



تطوير الفعالية التنظيمية في مصلحة الضرائب

بحث مقدم لنيل درجة الماجستير التنفيذي في الإدارة العامة

إعداد الطالب

عبد الله عبد الله سعيد عبد الله

إشراف

د/ عبدالعزيز محمد احمد المخلافي

أكتوبر 2013م



وَقُلْ رَّبِّ زِنِّي ۖ عِلْمًا)

صدق الله العظيم

﴿ سورة طه آيه رقم (114) ﴾

الإهداء

لمواطني الحبيب ، البلدة الطيبة ، أرض الجنتين ،
مهد الحضارة ومنبع المجد ونبراس الإيمان والحكمة ،
الجمهورية اليمنية
ولكل من يعشقها ، يصونها ، يزود عن وحدتها
بالعلم والعمل
يعمل جاهداً حتى يراها في ازدهار ،
أهدي هذا الجهد المتواضع..

شكر وتقدير

قال رسول الله ﷺ

لا يشكر الله من لا يشكر الناس

صدق رسول ﷺ

اشكر المولى عز وجل أن أعانني وهداني شكرا يوافي نعمه، وأصلي وأسلم على خير خلقه سيدنا محمد وعلى آله وأصحابه وأتباعه ومن ولاه، وأتوجه بالشكر والامتنان للأستاذ الدكتور/عبدالعزیز محمد احمد المخلافي لتفضله بقبول الإشراف على هذه الرسالة، وما تحمله من عناء ولما بذله من جهد ومتابعة وعون ومساعدة بكل صبر وبرحابة صدر ودماثة خلق في سبيل خروج هذه الرسالة إلى الوجود فجزاه الله عني خير الجزاء، كما أتوجه بالشكر والتقدير والعرفان إلى الأستاذ الفاضل الدكتور/ احمد محمد الماوري لتفضله بقبول مناقشة هذه الرسالة ولما بذله ويبدله من جهود كبيره في إبداء الملاحظات القيمة التي تستهدف التقويم لهذا العمل، كذلك أتوجه بالشكر والتقدير للأساتذة الأجلاء أعضاء هيئة التدريس وفي مقدمتهم بالخصوص صاحب الفضل الكبير الأستاذ الدكتور/ خالد محسن الاكوع، الذي تتلمذت على يديه ونهلت من بعض علمه، والشكر موصول لقيادات مركز تطوير الإدارة العامة بجامعة صنعاء الذي تبنا برنامج الماجستير بهدف الارتقاء بمستوى أداء القيادات الإدارية الحكومية للمساهمة في بناء الدولة اليمنية الحديثة من خلال تطوير مهارات وقدرات تلك القيادات.

الباحث

ملخص البحث:

يتناول هذا البحث دراسة تحليلية لما تعانيه مصلحة الضرائب في الجمهورية اليمنية من تدني الفعالية التنظيمية، نتيجة الصعوبات التي تواجهها المصلحة والإدارات الضريبية التابعة لها في تنفيذ وتطبيق القوانين الضريبية⁽¹⁾، و مشكله الفاقد في الإيرادات الضريبية فضلاً عن المشكلات المتعلقة بالجانب التشريعي لقانون الضريبة العامة على المبيعات رقم (19) لسنة 2001م والمعدل بالقانون رقم (42) لسنة 2005م والتي حالت دون تطبيق القانون بنجاح. وقد مثلت تلك الصعوبات المشكلة الرئيسية للبحث، بالإضافة إلى المشكلات الفرعية والتي منها مايلي:

- عدم التزام بعض المكلفين بمسك دفاتر وسجلات محاسبية منتظمة، طبقاً لإحكام قانون الشركات التجارية، والقوانين الضريبية.
- عدم التزام بعض المكلفين بتطبيق وتنفيذ، قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم (19) لسنة 2001م وتعديلاته رقم (42) لسنة 2005م، بكافة مراحله.
- عدم التزام بعض المكلفين بالتسجيل الطوعي متى بلغت مبيعاتهم حد التسجيل لأغراض الضريبة العامة على المبيعات.
- عدم التزام بغض المكلفين بتقديم الإقرارات عن ضريبة المبيعات في المواعيد القانونية، وسداد الضريبة المستحقة من واقع الإقرارات، ومن واقع الربط النهائي.
- عدم التزام بعض المكلفين بتجديد البطاقات الضريبية لما لذلك من انعكاسات على إيرادات الخزينة العامة للدولة في مواجهة عجز الموازنة العامة باعتبار الضرائب تمثل المصدر الثاني في تمويل خزانتها.

وقد تم اختيار نموذج كوتر لدراسة الفعالية التنظيمية في مصلحة الضرائب، لما لذلك النموذج من إنعكاس إيجابي عند تطبيق عناصره في استكشاف مدى إمكانية تحقيق مستوى عالي في الفعالية التنظيمية تساعد في تعزيز الجهود الحكومية المبذولة في تطبيق الضريبة العامة على المبيعات، وضرائب الدخل، والقضاء على ظاهرة التهرب الضريبي، التي تمثل نسبة عالية في

(1) مصلحة الضرائب التشريعات الضريبية الصادرة في 2005م، الطبعة الثالثة، منظومة القوانين الاقتصادية، من إصدارات مجلة الوعي الضريبي، شهر ديسمبر، 2010م.

اليمن مقارنة بالدول العربية على أن تتضافر كافة الجهود الحكومية، ومنظمات المجتمع المدني، والقطاع الخاص لكي تحمي الإيرادات العامة من الضياع الذي يحدث نتيجة للفساد، وضعف الرقابة، بالإضافة إلى مشكلات تشريعية وتنظيمية وإجرائية ومالية وإدارية... الخ. في مصلحة الضرائب على وجه الخصوص.

وقد استعرض الباحث عدداً من الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع البحث، والتي تم الاستقلال منها بصورة مباشرة وغير مباشرة، والاطلاع على ممارسات وتجارب الدول العربية في مجال التشريعات الضريبية، ومراحل التنفيذ والتطبيق للضريبة العامة على المبيعات، وضريبة الدخل، وإمكانية الاستفادة من تلك الممارسات والتجارب بما يعود بالنفع على موضوع دراستنا هذه.

ولتحليل الوضع الراهن في مصلحة الضرائب وبما يساعد في إثراء عملية التحليل وبصورة شاملة، تم استخدام نموذج كوتر من خلال تطبيق كافة مفرداته الآتية:

- 1- العمليات الأساسية.
- 2- الترتيبات التنظيمية الرسمية.
- 3- البيئة الخارجية.
- 4- الموارد البشرية والأصول المادية الملموسة.
- 5- النظام الاجتماعي الداخلي .
- 6- التحالف السائد .
- 7- التقنية.

واختتم الباحث بحثه باستعراض النتائج والتوصيات التي تم التوصل إليها بعد العملية التحليلية لكل مفردة من مفردات نموذج كوتر على حده فضلاً عن وضع خطة تطويرية يمكن من خلال تطبيقها الحد من الاختلالات في مصلحة الضرائب، وتعزيز فعاليته التنظيمية لديوان عام المصلحة.

Organizational Effectiveness Development in the Taxation Directorate

A Research Presented for the Award of the Executive Master's
Degree in Public Administration

By:

Supervisor

**Abdullah Abdullah Saeed Abdullah
Mekhlafi**

Dr. Abdulaziz Moh'd Ahmed Al-

Abstract:

The present research is an analytical study of how the Taxation Directorate- Yemen- is experiencing low organizational effectiveness. This is due to the difficulties faced by the Taxation Directorate and its affiliated taxation administrations while executing and implementing the taxation laws¹. Moreover, there is a loss problem in the revenues and there are related problems concerning the legislation of the Public Tax Law on Sales No. (19) for the year 2001 and its amendments in Law No. (42) for the year 2005, which prevented the successful implementation of the law. Those difficulties form the research main problem; in addition to the following sub-problems:

- Some taxpayers are not committed to holding regular accounting books and records in accordance with the provisions of the Business Companies Act and taxation laws.

¹ Taxation Directorate: Tax Legislations, 2005, 2nd ed. Economic Laws System, published by *Journal of Tax Awareness*, Dec. 2010.

- Some taxpayers are not committed to implementing and executing the Public Tax Law on Sales No. (19) for the year 2001 and its amendments in Law No. (42) for the year 2005 at all levels.
- Some taxpayers are not committed to volunteer registration when their sales reach the recording limit for the purposes of public tax on sales.
- Some taxpayers are not committed to submitting the tax returns timely or paying the due tax as per real returns and final linkage.
- Some taxpayers are not committed to renewing their tax cards, causing consequences on the public treasury revenues, which assist in confronting the public budget deficit. In fact, taxation is considered as the second recourse to supply the treasury.

Kotter's Model was selected to study the organizational effectiveness in the Taxation Directorate. For, it has a positive reflection upon applying its components to explore the possibility of achieving a high level of the organizational effectiveness so as to assist in enhancing the governmental efforts exerted to implement the public tax on sales and income tax. This also helps eliminate tax evasion which represents a high percentage in Yemen compared to other Arabian countries. This is can be fulfilled when the efforts of the government, civil social organizations, and private sectors coalesce to avoid losing the public revenues, which occurs as consequence of corruption, poor control, together with legislative, organizational, procedural, financial, and administrative problems, among others, particularly in the Taxation Directorate.

The researcher has carried out a literature review of many related studies, of which he has made use directly and indirectly. In addition, he has examined the practices and experiments of Arabian countries in the field of tax legislations, stages of executing and implementing the public tax on sales, income tax, and the possibility of benefiting from such practices and experiments in a way that enriches the present study.

To analyze the current situation in the Taxation Directorate, in a manner that comprehensively enhances the analytical process, Kotter's Model was used with all its components, as follows:

1. Basic Operations
2. Official Organizational Arrangements
3. External Environment Factors
4. Human Resources & Tangible Assets
5. Internal Social System
6. Prevailing Alliances
7. Technology

Finally, the researcher comes out with the results and recommendations he has reached after conducting the analytical operation for each of Kotter's Model components. Furthermore, he puts a development plan to limit the imbalances in the Taxation Directorate and to enhance the organizational effectiveness in the General Taxation Directorate.

الفهرس

الصفحة	الموضوع
ج	الاهداء
د	شكر وتقدير
هـ - و	ملخص البحث
ز - ح - ط	ملخص البحث مترجم باللغة الانجليزية
ي	الفهرس
ك	قائمة الجداول
ل	قائمة الاشكال والرسوم البيانية
1	خريطة البحث
2	الفصل الاول :الإطار العام للبحث
3	المقدمة
5	المبحث الاول : الإطار المنهجي
14	المبحث الثاني : الاطار النظري للبحث
15	الفعالية التنظيمية ومكونات نموذج كوتر
38	- التجارب والممارسات في بعض الدول العربية
45	- الدراسات السابقة
53	الفصل الثاني : تشخيص وتحليل الفعالية التنظيمية في مصلحة الضرائب
55	المبحث الاول: تحليل المقومات التنظيمية.
84	المبحث الثاني: البيئة الخارجية.
92	المبحث الثالث: العمليات الاساسية
106	المبحث الرابع: الموارد البشرية والأصول المادية الملموسة
121	المبحث الخامس: النظام الاجتماعي والتحالف السائد والتقنية
135	الفصل الثالث: الاستنتاجات والتوصيات والخطة التطويرية المقترحة
136	المبحث الاول : الاستنتاجات والتوصيات
156	المبحث الثاني : الخطة التطويرية المقترحة لتعزيز دور مصلحة الضرائب في الجمهورية اليمنية
172	قائمة المصادر والمراجع

قائمة الجداول

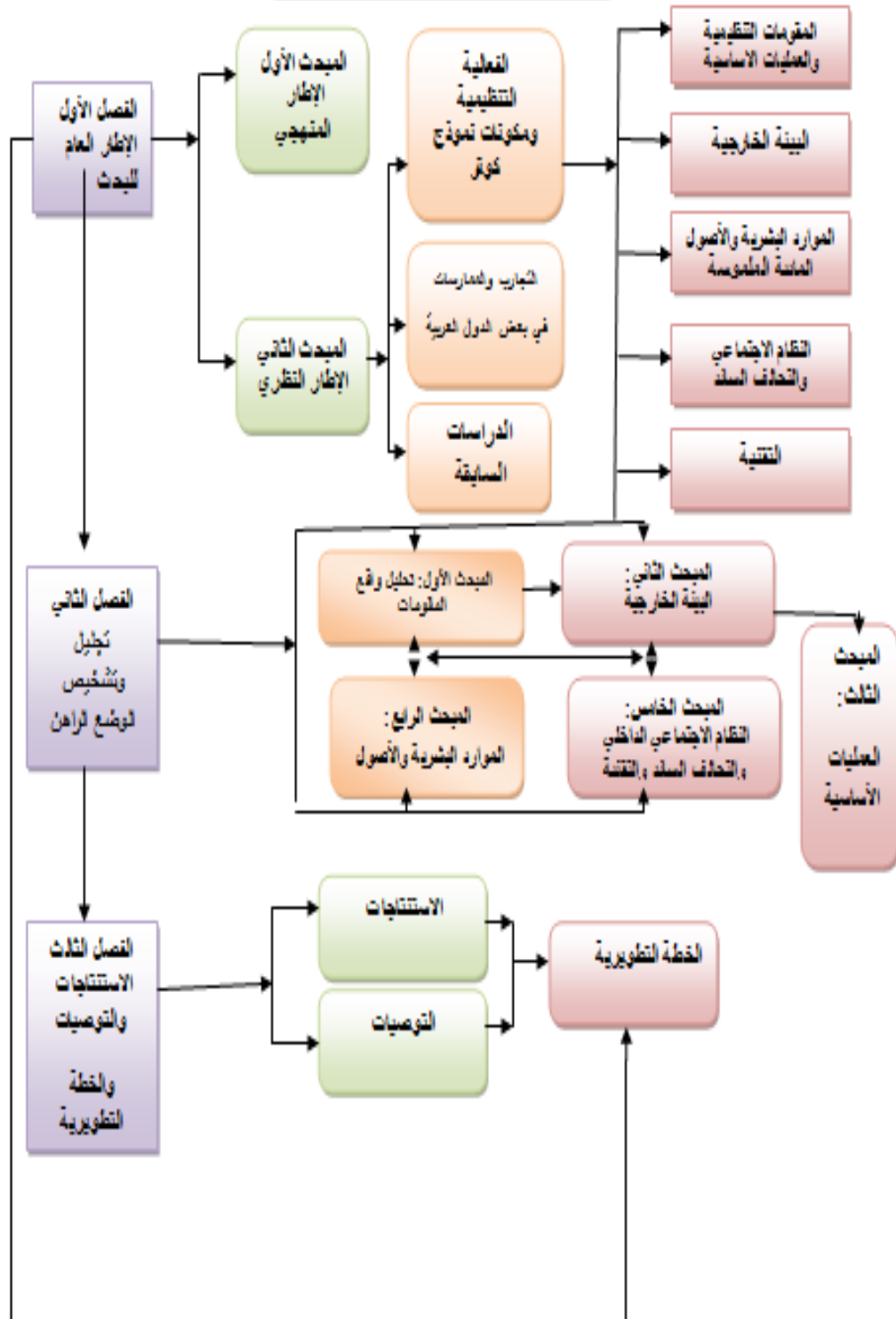
م	محتوى الجدول	ص
1	تعريف لبعض المتغيرات المتداولة داخل المصلحة	12
2	ابرار ملامح التجربة المصرية في تطبيق ضريبة القيمة المضافة	40
3	ابرار ملامح التجربة الاردنية في تطبيق ضريبة القيمة المضافة	42
4	نمو الإيرادات المحلية 2003 - 2009م في الاردن	43
5	الدراسات السابقة في الضريبة العامة على المبيعات	45
6	الدراسات السابقة في اثار التهرب الضريبي	46
7	الدراسات السابقة، تأثير النظام الضريبي على حصيله الإيرادات الضريبية.	50
8	عملية التقييم تأثير النظام الضريبي على حصيله الإيرادات الضريبية	51
9	خلاصة لأبرز التطورات / المراحل التي مرت بها مصلحة الضرائب	55
10	تقييم الأهداف العامة لمصلحة الضرائب	69
11	توزيع الأهداف التنفيذية و المهام والاختصاصات لمصلحة الضرائب	71
12	ابرز جوانب القوة والضعف في الهيكل التنظيمي للمصلحة	75
13	تحليل الهيكل التنظيمي وظواهره ومشكلاته	79
14	أبرز تأثيرات البيئة العامة على تطوير الفعاليه التنظيمية في المصلحة	84
15	الفرص والتحديات في البيئة الخارجية المحيطة بمصلحة الضرائب	87
16	المدخلات والعمليات والمخرجات والتغذية العكسية لمصلحة الضرائب	95
17	التغذية العكسية لكل من المدخلات والعمليات والمخرجات	96
18	تقييم كفاءة وفعالية عملية اتخاذ القرارات الإستراتيجية	102
19	تقييم كفاءة وفعالية عملية اتخاذ القرارات التنفيذية	103
20	تقييم كفاءة وفعالية عملية اتخاذ القرارات الروتينية	104
21	المؤهلات العلمية لموظفي المصلحة	107
22	إجمالي عدد الموظفين موزع على الوظائف (القيادية / الفنية / الإدارية / الخدمية / أخرى	112
23	ملخص الأصول المادية الملموسة و المتاحة للمصلحة	118
24	ملخص الثقافة التنظيمية، وخصائصها، ومظاهرها ودور القيادة في التعامل	122
25	أبرز جوانب القوة والضعف للنظام الاجتماعي	128

م	محتوى الجدول	ص
26	أبرز نقاط القوة والضعف في التحالف السائد	129
27	أبرز نقاط القوة والضعف في التقنية المستخدمة	134

قائمة الأشكال والرسوم البيانية

م	المحتوى	ص
1	شكل خريطة البحث	1
2	خريطة الفصل الأول	4
3	نموذج كوتر لتحليل الفعاليه التنظيمية	10
4	فعاليه والكفاءة	17
5	مستويات التقنية في المنظمة وتكاملها في تحقيق الهدف	36
6	خريطة الفصل الثاني	54
7	الهيكل التنظيمي لمصلحة الضرائب	79

شكل رقم (١) خريطة البحث



المصدر : من إعداد الباحث

الفصل الأول

الإطار العام للبحث

المبحث الأول: الإطار المنهجي

المبحث الثاني: الإطار النظري للبحث

المقدمة:

يمكن تجسيد الأهمية التي تحتلها مصلحة الضرائب من وجهة النظر الرسمية والشعبية، في الآتي:

منذ العام 1995م، قامت الحكومة اليمنية عبر "برنامج التثبيت الاقتصادي والتكيف الهيكلي" بجهود مكثفة، بغية تركيز دعائم الإصلاح الاقتصادي والمالي، والإداري، وذلك بالتعاون الوثيق مع صندوق النقد الدولي، والبنك الدولي.⁽¹⁾

وكان لمصلحة الضرائب والهيئة العامة للاستثمار دور فعال بالإسهام في تطوير مشروع الإعفاءات الضريبية والرسوم الجمركية للجهات الإنتاجية لمدة عشر سنوات وكذا إعفاء الاستثمارات من ضريبتى الممتلكات العقارية، والدخل على الأرباح أو الصادرات المحلية إلى الخارج بهدف التشجيع⁽²⁾.

صدر قانون رقم (19) لسنة 2001م، بشأن الضريبة العامة على المبيعات وتعديلاته، ولائحته التنفيذية، بدلاً عن قانون ضريبة الإنتاج والاستهلاك رقم (70) لسنة 1991م⁽³⁾.

كما كان لمصلحة الضرائب دور فعال بالإسهام في تسهيل الإجراءات الضريبية على المكلفين، من خلال إصدار قرار نائب رئيس الوزراء وزير المالية رقم (67) لسنة 2004م بتعديل قرار نائب رئيس الوزراء وزير المالية رقم (7) لسنة 2004م بشأن الربط الذاتي لضرائب الدخل على كبار المكلفين، حيث نص على قبول الإقرارات المقدمة من المكلفين دون إدخال أية تعديلات على اقراراتهم الضريبية التي تتكون من القوائم المالية وكذلك الإقرار الضريبي، شريطة ان تكون مستندة الى دفاتر وسجلات منتظمة، ومعمدة من محاسب قانوني معترف به.

بالإضافة إلى قيام المصلحة بإصدار قانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م، بدلاً عن القانون رقم (31) لسنة 1991م والمعدل بالقانون رقم (12) لسنة 1999م والذي بموجبية خفضت شرائح نسب الضريبة، بموجب أحكام المادتين (62)، (63) إلى (15%)، (20%)

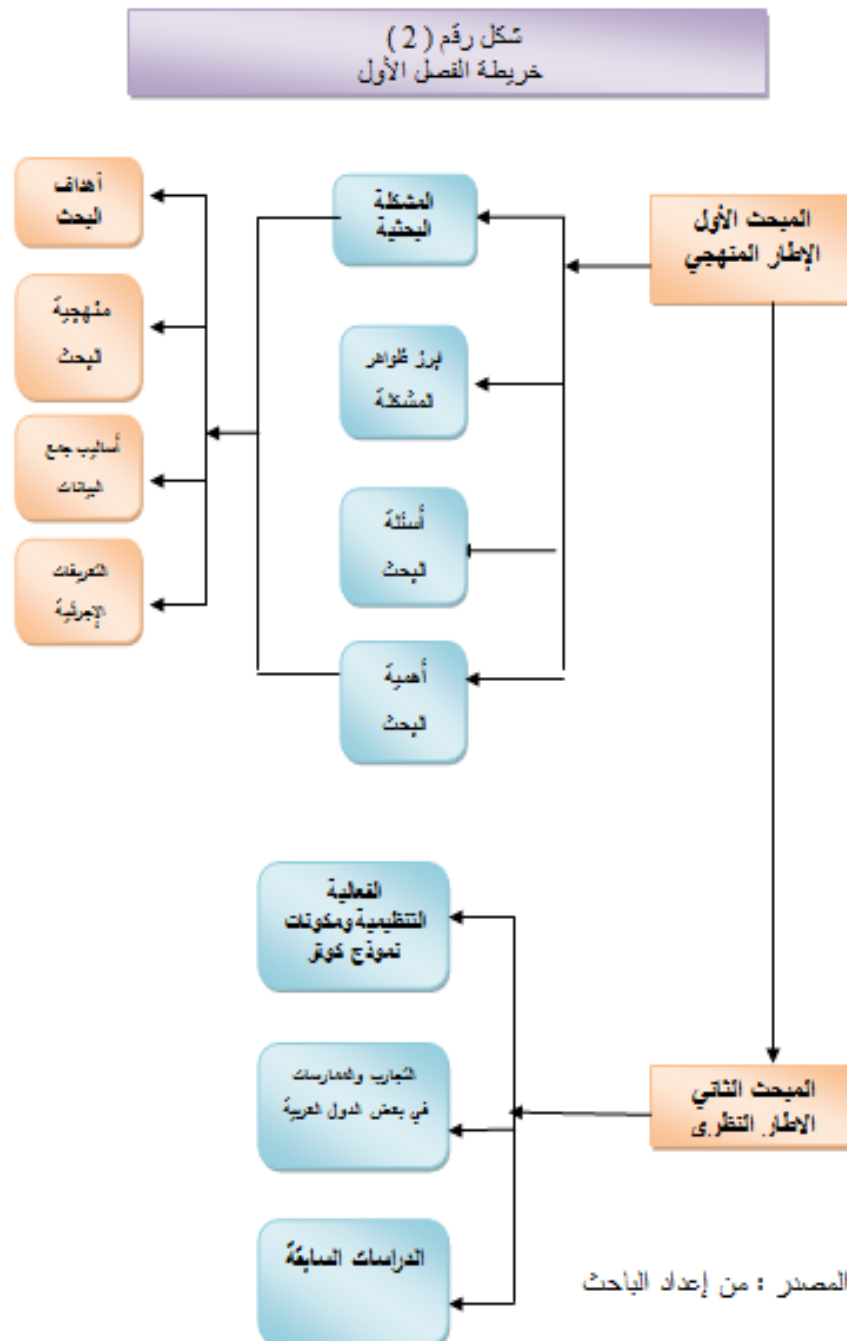
(1) أ.د. خالد محسن الأكوع، "الإدارة العامة المعاصرة"، المحاضرة الثالثة (مادة علمية)، مركز تطوير الإدارة

العامة، جامعة صنعاء، ص 7، ص 9.

(2) الخطة السنوية الصادرة عن الإدارة العامة للتخطيط، مصلحة الضرائب، السنة، 2010م.

(3) مصلحة الضرائب، التشريعات الضريبية، السنة 2005م، ص 309.

بدلاً من النسبة (35%) في القانون السابق إسهام من المصلحة في تبسيط الإجراءات الضريبية، ومواكبة الإصلاحات الضريبية، ولتذليل الصعاب أمام المكلفين ولفت نظرهم إلى ضرورة الالتزام بتطبيق القوانين الضريبية ودفع الضرائب المستحقة عليهم.



المبحث الأول

الإطار المنهجي

مشكله البحث:

تكمّن في ضعف وتدني مستوى الفعالية التنظيمية لمصلحة الضرائب، وتعاني من الإختلالات، نتيجة الصعوبات التي تواجه إداراتها المختلفة في تنفيذ وتطبيق القوانين الضريبية، ونخص بالذكر القانون رقم (19) لسنة 2001م، والمعدل بالقانون رقم (42) لسنة 2005م بشأن تحديد الضريبة العامة على المبيعات⁽¹⁾، و مشكله الفاقد في الإيرادات الضريبية، نتجه غياب الثقة بين المصلحة ممثلة في الإدارات الضريبية المعنية في تطبيق القوانين الضريبية من ناحية، وبين القطاع الخاص، وشعور المكلفين دافعي الضرائب بأن تلك الضرائب التي يدفعونها لا يتم توجيهها من قبل الحكومة بطريقة سليمة، واستخدامها الاستخدام الأمثل في بناء وإصلاح البنية التحتية في كافة المرافق الحيوية للدولة. بالإضافة إلى وجود بعض الممارسات السيئة من قبل المعنيين بحاسبة وربط الضريبة، الأمر الذي يجعل الفاقد الضريبي كبير مقارنة مع الدول العربية المجاورة.

أبرز ظواهر المشكلة:

- 1- عدم قدرة المصلحة على تنمية الإيرادات الضريبية.
- 2- هم قدرة المصلحة على توعية المكلفين بأهمية الإيرادات الضريبية، وإسهامها الكبير في بناء الاقتصاد الوطني من خلال استخدامها في تحسين خدمات البنية التحتية للمجتمع.
- 3- عدم قدرة المصلحة على بناء جسور الثقة بينها وبين المكلفين (القطاع الخاص) تؤدي إلى دفع الضريبة.
- 4- عدم قدرة المصلحة على إلزام المكلفين بمسك الدفاتر والسجلات المنتظمة طبقاً لأحكام القوانين الصادرة.
- 5- عدم قدرة المصلحة على إحلال إدارة الموارد البشرية بكافة أساليبها، ومكوناتها الحديثة بدلاً من الإدارة التقليدية لشئون الموظفين.

(1) التشريعات الضريبية، منظومة القوانين الاقتصادية، من إصدارات مجلة الوعي الضريبي، شهر ديسمبر/ 2010 م.

أسئلة البحث:

- يستهدف البحث الإجابة على السؤال الرئيس والمتمثل في:
- كيف يمكن تطوير الفعالية التنظيمية في مصلحة الضرائب بما يتوافق مع الهدف الرئيس في تطوير، وتنمية الإيرادات الضريبية للدولة، وذلك باستخدام نموذج كوتر؟
- ومن هذا السؤال الرئيس تم صياغة الأسئلة الفرعية الآتية:
- 1- ما هي الأنشطة، والخدمات التي تقوم بها المصلحة لتنمية الإيرادات الضريبية للدولة، وكيف يمكن تطويرها؟
 - 2- ما هي مكونات البنية التنظيمية في المصلحة؟ وكيف يمكن تطويرها؛ لتعزيز فاعليتها التنظيمية؟
 - 3- ما هي المكونات الخاصة بإدارة الموارد البشرية؟ وكيف يمكن تنميتها لتعزيز الفعالية التنظيمية؟
 - 4- ما هي أبرز النماذج والتجارب، والممارسات العربية التي يمكن الاستفادة منها لتطوير الفعالية التنظيمية في المصلحة؟

أهمية البحث:

- تتمثل أهمية البحث في كونه يقدم تشخيصاً منهجياً لمختلف جوانب الفعالية التنظيمية لمصلحة الضرائب (ديوان عام المصلحة) من خلال:
- إن هذا البحث يُعنى بأحد أهم الجوانب الإدارية في مصلحة الضرائب، والذي يعتبر ذا طابع متخصص في تشخيص، وتحليل تدني الفعالية التنظيمية للمصلحة.
 - أنه يتناول أحد أهم وحدات الجهاز الحكومي الإيرادية، ومن ثم يمكن أن يسهم في تحسين وتطوير إدارتها، مما ينعكس إيجاباً مع موارد الدولة في المحصلة النهائية.
 - تزامن مع مرحلة انتقالية، يطمح من خلالها، الارتقاء بمستوى أداء الجهاز الإداري، وهو ما يتطلب تحسين مستوى تحصيل إيرادات الدولة.
 - يقدم خطة عملية لتطوير أداء/ فعالية المصلحة.

وبالتالي فإن الباحث يسعى إلى تحليل منظومة إدارتها، والتعرف على الاختلالات القائمة لوضع المعالجات المستقبلية لها بما يسهم في تطوير الأداء الإداري للمصلحة، وكذا رفع كفاءة وفاعليه منظومة تحصيل للإيرادات الضريبية بصورة مناسبة.

ويأتي هذا البحث في مرحلة حرجه، تمر بها اليمن، والتي تسعى الحكومة فيها لبلوغ الغاية المنشودة في تنمية الإيرادات الضريبية من أجل بناء يمن جديد، وفي مقدمتها إصلاح الجهاز الضريبي للدولة.

كل يرتبط هذا البحث ارتباطاً مباشراً بالواقع العملي حيث أن الباحث أحد المحاسبين القانونيين والفنيين في المحاسبة المالية والضريبية في مصلحة الضرائب، وبالتالي فإن تحليل مكونات المصلحة ستسهم في تطوير الفعالية التنظيمية.

أهداف البحث:

- 1- القيام بعملية التشخيص، والتحليل المنهجي، لأبرز مكونات الفعالية التنظيمية لمصلحة الضرائب.
- 2- الوقوف على أبرز المعوقات، التي تحد من الفعالية التنظيمية لمصلحة الضرائب، واقتراح المعالجات الممكنة.
- 3- التعرف على بعض التجارب الدولية، والإقليمية، ومدى إمكانية الاستفادة منها.
- 4- إعداد الخطة التطويرية الهادفة، للارتقاء بأداء مصلحة الضرائب كخارطة طريق، لتعزيز الفعالية التنظيمية.

منهجية البحث:

إن اختيار المنهجية الملائمة لمثل هذا النوع من البحوث التطويرية يعد أحد العوامل الأساسية الداعمة لنجاح عملية التشخيص، والخروج برؤية للتطوير أكثر واقعية أو ملائمة، إذ تتضمن المنهجية الأسلوب العلمي المنظم والموضوعي في التشخيص والتحليل بصورة تتيح الوصول إلى نتائج واقعية أكثر دقة تبنى عليها عملية التطوير اللاحقة واتخاذ القرار المستقبلي في تطوير المصلحة.

ومن هذا المنطلق لجأ الباحث إلى إتباع المنهج الوصفي التحليلي، وفقاً للنموذج الذي وضعه عالم الإدارة جون كوتر الأمريكي في جامعة هارفرد والذي يعتمد في تحليل المنظمات على أساس تقسيمها

- إلى سبعة مكونات أساسية، وهو نموذج عالمي في تشخيص، وتحليل المنظمات تَم تطبيقه ومن ثم تطويره بعد ذلك خلال فترة طويلة، والذي يتميز بوجه عام بالآتي⁽¹⁾:
- 1- يعتبر نموذجاً مبسطاً وعملياً لديناميكية، أو حركية المنظمة، ويقود المدير، أو المحلل الإداري للقيام بعملية التشخيص بصورة منهجية، ومنظمة.
 - 2- شموليته في تناول مكونات المنظمة بجميع ما تقوم به دون تجاهل لطبيعتها المعقدة، وتشابك العلاقات فيما بينهما.
 - 3- يمكن استخدامه لتحليل جميع المنظمات، بغض النظر عن طبيعتها عامة وخاصة وطوعية أو حجمها (كبيرة، متوسطة، صغيرة).
 - 4- يتيح دراسة وتحليل المنظمة، وعملياتها المختلفة، بمرحلة زمنية متعددة قصيرة، ومتوسطة، وطويلة المدى.
 - 5- يمكن تكيفه، وتعديله بصورة تلائم أهداف عملية التشخيص للمنظمة.
 - 6- قابليته لاستيعاب أساليب ومنهجيات تحليل فرعية إذ يمكن اختيار أداة التحليل الملائمة لطبيعة الجهاز الإداري محل الدراسة ومن هذا المنطلق يمكن للباحث أسلوب التحليل الاستراتيجي الرباعي SWOT لتحليل المكونات السبعة، وذلك لتشخيص الفرص والتهديدات في البيئة الخارجية للجهاز، وكذا جوانب القوة والضعف في مكونات البيئة الداخلية.
 - 7- يعتمد على إثارة أسئلة عن كل عنصر والبحث عن الإجابات لها من قبل الباحث.
- ونظراً لأن ديوان عام مصلحة الضرائب أحد الأجهزة الحكومية المعنية بتنفيذ السياسات العامة، فقد تم تحليل مكون السياسات العامة في العمليات، إضافة إلى أنه تم استخدام التحليل الرباعي، لتحليل البيئة الداخلية والخارجية، ويوضح الشكل رقم (3) مكونات نموذج كوتر⁽²⁾ لتحليل الفعالية التنظيمية.

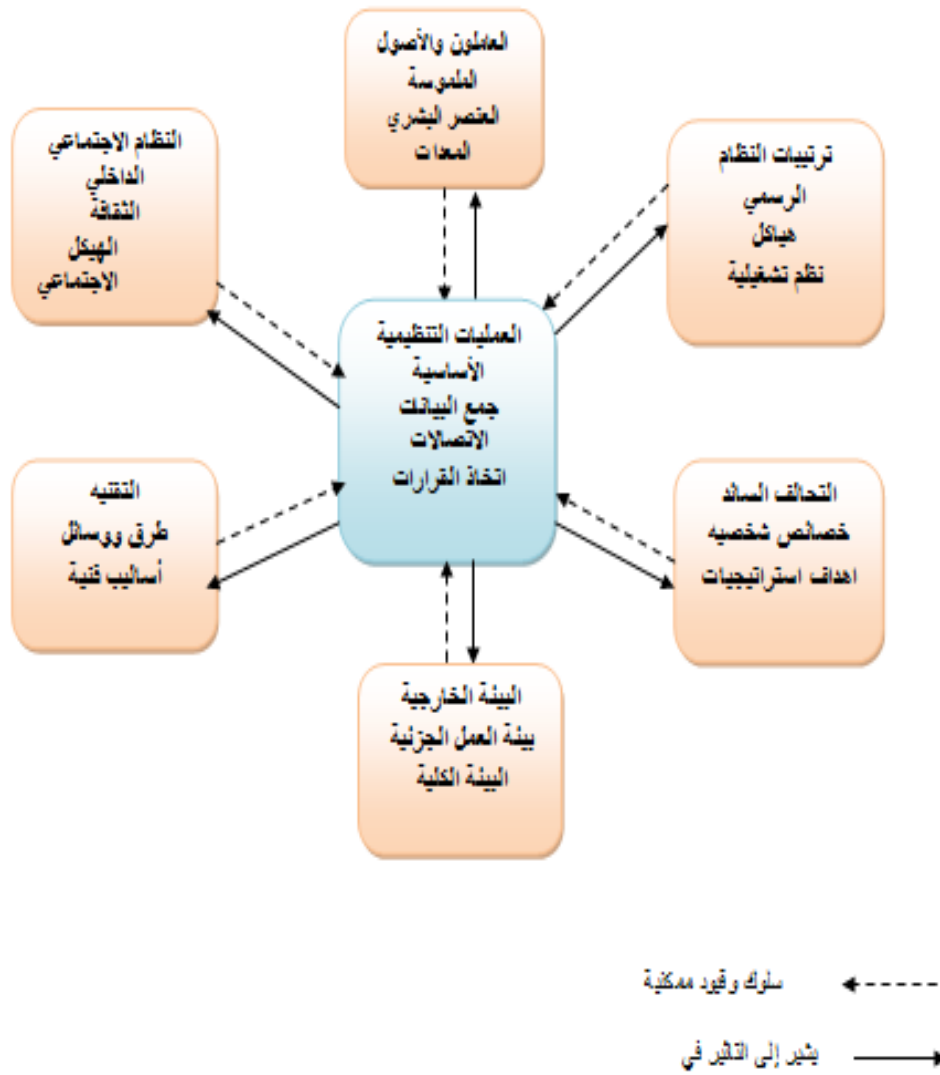
(1) د. خالد محسن الأكوع و د. يحيى محمد المطهر، مجموعة محاضرات في الإدارة العامة لطلاب

الماجستير التنفيذي، مركز تطوير الإدارة العامة، جامعة صنعاء، 2007م ص 20 .

(2) أ. د. خالد محسن الأكوع، "الدليل الإجرائي لإعداد بحث التخرج في موضوع تطوير الفعالية التنظيمية"،

مركز تطوير الإدارة العامة، جامعة صنعاء، ل، ت، ص 7.

الشكل رقم (٣) نموذج كوتر لتحليل الفعالية التنظيمية (١)



(١) د. يحي محمد مطهر، "مقدمة في الإدارة العامة"، مجموعة محاضرات لطلاب الماجستير التنفيذي،

مركز تطوير الإدارة العامة، جامعة صنعاء، السنة، 2008م ص 97،

أساليب جمع البيانات:

إن طبيعة البحث استوجبت من الباحث الحصول على البيانات من مصادرها الميدانية، والمكتبية المختلفة ولذلك وفي إطار تطبيق نموذج كوتر، لتحليل المنظمات فقد تم جمع البيانات من مصادرها المختلفة وعلى النحو الآتي:

1- المصادر الأولية:

- المقابلات الشخصية مع الأشخاص المعنيين في ديوان عام المصلحة، والتي تم الحصول من خلالها على البيانات والمعلومات اللازمة لإنجاز متطلبات هذا البحث.

2- المصادر الثانوية:

- لمراجع العلمية من كتب ودوريات وتقارير تخدم البحث، فضلاً عن القوانين واللوائح والأدلة والتعليمات والإصدارات الأخرى ذات الصلة بموضوع البحث.

- الحصول على الدوريات والإصدارات الحديثة من الشبكة الدولية للمعلومات (الإنترنت).

الصعوبات التي واجهت الباحث

واجهت الباحث العديد من الصعوبات تكمن أبرزها فيما يلي:

1. صعوبة في الحصول على البيانات وذلك لضعف الذاكرة المؤسسية للمصلحة كجهة تعنى بإدارة تحصيل الإيرادات الضريبية.
2. امتناع بعض المختصين عن إعطاء الباحث بعض التقارير وإطلاعه على بعض البيانات بداعي السرية والخوف من تسريبها إلى وسائل الإعلام.

المفاهيم والاصطلاحات (التعريفات الإجرائية)

الفعالية التنظيمية: هناك عدة تعريفات للفعالية التنظيمية أهمها:

- قدرة المصلحة على تحقيق أهدافها، وتقاس بنسبة الأهداف المحققة من الأهداف المرسومة أو المحددة. (د. كمال محمد المغربي، السنة 2007م، ص80).

- قدرة المصلحة على استغلال الفرص المتاحة في بيئتها على سبيل اقتناء الموارد النادرة التي تم اكتنازها من أداء وظائفها⁽¹⁾.
- قدرة المصلحة على تحقيق الأهداف طويلة وقصيرة المدى، و التي تعكس موازين القوى للجهات ذات التأثير، ومصالح الجهات المعنية بالتقييم، ومرحلة النمو، أو التطور التي تمر بها المصلحة كما سيأتي في الجدول رقم⁽¹⁾.

جدول (1) تعريف لبعض المتغيرات المتداولة داخل المصلحة.

م	المتغيرات	التعريف
5	المكلف	شخص الذي تُفرض عليه الضرائب بموجب القوانين أو إحداها، أو يكون بموجبه ملزماً بأدائها، أو استقطاعها، وتوريدها إلى الإدارة الضريبية.
9	المنشأة	الكيان المؤلف من مجموعة عناصر مادية ومعنوية، والمخصص، لمزاولة أنشطة تجارية، أو صناعية، أو خدمية، أو عقارية، أو مهنية، أو غير ذلك.
8	المسجل	كل مكلف تم تسجيله لدى المصلحة وفقاً لأحكام قانون ضريبة المبيعات
9	المستورد	كل شخص يقوم باستيراد سلع وخدمات إلى اليمن من بلد أو مكان أجنبي
10	الربط الذاتي	موجب قرار نائب رئيس الوزراء وزيراً للمالية رقم (67) لسنة 2004م بتعديل قرار نائب رئيس الوزراء وزير المالية رقم (7) لسنة 2004 م بشأن الربط الذاتي لضرائب الدخل على كبار المكلفين هو قبول الإقرار المقدم من المكلف دون إدخال أية تعديلات على حسابات الميزانية والحسابات الختامية والإقرار الضريبي.
11	الفعالية	فعالية المنظمة تعود إلى درجة (أو نسبة) تحقيق المنظمة للأهداف التي وضعتها، وهذا يعني درجة نجاح المنظمة في تحقيق ما تهدف إليه، وفعالية المنظمة هي الدرجة التي تستطيع المنظمة أن توفر المنتج أو الخدمة التي يعتبرها الزبون بأنها ذات قيمة له.

حدود البحث:

الحدود المكانية: ديوان عام مصلحة الضرائب بأمانة العاصمة، صنعاء، الجمهورية اليمنية.

الحدود الزمنية: تم اختيار الفترة ما بين 2001م إلى 2010م كنطاق زمني للدراسة لأنه خلال هذه الفترة حدثت تطورات كبيرة على مختلف الأصعدة السياسية والاقتصادية والاجتماعية، كونها

(1) د. كمال محمد المغربي، "الإدارة أصالة المبادئ ووظائف المنشأة"، دار الفكر، عمان، 2007م، ص8.

الفترة التي اصدر فيها قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم (19) لسنة 2001م وتعديلاته، وفقاً لمصفوفة برنامج الإصلاح المالي والإداري، والفترة التي نفذت فيها عملية إعادة هيكلة المصلحة ضمن برنامج/مشروع تحديث الخدمة المدنية، كذلك صدور قرار نائب رئيس الوزراء وزيراً للمالية رقم (67) لسنة 2004م بتعديل قرار نائب رئيس الوزراء وزير المالية رقم (7) لسنة 2004 م بشأن الربط الذاتي لضرائب الدخل على كبار المكلفين، وهو قبول الإقرار المقدم من المكلف عن ضرائب الدخل، وأخيراً صدور قانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م، الذي تم بموجبه تخفيض شرائح الضريبة الى (15%)، (20%) بدلاً من (35%).

الحدود الموضوعية:

- دراسة الفعالية التنظيمية لمصلحة الضرائب، بما يتوافق مع الأهداف/ المهام التي أنشئت من أجلها المصلحة وبما يخدم أهداف السياسة العامة للدولة، وفقاً للمكونات التالية.
- أ- دراسة الأنشطة والخدمات في مصلحة الضرائب بما يعزز من فعاليتها التنظيمية.
- ب- دراسة الموارد البشرية والإمكانات المادية والتقنية بما يلبي متطلبات الفعالية التنظيمية للمصلحة.
- ج- دراسة العمليات الأساسية للمصلحة.
- د- دراسة البناء التنظيمي للمصلحة، الهيكل التنظيمي، بما يضمن تحقيق رؤية ورسالة وأهداف المصلحة.
- هـ- تعزيز النظام الاجتماعي بما يعزز من الفعالية التنظيمية للمصلحة.

المبحث الثاني

الإطار النظري

- الفعالية التنظيمية ومكونات نموذج كوتر.
- التجارب والممارسات في بعض الدول العربية.
- الدراسات السابقة.

المبحث الأول

الفعالية التنظيمية وفقا لنموذج كوتر

مفهوم الفعالية التنظيمية:

هنالك تعريفات عديدة لفعالية المنظمة وقد اختلفت تلك التعارف وفقا للمعيار أو المعايير التي قيست بواسطتها الفعالية، ويمكن بيان مفهوم الفعالية التنظيمية كما يلي:

أولاً تعريف الفعالية التنظيمية:

هناك عدة مفاهيم عرفت الفعالية التنظيمية بأنها:

- قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها، وتقاس بنسبة الأهداف المحققة إلى الأهداف المرسومة أو المحددة⁽¹⁾.
- قدرة المنظمة على استغلال الفرص المتاحة في بيئتها في سبيل اقتناء الموارد النادرة التي تمكنها من أداء وظائفها⁽²⁾.
- قدرة التنظيم على تحقيق الأهداف طويلة وقصيرة المدى و التي تعكس موازين القوى للجهات ذات التأثير و مصالح الجهات المعنية بالتقييم و مرحلة النمو أو التطور التي يمر بها التنظيم⁽³⁾.
- يعرفها Pinning's: على أنها: دالة حالة الانسجام بين متغيرات الهيكل التنظيمي والبيئة⁽⁴⁾.

(1) د. صالح بن نوار، فعالية التنظيم في المؤسسات الاقتصادية، قسنطينة. مخبر علم اجتماع الاتصال للبحث والترجمة، 2006م، ص84.

(2) د. نجاة قريشي، القيم التنظيمية وعلاقتها بفعالية التنظيم، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة بسكرة، الجزائر قسم علم الاجتماع، 2006 م . ص49.

(3) أ. د محمد قاسم القريوتي، نظرية المنظمة والتنظيم، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، 2000م، ص104.

(4) د.فلاح تايه النعيمي ، اتخاذ القرار وفق النظرية الموقفية ، مجلة الإدارة العامة ، الرياض، 1989م، ص63.

كما تعرف الفعالية بأنها: القدرة على تحقيق الأهداف، مهما كانت الإمكانيات المستخدمة في ذلك. فهي تمثل العلاقة بين الأهداف المحققة والأهداف المحددة، وتعطى العلاقة:

$$\frac{\text{الأهداف المحققة}}{\text{الأهداف المحددة}} = \text{الفعالية التنظيمية}$$

ثانياً مجموعة التعاريف الحديثة للفعالية:

- يعرفها Geargopoulos & Tannenbourn: بأنها قدرة المنظمة على تحريك مراكز القوة فيها نحو الفعل الخاص بكل من الإنتاج والتكيف⁽¹⁾.
- يعرفها KATZ & KAHN على أنها مضاعفة النتائج النهائية للمؤسسة من خلال الاستخدام الأمثل لكافة الوسائل المتاحة في البيئة الداخلية والخارجية وبعبارة أخرى هي القدرة على البقاء والاستمرار والتحكم⁽²⁾.
- يعرفها Alvar: على أنها القدرة على البقاء و التكيف و النمو بغض النظر عن الأهداف التي تحققه⁽³⁾.

الفعالية التنظيمية هي عملية ترتبط بالتصور النظامي المبني على المعادلة التالية:

المدخلات \longleftrightarrow العمليات \longleftrightarrow المخرجات. ويمكن التعبير عنها من خلال التفاعل الايجابي بين مختلف مكونات النظام في تغذية مرتدة.

ثالثاً الفرق بين الكفاءة والفعالية:

إن إظهار الفرق بين الكفاءة، والفعالية يكون من خلال إبراز المعنى الذي تأخذه كلاهما، " فالفعالية عادة ما ينظر إليها من زاوية النتائج، التي يصل إليها المديرون، و من ثم يوصف الادارة بأنه فعال، إذا حقق الأهداف المخطط لها سلفاً، و بأنه أقل فعالية إذا لم يستطع تحقيقها. وانطلاقاً من هذا المفهوم يمكن التفريق بين الفعالية و الكفاءة فنقول أن الفعالية هي استغلال

(1) د. سنان غالب المرهضي، نظرية المنظمة والتغيير التنظيمي، مركز الأمين للطباعة والنشر، الطبعة الثالثة،

صنعاء، اليمن 2006، ص 24.

(2) د. عبد الوهاب سويسي، "الفعالية التنظيمية: تحديد المحتوى والقياس باستعمال أسلوب لوحة القيادة"،

الجزائر 2003/2004م، ص 3.

(3) أ. د خليل محمد حسين الشماح " نظرية المنظمة " دار الميسرة ، عمان ، 2000م ، ص 327 .

الموارد المتاحة في تحقيق الأهداف المحددة سلفاً أي أنها تختص ببلوغ النتائج. بينما الكفاءة هي الوسيلة، أو الطريقة التي أتُبعت في الوصول إلى النتائج، أو تحقيق الأهداف⁽¹⁾.

شكل رقم (4) الفعالية والكفاءة

<p>كفو</p>	<p>عدم تحقيق الأهداف مع عدم وجود إسراف في الموارد غير كفو</p>	<p>تحقيق الأهداف مع عدم وجود إسراف في الموارد كفو</p>
<p>غير كفو</p>	<p>عدم تحقيق الأهداف مع وجود إسراف في الموارد غير فعال</p>	<p>تحقيق الأهداف مع وجود إسراف في الموارد فعال</p>

المصدر: (القريوتي : 2000م ص286 نظرية المنظمة والتنظيم)

غير فعال

فعال

و يعتبر مفهوم الكفاءة ملازماً لمفهوم الفعالية، ولكن يجب أن لا يستخدم بالتبادل، فقد تكون المنظمة فعالة و لكنها ليست كفوّة، أي أنها تحقق أهدافها، ولكن بخسارة ، و عدم كفاءة المنظمة يؤثر سلباً على فعاليتها، فكلما ارتفعت تكاليف تحقيق هدف معين قلت احتمالات قدرة المنظمة على التطور⁽²⁾. و يجب أن يؤخذ كلتاها - الكفاءة و الفعالية - في الاعتبار ضمن مقاييس نجاح المنظمة، فالفعالية هي: انجاز العمل أو الشيء الصحيح. أما الكفاءة فهي: انجاز العمل بشكل صحيح.

و قد تكون المنظمة كفوّة، ولكنها غير فعالة في حالة قيامها بإنفاق الكثير من النفقات دون الوصول إلى تحقيق الأهداف المخطط لها سلفاً .

(1) د. نجاه قريشي ، "القيم التنظيمية و علاقتها بفعاليتها التنظيمية" ، رسالة ماجستير غير منشورة؛ جامعة

بسكرة،الجزائر قسم علم الاجتماع ، 2006م، ص104.

(2) د. محمد قاسم القريوتي "نظرية المنظمة والتنظيم" عمان، مركز البحوث الإدارية بالمنظمة العربية للعلوم الإدارية، 2000م، ص286.

كما قد تكون المنظمة فعالة، ولكنها ليست كفؤة في حالة تحقيقها لأهدافها، بغض النظر عن التكاليف التي تتحملها في سبيل ذلك.

فالكفاءة تشير بالمعنى الصريح إلى البعد الاقتصادي في تحديد الأهداف، وإلى نسبة المخرجات مقارنة بالمدخلات إذ يتوجب على المنظمة تحقيق الأهداف المحددة، بالموارد الموجودة، و هي موارد محدودة يستلزم إدارتها بشكل اقتصادي بينما تشير الفعالية إلى القدرة على النجاح في تحقيق الأهداف. كما ان الفعالية، قدرة المنظمة على تحريك مراكز القوة فيها نحو الفعل الخاص بكل من الإنتاج والتكيف⁽¹⁾.

رابعاً : عناصر الفعالية التنظيمية وفقاً لمكونات نموذج كوتر :

- الترتيبات التنظيمية الرسمية:

وتتطبق على جميع النظم الرسمية المعتمدة، والمعلنة، والتي تستخدم في تقنين العمل في المنظمة، والتي منها الهيكل التنظيمي، والتدرج الهرمي للسلطة، والسياسات، والإجراءات، والقواعد المتبعة فيها. كما يضم هذا العنصر أيضاً الترتيبات الخاصة من الموارد المادية وإدارة الموارد البشرية مثل: الاختيار، والتعيين، والمكافأة وترقية العاملين بالمنظمة.

ومن هذا المنطلق فان الترتيبات التنظيمية، كما ذكرها كوتر تتضمن عدد من الأنظمة الرئيسة التي تقوم بها الإدارة في المنظمات وهي:

أ- الترتيبات المتعلقة بالتخطيط:

وترتبط بأسلوب، وطريقة تحديد الأهداف الإستراتيجية، والتخطيط، والأداء للمنظمة، إضافة إلى أسلوب وضع الخطة، وتحديد متطلباتها، وتحديد ادوار الأشخاص، والوحدات الإدارية في عملية بنوالمعداد الخطة، ومناقشتها، وإقرارها، وعليه فإن هذه الترتيبات تحدد جملة عناصر هي:

(1) د. سنان غالب المرهضي، "نظرية المنظمة والتغيير التنظيمي" مركز الأمين للنشر والتوزيع صنعاء، 2006، ص 24.

1) دور الوحدات الإدارية المكونة للمنظمة، والأشخاص المسؤولين عن إعداد الخطة وأسلوب العمل وإجراءاته أو مسؤولياته.

2) أسلوب إعداد الخطة، خطوات وطريقة بنائها، وتحديد محتوياتها ومتطلباتها.

3) الإجراءات التفصيلية والتخطيطية والعملية المرتبطة بالإعداد للخطة وتجهيزها بشكلها النهائي.

4) جلسات مناقشة وتعديل وإقرار الخطة، وإصدارها والصلاحيات المرتبطة بها.

ب - الترتيبات التنظيمية:

إذ تتعلق الترتيبات التنظيمية بالقيام بعملية التنظيم داخل المنظمة والتي يتم بموجبها دمج الموارد البشرية، والمادية من خلال هيكل رسمي يبين المهام، والسلطات في المنظمة وذلك سعياً من الإدارة إلى تحقيق الأهداف المطلوبة والمرسومة سلفاً من قبل المنظمة المعنية⁽¹⁾ وبعبارة أخرى فالتنظيم هو تنسيق الجهود البشرية؛ لتحقيق أهداف المنظمة بأعلى كفاءة، وأقل تكلفة ممكنة في المال، والجهد، والوقت، ويتم ذلك من خلال تحليل، وتحويل الأهداف المراد تحقيقها إلى أنشطة، وأعمال، واختصاصات، وتجميع هذه الأنشطة، والاختصاصات في وحدات تسمى التقسيمات التنظيمية، وتحويل اختصاصات كل تقسيم تنظيمي إلى واجبات، ومسؤوليات لكل فرد بالمنظمة مع الأخذ في الاعتبار أن تتم عملية التجميع بمراعاة تطبيق المبادئ، والأسس التنظيمية المتعارف عليها وبذلك يتضح أن التنظيم يمارس من خلال القيام بالإعمال الآتية:

- القيام بدراسة وتحليل غايات المنظمة بقصد تحويلها إلى أهداف فرعية، يمثل كل هدف منها نشاط رئيس للمنظمة.
- القيام بتحديد الأنشطة المختلفة للمنظمة اللازمة، لتحقيق أهدافها، سواء كانت هذه الأنشطة رئيسة تسهم في تحقيق الأهداف بشكل مباشر، أم أنشطة مساعدة، تساعد الأنشطة الرئيسة في تحقيق الأهداف.
- القيام بتحديد، وإنشاء التقسيمات التنظيمية المختلفة للمنظمة اللازمة، لتحقيق أنشطتها حيث يتم توزيع أنشطتها على وحدات مختلفة تسمى تقسيمات تنظيمية.
- القيام بتحديد اختصاصات كل تقسيم تنظيمي بالمنظمة.

(1) د. عبد الحميد المغربي " إدارة الموارد البشرية"، المكتبة العصرية ، جامعة المنصورة القاهرة، 2003م، ص 34.

- القيام بتحديد العلاقة بين التقسيمات التنظيمية المختلفة بالمنظمة، بما يوضح تبعية كل تقسيم ومكوناته من التقسيمات الأدنى وسلطة، ومسئولية كل قسم.

الأمر الذي أكد عليه كوتر هو إن تفهم الهيكل التنظيمي ومحدداته يعد أمر أساسياً لفهم ديناميكية المنظمة على اعتبار أن الهيكل هو النموذج الرسمي للأنشطة، والعلاقات المتداخلة بين الوحدات الفرعية المختلفة المكونة لها، ومن المظاهر الهامة للهيكل التنظيمي تصميم الوظيفة أو الهيكل التنظيمي فبينما يشير تصميم الوظيفة إلى العملية التي تنطوي على تحديد للمحتويات، والطرق، والملاقات، الوظيفية وذلك لمقابلة وإشباع المتطلبات والاحتياجات التنظيمية، والفرق، فإن تصميم الهيكل التنظيمي يشيراً إلى البناء التنظيمي الكلي، وذلك من خلال تحديد المهام، وعلاقات السلطة، وأنواع المسؤوليات والمستويات الإدارية ونطاق الإشراف والتي تضمن تحقيق مستويات أعلى من الأداء.

1) الترتيبات التنظيمية لإدارة الموارد البشرية:

من المؤكد إن إدارة الموارد البشرية هي إحدى أهم الأنشطة التي تركز عليها الإدارة في المنظمات العامة، والتي تقوم أساساً بالاستخدام الفاعل للموارد البشرية فيها؛ ضماناً لتحقيق الأهداف المرسومة والتي تنشدها السياسة الحكومية العامة⁽¹⁾ وعلى هذا الأساس فإدارة الموارد البشرية تقوم بشكل أساسي بعملية رسم السياسات الخاصة بالعاملين بالمنظمة، ووضع البرامج، وتحديد الإجراءات بهم منذ توظيفهم، حتى تقاعدهم أو كذلك القيام بالأنشطة اللازمة، لتوفير احتياجات المنظمة من الكفاءات البشرية، والتنسيق فيما بينها.

ونتيجة لدورها المحوري في المنظمات العامة، فإن إدارة الموارد البشرية قد تمارس أكثر من دور في الوقت نفسه إذ أن عليها أن تقوم بالدور التشغيلي، والمتمثل في صناعة قرارات التوظيف، وخطط الاستقطاب، إضافة إلى أنشطة التدريب التي تضمن رفع مستوى العاملين إلى أكبر قدر ممكن، ضماناً لتقديم خدمات عامة يرضي عنها الموظفون كما أنها قد تقوم نفسها بالتأكد من دقة معايير الاختيار، وتطوير خطط الاستقطاب، واستكشاف أسواق جديدة للقوى العاملة، ووضع أنظمة الأجور وخطط التطوير الإداري علاوة على ذلك فإنها قد تساعد في

(1) د. يحي محمد مطهر، "إدارة الموارد البشرية"، مركز تطوير الإدارة العامة، جامعة صنعاء، اليمن، 2007م، ص 111.

تحديد حاجات الأعمال الداخلية للمنظمة ضمانا لتحقيق أهداف المنظمة المنشودة بأكبر قدر من الكفاءة وبأقل قدر من الموارد⁽¹⁾.

2) الترتيبات التنظيمية لإدارة الموارد المالية:

لابد للمنظمة من نظام مالي، ومحاسبي لإدارة مواردها المالية، والتي تشكل القاعدة المالية لأدائها وبصفة عامة يمكن القول بان النظام المالي والمحاسبي للمنظمة يتضمن العناصر الآتية: الموازنات: والتي تحدد أساليب إعداد الميزان المالي الفصلي للمنظمة، وتحديد أوجه الصرف، والنفقات، واتجاهاتها، وصلاحياتها ومسئولياتها، وإيرادات المنظمة، ومحتواها، وتكويناتها، وبعبارة أخرى فان هذا النظام يحدد أسس وقواعد وإجراءات التخطيط المالي. المحاسبة: والذي يحدد الأسلوب، والإجراءات المحاسبية في مسك وتنظيم السجلات الخاصة للإيرادات العامة، والمصروفات، ومدى مطابقتها للقوانين، والأنظمة الحكومية التي تخضع لها المنظمة، وكذلك أسلوب وضع وبناء الحسابات الختامية ... الخ. الأجور والمرتبات والذي يحدد قواعد، وإجراءات، وأسس حسابات رواتب الموظفين وأجورهم والمخصصات والمكافآت وتحديد مبالغها ومدتها إضافة إلى أساليب منح الحوافز المالية وقيمتها ومتطلباتها وإجراءاتها.

3) الترتيبات التنظيمية لأساليب الأداء والعمل وإجراءاته:

إن أي منظمة لا بد أن تضع لها نظاماً (أو ما أسماه كوتر بالترتيبات التنظيمية الرسمية) يحدد أساليب الأداء، والعمل وإجراءاته ومحتواه، وذلك بهدف ضمان التناسق، والتكامل في أداء المنظمة، وتحقيق وحدته وكفاءته على مستوى المنظمة، ولجميع العاملين فيها، وعليه فهناك جملة من المتطلبات، أو العناصر المرتبطة بنظام العمل، والأداء ينبغي القيام بها من قبل الإدارة وهي:

أ- تحديد أساليب، وإجراءات العمل، وطرقه، ومستلزماته، ومتطلباته، ولمختلف مراحل، ومستوياته، بهدف ضمان كفاءة، وفاعلية تنفيذ العمل بالشكل المطلوب، تحقيقاً للأهداف التي أنشئت من أجلها المنظمة⁽¹⁾.

(1) المصدر السابق. ص 101.

ب-تحديد قواعد، وأسس، وإجراءات تقييم العمل في المنظمة، والتخصصات المطلوبة لأدائه وتوزيعاتها ومراحلها وأجزائها بما يضمن دقة، وحسن الأداء في جميع الأعمال التي تقوم بها المنظمة.

ج- تحديد طرق أداء الأعمال المختلفة التي تقوم بها المنظمة، والتي تتضمن الإجراءات والتعليمات والمتطلبات والمستلزمات المتعلقة بها، بالإضافة إلى العلاقات فيما بينها بهدف ضمان تحقيق الترابط والتكامل على مستوى إدارتها.

(4) الترتيبات التنظيمية المتعلقة بنظام السيطرة والرقابة:

يتمثل نظام السيطرة والرقابة في الأساليب، والإجراءات الخاصة بمتابعة مدى إنجاز المنظمة ومعرفة تحقيقها للأهداف التي أنشئت من أجلها، إضافة إلى قياس مدى تحقيق الكفاءة والفاعلية في أداء وحداتها التنظيمية ونظام السيطرة والرقابة هو النظام المسئول عن تحديد الانحرافات في المنظمة، ومعالجتها وبالتالي ضمان استمرار المنظمة في تحقيق الأداء المطلوب، أو المتوقع منها من قبل الحكومة والشعب ويحدد هذا النظام جملة عناصر هي:

أ- الإجراءات الرقابية ومستوياتها وأطرها ضمن المنظمة، مع تحديد القواعد والأسس الخاصة بعمليات السيطرة، والرقابة، والتدقيق، والتفتيش على سير العمل فيها.

ب- التقارير الرقابية، والمتعلقة بشكل وأسلوب ومواعيد ومحتوى التقارير الرقابية في المنظمة، والتي تعكس مجريات الأداء فيها.

ج- أسلوب الرقابة، والمتعلق بالأساليب الرقابية سواء كانت ميدانية أم مكتبية أم كانت رقابة مسبقة، أو لاحقة (على النتائج)، إضافة إلى تحديد أساليب الرقابة النوعية، وجرائعها، وأجهزتها، ومواقعها، وشكالتها وإجراءات ومتطلبات ومحتوى كل أسلوب رقابي .

(1) د. سامح عبد المطلب عامر، "إستراتيجية إدارة الموارد البشرية"، دار الفكر والنشر، مكتبة المدينة، عمان

الأردن 1432-2012، ص32.

2 - العمليات التنظيمية الأساسية:

تمثل العمليات التنظيمية الأساسية⁽¹⁾ قلب النموذج التحليلي للمنظمة، كمنظومة متكاملة، ومتفاعلة تحدد سلوكها. ويركز كوتر في هذا المكون على نوعين من العمليات الحيوية، والمتفاعلة فيما بينها وهي: البيانات والمعلومات، والطاقة اللازمة لبقاء واستمرار المنظمة، وهاتان العمليتان تنطويان بدورهما على العمليات الفرعية التالية:

- عملية جمع البيانات والمعلومات.
- عملية الاتصالات.
- عملية صنع القرار.

وكما هو الحال، بالنسبة للإنسان الذي يحتاج إلى البيانات، والمعلومات عن نفسه، وعن البيئة المحيطة به إضافة إلى الطاقة اللازمة لبقائه على قيد الحياة، تعد عملية التعامل مع البيانات والمعلومات الخاصة بالمنظمة والبيئة المحيطة بها إضافة إلى جلب الموارد الضريبية، وتحويلها داخل الخزينة العامة عبر المراحل المختلفة، وإعادتها إلى البنية التحتية بصورة سلع وخدمات من العمليات الحيوية اللازمة لرغد الموازنة العامة للدولة بالموارد اللازمة لتغطية ميزان المنفوعات، واستمرارها، ونمائها على اعتبار أن المنظمة يجب أن تستمد من البيئة الخارجية المدخلات اللازمة، لبقائها كإيرادات المتمثلة في المواد الضريبية، ومن ثم تقوم بتحويلها إلى مخرجات على شكل خدمات يستفيد منها أفراد المجتمع.

وقد ذكر كوتر أن طبيعة ودرجة تعقيد هذه العمليات تختلف من منظمة لأخرى، فبينما نجد أن الموارد البشرية تشكل المورد الأكثر أهمية بالنسبة للمنظمة، للوصول إلى تحقيق الفعالية، فإن المعلومات، في المقابل تشكل المورد الأكثر أهمية بالنسبة للمنظمة التي تقوم بتقديم الخدمات الأساسية للمجتمع⁽²⁾.

وفيما يلي شرح تفصيلي للعمليات الفرعية السابق ذكرها.

(1) د. خالد محسن الأكووع و د. يحيى محمد المطهر، "الإدارة العامة المعاصرة" مادة علمية - المحاضرة الثالثة

ص 21 "برنامج الماجستير التنفيذي" مركز تطوير الإدارة العامة - جامعة صنعاء 2007 م.

(2) د. حسن سعيد الصبري "المشاكل التي تعيق تنفيذ الضريبة العامة على المبيعات" جامعة دمشق دكتوراه في المحاسبة "دراسة ميدانية" 2010 م.

أ- عملية جمع البيانات والمعلومات:

بغض النظر عن النشاط الذي تقوم به المنظمة، فإن المعلومات تمثل عنصراً هاماً من عناصر المدخلات اللازمة، لبقائها، واستمرارها. وتمثل المعلومات ببساطة البيانات، والأرقام، والحقائق التي تم معالجتها داخل أو خارج المنظمة والتي تتعلق بالظروف، والأحداث، والأوضاع الخاصة التي تتأثر بها، والمتغيرات البيئية المحيطة بها.

ومن هذا المنطلق، فإن الحلقة الأساسية في أداء المنظمة هي عملية جمع البيانات، والمعلومات، كونها تشكل المحتوى الأساسي للعلم، والمعرفة التنظيمية، وكذلك الأداء. وترتبط هذه العملية بجمع البيانات والمعلومات المهمة لعمل ونشاط وأداء المنظمة، والتي تتضمن الأساليب والمعالجات التالية:

- أساليب وطرق جمع المعلومات المطلوبة⁽¹⁾ وتداولها، ونوعيتها وحجمها ومصادرها.
- أساليب معالجة المعلومات اليدوية/ الآلية، ومتطلباتها.
- تحديد درجة شمولية وعمومية المعلومات، وطرق عرضها، واستخداماتها، ومستويات سريتها، وعلنيتها والأشخاص الذي يسمح لهم بتداولها.
- أسلوب إعداد التقارير المعلوماتية ومحتوياتها وطرق عرضها، وتوزيعها داخل وخارج المنظمة.
- ووفقاً لمفهوم النظم، فإن المنظمة تقوم بتصنيف البيانات، والمعلومات حسب مصادرها إلى:

● بيانات ومعلومات صادرة من مؤسسات حكومية على شكل قرارات، وأفعال، وأنماط النشاط، والأداء في تلك المؤسسات التي ترتبط بعلاقات مباشرة، أو غير مباشرة بالنظام الإداري في المنظمة.

● بيانات ومعلومات صادرة عن المكلفين التي ترتبط بنشاط المنظمة بصورة مباشرة أو غير مباشرة.

● بيانات ومعلومات صادرة من مؤسسات عليا في الدولة لها سلطة التشريع (المجلس النيابي)، أو الرقابة (مجلس الوزراء).

(1) د. عامر إيمان السمراي، "البحث العلمي الكمي والنوعي"، نقلاً عن مادة البحث العلمي النوعي، المعدة من قبل مركز تطوير الإدارة العامة بجامعة صنعاء، 2009 م، ص 326.

• بيانات ومعلومات صادرة عن البيئة العامة التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة،
بنشاط المنظمة، مثل: المزاج السياسي داخل الحزب، أو الأحزاب الحاكمة، أو آراء
المواطنين في الخدمات الحكومية المقدمة لهم.

ب- عملية الاتصالات:

إن عملية الاتصال في المنظمة تعتبر من النظم الأساسية كونها تحدد مسارات انتقال
المعلومات، والأوامر، واتجاهاتها في المنظمة. وعليه، فعملية الاتصالات تحدد جملة من
العناصر التالية:

- أساليب، وطرق، واتجاهات الاتصالات داخل المنظمة، وهل هي رأسية أو أفقية أو شبكية؟
- تحديد نوع الاتصالات في مجالاتها، ومستوياتها، المختلفة من كونها شفوية أو مكتوبة،
ومدى استخدامها وحجمها.
- تحديد الآليات المستخدمة في الاتصالات ومستوياتها، وارتباطاتها، والأجهزة والمعدات
المستخدمة في الاتصالات، وأساليبها ومتطلباتها⁽¹⁾.

ج- عملية صنع القرارات:

تعد عملية صنع القرارات حتمية من حتميات الإدارة في المنظمات العامة على اعتبار أن
هذه العملية لا تعتبر وظيفية مستقلة عن وظائف الإدارة، وإنما هي بمثابة الوسيلة أو الأداة
الأساسية لممارسة جميع الوظائف من تخطيط، وتنظيم، وتوجيه وتنسيق، واتصال ورقابة،
واصدار القرارات.

وبالتالي فإن عملية صنع القرارات تمثل المضمون الفاعل، والتجسيد الحي لنشاط الإدارة في
جميع مستوياتها التنظيمية، على اعتبار أن اتخاذ القرارات لا يكون مقصوراً على مستوى معين
في المنظمة فهي عملية تمارس في جميع المستويات مثلها في ذلك مثل العمل التنفيذي الذي
ينتشر في كافة أرجاء المنظمات العامة.

(1) د. د. سامح عبد المطلب عامر، علاء محمد سيد قنديل، "التطوير التنظيمي"، دار الفكر والنشر، عمان الأردن

ويمكن القول بصورة عامة، أن عملية صنع القرار تعد عملية مستمرة ومتغلغلة في كل المنظمات العامة في الجهاز الإداري للدولة. وتتحدد أهمية القرارات، بطبيعة الحال، بحسب مكانة، وثقل مصدرها في الجهاز الإداري، فلا شك أن القرارات التي يصدرها رئيس الجمهورية بصفته الرئيس الإداري الأعلى للدولة تكون أشمل وأخطر أثراً من تلك التي يصدرها مجلس الوزراء منفرداً، وبنفس النمط يمكن القول إن القرارات التي يصدرها الوزير تكون أكثر شمولاً وأبعد مدى من تلك التي يصدرها مدير الإدارة أو رئيس القسم.

ويسلم علماء الإدارة بأن عملية اتخاذ القرارات تمثل أكبر مسئوليات المدير، وأخطرها، خاصة تلك التي يبني عليها سير العمل في التنظيم، أو تلك التي تربطه بتعهدات ثقيلة لسنوات طويلة، لذلك فإن قدرة ونجاح القائد الإداري أو المدير في اتخاذ القرارات الصائبة التي تحقق الأهداف المتوخاه يكون الفيصل في نجاح المنظمات العامة أو إخفاقها.

وكما هو معروف، أن القرار في علم الإدارة العامة يعرف بأنه "عملية المفاضلة بين حلول بديلة، لمواجهة مشكله معينة واختيار الحل الأكثر كفاءة في حل المشكلة". وعليه، فإن للقرار في علم الإدارة ركنان:

الأول، أن يكون هناك أكثر من بديل متاح إزاء موقف معين.

والثاني، أن يختار المدير، وبإدراك بين البدائل المتاحة لمواجهة الموقف، ويقسم فقهاء الإدارة العامة لقرارات التي يصدرها الرئيس الإداري إلى قرارات وظيفية أو تنظيمية وقرارات شخصية، قرارات صريحة وقرارات ضمنية، قرارات مكتوبة وقرارات شفوية، وقرارات انفرادية وقرارات جماعية، قرارات أساسية أو إنشائية، وقرارات روتينية.

ومن ذلك يتبين أن صنع واتخاذ القرارات تأتي من المراحل الآتي:

- مرحلة تشخيص المشكلة.
 - مرحلة البحث عن البدائل.
 - مرحلة تقييم البدائل.
 - مرحلة الاختيار بين البدائل، أي اختيار البديل الأمثل.
- وبالعودة إلى موضوع تحليل المنظمة، فإن كوتر يرى أنه لكي يمكن التعرف على العمليات التنظيمية الأساسية فعلى المدير، أو المحلل الإداري أن يسعى إلى الحصول على إجابات

واضحة ومحددة حول العديد من الأسئلة المتعلقة بالنظام الإداري للمنظمة، والاتصالات، والقرارات والطاقة اللازمة لتحقيق الفعالية المرغوبة للمنظمة.

وأبرز تساؤل يمكن طرحه يتمثل في السؤال الآتي:

3- البيئة الخارجية:

تشمل البيئة الخارجية في الواقع عدداً كبيراً من العوامل، والمتغيرات، والمؤثرات ذات الطبيعة السياسية، والاقتصادية، والاجتماعية، والتقنية والقانونية وغيرها والتي تؤثر على نشاط المنظمة بصورة مباشرة أو غير مباشرة والتي هي بطبيعتها تتغير من وقت لآخر وقد ذكر كوتر ان تحليل البيئة الخارجية الخاصة بالمنظمة يمكن تقسيمها إلى نوعين من المتغيرات⁽¹⁾:

- بيئة العمل، والتي تضم الأسواق الممكنة، والموردين والمنافسين، والوسطاء، والشخصيات المهمة والمؤسسات الحكومية والخاصة ومنظمات المجتمع المدني التي تتعامل بصورة مباشرة مع المنظمة. بالإضافة إلى المواطنين المتلقين للخدمات الحكومية المقدمة لهم من قبل المنظمة.

- البيئة العامة والتي تتضمن مجموعة من القوى السياسية والثقافية والاجتماعية والاقتصادية والقانونية والتقنية بالإضافة إلى جماعات الضغط والمصالح وفي مقدمتهم المواطنين المتلقين للخدمات الحكومية المقدمة لهم من قبل المنظمات العامة المختلفة، التي يتكون منها الجهاز الإداري للدولة، وكذلك الأحزاب السياسية ومنظمات المجتمع المدني.

وتمثل البيئة الخارجية الإطار العام التي تمارس فيه المنظمة نشاطها، والتي تحصل منها على مواردها، وفي مقدمتها الأفراد العاملين، وبذلك فان المجتمع في الحقيقة مصدر كل القيم والمفاهيم والمعايير التي تستند إليها المنظمة في تعاملاتها مع الأفراد كما انه هو مصدر كل الحاجات والاتجاهات والمعتقدات المكتسبة والتي يركز عليها أفرادها في سلوكهم داخل المنظمة، ومن ثم في التأثير على نشاطاتها وانجازاتها وقدرتها على تحقيق أهدافها.

لذلك فإن البيئة الخارجية في الفكر الإداري المعاصر هي:

(1) د. صالح عبد الرضا رشيد، د. إحسان دهب جلاب، "الإدارة الإستراتيجية مدخل تكاملي"، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمّان، 2008م، ص104.

إحدى المتغيرات الرئيسية التي تؤثر في فعاليات جميع المنظمات العامة والخاصة والطوعية من جانب، كما أنها تعتبر متغيراً تابعاً يتأثر بنشاطات تلك المنظمات وانجازاتها من جانب آخر وانطلاقاً من هذا المفهوم فإن على المنظمات العامة على وجه الخصوص مسؤولية اجتماعية أساسية تتمثل في العمل على تحقيق انجازات يرغبها المجتمع وتتوافق مع القيم والمعتقدات السائدة فيه ومن ناحية أخرى فإن المنظمات العامة مسؤولة عن قيادة التغيير الاجتماعي والعمل على اخذ المبادرة في تطوير المجتمع والارتفاع بمستوى الرفاهة العامة فيه⁽¹⁾.

هذه المسؤولية المزدوجة تتطلب من المنظمات العامة في ان واحد الالتزام بالقيود الاجتماعية والعمل على تغييرها وتطويرها. ومن هنا تتضح الصعوبة المتناهية التي تواجه المنظمات العامة في هذا الصدد.

وتتشكل طبيعة العلاقة بين المجتمع والمنظمات العامة وكذا تتحدد الأدوار فيما بينهما، بحسب خصائص المجتمع، والمرحلة التي وصل إليها من التطور والرقى ومن أهم الخصائص الاجتماعية ذات التأثير على المنظمات العامة هي مجموعات القيم والمفاهيم والمعتقدات السائدة في المجتمع ولتي تمثل نوعية الاتجاهات الفكرية التي تحكم أفرادها في اختياراتهم ومن ثم في سلوكهم لها تأثير غير مباشر على سلوكيات الأفراد في المنظمات العامة.⁽²⁾ ما يهم في هذا المقام التأكيد على أن بعض من تلك القيم والمفاهيم تعمل في اتجاه يدعم أهداف المنظمات العامة ويساعد على تطويرها، وزيادة فعاليتها، كما أن البعض الآخر منها يعمل في اتجاهات مضادة لأهدافها ويتناقض مع المنطق الأساسي للعمل الإداري الفعال، وكأمثلة على بعض القيم الايجابية والمعاونة للإدارة يمكن ذكرها فيما يأتي:

- تقبل الجديد، والسعي الدائم للتغيير.
- النظرة الشمولية للأمور، وإدراك العلاقات المتداخلة من عناصر ومكونات الظواهر التي تواجه الإدارة.
- القناعة بجدوى البحث، والتحليل الموضوعي للمشكلات.
- إدراك العمل على أنه مصدر كل نجاح، وتطور.

(1) د. حسين حريم، "إدارة المنظمات"، دار الحامد للنشر والتوزيع، دار زهرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن 2003م، ص74.

(2) د. يحي محمد مطهر، "البيئة الخارجية، مركز تطوير الإدارة العامة"، جامعه صنعاء، 2007م، ص119.

- إدراك معنى الوقت وأهمية التوقيت السليم.
- الفصل بين العلاقات الشخصية، والروابط الأسرية، والاجتماعية من جانب، وعلاقات العمل الموضوعية من جانب آخر.

ودور المدير، أو المحلل الإداري هنا حسب ما يرى كوتر هو تشخيص البيئة الخارجية بنوعيتها وتحليل ما تنطوي عليه من تأثير قريب، أو بعيد على المنظمة في الحاضر، والمستقبل⁽¹⁾.

4 - العاملون في المنظمة والأصول المادية الملموسة:

ينطوي هذا العنصر، أو المكون على تشخيص المنظمة كمنظومة متكاملة، من حيث القوى العاملة، والأصول الملموسة الأخرى مثل المعدات، والآلات، والمباني، والأموال والمخزون وما شابه ذلك والتي تمثل موارد المصلحة كنظام فالمنظمة التي يتوفر لديها العدد الكافي من القوى العاملة وذات المهارات العالية والمتخصصة بالإضافة إلى الأصول الكافية غالباً ما تتزايد فرصة فعاليتها في تحقيق الأهداف التي تسعى لتحقيقها.

ويعتبر الموظف الكفاء القادر على القيام بمهام عمله وفق الأسس، والضوابط الموضوعية أهم الموارد التي تعتمد عليها المنظمات المعاصرة في تحقيق أهدافها بل إن جميع الموارد الأخرى المتاحة للمنظمة تستمد قوتها وفعاليتها من قوة المورد البشري التي تشكل العمود الفقري الذي تستند عليه المنظمة حكوميه، كانت أو خاصة وتسعى جميع المنظمات بغض النظر عن طبيعة نشاطها أو حجمها إلى تحقيق أهدافها والوصول إلى مستويات أفضل من الأداء الفعال و ذلك عن طريق الاستغلال الأمثل لمواردها البشرية، والمادية.

وتتزايد الدلائل يوماً بعد يوم عن أهمية الموارد البشرية لنجاح المنظمة في الوصول إلى أهدافها فالمنظمات ذات المستويات المرتفعة في الأداء ما هي إلا منظمات تتواجد لديها قوة عمل ملتزمة ومدرّبة تدريباً عالياً وهذا هو سر النجاح لأي منظمة تسعى إلى التميز والبقاء متطورة⁽²⁾.

(1) د.علي عبد الهادي مسلم و أيمن علي عمر، "التشريعات والقوانين في حماية البيئة"، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر 2008م.

(2) د. يحي محمد مطهر، "مقدمة في الإدارة العامة" مركز تطوير الإدارة العامة، جامعة صنعاء، 2007م .

فالعنصر البشري لا يمكن الاستغناء عنه وهو بلا شك حتمي الوجود في أي مرحلة، سواء كان العمل يدوياً أو آلياً فهذه التطورات المتسارعة في عالم الاتصالات، وتكنولوجيا المعلومات قد عززت أهمية الموارد البشرية كما أكدت العديد من التجارب في كثير من الدول أن نجاح رسالة المنظمة مرهون بمدى تفاعل العاملين المادي والبشري معاً ومن أجلها ذلك تحقيق الأهداف يعتمد على أدائها بل أن نجاح جهود التغيير يتوقف على نجاح تغيير سلوك وتفكير الموارد البشرية، سواء كانوا قيادات أم مرؤوسين.

5 - النظام الاجتماعي الداخلي:

يضم هذا العنصر كل من: الثقافة التنظيمية والهيكل الاجتماعي، وبينما تضم الثقافة القيم والعادات، والتقاليد للعاملين في المنظمة، يشمل الهيكل الاجتماعي العلاقات الحالية بين العاملين واتجاهاتهم ومدى تعاونهم وتلاحمهم وانتمائهم وثقتهم بالمنظمة وهكذا فإن النظام الاجتماعي يعكس العلاقات غير الرسمية في المنظمة⁽¹⁾.

ويقصد بالنظام الاجتماعي مجموعة العلاقات غير الرسمية الذي ينشأ ضمن نطاق إداري معين وتتشأ تلك العلاقات بين مجموعة معينة من العاملين في المنظمة وذلك من أجل تحقيق هدفين أساسيين هما التأقلم مع البيئة الخارجية المحيطة بالمنظمة والتوحد مع البيئة الداخلية لها.

أ - الثقافة التنظيمية:

1) مفهوم الثقافة التنظيمية.

الثقافة التنظيمية تشير إلى اللغة المشتركة، والعادات المكتسبة (طريقة التصرف في المواقف المختلفة) التي تميز الأفراد المنتمين للمنظمة عن نظرائهم في المصالح الأخرى داخل المجتمع الواحد الذي يعيشون فيه والتي تنشأ نتيجة الفهم المشترك بين أولئك الأفراد في سعيهم الدائم للبحث عن الحلول للمشاكل التي تواجههم داخل إطار المنظمة، التي يعملون بها ومن هنا يمكن اعتبار الثقافة التنظيمية بمثابة ثقافة خاصة ضمن إطار الثقافة العامة التي يحملها أفراد المجتمع يتميز بها عدد معين منهم⁽²⁾ والتي يتم ممارستها داخل المنظمة الإدارية التي ينتمون إليها⁽¹⁾.

(1) أ.د. محمد الصيرفي، "التطوير التنظيمي" دار الفكر الجامعي، الإسكندرية 2006م، ص 257.

(2) أ.د. محمد قاسم القريوتي، "نظرية المنظمة والتنظيم" عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، 2000م، ص 28.

ولا ريب في أن وجود القيم المهنية التي تحت على الاجتهاد، واكتساب المعرفة، والتعامل بموضوعية مع الأمور يساعد على نشوء ثقافة تنظيمية تعمل على إشاعة أجواء الاستقرار، والراحة النفسية لدى العاملين في المنظمات الحكومية بصورة تدفعهم للعمل، والإنتاج.

وأن جهود الإصلاح والتغيير المنشودة في البلدان النامية لن تنجح من دون التعامل بقدر كبير من الفهم مع الجوانب المتصلة برغبات، وقناعات العاملين داخل المنظمات الحكومية، وأن تترسخ القناعة والرضا من قبل العاملين بضرورة التغيير وعدم تعارض ذلك مع القناعات والمصالح الشخصية لهم فلن تحقق جهود التغيير، والإصلاح أهدافها الأساسية المتمثلة في رفع قدرة الإدارة العامة والعاملين فيها.

(2) مستويات الثقافة التنظيمية:

من المعروف أن الثقافة التنظيمية تعد من اعقد الظواهر الإنسانية التي لا يمكن دراستها وفهمها بسهولة في المنظمات الإدارية ذلك لأن الثقافة التنظيمية تنشأ عبر مدة من الزمن، كما أن من السهولة الخلط بين الظواهر الخاصة بالثقافة التنظيمية، والظواهر الإنسانية والإدارية الأخرى ولذا فمن الصعوبة بمكان التعرف بدقة أين يبدأ تأثير الثقافة التنظيمية داخل أي منظمة إدارية؟ و أين ينتهي؟

ولأغراض فهم التحليل التي قدمه كوتر فإننا هنا سنقوم بتحليل ظاهرة الثقافة التنظيمية وفقاً لأسس مكوناتها الأولية وذلك حتى نفهم فهمها دقيقاً ما يحدث في المنظمات الإدارية الحكومية، بعبارة أخرى ما نحن بصده هنا هو الحديث عن المستويات (المراحل) الثلاثة التي تمر بها نشوء ظاهرة الثقافة التنظيمية.

المستوى الأول : العادات والتقاليد:

تفصح الثقافة التنظيمية عن نفسها من خلال طريقة التصرف، واللبس والتحدث، التي يظهرها الأفراد المنتمين للمنظمة والتي تميزهم عن نظرائهم في المنظمات الإدارية الأخرى ومن هنا تعد العادات والتقاليد الجزء الواضح للعيان من الثقافة التنظيمية فمثلاً يمكن للزائر لجامعتي صنعاء

(1) د. بلال خلف السكارنة، "التطوير التنظيمي والإداري"، عمان، الأردن، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2009م، ص 528.

وذمار أن يلاحظ أن موظفي جامعة صنعاء قد يختلفون في طريقة التصرف والحديث عن نظرائهم في جامعة ذمار وقد يرجع السبب في الاختلاف إلى عدد من الأسباب الظاهرة والخفية التي قد لا تظهر للعيان بسهولة وفي مقدمتها القيم التي يؤمن بها أولئك الموظفين والتي توجه سلوكهم وعاداتهم وطرق تصرفاتهم.

المستوى الثاني: التصورات المسبقة:

تلعب التصورات والقناعات المسبقة التي اكتسبها الأفراد خلال بحوثهم عن حلول لمشاكل واجهوها في الماضي دوراً مهماً في الخروج بحلول للمشاكل التي تنشأ في المواقف المختلفة التي يواجهها الأفراد داخل المنظمات التي يعملون بها، وتظهر أهمية هذه التصورات والقناعات في هذا المستوى عندما يواجه الأفراد مشكله جديدة لم يعهدوها من قبل وليس في القوانين واللوائح الإدارية المتبعة ما يساعدهم على حلها ومن ثم فهم يلجأون في أول الأمر بصورة تلقائية ولا شعورية إلى النظر إلى المشكلة التي يواجهونها من خلال ما لديهم من تصورات وقناعات سابقة ساعدتهم في الماضي وهذا شيء طبيعي فلا يمكن لأي شخص أن يعيش بصورة طبيعية إذا كان سيخضع كل مشكله يواجهها للبحث والتحصيل وفي هذه المرحلة يقوم الأفراد بعملية مقارنة المشكلة على ضوء ما تولد لديهم من تصورات وقناعات سابقة فإذا لم يجدوا خلافاً كبيراً فإنهم في غالب الأحيان سيقومون بما قاموا به في الماضي مع إجراء تعديلات طفيفة تقتضيها طبيعة المشكلة محل البحث وفي حالة الاختلاف الكبير بين قناعاتهم السابقة وبين المشكلة التي يواجهونها يقوم الأفراد بعملية مراجعة تلك⁽¹⁾ التصورات، والقناعات، حتى تتسجم مع الظروف الذاتية والموضوعية التي تقتضيها طبيعة المشكلة محل البحث⁽²⁾.

وفي هذه المرحلة لا نستطيع القول بأننا أمام ما يسمى بظاهرة الثقافة التنظيمية، وذلك لأن الأفراد ما زالوا يقومون بعملية المراجعة لسلوكهم، وتصرفاتهم وقناعاتهم بصورة واعية على ضوء المشاكل التي يواجهونها.

(1) أ.د. خالد محسن الأكوع ويحيى محمد المطهر، الإدارة العامة المعاصرة مادة علمية - المحاضرة الثانية -

ص 34 برنامج الماجستير التنفيذي، مركز تطوير الإدارة العامة - جامعة صنعاء 2007 م.

(2) حسين حريم - مصدر سابق - ص 241.

إلا أن هذه المرحلة تشكل مع ذلك نقطة الانطلاقة، لتشكل ظاهرة الثقافة التنظيمية، والتي تتشكل أساساً كما قلنا في نطاق اللاوعي حيث يقوم الأفراد باختزان بعض التصورات والقناعات التي تثبت فائدتها لديهم في اللاشعور، بحيث تصبح لديهم بمثابة قيم أساسية تحرك سلوكهم في المستقبل.

المستوى الثالث: القيم الأساسية (ما يجب أن يكون):

تعد القيم الشخصية من العناصر الأساسية لثقافة المنظمات فهي تؤثر تأثيراً كبيراً في حياة الأفراد الخاصة والعملية بوصفها إحدى المكونات الأساسية للشخصية، ويشمل تأثيرها سلوك الأفراد، واتجاهاتهم، وعلاقاتهم، وهي بذلك توفر أطارا مهما لتوجيه سلوك الأفراد والجماعات وتنظيمه داخل المنظمة وخارجها إذ تقوم بدور المراقب الداخلي لأفعال الفرد، وتصرفاته، فالقيمة هي ما يعتبره الفرد مهماً وذا قيمة في حياته، ويسعى دائماً أن يكون سلوكه متسقاً ومتوافقاً مع ما يؤمن به من قيم، ولذلك لا يمكن إغفال دراسة القيم الشخصية عند تحليل السلوك الإنساني وفهم السلوك التنظيمي لدى جميع المنظمات⁽¹⁾.

ب- الهيكل الاجتماعي:

إن سلوك الجماعة والعلاقات الشخصية، التي تنشأ بين العاملين في المنظمة يمثلان مصدري قوه هامة تؤثر إلى حد بعيد في أداء المنظمة وقدرتها على تحقيق الأهداف التي أنشئت من أجلها الأمر الذي يتطلب دراسة وتفهم سلوك الجماعات، والنزاع والقوة، والنفوذ فيما بينهم فالجماعات المنظمة إنما توجد بسبب قرارات الإدارة، فالإدارة في المنظمة تنشئ جماعات عمل تتولى تنفيذ وظائف معينة والقيام بمهام محددة ومثل هذه الجماعات عادة يطلق عليها الجماعات الرسمية ولكن غالباً ما تتكون أنواع أخرى من الجماعات وذلك كرد فعل لتصرفات العاملين، وعلاقاتهم الشخصية وتكون غير الرسمية والتي تنشأ لوجود اهتمامات مشتركة، وصدقات بين الأفراد، وبالرغم من أن هذا النوع من الجماعات ينشأ بعيداً عن العمل الرسمي وتدخل الإدارة بصورة مباشرة فإنه يلعب دوراً مؤثراً على الأداء الفردي وكذلك أداء المنظمة ككل وقد يكون

(1) د. يحيى محمد مطهر، مجموعة محاضرات في الماجستير التنفيذي، مركز تطوير الإدارة العامة، جامعة صنعاء، 2009م .

تأثير هذه الجماعات ايجابياً أو سلبياً وهذا يتوقف على الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، وكذلك على المواقف المحيطة بالمنظمة.

القوة أو النفوذ هو واقع في عالم المنظمات، فالقيادات الإدارية تستمد قواها سواء من الهيكل التنظيمي، أو من الأفراد، فالمصدر الأول يتمثل في السلطة الرسمية المخولة لهم، والمصدر الثاني يتمثل في احترام الأفراد وربما إعجابهم بمقدرة وخبرة، وحكمة المدير، وهكذا فإن الإدارة يجب أن تتكيف مع مفهوم القوة كواقع في المنظمة وفي ممارسة الأدوار الإدارية.

6 - التقنية:

تعرف التقنية بأنها المعلومات والمعدات، والأساليب، والعمليات، والمطلوبة؛ لتحويل المدخلات إلى مخرجات في المنظمة. وبعبارة أخرى تشير التقنية إلى الكيفية التي يتم بها أو من خلالها تحويل المدخلات إلى مخرجات من قبل المنظمة، وذلك عن طريق استخدام الوسائل والأساليب والطرق والإجراءات المعتمدة من قبل إدارة المنظمة لإنجاز المهام، والأعمال المختلفة التي يقوم بها جميع العاملين فيها ومن هذا المنطلق تشير التقنية المستخدمة في المنظمة إلى جميع الطرق، والأساليب التي يمكن استخدامها في تحقيق الأداء الأفضل والمميز وذلك من خلال استخدام الأجهزة، والمعدات، وأساليب العمل والحاسبات الالكترونية وأساليب البحوث والتطوير الحديثة وغيرها⁽¹⁾.

ويجب أن يكون وضاحاً الآن من حديثنا في الصفحات السابقة أن المنظمة هي المكان الذي تتجز فيه الأعمال وتستخدم في ذلك الطاقات البشرية، والموارد المادية، والتقنيات والأساليب المختلفة؛ بهدف تحويل المواد الأولية إلى سلع وخدمات يستفيد منها أفراد المجتمع. ولتحقيق الأهداف التي أنشئت من أجلها المنظمة، والمتمثلة في جانب كبير منها بعملية تقديم السلع، أو الخدمات، تحتاج المنظمة إلى استخدام التقنية بمختلف وسائلها وأساليبها ودرجة تطورها لتحويل المدخلات إلى منتجات نهائية يرضى عنها المتعاملين مع المنظمة وعليه فإن التقنية ليست مطلوبة فقط لأداء العمليات الإنتاجية وإنما مطلوبة لكل فعاليات المنظمة المادية والبشرية والمالية والمعلوماتية والإدارية.

(1) أ.د. خالد محسن الأكوع، د. يحيى محمد المطهر، المحاضرة الثالثة، مركز تطوير الإدارة العامة، 2007م .

والتقنية، باختلاف طبيعتها، ودرجة تطورها وتعقيدها في المنظمة، ضرورة أساسية إذ بدون تقنية لا يمكن انجاز المهام والأعمال في عصر يوصف بأنه عصر التقنية والعلوم على اعتبار أن لكل مهمة في المنظمة تقنية محددة لتنفيذها ترتبط بها وتنبثق عن طبيعة تصميمها والغرض منها، ومهما اختلفت التقنية إلا أنها تشتمل بصورة عامة على ما يأتي:

الوسائل الآلية: وهي المعدات و المكنائ والآلات والأجهزة الخ ويعبر عنها بالتقنية المنظورة أو الملموسة.

الأساليب وطرق الأداء: وهي عبارة عن إجراءات العمل، وخطوات الأداء والإجراءات المهنية وأساليب التنفيذ ... الخ ويعبر عنها بالتقنية غير المنظورة أو غير الملموسة.

ومن هذا المنطلق فإن التقنية في جميع المنظمات تتطوي على عنصرين أو مكونين أساسيين هما:

الأول: تقنية الآلة:

والتي تختص بتوفير وسائل الإنتاج، والأداء الأساسية، والمساعدة كالمكنائ، والآلات، والمعدات والأجهزة المختلفة.

الثاني: تقنية العمل:

وتختص بتوفير أساليب الأداء، والإنتاج اللازمة، لقيام العاملين بالأعمال المطلوبة منهم بالشكل الصحيح كأساليب وإجراءات العمل والأداء والتنفيذ⁽¹⁾.

ولأغراض فهم التحليل التي قدمه كوتر يمكن النظر إلى التقنية المستخدمة في المنظمة من خلال ثلاثة مستويات:

الأول: مستوى المنظمة ككل:

وهي تقنية الوسائل، والأساليب الرئيسة، والأساسية المستخدمة، والمعتمدة على صعيد عمليات الأداء، والذي يتجدد بموجبها الأساليب، والإجراءات العامة والذي تنظم عمل المنظمة بصورة عامة، والذي تحدد بالتالي شكل، وطبيعة المنظمة بالمقارنة بالمنظمات الأخرى والذي أطلق عليها كوتر التقنية الأساسية.

الثاني: مستوى مجموعات العمل:

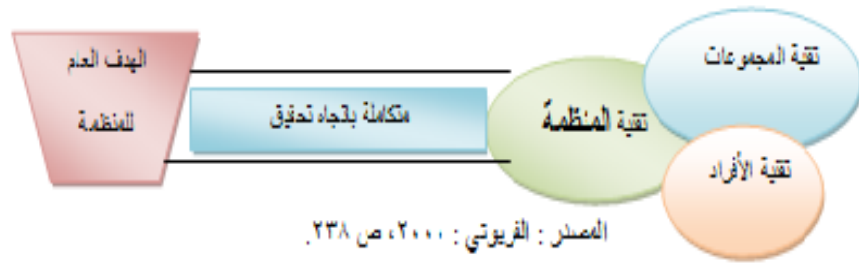
وهي تقنيات الوسائل والأساليب الفرعية المهنية، والفنية التي تحدد أساليب، وإجراءات العمل للمجموعات المتخصصة في المنظمة كالتقنيات التي يستخدمها العاملون في إدارة الإنتاج والتي تميزهم عن زملائهم في إدارة التسويق أو كتلك التي يستخدمها العاملون في قسم الأرشفة والتي تميزهم عن زملائهم في قسم الطباعة والتصوير.

الثالث: مستوى الفرد:

وهي تقنيات الوسائل، والأساليب الفردية التي يستخدمها الأفراد، لأداء أعمالهم وقف المهام المحدد لهم، وتخصصاتهم في المنظمة وهي المتعلقة بالأداء الفردي للأعمال المطلوبة كالتقنيات التي يستخدمها المبرمج أو المحاسب.

إن هذه التقنيات الثلاث المذكورة لا بد أن تعمل في جو من التنسيق كونها مترابطة، ومتداخلة، فيما بينها إذ لا بد لها أن تتكامل مع بعضها في جزء من عملها، بغرض توحيد الإطار التنفيذي للأعمال، وبمعنى آخر أن التقنية المستخدمة في المنظمة لا بد أن تكون مترابطة ومتكاملة مع بعضها باتجاه تحقيق أهدافها.

مستويات التقنية في الشكر رقم (5) المنظمة وتكاملها في تحقيق الهدف:



7- التحالف السائد:

ويمثل العنصر السابع في نموذج تشخيص وتحليل المنظمة كنظام ديناميكي⁽¹⁾ ويشير إلى الخصائص الشخصية للأعضاء المؤثرين والقياديين في المنظمة الذين يتحكمون في عملية صنع القرار، والعلاقات الداخلية فيما بينهم، إضافة إلى الاستراتيجيات التي يتبعونها في سبيل تحقيق أهداف المنظمة التي يسعون إليها.

وفي كل المنظمات توجد ظاهرة القيادة سواء في الجماعات الرسمية، أو الجماعات غير الرسمية فالقادة قد يكونوا مديرين، أو غير مديرين. إن دور القيادة في تحقيق الأداء على مستوى الأفراد والجماعات، و المنظمة ككل أمرا في غاية الأهمية.

وكما نكر كوتر قد تتسع دائرة الأشخاص المؤثرين، لتشمل عشرات الأشخاص، كما هو الحال في المنظمات الكبيرة وقد تضيق لتشمل بضعة أشخاص يعدون بالأصابع كما هو الحال في المنظمات الصغيرة.

ويرى كوتر أنه لكي يمكن التعرف على نوعية، ومدى تأثير مجموعة الأشخاص الذين يكونون التحالف السائد في المنظمة، فعلى المدير أو المحلل الإداري أن يسعى إلى الحصول على إجابات واضحة، ومحددة حول العديد من الأسئلة التي يحتاج إليها فيما يتعلق بالخصائص الشخصية لهم، والأهداف التي يسعون إلى تحقيقها، والاستراتيجيات، والأساليب التي يستخدمونها في هذه الغاية.

(1) د: خالد محسن الأكوع، يحيى محمد المطهر، المحاضرة الثالثة، مركز تطوير الإدارة العامة، جامعة صنعاء، 2007م .

المبحث الثاني

التجارب والممارسات في بعض الدول العربية

اقتصرت التجارب والممارسات على بعض الدول العربية التي تتماثل في ظروفها وسياساتها، ومن تلك الدول مصر والأردن.

1) تجربة مصر في الضريبة العامة على المبيعات:

تعد الضريبة العامة على المبيعات من أهم الضرائب على الإنفاق في مصر، على الرغم من حداثة إدخالها في النظام الضريبي. وهي بالطبع أحدث صور الضرائب السلعية والتي لها تاريخ بعيد في مصر. فمنذ بداية التسعينات قامت مصر بتطبيق ضريبة المبيعات عام 1991م وفرضت الضريبة على المنسوجات، والخيوط القطنية، ثم اتسع نطاقها تدريجياً ليشمل السلع المستوردة أسوة بفرضها على السلع المنتجة محلياً (كانت تسمى ضرائب الإنتاج)، ولكن يشترط ألا تزيد عن 2% من قيمة السلع المستوردة، وفي حدود ضرائب الإنتاج على السلع المحلية المماثلة بالنسبة للمشروبات والمأكولات والأدوات المعمارية، واستمر تطور هذه الضرائب بالقانون رقم (123) لسنة (1981م) وهو القانون الذي ضم مختلف أنواع هذه الضرائب السلعية وقواعد تحصيلها، وبعد إدخال بعض التعديلات على هذا القانون عام 1982م، بلغ عدد السلع الخاضعة للضريبة (124) سلعة على سبيل الحصر، تضمنتها أربع مجموعات رئيسة على النحو التالي:

المواد الغذائية والمشروبات غير الكحولية، سلع متنوعة غير غذائية، سلع كماليه، سلع إنتاجية ووسيلة⁽¹⁾.

وتتكون العناصر الخاضعة للضريبة من الإيرادات الآتية:

أ- المنتجين الصناعيين الذين يمارسون (بصورة اعتيادية أو عرضية، بصفة رئيسة أو تبعية) أي عمليات تصنيعية ويدخل في ذلك الأسر المنتجة المسجلة بوزارة الشؤون الاجتماعية.

(1) د. عبد العزيز السوداني، "البناء الضريبي"، قسم المالية العامة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية 1996، ص35.

ب-موردي الخدمات: وهم الذين يقومون بتوريد، أو أداء الخدمات الخاضعة للضريبة على المبيعات متى بلغ أو تجاوز قيمة مبيعاتهم من السلع الصناعية المنتجة محلياً (الخاضعة أو المعفاة من الضريبة) (54) ألف جنيه خلال الاثني عشر شهراً السابقة على تاريخ العمل بالقانون.

ج-المستوردون: وهم الذين يقومون باستيراد السلع، أو الخدمات من الخارج بغرض الاتجار فيها، وهم الذين تطبق عليهم الضريبة في مرحلته الأولى، والتي طبقت بدءاً من 1992م.

وقد ألزم القانون الضريبي المكلفين بالتسجيل ومسك الدفاتر وتقديم الإقرار.

أما السمات المميزة للضريبة العامة على المبيعات فهي كالتالي:

أ- الضريبة العامة على المبيعات ضريبة غير مباشرة: يقع عؤها على المستهلك النهائي، وإن كان المكلف بسدادها هو المنتج، أو المستورد، أو التاجر.

ب-ضريبة نوعية وقيمية: تفرض بصورة نوعية على السلع التي تحقق حصة كبيرة كالمشروبات والسجائر، والمياه الغازية، والشاي، من السلع شائعة الاستعمال، والتي كانت تحقق حصة ضريبية عالية في ظل ضرائب الاستهلاك، وضرائب قيمية على السلع الأخرى تتراوح أسعارها بين الصفر على الصادرات إلى 5% على السلع الضرورية إلى 25% على السلع التي تزداد عليها المرونة الداخلية أما الخدمات فتتراوح أسعارها بين 5% إلى 10%.

ج-ضريبة عامة على السلع: الأصل في السلع أنها جميعها خاضعة للضريبة إلا ما ينص القانون على استثنائها، ولهذا فالهدف من هذه الضرائب إيرادي أساساً، حيث تتسع لقاعدة هذه الضريبة بصورة يمكن للحكومة من المساهمة في سد عجز الموازنة العامة بصورة غير تضخمية.

د- ضريبة عينية: تسري على السلع والخدمات دون النظر إلى الأشخاص الذين يستهلكونها، وإن كانت هناك بعض الإعفاءات، والسعر المنخفض للسلع الضرورية التي يستهلكها أصحاب الدخل المحدود.

هـ-ضريبة على القيمة المضافة: وستظهر هذه الخاصية بصورة واضحة عند تطبيق المراحل الثانية والثالثة من هذه الضريبة.

جدول (2) ابرز ملامح التجربة المصرية في تطبيق ضريبة القيمة المضافة

بيان	التوصيف / الشرح
النشأة	أحل المشرع المصري الضريبة العامة على المبيعات محل الضريبة على الاستهلاك حيث تنص المادة الثانية من قانون الضريبة العامة على المبيعات (قانون (11) لسنة 1991م) ((يلغى القانون رقم (123) لسنة 1981م بإصدار قانون الضريبة على الاستهلاك"، وفي المادة الثالثة "يستبدل بعبارة مصلحة الضرائب على الاستهلاك"، أينما وردت في القوانين والقرارات واللوائح المعمولة بها عبارة "مصلحة الضرائب على المبيعات)).
الهدف	تحقيق الفعالية من خلال زيادة حصيلة الضرائب في مصر، حيث وصلت حصيلة الضريبة العامة على المبيعات في سنة (1993-1994م) إلى نحو (8.1) مليار جنيه، أي بنسبة (27.6%) من إجمالي الحصيلة الضريبية، وفي سنة (1999م) وصلت حصيلة ضريبة المبيعات إلى نحو (16.5) مليار جنيه أي بنسبة (31.75%) من إجمالي الحصيلة الضريبية.
ابرز الخطوات والإجراءات التي تم اتخاذها	تم تطبيق القانون رقم (11) لسنة 1991م على ثلاث مراحل: المرحلة الأولى: ويكلف فيها المنتج الصناعي، والمستورد ومؤدي الخدمة بتحصيل الضريبة وتوريدها للمصلحة. المرحلة الثانية: ويكلف فيها المنتج الصناعي، والمستورد، ومؤدي الخدمة، وكذلك تاجر الجملة بتحصيل الضريبة وتوريدها للمصلحة. المرحلة الثالثة: ويكلف فيها المنتج الصناعي، والمستورد، ومؤدي الخدمة وتاجر ¹ الجملة وكذلك تاجر تاجر التجزئة بتحصيل الضريبة وتوريدها للمصلحة.
ابرز مميزات التجربة المصرية	أنها ضريبة إقليمية، حيث تفرض الضريبة على السلعة حال دخولها البلاد و بيعها داخليا . إنها ضريبة نسبية ونوعية معا . إنها ضريبة غير مباشرة نظرا لإمكانية نقل العبء الضريبي من مكلف إلى المستهلك النهائي. إنها ضريبة تتميز بالسهولة والبساطة. إنها ضريبة إيرادية وهدفها الأول والوحيد هو الحصول على موارد للدولة.
ابرز المكونات / الممارسات التي يمكن الاستفادة منها في اليمن	يمكن الاستفادة من التجربة المصرية من خلال القيام بتطبيق قانون الضريبة العامة على المبيعات المعدل برقم (42) لسنة 2005م، بعد إدخال التعديلات القانونية على المطعون عليها أمام الدائرة الدستورية على ثلاث مراحل: المرحلة الأولى يتم تطبيقها على المنتجين المحليين وعملية الاستيراد، ومؤدي الخدمة، وتكليفهم بتحصيل الضريبة، وتوريدها إلى مصلحة الضرائب . المرحلة الثانية: ويكلف فيها المنتج الصناعي والمستورد ومؤدي الخدمة وتاجر الجملة بتحصيل الضريبة وتوريدها للمصلحة. المرحلة الثالثة: ويكلف فيها المنتج الصناعي والمستورد ومؤدي الخدمة وتاجر الجملة وكذلك تاجر التجزئة بتحصيل الضريبة وتوريدها للمصلحة .

(1) د.يونس أحمد البطريق، "النظم الضريبية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998، ص 28.

2) تجربة الأردن في تطبيق ضريبة القيمة المضافة:

الفعالية التنظيمية في ضريبة القيمة المضافة بالأردن

جاءت ضريبة القيمة المضافة في الأردن ضمن حزمة من برامج الاصطلاح المالي الشامل، الذي دشنته الحكومة في أوائل التسعينيات من القرن العشرين، شملت البدء في تخفيض الرسوم الجمركية توجهاً استجابة لاتفاقية التجارة الحرة مع بلادها، وإلغاء بعض الضرائب القائمة مثل ضريبة الاستهلاك، وإعادة هيكلة ضرائب أخرى مثل ضريبة الدخل ورسوم الموكوس، وضريبة القيمة المضافة هي إحدى الضرائب غير المباشرة التي يعول عليها كمصدر ثابت ومتنامي لإيراد الخزينة العامة.

أدخلت الأردن نظام ضريبة القيمة المضافة عام 1994م تحت مسمى الضريبة العامة على المبيعات، على أمل أن تستفيد من التجربة المصرية في هذا المجال، إذ قامت مصر بتطبيق ضريبة المبيعات عام 1991م، ولم يكن للأردن آنذاك معرفة كافية بذلك، فأرسلت وفداً إلى مصر مكث مدة أسبوعين أطلع خلالها على التجربة المصرية، ونقل بعض الخبرات في مجال تطبيق ضريبة المبيعات. وعند التطبيق الفعلي للضريبة ظهرت هناك بعض الثغرات في القانون أدت إلى إدخال تعديلات متكررة عليه⁽¹⁾.

بعد ذلك قررت الحكومة الأردنية الاطلاع على تجارب دول أخرى في هذا المجال فأرسلت في أواخر عام 1995م وفداً آخر إلى المملكة المتحدة لمدة ثلاثة أشهر للاطلاع على تجربتها، والاستفادة منها في تطوير النظام الضريبي المحلي، وعند العودة باشرت الحكومة الأردنية في صياغة مسودة قانون ضريبي عصري يستند إلى المبادئ العالمية لنظام ضريبة القيمة المضافة. وقد استمرت الصياغة قرابة الخمس سنوات، حيث أقر أخيراً هذا القانون في عام 2000م، وأصبح نافذاً في الأول من كانون ثاني لعام 2001م وهو القانون رقم (36) لسنة 2000م. ومع استمرار التعديل على هذا القانون لكن بوتيرة أقل حتى يومنا هذا. علماً بأن القانون الإداري الأصلي الذي أقر في عام 1994م لم ينفذ حتى الآن إنما جرى التعديل عليه فقط.

(1) المنتدى المصري للمحاسبين القانونيين ، دراسة منشورة على الانترنت .

كانت الأردن في البداية أمام خيارات في أن تطبق الضريبة على مرحلة واحدة أم على عدة مراحل لكنها رأت أن يكون التطبيق على مرحلتين، حتى يتم الانتقال تدريجياً إلى النظام الجديد، ليتم استيعابه من قبل الفعاليات الاقتصادية، والمواطنين على حد سواء. المرحلة الأولى ضمت المستورد، والصانع وبعضاً من مؤدي الخدمات، واستمرت ستة سنوات. أما المرحلة الثانية، فامتدت، لتشمل جميع الحلقات التجارية بدءاً بالمستورد وحتى تاجر التجزئة، وبدأت في الأول من كانون ثاني لعام 2001م. إذا ما قورنت بالتجربة المصرية واللبنانية على سبيل المثال نجد أن مصر طبقت ضريبة المبيعات على ثلاثة مراحل ابتدأت بالمستورد، ثم تاجر الجملة ثم تاجر التجزئة أخيراً. أما لبنان فطبقت ضريبة القيمة المضافة على جميع المراحل منذ البداية.

لم تكن ضريبة المبيعات في جوهرها ضريبة جديدة إنما هي ضريبة إحلالية استمراراً للضرائب غير المباشرة التي سبقتها. والاختلاف كان ينحصر دائماً في طبيعة وملاح النظام الضريبي المطبق. فقد بدأت الضرائب غير المباشرة في الأردن عام 1962م بقانون الجمارك والمكوس، تلاه قانون ضريبة الإنتاج عام 1971م، ثم قانون ضريبة الاستهلاك رقم (34) لسنة 1988م. وجاءت ضريبة المبيعات عام 1994م لتحل محل ضريبة الاستهلاك.

جدول (3) أبرز ملامح التجربة الأردنية في تطبيق ضريبة القيمة المضافة

بيان	التوصيف / الشرح
النشأة	أدخلت الأردن نظام ضريبة القيمة المضافة عام 1994م تحت مسمى الضريبة العامة على المبيعات.
الهدف	تطوير ضريبة القيمة المضافة وهي إحدى الضرائب غير المباشرة التي يعول عليها الأردن كمصدر ثابت، ومتنامي، لإيراد الخزينة، كون ضريبة القيمة المضافة فيها المصدر الأول للإيراد، إذ ترفد الخزينة بأكثر من ثلث الإيرادات الإجمالي للدولة.
أبرز الخطوات والإجراءات التي تم اتخاذها	ارتأت في البداية أن تستفيد من التجربة المصرية في هذا المجال، إذ قامت مصر بتطبيق ضريبة المبيعات عام 1991م ولم يكن للأردن آنذاك معرفة كافية بهذه الضريبة. فأرسلت وفداً إلى مصر لمدة أسبوعين أطلع خلالها على تجربتها الضريبية ونقل بعض الخبرات إلى الأردن في مجال تطبيق ضريبة المبيعات ⁽¹⁾ . وعند التطبيق الفعلي للضريبة ظهرت هناك بعض الثغرات في القانون أدت إلى إدخال تعديلات متكررة عليه. بعد ذلك أرسلت في أواخر عام 1995م وفداً آخر إلى المملكة المتحدة لمدة ثلاثة شهور؛ للاطلاع على

(1) المنتدى المصري للمحاسبين القانونيين، دراسة منشورة على الانترنت.

بيان	التوصيف / الشرح
	تجربتها، والاستفادة منها في تطوير النظام الضريبي الأردني .. وقد استمرت الصياغة لثلاثة خمس سنوات حتى أقر هذا القانون في عام 2000م وأصبح نافذاً في الأول من كانون ثاني لعام 2001م وهو القانون رقم (36) لسنة 2000م.
أبرز مميزات التجربة الاردنية	نالت الأردن في البداية أمام خيارات في أن تطبق الضريبة على مراحل واحدة أم على عدة مراحل فارتأت أن يكون التطبيق على مرحلتين. المرحلة الأولى ضمت المستورد والصانع وبعضاً من مؤدي الخدمات واستمرت ست سنوات أما المرحلة الثانية فامتدت لتشمل جميع الحلقات التجارية بدءاً بالمستورد وحتى تاجر التجزئة وبدأ العمل به في الأول من كانون ثاني لعام 2001م. وقدرت الإيرادات الضريبية في موازنة 2009م بحوالي 3.257.414 مليون دينار، ما يعادل 68% من الإيرادات المحلية، وهي نسبة مرتفعة من حيث المبدأ. كما يلاحظ إن نسبة نمو الإيرادات الضريبية خلال الأعوام الخمس الماضية، تقدر بحوالي 450% بينما الإيرادات غير الضريبية حوالي 350%.
أبرز المكونات / الممارسات التي يمكن الاستفادة منها في اليمن	يجب علينا عند التطبيق الفعلي أن نحدد نقاط للضعف، وتحديد بعض الثغرات للوصول إلى تشخيص المشكلة، أو المشاكل، ومن ثم عمل المعالجات اللازمة من خلال الاستعانة بالتجربة في المملكة الأردنية الهاشمية مثلاً، والاستفادة منها في تطوير النظام الضريبي، وكذلك تجربة جمهورية مصر العربية، في تطبيق الضريبة العامة على المبيعات وكذلك تطوير الضرائب الأخرى كون التجريبتين المشار إليهما أظهرتا نجاحاً ويمكن الاستفادة من هما، بالإضافة إلى الاستفادة من الجوانب التشريعية في تصحيح المواد الدستورية التي كانت مثار خلاف بين المصلحة، والمكلفين ممثلين في الغرف التجارية والصناعية .

جدول رقم (4) يبين نمو الإيرادات المحلية 2003م - 2009م:

نسبة نمو الإيرادات	2009 مقدر	2008(1)	2007	2006	2005	2004	2003	التصنيف
29%	4782.9	4374.6	3628	3164	2562	2147	1676	الإيرادات المحلية
3%	3257.4	2758.1	2472	2134	1766	1429	1083	الإيرادات الضريبية
2%	1525.5	1616.5	1156	1031	796	718.4	592.3	الإيرادات غير الضريبية
المصدر: وزارة المالية								
ضمن مبلغ 354.5 مليون دينار إيرادات غير متكررة والتي تشمل ارض ميناء العقبة(1)								

يتضح من الجدول المبين أعلاه تسارع نمو الإيرادات الضريبية خلال الأعوام ما بين 2003-2009 الماضية، وزيادة العبء الضريبي، فقد نمت الإيرادات الضريبية بشكل ملموس إذ بلغت مقارنة بـ (1083.3) مليون دينار قفزت إلى 3257.4 مليون دينار عام⁽¹⁾.

(1) د. كمال محمد المغربي، "الإدارة أصالة المبادئ، ووظائف المنشأة مع حداثة وتحديات القرن الحادي والعشرين"، 2007م، ص560.

المبحث الثالث

الدراسات السابقة

تناولت الدراسات السابقة موضوع الضريبة العامة على المبيعات، ومشاكل تطبيقها، والمشاكل التشريعية المتعلقة بقانون الضريبة العامة على المبيعات رقم (19) لسنة 2001م، والمعدل بالقانون رقم (42) لسنة 2005م، والتي تحول دون النجاح في تطبيقها على المبيعات وتحتوي على إحدى عشر مشكله، المشاكل المتعلقة بأداء الإدارة الضريبية ومشاكل متعلقة بالأداء الوظيفي (الموارد البشرية)، ومشاكل تتعلق بإجراءات الحصر الضريبي، ومشاكل تتعلق بالتهرب الضريبي، ومشاكل تتعلق بالجهات ذات العلاقة بتطبيق الضريبة منها مصلحة الجمارك، الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، والهيئة العامة للاستثمار، والغرف التجارية والصناعية وهي التي تحول دون تطبيق الضريبة العامة على المبيعات.

ويوضح الجدول رقم (5) أهم تلك الجوانب.

1 - دراسة بعنوان الضريبة العامة على المبيعات ومشاكل تطبيقها في اليمن⁽¹⁾.

اسم الباحث	د / حسن سعيد الصبري - كلية التجارة جامعة صنعاء 2010 م
المنهجية	اتبع الباحث في الدراسة المنهج الوصفي التحليلي الذي تناول كافة المشاكل التي تقف سدا منيعاً أمام تطبيق الضريبة العامة على المبيعات وتحليلها.
أسلوب جمع البيانات	اعتمد الباحث على العديد من المصادر الأولية والثانوية، لجمع البيانات ومنها الدراسة الميدانية، وعرض نتائج المشاكل التشريعية وتحليلها، والمشاكل المتعلقة بالإدارة الضريبية وتحليلها، وعرض نتائج المشاكل المتعلقة بالجهات ذات العلاقة بتطبيق الضريبة العامة على المبيعات وتحليلها، وعرض نتائج متعلقة بالمكلفين بأداء الضريبة وتحليلها.
أوجه الاتفاق والاختلاف مع الباحث	تعتبر الضريبة العامة على المبيعات الهم الشاغل لمصلحة الضرائب و للحكومة بصفة عامة والصادرة بالقانون رقم (19) لسنة 2001م والمعدل بالقانون رقم (36) لسنة 2002م، والقانون رقم (42) لسنة 2003 م، والقانون رقم (14) لسنة 2004م، والقانون رقم (42) لسنة 2005م على أن يتم البدء بسريانه من تاريخ 2005/7/18م، وحتى تاريخ إعداد هذا البحث لم يطبق القانون بكافة مراحله بسبب المشاكل التي أشار إليها الباحث في دراسته ويوجد أوجه اتفاق في كافة الجوانب التي أشار إليها في أطروحته.

(1) د.حسن سعيد الصبري، "المشاكل التي تعيق تطبيق قانون الضريبة العامة على المبيعات"، جامعة دمشق دكتوراه في المحاسبة "دراسة ميدانية" 2010 م .

اسم الباحث	د / حسن سعيد الصبري - كلية التجارة جامعة صنعاء 2010 م
ابرز المواضيع التي تم الاستفادة منها	جميع المواضيع ذات أهمية كبيرة كونها مرتبطة بالمشاكل التي تقف أمام تطبيق الضريبة العامة على المبيعات، بالإضافة إلى تحديات تواجه تطبيقها على مبيعات التجارة الالكترونية حيث يواجه هذا التطبيق تحديات كبيرة لم تطرق من قبل القيادات في مصلحة الضرائب حتى إعداد هذا البحث.
ابرز الاستنتاجات والتوصيات ذات العلاقة بالبحث	ابرز النتائج ان المشاكل التشريعية المتعلقة بقانون الضريبة العامة على المبيعات، قد بلغ الوسط الحسابي الإجمالي لهذه المشاكل (40,97) في حين ان الوسط الفرضي هو (33) ومن ابرز المشاكل عدم مسك دفاتر وسجلات، ومن ابرز التوصيات ضرورة تكثيف جهود الإدارة الضريبية بشأن توعية المكلفين بقانون الضريبة العامة على المبيعات، ضرورة التزام الإدارة الضريبية بتنفيذ قانون الضريبة العامة على المبيعات بكافة مراحله.

التقييم وإدراكا من الباحث بأهمية المشاكل التي تعيق تطبيق وتنفيذ الضريبة العامة على المبيعات فقد قام بعمل خطة تطويرية يمكن أن تساعد مصلحة الضرائب والادارات الضريبية من تطوير أدائها مستقبلا وبما من شأنه تحقيق الأهداف التنموية في البلاد.

من جهة أخرى، فإن عنوان هذا البحث قد انطبق مع محتوياته، وموضوع الدراسة محدد وواضح، ولا يوجد أي تناقض في الحثيات والمعلومات التي وردت فيه، كما أن الجداول والأشكال والصور التي احتواها كافية لدعم النتائج التي توصل إليها، وقد عكست هذه الدراسة الواقع الذي تعيشه مصلحة الضرائب في الجمهورية اليمنية على أكمل وجه.

2- دراسة بعنوان ظاهرة التهرب الضريبي (أسبابها، أثارها، ووسائل معالجتها) دراسة نظرية تطبيقية في الجمهورية اليمنية للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة صنعاء 2008م⁽¹⁾. الموضح في الجدول (6).

اسم الباحثة	رحاب خالد عبدالعزيز نعمان الذبحاني
المنهجية	اختارت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي، والذي يعتمد على أسلوبين من أساليب البحث العلمي وهما: 1- أسلوب الدراسة النظرية 2- أسلوب الدراسة الميدانية.
أسلوب جمع البيانات	أسلوب الدراسة النظرية : وذلك من خلال الرجوع إلى الأدبيات، والمراجع العلمية والدوريات والدراسات السابقة المتاحة وذات الصلة بموضوع الدراسة أسلوب الدراسة الميدانية : تتمثل بالمعلومات الميدانية التي جمعت: باستخدام الأساليب

(1) رحاب خالد عبد العزيز نعمان الذبحاني، "ظاهرة التهرب الضريبي"، 2008م

اسم الباحثة	رحاب خالد عبدالعزيز نعمان الذبحاني
	<p>الآتية:</p> <p>- المقابلات الشخصية - استمارة الاستبيان وهي أداة الدراسة الرئيسة وتتضمن ثلاثة محاور</p> <p>الأول : أسئلة حول أسباب التهرب الضريبي الثاني : أسئلة حول آثار التهرب الضريبي</p> <p>والثالث : أسئلة حول العوامل التي تساعد في التقليل من التهرب الضريبي.</p>
<p>أوجه الاتفاق والاختلاف مع الباحث</p>	<p>أوجه الاتفاق بان التهرب الضريبي احد الموضوعات الهامة والحيوية التي تستحق الدراسة والبحث العلمي الجاد لاعتبارات كثيرة اقتصادية واجتماعية وسياسية، حيث أن التهرب الضريبي ليس إلا نتيجة للعديد من العوامل المتداخلة التي تتمثل بالتخلف الاقتصادي، وضعف الوعي الاجتماعي، وعدم الامتثال، والالتزام الأخلاقي بدفع الضرائب من طرف المكلفين، لأسباب ومبررات مختلفة مما ينجم عنه جملة من الآثار السلبية على المجتمع وبالتالي إضعاف دور الدولة، كما انه لا يوجد اختلاف مع الباحثة كون التهرب مشكله المجتمع اليمني كله.</p>
<p>ابرز المواضيع التي تم الاستفادة منها</p>	<p>آثار التهرب الضريبي ما يلي : عدم تحقق العدالة الاجتماعية - زيادة نمو معدلات الاقتراض والدين العام للدولة - تدني مستوى الخدمات التي تقدمها الدولة للمجتمع - ضعف قدرة الدولة على القيام بواجباتها، فقدان الدولة لجزء من إيرادات كان سيخدمها في تغطية العجز، ورفع مستوى النمو الاقتصادي - زيادة معدل التضخم بإصدار أوراق نقدية تغطي العجز في الموازنة العامة للدولة نتيجة التهرب - شعور المكلفين الملتزمين بالظلم مما قد يدفعهم إلى عدم التمسك بالتزاماتهم مما يوسع حجم التهرب الضريبي - زيادة الفجوة بين المكلفين، والإدارة الضريبية وانعدام الثقة بينهم نتيجة الفساد القائم.</p>
<p>ابرز الاستنتاجات والتوصيات ذات العلاقة بالبحث</p>	<p>تخلف واقع الإدارة العامة للضرائب، وقصور واضح في المهام، والأنشطة الإدارية والمحاسبية والفنية والرقابية التي تضطلع بها أجهزة الإدارة الضريبية على مستوى الوحدة التنفيذية وكافة المكاتب العامة في المحافظات.</p> <p>ضعف العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية يشكل أهم أسباب التهرب الضريبي.</p> <p>إصلاح التشريع الضريبي عن طريق وضع الصياغة القانونية السليمة، بعد استبعاد الأحكام التي قد تكون متعسفة ويستحسن في هذا المجال أن يشترك الفقه القانوني والمحاسبي مع الفقه الاقتصادي والمالي في إقامة هذه النصوص التشريعية للعمل على سد الثغرات، وتصحيح الاختلالات وحسم الخلافات الفقهية عند التطبيق.</p>

أهم النتائج التي توصلت إليها الباحثة هي ما يلي:

- 1- ضرورة الاهتمام بالعدالة الضريبية في المقام الأول بحيث تتم المساهمة في دفع الضرائب من خلال المقدرة الحقيقية، والتكلفية للمكلفين، وذلك بتتبع مراجعة أسعار الضرائب وحدود الإعفاءات.
- 2- ضرورة تطبيق القوانين الضريبية من خلال إشراك القطاع الخاص ومنظمة المجتمع المدني وفي مقدمة ذلك وزارة المالية ومصلحة الضرائب في كافة القوانين والتشريعات الضريبية من خلال بناء جسو الثقة بين الإدارة الضريبية، والمكلف وإشراك الغرف التجارية، والمجالس المحلية في سبيل التوعية بأهمية الضريبة للدولة، وإخطار التهرب الضريبي⁽¹⁾.
- 3- نظراً للزيادة الشديدة في نسبة التهرب فإن الأمر يحتاج إلى إعادة النظر في أجهزة مكافحة التهرب والتحريات، بحيث يتم تدريبهم على أعلى ما وصلت إليه الأجهزة المماثلة في العالم.
- 4- وتتميز هذه الدراسة كونها تتطرق إلى موضوع التهرب الضريبي بشكل موسع سواءً من حيث تحليل بعض أسبابها وآثارها العامة، كما تتطرق إلى المشاكل التي تعيق تطبيق قانون الضريبة العامة على المبيعات منها مشاكل تشريعية، ومشاكل متعلقة بالإدارة الضريبية ومشاكل متعلقة بالجهات ذات العلاقة وأخرى متعلقة بالمكلفين المعنيين بتطبيق القانون.

(1) الذ بحاني، رحاب خالد عبد العزيز (2008م)، "ظاهرة التهرب الضريبي"، رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم المالية والمصرفية، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، صنعاء.

3- دراسة بعنوان: تأثير النظام الضريبي على حصيله الإيرادات الضريبية⁽¹⁾.

سعت هذا الدراسة إلى معرفة تأثير النظام الضريبي على حصيله الإيرادات الضريبية التي تدار بها مصلحة الضرائب في الجمهورية اليمنية والتي تشكل أهمية قصوى بالنسبة لعوائد الخزانه العامة للدولة، وإلى أي مدى تتحقق الأهداف المطلوبة في إدارتها من خلال دراسة وتحليل حجم الطاقة الضريبية وما تأثيرها على حصيله الإيرادات الضريبية وتهدف إلى إتباع في وضع النظام والمعدلات الضريبية من أجل الوصول إلى أكبر حصيله ضريبية بأقل الأضرار الممكنة، وقد استعان الباحث في تقييم الإيرادات الضريبية لمصلحة الضرائب اليمنية من خلال قياس الطاقة الضريبية في الاقتصاد اليمني للفترة محل الدراسة تم الاعتماد على الدراسة القياسية للطاقة الضريبية للباحث د/ مصطفى حسين المتوكل والتي تعتمد على متوسط دخل الفرد ودرجة الانفتاح الإقتصادي (نسبة قيمة الواردات إلى الناتج القومي الإجمالي) وتوصلت تلك الدراسة إلى نموذج المعادلة الخطية الآتية:

$$T/Y = 0.03589 + 0.4089703 \text{ i/Y} + 0.0000426 \text{ YP}$$

$$Y/P = \text{نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج القومي الإجمالي.}$$

$$YP = \text{متوسط الدخل السنوي للفرد.}$$

$$I/P = \text{نسبة الواردات إلى الناتج القومي الإجمالي.}$$

وقدم هذا البحث تحليلاً لبيانات تم جمعها من مصادر مختلفة كالتقارير والإحصاءات الحكومية، ومن خلال إجراء المقابلات مع عينة طبقية لمجتمع البحث قام الباحث باختيارها بشكل جيد وبما يغطي كافة الجوانب المتعلقة بموضوع البحث، وقد نفذت الدراسة في العام 2011م، وتوصلت الدراسة إلى الأسباب التي تحد من تحقيق الأهداف التي أنشئت من أجلها، وقد قام الباحث بعمل

(1) محمد سيف حمود المخلافي، "تأثير النظام الضريبي على حصيله الإيرادات الضريبية، دراسة حالة مصلحة

الضرائب، بحث تكميلي لمتطلبات درجة الماجستير التنفيذي، غير منشور، مركز تطوير الإدارة العامة،

جامعة صنعاء، أبريل 2011م.

خطة تطويرية لمصلحة الضرائب وفق أفضل التجارب والممارسات الناجحة وبما يساعد على تحقيق أهداف التنمية في الجمهورية اليمنية.

الجدول رقم (7) يوضح معدل الطاقة الضريبية المقدرة والحصيلة الضريبية خلال الفترة محل الدراسة.

جدول رقم (7) يبين معدل الطاقة الضريبية والحصيلة الضريبية والفاقد الضريبي

السنوات	الناتج المحلي الإجمالي (مليون ريال) *	معدل الطاقة الضريبية المتاحة %	مبلغ الضريبة وفقاً للطاقة الضريبية المتاحة (مليون ريال) *	المحصل الفعلي (مليون ريال) **	العبء الضريبي %	حجم الفاقد الضريبي (مليون ريال)	نسبة الفاقد الضريبي %
2005	3.646.557	18.27	667.320	215.735	5.9	451.585	67.7
2006	4.495.179	19.21	863.074	266.050	5.9	597.024	69.2
2007	5.144.564	20.9	1.075.214	315.414	6.1	759.800	70.7
2008	6.203.046	22.2	1.377.076	371.434	6	1.005.642	73.0
2009	6.069.598	20.0	1.213.920	409.552	6.7	804.368	66.3
الإجمالي	25.558.944	-	5.169.604	1.578.185	-	804.368	-
لمتوسط السنوي	5.111.789	20.1	1.039.321	315.637	6.12	3.618.419	69.4

المصدر: (الاحصاء، 2006م - 2010م) ** المصدر (وزارة المالية من 2006-2010م).

من الجول السابق يتضح التالي:

1. بلغ المتوسط السنوي للطاقة الضريبية للإقتصاد اليمني خلال فترة الدراسة (20.1%) من الناتج القومي الإجمالي، وبلغ أعلى معدل للطاقة الضريبية (22.2%) بينما توزعت بقية المعدلات بين هاتين القيمتين، ووفقاً لتلك المعدلات قدرت الضرائب الممكن تحصيلها من دافعي الضرائب إجمالي مبلغ (5.196) مليون ريال بمتوسط سنوي قدره (1.039) مليون ريال.
2. بلغ إجمالي الحصيلة الضريبية الفعلية (1.578) مليون ريال بمتوسط سنوي (315.6) مليار ريال بنسبة (6.12%) من الناتج المحلي الإجمالي بنسبة (30.6%) من إجمالي الطاقة الضريبية المقدرة.
3. قدر إجمالي الفاقد الضريبي مبلغ (3.618.4) مليار ريال بمتوسط سنوي (723.7) مليار ريال بنسبة (69.4%) من إجمالي الطاقة الضريبية المقدرة.

من التحليل السابق يتضح:

قدرت معدلات الطاقة الضريبية للاقتصاد اليمني الممكن تحصيلها من دافعي الضرائب دون أن يترتب عليها أضرار بالحياة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية نسبة (20.1%) بينما بلغت الحصيلة الفعلية نسبة (6.12%) بفقد ضريبي قدر بـ(13.98%) وهو ما يشير إلى عدم استغلال كامل الطاقة الضريبية المقدرة وهو ما يؤثر على تدني حصيلة الإيرادات الضريبية.

والجدول رقم (8) يوضح عملية التقييم لهذه الدراسة ومدى الاستفادة منها.

الجدول رقم (8)						
تقييم بحث محمد سيف حمود المخلافي						
عنوان البحث						اسم الباحث
تأثير النظام الضريبي على حصيلة الإيرادات الضريبية.						محمد سيف حمود المخلافي
التقييم العام للبحث						
معايير التقييم ودرجة توفرها (عالية/ متوسطة/ متدنية)						مكونات البحث
الوضوح/ الدقة	الكفاية	الكفاءة	الواقعية	الفعالية	الإضافة النوعية	
عالية	عالية	عالية	عالية	عالية	عالية	المقدمة
عالية	عالية	عالية	عالية	عالية	عالية	الأسئلة/ الأهداف/ الأهمية
عالية	عالية	عالية	عالية	عالية	عالية	المنهجية
عالية	عالية	عالية	عالية	عالية	عالية	التعريفات الإجرائية/ المتغيرات
عالية	عالية	عالية	عالية	عالية	عالية	الإطار النظري
عالية	عالية	عالية	عالية	عالية	عالية	مكونات التحليل والتشخيص
عالية	عالية	عالية	عالية	عالية	عالية	الاستنتاجات/ التوصيات/ خطة التطوير
مدى الاستفادة من البحث						
<p>أبرز أوجه الاتفاق والاختلاف مع البحث الحالي</p> <p>يتفق هذا البحث مع البحث الحالي الذي نحن بصدد من ناحية إن كليهما يدرس تأثير الإيرادات الضريبية والاختلال التي تعاني منها، ومن ناحية أخرى فإنه تم استخدام نفس المنهجية للدراسة .</p> <p>ويختلف هذا البحث عن البحث الحالي الذي نحن بصدد في المنظمة التي تم قياس الفعالية التنظيمية لها، فهذا البحث يقيس لا يتبع منهجية كوتر لتطوير الفعالية التنظيمية في مصلحة الضرائب كحالة دراسية له، أما البحث الذي نحن بصدد فهو يقيس الفعالية التنظيمية لمصلحة الضرائب اليمنية وقد اخذ ديوان عام المصلحة كحالة دراسة.</p>						

الجدول رقم (8) تقييم بحث محمد سيف حمود المخلافي	
أبرز المكونات التي تم الاستفادة منها في البحث الحالي	تم الاستفادة من المنهجية المتبعة في تحليل الطاقة الضريبية وتحديد الفاقد الضريبي، ومن الكيفية التي تم بواسطتها تحليل مختلف عناصر معدلات الطاقة الضريبية، والحصيلة الضريبية، والفاقد الضريبي، في تلك الجهة.
الإضافة النوعية للبحث الحالي	سناحول في هذا البحث التحقق من مدى قدرة مصلحة الضرائب على تحقيق أهدافها من خلال قياس فعاليتها التنظيمية.
المصدر: إعداد الباحث من واقع تقييمه للبحث، مستعينا بالدليل الإجرائي لإعداد بحث التخرج في موضوع تطوير الفعالية التنظيمية والذي أعده الأستاذ الدكتور خالد محسن الاكوع، مدير مركز تطوير الإدارة العامة، جامعة صنعاء، ص11.	

التقييم: وضع الباحث عنوان لمشكلة جديرة بالاهتمام والدراسة البحثية، وقد وفق في تحديد زمن الدراسة حيث عملت في وقت تعاني منها مصلحة الضرائب ومعظم المكاتب الضريبية في الجمهورية اليمنية من الكثير من المشاكل الإدارية التي تؤثر في فعاليتها التنظيمية وتحد من مقدرتها على تحقيق الأهداف التي تتشدها، كما وفق الباحث أيضا في اختيار المنهج التحليلي لكونه يقوم على اساس منهجي منظم لجمع وتحليل البيانات الثانوية المتعلقة ببناء الجانب النظري للبحث، كما اعتمد على المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتمد على دراسة الظاهرة محل البحث ومعرفة خصائصها والعوامل التي تتسبب في وجودها ومن ثم تفسيرها واستخلاص النتائج المتعلقة بها، كون هذا النموذج من أفضل النماذج المستخدمة في تشخيص المنظمات.

وإدراكا من الباحث بأهمية الإيرادات الضريبية فقد قام بعمل خطة تطويرية يمكن أن تساعد الحكومة اليمنية ومصلحة الضرائب من تطوير أدائها مستقبلا وبما من شأنه تحقيق الأهداف التنموية في البلاد.

من جهة أخرى، فإن عنوان هذا البحث قد انطبق مع محتوياته، وموضوع الدراسة محدد وواضح، ولا يوجد أي تناقض في الحثثيات والمعلومات التي وردت فيه، كما أن الجداول والأشكال والصور التي احتواها كافية لدعم النتائج التي توصل إليها، وقد عكست هذه الدراسة الواقع الذي تعيشه مصلحة الضرائب في الجمهورية اليمنية على أكمل وجه.

الفصل الثاني

تحليل وتشخيص الفعالية التنظيمية لمصلحة الضرائب

المبحث الأول : تحليل المقومات التنظيمية

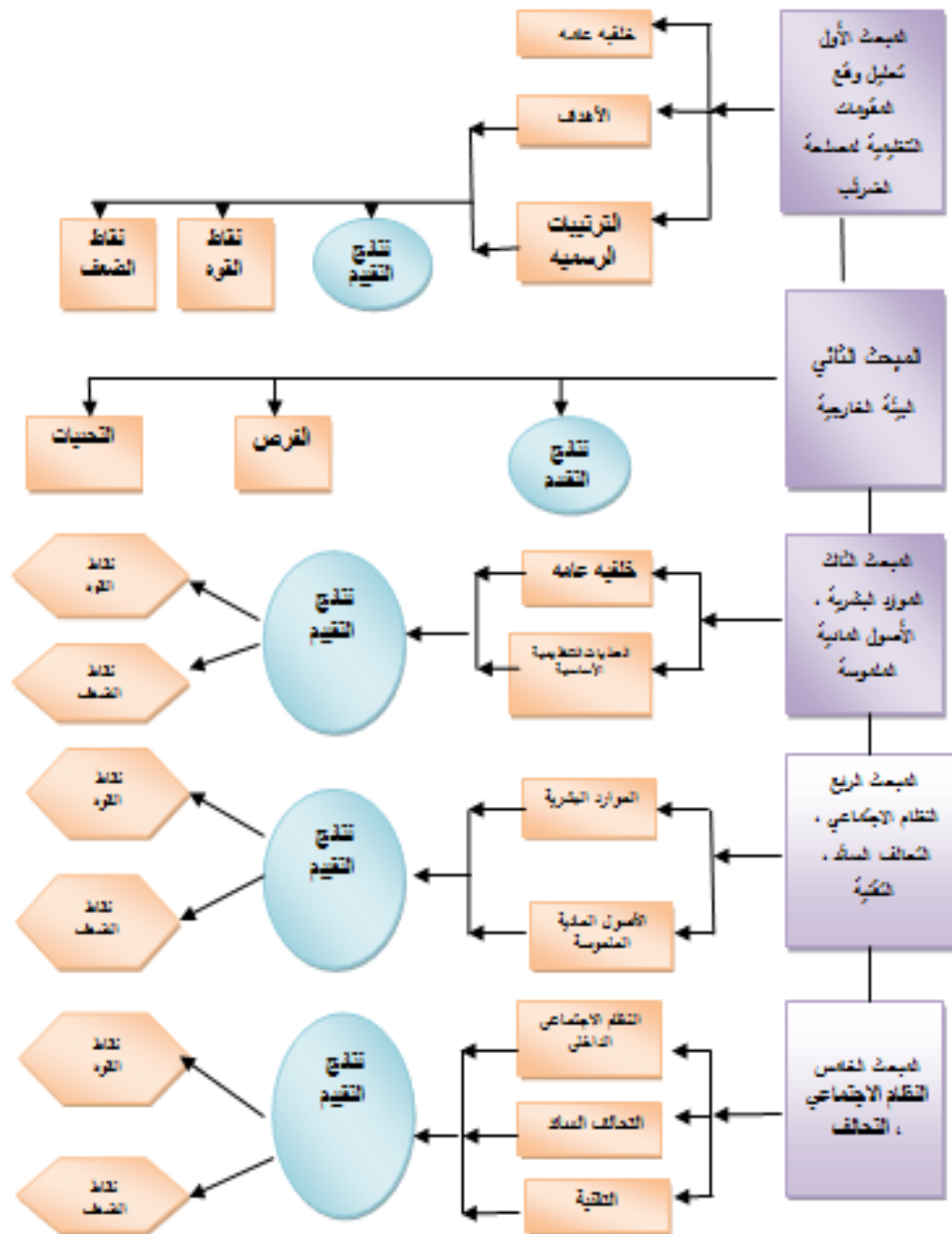
المبحث الثاني: البيئة الخارجية للمنظمة

المبحث الثالث: العمليات التنظيمية الأساسية

المبحث الرابع: الموارد البشرية والأصول المادية الملموسة

المبحث الخامس: النظام الاجتماعي والتحالف السائد والتقنية

شكل رقم (٦) خريطة الفصل الثاني



المصدر : من إعداد الباحث

المبحث الأول

تحليل المقومات التنظيمية

أولاً: خلفية عامة عن المعالجات المرحلية لتطبيق قانون الضريبة العامة على المبيعات
تاريخ وطبيعة نشأة مصلحة الضرائب:

مصلحة الضرائب مصلحة حكومية إيرادية تتبع وزارة المالية، وتعتبر جهازاً فنياً واستشارياً للوزير فيما يتعلق باقتراح وتطبيق السياسات، والقوانين الضريبية، ومقرها العاصمة صنعاء، ولها فروع ومكاتب بأمانه العاصمة والوحدات الإدارية في مختلف محافظات الجمهورية.

تهدف المصلحة إلى اقتراح وتنفيذ السياسة الضريبية في ضوء السياسات العامة للدولة في تنفيذ خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية، وتحتل الضرائب مكانة متميزة وأهمية كبيرة في التشريعات المالية لما لها من نتائج ايجابية لا يستهان بها في دعم الموازنة العامة باعتبارها إحدى الأدوات المهمة للسياسة الاقتصادية للدولة بالإضافة إلى ما تحققه من أهداف في مختلف المجالات كما نعتبر الضرائب أهم مصادر الإيرادات العامة لتمويل النفقات العامة لتحقيق تنمية شاملة في مختلف الأصعدة والمجالات.

وفيما يلي خلاصة لأبرز التطورات التي مرت بها المصلحة حتى الآن خلال مراحلها المختلفة، مع التركيز على تلك المتعلقة بموضوع الفعالية التنظيمية في الجدول الآتي رقم (9).

جدول (9) خلاصة لأبرز التطورات / المراحل التي مرت بها مصلحة الضرائب

المرحلة الأولى (التأسيس) الفترة الزمنية	المرحلة الثانية (النضوج) الفترة الزمنية	المرحلة الثالثة (التخطيط الاستراتيجي) الفترة الزمنية	أبرز التطورات
بعد الثورة مباشرة صدر القانون رقم (18) لسنة 1963 م، بشأن رسوم ضريبة الدمغة. والقانون رقم 1 لسنة 1967م، بشأن ضريبة كسب العمل. القانون رقم (1) لسنة 1968م، بشأن ضريبة استهلاك المحروقات. والقانون رقم (4) لسنة 1968م،	صدر القانون رقم (4) لسنة 1983م، بإعادة تنظيم مصلحة الضرائب، وتحديد اختصاصاتها تعديلاً لقرار وزير المالية رقم (9) لسنة 1979م، حيث حدد الهيكل التنظيمي للمصلحة . صدر قرار وزير المالية	صدر القانون رقم (19) لسنة 2001م، بشأن الضريبة العامة على المبيعات وتعديلاته ولائحته التنفيذية، وحكم المحكمة العليا (الدائرة الدستورية) . قرار نائب رئيس الوزراء ووزير المالية رقم (١) لسنة 2006م	السياسات العامة

المرحلة الأولى (التأسيس) الفترة الزمنية	المرحلة الثانية (النضوج) الفترة الزمنية	المرحلة الثالثة (التخطيط الاستراتيجي) الفترة الزمنية	أبرز التطورات
فرض ضريبة العقارات صدر القانون رقم (27) لسنة 1968م، بشأن فرض ضريبة المركبات ⁽¹⁾ ثم صدر القانون رقم (26) لسنة 1974م، بشأن ضريبة كسب العمل . القرار الجمهوري رقم (10) لسنة 1969م، بإنشاء مصلحة الضرائب، وعلى القرار الجمهوري بالقانون رقم (93) لسنة 1969م، الخاص بتحديد اختصاصات مصلحة الضرائب . وكانت تلك القوانين سالفة الذكر توكل إلى العديد من الجهات الرسمية منها وزارة الأشغال العامة، ووزارة الخزينة، ووزارة البلديات، وكان إجراء التحصيل للمستحقات الضريبية منخفضة، وتقليدية إلى حد كبير أو من خلال القيام بتدوين أسماء المكلفين في كشف من قبل احد الموظفين، وبالتالي يقوم هذا المختص	رقم(365) لسنة 1983م بشأن إعادة تنظيم إدارات وأقسام رئاسة مصلحة الضرائب . بالقرار الوزاري رقم (201) لسنة 1986م كما صدر: القانون رقم (31) لسنة 1991م، بشأن ضرائب الدخل. القانون رقم (70) لسنة 1991م، بشأن ضرائب الإنتاج والاستهلاك والخدمات . القانون رقم (19) ديسمبر 2001م بشأن الضريبة العامة على المبيعات. وافق مجلس الوزراء في جلسته المنعقدة في 2003/12/9م على تأجيل العمل بالقانون رقم (19) لسنة 2001م إلى تاريخ 2004/7/1م بدلاً من 2004/1/1م . صدر في نهاية شهر ديسمبر 2003م القانون رقم (42) لسنة 2003م والذي	باللائحة التنفيذية لقانون الضريبة العامة على المبيعات (19) لسنة 2001م صدر القانون رقم (17) لسنة 2010م بشأن ضرائب الدخل ولائحته التنفيذية بإصدار مجلس الوزراء رقم (220) لسنة 2005م ⁽³⁾ المتضمن تحديد فترة انتقاله مدتها سنة ونصف من تاريخ القرار) خلال الفترة المتبقية من عام 2005م حتى إنهاء العام المالي 2006م (قابلة للمراجعة والتقييم . موافقة رئيس مجلس الوزراء بتاريخ 2007/4/18م على معالجة مرحلية أخرى تنتهي بنهاية عام 2008م توصلت الحكومة واتحاد الغرفة التجارية الصناعية في تاريخ 2009/8/31م إلى إقرار إليه جديدة، لتحصل الضريبة على	

(1) التشريعات الضريبية بعد الثورة بالقوانين للسنوات من 1963م - 1998م - ومن 1999م حتى 2010م.

(3) قرار مجلس الوزراء رقم (220) لسنة 2005م بشأن المعالجة المرحلية لتنفيذ قانون الضريبة العامة على

المبيعات رقم (42) لسنة 2005م.

المرحلة الأولى (التأسيس) الفترة الزمنية	المرحلة الثانية (النضوج) الفترة الزمنية	المرحلة الثالثة (التخطيط الاستراتيجي) الفترة الزمنية	أبرز التطورات
<p>باستلام المبالغ المستحقة نظير الاستحقاق الضريبي من خلال سند عادي غير رسمي ويتولى فتح سجل خاص للأصول والمسلمات، والمدورات، وهو ما كان يتم قبل قيام الثورة⁽¹⁾. كما شهد النظام الضريبي قفزة جديدة من خلال إصدار، وتطبيق القانون رقم (11) لسنة 1972م، بشأن فرض ضريبة الأرباح التجارية، والصناعية، والذي استمر العمل به حتى 22 مايو 1990 م .</p>	<p>بموجبه تم تعديل تاريخ العمل بهذا القانون إلى 2004/7/1م - القانون رقم (14) لسنة 2004م الصادر بتاريخ 30 يونيو 2004م، والذي حدد بدء السريان اعتباراً من اليوم الأول من شهر يوليو 2005م. القانون الأخير رقم (42) لسنة 2005م، الصادر في 2005/7/18م، والذي طال بعض مواد وأحكام ونصوص القانون.</p>	<p>الواردات . قرار جمهوري رقم 186 لسنة 2007م، بشأن اللائحة التنظيمية لمصلحة الضرائب. القانون رقم (17) لسنة 2010م، بشأن ضرائب الدخل³ . قرار وزير المالية رقم (508) لسنة 2010م، بإصدار اللائحة التنفيذية للقانون رقم (17) لسنة 2010م، بشأن ضرائب الدخل الخطة الخمسية.</p>	
<p>الهيكل التنظيمي لمصلحة الضرائب. الضرائب المباشرة. الضرائب غير المباشرة. الإدارة العامة للضرائب على الشركات.</p>	<p>الهيكل التنظيمي للمصلحة. قطاع الشؤون الفنية. قطاع تحصيل الإيرادات الأخرى. قطاع المعلومات ومكافحة التهرب الضريبي⁽⁴⁾. قطاع التخطيط والتطوير. قطاع للشؤون المالية والإدارية. الإدارة العامة للضرائب على</p>	<p>أبرز تطور الهيكل التنظيمي للمصلحة. قطاع الشؤون الفنية. قطاع تحصيل الإيرادات الأخرى. قطاع المعلومات، ومكافحة التهرب الضريبي. قطاع التخطيط، والتطوير قطاع للشؤون المالية، والإدارية</p>	<p>أبرز تطور الهيكل التنظيمي</p>

(1) د. يحيى الشامي " سريعة عن مراحل النظام الضريبي في اليمن"، العدد الأول من مجلة الضرائب، 2005 .

(3) التشريعات الضريبية الصادرة بالقوانين رقم (19) لسنة 2001 م والمعدل بالقانون رقم 42 لسنة 2005 م .

(4) قانون ضرائب الدخل رقم 17 لسنة 2010م -اللائحة التنفيذية رقم 508 لسنة 2010 م .

المرحلة الأولى (التأسيس) الفترة الزمنية	المرحلة الثانية (النضوج) الفترة الزمنية	المرحلة الثالثة (التخطيط الاستراتيجي)الفترة الزمنية	أبرز التطورات
	كبار المكلفين.	. الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين.	
الربط الذاتي لمصلحة الضرائب	الربط الذاتي لم يكن موجود.	قرار نائب رئيس الوزراء وزير المالية رقم (67) لسنة 2004م بتعديل قرار نائب رئيس الوزراء ووزير المالية رقم (7) لسنة 2004م، بشأن الربط الذاتي لضرائب الدخل على كبار المكلفين.	
منظومة الموارد البشرية	الإدارة العامة لشئون الموظفين . الإدارة العامة للشئون المالية.	الإدارة العامة لشئون الموظفين. ((الإدارة العامة للموارد البشرية)).	

على مستوى منظومة السياسات العامة للضريبة العامة:

إن تطبيق الضريبة العامة على المبيعات يعكس رغبة الحكومة في تحقيق الاستقرار للاقتصاد الوطني ويعزز انتعاشه، وخطوه مهمة للاندماج في الاقتصاد العالمي والتكيف مع التحولات الاقتصادية الجديدة على المدى الطويل. حيث تعمل الضريبة على مواكبة التطورات والتحولات الإقليمية، والدولية، والتي تتضمن انفتاحاً للحدود أمام حركة الأفراد، والمؤسسات، ونشؤ

التجمعات الاقتصادية والدولية، اتفاقية تيسير وتنمية التبادل التجاري بين الدول العربية، والاتفاقيات الثنائية مع بعض الدول العربية واتفاقية نقطة التجارة العربية الحرة، والهادفة إلى إلغاء القيود، والرسوم على حركة السلع والخدمات بين اليمن والدول الأعضاء⁽¹⁾.

بعد الوحدة المباركة - الفترة من 1991م حتى 1994م:

وبعد أن استعادت اليمن وحدتها تبنت الدولة نظام اقتصاديات السوق، ولمواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية، والسياسية، التي شهدتها البلاد بعد الوحدة تم استحداث تشريعات ضريبية جديدة. تمثلت في تجميع القوانين والمراسيم التي تفرض الضرائب غير المباشرة على السلع والخدمات رقم (70) لسنة 1991 م والذي اخضع (34) سلعة وخدمة فقط للضريبة، وتفرض الضريبة بموجبه في المرحلة الأولى من مراحل الدورة الاقتصادية، وكانت تحصل الضريبة من قبل المنتجين والمستوردين مباشرة.

الفترة من 1995م وحتى 1999م:

تم إجراء العديد من التعديلات القانونية على بعض أحكام قانون ضرائب الإنتاج، والاستهلاك، والخدمات رقم (70) لسنة 1991م وفرضت الضريبة بنسبة عامة (10%) على جميع السلع، والخدمات المنتجة محلياً والمستوردة مع فرض الضريبة بنسبة خاصة لبعض السلع، ومع إعفاء بعض السلع، والخدمات من الضريبة مراعاة لذوي الدخل المحدود ،وبالرغم من تلك التعديلات إلا أن الصعوبات التي كانت تواجه الإدارات الضريبية عند فرض وتطبيق ضرائب الإنتاج والاستهلاك والخدمات كثيرة أهمها:

1) تعدد الضرائب: تطبيق أنواع كثيرة من الضرائب غير المباشرة مثل ضرائب الاستهلاك، وضرائب على الإنتاج، وضرائب على الخدمات.

2) تعدد قيمة الضريبة: حيث تراوحت قيمة الضريبة المطبقة بين (1%، 2%، 5%، 10%، 11%، 25%) لبعض السلع والخدمات في حين أنها فرضت بنسبة (60%) على المنتج محلياً و (65%) على السجائر المنتجة محلياً ذات العلامة الخارجية،

(1) مصلحة الضرائب، عبدالب الزارعي، "داسة تحليلية تم اعدادها من قبل الإدارة العامة للضرائب على المبيعات"، مديرعام الضريبة العامة على المبيعات،

و(80%) على السجائر المستوردة بالإضافة إلى جداول بالسلع والمنتجات المحلية والمستوردة والمعفاة من الضريبة تصل إلى (25) بنداً .

(3) التوزيع غير العادل للأعباء إن تعدد الأوعية الضريبية وتعدد قيمة الضريبة وإعفاء قطاعات إنتاجية وخدمية أخرى منها قد أدى إلى توزيع غير عادل للعبء الضريبي بين أفراد المجتمع وأضر بقطاعات معينة على حساب قطاعات أخرى، وخلق تفاوتاً في الأسعار على المستوى القومي علاوة على ازدواجية في فرض الضرائب.

(4) كثرة الإعفاءات مثل إعفاء مدخلات ومستلزمات الإنتاج، والسلع الوسيطة وإعفاء كثير من السلع في شكل مجموعات خدمات.

(5) فقدان وعي ضريبي كبير، كان يمكن الحصول عليه لو تم فرض الضريبة على عملية البيع، وهو ما يسمى ضريبة القيمة المضافة الناتجة عن عمليات البيع، والتوزيع في جميع المراحل.

ونظراً للأسباب السالفة الذكر، بدأ التفكير والدراسة لإعداد وإصدار قانون الضريبة العامة على المبيعات خلال السنوات 1999م-2001م⁽¹⁾.

تم إعداد مشروع قانون الضريبة العامة على المبيعات وتم إصداره من مجلس النواب برقم (19) بتاريخ 29 ديسمبر 2001م مكون من (12 باباً و70 مادة) ليتم العمل به بعد ثمانية أشهر من تاريخ الإصدار (أي يبدأ السريان في 2002/9/30م)⁽²⁾.

طُرأت على قانون الضريبة العامة على المبيعات من إقراره وحتى قرب موعد تنفيذه ردود فعل واسعة النطاق في أوساط القطاع التجاري والخاص تمثلت أهمها في الاحتجاج بعدم جاهزية التجار للتطبيق وعدم مسكهم لفواتير، والسجلات، والحسابات المنتظمة، واستجابات الحكومة لطلباتهم وأخضعت القانون لأربعة تعديلات، خلال الفترة من 2002م إلى 18 يوليو 2005م حيث طالت التعديلات الثلاثة الأولى تعديل تاريخ سريان القانون، في حين طال التعديل الأخير بعض مواد وأحكام نصوص القانون. وفي ما يأتي تلك التعديلات:

القانون رقم (36) لسنة 2002م الصادر بتاريخ 21 أغسطس 2002م والذي حدد بدء السريان اعتباراً من 2004/1/1م.

(1) التشريعات الضريبية من إصدارات مجلة الوعي الضريبي الطبعة الثالثة ديسمبر 2005م.

(2) التشريعات الضريبية الصادرة المنشورة في مجلة الوعي الضريبي، سنة 2007م.

كما شهد العام 2003م، العديد من التطورات تتمثل أبرزها في ما يأتي:

تم تشكيل لجنة من ممثلي القطاع الخاص، ووزارة المالية، ومصلحة الضرائب، لمراجعة النظام الضريبي، ودراسة مشاريع التعديلات المقترحة على القوانين الضريبية والجمركية لتتفق مع التطورات المحلية أو الإقليمية والعالمية، بما في ذلك دراسة التعديلات المقترحة على قانون الضريبة العامة على المبيعات.
عقدت اللجنة المشتركة حوالي (8) جلسات دورية أعدت خلالها مقترحاتها، وتصوراتها حول القانون رقم (19) لسنة 2001م بما يتفق مع التطورات الاقتصادية، والملاحظات التي أبدتها رجال الأعمال والخبراء، وصندوق النقد الدولي. وقد توصلت هذه اللجنة إلى تحديد نشاط الاتفاق، والاختلاف بين مسؤولي المصلحة، ورجال الأعمال.
- بادرت مصلحة الضرائب عبر وزارة المالية بتقديم مشروعها الخاص بتعديلات القانون رقم (19) لسنة 2001م إلى مجلس الوزراء.
- وافق مجلس الوزراء في جلسته المنعقدة 2003/12/9م على تأجيل العمل بالقانون رقم (19) لسنة 2001م إلى تاريخ 2004/7/1م بدلاً من 2004/1/1م.
صدر في نهاية شهر ديسمبر 2003م القانون رقم (42) لسنة 2003م، والذي بموجبه تم تعديل تاريخ العمل بهذا القانون إلى 2004/7/1م.
القانون رقم (14) لسنة 2004م الصادر بتاريخ 30 يونيو 2004م، والذي حدد بدء السريان اعتباراً من اليوم الأول من شهر يوليو 2005م ⁽¹⁾ .
القانون الأخير رقم (42) لسنة 2005 م الصادر في 2005/7/18م، والذي طال بعض مواد وأحكام ونصوص القانون.
وقد نصت المادة الثالثة من القانون رقم (14) لسنة 2004 م فرض ضريبة على الخدمات المحلية والمستوردة بواقع (10%) من قيمة الخدمات .وتستثنى من تلك الخدمات خدمات التلفون الثابت والانترنت.

(1) دراسة تحليلية تم اعدادها من قبل الإدارة العامة للضرائب على المبيعات - مدير عام المبيعات الاستاذ - 2009م.

الأسباب الأساسية التي ساهمت في تأجيل العمل بالقانون رقم (19) لسنة 2001م:

الاعتراض الواسع الذي أبداه رجال الأعمال، والقطاع الخاص، وخاصة القطاع الصناعي تجاه هذا القانون واستمرار هذا الاعتراض رغم الاجتماعات، واللقاءات العديدة التي جمعت بين القطاع الخاص وممثلي الحكومة وفي مقدمتهم ممثلي مصلحة الضرائب بما في ذلك تشكيل لجنة تضم بالإضافة إلى ممثلي الطرفين خبراء أكاديميين لمراجعة هذا القانون، والتي توصلت بدورها إلى تحديد نقاط الاتفاق والاختلاف بين الطرفين⁽¹⁾.

المعالجة المرحلية الأولى خلال السنوات 2005 - 2006م⁽²⁾.

نتيجة لمعارضة القطاع التجاري قبيل البدء بتطبيق القانون تدخلت الحكومة، بإصدار مجلس الوزراء رقم (220) لسنة 2005م⁽³⁾ المتضمن تحديد فترة انتقاله مدتها سنة ونصف من تاريخ القرار (خلال الفترة المتبقية من عام 2005م حتى إنهاء العام المالي 2006م) قابلة للمراجعة والتقييم. تطبق خلالها آلية خاصة لتنفيذ قانون الضريبة العامة على المبيعات كما يأتي:

سداد ضريبة مبيعات (5% + 3%) من القيمة سيف + الرسوم الجمركية على كافة المستوردين (المسجلين وغير المسجلين) النسبة القانونية (5% + 3%) مقابل القيمة المضافة على مبيعات الجملة والتجزئة يتم تحصيلها عند فتح البيان الجمركي، وبالتزامن مع تحصيل الرسوم الجمركية.
تفرض ضريبة (5%) كما صدر بالقانون تستوفي على السلعة المستوردة (3%) لتغطية القيمة المضافة اللاحقة المحصلة على السلعة في مبيعات الجملة والتجزئة على أساس الفواتير الحقيقية + الجمارك وذلك على السلع التي عليها ضريبة خاصة الواردة في الجدول رقم (3) المرفق بالقانون، والمادة رقم (3) من القانون.
فرض ضريبة على منتجات المصانع المحلية بموجب المادة (3) من القانون ونسبة (5%) من سعر بيع المصنع.
سريان الضريبة على القاطع التجاري (تجارة الجملة والتجزئة) اعتباراً من يناير 2007م.

(1) لجنة تضم مصلحة الضرائب، القطاع الخاص، بالإضافة إلى ممثلي الطرفين خبراء أكاديميين لمراجعة هذا القانون، والتي توصلت بدورها إلى تحديد نقاط الاتفاق والاختلاف بين الطرفين.

(2) محاضر اجتماع مجلس الوزراء مع ممثلين من وزارة الصناعة والغرفة التجارية ومن مصلحة الضرائب.

(3) قرار مجلس الوزراء رقم 220 لسنة 2005م بشأن المعالجة المرحلية لوضع لضريبة المبيعات وضرائب الدخل.

المعالجة المرحلية الثانية خلال السنوات 2007 - 2008:

بسبب نقاط الضعف لدى القطاع التجاري في حفظ الدفاتر والسجلات تم الاتفاق بين الحكومة وإتحاد الغرف التجارية والصناعية على تمديد الفترة الانتقالية حتى 2008/12/31م، وموافقة رئيس مجلس الوزراء بتاريخ 2007/4/18م. على معالجة مرحلية أخرى تنتهي بنهاية عام 2008م، وتحديد إليه جديدة لتقدير، ضريبة القيمة المضافة على المستوردين، والمنتجين المحليين وذلك كما يأتي:

- 1- يتم تسديد الضريبة العامة على المبيعات على المنتجات المحلية من واقع فواتير البيع الفعلية لتاجر الجملة اعتباراً من 2007/1/1م وتقدم بها إقرارات ضريبية شهرياً، وفي موعد أقصاه يوم (21) من الشهر التالي.
- يلتزم المستوردين بتسديد ضريبة القيمة المضافة بواقع 3% من إجمالي القيمة والرسوم والضرائب المحددة في البيانات الجمركية، على إرادتهم خلال الفترة من 2006/12/15م، وحتى 2007/4/30م وهي الفترة غير المشمولة بآلية التطبيق، وذلك بموجب إقرار واحد من كل مستورد يقدم للإدارة العامة للضرائب على كبار المكلفين في أمانة العاصمة وفروعها والأقسام التابعة لها بالمحافظات وفي كل الأحوال يجب أن تقدم الإقرارات المشار إليها في هذا البند أعلاه في موعد أقصاه 2007/5/21م من كافة المكلفين المستوردين المعنيين بذلك⁽¹⁾.
- كافة المستوردين (المسجلين وغير المسجلين) مهما كانت قيمة حجم مستورداتهم أو مبيعاتهم ملزمون بسداد ضريبة القيمة المضافة بموجب إقرارات تقدم كل شهرين لمصلحة الضرائب خلال الـ 21 يوم من الشهر الثالث ويتم احتساب ضريبة القيمة المضافة على المستوردين في القطاع التجاري بموجب فواتير البيع الفعلية أما في حالة أن تكون هذه الفواتير غير صحيحة ويشوبها الغموض فإن من حق المصلحة إلزام المكلف بتسديد ضريبة القيمة المضافة وفقاً للآلية الآتية:

(1) محضر اجتماع اللجنة المشتركة من الجانب الحكومي الاتحاد العام للغرف التجارية والصناعية ممثلاً للقطاع الخاص بشأن تنفيذ قانون الضريبة العامة على المبيعات .

تحتسب ضريبة القيمة المضافة على المستوردين في القطاع التجاري¹ عن طريق التقدير وكما يأتي:

قيمة السلعة المحتسبة للأغراض الجمركية Cif
+ 30% مقابل تحسين سعر الأغراض الضريبية العامة على المبيعات
الإجمالي
+ الرسوم الجمركية حسب فئات الرسوم المحددة في البيان الجمركي
+ ضرائب ورسوم وعوائد أخرى بواقع 1%
الإجمالي
+ نقل وتخزين
+ هامش الربح
بحسب النسب المعتمدة في ضرائب الدخل الواردة بملحق قرار رئيس المصلحة رقم (424) لسنة 1999م بشأن تنفيذ أحكام قرار وزير المالية رقم (946) لسنة 1999م.
الضريبة العامة على المبيعات = المجموع × (5%)
ويتم خصم الضريبة المسددة بالمنفذ الجمركي (القيمة Cif + الرسوم الجمركية قبل التحسين × 5%) من الضريبة العامة على المبيعات المحددة أعلاه، والباقي الذي يمثل ضريبة القيمة المضافة يتم سدادها كل شهرين وفق إقرارات تقدم للإدارة الضريبية.
يستمر العمل بالآلية التطبيق المذكورة حتى نهاية 2008م. وبعدها تصبح القاعدة الواجب إتباعها ضريبة القيمة المضافة هي فواتير البيع الفعلية وبموجبها تقدم الإقرارات الضريبية وفقاً للقانون ويلاحظ على هذه الآلية الآتي:
تم تغيير طريقة احتساب الضريبة العامة على المبيعات على المنتجات المحلية من واقع فواتير البيع مرفق سعر بيع المصنع إلى فواتير الفعلية لتاجر الجملة، وبذلك تم معالجة عملية التلاعب والاحتتيال التي كانت تتبع من قبل بعض المنتجين (البيع لوكلاء التوزيع التابعين لهم بالاعتماد على فواتير بيع بأسعار غير حقيقية، وتقديم الإقرارات بناء على ذلك) .
تعتبر هذه الآلية خطوة حقيقية في سبيل التطبيق الكامل للقانون، وما يميزها عن الآلية السابقة أنها تعتمد لتحصيل ضريبة القيمة المضافة على الإقرارات التي تقدم إلى الإدارة الضريبية بدلاً عن تحصيل ضريبة القيمة المضافة بواسطة الإدارة الجمركية.
يطبق في حق المكلفين غير الملتزمين بما ورد بهذه الآلية الإجراءات القانونية بما في ذلك عقوبات التهرب الضريبي الواردة بالقانون
اتخاذ ترتيبات أخرى مؤقتة تتمثل في:
إلزام كاف الوحدات الحكومية باستقطاع (5%) على كافة عقود التوريدات والمقاولات التي يتم إبرامها مع الغير وتحويل المبلغ إلى حساب مصلحة الضرائب وفقاً للقرار الوزاري رقم (273) لسنة 2007م
تطبيق نظام خاص لمستوردي المواشي والسيارات غير الملتزمين بتقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة بدفع ضريبة نهائية (5%)

(1) لجنة من ممثلي القطاع الخاص ووزارة المالية ومصلحة الضرائب لمراجعة النظام الضريبي

+ 3%) عند مرحلة الاستيراد
تأجيل تطبيق الضريبة إلى يناير 2009م وذلك بتكليف تجار قطاع التوزيع (تجارة الجملة والتجزئة) الذين بلغوا حد التسجيل، بتحصيل الضريبة والإقرار بها للإدارة الضريبية
يحق للمكلف المستورد أن يختار الطريقة التي بموجبها يتم تسديد القيمة المضافة إما أن:
يقدم إقراراته (كل شهرين) بإتباع طريقة التقدير وفقاً للآلية السابقة.
يقدم إقراراته (كل شهرين) بموجب فواتير البيع الفعلية وفي هذه الحالة لا يحق للمكلف المستورد الذي اختار أن يقدم إقراراته بموجب فواتير البيع الفعلية أن يتبع طريقة التقدير بعد ذلك، باعتبار أن القاعدة الواجب إتباعها وفقاً للقانون هي فواتير البيع الفعلية المستندة إلى الدفاتر والسجلات المنتظمة

المعالجة المرحلية الثالثة خلال السنوات 2009 - 2010م:

توصلت الحكومة واتحاد الغرفة التجارية الصناعية في اليمن بتاريخ 2009/8/31م إلى إقرار إليه جديدة لتحصل الضريبة على الواردات من السلع، وعلى القيمة المضافة والضريبة على السلع المنتجة محلياً لمختلف المراحل (تجارة الجملة والتجزئة) بما يكفل التوزيع العادل لعبء الضريبة في مختلف مراحل البيع للسلع المستوردة والمنتجة محلياً وتم الاتفاق⁽¹⁾ على ما يأتي:

1- فئة المستوردين غير الملتزمين باستخدام الفاتورة وتقديم الإقرارات الضريبية

على مصلحة الجمارك تحصيل الضريبة العامة على المبيعات والواردات الخاضعة للضريبة (السلع المستوردة) بما في ذلك الضريبة على القيمة المضافة من كافة المستوردين مرة واحدة في المنافذ الجمركية، بالتزامن مع تحصيل الرسوم الجمركية وفقاً للآتي:

تحديد الضريبة على السلع المستوردة من واقع القيمة الحقيقية المتخذة أساساً لتحديد الرسوم الجمركية (القيمة + الرسوم الجمركية وغيرها من الضرائب) $5\% \times$ يضاف إلى ذلك تحصيل 5% مقابل الضريبة على القيمة المضافة على مبيعات الجملة والتجزئة

يستثنى من المستوردين المشار إليهم في الفقرة (أ) من هذا البند مكلفوا القطاع التجاري الملتزمين باستخدام الفاتورة وتقديم الإقرارات الضريبية شهرياً للإدارة الضريبية وتسديد ضريبة القيمة المضافة بموجب ما ورد في البند ثانياً وعلى المصلحة المعنية تقديم كشف بأسمائهم إلى مصلحة الجمارك

2- فئة المكلفين الملتزمين باستخدام الفاتورة، وتقديم الإقرارات الضريبية:

يتم احتساب الضريبة على المكلفين المستوردين في هذه الفئة على الواردات من السلع الخاضعة للضريبة العامة على

(1) اللجنة المشتركة من الجانب الحكومي والاتحاد العام للغرف التجارية والصناعية ممثلاً للقطاع الخاص ووضعت المعالجات وإليه التنفيذ لاستيفاء الضريبة على القيمة المضافة المختلف بيع السلع مصدر سابق.

المبيعات، والملتزمين بتحرير وإصدار فواتير البيع، وتقديم الإقرارات الضريبية كما يلي:
عند الاستيراد، تحتسب الضريبة بواقع (5%) من القيمة الحقيقية المتخذة أساساً، لتحديد الرسوم الجمركية مضافاً إليها الرسوم الجمركية وغيرها من الضرائب المفروضة على السلعة.
تحتسب الضريبة على القيمة المضافة على هذه الفئة بواقع (5%) من القيمة بحيث لا يقل مبلغ الضريبة عن (5%) من إجمالي قيمة المبيعات باعتبار أن ذلك يمثل ضريبة القيمة المضافة على بقية مراحل البيع (للجملة والتجزئة)
لدى كافة المكلفين المشمولين بهذا البند الالتزام بتقديم الإقرارات الضريبية شاملاً القيمة المضافة إلى الإدارة الضريبية على النموذج رقم (10) المعد لهذا الغرض، وذلك في موعد أقصاه 21 من الشهر التالي عن الشهر السابق
يطبق على غير الملتزمين بالفقرات 1، 2، 3 من هذا البند طرق التحصيل الواردة في البند الأول وعلى الإدارة الضريبية تنزيل أي مكلف غير ملتزم لشهرين متتابعين من الكشوفات الخاصة بهذه الفئة وإبلاغ مصلحة الجمارك بذلك.

3- فئة المكلفين المنتجين والمصنعين للسلع المنتجة محلياً :

يتم احتساب الضريبة العامة على المبيعات على كافة السلع المنتجة محلياً شاملة الضريبة على القيمة المضافة لمختلف مراحل البيع (تجارة الجملة وتجارة التجزئة) وذلك مرة واحدة وفقاً للآتي:

- قيمة السلع بسعر بيع المصنع 5% ، يضاف إلى ذلك الضريبة على القيمة المضافة بواقع (1%) باعتبار ذلك شاملاً بقيمة مراحل البيع (تجارة الجملة والتجزئة)
- يلتزم كافة المنتجين والمصنعين بتقديم إقراراتهم الضريبية بالضريبة العامة على المبيعات شاملة الضريبة على القيمة المضافة، إلى الإدارة الضريبية عن كل شهر (فترة ضريبية) على النموذج (10) المعد لهذا الغرض وفي موعد غايته 21 من الشهر التالي عن الشهر السابق
- في حالة التخلف عن تقديم الإقرار الضريبي، و عدم تسديد الضريبة المستحقة في الموعد القانوني تقوم مصلحة الضرائب بإبلاغ مصلحة الجمارك، بعدم الإفراج عن مدخلات الإنتاج المستوردة التي تخص المكلف المختلف
- على مصلحة الجمارك عدم الإفراج عن مدخلات الإنتاج المستثنى بموجب الفقرة (أ) من المادة (34) من قانون الضريبة العامة على المبيعات، إلا بموجب إفراج صادر من مصلحة الضرائب والتي تتولى وتحدد أسماء الملتزمين بكشوفات بصورة دورية إليها.

- تعتبر الإقرارات المقدمة من المنتجين والمصنعين للسلع المنتجة محلياً نهائية ومقبولة من الإدارة الضريبية، ولا يتم المراجعة الميدانية إلا للحالات التي تثبت بموجب وثائق ومستندات عدم صحتها وكذلك حالات التهرب الضريبي⁽¹⁾.

المعالجات المرحلية للمرحلة الاخيرة: تنفيذاً لتوجيهات رئيس الجمهورية بالملذكرة رقم(485) وتاريخ 2013/1/27م بشأن تنفيذ قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم(19) لسنة 2001م وتعديلاته، ووفقاً لملذكرة رئيس مجلس الوزراء رقم(923/26) وتاريخ 2013/2/2م بشأن ذات الموضوع والتي قضت بتطبيق آلية قانون الضريبة العامة على المبيعات ابتداءً من يوم السبت الموافق 2013/2/16م وكما يلي:

1- يتم تحصيل الضريبة العامة على المبيعات على السلع والخدمات الخاضعة للضريبة المستوردة بواقع (5%) من القيمة سيف + الرسوم الجمركية والضرائب والعوائد الأخرى، وفقاً للقانون والتي يتم استيرادها من قبل فئة كبار المكلفين المسجلين الذين تبلغ مبيعاتهم السنوية أكثر من (200) مليون ريال والمقدم بها كشوفات من مصلحة الضرائب الى مصلحة الجمرك محدداتاً بها الرقم الضريبي ورقم التسجيل لكل مكلف بما في ذلك وحدات القطاع العام والمختلط، على أن تحصل ضريبة القيمة المضافة بواقع (5%) عتد تقديم الإقرارات الضريبية.

2- يتم تحصيل الضريبة العامة على المبيعات على السلع والخدمات الخاضعة للضريبة المستوردة من قبل المكلفين غير المشمولين بالكشوفات الصادرة من مصلحة الضرائب، والتي تقل مبيعاتهم عن (200) مليون ريال، وفقاً للبند (1) اعلاه وذلك بواقع 10% (5% ضريبة المبيعات + 5% ضريبة قيمة مضافة) من القيمة سيف + الرسوم الجمركية والضرائب والعوائد الأخرى، على السلع والخدمات المستوردة الخاضعة للضريبة.

⁽¹⁾ قرار مجلس الوزراء رقم 22 لسنة 2005 م بشأن المعالجات المرحلية لقانون الضريبة العامة على المبيعات. بالإضافة إلى الاتفاقيات المبرمة بين الحكومة والاتحاد العام للغرف التجارية والصناعية خلال السنوات 2005 - 2009 م .

3- تستوفي الضريبة العامة على المبيعات على السلع والخدمات الواردة بالجدول رقم (203) المرفقة بالقانون رقم (42) لسنة 2005م المعدل للقانون رقم (19) لسنة 2005م، وفقاً للنسب المحددة بالجدول المذكورة.

4- فيما يتعلق بواردات المستقات النفطية (البنزين، والسولار، والكيروسين، المازوت، غاز، بوتان) يطبق بشأنها احكام القانون.

5- تحصل الضريبة بواقع 10% (5% ضريبة مبيعات + 5% ضريبة القيمة المضافة) على جميع السلع المصدرة والسلع التي تباع بالمزاد العلني.

ثانياً : الأهداف العامة:

نصت المادة رقم (3) من القرار الجمهوري رقم 186 لسنة 2007م، بشأن اللائحة التنظيمية لمصلحة الضرائب⁽¹⁾ الباب الأول: المهام العامة (تهدف المصلحة إلى اقتراح، وتنفيذ السياسة الضريبية في ضوء السياسات العامة المالية للدولة، وقوانين الضرائب والرسوم من خلال حصر ومحاسبة، وربط، وتحصيل الضرائب، والرسوم الضريبية المنوط بالمصلحة تحصيلها بما يخدم المساهمة الفعالة في تنفيذ خطط التنمية الاقتصادية، والاجتماعية).

إن المقومات التنظيمية لعمل مصلحة الضرائب تتمثل في مجموعة الأهداف، والغايات التي أنشئت من أجلها الأهداف الإستراتيجية قصيرة ومتوسطة، وطويلة المدى، وتسعى لتحقيقها من خلال القيام بالمهام المنوطة بها وممارسة الوظائف المحددة في هيكلها التنظيمي وفقاً للتشريعات والنظم واللوائح والقرارات والتعليمات المنظمة لعمله، وبطبيعة الحال فإن مصلحة الضرائب تضم خمسة قطاعات بالإضافة إلى الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين، والمكاتب التنفيذية لأمانة العاصمة، والإدارات العامة التنفيذية في مختلف محافظات الجمهورية.

1- الأهداف العامة لمصلحة الضرائب:

بموائمة الرسالة المستقبلية بنتائج تشخيص الوضع الحالي للمصلحة تتضح الفجوة بين طموحات المصلحة المتضمنة في رسالتها وإمكاناتها الداخلية والمؤثرات الخارجية، وبالتالي

(1) القرار الجمهوري رقم (186) لسنة 2007 م بشأن اللائحة التنظيمية لمصلحة الضرائب.

يمكن تحديد الأهداف المصلحة لتحقيق رسالتها المستقبلية وأيضاً الاستراتيجيات التي تحقق تلك الأهداف التي تكون أساس لإعادة تطوير مصلحة الضرائب، وذلك كما يلي:

جدول رقم (10) تقييم الأهداف العامة لمصلحة الضرائب.

الأهداف	معايير التقييم	النتائج
تنمية الإيرادات الضريبية، وتبسيط إجراءات تحصيلها	الوضوح	الهدف واضح في صياغته ويسهل فهمه.
	الدقة	الهدف دقيق إلى حد ما فهو يربط بين تبسيط الإجراءات وبين تحصيل الضريبة في الوحدة التنفيذية والمكاتب التنفيذية في مختلف محافظات الجمهورية.
	الشمول	الهدف شامل فيما يتعلق بالجانب الإجرائي، والعلاقة بين تحصيل الإيرادات الضريبية وتبسيط الربط والتحصيل.
	الواقعية	هذا الهدف من الأهداف الواقعية إلى حد ما، ويتطلب أن يتم تحصيل الإيرادات الضريبية عبر البنوك التجارية أو الإسلامية من واقع الإقرارات السنوية أو الشهرية على أن يرفق صورة من إيصال توريد الضريبة مع الإقرار الضريبي المقدم لأية إدارة مختصة.
	إمكانيات القياس	يمكن قياس الإيرادات المحصلة عبر صناديق الإدارات العامة وكذلك الإيرادات المحصلة عبر البنوك التجارية، والإسلامية أو عبر مصلحة الجمارك، فكلما كانت معظم الإيرادات محصلة عبر البنوك كلما كان ذلك أفضل وأسهل للمكلف ومنعاً للمحذور والعكس صحيح.
توسيع رقعة الانتشار ونشر الوعي الضريبي	الوضوح	الهدف واضح إلى حد ما، ويتطلب القيام بعملية الحصر الضريبي القائم على مبدأ الأمانة المهنية، ومن ثم يتم توسيع رقعة الانتشار، كما أن عملية نشر الوعي الضريبي محدودة لم توليه المصلحة العناية الكاملة، كما أن الثقة تكاد تكون معدومة بين الإدارات الضريبية والمكلفين ⁽¹⁾ .
بين جمهور المكلفين بمخت	الدقة	الهدف غير دقيق لأنه يتحدث عن توسيع رقعة الانتشار في حين أن هيئة القانون رقم (19) لسنة 2001م، لم يتم تطبيقه في أمانة العاصمة، أي أن هيئة الدولة مفقودة فكيف بالانتشار، كما أن نشر الوعي الضريبي ضعيف وتعزيز الثقة صفر.
لف الوسائل أو بما يعزز الثقة بين	الشمول	الهدف شامل إلى حد ما من حيث التركيز على نشر الوعي الضريبي وتعزيز الثقة بين الإدارات الضريبية والمكلفين، لكنه بحاجة إلى إصلاحات تبدأ برئاسة الحكومة وتنتهي في مصلحة الضرائب بعد تلك سوف تبدى عملية نمو الثقة وهي محور الارتكاز لكل المشاكل الضريبية والتهرب

(1) خطة مصلحة الضرائب عن السنة المالية المنتهية في 31-12-2010 م.

الإدارة الضريبية والمكلفين .		الضريبي، وعدم تطبيق القانون.
	الواقعية	الهدف غير واقعي كونه لم يقوم بتقييم البيئة الخارجية والداخلية.
	إمكانيات القياس	رغم أن الهدف غير دقيق لكن يمكن وضع أوزان ترجيحية أو مؤشرات مستوى الوعي الضريبي لبعض المنشآت التجارية الملتزمة إلى حد ما.
تحسين أداء الكوادر الفنية والإدارية	الوضوح	الهدف واضح تماماً كونه ركز على عملية التأهيل والتدريب المستمر للكوادر الفنية.
	الدقة	الهدف غير دقيق حيث لا يوجد رؤية في عملية التأهيل والتدريب إنما العملية تتم بصور عشوائية ليس بهدف الإضافة النوعية من المعارف إلى عقلية الكوادر الفنية بقدر ما هي استهلاك للمخصص للتدريب.
بالتأهيل والتدريب المستمر .	الشمول	الهدف شامل إلى حد ما كونه احتوى على عملية التأهيل والتدريب.
	الواقعية	الهدف واقعي إلى حد ما لكن المصلحة تقوم بإقصاء الكوادر الفنية ذات المهارات العاليه بدون سبب، فكيف ستسعى إلى تأهيل كوادر جديدة.
	إمكانيات القياس	يمكن القياس من خلال مخرجات الأعمال الفنية في عملية المحاسبة، والمراجعة الضريبية، فهي يمكن اعتبارها جيدة.
التحديث المستمر	الوضوح	الهدف واضح تماماً في عملية تحديث لقاعدة البيانات والمعلومات، وكذا التوسع في نظام حوسبة العمل الضريبي.
لقاعدة بيانات المكلفين والتوسع بنظام حوسبة العمل الضريبي .	الدقة	الهدف غير دقيق كونه يتحدث عن قاعدة بيانات لا تمثل 20% من البيانات في مصلحة الضرائب، كما أن نظام الحوسبة موجود على الواقع لكنه صعب التوسع حيث كان هناك مشروع ربط شبكة المعلومات مع المالية، والجمارك وبقية الجهات ذات العلاقة إلا أنه أحبط هذا المشروع لعدم وجود الشفافية ثم أنه تم الربط مع الجمارك فقط، ولكن برقم سري يصعب على كل إدارة عامة الدخول إليه
	الشمول	الهدف شامل إلى حد ما ولكنه غير شفاف.
	الواقعية	الهدف غير واقعي لأنه يتحدث عن قاعدة بيانات لا تمثل 20% فقط من إجمالي البيانات التي يجب ان تتوفر في مصلحة الضرائب.
	إمكانيات القياس	لا يمكن قياس قاعدة البيانات والمعلومات لعدم وجودها كما يجب أصلاً، وإنما يمكن قياس نظام حوسبة العمل الضريبي إلى حد ما.
استكمال توصيف الإدارات	الوضوح	الهدف واضح إلى حد ما كونه يركز على عملية التوصيف الوظيفي في الهيكل الجديد .
	الدقة	الهدف دقيق نوعاً ما لكن الهيكل الجديد يتم العمل به في مصلحة الضرائب بموجب تكليف من وزير المالية ولكن حتى تاريخه لم يصدر به قرار جمهوري، كما أن التوصيف لم تبدأ به

العامة حسب		المصلحة حتى يتم استكمالها.
الهيكل	الشمول	الهدف شامل إلى حد ما كونه يركز على عملية التوصيف.
الجديد .	الواقعية	الهدف غير دقيق كون الهيكل التنظيمي الجديد يتم العمل به بموجب تكليف وزير المالية ولم يصدر به قرار من رئاسة الجمهورية، بالإضافة إلى ان عملية التوصيف تكاد تكون معدومة في المصلحة فكيف يتم استكمالها.
	إمكانيات القياس	الهدف يمكن قياسه إلى حد ما على أساس التقسيم الإداري الوارد في الهيكل وليس على أساس التوصيف الإداري (1).

المصدر (خطة مصلحة الضرائب لعام 2010 م).

2- الأهداف الفرعية للمصلحة:

تتفاوت بين المتوسطة، والمنخفضة، وهو أمر لا يحقق المستوى المطلوب، لتكون الأهداف أحد مرتكزات تحقيق ورفع الفعالية التنظيمية في مصلحة الضرائب، مما يتطلب إعادة صياغتها على النحو الذي يحقق الاستمرارية والنمو والمنافع الاقتصادية المتوخاه، وبما يرفع من الفعالية التنظيمية في الإدارات الضريبية.

المهام: على الرغم من وجود الكيان التشريعي الذي بمقتضاه أصبحت مصلحة الضرائب منذ السبعينات تزاوول مهامها واختصاصاتها غير أنه وللأسباب التي سبق ذكرها فإن المصلحة بحاجة إلى وضع إستراتيجية معلومة الرؤية والرسالة ومنهما تنبثق الأهداف الإستراتيجية، ان المصلحة تقوم بمهام بعيدة عن المهام الاقتصادية وفيما يلي جدول يبين توزيع الأهداف التنفيذية، والمهام والاختصاصات لمصلحة الضرائب:

جدول رقم (11) توزيع الأهداف التنفيذية، المهام والاختصاصات لمصلحة الضرائب على

النحو الآتي (2).

الأهداف الفرعية (التنفيذية)	المهام والاختصاصات	الجهة المعنية
- تطبيق وتنفيذ القوانين والقرارات الخاصة بفرض الضرائب المباشرة وغير مباشرة .	عملية استقبال الإقرارات من المكلفين عن ضريبة الإرباح التجارية، والضريبة العامة على المبيعات وعن ضريبة المراتب ..الخ،	الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين، والمكاتب التنفيذية في أمانة العاصمة، وبقية محافظات

(1) خطة مصلحة الضرائب عن السنة المالية المنتهية في 31-12-2010 م مصدر سابق.

(2) المادة رقم (3) من القرار الجمهوري رقم (186) لسنة 2007 م بشأن اللائحة التنظيمية لمصلحة الضرائب .

الجمهورية	وتقوم الإدارات المختصة بعملية المراجعة والمحاسبة، وربط الضريبة من واقع القرار اذا تم قبوله مكتيباً ومن واقع المحاسبة المكتبية إذا ادخل عليه بعض التعديلات، ومن وقع المحاسبة الميدانية إذا تم النزول الميداني للمحاسبة .	
بالإضافة إلى الفروع التابعة للوحدة التنفيذية، والتابعة للمكاتب بالفروع .	تقوم الإدارات القانونية بدراسة الثغرات الموجودة في القوانين الضريبية، ويتم عمل مقارنات مع القوانين والتشريعات في الدول الشقيقة ومن ثم اقتراح مشروعات القوانين والقرارات واللوائح المقترحة	اقتراح مشروعات القوانين الضريبية واللوائح والقرارات المنفذة لها ⁽¹⁾ .
الإدارة العامة للشئون القانونية بالمشاركة مع الإدارة العامة للجبان والطعون ومجلس المصلحة المكون من مدراء عموم ديوان مصلحة الضرائب .	تتم عملية التحصيل مباشرة فور قبول الإقرار، حيث يرفق المكلف شيك بالضريبة الذي اقر بها وتقوم إدارة الربط وإدارة التحصيل بتسجيل الضريبة المحصلة و متابعة وتحصيل باقي الضرائب المستحقة على المكلفين وكذلك الغرامات والرسوم .	تحصيل مستحقات الدولة من الضرائب والرسوم المنوط بالمصلحة تحصيلها وما يلحقها من غرامات وتعويضات .
الإدارة العامة للتحصيل في المصلحة وتقوم بعملية الإشراف والمتابعة لبقية الإدارات في مختلف المكاتب والمحافظات.	تقوم الإدارة العامة لمكافحة التهرب الضريبي بمتابعة المتهربين من الضرائب، بناءً على بلاغ عن المتهربين يقدم إلى رئيس المصلحة مدعم بكافة الوثائق، والمستندات يتم إحالتها من رئيس المصلحة إلى الإدارة العامة لمكافحة ومن ثم يتم التكليف بالنزول الميداني لعملية المحاسبة والمراجعة والتأكد من عملية التهرب.	مكافحة التهرب الضريبي واتخاذ الإجراءات اللازمة
الإدارة العامة لمكافحة التهرب الضريبي في كافة المكاتب الضريبية	دراسة المقترحات الضريبية والعمل على تطويرها وتطوير السياسات العامة الضريبية وذلك ضمن عملية التخطيط، والتنظيم والتنفيذ .	إجراء البحوث والدراسات وتقييم المقترحات بشأن تطوير النظام الضريبي، وتبسيط الإجراءات، وتطوير وتحسين وسائل التخطيط والتنفيذ

(1) - خطة مصلحة الضرائب لسنة 2010م .

إعداداتقديرات الإيرادات الضريبية والرسوم المنوط بالمصلحة تحصيلها وعرضها على وزير المالية	إعداد موازنة تقديرية عن الإيرادات المتوقعة (التقديرية) عن العام القادم، والتي يتم رفعها من وزارة المالية وكذلك الرسوم .	الإدارة العامة للتخطيط بالمشاركة مع الإدارات العامة المسؤولة عن تحصيل الإيرادات الضريبية .
المشاركة في تمثيل الجمهورية في المؤتمرات والمنظمات والمجالس واللجان العربية والإقليمية والدولية المتعلقة بالشئون الضريبية	يقوم بتمثيل الجمهورية في المؤتمرات والندوات وورش العمل الخارجية رئيس المصلحة أو وكيل المصلحة أو مدراء عموم يتم تكليفهم من رئيس المصلحة بحسب نوع العمل الذي سيتم المشاركة فيه.	رئيس المصلحة، وكيل المصلحة، وكيل مساعد، أو مدير عام برئاسة مصلحة الضرائب .
إعداد الإحصائيات الدورية الشاملة والتفصيلية عن تنفيذ خطة المصلحة، وحصيلتها من الضرائب والرسوم المختلفة بالمقارنة مع ربط الموازنة وتحليلها وتقديمها إلى الجهات المختصة	تصدر خطة سنوية من قطاع التخطيط والتدريب تصدر خطط سنوية لكل إدارة عامة في المصلحة كما تحد إجمالي الإجراءات الفنية من حصر وتسجيل الوحدة التنفيذية على كبار المكافين ومكاتب الضرائب بأمانة العاصمة، ومكاتب المحافظات عن ضرائب الدخل وضريبة المبيعات عن الإجماليات السنوية لمختلف أنواع الضرائب.	الإدارة العامة للتخطيط .
تطوير خبرات وكفاءات العاملين في مجال الإدارة الضريبية .	تقدم الإدارة العامة للموارد البشرية خطة سنوية تحدد عدد الدورات في مجال محاسبة ضرائب الدخل وفي مكافحة التهريب الضريبي والضريبة العامة على المبيعات وفي مجال التحصيل تحت الحساب وفي الحاسب الآلي ويندوز +ورد + إكسيل (1).	الإدارة العامة لتنمية الموارد البشرية .

المصدر : بموجب المادة رقم (3) من القرار الجمهوري رقم (186) لسنة 2007 م بشأن اللائحة التنظيمية لمصلحة الضرائب.

(1) خطة مصلحة الضرائب - مصدر سابق.

ثالثاً : الترتيبات الرسمية:

تشخيص الهيكل التنظيمي لمصلحة الضرائب:

تم إعداد الهيكل التنظيمي لمصلحة الضرائب من قبل الشركة الاستشارية برايس ووتر هاوس⁽¹⁾ لكل من (ديوان عام مصلحة الضرائب/ الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين/ مكتب ضرائب أمانة العاصمة / المكاتب والفروع بالجمهورية)، ليعبر عن الوضع الحالي للمصلحة وتمت مناقشته مع مدراء العموم ومديري المكاتب التنفيذية وكذا الفريق المحوري للمصلحة والإدارة العامة للضرائب على كبار المكلفين، ومكتب ضرائب أمانة العاصمة ومكاتب المحافظات، للتأكد من صحة الهيكل التنظيمي الحالي حتى نستطيع تشخيصه للتوصل إلى نقاط القوة والضعف.

معايير التشخيص: مدى تحقيق الأهداف الواردة بالتشريعات الضريبية.

مدى قدرة الهيكل التنظيمي الحالي على تحقيق الأهداف المستقبلية للمصلحة.

الهيكل والبناء التنظيمي للمصلحة:

لا يساعد الهيكل التنظيمي الحالي لمصلحة الضرائب، الشكل رقم (13)، على إنجاز الأعمال والأنشطة بكفاءة وفعالية وذلك لاحتوائه على الكثير من المشاكل التي تكمن أبرزها في تداخل الاختصاصات بين بعض القطاعات والإدارات العامة، كما أن التعيينات للقيادات الإدارية تتم بصورة عشوائية في ظل غياب التوصيف الوظيفي وتغييب القوانين واللوائح والمعايير والأسس الإدارية السليمة للتعيين، ويتصف الهيكل التنظيمي للمصلحة بالطابع الشكلي (الرسمي)، وكذا الطابع (غير الرسمي) والذي أفرزته بعض الظواهر الاجتماعية كالواسطة والمحسوبية والمحابة والمجاملات في العمل.

كما أن الهيكل التنظيمي للمصلحة يتصف أيضاً بالجمود والتعقيد وعدم التطوير، بالإضافة إلى كونه لا يساعد على معرفة حجم الاحتياجات من الوظائف المطلوبة، وعدد الموظفين المطلوبين لشغل مختلف الوظائف الإدارية، وهو بذلك يصبح هيكل تنظيمي غير فعال.

(1) الشركة الاستشارية شركة برايس ووتر هاوس والفريق المحوري المكلف من قبل وزارة المالية بناءً على عرض من رئيس مصلحة الضرائب .

ويمكن توضيح أبرز جوانب القوة والضعف في الهيكل التنظيمي للمصلحة كما في الجدول التالي:

الجدول رقم (12)

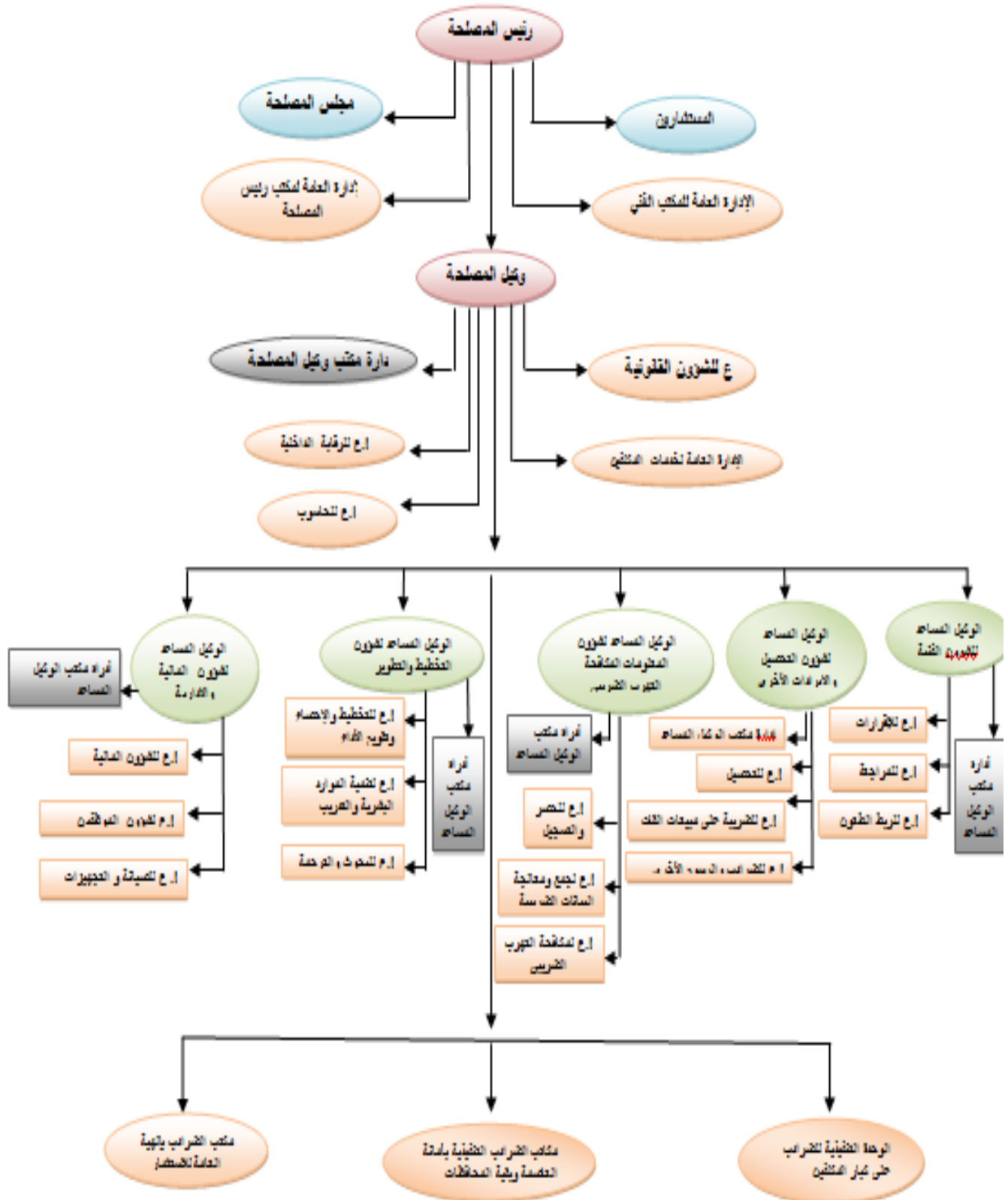
أبرز جوانب القوة والضعف في الهيكل التنظيمي لمصلحة الضرائب		
المعايير	جوانب القوة	جوانب الضعف
التخصص الوظيفي	<ul style="list-style-type: none"> - وجود قطاعات متخصصة في المصلحة بحسب نوعية وطبيعة الأعمال التي تؤديها، وهو ما يعكس مدى الاهتمام بالأنشطة الأساسية داخل المصلحة. - وجود فروع ومكاتب وإدارات متخصصة في أمانة العاصمة ومحافظات الجمهورية، وهذا قد يساهم في الزيادة في التخصص الوظيفي وارتفاع الأداء التنظيمي للمصلحة. 	<ul style="list-style-type: none"> - لتوسع في القطاعات والإدارات العامة أدى إلى صعوبة في فهم وإدراك عمل المصلحة، وهو ما أدى بدوره إلى الزيادة الملحوظة في أعداد المستشارين داخل مكتب المصلحة. - أدت الزيادة في تخصيص الموظفين إلى عدم إكساب الموظفين في مختلف القطاعات معارف وخبرات جديدة كون الأعمال التي يؤديونها أصبحت بالنسبة لهم أعمال روتينية.
التميط والتعقيد	<ul style="list-style-type: none"> - الهيكل التنظيمي للمصلحة يساعد على تشكيل اللجان و فرق العمل داخل المصلحة. 	<ul style="list-style-type: none"> - لهيكل التنظيمي للمصلحة معقد فهو هيكلي رأسي وتكثر فيه عدد المستويات الإدارية (رئيس المصلحة - نائب رئيس المصلحة - وكيل المصلحة - الوكلاء المساعدون - المدراء العموم - نواب المدراء العموم - مدراء الإدارات - نواب مدراء الإدارات - المختصين)، كما تكثر فيه عدد الوظائف والأنشطة والتي تشير إليها التقسيمات الأفقية لهذا الهيكل والمتمثلة في عدد الوحدات التنظيمية (القطاعات)، حيث هنالك عدد (5) قطاعات وكل قطاع يحتوى على مجموعة من الإدارات العامة (تجاوزت 22 إدارة عامة) وكل إدارة عامة تحتوى على مجموعة من الإدارات والأقسام) وهذا التوسع الكبير جعل الهيكل التنظيمي لمصلحة الضرائب يتسم بالمركزية والتعقيد، إلى جانب الرسمية والمتمثلة في ضرورة الالتزام بالقوانين واللوائح والأنظمة والتعليمات أثناء تنفيذ الأعمال وهو ما أدى إلى غياب المرونة وإلى البطء في تنفيذ مختلف الأعمال. - أصبح الهيكل التنظيمي الحالي للمصلحة مترهل والحاجة تقضي بضرورة تطوير هيكل تنظيمي جديد يأخذ بعين الاعتبار التطورات الراهنة.

أبرز جوانب القوة والضعف في الهيكل التنظيمي لمصلحة الضرائب		
المعايير	جوانب القوة	جوانب الضعف
		<ul style="list-style-type: none"> - هنالك صعوبة في الاتصالات الأفقية بين مختلف القطاعات والإدارات، وهو ما يؤدي إلى صعوبة تحقيق التعاون والتنسيق بين مختلف القطاعات والإدارات العامة داخل المصلحة، كما أن هنالك صعوبة في الاتصالات العمودية وعلى وجه الخصوص الاتصال الصاعد حيث لا يستطيع الكثير من الموظفين أن يوصلوا شكاويهم وأرائهم إلى القيادات العليا. - هنالك تداخل في الاختصاصات بين بعض القطاعات والإدارات العامة.
المهنية		<ul style="list-style-type: none"> - لا يوجد ضوابط مهنية لشغل الوظائف الإدارية داخل المصلحة، حيث لا يوجد توصيف وظيفي مبني على الكفاءة المهنية، فلا يوجد تحديد للكفاءات المهنية من مهارات وسلوكيات وغيرها والمطلوبة لشغل كل وظيفة، كما إن شغل الوظيفة داخل المصلحة لا يشترط توفر مؤهل وخبرات معينة لشغلها.
نسبة الوظائف الأساسية إلى الثانوية	<ul style="list-style-type: none"> - تمثل الوظائف الأساسية النسبة الأكبر إذا ما تم مقارنتها بالوظائف المساندة (الثانوية)، حيث بلغ عدد الموظفين الحاصلين على مؤهلات، مادون الجامعة ما نسبته 49,14% . 	<ul style="list-style-type: none"> - هنالك توسع غير مدروس في الوظائف المساندة (الثانوية) والتي تقدم خدمات مساندة لمصلحة الضرائب ومختلف القطاعات والإدارات العامة، مثل التزايد المستمر في أعداد المستشارين، وتعيين مدراء مكاتب للبعض منهم، إنشاء إدارات متعددة للمراقبة والمتابعة والتقييم وتسوية العهد مع بعض الجهات.
نسبة الوظائف الإدارية/التنفيذية/الإشرافية	<ul style="list-style-type: none"> - نسبة الوظائف الإدارية/التنفيذية/الإشرافية مرضية إلى حد كبير نسبته بواقع 51.95%. 	
نطاق الإشراف وعدد المستويات موظف الإدارية	<ul style="list-style-type: none"> - نطاق الإشراف محدد بوضوح داخل المصلحة، ويصل إلى (6) مستويات إدارية، كما أن القيادات الإدارية تمتلك القدرات الإشرافية(الرقابية) على الإشراف بفعالية على الموظفين الذين يعملون تحت إشرافهم المباشر، كما أن التدرج في الإشراف جعل كل مستوى يشرف 	<ul style="list-style-type: none"> - لا يتيح الحرية للموظفين ولا يشجعهم على تحمل المسؤولية، ويعمل على قتل روح المبادرة والابتكار لديهم. - تعدد المستويات الإدارية يؤدي إلى بطء وتأخر في انجاز المعاملات، كما يؤدي إلى بطء في اتخاذ القرارات. - لا تحدد مهام واختصاصات كل موظف، ومن ثم لا يتم

أبرز جوانب القوة والضعف في الهيكل التنظيمي لمصلحة الضرائب		
المعايير	جوانب القوة	جوانب الضعف
	على المستوى الأقل منه حيث يقوم كل وكيل قطاع بالإشراف المباشر على أعمال الإدارات العامة التابعة لقطاعه، كما يقوم كل مدير عام بالإشراف المباشر على إدارته ويقوم كل مدير إدارة بالإشراف على الأقسام والمختصين الذين يقعون تحت إشرافه، وبذلك فإن تنفيذ الأوامر تأخذ التسلسل الهرمي في السلطة فكل مستوى يوجه المستوى الأقل منه ويراقبه.	انجاز الأعمال الموكلة للموظف.
الشكلية (الإجراءات الرسمية)	- تعتمد مصلحة الضرائب في توجيه وضبط سلوكيات وتصرفات وأفعال الموظفين التابعين لها أثناء أدائهم للأعمال والأنشطة المتعلقة بعمل المصلحة على مجموعة من القوانين والتشريعات واللوائح والأنظمة والقواعد والإجراءات والتعليمات الواجب اتباعها.	- تعكس (التشريعات و القوانين واللوائح والأنظمة والأدلة التي تحكم سير العمل داخل المصلحة) التزايد في ممارسة البيروقراطية الإدارية والروتين الممل من قبل قيادات وموظفي المصلحة، حيث يلاحظ بأنه لا يمكن انجاز أية معاملة من دون الرجوع إلى المستويات الإدارية العليا.
المركزية في صنع القرار	- الهيكل التنظيمي للمصلحة يساعد إلى حد ما في تفويض السلطات، فهناك تفويض بالصلاحيات لبعض وكلاء قطاعات المصلحة بالصرف في إطار سقف مالية محدد، وتفويضهم باتخاذ بعض القرارات ذات الصلة بالقطاعات كلا فيما يخصه ⁽¹⁾ .	- يتصف الهيكل التنظيمي لمصلحة الضرائب بالمركزية في العمل فأغلب الأعمال والقرارات التي تتم داخل المصلحة حتى وإن كانت روتينية يجب أن يتم اخذ الضوء والموافقة عليها من قبل وزارة المالية.

(1) المصدر: إعداد الباحث من واقع المقابلات التي أجراها مع موظفي المصلحة ومن واقع تحليله للبناء التنظيمي للمصلحة، مستعينا بالدليل الإجرائي لإعداد بحث التخرج في موضوع تطوير الفعالية التنظيمية والذي أعده الأستاذ الدكتور خالد محسن الكوع، مدير مركز تطوير الإدارة العامة، جامعة صنعاء.

الهيكل التنظيمي لمصلحة الضرائب



جدول رقم (13) تحليل الهيكل التنظيمي وظواهره ومشكلاته:

<p>الملائمة :يكون ملائماً لحجم، وطبيعة نشاط المصلحة الواقعية: (أي ليس مثالياً) ولكن يعبر عن المهام والأعمال التي تمثل الاختصاصات الحقيقية للمصلحة .</p> <p>المرونة :إمكانية تعديله وتطويره بما يواكب تطور أنشطة ومهام المصلحة واحتياجاتها المتجددة .</p> <p>الوضوح بدقة العلاقة بين المستويات الإدارية، وتسلسل وعلاقات السلطة، والمستويات عن الأنشطة المختلفة .</p> <p>البساطة وعدم التعقيد :</p> <p>يساعد على سهولة التدفق والاتصالات رأسياً ، وتحقيق التنسيق بين القطاعات والإدارات والأقسام وغيرها</p>	<p>تحليل الهيكل التنظيمي خصائص التنظيم الجيد</p>
<p>مشكلات تتعلق بالبناء التنظيمي :</p> <p>ترتبط هذه المشكلات بالأسس، والمعايير العلمية التي يتم بموجبها تجميع الأنشطة في تقسيمات أو كيانات تنظيمية مختلفة (قطاعات - إدارات - أقسام ...)، وتحديد المهام، والاختصاصات، والعلاقات الخاصة بهذه الكيانات</p> <p>مشكلات تتعلق بالاختصاصات الوظيفية:</p> <p>ترتبط هذه المشكلات بمدى تطبيق الأسس، والمعايير العلمية، والعملية المتعارف عليها في صياغة المهام الاختصاصات الوظيفية للكيانات التنظيمية المختلفة،</p> <p>مشكلات تتعلق بهيكل الأدوار والتنسيق والاتصال:</p> <p>ترتبط هذه المشكلات بكيفية توزيع سلطات اتخاذ القرار، وممارسة الأنشطة بين الكيانات التنظيمية المختلفة أو كيفية انسياب وتدفق المعلومات فيما بينها أو بين الجهات الأخرى خارج مصلحة الضرائب .</p>	<p>ظواهر ومشكلات الهياكل التنظيمية</p>

1- نقاط القوة في الهيكل التنظيمي لمصلحة الضرائب:

- يمكن إبراز أهم مجالات القوة التي شملها الهيكل التنظيمي للمصلحة في النقاط الآتية:-
- أ- كافة مكاتب المصلحة التنفيذية المنتشرة على مستوى أماكن تواجد المصلحة يشرف عليها قيادات إدارية تعمل على تعظيم دور المصلحة في تحقيق الحصيلة.

ب- سلامة التنظيم الرأسي للهيكل التنظيمي، ساعد على تحقيق المبادئ الأساسية في مجال الإدارة، وساهم أيضاً في تحقيق مبدأ الإدارة بالأوامر، من خلال تواجد مجلس المصلحة، والمستشارين بالديوان العام ومراجعي الإدارات بأمانة العاصمة.

ج- توازن الاختصاصات إلى حد كبير فيما يتعلق بالتنظيم الأفقي للهيكل التنظيمي للمصلحة، وهذا يساهم إلى حد كبير في توزيع الاختصاصات بما يسهل من عملية تحديد مجالات المساءلة.

د- وضوح خطوط توزيع السلطات وبالتالي إمكانية تحديد مجالات المسؤولية، وهذا يساعد كثيراً في مجالات تفويض السلطات.

هـ- الشمولية في الهيكل التنظيمي، لتغطية جميع الأعمال الفنية والإدارية بكل من الديوان العام، والإدارة العامة للضرائب على كبار المكلفين ومكتب ضرائب أمانة العاصمة، وكذا المكاتب التنفيذية بالمحافظات، مع المرونة داخل التكوين الداخلي للهيكل التنظيمي لإمكانية التوسع المستقبلي لإدخال أو إخراج تقسيمات جديدة.

و- تضمن الهيكل العام للمصلحة الإدارة العامة للشئون المالية والإدارية التي تسعى إلى تغطية كافة العمليات المالية " الحسابات الداخلية⁽¹⁾ والإدارية " شئون الموظفين " لكافة العاملين الفنيين؛ والإداريين الذين يعملون بالمصلحة.

ز- وجود وظيفتي الوكيل والوكلاء المساعدون، ما يساعد على عدم وجود كوادرات أفقية كثيرة في المستوى الإداري الأعلى بالديوان العام.

ح- وجود إدارات مقترحة ببعض الإدارات العامة (مكافحة التهريب الضريبي)، وبعض المكاتب التنفيذية بفروع الجمهورية، وذلك دليل على أن هناك هدف تسعى الإدارة إليه وهو استكمال الأعمال الموكلة إليها بدقة وفاعلية.

ط- وجود وظيفة مراجع الإدارة بكل إدارات أمانة العاصمة، وبعض الإدارات العامة بالديوان العام، وبعض الإدارات بالمكاتب، والفروع مما يعنى أن هناك أساس علمي لتلك الوظيفة يمكن تعميمه، وكذا وجود صفة الرقابة الملازمة والدورية على الأداء الفني لتلك الإدارات.

1 - شركة برئيس واطر هاوس + الفريق المحوري المكون من عدة مدراء عموم المصلحة لعام 2007م مصدر سابق.

ي-استحداث وظيفتي "الوكيل المساعد لشئون المكافحة، والمعلومات، والوكيل المساعد لشئون التخطيط والتدريب، والوكيل المساعد للشئون الفنية، والوكيل المساعد للشئون المالية والإدارية، ولوكيل المساعد لشئون التحصيل " يؤكد أن المصلحة لديها الرغبة الأكيدة في تنمية الموارد البشرية واستخدام تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ أعمالها.

ك-وجود المستشارين ومجلس المصلحة بالهيكل العام بديوان المصلحة، يساعد على وجود صفة التشاور والنقاش، وأخذ الآراء، وذلك للوصول إلى أفضل القرارات.

2- نقاط الضعف في الهيكل التنظيمي لمصلحة الضرائب:

- يمكن إبراز أهم مجالات الضعف في الهيكل التنظيمي لمصلحة الضرائب في النقاط الآتية:
- أ- عدم وضوح العلاقة بين الديوان العام والمكاتب التنفيذية (الإدارة العامة للضرائب على كبار المكلفين، وأمانة العاصمة المكاتب، والفروع) بالهيكل العام لديوان المصلحة، حيث لم تظهر بالهيكل تلك المكاتب والفروع، حيث يؤدي ذلك إلى عدم وجود وظيفة وكيل مساعد مختص بأداء ومتابعة المكاتب التنفيذية والفروع.
- ب-عدم وجد ضوابط مهنية لشغل الوظائف الإدارية داخل مصلحة الضرائب، كون الأعمال الفنية والمحاسبية توكل للموظفين غير المتخصصين في مختلف المستويات الإدارية.
- ج-لم يتضمن الهيكل التنظيمي لبعض الإدارات العامة بالديوان العام والمكاتب التنفيذية وظيفة مراجع الإدارة، والتي تهتم بالمتابعة، والإشراف على الجانب الفني بتلك الإدارات، حيث أننا نجد تلك الوظيفة "مراجع الإدارة" في البعض الآخر بالإدارات العامة وبعض المكاتب التنفيذية.
- د- عدم تطبيق الأسس والمعايير العلمية، والعملية المتعارف عليها في صياغة المهام والاختصاصات الوظيفية للكيانات التنظيمية المختلفة.
- هـ- عدم تحديد واجبات ومسؤوليات كل موظف داخل المصلحة والمكاتب الضريبية التابعة لها.
- و- يخلو الهيكل من إدارة للموارد البشرية (كوظيفية تنفيذية) لها سلطة التوجيه، والإرشاد لتحسين مستويات الأداء الوظيفي لكل موظف من موظفي المصلحة وتنمية وتطوير قدرات، ومهارات كل موظف والتأكيد على خلق نوع من التعاون البناء وتحسين علاقات العمل بين الموظفين، وأيضاً بين الموظفين والمكلفين. بالإضافة إلى تخطيط المسار

لموظفي المصلحة وإنما الوضع الحالي في الهيكل التنظيمي يوجد (الإدارة العامة للتدريب) تتبع الوكيل المساعد لشئون مكافحة والتدريب، تختص بالعملية التدريبية فقط دون الاهتمام بالأدوار الأخرى، والحيوية لإدارة الموارد البشرية، التي يجب أن تتضمن بالهيكل التنظيمي وتعتبر الشريك الاستراتيجي في تحقيق أهداف المصلحة⁽¹⁾.

ز - عدم وجود بعض الإدارات في المكاتب الضريبية في مختلف المحافظات والتي تحتاج إلى وجود موظفين فاعلين في إدارات الرقابة والتفتيش، وأن يكونون مستقلين مالياً وإدارياً .

ح - عدم وجود إدارات فرعية للإدارة العامة للضرائب على كبار المكلفين بكل المكاتب التنفيذية باستثناء المكاتب (عدن / تعز / الحديدة / حضرموت، المكلاء).

ط - تجنب أهم الكوادر الفنية، والمتخصصة في مجال العمل المحاسبي، والضريبي على درجة عالية من المهارات، والقدرات، والكفاءات، والذي تجاوزت خبراتهم كحد أدنى عشرات السنين، دون أية مبررات تذكر.

ي - ندرة وجود إدارات مكافحة التهرب الضريبي في كافة المكاتب، والفروع مما يؤدي إلى تدني كفاءة وظيفة تلك المهنة⁽²⁾.

ك - عدم وجود الإدارة المختصة بتنمية الوعي الضريبي، التي لديها الأدوات والأساليب التي تحقق توعية، وزيادة حجم المجتمع الضريبي، لما له من مردود ايجابي على الحصيلة الضريبية.

ل - عدم وجود خطة إستراتيجية خاصة لتطوير إدارة الموارد البشرية في المصلحة، حيث لا تزال أنشطة ومهام إدارة الموارد البشرية مقتصرة على تطبيق الإجراءات التقليدية لشئون الموظفين.

ونخلص مما تقدم إلى ضرورة أن تكون عملية إعادة بناء الهيكل بصورة شاملة، وتطبق المبادئ التنظيمية السليمة، مع الأخذ بالاعتبار التجارب العالمية بهذا الصدد، والظروف الخاصة بالجمهورية اليمنية.

(1) الشركة الاستشارية - مصدر سابق.

(2) مشروع تحديث الخدمة المدنية وهيكله بعض الجهات الرسمية منها مصلحة الضرائب - بنظر شركة بريس واتر هاوس لسنة 2007 م .

المبحث الثاني

البيئة الخارجية

البيئة الخارجية للمصلحة:

عند ممارسة المصلحة لأنشطتها فإنها لا تعمل في فراغ وإنما تتأثر، وتؤثر بمجموعة من العوامل المهمة سلباً أو إيجاباً، منها ما يقع تحت سلطة وسيطرة المصلحة، في حين أن البعض الآخر خارج سلطتها، ويطلق على هذه العوامل جميعها بيئة المصلحة، وتقسم البيئة الخارجية إلى نوعين هما بيئة العمل، والبيئة العامة، وفي هذا المبحث سيتم الإشارة إلى مدى تأثير البيئة الخارجية على عمل مصلحة الضرائب.

1- أبرز تأثيرات البيئة العامة:

تؤثر المتغيرات في البيئة المحيطة السياسية والأمنية والاقتصادية والاجتماعية والقانونية والدولية وغيرها⁽¹⁾ وتتضح التأثيرات الايجابية والسلبية في الجدول رقم (14).

جدول رقم (14) يبين أبرز تأثيرات البيئة العامة على تطوير الفعالية التنظيمية في المصلحة

المتغيرات	التأثيرات الايجابية	التأثيرات السلبية
1- المتغيرات السياسية	التنافس لتوفير متطلبات الناخبين.	الانتقائية لما يلبي متطلبات
▪ التوجه نحو الديمقراطية	قرب ممثلي المجتمع من مصدر القرار.	وتوجهات الأحزاب
▪ إشراك منظمات المجتمع المدني والقطاع الخاص في العملية التنموية	إشراك منظمة المجتمع المدني وممثلي القطاع الخاص (الغرف التجارية والصناعية) في اتخاذ القرارات الخاصة بالتشريعات الضريبية، ونخص بالذكر قانون الضريبة العامة على المبيعات	محاولة فرض مشاريع لا تتوافق مع أهداف المصلحة
▪ التوجه نحو اللامركزية	المجالس المحلية الأقرب والأكثر دراية باحتياجات المناطق التي يمثلونها	ضعف إلمام المجالس المحلية بالجوانب الفنية والضريبية.
▪ التوجه نحو تحديد وتنفيذ المشاريع المطلوبة عبر المجالس المحلية	تبسيط الإجراءات الضريبية بما يعزز	عدم وجود تعاون من كافة الجهات الرسمية، ومن القطاع الخاص ومنظمة المجتمع المدني في تطبيق القوانين الضريبية
▪ التوجه نحو عملية الإصلاح المالي والإداري		
▪ التوجه نحو الاصلاحات المالية والضريبية.		

(1) نبيل يحيى الزارقه، " إعادة البناء والهيكلية لصندوق تشجيع الإنتاج الزراعي والسمكي"، 2012م .

جدول رقم (14) يبين أبرز تأثيرات البيئة العامة على تطوير الفعالية التنظيمية في المصلحة

المتغيرات	التأثيرات الايجابية	التأثيرات السلبية
	الثقة المتبادلة بين القطاع الخاص ومصلحة الضرائب.	
2- الاستقرار الأمني	يساعد على تسهيل وزيادة تنفيذ القوانين، والتشريعات الضريبية وزيادة المشاريع الاستثمارية . يساهم في القضاء على البطالة من خلال امتصاص شريحة واسعة من العمالة في المشاريع الممولة من البنوك التجارية و البنوك الإسلامية والمنظمات المانحة.	يزيد من عملية الإحباط وتقيد البيئة الاستثمارية، وزيادة البطالة، وعدم إحساس المستثمرين بالأمان على رؤوس أموالهم في عملية الاستثمار .
3- المتغيرات الاقتصادي	تحصيل الإيرادات الضريبية واستخدامها للاستخدام الأمثل في توفير مشاريع لمساعدة الشباب. استخدامهما في تنفيذ وتمويل المشاريع التنموية. وتحسين العملية الاقتصادية. المساهمة في التخفيف من الفقر من خلال زيادة الإيرادات الضريبية وتميئتها وتجييف منابع الفساد في عملية التحاسب الضريبي وتطبيق مبدأ الثواب العقاب ⁽¹⁾ . المساهمة في زيادة التقييم والمراجعة اللاحقة، وتصحيح الانحرافات السلبية وتطبيق مبدأ الشفافية والمساءلة. المساهمة في تحسين مستوى المعيشة للموظفين الضريبيين، حتى يتم القضاء	ضعف الإيرادات الضريبية ومن ثم ضعف القدرات التي ستدير المشاريع المنفذة . زيادة تكاليف الجباية الضريبية عن المحصل من الضرائب فيما يتعلق بالإعمال والجهود الفنية، كنسبة نمو . يمثل ذلك تهديدات في عدم الاستفادة من الكوادر الفنية، وعدم تحصيل الضرائب الفعلية
<ul style="list-style-type: none"> • التوجه نحو القضاء على البطالة • التوجه نحو زيادة إيرادات الدولة من العملة الأجنبية والمحلية من الضرائب ، والمصادر الاخرى. • تعزيز البنية التحتية وتحسين جودتها بما يرضي دافعي الضرائب . • استمرار الحكومة وتوجهها نحو الإصلاحات الاقتصادية ورفع الدعم عن المشتقات النفطية. • توجهات الدول المانحة وشروطها من حيث القيام بإصلاحات ضريبية ومكافحة الفساد، وضرورة انتهاج الشفافية، والمشاركة المجتمعية 		

(1) نبيل يحي الزارقة، مصدر سابق .

جدول رقم (14) يبين أبرز تأثيرات البيئة العامة على تطوير الفعالية التنظيمية في المصلحة

المتغيرات	التأثيرات الايجابية	التأثيرات السلبية
	على الفساد المستشري في كافة مفاصل المصلحة، والمكاتب التابعة لها.	
4- المتغيرات الاجتماعية <ul style="list-style-type: none"> زيادة النمو السكاني. الهجرة من الريف إلى المدينة. تهديدات شحة الموارد المائية. إحساس القطاع الخاص بأن الضرائب التي يدفعها لا تعود على المجتمع بصورة خدمات 	زيادة نشر الوعي الضريبي بين أفراد المجتمع، وإصدار نشرة سنوية بالضرائب المحصلة، والمشاريع التي قامت الحكومة بتنفيذها عبر الوزارات أو الهيئات أو المنظمات، بحيث تعكس الضرائب المحصلة وتعزز مبدأ الثقة مع المكلفين دافعي الضرائب .	نقص الوعي الضريبي عدم توعية المجتمع بأن الضرائب تعود بشكل خدمات في البنية التحتية عدم تعزيز الثقة مع المكلفين من خلال القبول لإقراراتهم الضريبية، والميزانية والحسابات الختامية .
5- المتغيرات القانونية <p>إنشاء مصلحة الضرائب بالقرار الجمهوري بالقانون رقم 10 لسنة 1969م، وتحديد مهامها، واختصاصاتها. وعلى القرار الجمهوري بالقانون رقم 93 لسنة 1969م، والخاص بتحديد مهامها واختصاصاتها .</p> <p>صدور قانون الضريبة العامة على المبيعات برقم (19)، وتاريخ 29 ديسمبر 2001م اخضع القانون لأربعة تعديلات كما يأتي.</p> <p>القانون رقم (36) لسنة 2002م، الصادر بتاريخ 21 غسطس 2002م، والذي حدد بدء السريان اعتبارا من 2004/1/1م.</p> <p>القانون رقم (42) لسنة 2003م، والذي</p>	تم تشكيل لجنة من ممثلي القطاع الخاص، ووزارة المالية، ومصلحة الضرائب لمراجعة النظام الضريبي، ودراسة مشاريع التعديلات المقترحة على القوانين الضريبية والجمركية، لتتفق مع التطورات المحلية والإقليمية والعالمية .	- الاعتراض الواسع الذي أبداه رجال الأعمال، والقطاع الخاص، وخاصة القطاع الصناعي تجاه هذا القانون، واستمرار هذا الاعتراض رغم الاجتماعات، واللقاءات العديدة التي جمعت بين القطاع الخاص، وممثلي الحكومة، وفي مقدمتهم ممثلو مصلحة الضرائب بما في ذلك تشكيل لجنة تضم بالإضافة إلى ممثلي الطرفين خبراء أكاديميين لمراجعة هذا القانون، والتي توصلت بدورها إلى تحديد نقاط الاتفاق والاختلاف بين الطرفين ⁽¹⁾ .
	عقدت اللجنة المشتركة حوالي (8) اجتماعات دورية أعدت خلالها مقترحاتها، وتصوراتها حول القانون رقم (19) لسنة 2001م بما يتفق مع التطورات الاقتصادية والملاحظات التي أبداه رجال الأعمال والخبراء وصندوق النقد الدولي. وقد توصلت هذه اللجنة إلى تحديد نشاط الاتفاق والاختلاف بين ممثلي المصلحة ورجال الأعمال .	نتيجة لمعارضة القطاع الخاص قبيل البدء بتطبيق القانون تدخلت

(1) لجنة تضم بالإضافة إلى ممثلي الطرفين خبراء أكاديميين لمراجعة هذا القانون، والتي توصلت بدورها إلى تحديد نقاط الاتفاق والاختلاف بين الطرفين .

جدول رقم (14) يبين أبرز تأثيرات البيئة العامة على تطوير الفعالية التنظيمية في المصلحة

المتغيرات	التأثيرات الايجابية	التأثيرات السلبية
بموجبه تم تعديل تاريخ العمل بهذا القانون إلى 2004/7/1م. القانون رقم (14) لسنة 2004م، الصادر بتاريخ 30 يونيو 2004 م والذي حدد بدء السريان اعتبارا من اليوم الأول من شهر يوليو 2005 م. القانون الأخير رقم (42) لسنة 2005 م الصادر في 2005/7/18م والذي طال بعض مواد وأحكام ونصوص القانون . قانون ضرائب الدخل رقم 17 لسنة 2010م ولائحته التنفيذية رقم 508 لسنة 2010 م .	بادرت مصلحة الضرائب عبر وزارة المالية بتقديم مشروعها الخاص بتعديلات القانون رقم (19) لسنة 2001م إلى مجلس الوزراء . وافق مجلس الوزراء في جلسته المنعقدة 2003/12/9م على تأجيل العمل بالقانون رقم (19) لسنة 2001م إلى تاريخ 2004/7/1م بدلاً من 2004/1/1م.	الحكومة بإصدار قرار مجلس الوزراء رقم (220) لسنة 2005م ¹ المتضمن تحديد فترة انتقاله مدتها سنة ونصف من تاريخ القرار (خلال الفترة المتبقية من عام 2005م حتى إنهاء العام المالي 2006م) قابلة للمراجعة والتقييم.

2- نتائج التقييم البيئة الخارجية:

الفرص والتحديات:

جدول رقم (15) الفرص والتحديات في البيئة الخارجية المحيطة بمصلحة الضرائب

الفرص	التحديات
تشجيع الاستثمارات الخارجية، ودعم المحلية، يخلق بيئة استثمارية محفزة تسهم في مشاركة الحكومة في تطوير التنمية .	شعور المكلفين الذين يدفعون الضرائب بأنها لا تعود على المجتمع بشكل خدمات في التعليم، والصحة، وكافة خدمات البنية التحتية بكفاءة وفاعلية.
العلاقة الجيدة التي تربط المصلحة بالقطاع الخاص، و الغرف التجارية والصناعية، وبعض البيوت التجارية الكبيرة.	لمقاومة التي تواجه مصلحة الضرائب من قبل بعض المكلفين في تطبيق قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم (19) لسنة 2001م، والمعدل بالقانون رقم (42) لسنة 2005م.
تطبيق نظام الربط الذاتي على المكلفين الذين	انعدام الثقة عند بعض المكلفين بالمصلحة،

(1) قرار مجلس الوزراء رقم 220 لسنة 2005م، مصدر سابق .

يلتزمون بمسك دفاتر وسجلات منتظمة، ويقدمون اقراراتهم الضريبية في الموعد القانوني، يعزز جسور الثقة بينهم والإدارات الضريبية.	وبالإدارات الضريبية، سبب عدم تنفيذ وتطبيق الضريبة العامة على المبيعات، يؤدي ذلك الى انعكاسات كبيرة تحول دون التزام المكلفين بدفع الضرائب المستحقة عليهم.
الاستمرار في تحسين الآليات الخاصة بتسهيل تدقيق بيانات مبيعات القطاع الخاص، لتحسين الامتثال الطوعي، وإرساء قواعد الثقة بين المصلحة، والقطاع الخاص.	عدم إصدار نشرة سنوية لتوعية المكلفين بأهمية الضرائب وإسهامها الكبير في تنمية الاقتصاد الوطني.
تعاون الأجهزة الحكومية، وغير الحكومية بتزويد الإدارة الضريبية بمعلومات عن المكلفين يعزز عملية الربط الضريبي المستند إلى وثائق ومستندات رسمية.	عدم وجود المعلومة التي تعتبر حجر الزاوية في عملية الإثبات على المكلف المتهرب من دفع الضرائب، مما يعني ضياع الضريبة المستحقة.
استكمال ربط شبكة المعلومات بكافة الوزارات، والمصالح، والهيئات، وكافة الجهات ذات العلاقة؛ كي توفر للمصلحة قاعدة بيانات ومعلومات يمكن الاعتماد عليها في عملية المقارنة مع بيانات الإقرارات الضريبية التي تقدم من لمكلفين، وهي مهمة جداً للمصلحة.	عدم وجود قاعد بيانات ومعلومات هي تكريس للفساد ذاته وخدمة أفراد هم من وقفوا ضد استكمال شبكة البيانات و المعلومات كونها سوف تؤثر على مصالحهم الشخصية الضيقة وعدم إرساء مبداء الشفافية والمساءلة.

الفرص:

- أ- وجود قانون جيد ينظم مهنة المحاسبة والمراجعة داخل الجمهورية اليمنية، مما قد يكون له تأثير إيجابي على دور المحاسب القانوني، وعلاقته بمصلحة الضرائب.
- ب- قانون الضرائب بشكله الحالي مناسب في الكثير من مواده.

التحديات:

- أ- وجود بعض الغموض وعدم التفصيل في محتوى الإقرار الضريبي مثل: عدم وجود بيان بتفاصيل المبالغ المخصومة أو المضافة إلى الربح المحاسبي للوصول إلى الوعاء الضريبي.
- ب- وجود مبالغة (في بعض الأحيان) من قبل المأمورين عند ربط الضريبة مع عدم وجود إليه للإجراءات المناسبة الواجب اتخاذها تجاه هذا المأمور.

ج- عدم وجود دليل محاسبة، ومراجعة وتحليل المخاطر يمكن أن يمثل خريطة طريق للمأمورين عند النزول الميداني لإجراء عملية المحاسبة والمراجعة دون اللجوء إلى الاجتهاد والتقدير الجزافي.

د- وجود بعض القصور عند المصلحة في التوعية الضريبية للمجتمع.

هـ- عدم وجود نص بالقانون الضريبي يلزم المكلفين بتحديد نوعية المعايير المتبعة لإعداد القوائم المالية اللازمة.

و- عدم تفعيل بعض العقوبات الواردة بالقانون، وقد يرجع ذلك إلى شدة العقوبات مما يؤدي في بعض الأحيان إلى صعوبة تطبيقها.

ز- عدم أخذ رأي جمعية المحاسبين القانونيين اليمنية في التعديلات التشريعية المقترحة سواء بالنسبة للقوانين و التشريعات الضريبية أو القوانين والتشريعات ذات الصلة مثل “ قانون الاستثمار / قانون الشركات والتعليمات الصادرة من البنك المركزي، وهيئة التأمين، في معالجة المخصصات في البنوك التجارية والإسلامية، وشركات التأمينالخ).

ح- عدم وجود مراعاة للتوأمة بين قانون الضرائب، والقوانين ذات الصلة مثل: قانون الشركات، وقانون الاستثمار وذلك عند إعداد القوانين والتشريعات، أو تعديلاتها قد ينتج عنه بعض التعارض بين تلك القوانين وبعضها.

ط- عدم وجود تشريع قوي يحمل المحاسبين القانونيين كافة المسؤولية عن أية محاولة أو تهرب من دفع الضرائب، وتحديد العقوبات الصارمة تصل إلى شطبه من مزاولة مهنة المحاسبة، هذا بالإضافة إلى الغرامات وعقوبة السجن، كون المحاسبين صمام أمام المكلفين بدفع الضرائب.

3- المكلفون في تعاملهم مع مصلحة الضرائب:

الفرص: التزام بعض المكلفين بما يأتي:

أ- هناك وعي عام لدى المكلفين بأهمية الضرائب، ولكن وفق ضوابط معينة.

ب-وعي المكلفين بأن تكون عملية الفحص والوصول إلى الوعاء الضريبي من خلال دفاتر وحسابات منتظمة، وليس بالضريبة المقطوعة وهذا يدل على إرادة المكلفين بتحقيق العدالة الضريبية.

ج-سداد الضريبة من واقع الإقرارات الضريبية.

د- تقديم الإقرارات الضريبية في المواعيد المحددة.

هـ-سداد الضريبة من واقع الربط النهائي.

و- إخطار مصلحة الضرائب عند بدء النشاط أو إنهائه أو التوقف أو التنازل للغير.

ز- تجديد البطاقة الضريبية، والإعفاء الضريبي السنوي.

التحديات:

اتضح تدني الثقة لبعض المكلفين بالإدارات الضريبية⁽¹⁾ وذلك من خلال:

أ- ضعف الشعور بالعدالة في البت في الموضوعات محل الخلاف مع المكاتب الضريبية.

ب-البت في الموضوعات محل الخلاف مع المكاتب الضريبية قد تكون بطيئة.

ج-عدم رضا بعض المكلفين بأسلوب العمل المتبع بالمكاتب الضريبية في تسهيل متابعة

المكلف لموقفه الضريبي بالنسبة للإقرارات المقدمة، والفحص، والمستحقات، والتسديدات.

د- الشعور العام لدى بعض المكلفين، بعدم إتقان المأمور لعمله من الناحية الفنية.

هـ-عدم الرضا عن أسلوب مراجعة الإقرار الضريبي.

و- الشعور بالمغالاة في تقديرات الضريبة من قبل مأمور الضرائب عند عدم إمساك دفاتر

وحسابات منتظمة.

ز- الزيارات المتكررة لمأمور الضرائب لوقت الشركات، تخلق تذبذباً للمكلفين.

ح-طول مدة الفحص يسبب إرباك للشركات.

ط-لا تتناسب مواعيد زيارة المأمور مع مواعيد عمل معظم المكلفين.

ي-الأمكان المخصصة في الإدارات الضريبية غير مناسبة، وغير مريحة لاستقبال

المكلفين، وبعيدة جغرافياً عن أماكن أعمالهم.

ك-عدم التزام بعض المكلفين بتجديد البطاقات الضريبية في المواعيد المحددة.

(1) - الشركة الاستشارية برايس ووتر هاوس والفريق المحوري المكون من مصلحة الضرائب.

- ل- عدم التزام بعض المكلفين بتقديم الإقرارات الضريبية في المواعيد القانونية.
- م- عدم الالتزام بسداد الضرائب المستحقة من واقع الربط النهائي.
- ن- زيادة نسب الخصم، والإضافة في بعض الأنشطة يؤدي إلى قيام المأمور بإظهار نتيجة الفحص في حدود المبالغ المخصومة على الأقل.
- س- إن شرائح الإعفاء الضريبي بسيطة جداً ولا تتناسب مع التكاليف الاجتماعية، والأعباء الأسرية للمكلفين سواء في ضرائب المرتبات، والأجور أو ضريبة الأرباح التجارية والصناعية. و كذلك لا تفرق هذه الشرائح بين من يعول أسرة صغيرة أو يعول أسرة كبيرة.
- ع- بعض التشريعات الضريبية تحتاج إلى تعديلها وتماشي مع التشريعات الأخرى خصوصاً قوانين الشركات و الاستثمار عند التعامل مع المصلحة.
- ف- يفضل كثير من المكلفين أسلوب التقدير على الرغم من أنهم يمسون دفاتر منتظمة لأن الفاحص يهدر الكثير من المصروفات.

المبحث الثالث

العمليات الأساسية

أولاً : خلفية عامة:

تعتبر العمليات التنظيمية الأساسية بمثابة قلب النموذج التحليلي للمصلحة ضمن منظومة متكاملة ومتفاعلة تحدد سلوك المصلحة حيث يركز كوتر على نوعين من العمليات الحيوية والمتفاعلة فيما بينها وهي (المعلومات والطاقة البشرية اللازمة، لبقاء، واستمرار المصلحة) وهاتان العمليتان تتطويان بدورهما على العمليات الفرعية التالية:

1- عملية جمع البيانات والمعلومات.

2- عملية الاتصالات.

3- عملية صنع القرارات.

ثانياً: العمليات التنظيمية الأساسية لمصلحة الضرائب:

وباستعراض الوضع الراهن لمصلحة الضرائب تبعا لتلك التقسيمات سنجد الآتي⁽¹⁾.

1- عملية جمع البيانات والمعلومات:

يمكن تعريف البيانات بأنها عبارة عن مجموعة من الحقائق الضرورية، التي تعبر عن مواقف وأفعال معينة، سواء أكان التعبير عنها بأرقام، أم برموز، أو كلمات، أو إشارات، ولكن هذه الحقائق قد تكون غير مترابطة أو غير مهيكلة وغير مجدية وهي على صورتها الحالية، والبيانات تشبه المواد الخام اللازمة لمصنع لإنتاج سلعة معينة.

أما المعلومات فهي تمثل المكون الناتج من عمليات معالجة البيانات من خلال الاعتماد على الطرق التحليلية والاستنتاج.

و فيما يتعلق بخطوات توفير وتحليل البيانات، فيمكن تحديدها بالخطوات الآتية:

- تحديد البيانات المطلوبة.
- تحديد طرق جمع البيانات وتحديد مصادر الحصول عليها.
- تحليل البيانات من خلال تصميم أدوات تستخدم لتفسير البيانات.

(1) الإدارة العامة لتجميع البيانات والمعلومات رئاسة مصلحة الضرائب .

والطرق التي تستخدم في تجميع البيانات الأولية من مصادرها الأساسية:

- ورش العمل وجلسات العصف الذهني: حيث يتم تكوين مجموعات عمل، ويعرض عليهم دراسة الوضع الراهن من حيث نقاط القوة والضعف والفرص والتحديات، وتسجل النتائج التي تعكس آرائهم وخبراتهم.
- المقابلات الشخصية مع الأشخاص المعنيين في المصلحة والتي تم الحصول من خلالها على البيانات والمعلومات اللازمة لإنجاز متطلبات هذا البحث.

أما تحليل وتفسير البيانات:

فبعد جمع البيانات المطلوبة من مصادرها المختلفة، فإن الخطوة التالية هي تحليل هذه البيانات، واستخلاص النتائج منها. والمرحلة الأولى في عملية التحليل هي مراجعة البيانات التي تم جمعها عن طريق المقابلات أو الملاحظة للتأكد من سلامتها، واستكمالها. وبلي ذلك تجهيز البيانات للتحليل بالحاسب الآلي (الترميز) باستخدام بعض الأساليب الإحصائية، لتحديد العلاقات، أو الاختلافات متى تطلب الأمر قياس هذه العلاقات، أو استخراج بعض المؤشرات، والمقاييس من البيانات.

ومما لاشك فيه أن تحليل البيانات يحتاج إلى خبرة في اختيار وتطبيق الأساليب الإحصائية متى تطلب الأمر استخدامها.

ولذلك لابد من تحديد جوانب القصور في تنظيم وتنفيذ عمليات جمع المعلومات، التي يمكن استعراضها على النحو الآتي:

- ضعف انسياب البيانات، والمعلومات من مصادرها المختلفة المحلية والخارجية (توفير مدخلات المعلومات المطلوبة) بصورة منتظمة، نتيجة لعوامل خارجية أبرزها:
 - ضعف تجاوب الجهات المحلية في توفير المحتوى المعلوماتي المطلوب منها، -
 - ضعف قدرة الجهات نفسها في توفير المعلومات المطلوبة في الوقت المحدد وبالكيفية المطلوبة.
- قصور في آلية تنظيم وتنفيذ عمليات متابعة المحتوى المعلوماتي المطلوب من المصادر المختلفة بصورة منتظمة من قبل المصلحة، حيث برزت جوانب القصور هذه في ضعف عملية المتابعة المنتظمة للمعلومات المتاحة من المصادر المختلفة،

والمحلية منها على وجه الخصوص، فقد اتضح عدم قدرة إدارة جمع البيانات والمعلومات في المصلحة على توفير وثائق، ومستندات عن كافة تعاملات المكلفين، ومن مختلف الجهات الرسمية إلا أن تلك البيانات والمعلومات ضعيفة جداً، ولم تتجاوز 25% مما تم توفيره من بيانات ومعلومات أولية عن جميع تعاملات المكلفين، بحيث يتم الاسترشاد بها ومقارنتها بما يقر به المكلفين في إقراراتهم الضريبية⁽¹⁾، وينطبق الأمر على متابعة العديد من المدخلات المعلوماتية التي تنتجها الجهات، وتحتاجها المصلحة، كما أن الإدارات الضريبية المعنية بالتحليل والدراسات تعد قوائم منتظمة توضح بها عدم الالتزام بتنفيذ مهام جمع البيانات، المعلومات من مصادرها وفقاً لجدول زمني محدد.

- ضعف التخصصية لدى الكادر المعني بتنفيذ عمليات جمع المعلومات، حيث لا يوجد متخصصون بحسب مجالاتها الموضوعية (متخصص محاسبي لجمع المعلومات المحاسبية)، إلى جانب انخفاض مستوى تأهيل الكادر المختص بجمع المعلومات.

وما ورد أعلاه من جوانب قصور في تنظيم وتنفيذ عمليات جمع المعلومات، يؤثر على اتخاذ القرار في الوقت المناسب و بالدقة المطلوبة.

من جهة أخرى وجدنا أن عدم وجود علاقة تعاون بين المصلحة وبقية الجهات الرسمية ذات العلاقة في موافاة المصلحة بكافة التعاقدات عن المشاريع الاستثمارية، وعن المناقصات، والمستخلصات، والتعاملات التي تتم مع القطاع الخاص، وهذا بطبيعة الحال يجعل المصلحة تفتقر إلى قاعدة بيانات ومعلومات مما يجعلها غير قادرة على اتخاذ القرارات المناسبة في كافة الجوانب الإدارية والضريبية للوصول إلى الضريبة الفعلية الواجب الإقرار بها وتسديدها، كونها لا تستند إلى قاعدة بيانات ومعلومات تعتمد على وثائق ومعلومات ومستندات مؤكدة المصدر تؤيد ما تم اتخاذه من إجراءات في عملية الربط الضريبي على المكلفين.

وبحسب منهج النظم فقد تم في هذا الجزء تحليل نظام المصلحة، بحسب المدخلات التي تستخدمها، والعمليات التي تقوم بها، والمخرجات التي تنتجها والتغذية الناتجة عنها. و الجدول رقم (16) يوضح ذلك.

(1) مصلحة الضرائب، قطاع التهريب والمعلومات، الإدارة العامة لتجميع البيانات والمعلومات.

الجدول رقم(16) المدخلات والعمليات، والمخرجات، والتغذية العكسية لمصلحة الضرائب:

المدخلات	العمليات	المخرجات
<ul style="list-style-type: none"> ▪ فوانين وتشريعات ▪ موارد بشرية ▪ أصول ملموسة ▪ بيئة العمل الداخلية ▪ بيئة العمل الخارجية ▪ موارد مالية 	<ul style="list-style-type: none"> • عمليات تخطيطية • عمليات تنظيمية • عمليات الإشراف والرقابة • تخصيص الموارد والتمويل • عمليات اتخاذ القرارات • عمليات التقييم والتحديث 	<ul style="list-style-type: none"> - خطط سنوية للتطوير الضريبي. - تصور واضح عن البيئة الخارجية. - تحديد نوعية وإعداد الموارد البشرية. - توفير البيانات والمعلومات التي يحتاجها القطاع⁽¹⁾. - إعادة الهيكلة بحسب ما يستجد. - إيجاد صيغة للعلاقة بين المصلحة، والوحدة التنفيذية والمكاتب الضريبية في مختلف المحافظات. - الرقابة المستمرة على عمليات المحاسبة والربط الضريبي سوء كان مكتبياً او ميدانياً او تقديرياً . - تحديد معايير للتوظيف، والتعين، والنقل. - وضع ميزانية للمصلحة. - إصدار التعليمات للمكاتب الضريبية، والمحاسبين القانونيين السنوية. - تنظيم كافة الإجراءات الضريبية الفنية، والمحاسبية.

وقد تم سرد مدخلات، وعمليات، ومخرجات مصلحة الضرائب كنظام مفتوح في الجدول السابق، وفي الجدول الآتي رقم (18) التغذية الراجعة ، والتي تتمثل في مراجعة المدخلات، والعمليات بغرض الحصول على مخرجات ملائمة تتوافق مع الأهداف، والسياسات الضريبية، والتوجهات التي تتشدها المصلحة، حيث إن أي نظام لا يكتمل إلا بوجود تغذية راجع أو تغذية عكسية، فبال تغذية الراجعة الهادفة إلى محاولة تعديل المدخلات وتغييرها، وإصلاحها بغرض الحصول على مخرجات مناسبة ، كما أن التغذية العكسية، تهدف أيضاً إلى تحسين القيام بالعمليات المختلفة ، بحيث يتم القيام بها بكفاءة، وفاعلية، لتوفير الجهد والوقت ، بحيث تستطيع المصلحة القيام بمزيد من الإجراءات بنفس التكاليف التي كانت تنفق من قبل، والجدول الآتي رقم (17) يوضح تفاصيل التغذية العكسية لكل من المدخلات والعمليات والمخرجات فيما يأتي:

(1) التشريعات الضريبية الطبعة الثانية 2003 م .

جدول رقم (17) التغذية العكسية لكل من المدخلات والعمليات والمخرجات

مخرجات المصلحة	عمليات المصلحة	مدخلات المصلحة
<p>- اقتراح وتصميم خطط سنوية، وأخرى طويلة المدى</p> <p>لنشاطات مصلحة الضرائب في مجال وضع الاستراتيجيات ذات رؤية، ورسالة، وهدف ينبغي إتباعها، لتحقيق النتائج وفقا للفعالية التنظيمية .</p> <p>- تقديم تصور واضح عن البيئة المحيطة بالمصلحة، واستغلال أوجه القوة، وتحاشي أوجه الضعف.</p> <p>- تحديد نوعيتها، إعداد الموارد البشرية اللازمة، لتحقيق الأهداف المطلوبة ليتم توزيعها على كافة المكاتب الضريبية في المحافظات بحسب المعايير المناسبة.</p> <p>- الرقابة المستمرة على كافة عمليات المكاتب التنفيذية وفروعه بحيث يتم التصدي للانحرافات أولاً بأول.</p> <p>- تحديد معايير التوظيف، والتعيين، والترقية والنقل على مستوى رئاسة المصلحة فالوحدة التنفيذية للضرائب</p>	<p>1- عمليات تخطيطية: وضع مسودات الخطط والبرامج، والأنشطة، والفعاليات المتعلقة بمهام، واختصاصات ومسؤوليات المصلحة .</p> <p>تحديد نقاط القوة، والضعف والفرص، والتحديات في البيئتين الداخلية والخارجية ، واقتراح ما يلزم بشأنها.</p> <p>تحديد الخطة الوظيفية السنوية من الموارد البشرية على مستوى ديوان عام مصلحة الضرائب، والوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين ، ومكتب ضرائب الأمانة، مكتب ضرائب الهيئة العامة للاستثمار، مكاتب الضرائب في كافة محافظة الجمهورية.</p> <p>2- عمليات تنظيمية: -دراسة وتحليل ،وتطوير كافة المدخلات ومنها البيانات والمعلومات المتعلقة بمهام، واختصاصات القيادات العليا ووكلاء مساعدي القطاعات ومدراء عموم الإدارات العامة في رئاسة المصلحة، وفي كافة المكاتب التنفيذية في مختلف المحافظات.</p> <p>- تحديد الأدوار والمسؤوليات لكل الأطراف المعنية وتحديد إليه الاتصال والتواصل والتنسيق رأسياً وأفقياً ، ورفع</p>	<p>- القانون رقم (31) لسنة 1991م، بشأن ضرائب الدخل .</p> <p>- القانون رقم (70) لسنة 1991م، بشأن ضرائب الإنتاج والاستهلاك والخدمات.</p> <p>- القانون رقم (19) ديسمبر 2001م، بشأن الضريبة العامة على المبيعات.</p> <p>- قرار نائب رئيس الوزراء ووزير المالية رقم (ا) لسنة 2006م باللائحة التنفيذية لقانون الضريبة العامة على المبيعات 19 لسنة 2001م.</p> <p>- وافق مجلس الوزراء في جلسته المنعقدة 2003/12/9م على تأجيل العمل بالقانون رقم (19) لسنة 2001م، إلى تاريخ 2004/7/1م، بدلاً من 2004/1/1م، .</p> <p>صدر في نهاية شهر ديسمبر 2003م، القانون رقم (42) لسنة 2003م، والذي بموجبه تم تعديل تاريخ العمل بهذا القانون إلى 2004/7/1م، - القانون رقم (14) لسنة 2004م، الصادر بتاريخ 30 يونيو 2004م، والذي حدد بدء</p>

مدخلات المصلحة	عمليات المصلحة	مخرجات المصلحة
السيان اعتباراً من اليوم الأول من شهر يوليو 2005م، القانون الأخير رقم (42) لسنة 2005م، الصادر في 2005/7/18م، والذي طال بعض مواد وأحكام ونصوص القانون. قرار جمهوري رقم 186 لسنة 2007م، بشأن اللائحة التنظيمية لمصلحة الضرائب. القانون رقم (17) لسنة 2010م، بشأن ضرائب الدخل. قرار وزير المالية رقم (508) لسنة 2010م بإصدار اللائحة التنفيذية للقانون رقم (17) لسنة 2010 م بشأن ضرائب الدخل. موارد بشرية: 3875 موظفاً في ديوان عام لمصلحة والوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين، والمكاتب الضريبية في مختلف محافظات الجمهورية حتى نهاية عام 2007م (حسب تقرير الشركة الاستشارية برايس ووتر هاوس) أصول ملموسة: مبنى رئاسة المصلحة، مبنى الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين، مبنى مكتب ضرائب محافظة تعز، مبنى مكتب ضرائب محافظة عدن، مكتب ضرائب أمّانه	التقارير فيما يتعلق بالقضايا الضريبية والصعوبات التي تقف أمام تطبيق وتنفيذ قوانينها. 3- عمليات الإشراف والرقابة: - تشكيل لجان للنزول الميداني للتأكد من صحة وسلامة البيانات والمعلومات من مصادرها. - الإشراف والرقابة على تنفيذ المهام والأنشطة والأعمال بما يكفل عدم حدوث انحرافات عن المسار المرسوم لها. 4- تخصيص الموارد والتمويل: بحث مصادر تمويل برامج وأنشطة، وفعاليات ورش العمل الضريبي. - التواصل مع القطاع الخاص ومنظمة المجتمع المدني شركاء التنمية للإسهام في تطبيق الخطط والبرامج من خلال المساعدة في تنفيذ قانون الضريبة العامة على المبيعات المطبق في 160 دولة عربية وعالمية . - القيام بعمل موازنة تشغيلية لمعرفة ما يتم إنفاقه ومقارنته بالمحصل من الإيرادات الضريبية المتعلقة في الأعمال الفنية . 5- عمليات اتخاذ القرارات: -وضع أسس التعيين والترقية للفنيين في مجال المحاسبة الضريبية وتحديد أسس منح الحوافز المتنوعة.	على كبار المكلفين فالمكاتب الضريبية في مختلف المحافظة. -وضع ميزانية المصلحة السنوية - بالتنسيق مع ممثلي وزارة المالية. - إصدار التعميمات السنوية - بخصوص قيمة الإسهامات التي يتم جمعها من المكاتب الضريبية وتحديد نسبة مصارفها على المكاتب الضريبية، وباقي التكوينات الضريبية في المديرية والمحافظة. - انجاز خطة توزيع الأموريين الفنيين، والإشراف على التنفيذ. - مشاركة قيادة المصلحة في الاجتماعات داخل وخارج ديوان عام المصلحة، وحضور الجلسات، والمؤتمرات، والندوات، وورش العمل التي تتعلق بتطبيق وتنفيذ القوانين الضريبية والاستفادة من تجارب الآخرين. - توفير معطيات صناعة القرارات المختلفة على مستوى

مدخلات المصلحة	عمليات المصلحة	مخرجات المصلحة
<p>العاصمة، بقية المكاتب الضريبية في مختلف محافظات الجمهورية مستأجرة بالإيجار الشهري جميع المباني الضريبية مزودة بكافة الأثاث والمستلزمات الخاصة من مكاتب وصالات اجتماعات وكافة المستلزمات الضرورية لمزاولة النشاط، وحاسبات إليه وآلات حاسبة، وقرطاسيه ومطبوعات، وسيارات في كافة المحافظات، وباصات تنقلات في صنعاء فقط بالإضافة إلى مولدات كهربائية كبيرة خاصة في رئاسة مصلحة الضرائب وغيرها من الأصول الأخرى اللازمة لممارسة العمل.</p> <p>- بيئة العمل الداخلية: ، رئيس مصلحة الضرائب، وكيل أول ونائب رئيس المصلحة، الوكلاء المساعدين لخمسة قطاعات في رئاسة المصلحة، مجلس المصلحة ويضم القيادات المشار إليها علاه بالإضافة إلى 22 مدير عام مدراء لإدارات عامة في ديوان عام المصلحة، وعد 75 موظفاً بدرجة مدير عام.</p> <p>- بيئة العمل الخارجية: الجهات الحكومية منظمات المجتمع المدني والمنظمات الدولية، القطاع الخاص من المستثمرين المحليين والخارجيين</p>	<p>- البت في طلبات نقل الموارد البشرية الضريبية في مختلف المكاتب التنفيذية في أمّنه العاصمة وكافة المحافظات وفقاً للاحتياج وحسب التخصص .</p> <p>- قواعد ومعايير الاختيار والتعيين .</p> <p>6- عمليات التقييم والتحديث:</p> <p>- تقييم وتطوير المدخلات بما يكفل مواعمتها مع البيئتين الداخلية والخارجية.</p> <p>- التواصل مع الجهات ذات العلاقة داخل وخارج الوزارة بهدف تطوير الأداء وتحقيق الأهداف بفاعليه وكفاءة.</p> <p>- اقتراح الحلول والمعالجات لتلافي نواحي الضعف والقصور أولاً بأول⁽¹⁾.</p>	<p>وزارة المالية ومجلس رئاسة المصلحة ورئاستي الجمهورية والوزراء.</p> <p>- إعداد التقارير اليومية، والدورية المتعلقة بشتى جوانب العمل الضريبي.</p> <p>- إعداد تقرير الانجاز السنوي والدوري لكافة فعاليات وأنشطة ديوان عام المصلحة، وتكويناته المختلفة المحاسبية، والفنية .</p> <p>- وضع شروط ومعايير لتحقيق النتائج وفقاً للفعالية في ضوء الإستراتيجية الموضوعة.</p>

(1) منظومة القوانين الاقتصادية إصدار مجلة الوعي الضريبي العدد السادس شهر ديسمبر 2010 م .

2- عملية الاتصالات:

أ - تعريف الاتصالات:

تعرف الجمعية الأمريكية للتدريب الاتصالات التنظيمية بأنها "عملية تبادل الأفكار، والمعلومات من أجل إيجاد فهم مشترك، وثقة بين العناصر الإنسانية في المنظمة". وتعتبر الاتصالات أساس حياتنا اليومية، فنحن نتبادل كميات، ونوعيات ضخمة من البيانات، والمعلومات، فمن السؤال عن الأحوال إلى تبادل المشاعر، ونقل الأفكار، واستعراض الأخبار وتناقل وجهات النظر وتوفير المعلومات.

ب - أهمية الاتصال:

- يمكن تحديد أهمية الاتصال بالنسبة للقائد (المسئول)، والمصلحة من خلال ما يلي:
- إن القدرة على إنجاز الأهداف تتوقف على كفاءة الاتصالات التي يبرزها المسئول في عمله، حيث أشارت الدراسات أن النجاح الذي يحققه الإنسان في عمله يعتمد على (85%) منه على البراعة الاتصالية، و(15%) فقط تعتمد على المهارات العملية، أو المهنية المتخصصة.
- إن الاتصالات تمثل جزءاً كبيراً من أعمال المسئول اليومية، ويقدر بعض الخبراء أنها تستهلك ما بين 75-95% من وقت المسئولين، هذا فضلاً على أن أعمال المسئول الضريبي التي تعتبر كلها اتصالات.
- إنها تقيد في نقل المعلومات، والبيانات، والإحصاءات، والمفاهيم عبر القنوات المختلفة بما يسهم في اتخاذ القرارات الإدارية وتحقيق نجاح المصلحة، وتطورها.
- إنها ضرورة أساسية في توجيه، وتغيير السلوك الفردي، والجماعي للعاملين في المصلحة، وهو ما تسعى، وتدور حوله كافة الجهود الضريبية في المصلحة.
- إنها تسهم في نقل المفاهيم، والآراء، والأفكار عبر القنوات الرسمية، لخلق التماسك بين مكونات المصلحة، وتوحيد جهودها بما يمكنها من تحقيق أهدافها
- وسيلة هادفة لضمان التفاعل، والتبادل المشترك للأنشطة المختلفة للمصلحة.
- وسيلة رقابية وإرشادية لنشاطات المسئول في مجال توجيه فعاليات العاملين في المصلحة.
- وسيلة لتحفيز العاملين في المصلحة للقيام بالأدوار المطلوبة منهم.

أنواع الاتصالات : يمكن تقسيم الاتصالات على النحو الآتي:

1- الاتصالات العمودية: وتنقسم إلى:

- اتصالات نازلة: وهي الاتصالات التي تتدفق من أعلى التنظيم إلى أسفل (من المسؤول إلى مختلف العاملين في المصلحة)، وتهدف إلى نقل الأوامر، والتعليمات، والتوجيهات، والقرارات، وتتم عادة بالعديد من الصيغ المألوفة في الاتصال، مثل المذكرات والتعاميم والمنشورات واللقاءات الجماعية، وغالباً ما تكون التغذية العكسية في هذا النوع من الاتصالات منخفضة.

- اتصالات صاعدة: وهي الاتصالات الصادرة من العاملين في المصلحة إلى المسؤول، وتضم نتائج تنفيذ الخطط، وشرح المعوقات، والصعوبات في التنفيذ، والملاحظات، والآراء، ولا تحقق هذه الاتصالات الأهداف المطلوبة إلا إذا شعر العاملون بوجود درجة معينة من الثقة بينهم وبين المسؤول، واستعداده الدائم لاستيعاب المقترحات، والآراء الهادفة إلى التطوير، وتعزز هذه الاتصالات عن طريق سياسة الباب المفتوح من قبل المسؤول وعن طريق صناديق المقترحات، وغيرها.

2- الاتصالات الأفقية:

وهي الاتصالات الجانبية التي تتم بين الأفراد، أو الجماعات في المستويات المتقابلة (مثل اتصال المسؤول بمسؤول آخر، أو العاملين ببعضهم البعض)، ويعزز هذا النوع من الاتصالات العلاقات التعاونية بين المستويات الإدارية المختلفة خصوصاً إذا ما ركز على: تنسيق العمل، وتبادل المعلومات، وحل المشكلات والإقلال من حدة الصراعات والاحتكاكات، ودعم صلات التعاون بين العاملين.

3- عملية اتخاذ القرارات:

عملية صناعة القرارات تشير إلى تحويل المدخلات إلى مخرجات عبر النشاطات التحويلية، وعند اتخاذ القرارات أي اختيار البدائل المناسبة هناك صناعة تحكمها⁽¹⁾ فعلية صنع القرارات تمر بنشاطات متعددة تبدأ من معرفة (الموضوع، المشكلة، المسألة.. وغيرها)، وجمع البيانات

(1) نبيل يحي الزارقة، مصدر سابق .

المناسبة، والتعرف على بعض النواحي الفنية، والوصول إلى بدائل متعددة وتقييمها، ثم اختيار البديل المناسب.

ويتم في عملية صنع القرارات الإعداد والتجهيز والرجوع للملفات، والمذكرات، واستحضار البيانات من الكمبيوتر أو من مصادرها الأولية بالجهد البشري.

ويتم في المصلحة جمع البيانات، والجوانب الفنية من الإدارات المختصة فيه، وإن كان معظمها تجمع من الإدارة العامة للمعلومات، والإدارة العامة للشئون القانونية، والإدارة العامة للتخطيط والإحصاء، وإدارة الحسابات كون الإدارات المشار إليها تحتكر المعلومات والبيانات، نتيجة أن عملية الاتصال دون باقي الإدارات، حيث أن جميع العمليات تمر عبرها.

إذا ما تم النظر إلى الدور المناط لمصلحة الضرائب في إدارة السياسة الضريبية للدولة سنجد بان عملية وضع وتنفيذ السياسات الضريبية داخل المصلحة ما هي إلا مجموعة أو سلسلة من القرارات تتخذ في مختلف المستويات الإدارية، ويمكن تقييم كفاءة وفعالية عملية اتخاذ القرارات، كما توضح الجداول التي تحمل الأرقام (18، 19، 20) ⁽¹⁾:

(1) أ.د. خالد الأكوع - "الدليل الإجرائي لإعداد بحث تخرج في موضوع تطوير الفعالية التنظيمية" - مصدر سابق - ص 25 .

جدول رقم (18) يبين تقييم كفاءة وفعالية عملية اتخاذ القرارات الإستراتيجية

التوضيح	معايير التقييم			القرارات إستراتيجية المعايير
	متدنية	متوسطة	عالية	
لقلة اجتماعات مجلس المصلحة مع الوزير واتخاذ معظم القرارات من وزير المالية او رئيس المصلحة	•			1-كفاءة وفعالية تحديد المشاكل: <ul style="list-style-type: none"> تحديد المعايير تحديد الانحرافات تحديد أسبابها
	•			
	•			
لا يتم تحديد المشاكل وفق منهجية صحيحة وبذلك فإن تحديد الأهداف لا يتم وفق معايير تسمح بتقييمها كما أن المعلومات ضئيلة	•			2-كفاءة وفعالية تحديد البدائل: <ul style="list-style-type: none"> تحديد الأهداف وضع البدائل تقييم البدائل
	•			
	•			
قلّة البدائل لضعف المعلومات والقدرات	•			3-كفاءة وفعالية إقرار البدائل
الرقابة والمتابعة ضعيفة لأن المصلحة ترجع الرقابة والمتابعة للجهات الخارجية الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة	•			4-كفاءة وفعالية مرحلة التقييم: <ul style="list-style-type: none"> الرقابة والمتابعة تصحيح الاختلالات
	•			
يجب أن تمر عبر القنوات الرسمية رغم عدم وجود دليل إجراءات أو تعليمات رسمية		•		5-الرسمية / القانونية
تصدر القرارات الإستراتيجية من وزير المالية أو رئيس المصلحة	•			6-المشاركة في عملية اتخاذ القرارات: <ul style="list-style-type: none"> المستويات التنظيمية
مشاركة الموظفين متدنية لضعف التمكين	•			الموظفين الفنيين
كون المتعاملين والمستفيدين هم أنفسهم مغيبين عن متخذي القرار في المصلحة	•			<ul style="list-style-type: none"> المتعاملين مع المصلحة المستفيدين من الخدمات
	•			
ليس كل القرارات يمكن الاطلاع عليها	•			7-الشفافية
لم يتم مسألة أي طرف من الأطراف المخالفين	•			8-المساءلة
لا يتم الاستعانة بأي خبرات محلية أو خارجية	•			9-الاستعانة بخبرات من خارج الصندوق: محلية، وخارجية
	•			

جدول رقم (19) يبين تقييم كفاءة وفعالية عملية اتخاذ القرارات التنفيذية

القرارات التنفيذية المعايير	معايير التقييم			التوضيح
	عالية	متوسطة	متدنية	
كفاءة وفعالية تحديد المشاكل: تحديد المعايير تحديد الانحرافات تحديد أسبابها			•	تتخذ القرارات ولا توضع لها معايير
			•	قد يتم الرفع ببعض الانحرافات
			•	كما قد تحدد الأسباب ولكن ليس في كل الأحوال
كفاءة وفعالية تحديد البدائل: تحديد الأهداف وضع البدائل تقييم البدائل			•	لا يتم تحديد المشاكل وفق منهجية صحيحة وبذلك فأن تحديد الأهداف لا يتم وفق معايير تسمح بتقييمها كما أن المعلومات ضئيلة وبذلك يكون القرار غير موفق
			•	
			•	
كفاءة وفعالية إقرار البدائل			•	قلة البدائل لضعف المعلومات المرفوعة
كفاءة وفعالية مرحلة التقييم: الرقابة والمتابعة تصحيح الاختلالات			•	الرقابة والمتابعة لتنفيذ القرارات ضعيفة ورغم ذلك لم يتم تفعيل إدارة المتابعة والتقييم وكذلك إدارة المراجعة الداخلية
			•	
الرسمية / القانونية		•		يجب أن تمر عبر القنوات الرسمية رغم عدم وجود دليل إجراءات أو تعليمات رسمية
المشاركة في عملية اتخاذ القرارات: المستويات التنظيمية الموظفين الفنيين المتعاملين مع المصلحة المستفيدين من الخدمات		•		تصدر القرارات من الوزير أو رئيس المصلحة
			•	مشاركة الموظفين متدنية لضعف التمكين
			•	تتخذ القرارات التنفيذية دون تدخل من المكلفين
			•	تتخذ القرارات التنفيذية دون تدخل من المستفيدين ¹
الشفافية			•	ليس كل القرارات يمكن الاطلاع عليها
المساءلة			•	لم يتم مساءلة أي شخص قصر في عملة
الاستعانة بخبرات من خارج الصندوق: محلية خارجية			•	لا يتم الاستعانة بأي خبرات محلية أو خارجية
			•	

(1) نبيل يحي الزارقة، مصدر سابق .

جدول رقم (20) يبين تقييم كفاءة وفعالية عملية اتخاذ القرارات الروتينية

التوضيح	معايير التقييم			القرارات الروتينية
	متدنية	متوسطة	عالية	
تتخذ القرارات ولا توضع لها معايير	•			كفاءة وفعالية تحديد المشاكل: تحديد المعايير تحديد الانحرافات تحديد أسبابها
قد يتم الرفع ببعض الانحرافات	•			
تحدد الأسباب ولكن ليس في كل الأحوال	•			
لا يتم تحديد المشاكل وفق منهجية صحيحة	•			كفاءة وفعالية تحديد البدائل: تحديد الأهداف وضع البدائل تقييم البدائل
وبذلك فأن تحديد الأهداف لا يتم وفق معايير	•			
تسمح بتقييمها كما أن المعلومات ضئيلة وبذلك يكون القرار غير موفق	•			
قلة البدائل لضعف المعلومات والقدرات	•			كفاءة وفعالية إقرار البدائل
الرقابة والمتابعة لتنفيذ القرارات ضعيفة ورغم ذلك لم يتم تفعيل إدارة المتابعة والتقييم وكذلك إدارة المراجعة الداخلية ¹	•	•		كفاءة وفعالية مرحلة التقييم: الرقابة والمتابعة تصحيح الاختلالات
	•			
يجب أن تمر عبر القنوات الرسمية رغم عدم وجود دليل إجراءات أو تعليمات رسمية		•		الرسمية / القانونية
تصدر القرارات من الوزير أو رئيس المصلحة أو المدير العام التنفيذي أو نائبة		•		المشاركة في عملية اتخاذ القرارات: المستويات التنظيمية الموظفين الفنيين المتعاملين مع المصلحة المستفيدين من الخدمات
مشاركة الموظفين متوسطة لضعف التمكين	•			
تتخذ القرارات الروتينية دون تدخل من المتعاملين	•			
تتخذ القرارات الروتينية دون تدخل من المستفيدين	•			
ليس كل القرارات يمكن الاطلاع عليها	•			الشفافية
المساءلة عالية بشأن الحضور والانصراف ومنخفضة فيما دون ذلك	•			المساءلة
يتم الاستعانة ببعض الخبرات المحلية كما يتم الاستعانة الى حد ما ببعض الخبرات الخارجية	•			الاستعانة بخبرات من خارج المصلحة: محلية خارجية

(1) د. محمد عبدالفتاح ياغي، " اتخاذ القرارات التنظيمية"، دار وائل للنشر عمان ، الأردن ، 2010م

ويتبين من خلال التقييم أعلاه، بأن كفاءة تحديد المشاكل والقضايا في كافة المستويات الإدارية داخل المصلحة متدنية ويعزى ذلك إلى أن عملية اتخاذ القرارات تتم في ظل غياب التحديد والتوصيف الدقيق والواضح لمعظم القضايا التي تتخذ بشأنها القرارات، في ظل غياب معرفة الشخص أو الجهة المعنية باتخاذ القرار، ومن هي الجهة أو الشخص الذي ينبغي إشتارته عند اتخاذ القرار المعني.

كما تبين أيضا بأن كفاءة وفعالية تحديد البدائل وإقرارها في كافة المستويات الإدارية داخل المصلحة متدنية ويعزى السبب إلى أن الكثير من القرارات يتم اتخاذها من دون تقييم للبدائل لاختيار البديل الأفضل والذي سيسهم في تحقيق أهداف المصلحة، فكما هو معروف بأن اتخاذ القرارات الفعالة تشترط وجود بعض من الخيارات حتى يتم تقييمها وتحديد المزايا والعيوب في كل بديل. من الجداول السابقة (18، 19، 20) يمكن التوصل إلى عدداً من الاستنتاجات الآتية:

- تدني اتخاذ القرارات الإستراتيجية في كفاءة وفعالية تحديد المشاكل.
- مستوى القرارات التنفيذية متدنية في تحديد المعايير و في تحديد الانحرافات والأسباب.
- تدني واضح في تحديد البدائل وهذا مؤشر على ضعف القدرات في وضع البدائل.
- ضعف الرقابة والتقييم وتصحيح الاختلالات في القرارات الإستراتيجية والتنفيذية والروتينية.
- متوسطة الرسمية وترجع إلى صغر حجم المصلحة⁽¹⁾.
- تدني عناصر التقييم في كافة مستويات القرارات وهذا مؤشر على ضعف الفاعلية والكفاءة في عملية اتخاذ القرارات في المصلحة، ويتم اتخاذ القرارات بناء على المعلومات والبيانات المرفوعة من الإدارات عن مشكلة معينة ذات أهمية، وفي كل الأحوال قد تقدم المقترحات والبدائل أو لا تقدم لكل المشاكل.

(1) المصدر: للجداول (15-16-17) إعداد الباحث من واقع المقابلات التي أجراها مع موظفي المصلحة،

مستعينا بالدليل الإجرائي لإعداد بحث التخرج في موضوع تطوير الفعالية التنظيمية والذي أعده الأستاذ

الدكتور خالد محسن الاكوع، مدير مركز تطوير الإدارة العامة، جامعة صنعاء، ص26.

المبحث الرابع

الموارد البشرية والأصول المادية الملموسة

أولاً : الموارد البشرية:

الهيكل الوظيفي لمصلحة الضرائب:

عند تشخيصنا للهيكل الوظيفي لمصلحة الضرائب اعتمدنا على ثلاثة محاور رئيسة في اعداد نقاط القوة والضعف في النواحي التنظيمية والموارد البشرية وهذه المحاور هي:

المحور الأول:

تشخيص القوة الوظيفية في المصلحة، والوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين، لمعرفة مدى ملائمة المؤهلات المختلفة لطبيعة عمل المصلحة، وقد حصلنا على نماذج من خلال إدارة شئون الموظفين بالمصلحة، وحسب قاعدة البيانات التي تم اعدادها من قبل الإدارة العامة للموارد البشرية.

المحور الثاني:

تشخيص هيكل الوظائف بالمصلحة، واستنباط نقاط القوة، والضعف.

المحور الثالث:

تشخيص المشاكل والمعوقات التي تعوق أداء موظفي المصلحة، والوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين وقياس درجة الرضا عن العمل في كل إدارة عامة، ومكتب تنفيذي، وتحديد المؤشرات التي تؤثر في رضا الموظف (الموارد البشرية)⁽¹⁾.

وفيما يلي استعراض تفصيلي لكل من المحاور السابق ذكرها.

1 - مصلحة الضرائب الإدارة العامة للموارد البشرية ديوان عام رئاسة المصلحة .

المحور الأول: تشخيص هيكل العمالة بالمصلحة، (الخصائص الديموجرافية للعاملين).

أ- المؤهلات العلمية

يبلغ إجمالي موظفي ديوان المصلحة، 1567 موظفاً حتى عام 2010م حاصلين على مؤهلات مختلفة، ويعملون في مستويات إدارية مختلفة، فمن واقع جدول (21) يتبين ما يأتي:

جدول رقم (21) المؤهلات العلمية لموظفي المصلحة

النسبة %	ديوان مصلحة الضرائب	المؤهل
0.19 %	3	دكتوراه
0.51 %	8	ماجستير
19.52 %	306	بكالوريوس محاسبة
30.63 %	480	بكالوريوس تخصصات مختلفة
6.89 %	108	دبلوم متوسط
33.82 %	530	ثانوية
4 %	67	اعدادية
1 %	16	ابتدائية
2.7 %	43	بدون مؤهل
0.38 %	6	غير موضح
100 %	1567	الإجمالي

من الجدول أعلاه يتبين تفاوت مؤهلات الموظفين على مستوى المصلحة، ويمكن تفصيلها على النحو الآتي:

- إن الموظفين الذين لديهم مؤهلات جامعية محاسبة يبلغ عددهم 306 موظف، بنسبة 19.52% من إجمالي عدد موظفي ديوان المصلحة⁽¹⁾.
- الموظفين الذين لديهم مؤهلات ماجستير وصل عددهم (8) ثمانية موظفين من جميع التخصصات بالإضافة الى عدد(3) دكتورة منهم واحد تخصص اقتصاد، واثنين تخصص محاسبة ليصبح إجمالي الدراسات العليا 15 موظف بنسبة 0,19 % و 0,51% على التوالي من إجمالي عدد الموظفين، مع العلم ان الدكاترة المتخصصين في مجال المحاسبة، هم ليسو موظفين في المصلحة بل منتدبين من الجامعة.

1 - مصلحة الضرائب، الشركة الاستشارية برئيس ووتر هاوس، الإدارة العامة للموارد البشرية..

- الموظفين الحاصلين على المؤهلات الجامعية تخصصات مختلفة بكالوريوس + ليسانس يبلغ عددهم 480 موظف من إجمالي العدد الكلي في ديوان المصلحة، بنسبة 30.63% من إجمالي عدد الموظفين.
- الموظفين الحاصلين على دبلوم متوسط (108) موظف، بنسبة 6.89% من إجمالي عدد الموظفين.
- الموظفين الحاصلين على الشهادات الثانوية يبلغ عددهم (530) موظف بنسبة 33.82 % من إجمالي عدد الموظفين.
- الموظفين الحاصلين على الشهادات الإعدادية يبلغ عددهم (67) موظف بنسبة 4 % من إجمالي عدد الموظفين.
- الموظفين الذين لا يقرأون ولا يكتبون يبلغ عددهم (43) موظف، بنسبة 2.7% من اجمالي عدد الموظفين في الديوان.
- الموظفين الغير معروف او محدد تخصصاتهم يبلغ عددهم 6 موظفين، وبنسبة 0.38%.

ب-الجنس:

يمكن تشخيص جنس هيكل العمالة حسب النوع على مستوى المصلحة ككل على النحو الآتي:

- نسبة الذكور 93%
 - نسبة الإناث 7%
- إلا أن نسبة الإناث زادت عن معدلاتها في بعض الفروع في عدن، وأبين، ولحج، وحضرموت بمتوسط 17%.

ج- حسب الأعمار:

باستعراض فئات أعمار موظفي ديوان المصلحة يتضح أن هيكل تلك الفئات كان بيانها كما يأتي⁽¹⁾:

- من 50 سنة فأكثر 24%
- 30 حتى 49 سنة 75%
- من 20 حتى 29 سنة 1 %

يتضح من هذا الاستعراض ضرورة وجود إدارة للموارد البشرية، والتي يكون من مهامها، واختصاصاتها التحسين المستمر، والتأهيل المناسب لتلك الفئة (من 30 وحتى 49 سنة)، والتي هي بدورها أساس الخبرات الواعدة لبناء مستقبل المصلحة.

أهم نقاط القوة في هيكل العمالة بمصلحة الضرائب:

يمكن توضيح أهم مجالات القوة حسب الدراسة، التي تمت، وفي ضوء ما حصلنا من بيانات تخص الهيكل الوظيفي للعاملين في المصلحة كما يأتي:

■ تضم المصلحة مجموعة من القيادات على أعلى مستوى من الإدراك الفني في المجالات الفنية، والإدارية الخاصة بالضرائب.

■ مديرو العموم جميعهم على مستوى المسؤولية، خاصة في مجال التخطيط، والتنفيذ، والإشراف على مجموعة المساعدين حسب مستوياتهم الوظيفية.

■ قيادات المصلحة تسعى، لتحقيق طموحات مستقبلية في مجال تعظيم دور المصلحة، لتحقيق أهداف جديدة تنظم لمجموعة الأهداف التي تضمنتها القوانين، والتشريعات الضريبية. وهذا يدل على مدى درجة ولاء قيادات المصلحة لهيئات تحصيل أموال خزانة الدولة.

(1) مصلحة الضرائب، قطاع التخطيط، الإدارة العامة للتخطيط والتدريب.

■ تضم قيادات المصلحة مجموعة من الحاصلين على الدرجات العلمية في فروع المحاسبة، وهذا له الأثر في تعظيم فعاليات المصلحة لتحقيق الأهداف التي تضمنتها التشريعات الضريبية.

■ يضم الهيكل الوظيفي مجموعات من الموظفين في المجالين الفني، والإداري من العناصر الشابة الواعدة بنسبة 52% من إجمالي عدد العاملين بالمصلحة، سواء على مستوى رئاسة المصلحة، أو على مستوى الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين.

■ يضم الهيكل الوظيفي في ديوان المصلحة 1567 موظفاً يمثل الذكور النسبة الكبيرة منها إذ تبلغ حوالي 93%، وهذا يتناسب مع دور المصلحة في تحقيق أهدافها وما يتطلبه ذلك من حتمية تغليب نسبة الذكور عن الإناث، لضرورة ومتاعب المهنة.

■ توفر مبدأ الإدارة بالمشاركة لدى قيادات المصلحة، ويتمثل ذلك في اللقاءات المستمرة التي تعقد دائماً بين قيادات المصلحة وممثلي المستويات المختلفة في الإدارات العامة ومجلس المصلحة والمستشارين، بهدف تقييم دوري ما تم من أعمال ورسم السياسة المستقبلية، وما تتطلبه من تخطيط فعال لتحقيق الفعالية التنظيمية.

■ تدنى نسبة المشاكل الداخلية بين العاملين مع بعضهم البعض وهذا مؤشر جيد على مدى مستوى وعيهم وتضافر جهود القيادات، والموظفين في المصلحة والوحدة التنفيذية، وأنهم يعملون بروح الفريق الواحد بفضل توعية العناصر القيادية، وبإشرافهم المستمر.

نقاط الضعف:

نخلص من استعراض مؤهلات موظفي المصلحة إلى نقاط الضعف الآتية⁽¹⁾:

- عدد العاملين الحاصلين على مؤهلات دون مستوى الجامعة 770 موظفاً، وهذا العدد يمثل نسبة 49,38 % من إجمالي عدد الموظفين بالمصلحة، وهذه تعتبر

(1) ديوان عام مصلحة الضرائب، الإدارة العامة في قطاع التخطيط، الإدارة العامة للموارد البشرية .

النسبة مرتفعة جداً، وبالتالي يكون لها قوة التأثير على تنفيذ المهام الأساسية للمصلحة، ويحد كثيراً من الطموحات المستقبلية.

- على الرغم من الأهمية النسبية للديوان المصلحة، إلا أن نسبة العاملين الحاصلين على مؤهلات جامعية غير متخصصة في مجال الأعمال المحاسبية، والمراجعة، والأعمال الفنية، والبالغ عددهم (480) موظفاً ونسبة 31% أي أن إجمالي النسبة الغير متخصصة في المحاسبة المالية والضريبية هي (38,49% + 31%) = 80,38% وهي نسبة لها انعكاسها وتأثيرها على أداء الأعمال بالدقة المطلوبة، هذا بالإضافة إلى زيادة تلك النسبة في المكاتب التنفيذية الأخرى بالمحافظات.
- ارتفاع نسبة عدد العاملين غير الحاصلين على درجة جامعية غير مناسبة من شأنه أن يؤدي إلى:

- ارتفاع تكلفة التدريب على مستوى الفرد في الإدارات الفنية.
- يمكن عمل دورات تدريبية على مستوى فئات غير متجانسة، ولو تم ذلك تصبح النتائج غير مرضية. وبالتالي يكون أي استثمار في مثل هذه الدورات استثمار مهدر ليس له عائد يذكر.
- عدم قدرة المصلحة على سرعة إنجاز المهام الأساسية المكلفة بها.
- ظهور بعض المشاكل داخل الإدارات العامة والمكاتب التنفيذية والفروع بالمحافظات، مما يكون له أثر سلبي على فعاليات المصلحة.
- ضعف حركة التبدل والتغيير داخل المكاتب التنفيذية بالفروع والمحافظات، وهذا من متطلبات الرقابة الداخلية بالمصلحة، التي توجب إحداث حركة تغيير دورية بين الموظفين على مستوى الإدارات، والمكاتب التنفيذية المختلفة.

المحور الثاني: الهيكل الوظيفي في مصلحة الضرائب:

يمكن دراسة الهيكل الوظيفي على مستوى المصلحة والوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين وفقاً للبيانات الموضحة في الجدول (22) ⁽¹⁾:

جدول رقم (22) إجمالي عدد الموظفين موزع على الوظائف (القيادية / الفنية / الإدارية / الخدمية / أخرى) يكون على النحو الآتي:

سنة 2010 م	مسمى الوظيفة
ديوان عام المصلحة	
1	رئيس مصلحة
1	وكيل مصلحة
5	وكيل مساعد
41	أعضاء المجلس والمستشارين
43	مدير عام
32	نائب مدير عام
96	مدير إدارة
102	نائب مدير إدارة
4	محامي
236	مراجع
188	رئيس قسم
122	مأمور
154	كاتب
6	متحصلين وأمناء صناديق
16	منتدبين من جهات أخرى
26	فني - كمبيوتر
18	فني - طباعة
3	حرفي - سائق
7	حرفي - حارس
10	حرفي - مراسل
6	حرفي - فراش

(1) - مصلحة الضرائب، قطاع التخطيط، الإدارة العامة للتخطيط والتطوير.

سنة 2010 م	مسمى الوظيفة
ديوان عام المصلحة	
28	متعاقدين
408	متعاونين
14	عاطلين عن العمل
1567	الإجمالي

وباستعراضنا مؤهلات الموظفين في كل نوع من الوظائف الرئيسة المذكورة يتبين:

- عدد الموظفين الذين يشغلون وظائف قيادية يبلغ (212) موظفاً، بنسبة 13.53% من إجمالي عدد الموظفين ديوان المصلحة.
- عدد الموظفين الذين يشغلون وظائف فنية يبلغ عددهم (358) موظفاً، بنسبة 22.85% من إجمالي عدد الموظفين في ديوان المصلحة منهم (122) موظفاً حاصلون على مؤهلات جامعية، ويعملون كامورين، وبنسبة 7.79% من إجمالي الوظائف الفنية، وعدد 236 مراجع حاصلون على مؤهلات جامعية (تخصصات مختلفة) وبنسبة 16.98 % من اجمالي الوظائف الفنية.
- عدد الموظفين الذين يشغلون وظائف (إدارية وخدمية وأخرى) يبلغ عددهم 553 موظفاً، بنسبة 35.29% من إجمالي عدد الموظفين، منهم عدد (244) موظفاً جامعياً تخصصات مختلفة منها اقتصاد - شريعة و زراعة وادب وتربيةالخ، (الا ان معظم الجامعيين الذين لديهم تخصصات مختلفة اصبحو يحملون خبرات عالية نتجة الممارسات لعدد كبير من السنوات) وبنسبة 15.57 % و عدد (309) موظف حاصلون على مؤهلات ثانوية، وما دون الثانوية، وبنسبة 19.72%.
- عددالموظفين الذين يشغلون بعض الوظائف الإدارية والخدمية (408) موظفاً متعاقدين حاصلون على مؤهلات ثانوية، واعدادية، وما دون، وبنسبة 26 % من إجمالي الوظائف الإدارية والخدمية والأخرى، وبدون مؤهل وعاطلين عن العمل 24 موظفاً، وبنسبة 1% من إجمالي الوظائف الإدارية والخدمية والأخرى⁽¹⁾.

1 - ديوان مصلحة الضرائب، الإدارة العامة للموارد البشرية، إدارة القوى العاملة،

نقاط الضعف:

- إن عدد الموظفين الذين يعملون مباشرة بمهنة الضرائب، والحاصلين على بكالوريوس تجارة، أو محاسبة يبلغ عددهم 306 موظفاً، بنسبة 19.52% من إجمالي عدد موظفي المصلحة، والوحدة التنفيذية، وهذه نسبة متدنية لا تتلاءم مع الطموحات، والرسالة المستقبلية للمصلحة وكبار المكلفين.
- ان عدد الموظفين الذين يعملون بمهنة الضرائب كقياديين، ومشرفين على المكاتب التنفيذية، وفنيين ومأمورين ومراجعين والبالغ عددهم (480) موظف وبنسبة 30.63 % غير متخصصين في مجال المحاسبة المالية، ولضريبية وإنما هم في مجالات مختلفة منها الشريعة والقانون، وفي مجال الاقتصاد، وفي مجال الزراعة، وفي مجال الآداب، وفي مجال التربية،،، الخ، ويلاحظ أن معظم الوظائف الفنية والقيادية والإشرافية تدار من قبل الموظفين الغير متخصصين مما يؤثر سلباً على المخرجات النهائية في نمو الضرائب ومواكبة التطورات المتسارعة في الإصلاحات الضريبية وتحصيل الإيرادات الضريبية.
- إن عدم وجود توصيف وظيفي أدى إلى التأثير السلبي على التدرج الوظيفي، وعلى تسكين العاملين في درجات وظيفية تتناسب مع مهام مصلحة الضرائب. ونتيجة لذلك نجد موظفين يشغلون وظائف قيادية ليس لديهم مؤهلات جامعية وإنما حاصلين على دبلوم متوسط وثانوية وما دونها. وهذا يعتبر خللاً في التوازن ما بين طبيعة العمل والمؤهل المطلوب، ومن ناحية أخرى يؤدي ذلك إلى عدم التناسق والتناغم في المفاهيم، والرؤى بين القياديين الحاصلين على مؤهل جامعي وفوق جامعي والقياديين دون مستوى الجامعة، يؤدي غياب دليل التوصيف الوظيفي إلى ظاهرة وجود موظفين بمؤهل جامعي في وظائف لا تحتاج إلى ذلك والعكس.
- عدم وجود مهام واختصاصات للمستويات التنفيذية، والتشغيلية وتتبعها عملية التقييم الشهري لتحديد العمل المنجز وتحديد نسبة الانحرافات السالبة والعمل على تصحيحها أولاً بأول وفي ضوء ذلك يتم تحديد الحوافز والمكافآت وبدون تحديد مهام

واختصاص كل موظف في الهيكل الوظيفي لن تحقق الأهداف المنشودة أي أن الموارد البشرية لم تستطيع تطوير الفعالية التنظيمية في مصلحة الضرائب وتنمية الإيرادات الضريبية.

المحور الثالث: تشخيص المشاكل والمعوقات التي تعوق أداء موظفي ديوان المصلحة:

انحصرت الردود الايجابية في أن الرضا بالعمل بمصلحة الضرائب يعتبر مصدر رزق، وأن العمل الضريبي ينمي الفكر، ويزيد من الخبرات الفنية، وأن الموظف يساهم في تحصيل المال العام بالإضافة إلى النقاط التالية:

أ- تنمية القدرات البشرية: إيماناً من المصلحة بأن العنصر البشري المؤهل، والكفاء هو أداة التطور، فقد سعت نحو إدخال وسائل حديثة لإعادة تأهيل مختلف كوادرها البشرية داخلياً وخارجياً، بهدف تعزيز الثقافات القانونية، والإجرائية وتحسين مخرجات العمل الضريبي. وفيما يأتي أهم برامج التدريب المنجزة:

- إبتعث عدة مجموعات إلى جمهورية مصر العربية للتأهيل.
- إعداد مدرّبين بهدف إيجاد كادر خاص بقيادة التدريب في المعهد الضريبي.
- إعداد مصممين مادة علمية بالاستناد إلى أحد الوسائل العلمية.
- تدريب أكثر من ثماني مجموعات من المأمورين، والمراجعين بغرض اكتساب المهارات، والخبرات في مجال ضرائب الدخل، والمبيعات.
- إبتعث بعض قيادات المصلحة لكل من مصر - لبنان - الأردن - المغرب للإطلاع على تجارب تلك البلدان في مجال ضريبة المبيعات⁽¹⁾.
- استقبال خبراء متخصصين في مجال الضريبة العامة على المبيعات من الجمهورية اللبنانية لتنفيذ دورات تدريبية متقدمة.

ب- تأهيل المجتمع الضريبي: يعد المجتمع الضريبي شريكاً أساسياً في التنمية الاقتصادية الشاملة لذلك ولتعزيز مبدأ الشراكة اتخذت المصلحة إجراءات أساسية لتنفيذ ذلك الهدف، واستحداث أنظمة ضريبية حديثة تعمل على بناء الثقة بينها وبين جمهور المكلفين

1 - مصلحة الضرائب، الإدارة العامة للتدريب والتأهيل.

وتساهم في تفعيل ثقافة الامتثال الطوعي تجاه القوانين الضريبية حيث تستهدف تحديث التشريعات الضريبية الجوانب الآتية:

- نظام الربط الذاتي لكبار المكلفين
 - نظام خاص ومبسط بمحاسبة المنشآت الصغيرة
 - التسديد المباشر للضريبة عبر البنوك
 - إنشاء إدارة عامة لخدمات المكلفين وفروعها بالمحافظات مهمتها تقديم خدمات ضريبية عبر تقديم الدعم والعون الفني والإداري للمجتمع الضريبي
 - استخدام نظام النافذة الواحدة في الإدارة العامة للضرائب على كبار المكلفين (كمرحلة أولى) تستهدف تقديم خدمات سريعة للمكلفين
 - فتح نظام النافذة الواحدة بوزارة الصناعة والتجارة لتسهيل تسجيل المكلفين الجدد.
 - إعداد أدلة إرشادية لتسهيل الإجراءات على المكلفين وتوزيعها عليهم
- أما الردود السلبية فيما يتعلق بالرضا في العمل بمصلحة الضرائب، يمكن استعراضها على النحو الآتي :-

- وجود ظاهرة الإجراءات البيروقراطية بالمصلحة.
- عدم استقلالية الأمور الضريبية.
- عدم القدرة على التحدث مع الرؤساء، وأصحاب القرار.
- عدم وجود تعاون جاد من قبل الإدارات بين بعضها البعض.
- عدم الرضا لأسباب تتعلق ببيئة العمل، ويرجع إلى:
 - عدم التعاون بين موظفي المصلحة.
 - انعدام وسائل تحسين الأداء.
 - مناخ العمل من كل جوانبه (المكتب / وسائل المواصلات/....الخ).
- عدم الرضا لأسباب تتعلق بنظام الأجور ويرجع إلى:
 - تأخير صرف المستحقات.
 - نزع الراتب والمكافآت، والحوافز.

- عدم الرضا لأسباب تتعلق بنظام تقييم الأداء ويرجع إلى:
 - عدم العدالة في تقييم الأداء.
 - عدم المساواة بين الموظفين.
- عدم الرضا لأسباب تتعلق بضعف المزايا الوظيفية ويرجع إلى:
 - عدم وجود تأمين صحي كامل غير مشروط .
 - عدم وجود التأمين عند التقاعد.
 - التأخر في صرف بدلات الانتقال والأجور الإضافية.
- عدم الرضا لأسباب تتعلق بضعف التدريب وتنمية الموارد البشرية، ويرجع إلى:
 - اقتصار التدريب على فئة معينة من الموظفين.
 - عدم وجود دورات تدريبية متخصصة تساعد على تحسين الأداء في ضوء الاحتياجات المطلوبة لدى المتدربين .
 - عدم وجود دورات لغة انجليزية لمراجعة الميزانيات باللغة الانجليزية.
- عدم الرضا لأسباب تتعلق بنظام الترقى، ويرجع إلى:
 - عدم وجود عدالة في الترقيات.
 - لا توجد أسس للترقيات.
- عدم الرضا لأسباب تتعلق بقلّة الوعي الضريبي ويرجع إلى:
 - عدم فهم القانون من قبل المكلفين.
 - قلّة الوعي الضريبي لدى المكلفين.
 - عدم توافر المعلومات الخاصة بالتهرب الضريبي.
- عدم الرضا لأسباب تتعلق بنظم وقواعد العمل، ويرجع إلى:
 - تأخير البيانات في رئاسة المصلحة.
 - عدم وجود عقاب رادع للمكلفين المتهربين.
 - عدم تحقيق العدالة الضريبية.
 - أحياناً يوجد تعارض بين القوانين والتعليمات.
 - عجز الإدارة الضريبية عن تحصيل الضرائب المستحقة، والمتراكمة.
 - عدم توفر المعلومات والبيانات الكافية.

ثانياً : الأصول المادية الملموسة:

تعد الأصول المادية الملموسة أحد مقومات العمل الرئيسية التي يتم من خلالها تنفيذ مختلف الأنشطة داخل المصلحة وهي ترتبط بنوع الأنشطة وطبيعة الأعمال التي تقوم بالمصلحة بحيث يوفر لها أصول، وموارد مادية تمكنها من القيام بواجباتها، وتقديم خدماتها، والمصلحة كغيرها من المؤسسات الحكومية لا بد أن تعتمد على أصول مادية وموارد مالية تتناسب مع طبيعة، وخصوصية المهام والأنشطة التي تؤديها، وسيتم في هذا القسم تناول الأصول المادية المتاحة للمصلحة⁽¹⁾.

وتشمل الأصول المادية الملموسة الأراضي، المباني والإنشاءات والمرافق، الآلات، والمعدات، والأجهزة، وسائل النقل، الأثاث والمفروشات، الأدوات المساعدة .. الخ. ويقدم الجدول رقم (23) ملخصاً لواقع هذه الأصول.

جدول رقم (23) ملخص الأصول المادية الملموسة و المتاحة للمصلحة.

نوع الأصول	المتاح منها	مستوى الكفاية لما هو متاح
الأراضي	غير متاح حالياً مع أن هناك توجيهات حكومية بتمليك عدد من قطع الأراضي لبناء بعض المكاتب الضريبية في بعض المحافظات	ما تم تخصيصه من أرض غير كافي لإقامة مبنى بالمواصفات التي تحتاجها مباني المكاتب الضريبية في مختلف محافظات الجمهورية .
المباني	مباني رئاسة المصلحة ومباني الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين ومباني مكتب ضرائب الأمانه ومكتب ضرائب تعز ومحافظة عدن هي ملك للمصلحة أما باقي مكاتب الضرائب في كافة محافظة الجمهورية فهي مستخدمة بالإيجار	لا تكفي المباني المملوكة، كون المكاتب الضريبية التابعة لمصلحة الضرائب تصل عددها إلى 22 مكتب ضريبي، هذا بالإضافة إلى الفروع التابعة للوحدة التنفيذية لكبار المكلفين في كلاً من تعز وعدن، والحديدة، وحضرموت
الآلات المعمرة	مولد كهرباء	ملائم إلى حد ما في الوضع الراهن لعمل المصلحة
السيارات ووسائل النقل	عدد كبير من السيارات تصرف للقيادات الإدارية من مدير عام وما فوق وفقاً للوائح الداخلية ومعظم نواب مدراء عموم ومدراء إدارة صرفت لهم سيارات حتى أن بعض القيادات صرفت له أكثر من سيارة	الكفاية كاملة فيما يتعلق بالسيارات والموظفين.

1 - الدراسات التي أعدها الفريق المحوري لمصلحة الضرائب لمشروع تحديث الخدمة المدنية .

نوع الأصول	المتاح منها	مستوى الكفاية لما هو متاح
الأثاث والمفروشات	توفر الأثاث والمفروشات ويوجد نقص بسيط في المكاتب والكراسي .	ملائمة إلى حد ما لتسيير الأعمال المكاتب الضريبية
تجهيزات العمل (حواسيب، طابعات، فاكسات، ماسحات ضوئية، تجهيزات حاسوبية متنوعة وبرمجيات، ... غيرها)	حواسيب، طابعات متنوعة، آلات نسخ وتصوير، فاكسات، ماسحات ضوئية، تجهيزات حاسوبية متنوعة وبرمجيات، ... غيرها	ملائمة إلى حد ما لمرحلة العمل الراهنة وليس لتحقيق أي تطوير مستقبلي كما لا تتوفر للمصلحة شبكة معلومات مع وزارة المالية وكافة الجهات ذات العلاقة.
البيانات والمعلومات (المجانية)	بيانات ومعلومات ورقية وإلكترونية من مختلف المصادر المحلية والخارجية .	كافية إلى حد كبير من مختلف المصادر المحلية وإلى حد مقبول من المصادر الخارجية .
البيانات والمعلومات (ذات تكلفة)	اشتراكات بقواعد بيانات دولية ومتخصصة، اشتراكات في مصادر معلومات محلية وخارجية تتيح بيانات ومعلومات بمقابل، مسح واستطلاعات رأي ميدانية نوعية	غير مناسبة إطلاقاً وهناك شح كبير في توفير هذه المدخلات سواء من المصادر المحلية أو الخارجية لعدم توفر موارد مالية لتوفيرها والاشتراك في المصادر المنتجة لها

بالرجوع إلى بيانات الجدول رقم (24) أعلاه والخاص بالأصول المادية الملموسة، وإلى نتائج مقابلات⁽¹⁾ الباحث مع المختصين في المصلحة فإن أبرز الجوانب المتعلقة بالواقع الراهن للأصول المادية الملموسة هي على النحو التالي:

- لا تتوفر الأراضي والمباني اللازمة لبعض المكاتب الضريبية، ويمثل هذا الجانب ثغرة كبيرة تنعكس على فاعلية أداء المكاتب وتطورها، إذ أن طبيعة عمل المكاتب الضريبية تستلزم مباني بتصميمات خاصة، ومستوى أمني كبير لضمان حماية البيانات والمعلومات الخاصة بملفات المكلفين كما أن المباني المستأجرة تحتاج إلى مبالغ كبيرة لصيانتها.
- وفيما يتعلق بتجهيزات العمل فإن هناك قدر من الكفاية منها بشكل عام باستثناء عدم توفر شبكة معلومات كاملة تربط المصلحة بالمكاتب الضريبية في مختلف

1 - مصلحة الضرائب قطاع الشؤون المالية والإدارية والإدارة العامة للشؤون القانونية.

محافظات الجمهورية، وتربط المصلحة بوزارة المالية، ومصلحة الجمارك ووزارة التخطيط ووزارة الكهرباء، وكافة الجهات ذات العلاقة.

- عدم توفر قاعدة البيانات والمعلومات التي تعتبر بمثابة حجر الزاوية في كشف المتهربين من كافة أنواع الضرائب كون المصلحة لا تهتم بهذا الجانب على الرغم من أن البيانات المتوفرة لا تتجاوز 20 % من إجمالي البيانات الواجب توفرها عن كل مكلف.

نظراً لشح الموارد المالية المعتمدة للمركز للاشتراك بالمصادر المنتجة لهذا النوع من المحتوى وخاصة المصادر الخارجية بشكل أكثر إلحاح.

المبحث الخامس

النظام الاجتماعي والتحالف السائد والتقنية

أولاً : النظام الاجتماعي الداخلي:

يشمل النظام الاجتماعي في المصلحة الثقافية التنظيمية (القيم، والعادات، والتقاليد)، والهيكل الاجتماعي السائد (العلاقات غير الرسمية فيما بين العاملين)، كما تشمل التحالفات السائدة الأطر التنظيمية غير الرسمية لمجموعات محددة تسعى للتنافس بصورة خفية على القرار المؤسسي، وتوجيه الموارد المتاحة في المصلحة بالصورة التي تراها، وسيتم تناول واقع النظام الاجتماعي السائد في المصلحة من خلال هذين العنصرين الأساسيين وتحديد جوانب الضعف والقوة الكامنة في بنية النظام الاجتماعي السائد في المصلحة وفقاً لذلك، في حين سيتم تناول التحالفات السائدة من حيث أنواعها، وخصائصها، وتأثيراتها.

1. النظام الاجتماعي السائد:

وهو يشمل الثقافة التنظيمية (القيم، والعادات، والتقاليد السائدة)، بالإضافة إلى الهيكل الاجتماعي السائد (العلاقات غير الرسمية فيما بين العاملين)، وسيتم تناول كل مكون فرعي منهما على حدة فيما يأتي:

1/1 - الثقافة التنظيمية:

تعد الثقافة التنظيمية المحور المحدد للسلوك التنظيمي للموظفين في المصلحة وهي عنصر مهم من العناصر التي تحكم مسار السلوك التنظيمي، ومسار نجاح الموظفين في المصلحة أو فشلها، وعادة ما تكون القيادة هي التي تصنع الثقافة التنظيمية بصورة أساسية، ويساندها في ذلك نظم العمل المطبقة، وتتكون الثقافة التنظيمية من منظومة القيم السائدة والعادات، التقاليد المترسخة، ومن هذا المنطلق تهتم المنظمات الحديثة بمدى تحقيق ثقافة تنظيمية ملائمة، ومرنة تدعم توجهات تطورها، وانسجام أدائها وتحسين مسار السلوك التنظيمي لأفرادها، والعديد من الميزات الأخرى للمصلحة، وعلى العكس فإن وجود ثقافة تنظيمية غير ملائمة يؤدي إلى اختلال في السلوك التنظيمي للمصلحة وينعكس سلباً على فشلها.

ويمكن تلخيص الثقافة التنظيمية السائدة في المصلحة ودور القيادة في التعامل معها مع مجموعة من المدراء، والموظفين في المصلحة. وفقاً لما سيتم عرضه في الجدول رقم (24).

جدول رقم (24) ملخص الثقافة التنظيمية، وخصائصها، ومظاهرها ودور القيادة في التعامل معها.

المكون	الخصائص والمظاهر المعبرة عنها	التأثيرات	دور القيادة
أ- القيم الإيجابية السائدة: - الشفافية:	هناك اهتمام كبير بتحقيق مستوى شفافية مرتفع وإطلاع لمختلف الجوانب المتعلقة بتنفيذ الأعمال بصورة مناسبة، ويقدم الجميع ملاحظاتهم لزملائهم ومدرائهم على قدر مناسب فيما يتعلق بمعلومات العمل، وقد فرضت طبيعة عمل المصلحة تحقيق مستوى شفافية في الجوانب الفنية والمعلوماتية . إلا أن مستوى الشفافية منخفض جداً فيما يتعلق بجميع الجوانب المالية وبعض الجوانب الإدارية التقليدية مثل قضايا التعامل مع المكافآت الاستثنائية ومتابعة الترقيات، والتعامل مع الجهات المعنية إدارية إذ لا يتم الاهتمام بهذا النوع من المعلومات .	تطوير العمل، تحقيق قدر عالي من التنسيق في انجاز العديد من المهام والفنية بصورة خاصة وجود حالة إحباط لدى الموظفين من غياب شبه تام للشفافية في الجوانب المالية بالمصلحة وجود ضعف في التنسيق وضياح بعض الحقوق للموظفين نتيجة ضعف تطبيق مبدأ الثواب والعقاب	تهتم القيادة إلى حد كبير بالشفافية في الجوانب الفنية والمعلوماتية ،في حين لا تعطي اهتمام بموضوع تحقيق شفافية في الجوانب المالية والإدارية
- الجودة	اهتمام جيد بجودة المخرجات وتحسينها باستمرار تصل إلى حد الاهتمام بالصياغة المناسبة لمخرجات المصلحة وشكل المخرجات ومظاهرها المعبر عن خصوصية المصلحة	تحقيق مخرجات ذات جودة عالية طول الفترة الزمنية لانجاز بعض المهام نتيجة الاهتمام الزائد بجودة المخرجات المنتجة	اهتمام عالي جداً بجودة المخرجات ووجود سياسة تشجع على الحفاظ، ولكن بدون أن يكون ذلك وفقاً لمعايير وأسس تطبيق الجودة

المكون	الخصائص والمظاهر المعبرة عنها	التأثيرات	دور القيادة
			المتعارف عليها بصورة منهجية وإنما في ظل اجتهادات فردية، مما يؤدي إلى وجود اجتهادات خارجة عن متطلبات العمل الأساسية
- احترام نظام وآليات العمل	لتزام بتنفيذ المهام وفقا للإجراءات المحددة وقد فرض ذلك بشكل كبير نظام المصلحة الذي يوجه مسار تنفيذ إجراءات العمل وأوجد التزاماً مستمرا باحترام نظم وآليات العمل	تطبيق إجراءات العمل في الجوانب الفنية والمعلوماتية بصورة كبيرة مع تراخي في تطبيق بعض الجوانب الإدارية.	عدم الاهتمام من قبل القيادة في ترسيخ آليات العمل الفني والمعلوماتي بشكل كبير و انخفاض مستوى احترام نظام وآليات العمل الإدارية، وخاصة المتعلقة بالتعامل مع الموارد البشرية نتيجة وجود استثناءات متكررة في هذا الجانب
- التعلم الذاتي	الحرص على تعلم مهارات جديدة في مجالات العمل، الحرص على التعرف على كل ما هو جديد في مجالات العمل الفني والمحاسبي . ويعود السبب الرئيس إلى طبيعة العمل	تطوير نوعي في قدرات كادر المصلحة وتحسين مستوى أدائه، ولكن يقابلها عدم وجود حوافز	تشجع القيادة ممارسة هذه القيمة إلى حد ما خاصة عندما يكون هناك عمل جديد يتطلب تعلم مهارات

المكون	الخصائص والمظاهر المعبرة عنها	التأثيرات	دور القيادة
	المحاسبي التي يتطلب مواكبة كل جديد إلى جانب انخفاض مستوى التدريب والتأهيل للكادر على كل جديد في مجال العمل مما يدفع العاملين إلى اهتمام بهذه القيمة الأساسية في عملهم.	تشجع على ممارسة هذه القيمة مما ينعكس بإحباط لدى الكادر.	ومعارف جديدة نوعية لانجاز مهام كبيرة للمكاتب الضريبية، ولكن بدون تقديم حوافز مشجعة لتعظيم الفائدة منها.
- التعاون والعمل الجماعي	يبرز بشكل واضح في الانجاز المشترك وخاصة من قبل فرق العمل كون المحاسبة والمكافئة على نتائج العمل بصورة مشتركة، وبشكل أقل بين الموظفين في الإدارات والأقسام المختصة. إنشاء صندوق تكافلي للموظفين.	تحسين مستوى الانجاز من خلال فرق العمل، وتدنى مستوى الانجاز للمهام من قبل الإدارات والأقسام المختصة. تقوية روح وروابط التكامل الاجتماعي.	تشجع قيادة المصلحة العمل المشترك بصورة أكبر من خلال فرق العمل إلا أن المحاسبة الجماعية والمكافأة الجماعية على انجاز المهام المشتركة بين الإدارات ضعيفة كون القيادة تركز على المحاسبة والمكافئة على المهام الخاصة بالفرد. بدون ربط ذلك بتحقيق روح العمل الجماعي بين المكونات الإدارية مما ينعكس سلباً على روح العمل من خلال المكونات الإدارية .

المكون	الخصائص والمظاهر المعبرة عنها	التأثيرات	دور القيادة
ب- القيم السلبية السائدة: - ضعف الولاء المؤسسي	تبرز من التسرب الوظيفي، البحث عن فرص أخرى وإن كانت مساوية لما هو في المصلحة، الإهمال في الحفاظ على ممتلكات العمل. السبب الأساسي لهذه القيمة السلبية غياب تطبيق نظام حوافز فعال .	انخفاض الروح المعنوية، التعامل مع المكاتب الضريبية كأنها محطة مؤقتة تساعد على الانتقال إلى جهة أخرى.	لا توجد سياسة واضحة من قبل القيادة للتعامل مع هذه القيمة السلبية، تجاهل الإحساس بالمشكلة، وأنها متفاقمة نتيجة عدم القدرة على تحسين أوضاع الموظفين المادية بصورة أساسية
- المبالغة في تعظيم حجم الانجاز الفردي والجماعي	المبالغة في التصريحات عن حجم ما يتم انجازه من مهام، المطالبة بمستحققات مادية أعلى من حجم العمل الذي يتم انجازه والسبب الأساسي، في هذه القيمة السلبية غياب معايير تقييم الانجاز، ومنح الحوافز مما يدفع الموظفين للمبالغة في تعظيم الانجاز للحصول على مستحقات أعلى.	حصول من يستطيع أن يقنع بحجته القيادة على مستحقات أعلى وتقدير أعلى، هضم حقوق الموظفين الذين يعملون بصمت، وينجزون بشكل أفضل ممن يمارسون هذه القيمة السلبية.	تجاهل تام للتعامل مع المشكلة والإحساس بها نتيجة قنوات مسبقة، بتقييم الإدارات والأقسام عن مستوى انجازهم عدم إجراء مراجعة موضوعية، وحقائق هذه القيمة التي باتت تزعج القيادة بشكل مستمر.

بالرجوع إلى الجدول رقم (24) أعلاه الخاص بالثقافة التنظيمية وما يرتبط بها من القيم السائدة في المصلحة ويمكن تحديد أبرز الملاحظات المتعلقة بهذا الجانب، وذلك على النحو الآتي:

- تسود في المصلحة قيم مؤسسية جيدة و متميزة للقيادة دور أساسي في نشرها، وترسيخها. ومن أبرزها: احترام نظم وآليات العمل المقررة، والحرص على التعلم الذاتي، وتطوير القدرات، والعمل المشترك، وتدعيم روح التعاون والتكافل الاجتماعي بين الموظفين، والاهتمام بالقيم الجمالية سواء في مخرجات المصلحة أو في طريقة ترتيب وتنظيم الأثاث، والتجهيزات، والاهتمام بمظهر الموظفين.

- هناك ضعف واضح في ترسيخ قيم مهمة ذات أولوية لعمل المصلحة أهمها: المبادرة، الإبداع والابتكار، والاحترافية، حيث لا يتم ترسيخ هذه القيم بآليات واضحة من قبل القيادة، ولا توجد آليات ثابتة للتعامل، معها وتشجيع ممارستها إلا بصورة محدودة عندما تبرر بعض المحاولات، لكنها لا تأخذ طابع سياسة محددة، وثابتة من قبل القيادة لتشجيعها مثل وجود تقييم سنوي لهذه الممارسة وتقديم جوائز تشجيعية لمن يمارسون هذه القيم، ونشر أسماء المتميزين والمبدعين، وتكريمهم مع كل عملية إبداع تتحقق منها منفعة للعمل، وربط الأعمال الإبداعية بأسماء ترتبط بمن قدمها أو يتاح له تسميتها، نشر أسماء من قاموا بعمل مميز في واجهات أعمالهم الإبداعية التي أنجزوها.

- وفيما يتعلق بالقيم السلبية للثقافة التنظيمية السائدة فإنها تتركز في ضعف الولاء المؤسسي و المبالغة في تعظيم حجم الانجاز الفردي والجماعي، خاصة في المستويات التنظيمية الوسطية، والدنيا، وهي تعود بشكل أساسي لغياب تطبيق نظام للحوافز، وعدم وجود معايير واضحة لتقييم الانجاز، وتكلفة الأعمال المنتجة، وعدم شعور القيادة بتأثيرات هذه الظاهرة والتعامل الجدي معها كمشكله متفاقمة.

2/1- الهيكل الاجتماعي:

يتم الاهتمام بالجوانب الاجتماعية، وعلاقات العمل بصورة جيدة بين الموظفين، وتبرز روح التكافل والتعاون بصورة كبيرة بين الموظفين بشكل عام، حيث يحرص الموظفون على مشاركة زملائهم في مناسباتهم الاجتماعية.

وتتبعك العلاقات الاجتماعية الجيدة التي تنشأ بين الموظفين في التعاون، والعمل المشترك، وتحقيق الانجاز بصورة مشتركة، وتحديداً في إطار فرق العمل، وقد أدى اهتمام قيادة المصلحة

بفرق العمل إلى تطوير العلاقات الاجتماعية بين الموظفين، وبالمقابل فإن هناك آثار سلبية تنتج من حين لآخر نتيجة هذه العلاقات القوية تتمثل في وجود تحالفات بين بعض مجموعات العمل خاصة التي تعمل في مجال عمل مشترك ومستمر من خلال فرق عمل دائمة أو متكررة، ويؤثر ذلك في بروز بعض المكائيدات، وتعتمد إظهار مجموعات عمل أخرى، لا تتفق معها بأنها أقل قدرة على الانجاز، وعرقلة سير مهامها بصورة غير مباشرة.

ومن بين مظاهر العلاقات السلبية على العمل، تكوين مجموعات مصالح شخصية تحرص كل منها على إبراز نواقص الطرف الآخر، اصطيداد أخطائه ورفعها للقيادة، وقد تعمقت بعضها لتكون مجموعات لها قوة ونفوذ وكلمة مسموعة عند القيادة أكثر من غيرها تستطيع من خلالهما التأثير على المجموعات الأخرى، وهي أقلية وتتعامل معها القيادة بحذر.

وعموماً يمكن القول أن الوضع العام للهيكل الاجتماعي، أنه جيد ومتماسك إلى حد مناسب مع وجود بعض الثغرات التي تمت الإشارة إليها، والتي يمكن أن تتفاقم، وتؤثر على النظام الاجتماعي في المصلحة مستقبلاً، حيث يتطلب من القيادة تفهم بعض المظاهر السلبية للعلاقات الاجتماعية السائدة والتي تؤثر من حين لآخر على أداء العاملين، وتحد من مستوى الانجاز، وقد تحبط تنفيذ مهام عمل أساسي.

3/1- الصراع التنظيمي:

كغيره من المؤسسات تنشأ في المصلحة من حين لآخر صراعات تنظيمية مختلفة وهناك نوعين من الصراع. الأول صراع المنافسة، والثاني مرتبط بعدم وضوح الأدوار، والأهداف، ويتم التعامل مع الصراعات بصورة حذرة من قبل أغلب القيادات من خلال توسيع التعاون، والنجاح المشترك بين المتنافسين واستغلال الصراع التنظيمي القائم لتحقيق مستوى انجاز أعلى، وتحسين القدرات الذاتية للمتنافسين، وهي تتم من خلال توجيهات قيادة المصلحة إلا أن التعامل الحذر مع بعض الصراعات الفردية يجعلها تتفاقم وتؤثر أحياناً بصورة سلبية على انجاز البعض نتيجة حالات الإحباط التي يشعر بها.

أما فيما يتعلق بالصراعات الجماعية، فهي خفية، ويتم تجاهلها في أغلب الاوقات من قبل القيادة، وهي سياسة تتجح كثير خاصة عندما لا يحقق طرف نجاح على آخر إلا باستثناء بعض الصراعات التي تؤدي إلى نتائج سلبية، خاصة عندما يمتلك طرف نفوذ، وسلطة تمكنه من

التغلب على الطرف الآخر، وقد ظهر من أن الصراعات الجماعية لا تعكس ما تنتجها من فرص لتحقيق معدلات إنجاز إلا في حدود ضيقة نتيجة حنكة القيادة في التعامل مع هذا النوع من الصراعات.

وقد وجد الباحث أن هناك شبه إجماع من المدراء، والموظفين على أن حنكة قيادة المصلحة في إدارة الصراع التنظيمي في المصلحة واضحة وتؤدي في الغالب إلى معالجة كثير من الصراعات التي تنشأ من حين لآخر، وفيما يلي أبرز جوانب القوة والضعف للنظام الاجتماعي، جدول رقم (25).

جوانب القوة	جوانب الضعف
<ul style="list-style-type: none"> • توفر الشروط القانونية التي تحدد السلوكيات والتصرفات التي يتوجب على الأفراد العاملين في مصلحة الضرائب إتباعها والالتزام بها أثناء تأديتهم للمهام الموكلة إليهم. • الوازع الديني الإيجابي الذي يتحلى به بعض العاملين في المصلحة.. • الاهتمام بالعلاقات الاجتماعية وعلاقات العمل بين موظفي المصلحة، وبروز مظاهر التكافل والتعاون فيما بين موظفي المصلحة وتتجلى مظاهر التكافل والتعاون الاجتماعي من خلال مساعدة الموظفين لبعضهم البعض في حالات حدوث مرض أو كارثة لبعضهم. • إنشاء نقابة لموظفي مصلحة الضرائب مؤخرا اندمجت فيها اغلب الجماعات. • مشاركة الموظفين والقادة الإداريين لزملائهم في مختلف المناسبات الاجتماعية، ومواساة بعضهم البعض في أحزانهم 	<ul style="list-style-type: none"> • انتشار ثقافة عدم الإحساس بالمسئولة، وثقافة المحاباة والمجاملات، والمحسوبية، والمناطقية وتغليب المصلحة الخاصة على المصلحة العامة. • وجود بعض السلوكيات غير المقبولة من بعض الموظفين كالتأخر عن الحضور للدوام الرسمي صباحا، والانصراف المبكر قبل انتهاء وقت الدوام، وكثرة الخروج إثناء أوقات الدوام الرسمي، والغياب عن العمل من دون عذر وإهدار وقت العمل في المحادثات الجانبية أو من خلال تلفونات العمل، وقد عزز من ذلك ضعف أدوات الرقابة الداخلية وضعف تطبيق تشريعات الخدمة المدنية في مجال التعيين، وشغل الوظائف العامة، وممارساتها... • أسلوب القيادة تقليدي ولا يشجع على الإبداع والابتكار. • صعوبة تطوير وتحسين الثقافة التنظيمية السائدة في المصلحة، وتشجيع قيم الإبداع والابتكار بين أوساط العاملين في المصلحة.
<p>المصدر: إعداد الباحث من واقع تحليله للنظام الاجتماعي في المصلحة مستعينا بالدليل الإجرائي لإعداد بحث التخرج في موضوع تطوير الفعالية التنظيمية</p>	

ثانياً :التحالفات السائدة:

لا تخلو أي منظمة معاصرة من التحالفات السائدة، والتي لها دوافع وأسباب متعددة، غير أن تعامل القيادة مع هذه التحالفات من خلال تحليلها وتحديد أبعاد السلطة والقوة التي تعتمد عليها والآثار والانعكاسات التي تفضي إليها والعمل على توجيهها لخدمة أهداف المصلحة أمر مهم، ولا يجب تجاهله من قبل القيادة ما لم فسوف ينعكس سلباً على أداء المصلحة، ومدى تحقيق أهدافها.

وبناءً على ما تم تناوله سابقاً حول واقع النظام الاجتماعي الداخلي والتحالف السائد في المصلحة فإنه يمكن تحديد أبرز نقاط القوة والضعف في هذا الجانب؛ وذلك على النحو الوارد في الجدول رقم (26) .

جدول رقم (26) أبرز نقاط القوة والضعف في التحالف السائد،

أسلوب القيادة/ طبيعة التحالفات	نقاط القوة	نقاط الضعف
-النفوذ الذي يمتلكه التحالف الذي يجمع بين مجموعة المؤثرين في المصلحة.	-الكثير من التحالفات السائدة داخل المصلحة توجه جهودها نحو المسائل المتعلقة بنشاط المصلحة.	تسعى بعض التحالفات إلى السيطرة على القيادة العليا للمصلحة والالتفاف حولها بهدف التأثير في السياسة المالية وتسخير القرارات الإدارية لما فيه مصالحها الشخصية الضيقة.
ملائمة الأهداف والخطط التي تتبناها التحالفات وفقاً لمتطلبات تطوير الفعالية التنظيمية	تتلاءم بعض الأهداف والخطط التي تتبناها بعض التحالفات مع متطلبات تطوير الفعالية التنظيمية ولعل أبرز مثال على ذلك هو بعض الأهداف والخطط التي تبنتها بعض التحالفات في بعض القطاعات والتي تمخض عنها فيما بعد	الأهداف والخطط التي تتبناها بعض التحالفات السائدة في المصلحة لا تتوافق مع متطلبات تطوير الفعالية التنظيمية للمصلحة لكونها في الغالب تكون خطط تقليدية، لا تواكب التطورات الحديثة، في مجال المحاسبة الضريبية.

	بعض الأنظمة الضريبية، مثل تخفيض نسب الشرائح الضريبية لقانون ضرائب الدخل.	
كفاءة وفعالية قيادة المصلحة في إدارة تلك التحالفات وفقا لمتطلبات تطوير الفعالية التنظيمية.	تعتبر التحالفات التي يكون رئيس المصلحة ونائبة ضمنها من أقوى التحالفات نظرا لتمتعها بسلطات وصلاحيات قانونية تمكنهما من السيطرة على مختلف التحالفات وتوجيهها لما فيه تحقيق متطلبات الفعالية التنظيمية للمصلحة.	هنالك قصور في كفاءة وفعالية قيادة المصلحة في إدارة مختلف التحالفات وفقا لمتطلبات تطوير الفعالية التنظيمية.
- أبرز جوانب للتحالفات السائدة.	اغلب التحالفات السائدة في مصلحة الضرائب تصب جهودها نحو الأنشطة المتعلقة بالمصلحة.	- وجد بعض التحالفات السائدة التي تجمع أعضائها علاقة مصالح شخصية ضيقة وعلاقة صداقة وانتماء مناطقي والتي تؤثر سلبا على عمل المصلحة.
		- تحلي بعض القيادات الإدارية لتلك التحالفات بالمناطقية وبالشمالية والمحسوية وبتغليب المصالح الشخصية الضيقة على المصلحة العامة.
- المصدر: إعداد الباحث من واقع تحليله للتحالفات السائدة في المصلحة مستعينا بالدليل الإجرائي لإعداد بحث التخرج في موضوع تطوير الفعالية التنظيمية والذي أعده الأستاذ الدكتور خالد محسن الاكوع، مدير مركز تطوير الإدارة العامة، جامعة صنعاء.		

ثالثاً : التقنية:

تعد التقنية الوسيلة التي تعتمد عليها أي منظمة في تحويل المدخلات إلى مخرجات، وفي أداء جزء أو كل أعمالها الداخلية، وهناك علاقة طردية بين مستوى التقنية المتاح وإنتاجية العمل فكلما تطورت التقنية زادت الإنتاجية، حيث تعد التقنية عامل هام لتوفير الجهد، والوقت، والتكلفة وتعظيم الإنتاجية، بل وتحسين جودة المخرجات، ولابد للمنظمة أن تستند على التقنية في قيامها بأداء أعمالها الإدارية، وسيتم في هذا القسم تشخيص الوضع الراهن للتقنية المستخدمة في المصلحة.

- تعتمد المصلحة بدرجة أساسية في عملية تحويل المدخلات إلى مخرجات على تقنية واحدة أساسية هي تقنية العمل الفني المحاسبي وهي تضم مكونين أساسيين هما مكون المهارات والقدرات الفنية في المحاسبة الضريبية، والمحاسبة المالية والمكون الآلي والمعلوماتي، ويتم استخدام هذه التقنية بصورة واسعة في المصلحة إذ تعتمد أنشطة عملها عليها بصورة محورية ويتم من خلالها إنجاز مختلف مهام العمل، وتقديم جميع الخدمات للمكلفين ويتم استخدام تقنية الحاسوب (الآلة) في المكاتب الضريبية في مختلف مجالات العمل، ولكن بصورة أوسع في:

- العمليات الإدارية من إعداد خطط ونماذج، ومراسلات داخلية وخارجية

- استلام المدخلات وتقييم المخرجات للمستفيدين في مواقعهم.

• تعد التقنية التي تستخدمها المصلحة عَلاً لها تقيم عاملاً محورياً، وأساسياً يحكم مدى كفاءة أداء أعمالها وتقديم خدماتها، حيث تغطي التقنية المستخدمة نسبة لا بأس بها من أعمال المصلحة، والمكاتب الضريبية، والوحدة التنفيذية لكبار المكلفين في الأعمال الإدارية في حين لا يستخدمها مختلف الموظفين في المكاتب الضريبية التنفيذية في عملية المحاسبة، والمراجعة، وتجميع البيانات، والمعلومات عن المكلفين حتى وإن كان هناك بعض الموظفين يقومون بهذا العمل بصفة شخصية دون أن يكون هناك إلزام أو توجه إداري لكافة المأمورين والإدارات الضريبية أن تستخدم

تقنية الحاسوب الآلي بترحيل كافة البيانات التي تجمعها وكذلك كافة البيانات التي يقوم بجمعها المأمورون من التحريات المكتبية والميدانية عن حسابات المكلفين الملزمين بدفع الضرائب بمختلف أنواعها.

- يتطلب إدخال واستخدام هذه التقنية (الحاسوب الآلي للمصلحة) والمكاتب الضريبية بصورة مستمرة لتطوير قدرات الكادر واستيعاب تطوراتها المتسارعة ومواكبة تحديثها.

- يغطي مستوى استخدام تقنية الآلة في المصلحة، والمكاتب الإدارية لجميع موظفي المكاتب الضريبية في الأعمال الإدارية فقط دون أن يغطي عملية المحاسبة، والمراجعة، ومحاضر لجان الطعن، والمجموعات الإدارية من أجل ذلك كان يجب أن يتم صرف جهاز لكل مأمور على حدة ويكون مطلوب منه أن يقوم بترحيل أية بيانات أو معلومات إلى حساب المكلف، وأن يستخدم الجهاز في إعداد التقارير المحاسبية، وبحيث تكون في متناول المسئول المباشر دون تغيير أو تحريف.

- ضعف تقنية قاعدة البيانات والمعلومات التي يمكن الحصول عليها من عملية الربط الشبكي مع كافة الجهات ذات العلاقة والتي يمكن ان ترفد المصلحة ببيانات ذات أهمية كبيرة قد تسهم في تقليص التهرب الضريبي من 80% إلى 20 %، وهذا الربط الشبكي يعد من أهم التقنيات التي يجب أن يتوفر والذي سيكون مردودة كبير على الخزينة العامة للدولة، والقضاء على التهرب الضريبي.

- فيما يتعلق بتقنية اللغة الانجليزية ومن ثم تقنية استخدام الحاسوب الآلي فهي غير متوفرة على الرغم من أن معظم الشركات تمسك حساباتها بتلك اللغة ووفقاً لنظام لحاسوب الآلي، وعندما يكلف المأمور بعملية التحاسب الضريبي يقف حائراً غير قادر على الوصول إلى نقاط الضعف في حسابات المكلف.

- وفيما يتعلق بتقنية العمل فإن العديد من المهام والأنشطة التي يجري تنفيذها تستخدم فيها تقنية العمل، وهي تشمل النماذج، الأساليب، والطرق، والمنهجيات الخاصة بتنفيذ أعمال وأنشطة المصلحة الفنية والإدارية المختلفة، ويتطلب من المصلحة استخدامها وتطويرها، ومتابعة تطوير قدرات الكادر الفني المعني

باستخدامها بصورة مستمرة حفاظاً على مستوى الأداء المناسب في تقديم خدمات الإدارات الضريبية ومنها على سبيل المثال ما يأتي:

- نماذج وأساليب جمع البيانات ورصد المعلومات والتعامل مع المصادر وتحليلها.
- نماذج وأساليب ونظم التصنيف، والفهرسة، والتوثيق للمعلومات، والأوعية المعلوماتية.
- نماذج نشر الوعي الضريبي عبر كافة القنوات الإعلامية المرئية، والمسموعة والمقروءة.

- لا تعد تقنيات العمل المتاحة والمستخدمة كافية، وحديثة بالصورة المناسبة لطبيعة عمل المصلحة باستثناء تلك المتعلقة بنماذج وأساليب العمل في الإدارة المالية، وشئون الموظفين كونها تعتمد على نماذج وأساليب ثابتة معتمدة من الجهات المعنية.
- لا تلبي تقنية العمل المتاحة حاجات المصلحة المتنامية والمتطورة إذ أن طبيعة عمل المصلحة، وحجم أنشطتها تستدعي إدخال، واستخدام التقنية بمستوى يغطي متطلبات العمل الاعتيادي للمصلحة ووفقاً لمعايير محددة لمدى ملائمة واستخدام كل نوع من هذه التقنية في إطار كل مهمة أو نشاط على حدة.

أبرز نقاط القوة والضعف في التقنية المستخدمة:

بناء على ما تم تناوله سابقاً حول واقع التقنية المستخدمة في المصلحة، فإنه يمكن تحديد أبرز نقاط القوة والضعف في هذا الجانب، وذلك في الجدول الآتي:

جدول رقم (27) نقاط القوة والضعف في التقنية

نقاط القوة	نقاط الضعف
الجزء الأكبر من تجهيزات التقنية المستخدمة في المصلحة ملائمة وتغطي احتياجات العمل القائمة في الجوانب الإدارية إلى حد كبير.	هناك ضعف في تقنية إيجاد قاعدة بيانات ومعلومات. عدم ملائمة وكفاية جزء كبير من تقنية الحاسب الآلي وبصورة خاصة في وظائف ومهام الأعمال الفنية والمحاسبية، تؤثر التطورات المتسارعة في مجال تكنولوجيا المعلومات

نقاط القوة	نقاط الضعف
تعد التقنيات البرمجية المستخدمة في المهام والوظائف الإدارية والمالية ملائمة إلى حد ما ويتعامل معها الكادر المتخصص بشكل جيد. هناك فرص مناسبة لتحقيق فاعليه التدريب والتأهيل الذاتي على استخدام جزء كبير من تقنية الآلة (تقنية المعلومات) اللازمة لعمل المصلحة من خلال تطبيق موجه لنظام التعلم الذاتي لكادر المصلحة عند ظهور أي تقنية معلومات جديدة.	بشكل كبير على مستوى إحلال التقنية داخل المصلحة بصورة مطردة نظرا لارتفاع تكلفتها وتعقيد إجراءات الحصول على المخصصات اللازمة لاقتنائها، على الرغم من الأهمية الكبيرة التي تمثلها كونها لا تخدم أداء العمل الداخلي للمصلحة والمكاتب الضريبية التنفيذية في عملية المحاسبة والمراجعة وإعداد التقارير، عدم ملائمة تقنية العمل المتاحة لحاجات المصلحة المتنامية والمتطورة نتيجة غياب سياسة واضحة للتعامل مع هذه التقنية وتركها لاجتهادات الموظفين داخل المصلحة، إذ أن طبيعة عمل المصلحة وحجم أنشطتها المحاسبية تستدعي إدخال واستخدام التقنية بمستوى يغطي متطلبات العمل القائمة في مختلف المكاتب الضريبية في الجمهورية. عدم ملائمة تقنية اللغة الانجليزية والاستخدام الجيد للحاسب الآلي في عملية الفحص والمراجعة وإعداد التقارير.

الفصل الثالث

الاستنتاجات والتوصيات والخطة التطويرية المقترحة

لتعزيز دور مصلحة الضرائب في الجمهورية اليمنية

المبحث الأول : الاستنتاجات والتوصيات

المبحث الثاني : الخطة التطويرية المقترحة لتعزيز دور مصلحة

الضرائب في الجمهورية اليمنية

المبحث الأول

الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

خلصت عملية تحليل وتشخيص المقومات المؤسسية للمصلحة بمكوناتها المختلفة إلى عدد من النتائج في إطار كل مكون على حدة، والتي سيتم تناولها ولها في هذا المبحث، وذلك على النحو التالي:

أولاً : على مستوى منظومة السياسات العامة توصلت هذه الدراسة إلى:

وجود أوجه قصور في بعض القوانين و اللوائح التنفيذية الآتية:

- 1- قصور في بعض مواد قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم (19) لسنة 2001م حيث صدر القانون المذكور اعلاء ليتم العمل به بعد ثمانية أشهر من تاريخ صدوره (أي يبدأ السريان من 2002/9/30م) وعُدل هذا القانون أربع مرات بالقوانين نوضحها كما يلي.
- 2- القانون رقم (36) لسنة 2002م الصادر بتاريخ 21 غسطس 2002م، والذي حدد بدء السريان اعتباراً من 1 / 1 / 2004م.
- 3- القانون رقم (42) لسنة 2003م، والذي بموجبه تم تعديل تاريخ العمل بهذا القانون إلى 1 / 7 / 2004 م.
- 4- القانون رقم (14) لسنة 2004م، الصادر بتاريخ 30 يونيو 2004م، والذي حدد بدء السريان اعتباراً من اليوم الأول من شهر يوليو 2005 م.
- 5- القانون الأخير رقم (42) لسنة 2005م، الصادر في 18 / 7 / 2005م، والذي طال بعض مواد وأحكام ونصوص القانون.
- 6- قصور في بعض مواد ونصوص اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة العامة على المبيعات رقم (19) لسنة 2001م وتعديلاته بموجب قرار نائب رئيس الوزراء وزير المالية رقم (1) لسنة 2006م وتعديلاته.

7- قصور في بعض مواد قانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م، وبعض مواد اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل رقم (508) لسنة 2010 م.

8- لم تعد اللائحة التنظيمية لمصلحة الضرائب والصادرة بالقرار الجمهوري رقم (186) لسنة 2007م، الناتجة عن عملية إعادة البناء والهيكلية، (مشروع تحديث الخدمة المدنية) تعبر عن رسالة وأهداف المصلحة، كما أنها لا تتفق إلى حد كبير مع البرنامج العام للحكومة وبرنامج الإصلاح الضريبي، وكذا توجهات الرؤية الإستراتيجية للمصلحة، والمشروع قاصر كونه حتى تاريخ أعداد هذا التقرير لم يصدر به قرار جمهوري وخاصة بعد إضافة قطاع خامس إلى الهيكل التنظيمي، بدلاً من أربعة قطاعات كان قد اصدر بها قرار جمهوري، ويتم العمل به بعد التعديل وفقاً لتوجيهات من وزارة المالية.

- عدم وجود دليل فحص ومراجعة وتحليل المخاطر في المصلحة تكمن أهميته في:
- خريطة طريق للمأمورين تتعلق بعملية المحاسبة والمراجعة، ودون ترك المجال للاجتهادات الشخصية والتقدير الجزافي.
- عدم اقتصار الدليل على خطوات واضحة ودقيقة في كيفية تحليل القوائم المالية، والحسابات الختامية، ومن ثم البنود الذي يتم مراجعتها وفقاً لقواعد المراجعة والمتعارف عليها.

○ عدم قيام المصلحة بتوحيد التحاسب الضريبي للمكلف تكمن في:

- للمكلف رقم ضريبي واحد لمختلف الأنشطة التابعة له في كافة محافظات الجمهورية وبالتالي يجب ان يكون له ملف تحاسب واحد.
- يوجد للمكلف اكثر من ملف حيث يتم محاسبته عن ضرائب الدخل في ملف مستقل، ويتم محاسبته عن ضريبة المبيعات في ملف اخر دون ان يتم الربط بين الملفين للاستفادة من البيانات الجمركية التي تحاسب عن ضريبة مبيعات عند محاسبة ضريبة الأرباح التجارية وهذا يعد خط اخمر المصلحة غير قادرة عليه..

- عدم وجود نص بالقانون الضريبي يلزم المكلفين بتحديد نوعية المعايير المتبعة لإعداد القوائم المالية.

ثانياً : على مستوى البيئة الخارجية للمصلحة:

توصلت الدراسة إلى أن ابرز التحديات التي تفرضها البيئة العامة والبيئة الخاصة على المصلحة تكمن في:

- 1- وجود تأثيرات سلبية لبعض المكلفين مع الإدارات الضريبية، تجسدت من خلال المبالغ المالية والهدايا التي يقومون بتقديمها إلى البعض من ضعفاء النفوس من موظفي الإدارات الضريبية، والتي تسهم في إفسادهم وتؤدي إلى نقشي ظاهرة الفساد والرشوة داخل المصلحة والمكاتب الضريبية.
- 2- غياب الاستقرار السياسي والأمني في البلاد وانعكاسات ذلك على الإيرادات الضريبية، جعلت الغرف التجارية والصناعية تنصب نفسها وكيلاً عن القطاع الخاص، تعسفاً وليس إنصافاً، من خلال القيام بتوعية المكلفين من مختلف المستويات بعدم التجاوب مع المصلحة في تنفيذ قانون الضريبة العامة على المبيعات، وتحريضهم في بعض الأوقات على الإضراب، هذا بدوره عرقل المراحل الخاصة بتنفيذ القانون، والاكتفاء بالمعالجات المرحلية التي توصلت إليها اللجان المشكلة من المصلحة، ورئاسة الوزراء، والغرف التجارية،،،،،الخ.
- 3- عدم تجاوب بعض المكلفين بشكل جيد مع الإدارات الضريبية يقف عائق أمام تنفيذ المصلحة لبعض الأعمال والأنشطة المرتبطة بتحصيل الإيرادات الضريبية.
- 4- تسعى الأحزاب السياسية إلى تسخير السياسة العامة لما من شأنه خدمة أهدافها ومصالحها الحالية والمستقبلية، كما تسعى جماعات المصالح إلى الوقوف كعائق أمام تطبيق القوايين الضريبية التي قد تتعارض مع مصالحها، وهذا يمثل تحدي كبير أمام المصلحة يجب عليها مواجهته.
- 5- عدم اشراك جمعية المحاسبين القانونيين اليمنية في التعديلات التشريعية المقترحة سواء بالنسبة للقوانين والتشريعات الضريبية، أو القوانين والتشريعات ذات الصلة

مثل: قانون الاستثمار، قانون الشركات، والتعليمات الصادرة من البنك المركزي في معالجة المخصصات في البنوك وشركات التأمين.

6- وجود بعض القصور لدى المصلحة في التوعية الضريبية للمجتمع وإشراك القطاع الخاص ومنظمة المجتمع المدني في اتخاذ القرار.

7- عدم رضا بعض المكلفين عن أسلوب العمل المتبع بالمكاتب الضريبية في تسهيل متابعة المكلف لموقفه الضريبي بالنسبة للإقرارات المقدمة، والفحص، والمستحقات، والتسديدات.

8- عدم وجود تشريع قوي يحمل المحاسبين القانونيين كافة المسؤولية عن أية تهرب أو محاولة التهرب من دفع الضرائب، وتحديد عقوبات صارمة يمكن تصل إلى شطبه من مزاولة مهنة المحاسبة، هذا بالإضافة إلى الغرامات وعقوبة السجن، كون المحاسبين صمام أمان المكلفين بدفع الضرائب.

ثالثاً : على مستوى الترتيبات التنظيمية توصلت الدراسة إلى:

1- إن الهيكل والبناء التنظيمي للمصلحة يتصف بالجمود والتعقيد، حيث اقتضت مخرجاته على سبعة مكونات هي رئاسة المصلحة ووكيل أول نائب للرئيس وخمسة قطاعات مساعدة، كل مكون من المكونات المذكورة تتبعها عدة إدارات عامة، تم تحدد مهام واختصاصات المكونات المذكورة والإدارات العامة التابعة لها فقط، فهو لم يحدد مهام واختصاصات المستويات التنفيذية والفنية المعنية بتنفيذ وتطبيق القوانين واللوائح التنفيذية والقرارات والتعليمات، فهو لا يساعد على معرفة حجم الاحتياجات من الوظائف المطلوبة وعدد الموظفين المطلوبين لشغل مختلف الوظائف الإدارية، ويحتوى على الكثير من المشاكل والتي تكمن أبرزها في تداخل الاختصاصات بين بعض القطاعات والإدارات العامة ومن أبرز تلك المشاكل نوضحها كمايلي.

- مشكلات تتعلق بالبناء التنظيمي : ترتبط هذه المشكلات بالأسس والمعايير العلمية التي يتم بموجبها تجميع الأنشطة في تقسيمات، أو كيانات تنظيمية مختلفة (قطاعات - إدارات - أقسام ...)، وتحديد المهام والاختصاصات والعلاقات الخاصة بهذه الكيانات.

- مشكلات تتعلق بالاختصاصات الوظيفية : ترتبط هذه المشكلات بمدى تطبيق الأسس والمعايير العلمية، والعملية المتعارف عليها في صياغة المهام والاختصاصات الوظيفية للكيانات التنظيمية المختلفة، (إستراتيجية، تكتيكية، وتشغيلية).

- مشكلات تتعلق بهيكل الأدوار والتنسيق، والاتصال : ترتبط هذا النوع من المشكلات بكيفية توزيع سلطات اتخاذ القرار وممارسة الأنشطة بين الكيانات التنظيمية المختلفة، وكيفية انسياب وتدفق المعلومات فيما بينها، وبين الجهات الأخرى خارج مصلحة الضرائب .

2- عدم وجد ضوابط مهنية لشغل الوظائف الإدارية داخل مصلحة الضرائب، كون الأعمال الفنية والمحاسبية توكل للموظفين غير المتخصصين في مختلف المستويات الإدارية، والموظفين المتخصصين يتم تجنيبهم أو تعيينهم مدراء عموم بالمكتب الفني أو مستشارين والذي يبلغ عددهم أكثر من مائة موظف، حيث لا يوجد توصيف وظيفي مبني على الكفاءة المهنية والمهارات والسلوكيات وغيرها والمطلوبة لشغل كل وظيفة، كما إن شغل الوظيفة داخل المصلحة لا يشترط توفر المؤهل والخبرات.

3- غياب الرؤية والرسالة والهدف للمصلحة ضمن خطتها السنوية لتطوير الإدارات الضريبية، ناهيك عن كون معظم بنود الخطة المعدة من كل إدارة عامة مرحلة من خطط السنوات السابقة الذي تحتوى على الكثير من أوجه القصور لعل أبرزها أن مكونات هذه الخطة عبارة عن مهام وأنشطة روتينية تعكس المهام والاختصاصات القائمة لمختلف الإدارات العامة داخل المصلحة. كما أن هذه الخطة لا تخدم إستراتيجية تطوير الأداء الضريبي والتوجهات المستقبلية للمصلحة.

4- ضعف المصلحة في تحديد واجبات ومسئوليات كل موظف داخل المصلحة والمكاتب الضريبية التابعة لها وإرساء مبداء التدوير الوظيفي وهو ما أدى إلى احتكار الوظيفة بيد فئة قليلة من الموظفين بعضهم مدراء عموم لمدة (30) سنة، وبالتالي انعكس سلباً على عملية الإبداع والابتكار في أوساط الموظفين الذين تحولوا إلى بطالة مقنعة جراء هذا الاستحواذ على العمل والوظيفة العامة في المصلحة، فضلاً عن افتقاد البيئة الوظيفية لعوامل التحفيز والتنافسية في الأداء بين مختلف الموظفين وتحديد شروط شغل

الوظيفة العامة والتي تحدد من خلال وجود توصيف وظيفي شامل لكافة المستويات التنظيمية.

5- لا يوجد خطة إستراتيجية خاصة لتطوير إدارة الموارد البشرية في المصلحة، حيث لا تزال أنشطة ومهام إدارة الموارد البشرية مقتصرة على تطبيق الإجراءات التقليدية لشئون الموظفين من قوانين وقرارات ولوائح وتعليمات الخدمة المدنية.

6- غياب المفهوم الحديث لإدارة الموارد البشرية في أوساط القيادات الإدارية في مصلحة الضرائب يحول دون تطبيق الأساليب الإدارية الحديثة، المتمثلة في تطبيق إدارة الجودة الشاملة، غياب خطط الاستقطاب والمفاضلة في التوظيف أدى إلى ظهور بعض السلبيات بين أوساط الموظفين في المصلحة، وتدني نسبة الانجاز نتجه لتزويد مختلف الإدارات بكوادر غير مؤهلة (معظم تلك الكوادر من خريجي الثانوية العامة).

رابعاً : على مستوى العمليات الأساسية توصلت هذه الدراسة إلى أن:

1- عدم وجود قاعدة بيانات ومعلومات: وهذا يعني تكريس للفساد ذاته وخدمة أفراد مقاومة التغيير/ هم الذين لا يرغبون بوجود شبكة معلومات (الربط الشبكي) لتوفر قاعدة بيانات ومعلومات متكاملة.

2- عدم استفادة قيادة المصلحة من أنظمة التحاسب الآلي في كافة العمليات المالية والمحاسبية نتيجة عدم التعامل مع الحاسوب، والتي تتم من خلال مراجعة القوائم المالية والحسابات الختامية من وجهة نظر المحاسبة الضريبية ومدى اختلافها مع المحاسبة المالية، للوصول إلى الضريبة المستحقة.

3- هنالك حاجة إلى وضع خطة لحوسبة الأنظمة التي لا تزال يدوية وتحويلها إلى أنظمة آلية وصولاً إلى بناء نظام الحوسبة الكاملة لكافة الأعمال الإدارية والمحاسبية التي تتم بديوان عام المصلحة.

4- عدم اكتمال الربط الشبكي مع مختلف الإدارات العامة في مختلف المحافظات، والجهات الحكومية ذات العلاقة (الجمارك - والمالية - والمؤسسة العامة للتأمينات - ووزارة الصناعة - ووزارة الكهرباء - ووزارة الأشغال) وهذا له اثر كبير

في عدم حصول المصلحة على الكثير من البيانات والمعلومات في الوقت المناسب.

- 5- يعاني بعض موظفي المصلحة من صعوبة في التواصل مع القيادة العليا.
- 6- لا يعطى لموظفي مصلحة الضرائب أي دورات تدريبية في مجال الاتصال، لتعريفهم بأهمية الاتصال في تحقيق الأهداف، وما هي انسب الطرق والوسائل التي تجعل الاتصال أكثر كفاءة وفعالية.
- 7- هنالك ضعف في عملية الاتصالات الأفقية بين مختلف الإدارات العامة والقطاعات في المصلحة.
- 8- بعض القرارات الإدارية المتخذة من المصلحة تتم بطريقة عشوائية دون تقييم البدائل لاختيار البديل الأفضل، الذي سيسهم في تحقيق أهداف المصلحة، وبعضها لا تصب في إطلاق القدرات الذاتية لدى الكادر للمساهمة في صناعة السياسة الضريبية القادرة على تحقيق الأهداف المرجوة.
- 9- عملية اتخاذ القرارات داخل المصلحة تتم بشكل انفرادي (شخص أو مجموعة معينة من الأشخاص أحياناً) في ظل غياب الشفافية وعدم إشراك مختلف المستويات الإدارية ذات العلاقة في عملية صنع القرارات.
- 10- يعتبر غياب التوصيف الوظيفي لمختلف القطاعات، والإدارات العامة، والإدارات التشغيلية والأقسام داخل المصلحة عاملاً غير مساعد لتحسن عملية اتخاذ القرارات السليمة في المصلحة.
- 11- بعض الموظفين يقومون بعمل اتصالات صاعدة مع القيادات العليا للمصلحة، ويتجاوزون بذلك رؤسائهم المباشرين، وهذا بدوره يؤدي إلى سوء العلاقة، وغياب الثقة بين هؤلاء الموظفين ورؤسائهم وهو ما انعكس سلباً على أداء الأعمال.

خامساً : على مستوى الموارد البشرية توصلت هذه الدراسة إلى ما يلي:

ابرز جوانب القوة للموارد البشرية تتمثل في:

- 1- عدد الموظفين الحاصلين على شهادات جامعية تخصص محاسبة (19,52%) من إجمالي عدد الموظفين في ديوان عام المصلحة البالغ (1567) موظف، وعدد الموظفين الحاصلين على مؤهلات جامعية تخصصات مختلفة تمثل ما نسبته (30,63 %) وكما أوضحت الدراسة (1) بأن أغلبية هؤلاء الموظفين يمتلكون مهارات جيدة، و تتلائم الوظائف التي يؤدونها مع مؤهلاتهم العلمية، فهي موزعة على مختلف التخصصات التي تحتاجها المصلحة.
- 2- أظهرت الدراسة بأن موظفي المصلحة يحظون ببرامج تدريبية داخلية قصيرة تصل بعضها إلى خمسة أيام وأخرى تصل إلى شهر، وخارجية محدودة تساهم في رفع مستوى أدائهم الوظيفي بصورة جيدة.
- 3- تبين أن عداد الموظفين المثبتات في ديوان المصلحة بلغ ما نسبته (7%) من إجمالي الموظفين المثبتين، وتعتبر الكفاية العددية لهم مقبولة إذا ما تم مقارنة الأمر بأعدادهم وبمؤهلاتهم وبمستوياتهم الوظيفية، كما أن هنالك تلاءم وانسجام كبير بين مؤهلاتهم العلمية وبين الأنشطة الموكلة إليهم للقيام بها.
- 4- تمتلك المصلحة العدد الكافي من القيادات الإدارية المؤهلة والقادرة على إدارة كافة أعمال المصلحة بكفاءة وفعالية عالية، ولكن بعضها في المكتب الفني والبعض مستشارين والبعض الآخر مجمدين.
- 5- تمتلك المصلحة العدد الكافي من المبرمجين والمهندسين في مجال الحاسوب الآلي والمؤهلين علمياً والقادرين على صيانة الأجهزة والمعدات والشبكات القائمة، لكنها لم تستغل تلك الكوادر بسبب أن معظم أعمال المصلحة تتم بطريقة يدوية، ومعظم القيادات الإدارية لا تستخدم الحاسوب الآلي، وبالتالي فإن الكوادر المشار إليها أعلاه شبه معطلة.

¹ - الشركة الاستشارية (برايس ووتر هاوس)، مشروع إعادة هيكلة مصلحة الضرائب، ضمن مشروع تحديث الخدمة المدنية.

أبرز جوانب الضعف للموارد البشرية تكمن في:

1. أن حجم القوى العاملة يفوق الاحتياجات الفعلية للمصلحة من القوى العاملة، فأعداد الموظفين غير الحاصلين على الشهادة الجامعية ما نسبته (47.79 %) من إجمالي عدد الموظفين في ديوان المصلحة، كما أن الكفاية العددية لاحتياجات المصلحة من هذه الشريحة قد تجاوزت إلى حد كبير الاحتياجات الفعلية لهذا النوع من الموظفين.
2. أظهرت الدراسة بأن نسبة كبيرة من الموظفين من حملة مؤهل الثانوية فما دون ذلك، يعملون كمختصين في بعض الإدارات على الرغم من ضعف المهارات والقدرات والمؤهلات العلمية التي يحملونها، والتي لا تتلاءم مع الوظائف التي يؤدونها.
3. تقتصر المصلحة إلى غياب الرؤية في استغلال المهندسين المتواجدين والاستعانة بمتخصصين قادرين على تطوير الأنظمة الالكترونية في مجال تصميم أنظمة الحماية لقواعد البيانات والمعلومات المالية وأنظمتها الالكترونية من خلال القيام بربط شبكة المعلومات بكافة الجهات ذات العلاقة.
4. غياب المفهوم الحديث لإدارة الموارد البشرية في أوساط القيادات الإدارية في المصلحة يحول دون تطبيق الأساليب الإدارية الحديثة وعلى وجه الخصوص أسلوب إدارة الجودة الشاملة، فالتوظيف الجديد، وترقية الموظفين وصرف الحوافز والمكافآت تتم بصورة عشوائية وهو ما أدى بدوره إلى بروز بعض المظاهر السلبية مثل التضخم والتسيب الوظيفي بين أوساط الموظفين في المصلحة، وتدني مستوى الانجاز للأعمال نتيجة لتزويد مختلف الإدارات بكوادر غير مؤهلة تأهيل جيد (في الغالب من خريجي الثانوية العامة).
5. عدم الاهتمام بالتأهيل والتدريب النوعي للكادر الوظيفي وفقاً لمتطلبات العصر، واحتياجات الكوادر الفنية الذي تمارس العمل في الواقع.
6. ضعف آلية الرقابة والمتابعة والتقييم العادل والفعال لأداء الموظفين العاملين في المصلحة، بسبب ضعف الرؤية عند القيادات الإدارية في المصلحة.
7. النمط القيادي الذي ينتهجه بعض المدراء في العمل تقليدي ولا يساعد على تفجير القدرات الإبداعية والإبتكارية لدى الموظفين.

8. ضعف الراتب الذي يتلقاه الموظف داخل المصلحة وعدم كفاية الحوافز المادية، وغياب الحافز المعنوي، وإغراء المكلفين يؤدي بدوره إلى ضعف الموظفين أمام متطلبات المعيشة الصعبة الذي تتزايد بصورة مهولة.

سادساً : على مستوى الإمكانيات المادية والمعلوماتية تبين أن :

- 1- موقع مصلحة الضرائب والوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين، أصبح غير مناسب وغير كافي، حيث يوجد فيها تضخم وظيفي كبير، حتى أن معظم الموظفين لا يجدون مكاتب يعملون فيها، وبالذات المأمورين الفنيين.
- 2- لا تتوفر مباني كافية للمكاتب الضريبية بشكل جيداً وبمعايير تتوفر فيها (الكفاية، والجاهزية والملائمة، وإمكانية التطوير) في كل مباني المصلحة.
- 3- التسارع الكبير في عالم التكنولوجيا يهدد التقنية المعلوماتية الموجودة حالياً من (أجهزة، وبرامج وأنظمة الكترونية) مما يجعلها عاجزة عن مواكبة التطورات.
- 4- لا تتوفر بشكل مرضي معايير (الكفاءة، والمرونة، وعدالة، ومنهجية التوزيع) في الموازنة المرصودة للمصلحة، بالإضافة إلى وجود صلاحيات للمصلحة بصرف (40%) من إجمالي بند الغرامات، إلا أن المصلحة لا تقوم بترشيد عملية الصرف بطريقة سليمة، ومعظم المبالغ تصرف مكافآت استثنائية بتسميات غريبة ومختلفة، داخل وخارج المصلحة.
- 5- تعاني الكوادر المعنية بتطوير الأنظمة داخل المصلحة من عدم الاستمرارية في تأهيلهم، وتدريبهم على كل ما يستجد في عالم التكنولوجيا وتقنية المعلومات.
- 6- تعاني معظم الكوادر الفنية من القيادات الإدارية والكوادر الضريبية من أمية اللغة الانجليزية وصعوبة التعامل مع الحسابات الختامية للشركات الأجنبية.

سابعاً : على مستوى النظام الاجتماعي الداخلي توصلت الدراسة إلى :

- 1- أن هناك انتشار لثقافة عدم الإحساس بالمسئولة، وثقافة المحاباة والمجاملات، والمحسوبية، والمناطقية وتغليب المصلحة الخاصة على المصلحة العامة.

2- وجود بعض السلوكيات غير المقبولة من بعض الموظفين كالتأخر عن الحضور للدوام الرسمي صباحاً ، والانصراف المبكر قبل انتهاء وقت الدوام، وكثرة الخروج أثناء أوقات العمل، وإهدار وقت العمل في المحادثات الجانبية.

ثامناً : على مستوى التحالفات السائدة توصلت الدراسة إلى:

- 1- وجود بعض التحالفات السائدة والتي تجمع أعضائها علاقة مصالح شخصية ضيقة، وعلاقة صداقة، وانتماء مناطقي، والتي تؤثر سلباً على عمل المصلحة.
- 2- تحلي بعض القيادات الإدارية لتلك التحالفات بالمناطقية، وبالشللية، والمحسوبية، وبتغليب المصالح الشخصية الضيقة على المصلحة العامة.

التوصيات

أولاً : على مستوى منظومة السياسات العامة توصي الدراسة بما يلي:

- 1- التأكيد على ضرورة وضع إستراتيجية خاصة لمصلحة الضرائب، وفق رؤية، ورسالة، وأهداف واضحة، تتناسب مع الأنشطة التي تمارسها المصلحة.
- 2- التأكيد على تطوير اللائحة التنظيمية للمصلحة، بما يتواءم مع مبدأ التخصص، وبحيث يتم تحديد مهام، واختصاصات كافة المستويات الإدارية (إستراتيجية، وتكتيكية، وتشغيلية).
- 3- يجب معالجة القصور في بعض مواد قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم (19) لسنة 2001م، وتعديلاته، والتي كانت مثار خلاف أمام الدائرة الدستورية.
- 4- إعادة صياغة بعض نصوص مواد اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة العامة على المبيعات، التي كانت مثار خلاف مع القطاع الخاص.
- 5- إعادة صياغة بعض مواد قانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م، خاصة المادة المتعلقة بالإهلاك المعجل الذي تم تطبيقه على كافة الأصول الثابتة، وبنسبة (40 %)، وكان يجب ان يتم تطبيقه على الأصول الإنتاجية فقط وبنسبة (30) %، استرشاداً بما تم تطبيقه في احكام القانون للمصري.
- 6- إعادة صياغة بعض مواد اللائحة التنفيذية رقم (508) لسنة 2010 م للغموض الذي يكتنف بعض مواد القانون.
- 7- ضرورة التوفيق والتنسيق بين كل من القوانين الضريبية، وقانون الاستثمار رقم(22) لسنة 2002م، والقرارات والتعليمات الصادرة من البنك المركزي، وهيئة الرقابة على شركات التأمين، والمتعلقة في معالجة المخصصات في البنوك وشركات التأمين، وأية قوانين أخرى تتعارض معها.
- 8- يجب على المصلحة إعداد دليل خاص بالمحاسبة والمراجعة كخطوات إلزامية على الإدارات الضريبية، والمأمورين التقيد بتنفيذها عند تحليل ومناقشة القوائم

المالية والحسابات الختامية، بفرض تحديد الضريبة المستحقة على المكلفين، بحيث يتم متابعة تلك الخطوات بسهولة والتأكد من سلامتها من قبل الأجهزة الرقابية.

9- تؤكد على ضرورة توحيد ملف التحاسب الضريبي للمكلف بحيث يتم الاستفادة من البيانات والمعلومات المتوفرة في الملف عند محاسبة المكلف عن ضرائب الدخل وضرائب المبيعات.

ثانياً : على مستوى البيئة الخارجية للمصلحة:

توصلت الدراسة إلى أن ابرز التحديات التي تفرضها البيئة العامة والبيئة الخاصة على المصلحة تكمن في:

1- التأكيد على المصلحة بعدم السماح للقوى الحزبية، وجماعات المصالح التأثير على الإيرادات الضريبة، من خلال عدم التجاوب مع الادارات الضريبية في تطبيق وتنفيذ القوانين الضريبية، وكذلك التدخل في تغير بعض النصوص القانونية التي تخدم مصالحهم الضيقة.

2- ضرورة قيام المصلحة باستكمال إستراتيجية المرتبات والأجور للموظفين، وعمل دراسة بمتطلبات واحتياجات الموظفين في الديوان والمكاتب التنفيذية من الأجر الشهري بحيث يتم توفير الحد الأدنى الذي يكفي الموظف لعيش حياة كريمة، بهدف القضاء على التأثيرات السلبية التي يمارسها بعض المكلفين، على بعض الموظفين ضعفاء النفوس، وبعد ذلك يتم تطبيق العقوبات الصارمة، وهذا سيؤدي بدوره إلى زيادة الحصيلة الضريبية في المصلحة.

3- يجب على المصلحة كسب تحالف المحاسبين القانونيين إلى صفها في توعية المكلفين بأهمية الضريبة وبضرورة إعداد القوائم المالية والحسابات الختامية بصورة فعلية وحقيقية تعبر عن حقيقة المركز المالي بصدق وأمانة، فالمحاسبين القانونيين هم صمام أمان القطاع الخاص (إيجاباً أو سلباً) وهو ما تم تطبيقه في جمهورية مصر العربية وعلى المصلحة الاستفادة من التجربة المصرية الرائدة.

4- التأكيد على المصلحة ضرورة القيام ببناء جسور الثقة التي تربطها مع القطاع الخاص، والغرف التجارية والصناعية وبعض البيوت التجارية الكبيرة.

5- يجب على المصلحة تطبيق نظام الربط الذاتي على المكلفين الذين يلتزمون بمسك دفاتر وسجلات منتظمة ويقدمون إقراراتهم بالمواعيد القانونية، ووفقاً للقواعد والإجراءات المتعارف عليها في عملية الربط الذاتي، بحيث يتم تقييم هذه العملية كل ثلاث سنوات للتأكد من مصدقيه المكلفين عن مدى استجاباتهم وتجاوبهم لتعزيز جسور الثقة، وتتضح هذه الاستجابة من خلال صحة الإقرارات الضريبية المقدمة في السنة الرابعة، ما لم فائن الثقة من جانب واحد تخل بموازين العدالة الضريبية، فالملحظ أن عملية الربط الذاتي بداء تطبيقها عام 2004م وحتى تاريخ إعداد هذا التقرير لم يتم تقييم تلك العملية، وكان الربط الذاتي مكافأة مقدمة من المصلحة للمكلفين بهدف التزامهم بتنفيذ القوانين الضريبية وسداد الضريبة الفعلية المستحقة على إقراراتهم.

6- يجب على المصلحة القيام بنشر الوعي الضريبي، عبر كافة وسائل الإعلام المسموعة والمرئية والمقرئة، وتوعية المكلفين بأهمية الضرائب ودورها في تمويل نفقات البنية التحتية، ولو استدعاء الأمر إصدار نشرات سنوية بالخدمات التي تقدمها الدولة، ونسبة مساهمة مصلحة الضرائب من الإيرادات الضريبية في هذه الخدمات.

7- التأكيد على المصلحة بضرورة التنسيق مع كافة الأجهزة الحكومية بتزويد المصلحة بكافة البيانات والمعلومات عن تعاملات القطاع الخاص في مختلف الأنشطة، التجارية والصناعية والخدمية، وما يترتب عليها من بناء قاعدة بيانات يمكن الاعتماد عليها في عملية المقارنة مع بيانات الإقرارات المقدمة من المكلفين وتضييق دائرة التهرب الضريبي،

ثالثاً : على مستوى الترتيبات التنظيمية توصي هذه الدراسة بما يأتي:

1- التأكيد على المصلحة بضرورة إعداد وصياغة إستراتيجية تحتوي على رؤية ورسالة وأهداف من أجل أعدا هيكل تنظيمي الذي يعكس الأهداف الرئيسية والفرعية وبيان خطوط الاتصال الأفقية والرأسية مع إمكانية القابلية للتعديل والتطوير وبحيث يحتوي على التوصيف الوظيفي للمصلحة وتحديد المهام والاختصاصات من أعلاء المستويات الإدارية إلى ادنى المستويات التشغيلية، ويتم فيه تجنب الازدواج وتداخل الاختصاصات ويعمل على تحقيق التعاون والتنسيق بين مختلف القطاعات والإدارات العامة داخل المصلحة.

2- يجب على المصلحة تطبيق الإجراءات القانونية لشغل الوظائف الإدارية داخل، وبحيث توكل الأعمال الفنية والمحاسبية للموظفين المتخصصين في مختلف المستويات الإدارية، والتأكيد على اختيار الكفاءات المتخصصة وإشراكهم بالأعمال الفنية الضريبية، وضرورة إتباع المصلحة لنظم التوصيف الوظيفي المبني على الكفاءة المهنية والمهارات والسلوكيات المطلوبة لشغل كل وظيفة، وبحيث يتم بناء أسس علمية حديثة لشغل الوظيفة داخل المصلحة.

3- التأكيد على المصلحة بسرعة بناء إعداد الخطط السنوية التي هي ترجمة للأهداف النهائية سواء كانت أهداف إستراتيجية أو تكتيكية أو تشغيلية ضمن الرؤية المستقبلية الذي تهدف المصلحة الوصول إلى تحقيقها، وبحيث تكون بنود الخطة المعدة من كل إدارة عامة نابعة من الوسط الفني الذي يواجه عدد من الصعوبات عند تطبيقه للقوانين ولقرارات واللوائح والتعليمات، كما يجب أن تكون الخطط المعدة تخدم إستراتيجية تطوير الأداء الضريبي والتوجهات المستقبلية للمصلحة.

4- يجب على المصلحة القيام بتحديد واجبات ومسؤوليات كل موظف داخل المصلحة والمكاتب الضريبية التابعة لها، والعمل على المتابعة والتقييم ورفع تقارير شهرية يتم بموجبها تحدد المكافآت الدورية والحافز، والتأكيد على تطبيق مبداء التدوير الوظيفي واستغلال الطاقات البشرية في الأعمال الفنية والمحاسبية وتهيئة المجال للموظفين على عملية الإبداع والابتكار بدلاً من إهدار المورد البشري

والمادي دون الاستفادة منه. وسرعة العمل على خلق بيئة محفزة وتنافسية في الأداء الوظيفي من خلال تطبيق مبداء الثواب والعقاب، ووضع الشخص المناسب في العمل المناسب وفقاً للتخصص.

5- يتطلب من المصلحة القيام بعمل خطة إستراتيجية خاصة لتطوير إدارة الموارد البشرية التي يجعلها تؤمن بأن الموظفين في مختلف المستويات الإدارية في المصلحة هم أهم الموارد ومن واجبها أن تعمل على تزويدهم بكافة الوسائل التي تمكنهم من القيام بأعمالهم لما فيه مصلحتها ومصلحتهم لضمان نجاحهم ونجاح المصلحة.

6- يجب على المصلحة ضرورة إتباع المفهوم الحديث لإدارة الموارد البشرية في أوساط القيادات الإدارية بحيث يتم تطبيق الأساليب الإدارية المتمثلة في تطبيق إدارة الجودة الشاملة، استقطاب واختيار الموارد البشرية القادرة على تحقيق الفعالية ورفع نسبة الانجاز يجب على المصلحة تحفيز الأفراد وتطوير قدراتهم ومهاراتهم، ومدّهم بمهارات جديدة ومساعدتهم على التواصل إلى الأهداف المطلوب تحقيقها.

رابعاً : على مستوى العمليات الأساسية توصي هذه الدراسة بما يأتي:

1- التأكيد على المصلحة ضرورة القيام بإيجاد قاعدة بيانات ومعلومات، تصب فيها كافة البيانات والمعلومات عن أنشطة المكلفين بمختلف أنواعها، صناعية وتجارية وخدمية، والتي تعتبر اللبنة الأساسية في دعم عملية الربط الضريبي، وتضيق دائرة التهرب الضريبي، من خلال مقارنة البيانات المتوفرة لدى الإدارة الضريبية مع البيانات المقدمة من المكلفين.

2- يجب على المصلحة إلزام كافة القيادات الإدارية بأخذ دورات تدريبية في مجال الحاسب الآلي والتعامل مع كافة العمليات المالية الإدارية من خلال استخدام الحاسب الآلي، وكذلك عملية التواصل مع كافة المستويات الأفقية والرأسية للاطلاع على التقارير المحاسبية والحصيلة الضريبية ومستوى الانضباط الوظيفي،

ومعدل الانجاز ومتابعة ارسد الحصيلة الضريبية في مختلف المكاتب الضريبية التابعة للمصلحة، يجب أن تتم عبر شبكة الحاسب الآلي.

3- التأكيد على المصلحة ضرورة وضع خطة لحوسبة الأنظمة التي لا تزال يدوية وتحويلها إلى أنظمة آلية وصولاً إلى بناء نظام الحوسبة الكاملة لكافة الأعمال الإدارية والمحاسبية التي تتم بديوان عام المصلحة.

4- التأكيد على المصلحة وضع خطة سريعة للربط الشبكي حيث تعتبر هذه العملية من أولويات النظام الضريبي، وذلك مع مختلف الإدارات العامة في مختلف محافظات الجمهورية بهدف متابعتها عبر الشبكة الآلية، والجهات الحكومية ذات العلاقة (الجمارك) بهدف متابعة البيانات الجمركية آلياً - والمالية بهدف متابعة المستخلصات والمناقصات التي تصرف للمقاولين والمتعهدين آلياً - والمؤسسة العامة للتأمينات بهدف معرفة العمالة الفعلية في القطاعين العام والخاص آلياً - ووزارة الصناعة بهدف متابعة اسما المكلفين الحاصلين على السجلات التجارية آلياً - ووزارة الكهرباء بهدف متابعة الاتفاقيات التي لا تعرف عنها المصلحة شيء آلياً - ووزارة الأشغال بهدف معرفة عقود المقاولات (،،،،، الخ) وهذا له اثر كبير في حصول المصلحة على الكثير من البيانات والمعلومات وبناء قاعدة بيانات ومعلومات.

5- يجب على المصلحة القيام بكسر الحواجز أمام الموظفين في عملية التواصل والاتصال مع مختلف القيادة العليا، طالما وهي تصب في صالح العمل وتؤدي إلى انجاز الأعمال الموكلة إلى الموظفين في الوقت المناسب.

6- ضرورة قيام مصلحة الضرائب تبني دورات تدريبية للموظفين، في مجال الاتصال، وأهمية الاتصال في تحقيق الفعالية التنظيمية، وما هي انسب الطرق والوسائل التي تجعل الاتصال أكثر كفاءة وفعالية.

7- التأكيد على المصلحة العمل على تقوية عملية الاتصالات الأفقية بين مختلف الإدارات العامة والقطاعات في المصلحة.

- 8- يجب على المصلحة قبل اتخاذ أية قرار القيام بدراسة كافة البدائل واختيار البديل الأفضل الذي سيسهم في إطلاق القدرات الذاتية لدى الكادر للمساهمة في صناعة السياسات الضريبية القادرة على تحقيق الأهداف المرجوة.
- 9- ضرورة قيام المصلحة عند اتخاذ القرارات أن تشرك كافة الأطراف القيادية والفنية ذات العلاقة، ون أن تصدر تلك القرارات بشكل انفرادي، والسعي إلى تطبيق مبدأ الشفافية وإرساء أسس الإدارة بالمشاركة.
- 10- التأكيد على المصلحة بضرورة التوصيف الوظيفي لمختلف القطاعات، والإدارات العامة، والإدارات التشغيلية والأقسام، هذا سيساعد في تحسين عملية اتخاذ القرارات السليمة في المصلحة.
- 11- يجب على المصلحة القيام بإرساء الثقافة التنظيمية بين الموظفين، من خلال تحديد مهام واختصاصات كل موظف، بحيث يتم الالتزام بالتسلسل الإداري ورفع التقارير إلى المسئول المباشر عليه، وذلك من أجل الحفاظ على العلاقة الطيبة بين الموظفين وقياداتهم والعمل على تنمية حب الاحترام المتبادل بين القيادات والموظفين،

خامساً : على مستوى الموارد البشرية توصي هذه الدراسة بما يأتي:

- 1- عمل دراسة بالاحتياجات التدريبية لكافة العاملين في المصلحة، تركز على التوجهات الحديثة، والتعريف بالمفاهيم والأساليب الإدارية الحديثة وطرق تطبيقها..
- 2- تشجيع فئة الموظفين الذين يحملون الثانوية العامة على مواصلة دراستهم الجامعية، وإعطائهم دورات مكثفة تركز على جوانب القصور التي لديهم.
- 3- الاهتمام بإدارة الموارد البشرية، والعمل على إشباع حاجات الأفراد المادية، والمعنوية وخلق مناخ عمل يسوده الاحترام، والتقدير، والتحفيز والرضا، ويعمل على تحقيق مستوى أداء راقى والعمل على غرس حب الانتماء في نفوس القيادات الإدارية والموظفين.

4- تؤكد على ضرورة قيام القيادات الإدارية في المصلحة بتبني فلسفة إدارة الجودة الشاملة عن قناعة تامة وإن تلتزم بتطبيق مبادئها والعمل على نشر مفاهيمها وأساليبها بين أوساط الموظفين والقادة الإداريين وإكسابهم المهارات والقدرات اللازمة لتطبيقها.

سادساً : على مستوى الإمكانيات المادية والمعلوماتية توصي الدراسة:

- 1- سرعة استكمال إجراءات إنشاء مبنى جديد على أرضية مصلحة الضرائب، ومباني المكاتب الضريبية في المحافظات.
- 2- التأكيد على أهمية الانتقال إلى تطبيق التكنولوجيا في مجال الحاسوب، وتقنية المعلومات، من خلال تحويل الأنظمة التي لا تزال يدوية إلى أنظمة آلية، مع مراعاة تكامل كافة الأنظمة وتلائمها وتواصلها مع بعضها البعض وصولاً إلى بناء قاعدة البيانات والمعلومات الموحدة داخل المصلحة.
- 3- سرعة الانتقال إلى تطبيق موازنة البرامج والأداء في موازنة المصلحة، والعمل على إرساء معايير (الكفاءة، والمرونة، وعدالة، ومنهجية التوزيع) في الموازنة المرصودة للمصلحة، واستخدامها الاستخدام الأمثل في تنفيذ خطط وبرامج المصلحة، وبما يتفق الرؤية الاستراتيجية للمصلحة.
- 4- التأكيد على تطوير وتأهيل الكوادر الضريبية في مجال المحاسبة المالية والضريبية والتأهيل الكامل باللغة الانجليزية كتابة وقراءة.

سابعاً :على مستوى النظام الاجتماعي الداخلي توصي هذه الدراسة بما يلي:

- 1- ضرورة الاهتمام بالعلاقات الاجتماعية، وعلاقات العمل بين موظفي المصلحة، بما من شأنه خدمة أهداف المصلحة.
- 2- محاربة القيم والسلوكيات السيئة، التي يحملها بعض موظفي المصلحة، والتي تؤثر سلباً على ثقافتها التنظيمية، والعمل على إيجاد ثقافة تنظيمية فعالة قادرة على تحقيق أهداف وطموحات مصلحة الضرائب.

ثامناً : على مستوى التحالفات السائدة توصي هذه الدراسة بما يلي:

- 1- ضرورة تعزيز التحالفات، التي تصب جهودها باتجاه تحقيق أهداف المصلحة.
- 2- ضرورة محاربة التحالفات التي لا تخدم أهداف المصلحة، والتي تعزز من مظاهر الفساد، والسلوكيات غير المقبولة داخل المصلحة

المبحث الثاني

الخطة التطويرية المقترحة لتعزيز دور مصلحة الضرائب

الخطة التطويرية المقترحة؛ لتعزيز دور مصلحة الضرائب:

بناءً على النتائج والتوصيات المشار إليها في هذه الدراسة والتزاماً بمنهجية إعداد البحوث التي يعتمد عليها مركز تطوير الإدارة بجامعة صنعاء، والتي يهدف من خلالها إلى تحقيق استفادة مباشرة من بحوث التخرج في برنامج الماجستير التنفيذي، بحيث يسهل على الجهات الحكومية المعنية الاستفادة من مخرجات هذه البحوث بصورة مباشرة وسهلة؛ فإن الباحث قام بوضع خطة تطويرية تسيّر وفق منهجية التخطيط الحكومية المعتمدة سواء في الخطة الخمسية، أو في خطة الأداء الحكومي، أو في الإستراتيجية الوطنية للحكم المحلي وبرنامجها الوطني ... وغيرها، بحيث يسهل التعامل مع هذه الخطة وإمكانية دمجها في إطار تلك الخطط والاستراتيجيات الوطنية.

الأهداف العامة:

وسوف نتناول الأهداف العامة السابقة من خلال ما يلي:

التوجهات الإستراتيجية:

إن تحقيق هذه الغاية (الهدف العام)، سيتم من خلال عدد من التوجهات الاستراتيجية، وذلك على صعيد خمسة مكونات رئيسة على النحو التالي:

أولاً: تطوير الأنشطة، والخدمات في مصلحة الضرائب، بما يعزز من فعاليتها التنظيمية

1- تطوير منظومة السياسات العامة التي تنظم أنشطة المصلحة:

- القيام بتشكيل فرق عمل فنية من ذوي الكفاءات المتخصصة تتوفر فيها المهارة، والخبرة، والمعرفة الكافية، المتعمقة، بالثقافة، التشريعية، للبلاد، وبالقضايا والمشاكل المتعلقة بالسياسات المالية والضريبية للدولة، وذلك لصياغة القوانين الضريبية بما يتفق مع البيئة اليمنية.
- العمل على توسيع المشاركة في تطوير القوانين من خلال:

- إشراك مختلف الأطراف ذات العلاقة (قانونيين، فنيين، منظمات المجتمع المدني، القطاع الخاص، وجمعية المحاسبين القانونيين، وممثلين عن الغرفة التجارية والصناعية في عملية وضع وإعداد هذه القوانين.
- نشر هذه القوانين على الموقع الإلكتروني لمصلحة الضرائب ولفترة زمنية كافية لتلقي أكبر عدد من ملاحظات وأراء الجمهور.
- عمل استبيان منفصل لكل مسودة من القوانين (قانون الضريبة العامة على المبيعات، وقانون ضرائب الدخل)، يتم فيه استطلاع آراء القطاع الخاص/ جمعية المحاسبين القانونيين، الغرف التجارية والصناعية، وكافة الجهات ذات العلاقة مع مصلحة الضرائب.
- تجهيز وتنفيذ ورش عمل ولقاءات صحفية، وتلفزيونية لمناقشة مسودة مشاريع القوانين، الضريبية، وإثرائها، يحضرها، المهتمين بالمجالات التي تنظمها هذه القوانين.
- عرض المسودات المطورة من القوانين الضريبية، بناء على مخرجات الاستبيان، وورش العمل واللقاءات التلفزيونية على قيادة المصلحة، تمهيدا لرفعها لمجلس الوزراء لمناقشتها وإثرائها، ومن ثم عرضها على مجلس النواب لاستكمال الإجراءات الدستورية بشأنها.
- إعداد اللائحة التنظيمية المطورة للمصلحة (تتضمن رؤية ورسالة وأهداف واضحة للمصلحة، وتحدد فيها المهام والاختصاصات والمسئوليات إلى أدنى المستويات الإدارية).
- إعداد إطار مرجعي لعمل الفريق الفني المشكلة لصياغة مسودة مشروع اللائحة التنظيمية للمصلحة.
- تكليف فريق العمل الفني المعني بالمهمة مع مراعاة التأكد من التصميم السليم لمهام الفريق ومن فهمه لمهامه جيدا.

- تدريب الفريق المشكل على كيفية إعداد وصياغة مشروع اللائحة التنظيمية المطورة للمصلحة (ويمكن الاستعانة بخبراء أجانب).
- قيام الفريق بوضع خطة لتنفيذ المهمة المكلف بها واعتمادها من قبل القيادة العليا للمصلحة.
- عرض مسودة مشروع اللائحة التنظيمية المطورة للمصلحة على رئيس المصلحة ووزير المالية للمصادقة عليها، تمهيدا لرفعها إلى مجلس الوزراء لمناقشتها وإثرائها والموافقة عليها ومن ثم رفعها إلى رئاسة الجمهورية لإقرارها والمصادقة عليها.
- إصلاح كافة النظم القانونية والإدارية والإجراءات المتعلقة بتحصيل الإيرادات الضريبية، لتمكين كافة الإدارات الضريبية، من ممارسة نشاطها وبما يحقق الاستخدام الأمثل للنفقات التي تصرف في سبيل تحصيل الإيرادات .
- الاستفادة من التجارب الناجحة لبعض الدول الشقيقة والصديقة في مجال إصلاح السياسات الضريبية، من خلال القيام ببعض الزيارات الميدانية لبعض الدول، بهدف الاستفادة من خبراتها في هذا المجال، وبهدف إيجاد شراكة إستراتيجية يتم بموجبها استقطاب بعض الخبرات (كمساعدة فنية) للاستفادة منها أثناء التطوير والتنفيذ لمكونات هذه الإستراتيجية.

2-تطوير خطة العمل السنوية للمصلحة:

- تطوير خطة عمل مصلحة الضرائب، لتصبح خطة تعمل في ضوء إستراتيجية إصلاح السياسات الضريبية.
- تغيير مكونات الخطة الحالية لعمل المصلحة (والتي تركز على المهام والأنشطة الروتينية التي تتضمنها اللوائح والأنظمة)، لتشمل الأعمال والأنشطة التطويرية للمصلحة، ورفع كفاءة وفعالية آليات أداء الأنشطة وتقديم الخدمات.

3- وضع الإطار المرجعي لعمل الفريق والذي يتضمن:

- شروط اختيار أعضائه وفق، (المهارات، الخبرات، والمعرفة المتعمقة بهيكلية مصلحة الضرائب ومجالات عملها)، واقتراح رئيس ومقرر وسكرتارية للفريق.
- تحديد المهام، والنتائج المتوقعة (المخرجات).
- طريقة الاجتماعات والمداولات في المواضيع المطروحة للنقاش، وتدوين المحاضر، والتوثيق.
- آلية تقديم التقارير الدورية حول مستوى الانجاز، ومحتوياتها وتوقيتاتها.
- تحديد الفترة الزمنية لانجاز مهام الفريق.
- قيام الفريق بوضع الخطة التنفيذية لانجاز المهام، وآلية توزيعها على أعضاء الفريق، وتوزيع المكونات الرئيسية التي سيتضمنها على مجموعات عمل فرعية تقوم بإعداد المكون المطلوب منها على ضوء الإطار المرجعي.
- إعداد خطة لتطوير قدرات أعضاء الفريق والتي تتضمن وضع تنفيذ برنامج زيارات استطلاعية للاطلاع على بعض التجارب الدولية الناجحة ذات الصلة، والاستفادة منها أثناء التطوير.
- العمل على تطوير العلاقة بين المصلحة وفئات المكلفين معها، من خلال القيام بتطوير وتحسين أنماط العمل في مختلف القطاعات والإدارات الضريبية، داخل وخارج المصلحة، والسعي الدائم نحو تبسيط مختلف الإجراءات الضريبية، بكفاءة وجودة عالية تحوز رضاهم هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى يجب على المصلحة التوجه نحو نشر ثقافة الوعي الضريبي من خلال توعية المكلفين، بأن الضرائب المحصلة، يتم توجيهها وصرفها في مجال خدمات البيئة التحتية على سبيل المثال، التعليم، الصحة، الطرقات،،،، الخ حتى يشعروا المكلفين بأن الضرائب التي يدفعونها للدولة يتم استخدامها الاستخدام الأمثل نحو خدمات البنية التحتية .

4- تطوير آلية للمتابعة والتقييم (التغذية العكسية):

ويتم ذلك من خلال وضع دليل إرشادي يوضح كيفية القيام بعملية المتابعة والتقييم والتي تتضمن:

- أهداف ومعايير وأساليب التقييم.
- تحديد العمليات والحالات المستهدفة من التقييم
- جمع وتحليل البيانات
- قياس النتائج ومستوى الأداء.
- معرفة الانحرافات السلبية وتحديد أسبابها وكلفتها.
- معرفة البدائل المتاحة وكلفتها و المفاضلة بينها.
- اتخاذ القرارات المناسبة لمعالجتها.
- تطبيق إدارة الجودة الشاملة لرفع مستوى الأداء.
- عمل خطة لتطبيق إدارة الجودة الشاملة في المصلحة تركز على:
 - اقتناع والتزام القيادة العليا للمصلحة بالتطوير والتحسين المستمر وترجمته ضمن الخطط والسياسات الضريبية التي تتبناها.
 - تطوير رؤية إستراتيجية المصلحة واضحة المعالم ومحددة الأهداف.
 - تطوير أدوات لقياس جودة الأعمال في مختلف القطاعات والإدارات الضريبية داخل وخارج المصلحة.
 - نشر ثقافة ومفاهيم وأساليب الجودة في أوساط القادة الإداريين و موظفي المصلحة .
- وضع خطة لتفادي الأخطاء بحيث يتم تنفيذ الأعمال والأنشطة بشكل صحيح ومن أول مرة.
- إنشاء قاعدة موحدة للبيانات والمعلومات الضريبية تساعد في اتخاذ القرارات السليمة والمناسبة عند تقديم المكلفين لإقراراتهم الضريبية.

- إعداد دليل عمل متكامل، لعملية الفحص، والمراجعة، وتقييم نتائج المراجعة، تلتزم به كافة الإدارات الضريبية، دون ترك المجال مفتوح للمأمورين، والمراجعين، والتقديرات الجزافية .

ثانياً : تطوير العمليات الأساسية بما يحقق الفعالية التنظيمية:

1- تحسين أساليب وطرق جمع وعرض البيانات والمعلومات.

- إعطاء برامج تدريبية لموظفي المصلحة تركز على رفع وتطوير قدراتهم من حيث التعامل مع البيانات والمعلومات وإكسابهم المعرفة حول طرق وأساليب جمع البيانات والمعلومات وكيفية تداولها وطرق عرضها بأسلوب سهل ودقيق وواضح ومقنع.

- يتوجب القيام بتحديث وهيكلة مصلحة الضرائب واتخاذ الإجراءات الكفيلة بتفعيل خطة الربط الشبكي بين مصلحة الضرائب، والمكاتب الضريبية في مختلف المحافظات، ووزارة المالية، ومصلحة الجمارك، ووزارة الصناعة، ومختلف الجهات ذات العلاقة، والإسراع في تنفيذ هذا المكون من خلال تشكيل فرق عمل فنية مشتركة من ذوي الاختصاص يتم اختيارها وفق أسس ومعايير سليمة، مع مراعاة توفير التسهيلات اللازمة لهذه الفرق وتذليل كافة الصعوبات التي ستواجهها أثناء تنفيذها للأعمال المكلفة بها، و مراعاة تفعيل عملية التنسيق مع وزارة الاتصالات وتقنية المعلومات لهذا الشأن.

- تطوير مختلف الأنظمة المعلوماتية للمصلحة بحيث تحقق عملية التكامل والتواصل المعلوماتي فيما بينها، وبما يعزز من إيجاد قاعدة موحدة للبيانات والمعلومات في المصلحة كون المعلومة هي المصدر الأساسي لربط الضريبة.

2- تطوير عملية الاتصال:

- إتباع سياسة الباب المفتوح في تدفق المعلومات وفي كل الاتجاهات.

- تعزيز الثقة بين مصلحة الضرائب، وبين المكلفين (القطاع الخاص) .
- إعطاء موظفي المصلحة برامج تدريبية في كيفية الاتصال الجيد وتوصيل أفكارهم ومقترحاتهم.

3- تطوير أساليب وطرق اتخاذ القرارات ومتابعتها وتقييمها.

- وضع أدلة إرشادية واضحة ومفهومة تبين كيفية تحليل المشاكل والقضايا المتعلقة بعمل المصلحة وكيفية وضع بدائل القرارات وكيفية فحصها، وتتضمن معايير واضحة يجب الالتزام بها إثناء المفاضلة بين البدائل واختيار البديل الأنسب.
- وضع آلية واضحة لمتابعة وتقييم القرارات المتخذة، وكيفية الاستفادة من التغذية المرتدة خاصة من جمهور المكلفين مع المصلحة وإدخالها ضمن تعديلات القرارات الجديدة.
- تشجيع ثقافة الابتكار والعمل الجماعي، والمشاركة، وإبداء الرأي.
- تهيئة البيئة الداخلية، لجعلها أكثر ملائمة للاتصال، وإطلاق القدرات الإبداعية للموظفين

ثالثاً : تطوير البناء التنظيمي، والمؤسسي:

- 1- تطوير الهيكل التنظيمي للمصلحة، بما يضمن تحقيق رؤية، ورسالة، وأهداف المصلحة.
 - تشكيل فريق فني متخصص، للقيام بتطوير الهيكل التنظيمي وفق أفضل الممارسات الحديثة في مجال تطوير الهياكل التنظيمية.
 - تشكيل فريق فني متخصص، للقيام برسم السياسات الضريبية، وتقييم أعمال الفرق الفنية، في المصلحة والوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين والمكاتب الضريبية.
 - تطوير مقومات البنية التنظيمية، والمؤسسية اللازمة لمصلحة الضرائب، بما يمكنها من تعزيز فاعليتها أدائها في القيام بأدوارها المناط بها.
- 2- إعداد إطار مرجعي لعمل الفريق الفني الذي سيقوم بتطوير الهيكل التنظيمي واللائحة التنظيمية للمصلحة يتضمن:

- شروط اختيار أعضائه وفق (المهارات، والخبرات، والمعرفة المتعمقة بهيكلية مصلحة الضرائب ومجالات عملها)، واقتراح رئيس ومقرر وسكرتارية للفريق.
- تحديد المهام، والنتائج المتوقعة (المخرجات).
- تحديد السلطة المخولة للفريق.
- طريقة الاجتماعات والمداولات في المواضيع المطروحة للنقاش، وتدوين المحاضر، والتوثيق.
- آلية تقديم التقارير الدورية حول مستوى الانجاز، ومحتوياتها وتوقيتاتها.
- تحديد الفترة الزمنية لانجاز مهام الفريق.
- تشكل فريق العمل الفني المتخصص بتطوير الهيكل التنظيمي للمصلحة مع مراعاة التأكد من التصميم السليم للمهام ومن فهم الفريق لتلك المهام جيدا.
- قيام الفريق بوضع الخطة التنفيذية لانجاز المهام، وآلية توزيعها على أعضاء الفريق، وتوزيع المكونات الرئيسية التي سيتضمنها على مجموعات عمل فرعية تقوم بإعداد المكون المطلوب منها على ضوء الإطار المرجعي.
- إعداد خطة لتطوير قدرات أعضاء الفريق والتي تتضمن تدريب لرفع مهارات الأعضاء كل في مجال تخصصه، وتدريبهم على مهارات بعضهم البعض (حتى يتمكنوا من التعاون فيما بينهم)، وتدريبهم على مهارات التفاعل والاتصال وفنون إدارة الحوار والنقاش، مع مراعاة تنفيذ برنامج زيارات استطلاعية للإطلاع على بعض التجارب الدولية الناجحة ذات الصلة، والاستفادة منها أثناء التطوير.
- عمل مصفوفة توضح جوانب الاستفادة من الزيارة وكيفية ترجمة ذلك وبما يسهم في تطوير الفعالية التنظيمية للمصلحة.
- الإجراءات الواجب إتباعها من قبل فريق العمل المشكل تتمثل في:
 - مراجعة القواعد والأنظمة واللوائح الحالية التي تقنن العمل داخل المصلحة، والتي منها اللائحة التنظيمية للمصلحة، ومراجعة الترتيبات التنظيمية الرسمية داخل المصلحة، والقيام بعمل التصحيحات اللازمة عليها.

- مراجعة كافة الأنشطة الرئيسية داخل المصلحة والمكاتب الضريبية التابعة لها، ومراجعة الإدارات المعنية بتنفيذها، والقيام بعمل التصحيحات اللازمة.
- القيام بمراجعة خطوط المسؤوليات، وعمل التصحيحات اللازمة لها.
- مراجعة إمكانية إعادة تصميم الوظائف داخل المصلحة من خلال عمليات الفصل أو الدمج لعدة وظائف في وظيفة واحدة، وبحسب التخصص.

رابعاً : على مستوى الموارد البشرية، والإمكانات المادية، والتقنية:

توفير وتنمية القدرات البشرية اللازمة، لرفع فاعليه أداء المصلحة للقيام بأدوارها، ومهامها المناطة بها بشكل عام، والموارد البشرية بشكل خاص.

1- تطوير منظومة الموارد البشرية في المصلحة وفق أسس علمية وعملية.

- إعداد دليل عملي لتخطيط الموارد البشرية في المصلحة، يستند على المفاهيم والأساليب الإدارية الحديثة ويهدف إلى المساعدة في عملية التخطيط الجيد لمواردها البشرية و بما من شأنه الإسهام في تنميتها وتطويرها، وكذا التسهيل من عملية تكيفها السريع مع التغيرات التي تتعرض لها المصلحة، ويعمل على ربطها بالأهداف والخطط الإستراتيجية للمصلحة.
- تقديم إطار استرشادي لربط التخطيط الاستراتيجي للمصلحة (الرؤية، والرسالة، والأهداف الإستراتيجية) بكل من تخطيط الهيكل التنظيمي للمصلحة، و تخطيط إدارة الموارد البشرية ويهدف هذا الإطار إلى معرفة أوجه التكامل فيما بينهما، بحيث تكون مخرجات تخطيط الهيكل التنظيمي للمصلحة (الهيكل التنظيمي المطور) وكذلك مخرجات تخطيط الموارد البشرية (خطة الموارد البشرية) تحقق رؤية ورسالة وأهداف المصلحة.
- تحديد الخطوط العامة للسياسات والإجراءات وذلك للتخطيط الاستراتيجي والهيكل التنظيمي والموارد البشرية من خلال معرفة:

- السياسات التي سوف تتبناها المصلحة من اجل تحقيق رؤيتها ورسالتها وأهدافها.

- الشكل المناسب للهيكل التنظيمي للمصلحة والذي يضمن تحقيق رؤيتها ورسالتها وأهدافها.

- الإجراءات الواجب اتخاذها من قبل المصلحة، أثناء عملية التعيين في الوظائف، وتقييم أداء العاملين، وأثناء تعويضات العاملين، وفي مجال تنمية الموارد البشرية والتدريب، ونظم الاتصالات، وذلك لتحقيق رؤية ورسالة وأهداف المصلحة.
- إجراءات التعيين في الوظائف الشاغرة : يجب أن تعطى الأولوية في التعيين في الوظائف الشاغرة للموظفين من داخل المصلحة (للحد من التضخم الوظيفي) وان يقتصر الاستقطاب من خارج المصلحة على التخصصات النادرة والغير متوفرة لديها، كما يجب أن تخضع عملية الاختيار لإختبار القدرات والمهارات، والتعرف على الدوافع الشخصية والرغبة في العمل، والتعرف على مدى توفر الصدق والأمانة، ناهيك عن ضرورة معرفة الخبرات السابقة والتدريب الحاصل عليه الموظف.
- يتم تهيئة الموظفين الذين تم اختيارهم للوظائف من خلال إعداد برامج تدريبية مناسبة.
- يتم تجميع كافة الاحتياجات التدريبية على مستوى الإدارات في كل قطاع من قطاعات المصلحة، ثم تجمع احتياجات كافة قطاعات المصلحة لتكون احتياجات المصلحة.
- عمل دراسة ميدانية للاحتياجات التدريبية لكافة العاملين في المصلحة بما فيهم القيادات الإدارية بحيث تركز هذه الدراسة على:

1- التحليل التنظيمي:

- أ)- والذي يشمل تحليل المهام بالنسبة لكل وظيفية من حيث نقاط القوة والضعف حيث يمكن الوقوف على الكثير من المشاكل التنظيمية من ضمنها مدى كفاءة الموارد البشرية من حيث توفر القدرات والخبرات والمهارات اللازمة لشغل الوظيفة.
- ب)- ويتطلب هذا التحليل تجميع للبيانات حول مختلف الوظائف داخل المصلحة وكتابة الوصف الوظيفي ومواصفات كل وظيفة ومعايير الأداء.
- ج)- عمل تحليل للأفراد لمعرفة قدراتهم ومؤهلاتهم ودوافعهم واتجاهاتهم وحاجاتهم لمعرفة هل يستطيعون القيام بأداء الوظائف داخلا المصلحة.

- (د) - عمل تقييم الأداء للموظفين، والذي من خلاله يمكن معرفة مدى فعالية الموظفين لأداء الواجبات المطلوبة منهم (متطلبات الوظيفة) إلى جانب معرفة قدراتهم ومهاراتهم، الأمر الذي يساعد على معرفة الاحتياجات التدريبية كما يلي.
- وضع برامج تدريبية مناسبة تحدد فيها أهداف وأولويات كل برنامج وعدد الأشخاص الذين سيلتحقون بكل برنامج وما هو البرنامج المناسب لكل شخص، ويحدد فيه المدربين والفترة الزمنية لكل برنامج ووسائل وأساليب التدريب المتبعة في كل برنامج.
 - يجب أن تصميم برامج التدريب بحيث تحدد المهارات والمعارف التي يتوقع من الموظف اكتسابها ومعرفتها والمهام الواجب عليه القيام بها بعد انتهاء التدريب، كما يتم تحديد موضوعات كل برنامج تدريبي بناء على الأهداف التدريبية، واختيار أساليب التدريب المناسبة.
 - مع مراعاة أن تركز هذه البرامج على التوجهات الحديثة لإدارة السياسات الضريبية، والتعريف بالمفاهيم والأساليب الإدارية الحديثة (أسلوب التطوير التنظيمي، إدارة الجودة الشاملة، الإدارة بالمشاركة...الخ).
 - تقييم برامج التدريب لمعرفة مدى تفاعل المتدربين ومدى استفادتهم من البرنامج التدريبي ومدى تأثير كل برنامج تدريبي على أهداف المصلحة.
- تقييم فعالية البرامج تكون من خلال:**
- وضع استمارات استقصاء خاصة بتقييم البرامج.
 - متابعة ردود الفعل (وجهة نظر المتدربين في كل برنامج) من حيث كفاءة المدرب، والمحتوى التدريبي والتوقيت...
 - مدى اكتساب المتدرب للمعرفة و الأساليب والمهارات التي تم تقديمها في البرنامج.
- تشجيع أداء العاملين وتحفيزهم من خلال:**
- وضع سياسة لصرف الحوافز تتضمن تحديد مقدار الزيادة في الحوافز المادية كنسبة إلى الراتب الأساسي وربطها بأداء الإدارات والأفراد وبالقدرات والمهارات، وتحقيق الأهداف التي تسعى إليها المصلحة.
 - وكذا وضع سياسة للتحفيز المعنوي قائمة على الاعتراف والتقدير للموظفين المتميزين، وإشراك الموظفين في صنع واتخاذ القرارات والترقيات...الخ.

- وضع وتطبيق نظام متكامل لإدارة الموارد البشرية في المصلحة، يقوم على أساس فلسفة التعامل مع الموارد البشرية باعتبارها رأس مال فكري، وربط إدارة الموارد البشرية بقيادة المصلحة في إطار الهيكل التنظيمي.
- تحديد وتوفير الموارد البشرية اللازمة لعمل المصلحة، والإدارات الضريبية في مختلف مجالات العمل، وعلى وجه الخصوص العمل الفني في محاسبة، ومراجعة الإقرارات الضريبية المقدمة من المكلفين.
- تنمية وتطوير القدرات البشرية المختصة في المجال الضريبي، وتأهيل الموظفين على الاستخدام الموسع للحاسب الآلي في عملية المحاسبة والمراجعة، وكذلك إلمامهم الكبير باللغة الانجليزية قراه وكتابة، نظراً لأن معظم الشركات تمسك حساباتها باللغة الانجليزية، في حين أن 99% من المأمورين، والمراجعين الضريبيين غير ملزمين بتلك اللغة، وغير قادرين على التعامل مع الحاسوب الآلي في استعراض القوائم المالية، عند القيام بعملية المحاسبة الضريبية.

2- تطوير الإمكانيات المادية:

- استكمال إنشاء مبنى مصلحة الضرائب الجديد على أرضية امام رئاسة المصلحة، وفق المواصفات، والمعايير التي تلبي المتطلبات الحالية والمستقبلية لمصلحة الضرائب .
- استكمال الإجراءات التنفيذية اللازمة مع المقاول الذي تم التعاقد معه، على تنفيذ بقية أعمال المشروع الجديد وتعيين الجهة المشرفة على تنفيذ المشروع .
- استكمال إنشاء مباني المصلحة، والمكاتب بمواصفات عالية .
- تعزيز الموارد المالية اللازمة، لتنفيذ الإصلاحات التي تضمنتها الأجندة الوطنية .

3- تطوير نظم المعلومات التقنية:

- تشكيل فريق فني ومتخصص في مجال تصميم النظم المعلوماتية من كل من موظفي الإدارة العامة لتقنية المعلومات ومشروع هيكل مصلحة الضرائب لوضع خطة عامة لتطوير تقنية المعلومات داخل المصلحة، تستمد توجهاتها من الأهداف العامة

للمصلحة، وإستراتيجية إصلاح الإدارة الضريبية، وتحدد فيها ادوار كل من الإدارة العامة لتقنية المعلومات ووحدة مشروع تحديث الهيكل التنظيمي للمصلحة، وتحدد فيها مجالات التعاون وأوجه التنسيق فيما بينهما بشكل دقيق وواضح وعلى النحو الذي يخدم عملية التواصل بين الأنظمة المعلوماتية التي تصمم من قبلهما، مع مراعاة التأكد من تشكيل الفريق من الأشخاص الذين تتوفر لديهم الخبرة والمعرفة المتعمقة في مجال تصميم النظم المعلوماتية ومن فهمة للمهام الموكلة إليه، لتحويل الأنظمة اليدوية إلى أنظمة آلية مع مراعاة تكاملها مع الأنظمة الآلية القائمة.

- تفعيل وتطوير الأنظمة الآلية القائمة وفقا للخطة العامة لتطوير التقنية يتم تطوير وتوسيع الأنظمة الآلية القائمة من خلال إتباع الإجراءات التالية:

- تكليف فرق فنية من الإدارة العامة لتقنية المعلومات وكذا وحدة مشروع تحديث المالية العامة للقيام بوضع نظام للصيانة الدورية والطائرة للأجهزة والمعدات والأنظمة المعلوماتية المستخدمة والتأكد من استمرار عملها بكفاءة عالية

- تكليف الكوادر الفنية التي شاركت في تطوير مختلف الأنظمة الآلية داخل المصلحة، بإدخال التحديثات والتطويرات اللازمة لهذه الأنظمة بما يحقق التواصل فيما بينها وبما يجعلها تتواءم مع التطورات التي تشهدها مصلحة الضرائب.

- تشكيل فرق عمل فنية لتوسيع استخدام هذه الأنظمة وربطها بالجهات ذات العلاقة.

- تطوير الأنظمة اليدوية القائمة.

- وفقا للخطة العامة لتطوير التقنية يتم تحويل الأعمال والأنشطة التي لا تزال تنفذ يدويا داخل المصلحة من خلال :

- الاستفادة من المسح المعلوماتي للأنظمة الآلية القائمة في المصلحة والأعمال والأنشطة التي لا تزال تنفذ يدويا والتي تحتاج إلى حوسبة.

- تشكيل فرق فنية من الأفراد التي شاركت في تطوير الأنظمة السابقة والتي أصبحت تمتلك المهارات والخبرات اللازمة والتي تمكنها من تحويل تلك الأعمال

والأنشطة لتنفيذ من خلال أنظمة آلية يقومون بتصميمها وفق أحدث التقنيات البرمجية وبما يحقق تكاملها وتواصلها مع الأنظمة المعلوماتية الأخرى داخل المصلحة.

خامساً : تطوير وتعزيز النظام الاجتماعي:

- تعزيز السلوك الجماعي للعاملين في المصلحة والعلاقات الشخصية التي تنشأ فيما بينهم.
- من خلال التشجيع والاهتمام بالعلاقات الاجتماعية وعلاقات العمل بين موظفي المصلحة وتوجيهها لما أهداف المصلحة.
- المحافظة على التكافل والتعاون الموجود فيما بين الموظفين والتمثل في الحرص على حضور مختلف المناسبات الاجتماعية التي يقيمها البعض منهم، ومواساة بعضهم البعض في أحزانهم.

محاربة كافة السلوكيات العلاقات السيئة والتي لا تخدم أهداف المصلحة كالسلوكيات والعلاقات التي نشأت وفقاً للعلاقات الأسرية والمناطقية والمصالح الشخصية المشتركة...الخ

بناء ثقافة تنظيمية جديدة داخل المصلحة تركز على قيم المحافظة على المال العام، وحمايته، وتنمية مصادره، وحسن إدارته، وقيم النزاهة من خلال:

- عمل دراسة لمعرفة الظروف المواتية لبناء ثقافة جديدة، من حيث معرفة مدى رضا العاملين عن الثقافة الحالية، وجود قيادة جديد للمصلحة تسعى إلى تغيير الثقافة القائمة، ووجود متغيرات (داخلية وخارجية) تدعم عملية تبني الثقافة الجديدة.
- القيام بتصميم ملامح الثقافة الجديدة من خلال تهديم ملامح الثقافة القديمة ومعرفة ملامح الثقافة الجديدة .
- القيام بنشر الثقافة الجديدة في أوساط العاملين في المنظمة بكل وسائل النشر الممكنة والمتوفرة لدى المصلحة.

- دعم الثقافة التنظيمية الجديدة من خلال تصميم أدلة إرشادية توضح كيفية الالتزام بمعايير وقيم الثقافة الجديدة، وعمل تدريب للموظفين والعاملين في المصلحة على قيمها ومبادئها، والقيام بدعم وتشجيع الموظفين الملزمين بها، ومعاينة الموظفين غير الملزمين بها.

تعزيز السلوك الجماعي للعاملين في المصلحة، والعلاقات الشخصية التي تنشأ فيما بينهم .

يمكن تعزيز القيم والعادات والتقاليد التي تخدم أهداف المصلحة من خلال:

- توفر الإرادة والقناعة لدى قيادات المصلحة في عدم الاستجابة والتأثر بالقيم السيئة والسائدة في المجتمع.
- يجب أن تتحلى قيادات مصلحة الضرائب بالقيم والسلوكيات الحسنة من حيث الانضباط والأداء وحسن المعاملة، كون ذلك سينعكس إيجاباً على انضباط وأداء المرؤوسين.
- تبني سياسة للإبداع والابتكار داخل المصلحة.
- تشجيع القيادات الإدارية وموظفي المصلحة للعودة إلى قيم الدين الإسلامي الحنيف والتخلص من القيم والسلوكيات السيئة.
- القضاء على كافة صور التمييز في المعاملة والتي يحصل عليها فئات معينة من موظفي المصلحة وأفراد المجتمع والناجمة عن المحسوبية والمحاباة والمجاملات والوساطة...
- الاهتمام بالإدارة العامة للموارد البشرية وتطوير مجال عملها، والعمل على إيجاد مناخ عمل يسوده الود والاحترام والتقدير، وخلق الظروف التي تساهم في إشباع حاجات الموظفين المادية والمعنوية.
- تغيير السياسات الحالية والمتعلقة باختيار القيادات والموظفين وفق أسس ترتكز على معايير العدالة والشفافية والتنافسية والتأهيل العلمي والخبرة والكفاءة و النزاهة والابتعاد عن الطريقة الحالية والتي تعتمد على العلاقة الشخصية وصلة القرابة والصدقة والمحاباة والمجاملات...الخ.

- تكوين جماعة عمل ناجحة، وفعالة تخدم أهداف المصلحة
- تشجيع القيم التي تحقق رسالة وأهداف مصلحة الضرائب والمتمثلة في قيم المحافظة على المال العام وحمايته وتنمية مصادره وحسن إدارته، وقيم النزاهة، والشفافية، كما يجب تشجيع قيم الحرية والاستقلالية للموظفين وقيم تحمل المخاطر، والتفكير الابتكاري والإبداعي، وقيم اكتساب المهارات الجديدة وتطوير المهارات الحالية وحب التعلم وإشاعة الثقة وبحث روح التعاون بين الموظفين.

- يجب إعطاء أخلاقيات التعامل العناية اللازمة من قبل القيادة العليا ومختلف القيادات الإدارية والعاملين في مصلحة الضرائب، كما يجب أن تتصف أخلاقيات التعامل بالمساواة في المعاملة، وبالأستقامة، والأمانة، والعدالة، والنزاهة، والكفاءة، والإحساس بالمسؤولية تجاه الآخرين، واحترام حقوقهم، والحرص على المصلحة العامة.

تحقيق التوافق أقيمي في المصلحة من خلال:

- وضع قائمة واضحة بقيم المصلحة التي تحقق أهدافها، والمحافظة على استمرارها.
- أن يكون التوافق في القيم احد الأهداف التي تسعى إليها المصلحة، ويهدف كهدف ضمن اللائحة التنظيمية للمصلحة.

قائمة المصادر والمراجع

أولاً التشريعات والقوانين

- 1- القانون رقم (18) لسنة 1963 م بفرض رسوم الدمغة والمعدل بالقانون رقم (5) لسنة 1964م.
- 2- القانون رقم (1) لسنة 1967 م بشأن ضرائب كسب العمل والذي عدل بالقانون رقم 25 لسنة 1968م.
- 3- القانون رقم (4) لسنة 1968 م بشأن فرض ضريبة استهلاك المحروقات.
- 4- القانون رقم (5) لسنة 1968م بشأن فرض ضريبة العقارات.
- 5- القانون رقم (27) لسنة 1968 م بشأن فرض ضريبة المركبات ووسائل النقل.
- 6- القانون رقم (10) لسنة 1969 م بشأن مصلحة الضرائب، وعلى القرار الجمهوري بالقانون رقم (93) لسنة 1969م الذي تضمن مهام واختصاصات مصلحة الضرائب.
- 7- القانون رقم (11) لسنة 1969م والمتضمن تعديل أحكام القانون رقم 1 لسنة 1968م بشأن ضريبة استهلاك المحروقات.
- 8- القانون رقم (12) لسنة 1969م بشأن فرض ضريبة على إيجار وإنتاج وتصدير مادة الملح.
- 9- القانون رقم (13) لسنة 1969م بشأن فرض ضريبة استهلاك بعض المواد والسلع.
- 10- القانون رقم (14) لسنة 1969م تضمن بدورة تعديل بعض نصوص احكام القانون رقم (18) لسنة 1963م بشأن ضريبة الدمغة.
- 11- القانون رقم (11) لسنة 1972م بشأن فرض ضريبة على الارباح التجارية والصناعية.
- 12- القانون رقم (26) لسنة 1974م بشأن ضريبة كسب العمل.
- 13- القانون رقم (21) لسنة 1976م بشأن ضريبة العقارات.
- 14- القانون رقم (13) لسنة 1977م بشأن لمبيعات العقارية.

- 15- القانون رقم (6) لسنة 1979م بشأن ضرائب الدمغة.
- 16- القانون رقم (14) لسنة 1980م بشأن الضريبة على استهلاك القات.
- 17- القانون رقم (28) لسنة 1980م بشأن الضريبة على استهلاك المياه المعدنية والغازية والمرطبات.
- 18- القانون رقم (18) لسنة 1981م بشأن ضريبة تأجل خدمة الدفاع الوطني.
- 19- القانون رقم (35) لسنة 1981م بتعديل القانون رقم (13) لسنة 1977م المعدل بالقانون رقم (65) لسنة 1977م بشأن المبيعات العقارية.
- 20- القانون رقم (1) لسنة 1981م بشأن أسس الرقابة والإشراف على دور السينما وتحديد الضريبة على التذاكر السينمائية.
- 21- القانون رقم (70) لسنة 1991م بشأن ضريبة الانتاج والاستهلاك والخدمات .
- 22- القانون (31) لسنة 1991م بشأن ضرائب الدخل.
- 23- قرار جمهوري بالقانون رقم (4) لسنة 1995م بشأن تعديل بعض أحكام القانون رقم (70) لسنة 1991م.
- 24- قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم (19) لسنة 2001م والمعدل بالقانون رقم (42) لسنة 2005م وحكم المحكمة الدستورية.
- 25- قانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010 م، واللائحة التنفيذية للقانون برقم (508) لسنة 2010 م.
- 26- قانون الجمارك رقم (14) لسنة 1990 م، وقانون التعريفات الجمركية رقم (42) لسنة 2005 م، القرار الجمهوري رقم (48) لسنة 1993 م بشأن اللائحة التنظيمية لمصلحة الجمارك.
- 27- اللائحة التنظيمية لمصلحة الضرائب بموجب القرار الجمهوري رقم (186) لسنة 2007م.

- 28- التشريعات الضريبية - قانون ضرائب الدخل رقم (31) لسنة 1991م والمعدل بالقانون رقم (12) لسنة 1999م.
- 29- التشريعات الضريبية الطبعة الثانية 2003م.
- 30- الاتفاقيات المبرمة بين الحكومة والاتحاد العام للغرف التجارية والصناعية خلال السنوات 2005 - 2009 م.
- 31- قرار مجلس الوزراء رقم (220) لسنة 2005م بشأن المعالجة المرحلية لوضع لضريبة المبيعات وضرائب الدخل.
- 32- منظومة القوانين الاقتصادية إصدار مجلة الوعي الضريبي العدد السادس شهر ديسمبر 2010 م.

ثانياً الكتب :

- 33- الريدي، محمد علي(2001م)، المحاسبة الضريبية طبقاً لأحكام القانون رقم(31) لسنة 1991م المعدل بأحكام القرار الجمهوري بالقانون رقم (12) لسنة 1999م بشأن ضرائب الدخل، دار الفكر المعاصر، جولة الجامعة، الطبعة الرابعة، صنعاء.
- 34- المتوكل، مصطفى حسين(2007م)، المالية العامة، محاضرات في المالية العامة، مركز تطوير الإدارة العامة، جامعة صنعاء، اليمن.
- 35- العبسي، ناشر (2000م)، عشرون عاماً من المسار الضريبي 1978 م حتى 1998 م، مطابع مؤسسة الثورة للطباعة والنشر، اليمن، صنعاء.
- 36- القريوتي، محمد قاسم (2013 م)، نظرية المنظمة والتنظيم، دار وائل مركز البحوث الإدارية بالمنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان.
- 37- العلي، عادل فليح (2007م)، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، بجامعة الموصل لسنة.
- 38- القيسي، أعاد حمود (2008 م)، المالية العامة والتشريع الضريبي"، الإصدار السادس، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان.

- 39- الريبيدي، محمد على (2010 م)، لمحاسبة الضريبية"، طبقا لأحكام القانون رقم (17) لسنة (2010 م)، بشأن ضرائب الدخل الطبعة السابعة.
- 40- الشرقاوي، أحمد عبد العزيز، (1981)، "السياسة الضريبية والعدالة الاجتماعية في مصر"، القاهرة، معهد التخطيط القومي.
- 41- البطريق، يونس أحمد، (1998)، "النظم الضريبية، الإسكندرية"، الدار الجامعية.
- 42- المرهضي، سنان غالب، (2006م)، " نظرية المنظمة والتغير التنظيمي"، مركز الأمين للطباعة والنشر، صنعاء.
- 43- القريوتي، محمد قاسم، (2000م)، نظرية المنظمة و التنظيم، عمان، دار وائل للنشر و التوزيع.
- 44- المغربي، عبد الحميد، (2010)، " إدارة الموارد البشرية"، جامعة المنصورة، كلية التجارة.
- 45- الصيرفي، محمد، (2006م)، " التطوير التنظيمي"، دار الفكر الجامعي الإسكندرية.
- 46- الأكوع، خالد محسن & المطهر، يحيى محمد، (2007م)، " مقدمة في الإدارة العامة"، منشورات مركز تطوير الإدارة العامة، جامعة صنعاء.
- 47- الأكوع، خالد محسن، (2009م)، "تحليل السياسة العامة"، منشورات مركز تطوير الإدارة العامة، جامعة صنعاء.
- 48- بكري كامل، مندور أحمد (1989)، "علم الاقتصاد، الدار الجامعية، بيروت.
- 49- حريم، حسين، (2003م)، " إدارة المنظمات، منظور كلي"، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان.
- 50- حجازي، محمد حافظ، (2002م)، " المنظمات العامة"، مؤسسة طيبة للنشر والتوزيع، القاهرة.
- 51- دراز، حامد عبدا لمجيد (2003 م)، مبادئ المالية العامة"، كلية التجارة الإسكندرية.

52- دراز، حامد عبدا لمجيد (2008 م)، "مبادئ المالية العامة"، كلية التجارة الإسكندرية.

53- عبد الموجود، محمد عزة (2003 م)، التخطيط الاستراتيجي للمؤسسات العامة - غير الربحية دليل عمل لدعم الإنجاز المؤسسي واستدامته نقله إلى الدول العربية.

54- مسلم، علي عبد الهادي & عمر، أيمن علي، (2007 م)، "علم تحليل وتصميم منظمات الأعمال"، الدار الجامعية، ط1، الإسكندرية.

55- ياغي، محمد عبدالفتاح، (2010 م)، " اتخاذ القرارات التنظيمية "، دار وائل للنشر، عمان.

ثالثاً : الرسائل العلمية والأبحاث:

56- الذبحاني، رحاب خالد عبد العزيز (2008م)، "ظاهرة التهريب الضريبي، رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم المالية والمصرفية، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، صنعاء.

57- الزارقة، نبيل يحي، (2012 م)، إعادة البناء والهيكلية لصندوق تشجيع الإنتاج الزراعي والسمكي، رسالة الماجستير من مركز تطوير الإدارة العامة جامعة صنعاء.

58- السامرائي، عامر وإيمان 2002م، تكنولوجيا المعلومات وتطبيقاتها، عمان، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع.

59- السوداني، عبد العزيز، (1996 م)، "البناء الضريبي"، قسم المالية العامة، القاهرة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية.

60- الصبري، حسن سعيد، (2010 م)، "المشاكل التي تقف عائق في تطبيق الضريبة العامة على المبيعات، جامعة دمشق.

- 61- المتوكل، مصطفى حسين (2007م)، الهيكل الضريبي اليمني النشأة والتطور والإمكانات الكامنة، بحث في مجال علوم الاقتصاد، جامعة صنعاء، مجلة كلية التجارة والاقتصاد العدد 27 مارس 2007م.
- 62- البراق، طارق محمد، (2010م)، "الإصلاحات الضريبية في الجمهورية اليمنية والاتجاهات المستقبلية، لتنمية الموارد الضريبية"، مصلحة الضرائب.
- 63- الزارعي، عبدالب، (2009م)، "داسة تحليلية تم اعدادها من قبل الإدارة العامة للضرائب على المبيعات.
- 64- شركة برايس ووتر هاوس كوبر، 2007م اعادة هندسة مصلحة الضرائب مشرع تحديث الخدمة المدنية، اليمن صنعاء.
- 65- عبد الله أحمد، نجوى، (1996م)، "أثر الثقافة التنظيمية على الفعالية التنظيمية بالتطبيق على شركات الأدوية، رسالة ماجستير غير منشورة، مصر، كلية التجارة، جامعة عين شمس.
- 66- قريشي، نجاه، (2006م)، "القيم التنظيمية و علاقتها بفعالية التنظيم، ماجستير غير منشورة، جامعة بسكرة، قسم علم الاجتماع.
- 67- مراد، ناصر، (2012م)، "النظام الضريبي الجزائري"، منتديات ستار تايمز، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير جامعة البليدة الجزائر.

رابعاً : التقارير

- 68- الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، (2006م)، تقرير مراجعة وتحليل الحساب الختامي للموازنة العامة للدولة، للعام (2005م).
- 69- مصلحة الضرائب، (2006م)، تقرير عن مستوى الانجاز السنوي، للعام (2005م).
- 70- مصلحة الضرائب، (2007م)، تقرير عن مستوى الانجاز السنوي، للعام (2006م).
- 71- مصلحة الضرائب، (2008م)، تقرير عن مستوى الانجاز السنوي، للعام (2007م).
- 72- مصلحة الضرائب، (2009م)، تقرير عن مستوى الانجاز السنوي، للعام (2008م).

73- مصلحة الضرائب، (2010م)، تقرير عن مستوى الانجاز السنوي، للعام (2009م).

74- مصلحة الضرائب، (2011م)، تقرير عن مستوى الانجاز السنوي، للعام (2010م).