

استخدام مراقب الدخل لإجراءات التدقيق التحليلية ومساهمتها في الحد من تهرب المكلفين " دراسة ميدانية في مديرية مالية حماه "

د. ماهر الأمين *

طه حيان الحاج زين *

(الإيداع: 26 نيسان 2022، القبول: 18 آب 2022)

الملخص:

يهدف البحث إلى توضيح مفهوم واستخدام إجراءات التدقيق الضريبي التحليلية، وتحديد اتجاهات مراقبي الدخل حول مساهمة إجراءات التدقيق التحليلية في الحد من التهرب الضريبي، إضافة إلى دراسة الفروق بين إجابات مراقبي الدخل حول مساهمة إجراءات التدقيق التحليلية في الحد من التهرب الضريبي.

يعتمد البحث على المنهج الوصفي (المسح الشامل)، وتم توجيه استبانته إلى العاملين في الهيئة العامة للضرائب والرسوم التابعة لوزارة المالية (مديرية مالية حماه) بهدف إلى قياس مساهمة إجراءات التدقيق التحليلية في الحد من التهرب الضريبي.

وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: أنه يوجد أثر للبيانات والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الضريبية سواء من ناحية توفر أرشيف مكتمل عن المكلف والالتزام التام بالقوانين المصدرة ودراسة بيانات المكلف يساهم في الحد من التهرب الضريبي وهناك اثر للمعوقات التي تواجه مراقبي أثناء قيامهم بعملية التدقيق لدى المكلف، وأن هناك أثر للإجراءات التحليلية في الحد من التهرب الضريبي سواء من ناحية مقارنة المنشآت المتشابهة أو المختلفة والمقارنات مع الفترات الزمنية السابقة يساهم في الحد من التهرب الضريبي، وأن استخدام إجراءات التحليل في عدة مراحل (التخطيط، التدقيق، إعداد البيان) قد يلعب دوراً سلبياً في الحد من التهرب الضريبي، وأن هناك فوارق جوهرية بين إجابات مراقبي الدخل حول مساهمة إجراءات التدقيق التحليلية في الحد من التهرب الضريبي حسب عدد سنوات الخبرة والمركز الوظيفي.

الكلمات المفتاحية: إجراءات التدقيق الضريبي، التهرب الضريبي، التكاليف الضريبي.

*طالب دراسات عليا (ماجستير) - قسم المحاسبة - كلية الاقتصاد - جامعة تشرين - سورية.

**أستاذ - قسم المحاسبة - كلية الاقتصاد - جامعة تشرين - سورية

The income controller's use of analytical audit procedures and their contribution to reducing taxpayer evasion

Taha Hayan Alhaj Zain *

Maher Al Ameen **

(Received:26 April 2022,Accepted:18 August)

Abstract:

The research aims to clarify the concept and use of the analytical tax audit procedures, and to determine the trends of income auditors about the contribution of the analytical audit procedures to reducing tax evasion, in addition to studying the differences between the income auditors' answers about the contribution of the analytical audit procedures to reducing tax evasion.

The research depends on the descriptive approach (comprehensive survey), and a questionnaire was directed to the employees of the General Authority for Taxes and Fees of the Ministry of Finance (Hama Finance Directorate), which aims to measure the contribution of the analytical audit procedures in reducing tax evasion.

The study reached several results, the most important of which are: that there is an impact of the data and information available to the tax administration, both in terms of the availability of a complete archive on the taxpayer, full compliance with the issued laws, and studying the taxpayer's data contributes to reducing tax evasion, and there is an effect of the obstacles facing the observers during their audit process with the taxpayer, And that there is an effect of analytical procedures in reducing tax evasion, whether in terms of comparing similar or different establishments and comparisons with previous time periods contributes to reducing tax evasion, and that the use of analytical procedures in several stages (planning, auditing, preparing the statement) may play a negative role in Reducing tax evasion, and that there are fundamental differences between the income auditors' answers about the contribution of analytical audit procedures to reducing tax evasion according to the number of years of experience and job position.

Keywords: tax audit procedures, tax evasion, tax assignment.

*Postgraduate Student (Master) – Accounting Department – Faculty of Economics – Tishreen University – Syria

**Professor – Department of Accounting – Faculty of Economics – Tishreen University – Syria

• المقدمة

تقوم الإدارة الضريبية بتنفيذ القوانين الضريبية، والتحقق من سلامة تطبيقها حماية لحقوق الدولة من جهة وحقوق المكلفين من جهة أخرى، وتعتبر الإدارة الضريبية ركناً هاماً من أركان النظام الضريبي فعليها يتوقف نجاح النظام الضريبي، إذ لا تتفع التشريعات الضريبية وأحدثها وأكفأها إذا طبقت من قبل إدارة ضريبية ضعيفة تفتقد الكفاءة، ومن هذا لا تقوم الإدارة بوضع مجموعة من إجراءات التدقيق التحليلية للتمكن من تحديد مستوى عادل من الضريبة وذلك بهدف تحقيق العدالة الضريبية ومنه إلى الحد من التهرب الضريبي، وقد وضعت الإدارة الضريبية في سورية مجموعة من إجراءات التدقيق التحليلية، وعملت على تطبيقها بشكل دقيق من قبل مراقبي الدخل، وذلك من أجل رفع مستوى الوعي الضريبي لدى المكلفين كون مراقبي الدخل هم على تواصل مباشر مع المكلفين، والتهرب من الضريبة يؤدي إلى الإخلال بالمساواة والعدالة بين المكلفين، فبينما يدفع المكلفون الأمانة الضريبة نظراً لقناعتهم بواجبهم الضريبي، فإن البعض الآخر يتهرب منها. ومما يزيد الأمر خطورة على الدولة نتيجة احتياجها للمال العام قد تقوم بفرض ضرائب جديدة أو ترفع مقدار الضريبة القائمة، الأمر الذي يزيد الأعباء الضريبية الملقاة على عاتق المكلفين الأمانة، وقد يلجئهم إلى التهرب من دفع الضريبة. ومن هنا تبرز أهمية تطوير آليات التدقيق الضريبي واستخدام الأساليب الحديثة في التدقيق في تحسين كفاءة وفعالية التدقيق، وفي تعزيز الثقة لدى المكلفين، ومن هذا المنطلق اتجه البحث إلى قياس مدى مساهمة استخدام مراقب الدخل لإجراءات التدقيق التحليلية في الحد من تهرب المكلفين وذلك عن طريق دراسة ميدانية تهدف لذلك.

• الدراسات السابقة

- دراسة (داؤد، 2015) بعنوان: "تقييم دور الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة ميدانية" هدفت الدراسة إلى تقييم واقع الرقابة الضريبية في الدوائر الضريبية في سورية وأثر ذلك على التهرب الضريبي. من هذا المنطلق تم تحديد مفهوم الرقابة الضريبية وإجراءاتها، ثم تقييم تلك الإجراءات في الدوائر الضريبية لحد من التهرب الضريبي، باستخدام بعض مؤشرات فيتو تانزي لقياس فعالية نظام الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي. وأظهرت نتائج الدراسة من خلال تحليل واقع الرقابة الضريبية في الدوائر الضريبية في سورية ودور إجراءاتها في الحد من التهرب الضريبي باستخدام الأساليب الإحصائية وبرنامج تحليل البيانات SPSS ما يلي:
 1. إجراءات الرقابة الضريبية غير مكتملة التطبيق، كما أن المطبق منها غير فعال، إذ إن قلة كفاءة الإدارة الضريبية وقلة عدد عناصرها وضعف تجهيزاتها يساهم في ضعف إجراءات الرقابة الضريبية، والتي بدورها تؤثر في تقاوم ظاهرة التهرب الضريبي، فإجراءات الرقابة الضريبية تتميز بنقص الفعالية في مكافحة التهرب الضريبي، نظراً لعدم تطابقها مع مؤشرات الجودة والفعالية لفيتو تانزي.
 2. قصور في خطة تدقيق ضريبة الدخل في جميع جوانب نشاط المكلف، إذ توجد علاقة ارتباط طردية بين تخطيط التدقيق الضريبي وإمكانية اكتشاف التهرب الضريبي.
 3. عدم تركيز بعض مراقبي الدخل على القيام بإجراءات التحقق من الدفاتر والسجلات المحاسبية وجمع أدلة الإثبات بشكل كاف، إذ توجد علاقة ارتباط طردية بين إجراءات التحقق من الدفاتر والسجلات المحاسبية وجمع أدلة الإثبات وإمكانية اكتشاف التهرب الضريبي.
 4. إعداد مراقب الدخل للتقرير النهائي بشكل ينسجم مع مواد القانون الضريبي والمبادئ والقواعد المحاسبية، يساعد في اكتشاف التهرب الضريبي.
- دراسة (قبلان، 2014) بعنوان: "أثر السياسات المحاسبية والإجراءات المتبعة في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات على الحد من التهرب الضريبي."

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر السياسات المحاسبية والإجراءات المتبعة في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات على الحد من التهرب الضريبي في الأردن، ولتحقيق هدف الدراسة تم إتباع المنهج الوصفي (المسح الشامل) في عرض البيانات وتحليل نتائج الدراسة، وكان مجتمع الدراسة من مدققي دائرة ضريبة الدخل والمبيعات في مديريات متوسطة دافعي الضرائب عددهم (250) مدقق وقد تم توزيع أداة الدراسة على عينة الدراسة البالغ عددها (110) مفردة وتم استرداد (100) استبانة واستبعد منها (7) استبانة حيث أصبحت نسبة العينة الفعلية (37,2%). وبعد قيام الباحث بتحليل إجابات عينة الدراسة بواسطة برنامج تحليل البيانات الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) توصل الباحث إلى النتائج التالية:

1. لا يوجد أثر للسياسات المحاسبية في قانون ضريبة الدخل المؤقت رقم (28) لسنة 2009 على الحد من التهرب الضريبي.
2. لا يوجد أثر للإجراءات المطبقة والمتبعة في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات على الحد من التهرب الضريبي، ووجد أن أبرز الطرق التي يلجأ إليها المكلفون في عملية التهرب الضريبي تمثلت في
3. (الاستيراد على اسم الغير، عدم تصريح عن كامل المبيعات).
4. أن المكلفين يلتزمون في تطبيق استهلاك الأصل بطريقة القسط الثابت وكذلك عدم استهلاك قيمة الأرض وأي أصول أخرى لا تفقد قيمتها مع مرور الزمن، وأنهم أقل التزاماً بتطبيق احتساب مصروف الفائدة حسب النسب المئوية الواردة في المادة (5) من القانون عام 2010.

• دراسة (Zakariya, 2015): بعنوان: "Tax Evasion Determinants: Evidence From Nigeria" (محددات التهرب الضريبي: أدلة من نيجيريا)

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد العوامل التي تؤثر على التهرب الضريبي من وجهة نظر دافعي الضرائب النيجريين، ولكي يتحقق هذا الهدف استخدمت الدراسة منهج المسح، حيث كان نطاق واختيار المشاركين في هذه الدراسة من إجمالي عدد المكلفين ضريبياً، والذي يبلغ عددهم (26313)، ومنها قد تم اختيار (379) عشوائياً كحجم للعينة، وتم استخدام تحليل الانحدار المتعدد في تحليل البيانات التي تم جمعها لتحديد العلاقة بين المتغيرات، ونتائج الدراسة تشير إلى أن النظام الضريبي، ومستوى الدخل ومستوى التعليم لديها علاقة إيجابية هامة مع التهرب من دفع الضرائب، ومن ناحية أخرى معدل الضريبة والفساد يشير إلى علاقة إيجابية ولكنها ليست مرتبطة بشكل كبير مع التهرب من دفع الضرائب. أوصت الدراسة بأنه يجب على الحكومة أن تقوم بتحسين النظام الضريبي من خلال تعديل القوانين والسياسات التي من شأنها تشجع الناس على دفع الضرائب، وأشارت الدراسة إلى أن الاختيار السليم والتوازن وطريقة الإصلاح الضريبي الفعال يؤدي نحو مزيداً من الالتزام على مستوى مختلف.

• دراسة (جرارعه، 2021) بعنوان: "العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي من وجهة نظر الموظفين في الدوائر الضريبية".

هدفت الدراسة إلى التعرف بمفهوم التهرب الضريبي والعوامل التي تساعد على التهرب الضريبي، والتعرف إلى أشكال وصور التهرب الضريبي، ودوافع انتشار ظاهرة التهرب الضريبي والآثار المترتبة على التهرب الضريبي، كما هدفت إلى التعرف على الوسائل المتبعة لمواجهة ظاهرة التهرب الضريبي والتحديات التي تواجه الدوائر الضريبية في متابعة قضايا التهرب الضريبي.

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وتم إعداد استبانة لتوزع على الموظفين في الدوائر الضريبية الفلسطينية في الضفة الغربية، واستخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS لتحليل البيانات.

توصلت الدراسة إلى أهم النتائج، هي:
شعور المكلفين بسوء الإنفاق العام وهدر الأموال في أوجه لا تعود بالنفع العام من قبل الحكومة وعدم شعور بالخدمات المقدمة من الحكومة يؤدي إلى التهرب الضريبي.
العقوبات المعمول بها غير رادعة لذلك ينبغي تقرير العقوبات الكافية و الرادعة على المتهربين من دفع الضريبة.
التنسيق بين الدوائر الضريبية والمؤسسات العامة والخاصة التي يمكن أن تساعد في مكافحة التهرب الضريبي ليست كما يجب ويوجد تقصير في عملية التنسيق بين هذه المؤسسات والإدارة الضريبية.
سوء الأوضاع الاقتصادية والسياسية يضيف الشعور بعدم الأمان لدى المكلفين، وهذا يؤدي إلى زيادة نسبة المتهربين من دفع الضرائب المستحقة عليهم.

و أوصت الدراسة العمل على زيادة التنسيق بين الدوائر الضريبية والمؤسسات العامة والخاصة، ويجب على الدولة تحقيق النفع العام لجميع المواطنين، والعمل على تطوير نظام العقوبات بما يتوافق مع حالات التهرب والعمل بهذه العقوبات بشكل أوسع لردع المتهربين ضريبياً.

لكن ما يميز هذه الدراسة أنها تناولت موضوعاً جديداً مختلفاً عن الموضوعات التي تناولتها الدراسات السابقة من حيث محاولة الربط بين أهمية التدقيق الضريبي باستخدام إجراءات التدقيق التحليلية وأثره على تهرب المكلفين وذلك في بيئة العمل السورية.

• مشكلة البحث:

يعد تهرب المكلفين ضريبياً من أبرز المشكلات التي تعاني منها الدول جميعها، ولا سيما النامية منها، لما ينطوي عليه من آثار سيئة على الهيكل الاجتماعي والاقتصادي والمالي في الدولة، مما يستوجب البحث عن وسائل تحد من هذه الظاهرة، وتبرز أهمية الإجراءات التحليلية أسلوباً مقترحاً لمعالجة هذه المشكلة، ويمكن صياغة المشكلة بالتساؤلات التالية:

الفرضية الأولى:

لا يوجد أثر للبيانات والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي.

الفرضية الثانية:

لا يوجد أثر للإجراءات التحليلية في الحد من التهرب الضريبي .

الفرضية الثالثة:

لا يوجد أثر للمعوقات التي تواجه مراقبي الدخل في استخدام الإجراءات التحليلية للحد من التهرب الضريبي.

الفرضية الرابعة:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية ما بين إجابات أفراد عينة البحث حول أهمية استخدام مراقب الدخل لإجراءات التدقيق التحليلية في الحد من تهرب المكلفين حسب الخصائص الديموغرافية للعينة ويتفرع عنها خمس فرضيات فرعية وهي:

1- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية ما بين إجابات أفراد عينة البحث حول أهمية استخدام مراقب

الدخل لإجراءات التدقيق التحليلية في الحد من تهرب المكلفين حسب المؤهل العلمي.

2- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية ما بين إجابات أفراد عينة البحث حول أهمية استخدام مراقب الدخل

لإجراءات التدقيق التحليلية في الحد من تهرب المكلفين حسب عدد سنوات الخبرة.

3- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية ما بين إجابات أفراد عينة البحث حول أهمية استخدام مراقب الدخل

لإجراءات التدقيق التحليلية في الحد من تهرب المكلفين حسب المركز الوظيفي.

أهمية البحث:

تأتي أهمية البحث من خلال استخدام إجراءات التدقيق التحليلية التي تعتبر من أهم الوسائل والطرق الفعالة في الحد من التهرب الضريبي، وأهمية الحد من التهرب الضريبي ولما له من أثر سلبي على الاقتصاد الوطني، وبيان أثر الإجراءات التدقيق التحليلية في الحد من التهرب الضريبي.

أهداف البحث:

تهدف الدراسة إلى بيان أهمية استخدام مراقب الدخل لإجراءات التدقيق التحليلية ومساهمتها في الحد من تهرب المكلفين، ومن ذلك تتحدد أهداف البحث بالنقاط التالية:

- (1) توضيح مفهوم وأساليب إجراءات التدقيق الضريبي التحليلية.
- (2) تحديد اتجاهات مراقبي الدخل حول مساهمة إجراءات التدقيق التحليلية في الحد من التهرب الضريبي.
- (3) دراسة الفروق بين إجابات مراقبي الدخل حول مساهمة إجراءات التدقيق التحليلية في الحد من التهرب الضريبي.

• منهجية البحث:

يعتمد البحث على المنهج الوصفي (المسح الشامل) حيث يقوم هذا المنهج على دراسة وتحليل ظاهرة أو موضوع محدد خلال فترة زمنية محددة ومن ثم تفسيرها، وهذا المنهج قائم على دراسة وتحليل البيانات المستخرجة من مصادر البيانات الأولية والثانوية وتم الاعتماد في هذا البحث على توجيه استبانته إلى العاملين في الهيئة العامة للضرائب والرسوم التابعة لوزارة المالية (مديرية مالية حماه)، يهدف إلى قياس مساهمة إجراءات التدقيق التحليلية في الحد من التهرب الضريبي.

• مجتمع وعينة البحث:

يتكون مجتمع البحث من العاملين في الهيئة العامة للضرائب والرسوم التابعة لوزارة المالية والذي يتوقف عليهم القضاء على ظاهرة التهرب الضريبي من خلال الكفاءة في أداء عملهم، وتم التوجه إلى كافة مراقبي الدخل العاملين بالدوائر الضريبية (ضريبة دخل الأرباح الحقيقية) في مديرية مالية حماه كعينة للبحث.

• متغيرات الدراسة**المتغيرات المستقلة:**

- 1- البيانات والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الضريبية.
- 2- إجراءات التدقيق التحليلية.
- 3- المعوقات التي تواجه مراقبي الدخل في استخدام إجراءات التدقيق التحليلية.

المتغير التابع: الحد من التهرب لدى المكلفين.

الإطار النظري للبحث:**أولاً: مفهوم وأساليب إجراءات التدقيق الضريبي التحليلية:**

قبل الدخول في تعريف إجراءات التدقيق سنقوم بتعريف التدقيق الضريبي : جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات المصرح عنها بموجب البيان الضريبي المقدم من قبل المكلف لتحديد فيما إذا قام تسديد مبلغ الضريبة الصحيح (مدين، 2006).

ويرى الباحث بأن التدقيق الضريبي هو: جمع المعلومات والبيانات المالية من واقع المستندات التي يقدمها المكلف، أي هو تأكيد معقول عن صحة البيانات والمعلومات وذلك من خلال جمع الأدلة والقرائن اللازمة لإبداء رأي فني محايد مستقل من قبل المدقق الضريبي حول مدى الالتزام بالقوانين الضريبية المعمول بها.

أما بالنسبة لتعريف المراجعة التحليلية فقد عرفها المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين: بأنها نوع من اختبارات التحقق الأساسية للبيانات والمعلومات المالية التي يتم أداؤها عن طريق دراسة ومقارنة العلاقات بين البيانات التي سيتم الاعتماد عليها في التدقيق .

أما المعايير الدولية للمراجعة عرفتها بأنها عبارة عن تقييم المعلومات المالية من خلال تحليل العلاقات المقبولة بين كل من البيانات المالية وغير المالية، وتشمل الإجراءات التحليلية أيضاً تحقيقاً يعد ضرورياً لتحديد التقلبات أو العلاقات غير المتسقة مع المعلومات الأخرى ذات العلاقة أو المختلفة عن القيم المتوقعة بمقدار كبير (المعايير الدولية للمراجعة، 2009، ص 446).

ويرى الباحث بأن المراجعة التحليلية هي مجموعة من الأساليب الكمية البسيطة والأساليب المعقدة وقيام المراقب أو المدقق بتقييم المعلومات والبيانات المالية وغير المالية وذلك لمعرفة التغيرات غير العادية واستخدام تحليل النسب المالية والمؤشرات الهامة لدراسة العلاقات بين المعلومات لمعرفة الانحرافات واستخدام المقارنات لتحديد منطقية الحسابات وأرصدها ومقارنة أداء المنشأة مع مثيلاتها أو مقارنة أداؤها مع السنوات السابقة .

• توقيت استخدام إجراءات التدقيق التحليلية

أشارت معايير التدقيق الدولية إلى مراحل الإجراءات التدقيق التحليلية وما هدف كل مرحلة وهذه المراحل هي (لظفي، 1998):

1. مرحلة التخطيط

إن أداء الإجراءات التدقيق التحليلية في مرحلة التخطيط هام جداً، لأنها تساعد المدقق في تحديد طبيعة ونطاق إجراءات المراجعة، وبالتالي الغرض الأساسي منها هي إلقاء الضوء على مجالات المخاطر لجعل تركيز مرحلة التخطيط تنصب على طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق أي يتم تركيز على أرصدة حسابات الأستاذ العام والعلاقات فيما بينها (الصحن، ودرويش، 1998).

وتشمل أهداف إجراءات التدقيق التحليلية في هذه المرحلة ما يلي (لظفي، 2007):

- التعرف على مواطن التحريف المحتملة وذلك ببحث التقلبات غير العادية في أرصدة الحسابات والعلاقات فيما بينها.
- معرفة ما إذا كانت النسب الأولية متقاربة مع توقعات المدقق لطبيعة النشاط وكذلك مع المنشآت المتشابهة.
- التعرف على المشروع من واقع الإحداث المختلفة وتقسيم العمل والرقابة الداخلية.

2. مرحلة الفحص الشامل

إن هدف إجراءات التدقيق التحليلية يتمثل في تقييم العرض الشامل للقوائم المالية وتزويد المدقق بمستوى جيد من الثقة وقد تستخدم لاكتشاف التحريفات الجوهرية، وأخذ نظرة موضوعية نهائية على القوائم المالي التي تم مراجعتها .

وأشارت المعايير الدولية إنه على المدقق أن يأخذ بعين الاعتبار ما يلي (موسى، 2013، ص 331):

- تقييم مدى معقولية أرصدة القوائم المالية ككل وذلك من خلال تحديد العلاقات غير العادية أو غير المتوقعة والتي لم يسبق للمدقق تحديدها.
- بحث مدة كفاية أدلة الإثبات التي جمعها المدقق بخصوص أرصدة الحسابات التي اعتبرها غير عادية أو غير متوقعة عند مرحلة التخطيط لعملية المراجعة .
- مصدر المعلومات المتوفرة، هل هي داخلية ام خارجية (ذنبات، 2006، ص 212).
- مقارنة درجة المخاطرة الفعلية مع درجة المخاطرة المحددة مسبقاً.

- الحكم على سلامة القوائم المالية ككل وكفاية الإفصاح فيها عن حقيقة نشاط المنشأة وما تظهره من نتائج خلال الفترة المالية محل التدقيق وحقيقة مركزها المالي في نهاية الفترة.

3. مرحلة إجراء اختبارات التحقق الأساسية

في هذه المرحلة يتم تحديد التحريفات في أرصدة الحسابات، وتركز الإجراءات التدقيق التحليلية أيضاً على العوامل المؤثرة على أرصدة الحسابات من خلال توقع قيمتها، ويجب على المدقق مراعاة مجموعة من العوامل عند استخدام الإجراءات التدقيق التحليلية كإجراءات جوهرية والتي تتعلق بموثوقية البيانات وهي كالتالي:

- مصدر المعلومات المتوفرة.
- إمكانية مقارنة المعلومات المتوفرة.
- طبيعة وملائمة المعلومات المتوفرة.
- الضوابط المفروضة على إعداد البيانات، التي تم تصميمها لضمان اكتمال ودقة وصحة المعلومات.

• أساليب إجراءات التدقيق التحليلية

اختلف الباحثون في تصنيفهم لإجراءات التدقيق التحليلية، وحسب (الكبيسي، 2008) تم تصنيفها إلى ثلاث مستويات وهي إجراءات تدقيق تحليلية وصفية، وإجراءات تدقيق تحليلية كمية بسيطة، وإجراءات تدقيق تحليلية متطورة وهذا التصنيف يعتبر الأكثر شيوعاً.

1) أساليب إجراءات التدقيق التحليلية الوصفية (غير الكمية)

"وفقاً لهذه الأساليب يستخدم المدقق نظريته الفاحصة المبنية على خبرته الشخصية للحكم على مدى معقولية أدلة الإثبات التي حصل عليها" (الكبيسي، 2008، ص 8). وتشمل هذه الأساليب:

1-1 الاستفسار: عندما توجد اختلافات بين التوقعات والقيم المسجلة فإن الخطوة الأولى عادة ما تتمثل في الاستفسار من الإدارة، وهو عبارة عن مجموعة من الأسئلة الموجهة لشخص له دراية بطبيعة عمل المنشأة، حيث يتطلب من المراجع عدم تقبل الإجابات المعطاة له (سواء شفوية أو مكتوبة) على أنها تمثل الحقيقة، بل عليه التأكد من صحتها بكافة الوسائل المتاحة له.

1-2 التوقعات من نتائج المراجعة السابقة: إن تكوين التوقعات يعتمد على خبرة المدقق ويعد المرحلة الأكثر أهمية لعملية الإجراءات التدقيق التحليلية، كالأخطاء التي اكتشفت في عملية التدقيق السابقة ومقابلة المدقق السابق وذلك لتحديد المواقع التي يمكن أن تسبب صعوبات لعملية المراجعة التحليلية، وكلما اقترب توقع المدقق من الرصيد الصحيح كلما زادت فعالية الإجراءات التدقيق التحليلية عند تحديد التحريفات المحتملة، ومن المصادر التي توفر للمدقق معلومات عن نتائج المراجع السابق ما يلي (الباز، 1995):

- مراجعة أوراق عمل المراجعة للسنة السابقة.
- مراجعة أية ملخصات لنتائج المراجعة السابقة.
- مراجعة مكونات رسالة الإدارة الموجهة من المدقق لإدارة المنشأة.

1-3 مراجعة المعلومات الخارجية (غير الكمية): كالاطلاع على الكتب العلمية وأدلة المحاسبة والتدقيق الدولية، وعلى القوانين والتشريعات الحكومية، وأية تشريعات أخرى لها تأثير على عمل المنشأة والتقارير السنوية، وما صدر من السوق المالي عن المنشأة موضوع التدقيق والمنشآت المماثلة لها (الكبيسي، 2008). ويصدر المدقق رأيه الفني المحايد في تقرير

المراجعة الذي يعد بمثابة دليل على قيامه بالعمل وتدقيق القوائم المالية ويجب أن يكون مقتنعاً بأدلة الإثبات من ناحية الثقة بالبيانات التي حصل عليها أثناء التدقيق وعلى أساسها أعدت القوائم المالية .

1-4 مراجعة المعلومات الداخلية (غير الكمية): قيام المدقق بمراجعة جميع المعلومات التي تتعلق بالمنشأة محل التدقيق كمراجعة النظام الداخلي للمنشأة، وعقد التأسيس، وكذلك مراجعة محاضر جلسات مجلس الإدارة ووقائع اجتماع الهيئة العامة والاطلاع على ملفات الموظفين، وملفات المراسلة بالإضافة إلى سجلات الإنتاج، والتعرف على السياسات المتبعة في تسويق المنتجات وتوزيعها وعلى العقود المهمة والتي يكون لها تأثير على عملية التدقيق مثل اتفاقيات القروض (الكبيسي، 2008).

2 أساليب إجراءات التدقيق التحليلية الكمية البسيطة

يقوم استخدام هذا النوع من أساليب إجراءات التدقيق التحليلية على افتراض وجود علاقات بين بنود القوائم المالية، وأن هذه العلاقات ثابتة من سنة لأخرى ما لم تحدث تغيرات في الظروف المحيطة، ويمتاز هذا النوع من الإجراءات التحليلية باعتماد المعلومات الكمية ومعالجتها بطريقة سهلة لتعطي دلائل في عملية التدقيق، ومن أهم هذه الإجراءات ما يلي (الكبيسي، 2008) :

1-2 تحليل النسب المالية: يستخدم التحليل المالي ضمن الأساليب الفنية الرئيسية لتنفيذ الإجراءات التحليلية على القوائم المالية والختمية للمنشأة، " والنسبة المالية عبارة عن علاقة رياضية بين قيمة وأخرى وتظهر عادة في شكل نسبة مئوية أو عدد مرات أو عدد أيام أو تتناسب بين قيمة بندين " (الحصادي، 2005، ص 107). ويمكن تصنيف النسب المالية إلى خمس مجموعات وهي: نسب السيولة، ونسب تحليل النشاط، ونسب الاقتراض، ونسب تحليل الربحية، ونسب تحليل التغطية.

2-2 التحليل الأفقي: تعرف مقارنة البيانات المالية لسنتين أو أكثر باسم التحليل الأفقي، ويكون هذا التحليل أكثر فائدة في بيان التغيرات بين السنوات إذا ما استخدم في شكل نسبي، حيث يساعد إظهار التغيرات بين السنوات في شكل نسب مئوية على الإحساس بأهمية هذه التغيرات، وإذا اكتشف المدقق أي انحرافات في بعض النسب المئوية، أدرك أن بعض الأرصدة يمكن أن تحتوي على تحريفات، بالتالي يجب عليه زيادة الاهتمام بها لمعرفة أسباب هذه الانحرافات.

2-3 التحليل الرأسي: يمكن إلقاء الضوء على التغيرات الرئيسية باستخدام القوائم المالية وفقاً لأساس أو حجم مشترك وهي إظهار البنود بنسب مئوية، ويظهر كل بند كنسبة مئوية من مجموع ما يكون هذا البند جزءاً منه، وهذا ما يعرف باسم التحليل الرأسي، أي هو التحليل الذي يبحث العلاقة القائمة بين بنود قائمة مالية معينة ولفترة مالية معينة.

2-4 الاختبار التنبؤي: وهو توقع معلومات مالية معينة من خلال الاطلاع على معلومات غير مالية مثل التنبؤ بتكلفة المبيعات بالرجوع إلى كمية البضاعة المشحونة ومدى تكاليف الوحدة الواحدة.

2-5 تحليل انحراف الموازنة: وهو القيام بالمقارنة بين النتائج الفعلية والموازنات التخطيطية ولمعرفة الانحرافات إن وجدت الاستفسارات عن أسبابها وعلى المدقق الاهتمام بالانحرافات الجوهرية منها لأنها قد تشير إلى وجود أخطاء أو مخالفات معينة في المعلومات المالية.

ثانياً - المناقشة والاستنتاجات:

يقوم هذا البحث على الدراسة التحليلية باتباع مقاييس الإحصاء الوصفي أو مقاييس الإحصاء القائمة على دراسة الفروق، وقد قام الباحث بإعداد استبيان موجه إلى العاملين في الهيئة العامة للضرائب في محافظة حماه (مراقبي الدخل في مديرية مالية حماه)، ويهدف إلى قياس أهمية استخدام مراقب الدخل لإجراءات التدقيق التحليلية في الحد من تهرب المكلفين، وقد تم إجراء مسح شامل لكافة العاملين في الهيئة حيث بلغ عدد

العاملين في الهيئة 61 عاملا وتم الحصول على 56 استبيان مكتمل الإجابة وقابل للتحليل وذلك بنسبة استجابة بلغت 91.8%، وسيتم الاعتماد على برنامج SPSS لاستخراج نتائج الاستبيان.

قبل البدء بالاختبارات التحليلية نقوم باختبار جودة الاستبيان عن طريق اختبار الثبات التالي:

- اختبار الثبات: لاختبار الثبات لأسئلة الاستبيان نستخدم معامل الفا كرونباخ لكل من الاستبيان بشكل كامل ولكل محور على حدا، ومعامل الثبات بأخذ قيمة تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح، وكلما اقتربت قيمة المعامل من الواحد كان الثبات مرتفعا.

الجدول رقم: (1) نتيجة اختبار الفا كرونباخ		
البيان	Cronbach's Alpha	N of Items
أثر البيانات والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	.776	6
أثر الإجراءات التحليلية في الحد من التهرب الضريبي	.753	8
أثر المعوقات التي تواجه مراقبي الدخل في استخدام إجراءات التدقيق التحليلية في الحد من التهرب الضريبي	.725	13
عبارات الاستبيان	.877	27

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS

يلاحظ من الجدول أن قيمة الاختبار مرتفعة البالغة 0.877 وهذا دليل على ثبات الاستبيان وجودة نتائجه، ونلاحظ أيضا ان هناك ثبات في جميع محاور الاستبيان إذ ان قيمة الفا كرونباخ لجميع المحاور من المستوى الجيد وما فوق، ومن ذلك نستنتج جودة الاستبيان بشكل كامل وجودته في كل محور على حدا.

1) دراسة المقاييس الإحصائية لمحاور للاستبيان :

سنقوم باحتساب معدل المتوسط العام لإجابات لكل محور على حدا والانحراف المعياري لكل منهم، وحسب نموذج ليكارت الخماسي الذي يمكننا تحديد موقع الإجابات عن طريقه، وهو:

1-1 محور أثر البيانات والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي:

الجدول رقم (2): قياس أثر البيانات والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي

العبارة	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	c.v	مجال المقياس	sig-T Test
يؤدي الرجوع إلى قرارات التدقيق للسنوات السابقة والأرشفة المتعلقة بالمكلف في الحد من التهرب الضريبي .	56	3	5	4.14	.645	15.58%	موافق	.000
يحد توفير الدائرة لآخر التعديلات للمعايير الدولية في التدقيق والمحاسبة من التهرب الضريبي .	56	3	4	3.43	.499	14.55%	موافق	.000
تؤدي المقابلة الشخصية مع المكلف في الحد من التهرب الضريبي .	56	3	5	4.07	.657	16.14%	موافق	.000
يؤدي الكشف المفاجئ على موقع نشاط المكلف في الحد من التهرب الضريبي .	56	2	5	3.71	1.004	27.06%	موافق	.000

يؤدي الرجوع إلى التعاميم والمعلومات المتوفرة في الإدارة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي .	56	2	5	3.54	.830	23.45%	موافق	.000
تؤدي القوائم المالية المقدمة من المكلف لدائرة الضريبة إلى الحد من التهرب الضريبي .	56	2	5	3.54	1.095	30.93%	موافق	.000
تؤثر البيانات والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	56	2.83	4.33	3.7381	.56035	14.99%	موافق	.000

- يجد الباحث من الجدول السابق بأن قيمة متوسط المحور هي 3.7381 أي أنه هناك موافقة على أن هناك أثر البيانات والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي سواء من ناحية توفر أرشيف مكتمل عن المكلف والالتزام التام بالقوانين المصدرة ودراسة بيانات المكلف يساهم في الحد من التهرب الضريبي، وتظهر لنا القيم الصغرى والكبرى بأنه هناك اختلافات بالرأي حيث أن البعض يعتبر أن البيانات المتوفرة لدى الإدارة الضريبية هي ناقصة وغير مكتملة مما تسبب تضليل الإدارة الضريبية وعدم اتخاذ قرارات منصفة بناء عليها وهذا ما يساهم في رفع مستوى التهرب الضريبي، بينما يرى آخرون أن هذه المعلومات هي كافية وذلك بسبب تقديم المكلف لها إضافة إلى التأكد منها من قبل الإدارة من خلال الجولات الميدانية وتدقيق البيانات المقدمة ومقارنتها مع الواقع وهذا من شأنه أن يكون مبلغ البيان الضريبي عادلاً ومنصفاً للفعالية وهذا ما يحد من التهرب الضريبي، ومع مقارنة قيمة متوسط المحور هي 3.7381 مع قيمة الحياد نلاحظ أن هناك ميل نحو الموافقة أو الإيجابية في الإجابات، وهذا ما يشير إليه اختبار One sample T test حيث نجد أن احتمال الدلالة sig اصغر من مستوى الدلالة 0.05 أي أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين قيمة المتوسط الحسابي للمحور وقيمة الحياد وانطلاقاً من هذه النتيجة يمكن القول بان هناك اثر إيجابي للبيانات والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، وبالتالي تقييم المحور أعلى من قيمة المحايد وتتصف بالتقييم الإيجابي، ونلاحظ أن جميع العبارات اتصفت بالإيجابية وهذا ما يوحي بان إجراءات الإدارة الضريبية من ناحية كيفية حصولها على البيانات والمعلومات جميعها تساهم بشكل إيجابي من الحد من التهرب الضريبي.

1-2 محور أثر إجراءات التدقيق التحليلية في الحد من التهرب الضريبي: تم التعبير عن هذا المحور بثمان عبارات، وهي:

الجدول رقم (3): قياس أثر الإجراءات التحليلية في الحد من التهرب الضريبي

العبارة	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	c.v	مجال المقياس	sig-T Test
يؤثر استخدام المقارنات للفترات السابقة في الحد من التهرب الضريبي .	56	3	5	3.86	.749	19.40%	موافق	.000
يؤثر ربط العلاقة بين المعلومات المالية وغير المالية في الحد من التهرب الضريبي .	56	2	4	3.71	.530	14.29%	موافق	.000
يؤثر مقارنة النتائج المتوقعة مع النتائج الفعلية في الحد من التهرب الضريبي .	56	2	3	2.75	.437	15.89%	حيادي	.000

يؤثر استخدام إجراءات التدقيق التحليلية في مرحلة التخطيط في الحد من التهرب الضريبي .	56	1	4	2.21	.909	41.13%	حيادي	.000
يؤثر استخدام إجراءات التدقيق التحليلية أثناء التدقيق في الحد من التهرب الضريبي .	56	1	4	2.21	.909	41.13%	حيادي	.000
يؤثر استخدام إجراءات التدقيق التحليلية في مرحلة إعداد التقرير في الحد من التهرب الضريبي .	56	1	5	3.00	1.477	49.23%	حيادي	1.000
تؤثر مقارنة المعلومات المالية للمنشأة مع المعلومات المتشابهة في القطاع الذي تنتمي إليه المنشأة (في المجال نفسه) في الحد من التهرب الضريبي	56	2	5	3.96	.738	18.64%	موافق	.000
يؤثر استخدام التحليل الرأسي في الحد من التهرب الضريبي .	56	2	5	3.50	1.027	29.34%	موافق	.000
أثر الإجراءات التحليلية في الحد من التهرب الضريبي	56	2.50	3.75	3.1518	.45397	14.40%	حيادي	.015

- يجد الباحث من الجدول السابق بأن قيمة متوسط المحور هي 3.1518 أي أنه هناك حيادية على أن هناك أثر للإجراءات التحليلية في الحد من التهرب الضريبي سواء من ناحية مقارنة المنشآت المتشابهة أو المختلفة والمقارنات مع الفترات الزمنية السابقة يساهم في الحد من التهرب الضريبي، وتظهر لنا القيم الصغرى والكبرى بأنه هناك اختلافات بالرأي حيث أن البعض يعتبر أن الإجراءات التحليلية هي من الصعب تطبيقها في الواقع مما تسبب بعدم عدالة التكاليف الضريبي وهذا ما يساهم في رفع مستوى التهرب الضريبي، بينما يرى آخرون إن هذه الإجراءات هي قائمة على ما يقدمه المكلفين وإضافة إلى تطبيقها في الواقع على كل مكلف وهذا من شأنه أن يكون البيان الضريبي المقدم عادلاً ومنصفاً للفعالية وهذا ما يحد من التهرب الضريبي، ومع مقارنة قيمة متوسط المحور هي 3.1518 مع قيمة الحياد نلاحظ أن هناك ميل نحو الموافقة أو الإيجابية ولكن بشكل بسيط، وهذا ما يشير إليه اختبار *One sample T test* حيث نجد أن احتمال الدلالة *sig* اصغر من مستوى الدلالة 0.05 أي أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين قيمة المتوسط الحسابي للمحور وقيمة الحياد 3 وانطلاقاً من هذه النتيجة يمكن القول بان هناك اثر إيجابي ضعيف للإجراءات التحليلية في الحد من التهرب الضريبي، وبالتالي تقييم المحور أعلى من قيمة المحايد وتتنصف بالتقييم الإيجابي، ونلاحظ أن معظم العبارات اتصفت بالإيجابية وهذا ما يوحي بان الإجراءات التحليلية من ناحية إجراء التحليل الرأسي وإجراء المقارنات التاريخية والمقارنات بين المنشآت جميعها تساهم بشكل إيجابي من الحد من التهرب الضريبي، بينما استخدام إجراءات التدقيق التحليلية في مرحلة التخطيط و أثناء التدقيق إضافة إلى المقارنة مع التوقعات جميعها تساهم بشكل سلبي بسبب أنها انخفضت عن قيمة الحياد.

1-3 محور أثر المعوقات التي تواجه مراقبي الدخل في استخدام إجراءات التدقيق التحليلية في الحد من تهرب المكلفين :
تم التعبير عن هذا المحور بثمان عبارات أيضاً، هي:

الجدول رقم (4): قياس أثر المعوقات التي تواجه مراقبي الدخل في استخدام إجراءات التدقيق التحليلية في الحد من تهرب المكلفين

	N	min	max	Mean	Std.D	c.v	المقياس	sig-T
تؤدي الضغوطات الاجتماعية (الواسطة) على المدقق في استخدام إجراءات التدقيق التحليلية للحد من التهرب الضريبي .	56	1	5	3.50	1.440	41.14%	موافق	.012
يؤدي عدم الإلمام من قبل المدقق بأنواع إجراءات التدقيق التحليلية المختلفة إلى التهرب الضريبي .	56	1	5	4.21	1.022	24.28%	موافق	.000
عدم إلمام المدقق في مؤشرات التحليل المالي يؤدي إلى التهرب الضريبي	56	2	5	3.93	.759	19.31%	موافق	.000
عدم كفاية الدورات التدريبية حول إجراءات التدقيق التحليلية يؤثر في الحد من التهرب الضريبي .	56	2	4	2.93	.892	30.44%	حيادي	.551
يؤدي عدم إلمام المدقق في استخدام برامج الحاسوب في إجراءات التدقيق التحليلية إلى التهرب الضريبي	56	2	4	3.68	.543	14.76%	موافق	.000
كثرة الواجبات والمسؤوليات التي على عاتق المدقق تحد من استخدامه إجراءات التدقيق التحليلية للحد من التهرب الضريبي .	56	3	5	3.89	.731	18.79%	موافق	1.000
عدم الاستقرار الوظيفي لمدققي الضريبة يؤثر على استخدام إجراءات التدقيق التحليلية للحد من التهرب الضريبي .	56	2	4	3.50	.572	16.34%	موافق	.000
يؤدي نقص الكفاءات البشرية المؤهلة لدى الدائرة الضريبية في استخدام إجراءات التدقيق التحليلية للحد من التهرب الضريبي .	56	1	5	3.68	1.574	42.77%	موافق	.002
يؤدي عدم تحديث نسب الأرباح الموجودة في تعليمات قانون ضريبة الدخل إلى التهرب الضريبي (ضريبة دخل الأرباح الحقيقية) .	56	3	5	3.89	.731	18.79%	موافق	.015
يؤدي قلة المعلومات عن نشاط المكلف إلى التهرب الضريبي .	56	2	5	4.00	.809	20.23%	موافق	.000
يؤدي عدم تعاون الأطراف المعنية مع المدقق حول تسهيل حصوله على البيانات التي يحتاجها يؤدي إلى التهرب الضريبي .	56	3	5	3.71	.530	14.29%	موافق	.000
يؤدي عدم توفر المعلومات التخطيطية في المنشأة للمقارنة مع المعلومات الفعلية إلى التهرب الضريبي .	56	2	5	3.14	1.103	35.13%	حيادي	.336
يؤدي وعي المكلف بالحس الوطني إلى الحد من التهرب الضريبي .	56	1	5	3.13	1.123	35.11%	حيادي	.338
أثر المعوقات التي تواجه مدققي الضريبة في استخدام إجراءات التدقيق التحليلية في الحد من التهرب الضريبي	56	2.69	4.23	3.6319	.46357	12.76%	موافق	.000

- يجد الباحث من الجدول السابق بأن قيمة متوسط المحور هي 3.6319 أي أنه هناك موافقة على أن هناك أثر للمعوقات التي تواجه مراقبي الدخل في استخدام إجراءات التدقيق التحليلية في الحد من التهرب

الضريبي سواء من ناحية المهارات العلمية للمدقق وسعة الوقت لديه وحجم المعلومات عن المكلف يساهم في الحد من التهرب الضريبي، وتظهر لنا القيم الصغرى والكبرى بأنه هناك اختلافات بالرأي حيث أن البعض يعتبر أن المعوقات التي تواجه مراقبي الدخل في استخدام إجراءات التدقيق التحليلية هي ذات مستوى عال وخاصة في مرحلة الحرب على سورية وقد حدث فقد كبير بحجم البيانات على وجه الخصوص وتعثرت عدد كبير نسبياً من الفعاليات مما تسبب بانخفاض الحصيلة الضريبية إضافة إلى انخفاض قدرة مراقبي الدخل على تحديد الوعاء المناسب في ظل الظروف الراهنة وهذا ما يساهم في رفع مستوى التهرب الضريبي، بينما يرى آخرون إن هذه المعوقات يمكن تفاديها بالتدريب ووضوح القوانين وبالتالي رفع حجم الالتزام بدفع الضريبة وهذا ما يحد من التهرب الضريبي، ومع مقارنة قيمة متوسط المحور هي 3.6319 مع قيمة الحياد نلاحظ أن هناك ميل نحو الموافقة أو الإيجابية، وهذا ما يشير إليه اختبار One sample T test حيث نجد أن احتمال الدلالة sig اصغر من مستوى الدلالة 0.05 أي أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين قيمة المتوسط الحسابي للمحور وقيمة الحياد 3 وانطلاقاً من هذه النتيجة يمكن القول بان هناك اثر إيجابي لانخفاض مستوى المعوقات التي تواجه مراقبي الدخل في استخدام إجراءات التدقيق التحليلية في الحد من التهرب الضريبي، وبالتالي تقييم المحور أعلى من قيمة المحايد وتوصف بالتقييم الإيجابي، ونلاحظ أن جميع العبارات اتصفت بالإيجابية وهذا ما يوحي بان انخفاض مستوى المعوقات التي تواجه مراقبي الدخل في استخدام إجراءات التدقيق التحليلية من ناحية حجم المعلومات وقدرة مراقبي الدخل جميعها تساهم بشكل إيجابي من الحد من التهرب الضريبي.

(2) دراسة الفروق الفردية حول أهمية استخدام مراقب الدخل لإجراءات التدقيق التحليلية في الحد من تهرب

المكلفين

يقوم هذا المبحث على الدراسة الإحصائية لمتغيرات الدراسة، وذلك عن طريق قياس الفروق الإحصائية بين متغيرات الدراسة حسب المؤشرات الشخصية للمبحوثين، ويمكننا وضع الفرضيات الإحصائية التالية:

1. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة البحث حول أهمية استخدام مراقب الدخل لإجراءات التدقيق التحليلية في الحد من تهرب المكلفين حسب المؤهل العلمي.
2. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة حول أهمية استخدام مراقب الدخل لإجراءات التدقيق التحليلية في الحد من تهرب المكلفين حسب عدد سنوات الخبرة.
3. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة حول أهمية استخدام مراقب الدخل لإجراءات التدقيق التحليلية في الحد من تهرب المكلفين حسب المركز الوظيفي.

1-2 اختبار الفرضية الأولى: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة البحث حول أهمية استخدام مراقب الدخل لإجراءات التدقيق التحليلية في الحد من تهرب المكلفين حسب المؤهل العلمي.

تم اختيار اختبار Anova One Way الذي يستخدم لمقارنة متوسط بين أكثر من مجموعتين مثل (المؤهل العلمي) التي تحتوي على أكثر من مجموعة (1,2,3)، ويكون الاختبار عن طريق تحليل التباين.

الجدول رقم (5): اختبار Anova One Way الفرضية الأولى

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
أثر البيانات والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	Between Groups	.343	1	.343	1.095	.300
	Within Groups	16.927	54	.313		
	Total	17.270	55			
أثر الإجراءات التحليلية في الحد من التهرب الضريبي	Between Groups	.627	1	.627	3.163	.081
	Within Groups	10.708	54	.198		
	Total	11.335	55			
أثر المعوقات التي تواجه مراقبي الدخل في استخدام إجراءات التدقيق التحليلية في الحد من التهرب الضريبي	Between Groups	.197	1	.197	.913	.344
	Within Groups	11.623	54	.215		
	Total	11.819	55			

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS

يجد الباحث من الجدول السابق أن احتمال الدلالة sig أكبر من مستوى الدلالة 0.05 لذلك يمكن القول بأنه لا يوجد فروق جوهرية معنوية بين إجابات أفراد عينة البحث حول أهمية استخدام مراقب الدخل لإجراءات التدقيق التحليلية في الحد من تهرب المكلفين حسب المؤهل العلمي، وإن جميع الفئات العلمية قد تقاربت بأرائها حول أهمية استخدام مراقب الدخل لإجراءات التدقيق التحليلية للحد من التهرب الضريبي.

2-2 اختبار الفرضية الثانية: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة البحث حول أهمية استخدام مراقب الدخل لإجراءات التدقيق التحليلية في الحد من تهرب المكلفين حسب عدد سنوات الخبرة. تم اختيار اختبار Anova One Way الذي يستخدم لمقارنة متوسطات بين عدة فئات.

الجدول رقم (6): اختبار Anova One Way لتقييم مؤشرات الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
أثر البيانات والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	Between Groups	8.685	2	4.343	26.810	.000
	Within Groups	8.585	53	.162		
	Total	17.270	55			
أثر الإجراءات التحليلية في الحد من التهرب الضريبي	Between Groups	4.130	2	2.065	15.189	.000
	Within Groups	7.205	53	.136		
	Total	11.335	55			
أثر المعوقات التي تواجه مراقبي الدخل في استخدام إجراءات التدقيق التحليلية في الحد من التهرب الضريبي	Between Groups	1.686	2	.843	4.408	.017
	Within Groups	10.133	53	.191		
	Total	11.819	55			

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS

يجد الباحث من الجدول السابق أن احتمال الدلالة sig أصغر من مستوى الدلالة 0.05 لذلك يمكن القول بأنه يوجد فروق جوهرية معنوية بين إجابات أفراد عينة البحث حول تقييم كل مؤشر من مؤشرات الدراسة حسب المؤهل العلمي، وبما أنه قد ظهرت الفروق لذا يجب القيام باختبار LSD لتحديد الفئة المختلفة.

الجدول رقم (7): اختبار LSD لتقييم أداء العاملين حسب عدد سنوات الخبرة

Dependent Variable	(I) عدد سنوات الخبرة	(J) عدد سنوات الخبرة	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
أثر البيانات والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	أقل من خمس سنوات	من ست سنوات لغاية عشر سنوات	.77991*	.14046	.000	.4982	1.0616
		من إحدى عشرة سنة ولغاية خمس عشرة سنة	-.30342*	.12340	.017	-.5509-	-.0559-
	من ست سنوات لغاية عشر سنوات	أقل من خمس سنوات	-.77991*	.14046	.000	-1.0616-	-.4982-
		من إحدى عشرة سنة ولغاية خمس عشرة سنة	-1.08333*	.14999	.000	-1.3842-	-.7825-
	من إحدى عشرة سنة ولغاية خمس عشرة سنة	أقل من خمس سنوات	.30342*	.12340	.017	.0559	.5509
		من ست سنوات لغاية عشر سنوات	1.08333*	.14999	.000	.7825	1.3842
أثر الإجراءات التحليلية في الحد من التهرب الضريبي	أقل من خمس سنوات	من ست سنوات لغاية عشر سنوات	.52564*	.12868	.000	.2675	.7837
		من إحدى عشرة سنة ولغاية خمس عشرة سنة	-.22436-	.11305	.052	-.4511-	.0024
	من ست سنوات لغاية عشر سنوات	أقل من خمس سنوات	-.52564*	.12868	.000	-.7837-	-.2675-
		من إحدى عشرة سنة ولغاية خمس عشرة سنة	-.75000*	.13741	.000	-1.0256-	-.4744-
	من إحدى عشرة سنة ولغاية خمس عشرة سنة	أقل من خمس سنوات	.22436	.11305	.052	-.0024-	.4511
		من ست سنوات لغاية عشر سنوات	.75000*	.13741	.000	.4744	1.0256
أثر المعوقات التي تواجه مراقبي الدخل في استخدام إجراءات التدقيق التحليلية في الحد من التهرب الضريبي	أقل من خمس سنوات	من ست سنوات لغاية عشر سنوات	.13905	.15260	.366	-.1670-	.4451
		من إحدى عشرة سنة ولغاية خمس عشرة سنة	-.30966*	.13407	.025	-.5786-	-.0407-
	من ست سنوات لغاية عشر سنوات	أقل من خمس سنوات	-.13905-	.15260	.366	-.4451-	.1670
		من إحدى عشرة سنة ولغاية خمس عشرة سنة	-.44872*	.16296	.008	-.7756-	-.1219-
	من إحدى عشرة سنة ولغاية خمس عشرة سنة	أقل من خمس سنوات	.30966*	.13407	.025	.0407	.5786
		من ست سنوات لغاية عشر سنوات	.44872*	.16296	.008	.1219	.7756

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS

يلاحظ الباحث من الجدول السابق بان:

- أثر البيانات والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي: أن الفرق المعنوي موجود في كافة الفئات وذلك وفقاً لقيمة sig، ومن خلال قيمة الفروقات نستنتج بأن المراقبين من ذوي

الخبرة من إحدى عشرة سنة ولغاية خمس عشرة سنة هم الأعلى تقييماً لمستوى اثر البيانات والمعلومات، وذلك قد يعود إلى خبرتهم الطويلة في العمل وتقديرهم الواقعي لأثر تحليل البيانات على المكلفين على المدى القصير والطويل، وتلها في ذلك المدققين ذوي الخبرة اقل من خمس سنوات مع وجود فرق جوهرى أيضاً ولكن بدرجة موافقة اقل وذلك بسبب اعتقادهم بان هناك حاجة كبيرة لكم كاف من المعلومات واستخدامها في تحليل واقع النشاط، بينما المتوسطة قد أعطت مستوى أدنى، وذلك بسبب أنهم يرون إن الإدارة تحتاج لحجم معلومات اكثر وبأسلوب أكثر دقة وهذا هو سبب اختلافهم عن الفئة ذات الخبرة العالية حيث أن الفئة الأعلى قادرة على التحليل الصحيح في ظل المعلومات المتوفرة وهذا ما يثبت اثر المعلومات في الحد من التهرب الضريبي من خلال تقدير واقعي لقدرة المكلف الضريبية.

- أثر الإجراءات التحليلية في الحد من التهرب الضريبي: أن الفرق المعنويّ موجودٌ في كافة الفئات وذلك وفقاً لقيمة sig، ومن خلال قيمة الفروقات نستنتج بأن المراقبين من ذوي الخبرة من إحدى عشرة سنة ولغاية خمس عشرة سنة هم الأعلى تقييماً لمستوى اثر الإجراءات التحليلية، وذلك قد يعود إلى خبرتهم الطويلة في العمل وتقديرهم الواقعي لأثر إجراءات التحليل على المكلفين وخاصة على صعيد المقارنة بين المنشآت وعلى درايتهن الشخصية بتطور المنشأة وما هي أسبابهم للتهرب الضريبي عندما تختلف الظروف المحيطة بهم، وتلها في ذلك المدققين ذوي الخبرة اقل من خمس سنوات مع عدم وجود فرق جوهرى ولكن بدرجة موافقة اقل وذلك بسبب اعتقادهم بان هناك حاجة لتحليل الفوارق بين المنشآت المكلفة، بينما المتوسطة قد أعطت مستوى أدنى، وذلك بسبب أنهم يرون أن الإدارة تحتاج لتدقيق الفوارق بين الإدارة ودراسة مدى اثر استخدام أسلوب إجراءات التحليل في الفترة المناسبة لكل من الإدارة والمكلف وهذا هو سبب اختلافهم عن الفئة ذات الخبرة العالية حيث أن الفئة العالية تعتبر أن فترة الإجراءات من الصعب تغييرها وهذا ما يثبت اثر الإجراءات التحليلية الضعيف نسبياً في الحد من التهرب الضريبي.

- أثر المعوقات التي تواجه مراقبي الدخل في استخدام إجراءات التدقيق التحليلية في الحد من التهرب الضريبي: أن الفرق المعنويّ موجودٌ في معظم الفئات وذلك وفقاً لقيمة sig، ومن خلال قيمة الفروقات نستنتج بأن المراقبين من ذوي الخبرة من إحدى عشرة سنة ولغاية خمس عشرة سنة هم الأعلى تقييماً لمستوى اثر الإجراءات التحليلية، وذلك قد يعود إلى خبرتهم الطويلة في العمل ومعرفةهم الدقيقة بكافة المعوقات أمام المراقبين وما هي المعوقات التي تواجههم بشكل فعلي وقد اثبت ذلك في الدراسة الوصفية للمؤشر، وتماثلت الفئات الأخرى مع وجود فرق جوهرى عن الفئة العليا ولكن بدرجة موافقة اقل وذلك بسبب اعتقادهم بان المعوقات من الصعب حلها وهذا هو سبب اختلافهم عن الفئة ذات الخبرة العالية حيث أن الفئة الخيرة تعتبر أن المعوقات من الممكن ان تتلافى من خلال خبرة المراقبين بالعمل وهذا ما يثبت اثر الإجراءات التحليلية في الحد من التهرب الضريبي حيث أن خبرة المراقب مهمة في صياغة البيان الضريبي بدقة.

2-3 اختبار الفرضية الثالثة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة البحث حول أهمية استخدام مراقب الدخل لإجراءات التدقيق التحليلية في الحد من تهرب المكلفين حسب المركز الوظيفي.

تم اختيار اختبار Anova One Way الذي يستخدم لمقارنة متوسطات بين عدة فئات مثل (المركز الوظيفي).

الجدول رقم (8) : اختبار Anova One Way لتقييم مؤشرات الدراسة حسب المركز الوظيفي

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
أثر البيانات والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	Between Groups	12.463	3	4.154	44.937	.000
	Within Groups	4.807	52	.092		
	Total	17.270	55			
أثر الإجراءات التحليلية في الحد من التهرب الضريبي	Between Groups	8.447	3	2.816	50.708	.000
	Within Groups	2.888	52	.056		
	Total	11.335	55			
أثر المعوقات التي تواجه مراقبي الدخل في استخدام إجراءات التدقيق التحليلية في الحد من التهرب الضريبي	Between Groups	6.904	3	2.301	24.351	.000
	Within Groups	4.915	52	.095		
	Total	11.819	55			

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS

يجد الباحث من الجدول السابق أن احتمال الدلالة sig أصغر من مستوى الدلالة 0.05 لذلك يمكن القول بأنه يوجد فروق جوهرية معنوية بين إجابات أفراد عينة البحث حول أهمية استخدام مراقب الدخل لإجراءات التدقيق التحليلية في الحد من تهرب المكلفين وذلك لكل مؤشر من مؤشرات الدراسة حسب المؤهل العلمي، وبما أنه قد ظهرت الفروق لذا يجب القيام باختبار LSD لتحديد الفئة المختلفة.

الجدول رقم (9) : اختبار LSD لتقييم أداء العاملين حسب المركز الوظيفي

Dependent Variable	المركز (I) الوظيفي	المركز (J) الوظيفي	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
أثر البيانات والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	مدقق	مشرف	-.91667*	.13019	.000	-1.1779-	-.6554-
		رئيس قسم	-1.45238*	.12589	.000	-1.7050-	-1.1998-
		أخرى	-.96667*	.11776	.000	-1.2030-	-.7304-
	مشرف	مدقق	.91667*	.13019	.000	.6554	1.1779
		رئيس قسم	-.53571*	.11961	.000	-.7757-	-.2957-
		أخرى	-.05000-	.11102	.654	-.2728-	.1728
	رئيس قسم	مدقق	1.45238*	.12589	.000	1.1998	1.7050
		مشرف	.53571*	.11961	.000	.2957	.7757
		أخرى	.48571*	.10595	.000	.2731	.6983
	أخرى	مدقق	.96667*	.11776	.000	.7304	1.2030
		مشرف	.05000	.11102	.654	-.1728-	.2728
		رئيس قسم	-.48571*	.10595	.000	-.6983-	-.2731-
أثر الإجراءات التحليلية في الحد من التهرب الضريبي	مدقق	مشرف	-.12500-	.10090	.221	-.3275-	.0775
		رئيس قسم	-1.00000*	.09757	.000	-1.1958-	-.8042-
		أخرى	-.70000*	.09127	.000	-.8831-	-.5169-
	مشرف	مدقق	.12500	.10090	.221	-.0775-	.3275

		رئيس قسم	-87500*	.09270	.000	-1.0610-	-6890-	
		أخرى	-57500*	.08605	.000	-.7477-	-.4023-	
	رئيس قسم	مدقق	1.00000*	.09757	.000	.8042	1.1958	
		مشرف	.87500*	.09270	.000	.6890	1.0610	
		أخرى	.30000*	.08211	.001	.1352	.4648	
	أخرى	مدقق	.70000*	.09127	.000	.5169	.8831	
		مشرف	.57500*	.08605	.000	.4023	.7477	
		رئيس قسم	-.30000*	.08211	.001	-.4648-	-.1352-	
	أثر المعوقات التي تواجه مراقبي الدخل في استخدام إجراءات التدقيق التحليلية في الحد من التهرب الضريبي	مدقق	مشرف	.21795	.13163	.104	-.0462-	.4821
			رئيس قسم	-.75824*	.12729	.000	-1.0137-	-5.028-
			أخرى	-.29231*	.11907	.017	-.5312-	-.0534-
		مشرف	مدقق	-.21795-	.13163	.104	-.4821-	.0462
رئيس قسم			-.97619*	.12094	.000	-1.2189-	-.7335-	
أخرى			-.51026*	.11226	.000	-.7355-	-.2850-	
رئيس قسم		مدقق	.75824*	.12729	.000	.5028	1.0137	
		مشرف	.97619*	.12094	.000	.7335	1.2189	
		أخرى	.46593*	.10713	.000	.2510	.6809	
أخرى		مدقق	.29231*	.11907	.017	.0534	.5312	
		مشرف	.51026*	.11226	.000	.2850	.7355	
		رئيس قسم	-.46593*	.10713	.000	-.6809-	-.2510-	

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS

يلاحظ الباحث من الجدول السابق بان:

- أثر البيانات والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي: أن الفرق المعنوي موجود في معظم الفئات وذلك وفقاً لقيمة sig، ومن خلال قيمة الفروقات نستنتج بأن المراقبين من ذوي المركز الوظيفي رئيس قسم هم الأعلى تقيماً لمستوى اثر البيانات والمعلومات، وذلك قد يعود إلى حصولهم على المعلومات من عدة مصادر نتيجة موقعهم الوظيفي وبالتالي تظهر أهمية كل معلومة من المعلومات في تحديد التكاليف الضريبي وبالتالي تحقيق العدالة الضريبية وهذا من شأنه أن يحد من حالات التهرب الضريبي، وتلاها في ذلك المراقبين ذو المركز الوظيفي المشرف والمراكز الأخرى مع وجود فرق جوهري أيضاً ولكن بدرجة موافقة اقل وذلك بسبب اعتقادهم بان هناك حاجة كبيرة لكم كاف من المعلومات واستخدامها في تحليل واقع الفعالية، بينما الذين في رتبة المدقق فقط قد أعط أدنى مستوى، وذلك بسبب أنهم يرون أن الإدارة تحتاج لحجم معلومات أكثر وبأسلوب أكثر دقة بسبب تعاملهم المباشر مع المكلفين وبالتالي شعورهم أن هناك معلومات مهمة يجب الحصول عليها على سبيل المثال الحالة الاجتماعية للمكلف وليس الاقتصار فقط على المعلومات المالية للفعالية وهذا هو سبب اختلافهم عن الفئات من المراتب الوظيفية المختلفة وهذا ما يثبت اثر المعلومات في الحد من التهرب الضريبي من خلال تقدير واقعي لقدرة المكلف الضريبية بناء على معلومات أكثر تفصيلاً.
- أثر الإجراءات التحليلية في الحد من التهرب الضريبي: أن الفرق المعنوي موجود في معظم الفئات وذلك وفقاً لقيمة sig، ومن خلال قيمة الفروقات نستنتج بأن المراقبين من ذوي المركز الوظيفي رئيس قسم هم

الأعلى تقييماً، وذلك قد يعود إلى قيامهم بأنفسهم بعمليات المقارنة التاريخية لنفس المنشأة وما بين المنشآت وبالتالي هم على اطلاع كامل على أسلوب التحليل المستخدم في الإجراءات التحليلية نتيجة موقعهم الوظيفي وبالتالي تظهر أهمية الأسلوب التحليلي في تحديد التكليف الضريبي وهذا من شأنه أن يحد من حالات التهرب الضريبي، وتلاها في ذلك المراقبين ذو المركز الوظيفي الأخرى مع وجود فرق جوهري أيضاً ولكن بدرجة موافقة اقل، بينما توافق الذين في رتبة المدقق فقط ورتبة المشرف قد أعطوا أدنى مستوى تقييم، وذلك بسبب أنهم يرون أن الإدارة تحتاج لأسلوب تحليلي يأخذ بعين الاعتبار وقت استخدام الإجراءات التحليلية وبأي مرحلة يجب تطبيقه لضمان ردود أفعال إيجابية من قبل المكلفين وعدم تهربهم الضريبي وهذا هو سبب اختلافهم عن الفئات من المراتب الوظيفية المختلفة إذ يخلق فجوة بين الإدارة والمكلف ويشعر المكلفين أن المراقبين لا يراعون ملاحظاته على أسلوب تطبيق الإجراءات التحليلية وهذا ما يثبت اثر الإجراءات التحليلية في الحد من التهرب الضريبي من خلال تقدير واقعي لقدرة المكلف الضريبية بناء على تحليل علمي يراعي كافة العوامل المؤثرة على المكلف.

أثر المعوقات التي تواجه مراقبي الدخل في استخدام إجراءات التدقيق التحليلية في الحد من التهرب الضريبي: أن الفرق المعنوي موجود في معظم الفئات وذلك وفقاً لقيمة sig، ومن خلال قيمة الفروقات نستنتج بأن المراقبين من ذوي المركز الوظيفي رئيس قسم هم الأعلى تقييماً، وذلك قد يعود إلى درايتهم بكافة المعوقات التي تواجه المكلفين نتيجة موقعهم الوظيفي وورود كافة الإشكاليات لهم وبالتالي تظهر أهمية إزالة المعوقات من عمل المراقبين في تحديد التكليف الضريبي وبالتالي تحقيق العدالة الضريبية وهذا من شأنه أن يحد من حالات التهرب الضريبي، وتلاها في ذلك المراقبين ذو المركز الوظيفي الأخرى مع وجود فرق جوهري أيضاً ولكن بدرجة موافقة اقل، بينما توافق الذين في رتبة المدقق فقط ورتبة المشرف قد أعطوا أدنى مستوى تقييم، وذلك بسبب أنهم يرون أن الإدارة تحتاج لأسلوب تحليلي أكثر سهولة وفهم من قبل المراقبين والمكلفين على حد سواء وهذا هو سبب اختلافهم عن الفئات من المراتب الوظيفية المختلفة إذ يخلق فجوة بين المدقق والمكلف ويشعر المكلفين أن المراقبين قد قاموا بتقدير الضريبة على أسس غير مفهومة التفاصيل من قبلهم وهذا ما يثبت اثر المعوقات في الحد من التهرب الضريبي من خلال تقدير واقعي لقدرة المكلف الضريبية بناء على تحليل المعلومات بشكل مفهوم وقادرين على شرحها للمكلفين.

❖ النتائج:

- (1) توصلت الدراسة إلى أنه يوجد أثر للبيانات والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الضريبية وهناك اثر للمعوقات التي تواجه مدققي الضريبة في استخدام إجراءات التدقيق التحليلية للحد من التهرب الضريبي.
- (2) توصلت الدراسة إلى أن المقارنات التاريخية والمقارنة مع المنشآت الأخرى وعمليات التحليل الراسي ودراسة العلاقة بين المعلومات تلعب دوراً أساسياً في الحد من مستوى التهرب الضريبي، و أن استخدام إجراءات التدقيق التحليلية في عدة مراحل (التخطيط، التدقيق، إعداد البيان) قد يلعب دوراً سلبياً في الحد من التهرب الضريبي.
- (3) توصلت الدراسة إلى أن هناك فوارق بين مراقبي الدخل حسب عدد سنوات الخبرة والمركز الوظيفي.

❖ الاقتراحات:

- (1) يجب ان يكون لدى الإدارة الضريبية قاعدة بيانات محدثة حول نشاط المكلف مع وجود لنظام الأرشفة للملفات بما فيها للسنوات السابقة ليتمكن مراقبي الدخل الرجوع إليها عند الحاجة.

- (2) اهتمام الإدارة الضريبية بتنظيم دورات تدريبية وبأساليب حديثة لمراقبي الدخل الذين يتولون مهمة التدقيق، مع الاستمرار بمتابعة مدى تحقيق هذه الدورات لأهدافها.
- (3) توفير الإدارة الضريبية بيئة عمل مناسبة وكذلك الاهتمام في الاستقرار الوظيفي للمراقبين.
- (4) تشجيع المكلفين على الالتزام الطوعي بتقديم البيان الضريبي بما يعكس نشاط عملهم وتنمية الحس الوطني لدى المكلفين للحد من التهرب الضريبي.

❖ المراجع:

المراجع العربية

- 1- داؤد، رواد.(2015). تقييم دور الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة ميدانية. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة تشرين، كلية الاقتصاد.
- 2- قبلان، خالد علي.(2014). أثر السياسات المحاسبية والإجراءات المتبعة في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات على الحد من التهرب الضريبي. رسالة ماجستير ، جامعة عمان العربية، عمان، الأردن .
- 3- الضابط، مدين. (2006). مدى تبني معايير المراجعة المقبولة عموماً كمعايير لتدقيق الضرائب على الدخل في سورية. رسالة دكتوراه، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق.
- 4- المعايير الدولية للمراجعة الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2009 .
- 5- ذنبيات، علي. (2006). تدقيق الحسابات في ضوء معايير التدقيق الدولية والأنظمة والقوانين المحلية نظرية وتطبيق. بدون دار نشر.
- 6- موسى، علي محمد. (2013). إجراءات المراجعة التحليلية ودورها في ترشيد الحكم الشخصي للمراجع، مجلة الجامعة، المجلد 15، العدد 2 .
- 7- الكبسي، عبد الجبار عبد الستار. (2008). تقييم فاعلية الإجراءات التحليلية لتدقيق القوائم المالية للشركات المساهمة العامة. مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 19 ، العدد 2 .
- 8- الباز، عماد محمد. (1995). إجراءات المراجعة التحليلية ومدى استخدامها من قبل مراجعي الحسابات في ليبيا. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة بنغازي، بنغازي .
- 9- الحصادي، سالم اسماعيل. (2005). تحليل القوائم المالية. طرابلس، المكتب الوطني للبحث والتطوير .
- 10- جراره، بهاء. (2021). العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي من وجهة نظر الموظفين في الدوائر الضريبية. رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين .
- 11- الصحن، عبد الفتاح محمد؛ ودرويش، محمود ناجي. (1998). المراجعة بين النظرية والتطبيق. الأسكندرية: الدار الجامعية .
- 12- لطفي، أمين السيد. (2007). المراجعة باستخدام التحليل الكمي ونظم دعم القرار. القاهرة: دار النهضة العربية

المراجع الأجنبية:

1. Zakariya, A. (2015), Tax Evasion Determinants: Evidence From Nigeria, University Utara Malaysia.
2. Arens, A. A. Elder, R, J, & Beasley, M. S.(2006), Auditing and Assurance Services, Prentice Hall, USA.