

الاستلام : 2015/6/2

التقييم : 2015/6/4

التعديل : 2015/9/3

القبول : 2015/9/9

النشر : 206/3/30

تُعدُّ دراسة الفحص الضريبي ذات أهمية بالغة لغرض ترصين العمل الضريبي وإقامته على أسس علمية وفنية دقيقة وتحقيق العدالة الضريبية، والفحص الضريبي هو دراسة وتحليل وتقييم التقارير المالية وحسابات الشركة بهدف التأكد من صحة صافي الربح. ولزيادة كفاءة عملية الفحص الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية وإضفاء الثقة والمصداقية في التقارير المالية يتطلب ان تتم عملية التدقيق الخارجي بجودة عالية لذلك يهدف هذا البحث الى:-

- التعرف على مفهوم واهداف وانواع الفحص الضريبي والعوامل المؤثرة في فاعليته.
- تسليط الضوء على مفهوم واهمية جودة التدقيق الخارجي والعوامل المؤثرة عليه.
- بيان دور جودة التدقيق الخارجي في زيادة فاعلية عملية الفحص الضريبي.

وأختتم البحث بجملة من الاستنتاجات اهمها ان قناعة الفاحص الضريبي بمبلغ الربح المحاسبي تتأثر بمستوى جودة اداء مراقب الحسابات من خلال تطبيق معايير التدقيق والجودة وقواعد السلوك المهني.

المقدمة

المعلومات المالية الواردة في القوائم المالية التي تم تدقيقها لذلك سيتناول هذا البحث المحاور الثلاث الآتية:-

المحور الاول : منهجية البحث

المحور الثاني: الاطار النظري لجودة التدقيق والفحص الضريبي

المحور الثالث: الاطار التطبيقي للبحث

تعد دراسة الفحص الضريبي مرحلة اساسية وفنية من مراحل الادارة الضريبية، والفحص الضريبي هو دراسة.

وتحليل وتقييم القوائم المالية وحسابات الشركة محل الفحص للتحقق من الدخل الخاضع للضريبة والتأكد من مدى التزامها بالقوانين والتعليمات والانظمة الضريبية.

ان تقديرات الضريبة في أغلب الحالات تحتسب من خلال نسبة معينة من اجمالي الإيرادات المقدمة من قبل المكلف في القوائم المالية دون النظر إلى نتيجة نشاط هذا المكلف من ربح أو خسارة بسبب فقدان الثقة بين المكلف والادارة الضريبية ولتعزيز امكانية اكتشاف المخالفات والاطفاء الموجودة في القوائم المالية يتطلب ان تتم عملية التدقيق الخارجي بجودة عالية بهدف التأكد من دقة وعدالة

المحور الأول / منهجية البحث

اولا: مشكلة البحث

تتبع مشكلة البحث من عدم قناعة الادارة الضريبية بالتقارير المالية المقدمة من قبل المكلفين بسبب عدم دقة وعدالة هذه التقارير مما ادى الى احتساب الضريبة من خلال ربطها بنسبة معينة من اجمالي ايرادات الشركات.

ثانيا: هدف البحث

يهدف هذا البحث إلى:-

1. التعرف على مفهوم واهداف وانواع الفحص الضريبي والعوامل المؤثرة في فاعليته.
2. تسليط الضوء على مفهوم واهمية جودة التدقيق الخارجي والعوامل المؤثرة عليه.
3. بيان دور جودة التدقيق الخارجي في زيادة فاعلية عملية الفحص الضريبي.

ثالثا: أهمية البحث

تكمن أهمية البحث من أهمية الجودة في عملية التدقيق وذلك للارتقاء بمستوى مهنة التدقيق وزيادة مستوى الإفصاح والمصداقية في التقارير المالية، إذ تعد مطلب اساسي لكافة مستخدمي التقارير المالية وتعد الادارة الضريبية احدى اهم مستخدمي هذه التقارير .

رابعا: فرضية البحث

وجود علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية بين جودة التدقيق الخارجي وفاعلية عملية الفحص الضريبي

خامسا: عينة البحث

حسب طبيعة مشكلة البحث فان العينة تشمل عدد من المخمنين والمدققين ومسؤولي الوحدات والشعب في الادارة الضريبية وتم توزيع (٣٠) استبانة والجدول رقم (١) يوضح مواصفات عينة البحث.

جدول (1)

مواصفات عينة البحث

النسبة	العدد		
20%	6	دكتوراه وما يعادلها	التحصيل الدراسي
23%	7	ماجستير وما يعادلها	
7%	2	دبلوم عالي	
50%	15	بكالوريوس	
100%	30	المجموع	
3%	1	5-1	مدة الخدمة
13%	4	10-6	
17%	5	15-11	
27%	8	20-16	
40%	12	21 فأكثر	
100%	30	المجموع	التخصص
53%	16	محاسبية	
33%	10	ادارة	
7%	2	اقتصاد	
7%	2	قانون	
100%	30	المجموع	

سادسا:- اساليب البحث الاحصائية:-

تم استخدام عدد من الاساليب الاحصائية بما يتناسب مع موضوع البحث:

1. الوسط الحسابي
2. الانحراف المعياري
3. معامل الارتباط البسيط: لقياس قوة العلاقة بين المتغيرات.
4. اختبار (t) - (t)- test لتحديد كفاءة المتغيرات المستقلة في التأثير على المتغير المعتمد

المحور الثاني : الاطار النظري :

◀ جودة التدقيق والضحض الضريبي

اولا: مفهوم جودة التدقيق الخارجي

ان جودة عملية التدقيق الخارجي تعد مطلبا اساسيا لكافة مستخدمي القوائم المالية والمستفيدين من مهنة التدقيق ومفهوم جودة التدقيق يعني الالتزام بالمعايير المهنية للتدقيق، وقواعد وآداب السلوك المهني. (Copley&Others,1994:8).

وعرفت جودة التدقيق بأنها قدرة المدقق على اكتشاف التحريف المادي في القوائم المالية والافصاح عن هذا التحريف عند اكتشافه (Colbert : &Murray,1998:135).

وكذلك الالتزام بالمعايير المهنية للتدقيق، وقواعد وآداب السلوك المهني وإرشادات التدقيق والقواعد والإجراءات التي تصدرها الهيئات المهنية لتنظيم مهنة التدقيق والمحافظة على حياد ونزاهة المدقق (حلمي, ١٩٩٩: ١٥٧).

ثانيا: اهمية جودة التدقيق الخارجي

تتضح أهمية جودة التدقيق من خلال المجالات الاتية : (عشماوي:١٩٩٩, ٨٧):-

١. تأكيد الالتزام بالمعايير المهنية:

تعد المعايير المهنية بمثابة إرشادات لتحديد وتطبيق إجراءات التدقيق وتحتوي هذه المعايير وخاصة معايير الرقابة على الجودة على سياسات وإجراءات تهدف الى تحسين أداء كل من أفراد ومكاتب التدقيق.

٢. المساهمة في تضييق فجوة التوقعات في التدقيق:

عرفت فجوة التوقعات في التدقيق بأنها الفجوة بين توقعات المجتمع من المدققين وبين أداء المدققين والمستخدمين وعرفت فجوة الجودة بأنها الاختلافات بين توقعات كل من

المستخدمين والمدققين تجاه جودة خدمات التدقيق المؤداة وعوامل تكوين وتشكيل تلك الجودة وأن السبب الرئيس لوجودها هو انخفاض مستوى الاداء المهني للمدقق عن معايير التدقيق ومعايير الجودة المتعارف عليها. ٣. تعزيز أمكانية اكتشاف المخالفات والاطفاء الموجودة في القوائم المالية :

نال هذا العنصر اهتماماً كبيراً من المنظمات المهنية والعديد من الباحثين خصوصاً بعد فشل العديد من الشركات الكبرى، اذ ان المدققين الذي يعملون وفق معايير الجودة يقومون باكتشاف الأخطاء والمخالفات الموجودة في القوائم المالية بشكل أفضل. (الأهل, ٢٠٠٨: ٢٢)

٤. المساهمة في تدعيم مفهوم الحاكمية المؤسسية:

يتضمن مفهوم الحاكمية المؤسسية مجموعة من المبادئ والقواعد الأساسية التي تنظم مجموعه من الاليات لتطبيقها وهذه المبادئ يمكن ان تعد مقياس لأداء الجيد للشركة.

٥. أداة تنافسية جيدة :

تعد المنافسة احد العوامل المؤثرة على جودة التدقيق فعند اختيار المدقق الخارجي يجب ان يتم وفق معايير موضوعية طبقاً للمنفعة من جودة التدقيق وليس على التكلفة الاقل لذا ان ما يميز مكتب التدقيق عن غيره هو جودة التدقيق.

٦. زيادة الثقة في تقرير التدقيق ومصداقية القوائم المالية

بعد الاهتمام بجودة التدقيق مهم جدا لتدعيم الثقة بتقارير التدقيق للدور المهم الذي تلعبه هذه التقارير في اضاء المصداقية على القوائم المالية عند اتخاذ القرارات للعديد من الاطراف المستفيدة من عملية التدقيق (الوكيل, ٢٠٠٤ : ١٤) ولأهمية جودة التدقيق فقد تم اصدار المعيار الدولي رقم (٢٢٠) تحت عنوان (رقابة

والتخطيط والتنفيذ، ان تطبيق رقابة الجودة على اعمال التدقيق يعد امرا مهما بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية لرفع مستوى جودة التدقيق (ASOSAL,2006::p5)

٦. **قدرة المدقق على اكتشاف الغش والاختفاء:**
ان مدى قدرة المدقق الخارجي على اكتشاف الاختفاء والمخالفات المحاسبية يؤثر بالإيجاب على جودة التدقيق الخارجي كلما زادت احتمالية اكتشاف الاختفاء الجوهرية والغش من مدقق الحسابات زادت معه جودة التدقيق وبالعكس

٧. **قيمة الخدمات المضافة :** تهتم بتقديم خدمات اضافية بجانب خدماتها الاساسية (تقديم الخدمات الاستشارية والإدارية والمالية والتقنية) بالإضافة الى خدمات اخرى ذات طبيعة محاسبية.

٨. **التغيير الالزامي لمراقبي الحسابات :** ان التغيير الدوري لمراقبي الحسابات يؤدي الى تحسين جودة التدقيق الخارجي.

٩. **اثر تخفيض مخاطر التدقيق في مستوى جودة التدقيق الخارجي:** ان عملية التدقيق تكون ذات جودة عندما يكون مستوى خطر التدقيق المقبول منخفض الى اقصى درجة ممكنة.

١٠. **الدعوى المقامة ضد مكتب التدقيق:** هناك علاقة عكسية بين عدد الدعاوى القضائية المرفوعة ضد مراقبي الحسابات ومستوى جودة التدقيق الخارجي, حيث أنه إذا قل عدد الدعاوى المرفوعة ضد مكتب التدقيق أعتبر ذلك مؤشر إيجابي على جودة التدقيق. (حسني وقطب, ٢٠٠٣ : ٣٩٥).

رابعاً : مفهوم الفحص الضريبي:

يعرف الفحص الضريبي على انه فحص القوائم المالية للمكلفين (معنويين او طبيعيين)التي سبق ان تمت صياغتها ونشرها دراسة انتقادية

الجودة لأعمال التدقيق) الذي يتضمن العديد من الضوابط التي تحكم جودة اعمال التدقيق .

ثالثاً- العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الخارجي

١. **استقلال المدقق :** فيما يخص علاقة استقلال المدققين بجودة التدقيق، فقد توصلت العديد من الدراسات إلى وجود علاقة طردية بين استقلال المدقق وجودة التدقيق، أن استقلال المدقق يعد احد الركائز الاساسية لتحقيق جودة التدقيق. (Fearnley ,et al, 2005:40).

٢. **حجم شركة التدقيق:** هناك علاقة إيجابية بين جودة التدقيق وحجم شركة التدقيق , فكلما كبر حجم شركة التدقيق كلما قلت الحوافز لدى المدقق للتصرف بصورة انتهائية، لان حجم شركة التدقيق يقاس بعدد عملائها فالشركة تتعرض لخسائر كبيرة اذا فشلت في اكتشاف التلاعب في القوائم المالية لذلك تسعى هذه الشركات لتحسين مستوى الجودة فـي التدقيق (عبد الهادي , ٢٠٠٠ , ٧٨).

٣. **أتعاب عملية التدقيق:** تتعلق أتعاب المدقق بعدة عوامل ومنها (طلبة, ١٩٩٧ : ١٣) :-
تزداد أتعاب التدقيق بازدياد خطر مقاضاة المدقق وتحمله المسؤولية.

تزداد أتعاب التدقيق بازدياد درجة تعقيد عملية التدقيق من خلال الوقت والجهد اللازم للإنجاز..

تتحدد أيضاً بمقدار الطلب والفرص المتاحة على التدقيق الخارجي.

٤. **اجراءات التدقيق :** تطبيق سياسات واجراءات رقابة الجودة على شركة التدقيق فهناك علاقة بين اهداف التدقيق التحليلية واجراءات وكفاءة عملية التدقيق.

٥. **تطبيق رقابة الجودة على اعمال التدقيق:** تعني رقابة الجودة الأساليب والأنشطة التشغيلية المستخدمة خلال عمليات التدقيق

- ٤ . اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من اخطاء أو تزوير أو تلاعب أو غش وتأثيرها في نتيجة اعمال الشركة
- ٥ . معالجة ما جاء بالدفاتر المعالجة السليمة من وجهة النظر الضريبية أي طبقاً للتشريع الضريبي.
- ٦ . التحقق من صحة ودقة وصدق البيانات المدرجة في الاقرار الضريبي المقدم من قبل المكلف الى الهيئة العامة للضرائب.

ثانياً: الأهداف الثانوية :-

(الدليمي / ٢٠٠٥ / ٣٩)

- ١ . تقليل فرص التهرب الضريبي والحد منها حيث يُعد رادعاً للمكلف في اخفاء مصادر دخله وتعرضه للمساءلة القانونية وما يترتب على ذلك من عقوبات وغرامات وفق القانون.
- ٢ . حماية حقوق الخزينة العامة والمحافظة على نصيبها من أرباح الشركات.
- ٣ . امكانية تحقيق العدالة الضريبية والابتعاد عن التقدير الجزافي وذلك من خلال التقدير الاتفاقي وانهاء فرص المنازعات بين السلطة المالية والمكلفين.
- ٤ . اهتمام المكلفين بمفردات حساباتهم وتوثيقها مستندياً قبل تقديمها الى مراقب الحسابات الذي سيقوم بتدقيقها والمصادقة عليها.
- ٥ . اهتمام مراقب الحسابات من خلال بذل العناية المهنية اللازمة والالتزام بقواعد سلوك المهنة عند التدقيق والمصادقة على البيانات المالية للمكلف.
- ٦ . توفير الحجة المستندة الى الادلة والقرائن الثبوتية للسلطة الضريبية في حالة اعتراض المكلف على التقدير وعرض الموضوع على لجان الاعتراض.

ويتمعن على ضوء المعلومات والبيانات الاضافية المتعلقة بهم لغرض الوصول الى المركز المالي الحقيقي في لحظة زمنية معينة والى نتائج الاعمال الحقيقية خلال تلك الفترة المالية والتأكد من ان كل ذلك قد تم طبقاً لقوانين الضرائب (الكعبي، ٢٠٠٨: ٧) وكذلك يعرف بأنه عملية تسجيل وفحص وقراءة المستندات والسجلات بدقة وبشكل دوري. (Miegs&et.al,1989,P140)

او هو فحص انظمة الرقابة الداخلية والبيانات والحسابات والدفاتر الخاصة بالجهة محل الفحص مستندياً وفتياً والقيام بعمليات التحليل الانتقادي المنظم وتقدير الحسابات والدخل الصافي الفعلي بما يتفق وقانون ضريبة الدخل ، بقصد إصدار قرار ضريبي يحدد بموجبه وعاء الضريبة وسعرها وقيمتها (شرف، ٢٠٠٧ : ١٨٨).

خامساً: أهداف الفحص الضريبي

ان الغاية من عملية الفحص التي تنصب على دفاتر ومستندات و وثائق الشركات هي الوصول الى أهداف اساسية و أهداف تابعة لها لا تقل أهمية ويمكن اجمالها بالآتي (سلامه، ٢٠٠٢: ٦٦) :-

اولاً : الأهداف الاساسية :-

- ١ . التحقق من أن الدفاتر والسجلات منتظمة من ناحية الشكل وطبقاً للقواعد والأصول القانونية والمبادئ المحاسبية التي تنظم الاحتفاظ والقيد بالسجلات والدفاتر.
- ٢ . التحقق من صحة ودقة البيانات المحاسبية المسجلة والمثبتة بالدفاتر والسجلات ومدى الاعتماد عليها للوصول الى الارباح الحقيقية أو الخسائر الفعلية للشركة.
- ٣ . التأكد من أن الدفاتر والسجلات تشمل كافة أنشطة المكلف ومن ضمنها ارباحه الفعلية .

ثالثاً أنواع الفحص الضريبي:

تشكل عملية الفحص الضريبي جهداً مشتركاً بين كل من المخبّن والمدقق في الهيئة العامة للضرائب ويجب ان يقوم بها شخص مهني ذو خبرة وكفاءة عالية أي مؤهلاً علمياً وعملياً ويقسم الفحص الضريبي الى انواع عدة هي:

١. حسب النطاق: ينقسم إلى

أ. الفحص الشامل

يقصد بالفحص الضريبي الشامل فحص كافة الإقرارات الضريبية المقدمة من المكلفين وكافة البيانات المثبتة في الدفاتر والسجلات والقيود والمراسلات بصورة تفصيلية والتأكد من أن الدفاتر والسجلات مستوفية للشروط الشكلية والموضوعية (النعيمي، ٢٠٠٨، ١٢) للتحقق من أن جميع العمليات مثبتة بانتظام وليست بها أي أخطاء أو غش أو تلاعب، ويعتمد إجراء الفحص الشامل على مدى قوة وضعف نظام الرقابة الداخلية في الشركة (الشافعي، ٢٠٠٥/٢٠٠٦، ٤٢٣).

ب. الفحص الجزئي

يقصد به قيام الفاحص الضريبي بفحص جزء معين من نشاط الشركة مثل فحص المشتريات أو المبيعات أو جرد المخازن وغيرها، فقد تقوم الإدارة الضريبية بتزويد الفاحص الضريبي بكتاب التكاليف بمهمة الفحص يحدد فيه ذلك الجزء من النشاط المراد فحصه وعادة ما يتم ذلك نتيجة إخبار بوجود إخفاء لمصادر الدخل في ذلك النشاط أو عند الحصول على أدلة وقرائن أثناء عمليه فحص القوائم المالية للمكلف فحصاً ابتدائياً

٢. حسب مكان الفحص: ينقسم إلى

أ. الفحص المكتبي :

هذا النوع من الفحص يمارسه المخبّنون والمدققون مكتبياً عند تقديم المكلف إقراره الضريبي. فيقوم المخبّن بفحص ودراسة ملف

المكلف ليتعرف على مصادر دخله وحجم أعماله وإجراء المقارنات مع السنوات السابقة عن طريق تنظيم كشف بمصادر الدخل ونسب الربحية وتأشير المتغيرات والاختلافات التي يجب مناقشتها مع المكلف للوصول إلى قرار في تحديد الوعاء الضريبي، ومن ثم إحالة مذكرة التخمين إلى المدقق لإجراء الفحص عليها أيضاً. (الدليمي، ٢٠٠٥ : ٥١)

ب. الفحص الميداني:

ويجري هذا الفحص في محلات المكلفين وأماكن أنشطتهم وينبغي التعرف على المجموعة الدفترية التي تمسكها الشركة محل الفحص ودراسة نظام الرقابة الداخلية للمنشأة ونظم الضبط الداخلي للمخازن والمقبوضات والمدفوعات والقيام بالجرد الفعلي للبنود التي تحتاج لذلك كالبيضاة والنقدية ومعالجة الإيرادات والمصروفات طبقاً لوجهة النظر الضريبية ودراسة ومناقشة تقرير مراقب الحسابات والتعرف على التحفظات والملاحظات الواردة فيه وأخذها بالحسبان للتأكد من دقة ومصداقية الدفاتر والمستندات (فاضل، ٢٠٠٦ : ٧).

٣. حسب الوقت: (الكعبي، ٢٠٠٨ : ١٠)

أ. الفحص قبل تقديم الإقرار الضريبي:

يحدث هذا النوع من الفحص قبل مراجعة المكلف للهيئة العامة للضرائب أو احد فروعها وقبل تقديمه الإقرار الضريبي، إذ يقوم الفاحص الضريبي بزيارة محلات أو أماكن أنشطة المكلفين (الخاضعة للضريبة) بناءً على أمر تحريري صادر من الإدارة الضريبية تخوله فيه حق الاطلاع على طبيعة أعمال المكلف وفحص دفاتره ومستنداته ومراسلاته والاستفسار عن كل ما يتعلق بأعماله ومن يعمل بمعيته، استناداً إلى المادة (٦) من نظام مسك الدفاتر التجارية لأغراض ضريبة الدخل الرقم (٢) لسنة ١٩٨٥

١. التأكد من الشروط الشكلية والقانونية للبيانات المالية

أ. التأكد من تقديم البيانات في الموعد المحدد لها

ب. التأكد من احتواء البيانات المالية على قائمة المركز المالي وحساب الانتاج (في حالة الشركة صناعية) وحساب المتاجرة (في حالة الشركة تجارية أو خدمية) حساب الأرباح والخسائر والكشوفات التحليلية المرفقة مع القوائم المالية المالية

ج. التأكد من مصادقة مراقب الحسابات على البيانات المالية وأرفاق تقريره مع البيانات

د. التأكد من أرفاق تقرير الإدارة مع البيانات المالية

٢. دراسة اوراق ملف الشركة (في الهيئة العامة للضرائب) عقد التأسيس، دراسة الجدوى الاقتصادية، قرار مسجل الشركات.

٣. فحص بنود حساب التشغيل

٤. فحص بنود حساب المتاجرة

٥. فحص بنود حساب الأرباح و الخسائر

٦. فحص بنود الميزانية العمومية

ثانياً:- تحليل وتفسير نتائج اسئلة الاستبانة:

أ. محور العوامل المتعلقة بجودة التدقيق الخارجي

يشير الجدول رقم (٢) الى التحليل الاحصائي لاستجابات افراد عينة البحث لمحور العوامل المتعلقة بجودة التدقيق الخارجي ويتضح من النتائج الواردة في الجدول المذكور اعلاه الاتي:-

ب. الفحص بعد تقديم الإقرار الضريبي:

ويقصد به إجراءات الفحص الضريبي كافة التي تقوم بها الإدارة الضريبية بعد تقديم المكلف لإقراره الضريبي والتي تمكن الفاحص من الوصول إلى الوعاء الضريبي واحتساب الضريبة وربطها وهذا الفحص يمكن أن يمارس في محلات المكلفين (مقرات الشركات) او في الهيئة العامة للضرائب (قسم الشركات / قسم الرقابة والتدقيق الداخلي).

العوامل المؤثرة في فاعلية الفحص الضريبي:

تحاول معظم التشريعات الضريبية زيادة الفاعلية في تطبيق هذه العوامل لتحقيق الالتزام الطوعي للمكلفين وتجنب التهرب الضريبي وتتمثل فاعلية الفحص الضريبي في العوامل الآتية :-

١. الاهتمام باكتشاف المخالفات الضريبية.
٢. الجزاءات التي يتم إيقاعها على المكلفين المخالفين عند أخفاء المعلومات أو التصريح الناقص عن دخلهم.
٣. زيادة نسبة الموارد البشرية المتاحة للعمل في مجال الفحص الضريبي.

ومما تقدم نلاحظ ان احدى المشاكل بين المكلف والإدارة الضريبية هي عدم الدقة والثقة بالتقارير المالية المقدمة للضريبة، لذلك تم تناول موضوع دور جودة التدقيق الخارجي في احد العوامل المؤثرة في فاعلية الفحص الضريبي (الاهتمام باكتشاف المخالفات الضريبية) وهذا ما سيتم التطرق له في الجانب التطبيقي للبحث.

المحور التطبيقي للبحث

اولاً:- برنامج الفحص الضريبي لشركات في الهيئة العامة للضرائب

وضعت الهيئة العامة للضرائب / قسم الشركات برنامج الفحص الضريبي وكالاتي:-

جدول رقم (٢)
بعض الإحصاءات الوصفية لمحور الأسئلة الخاصة بجودة التدقيق

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
١-	X1	٤.٤	٠.٦
٢-	X2	٤.١٧	٠.٨٣
٣-	X3	٤.١	٠.٧٨
٤-	X4	٤.٣	٠.٧
٥-	X5	٣.٩	٠.٧٦
٦-	X6	٤.١٣	٠.٨
٧-	X7	٣.٩٦	٠.٩٢
٨-	X8	٤	٠.٩٣
٩-	X9	٤.١	٠.٦٩
١٠-	X10	٣.٩	٠.٩٣
١١-	X11	٤	٠.٦٧
١٢-	X12	٣.٦	١.١٣
١٣-	X13	٣.٧	١
١٤-	X14	٤.٣	٠.٧
	الاسئلة مجتمعة	٤	٠.٨

٥. بلغت قيمة الوسط الحسابي الموزون لمتغير وضع سياسات واجراءات تساعد في زيادة عملية الاشراف والمتابعة والمراقبة (٣.٩) بانحراف معياري بلغ (٠.٧٦)
٦. بلغت قيمة الوسط الحسابي الموزون لمتغير التطبيق الفعال لمعيار رقابة الجودة على اعمال التدقيق (٤.١٣) بانحراف معياري بلغ (٠.٨)
٧. بلغت قيمة الوسط الحسابي الموزون لمتغير طول مدة ارتباط مراقبي الحسابات بالشركة (٣.٩) بانحراف معياري بلغ (٠.٩٢)
٨. بلغت قيمة الوسط الحسابي الموزون لمتغير التغيير الالزامي لمراقبي الحسابات (٤) بانحراف معياري بلغ (٠.٩٣)
٩. بلغت قيمة الوسط الحسابي الموزون لمتغير حجم الشركة ودرجة تعقيد انشطتها (٤.١) بانحراف معياري بلغ (٠.٦٩)
١٠. بلغت قيمة الوسط الحسابي الموزون لمتغير القدرة على اكتشاف الغش والاختفاء الجوهرية (٣.٩) بانحراف معياري بلغ (٠.٩٣)
١١. بلغت قيمة الوسط الحسابي الموزون لمتغير تقديم خدمات اخرى كالخدمات الاستشارية والادارية والمالية (٤) بانحراف معياري بلغ (٠.٦٧)
١٢. بلغت قيمة الوسط الحسابي الموزون لمتغير عدد الدعاوي المرفوعة ضد مراقبي الحسابات (٣.٦) بانحراف معياري بلغ (١.١٣)
١٣. بلغت قيمة الوسط الحسابي الموزون لمتغير تخفيض مخاطر التدقيق من خلال تصميم وتنفيذ اجراءات وبرنامج التدقيق (٣.٧) بانحراف معياري بلغ (١)
١٤. بلغت قيمة الوسط الحسابي الموزون لمتغير وجود جهات مسؤولة على ضمان تحقيق الجودة (٤.٣) بانحراف معياري بلغ (٠.٧)

١. بلغت قيمة الوسط الحسابي الموزون لمتغير الالتزام بقواعد السلوك المهني ومعايير التدقيق الدولية والمحلية (٤.٤) بانحراف معياري بلغ (٠.٦) ويتضح ان الوسط الحسابي الموزون اكبر من الوسط الفرضي البالغ (٣) وهذا يعني ان المتغير كان واضحا لأفراد العينة ويعود ذلك الى ان الالتزام بقواعد السلوك المهني ومعايير التدقيق الدولية والمحلية من العوامل المؤثرة على جودة التدقيق.
٢. بلغت قيمة الوسط الحسابي الموزون لمتغير الموضوعية والنزاهة والاستقلالية في اداء عمل مراقب الحسابات (٤.١٧) بانحراف معياري بلغ (٠.٨٣) ويتضح ان الموضوعية والنزاهة والاستقلالية في اداء عمل مراقب الحسابات لها علاقة بمستوى جودة التدقيق .
٣. بلغت قيمة الوسط الحسابي الموزون لمتغير نسبة الاتعاب التي يتقاضاها مراقب الحسابات من الشركة (٤.١) بانحراف معياري بلغ (٠.٧٨)
٤. بلغت قيمة الوسط الحسابي الموزون لمتغير ايجاد سياسات واجراءات عند تنفيذ عملية التدقيق تتفق مع رقابة الجودة (٤.٣) بانحراف معياري بلغ (٠.٧)

١٥. بلغت قيمة الوسط الحسابي لأسئلة هذا المحور (٤) وبانحراف معياري (٠.٨) وتدل النتائج ان افراد العين متفقون في الاجابة.
- ب. محور العوامل المتعلقة بفاعلية الفحص الضريبي**
- جدول رقم (٣)**
بعض الاحصاءات الوصفية
لمحور الاسئلة الخاصة بالفحص الضريبي
- | ت | الفقرة | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري |
|-----|----------------|---------------|-------------------|
| ١- | Y1 | ٤.٠١ | ٠.٦٩ |
| ٢- | Y2 | ٤.٣ | ٠.٧٣ |
| ٣- | Y3 | ٤.٣ | ٠.٩٧ |
| ٤- | Y4 | ٣.٩٧ | ٠.٧ |
| ٥- | Y5 | ٣.٩ | ٠.٩١ |
| ٦- | Y6 | ٤ | ٠.٨ |
| ٧- | Y7 | ٤.٢ | ٠.٩ |
| ٨- | Y8 | ٣.٩ | ٠.٩ |
| ٩- | Y9 | ٣.٧ | ١ |
| ١٠- | Y10 | ٤.٢ | ٠.٧٤ |
| ١١- | Y11 | ٣.٨٣ | ٠.٩ |
| ١٢- | Y12 | ٣.٨ | ١ |
| ١٣- | Y13 | ٣.٩ | ٠.٨٧ |
| ١٤- | Y14 | ٤.١٦ | ٠.٧٧ |
| | الاسئلة مجتمعة | ٣.٨٣ | ٠.٩٥ |
١. بلغت قيمة الوسط الحسابي للموزون لمتغير التحفظات المثبتة في تقرير مراقب الحسابات (٤.١) بانحراف معياري بلغ (٠.٦٩) ويتضح ان الوسط الحسابي للموزون اكبر من الوسط الفرضي البالغ (٣).
٢. بلغت قيمة الوسط الحسابي للموزون لمتغير مقارنة الفقرات الشاذة في البيانات المالية مع فترات مالية سابقة وخاصة المبالغ الكبيرة للتأكد من مدى صحتها (٤.٣) بانحراف معياري بلغ (٠.٧٣).
٣. بلغت قيمة الوسط الحسابي للموزون لمتغير مقارنة الأرباح التي تم التصريح بها مع الضوابط المعمول بها لنفس النوع
- من النشاط (٤.٣) بانحراف معياري بلغ (٠.٩٧)
٤. بلغت قيمة الوسط الحسابي للموزون لمتغير دراسة البيانات المالية باستخدام النسب المالية (٣.٩٧) بانحراف معياري بلغ (٠.٧)
٥. بلغت قيمة الوسط الحسابي للموزون لمتغير مقارنة البيانات المالية الواردة من الشركة محل الفحص مع الواردة من جهات حكومية (٣.٩) بانحراف معياري بلغ (٠.٩١)
٦. بلغت قيمة الوسط الحسابي للموزون لمتغير مقارنة الإيرادات لفترات مالية سابقة مع سنة الفحص الحالية للوقوف على أسباب التغيير غير الطبيعي عليها (٤) بانحراف معياري بلغ (٠.٨)
٧. بلغت قيمة الوسط الحسابي للموزون لمتغير التحقق من أن مصاريف الشركة معززة بالأدلة الثبوتية (٤.٢) بانحراف معياري بلغ (٠.٩)
٨. بلغت قيمة الوسط الحسابي للموزون لمتغير مقارنة البيانات المالية الواردة في الإقرار و الواردة في القوائم المالية (٣.٩) بانحراف معياري بلغ (٠.٩)
٩. بلغت قيمة الوسط الحسابي للموزون لمتغير مطابقة القوائم المالية للأعراف والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها (٣.٧) بانحراف معياري بلغ (١)
١٠. بلغت قيمة الوسط الحسابي للموزون لمتغير المخالفات الضريبية المسجلة على الشركة في الملف الضريبي (٤.٢) بانحراف معياري بلغ (٠.٧٤)
١١. بلغت قيمة الوسط الحسابي للموزون لمتغير التوقفات عن العمل التي تم التصريح بها من دون الإشارة إلى الأسباب الموجبة لذلك التوقف أو المعززة بالأدلة الثبوتية (٣.٨٣) بانحراف معياري بلغ (٠.٩)

حقائق ونتائج معينه او التحري عن حالة محددة وليس ابداء للرأي الفني المحايد من اجل سلامة المركز المالي كما هو معروف عن عمليات التدقيق ،فالفحص يكون لاكتشاف امور قد لا تتوصل اليها إجراءات التدقيق الاعتيادية لذا فان جودة التدقيق تساعد في اكتشاف المخالفات الضريبية من قبل الفاحص الضريبي وبذلك يمكن قبول الفرضية التي اشارات لوجود علاقة ارتباط طردية ومعنوية بين عوامل جودة التدقيق وفاعلية عملية الفحص الضريبي.

الاستنتاجات :

١. إن الفحص الضريبي هو نظام مراجعة ومراقبة شامل لضمان أن السياسات والإجراءات المطبقة قد نفذت بفاعلية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة وفق القوانين والتعليمات النافذة ، وله هدف محدد يظهر عند وجود حالة او شك في وجود تلاعب في الحسابات.
٢. ضعف المعلومات التي يقدمها المكلف إلى الادارة الضريبية تؤثر سلباً على سير عملية الفحص الضريبي من خلال قيام الفاحص الضريبي في اغلب الحالات اعتماد طريقة التقدير بالاستناد الى نسبة مئوية من بنود البيانات المالية .
٣. ان جودة عملية التدقيق تساهم في اسناد الادارة الضريبية لتحقيق التأثير الايجابي فيما يتعلق بصدق وعدالة القوائم المالية للمكلفين .
٤. ان التعاون بين الادارة الضريبية ومراقبي الحسابات يساهم في تحسين مستوى الالتزام الضريبي.
٥. وجود جهات مسؤولة على ضمان تحقيق الجودة يساعد على الارتقاء بمستوى أداء مراقبي الحسابات من حيث خلو القوائم المالية من الأخطاء والتحريفات الجوهرية.
٦. ان قناعة الفاحص الضريبي بمبلغ الربح المحاسبي تتأثر بمستوى جودة اداء مراقب

١٢. بلغت قيمة الوسط الحسابي الموزون لمتغير الفحص الكمي (اتباع اسلوب خاص لفحص حساب المتاجرة (٣.٨) بانحراف معياري بلغ (١)

١٣. بلغت قيمة الوسط الحسابي الموزون لمتغير الطرائق والسياسات المحاسبية المتبعة في الشركة (٣.٩) بانحراف معياري بلغ (٠.٨٧) .

١٤. بلغت قيمة الوسط الحسابي الموزون لمتغير استخدام اسلوب تحليل التعادل (٤.١٦) بانحراف معياري بلغ (٠.٧٧).

١٥. بلغت قيمة الوسط الحسابي لأسئلة هذا المحــــــــــــــــور (٣.٨٣) وبيــــــــــــــــانحراف معياري (٠.٩٥) وتدل النتائج ان افراد العينة متفقون في الاجابة.

ومن اجل التوصل الى نتيجة نهائية بشأن التحقق من صحة الفرضية تم تحليل علاقة الارتباط بين كل متغيرات جودة التدقيق والفحص الضريبي ويبين جدول رقم(٤) نتائج علاقة الارتباط.

جدول رقم(٤) نتائج علاقة الارتباط

متغير تابع متغير مستقل	الفحص الضريبي	قيمة (t) انجودية(١٠,١%)
جودة التدقيق	٠.٨٤٩ (معامل الارتباط)	٦.٣٧٠
قيمة (t) المحسوبة	١١.٨٨	درجة الثقة
القرار	قبول الفرضية	٩٠%

يتضح من الجدول اعلاه وجود علاقة ارتباط موجبة وقوية جدا بين متغيرات جودة التدقيق وعملية الفحص الضريبي (t) اذ بلغ معامل الارتباط (٠.٨٤٩) عند مستوى المعنوية ١٠% أي بدرجة ثقة ٩٠% وان ما يدعم ذلك ان قيمة المحسوبة لعلاقة الارتباط بين المتغيرين المستقل والتابع البالغه (١١.٨٨) اكبر من القيمة الجدولية البالغه (٦.٣٧٠).

في ضوء ما تقدم من نتائج نلاحظ ان لجودة التدقيق الخارجي دور هام في عملية الفحص الضريبي فهناك علاقة وثيقة بين التدقيق والفحص الضريبي فالفحص هو البحث عن

سلامة ، صلاح حسن ، الأعداد والفحص الضريبي ، كلية التجارة جامعة عين شمس ، القاهرة ، مصر ، ٢٠٠٢ .

الكعبي ٢ ، جبار محمد علي - "التدقيق والفحص الضريبي" - الطبعة الثانية ، مكتب الكرار ، بغداد ، ٢٠٠٨ .

البحوث والمجلات

الدليمي ، وليد خالد ، إجراءات السلطة الضريبية في الفحص الضريبي وأثرها في بذل العناية المهنية لمراقب الحسابات في العراق ، دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب لنيل شهادة المحاسبة القانونية ، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين ، بغداد ، العراق ، ٢٠٠٥ .

شرف ، سمير ، العرييد ، عدنان ، الخطيب ، ناصر ، توثيق إجراءات الفحص الضريبي من منظور إدارة الجودة الشاملة ، دراسة تطبيقية على دائرة ضريبة الدخل والمبيعات في وزارة المالية في الأردن ، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية ، المجلد ٢٩ ، العدد ٢٢ ، عمان ، الأردن ، ٢٠٠٧ .

الاهدل ، عبد السلام سليمان قاسم . "العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الخارجي في الجمهورية اليمنية ، دراسة نظرية - ميدانية" ، رسالة ماجستير منشورة ٢٠٠٨ .

الوكيل ، حسام السعيد ، "تقييم اساليب الرقابة على جودة اداء عملية التدقيق بجمهورية مصر العربية" رسالة ماجستير ، كلية التجارة وإدارة الأعمال ، جامعة حلوان ، ٢٠٠٤ .

عبد الهادي ، أبراهيم عبد الحفيظ ، " نموذج مقترح لتحديد علاقة حجم مكتب التدقيق بجودة اداء مكتب التدقيق في ظل التقييم الذاتي وتقييم القرناء - دراسة ميدانية تطبيقية" مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الثاني ، ٢٠٠٠ .

الحسابات من خلال التزامه بمعايير التدقيق وقواعد السلوك المهني .
٧ . ان جودة التدقيق الخارجي يعتمد على عوامل عديدة منها الاستقلالية والموضوعية ونسبة الأتعاب التي يتقاضاها والاجراءات والسياسات الذي يتخذها عند اداء عمله .

التوصيات:

- ١ . ضرورة التنسيق بين الادارة الضريبية ومراقبي الحسابات فيما يتعلق بتطبيق القوانين والتشريعات الضريبية من خلال عقد الاجتماعات الدورية .
- ٢ . ينبغي ان يكون هناك تعاون فعال بين الفاحص الضريبي ومراقب الحسابات للحصول على تقارير مالية موثوق بها لتحديد وعاء ضريبي عادل .
- ٣ . على الادارة الضريبية أن تجعل من تطبيق معايير الجودة في اعمال التدقيق أحد عناصر المفاضلة في قبول التقرير الضريبي الذي يقدمه مراقب الحسابات حول صدق وعدالة القوائم المالية للمكلف .
- ٤ . ضرورة وضع سياسات واجراءات تساعد في زيادة عملية الاشراف والمتابعة على تطبيق معايير الجودة
- ٥ . ينبغي تضافر جهود مجلس المهنة ونقابة المحاسبين والمدققين لمواكبة التطورات الحاصلة في مجال العمل المحاسبي والتدقيقي بما يحقق الجودة في العمل التدقيقي .
- ٦ . بناء جسور الثقة و تفعيل العلاقة بين مهنتي المحاسبة والتدقيق والادارة الضريبية والابتعاد قدر الامكان عن الضوابط التقديرية عند تحديد الوعاء الضريبي .

المصادر:

الشافعي ، جلال ، مبادئ المحاسبة الضريبية ، شركة القصر للطباعة القاهرة ، مصر ، ٢٠٠٥ .

9999- " Principles of Auditing " – Ninth Edition , IRWIN , Inc 1989.

ASOSAI, The ASOSAI Systems Research Project", Guidelines on Audit Quality Management , December, 2006.

Copley, Paul A. Mary S. Doucet & Kenneth M. Gaver, "A simultaneous Equations Analysis of Quality control Review Outcomes & Engagement Fees for Audits of Recipients of Federal financial Assistance", The Accounting Review, Vol. 69 , No. 1 , Jan.- 1994 .

Colbert, G., & Murray, D., "The Association Between Audit Quality & Audit Size : An Analysis of Small CPA Firms", Journal of Accounting, Auditing, & Finance, Vol.13, Spring, 1998.

طلبة, علي ابراهيم , "قياس أثر بعض العوامل على جودة أداء مدقق الحسابات دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في سلطنة عمان " المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة", كلية التجارة, جامعة عين شمس, العدد الأول, ١٩٩٤ .

قطب ، أحمد سباعي وحسنين ، طارق محمد، " نحو أطار للعوامل والمتغيرات المؤثرة في قياس جودة مراجعة الحسابات " ، جامعة مؤتة ، الأردن ، المؤتمر العلمي الثاني, ٢٠٠٣ .

سويدان، ميشيل سعيد، بعض العوامل المحددة لأتعب التدقيق: دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في بورصة عمان ، مجلة جامعة الملك عبد العزيز: الاقتصاد و الإدارة، مجلد ٢٤ العدد ١، ٢٠١٠ . www.ivsl.org

النعمي ، محمد رضا عارف " الفحص الضريبي للشركات في ضوء المتطلبات القانونية " برنامج تطبيقي مقترح في الهيئة العامة للضرائب – بحث مقدم إلى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية / جامعة بغداد – وهو جزء من متطلبات نيل شهادة الدبلوم العالي (المعادل للماجستير) في الضرائب ، بغداد ، ٢٠٠٨ .

المصادر الاجنبية

Carcello, Joseph V., Hermanson, Roger H., and McGrath, Neal T., "Audit Quality Attributes, The Perceptions Of Audit Partners, Preparers, and Financial Statement Users", Auditing: A Journal of Practice and Theory, 1992.

Fearnley, S., Beattie, V., and Brandt, R., "Auditor Independence and Audit Risk: A Reconceptualization", Journal of International Accounting Research of, 2005.

Meigs, Walter B . & Whittington, O. Ray., & Pany, Kurt, & Meigs, Robert,

م/ استمارة استيخانة

تتمية طبقية
اضح بين بديك استمارة الاستبيان التي اعدت من لؤل اكمل مكملات البحث الموسوم (بدر جودة التدقيق الخارجي في زيدة فاطمة صليحة الفحص الضريبي) ويهدف البحث الى
١- التعرف على مظهر واحاف وانواع الفحص الضريبي والحوال المؤثرة في داخلية.
٢- تشييد نموذج على مظهر واحاف جودة التدقيق الخارجي والحوال المؤثرة عليه.
٣- بيان دور جودة التدقيق الخارجي في زيدة فاطمة صليحة الفحص الضريبي.
٤- تداعي ايجابية عن جميع التنتولات من لؤل الوصول إلى نتائج تتسم بيقظة والموضوعية. عطا بان هذه التنتولات تتسم باستقامتها والارضاض البحث تحسني لفق.
مع لؤل الشكر والتقدير.

البيانات
... في اقسامها

او لؤل معلومات عامة:
١- لتتحصيل الطماني:

بكالوريوس	دبلوم عالي	ماجستير وما يعادلها	دكتوراه وما يعادلها
-----------	------------	---------------------	---------------------

٢- سنوات الخبرة :

٥٠١	١٠٠٦	١٥٠١١	٢٠٠١٦	٢٠٠٢٠
-----	------	-------	-------	-------

٣- التخصص الطماني

محاسبة	ادارة	اقتصاد	قانون
--------	-------	--------	-------

المحور الاول: الأسئلة الخاصة بالحوال المؤثرة في جودة التدقيق الخارجي

ت	الاسئلة	نعم	لا	لا اعلم	لا	نعم
١	الافضل ان يفرض القانون المهني ومعياري التدقيق					
٢	الافضل ان يفرض القانون المهني ومعياري التدقيق					
٣	نسبة الاجاب التي يفتقدونها من الشركة					
٤	وجود سياسات واجراءات عند تنفيذ عملية التدقيق					
٥	وضع سياسات واجراءات تساعد في زيدة صليحة					
٦	الافضل ان يفرض القانون المهني ومعياري التدقيق					
٧	طول مدة زبط مرابي الحسابات بقائمة					
٨	التنوع الاكبر من مرابي الحسابات					
٩	حجم الشركة ودرجة تعقيد نشاطها					
١٠	الفترة على اكتشاف فحش والخطاء الجوهرية					
١١	تقوم هيئات اخرى بتفقدات الاستشرارية والاروية					
١٢	عدد المرابي المدققيين					
١٣	تأجيل مظهر التدقيق من خلال تصميم وتوقيت					
١٤	وجود هيئات مسؤولة على ضمان تدقيق الجودة					

المحور الثاني : الأسئلة الخاصة بالحوال المؤثرة في فاطمة الفحص الضريبي

ت	الاسئلة	نعم	لا	لا اعلم	نعم	لا
١	الملاحظات الدائمة في تقرير مرابي الحسابات					
٢	مع اقرات مظهر سيطرة وخمسة اذيعات فخرية تتكلم من					
٣	مظهر صليحة					
٤	معرفة الاجاب التي تم التصريح بها مع خلوها					
٥	معرفة الاجاب التي تم التصريح بها مع خلوها					
٦	معرفة الاجاب التي تم التصريح بها مع خلوها					
٧	معرفة الاجاب التي تم التصريح بها مع خلوها					
٨	معرفة الاجاب التي تم التصريح بها مع خلوها					
٩	معرفة الاجاب التي تم التصريح بها مع خلوها					
١٠	معرفة الاجاب التي تم التصريح بها مع خلوها					
١١	معرفة الاجاب التي تم التصريح بها مع خلوها					
١٢	معرفة الاجاب التي تم التصريح بها مع خلوها					
١٣	معرفة الاجاب التي تم التصريح بها مع خلوها					