



جامعة الجبلاي بونعامة بخميس مليانة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



قسم علوم المالية والمحاسبة

العنوان:

دور التدقيق الداخلي في إنجاح أسلوب التقدير الذاتي في
المديرية العامة للضرائب
دراسة ميدانية لمركز الضرائب بولاية عين الدفلى

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

إعداد الطالبتين:

- حوحاش سعيدة

- عبد القادر خداوي أميرة

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

(أستاذ محاضر أ - جامعة الجبلاي بونعامة / خميس مليانة) رئيسا.	د/سعيد منصور
(بروفيسور - جامعة الجبلاي بونعامة / خميس مليانة) مشرفا.	د/ بن عناية جلول
(أستاذ مساعد أ - جامعة الجبلاي بونعامة / خميس مليانة) ممتحنا.	د/ ظريف عبد الله

السنة الجامعية: 2018/2017

الإهداء

إلى من علمني العطاء بدون إنتظار .. إلى من أحمل إسمه بكل إفتخار .. أرجو من الله يمد في عمرك لترى ثمارا قد حان قطافها بعد طول إنتظار وستبقى كلماتك نجوم أهتدي بها اليوم وفي الغد و إلى الأبد ..

والودي العزيز

****محمد****

إلى ينبوع الصبر والتفاؤل والأمل

إلى كل من في الوجود بعد الله ورسوله

أمي الغالية

إلى سندي وقوتي وملاذي بعد الله

إلى من علموني علم الحياة

إلى من أظهروا لي ماهو أجمل من الحياة

إخوتي

عبد العزيز مروان خير الدين رفيق

إلى اختي اميرة

إلى نصفي الثاني

محمد

إلى مشرفي الذي كان سندا لي وكان له فضلا كبيرا لي بنصائحه وتوجيهاته وتشجيعاته و كذا دوره في رفع من معنوياتي لإتمام هذا العمل على أحسن وجه

"بروفيسور بن عناية جلول"

إلى صديقاتي اللواتي تسكن صورهم وأصواتهم أجمل اللحظات والأيام التي عشتها معهم

اميرة سعيدة

****سعيدة****

الإهداء

إلى من علمني العطاء بدون إنتظار .. إلى من أحمل إسمه بكل إفتخار .. أرجو من الله يمد في عمرك لترى ثمارا قد حان قطافها بعد طول إنتظار وستبقى كلماتك نجوم أهندي بها اليوم وفي الغد و إلى الأبد ..

والـدي العزیز

****محمد****

إلى ينبوع الصبر والتفاؤل والأمل

إلى كل من في الوجود بعد الله ورسوله

أمي الغالية

إلى سندي وقوتي وملاذي بعد الله

إلى من علموني علم الحياة

إلى من أظهروا لي ماهو أجمل من الحياة

إخواتي

سيف الدين وزوجته احمد وزوجته ياسين وسمير واختي مريومة

إلى اعز انسان على قلبي وسندي في الحياة ومن سأحمل اسمه

****أمير****

إلى مشرفي الذي كان سنداً لي وكان له فضلاً كبيراً لي بنصائحه وتوجيهاته وتشجيعاته وكذا دوره في رفع من معنوياتي لإتمام هذا العمل على أحسن وجه

"بروفيسور بن عناية جلول"

إلى صديقاتي اللواتي تسكن صورهم وأصواتهم أجمل اللحظات والأيام التي عشتها معهم

سعيدة وسعدية وأم الخير ومريم

****أميرة****

شكر

إلهي لا يطيب الليل إلا بشرك و لا يطيب النهار إلا بطاعتك..ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك.

ولا تطيب الأخرة إلا بعفوك ولا تطيب الجنة إلا برويتك الله جل جلاله

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ..ونصح الأمة ..إلى نبي الرحمة و نور العالمين ..

سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم

قبل كل شيء أحمد الله عز وجل الذي أنعمني بنعمة العقل وفقني لأتقن هذا العمل وأقول

«اللهم لك الحمد حتى ترضى، و لك الحمد إذا رضيت، و لك الحمد بعد رضى.»

أوجه عميق شكري وتقديري إلى من أعتبره مثل أعلى لي بروفيسور بن عناية جلول لتفضيله بالإشراف

على هذه المذكرة، وتلقيت منه كل الاهتمام والتشجيع، فأسأل الله سبحانه يحفظه بحفظه وينور دريه

ويرفعه درجات أكثر فأكثر وأن يكون في ميزان حسناته يوم القيامة لأن كانت بالفعل توجيهاته قيمة

وإرشاداته صائبة.

والشكر موصول لأعضاء لجنة المناقشة الموقرين بمناقشة هذه المذكرة إثرائها بملاحظاتهم القيمة

وتوجيهاتهم السديدة.

كما لا يسعني أيضا إلا أن أتقدم بشكري وعرفاني للأساتذة الأفاضل وكذلك المحاسبين لتعاونهم معي في

تعبئة الاستبيان وتقديم كافة المعلومات اللازمة لي، وكل الشكر والعرفان لمن ساعدني من قريب أو بعيد

لتحضير هذه المذكرة المتواضعة.

ملخص:

تناولت الدراسة دور التدقيق الداخلي في إنجاح أسلوب التقدير الذاتي في المديرية العامة للضرائب، وتمثل هدف البحث في توضيح أسلوب التقدير الذاتي وما يمكن ان تؤديه الجهود التدقيقية عند تكاملها في إنجاح هذا الأسلوب والتي ينعكس أثرها في ترشيد القرارات التي تتخذها الإدارات الضريبية في المديرية العامة للضرائب، وقد تم استخدام المنهج التحليلي حيث تم تصميم الاستبيان وتوزيعه على مجتمع الدراسة و المتمثل في المحاسبين و الأساتذة الجامعيين ومهن أخرى، وقد اعتمدنا في التحليل على برنامج Lexcel و spss23 توصلت الدراسة الى :

للتدقيق دور فعال في إنجاح أسلوب التقدير الذاتي بحيث انه يشكل حاجز يتصدى للمجاوزات التي يرتكبها بعض المكلفون

يعتبر التقدير الذاتي وسيلة لخلق الثقة بين الإدارة والمكلفون بالضريبة

يسمح التقدير الذاتي بخلق علاقة تهدف الى إنقاص الجهد من جهة والتصريح الصحيح من جهة اخرى
كلمات مفتاحية التدقيق الداخلي، التقدير الذاتي.

Abstract:

The study dealt with the role of internal auditing in the success of the method of self-assessment in the Directorate General of Taxation. The aim of the research is to clarify the method of self-assessment and what verification efforts can do when integrated into the success of this method. Efforts that is reflected in the rationalization of decisions taken by the tax administrations of the General Taxation Directorate. The analytical method was used, where the questionnaire was designed and distributed to the study community, namely accountants, university professors and other professions. We have adopted in the analysis on spss23 and excel programs ; and the study reached:

The audit has an effective role in the success of the self-assessment method so that it constitutes a barrier Faces the abuses committed by some taxpayers.

- Self-esteem is also a means of creating trust between the administration and taxpayers.
- Self-esteem allows the creation of a relationship designed to reduce the voltage on the one hand and the correct statement on the other.

Keywords : Internal Audit, Self-Esteem.

الفهرس:

الصفحة	المحتوى
	الاهداء
	الشكر
	الملخص
	مقدمة عامة
	الفصل الأول: الاطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي وأسلوب التقدير الذاتي
04	تمهيد الفصل الاول
05	المبحث الأول: التدقيق والتدقيق الداخلي
05	المطلب الأول: ماهية التدقيق
09	المطلب الثاني: التدقيق الداخلي
10	المبحث الثاني: الاطار النظري للتقدير الذاتي
10	المطلب الأول: مفاهيم حول التقدير الذاتي
13	المطلب الثاني: اهم الصعوبات والفروقات في تطبيق نظام التقدير الذاتي
15	المبحث الثالث: الدراسات السابق
15	المطلب الأول: عرض وتحليل الدراسات السابقة
18	المطلب الثاني: توجه الدراسة الحالية
20	خلاصة الفصل
23	الفصل الثاني: دراسة ميدانية لمركز الضرائب لولاية عين الدفلى
23	المبحث الأول: المنهج المتبع في الدراسة
23	المطلب الأول: الطرق والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية
26	المطلب الثاني: الخصائص الديمغرافية، لعينة الدراسة واختبار الاستقلالية
34	المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية
34	المطلب الأول: نتائج الإحصاء الوصفي
46	المطلب الثاني: تحليل وعرض المقابلة
49	خلاصة الفصل

51	خاتمة
54	المراجع
57	الملاحق

قائمة الملاحق:

الصفحة	الملاحق	الرقم
57	استمارة الاستبيان	1
60	استمارة المقابلة	2
63	الفا كرومباخ	3
64	الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة	4
66	اختبار khe-deux	5
70	نتائج الإحصاء الوصفي مقياس ليكارت	6
71	اختبار الفرضية T- test	7
72	اختبار levene	8
73	اختبار Anova	9

أ. /توطئة :

المتحصلات الضريبية تشكل جزءا مهما من الإيرادات العامة للدولة، عن طريق تنفيذ السياسات المالية لدعم الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والسياسية بالشكل الذي يجعل من النظام المالي القوة المحركة للنشاط الاقتصادي، ويعد أسلوب التقدير الذاتي واحدا من الأساليب الجيدة في تقدير الدخل كونها تبنى على الثقة المتبادلة بين السلطة المالية والمكلفين.

غير ان المديرية العامة للضرائب تعاني من ضعف في الكوادر الفنية وبالأخص في المجالات المحاسبية والتدقيقية وهذا ما يجعل من الصعوبة تطبيق نظام التقدير الذاتي في الجزائر فاصبح من الضروري القيام بإجراءات سريعة تعمل على انقاذ الوضع الذي تعيشه المديرية العامة للضرائب ومن هذه الإجراءات ضرورة تعزيز والحياد لقسم الرقابة والتدقيق الداخلي من خلال ربط هذا الجهاز المهم بالإدارة العليا مباشرة ووضع صلاحيات ومهام واضحة لدى الجميع فضلا عن التخطيط لعمل التدقيق الداخلي يجري بكل استقلالية وتقر الخطة من قبل الإدارة العليا. مرتبطة بوزارة المالية مباشرة تتولى أعمال تدقيق المكلفين وأعمال المديرية العامة للضرائب.

وأمام جملة المعطيات التي تم سردها يمكن إبراز معالم الظاهرة المدروسة من خلال طرح السؤال الجوهرى التالي والمتمثل في إشكالية الدراسة:

-فيما يتمثل دور التدقيق الداخلي في إنجاح أسلوب التقدير الذاتي؟

ويندرج تحت هذه الإشكالية عدد من الأسئلة الفرعية التي يكن طرحها، والتي تتمثل في:

- 1- ما المقصود بالتدقيق والتدقيق الداخلي؟
- 2- هل يعتبر التدقيق الداخلي عنصرا هاما في إنجاح أسلوب التقدير الذاتي؟
- 3- هل يمكن اعتبار التقدير الذاتي فعال الى درجة خلق الثقة بين المديرية والمكلف؟

ب. فرضيات الدراسة: في سبيل الإجابة على الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية سابقة الذكر، تم وضع الفرضيات التالية:

- 1-التدقيق هو فحص منتظم من قبل شخص فني محايد للدفاتر والسجلات والمستندات، التدقيق الداخلي عملية منتظمة ومنهجية فهي بمثابة نشاط دوري مستقل.

2- نعم. من خلال التدقيق الداخلي لا يجد المكلف بالضريبة فرصة للتهرب لذا فانه يلجا الى التقدير الصحيح دون اللجوء الى التصريح المغلط.

3- نعم أسلوب التقدير الذاتي من أساليب تعزيز الثقة بين المكلف والسلطة المالية.

مبررات اختيار الموضوع: إن اختياري لهذا الموضوع ليس من الصدفة، وإنما يعود لأسباب موضوعية وذاتية

• الأسباب الموضوعية: تتلخص فيمايلي:

- ✓ حاجة المؤسسات الجزائرية لتدقيق الداخلي.
- ✓ مدى أهمية دور التدقيق الداخلي لإنجاح أسلوب التقدير الذاتي في مصلحة الضرائب.

• الأسباب الذاتية:

- ✓ الميل الشخصي إلى احتراف مهنة التدقيق؛
- ✓ إرادتي في مواصلة البحث في هذا المجال؛
- ✓ المساهمة في إثراء المكتبة الجزائرية بمثل هذه المواضيع والتوعية على مدى أهميتها.

ت. هدف الدراسة وأهميتها.

✓ هدف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى:

- توضيح أسلوب التقدير الذاتي وما يمكن ان تؤديه الجهود التدقيقية عند تكاملها في إنجاح هذا الأسلوب والتي ينعكس أثرها في ترشيد القرارات التي تتخذها الإدارات الضريبية في المديرية العامة للضرائب.

✓ أهمية الدراسة: تتمثل الأهمية الخاصة بالدراسة بالتالي:

- ابراز السمات الإيجابية والميزات التي يتمتع بها أسلوب التقدير الذاتي عند وضعه حيز التطبيق.
- بيان أهمية أسلوب التقدير الذاتي في ترشيد القرارات التي تتخذها الإدارة العليا في المديرية العامة للضرائب.

- بيان مدى أهمية التدقيق الداخلي في إنجاح أسلوب التقدير الذاتي.

ث. حدود الدراسة:

- ✓ الحدود المكانية: إقتصرت الدراسة على مركز الضرائب لولاية عين الدفلى.
- ✓ الحدود الزمانية: أجريت هذه الدراسة خلال الفترة الزمنية الممتدة (من شهر جانفي الى شهر ماي 2018).

ج. منهج البحث:

نظرا لطبيعة الموضوع فقد تم الإعتماد على منهج الوصفي التحليلي، الذي يعتبر أساس جميع البحوث والذي يستند في جوهره على الوصف والتحليل واستخدام الأسلوب الميداني لإظهار التوازن عند دراسة الأدبيات النظرية دور التدقيق الداخلي وأسلوب التقدير الذاتي هذا بهدف جمع المعلومات المتعلقة بالموضوع وتصنيفها وتحليلها وتشخيص ظاهرة البحث بغية فهم الموضوع. فيما يخص الدراسة الميدانية تم استعمال المنهج التحليلي للاستبيان كأداة لمعرفة علاقة التدقيق الداخلي في تطبيق نظام أسلوب التقدير الذاتي في المديرية العامة للضرائب.

ح. صعوبات البحث:

ضيق الوقت.
رفض بعض الموظفين في المديرية العامة للضرائب من الإجابة على الاستبيان مما يتطلب بذل الكثير من الجهد لجمع المعلومات. حيث يعتبر الاستبيان أحد المصادر الرئيسية لجمع المعلومات.

خ. هيكل البحث:

للإجابة عن إشكالية البحث والأسئلة المتعلقة بها سنقوم بتقسيم هذا البحث الى قسمين (قسم نظري وقسم تطبيقي)
الفصل الأول تطرقنا فيه الى الإطار النظري ويتمثل في الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي وأسلوب التقدير الذاتي والدراسات السابقة.
الفصل الثاني فهو الفصل التطبيقي واحتوى على مبحثين دراسة ميدانية في شكل استبيان وزع على الأساتذة الجامعيين والمحاسبين والمبحث الثاني مقابلة مع موظف في المديرية العامة للضرائب.

تمهيد:

- يبرز دور التدقيق الداخلي ضمن إطار المؤسسة الضريبية في حدود ما تطلبه هذا الكيان التنظيمي من فحص وتدقيق ورقابة على العمليات المختلفة التي تتولى مهام القيام بها وتنفيذها بالشكل الذي يؤدي الى سير العمل بشكل صحيح وبخطوات منتظمة وبتسلسل منطقي كي يتم انجاز العمل على أكمل وجه، ويعد التدقيق الداخلي حلقة الوصل ما بين السلطة المالية والمكلف الخاضع للضريبة وما يفرضه عليه القانون، وينفذ العمل التدقيقي هنا من قبل قسم او مصلحة التدقيق يسمى (قسم/او مصلحة التدقيق الداخلي) وهذا القسم مسؤول عن إتمام العمل التدقيقي على وفق متطلبات المديرية العامة للضرائب، وعليه يجب ان يتسم موظفو هذا القسم ببعض الصفات والتي يلتزم أفرادها بقواعد وسلوكيات معينة تأهله لاهتمام بهذا القسم، فضلا عن ضرورة تحديد مسؤولياته وواجباته من قبل الإدارة العليا، وما يفرضه القانون المنظم للعمل من حقوق يتمتع بها كل من موظفي هذا القسم، ولكي نسلط الضوء على الدور الذي يؤديه المدققون الداخليون في المديرية العامة للضرائب وما يمكن ان يحققه هذا الكادر من نجاحات في تطبيق أسلوب التقدير الذاتي، كان لابد من طرح موضوعنا الذي يتمثل في " دور التدقيق الداخلي في إنجاح أسلوب التقدير الذاتي

المبحث الأول: التدقيق والتدقيق الداخلي.

المطلب الأول: ماهية التدقيق.

الفرع الأول: مفهوم التدقيق.

يعرف التدقيق على أنه فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما، بقصد الخروج برأي فني محايد على مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصوّرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة.¹

وهكذا فإن عملية التدقيق تشمل الفحص والتحقيق والتقرير، ويقصد بالفحص التأكد من صحة قياس العمليات وسلامتها التي يتم تسجيلها وتحليلها وتبويبها أي فحص القياس الحسابي للعمليات المالية الخاصة بالنشاط المحدد للمشروع، أما التحقيق فيقصد به إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم لأعمال المشروع عن فترة مالية معيّنة، وكدلالة على وضعه المالي في نهاية تلك الفترة، وهكذا فإنّ الفحص والتحقيق وظيفتان مرتبطتان يقصد بهما تمكين المدقق من إبداء رأيه فيما إذا كانت عمليات القياس للمعاملات المالية قد أفضت إلى إثبات صورة عادلة لنتيجة أعمال المشروع ومركزه المالي، أما التقرير فيقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق وإثباتها في تقرير يقدم إلى من يهمه الأمر داخل المشروع وخارجه، وهو ختام عملية التدقيق، حيث يبين فيه المدقق رأيه المحايد في القوائم المالية ككل من حيث تصوّرها لمركز المشروع المالي وبياناته بصورة سليمة وعادلة.²

الفرع الثاني: أنواع التدقيق

هناك أنواع متعددة من التدقيق وتختلف باختلاف الزاوية التي ينظر إلى عملية التدقيق من خلالها، ولكن مستويات الأداء التي تحكم جميع الأنواع واحدة وبوجه الإجمال يصنف التدقيق حسب وجهات النظر المختلفة إلى ما يلي:

أولاً: من حيث نطاق عملية التدقيق Scop of audu

أ/ تدقيق كامل Complet audit

ب/ تدقيق جزئي Portail audi

1 - عبد الله خالد أمين، علم تدقيق الحسابات، الناحية العملية والعلمية، دار وائل للنشر، عمان، ط1، 2007، ص 181.

2 - جمعة أحمد حلمي، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2000، ص 8.

ثانيا: من حيث الوقت الذي تتم فيه عملية التدقيق Timing of audi

أ/ تدقيق نهائي Final audit

ب/ تدقيق مستمر Continious Audit

ثالثا: من حيث الهيئة التي تقوم بعملية التدقيق Staf Audit

أ- تدقيق داخلي Enternal Audit

ب- تدقيق خارجي External Audit

رابعا: من حيث درجة الإلزام بعملية التدقيق: Degree of compulion

أ- تدقيق إلزامي Statutory Audit

ب- تدقيق اختياري Optional audit

خامسا: من حيث درجة الشمول ومدى المسؤولية في التنفيذ Comprehensiveness

أ- تدقيق عادي Ordinary Audit

ب- تدقيق تعويض معين Investigation

التدقيق من حيث نطاق عملية التدقيق Scope of Audit

1/ التدقيق الكامل¹:

وهنا يقوم المدقق بفحص القيود والمستندات والسجلات بقصد التوصل إلى رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية ككل، وقد كان هذا النوع تدقيقا كاملا تفصيليا Detarled audit أي يقوم المدقق بفحص القيود وغيرها 100% يوم كانت المشاريع التي تدقق حساباتها صغيرة الحجم وعملياتها قليلة العدد، وقد تحول هذا إلى تدقيق اختياري Text chioce audit نتيجة التطور الذي حدث في دنيا الأعمال وما صاحب ذلك من نشوء الصناعات الكبيرة² والشركات المساهمة حيث لم يصبح من المعقل أن يقوم المدقق بتدقيق جميع العمليات وكافة السجلات والمستندات، وإنّ إتباع أسلوب العينة والاختيار في التدقيق زاد من اهتمام المشاريع بأنظمة الرقابة الداخلية، لأن كمية الاختبارات وحجم العينات يعتمد على درجة متانة تلك الأنظمة المستعملة حيث يريد المدقق من نسبة اختياراته في

¹ - لياس قلاب ذبيح " مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية" دراسة حالة بمدينة الضرائب لولاية أم البواقي لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير جامعة محمد خيضر - بسكرة، 2012، ص 23.

² - أحمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص 10 - 17.

حال ضعف تلك الأنظمة ووجود ثغرات فيها، وهكذا يتضح أنّ الفارق بين هذين النوعين من التدقيق يكمن في اختلاف نطاق عملية التدقيق فقط، ولا يمكن الحد من سلطة المدقق في النوعين بأي شكل من الأشكال، فله وحده حق تقرير نطاق عملية التدقيق.

2/ التدقيق الجزئي:

وهنا يقتصر عمل المدقق على تعيين العمليات والبنود دون غيرها كأن يُعهد إليه بتدقيق النقدية فقط، أو جرد المخازن ... الخ، وفي هذه الحالة لا يمكنه لخروج برأي حول القوائم المالية ككل، وإنما يقتصر تقرير المدقق على ما حدده له من مواضيع.

ومن المرغوب فيه هنا أن يحصل المدقق على عقد كتابي يوضح نطاق عملية التدقيق الموكولة إليه حتى لا ينسب إليه الإهمال أو التقصير في القيام بتدقيق من لم يعهد إليه أصلاً بتدقيقه، وبذلك يحمي نفسه بواسطة العقد من أية مسؤوليات كهذه.

التدقيق من حيث الوقت الذي تتم فيه عملية التدقيق Timing of audits

1/ التدقيق النهائي:

ويكّلف المدقق بالقيام بمثل هذا التدقيق بعد انتهاء الفترة المالية المطلوب تدقيقها لأن الحسابات تكون قد أُنقلت مسبقاً، وهي ميزة لهذا النوع من التدقيق على أنه يعاب عليه:

- فشله في اكتشاف ما يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش حال وقوعها.

- استغراقه وقتاً طويلاً قد يؤدي إلى تقديم التقرير في موعده.

- إدراكه للعمل في كل من مكتب المدقق والعميل حيث تتوافق تواريخ إقفال الدفاتر في كثير من المشروعات العملية لنفس المكتب مما يؤدي إلى التوضيح ببعض الدقة في الأداء مقابل الإسراع في إنجاز العمل، أضف إلى ذلك أنّ العمل قد يتوقف بعض الوقت حتى يقوم المدقق بجمع الأدلة والقرائن اللازمة، ومن الواضح أنّ هذا النوع يصلح للتدقيق في المنشآت الصغيرة أو المتوسطة ويقتصر غالباً على تدقيق عناصر القوائم المالية وخاصة الميزانية تدقيقاً كاملاً تفصيلياً، ولهذا كثيراً ما يطلق عليه تدقيق الميزانية.

2/ التدقيق المستمر:

وهنا يقوم المدقق بتحقيق الحسابات والمستندات بصفة مستمرة حيث يقوم بزيارات متعددة للمنشأة موضوع التدقيق طوال الفترة التي يدققها ثم يقوم في نهاية العام بتدقيق الحسابات الختامية والميزانية، ومن الواضح أنّ الوضع

يصلح في تدقيق المنشآت الكبيرة حيث يصعب تدقيقها عن طريق التدقيق النهائي، ويمتاز هذا النوع من التدقيق بالخصائص التالية:

- وجود وقت كافٍ لدى المدقق مما يمكنه من التعرف على المنشأة بصورة أفضل، ومن التدقيق بشكل أوفى.
- سرعة اكتشاف الغش والخطأ في وقت قصير بدلا من ترك ذلك حتى نهاية العام.
- انتظام العمل بمكتب المدقق وفي المشروع أيضا لوجود المجال الواسع زمنيا للتدقيق.
- تقليل فرص التلاعب بالدفاتر لما للزيارات المتكررة من قبل المدقق من أثر نفسي على موظفي المشروع.
- إنجاز الأعمال في أوقاتها دون إهمال أو تأخير من قبل موظفي المشروع، وذلك بسبب تردد المدقق على المنشأة أيضا.

ولكن بالرغم من هذه المزايا يعاب على التدقيق المستمر ما يلي:

- احتمال قيام موظفي المنشأة بتغيير أو حذف أرقام أو قيود في المستندات والسجلات بعد تدقيقها، سواء كان ذلك بحسن نية أو بقصد الغش لتغطية اختلاس اعتمادا على أن المدقق لا يعود ثانية لتدقيق تلك المستندات والسجلات وهنا يستطيع المدقق تجنب حدوث هذا الأمر عن طريق وضع علامات أو رموز معينة أمام البيانات أو أرصدة الحسابات التي انتهى من تدقيقها لغاية تاريخ التدقيق.
- تعطيل عمل موظفي قسم الحسابات بين الفترة والأخرى عند زيارة المدقق لتدقيق ما يكون قد أثبت بالدفاتر والسجلات، لكنه يستطيع التغلب على ذلك بحسن اختياره للفترات التي يزور فيها المنشأة.
- احتمال سهو المدقق عن إتمام بعض الأمور التي تركها مفتوحة في آخر زيارة له لكنه يستطيع التغلب على ذلك بالرجوع إلى ما يسجله من ملاحظات، هذا علاوة على وجود برنامج تدقيق يثبت فيه المدقق ما تم إنجازه من عمل خطوة بخطوة.
- احتمال نشوء صلات تعارف وصدقة بين المدقق وموظفي المشروع بنسب كثيرة تردده على المشروع مما يسبب حرجا للمدقق عند اكتشافه لغش أو خطأ في دفاتر المشروع، أو عند كتابة التقارير.
- احتمال تحويل عملية التدقيق المستمرة هذه إلى عمل روتيني رتيب على أن المدقق يستطيع تفادي هذا بإدخال التعديلات في برنامج التدقيق الذي يجب أن يتّصف بالمرونة.

3/ التدقيق من حيث الهيئة التي تقوم بعملية التدقيق Staff of audit

1- التدقيق الداخلي:¹

¹ - إبراهيم زيتوني، الرقابة الداخلية والتدقيق المحاسبي للاستثمارات في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ليسانس، معهد علوم التسيير، المركز الجامعي بالمدينة، 2006، ص 63.

ويقوم بهذا التدقيق هيئة داخلية أو مدققين تابعين للمنشأة، وذلك من أجل حماية أموال المنشأة، ولتحقيق أهداف الإدارة كتدقيق أكبر كفاية إدارية وإنتاجية ممكنة للمشروع وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.

2- التدقيق الخارجي:

وغيره الرئيسي الخلاص إلى تقرير حول عدالة تصوير الميزانية العامة لوضع الشركة المالي، وعدالة تصوير الحسابات الختامية لنتائج أعمالها عن الفترة المالية المعينة، ولهذا يقوم بها شخص خارجي محايد أو مستقل Independent of audit.

ويجب أن لا يتبادر إلى الأذهان وجود نظام سليم التدقيق الداخلي يُعني عن تدقيق الحسابات بواسطة مدقق خارجي مستقل لما سبق وظهر من أوجه الاختلاف بين النوعين وأهمها انعدام الحياد في التدقيق الداخلي لأن المدقق الداخلي خاضع بالتبعية للإدارة يخدم أهدافها، بينما يتوفر مبدأ الاستقلال في التدقيق الخارجي حيث المدقق هنا وكيل بأجر من جمهرة المساهمين أو أصحاب المشروع.

التدقيق من حيث درجة الإلزام¹ Degree of compulsion

1/ **التدقيق الإلزامي**²: هو ذلك التدقيق الذي نص القانون على وجوب القيام به، تدقيقا إجباريا تلتزم به بعض أنواع المؤسسات بقوة القانون، مثلما هو الحال بالنسبة لشركات المساهمة في الجزائر التي تلتزم بتعيين مندوب الحسابات في قانونها التأسيسي وفقا لنص المادة رقم 609 من القانون التجاري الجزائري الذي يتولى تدقيق حساباتها.

2/ **التدقيق الاختياري**: وهو يتم دون إلزام قانوني بل بطلب من الشركاء أو الملاك قصد الاطمئنان على الحالة المالية للمؤسسة، مثلما هو الحال بالنسبة لشركات التضامن في الجزائر التي لا يلزمها القانون إطلاقا بتعيين مدقق بل يترك لها حرية الاختيار في ذلك، أو الشركات ذات المسؤولية المحدودة قبل صدور قانون المالية لسنة 2006 الذي تضمن إلزام هذه الشركات بتعيين مندوب للحسابات.

المطلب الثاني: التدقيق الداخلي

الفرع الأول: ماهية التدقيق الداخلي

يعرف التدقيق الداخلي وفق أحدث التعاريف التي صدرت عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية (IIAUS) أنه نشاط استثماري موضوعي مستقل، مصمم لعرض إضافة قيمة وتحسين العمليات التشغيلية

¹ - د. أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 16-19.

² محمد سلمان عبود الزهيري "اثر العناية المهنية لمراقب الحسابات في تفعيل التحاسب الضريبي بأسلوب التقدير الذاتي" مجلة الإدارة و الاقتصاد العدد مئة وستة/2016، ص 249.

للوحدة الاقتصادية أنه يساعد التنظيم في تحقيق أهدافه من خلال استعمال مدخل منظم لتقييم وتحسين فاعلية الإدارة في مواجهة المخاطر وفرض الرقابة، وإحكام العمليات (IIA,2002,P2).¹

والمدقق الداخلي هو الشخص الذي يعمل ضمن قسم التدقيق الداخلي بالوحدة الاقتصادية ويقوم بعمليات التدقيق الداخلي، ويتحمل المسؤوليات الملقاة على عاتقه.²

الفرع الثاني: مسؤوليات المدقق الداخلي

التقصير في عملية التدقيق الداخلي في المؤسسات الغربية أمر وارد شأنه في ذلك شأن بقية الوظائف الحكومية الغربية وغير الغربية، ولكنه يكون بأثار كبيرة كتصرف سيء مقصود أو غير مقصود لموظف حكومي مهمته تقويم وتدقيق وفحص نتائج أعمال المكلفين في ضمن آلية عمل مهمة في استقطاع ضريبة الدخل وتحقيق الإيرادات منها، أي أنّ التأثير السلبي الذي يحدثه التقصير والإهمال في التدقيق الداخلي في تلك المؤسسات يؤثر في جميع أعمال ومراحل آلية التحاسب الضريبي، وتتحقق المسؤولية التقصيرية في أداء المدقق الداخلي في الهيئة العامة للضرائب بحسب الأثر السلبي المتحقق عنها، فتعالج على وفق

1/ نوع من التقصير يعالج خلال لجان حقيقية دائمة أو مؤقتة في مركز الهيئة استنادا لتعليمات إدارية وصلاحيّة معيّنة.

2/ نوع من التقصير يعالج داخل الهيئة بالتحقيق أيضا، لكن وفق قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع الاشتراكي المرقم 14 لسنة 1991.

3/ نوع آخر من التقصير ولكنه كبير الأثر، والذي تتحقق فيه مسؤولية جزائية يتطلّب الأمر من خلالها إلى إحالة المدقق الداخلي المقصر إلى جهات قضائية متخصصة ل يتم محاسبته وفق القانون المدني.³

المبحث الثاني: الإطار النظري للتقدير الذاتي

المطلب الأول: مفاهيم حول التقدير الذاتي

الفرع الأول: تعريف أسلوب التقدير الذاتي

¹ - IIA,international standards for the professional practice internal auditing,2002, P2

² - acc4aral.com/ acc, 2007, p 1.

³ - عبد الله خالد أمين، التدقيق والرقابة في البنوك، معهد الدراسات المصرفية، عمان، 1998، ص 126.

بموجب هذا الأسلوب في التقدير يتولّى المكلف تقدير دخله الخاضع للضريبة ومقدار الضريبة المستحقة عليه ضمن الإجراءات والتعليمات الصادرة عن الجهات الضريبية في الدولة، ويقدم بذلك إقراراً موقعاً منه بصحة التقدير والمبالغ الواردة فيه.¹

وقد وردت لأسلوب التقدير الذاتي تعريفات عدّة نذكر منها:

"هو ذلك الأسلوب في تقدير وعاء الضريبة الذي يبنى على أساس تعزيز الثقة بين المكلف بالضريبة والسلطة المالية، من خلال تقديم الإقرار الضريبي الذي يُملأ من قبل المكلف ويوقع عليه، فضلاً عن توقيع منظم الحسابات، ويصادق عليه من قبل مراقب الحسابات."²

يرى الباحث أنّ أسلوب التقدير الذاتي هو من أساليب تعزيز الثقة بين المكلف والسلطة المالية، وأصبح ضرورياً أن تقدّم السلطة المالية في العراق على تشريع تطبيق هذا الأسلوب بعد الأخذ بعين الاعتبار وضع إجراءات رادعة بحق المتلاعبين بالحسابات.

ويُعرّف الكبيسي (التقدير الذاتي) أنه قيام المكلف بتقديم كشف التقدير الذاتي الذي يعدّه بنفسه لأنه أكثر دراية بنتيجة أعماله ودخله ونفقاته.³

الفرع الثاني: طريقة التقدير الذاتي ومزاياه

تقوم الأنظمة الضريبية الحديثة وإدارتها على مبدأ الالتزام الطوعي الذي يعني أنّ المكلفين يؤدون طواعية ما عليهم من التزامات ضريبية أساسية، مع تدخل محدود فحسب من جانب الإدارة الضريبية، ويتحقق ذلك الالتزام الطوعي عملياً من خلال نظام الربط الضريبي الذاتي حيث يقوم دافع الضرائب بإعداد حساباتهم الختامية وتقديمها مع نماذج معينة تعدّها الإدارة الضريبية، ومن ثمّ تسديد مبلغ الضريبة المترتبة بثمنهم بشكل مباشر وفق الدخل الذي قام بتحديدده المعلق، ويقترن هذا الأسلوب مع وجود نظام تدقيقي فعّال يوضع من قبل الإدارة الضريبية يتيح لها إجراء الرقابة اللاحقة على عيّنات من دافعي الضرائب، ويكون هذا النظام الرقابي صمّام أمان للرقابة الضريبية وراعى للمكلفين الذين قد يلجأ البعض منهم للتهرب الضريبي.⁴

1 - أبو نصار المشاعلة وآخرون، محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق، عمان، 2005، ص 14.

2 - رمضان اسماعيل خليل اسماعيل، المحاسبة الضريبية، وزارة العالي والبحث العلمي، جامعة بغداد، ط1، 2001، ص 502.

3 - الكبيسي مازن محمود عبد الله، أهمية العناية المهنية في تدقيق البيانات المالية وأثرها في انجاح التقدير الذاتي لضريبة الدخل، بحث مقدم إلى هيئة الأمانة في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين لنيل شهادة المحاسبة القانونية، 2008، ص 87.

4 الهادي ادم محمد إبراهيم* و *احمد الضى عبد الله عثمان "كفاءة وفاعلية الفحص الضريبي من منظور متطلبات وشروط ومزايا

نظام التقدير الذاتي " دراسة تطبيقية على نظام التقدير الذاتي في السودان جامعة التباين-كلية التجارة-السودان 2015 ص34-35

وفي دراسة أجرتها مصلحة الضرائب في الولايات المتحدة الأمريكية تمّ تقسيم المكلفين إلى أربعة أصناف كالاتي:¹

- مكلفون يلزمون بأحكام القانون الضريبي من منطلق فهمهم لهذا القانون ورغبتهم بالالتزام.
- مكلفون لديهم الاستعداد والرغبة بالالتزام بالقانون الضريبي، ولكن محدودية معرفتهم بأحكامه لا تساعدهم على ذلك.

• مكلفون يختارون عدم الالتزام بكامل القانون الضريبي على الرغم من فهمهم لهذه الأحكام.

• مكلفون لا يلتزمون بأحكام القانون عن قصد.

ويهدف التطبيق الأمثل لأسلوب (التقدير الذاتي) إلى السعي لنقل هؤلاء المكلفين من مجموعة إلى أخرى صعوداً، ويمكن زيادة التزام المكلفين ودفعهم إلى الإفصاح عن المعلومات الدقيقة عن حقيقة نشاطهم من خلال زيادة احتمال اكتشاف المخالفة المتمثلة بإخفاء أو تحريف المعلومات بقصد تقليل التدخل الخاضع للضريبة إذ يكون ذلك بمثابة رادع للمكلف قبل القيام بعملية التهرب الضريبي إذا ما أدرك تماماً بأنّ هناك عملية فحص تؤدي إلى كشفه وإلحاق عقوبة به، وكذلك من خلال الاهتمام بتوفير البيانات عن الأحوال المالية للمكلفين من الدوائر الحكومية.

ومن شأن القطاع العام والتعاوني والمختلط والخاص ذات الصلة بالأحوال المالية للمكلفين وإنّ كفاية وفاعلية نظم المعلومات المعتمدة لدى الإدارة الضريبية يمكن أن يحقق أثر وقائياً بين أوساط المكلفين من خلال اقتناعهم بأنّ التهرب الضريبي عمل غير مجدي عندما يرى هؤلاء بأنّ لدى الإدارة الضريبية نظم معلومات كافية فاعلة للكشف عن المخالفات وإيقاع الجزاءات القانونية بمرتكبيها، وبذلك فهي ستدفعهم أو ستدفع عدداً منهم نحو الاقتراب من هدف التصريح الطوعي لحقيقة تعاملاتهم الاقتصادية وتصرفاتهم المالية والمدخولات التي يحققونها.²

نخلص إلى أنّ التقدير الذاتي هو عبارة عن إقرار (بيان) يقدمه دافع الضريبة إلى الإدارة الضريبية المختصة يتضمن جميع الإيرادات التي حققها خلال السنة المالية وجميع المصروفات المتعلقة بهذه الإيرادات ويحدد الوعاء الضريبي الخاضع له وفقاً للأفراد، وكذلك يحدد الضريبة المستحقة من دوافع الإقرار، وإنّ تبني الإدارة الضريبية للأساليب العلمية في عملية التحاسب الضريبي ومنها أسلوب التقدير الذاتي يساهم في:³

- تعزيز الثقة والمصادقية بين طرفي المعادلة الضريبية.

¹ - أمين عبد الله محمود، تقييم فاعلية نظام التحاسب الضريبي لضريبة الدخل في العراق، أطروحة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية كجزء من متطلبات درجة الدكتوراه، فلسفة في المحاسبة، بغداد، 2000، ص 57.

² - أمين عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص 155.

³ - ياسين فؤاد توفيق درويش، أحمد عبد الله، المحاسبة الضريبية، الأردن، 1996، ص 269-280.

- استثمار أفضل للوقت سواء كان ذلك بالنسبة لممثل السلطة المالية أو دافع الضريبة.
- يساهم بصورة إيجابية في الحدّ من ممارسات الفساد الإداري.
- زيادة التحصيلات الضريبية وتحقيق العدالة بالنسبة للمكّلف وخزينة الدولة.
- تبسيط إجراءات العمل داخل الإدارة الضريبية وتخفيف العبء عن المكّلف.

المطلب الثاني: أهم الصعوبات والفروقات في تطبيق نظام التقدير الذاتي:

الفرع الأول: صعوبات تطبيق نظام التقدير الذاتي:

هناك صعوبات ترافق تطبيق نظام التقدير الذاتي وتمثل في الوقت نفسه متطلبات لتطبيق هذا النظام وتتمثل

في الآتي¹:

- إن معرفة المكلفين بعدم وجود إجراءات تدقيق وفحص ضريبي لاحقة لعملية تقديم إقراراتهم الضريبية قد يحثّ أو يشجّع على الخداع والغش، الأمر الذي ينعكس سلبيًا على تقليل الإذعان الضريبي وبالتالي زيادة الفجوة الضريبية، وعليه فإنه لا بد من توفر الأساليب أو الإجراءات المناسبة التي يمكن أن تحول دون قيام المكلفين بذلك، وتشكل رادعا لمن ينتهج أسلوب الغش والاحتيال أو يساعده في ذلك.

- يتطلّب نظام التقدير الذاتي أن يكون المكلفين على مستوى تعليمي مناسب يمكنهم ما القيام بإجراءات التقدير، ويستدعي ذلك إلمامهم بالتشريعات الضريبية والقوانين والأنظمة المتعلقة بتلك التشريعات فضلا عن المعرفة بالتسجيل المحاسبي والمعايير المحاسبية المحددة لذلك.

¹ البازي علي محمود علي، الإرتقاء بشعبة التدقيق الداخلي في قسم الشركات في الهيئة العامة للضرائب بإعتماد أسلوب التقدير الذاتي، بحث مقدم إلى مجلس الأمناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين للحصول على شهادة المحاسبة القانونية، 2009، ص 79-

- إنّ التعامل بعدالة وسرعة مع إقرارات المكلفين طبقاً لنظام التقدير الذاتي يساعد الإذعان الضريبي في حين أنّ العكس من ذلك يؤدي إلى صعوبة التحقق من التهرب الضريبي وعدم الإذعان الضريبي بسبب فقدان المعلومات والبيانات التي اعتمد عليها المكلفون، ويكون المر أكثر تعقيداً عند معالجتها بالحاسب الإلكتروني.¹

الفرع الثاني: الفرق بين التقدير بالأسلوب التقليدي وأسلوب التقدير الذاتي.

يمكن تلخيص أهم الفروقات بين التقدير بالأساليب التقليدية للتقدير ونظام التقدير الذاتي:²

المتغيرات والمفاهيم	التقدير بالأساليب التقليدية	نظام التقدير الذاتي
المهام والإجراءات	تقوم الإدارة الضريبية بممارسة كافة المهام والإجراءات الخاصة بحصر وتقدير واحتساب الضريبة.	تقديم الخدمات للمكلفين للمساعدة في فهم تطبيقات القانون الضريبي.
العمل عند استلام الإقرار	تقوم الإدارة الضريبية بالفحص الضريبي المكتبي والميداني وإجراء التسويات الضرورية.	توافق الإدارة الضريبية على ما ورد بالإقرار الضريبي دون إجراء أي تسويات أو تعديلات عليه.
المسؤولية	تكون مسؤولية الإدارة الضريبية في التحقق من المعلومات والإقرارات الأخرى الخاصة بالتقدير والاحتساب.	تنتقل المسؤولية بشكل كامل إلى المكلف بتقديم الضريبة.

¹ - Jason furman, closing the tax cap, center@cbpp.org, washington, usa, 2002, 11.

² - محمد حلو داود الخرسان، تحت عنوان تحسين الإذعان الضريبي عن طريق نظام التقدير الذاتي في العراق بالمقارنة مع الدول المتقدمة، المعهد التقني الناصرية، 2002، ص 23..

المعرفة بالتشريعات الضريبية	تكون الإدارة الضريبية هي المعنية بتطبيق القوانين الضريبية والأنظمة والتعاملات الخاصة بتلك القوانين.	يترتب على المكلف الإلمام بالقوانين الضريبية والأنظمة والتعليمات الخاصة بتلك القوانين لأنه هو المعني بتطبيقها.
إجراءات الفحص الضريبي	تقوم الإدارة الضريبية بإجراءات الفحص الضريبي المكتبي وتنتقل بعد ذلك إلى أماكن عمل المكلفين.	توافق الإدارة الضريبية على الإقرارات الضريبية بما تحتويه من معلومات وبعد ذلك تجري الفحص بأسلوب العينات.
المساومة والفساد الإداري	يكون هناك احتمال كبير في حصول المساومة والفساد الإداري بين المكلفين والموظفين في الإدارة الضريبية.	يكون احتمال المساومة والفساد الإداري قليل جدا أو معدوم، وبسبب الاتصال بين المكلفين أو الموظفين في الإدارة الضريبية.
الثقة والتعاون	هناك حالات من الشك والارتياب وعدم الثقة بين أطراف عملية التحاسب الضريبي.	يتحقق في ظل هذا النظام نوع من الثقة المتبادلة بين الإدارة الضريبية من جهة والمكلفين ومراقبي الحسابات من جهة أخرى.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

في هذا المبحث يتم التطرق الى بعض ما توصل اليه الباحثين السابقين في مجال دراستنا لما له علاقة بها حسب تسلسلها الزمني ومقارنتها بتوجه دراستنا الحالية، فقد تم تقسيمه الى مطلبين رئيسيين:

المطلب الأول: عرض وتحليل الدراسات السابقة.

تتمثل هذه الدراسات فيمايلي:

الدراسة 1: المحاسب القانوني.م.م علي محمد علي البازي مجلة كلية التراث العدد العاشر (بدون ذكر السنة)،

" الإرتقاء بمؤهلات مدقي قسم الرقابة والتدقيق الداخلي في الهيئة العامة للضرائب لإمكانية نجاح أسلوب التقدير الذاتي "

هدفت الدراسة الى:

-تقويم المؤهلات العلمية للعاملين في قسم الرقابة والتدقيق الداخلي في الهيئة العامة للضرائب بما يتيح الفرصة للاستغناء عن تطبيق أسلوب التقدير بموجب الطوابط وتطبيق أسلوب التقدير الذاتي بدلا عنه، بما يعزز الثقة بين المكلفين والسلطة المالية ولكافة المشمولين بدفع الضريبة وبمختلف انشطتهم.

-وضع مقترحات لتفعيل دور الرقابة والتدقيق الداخلي في نجاح تطبيق أسلوب التقدير الذاتي.

وخلصت الدراسة الى عدة نتائج أهمها:

-تشير نتائج الدراسة التحليلية للمؤهلات العملية ان اغلب الموظفين في قسم الرقابة والتدقيق الداخلي في الهيئة العامة للضرائب الى خبرة عملية طويلة بعيدا عن المؤهل العلمي بما يعطي دلالة على انحسار القبول للطاقت الشابة في هذا المجال والبقاء على اشخاص يعملون وفق إطار روتيني قديم قد لا يتناسب والاحداث المتطورة للعمل في المجال الضريبي عموما والتدقيقي خصوصا.

الدراسة 2: محمد حلو داود الخрсان المعهد التقني/الناصرية "تحسين الإذعان الضريبي عن طريق نظام التقدير الذاتي في العراق بالمقارنة مع الدول المتقدمة"

هدفت الدراسة الى:

-تسليط الضوء على مفهوم ومزايا وصعوبات تطبيق نظام التقدير الذاتي.

-توضيح آلية تطبيق نظام التقدير الذاتي في العراق مع بيان الإطار القانوني لتطبيقه.

-تبيان كيفية الاستفادة من نظام العقوبات الفعال في ضمان التطبيق الجيد لنظام التقدير الذاتي.

وخلصت الدراسة الى عدة نتائج أهمها:

-ان احد المضامين المهمة لنظام التقدير الذاتي هو تحويل وظائف التقدير واحتساب الضريبة من السلطات الضريبية الى المكلفين بدفع الضريبة، كما ان المسؤولية تنتقل بشكل كامل الى المكلف بدفع الضريبة او من يمثله.

- يساعد نظام التقدير الذاتي على زيادة أهمية مهنة المحاسبة في عملية التحاسب الضريبي، لان الإدارة الضريبية تعد أهم المستخدمين لمخرجات المحاسبة.

الدراسة 3: محمد سلمان عبود الزهيري "اثر العناية المهنية لمراقب الحسابات في تفعيل التحاسب الضريبي بأسلوب التقدير الذاتي" مجلة الإدارة و الاقتصاد العدد مئة وستة/2016.

هدفت الدراسة الى:

-تهدف هذه الدراسة الى بيان أهمية وفائدة الأساليب الحديثة في التقدير الضريبي ومنها أسلوب التقدير الذاتي،

وعدم الركون الى الأساليب التقليدية والكلاسيكية التي تعتمد على الإدارة الضريبية في الوقت الراهن.

وخلصت الدراسة الى عدة نتائج أهمها:

-ان الخلل الرئيسي اذي تواجهه الإدارة الضريبية في تطبيق أسلوب التقدير الذاتي يعود الى عدم توافر إمكانية إجراء عملية الفحص الضريبي بشكل عينات على المكلفين المشمولين بهذا الأسلوب بسبب الظروف الأمنية التي يمر بها البلد فضلا عن عدم توافر الكادر المطلوب.

الدراسة 4: *الهادي ادم محمد إبراهيم* و *احمد الضى عبد الله عثمان "كفاءة وفاعلية الفحص الضريبي من منظور متطلبات وشروط ومزايا نظام التقدير الذاتي " دراسة تطبيقية على نظام التقدير الذاتي في السودان جامعة التباين-كلية التجارة-السودان 2015

هدفت الدراسة الى:

-تسليط الضوء على كفاءة وفاعلية الفحص الضريبي باعتبارها احد متطلبات نظام التقدير الذاتي الذي يتطلب تغيير جذري لدى كل من الإدارة الضريبية والمكلفين على حد سواء حتى يحقق النظام أهدافها الأساسية المتمثلة في زيادة كفاءة وفعالية الفحص الضريبي وكفاءة الفاحصين، وزيادة الإيرادات الضريبية وتحقيق العدالة الضريبية من خلال عمليات الفحص الضريبي.

وخلصت الدراسة الى عدة نتائج أهمها:

-أدى توفر متطلبات وشروط ومزايا نظام التقدير الذاتي على نحو صحيح ومتكامل الى زيادة كفاءة وفعالية الفحص الضريبي.

-توفر متطلبات وشروط ومزايا نظام التقدير الذاتي على نحو صحيح ومتكامل أدى الى زيادة الحصيلة الضريبية.

-توفر متطلبات وشروط ومزايا نظام التقدير الذاتي أدى الى زيادة كفاءة وفاعلية الفاحصين.

الدراسة 5: " منذر سليمان خالد جرادات " أثر التقدير الذاتي على تحصيلات دائرة ضريبة الدخل والمبيعات من وجهة نظر مدقي ضريبة الدخل في الأردن، جامعة دلمون للعلوم التكنولوجية كلية العلوم الإدارية والمالية المملكة الأردنية الهاشمية 2013.

هدفت الدراسة الى:

-الى بيان مدى الامتثال الطوعي لمكلفي ضريبة الدخل بتقديم الاقرارات الضريبية على زيادة وسرعة تحصيل هذه الضرائب وزيادة ثقة مكلفي ضريبة الدخل بالدائرة مما يؤدي الى خفض نسبة المتأخرات الضريبية هدفت أيضا الى تقليل عدد القضايا المحولة الى المحاكم مما يؤدي الى تخفيض المدة التي تحصل فيها الضرائب.

وخلصت الدراسة الى عدة نتائج أهمها:

-يوجد علاقة بين اختلاف وجهات نظر مدققي ضريبة الدخل حول تحصيلات ضريبة الدخل تعزي للعوامل الديمغرافية (الخبرة، الجنس، المستوى الوظيفي)

-تمتع مدقق ضريبة الدخل بمهارات التدقيق الفني للحسابات يؤدي الى زيادة تحصيلات دائرة ضريبة الدخل.

الدراسة 6: حميشي وسيلة "التدقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية" مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص محاسبة ومراجعة (دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية البويرة).

هدفت الدراسة الى:

-تسليط الضوء على الرقابة الجبائية من خلال التطرق لإطارها المفاهيمي، القانوني، التنظيمي وعرض مختلف أشكالها.

-إبراز أهمية التدقيق المحاسبي بشكل عام والتدقيق للأغراض الجبائية بشكل خاص.

وخلصت الدراسة الى عدة نتائج أهمها:

-يجب على العون المدقق الاطلاع على الهوية الجبائية للمكلف قبل الخوض في عملية التدقيق المحاسبي بهدف تحديد مختلف الضرائب والرسوم المناسبة لطبيعة نشاط الممارس والشكل القانوني للمكلف، ثم اتباع كل المراحل والخطوات اللازمة وفقا لدليل المدقق في المحاسبة بشكل منتظم تفاديا لوقوع أي خطأ أو تجاوز لعدم إفضال المهمة للمكلف.

-الحرص على تطبيق حق الاطلاع والمعاينة لتساعد الاعوان المدققين على كشف الأخطاء والتجاوزات التي ارتكبتها المكلفون بالضريبة عن قصد او دون قصد، وهذا عن طريق القيام بالأبحاث الخارجية والتدخلات الميدانية مع طلب معلومات من كل الأطراف التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة مع المكلف بالضريبة.

الدراسة 7: لياس قلاب ذبيح " مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية" دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير جامعة محمد خيضر - بسكرة.

هدفت الدراسة الى:

-تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وواقعها في ظل النظام الضريبي الجزائري.

-معرفة اهم مكونات التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية وقدرتهم على المساهمة في دعم الرقابة الجبائية.

وخلصت الدراسة الى عدة نتائج أهمها:

- الاطلاع الدائم على القوانين الجبائية والمستجدات المتعلقة بتحديثها عن طريق قوانين المالية أو المراسلات والتعليمات الصادرة من طرف المديرية العامة للضرائب، لتساعد العون المدقق في أداء مهامه وعدم الوقوع في أي نصوص قانونية عدلت أو الغيت مما تسبب اه تجاوزات في حق المكلف أو في حق الإدارة الجبائية.

- طبقا لاحكام المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن رفض محاسبة المكلف بسبب تقييمها شكلا او مضمونا، ليتم اجراء تسوية الوضعية الجبائية بناء على إعادة تقدير رقم الاعمال الخضع لمختلف الرسوم ثم استخراج الأرباح الخاضعة للضرائب وهذا بتاسيس القاعدة المنشئة للضريبة طبقا لأحكام المادة 44 من نفس القانون السابق.

المطلب الثاني: توجه الدراسة الحالية

1-أوجه التشابه:

- دراسة مدى أهمية تطبيق نظام التقدير الذاتي ومساهمته في خلق الثقة المكلف والإدارة العامة للضرائب.
- تفعيل دور مصلحة التدقيق الداخلي عند تطبيق أسلوب التقدير الذاتي.
- كما تركز على أسلوب التقدير الذاتي انه يقلل من الجهد والوقت الذين يبذلهم الجاز الضريبي في فرض الضريبة.
- ضرورة انشاء قسم رقابي فعال للحد من التهرب الضريبي وكشف المتلاعبين.

2-أوجه الاختلاف:

- هذه الدراسات لم تغطي جميع الجوانب الهامة والخاصة لعلاقة التدقيق الداخلي مع تطبيق أسلوب التقدير الذاتي وكيفية التعامل مع صعوبات تطبيق هذا الأخير.
- تختلف هذه الدراسة عن دراستنا من حيث العينة التي تناولتها فقد اشتملت على مجموعة من الأساتذة الجامعيين ومحاسبين ومهين أخرى.
- هناك تفاوت في مضمون الدراسة ومتغيراتها.
- اختلاف في تحليل البيانات على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (spss23) وبرنامج معالج الجداول الإلكترونية (excel).

خلاصة الفصل:

من خلال ما ريناه حول التدقيق الداخلي ومدى مساهمته في إنجاح تطبيق أسلوب التقدير الذاتي ان على الإدارة الضريبية ان تنشئ قسم رقابي فعال وكفاء يكون رادعا مهما لكل المكلفين بالضريبة المتلاعبين في التصريحات الكاذبة، حيث يعد الفحص الضريبي الذي يسبق عملية التدقيق الداخلي امرا أساسيا في تطبيق أسلوب التقدير الذاتي

من قبل المخمن ومنه ينبغي تفعيل دور مصلحة التدقيق الداخلي في تطبيق أسلوب التقدير الذاتي من خلال امداد

هذه الأخيرة بالعدد الكافي من الموظفين من خلال تقسيم العمل فيما بينهم لان تطبيق هذا النظام يساعد على تقليل

الفجوة الضريبية وتحقيق الإذعان الضريبي.

تمهيد:

تناولت في الفصل السابق الأدبيات النظرية لموضوع الدراسة قصد الوقوف على ماهية الموضوع، ولقد قمت بدراسة الموضوع بالإعتماد على توجيه الإستبيان لعينة من الأساتذة الجامعيين والمحاسبين ومهن أخرى بغية إستطلاع آرائهم بخصوص دور التدقيق الداخلي في إنجاح أسلوب التقدير الذاتي في المديرية العامة للضرائب.

ولمعالجة الموضوع قسمت الفصل الثاني الى مبحثين، المبحث الأول مخصص لعرض طريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة والمبحث الثاني يحتوي على عرض وتحليل نتائج الإستبيان.

المبحث الأول: المنهج المتبع في الدراسة**المطلب الأول: الطرق والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية****الفرع الأول: عرض الإستبان، مجتمع وعينة الدراسة**

لقد تم الإعتماد على مجموعة من البيانات ذات العلاقة بموضوع الدراسة وتتمثل فيما يلي¹:

استمارة الإستبان الأداة الرئيسية التي تم الإعتماد عليها في الدراسة لجمع البيانات والمعلومات من الواقع، وهي في آراء وجهات نظر، ومحاسبين معتمدين، وأساتذة أكاديميين ومهن أخرى حول شكل الدراسة. وحتى تكون إستمارة الإستبان دقيقة ومنظمة في شكلها العلمي من حيث البساطة، الوضوح والمضمون، فقد تم تصميمها على 3 خطوات (مراحل) وهي:

- ✓ **مرحلة التصميم الأولى:** هي الخطوة الأولى في عملية إعداد إستبيان، وفيما تم جمع البيانات والمعلومات إعتمادا على الجانب النظري من الدراسة، وذلك حسب إستطلاعي على الدراسات السابقة ومراجعة الأدبيات المنشورة حول دور التدقيق الخارجي في زيادة فاعلية عملية الفحص الضريبي، وبعدها تم صياغة مجموعة من الأسئلة أخذة يعين الإعتبار إشكالية وفرضيات المذكورة، كما راعيت في إعداد الأسئلة مايلي:
- صياغة الأسئلة بطريقة بسيطة وإستعمال اللغة السليمة بالإضافة إلى ترتيبها وتسلسلها مع ربطها بأهداف الدراسة الميدانية.
- ✓ **مرحلة إعادة التصميم:** وهي الخطوة الثانية، بحيث قمت بعرض الإستبيان على مجموعة من فئة المستهدفة للدراسة (أساتذة جامعيين، خبراء محاسبين، محافظي حسابات، محاسبين معتمدين، ومهن أخرى) بغية التأكد من وضوح و فهم الأسئلة من قبلهم.
- ✓ **مرحلة التصميم النهائي:** وهي الخطوة الأخيرة، بحيث يتم إجراء التعديلات اللازمة بناء على الملاحظات والتوصيات الواردة في المراحل السابقة، تم تصميم الإستبيان بشكل نهائي، ثم تم توزيعه ونشره على عدة قنوات أهمها:
- الإتصال أو التسليم المباشر بأفراد العينة عن طريق إجراء مقابلات خاصة معهم لنشر أهمية ومضمون الإستبيان.

¹انظر الى الملحق رقم 01

- إرسال عن طريق البريد إلكتروني لبعض الأساتذة من جامعات أخرى والمتمهينين بمهنة محافظ الحسابات.

وبهذا تمكنا من ضمان عدد مقبول من الإجابات والبيانات، أمل فيما يخص عملية إسترجاع الإستمارات فقد إختلفت تبعا لإختلاف طرق التوزيع.

● محتوى الإستبيان:

تضمن الإستبيان مقدمة من أجل تقديم الموضوع، وتعريفهم بالهدف الأكاديمي وتشجيعهم على المشاركة فيه، لذلك تم تقديم الدراسة على أساس أنها في إطار أكاديمي.

كما إحتوى الإستبيان على 3 صفحات تتضمن 23 سؤال مقسمة إلى جزئين:

الجزء الأول: يبين البيانات الديمغرافية عن أفراد المجتمع بحيث تضم 5 أسئلة خاصة بعينة الدراسة، والتي من الممكن أن تساهم في تفسير النتائج.

الجزء الثاني: إحتوى على 18 سؤال والتي من شأنها أن تعالج مشكلة الدراسة كما قسم هذا الأخير إلى ثلاثة محاور

المحور الأول: تضمن 6 أسئلة خاصة بالإطار العام للتدقيق الداخلي.

المحور الثاني: تضمن 6 أسئلة خاصة بالإطار المفاهيمي للتقدير الذاتي.

المحور الثالث: تضمن 6 أسئلة خاصة بدور التدقيق الداخلي في إنجاح أسلوب التقدير الذاتي

ثانيا: مجتمع وعينة الدراسة.

● **العينة المختارة:** تتمثل العينة المختارة من مجتمع الدراسة فيمايلي:

✓ عينة من المحاسبين.

✓ عينة من أساتذة جامعيين ذوي الإختصاص في مجال المحاسبة والتدقيق لتدعيم الدراسة.

✓ عينة من أشخاص من مهن أخرى.

● **عينة الدراسة:** لم يتم تحديد حجم عينة الدراسة بشكل مسبق قبل توزيع إستمارة الإستبيان، حيث

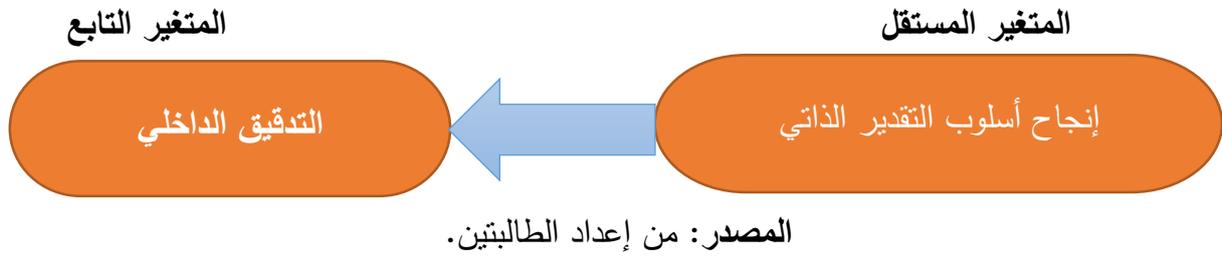
قمت بتوزيع 50 إستمارة شملت أساتذة أكاديمين ب24 إستمارة، ومهنيين (محاسبين، محافظي حسابات، خبراء محاسبين، ومهن أخرى) ب26 إستمارة، كما إعتمدت في عملية التوزيع الإستمارت طريق التسليم و الإستلام المباشر، و كذلك عن طريق البريد الإلكتروني بإضافة إلى مساعدة بعض الزملاء.

الجدول رقم (2-1): الإحصائيات الخاصة بالإستمارة.

الإستبيان		البيان
النسبة المئوية	العدد	
100%	50	عدد الإستمارات

المصدر: من إعداد الطالبتين (إعتمادا على الإستبيان).

تتمثل متغيرات الدراسة فيمايلي:



الفرع الثاني: أدوات الدراسة

قمت خلال هذه المرحلة بفرز وتحليل الإجابات المتضمنة في الإستمارة، قصد بناء معطيات والتي تتم إعدادها بإعتمااد على برنامج (23) وهذا بعد تفرغ الإجابات من الإستمارات المعتمدة في شكل بهذا ;مصنوفي يتضمن 23 عمود و50 سطر حيث تم تخصيص خانة لكل جواب في الإستمارات حصلت على قاعدة معطيات للإستبيان تتكون من (23*50) والتي تساوي معطيات.

-إعتمدنا على مقياس ليكارت الخماسي المبين في جدول التالي:

جدول (2-2): مقياس ليكارت الخماسي.

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	2	3	4	5
1.8-1	2.6-1.8	3.4-2.6	4.2-3.4	5-4.2

المصدر: من إعداد الطالبتين (إعتمادا على الإستبيان).

بحيث إتمدت على أسلوب الإيجابي لبناء الأسئلة، وهذا لتسهيل عملية إدخال البيانات وإجتناى الأخطاء.

-تم إستخدام برنامج(23) حيث تم إستخدام الوسائل التالية:

الوسط الحسابي، الإنحراف المعياري، التكرارات، النسب المئوية،

الفرع الثالث: اختبار ثبات وصدق الاستبيان¹

يقصد بصدق الاستبيان انها تعطي نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الاستبيان أكثر من مرة، تحت نفس الظروف و الشروط، او بعبارة أخرى، ان ثبات الاستبيان يعني الاستقرار في نتائج الاستبيان، و عدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على افراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة، وقد تم التحقق من ثبات استبيان الدراسة من خلال معامل الفا كرومباخ (Alpha Cronbach's) كما هو مبين في الجدول الموالي:

جدول(2-3): يبين قيمة معامل ألفا كرونباخ لمحاور الاستبيان

/	محاور الاستبيان	عدد العبارات	الثبات
1	الاطار العام للتدقيق الداخلي	6	0.529
2	الاطار المفاهيمي للتقدير الذاتي	6	0.588
3	دور التدقيق الداخلي في إنجاح أسلوب التقدير الذاتي	6	0.652
	جميع المحاور	18	0.741

المصدر: من إعداد الطالبتين (إعتمادا على الإستبيان).

من الجدول نلاحظ أن معامل ألفا يصل إلى أكثر من 0.741 حيث يعتبر ذو مستوى جيد من الثقة والثبات وهذا يعني أن هناك إستقرار بدرجة كبيرة في نتائج الإستبيان وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة.

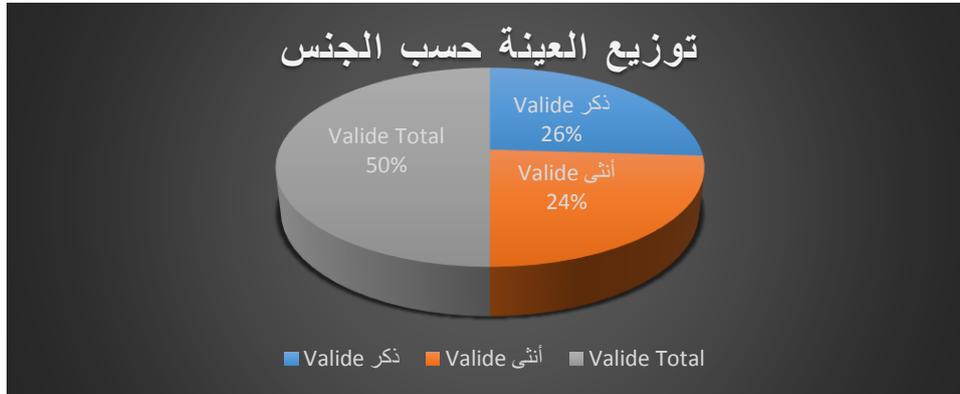
المطلب الثاني: الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة وإختبار إستقلالية.**الفرع الأول: الخصائص الديمغرافية للعينة¹**

* توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس: تتكون عينة الدراسة من 50 فرد منهم 26 ذكرا وانثى حيث يوضح الشكل أدناه والمتمثل في توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس، إن نسبة الذكور كانت مرتفعة مقارنة بنسبة الإناث حيث بلغت 52% في حين قدرت نسبة الإناث ب 48%.

جدول(2-4): توزيع العينة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة%
ذكور	26	52
إناث	24	48
المجموع	50	100

المصدر: من إعداد الطالبتين

الشكل(2-1): دائرة نسبية لتوزيع عينة الجنس

من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات Excel

توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر:

من خلال جدول الخاص بتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير العمر نلاحظ أن عدد أفراد العينة الذين عمرهم أقل من 30 سنة هو 22 أفراد بنسبة 44% من إجمالي العينة، بينما عدد

²انظر للملحق رقم 04

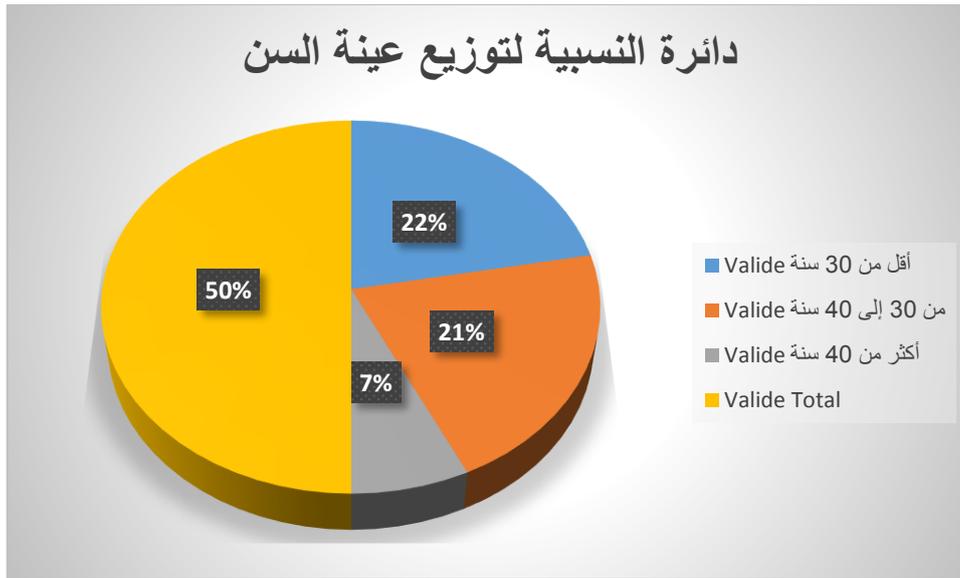
أفراد العينة الذين عمرهم من 30 إلى 40 سنة هو 21 فرد أي بنسبة 42%، أما الذي يفوق عمرهم 40 سنة هو 7 فرد بنسبة 14% من إجمالي العينة.

جدول (2-5): توزيع العينة حسب العمر.

العمر	التكرار	النسبة %
أقل من 30 سنة	22	44
من 30 إلى 40 سنة	21	42
أكثر من 40 سنة	7	14
المجموع	50	100

المصدر: من إعداد الطالبتين

الشكل (2-2): دائرة النسبية لتوزيع عينة العمر



من اعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات Excel

توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

تم تقسيم عينة الدراسة وفق المؤهل العلمي إلى 5 فئات كما يوضحها الجدول، بحيث تشير النتائج إلى أغلب الأفراد العينة لديهم مستوى جامعي، وقد بلغت نسبة المستجوبين الحاصلين على شهادة دكتوراه 30% أي ما يعادل 15 فرد في حين بلغت نسبة حملة الماجيستر 24% أي 12 فرد، كما بلغت نسبة حملة الماستر ما يعادل 24% أي 12 أفراد، في حين تبلغ نسبة أفراد العينة الحائزين على شهادة

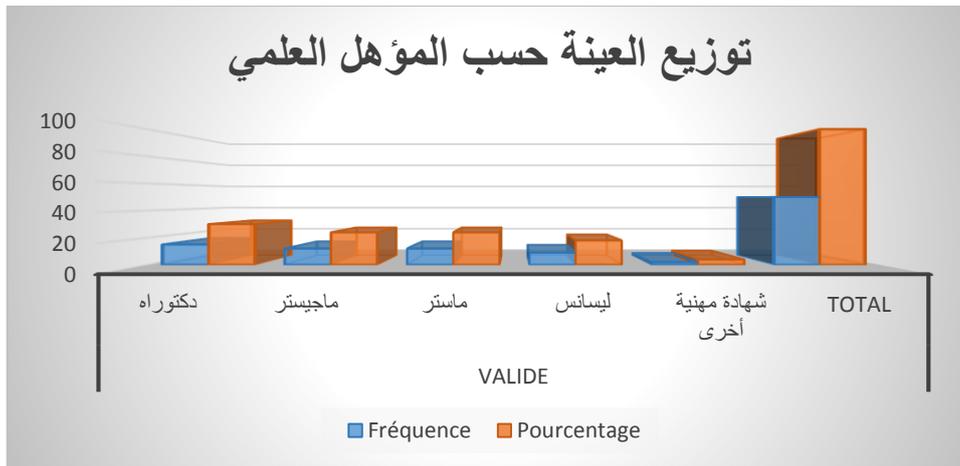
ليسانس 18 % ما يعادل 9 أفراد، أما أفراد العينة الحائزين على شهادات مهنية أخرى فقد بلغت نسبتهم 4% ما يعادل 2 أفراد.

جدول (2-6): توزيع العينة حسب المؤهل العلمي.

مؤهل العلمي	التكرار	النسبة %
دكتوراه	15	30
ماجستير	12	24
ماستر	12	24
ليسانس	9	18
شهادة مهنية أخرى	2	4
المجموع	50	100

المصدر: من إعداد الطالبتين.

الشكل (2-3): أعمدة بيانية لتوزيع العينة حسب المؤهل العلمي.



من إعداد الطالبة بناء على مخرجات إكسيل

توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة:

من خلال الجدول الخاص بتوزيع العينة حسب متغير المسمى الوظيفي نلاحظ أن عدد أفراد العينة من أساتذة الجامعيين نسبتهم 48% أي 24 فرد من إجمالي العينة، بينما المحاسبين فكانت نسبتهم 20% ما يعا

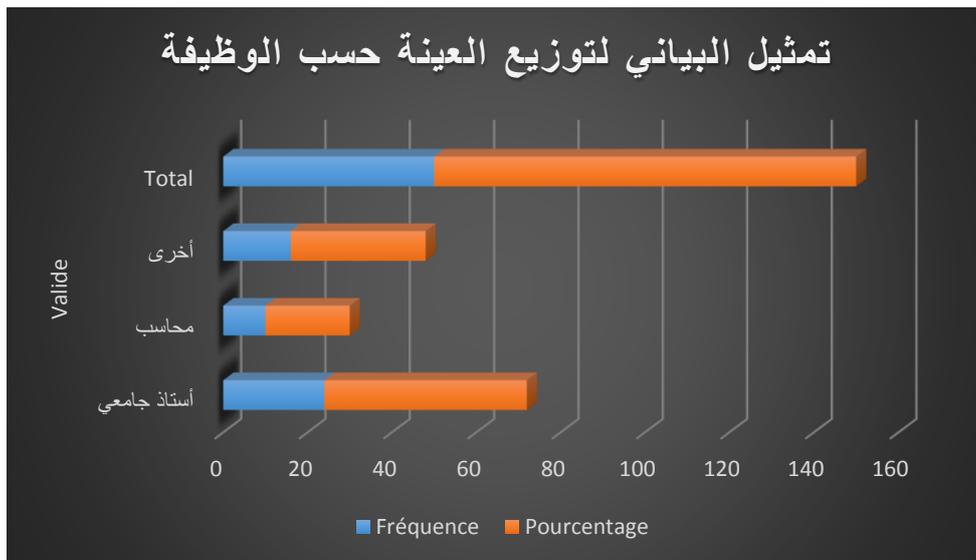
دل 10 أفراد ومهن الأخرى كانت نسبتهم 32% أي 16 فرد من إجمالي العينة.

جدول (2-7): توزيع العينة حسب الوظيفة.

النسبة %	التكرار	الوظيفة
48	24	أستاذ جامعي
20	10	محاسب
32	16	أخرى
100	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين.

الشكل (2-4): تمثيل البياني لتوزيع عينة حسب الوظيفة



من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات إكسيل

توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة:

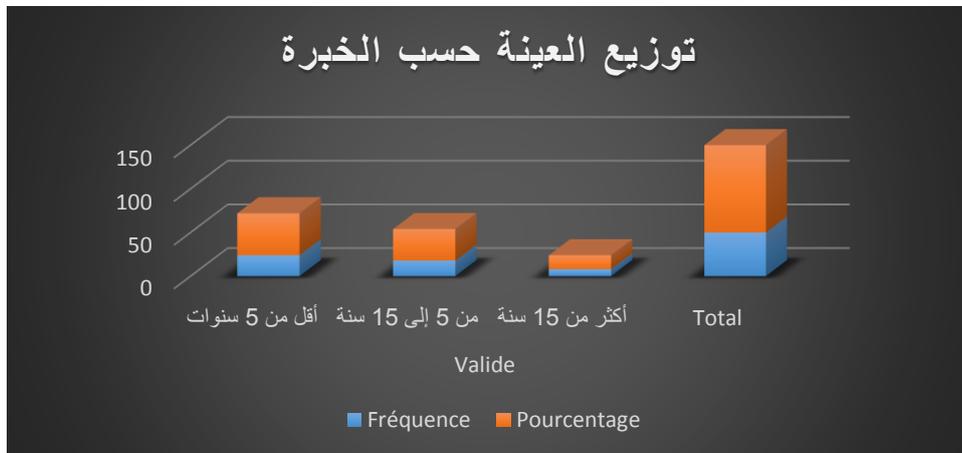
ممن خلال جدول نلاحظ أن عدد أفراد العينة الذين تقل خبرتهم عن 5 سنوات هو 24 أي بنسبة 48% من إجمالي العينة، بينما عدد أفراد العينة الذين تتراوح خبرتهم من 5 إلى 15 سنة فكان عددهم 18 فرد أي ما يعادل نسبة 36%، أما الأفراد الذين تتجاوز خبرتهم 15 سنة فكان عددهم 8 ما يعادل 16% من إجمالي العينة.

جدول (2-8): توزيع عينة حسب الخبرة

النسبة %	التكرار	الخبرة
48	24	أقل من 5 سنوات
36	18	من 5 إلى 15 سنة
16	8	أكثر من 15 سنة
100	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين

شكل (2-5): تمثيل بياني لتوزيع العينة حسب الخبرة



من اعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات Excel

الفرع الثاني: اختبار درجة الاستقلالية بين متغيرات الدراسة:

نجري اختبار χ^2 للاستقلالية لمعرفة مدى استقلال المتغيرات عن بعضها البعض، وهنا نقوم بدراسة متغيرين من متغيرات الدراسة الوصفية

الفرضية الصفرية H_0 : اذا كانت $\text{sig}(\alpha) < 05\%$ يوجد استقلالية بين المتغيرين.

الفرضية البديلة H_1 : اذا كانت $\text{sig}(\alpha) > 05\%$ يوجد ارتباط بين المتغيرين.

الجدول (2-9): جدول اختبار استقلالية χ^2 للمتغيرات الديمغرافية¹.

/	الجنس	السن	المؤهل العلمي	الوظيفة	الخبرة المهنية
الجنس	/	0.008	0.088	0.001	0.005
السن	0.008	/	0.000	0.000	0.000
المؤهل العلمي	0.088	0.000	/	0.000	0.001
الوظيفة	0.001	0.000	0.000	/	0.000
الخبرة المهنية	0.005	0.000	0.001	0.000	/

من اعداد الطالبتين اعتمادا على الاستبيان ومخرجات spss

قبول ورفض الفرضيات: نلاحظ من خلال الجدول (2-8) التالي ان معظمها مستقلة عن بعضها البعض وهذا ما سنقوم بتوضيحه فيما يلي:

1- بالنسبة للجنس والسن:

الفرضية الصفرية H_0 : الجنس لا يتاثر بالسن (متغير الجنس والسن مستقلان).

الفرضية البديلة H_1 : الجنس يتاثر بالسن (يوجد ارتباط بين الجنس والسن).

يتضح لنا من الجدول ان اقل قيمة من الجدول 0.008 وهي اقل من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية البديلة، أي انه يوجد ارتباط بين الجنس والسن.

2- بالنسبة للجنس والمؤهل العلمي:

الفرضية الصفرية H_0 : الجنس لا يتاثر بالمؤهل العلمي (متغير الجنس والمؤهل العلمي مستقلان).

¹ انظر الى الملحق رقم 05

الفرضية البديلة H1 : الجنس يتأثر بالمؤهل العلمي (يوجد ارتباط بين الجنس والمؤهل العلمي).

يتضح لنا من الجدول ان اقل قيمة من الجدول 0.088 وهي اكبر من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية العدمية (الصفريّة) انه يوجد استقلالية بين المتغيرين.

3- بالنسبة الجنس والوظيفة:

الفرضية الصفريّة H0: الجنس لا يتأثر بالوظيفة (متغير الجنس والوظيفة مستقلان).

الفرضية البديلة H1 : الجنس يتأثر بالوظيفة (يوجد ارتباط بين الجنس والوظيفة).

يتضح لنا من الجدول ان اقل قيمة من الجدول 0.001 وهي اقل من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية البديلة، أي انه يوجد ارتباط بين الجنس والوظيفة.

4- بالنسبة للجنس والخبرة المهنية:

الفرضية الصفريّة H0: الجنس لا يتأثر بالخبرة المهنية (متغير الجنس والخبرة المهنية مستقلان).

الفرضية البديلة H1 : الجنس يتأثر بالوظيفة (يوجد ارتباط بين الجنس وبالخبرة المهنية).

يتضح لنا من الجدول ان اقل قيمة من الجدول 0.005 وهي اقل من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية البديلة، أي انه يوجد ارتباط بين الجنس والخبرة المهنية.

5- بالنسبة للسن والمؤهل العلمي:

الفرضية الصفريّة H0: السن لا يتأثر بالمؤهل العلمي (متغير السن والمؤهل العلمي مستقلان).

الفرضية البديلة H1 : السن يتأثر بالمؤهل العلمي (يوجد ارتباط بين السن والمؤهل العلمي).

يتضح لنا من الجدول ان اقل قيمة من الجدول 0.000 وهي اقل من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية البديلة، أي انه يوجد ارتباط بين السن والمؤهل العلمي.

6- بالنسبة للسن والوظيفة:

الفرضية الصفريّة H0: السن لا يتأثر بالوظيفة (متغير السن والوظيفة مستقلان).

الفرضية البديلة H1 : السن يتاثر بالوظيفة (يوجد ارتباط بين السن والوظيفة).

يتضح لنا من الجدول ان اقل قيمة من الجدول 0.000 وهي اقل من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية البديلة، أي انه يوجد ارتباط بين السن والوظيفة.

7- بالنسبة للسن والخبرة المهنية:

الفرضية الصفرية H0: السن لا يتاثر بالخبرة المهنية (متغير السن والخبرة المهنية مستقلان).

الفرضية البديلة H1 : السن يتاثر بالخبرة المهنية (يوجد ارتباط بين السن والخبرة المهنية).

يتضح لنا من الجدول ان اقل قيمة من الجدول 0.000 وهي اقل من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية البديلة، أي انه يوجد ارتباط بين السن والخبرة المهنية.

8- بالنسبة للمؤهل العلمي والوظيفة:

الفرضية الصفرية H0: المؤهل العلمي لا يتاثر بالوظيفة (متغير المؤهل العلمي والوظيفة مستقلان).

الفرضية البديلة H1 : المؤهل العلمي يتاثر بالوظيفة (يوجد ارتباط بين المؤهل العلمي والوظيفة).

يتضح لنا من الجدول ان اقل قيمة من الجدول 0.000 وهي اقل من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية البديلة، أي انه يوجد ارتباط بين المؤهل العلمي والوظيفة.

9- بالنسبة للمؤهل العلمي والخبرة المهنية:

الفرضية الصفرية H0: المؤهل العلمي لا يتاثر بالخبرة المهنية (متغير المؤهل العلمي والخبرة المهنية مستقلان).

الفرضية البديلة H1 : المؤهل العلمي يتاثر بالخبرة المهنية (يوجد ارتباط بين المؤهل العلمي والخبرة المهنية).

يتضح لنا من الجدول ان اقل قيمة من الجدول 0.001 وهي اقل من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية البديلة، أي انه يوجد ارتباط بين المؤهل العلمي والخبرة المهنية.

10- بالنسبة للوظيفة والخبرة المهنية:

الفرضية الصفرية H0: الوظيفة لا تتاثر بالخبرة المهنية (متغير الوظيفة والخبرة المهنية مستقلان).

الفرضية البديلة HI : الوظيفة تتأثر بالخبرة المهنية (يوجد ارتباط بين الوظيفة والخبرة المهنية).

يتضح لنا من الجدول ان اقل قيمة من الجدول 0.000 وهي اقل من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية البديلة، أي انه يوجد ارتباط بين الوظيفة والخبرة المهنية.

المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية

المطلب الأول: نتائج الإحصاء الوصفي¹

من خلال هذا العنصر نحاول وصف وتحليل إجابات عينة الدراسة بخصوص كل محور من محاور الدراسة، ثم استنتاج إتجاه العينة لكل سؤال من أسئلة الدراسة وهذا بالاعتماد على مقياس ليكارت

¹انظر للملحق رقم 06

عرض نتائج المحور الأول: الإطار العام للتدقيق الداخلي

جدول (2-10): نتائج المحور الأول

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على الاستبيان ومخرجات spss

مناقشة النتائج:

السؤال الأول: نلاحظ أن اغلبية الافراد يرون ان التدقيق الداخلي يساهم في التحقق من العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية حيث كانت نسبة الإجابة بموافق وموافق بشدة ب 58% و 40% على التوالي، أما بالنسبة للإجابات الأخرى فكانت ضعيفة جدا بنسبة 2% ومعدومة (غير موافق بشدة ، محايد وغير موافق على التوالي)، من خلال الملاحظات نلاحظ أن الإجابات تتمحور حول الإجابتين موافق وموافق بشدة ، وبالنظر للمتوسط الحسابي 1.66% ، أما الانحراف المعياري 0.688 فيدل على عدم توازن كبير في الإجابات.

السؤال الثاني: نلاحظ ان اغلبية الافراد أجابو بموافق وموافق بشدة بنسبة 72% و 24% مما يؤكد ان استخدام التكنولوجيا الحديثة من أساليب التوسع في مهام التدقيق الداخلي، أما بالنسبة للموجبين بغير موافق يمثلون نسبة قليلة ب 4% كما نلاحظ عدم وجود إجابات بمحايد وغير موافق بشدة، حيث لم تكن هناك تباين كبير في الإجابات لان المتوسط الحسابي للعبارة هو 1.80، اما الانحراف المعياري كان 0.495 باتجاه موافق بشدة وهو ما يعبر عن الفئة الأولى من مقياس ليكارت الخماسي.

السؤال الثالث: نلاحظ أن أعلى نسبة كانت للإجابتين موافق ومحايد بنسبة 52% و 30% على التوالي، أما بالنسبة إلى الذين أجابو بموافق بشدة كانت بنسبة 18% ومن خلال الإجابات نلاحظ أنه لم تكن هناك إجابات بالنسبة لغير موافق وغير موافق بشدة، اذ جاء المتوسط الحسابي لهذه العبارة 2.12

الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	ليكارت					العبارات
			موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	
موافق بشدة	0.688	1.66	20	29	00	00	01	يساهم التدقيق الداخلي في التحقق من العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية.
			%40	%58	%00	%00	%02	
موافق بشدة	0.495	1.80	12	36	02	00	00	من أساليب التوسع في مهام التدقيق الداخلي استخدام التكنولوجيا الحديثة.
			%24	%72	%04	%00	%00	
موافق	0.689	2.12	09	26	15	00	00	يعتبر التدقيق الداخلي وظيفة داخلية تتولى عملية تحديدها الإدارة العليا.
			%18	%52	%30	%00	%00	
موافق	0.832	2.04	12	28	06	04	00	يقوم المدقق الداخلي بتحديد، تحليل، تقييم وتوثيق المعلومات الكافية لتحقيق الأهداف.
			%24	%56	12%	%08	%00	
موافق	0.657	2.24	05	29	15	01	00	للتدقيق الداخلي أنواع عديدة وتعدد أنواعها يؤثر على جوهر العملية.
			10%	%58	%30	%02	%00	
موافق	0.799	2.12	12	21	16	01	00	في ظل معايير التدقيق الدولية تم وضع هياكل تنظيمية من قبل مفكرين للتجاوب مع التدقيق الداخلي
			%24	%42	32%	%02	%00	
موافق	0.3831	1.996	70	140	54	06	00	المجموع
			%140	%280	%108	%12	%00	

والانحراف المعياري 0.689 من هنا نلاحظ ان الأغلبية يرون ان التدقيق الداخلي وظيفة داخلية تتولى تحديدها الإدارة العليا.

السؤال الرابع: نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة 56% موافقون على ان المدقق الداخلي يقوم بتحديد، تقييم وتوثيق المعلومات الكافية لتحقيق الأهداف أما النسبة الثانية 24% من أفراد العينة موافقون بشدة على العبار وبالنسبة للمحايدين فكانت 12% و 8% بالنسبة لغير موافق، ومن خلال الإجابات نلاحظ أنه لم تكن هناك إجابات بالنسبة لغير موافق بشدة، ومن الملاحظات السابقة نجد ان نجد ان معظم الإجابات تتمركز حول موافق وموافق بشدة وبالنظر للمتوسط الحسابي 2.04 وهو ما يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي.

السؤال الخامس: نلاحظ أن أعلى نسبة كانت للإجابتين موافق ومحايد بنسبة 58% و 30% على التوالي، اما بالنسبة للموجبين بموافق بشدة كانت بنسبة 10% ونسبة 2% قليلة جدا بالنسبة لغير موافق حيث لم تكن هناك إجابات بالنسبة لغير موافق بشدة، بالنظر الى المتوسط الحسابي 2.24 وهو يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي ما يدل على الاتجاه العام لرأي العينة الذي يتمحور حول العبارة الأولى موافق، اما فيما يخص الانحراف المعياري 0.657 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات.

السؤال السادس: نلاحظ أن أعلى نسبة كانت للإجابتين موافق ومحايد بنسبة 42% و 32% على التوالي، أما بالنسبة إلى الذين أجابو بموافق بشدة كانت بنسبة 24% و 2% بالنسبة لغير موافق، ولم تكن هناك إجابات بالنسبة لغير موافق بشدة، وبالنظر للمتوسط الحسابي 2.12 وهو ما يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي نلاحظ أن هناك تناقض في الإجابات وهذا راجع لعدم فهم افراد العينة للعبارة.

عرض نتائج المحور الثاني : الاطار المفاهيمي للتقدير الذاتي

جدول (2-11): نتائج المحور الثاني

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على الاستبيان ومخرجات spss.

مناقشة النتائج:

السؤال الأول: نلاحظ ان اغلبية الافراد يرون ان التقدير الذاتي يقلل كل من الجهد والوقت اللذين يبذلهمما الجهاز الضريبي في فرض الضريبة باتجاه موافق حسب مقياس ليكارت الخماسي، اذ جاء المتوسط الحسابي للعبارة الأولى 1.86 وانحرافها المعياري 0.670 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات وهي نتيجة تتوافق بما قمنا به في الجانب النظري، حيث عرفت عينة الدراسة موافقة بنسبة 84% (موافقون 54% و موافقون بشدة 30%)، اما محايد نسبتة 16% ولا توجد إجابات بغير موافق وغير موافق بشدة.

السؤال الثاني: نلاحظ ان اغلبية افراد العينة موافقون على ان أسلوب التقدير الذاتي مبني على أساس الثقة بين المكلف والإدارة العامة للضرائب حيث كانت نسبة الموافقون 22 والموافقون بشدة 60%، اما المحايد فكانت نسبتة 12% و 6% غير موافقون ولا توجد إجابات لغير موافق بشدة، اما المتوسط الحسابي هو 2.02 والانحراف المعياري 0.769 من خلال هذه الإجابات نستنتج ان أسلوب التقدير الذاتي مبني على أساس الثقة بين المكلف والإدارة العامة للضرائب.

السؤال الثالث: نلاحظ ان العبارة الثالثة كانت نسبة الموافقة عليها كبيرة 38% و 38% موافق و موافق بشدة على التوالي، على ان من صعوبات تطبيق نظام التقدير الذاتي انعدام كفاءة بعض المكلفين بسبب المستوى التعليمي، حيث كانت نسبة المحايد 20% وغير موافق ب 4%، اذ جاء متوسطها الحسابي 1.90 وهو ما يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام لراي العينة واما الانحرافها المعياري 0.863 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات.

الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	ليكات					العبارات
			موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	
موافق	0.670	1.86	15	27	08	00	00	يقلل التقدير الذاتي للضريبة من الجهد والوقت اللذين يبذلهما الجهاز الضريبي في فرض الضريبة.
			30%	54%	16%	00%	00%	
موافق	0.769	2.02	11	30	06	03	00	أسلوب التقدير الذاتي مبني على أساس الثقة بين المكلف والإدارة العامة للضرائب.
			22%	60%	30%	06%	00%	
موافق	0.863	1.90	19	19	10	02	00	من بين صعوبات نظام التقدير الذاتي معرفة المكلفين بعدم وجود إجراءات تدقيق وفحص ضريبي لاحقة لعملية تقديم اقراراتهم.
			38%	38%	20%	04%	00%	
موافق	0.818	2.06	13	23	12	02	00	من بين صعوبات تطبيق نظام التقدير الذاتي انعدام كفاءة بعض المكلفين بسبب المستوى التعليمي.
			26%	46%	24%	04%	00%	
موافق	0.881	2.14	11	26	08	05	00	من مزايا التقدير الذاتي انه يساعد في التخلص من الأساليب البدائية والتقليدية.
			22%	52%	16%	10%	00%	
موافق	1.175	2.26	17	13	13	06	02	يساهم نظام التقدير الذاتي إلى حد بعيد في الحد من ممارسات الفساد الإداري من خلال تحديد المكلف لوعائه الضريبي.
			34%	26%	24%	12%	04%	
موافق	0.5012	2.0400	86	138	57	18	2	المجموع
			172%	276%	130	36	4%	

السؤال الرابع: نلاحظ ان افراد العينة يرون ان من الصعوبات تطبيق نظام التقدير الذاتي انعدام الكفاءة لبعض المكلفين بسبب المستوى التعليمي، لان نسبة الموافقة على العبارة الرابعة كانت اعلى نسبة 72% (46% موافق و 26 موافق بشدة)، 24% محايد اما الغير موافقون نسبة قليلة 4% ولم تكن هناك إجابات بالنسبة لغير موافق بشدة، حيث كان المتوسط الحسابي 2.06 والانحراف المعياري 0.818 باتجاه موافق حسب مقياس ليكات الخماسي.

السؤال الخامس: نلاحظ ان العبارة الثالثة كانت نسبة الموافقة عليها كبيرة 52% و 22% موافق وموافق بشدة على التوالي، على من مزايا التقدير الذاتي انه يساعد في التخلص من الأساليب البدائية والتقليدية، حيث كانت نسبة المحايد 16% وغير موافق ب 10% ولم تكن هناك إجابات بالنسبة لغير موافق بشدة، اذ جاء متوسطها الحسابي 2.14 وهو ما يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام لراي العينة واما الانحراف المعياري 0.881 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات.

السؤال السادس: نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة 60% موافقون على نظام التقدير الذاتي يساهم الى حد بعيد في الحد من ممارسات الفساد الإداري من خلال تحديد المكلف لوعائه الضريبي أما النسبة الثانية 24% من أفراد العينة محايدون على العبار وبالنسبة لغير موافق 12% و 4 لغير موافق بشدة، ومن الملاحظات السابقة نجد ان نجد ان معظم الإجابات تتمركز حول موافق وموافق بشدة وبالنظر للمتوسط الحسابي 2.04 وهو ما يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام لرأي العينة واما الانحراف المعياري 1.175 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات.

عرض نتائج المحور الثالث: دور التدقيق الداخلي في إنجاح أسلوب التقدير الذاتي.

جدول (2-12): نتائج المحور الثالث

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على الاستبيان ومخرجات SPSS

مناقشة النتائج:

السؤال الأول: نلاحظ أن 68% موافقون على العبارة الأولى 34% موافق و 34% موافق بشدة على ان الفحص الضريبي الذي يسبق عملية التدقيق الداخلي يعد امرا أساسيا في تطبيق أسلوب التقدير الذاتي من قبل المخمن، و 52% محايدين أما بالنسبة للإجابات الأخرى فكانت ضعيفة جدا بنسبة 14% غير موافق ولم تكن هناك إجابات بالنسبة لغير موافق بشدة، على من خلال الملاحظات نلاحظ أن الإجابات تتمحور حول الإجابتين موافق وموافق بشدة، وبالنظر للمتوسط الحسابي 1.80% وهو ما يعبر عن الفئة الأولى من مقياس ليكارت الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام لراي العينة وأما الانحراف المعياري 0.670 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات.

السؤال الثاني: نلاحظ ان العبارة الثانية كانت نسبة الموافقة عليها كبيرة 54% 28% موافق وموافق بشدة على التوالي، انه ينبغي تفعيل دور مصلحة التدقيق الداخلي في تطبيق أسلوب التقدير الذاتي من خلال امداد هذه الأخيرة بالعدد الكافي من الموظفين من خلال تقسيم العمل فيما بينهم، حيث كانت نسبة المحايد 16% وغير موافق ب 02%، اذ جاء متوسطها الحسابي 1.92 وهو ما يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام لراي العينة واما الانحراف المعياري 0.724 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات.

السؤال الثالث: نلاحظ ان افراد العينة يرون ان نجاح أسلوب التقدير الذاتي يستلزم انشاء قسم رقابي فعال لكل المتلاعبين لأن أغلبية المستجوبين حيث كانت نسبة الإجابة بموافق وموافق بشدة 44% و 42% على التوالي، اما بالنسبة للإجابات الأخرى 14% محايد ولم تكن هناك إجابات لغير موافق و غير موافق بشدة ومن خلال الملاحظات نلاحظ ان الإجابات تتمحور حول الإجابتين موافق وموافق بشدة، وبالنظر

الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	ليكاترت					العبارات
			غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	
موافق بشدة	0.670	1.80	00	07	20	17	17	يعد الفحص الضريبي الذي يسبق عملية التدقيق الداخلي أمراً أساسياً في تطبيق أسلوب التقدير الذاتي من قبل المخمن.
			%00	%14	%52	%34	%34	
موافق	0.724	1.92	00	01	08	27	14	ينبغي تفعيل دور مصلحة التدقيق الداخلي في تطبيق أسلوب التقدير الذاتي من خلال إمداد هذه الأخيرة بالعدد الكافي من الموظفين من خلال تقسيم العمل فيما بينهم.
			%00	%02	%16	%54	%28	
موافق بشدة	0.701	1.72	00	00	07	22	21	لنجاح أسلوب التقدير الذاتي يستلزم انشاء قسم رقابي فعال لكل المتلاعبين.
			%00	%00	%14	%44	%42	
موافق	0.797	2.24	00	02	17	22	09	تطبيق نظام التقدير الذاتي يساعد على تقليل الفجوة الضريبية وتحقيق الإذعان (الإلتزام) الضريبي.
			%00	%04	%34	%44	%18	
موافق	0.948	2.20	00	04	10	24	11	المكلفون يلتزمون بأحكام القانون الضريبي من منطلق فهمهم لهذا القانون ورغبتهم بالإلتزام.
			%00	%08	%20	%48	22%	
موافق	0.872	1.88	00	02	10	18	20	يساهم نظام التقدير الذاتي إلى حد بعيد في الحد من ممارسات الفساد الإداري من خلال تحديد المكلف لوعائه الضريبي
			%00	%04	%20	%36	%40	
موافق	0.478	1.960	00	16	72	130	92	المجموع
	0	0	%00	32	144	260	184	
					%	%	%	

للمتوسط الحسابي 1.72 وهو يعبر عن الفئة الأولى من مقياس ليكاترت الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام لراي العينة ، واما الانحراف المعياري 0.701 وهو ما يدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات .

السؤال الرابع: نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة 62% موافقون تطبيق نظام التقدير الذاتي يساعد على تقليل الفجوة الضريبية وتحقيق الإذعان (الالتزام) الضريبي أما النسبة الثانية 34% من أفراد العينة محايدون على العبار وبالنسبة لغير موافق 04% ولم تكن هناك إجابات لغير موافق بشدة، ومن الملاحظات السابقة نجد ان نجد ان معظم الإجابات تتمركز حول موافق وموافق بشدة وبالنظر للمتوسط الحسابي 2.24 وهو ما يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام لرأي العينة واما الانحراف المعياري 0.797 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات.

السؤال الخامس: نلاحظ أن أغلبية افراد العينة موافقون على أن المكلفون يلتزمون بأحكام القانون الضريبي من منطلق فهمهم لهذا القانون ورغبتهم بالالتزام به حيث كانت نسبة الموافقون 48% والموافقون بشدة 22%، اما المحايد فكانت نسبته 20% اما بالنسبة لغير موافق كانت بنسبة 08% و2% لغير موافق بشدة، اما المتوسط الحسابي هو 2.20 وهو ما يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام لرأي العينة اما الانحراف المعياري 0.948 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات.

السؤال السادس: 76% من الافراد المستجوبين موافقون على العبارة السادسة 36% و40% موافق بشدة وموافق على التوالي، اما النسب الاخرى قليلة 20% محايد و4% بالنسبة لغير موافق حيث لم تكن هناك إجابات لغير موافق بشدة، اما المتوسط الحسابي هو 1.88 وهو ما يعبر عن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام لرأي العينة اما الانحراف المعياري 0.872 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات ومن خلال هذه الإجابات نستنتج لضمان تطبيق كفى نظام التقدير الذاتي يلجأ مركز الضرائب لنظام عقوبات فعالة للحد من التهرب الضريبي،

اختبار الفرضية¹ One sample T-test:

يستخدم اختبار (t) لعينة واحدة للحكم على مدى معنوية الفروق بين متوسط عينة ومتوسط المجتمع او بين متوسط عينة وقيمة ثابتة محددة سلفا، ويقوم برنامج spss23 بحساب اختبار (t) للعينة الواحدة من خلال استخدام المعادلة في حالة الفروق بين متوسط عينة ومتوسط مجتمع.

لتحليل فقرات الاستبانة، نعتد على ان تكون الفقرة إيجابية بمعنى ان الافراد يوافقون على محتواها اذا كان مستوى الدلالة اقل من 0.05 وقيمة T محسوبة اكبر من T الجدولية.

إذا كان sig اقل من 0.05 نقبل الفرضية H1

إذا كان sig اكبر من 0.05 نقبل الفرضية H0

اختبار العبارة الخامسة للمحور الأول:

H0: لا يوجد لتدقيق الداخلي أنواع عديدة وتعدد أنواعها يؤثر على جوهر العملية.

H1: للتدقيق الداخلي أنواع عديدة وتعدد أنواعها يؤثر على جوهر العملية

الجدول (2-13): نتائج العبارة الخامسة

المحسوبة T	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الدلالة
8.186	2.24	0.657	0.000

المصدر: اعداد الطالبتين بناء على مخرجات spss

بلغت T المحسوبة 8.186 ومستوى الدلالة 0.000 وهو اقل من 0.05 وعلية نقبل الفرضية H1 وهي يوجد فرق جوهري على انه لتدقيق الداخلي أنواع عديدة وتعدد أنواعها يؤثر على جوهر العملية.

اختبار العبارة الرابعة للمحور الثاني:

H0: لا يوجد صعوبات في تطبيق نظام التقدير الذاتي بسبب إنعدام كفاءة بعض المكلفين بسبب المستوى التعليمي.

H1: يوجد صعوبات في تطبيق نظام التقدير الذاتي بسبب إنعدام كفاءة بعض المكلفين بسبب المستوى التعليمي.

الجدول(2-14): نتائج العبارة الرابعة

المحسوبة T	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الدلالة
8.122	2.06	0.818	0.000

المصدر: اعداد الطالبتين بناء على مخرجات spss

بلغت T المحسوبة 8.122 ومستوى الدلالة 0.000 وهو اقل من 0.05 وعلية نقبل الفرضية H1 وهي يوجد فرق جوهري من صعوبات تطبيق نظام التقدير الذاتي إنعدام كفاءة بعض المكلفين بسبب المستوى التعليمي.

اختبار العبارة الثالثة المحور الثالث:

H0: لا يساعد نظام التقدير الذاتي على تقليل الفجوة الضريبية و تحقيق الإذعان (الالتزام) الضريبي

H1: تطبيق نظام التقدير يساعد على تقليل الفجوة الضريبية و تحقيق الإذعان (الالتزام) الضريبي.

الجدول(2-15): نتائج العبارة الرابعة

المحسوبة T	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الدلالة
12.911	1.72	0.701	0.000

المصدر: اعداد الطالبتين بناء على مخرجات spss

بلغت T المحسوبة 12.911 ومستوى الدلالة 0.000 وهو اقل من 0.05 وعلية نقبل الفرضية H1 وهي يوجد فرق جوهري ان تطبيق نظام التقدير يساعد على تقليل الفجوة الضريبية و تحقيق الإذعان (الالتزام) الضريبي.

جدول (2-16): ملخص النتائج

النتائج	العبارة	
قبول الفرضية	يوجد أنواع عديدة للتدقيق الداخلي وتعدد أنواعها يؤثر على جوهر العملية.	1

2	يوجد صعوبات في تطبيق نظام التقدير الذاتي بسبب إنعدام كفاءة بعض المكلفين بسبب المستوى التعليمي	قبول الفرضية
3	ان تطبيق نظام التقدير يساعد على تقليل الفجوة الضريبية وتحقيق الازعان (الالتزام) الضريبي	قبول الفرضية

من إعداد الطالبتين

دراسة تجانس تباين أفراد العينة¹:

يستخدم هذا الاختبار لدراسة تجانس التباينات في العينة التي تحدها الفئة الديمغرافية او خاصية الديمغرافية المحددة وذلك باستخدام إختبار Levene وهذا على أساس قاعدة القرار التالية:

-قبول الفرضية العدمية H_0 : إذا كانت $\text{sig}(a) < 05\%$ فهذا يعني انه يوجد تجانس في التباينات أفراد العينة.

-قبول الفرضية البديلة H_1 : إذا كانت $\text{sig}(a) > 05\%$ فهذا يعني عدم وجود تجانس في التباينات أفراد العينة. وبناء على إختبار الاستقلالية Khi-deux سنقوم باختبار المتغير ذو أكبر مستوى دلالة فيه وهو الخبرة المهنية لإثبات تجانس تباين الأفراد وهذا ما سيوضحه الجدول التالي:

الجدول(2-17): إختبار Levene

المحور الأول	المحور الثاني	المحور الثالث	
الخبرة المهنية	0.833	0.212	0.943

المصدر: اعداد الطالبتين بناء على مخرجات spss

-بالنسبة للمحور الأول: تبين لنا من خلال اختبار Levene ان: إذا كانت $\text{sig}(a) < 05$ حيث قدرت قيمة مستوى الدلالة ب0.833 وعليه نرفض الفرضية البديلة H_1 ونقبل الفرضية العدمية H_0 وهي وجود تجانس في تباينات افراد العينة.

¹انظر للملحق رقم 08

-بالنسبة للمحور الثاني: تبين لنا من خلال اختبار Levene ان : إذا كانت $\text{sig}(a) < 05$ حيث قدرت قيمة مستوى الدلالة ب0.212 وعليه نرفض الفرضية البديلة H_1 ونقبل الفرضية العدمية H_0 وهي وجود تجانس في تباينات افراد العينة.

-بالنسبة للمحور الثالث: تبين لنا من خلال اختبار Levene ان: إذا كانت $\text{sig}(a) < 05$ حيث قدرت قيمة مستوى الدلالة ب0.943 وعليه نرفض الفرضية البديلة H_1 ونقبل الفرضية العدمية H_0 وهي وجود تجانس في تباينات افراد العينة.

اختبار¹ ANOVA:

يستخدم ANOVA من اجل إيجاد دلالة إحصائية معنوية للفروقات في المتوسطات الحسابية للمحاور

القرار:

إذا كان $\text{sig} < 0.05$

نقبل ونرفض ومنه نقبل الفرضية البديلة القائلة انه توجد فروقات في المتوسطات الحسابية للمحاور خاصة الإجابات عند استعمالها في البيانات الديمغرافية.

وإذا كان $\text{sig} > 0.05$

نقبل الفرضية الصفرية القائلة انه لا توجد فروقات في المتوسطات الحسابية للمحاور خاصة الإجابات عند استعمالها في البيانات الديمغرافية.

وفي هذه الحالة إذا توجد فروقات في المتوسط الحسابي نستعين بالمقارنة البعدية POST HOC لكل المحاور.

جدول (2-18): جدول تحليل التباين للمحاور الثلاث

الخبرة المهنية	المؤهل العلمي	/
0.600	0.833	المحور الاول
0.244	0.212	المحور الثاني
0.798	0.943	المحور الثالث

¹انظر للملحق رقم 09

المصدر من اعداد الطالبتين بناءا على مخرجات spss

بالنسبة للمؤهل العلمي:

1- اختبار تباين المحور الأول:

H0: لا توجد فروقات في المتوسطات الحسابية.

H1: توجد فروقات في المتوسطات الحسابية.

بعد ANOVA تحصلنا على ما يلي:

بالنسبة للمحور 1 نلاحظ ان $sig = 0.833 < 0.05$

ومنه نقبل الفرضية الصفرية القائلة ان لا توجد فروقات في المتوسطات الحسابية بالنسبة لهذا المحور.

2- اختبار تباين المحور الثاني:

H0: لا توجد فروقات في المتوسطات الحسابية.

H1: توجد فروقات في المتوسطات الحسابية.

بالنسبة للمحور الثاني نلاحظ ان $sig = 0.212 < 0.05$

ومنه نقبل الفرضية الصفرية القائلة ان لا توجد فروقات في المتوسطات الحسابية بالنسبة لهذا المحور.

3- اختبار تباين المحور الثالث:

H0: لا توجد فروقات في المتوسطات الحسابية.

H1: توجد فروقات في المتوسطات الحسابية.

بالنسبة للمحور الثاني نلاحظ ان $sig = 0.943 < 0.05$

ومنه نقبل الفرضية الصفرية H0 القائلة ان لا توجد فروقات في المتوسطات الحسابية بالنسبة لهذا المحور.

بالنسبة للخبرة المهنية:

1- اختبار تباين المحور الأول:

H0: لا توجد فروقات في المتوسطات الحسابية.

H1: توجد فروقات في المتوسطات الحسابية.

بالنسبة للمحور الثاني نلاحظ ان $\text{sig} = 0.600 < 0.05$ ومنه نقبل الفرضية الصفرية القائلة ان لا توجد فروقات في المتوسطات الحسابية بالنسبة لهذا المحور.

بالنسبة للمحور الثاني:

H0 : لا توجد فروقات في المتوسطات الحسابية.

H1: توجد فروقات في المتوسطات الحسابية.

بالنسبة للمحور الثاني نلاحظ ان $\text{sig} = 0.244 < 0.05$ ومنه نقبل الفرضية الصفرية القائلة ان لا توجد فروقات في المتوسطات الحسابية بالنسبة لهذا المحور.

بالنسبة للمحور الثالث:

H0: لا توجد فروقات في المتوسطات الحسابية.

H1: توجد فروقات في المتوسطات الحسابية.

بالنسبة للمحور الثاني نلاحظ ان $\text{sig} = 0.798 < 0.05$ ومنه نقبل الفرضية الصفرية القائلة ان لا توجد فروقات في المتوسطات الحسابية بالنسبة لهذا المحور.

خلاصة:

أكدت لنا الدراسة انه لا توجد فروقات في المتوسطات الحسابية للمحاور خاصة الإجابات عند استعمالنا البيانات الديمغرافية وهذا ما تؤكدته العبارات انها كانت متناسقة، اذن يمكن اعتماد في فترة من الفترات بنسبة 95% من الممكن ان نلقى خلل (توجد فروقات)

المطلب الثاني: تحليل وعرض المقابلة**الفرع الأول: أدوات جمع البيانات**

1-الملاحظة: استخدمنا في بحثنا الملاحظة المباشرة وذلك من خلال زيارتنا المتكررة لمركز الضرائب، وتشخيص الوضع في المديرية محل الدراسة، حيث لم نتمكن من الحصول على معلومات كافية من خلال المقابلة، حيث ركزنا أيضا على دور التدقيق الداخلي ومدى علاقته بأسلوب التقدير الذاتي من خلال ملاحظة المعاملات بين المكلفين بالضريبة وموظفين.

2-المقابلة:

كذلك استخدمنا المقابلة التي ساعدتنا هي الأخرى في الحصول على المعلومات حول نشاط المدقق بصفة خاصة والعاملين بصفة عامة ومعرفة دور المدقق الداخلي وكيف يتم التعامل مع كل تصريح.

الفرع الثاني: إجراءات المقابلة والاستجواب

من خلال المقابلة التي قمنا بها في مركز الضرائب لولاية عين الدفلى تطرقنا الى مجموعة من الأسئلة حيث توجهنا الى رئيس مركز الضرائب *أحمد بن يحيى بشري* ولقد ألمنا بجميع المعلومات التي كنا بحاجةها والتي شكلت نقطة استفهام لنا. بحيث أعطى لنا نظرة عامة وهامة حول الموضوع المتطرق اليه وبعدها وجهنا الى القسم الخاص بالتدقيق الداخلي وهناك تم التعمق في الموضوع، وعليه تحصلنا على الأجوبة التالية:

-بالنسبة للمحور الأول: الإطار العام الخاص بالتدقيق الداخلي.

- 1-ان التدقيق الداخلي يساهم في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية حيث من خلاله يمكن الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية.
- 2-يعتبر استخدام التكنولوجيا الحديثة من أساليب التوسع في مهام التدقيق الداخلي لأنها توفر بذل الجهد وكسب الوقت مقارنة بالأساليب القديمة التي تأخذ وقت طويل وجهد كبير.
- 3-لا يعتبر التدقيق الداخلي وظيفة داخلية تتولى عملية تحديدها الإدارة العليا.
- 4-يقوم المدقق الداخلي بتحديد، تحليل، تقييم وتوثيق المعلومات الكافية لتحقيق الأهداف الى ان هذه الأخيرة تعد بمثابة المهام التي تنسب اليه.
- 5-للتدقيق الداخلي أنواع عديدة وتعدد أنواعها يؤثر على جوهر العملية، فمثلا التدقيق العامودي هو تدقيق يعتمد على اخذ عينات والتدقيق عليها من جميع النواحي اما التدقيق الافقي هو التدقيق

على سير العملية منذ البداية حتى النهاية وبالتالي يوجد اختلاف بين الأنواع وبالتالي يؤثر على جوهر العملية.

6- لا يمكننا القول أن في ظل معايير التدقيق الدولية تم وضع هياكل تنظيمية من قبل مفكرين للتجاوب مع التدقيق الداخلي أي ليس لحد الان.

-بالنسبة للمحور الثاني: الإطار المفاهيمي للتقدير الذاتي

1-أكد لنا المدقق ان التقدير الذاتي يقلل للضريبة من الجهد والوقت اللذين يبذلها الجهاز الضريبي في فرض الضريبة أي ان من خلال اعداد المكلف بالضريبة لتصريحه بذلك يقلل بذل الجهد.

2-أسلوب التقدير الذاتي مبني على أساس الثقة بين المكلف والإدارة العامة للضرائب لانها توفر بذل الجهد مقارنة بالاساليب القديمة أي بما ان هناك تدقيق فلا بد من ان المكلف بالضريبة يخشى التصريح الكاذب.

3-من صعوبات تطبيق نظام التقدير الذاتي معرفة المكلفين بعدم وجود إجراءات تدقيق وفحص ضريبي لاحقة لعملية تقديم إقراراتهم.

4-تعتبر من بين صعوبات تطبيق نظام التقدير الذاتي إنعدام إمكانيات بعض المكلفين بسبب المستوى التعليمي أي ان ليس كل المكلفين بالضريبة على دراية جيدة بالقوانين والإجراءات الضريبية.

5-من مزايا التقدير الذاتي المساعدة في التخلص من الأساليب البدائية أو التقليدية، بدل من البحث والإجراءات التقليدية التي يقوم بها المسؤول عن المكلف بالضريبة يقوم هذا الأخير باستعمال الأساليب المتطورة والتكنولوجية.

6-يلا يساهم نظام التقدير الذاتي إلى حد بعيد في الحد من ممارسات الفساد الإداري من خلال تحديد المكلف لوعائه الضريبي أي انه يمكنه التلاعب في التصريحات، مع تطور الوسائل والقوانين التي شرعها المشرع الا انه من الصعب القضاء على الفساد او الحد منه.

-بالنسبة للمحور الثالث: دور التدقيق الداخلي في انجاح اسلوب التقدير الذاتي

1-يعد الفحص الضريبي الذي يسبق عملية التدقيق الداخلي أمراً أساسياً في تطبيق أسلوب التقدير الذاتي من قبل المخمن بطبع الحال لأنه امر مفرغ منه.

- 2-ينبغي تفعيل دور شعبة التدقيق الداخلي في تطبيق أسلوب التقدير الذاتي من خلال إمداد هذه الأخيرة بالعدد الكافي من الموظفين من خلال تقسيم العمل فيما بينهم وذلك من اجل ضبط التصريحات والتأكد منها.
 - 3-لنجاح أسلوب التقدير الذاتي يستلزم إنشاء قسم رقابي فعال لكل المتلاعبين للقضاء على التصريحات الكاذبة فكلما زادت الدقة زادت الصرامة.
 - 4-تطبيق نظام التقدير الذاتي يساعد على تقليل الفجوة الضريبية وتحقيق الإذعان (الإلتزام) الضريبي.
 - 5-المكلفون يلتزمون بأحكام القانون الضريبي من منطلق فهمهم لهذا القانون ورغبتهم بالإلتزام.
 - 6-يلجأ مركز الضرائب لنظام عقوبات فعال للحد من التهرب الضريبي لضمان تطبيق كفى لنظام التقدير الذاتي من اجل معاقبة كل المتهربين ضريبيا وضمان تطبيق جيد للتقدير الذاتي.
- بالنسبة للمحور 3:**

- 1-يعد الفحص الضريبي الذي يسبق عملية التدقيق الداخلي أمراً أساسيا في تطبيق أسلوب التقدير الذاتي من قبل المخمن بطبع الحال لانه امر مفروغ منه.
- 2-ينبغي تفعيل دور شعبة التدقيق الداخلي في تطبيق أسلوب التقدير الذاتي من خلال إمداد هذه الأخيرة بالعدد الكافي من الموظفين من خلال تقسيم العمل فيما بينهم من اجل التطوير والتوسع في تطبيق هذا الأسلوب.
- 3-لنجاح أسلوب التقدير الذاتي يستلزم إنشاء قسم رقابي فعال لكل المتلاعبين في التصريحات وكشف التصريحات الكاذبة والتأكد من صحتها حيث كلما زادت الثقة زادت الصرامة.
- 4-لا يساعد تطبيق نظام التقدير الذاتي على تقليل الفجوة الضريبية وتحقيق الإذعان (الإلتزام) الضريبي بسبب التلاعب بالتصريحات.
- 5-المكلفون يلتزمون بأحكام القانون الضريبي من منطلق فهمهم لهذا القانون ورغبتهم بالاللتزام .
- 6-يلجأ مركز الضرائب لنظام عقوبات فعال للحد من التهرب الضريبي لضمان تطبيق كفى لنظام التقدير الذاتي وذاك من اجل ضمان سير الإجراءات الضريبية بدون تلاعبات.

خلاصة الفصل:

في هذا الفصل تم التطرق إلى التحليل الوصفي للخصائص الديمغرافية لأفراد العينة وتحليل نتائج الاستبيان من اجل معرفة آراء افراد العينة المتكونة أساتذة جامعيين، محاسبين ومهن أخرى وذلك من اجل معرفة آراء العينة حول دور التدقيق الداخلي في إنجاح أسلوب التقدير الذاتي في المديرية العامة للضرائب، ومن خلال نتائج هذا الفصل يظهر ان هناك إدراك من المستجوبين بالإلمام بمدى دور التدقيق الداخلي في إنجاح أسلوب التقدير الذاتي في المديرية العامة للضرائب.

خاتمة:

يتضح مما تقدم ان على المدقق الداخلي القيام بمجموعة من الإجراءات والخطوات التي سبق ذكرها للقيام بعملية التدقيق الضريبي ويعتمد في ذلك على أسلوب التقدير الذاتي أي البيانات المقدمة له بموجب الإقرار الذي يملأ من قبل المكلف نفسه، حيث ان عمل مصلحة التدقيق الداخلي لا تتعدى تدقيق الشروط الشكلية للمعاملة الضريبية، ومن ثم من غير العقول اكتشاف التلاعب بالحسابات وعدم تقديم معلومات صحيحة بسهولة، وكذلك افتقاد هذه المصالح الى الكثير من المؤهلات العلمية من حملة الشهادة ذات الاختصاص.

ان الواقع الحقيقي لعمل قسم الرقابة والتدقيق الداخلي تشوبه الكثير من القضايا المهمة والتي قضي الامر الوقوف عندها لمعرفة الأسباب وراء تراجع قسم التدقيق الداخلي والرقبة بشكل واضح، فمن جملة الأسباب إضافة الى ما تم ذكره بخصوص المؤهلات العلمية، هو ان استقلالية القسم لم تعد بالصورة التي يجب ان تكون عليها، فهناك هناك الكثير من التدخلات في عمل هذا القسم بغرض التستر على احد المكلفين نتيجة ارتباطه بأحد العاملين في هذا القسم او غيره وبما يآثر سلبا على العملية التدقيقية داخل القسم، من هنا نرى ان من الضروري فصل الجهاز الرقابي الى هيئة مستقلة عن المديرية العامة للضرائب من اجل التحري الميداني على المكلفين لتدقيق نتائج أعمالهم بشكل حقيقي وكذلك لضمان تطبيق أسلوب جيد للتقدير الذاتي بكل واقعية ونجاح، كون ان المكلف سيعرف ان هناك جهة رقابية تراقب اعماله و الحاسب معه.

أولا الاستنتاجات:

من خلال ما اسفرت عنه الدراسة في جانبها النظري والتطبيقي يمكن تحديد اهم الاستنتاجات التي توصل اليها الباحث بما يلي:

1- في ضوء ما تقدم يتضح أن البحث في جانبه التطبيقي يشير الى ان الوسائل المهمة لنجاح تقنية أسلوب التقدير الذاتي هو إنشاء قسم رقابي فعال وكفء يكون رادعا مهما لكل المتلاعبين.

2- تشير نتائج الدراسة العملية لمؤهلات الموظفين في قسم الرقابة والتدقيق في المديرية العامة للضرائب إلى اتجاه كافة المؤهلات من غير الاختصاص العام الذي يحدده المنطق العلمي الصحيح لمثل هكذا نوع من العمل ذو التخصص الوظيفي المحاسبي والتدقيقي.

3- يتطلب تطبيق أسلوب التقدير الذاتي تمتع المدقق الداخلي بكفاءة علمية وبخبرة عملية تؤهله لإنجاح هذا الأسلوب، مع ضرورة توافر العدد الكافي من المخمنين والمدققين الداخليين من اجل انجاز المعاملات الضريبية بأسرع وقت، واستعمال التكنولوجيا بشكل أوسع لتطوير العمل الضريبي، وما يوفره هذا الاستعمال من مجال لإنجاح تطبيق أسلوب التقدير الذاتي.

4- تشير الدراسة التحليلية لألية عمل مصالح التدقيق الداخلي الأقسام وكذلك لقسم الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للضرائب الى ان اغلب العمليات الجارية لتدقيق اضبارات المكلفين لا يرقى إلى أكثر من تدقيق الأمور الشكلية

للمعاملة الضريبية وبعض العمليات البسيطة على حسابات المكلفين بما يؤدي الى عدم الدقة في العمل الضريبي بشكل عام واستخراج مقدار الضريبة على المكلف بشكل عادل.

5- عند تطبيق الأساليب الأخرى في عملية التحاسب الضريبي من قبل المديرية هذا يجعلها تحتاج الى كادر ضريبي من اجل زيارة ميدانية للشركات الخاضعة للضريبة ولعدة مرات للاطلاع على سير العمل فيها وهنا قد تنشأ علاقة بين مكلف الضريبة والموظف المختص، تؤدي بالنتيجة أحيانا الى التأثير في استقلاليته، وموضوعيته، وهذا بدوره ينعكس على صحة نتائج العمل الضريبي التي توصل اليها الموظف.

ثانيا اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: التدقيق هو فحص منتظم من قبل شخص فني محايد للدفاتر والسجلات والمستندات، أي فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما، بقصد الخروج برأي فني محايد، اما التدقيق الداخلي هو نشاط استثماري موضوعي

مستقل، مصمم لعرض إضافة قيمة وتحسين العمليات التشغيلية للوحدة الاقتصادية حيث المدقق الداخلي هو الشخص الذي يعمل ضمن قسم التدقيق الداخلي.

الفرضية الثانية: من خلال التدقيق الداخلي لا يجد المكلف بالضريبة فرصة للتهرب لذا فانه يلجا الى التقدير الصحيح دون اللجوء الى التصريح المغلط والتلاعب بالبيانات لأنه على علم ان هناك تدقيق يكشف التلاعب والتصريحات المتلاعب فيها مما يسهل تطبيق أسلوب التقدير الذاتي.

الفرضية الثالثة: أسلوب التقدير الذاتي من أساليب تعزيز الثقة والمصادقية بين المكلف والسلطة المالية، فضلا عن أنه يقلل المساومة والفساد الإداري لأنه يقلل الاتصال بين المكلف بدفع الضريبة والعاملين في الإدارة الضريبية.

ثالثا افاق الدراسة:

في نهاية البحث نأمل أن يحظى هذا الموضوع بالدراسة من جوانب اخرى ويمكن أن يكون بحثنا مرحلة تمهيدية لمواضيع المستقبلية في مجال محاسبة والتدقيق لذا سوف نقترح جملة من المواضيع يمكن تناولها مستقبلا والتي نراها مكتملة لهذه الدراسة:

- التقدير الذاتي الضريبي بين حسن الاختيار وسوء التطبيق.

- تحسين الإذعان (الالتزام) الضريبي عن طريق نظام التقدير الذاتي.

قائمة المراجع:

أولا المراجع باللغة العربية:

1- الكتب:

- أبو نصار المشاعلة وآخرون، محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق، عمان، 2005.
- جمعة أحمد حلمي، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان 2000.
- رمضان اسماعيل خليل اسماعيل، المحاسبة الضريبية، وزارة العالي والبحث العلمي، جامعة بغداد 2001.
- عبد الله خالد أمين، التدقيق والرقابة في البنوك، معهد الدراسات المصرفية. عمان، 1998.
- عبد الله خالد أمين، علم تدقيق الحسابات، الناحية العملية والعلمية، دار وائل للنشر، عمان، ط1، 2007.
- ياسين فؤاد توفيق درويش، أحمد عبد الله، المحاسبة الضريبية، الأردن، 1996.

2- اطروحات:

- أمين عبد الله محمود، تقييم فاعلية نظام التحاسب الضريبي لضريبة الدخل في العراق، أطروحة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والإقتصاد، الجامعة المستنصرية كجزء من متطلبات درجة الدكتوراه، فلسفة في المحاسبة، بغداد، 2000
- البازي علي محمود علي، الإرتقاء بشعبة التدقيق الداخلي في قسم الشركات في الهيئة العامة للضرائب بإعتماد أسلوب التقدير الذاتي، بحث مقدم إلى مجلس الأمناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين للحصول على شهادة المحاسبة القانونية، 2009.
- الكبيسي مازن محمود عبد الله، أهمية العناية المهنية في تدقيق البيانات المالية وأثرها في انجاح التقدير الذاتي لضريبة الدخل، بحث مقدم إلى هيئة الأمناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين لنيل شهادة المحاسبة القانونية، 2008.
- الهادي ادم محمد إبراهيم* و *احمد الضى عبد الله عثمان "كفاءة وفاعلية الفحص الضريبي من منظور متطلبات وشروط ومزايا نظام التقدير الذاتي " دراسة تطبيقية على نظام التقدير الذاتي في السودان جامعة التباين-كلية التجارة-السودان 2015.
- إبراهيم زيتوني، الرقابة الداخلية والتدقيق المحاسبي للاستثمارات في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ليسانس، معهد علوم التسيير، المركز الجامعي بالمدينة، 2006.

- لياس قلاب ذبيح " مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية" دراسة حالة بمديرية
الضرائب لولاية أم البواقي لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير جامعة محمد خيضر- بسكرة
،2012.

2-مجلات:

- محمد سلمان عبود الزهيري "اثر العناية المهنية لمراقب الحسابات في تفعيل التحاسب
الضريبي بأسلوب التقدير الذاتي" مجلة الإدارة و الاقتصاد العدد مئة وستة/2016.

ثانيا المراجع باللغة الأجنبية:

- acc4aral.com/ acc, 2007.
- IIA,international standards for the professional practice internal
auditing,2002.

الملحق رقم 03

المحور الأول

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,529	6

المحور الثاني

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,588	6

المحور الثالث

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,652	6

كل العبارات

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,741	18

الجنس

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ذكر	26	52,0	52,0	52,0
أنثى	24	48,0	48,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

السن

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide سنة 30 من أقل	22	44,0	44,0	44,0
سنة 40 إلى 30 من	21	42,0	42,0	86,0
سنة 40 من أكثر	7	14,0	14,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

العلمي المؤهل

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide دكتوراه	15	30,0	30,0	30,0
ماجستير	12	24,0	24,0	54,0
ماستر	12	24,0	24,0	78,0
ليسانس	9	18,0	18,0	96,0
أخرى مهنية شهادة	2	4,0	4,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

الوظيفة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	جامعي ذأسنا	24	48,0	48,0	48,0
	محاسب	10	20,0	20,0	68,0
	أخرى	16	32,0	32,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

المهنية الخبرة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	سنوات 5 من أقل	24	48,0	48,0	48,0
	سنة 15 إلى 5 من	18	36,0	36,0	84,0
	سنة 15 من أكثر	8	16,0	16,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

الملحق رقم 5:

الجنس والسن

Tests du khi-deux

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
khi-deux de Pearson	9,624 ^a	2	,008
Rapport de vraisemblance	9,950	2	,007
Association linéaire par linéaire	7,410	1	,006
N d'observations valides	50		

المؤهل العلمي والجنس

Tests du khi-deux

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
khi-deux de Pearson	8,111 ^a	4	,088
Rapport de vraisemblance	9,150	4	,057
Association linéaire par linéaire	,201	1	,654
N d'observations valides	50		

الجنس والوظيفة

Tests du khi-deux

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
khi-deux de Pearson	13,942 ^a	2	,001
Rapport de vraisemblance	17,969	2	,000
Association linéaire par linéaire	1,495	1	,221
N d'observations valides	50		

الجنس الخبرة المهنية

Tests du khi-deux

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
khi-deux de Pearson	10,604 ^a	2	,005
Rapport de vraisemblance	11,317	2	,003
Association linéaire par linéaire	10,111	1	,001
N d'observations valides	50		

السن والمؤهل العلمي

Tests du khi-deux

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
khi-deux de Pearson	29,797 ^a	8	,000
Rapport de vraisemblance	33,800	8	,000
Association linéaire par linéaire	18,301	1	,000
N d'observations valides	50		

السن والوظيفة

Tests du khi-deux

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
khi-deux de Pearson	29,978 ^a	4	,000
Rapport de vraisemblance	36,958	4	,000
Association linéaire par linéaire	19,440	1	,000
N d'observations valides	50		

الخبرة المهنية والسن

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
khi-deux de Pearson	60,373 ^a	4	,000
Rapport de vraisemblance	57,671	4	,000
Association linéaire par linéaire	36,670	1	,000
N d'observations valides	50		

المؤهل العلمي والوظيفة

Tests du khi-deux

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
khi-deux de Pearson	44,219 ^a	8	,000
Rapport de vraisemblance	55,498	8	,000
Association linéaire par linéaire	31,460	1	,000
N d'observations valides	50		

المؤهل العلمي والخبرة المهنية

Tests du khi-deux

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
khi-deux de Pearson	25,174 ^a	8	,001
Rapport de vraisemblance	30,607	8	,000
Association linéaire par linéaire	9,388	1	,002
N d'observations valides	50		

Tests du khi-deux

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
khi-deux de Pearson	28,466 ^a	4	,000
Rapport de vraisemblance	34,939	4	,000
Association linéaire par linéaire	11,399	1	,001
N d'observations valides	50		

الملحق رقم 06:

Statistiques

		التدقيق يساهم في الداخلي تحقيق العمليات بشكل القيود لضمان مستمر البيانات دقة المحاسبية	أساليب من مهام في التوسع الداخلي التدقيق استخدام التكنولوجيا الحديثة	التدقيق يعتبر الداخلي داخلية وظيفة عملية تتولى تحديدها العليا الإدارة	المدقق يقوم بتحديد، الداخلي و تقييم تحليل، توثيق المعلومات لتحقيق الكافية الأهداف	التدقيق أنواع الداخلي و عديدة أنواعها تجدد على يؤثر جوهري العملية
N	Valide	50	50	50	50	50
	Manquant	0	0	0	0	0
Moyenne		1,66	1,80	2,12	2,04	2,24
Ecart type		,688	,495	,689	,832	,657
Minimum		1	1	1	1	1
Maximum		5	3	3	4	4

الملحق 07:

المحور الأول مع العبارة 5:

Test sur échantillon unique						
	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
تعداد و عديدة أنواع الداخلي للتدقيق العملية جوهر على يؤثر أنواعها	-8,186	49	,000	-,760	-,95	-,57

المحور الثاني مع العبارة 04:

Test sur échantillon unique						
	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
الذاتي التقدير نظام تطبيق صعوبات من بسبب المكلفين بعض إمكانية إنعدام التعليمي المستوى	-8,122	49	,000	-,940	-1,17	-,71

المحور الثالث مع العبارة 05:

Test sur échantillon unique						
	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
إنشاء يستلزم الذاتي التقدير أسلوب لنجاح المتلاعبين لكل فعال رقابي قسم	-12,911	49	,000	-1,280	-1,48	-1,08

الملحق 08:

إختبار levene للمحاور الثلاثة مع المؤهل العلمي

Test d'homogénéité des variances

	Statistique de Levene	ddl1	ddl2	Sig.
المحور1	,695	4	45	,599
المحور2	,718	4	45	,584
المحور3	1,633	4	45	,182

الملحق 09:

اختبار التباين ل anova لكل المحاور:

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
المحور1	Inter-groupes	,225	4	,056	,364	,833
	Intragroupes	6,969	45	,155		
	Total	7,194	49			
المحور2	Inter-groupes	1,467	4	,367	1,522	,212
	Intragroupes	10,842	45	,241		
	Total	12,309	49			
المحور3	Inter-groupes	,185	4	,046	,189	,943
	Intragroupes	11,013	45	,245		
	Total	11,198	49			