير الحكومي أو الأهلي، في حين أن هناك ندرة في الدراسات التي تناولت استخدام هذا الأسلوب في قياس الأداء بالوحدات الحكومية، ويرجع ذلك إلى الظروف الخاصة بطبيعة الأنشطة الحكومية وطبيعة تمويلها وأهدافها وطبيعة عملائها.

ولقد قام الباحث بالبحث عن الدراسات الخاصة باستخدام قياس الأداء المتوازن في مجال الإدارة الضريبية إلا أنه لم يتواجد أي دراسات تتناول ذلك بخلاف دراسة (خليل 2007)، لذلك سيقوم الباحث بعرض نتائج الدراسات السابقة على محورين هما :

1- الدراسات الخاصة بتقييم أداء الإدارة الضريبية.

2- الدراسات الخاصة بتطبيق قياس الأداء المتوازن.

وذلك بهدف وضع الإطار العام للدراسة الحالية التي تساعد الباحث في صياغة إطار لقياس أداء الإدارة الضريبية في مصر يعتمد على استخدام مقياس الأداء المتوازن.

أولاً : الدراسات الخاصة بتقييم أداء الإدارة الضريبية :

تعتبر الإدارة الضريبية من أحد أهم عناصر النظام الضريبي وأحد أسباب نجاحه أو فشله، وكان موضوع تطور أداء تلك الإدارة من الموضوعات الهامة والتي تم التركيز عليها خصوصاً في نهاية التسعينات من القرن الماضي عندما قدمت أكاديمية السادات للعلوم الإدارية مؤتمراً عن تطوير أداء الإدارة الضريبية، وتناولت فيه دراسات مختلفة لعملية تطوير الأداء ومنها :

- دراسة (على 1999) والتي تناولت دور نظم المعلومات المبنية على استخدام الحاسبات في تطوير الإدارة الضريبية من خلال نظم المعلومات ووضعت الدراسة متطلبات للتطوير كما قدمت رؤية مستقبلية لتطوير الإدارة الضريبية، ولكن لم تقدم هذه الدراسة إطاراً علمياً منطقياً يعتمد على أسس لعملية تطوير الإدارة الضريبية وتقييم هذا الأداء.

- كما قدمت دراسة (مرقص 1999) صورة لتعظيم الاستفادة من نظم الخبرة في تطوير أداء الإدارة الضريبية من خلال استدلال منطقي ودراسة نظرية للاستفادة من نظم الخبرة.

- وتناولت دراسة (حنا (1) 1999) مفهوم الإدارة الإستراتيجية كأسلوب قد يساعد في حل الكثير من مشاكل تطوير أداء الإدارة الضريبية عن طريق إعادة هيكلة وتنظيم هيكل الإدارة لمصلحة الضرائب فضلاً عن تطوير وتعديل الهيكل التنظيمي لوزارة المالية، كما تناول ضرورة معالجة فجوة التوقعات في أداء الإدارة الضريبية باستخدام مفهوم الإدارة الإستراتيجية.

وبالرغم من أن هذه الدراسة قدمت فكرة جيدة في حينها وهي استخدام مفهوم الإدارة الإستراتيجية لتطوير أداء الإدارة الضريبية إلا أنها تناولت نقاط عامة ولم تنتهج الدراسة أسلوب البحث العلمي، كما أنها لم تقدم ولم تتناول عملية تقييم أداء الإدارة الضريبية.

- كما تناولت دراسة (حنا (2) 1999) تطوير هيكل النظام الضريبي المصري في ضوء المتغيرات الاقتصادية المعاصرة، وكان من بينها تطوير أداء الإدارة الضريبية باعتبارها عنصر من عناصر النظام الضريبي عن طريق تطبيق ما يسمى بإعادة الهندسة Re-Engineering للنظام الضريبي ومعايير تحسين الجودة، ولكنها لم تقدم نظاماً متكافئاً لتطوير الأداء أو قياسه وتقييمه.

هناك دراسات أخرى مثل دراسة (عيسوى 2003) إستهدفت تقييم وتطوير النظام الضريبي في ظل تحديات العولمة، وكان من بين عناصر النظام الضريبي الإدارة الضريبية، ولقد ركزت الدراسة في هذا الجزء على جوانب القصور المتعلقة بأداء الإدارة الضريبية مثل التركيز على مبدأ الحصيلة وربط مكافآت العاملين بتحقيق تلك الحصيلة وإهدار الإدارة الضريبية للدفاتر دون أسانيد قوية والتعسف في تفسير القوانين الضريبية وغيرها، إلا أن هذه الدراسة لم تقدم إطاراً متعارفاً عليه يقوم بقياس الأداء للإدارة الضريبية ولكنها تقدمت فقط بمقترحات للتطوير.

ثانياً : الدراسات الخاصة بتطبيق قياس الأداء المتوازن :

لقد نشأ مفهوم بطاقة الأداء المتوازن في بداية التسعينيات من القرن الماضي عندما قدم كلاً من (R. Kaplan & D. Norton) الإطار العام للقياس المتوازن كحل لعجز قياس الأداء التقليدي المعتمد على البيانات التاريخية عن مواكبة التطورات الحديثة، وقدم الإطار العام لبطاقة

القياس المتوازن وتم إستخدامه كنظام للإدارة الإستراتيجية وليس لقياس الأداء. (Kaplan, Norton 1996).

ولقد تكون هذا الإطار من خلال المنظور المالي Financial Perspective ، منظور العملاء Customer Perspective ، منظور العمليات الداخلية Internal Business Process Perspective ، منظور التعليم والنمو Learning & Growth Perspective .

ولقد تم استخدام هذا الإطار فى أنشطة مختلفة، وإنتشر فى المشروعات الهادفة للربح نظراً لأهمية إعتماده على نظم لإدارة عملية القياس متعددة الأبعاد تشمل المقاييس المالية و غير المالية، ولقد وصل عدد المقالات التى قدمت فقط عن هذا الموضوع خلال العام 2005 (830مقالة، كانت الغالبية العظمى منها هو تطبيق BSC فى القطاع الخاص (Yeung and Connel 2006, p. 26).

ولقد أستخدم مقياس الأداء المتوازن فى مجالات مختلفة فى تقييم أداء الشركات أو الإدارات داخل تلك الشركات مثل دراسات (Tseng 2010, Kaplan and Norton 2001 , Bhagwat and Sharma 2007 , Cardinaels et al 2010). أو إستخدامه فى تقييم وتطوير أداء المراجعة الداخلية مثل دراسة (ليبب 2006).

ثم أخذ إتجاه آخر هو إستخدامه فى المنظمات الحكومية والأهلية والمنظمات غير الهادفة للربح أو ما يطلق عليها القطاع الثالث أو الوسيط، وهو ما سوف نركز عليه بحيث نوضح أهمية الدراسات التى تناولت مقياس الأداء المتوازن فى هذا الجانب للإستفادة منها فى وضع الإطار المستهدف لقياس أداء الإدارة الضريبية بإعتبارها إحدى المنظمات الحكومية.

وكانت دراسة (Kloot and Martin 2000) من أهم الدراسات التى تناولت وضع إطار مقترح لقياس الأداء عن طريق بطاقة الأداء المتوازن للحكومة المحلية، ومدى نجاحها، وركز على إيجاد أربعة أبعاد أساسية لبطاقة الأداء المتوازن قد تختلف عن المحاور التى وضعها Kaplan and Norton، وهى : المحور المالي financial والمواطنين community وعمليات التشغيل الداخلية internal business process والتعليم والابتكار innovation and learning.

وظهرت هذه البطاقة نتيجة للقصور الموجود بأدوات القياس التقليدية والتي تعتمد على قياس النتائج الأساسية المالية، وتقترح هذه الدراسة نموذجاً للقياس يعتمد بشكل أساسي على الربط بين الخطة الإستراتيجية ومقاييس الأداء التي تجمع المحاور الأربعة السابقة.

ولقد سعت الدراسة إلى الإجابة على تساؤلين أساسيين وهما:

- 1- كيف يمكن تطوير نظم إدارة القياس المتوازن وتكاملها في المنظمات الحكومية المحلية؟
- 2- هل يمكن لنموذج القياس المقترح أن يقوم بإدارة القياس بفعالية لتغيير أداء الحكومة المحلية في ولاية فيكتوريا باستراليا؟ ولقد خرجت الدراسة بالنموذج الذى إقترحته وبينت فيه الإجابة على تلك التساؤلات بالإيجاب.

ثم قدم (Robert Kaplan 2001) دراسة تعلقت بقياس الأداء الإستراتيجى فى المنظمات غير الهادفة للربح ، أكد فيها على أن الإعتماد فقط على المقاييس المالية للأداء يؤدي إلى القصور فى تفسير النتائج بالإضافة إلى عدم فائدتها فى التخطيط طويل الأجل ، لذلك إقترح إمكانية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن فى المنشآت غير الهادفة للربح مع عرض للمزايا التى يمكن أن تتحقق من ذلك، وأكد على أن استخدام BSC يساعد على ربط الرؤية الإستراتيجية بالأهداف الفرعية والأعمال اليومية فى المنظمة كما ساعد على إعادة تقييم تلك المنظمات بشكل جيد لأنه يسمح باستخدام مقاييس غير مالية تساعد على التخطيط لفترات طويلة، كما تناولت الدراسة أيضاً بعض التجارب التى طبقت بطاقة الأداء المتوازن فيها مثل قطاع المستشفيات والجمعيات الخيرية.

و حاولت دراسة (عبدالعزيز 2003) وضع نموذج لقياس الأداء المتوازن للمنظمات غير الحكومية يستخدم فى تقييم أداء تلك المنظمات. وقدمت نموذجان لدراسة الحالة مطبقتان على منطمتين من المنظمات الأهلية العاملة فى مصر.

ولقد طرح (Niven 2003) دراسة تبين خطوات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن فى المنظمات غير الهادفة للربح، وقدم من خلالها إطاراً يعتمد على عرض المهمة الأساسية للمنظمة والإستراتيجية التى تؤثر فى جوانب ومحاور القياس المختلفة وهى أربعة محاور أساسية هى العملاء والجوانب المالية والتعلم والنمو والعمليات الداخلية وحاول أن يوضح تلك المحاور من خلال وجهة نظر المنظمات غير الهادفة للربح.

وفى مصر ناقشت دراسة (عبدالحليم 2005) كيفية استخدام بطاقة الأداء المتوازن لإدخال مؤشرات الأداء البيئى ضمن مؤشرات القياس للوصول إلى بطاقة أداء متوازن مستدامة، واعتمدت الدراسة على الإستدلال المنطقى والدراسات النظرية التحليلية لكيفية ربط عناصر إستدامة الشركات بمؤشرات بطاقة الأداء المتوازن ودمج المعلومات البيئية والإجتماعية بها لتصل إلى بطاقة أداء متوازن بيئياً.

ولقد تساءلت دراسة (Ronchetti 2006) عن إمكانية تطوير النموذج الذى قدمه Kaplan and Norton عام 1992 واستخدامه فى المنظمات غير الهادفة للربح لأن هذه المنظمات تسعى إلى تخفيض التكلفة بشكل أساسى، وقامت بوضع سيناريوهات مختلفة للتكلفة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن فى وزارة الإتصالات بالولايات المتحدة كمحاولة لإستخدام بطاقة الأداء المتوازن كأداة للتخطيط الإستراتيجى على مستوى المنظمات غير الهادفة للربح.

ولقد سعت دراسة (خليل 2007) إلى تقديم مدخل لإدارة أداء الإدارة الضريبية على أساس القياس المتوازن للأداء وكونت عناصر الأداء المتوازن للإدارة الضريبية فى خمسة جوانب هى الممولون و المجتمع الضريبى والتشغيل الداخلى والتعليم والتعلم والجوانب المالية والتشريع الضريبى، وحاولت أن تربط بين تلك الجوانب من خلال رؤية ومهام وإستراتيجيات الإدارة الضريبية. إلا أن هذه الدراسة تواجه بعض الانتقادات وهى :

1- نظرت هذه الدراسة إلى الإدارة الضريبية كأنها نظام لا يتأثر بالبيئة الخارجية فى حين أن إستراتيجياتها ومهامها تخرج من إستراتيجية الحكومة والتي تنعكس على إستراتيجية وزارة المالية ثم مصلحة الضرائب العامة باعتبارها جزء من وزارة المالية، وبناءً عليه يتم تقييم أدائها بشكل منعزل عن إستراتيجية الدولة، وهو غير صحيح وبالتالي ضرورة أن يتم تصميم نموذج لقياس وتقييم أداء الإدارة الضريبية فى ضوء إستراتيجية الدولة والدور الذى تسمح به الدولة والحكومة ووزارة المالية لمصلحة الضرائب المصرية أن تلعبه وهو ما تراعيه دراستنا الحالية.

2- لم تأخذ فى اعتبارها رؤية ورسالة والأهداف الإستراتيجية التى صاغتها الإدارة الضريبية والصادرة عن مؤتمر شرم الشيخ فى يوليو 2006.

3- لقد ركزت الدراسة على المنظور الضيق فى صياغة رؤية الإدارة الضريبية وهى دعم الموارد السيادية للدولة فى حين أن رؤية الإدارة ومصحة الضرائب يجب أن تشمل جوانب عديدة تنعكس فى أداؤها، بجانب كونها أداة جباية كما إعتبرته دراسة (خليل 2007).

4- ركزت الدراسة على إختزال جانب التشغيل الداخلى فى الترابط والتكامل والتواصل بين الإدارات الفرعية بها فقط بهدف تبسيط إجراءات التعامل مع الممولين، وهى بهذا التبسيط أخلت بمضمون هذا الجانب ، حيث يجب أن يشمل على عناصر أخرى مثل أدوات تنفيذ التشريع الضريبى ونظم المعلومات المتاحة بالإدارة الضريبية بالإضافة إلى التعامل بين الأقسام المختلفة بالإدارة الضريبية.

كما ناقشت دراسة (Martello, et al 2008) أيضاً مدى إمكانية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن فى المنشآت غير الهادفة للربح ثم تطبيقها على مركز التأهيل فى مقاطعة كاتاراجوه بالولايات المتحدة وإستعرضت الدراسة خطوات التطبيق.

ولقد خلصت إلى أن هناك تركيز عالى جداً على محورى القياس (المالى والعميل) فى هذا المجال، ولقد واجهت الدراسة تحديات كبيرة بخصوص تطوير قياس المخرجات لكل قسم من الأقسام وربطها بالإستراتيجية العامة، إلا أن تطبيق بطاقة الأداء المتوازن أدى إلى زيادة كفاءة وفعالية مركز التأهيل فى الأجل الطويل.

كما قام (Hansen et al 2008) بدراسة تأثير إستخدام بطاقة الأداء المتوازن فى وزارة الصحة بأفغانستان خلال الفترة من 2004 – 2007 ، حيث ركزت هذه الدراسة على ستة محاور أساسية للبطاقة وهى المرضى والعاملين بالوزارة والقدرة على توفير الخدمة ونظم التمويل والرؤية العامة، ومن خلال هذه المحاور تم صياغة (29) مؤشراً لقياس وإدارة الأداء خلال فترة الدراسة ونظم الكفاءة والفعالية فى أداء وتقديم الخدمات الصحية المختلفة التى حددتها فى ثمان خدمات أساسية هى تفعيل مجلس الصحة وتقديم الأدوية الأساسية والمختبرات الفعالة وتقديم الوعى الصحى وتدريب العاملين وإستخدام الإرشادات التحليلية ومتابعة علاج مرض السل وتوفير الرعاية الصحية فى المجتمع بأفغانستان، وأظهرت الدراسة مدى التطور فى أداء تلك الخدمات من

حيث الكفاءة والفعالية خلال تلك الفترة نتيجة لإستخدام بطاقة الأداء المتوازن فى إدارة قياس الأداء.

ثم جاءت دراسة (Gomes and Liddle 2009) والتي سعت إلى تقديم أداة واقعية من خلال إستخدام بطاقة الأداء المتوازن فى منظمات القطاع الثالث Third sector أو الأهلئ بالبرازيل، وتبين من خلال ذلك مدى صعوبة تطبيق هذا الأسلوب فى الإدارة الإستراتيجية والقياس، ولقد ركزت الدراسة على الإستفادة من نموذج Kaplan and Norton بإعتبار أن العملاء هم النقطة الرئيسية فى الخطة الإستراتيجية وأن ممولئ هذه المشروعات فى مكان أصحاب المصالح، ويجب تلبية رغباتهم وأخذ مطالبهم فى الإعتبار، ولقد تمثلت الصعوبة من وجهة نظر الدراسة فى وضع كثير من المديرين لأهداف غير قابلة للتحقق ويصعب قياسها بسبب عدم وجود خبرات فى بعض الإدارات بالإضافة إلى أن بعضهم أساساً لم يشارك من قبل فى التخطيط الاستراتيجى.

ولقد أيدت النتائج التى توصلت لها الدراسة أهمية الإعتداد على نموذج بطاقة الأداء المتوازن لكل إدارة على حدة بدلاً من إنشاء إطار شامل على مستوى المنظمة ككل كما أكدت ضرورة وضع المواطن فى أعلى قمة على خريطةها الإستراتيجية.

واستهدفت دراسة (متولى 2009) تقييم مستوى أداء المنظمات الصحية الحكومية من خلال مدخل قياس الأداء المتوازن ، ولقد إشمئت عملية التقييم على خمسة أبعاد رئيسية هي بعد العملاء (المرضى) ، بعد العمليات الداخلية ، بعد التعلم والنمو والابتكار ، البعد المالى والبعد البيئئ ، وتمثل مجتمع الدراسة فى جميع العاملين بالمستشفيات التابعة لوزارة الصحة والسكان بمحافظة بورسعيد وعددهم (7) مستشفيات .

ولقد توصلت الدراسة الى أن أكثر الأبعاد تأثيراً هو بعد العملاء (المرضى) لتقييم الأداء فى المستشفيات محل الدراسة ، وكان من أهم معوقات تطبيق مدخل قياس الأداء المتوازن هو صعوبة التنبؤ بحجم الطلب على الخدمات الصحية فى المستشفيات محل الدراسة .

ولقد تناولت دراسة (محمد 2010) إستخدام مقاييس الأداء غير المالية بجانب مقاييس الأداء المالية من منظور تقييم الأداء المتوازن كأسلوب لتفهم أداء البنوك التجارية فى مصر بهدف تحسين أداء البنوك وتحسين القدرة التنافسية، ولقد توصلت الدراسة إلى أن إستخدام المقاييس المالية وغير المالية ببطاقة القياس مؤثر بشكل إيجابئ على أداء البنوك والاستراتيجيات التنافسية

للبنوك بالإضافة إلى وجود علاقة ارتباط طردية ومؤثرة ما بين استخدام المقاييس الخاصة بمحور الابتكار والتعلم في بطاقة القياس المتوازن والإستراتيجيات التنافسية للبنوك.

ومن خلال الإستعراض لأهم الدراسات السابقة يمكن لنا استنتاج أن هذا النموذج قد نجح بشكل كبير في المنظمات الخاصة الهادفة للربح والبنوك ، كما أن هناك دراسات حاولت تطبيقه في مجالات مختلفة وقطاعات مختلفة مثل القطاع الأهلى وبعض القطاعات الحكومية والقطاعات الغير هادفة للربح من خلال أساليب مختلفة للتطبيق.

وكان العامل المشترك في هذه النماذج هو أن نقطة الإنطلاق لتصميم بطاقة الأداء المتوازن للمنظمة هو نموذج كابلان ونورتون، ثم تم بعض التعديلات عليه والتي إستهدفت إدخال محاور جديدة مثل المحور البيئى كما في دراسة (عبدالحليم 2005) أو تعديل المحاور الأربعة الأساسية بما يتلاءم مع طبيعة القطاع الذى يستخدم فيه هذا النموذج بالإضافة إلى تركيز جميع الدراسات على ربط المؤشرات المطروحة للقياس بالرؤية Vision والرسالة mission والإستراتيجية strategy الخاصة بالمنظمة ليعمل الجميع ككل متكامل بالإضافة إلى إعتداد المؤشرات على مقاييس طويلة الأجل وغير مالية تساعد في عملية التخطيط وهو ما يساعد في بناء الإطار المقترح لتقييم أداء الإدارة الضريبية (مصلحة الضرائب المصرية) والذي يعتمد على :

- 1- بناء رؤية ورسالة والأهداف الإستراتيجية للإدارة الضريبية.
- 2- اشتقاق المحاور الأساسية لقياس الأداء المتوازن في ضوء الخطوة الأولى .
- 3- بناء مؤشرات قياس تعتمد على الخطوتين السابقتين تتسم بالاتساق الداخلى والتكامل فيما بين عناصرها مع رؤية ورسالة الإدارة الضريبية وإستراتيجية الدولة.

القسم الثانى

ملاءمة قياس الأداء المتوازن لاستخدامه فى تقييم أداء الإدارة الضريبية

إذا كان النموذج الذى قدمه كلاً من Kaplan and Norton فى قياس الأداء المتوازن قد لاقى نجاحاً وانتشاراً واسعاً فى المنظمات الخاصة والهادفة للربح وانتقل بعد ذلك إلى المنظمات غير الهادفة للربح، فإن القطاع الحكومى ومنه مصلحة الضرائب هو أيضاً ليس ببعيد عن الحاجة للتخطيط الاستراتيجى وتقييم أدائه بهدف تخفيض التكلفة ورفع مستوى كفاءة وفعالية الأداء وهو ما يعطى ضرورة وقبولاً لاستخدام هذا النموذج وتطبيقه فى مصلحة الضرائب المصرية باعتبارها تمثل الإدارة الضريبية.

أولاً : مفهوم وعناصر قياس الأداء المتوازن Balance Score Card :

لقد بيّن كلاً من (Kaplan and Norton 1992, 1996, 2001) من خلال المقالات المختلفة التى قدمها بأن قياس الأداء المتوازن هو نظام للإدارة وليس أداة للقياس يعتمد بشكل أساسى على الخطط الإستراتيجية وصياغة الأهداف ومؤشرات القياس فى ضوء تلك الخطط ، كما يساعد فى رسم مهام ورؤية المنظمة بالإضافة إلى إعماده على مؤشرات متنوعة للقياس سواء قصيرة الأجل أو طويلة الأجل أو مالية وغير مالية.

وعرفه معهد القياس المتوازن للأداء بأنه نظام للتطوير الإدارى يهتم بتوضيح رؤية ورسالة وإستراتيجية المنظمة وترجمة ذلك إلى أحداث وتصرفات لتوفير دورة متصلة من المعلومات عن العمليات الداخلية ونتائجها لإحداث التطوير المستمر للأداء على المستويين الاستراتيجى والتشغيلى (www.balancescorecard.org).

يعتبر هذا الأسلوب إطاراً عاماً يشمل كلاً من المقاييس المالية وغير المالية فى عملية تقييم الأداء بالإضافة إلى اشتقاق تلك المقاييس من رؤية ورسالة وإستراتيجية المنظمة (Kaplan2001) وتتركز الفلسفة الأساسية لهذا الأسلوب على إدارة الأداء الإستراتيجى للمنظمة التى تتركز حول ثلاثة أبعاد أساسية هى وصف الإستراتيجية وقياسها وإدارتها (Kaplan, Norton 2004) ويتم ذلك من خلال ما يسمى بالخرائط الإستراتيجية Strategy Maps.

وتعتمد فكرة إعداد مقاييس للأداء المتوازن على الإعتبرات التالية (Kraus and Lind : (2010

1- البعد الزمنى : حيث تهتم بعملية قياس الأداء وإعداد المؤشرات من خلال ثلاثة أبعاد زمنية هى الماضى والحاضر والمستقبل، حيث يتوافر فى أدوات القياس الجانب التاريخى والتوقعات المستقبلية وقياس النتائج الحالية.

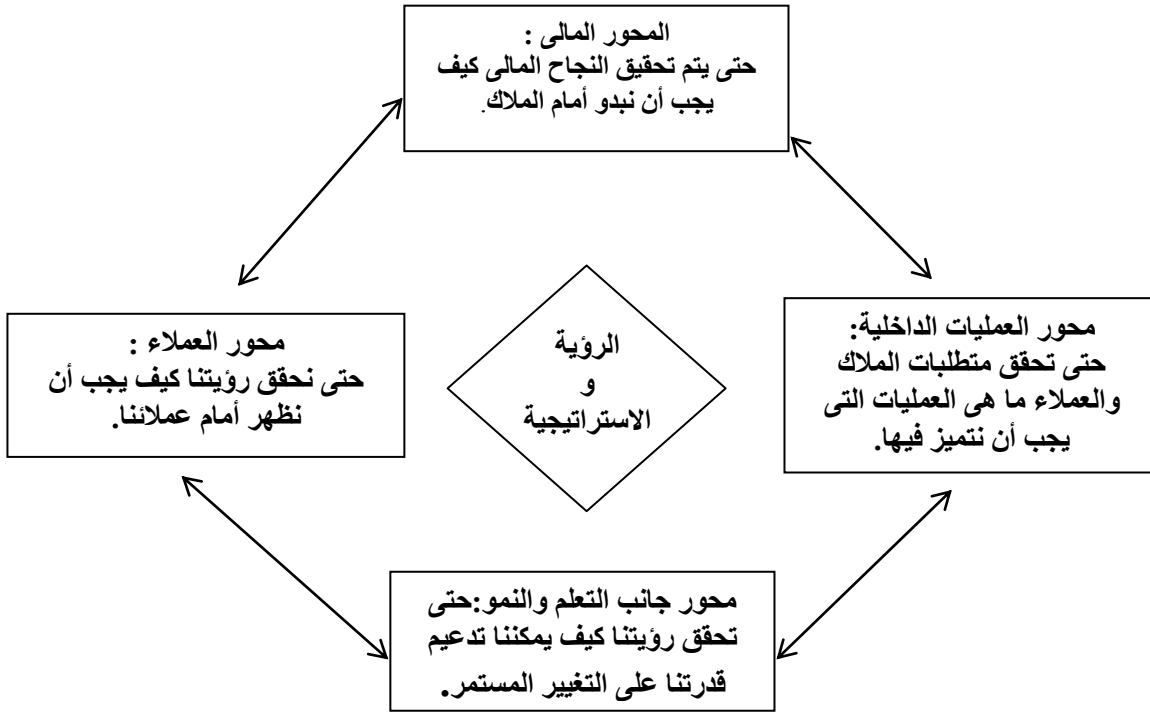
2- البعد المالى وغير المالى Financial Non-Financial Dimension حيث تؤخذ المقاييس المالية التقليدية والحديثة منها فى الإعتبرار بجانب المؤشرات والمقاييس غير المالية.

3- البعد الاستراتيجى Strategic Dimension : ويهتم من خلاله بربط المؤشرات التكتيكية قصيرة الأجل بالرؤية والأهداف الإستراتيجية للمنظمة فى الأجل الطويل.

4- البعد البيئى Environmental Dimension : وهو يهتم بقياس الأداء آخذين فى الإعتبرار وجهات النظر الداخلية بالمنظمة والخارجية، لذلك توجد مقاييس داخلية للأداء تهتم بنتيجة الكفاءة والفاعلية فى الإدارة وأخرى تهتم بالعملاء والموردين وغيرها.

ويقوم هذا الأسلوب فى النهاية على التكامل ما بين الأبعاد المختلفة ومؤشرات القياس على مستوياتها المختلفة حتى يصور فى النهاية هيكل تنظيمى متكامل من أعلى إلى أسفل.

ولقد قدما كلاً من (Kaplan and Norton 1996) النموذج المتكامل لقياس الأداء المتوازن بالمحاور الأربعة الخاصة به وهى المحور المالى ومحور العميل والعمليات الداخلية والتعلم والنمو، وهى كما يوضحها الشكل التالى، وتمثل هذه المحاور وجهات نظر الأطراف المختلفة لأصحاب المصالح بالنسبة للمنظمة.



النموذج المتكامل لقياس الأداء المتوازن كما قدمه Kaplan and Norton

المحور المالى Financial Perspective :

هو المنظور الأول للقياس المتوازن ويركز على أهداف وإستراتيجية الأداء المالى للمنظمة ويحتوى على المؤشرات المرتبطة بزيادة الربحية أو تخفيض التكلفة (Ronchetti 2006) وبالتالي تعكس هذه المؤشرات ربحية المنظمة مثل مؤشرات العائد على رأس المال والعائد على المبيعات وحقوق الملكية وغيرها.

محور العملاء Customers Perspective :

ويرتكز هذا المحور على كيفية ظهور المنظمة أمام عملائها، وتسعى المنظمة من خلال هذا الجانب إلى إشباع حاجات عملائها، ويعبر هذا المقياس عن كفاءتها فى إشباع هذه الرغبات وعلاقتها بعملائها وارتباط عملائها بالخدمات التى تقدمها المنظمة.

محور العمليات الداخلية : Internal Process Perspective

يعتمد هذا المحور على العمليات الداخلية التي تؤيد كلاً من جانب العميل عن طريق خلق قيمة للعملاء والمحور المالى عن طريق زيادة ثروة الملاك، ويقدم هذا المحور المؤشرات التي تقيس مدى كفاءة المنظمة فى أداء أعمالها الداخلية والوظائف التشغيلية لأقسامها وإدارتها من خلال مراقبة مستوى إنجاز الأعمال وتحديد الأنشطة اللازمة لأدائها.

محور التعلم والنمو : Learning and Growth Perspective

ويعبر عن الأسس التي يجب أن تتبناها المنظمة لخلق النمو والتحسينات المطلوبة لخلق وإضافة قيمة لدى العملاء والمساهمين فى الأجل الطويل، إذ أن عدم قيام المنظمات بالإستثمار فى الموارد البشرية وتأهيلها التأهيل العلمى والعملى المناسب وتطوير تكنولوجيا إنتاج المعلومات وتغيير الإجراءات الروتينية والتنظيمية لتعميق روح التطوير المستمر فإن المنظمة لن تكون قادرة على تحقيق الأهداف الإستراتيجية لمحور العملاء والعمليات الداخلية، وبالتالي من المحتمل عدم قدرتها على تحقيق أهدافها المالية، وتقيس هذه المؤشرات التي يقدمها هذا الجانب رضاء العاملين والمحافظة عليهم وإنتاجيتهم.

هذه المحاور الأربعة يمكن أن تضاف إليها محاور أخرى مثل المحور البيئى أو الموردين وذلك بحسب طبيعة المنظمة وأنشطتها، كما أنه يمكن أن تتغير أى من تلك المحاور الأربعة الأساسية أو تغيير مفهومها بحسب الإستراتيجية الأساسية للمنظمة، وبالتالي يمكن أن يحدث تعديلاً فى المنظمات الغير هادفة للربح أو فى المنظمات الحكومية مثلما قدم (Niven 2003, P. 32) الإطار العام لقياس الأداء المتوازن للتطبيق فى المنظمات الحكومية وغير الهادفة للربح، حيث إستعاض عن المحور المالى فيها بالهدف أو الغرض الذى أنشئت من أجله المنظمة الحكومية أو الأهلية أو غير الهادفة للربح مع السعى نحو تخفيض التكلفة من جانب آخر بدون التطرق إلى قياس الربحية مع بقاء الجوانب الأخرى كما هى.

وبالتالى عند بناء الإطار العام لقياس الأداء المتوازن لأى منظمة يجب أن يتم بناؤه من خلال إستراتيجيتها الأساسية ورؤيتها ورسالتها التي أنشئت من أجلها.

ثانياً : أهمية قياس الأداء المتوازن في الأداء الحكومي :

تتبع أهمية استخدام قياس الأداء المتوازن من القصور الموجود بالمقاييس التقليدية التي اعتمدت على إما مقاييس أداء وحيدة تقوم على قياس خاصية وحيدة فقط في أداء المنظمة – كانت تركز على خاصية الأداء المالي – أو قيامها على بيانات تاريخية لا تساعد في التنبؤ بالخطط والإستراتيجيات العامة، بالإضافة إلى عدم ربط تلك المقاييس بالإستراتيجية العامة للمنظمة، وهو ما ينطبق على مقاييس أداء الإدارة الضريبية حيث ركزت مقاييس الأداء فيها على إعطاء صورة عن ما تم إنجازه دون التطرق للأداء الجارى أو المستقبلى، بالإضافة إلى عدم تركيزها على الخطط الإستراتيجية للإدارة الضريبية وعدم صياغة مؤشرات القياس فى ضوء إستراتيجية العمل الحكومى وأهداف الحكومة فى المرحلة الحالية، إلى جانب عدم قدرتها على توضيح العوامل المرتبطة بالمؤشرات على مستوى الأداء وعدم دراسة مدى قدرة تلك المقاييس على رفع كفاءة العاملين فى مثل تلك المنظمات وهو ما يعالجه قياس الأداء المتوازن نتيجة لإعتماده على بيان الخطط الإستراتيجية للإدارة الضريبية والبيئة التى تعمل من خلالها وصياغة المؤشرات فى ضوء الرؤية والرسالة وتلك الخطط.

ثالثاً : تقييم مؤشرات قياس الأداء مع تقديم عناصر إطار لقياس الأداء المتوازن للإدارة الضريبية :

يعتمد نموذج قياس الأداء المتوازن على ترجمة الرؤية والإستراتيجية للمنظمة إلى شكل أهداف إستراتيجية ثم تنعكس فى شكل مؤشرات Indicators أو مقاييس Measures للأداء يتم استخدامها فى قياس وتقييم هذا الأداء.

وبالتالى عند بناء إطار لقياس أداء الإدارة الضريبية يجب أن يتم فى ضوء رؤية ورسالة وأهداف الإدارة الضريبية لتحديد مدى نجاحها فى تحقيق تلك الأهداف من منظور شامل وكامل وليس جزئياً بحيث يركز هذا التقييم على مؤشرات تقييم الأداء التى ترتبط بشكل مباشر بالمحركات الإستراتيجية للإدارة الضريبية فى ضوء الإستراتيجية العامة للدولة.

ويترجم إطار قياس الأداء المتوازن للأداء الاستراتيجى للإدارة الضريبية رؤيتها الإستراتيجية إلى مجموعة من الأهداف والمقاييس تغطى خمسة محاور هى المحور المالى لأداء الإدارة الضريبية، ومحور الممولين والخاص بقياس درجة رضا الممولين عن مستوى الخدمات

التي تقدمها الإدارة الضريبية وأسلوب التعامل والمحاسبة معهم، ومحور عمليات التشغيل الداخلي لمصلحة الضرائب، ومحور التعلم والنمو والإبداع والرضا الوظيفي الذي يحققه العاملين بالإدارة الضريبية ومحور البيئة الخارجية وما يشمله من بيئة تشريعية وتنفيذية وجمهور .

ويعنى ذلك بأن هذا الإطار يجب أن يوفر مجموعة من المقاييس أو المؤشرات التي تعطي رئيس الإدارة الضريبية (مصلحة الضرائب) أو حتى وزير المالية رؤية شاملة متكاملة عن أداء إدارته وذلك من زاوية المقاييس المالية والمقاييس التشغيلية المرتبطة بمدى رضا الممولين عن أداء مصلحة الضرائب وسد الفجوة الموجودة بينهما، وأيضاً العمليات الداخلية والتعلم والنمو والإبداع والرضا الوظيفي لدى العاملين مما يوضح بأن هذا الإطار يحقق التوازن بين المقاييس الداخلية والخارجية وأيضاً المالية وغير المالية وطويلة وقصيرة الأجل.

ويتم تصميم هذا الإطار من خلال ما يلي :

1- صياغة الرؤية والمهمة والأهداف الإستراتيجية الخاصة بالإدارة الضريبية في

مصر :

تعتبر الرؤية Vision عن التصور الذي يجمع بين الحلم والحقيقة أو الخيال والواقع، ومن خلاله يمكن للفرد أن يبني تصوراً يفوق إمكانيات الواقع الحالي، وتعتبر الرؤية عن ما ترغب أن تكون عليه المنظمة مستقبلاً، أما الرسالة Mission فهي الغرض الأساسي لوجود هذه المنظمة، ويتم عادة تحديد المهمة أثناء التخطيط الإستراتيجي، وصياغة المهمة الأساسية يتطلب تقديم مخرجات وتوفير خدمات معينة للعملاء (Nair 2004, P. 688).

أما الإستراتيجية فإنها تحدد كيفية قيام المنظمة بمقارنة إمكانياتها وقدراتها الخاصة مع الفرص المتاحة لها في السوق، وذلك لمواجهة الضغوط التنافسية التي تواجهها عند تحقيقها لأهدافها الإستراتيجية (Nair 2004, P. 63).

تعتمد الإدارة الضريبية أو مصلحة الضرائب المصرية على الإستراتيجيات التي تقوم الحكومة ووزارة المالية بصياغتها في ضوء المرحلة الاقتصادية والاجتماعية التي يمر بها المجتمع، وبالتالي فإن الإدارة الضريبية ليست مطلقة اليد في صياغة إستراتيجيتها، حيث تقوم الدولة بتحديد دور الإدارة الضريبية في تنفيذ الإستراتيجية العامة للدولة، وبالتالي فإن رؤية ورسالة الإدارة الضريبية وأهدافها الإستراتيجية تنعكس من خلال الإستراتيجية العامة للدولة.

- ويمكن لنا صياغة الخطة الإستراتيجية للإدارة الضريبية من خلال مناقشة :
- أهداف وإستراتيجية الدولة والسياسات المالية التي أعلنت عنها الحكومة خصوصاً خلال العام المالى الحالى 2010 – 2011.
 - القرار رقم 154 لسنة 2006 بدمج مصلحتى الضرائب على الدخل والضرائب على المبيعات فى مصلحة واحدة هى مصلحة الضرائب المصرية.
 - قانون الضرائب على الدخل 91 لسنة 2005 وتعديلاته باعتباره محور عمل الإدارة الضريبية.

أهداف وإستراتيجية الدولة والسياسات المالية للحكومة وأثرها على صياغة الخطة الإستراتيجية للإدارة الضريبية :

تعتبر الضرائب أحد عناصر السياسة المالية، ولقد حددت الحكومة أهداف السياسة المالية فى مصر خلال العام المالى 2010 – 2011 (www.mof.gov.eg 20/1/2011), فى:

- 1- تحقيق معدلات نمو مرتبطة تعمل على توفير فرص تشغيل وعمل حقيقية وبالتالي تحسين الأحوال المعيشية للمواطنين.
 - 2- تحقيق الاستقرار المالى للموازنة العامة للدولة والدين فى المدى المتوسط والبعيد.
 - 3- زيادة وتحسين حجم الإنفاق على المجالات الاجتماعية والخدمات المقدمة للمواطنين.
 - 4- زيادة قدرة الدولة على مواجهة الأزمات التى قد تطرأ وتحييد آثارها عن المواطن قدر المستطاع.
- ولقد بينت وزارة المالية خلال نفس الفترة بأن من المخطط عمل إصلاح ضريبي خلال هذا العام يشمل بعض التعديلات على قانون ضرائب الدخل والضرائب على المبيعات، ويتوقع رفع إيرادات الضرائب فى الموازنة العامة للدولة لعام 2010 – 2011 إلى 200 مليار جنيه بنسبة 71.1% من إجمالي إيرادات الفترة، وتسعى الدولة إلى تحقيق إستراتيجيتها (www.mof.gov.eg 20/1/2011), التى تتمثل فى :

- زيادة معدلات النمو وتوفير الموارد اللازمة لتوسيع قاعدة التنمية.
- تحقيق معدل نمو اقتصادى 6%.

- تخفيض معدلات الدين إلى أقل من 60% فى الأجل المتوسط وخفض معدل العجز إلى 3.5%.
- استكمال منظومة الإصلاح الضريبي لتحقيق مزيد من العدالة.
- تطبيق النظام الجديد للتأمينات والمعاشات إعتباراً من بداية 2012 والإسهام فى زيادة معدلات الادخار القومى.
- زيادة الإحتياطي من النقد الأجنبي لدى البنك المركزى إلى 35 مليار دولار.
- الإلتزام بسياسات الدعم وتوفير السلع الأساسية.

القرار رقم 154 لسنة 2006 بدمج مصلحتى الضرائب على الدخل والضرائب على المبيعات فى مصلحة واحدة هى مصلحة الضرائب المصرية وأثرها على صياغة الخطة الإستراتيجية للإدارة الضريبية :

أُعتبرت هذه الخطوة هى بداية خطوات الإصلاح الضريبي الشامل بهدف زيادة التكامل والشمولية واستهدفت عملية الدمج تحقيق⁽¹⁾ :

- 1- رفع كفاءة الإدارة الضريبية باعتبارها ركيزة أساسية فى برنامج الإصلاح المالى والضريبي بإنشاء مصلحة الضرائب المصرية التى تتسم بالعصرية والتفاعل الإنساني والقانونى مع المجتمع الضريبي حتى يتم تطبيق القوانين الضريبية بشكل متوازن والحرص الدائم على مصلحة طرفى العملية الضريبية (الممول والخزانة العامة).
- 2- دمج الأنشطة الضريبية فى الضرائب العامة على المبيعات وضرائب الدخل لإتمامهما تحت مظلة واحدة.
- 3- تحديث الإجراءات وإدخال التكنولوجيا الحديثة لتقديم خدمة أكثر كفاءة وأقل تكلفة.
- 4- تيسير الإلتزام الطوعى للجمهور ومساعدته على الوفاء بالإلتزامات الضريبية.
- 5- تحسين مناخ الاستثمار.

1 (رسالة السيد رئيس مصلحة الضرائب المصرية عن قرار دمج مصلحتى الدخل والمبيعات فى مصلحة الضرائب المصرية من يناير 2007

- 6- تخفيض تكلفة العمل الضريبي وسرعة إنجاز التحاسب الضريبي وعدم وجود إختلافات كبيرة بين الممول ومصلحة الضرائب مما يوفر على الممول الوقت والجهد والمال.
- 7- تقديم خدمات ضريبية متميزة لدافعي الضرائب وذلك بتوحيد الإجراءات عند تطبيق قانونى ضرائب الدخل والمبيعات.

قانون الضرائب على الدخل 91 لسنة 2005 وتعديلاته وأثره على صياغة الخطة الإستراتيجية للإدارة الضريبية :

لقد سعى هذا القانون حين صدوره فى أول أهدافه التى تضمنتها مذكرة وزير المالية لتقديمه للمناقشة بمجلس الشعب إلى تضييق الفجوة الموجودة ما بين الممول والإدارة الضريبية وإعادة الثقة المفقودة بينهما بالإضافة إلى العمل على زيادة حصر المجتمع الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية فى الأجل الطويل، وكان ذلك من خلال عدد من الأدوات والأفكار التى طرحها هذا القانون ومنها ؛ قبول الإقرار الضريبي المقدم من الممول واعتباره أداة الفحص الرئيسية وتخفيض سعر الضريبة ورفع حد الإعفاء وتكوين لجان طعن مستقلة عن مصلحة الضرائب ووقوع عبء إثبات عدم صحة الإقرار على الإدارة الضريبية وغيرها من المستجدات التى سعى المشرع من خلالها إلى تلبية رغبات الممولين وزيادة الالتزام الطوعى لديهم (سمره 2010).

وفى ضوء تلك العناصر الثلاثة سعت الإدارة الضريبية إلى نهج الأسلوب العلمى فى رسم سياساتها وتطوير أدائها، وكانت البداية هى العمل على إيجاد رؤية ورسالة لمصلحة الضرائب المصرية ، فتم عقد مؤتمر لذلك بعنوان "مؤتمر تحديد الرؤية المستقبلية لمصلحة الضرائب المصرية" فى شرم الشيخ خلال الفترة من 12 - 16 يوليو 2006 بهدف تحديد الرؤية لمصلحة الضرائب المصرية والأهداف الإستراتيجية لكى تكون بمثابة الإطار العام الذى تعمل من خلاله الإدارة الضريبية، وانتهى المؤتمر إلى ما يلى :

الرؤية : مصلحة حكومية متميزة تعمل على تحقيق الإلتزام الطوعى للمجتمع الضريبي.

الرسالة : إدارة ضريبية متطورة تعمل بكفاءة وفعالية وفقاً لمعايير الجودة الشاملة، تقدم خدمات متميزة للممولين من خلال عاملين على درجة عالية من الإحتراف المهني وتعمل بمبادئ

العدالة والشفافية وتحظى بتقدير وإحترام المجتمع من خلال منظومة ضريبية متكاملة لخلق مجتمع ضريبي واع وملتزم لتحقيق الإستقرار المالى والنمو الاقتصادى.

كما سعت الإدارة الضريبية خلال هذا المؤتمر وفى ضوء الرؤية والرسالة التى قامت بصياغتها إلى صياغة مجموعة الأهداف الإستراتيجية التى تسعى الإدارة الضريبية إلى تحقيقها وهى :

- 1- خلق ثقافة الإلتزام الطوعى لدى الممولين.
 - 2- تحسين مستوى التشغيل والمعالجة الإلكترونية للإقرارات والبيانات.
 - 3- التحسين المستمر للأنظمة الضريبية للوصول إلى تحقيق المعايير المستهدفة.
 - 4- تحسين مستوى الخدمة المقدمة للممولين وتيسير أسلوب تقديم الإقرارات.
 - 5- تعزيز عملية التنفيذ الجبرى لقوانين الضرائب.
 - 6- تحديث مصلحة الضرائب من خلال الأفراد والعمليات والتكنولوجيا وأماكن العمل المختلفة ووضع نظم وحوافز مشجعة.
 - 7- الوصول إلى إدارة ضريبية عادلة تعمل بكفاءة واحترام.
 - 8- تنمية وتطوير الموارد البشرية.
 - 9- الإرتقاء بمستوى الأداء للوصول إلى معايير الجودة الشاملة.
- ويضيف الباحث هدفين آخرين يتطلبهما الوضع فى مصلحة الضرائب ويجب أن يكونا بشكل مباشر ضمن الأهداف الإستراتيجية للإدارة الضريبية من وجهة نظر الباحث وهما :

- 1- تحقيق المستهدف من الحصيلة.
 - 2- ربط أهداف الإدارة الضريبية بأهداف الخطط الحكومية والموازنة العامة للدولة.
- وفى النهاية يجب أن يتم وضع مؤشرات للأداء تعكس الرؤية والرسالة لمصلحة الضرائب والأهداف الإستراتيجية التى تسعى إلى تحقيقها بحيث يكون إطاراً متكاملماً للقياس والرقابة على تحقيق الأهداف والمعايير المحددة.

2- مقاييس و مؤشرات الأداء الحالية فى مصلحة الضرائب المصرية وتقييمها فى ضوء المستجدات المعاصرة :

1/2 يتم تقييم أداء الإدارات الموجودة بمصلحة الضرائب المصرية من خلال (*) :

1/1/2 إعداد الخطة السنوية للإدارات المختلفة بمصلحة الضرائب :

يتم ذلك عن طريق عقد جلسات مع الإدارات المختلفة بالمصلحة لإعداد الخطة السنوية بناء على سلسلة زمنية بشرط أن تكون كمية وقابلة للقياس، ويتم صياغة الخطة بشكل دقيق بوضع معايير أداء زمنية ومعدلات أداء لكل نشاط على حدة ومعدلات أداء فردية فى نموذج يوضح ذلك.

2/1/2 إعداد نموذج المتابعة للخطة الفردية وإرساله للإدارات المعنية :

بعد استيفاء النموذج يتم ربط برامج الخطة السنوية للإدارات المختلفة بمؤشرات الأداء التالية :

- الكفاءة : يعبر عنها بالمدخلات من الموارد الفعلية على المدخلات من الموارد المخططة.
 - الفعالية : يعبر عنها بالمخرجات الفعلية على المخرجات المخططة.
 - الإنتاجية : وهى تساوى المخرجات الفعلية على المدخلات الفعلية.
 - الجودة : وهى تساوى عدد وحدات المخرجات السليمة وفقاً للمعايير المحددة لكل إدارة مقسومة على عدد وحدات الأداء أو المخرجات الكلية.
- وفيما يلى أمثلة لحساب مؤشر جودة الأداء للإدارات المختلفة :

مؤشر جودة الأداء	الإدارة
عدد حالات الفحص المنتهية بالموافقة / عدد حالات الفحص. أو عدد حالات إعادة الفحص / عدد حالات إعادة الفحص المطلوبة.	إدارة الفحص
المبالغ المحصلة من الديون (المستجدة والأرصدة السابقة) / اجمالى	إدارة التحصيل

* (تم إعداد هذا الجزء الخاص بمؤشرات الأداء من واقع لوائح وتقارير مصلحة الضرائب المصرية ولقاءات مباشرة مع قيادات الإدارة الضريبية.

الديون.	
مدى تخفيض المنازعات القضائية وحلها قبل اللجوء للقضاء.	إدارة الشئون القانونية
مدى الاستفادة من التقارير المقدمة من قبل الإدارة للقيادة العليا لدعم اتخاذ القرار.	إدارة التخطيط الاستراتيجي
نسبة الالتزام = عدد الإقرارات الضريبية / عدد الممولين	إدارة خدمة الممولين
استطلاع رأى العاملين عن مدى رضائهم عن الخدمة.	الشئون المالية والإدارية
عدد حسابات الأستاذ المتطابقة / عدد حسابات الأستاذ التي تم تصحيحها.	العمليات الضريبية
عدد محاضر الضبط الايجابية / عدد محاضر الضبط	إدارة المكافحة

2/2 تقييم مؤشرات الأداء الحالية فى ضوء المستجدات المعاصرة :

وبتقييم تلك المؤشرات فى ضوء المستجدات المعاصرة نجد ما يلى :

1/2/2 يركز هذا النموذج للقياس بشكل أساسى على قياس الأداء المالى والإجراءات المرتبطة بالحصيلة مع تناول بعض المقاييس غير المالية التى تقيس كفاءة العاملين وإنتاجيتهم دون قياس كفاءة أداء مصلحة الضرائب بشكل كامل ومتكامل، كما أن تلك المقاييس غير شاملة وتتنظر لكل إدارة باعتبارها إدارة مستقلة لا يتم تقييم أدائها فى ضوء إعتبارها نظام فرعى من النظام الكلى لمصلحة الضرائب بالإضافة إلى خلو تلك المقاييس من مقاييس طويلة الأجل وإعتمادها على المقاييس قصيرة الأجل أو التكتيكية.

2/2/2 تنحصر هذه المؤشرات فى مؤشرات تقليدية تقيس الكفاءة والفعالية والإنتاجية ولم تتحول إلى قياس مؤشرات أداء حديثة تنبع من رؤية ورسالة وإستراتيجية الإدارة الضريبية وبالتالي لم تخرج تلك المؤشرات من منظومة متكاملة تساعد فى التخطيط للمستقبل.

3/2/2 تنحصر تلك المؤشرات بشكلها التقليدى فى اتجاه عملية الرقابة والمتابعة بحيث يتم تحديد الخطة أو الأداء المعيارى ومقارنته بالفعل عن الفترة لتحديد وقياس الانحرافات عن الأداء المعيارى، وبالتالي يقوم على جوهر مراقبة الأداء الفعلى، فى حين أنه يجب أن

يقوم نظام قياس الأداء على فرض تبني العاملين لسلوكيات معينة مرتبطة بالانحرافات المحددة ورؤية وإستراتيجية الإدارة الضريبية، وبالتالي يجب أن يسعى نظام قياس الأداء إلى تحفيز العاملين على تحقيق رؤية الإدارة الضريبية فى إنجاز أهدافها الإستراتيجية.

4/2/2 تعتبر هذه المؤشرات غير ملائمة لإتخاذ القرار على المستوى الإستراتيجى لقصورها على مقاييس قصيرة الأجل وتركيزها على الجوانب التشغيلية والتكتيكية.

5/2/2 إفتقار هذه المؤشرات الى قياس درجة رضا الممولين عن مستوى أداء الإدارة الضريبية وأثر ذلك على الإلتزام الطوعي لهم ، كما أنها لم تقدم أدوات قياس ومؤشرات خاصة بتحفيز العاملين على الأداء

وبالتالى نجد أن تلك المؤشرات المستخدمة حالياً بالإدارة الضريبية غير ملائمة للمستجدات الحديثة ومتطلباتها من تعديلات تشريعية لذلك فيجب إعادة صياغة عملية القياس بإعتبارها إدارة للأداء وليس فقط قياس للأداء من خلال نظرة شمولية إستراتيجية تعكس رؤية الإدارة الضريبية ورسالتها وأهدافها الإستراتيجية وذلك فى ضوء الإستراتيجية العامة للدولة.

وبناء على ذلك يسعى الباحث إلى تقديم إطاراً عاماً لقياس الأداء بالإدارة الضريبية معتمداً على نموذج القياس المتوازن للأداء من خلال الاستدلال المنطقى وتقديم قائمة إستقصاء تحدد محاور هذا الإطار.

3- محاور قياس الأداء المتوازن ومؤشرات القياس لأداء الإدارة الضريبية :

يتم صياغة المحاور الأساسية ومؤشرات قياس أداء الإدارة الضريبية للقياس المتوازن فى ضوء ما تم طرحه من رؤية ورسالة وأهداف إستراتيجية آخذين فى الاعتبار وجهات نظر الأطراف الأخرى المرتبطة بأداء الإدارة الضريبية من ممولين وعاملين وبيئة تشريعية وغيرها وفى ضوء الإطار المقترح الذى قدمه كلاً من Kaplan and Norton 1996 ، Niven 2003 ، خليل 2007 وهى :

المحور الأول : محور الممول :

يتناول هذا المحور وجهة نظر الممول والصراع الدائم ما بين الممول والإدارة الضريبية ونظرة كلاً منهما للآخر، حيث تنظر الإدارة الضريبية للممول باعتباره متهرباً، فى حين ينظر

الممول للإدارة الضريبية باعتبارها متعسفة في تنفيذ القوانين. وبالتالي يقيس هذا المحور درجة رضا الممولين عن أداء الإدارة الضريبية وقدرتها على إكتساب ممولين جدد ، حيث تسأل الإدارة الضريبية نفسها عن : كيف يرانا الممول؟ وهو ما يتطلبه إدارة للعلاقات مع الممولين والحرص على تميمتها.

ولقد ركزت الإدارة الضريبية على هذا المحور من خلال رؤيتها في تحقيق إلتزام طوعى للممولين ورسالتها التي تناولت هذا المحور في شكل تقديم خدمات متميزة للممولين والعمل بمبادئ العدالة والشفافية، كما إنعكس على أهدافها في خلق ثقافة الإلتزام الطوعى وتحسين مستوى الخدمة المقدمة للممولين بالإضافة إلى إستخدام أساليب جديدة في زيادة المجتمع الضريبي ، وبالتالي يجب أن تأخذ مؤشرات القياس ذلك في إعتبارها عند تناول هذا المحور، ويطرح الباحث مجموعة من المقاييس أو المؤشرات التي تتناول هذا المحور وهى :

- 1- نسبة عدد الإقرارات الضريبية المقدمة إلى إجمالى عدد ممولى مصلحة الضرائب.
- 2- نسبة عدد الإقرارات الضريبية التي لم يجرى عليها تعديلاً إلى إجمالى عدد الإقرارات المقدمة خلال نفس الفترة مع مقارنتها مع فترات سابقة.
- 3- عدد الإقرارات الضريبية التي لم يجرى عليها تعديلاً إلى إجمالى عدد الممولين.
- 4- نسبة عدد حالات التهرب الضريبي إلى عدد الممولين الجدد خلال نفس الفترة.
- 5- نسبة حصيلة التهرب الضريبي إلى الحصيلة الضريبية لنفس الفترة.
- 6- الزيادة في المتأخرات الضريبية إلى الحصيلة الضريبية لنفس الفترة.
- 7- قيمة الحصيلة الضريبية من واقع اللجان الداخلية إلى إجمالى الحصيلة خلال نفس الفترة.
- 8- نسبة عدد الممولين الجدد خلال العام إلى إجمالى عدد الممولين بالمصلحة

المحور الثانى : المحور المالى :

تقوم الإدارة الضريبية فى الأساس بتحصيل الإيرادات السيادية للدولة، ويعتبر الهدف المالى من أهم أهداف أى نظام ضريبي فى أى مجتمع، وتسعى مصلحة الضرائب المصرية إلى زيادة الحصيلة من خلال عدة طرق هى :

- زيادة المجتمع الضريبي.

- زيادة الإلتزام لدى الممولين الحاليين.
 - رفع مستوى كفاءة العمل لفحص عدد أكبر من الممولين خلال الفترة.
 - تحصيل المتأخرات الضريبية والتي وصلت فى عام 2010 إلى 56 مليار جنيه وفقاً لتصريحات السيد وزير المالية المنشورة على موقع مصلحة الضرائب المصرية.
- ولقد تناولت الإدارة الضريبية هذا المحور عند صياغة الرسالة الإستراتيجية الخاصة بها مع وضع هدف ضمن أهدافها الإستراتيجية تناول هذا المحور وهو تعزيز عملية التنفيذ الجبرى لقوانين الضرائب.

ولكن من الملاحظ أنه لم يتم التركيز بشكل واضح على هذا المحور فى ضوء صياغة الإدارة الضريبية لأهدافها، إلا أن الواقع ما زال يبين بأن الهدف الرئيسى هو تحقيق المستهدف من الإيرادات الضريبية خلال العام، ويتم تقييم أداء الإدارة الضريبية وأمورى الضرائب فى ضوء ذلك، وهو ما تطلب قيام الباحث بإضافة هدف تحقيق الحصيلة الضريبية ضمن أهدافها الإستراتيجية.

ويعكس هذا المحور قدرة الإدارة الضريبية على تعظيم العائد من الإيرادات الضريبية من المجتمع الضريبى والسيطرة على عمليات التهرب الضريبى وتسرب الإيرادات الضريبية مع السعى من ناحية أخرى إلى تخفيض تكلفة الجباية أو تحصيل الضريبة، ويمكن لنا صياغة مجموعة من المؤشرات والمقاييس التى تسعى إلى تحقيق ذلك وهى :

- 1- قيمة الحصيلة الضريبية خلال العام ونسبتها إلى الحصيلة المستهدفة.
- 2- قيمة الحصيلة الضريبية سنوياً مقسومة إلى إجمالى إيرادات الدولة.
- 3- نسبة العجز فى الحصيلة إلى التهرب الضريبى.
- 4- تكلفة تحصيل الضريبة ونسبتها إلى الحصيلة خلال نفس الفترة ومقارنتها لعدد خمس سنوات سابقة.

المحور الثالث : محور عمليات التشغيل الداخلى :

يعكس هذا المحور قدرة الإدارة الضريبية على أداء أعمالها بشكل سريع وسليم وموضوعى متكامل بين الإدارات المختلفة وتناسق فيما بينها، ويشمل هذا المحور طبيعة ونوعية

عمليات التشغيل التي يجب أن تقوم بها الإدارة الضريبية لتطوير ورفع كفاءة أدائها بهدف زيادة رضا المجتمع الضريبي عن أداء الإدارة الضريبية، وأيضاً رضا الدولة متمثلة في الخزانة العامة عن دور الإدارة الضريبية في تحقيق الهدف المالي إلى جانب موضوعية وسلامة تطبيق التشريع الضريبي.

وبالتالي يتساءل هذا المحور عن الإجراءات التي يجب أن تقوم بها الإدارة الضريبية في تنفيذ أنشطتها من خلال اللوائح والتعليمات التنفيذية والتفسيرية لمصلحة الضرائب والكتب الدورية ومدى تأثيرها على كفاءة وفعالية أداء أنشطة الإدارة الضريبية وأثر ذلك على رضا الأطراف المختلفة من أصحاب المصالح مثل الممولين ووزارة المالية والجهات الرقابية والتشريعية.

ولقد تنبّهت الإدارة الضريبية لأهمية هذا المحور في وضع رسالتها وأهدافها حيث وضعت ضمن الأهداف الإستراتيجية ثلاثة أهداف هي : تحسين مستوى التشغيل والمعالجة الالكترونية والتحسين المستمر للأنظمة الضريبية للوصول إلى تحقيق المعايير المستهدفة والإرتقاء بمستوى الأداء للوصول إلى معايير الجودة الشاملة، ومن خلال ذلك يمكن لنا صياغة المؤشرات التالية التي تعكس هذه الأهداف وهي :

- 1- عدد التعليمات التفسيرية والكتب الدورية التي أصدرتها الإدارة الضريبية خلال الفترة ومقارنتها بخمس فترات سابقة.
- 2- عدد الإحالات إلى لجان الطعن والمحاكم بسبب يرتبط بأداء الإدارة الضريبية.
- 3- عدد حالات التقادم الضريبي خلال العام ومقارنته بخمس سنوات سابقة.
- 4- متوسط الفترة اللازمة لأداء الخدمة الضريبية بالأقسام المختلفة خلال العام ومقارنتها بالأعوام السابقة.
- 5- متوسط عدد سنوات فحص الملفات.
- 6- عدد حالات طلب مشورة الإدارة العامة للبحوث الضريبية ونسبتها إلى السنوات السابقة.
- 7- التغير في عدد حالات الإسقاط الضريبي مع دراسة أسبابها وتحليلها.

8- متوسط الفترة الزمنية اللازمة لإنجاز العمل فعلياً في الإدارات المختلفة للحصر والفحص والتحصيـل والحجز والشئون المالية والقانونية وغيرها ونسبتها إلى متوسط الوقت المخطط.

المحور الرابع : محور التعلم والنمو :

لتحقيق رؤية الإدارة الضريبية يجب أن يتم التساؤل عن كيفية الحفاظ على قدرات مصلحة الضرائب على التغيير والتطوير، ويعكس هذا المحور قدرة الإدارة الضريبية على التنمية الذاتية لمهارات العاملين بها لتحقيق أهدافها بكفاءة عالية من خلال التدريب والبنية التحتية ونظم المعلومات والمهارات المتوافرة لدى الفنيين بمصلحة الضرائب ومدى ملاءمتها للتقدم التكنولوجي والفكر الضريبي المتطور.

ويقيس هذا المحور ثلاثة أنواع هي :

- قدرات العاملين بمصلحة الضرائب والتي تقاس باستخدام فهم وإدراك العاملين للأنشطة المطلوبة ومستويات مهاراتهم ورضائهم ومعدل دوران العمل وإنتاجية العامل.
 - قدرات نظم المعلومات والبنية التحتية والبرامج المطلوبة لأداء العمل.
 - التحفيز والمكافآت وتقاس بعدد اقتراحات كل عامل ومعدل تطبيق تلك الاقتراحات.
- ولقد تناولت الإدارة الضريبية مجموعة من الأهداف ارتبطت بهذا المحور وأخذة في إعتبارها عند صياغة رسالتها وإستراتيجيتها، حيث اتضح من خلال الرسالة أنها تقوم بتقديم خدمات متميزة للممولين من خلال عاملين على درجة عالية من الإحتراف المهني.
- أما من حيث أهدافها الإستراتيجية فقد تناولت هدفين يتعاملان مع هذا المحور وهي :
- تحديث مصلحة الضرائب من خلال الأفراد والعمليات والتكنولوجيا وأماكن العمل المختلفة ووضع نظم وحوافز مشجعة.
 - تنمية وتطوير الموارد البشرية.
- ويتم اقتراح مجموعة من المؤشرات والمقاييس التي تتناول هذا المحور وهي:

- 1- نسبة الاقتراحات المقدمة من العاملين بإجراء تعديلات فى القانون أو أساليب العمل أو غيرها لتسهيل وتطوير العمل إلى إجمالى عدد العاملين بالمصلحة.
- 2- نسبة الاقتراحات المقدمة من العاملين بالتطوير أو حل المشاكل وتم تنفيذها إلى إجمالى عدد الاقتراحات المقدمة من العاملين خلال العام.
- 3- عدد الاقتراحات التى تقدمت بها مصلحة الضرائب لتعديلات القانون منذ بداية تنفيذ قانون 91 لسنة 2005.
- 4- قيمة المبالغ المنفقة على تطوير البنية التحتية والتكنولوجيا خلال العام ونسبتها للأعوام السابقة.
- 5- قيمة المبالغ المنفقة على تطوير نظم المعلومات خلال العام ونسبتها للأعوام السابقة.
- 6- عدد العاملين الذين تلقوا تدريب خلال العام ونسبتهم لإجمالى عدد العاملين.
- 7- متوسط ساعات التدريب لكل عامل ومقارنتها بالسنوات السابقة.
- 8- نسبة عدد العاملين المشاركين فى مؤتمرات داخلية أو خارجية إلى عدد العاملين.
- 9- نسبة عدد العاملين الحاصلين على دراسات عليا لإجمالى عدد العاملين بالمصلحة.
- 10- نسبة عدد العاملين المحالين للتحقيق إلى عدد العاملين بالمصلحة.

المحور الخامس : محور البيئة الخارجية :

ويقصد بالبيئة الخارجية هى الجهات الرقابية والتشريعية والتنفيذية التى تنتظر من الإدارة الضريبية تنفيذ أهداف محددة بالإضافة إلى الجمهور Community والمتمثل في أفراد الشعب والحكومة ومنظمات المجتمع المدني وما تتوقعه من الإدارة الضريبية ، حيث تتوقع تلك الجهات التزام الإدارة الضريبية بالتشريعات واللوائح والأهداف التى صاغتها الجهات المختصة وباعتبار أن مصلحة الضرائب هى وحدة من نظام أشمل هو النظام الحكومى، وبالتالي تنتظر منها تنفيذ تلك الأجندة الإستراتيجية التى حددتها.

ويقىس هذا المحور الإلتزام التشريعى بتنفيذ القانون بشكل عادل وموضوعى بالإضافة إلى إقتراح أى تعديلات تراها مصلحة الضرائب وحل أى معوقات لعملية التطبيق إلى جانب الإلتزام

بالإعفاءات الممنوحة من قبل الحكومة بغرض إعادة توزيع الدخل فى المجتمع للمشاركة بشكل إجتماعى فى مواجهة البطالة، أو أى أهداف أخرى تراها البيئة الخارجية المؤثرة على أداء الإدارة الضريبية وبالتالي يقيس هذا المحور قدرات الإدارة الضريبية فى :

- الإلتزام التشريعى.

- تطوير التشريع الضريبى بما يواكب التطورات الحديثة.

- الإصلاح الضريبى لتحقيق المزيد من العدالة الضريبية فى المجتمع.

- إستيعاب عدد من فرص العمل فى المجتمع لمواجهة البطالة.

ولقد تناولت الإدارة الضريبية هذا المحور من خلال السعى إلى ربط أداء الإدارة الضريبية بالبيئة الخارجية فى رسالتها عندما تحدثت عن العمل بمبادئ العدالة والشفافية بما يعنى الإلتزام والتطوير التشريعى والإصلاح الضريبى، بالإضافة إلى هدف الإدارة الضريبية تحقيق الاستقرار المالى والنمو الاقتصادى فى المجتمع.

إلا أن هذه الإدارة أغفلت وجود هذا المحور من بين أهدافها الإستراتيجية إلا فى هدف تعزيز عملية التنفيذ الجبرى لقوانين الضرائب وهو ما يرتبط بالإلتزام التشريعى دون تطويره أو إصلاحه، كما أنها لم تضع من بين أهدافها دورها فى رفع مستوى النمو الاقتصادى بالمجتمع وإعادة توزيع الدخل بين أفرادها فى صالح الطبقات غير القادرة وهي تمثل رغبات وأهداف الجمهور ، لذلك تدارك الباحث هذه الجزئية وأضاف الهدف الأخير ضمن أهدافها وهو العمل على ربط أهداف الإدارة الضريبية بأهداف الخطط الحكومية والموازنة العامة للدولة وهو بذلك قد دمج كل هذه الغايات فى هذا الهدف.

ويشتمل محور قياس البيئة الخارجية المؤشرات التالية :

1- عدد القضايا والإحالات للجان الطعن والتصالح والتي حسم الخلاف فيها لصالح المصلحة إلى إجمالى القضايا المرفوعة وتم الحكم فيها خلال عام.

2- عدد مواد القانون 91 لسنة 2005 التى تناولتها الإدارة الضريبية بطلب التعديلات لمواكبة التطورات الحديثة.

3- الإيرادات المفقودة نتيجة إعفاءات ممنوحة بالقانون خلال الفترة ونسبتها إلى إجمالي إيرادات الفترة.

4- نسبة الإيرادات المفقودة نتيجة للإعفاءات الممنوحة إلى المكاسب المتوقعة من تلك الإعفاءات.

5- التغيير في قيم الإيرادات الضريبية خلال الفترة إلى التغيير في إجمالي إيرادات الدولة لنفس الفترة.

6- عدد فرص العمل التي تتيحها الإدارة الضريبية سنوياً ونسبتها إلى فرص العمل التي تتيحها الحكومة خلال نفس الفترة.

4- التكامل والتوازن بين عناصر الإطار المقترح للقياس المتوازن لأداء الإدارة الضريبية:

يعتبر التكامل والتوازن بين عناصر نظام قياس الأداء المتوازن من أهم متطلبات نجاحه (Kunz and Schaaf 2010)، وإذا كان قد تم صياغة الإطار الخاص بالقياس المتوازن لأداء الإدارة الضريبية على محاوره المختلفة، فإن التكامل والتوازن المطلوب في هذا الإطار يكون على المستويات التالية :

- التكامل والتوازن على مستوى المحاور.
- التكامل والتوازن على مستوى الأهداف داخل كل محور.
- التكامل والتوازن على مستوى المقاييس والمؤشرات للأداء على مستوى كل محور.

1- التكامل والتوازن على مستوى محاور الإطار المقترح :

يقوم هذا الإطار على خمسة محاور أساسية، فلا يجب الإهتمام والتركيز على محور على حساب محور آخر، كأن تعطى أهمية كبيرة لمحور الممولين على حساب أهمية المحور المالي نتيجة لإمكانية التعارض بين المحورين، إلى جانب زيادة الإهتمام بمحور التعلم والنمو والذي قد يتعارض مع المحور المالي أيضاً خصوصاً مع هدف تدنية تكاليف التحصيل والجبائية، لذلك يجب أن تعطى أهمية متوازنة للمحاور الخمسة لكي ينعكس ذلك على سلامة القياس والتوازن.

كما يجب أن تتكامل هذه المحاور مع بعضها البعض، حيث أن رفع مستوى جودة أداء الخدمة للممولين ضمن محور العمليات الداخلية سوف يرفع من مستوى الالتزام الطوعي لدى الممولين ضمن محور الممولين، بالإضافة إلى إلتزام الإدارة الضريبية بالعدالة وتنفيذ التشريع الضريبي وتطويره ضمن محور البيئة الخارجية سوف يؤدي إلى زيادة مستوى الإلتزام لدى الممولين ضمن محور الممولين وهو ما يعكس التكامل ما بين محاور الإطار المقترح.

2- التكامل والتوازن ما بين الأهداف داخل كل محور :

تتم صياغة أهداف الإدارة الضريبية التي تمكن من أداء دورها وأنشطتها في المحاور المختلفة بكفاءة عالية بحيث تعكس تلك الأهداف الغرض من هذا المحور، فمثلاً الهدف الرئيسي للمحور المالي هو تحقيق المستهدف من الحصيلة الضريبية خلال الفترة والهدف التالي هو تخفيض تكلفة الجباية وكلاهما يساعد في تحقيق الهدف الأساسي للمحور المالي ... وهكذا.

3- التكامل والتوازن بين مقاييس ومؤشرات الأداء على مستوى كل محور :

حيث يجب أن تشمل المقاييس في كل محور من المحاور الخمسة على مقاييس قصيرة الأجل وطويلة الأجل، مقاييس مالية ومقاييس غير مالية، مقاييس تاريخية ومستقبلية، مقاييس داخلية وخارجية، مقاييس قائدة Indicators of Leader وتابعة Lag Indicators ومقاييس إستراتيجية وتشغيلية (Cardinals and Van Veen – Dirks 2010) وذلك لكي يعكس التوازن والتكامل ما بين المقاييس المختلفة داخل كل محور من المحاور.

وفي النهاية لابد من مراعاة مجموعة من المحددات عند صياغة هذا الإطار لنجاح عملية التطبيق في قياس أداء الإدارة الضريبية وهي (Crabtrec and De Busk 2008, Alenso) : (Fernandez 2009)

1- ضرورة التحديد الواضح للكيفية التي يمكن من خلالها أن تعكس مقاييس ومؤشرات تقييم الأداء ورسالة وأهداف مصلحة الضرائب المصرية.

2- ضرورة فحص درجة كفاءة وموضوعية ومؤشرات تقييم الأداء من ناحية مدى تمثيلها للإستراتيجية العامة لوزارة المالية والحكومة وإتساقها معها.

3- ضرورة تقييم أداء الإدارة الضريبية من الزوايا الخمسة وهى الممولين والجانب المالى والعمليات التشغيلية الداخلية والتعلم والنمو والبيئة الخارجية.

4- ضرورة أن تشمل مؤشرات تقييم الأداء كل المؤشرات الرائدة والتابعة والتي تعكس التناسق والتناغم بين الإستراتيجية العامة للدولة وإستراتيجية الإدارة الضريبية.

5- ضرورة إتخاذ رسالة وأهداف الإدارة الضريبية كإطار متكامل لأهداف تقييم الأداء والتي تبين المحفزات طويلة الأجل.

6- ضرورة التحقق من توافر عنصرى الفهم والإدارة الملائمين للعلاقات القائمة بين مؤشرات تقييم الأداء.

ويعتبر بهذا الوضع إطار قياس الأداء المتوازن للإدارة الضريبية نظاماً إدارياً متكاملأً وليس مجرد نظام لتقييم الأداء يهدف إلى ضمان إلتزام الإدارة الضريبية بأداء واجباتها ومسئولياتها فى سياق الإستراتيجية العامة للدولة على أن يتم ترجمة إستراتيجية الإدارة الضريبية فى صورة مجموعة من المؤشرات أو المقاييس والأهداف حتى يكون نظاماً إدارياً رقابياً فى الوقت الحالى والمستقبل.

القسم الثالث : الدراسة التطبيقية

يسعى الباحث فى هذه الدراسة إلى إختبار فروضها والتي سبق وتناولها بالعرض من خلال ما يلى :

1- مجتمع الدراسة :

يتمثل مجتمع الدراسة فى قيادات الإدارة الضريبية والمسؤولين عن وضع الإستراتيجيات والأهداف ومؤشرات الأداء لمصلحة الضرائب المصرية، لذلك قام الباحث بالتركيز عند تقديم قائمة الإستبيان على وكلاء الوزارة ومديرى العموم القيادى وخصوصاً العاملين منهم فى الإدارات المركزية والعامه فى مصلحة الضرائب المصرية والعاملين بمكتب رئيس المصلحة ومستشاريه، وقد قام الباحث بتوزيع عدد ستون قائمة استبيان عليهم وتم تجميع 54 قائمة صحيحة هى اجمالى عينة الدراسة.

2- تصميم قائمة الاستقصاء :

قام الباحث بتصميم قائمة استقصاء موجهة إلى قيادات مصلحة الضرائب المصرية إشتملت على ثلاثة أقسام، تناول فيها القسم الأول الأهداف الإستراتيجية للإدارة الضريبية وأخذت الرموز من A1 حتى A11 وتناول القسم الثانى مؤشرات الأداء لتقييم أداء الإدارة الضريبية وأخذت الرموز X1 – X36 ، ثم القسم الثالث وتناول أهمية وتوافر المحاور المقترحة فى نظام قياس الأداء المتوازن وأخذت الرموز من Y1 – Y5.

3- تجميع البيانات :

تم تجميع البيانات عن طريق المقابلات المباشرة بين الباحث والمستجيبين وذلك لحرص الباحث على سلامة فهم وإدراك المستجيبين لما تحويه القائمة، بالإضافة إلى القيام بطلب نماذج عن قياس أداء الإدارة الضريبية والاستماع لشرح من المسؤولين عن قياس أداء الإدارة الضريبية أو الأقسام المختلفة بها وخصوصاً فى مركز كبار الممولين والتعرف على الأساليب الحالية والمؤشرات المستخدمة فى ذلك.

4- اختبار ثبات قائمة الإستقصاء :

تم أخذ عينة من 20 مفردة من قيادات الإدارة الضريبية وطرح القائمة عليهم قبل توزيعها التوزيع النهائي كتجربة إستطلاعية للتأكد من ثباتها ، وتم استخدام معادلة ألفا كرونباخ وجاءت نتيجتها 0.994 وهو معامل ثبات مرتفع يسمح بتطبيق القائمة على عينة البحث.

5- إختبار الاتساق الداخلى للقائمة :

وهو أحد أساليب الصدق وتقيس مدى إنتماء عبارات كل محور له، ويتم حسابه بإيجاد معاملات إرتباط كل عبارة من عبارات محور ما بالمجموع الكلى لهذا المحور، ولقد تم إستخدام معامل إرتباط سبيرمان لأن العينة الإستطلاعية أقل من 30 مفردة، وجاءت النتيجة بأن جميع الإرتباطات دالة عند مستوى 5% مما يدل على وجود إتساق داخل القائمة.

6- اختبارات فروض البحث :

إختبار الفرض الأول : درجة إستجابة أفراد العينة من ممثلى قيادات الإدارة الضريبية على أهمية الأهداف الإستراتيجية مرتفعة.

لاختبار هذا الفرض إقترح الباحث أن يتم تحديد درجة إستجابة أفراد العينة بالمستويات التالية :

مستوى الاستجابة مقبول إذا حصل هذا الهدف على حد أدنى لمستوى الأهمية هام، بمعنى أن يحصل على حد أدنى 4 على مقياس ليكرت فى قائمة الإستقصاء، وهذا يعنى بأن درجة الإستجابة قوية إذا كان مستوى الأهمية 80% أو أكثر، أما مستوى الإستجابة متوسط إذا كان مستوى الأهمية 60 – 80 %، مستوى الإستجابة ضعيف إذا كانت النسبة من 40 – 60% ومستوى الإستجابة ضعيف جداً إذا كان أقل من 40%.

وبالتالى فإذا كانت درجة استجابة أفراد العينة على أهمية الأهداف الإستراتيجية المفروضة أعلى من 80% يعنى ذلك بأن يتم قبول الفرض.

ويبين لنا الجدول التالى والذى يوضح المتوسط الحسابى والنسبة المئوية للأهداف الإستراتيجية مع بيان قيمة ك² لتحديد مدى وجود فروق معنوية فى توزيع الإستجابات وترتيب أهمية تلك الأهداف.

م	رمز الهدف	الدرجة	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية	الترتيب	كا ²	الدلالة عند مستوى 0.05
1	A1	5	4.78	95.6	4.5	16.66	دال
2	A2	5	4.78	95.6	4.5	16.66	دال
3	A3	5	4.59	91.8	8	1.852	غير دال
4	A4	5	4.85	97.0	2	26.74	دال
5	A5	5	4.43	88.60	10	1.185	غير دال
6	A6	5	4.80	96.0	3	18.96	دال
7	A7	5	4.70	94.0	6.5	8.963	دال
8	A8	5	4.57	91.40	9	1.185	غير دال
9	A9	5	4.70	94.0	6.5	48.44	دال
10	A10	5	4.96	99.20	1	46.29	دال
11	A11	5	1.15	83.0	11	26.74	دال
	المجموع	55	51.31	93.29			

ويتضح لنا من خلال هذا الجدول بأن جميع النسب المئوية للمتوسط الحسابي تزيد عن 80% كما يتبين أيضاً بأن قيمة كا² هي قيمة ذات دلالة عند مستوى معنوية 0.05 لثمانية أهداف، بما يعنى أنه ليس هناك فروق معنوية فى توزيع الإستجابات لهذه الأهداف، ويوجد ثلاثة أهداف هي A8, A5, A3 قيمة كا² لها كانت غير دالة عند مستوى معنوية 0.05 بما يعنى أن هناك فروق معنوية فى توزيع الإستجابات لهذه الأهداف.

وبالتالى يتضح لنا صحة الفرض الأول والذي يؤكد على أهمية تلك الأهداف الإستراتيجية من خلال وجهة نظر أفراد العينة، وبالتالى يمكن لنا القول بأن درجة إستجابة أفراد العينة من ممثلى قيادات الإدارة الضريبية على أهمية الأهداف الإستراتيجية مرتفعة.

إختبار الفرض الثانى : درجة إستجابة ممثلى قيادات الإدارة الضريبية على مؤشرات أدائها مرتفعة :

ويتم إختبار هذا الفرض عن طريق تحديد مستوى إستخدام هذه المؤشرات، وإقتراح الباحث بأن يعتبر هذا المؤشر تم إستخدامه بشكل مقبول إذا كان يستخدم دائماً أو غالباً مما يعنى أن يحصل على حد أدنى 4 درجات على مقياس ليكرت، وهو يدل على درجة إستجابة قوية

لإستخدامه تلك المؤشرات إذا كانت أعلى من 80%، ومن 60 - 80% يعنى بأن يتم إستخدام هذا المؤشر أحياناً ويكون الإستجابة متوسطة، وإذا كان مستوى الإستجابة يمثل أقل من 60% - 40% فهي إستجابة ضعيفة، وتعتبر الإستجابة ضعيفة جداً عند مستوى أقل من 40% ويعنى بأنه لا يتم إستخدام هذا المؤشر نهائياً، وبالتالي إذا كان متوسط أهمية درجة الإستجابة للمؤشر أكبر من 80% يعنى ذلك قبول الفرض الثانى.

وتبين لنا الجداول أرقام (1، 2، 3، 4، 5) بمرفقات البحث التوزيع النسبى لإستخدام المؤشرات المختلفة وفقاً لكل محور على حدة من المحاور الخمسة المقترحة لعينة البحث وعددها 54 مفردة والأهمية النسبية لكل مؤشر وقيمة كا² ودالاتها عند مستوى 0.05.

وتبين لنا بأن المؤشرات الخاصة بالمحور الأول والذى يوضحها الجدول رقم (1) فى ملاحق البحث بأن النسبة المئوية للمتوسط الحسابى للمؤشر الأول هي 94% وبالتالي يؤكد الجميع على إستخدام هذا المؤشر بشكل كامل أما المؤشرات الستة الباقية فجميع النسب المئوية لمتوسطاتها تتراوح ما بين 50.8% إلى 26% بما يعنى أن استخدام المؤشرات الخاصة بالمحور الأول ضعيفة وكان متوسط النسبة المئوية للمتوسطات الحسابية لمؤشرات المحور الأول هي 46.83 بما يعنى بأنه لا تستخدم مؤشرات لقياس المحور الأول الخاص بالمولين بشكل كافي بالإضافة إلى عدم وجود فروق معنوية فى درجة الإستجابات، حيث اتضح أن قيمة كا² لتلك المؤشرات السبعة بالكامل هي ذات دلالة بما يؤكد تماماً بأن إستجابة ممثلى الإدارة الضريبية لمؤشرات أداء المحور الأول لتلك الإدارة هي استجابة ضعيفة.

كما تبين لنا من خلال الجدول رقم (2) فى ملاحق البحث بأن النسبة المئوية للمتوسط الحسابى لمؤشرات المحور الثانى بها مؤشرات يتم إستخدامها بشكل كامل وهي X8, X9 حيث النسبة المئوية للمتوسط الحسابى لهما على التوالى 98.8% ، 99.2% أما باقى المؤشرات فإن النسبة المئوية للمتوسط الحسابى لها تبين ضعف إستخدامها، بالإضافة إلى أن متوسط النسبة المئوية للمتوسطات الحسابية لمؤشرات المحور الثانى هي 56.96% بما يعنى أن درجة الإستجابة ضعيفة وبالتالي لا تستخدم مؤشرات لقياس المحور الثانى المحور المالى بشكل كافي، بالإضافة إلى عدم وجود فروق معنوية فى درجات الإستجابة حيث إتضح أن قيمة كا² لتلك المؤشرات الخمسة للمحور الثانى ذات دلالة كما يوضحها الجدول (2).

بالنسبة للمحور الثالث والذي يوضحه الجدول (3) فى ملاحق البحث، تبين أنه من خلال النسبة المئوية للمتوسط الحسابى لمؤشرات المحور الثالث والخاص بعمليات التشغيل الداخلى لا يتم إستخدامها بشكل كامل نظراً لعدم وجود نسبة إستجابة أعلى من 80% ، وتبين أن المؤشر X14 هو فقط متوسط الإستجابة فى الإستخدام حيث تمثل النسبة 71.2% وما دون ذلك فهى مؤشرات ضعيفة الإستخدام أو لم يتم إستخدامها فى قياس أداء الإدارة الضريبية، بالإضافة إلى أن متوسط النسبة المئوية للمتوسطات الحسابية لمؤشرات المحور الثالث هى 44.73 بما يعنى عدم إستخدام مؤشرات لقياس المحور الثالث بشكل كاف إلى جانب عدم وجود فروق معنوية فى درجات الإستجابة بالنسبة للمؤشرات، حيث إتضح أن χ^2 فى تلك المؤشرات ذات معنوية ودلالة إحصائية عند مستوى 0.05 ويوجد مؤشران فقط فيها χ^2 غير دالة وهما X13, X18 بما يؤكد أن إستجابة ممثلى الإدارة الضريبية لمؤشرات أداء المحور الثالث هى إستجابة ضعيفة.

بالنسبة للمحور الرابع والذي يوضحه الجدول (4) بملاحق البحث، تبين أنه من خلال النسبة المئوية للمتوسط الحسابى لمؤشرات هذا المحور أن هناك مؤشراً يتم إستخدامه بشكل كامل وهو X24 حيث كانت النسبة المئوية للمتوسط الحسابى له 80.8% فى حين أن هناك مؤشران متوسطى الإستجابة فى الإستخدام وهما X22, X31 حيث كانت النسبة المئوية لمتوسطاتهم الحسابية على التوالي هى 79.2% و 63.8% وباقى المؤشرات تعتبر ضعيفة الإستخدام، وكان متوسط النسبة المئوية للمتوسطات الحسابية لمؤشرات المحور الرابع الخاص بالتعلم والنمو هى 41.40% بما يعنى أن درجة الإستجابة ضعيفة، وبالتالي لا تستخدم مؤشرات قياس هذا المحور بشكل كافى، بالإضافة إلى عدم وجود فروق معنوية فى درجة الإستجابات حيث إتضح ان قيمة χ^2 للمؤشرات العشرة بالكامل ذات دلالة إحصائية عن مستوى معنوية 0.05 بما يؤكد تماماً بأن إستجابة ممثلى الإدارة الضريبية لمؤشرات أداء المحور الرابع هى إستجابة ضعيفة.

المحور الخامس : ويوضحه الجدول (5) بملاحق البحث، حيث تبين أن من خلال النسبة المئوية للمتوسط الحسابى لمؤشرات أداء المحور الخامس "البيئة الخارجية" لا يتم إستخدامها بشكل كامل نظراً لعدم وجود نسبة أعلى من 80% فى حين أن المؤشر X32 هو فقط متوسط الإستجابة فى الإستخدام، حيث كانت نسبة إستخدامه 64.4% وما دون ذلك فهى مؤشرات ضعيفة الإستخدام أو لم يتم إستخدامها فى قياس أداء الإدارة الضريبية، بالإضافة إلى أن متوسط النسبة المئوية للمتوسطات الحسابية لمؤشرات المحور الخامس هو 43.4% بما يعنى أنه لا يستخدم

مؤشرات لقياس المحور الخامس من محاور قياس الأداء الخاص بالبيئة الخارجية بشكل كافي بالإضافة إلى عدم وجود فروق معنوية في درجات الإستجابة بالنسبة لثلاثة مؤشرات من مؤشرات المحور الخامس نتيجة لأن كا² غير دالة احصائياً وهما X36, X32 مما يؤكد في النهاية بأن درجة إستجابة ممثلى الإدارة الضريبية لإستخدام مؤشرات الأداء للمحور الخامس والخاص بالبيئة الخارجية هي إستجابة ضعيفة.

نتيجة لذلك فإنه يتأكد رفض الفرض الثانى والذى يقول بأن درجة إستجابة ممثلى قيادات الإدارة الضريبية على مؤشرات أدائها مرتفعة.

إختبار الفرض الثالث : يوجد علاقة إرتباط قوية بين الأهداف الإستراتيجية للإدارة الضريبية ومدى توافر محاور قياس الأداء المتوازن في عملية قياس الأداء للإدارة الضريبية :

كان في البداية لابد من التأكيد على مستوى إستجابة أفراد العينة من ممثلى قيادات الإدارة الضريبية لأهمية المحاور الخمسة المطروحة، ولقد تم ذلك من خلال الجدول التالى والذى بين المتوسط الحسابى والنسب المئوية للمتوسط الحسابى للمحاور الخمسة والتى أخذت الرموز من Y1 حتى Y5 .

م	المحاور	الدرجة	المتوسط الحسابى	النسبة المئوية	الترتيب
1	Y1	5	4.93	98.6	2
2	Y2	5	4.94	98.8	1
3	Y3	5	4.43	88.6	4
4	Y4	5	4.28	85.6	5
5	Y5	5	4.56	91.20	3
	الإجمالى	25	23.13	92.52	

ويتبين لنا من خلال هذا الجدول أن جميع المحاور ذات أهمية عالية جداً لضرورة توافرها في نظام قياس أداء الإدارة الضريبية حيث كانت النسبة المئوية لمتوسطاتها الحسابية أكثر من 85% لجميع المحاور، لذلك نسعى إلى إختبار مدى إرتباطها وتوافقها مع الأهداف الإستراتيجية للإدارة الضريبية.

إعتمد الباحث فى إختبار تلك العلاقة على إستخدام معامل إرتباط بيرسون لأن العينة أكثر من 30 مفردة على مستوى المجاميع الكلية لكل من الأهداف والمحاور وأيضاً على مستوى المجاميع الكلية لكل من الأهداف وعلاقتها بكل محور على حدة.

ولقد تبين أن معامل الإرتباط لبيرسون على مستوى المجاميع الكلية ما بين الأهداف والمحاور هو 0.767 مما يوضح وجود علاقة إرتباط قوية موجبة ما بين الأهداف ومحاور القياس للأداء المتوازن، كما يتبين وجود علاقة إرتباط قوية ما بين الأهداف من ناحية وكل محور على حدة من ناحية أخرى كما يلى :

المحاور	Y1	Y2	Y3	Y4	Y5
علاقة الارتباط مع الأهداف	0.746	0.809	0.583	0.8873	0.963

وهى توضح بأن هناك علاقة إرتباط موجبة، وقوية بين الأهداف الإستراتيجية ومحاور قياس أداء الإدارة الضريبية المقترحة، مما يوضح صحة الفرض الثالث.

إختبار الفرض الرابع : يوجد علاقة إرتباط قوية بين الأهداف الإستراتيجية للإدارة الضريبية ومؤشرات قياس الأداء المتوازن :

لاختبار هذا الفرض وإيجاد علاقة الإرتباط وإتجاهها ما بين الأهداف الإستراتيجية للإدارة الضريبية ومؤشرات قياس الأداء المتوازن لها فقد أستخدم معامل إرتباط بيرسون لكى نتأكد من مدى إتساق تلك المؤشرات مع الأهداف الإستراتيجية وتم قياس ذلك عن طريق معامل الإرتباط على مستوى المجاميع الكلية للأهداف والمؤشرات وإتضح أن هناك علاقة بين المؤشرات والأهداف الإستراتيجية بمعامل ارتباط (-0.893) وهى علاقة قوية وعكسية وذلك نظراً لعدم القيام بإستخدامها فى الواقع الفعلى مما يوضح أهمية وجودها ولكن لا يتم استخدامها.

وبالتالى ثبت لنا صحة الفرض الرابع والقائل بوجود علاقة إرتباط قوية ما بين الأهداف الإستراتيجية للإدارة الضريبية ومؤشرات قياس الأداء المتوازن.

إختبار الفرض الخامس : يوجد إتساق ما بين عناصر الإطار المقترح لقياس الأداء المتوازن لأداء الإدارة الضريبية (الأهداف – المحاور –

المؤشرات)

لاختبار هذا الفرض تم استخدام معامل ارتباط بيرسون لمعرفة مدى الارتباط والإتساق ما بين مكونات الإطار المقترح من أهداف إستراتيجية ومؤشرات القياس ومحاور القياس ويمثلها الجداول التالية :

جدول يوضح إرتباط المجاميع الكلية لكل من الأهداف والمحاور والمؤشرات

المتغيرات	المحاور	الأهداف	المؤشرات
المحاور	---	0.767	0.893-
الأهداف	---	---	0.853-
المؤشرات	---	---	---

إرتباط المجاميع الكلية لكل من الأهداف والمحاور والمؤشرات وذلك لكل محور على حدة

المحور الأول (Y1)

المتغيرات	المحاور	الأهداف	المؤشرات
Y1	---	0.746	0.539-
الأهداف	---	---	0.762-
المؤشرات	---	---	---

المحور الثاني (Y2)

المتغيرات	المحاور	الأهداف	المؤشرات
Y2	---	0.809	0.402-
الأهداف	---	---	0.351-
المؤشرات	---	---	---

المحور الثالث (Y3)

المتغيرات	المحاور	الأهداف	المؤشرات
Y3	---	0.583	0.768-
الأهداف	---	---	0.836-
المؤشرات	---	---	---

المحور الرابع (Y4)

المتغيرات	المحاور	الأهداف	المؤشرات

0.872-	0.873	---	Y4
0.7255-	---	---	الأهداف
---	---	---	المؤشرات

المحور الخامس (Y5)

المؤشرات	الأهداف	المحاور	المتغيرات
0.796-	0.963	---	Y5
0.797-	---	---	الأهداف
---	---	---	المؤشرات

جميع الارتباطات دالة عند 0.05

ويتضح لنا من خلال ذلك أن جميع الارتباطات دالة عند مستوى معنوية 0.05 وجميعها إرتباطات قوية وموجبة بشكل كامل ما بين المحاور والأهداف سواء كانت على مستوى المجاميع أو مستوى كل محور على حدة.

أما بالنسبة للعلاقة ما بين المؤشرات والأهداف فتوجد علاقة قوية على مستوى المجاميع وإن كانت سالبة نتيجة لعدم استخدام تلك المؤشرات حالياً، وأيضاً علاقة قوية وسالبة ما بين المؤشرات والأهداف على مستوى كل محور على حدة.

أما بالنسبة للعلاقة ما بين المحاور والمؤشرات هي علاقة قوية على مستوى المجاميع، وإن كانت سالبة لعدم استخدام تلك المؤشرات حالياً في الإدارة الضريبية، في حين أن تلك المحاور تتطلب استخدامها، وعلى مستوى كل محور على حدة فإن العلاقة بالنسبة للمؤشرات والمحاور الأول والثالث والرابع والخامس هي علاقة قوية أيضاً ولكن سالبة الإتجاه نتيجة لعدم استخدامها على مستوى كل محور.

أما بالنسبة للمحور الثاني والخاص بالجانب المالي فهي علاقة ضعيفة وسالبة أيضاً لأنها أقل من 0.5.

وبالتالي في النهاية نجد أن هناك علاقة قوية ما بين مكونات الإطار المقترح الثلاثة وهو ما يحققه الفرض الخامس القائل بأن هناك إتساق ما بين عناصر الإطار المقترح لقياس الأداء المتوازن لأداء الإدارة الضريبية (الأهداف – المحاور – المؤشرات) مما يتطلب معه ضرورة

إستخدام المؤشرات المطروحة لقياس الأداء للإدارة الضريبية لاتساقها مع الأهداف الإستراتيجية
ومحاور القياس المتوازن.

الخلاصة والنتائج والتوصيات

الخلاصة :

يستهدف هذا البحث دراسة وتقييم قياس أداء الإدارة الضريبية في ضوء التحديات المعاصرة ومتطلبات الأطراف ذات العلاقة مع تقديم إطار مقترح لقياس أدائها باستخدام مقياس الأداء المتوازن والذي تم وضعه بناء على قائمة استقصاء موجهة إلى عدد 54 من ممثلي قيادات الإدارة الضريبية بمصلحة الضرائب المصرية تتراوح وظائفهم ما بين وكيل وزارة ومدير عام قيادي، ولتحقيق هدف الدراسة تم تناول الدراسات السابقة التي تعرضت لتقييم أداء الإدارة الضريبية وإستخدام وتطبيق قياس الأداء المتوازن في المجالات المختلفة مع التركيز على إستخدامه في الجهات الغير هادفة للربح والحكومية ، ثم تناول الباحث الجوانب النظرية للموضوع من خلال إمكانية تطوير قياس الأداء المتوازن لإستخدامه في تقييم أداء الإدارة الضريبية والعمل على وضع مؤشرات قياس للأداء في ضوء رؤية ورسالة والأهداف الإستراتيجية التي وضعتها مصلحة الضرائب المصرية وقرارات دمج مصلحتي الضرائب على الدخل والضرائب على المبيعات في مصلحة واحدة على أن تمثل تلك المؤشرات خمسة محاور تمثل نظام قياس الأداء المقترح.

النتائج :

من خلال ما سبق توصلت الدراسة إلى ما يلي :

- 1- وجود أهمية كبيرة للأهداف الإستراتيجية التي وضعتها الإدارة الضريبية في مؤتمرها بشرم الشيخ مع إضافة هدفان أساسيان يتعلقان بتحقيق المستهدف من الحصيلة الضريبية وربط أهداف الإدارة الضريبية بأهداف الخطط الحكومية والموازنة العامة للدولة وهو ما أكد صحته الفرض الأول.
- 2- عدم ملائمة المقاييس الحالية لأداء الإدارة الضريبية لعدم مراعاتها للبعد الإستراتيجي من ناحية وإرتباطها بشكل مباشر بالوضع الراهن دون المستقبل إلى جانب تركيزها على أهداف مالية وعدم شمولها.

3- لم تسع الإدارة الضريبية إلى تطوير مؤشرات الأداء الخاصة بها في ضوء المتطلبات الحالية والمتمثلة في دمج مصلحة الضرائب على الدخل والضرائب على المبيعات ورؤية ورسالة والأهداف الإستراتيجية للإدارة الضريبية وهو ما تأكد من إختبار الفرض الثانى من إنخفاض درجة إستجابة أفراد العينة من ممثلى قيادات الإدارة الضريبية لمؤشرات الأداء الملائمة لمتطلبات الفترة.

4- إتضح وجود علاقة إرتباط قوية بين المحاور التى إقترحتها الدراسة لقياس أداء الإدارة الضريبية والأهداف الإستراتيجية التى صاغتها الإدارة الضريبية وهو ما أكد صحة الفرض الثالث.

5- إتضح وجود علاقة إرتباط قوية بين مؤشرات الأداء المقترحة من ناحية وكلاً من الأهداف الإستراتيجية ومحاور القياس الخمسة من ناحية أخرى ولكن بشكل علاقة سالبة مما بين وجود علاقة قوية ولكن تبين فى شكلها السالب عدم القيام باستخدام تلك المؤشرات فى القياس، وبالتالي توصى بضرورة تطبيق وإستخدام تلك المؤشرات فى قياس أداء الإدارة الضريبية، كما تبين بأن تلك المؤشرات خرجت من خلال الأهداف الإستراتيجية والمحاور المقترحة للقياس وهى الممولين، المالى، عمليات التشغيل الداخلى والتعلم والنمو والبيئة الخارجية.

6- بإختبار الإتساق ما بين عناصر الإطار المقترح والمتمثلة فى الأهداف الإستراتيجية ومحاور القياس ومؤشرات القياس إتضح وجود علاقة إرتباط قوية وتناسق وتجانس ما بين عناصر الإطار مما يؤكد على صحة الفرض الخامس.

وبالتالى يوصى الباحث بما يلى :

1- تعديل الأهداف الإستراتيجية للإدارة الضريبية لكى تشمل الهدفين الأخيرين ويخصان تحقيق الحصيلة المستهدفة وربط أهداف الإدارة الضريبية بالخطط والموازنة العامة للدولة.

2- العمل على إستخدام مؤشرات القياس المطروحة فى النموذج وذلك لسعيها نحو التعامل مع الإنتقادات التى توجه إلى مؤشرات القياس التقليدية.

3- السعى نحو إستخدام النموذج المقترح لرفع كفاءة أداء الإدارة الضريبية نتيجة لإستخدام مؤشرات قياس الأداء المتوازن والذي تم تهيئته لكى يتلاءم مع الإدارة الضريبية كأحد الوحدات الحكومية والغير هادفة للربح.

4- قد تختلف النتائج التى توصلت إليها الدراسة إذا تغيرت حجم العينة أو إذا تم بناء النموذج من الأساس على تطوير الرؤية والرسالة للإدارة الضريبية وهو ما يقترحه الباحث كموضوع بحث آخر امتداداً لهذه الدراسة.

A Proposed framework for evaluating the performance of tax administration in Egypt using the Balanced Scorecard

Abstract

Study seeks to assess the methodology of measuring the performance of tax administration in Egypt in the light of contemporary challenges and requirements of related parties IRS Egyptian, then work on a proposal to provide a framework for measuring performance using a balanced performance measurement is formulated in the light of external developments, the vision and mission of the strategic goals have

Sought research to achieve its goal through the provision of a questionnaire addressed to the leaders of the tax administration, and has reached the study after the work of statistical analysis appropriate to the inadequacy of the current approach to measuring the performance of tax administration as a result of non-designed and prepared in the light of the vision, mission and strategic goals have, while not taking into account the vision and the requirements of the parties related to administering the tax benchmarks, and therefore has been to provide the proposed framework, which relies on measuring the performance of balanced program addressing the problems faced by the traditional method of measuring performance, and identified the study and there is great importance to the strategic objectives set by the tax administration as well as to the integrity and consistency of measurement indicators proposed formula for the with the strategic goals of the tax administration, which confirms the validity and sincerity of the proposed framework for the measurement of which depends on the Balanced Scorecard

مراجع البحث

أولاً : المراجع العربية :

- الديسطنى، محمد محمد عبدالقادر، "التقرير المتوازن لقياس الأداء. دراسة اختباريه فى إطار البيئة المصرية"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة جامعة المنصورة، العدد الأول، 2003، ص189- ص224.
- الششتاوى، سليمان، حسين، "إطار عملى لجمع المقاييس المحاسبية والمالية وغير المالية (التشغيلية) للأداء فى ضوء المنافسة وعصر المعلوماتية، دراسة ميدانية فى البنوك الأردنية"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 20، العدد الأول 2004، ص385 – ص426.
- المغربى، عبدالحمد عبدالفتاح، "بطاقة الأداء المتوازن (المدخل المعاصر لقياس الأداء الاستراتيجى)"، الكلية العصرية، المنصورة، 2008.
- حنا، نعيم فهيم، (1) "استخدام مفهوم الإدارة الإستراتيجية فى تطوير وتحسين أداء الإدارة الضريبية"، المؤتمر السنوى الخامس بعنوان "تكنولوجيا الإدارة الضريبية فى القرن الحادى والعشرين"، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، نوفمبر 1999، ص156-173.
- حنا، نعيم فهيم (2)، "مدى الحاجة إلى تطوير هيكل النظام الضريبى المصرى فى ضوء المتغيرات الاقتصادية المعاصرة"، المؤتمر السنوى الخامس بعنوان : "تكنولوجيا الإدارة الضريبية فى القرن الحادى والعشرين"، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، نوفمبر 1999، ص197- ص227.
- خليل، عبداللطيف محمد، "مدخل مقترح لإدارة الإدارة الضريبية على أساس القياس المتوازن للأداء (دراسة اختباريه)"، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، العدد الأول يناير 2007، ص351 – ص411.
- رزق، محمود عبدالفتاح إبراهيم، أسامة سعيد عبدالصادق، "مدخل القياس المتوازن للأداء كأداة لقياس فعالية التكاليف من منظور الجودة الشاملة بالتطبيق على مؤسسات التعليم العالى"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، العدد الأول 2006، ص461 – ص560.

- زغلول، جودة عبدالرؤوف، "استخدام مقياس الأداء المتوازن فى بناء نظم لقياس الأداء الاستراتيجي فى بيئة الأعمال المصرية"، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الأول 2003، ص 1 – ص 62
- زغلول، جودة عبدالرؤوف محمد، "تقرير آليات حوكمة الشركات باستخدام نظام إدارة الأداء الاستراتيجي للجيل الثالث لقياس الأداء المتوازن"، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة جامعة طنطا، العدد الثانى 2006، ص 1 – ص 59.
- زغلول، جودة عبدالرؤوف محمد، "نموذج مقترح لتطوير نظم قياس الأداء الاستراتيجي متعددة المعايير باستخدام منهج التحليل الدرجي"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة جامعة الإسكندرية، العدد رقم (2) يوليو 2008، ص 1 – ص 74.
- سمره، ياسر محمد السيد، "دراسة اختباريه لمدى تأثير العوامل المرتبطة بالتحاسب الضريبي على التزام الممولين بالإفصاح عن الدخل الحقيقى بالإقرار الضريبي فى ظل القانون 91 لسنة 2005"، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة جامعة الزقازيق، العدد الثانى يونيو 2010.
- عبدالحليم، إيمان وديع، "نماذج مقترحة لمعالجة بعض مشكلات صناعة السيارات بمصر باستخدام أسلوب القياس المتوازن"، مجلة الشروق للعلوم التجارية، المعهد العالى للحاسبات وتكنولوجيا المعلومات بالشروق، العدد الأول يونيو 2007، ص 1 – ص 51.
- عبدالحليم، نادية، راضى، "دمج مؤشرات الأداء البيئى فى بطاقة الأداء المتوازن لتفعيل دور منظمات الأعمال فى التنمية المستدامة"، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد الواحد والعشرين العدد الثانى، ديسمبر 2005، ص 1 – ص 34.
- عبدالرحمن، محمد كمال الدين محمد، "بطاقة مقاييس الأداء المتوازن (Bsc) كنموذج للتكامل بين المقاييس المالية وغير المالية : دراسة ميدانية"، مجلة الشروق للعلوم التجارية، المعهد العالى للحاسبات وتكنولوجيا المعلومات بالشروق، العدد الأول يونيو 2007، ص 167 – ص 210.

- عبدالعزيز، شهيرة محمود، "إطار مقترح لاستخدام مقاييس الأداء المتوازن فى المنظمات غير الحكومية بالتطبيق على الجمعيات الأهلية"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، العدد الثالث 2003، ص241 – ص292.
- على، سيد عفيفى محمد، "دور نظم المعلومات المبنية على استخدام الحاسبات فى تطوير الإدارة الضريبية"، المؤتمر السنوى الخامس بعنوان : "تكنولوجيا الإدارة الضريبية فى القرن الحادى والعشرين"، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، القاهرة، نوفمبر 1999، ص51 – ص81.
- عيسوى، أحمد عصام الدين السيد، "تقييم وتطوير النظام الضريبى المصرى فى ظل تحديات العولمة"، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة جامعة بنها، العدد الأول 2003.
- لبيب، خالد محمد عبدالمنعم، "القيمة المضافة والتقييم المتوازن لأداء المراجعة الداخلية فى ظل إطار حوكمة الشركات (بالتطبيق على قطاع الأعمال المصرى)"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة جامعة الإسكندرية، العدد الأول مارس 2006، ص59 – ص148.
- متولى، صلاح أحمد، " دور مقياس الأداء المتوازن كمدخل لتقييم الأداء فى المنظمات الخدمية الصحية الحكومية (دراسة ميدانية) " ، مجلة الدراسات والبحوث التجارية ، كلية التجارة جامعة بنها ، العدد الثالث 2009 ، ص267- ص323.
- مؤتمر تحديد الرؤية المستقبلية لمصلحة الضرائب المصرية، شرم الشيخ، 12-16 يوليو 2006.
- محمد، نبيل عبدالمنعم، "استخدام مدخل بطاقة القياس المتوازن للموارد البشرية فى تحسين متابعة إدارة الموارد البشرية بالتطبيق على الشركات الكيماوية للشركة القابضة للصناعات الكيماوية فى مصر"، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، كلية التجارة جامعة القاهرة، العدد 74 لسنة 2009، ص723 – ص818.
- محمد، نبيل عبدالمنعم، "إطار مقترح لاستخدام مدخل بطاقة القياس المتوازن لتقييم الأداء بالبنوك المصرية (دراسة تطبيقية على مجموعة من البنوك المصرية)"، المجلة العلمية

للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة جامعة عين شمس، العدد الأول 2010، ص 1 – ص123.

- مرقص، سمير سعد، "استخدام الذكاء الاصطناعي ونظم الخبرة لدعم اتخاذ القرار وزيادة كفاءة وفعالية الأداء الضريبي"، المؤتمر السنوي الخامس بعنوان "تكنولوجيا الإدارة الضريبية في القرن الحادي والعشرين"، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، القاهرة، نوفمبر 1999، ص 113 – ص144.

ثانياً : المراجع الأجنبية :

- Alonso, A. B. and P. S. Fernandez, "The balanced scorecard of public investment in sport: proposal for change", **Diritto ed economiia dello sport**, vol. V, fasc. 1, 2009, pp. 89-107.
- Asosheh, A., S. Nalchigar and M. Jamporazmey, "information Technology project evaluation: an integrated data envelopment analysis and balanced scorecard approach", **expert systems with application** 37 (2010) pp. 5931-5939.
- Ax,C.and T. Bjornenak,"bundling and diffusion of management accounting innovations—the case of the balanced scorecard in Sweden", **management accounting research**, vol. 16, 2005, pp.1-20.
- Bhagwat, R. and M. K. Sharma, "performance measurement of supply chain management: a balanced scorecard, approach", **computers & Industrial engineering**, vol. 53, 2007, pp. 43-62.
- Braam, G. J. and E. J. Nijssen, "performance effects of using the balanced scorecard: a note on the Dutch experience", **long range planning** 37, 2004, pp. 335-349.

- Budding, T. and T. Groot, "Decentralization, performance evaluation and Government performance", www.ssrn.com
- Cardinaels, E. and P. Van Veen-Dirks, "financial versus non-financial information: the impact of information organization and presentation in a balanced scorecard", [accounting organizations and society](#), vol. 35, 2010, pp.565-578.
- Carlson, J. and A. Kelley, "Government performance reforms and non profit human services : 20 years in Oregon, www.ssrn.com
- Cebeci, V., "fuzzy AHP-based decision support system for selecting ERP systems in textile industry by using balanced scorecard, [expert systems with applications](#), 36, 2009,p.p 8900-8909.
- Cheng, J., S. cheng and M. yang, "Evaluating the E-government based on Bsc", [international federal for information processing](#), Vol. 252, 2007, p.p 397-403
- Crabtree, A. D. and G. K. De Busk, "The effects of adopting the balanced scorecard on shareholders returns", [advanced in accounting, incorporating advances in international accounting](#) 24 (2008),p.p 8-15.
- Fasolo, B., E. Reutskaja, A. Dixon and T. Boyce, "helping patients choose: how to improve the design of comparative scorecards of hospital quality, [patient education and counseling](#), vol. 78, 2010, pp. 344-349.
- Gomes, R. C. and J. Liddle, "The Balanced scorecard as a performance management tool for third sector organizations: the

case of the Arthur Bernardes foundation, Brazil", **Brazilian administration review**, vol. 6, No. 4, Oct/Dec 2009, pp. 355-366..

- Grafton, J., A. M. Lillis and S. K. Widener," the role of performance measurement and evaluation in building organizational capabilities and performance", **accounting, organizations and society**. 2010, pp. 1-18.
- Guimaraes, B., P. Simoes and R. C. Marques, "does performance evaluation help public managers? Balanced scorecard approach In Urban waste services", **journal of environmental management**, 91, 2010, pp. 2632-2638.
- Hansen, P. M, D. H. peters and H. Niayesh," measuring and managing progress in the establishment of basic health services: the Afghanistan health sector balanced scorecard", **international journal of health planning and management**, vol. 23, April 2008, pp. 107-117.
- Huang, H., M. Lai and L. Lin, "developing strategic measurement and improvement for the biopharmaceutical firm : using the BSC hierarchy", **expert systems with applications**, October (2010), pp. 1-7.
- Jazayeri, M. and R. W. Scapens, "the business values scorecard with BAE systems: the evaluation of a performance measurement systems", **the British accounting review**, 40, 2008, pp. 48-70.
- Kaplan, R. S. and D. P. Norton, "Transforming the balanced scorecard from performance measurement to strategic management part I", **accounting Horizons**, March 2001, p. 87-104.

- Kaplan, R. S. and D. P. Norton, "Transforming the balanced scorecard from performance measurement to strategic management part 2", **Accounting Horizons**, vol. 15, No. 2, June 2001, pp. 147-160.
- Kaplan, R. S., "strategic performance measurement and management in nonprofit organizations", **non profit management & leadership**, 11 (3) spring 2001, pp. 353-370.
- Kaplan, R. S., D. P. Norton: "using the balanced scorecard as a strategic management system", **Harvard business review**, January February 1996, p. 75-79.
- Karra, E. D. and D. L. Papadopoulos, "measuring performance of the agenion hospital of Thessaloniki, Greece through a balanced scorecard", **operational research, an international journal**, vol. 5, No. 2, may – august 2005, pp. 289-3044.
- Kloot, L. and J. Martin," strategic performance management: a balanced approach to performance management issues in local government", **management accounting research**, 2000, 11, p.p 231-251.
- Kraus, K. and J. Lind, "The impact of the corporate balanced scorecard on corporate control – A research note", **management accounting research**, 2010, pp. 1-13.
- Kunz, H. and T. Schaaf, "General and specific formalization approach for a balanced scorecard : an expert system with application in health care", **expert system with applications**, 2010.

- Lee, A. H, W. Chen and C. Chang, "A fuzzy AHP and BSC approach for evaluating performance of IT department in the manufacturing industry in Taiwan", **expert systems with application** 34, 2008, pp. 96-107
- Martello, M., J. G. Watson and M. J. Fischer, "Implementing a Balanced Scorecard in A Not-For-Profit Organizations", **journal of business & Economics Research**, Vol. 6. No. 9, September 2008, pp. 67-80.
- Nair, M., "**Essentials of balanced scorecard**", John Wiley & Sons, Inc, 2004.
- Niven, P., "**Balanced scorecard step by step for governments and non-profits**", John Wiley & Sons, New Jersey, 2003.
- Papalexandris, A., G. Ioannou, G. Prastacos and K. Soderquist, "An Integrated Methodology for putting the balanced scorecard into action", **European Management Journal** vol. 23, No. 2, 2005, pp. 214-227.
- Ronchetti, J. L., "An integrated balanced scorecard strategic planning model for nonprofit organizations", **journal of practical consulting**, vol. 1, iss 1, 2006, pp. 25-35.
- Speckbacher, G., "the economics of performance management in nonprofit organizations", **nonprofit management & leadership**, vol. 13, No. 3 spring 2003, pp. 267-271.
- Tseng, M., "Implementation and performance evaluation using fuzzy network balanced scorecard", **computers & education**, vol. (55), (2010), pp. 188-201.

- Tsamenyi, M., J. Onumah and E. Telleh-Kumah, "post-privatization performance and organizational changes : case studies from Ghana", **Critical perspectives on accounting** 21 (2010) pp. 428-442.
- Valentinov, V., "Explaining nonprofit organization: the social value approach", **journal of cooperative studies**, vol. 38 (2), pp. 22-36.
- Wong-on-Wing, B., L. Guo and D. Yang, "reducing conflict in balanced scorecard evaluations", **accounting, organization and society**, vol. 32, 2007, pp. 363-377.
- Wu, H., G. Tzeng and Y. Chen, "A fuzzy MCDM approach for evaluating banking performance based on balanced scorecard", **expert systems with applications** 36 (2009) pp. 10135 – 10147.
- Yeung, A. K. and J. Connell, "the application of Niven's balanced scorecard in a not-for-profit organization in Hong Kong: what are the factors for success?", **journal of Asia Business studies**, fall 2006, pp. 26-33.

قائمة استقصاء

السيد الأستاذ :

بعد التحية

في البداية أتقدم بوافر الشكر والتقدير على مشاركة سيادتكم معنا في استيفاء قائمة الاستقصاء الموجودة بين يدي سيادتكم، ونود الإشارة إلى أن هدف هذا البحث هو المساهمة في تطوير أداء الإدارة الضريبية عن طريق إيجاد نظام متكامل لقياس الأداء يساعد الإدارة الضريبية على القيام بالدور الرقابي كما يساعدها في إعداد الخطط التكتيكية والإستراتيجية، كما يساعد أطراف أخرى ذات صلة بعمل الإدارة الضريبية بتقييم أدائها.

ويسعى الجانب التطبيقي في هذه الدراسة إلى إستبيان مدى إتساق المؤشرات الحالية لقياس الأداء مع رؤية وإستراتيجية الإدارة الضريبية ثم العمل على بناء إطار لقياس الأداء للإدارة الضريبية يعتمد على نظام قياس الأداء المتوازن والذي يركز على أن يأخذ نظام قياس الأداء وجهات نظر أطراف مختلفة ومحاور متنوعة عند صياغة مؤشراتهِ ويتم تصميمه في ضوء رؤية ورسالة وإستراتيجية وأهداف الإدارة الضريبية.

لذلك أرجو من سيادتكم وضع علامة (✓) أمام الإجابة التي تراها ملائمة من وجهة نظر سيادتكم، وأحيط علم سيادتكم بأن أرائكم تتمتع بالسرية الكاملة وأنها ستستخدم فقط لأغراض البحث العلمي.

الباحث

أولاً : حدد مستوى الأهمية الذي تراه مناسباً للأهداف الإستراتيجية التالية للإدارة الضريبية :

الرموز	البيان	هام جداً (5)	هام (4)	متوسط الأهمية (3)	قليل الأهمية (2)	عديم الأهمية (1)
A1	خلق ثقافة الالتزام الطوعي لدى الممولين					
A2	تحسين مستوى التشغيل والمعالجة الالكترونية للإقرارات الضريبية					
A3	التحسين المستمر للأنظمة الضريبية للوصول إلى تحقيق المعايير المستهدفة					
A4	تحسين مستوى الخدمة المقدمة للممولين وتيسير أسلوب تقديم الإقرارات					
A5	تعزيز عملية التنفيذ الجبرى لقوانين الضرائب					
A6	تحديث مصلحة الضرائب من خلال الأفراد والعمليات والتكنولوجيا وأماكن العمل المختلفة ووضع نظم وحوافز مشجعة					
A7	إدارة ضريبية عادلة تعمل بكفاءة واحترام					
A8	تنمية وتطوير الموارد البشرية					

					A9	الارتقاء بمستوى الأداء للوصول إلى معايير الجودة الشاملة
					A10	تحقيق المستهدف من الحصيلة الضريبية
					A11	ربط أهداف الإدارة الضريبية بأهداف الخطط الحكومية والموازنة العامة للدولة

ثانياً : حدد مدى استخدام مؤشرات الأداء التالية في تقييم أداء الإدارة الضريبية حالياً :

الرموز	البيان	دائماً (5)	غالباً (4)	أحياناً (3)	نادراً (2)	لا يستخدم (1)
X1	نسبة عدد الإقرارات الضريبية المقدمة إلى إجمالي عدد الممولين في مصلحة الضرائب					
X2	عدد الإقرارات الضريبية التي لم يجرى عليها تعديلاً إلى إجمالي عدد الإقرارات المقدمة عن نفس الفترة ومقارنتها مع فترات سابقة					
X3	عدد الإقرارات الضريبية التي لم يجرى عليها تعديلاً إلى إجمالي عدد الممولين					
X4	نسبة عدد حالات التهرب الضريبي خلال الفترة إلى عدد الممولين الجدد خلال نفس الفترة					
X5	نسبة حصيلة التهرب الضريبي خلال الفترة إلى الحصيلة الضريبية لنفس الفترة					
X6	الزيادة في المتأخرات الضريبية خلال الفترة ونسبتها للضريبة المحصلة عن نفس الفترة					
X7	قيمة الحصيلة الضريبية من واقع اللجان الداخلية إلى إجمالي الحصيلة خلال نفس الفترة					
X8	قيمة الحصيلة الضريبية خلال العام ونسبتها إلى الحصيلة المستهدفة					
X9	قيمة الحصيلة الضريبية سنوياً منسوبة إلى إجمالي إيرادات الدولة					
X10	نسبة العجز في الحصيلة إلى التهرب الضريبي					
X11	تكلفة تحصيل الضريبة ونسبتها إلى الحصيلة خلال نفس الفترة					

					X12	تكلفة تحصيل الضريبة خلال خمس سنوات متتالية
					X13	عدد التعليمات التفسيرية التي أصدرتها الإدارة الضريبية
					X14	الكتب الدورية التي أصدرتها الإدارة الضريبية خلال الفترة ومقارنتها بخمس فترات سابقة
					X15	عدد الإحالات إلى لجان الطعن والمحاكم بسبب يرتبط بأداء الإدارة الضريبية
					X16	عدد حالات التقادم الضريبي خلال الفترة ومقارنتها بخمس سنوات سابقة
					X17	متوسط الفترة اللازمة لأداء الخدمة الضريبية بالأقسام المختلفة خلال العام ومقارنتها بالأعوام السابقة
					X18	متوسط عدد سنوات فحص الملفات
					X19	عدد حالات طلب مشورة الإدارة العامة للبحوث الضريبية ونسبتها إلى السنوات السابقة
					X20	التغير في عدد حالات الإسقاط الضريبي مع دراسة أسبابها وتحليلها
					X21	التغير في عدد حالات الإحالة إلى لجان الطعن والمحاكم ونسبتها لعدد مأموري الفحص
					X22	عدد العاملين الذين تلقوا تدريب خلال العام ونسبتهم لإجمالي عدد العاملين
					X23	متوسط ساعات التدريب لكل عامل ومقارنتها بالسنوات السابقة
					X24	عدد العاملين المشاركين في مؤتمرات داخلية أو خارجية إلى عدد العاملين بالمصلحة
					X25	نسبة عدد العاملين الحاصلين على دراسات عليا لإجمالي عدد العاملين بالمصلحة
					X26	نسبة عدد العاملين المحالين للتحقيق إلى عدد العاملين بالمصلحة
					X27	قيمة المبالغ المنفقة على تطوير نظم المعلومات خلال العام ونسبتها للأعوام السابقة
					X28	قيمة المبالغ المنفقة على تطوير البنية التحتية والتكنولوجيا خلال العام ونسبتها

					للأعوام السابقة
					X29 نسبة الاقتراحات المقدمة من العاملين بإجراء تعديلات فى قانون الضرائب أو أساليب العمل أو غيرها لتطوير العمل إلى إجمالى العاملين بالمصلحة
					X30 نسبة الاقتراحات المقدمة من العاملين بالتطوير أو حل المشاكل وتم تنفيذها إلى اجمالى عدد الاقتراحات المقدمة خلال العام
					X31 عدد الاقتراحات التى قدمت بها المصلحة لتعديل القانون منذ بداية تنفيذ القانون 91 لسنة 2005 حتى الآن
					X32 التغير فى قيم الإيرادات الضريبية خلال الفترات إلى التغير فى اجمالى إيرادات الدولة لنفس الفترات
					X33 الإيرادات المفقودة نتيجة إعفاءات ممنوحة بالقانون خلال الفترة ونسبتها إلى اجمالى إيرادات الفترة
					X34 نسبة الإيرادات المفقودة نتيجة للإعفاءات إلى المكاسب المتوقعة من تلك الإعفاءات
					X35 عدد القضايا والإحالات للجان الطعن والتصالح التى حسم الخلاف فيها لصالح المصلحة إلى اجمالى القضايا المرفوعة وتم الحكم فيها خلال العام
					X36 عدد فرص العمل التى تتيحها الإدارة الضريبية سنوياً ونسبتها إلى فرص العمل التى تتيحها الحكومة خلال نفس الفترة

ثالثاً : حدد مدى أهمية توافر المحاور التالية في نظام قياس أداء الإدارة الضريبية :

الرموز	البيان	هام جداً (5)	هام (4)	متوسط الأهمية (3)	قليل الأهمية (2)	عديم الأهمية (1)
Y1	<u>الممولين</u> : يقيس درجة رضا الممولين عن أداء الإدارة الضريبية					
Y2	<u>المالي</u> : يقيس قدرة الإدارة الضريبية على تعظيم العائد من الحصيلة المستهدفة					
Y3	<u>عمليات التشغيل الداخلي</u> : يقيس قدرة الإدارة الضريبية على أداء أعمالها بكفاءة عالية وسرعة وموضوعية وتكامل وتناسق فيما بين إدارتها					
Y4	<u>التعلم والنمو</u> : يقيس قدرة الإدارة الضريبية على التنمية الذاتية لمهارات العاملين بها لتحقيق أهدافها بكفاءة عالية					
Y5	<u>البيئة الخارجية</u> : يقيس قدرة الإدارة الضريبية على تلبية احتياجات البيئة الخارجية والمتمثلة في التشريعية والاجتماعية والاقتصادية					

الباحث

مرفقات البحث

(1) المتوسط الحسابي والنسبة المئوية له لمؤشرات الأداء للمحور الأول

م	رمز المؤشر	البيان	الدرجة	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية للمتوسط الحسابي	قيمة كا ²	الدلالة عند مستوى 0.05
1	X1		5	4.70	94.00	65.333	دال
2	X2		5	1.93	38.60	34.00	دال
3	X3		5	1.85	37.00	25.333	دال
4	X4		5	2.11	2.20	12.667	دال
5	X5		5	1.96	39.20	11.111	دال
6	X6		5	1.30	26.00	48.444	دال
7	X7		5	2.54	50.80	10.741	دال
		المجموع الكلي	35	16.39	46.83		

(2) المتوسط الحسابي والنسبة المئوية له لمؤشرات الأداء للمحور الثاني

م	رمز المؤشر	البيان	الدرجة	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية للمتوسط الحسابي	قيمة كا ²	الدلالة عند مستوى 0.05
1	X8		5	4.94	98.80	42.667	دال
2	X9		5	4.96	99.20	46.296	دال
3	X10		5	2.17	43.40	9.556	دال
4	X11		5	1.09	21.80	35.852	دال
5	X12		5	1.07	21.40	39.185	دال
		المجموع الكلي	25	14.24	56.96		

(3) المتوسط الحسابي والنسبة المئوية له لمؤشرات الأداء للمحور الثالث

م	رمز المؤشر	البيان	الدرجة	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية للمتوسط الحسابي	قيمة كا ²	الدلالة عند مستوى 0.05
1	X13		5	2.56	51.20	6.926	غير دال
2	X14		5	3.56	71.20	26.88	دال
3	X15		5	2.87	57.40	24.37	دال
4	X16		5	2.02	40.40	11.33	دال
5	X17		5	1.07	21.40	39.85	دال
6	X18		5	2.02	40.40	0.778	غير دال
7	X19		5	2.59	51.80	35.185	دال
8	X20		5	1.87	37.40	15.44	دال
9	X21		5	1.57	31.40	16.778	دال
		المجموع الكلي	45	20.13	44.73		

(4) المتوسط الحسابي والنسبة المئوية له لمؤشرات الأداء للمحور الرابع

م	رمز المؤشر	البيان	الدرجة	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية للمتوسط الحسابي	قيمة كا ²	الدلالة عند مستوى 0.05
1	X22		5	3.96	79.20	41.33	دال
2	X23		5	1.87	37.40	29.11	دال
3	X24		5	2.877	57.40	12.519	دال
4	X25		5	4.04	80.80	8.444	دال
5	X26		5	2.94	58.80	18.442	دال
6	X27		5	2.02	40.40	19.037	دال
7	X28		5	1.43	28.60	27.44	دال
8	X29		5	1.15	23.00	26.74	دال
9	X30		5	1.20	24.00	18.96	دال
10	X31		5	3.19	63.80	20.44	دال
		المجموع الكلي	50	20.70	41.40		

(5) المتوسط الحسابي والنسبة المئوية له لمؤشرات الأداء للمحور الخامس

م	رمز المؤشر	البيان	الدرجة	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية للمتوسط الحسابي	قيمة كا ²	الدلالة عند مستوى 0.05
1	X32		5	3.22	64.40	4.33	غير دال
2	X33		5	1.15	23.00	26.741	دال
3	X34		5	1.07	21.40	39.185	دال
4	X35		5	2.65	53.00	13.704	دال
5	X36		5	2.76	55.20	4.815	غير دال
		المجموع الكلي	25	10.85	43.40		