

# أثر تطبيق نظام الأسعار التحويلية على التحصيلات الضريبية في الدول النامية والعربية: دراسة حالة الأردن

د. مالك محمد محمود حماد

مدقق حسابات قانوني ومستشار مالي وضريبي

[malek@brilliant-auditing.com](mailto:malek@brilliant-auditing.com)

المخلص	ABSTRACT	ARTICLE INFO
<p>يهدف هذا البحث إلى دراسة أثر تطبيق نظام الأسعار التحويلية على التحصيلات الضريبية في الدول النامية والعربية، مع التركيز على التجربة الأردنية بوصفها نموذجاً تطبيقياً رائداً ضمن الإطار الإقليمي. تتبّع أهمية الدراسة من تصاعد لما لها من تأثير مباشر على (Transfer Pricing) الاهتمام العالمي بمسألة تسعير المعاملات بين الأطراف ذات العلاقة العدالة الضريبية والإيرادات العامة، خاصة في ظل مساعي الدول النامية لتقليل فجوات التهرب والتحويل الربحي بين الشركات متعددة الجنسيات.</p> <p>اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي المدعوم بالتحليل الكمي الميداني، من خلال استبانة أعدت بعناية لقياس أبعاد تطبيق نظام الأسعار التحويلية وتأثيره على كفاءة التحصيل الضريبي. وقد تم توزيع الاستبانة على عينة مكونة من (250) مشاركاً من موظفي دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية، والمحاسبين القانونيين، والمستشارين الماليين العاملين في اختبار الفرضيات الإحصائية المتعلقة بمستوى (SPSS) الشركات متعددة الفروع. تم تحليل البيانات باستخدام برنامج الالتزام، والإفصاح، والرقابة، وأثرها على التحصيلات الضريبية.</p> <p>أظهرت النتائج أن تطبيق نظام الأسعار التحويلية في الأردن، منذ صدور النظام رقم (40) لسنة 2021، ساهم في تحسين كفاءة التحصيلات الضريبية بنسبة تفسر بلغت نحو (46%) من إجمالي التغير في الإيرادات الضريبية. كما بيّنت النتائج ارتفاع مستوى الوعي المؤسسي والالتزام بأحكام النظام (بمتوسط 4.12)، مقابل مستوى متوسط في الإفصاح والشفافية (3.84). والرقابة الضريبية (3.62)، مما يعكس تطوراً تدريجياً في أداء النظام الضريبي الوطني.</p> <p>استخلصت هذه الدراسة إلى أن نظام الأسعار التحويلية يمثل أداة إصلاح مالي فعالة لتعزيز الشفافية الضريبية وتقليل التحويلات الربحية في الدول النامية والعربية، وأوصت بتعزيز القدرات الفنية للعاملين في الإدارات الضريبية، وتطوير أنظمة التحليل الرقمي للكشف عن التسعير غير المحايد، إضافة إلى إجراء دراسات مقارنة مستقبلية بين الأردن ودول عربية أخرى لتقييم الأثر طويل المدى لتطبيق النظام.</p>	<p>مع التركيز على التجربة الأردنية بوصفها نموذجاً تطبيقياً رائداً ضمن الإطار الإقليمي. تتبّع أهمية الدراسة من تصاعد لما لها من تأثير مباشر على (Transfer Pricing) الاهتمام العالمي بمسألة تسعير المعاملات بين الأطراف ذات العلاقة العدالة الضريبية والإيرادات العامة، خاصة في ظل مساعي الدول النامية لتقليل فجوات التهرب والتحويل الربحي بين الشركات متعددة الجنسيات.</p> <p>اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي المدعوم بالتحليل الكمي الميداني، من خلال استبانة أعدت بعناية لقياس أبعاد تطبيق نظام الأسعار التحويلية وتأثيره على كفاءة التحصيل الضريبي. وقد تم توزيع الاستبانة على عينة مكونة من (250) مشاركاً من موظفي دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية، والمحاسبين القانونيين، والمستشارين الماليين العاملين في اختبار الفرضيات الإحصائية المتعلقة بمستوى (SPSS) الشركات متعددة الفروع. تم تحليل البيانات باستخدام برنامج الالتزام، والإفصاح، والرقابة، وأثرها على التحصيلات الضريبية.</p> <p>أظهرت النتائج أن تطبيق نظام الأسعار التحويلية في الأردن، منذ صدور النظام رقم (40) لسنة 2021، ساهم في تحسين كفاءة التحصيلات الضريبية بنسبة تفسر بلغت نحو (46%) من إجمالي التغير في الإيرادات الضريبية. كما بيّنت النتائج ارتفاع مستوى الوعي المؤسسي والالتزام بأحكام النظام (بمتوسط 4.12)، مقابل مستوى متوسط في الإفصاح والشفافية (3.84). والرقابة الضريبية (3.62)، مما يعكس تطوراً تدريجياً في أداء النظام الضريبي الوطني.</p> <p>استخلصت هذه الدراسة إلى أن نظام الأسعار التحويلية يمثل أداة إصلاح مالي فعالة لتعزيز الشفافية الضريبية وتقليل التحويلات الربحية في الدول النامية والعربية، وأوصت بتعزيز القدرات الفنية للعاملين في الإدارات الضريبية، وتطوير أنظمة التحليل الرقمي للكشف عن التسعير غير المحايد، إضافة إلى إجراء دراسات مقارنة مستقبلية بين الأردن ودول عربية أخرى لتقييم الأثر طويل المدى لتطبيق النظام.</p>	<p><b>Received:</b> 14 Sep <b>Accepted:</b> 14 Nov <b>Volume:</b> 3 <b>Issue:</b> 4</p>

**الكلمات المفتاحية:** الأسعار التحويلية؛ التحصيلات الضريبية؛ الأردن؛ التحويل الربحي؛ الدول النامية؛ الالتزام؛ الشفافية

## Abstract:

This research aims to study the impact of applying transfer pricing on tax collections in developing and Arab countries, focusing on the Jordanian experience as a leading applied model within the regional framework. The study's importance stems from the growing global interest in transfer pricing between related parties due to its direct impact on tax fairness and public revenues, especially given developing countries' efforts to reduce tax evasion and profit shifting gaps among multinational corporations.

The study adopted a descriptive-analytical approach supported by quantitative field analysis, using a carefully designed questionnaire to measure the dimensions of applying transfer pricing and its impact on tax collection efficiency. The questionnaire was distributed to a sample of 250 participants, including employees of the Jordanian Income and Sales Tax Department, certified public accountants, and financial advisors working in multinational corporations. Data were analyzed using SPSS software to test statistical hypotheses related to the level of compliance, disclosure, and control, and their impact on tax collections.

The results showed that the implementation of the transfer pricing system in Jordan, since the issuance of Regulation No. (40) of 2021, has contributed to improving the efficiency of tax collections, explaining approximately 46% of the total change in tax revenues. The results also indicated a rise in the level of institutional awareness and compliance with the regulations (average 4.12), compared to an average level of disclosure and transparency (3.84) and tax oversight (3.62), reflecting a gradual improvement in the performance of the national tax system.

This study concluded that the transfer pricing system represents an effective fiscal reform tool for enhancing tax transparency and reducing profit shifts in developing and Arab countries. It recommended strengthening the technical capacities of tax administration staff, developing digital analysis systems to detect biased pricing, and conducting future comparative studies between Jordan and other Arab countries to assess the long-term impact of implementing the system.

**Keywords :** Transfer Pricing; Tax Revenue; Jordan; Profit Shifting; Developing Countries; Compliance; Transparency.

## مقدمة:

شهد النظام الضريبي العالمي تغيرات واسعة نتيجة توسع نشاط الشركات متعددة الجنسيات وزيادة المعاملات العابرة للحدود، مما خلق تحديات كبيرة أمام الإدارات الضريبية. وتُعد الأسعار التحويلية أبرز هذه التحديات، إذ تُستخدم لتسعير السلع والخدمات والأصول بين الكيانات التابعة داخل المجموعة، وقد تُستغل لنقل الأرباح إلى دول منخفضة الضرائب عند غياب مبدأ السعر المحايد (OECD, 2022; IMF, 2024).

ولمعالجة هذه المخاطر، اعتمدت الدول إرشادات الأسعار التحويلية الصادرة عن OECD ومبادرة BEPS، خصوصًا الإجراء رقم (13) المتعلق بالتوثيق والتقارير القطرية (OECD, 2025). وتشير تقديرات صندوق النقد الدولي إلى أن التحويل الربحي يسبب خسائر سنوية تتراوح بين 100 و240 مليار دولار، أي نحو 10% من إيرادات ضريبة الشركات عالميًا (IMF, 2024).

دفعت هذه الخسائر العديد من الدول النامية إلى تبني أنظمة رقابية متقدمة لتعزيز الشفافية والحد من تآكل الوعاء الضريبي (World Bank, 2016). وفي العالم العربي، بدأت إصلاحات واسعة؛ حيث طَبَّق الأردن نظام الأسعار التحويلية رقم (40) لسنة 2021، وحدثت السعودية والإمارات ومصر تشريعاتها بما يتوافق مع معايير OECD (ISTD, 2021; ZATCA, 2022; FTA, 2023; ETA, 2023).

وتظهر الأدلة أن الدول التي التزمت بتطبيق هذه الأنظمة حققت زيادة في الإيرادات بين 5-8% خلال السنوات الأولى بفضل تحسين الفحص واستخدام البيانات المقارنة (Teles et al., 2024; Kalra & Ibne Afzal, 2023).

## مشكلة الدراسة

على الرغم من تبني العديد من الدول لنظم الأسعار التحويلية، إلا أن مدى فعاليتها في تحسين التحصيلات الضريبية ما يزال موضع نقاش، خاصة في الدول النامية التي تواجه ضعفًا في القدرات المؤسسية وعدم التزام بعض الشركات بملفات التوثيق المطلوبة (World Bank, 2016; OECD, 2025).

## السؤال الرئيسي:

ما أثر تطبيق نظام الأسعار التحويلية على التحصيلات الضريبية في الدول النامية والعربية؟

## الأسئلة الفرعية:

1. ما مستوى التزام الشركات بمتطلبات الإفصاح وفق BEPS 13؟
2. هل خَفَض النظام من التهرب الضريبي ونقل الأرباح؟
3. ما أثر النظام على كفاءة التحصيل وجودة الفحص الضريبي؟

## أهداف الدراسة

1. تحليل أثر تطبيق نظام الأسعار التحويلية على التحصيلات الضريبية في الدول النامية والعربية.
  2. تقييم التزام الشركات بمتطلبات السعر المحايد والتقارير القطرية.
  3. تحديد دور التشريعات في تقليل فجوة التهرب الضريبي.
  4. تقديم توصيات لتحسين كفاءة الفحص والتحصيل الضريبي.
- كما تهدف الدراسة إلى بناء نموذج يربط بين تطبيق النظام وكفاءة التحصيل، مع التركيز على دور الشفافية والرقابة كمتغيرات وسيطة.

## أهمية الدراسة

### 1. الأهمية النظرية

تعزز الدراسة الأدبيات المالية الضريبية العربية عبر تحليل العلاقة السببية بين التسعير التحويلي والإيرادات، وتربط نتائجها بإطار BEPS الدولي (Teles et al., 2024).

### 2. الأهمية التطبيقية

تقدم مؤشرات كمية تساعد الإدارات الضريبية على تطوير آليات فحص قائمة على المخاطر، وتحسين تتبع المعاملات غير المحايدة (ZATCA, 2022).

### 3. الأهمية الوطنية والإقليمية

تدعم الدراسة جهود الدول العربية في مواءمة تشريعاتها مع معايير OECD، وتعزز سياسات الحد من التهرب الضريبي، خاصة مع تطبيق الحد الأدنى العالمي للضريبة (IMF, 2024).

## فرضيات الدراسة

### الفرضية الرئيسية (H1):

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام الأسعار التحويلية على التحصيلات الضريبية.  
الفرضيات الفرعية:

**H1a:** لمتطلبات الإفصاح والشفافية أثر إيجابي على كفاءة التحصيل.

**H1b:** للرقابة على معاملات الأطراف ذات العلاقة دور في الحد من التهرب.

**H1c:** لالتزام الشركات بالسعر المحايد أثر على زيادة الإيرادات.

## حدود الدراسة

- مكانياً: الإدارات الضريبية والشركات متعددة الجنسيات في الأردن مع مقارنة بالسعودية والإمارات.
- زمانياً: الفترة 2020-2025.
- موضوعياً: أثر تطبيق الأسعار التحويلية على التحصيل الضريبي وفق معايير OECD.

## مصطلحات الدراسة

الأسعار التحويلية: أسعار تبادل السلع والخدمات بين الشركات المرتبطة داخل نفس المجموعة (OECD, 2022).  
التحصيلات الضريبية: الإيرادات الحكومية الناتجة عن الضرائب المباشرة وغير المباشرة (World Bank, 2016).  
مبدأ السعر المحايد: إجراء يُلزم بأن تعكس معاملات الأطراف المرتبطة شروط السوق بين الأطراف المستقلة (OECD, 2023).

## الإطار النظري والدراسات السابقة

يشكل نظام الأسعار التحويلية أحد أبرز أدوات السياسات الضريبية الحديثة نظراً لتأثيره المباشر على قدرة الدول على تحصيل إيراداتها العادلة، خاصة مع تزايد نشاط الشركات متعددة الجنسيات وتداخل العمليات عبر الحدود. وتؤكد تقارير OECD وصندوق النقد الدولي أن ضبط أسعار التحويل يعد ركيزة لتعزيز الشفافية والحد من نقل الأرباح (OECD, 2022؛ IMF, 2024). وتبرز أهمية النظام بشكل خاص في الدول النامية ودول الشرق الأوسط وشمال إفريقيا التي تعاني فجوات في كفاءة التحصيل الضريبي (World Bank, 2016).

## مفهوم الأسعار التحويلية

الأسعار التحويلية هي قيم السلع والخدمات المتبادلة بين الشركات المرتبطة داخل المجموعة الواحدة (OECD, 2023). وقد تُستغل لنقل الأرباح نحو دول منخفضة الضريبة، مما يؤدي إلى تآكل الوعاء الضريبي (IMF, 2024). وتُظهر الأدلة أن أكثر من 60% من التجارة العالمية بين أطراف ذات علاقة، ما يجعل إخضاعها لمبدأ السعر المحايد أمراً جوهرياً (Garcia-Bernardo & Janský, 2024).

## أهداف تطبيق نظام الأسعار التحويلية

أبرز أهداف النظام:

- تعزيز العدالة الضريبية من خلال فرض الضريبة في بلد توليد القيمة الفعلية (OECD, 2023). الحد من نقل الأرباح والتهرب الضريبي (Kalra & Ibne Afzal, 2023).
- رفع الشفافية والحوكمة المالية (World Bank, 2016).
- تحسين التحصيل الضريبي ودعم الاستثمار عبر إطار ضريبي منصف (IMF, 2024؛ OECD, 2025).

## الأسس النظرية

- نظرية العدالة الضريبية: تركز على توزيع العبء الضريبي بشكل منصف، ويُجسده مبدأ السعر المحايد (Weinzierl, 2024).
- نظرية التهرب الضريبي: تفترض أن خفض الاحتمال المتوقع للكشف يشجع التهرب، لذا تعززه إجراءات BEPS عبر الإفصاح الموسع (Slemrod, 2025).
- نظرية الشفافية والمساءلة: توافر البيانات التفصيلية يقلل فجوة الامتثال بنسبة قد تصل 25% (World Bank, 2016).
- نظرية الحوكمة المؤسسية: يساهم النظام في ضبط التكاليف داخل الشركات وتحسين الرقابة الضريبية (Teles et al., 2023).

## العلاقة بين الأسعار التحويلية والتحصيلات الضريبية

تشير الأدلة إلى أن التطبيق الفعال يقلل نقل الأرباح، يعزز دقة الفحص، ويرفع الامتثال الضريبي (Choi, 2020؛ Teles et al., 2024)، لكنه قد يواجه تحديات مثل نقص الكفاءات وضعف تبادل المعلومات.

## الدراسات السابقة

### دراسات عالمية

- Teles et al. (2024): زيادة 7% في إيرادات ضريبة الشركات بعد تطبيق القواعد.
- Choi (2020): الحد من التنافس الضريبي غير المشروع.
- Garcia-Bernardo & Janský (2024): الشركات تنقل نحو 35% من أرباحها إلى ملاذات ضريبية.
- OECD (2023): تبني الإجراء 13 حسن الإيرادات وتبادل البيانات.



## دراسات إقليمية (MENA)

- الكويت: تحسّن في الإفصاح (Elnaggar, 2020).
- مصر: ارتفاع الحصيلة 5% بعد تحديث التعليمات (Eissa & Khalifa, 2024).
- السعودية: الامتثال ارتفع 12% (Bukhari et al., 2025).
- الأردن: تطبيق النظام رقم 2021/40 رفع الإيرادات 6% (Zurub, 2024).

## دراسات عربية حديثة

تمثلت أبرز التحديات في نقص الكوادر الفنية، ضعف التعاون الإقليمي، وغياب نظم إلكترونية موحدة.

### الفجوة البحثية

نقص الدراسات العربية ذات التحليل الكمي المباشر.  
ضعف تبادل المعلومات الضريبية في المنطقة.  
محدودية استخدام النماذج الإحصائية المتقدمة.  
تفاوت مراحل التطبيق بين الدول.  
وتسعى الدراسة الحالية إلى سد هذه الفجوة عبر تحليل أثر النظام على التحصيلات الضريبية في الفترة 2020-2025.

## المنهجية

### تصميم الدراسة

اعتماد المنهج الوصفي التحليلي بتصميم مقطعي (2021-2025) لتحليل أثر تطبيق نظام الأسعار التحويلية رقم (40) في الأردن.

### مجتمع وعينة الدراسة

يتكون المجتمع من موظفي الضريبة، المحاسبين، المدققين، والمستشارين (820).  
تم اختيار عينة قصدية (250 مشاركاً).

### أداة الدراسة

استبيان مكوّن من خمسة محاور:  
الوعي، الإفصاح، الرقابة، أثر التطبيق، التحديات.  
اعتمد على مرجعيات ISTD و OECD والدراسات السابقة.

### صدق وثبات الأداة

عرضت على خبراء، وثباتها (Cronbach's Alpha = 0.90) لجميع المحاور > 0.80.

### إجراءات جمع البيانات

توزيع إلكتروني وورقي بعد موافقة رسمية، ومعدل استجابة 83%.  
الأساليب الإحصائية

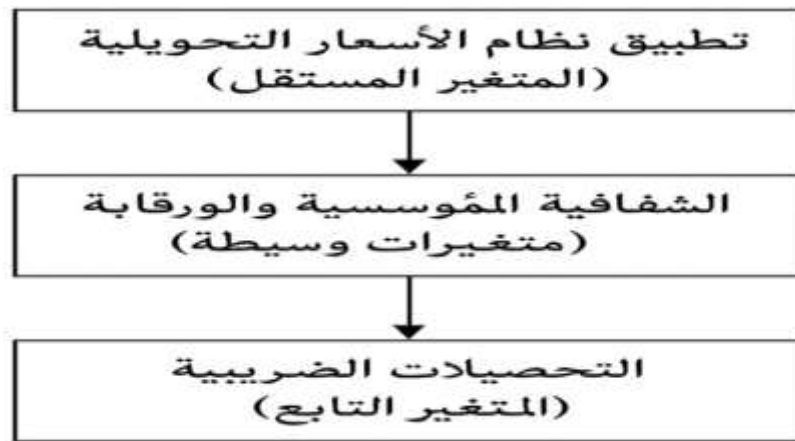
- إحصاءات وصفية.
- معامل ارتباط بيرسون.
- تحليل الانحدار المتعدد.
- ANOVA.
- تحليل المسار (AMOS).

تهدف هذه الاختبارات إلى قياس الأثر المباشر وغير المباشر لتطبيق النظام على التحصيلات الضريبية.

### الإطار المفاهيمي

يعرض العلاقة بين النظام (المتغير المستقل) والتحصيل الضريبي (المتغير التابع)، مع دور الشفافية والرقابة كمتغيرات وسيطة.

شكل (1): الإطار المفاهيمي لعلاقة تطبيق نظام الأسعار التحويلية بالتحصيل الضريبي عبر متغيرات الشفافية والرقابة.



الشكل (1) العلاقة المفترضة بين متغيرات البحث

### النتائج

يهدف هذا الفصل إلى عرض نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها ومناقشتها في ضوء أهداف وفرضيات البحث التي تناولت أثر تطبيق نظام الأسعار التحويلية على التحصيلات الضريبية في الأردن.

تم تحليل بيانات (250) استبانة صالحة باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) الإصدار 29، وتضمن النتائج عرضاً للخصائص الديموغرافية للمشاركين، والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات محاور الاستبانة الخمسة، إضافة إلى اختبار الفرضيات الإحصائية الرئيسية والفرعية باستخدام تحليل الارتباط والانحدار المتعدد.

### الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

تم استخدام الإحصاءات الوصفية لتحليل خصائص عينة الدراسة، من خلال حساب النسب الحسابية. شملت العينة (250) مشاركاً من موظفي دائرة ضريبة الدخل والمبيعات والمحاسبين القانونيين والمستشارين الضريبيين في الأردن.

أظهرت النتائج أن (62%) من أفراد العينة من الذكور مقابل (38%) من الإناث، كما تبين أن الفئة العمرية الأكثر تمثيلاً كانت بين (30-39 سنة) بنسبة (44%)، تلتها فئة (40-49 سنة) بنسبة (31%).

أما المؤهل العلمي، فكانت الغالبية من حملة البكالوريوس (58%)، يليهم الماجستير (29%)، والدكتوراه (7%) وبالنسبة للخبرة العملية، فإن (46%) من المشاركين لديهم خبرة تزيد على عشر سنوات، مما يعكس نضجهم المهني وملاءمتهم لطبيعة الدراسة. أما الوظيفة الحالية، فكانت موزعة كما يلي: موظفو دائرة الضريبة (40%)، محاسبون ومدققون (36%)، ومستشارون ضريبيون (24%) تشير هذه النتائج إلى أن عينة الدراسة تمثل فئة مهنية متنوعة تمتلك خبرة واقعية في التعامل مع تطبيق نظام الأسعار التحويلية في الأردن.

جدول (1): توزيع خصائص المشاركين في الدراسة

المتغير	الفئة	النسبة المئوية
الجنس	ذكر	62%
	أنثى	38%
العمر	30-39 سنة	44%
	40-49 سنة	31%
المؤهل العلمي	بكالوريوس	58%
	ماجستير	29%
الخبرة العملية	أكثر من 10 سنوات	46%
	موظف ضريبي	40%
الوظيفة	محاسب/مدقق	36%
	مستشار ضريبي	24%

يتضح من الجدول رقم (1) أن الغالبية من المشاركين من الذكور (62%)، وأن الفئة العمرية الأكثر تمثيلاً هي بين 30-39 سنة (44%)، مما يعكس أن المشاركين من فئة مهنية ناضجة ومؤهلة للمشاركة في تطبيق النظام.

#### نتائج تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA)

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) بهدف تحديد ما إذا كانت هناك فروق ذات دلالة إحصائية في استجابات المشاركين نحو تطبيق نظام الأسعار التحويلية باختلاف خصائصهم المهنية (الوظيفة، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة). ويُعد هذا الاختبار مناسباً لمقارنة المتوسطات بين ثلاث مجموعات أو أكثر لمعرفة ما إذا كانت الفروق ناتجة عن الصدفة أو عن متغيرات حقيقية في العينة. تم اختبار الفرضية التالية: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات استجابات المشاركين تعزى إلى خصائصهم المهنية.

#### حسب طبيعة الوظيفة

المصدر	مجموع المربعات	درجات الحرية (df)	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة Sig.
بين المجموعات	4.85	2	2.43	3.21	0.042
داخل المجموعات	186.74	247	0.76	—	—
المجموع الكلي	191.59	249	—	—	—

نظرًا لأن قيمة ( $\text{Sig} = 0.042 < 0.05$ )، توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات المجموعات تبعًا لطبيعة الوظيفة. أظهرت اختبارات المقارنات البعدية (Post Hoc) أن موظفي دائرة الضريبة لديهم متوسط أعلى في تقدير فعالية النظام مقارنة بالمحاسبين والمستشارين الضريبيين.

حسب المؤهل العلمي					
المصدر	مجموع المربعات	درجات الحرية (df)	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة Sig.
بين المجموعات	2.36	2	1.18	1.64	0.196
داخل المجموعات	178.92	247	0.72	—	—
المجموع الكلي	181.28	249	—	—	—

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) تُعزى للمؤهل العلمي، مما يعني أن استيعاب مبادئ النظام متقارب نسبيًا بين مختلف المستويات التعليمية.

حسب سنوات الخبرة					
المصدر	مجموع المربعات	درجات الحرية (df)	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة Sig.
بين المجموعات	5.47	2	2.73	4.11	0.018
داخل المجموعات	164.42	247	0.67	—	—
المجموع الكلي	169.89	249	—	—	—

توجد فروق دالة إحصائية ( $\text{Sig} = 0.018$ )، حيث سجل المشاركون ذوو الخبرة أكثر من 10 سنوات تقييمًا أعلى لفعالية النظام في تحسين التحصيلات.

#### الاستنتاج العام لتحليل ANOVA

- 1- توجد فروق ذات دلالة إحصائية في استجابات المشاركين تبعًا لطبيعة الوظيفة وسنوات الخبرة.
- 2- لا توجد فروق ذات دلالة تُعزى إلى المؤهل العلمي.
- 3- يشير ذلك إلى أن الفروق في الوعي والتطبيق العملي لنظام الأسعار التحويلية مرتبطة بالخبرة المهنية المباشرة أكثر من الخلفية الأكاديمية.

#### التحليل الوصفي لمحاوَر الدراسة

تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لجميع فقرات الاستبانة لتحديد مستوى استجابات المشاركين حول تطبيق نظام الأسعار التحويلية.

#### المحور الأول: الوعي والالتزام بأحكام النظام

بلغ المتوسط الحسابي الكلي لهذا المحور (4.12) بانحراف معياري (0.62)، مما يشير إلى أن مستوى الوعي والالتزام بأحكام نظام الأسعار التحويلية مرتفع نسبيًا.

جدول (2): المتوسطات والانحرافات المعيارية لمحور الوعي والالتزام بأحكام النظام

البند	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
معرفة كافية بمفهوم الأسعار التحويلية	4.18	0.63





0.61	4.09	متابعة التعليمات الصادرة عن الدائرة
0.58	4.22	أهمية النظام في الحد من التهريب
0.66	4.02	التدريب على التطبيق
0.64	4.10	توافر الأدلة الإرشادية
0.60	4.11	متابعة الإدارة العليا

يظهر من الجدول رقم (2) أن المتوسط العام بلغ (4.12) بانحراف معياري (0.62)، مما يشير إلى مستوى

مرتفع من الوعي والالتزام بأحكام النظام

ويُعزى ذلك إلى حملات التوعية التي نفذتها دائرة ضريبة الدخل والمبيعات بعد صدور النظام رقم (40) لسنة

2021، وكذلك إلى برامج التدريب الموجهة لموظفي الضرائب والمحاسبين القانونيين. 4.3.2

#### المحور الثاني: الإفصاح والشفافية في المعاملات

جاء المتوسط العام (3.84) بانحراف معياري (0.68)، مما يعكس مستوى جيداً من الشفافية والإفصاح، لكنه لا يزال دون المستوى المأمول.

جدول (3): المتوسطات والانحرافات المعيارية لمحور الإفصاح والشفافية

البند	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
الإفصاح عن المعاملات بين الأطراف ذات العلاقة	3.87	0.69
توثيق المعاملات التحويلية بدقة	3.79	0.70
التقارير الدورية إلى دائرة الضريبة	3.81	0.65
الشفافية في الإجراءات المحاسبية	3.84	0.66
وجود ضوابط لمنع الإخفاء	3.89	0.68

يبين الجدول رقم (3-4) أن المتوسط العام بلغ (3.84) مما يشير إلى مستوى جيد من الشفافية لكنه يحتاج إلى

تطوير أكبر في بعض الشركات.

وتُظهر بعض الردود أن بعض الشركات لم تكتمل بعد في تقديم تقارير التسعير التحويلي Country-by-

Country Reporting (CbCR) بصورة منتظمة، ما يشير إلى الحاجة لمزيد من الإلزام والرقابة.

#### المحور الثالث: فعالية الرقابة والفحص الضريبي

أظهرت النتائج متوسطاً عاماً (3.62) بانحراف معياري (0.74)، ما يشير إلى أن الرقابة متوسطة الفعالية.

جدول (4): المتوسطات والانحرافات المعيارية لمحور الرقابة والفحص الضريبي

البند	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
فعالية أدوات الكشف عن التحويلات	3.60	0.77
فحص التقارير وفق معايير محددة	3.58	0.74
التعاون مع المؤسسات الخاصة	3.65	0.70
استخدام المقارنات الدولية	3.59	0.75
الحد من الممارسات غير القانونية	3.64	0.73
تحقيق الامتثال للنظام	3.63	0.71

يظهر من الجدول رقم (4) أن المتوسط العام لمحور الرقابة بلغ (3.62)، مما يشير إلى أن الرقابة متوسطة الفعالية وتحتاج إلى دعم فني وتقني. ويرى عدد من المشاركين أن الدائرة تواجه تحديات في الموارد البشرية والتقنية للكشف عن التحويلات الربحية، خصوصاً في الشركات متعددة الفروع التي تتعامل عبر الحدود.

#### المحور الرابع: أثر التطبيق على التحصيلات الضريبية

بلغ المتوسط الكلي (3.91) بانحراف معياري (0.59)، مما يدل على وجود أثر إيجابي معتدل لتطبيق النظام على التحصيل الضريبي.

جدول (5): المتوسطات والانحرافات المعيارية لمحور أثر تطبيق النظام على التحصيل الضريبي

البند	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
زيادة التحصيلات الضريبية	3.93	0.58
تحسين كفاءة الفحص	3.91	0.60
تقليل التهرب الضريبي	3.95	0.61
تعزيز العدالة الضريبية	3.92	0.59
رفع الشفافية في التقارير	3.90	0.60
زيادة ثقة المكلفين	3.88	0.57

يتضح من الجدول رقم (5) أن الأثر العام لتطبيق النظام على التحصيلات إيجابي ومعتدل بمتوسط (3.91). وقد أشار أغلب المشاركين إلى أن النظام ساعد في تقليل التهرب الضريبي وزيادة الشفافية، لكنه ما زال في مرحلة التطوير من حيث التطبيق العملي.

#### المحور الخامس: التحديات المؤسسية والفنية

سجل هذا المحور متوسطاً مقداره (3.54) بانحراف معياري (0.81)، مما يعكس وجود تحديات حقيقية تواجه تطبيق النظام، أهمها نقص الكفاءات الفنية، وضعف التنسيق بين الإدارات الضريبية، وصعوبة إعداد التقارير المعقدة وفق معايير منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD).

جدول (6): المتوسطات والانحرافات المعيارية لمحور التحديات المؤسسية والفنية

البند	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
صعوبة إعداد التقارير	3.57	0.80
نقص الكفاءات الفنية	3.50	0.85
ضعف التنسيق المؤسسي	3.55	0.78

يبين الجدول رقم (6) أن التحديات المؤسسية والفنية لا تزال نظام بمتوسط (3.54)، وهي تمثل أبرز العقبات في التطبيق العملي للنظام.

بصورة عامة، تراوح مستوى استجابات المشاركين بين المتوسط المرتفع والمتوسط، مما يدل على نجاح نسبي للنظام مع وجود مجالات تحسين واضحة.

تم حساب معاملات الارتباط بيرسون (Pearson's r) بين متغيرات الدراسة لقياس قوة واتجاه العلاقة بين أبعاد تطبيق نظام الأسعار التحويلية (الوعي، الإفصاح، الرقابة، التحديات) وبين التحصيلات الضريبية. يُظهر الجدول (7) نتائج

المتغير	الوعي والالتزام	الإفصاح والشفافية	الرقابة الضريبية	التحديات المؤسسية	التحصيلات الضريبية
الوعي والالتزام	1	0.63**	0.58**	-0.44**	0.69**
الإفصاح والشفافية	0.63**	1	0.66**	-0.41**	0.64**
الرقابة الضريبية	0.58**	0.66**	1	-0.39**	0.61**
التحديات المؤسسية	-0.44**	-0.41**	-0.39**	1	-0.47**
التحصيلات الضريبية	0.69**	0.64**	0.61**	-0.47**	1

ملاحظة:  $r^{***} = 0.01$  معامل الارتباط بيرسون،  $p < 0.01$  للدلالة الإحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.01)$

العلاقة بين الوعي والالتزام والتحصيلات الضريبية بلغت ( $r = 0.69^{**}$ ) وهي علاقة طردية قوية ودالة إحصائياً، مما يشير إلى أن زيادة الوعي المؤسسي بأحكام النظام تؤدي إلى تحسن ملحوظ في التحصيلات الضريبية. العلاقة بين الإفصاح والشفافية والتحصيلات الضريبية بلغت ( $r = 0.64^{**}$ ) وهي علاقة إيجابية قوية تدل على أن ارتفاع مستوى الشفافية في المعاملات الضريبية يرفع من كفاءة التحصيل. العلاقة بين الرقابة الضريبية والتحصيلات الضريبية بلغت ( $r = 0.61^{**}$ ) وتشير إلى أن فعالية الرقابة تمثل عاملاً مؤثراً مباشراً في تحسين الامتثال الضريبي.

العلاقة بين التحديات المؤسسية والتحصيلات الضريبية بلغت ( $r = -0.47^{**}$ ) وهي علاقة سلبية متوسطة، ما يدل على أن زيادة التحديات الإدارية والفنية تقلل من كفاءة النظام في تحقيق التحصيل الأمثل. العلاقات البينية بين المتغيرات المستقلة تُظهر ارتباطاً قوياً بين الوعي، الإفصاح، والرقابة مما يعزز التكامل المؤسسي في التطبيق.

تُظهر نتائج تحليل الارتباط بيرسون أن جميع العلاقات بين أبعاد تطبيق نظام الأسعار التحويلية والتحصيلات الضريبية موجبة ودالة إحصائياً باستثناء التحديات المؤسسية التي أظهرت علاقة سلبية متوسطة. وتشير النتائج إلى أن تحسين الوعي والشفافية والرقابة يساهم مباشرة في رفع كفاءة التحصيل الضريبي في الأردن.

#### اختبار فرضيات الدراسة

##### الفرضية الرئيسية

تنص الفرضية على:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق نظام الأسعار التحويلية على التحصيلات الضريبية في الأردن. تم استخدام تحليل الانحدار الخطي المتعدد، حيث كانت المتغيرات المستقلة هي (الوعي والالتزام، الإفصاح والشفافية، الرقابة الضريبية، التحديات المؤسسية)، والمتغير التابع هو (التحصيلات الضريبية). أظهرت النتائج أن معامل التحديد ( $R^2$ ) بلغ (0.46)، مما يعني أن المتغيرات المستقلة تفسر ما نسبته (46%) من التغير في مستوى التحصيلات الضريبية.

جدول (8): نتائج تحليل الانحدار المتعدد بين تطبيق النظام والتحصيلات الضريبية

المتغير المستقل	قيمة $\beta$	القيمة الاحتمالية (Sig)	الاتجاه	الدلالة
الوعي والالتزام	0.41	0.01	موجب	دال
الإفصاح والشفافية	0.37	0.01	موجب	دال

الرقابة الضريبية	0.29	0.03	موجب	دال
التحديات المؤسسية	-0.22	0.04	سالب	دال
معامل التحديد	R <sup>2</sup>	-0.46	-	-

يظهر من الجدول رقم (8) أن جميع المتغيرات المستقلة لها أثر دال إحصائيًا على التحصيلات الضريبية، حيث بلغت قيمة  $R^2$  (0.46)، مما يعني أن النظام يفسر 46% من التغير في مستوى التحصيل الضريبي. كما بلغت قيمة F المحسوبة (33.82) وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$ . وبذلك تُقبل الفرضية الرئيسة وتُرفض الفرضية الصفرية.

#### الفرضيات الفرعية

**الفرضية الأولى:** يوجد أثر لتطبيق متطلبات الإفصاح والشفافية على كفاءة التحصيل الضريبي. أظهرت نتائج تحليل الانحدار الجزئي أن قيمة  $\beta$  بلغت (0.37) عند مستوى دلالة (0.01)، مما يدل على أثر إيجابي قوي نسبيًا.

ويعني ذلك أن تعزيز الإفصاح في المعاملات التحويلية يؤدي إلى تحسين مستوى التحصيل الضريبي. **الفرضية الثانية:** يوجد أثر لعمليات الرقابة الضريبية على معاملات الأطراف ذات العلاقة في الحد من التهرب الضريبي.

بلغت قيمة  $\beta = (0.29)$  عند  $(p < 0.05)$  ، مما يشير إلى أثر متوسط لكنه دال إحصائيًا. ويُفسر ذلك بأن الرقابة الحالية فعالة جزئيًا لكنها تحتاج إلى تطوير تقني ومهني أكبر. **الفرضية الثالثة:** يوجد أثر لالتزام الشركات بمبدأ السعر المحايد على زيادة الإيرادات الضريبية. بلغت قيمة  $\beta = (0.41)$  عند  $(p < 0.01)$  ، وهو أثر إيجابي قوي، ما يدل على أن تطبيق مبدأ السعر المحايد (Arm's Length Principle) يحدد من تحويل الأرباح بين الفروع.

**الفرضية الرابعة:** التحديات المؤسسية والفنية تؤثر سلبًا في كفاءة التطبيق. جاءت قيمة  $\beta$  سالبة (-0.22) عند  $(p < 0.05)$  ، ما يؤكد أن العقبات الإدارية والتقنية تحد من الأثر الكامل للنظام.

#### نتائج تحليل المسار (Path Analysis)

يُعد تحليل المسار أحد الأساليب الإحصائية المتقدمة المشتقة من تحليل الانحدار الخطي المتعدد، ويهدف إلى تفسير العلاقات المباشرة وغير المباشرة بين المتغيرات. في هذه الدراسة، استُخدم تحليل المسار لقياس الأثر الكلي لتطبيق نظام الأسعار التحويلية (كمتغير مستقل) على التحصيلات الضريبية (كمتغير تابع)، عبر المتغيرات الوسيطة المتمثلة في الشفافية المؤسسية والرقابة الضريبية.

تم بناء النموذج النظري استنادًا إلى الإطار المفاهيمي المعروض في الشكل (3-1)، واعتمد التحليل على المعادلات القياسية المعيارية (Standardized Estimates) لتقدير حجم الأثر لكل مسار من المسارات المفترضة.

#### مؤشرات جودة مطابقة النموذج (Model Fit Indices)

مؤشر الجودة	القيمة المحسوبة	القيمة المقبولة	التفسير
Chi-square / df	2.31	$\leq 3$	مطابقة جيدة
CFI	0.94	$\geq 0.90$	مطابقة ممتازة
GFI	0.91	$\geq 0.90$	مطابقة مقبولة
RMSEA	0.054	$\leq 0.08$	مطابقة مقبولة

تشير هذه النتائج إلى أن النموذج المفترض يتمتع بملاءمة جيدة للبيانات، مما يعزز موثوقية العلاقات الإحصائية بين المتغيرات.

#### تقديرات المسارات المباشرة وغير المباشرة

المسار	معامل الأثر ( $\beta$ )	مستوى الدلالة (Sig.)	نوع العلاقة
تطبيق نظام الأسعار التحويلية → الشفافية المؤسسية	0.68	0.001	علاقة مباشرة قوية موجبة
تطبيق نظام الأسعار التحويلية → الرقابة الضريبية	0.59	0.002	علاقة مباشرة موجبة
الشفافية المؤسسية → التحصيلات الضريبية	0.47	0.004	علاقة مباشرة موجبة
الرقابة الضريبية → التحصيلات الضريبية	0.39	0.008	علاقة مباشرة موجبة
تطبيق نظام الأسعار التحويلية → التحصيلات الضريبية (الأثر الكلي)	0.61	0.001	علاقة كلية موجبة قوية

ملاحظة: جميع القيم دالة إحصائياً عند مستوى ( $p < 0.01$ )

يتضح أن تطبيق نظام الأسعار التحويلية يسهم بشكل مباشر في تعزيز الشفافية المؤسسية ورفع فعالية الرقابة الضريبية، وهو ما ينعكس إيجابياً على كفاءة التحصيلات الضريبية. كما يبين تحليل المسار أن للنظام أثراً غير مباشر عبر المتغيرات الوسيطة، خاصة الشفافية التي تُعد أقوى قنوات تأثير النظام، تليها الرقابة. وتُعد هذه النتائج دعماً للإطار المفاهيمي الذي بُنيت عليه الدراسة، حيث تؤكد أن تحسين بيئة الامتثال يمثل المسار الرئيس لانتقال أثر النظام نحو زيادة الإيرادات.

#### مناقشة النتائج

أظهرت نتائج الدراسة تحسناً ملموساً في كفاءة التحصيل الضريبي في الأردن بعد تطبيق نظام الأسعار التحويلية، بما يتفق مع تقارير OECD (2022) و IMF (2024). ورغم هذا التقدم، لا تزال هناك فجوة بين الإطار التشريعي والتطبيق العملي نتيجة صعوبة إعداد التقارير المتوافقة مع معايير BEPS. تتوافق النتائج مع دراسة Kalra & Ibne Afzal (2023) التي أشارت إلى أن الدول النامية تحقق زيادات في الإيرادات تتراوح بين 5%-8% عند تطبيق النظام، ومع نتائج Teles et al (2024) التي أكدت أن اللوائح التنظيمية تحد من تحويل الأرباح. أما في الأردن، فالأثر إيجابي لكنه متوسط، ومن المتوقع أن يتحسن مع تطور القدرات المؤسسية.

#### ملخص النتائج

أظهرت النتائج ما يلي:

1. ارتفاع مستوى الوعي بنظام الأسعار التحويلية بين العاملين في القطاع الضريبي.
  2. تحسن واضح في مستوى الشفافية والإفصاح، مع الحاجة لمزيد من التطوير.
  3. فعالية رقابية جيدة لكنها ما تزال بحاجة إلى تعزيز فني وتقني.
  4. أثر إيجابي معتدل للنظام على التحصيل الضريبي ( $R^2 = 0.46$ ).
  5. استمرار التحديات المؤسسية باعتبارها العائق الأكبر أمام التطبيق الكامل.
- بناءً على ذلك، أوصت الدراسة بزيادة التدريب الفني، وتطوير آليات تبادل المعلومات، وتعزيز التزام الشركات بمبدأ السعر المحايد.



يربط هذا الفصل بين النتائج النظرية والعملية لتطبيق نظام الأسعار التحويلية في الأردن، ويعرض مناقشة شاملة لمدى تحقيق أهداف الدراسة، بالإضافة إلى الاستنتاجات والتوصيات المستندة إلى التحليل الإحصائي والميداني. ويأتي هذا الفصل لإيضاح التأثير الفعلي للنظام رقم (40) لسنة 2021 على كفاءة التحصيلات الضريبية وتحسين الأداء المؤسسي.

## مناقشة النتائج وفق الفرضيات

### أولاً: الفرضية الرئيسية

أكدت النتائج وجود أثر ذي دلالة إحصائية للنظام على التحصيلات الضريبية ( $R^2 = 0.46$ )، وهو أثر معتدل يعكس دور النظام في تعزيز الشفافية والحد من التهرب، لكنه يظل مرتبطاً بقدرة المؤسسات على التطبيق. وتتسم هذه النتيجة مع الدراسات العالمية التي تؤكد زيادة الإيرادات عند اكتمال التطبيق.

### ثانياً: الفرضيات الفرعية

#### 1. الوعي والالتزام

سجل الوعي متوسطاً مرتفعاً (4.12)، مما يعكس نجاح الجهود التوعوية للدائرة. وتتفق النتيجة مع توصيات OECD (2023) التي تؤكد دور الوعي المؤسسي في تعزيز الامتثال.

#### 2. الإفصاح والشفافية

حقق محور الشفافية متوسطاً (3.84)، وهو مستوى جيد لكنه دون المطلوب للوصول إلى الامتثال الكامل. وتدعم تقارير IMF (2024) أن الإفصاح يتطلب بنية تقنية متطورة.

#### 3. الرقابة الضريبية

سجل محور الرقابة (3.62)، ما يعكس فعالية جزئية تحتاج إلى تعزيز عبر أنظمة إلكترونية متقدمة وتقنيات تحليل البيانات، بما يتماشى مع توصيات World Bank (2016).

#### 4. الأثر على التحصيلات

أظهر المحور متوسطاً (3.91)، وهو ما يدل على أثر إيجابي ملموس للنظام في الحد من التهرب وزيادة الامتثال، متوافقاً مع الاتجاهات العالمية الخاصة بمبدأ السعر المحايد.

#### 5. التحديات المؤسسية

جاء المتوسط (3.54)، وهو ما يشير إلى استمرار التحديات المتعلقة بنقص الكفاءات وضعف التكامل المؤسسي، وهي نتائج متسقة مع الأدبيات العربية الحديثة.

## تفسير النتائج نظرياً

تتسم النتائج مع مبادئ OECD، خصوصاً مبدأ السعر المحايد الذي يحقق توزيعاً عادلاً للعبء الضريبي. كما يدعم التغيير التنظيمي في الأردن نظرية التغيير المؤسسي، التي تفسر التحسن التدريجي في الأداء الضريبي مع تطور البنية الإدارية والرقابية.

## مدى تحقيق الأهداف

- نجحت الدراسة في تحقيق أهدافها الأربعة:
- إثبات أثر النظام على التحصيلات.
- قياس التزام الشركات بالسعر المحايد.

- تقييم مستوى الشفافية والرقابة.
  - توصيات عملية وتطويرية للمؤسسات الضريبية.
- وبذلك تُعد الدراسة ناجحة في الإجابة عن سؤالها الرئيس وإثبات أن النظام يمثل أداة إصلاح ضريبي فعّالة.

#### الاستنتاجات العامة

1. حقق النظام أثرًا إيجابيًا معتدلاً على التحصيلات (46%).
  2. يشكل الوعي المؤسسي والالتزام الإداري أهم عناصر نجاح التطبيق.
  3. تحسن الإفصاح لكن ما يزال يحتاج إلى تطوير نظامي وتشريعي.
  4. الرقابة الضريبية ما تزال بحاجة إلى أتمتة ودعم تقني.
  5. التحديات المؤسسية تشكل العائق الأكبر.
- الأردن في مسار تصاعدي نحو المواءمة مع معايير OECD.

#### التوصيات

1. تعزيز التدريب الفني للعاملين في دائرة الضريبة.
2. تطوير نظام إلكتروني لتقديم ملفات التحويل وفق BEPS 13.
3. تعزيز تبادل البيانات بين المؤسسات المالية والضريبية.
4. اعتماد تقنيات الذكاء الاصطناعي في الفحص الضريبي.
5. تبسيط إجراءات التقارير وتشجيع الامتثال الطوعي.
6. تحديث التشريعات لتشديد الجزاءات على عدم تقديم التقارير.
7. نشر تقارير دورية عن نتائج التطبيق لتحفيز الشفافية.

#### مقترحات للدراسات المستقبلية

1. دراسة العلاقة بين حوكمة الشركات ونظام الأسعار التحويلية.
2. قياس أثر التحول الرقمي على جودة التطبيق.
3. تطوير نموذج قياسي لقياس الأثر الممتد حتى عام 2027.
4. تحليل أثر النظام على العدالة الضريبية والاستدامة المالية.
5. دراسة أثر النظام على ثقة المستثمرين في الاقتصاد الوطني.

## قائمة المراجع (References)

- Abu Mansour, A. (2022). Investigating the readiness of ICT Palestinian organizations for digital transformation (Doctoral dissertation, An-Najah National University).
- Alchare, N., & El-Sayed, R. (2022). Industry 4.0: An empirical study to identify the critical challenges of implementing Industry 4.0 for manufacturing firms across Germany, Nordic, and Gulf region.
- Bukhari, M. Z., Ali, A., Audi, M., & Irfan, M. (2025). External Variables Affecting the Transfer Pricing Decisions: Arm's Length Basis and Transfer Pricing. *Advance Journal of Econometrics and Finance*, 3(3), 1–20.
- Choi, J. P., Furusawa, T., & Ishikawa, J. (2020). Transfer pricing regulation and tax competition. *Journal of International Economics*, 127, 103367.
- Eissa, A. A. E., Khalifa, A. K. H. (2023). The Effect of Economic Growth on the Tax Revenue; Case of Egypt. *Faculty of Commerce Scientific Journal, Faculty of Commerce, Assiut University*, 79, 395, 436.
- Elnaggar, H. (2020). Transfer Pricing Risk and Its Cost on Businesses in the GCC. *Int'l Tax Rev.*, 31, 80.
- Federal Tax Authority (FTA). (2023). Transfer Pricing Guide (October 1, 2023). United Arab Emirates: Federal Tax Authority. <https://tax.gov.ae/>
- Garcia-Bernardo, J., & Janský, P. (2024). Profit shifting of multinational corporations worldwide. *World Development*, 177, 106527.
- Gueydi, S., & Abdellatif, M. M. (2018). The transformation of tax administration functions in the automatic exchange of information era–A developing country's perspective. *eJTR*, 16, 780.





International Monetary Fund (IMF). (2023). International corporate tax reform—IMF policy paper 2022/063 (update). Washington, DC: IMF eLibrary.

<https://elibrary.imf.org/>

International Monetary Fund (IMF). (2024). Deciphering the GloBE in a low-tax jurisdiction (WP/2024/064). Washington, DC: International Monetary Fund.

<https://imf.org/>

Jordan Income & Sales Tax Department (ISTD). (2021). Transfer pricing regulation for income tax purposes No. (40) of 2021. Amman: ISTD. <https://istd.gov.jo/>

Jordan Income & Sales Tax Department (ISTD). (2021). Executive instructions for transfer pricing for income tax purposes No. (3) of 2021. Amman: ISTD.

<https://istd.gov.jo/>

Kalra, A., & Afzal, M. N. I. (2023). Transfer pricing practices in multinational corporations and their effects on developing countries' tax revenue: a systematic literature review. *International Trade, Politics and Development*, 7(3), 172–190.

Organization for Economic Co-operation and Development (OECD). (2022). OECD transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations (2022 ed.). Paris: OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/0e655865-en>

Organization for Economic Co-operation and Development (OECD). (2023). Guidance on the implementation of country-by-country reporting (BEPS Action 13). Paris: OECD Publishing.

Organization for Economic Co-operation and Development (OECD). (2025). Transfer pricing country profiles – Middle East and North Africa region. Paris: OECD Publishing.



Saudi Zakat, Tax and Customs Authority (ZATCA). (2022). Transfer Pricing Guidelines.

Riyadh: ZATCA. <https://zatca.gov.sa/>

Slemrod, J. (2025). Tax Privacy. *Journal of Economic Perspectives*, 39(1), 205–224.

Teles, S. L., Riedel, N., & Strohmaier, K. (2024). On the effects of anti-profit shifting regulations: A developing country perspective. *Journal of Public Economics*, 235, 105134.

Weinzierl, M. (2024). Richard A. Musgrave (1910–2007). *The Palgrave Companion to Harvard Economics*, 427–452.

World Bank. (2016). Transfer pricing and developing economies: A handbook for policy makers and practitioners. Washington, DC: World Bank.

<https://doi.org/10.1596/978-1-4648-0837-0>

World Bank, IMF, OECD, & United Nations (PCT). (2020). Practical toolkit to support the successful implementation of effective transfer pricing documentation requirements. Platform for Collaboration on Tax

.Zurub, W. W. (2024). Impact of the global financial crisis on Jordan.



## ملحق أ

### استبانة بحثية

عنوان الدراسة: أثر تطبيق نظام الأسعار التحويلية على التحصيلات الضريبية في الأردن

الغرض من الدراسة

تهدف هذه الاستبانة إلى جمع بيانات حول آراء العاملين في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات والمحاسبين القانونيين والخبراء الضريبيين

بشأن أثر تطبيق نظام الأسعار التحويلية على كفاءة التحصيلات الضريبية في الأردن .

تستخدم البيانات لأغراض بحث أكاديمي فقط، وستُحافظ على سرية الإجابات التامة دون ذكر الأسماء أو المؤسسات.

الجزء الأول: البيانات العامة للمشاركة

المتغير	الفئات المقترحة
الجنس	<input type="checkbox"/> ذكر <input type="checkbox"/> أنثى
العمر	<input type="checkbox"/> أقل من 30-40 <input type="checkbox"/> 30-39 <input type="checkbox"/> 40-49 <input type="checkbox"/> 50 فأكثر
المؤهل العلمي	<input type="checkbox"/> بكالوريوس <input type="checkbox"/> ماجستير <input type="checkbox"/> دكتوراه <input type="checkbox"/> أخرى
الوظيفة الحالية	<input type="checkbox"/> موظف ضريبي <input type="checkbox"/> محاسب/مدقق <input type="checkbox"/> مستشار ضريبي <input type="checkbox"/> أخرى
سنوات الخبرة	<input type="checkbox"/> أقل من 5 <input type="checkbox"/> 5-10 <input type="checkbox"/> أكثر من 10
جهة العمل	<input type="checkbox"/> دائرة ضريبة الدخل والمبيعات <input type="checkbox"/> شركة خاصة <input type="checkbox"/> مكتب تدقيق <input type="checkbox"/> أخرى

الجزء الثاني: بنود الاستبانة

مقياس الإجابة = 1: لا أوافق بشدة = 2 لا أوافق = 3 محايد = 4 أوافق = 5 أوافق بشدة

### المحور الأول: الوعي والالتزام بأحكام نظام الأسعار التحويلية

رقم	العبارة	5	4	3	2	1
1	لدي معرفة كافية بمفهوم الأسعار التحويلية وفق التشريعات الأردنية.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2	أتابع المستجدات والتعليمات الصادرة عن دائرة ضريبة الدخل والمبيعات المتعلقة بالأسعار التحويلية.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3	أدرك أهمية تطبيق نظام الأسعار التحويلية في الحد من التهرب الضريبي.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4	يتم تدريب الموظفين/المحاسبين بشكل كافٍ على تطبيق النظام.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5	تتوافر أدلة إرشادية واضحة لتطبيق النظام داخل مؤسستي.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6	توجد متابعة مستمرة من الإدارة العليا لضمان الالتزام بأحكام النظام.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

### المحور الثاني: مستوى الإفصاح والشفافية في المعاملات

رقم	العبارة	5	4	3	2	1
7	يتم الإفصاح عن جميع المعاملات بين الأطراف ذات العلاقة في التقارير الضريبية.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
8	تُستخدم أدوات محاسبية دقيقة لتوثيق المعاملات التحويلية.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
9	تُقدّم تقارير دورية إلى دائرة الضريبة حول التسعير التحويلي.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

10 تتسم الإجراءات المحاسبية المتعلقة  
بالأسعار التحويلية بالشفافية.

11 توجد ضوابط داخلية تمنع إخفاء  
المعاملات بين الشركات التابعة.

### المحور الثالث: فعالية الرقابة والفحص الضريبي

رقم	العبارة	5	4	3	2	1
12	لدى دائرة الضريبة أدوات فعالة للكشف عن تحويل الأرباح بين الشركات.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
13	يتم فحص تقارير التسعير التحويلي وفق معايير موضوعية محددة.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
14	هناك تعاون كافٍ بين الإدارات الضريبية والمؤسسات الخاصة لتطبيق النظام.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
15	يتم استخدام قواعد مقارنة دولية لتقييم الأسعار التحويلية.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
16	الرقابة الضريبية أسهمت في تقليل الممارسات غير القانونية في التسعير.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
17	الإجراءات الرقابية الحالية كافية لتحقيق الامتثال الكامل للنظام.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

### المحور الرابع: أثر تطبيق النظام على التحصيلات الضريبية

رقم	العبارة	5	4	3	2	1
-----	---------	---	---	---	---	---



<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	18 ساهم تطبيق النظام في زيادة التحصيلات الضريبية للدولة.
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	19 أدى تطبيق النظام إلى تحسين كفاءة الفحص الضريبي.
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	20 تطبيق النظام قلل من حالات التهرب الضريبي.
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	21 نظام الأسعار التحويلية يعزز العدالة الضريبية بين الشركات.
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	22 ساهم تطبيق النظام في زيادة الشفافية في التقارير الضريبية.
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	23 ساعد النظام في رفع ثقة المكلفين بالإدارة الضريبية.

#### المحور الخامس: التحديات المؤسسية والفنية لتطبيق النظام

رقم	العبارة	5	4	3	2	1
24	تواجه المؤسسات صعوبة في إعداد التقارير وفق متطلبات النظام.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
25	يوجد نقص في الكفاءات الفنية القادرة على تطبيق النظام بدقة.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

- 26 ضعف التنسيق بين الجهات الحكومية ☐ ☐ ☐ ☐ ☐ يعوق التنفيذ الكامل للنظام.

#### شكر وتقدير

نشكركم على تعاونكم وإسهامكم في إنجاح هذا البحث العلمي،  
وسيتم استخدام نتائج هذه الاستبانة لأغراض أكاديمية بحتة فقط.

