

دور التخصص القطاعي للمراجع الخارجي في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، دراسة ميدانية علي ديوان الضرائب بجمهورية السودان 2020 م

## *The role of the sectoral specialization of the external auditor in reducing the asymmetry of accounting information*

د. عصام السيد بريمة السيد<sup>1\*</sup>، د. محمد عبيد كافي أبكر<sup>2</sup>

<sup>1</sup> جامعة الزعيم الأزهرى، (السودان)، [mohassannoor@gmail.com](mailto:mohassannoor@gmail.com)

<sup>2</sup> جامعة شقراء (المملكة العربية السعودية)، [moh2009obeid@gmail.com](mailto:moh2009obeid@gmail.com)

تاريخ النشر: 2020/01/18

تاريخ القبول: 2020/01/17

تاريخ الاستلام: 2020/01/16

### ملخص:

هدفت الدراسة الى بيان دور المراجع المتخصص (الخبير الضريبي) في توفير معلومات محاسبية ملائمة لقياس الوعاء الضريبي مما يقلل من التهرب الضريبي وزيادة كفاءة وتحسين العمليات الداخلية بديوان الضرائب توصلت الدراسة الي عدة. نتائج أهمها أن وجود المراجع المتخصص يؤدي الى التقليل من عدم تماثل المعلومات وبالتالي توفير معلومات عادلة لقياس الضريبة. أوصت الدراسة بعدة توصيات أهمها ضرورة استعانة المكلفين بالمراجع المتخصص في مجال الضريبة لتحديد المعلومات المحاسبية الملائمة لقياس الوعاء الضريبي. كلمات مفتاحية: المعلومات المحاسبية، المراجع الخارجي، التخصص القطاعي. تصنيفات JEL: M41, M42, M49

### Abstract:

*The study aimed to show the role of the specialized auditor (tax expert) in providing appropriate accounting information to measure the tax base, which decreases tax evasion and increases the efficiency of and improves internal processes in the tax office.*

*The study reached several conclusions, the most important of which is that the presence of specialized auditors leads to the reduction of the asymmetry of information and thus provides impartial information to measure the tax.*

*The study recommended several recommendations, the most important of which is the need to use the services of specialized auditors in the field of taxation to neutralize the appropriate accounting information to measure the tax base.*

**Keywords:** accounting information, external auditor, sector specialization

**Jel Classification Codes :** M41, M42, M49

## 1. مقدمة:

تعتبر المعلومات المحاسبية من اهم عناصر قياس الوعاء الضريبي العادل لتحديد قيمة الضريبة التي يجب على المكلفين دفعها للدولة، ونظرا لأن المعلومات المحاسبية المطلوبة لديوان الضرائب تتطلب اعدادها بصورة معينة تلبي احتياجات ديوان الضرائب، فلا بد من وجود مراجع خارجي متخصص في مجال العمل الضريبي لإعداد أو تدعيم تلك المعلومات التي ينبغي على دافع الضريبة اعدادها وتقديمها للإدارة الضريبة بالشكل المطلوب وفي الزمان المحدد مما يؤدي الى زيادة كفاءه اداء الادارة الضريبية وسلامة وضممان الموقف الضريبي لدافع الضريبة.

### 1-1- مشكلة الدراسة:

تقديم معلومات مالية لا تعبر عن النشاط المالي الفعلي لدافع الضريبة واعتماد هذه المعلومات من مراجع غير متخصص في مجال العمل الضريبي يعقد من الاجراءات الضريبية لتحديد الوعاء الضريبي العادل ويساعد على التهرب الضريبي وضياع ايرادات للدولة.

عليه يمكن صياغة المشكلة في السؤالين التاليين:

1/ هل هنالك علاقة بين التخصص القطاعي للمراجع الخارجي وتفعيل الاجراءات الضريبية لعدم تماثل المعلومات؟

2/ هل هنالك علاقة بين التخصص القطاعي للمراجع الخارجي وتحقيق الاغراض الضريبية؟

### 1-2- أهمية الدراسة:

الاهمية العلمية: دراسة موضوع عمل المراجع المتخصص في المجال الضريبي ومعرفة طرق واساليب ظاهرة عدم تماثل المعلومات المحاسبية المقدمة للإدارة الضريبية.

الأهمية العملية: مساعدة الادارة الضريبية في الحصول على معلومات محاسبية معدة وفق التشريع الضريبي من قبل دافي الضرائب لتحقيق الاغراض الضريبية.

### 1-3- اهداف الدراسة:

1/ بيان دور المراجع المتخصص (الخبير الضريبي) في توفير المعلومات المحاسبية للإدارة الضريبية لتحديد الوعاء الضريبي العادل

2/ الحد من ظاهرة التهرب الضريبي بتقديم معلومات محاسبية مماثلة لحجم اعمال دافعي الضرائب من خلال مراجع متخصص في مجال العمل الضريبي (الخبير الضريبي).

3/ زيادة كفاءه وتحسين العمليات الداخلية بديوان الضرائب لتحسين الاداء الضريبي.

1-4- فرضيات الدراسة: من خلال مشكلة البحث يسعى الباحثان الي اثبات صحة الفرضيات الاتية:

1/ هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين التخصص القطاعي للمراجع الخارجي وتفعيل الاجراءات الضريبية لعدم تماثل المعلومات.

2 / هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين التخصص القطاعي للمراجع الخارجي وتحقيق الاغراض الضريبية.

الإطار النظري:

المحور الاول: مفهوم التخصص القطاعي للمراجع الخارجي

1. مفهوم التخصص القطاعي للمراجع الخارجي:

عرف بأنه المعرفة التي يكتسبها المراجع نتيجة للتخصص في مراجعة عملاء صناعة معينة أو أداء مهام محددة. (Bonner.lewis,1990,P2) كذلك عُرّف بأنه قيام المراجع بأداء خدمات المراجعة الى العملاء الذين ينتمون لصناعة واحدة من خلال المعارف والخبرات التي يمتلكها عن تلك الصناعة (عبد الهادي،2007، ص290). كما يعرف بأنه المراجع الذي يقوم بالتدريب والحصول على خبرة عملية بقطاع محدد أي (صناعة محددة) (IRA .1999.p192) ان التعريفات اعلاه ركزت علي المعرفة والخبرة العملية للمراجع المتخصص في قطاع او مجال معين. عرف ايضا بأنه المراجع الذي يمتلك المعرفة المتميزة والخبرة والدراسة العلمية بمهام عملية المراجعة في نشاط معين (هلال،2008، ص83) اضاف هذا التعريف الناحية العلمية الاكاديمية لمجال معين. وعرفه البعض بأنه قيام المراجع بأداء خدمات المراجعة المستقلة الى عملاء ينتمون الى صناعة أو نشاط واحد، بما يتضمن ذلك تماثل طبيعة العمليات التي تقوم بها المنشآت في الصناعة نفسها، وإمكانية الحصول على المعرفة والخبرات المتعلقة بطبيعة تلك العمليات. (عوض،2006، ص98). هذا التعريف اهتم بطبيعة العمليات المنشأة بالإضافة الي صفات التخصص للمراجع الخارجي. ايضاً عرف بأنه اكتساب مراقب الحسابات درجة عالية من المعرفة والقدرة والخبرة الخاصة بنشاط العميل القائمة على التدريب والممارسة في مراجعة نشاط العميل بما يؤهله من إصدار تقارير مراجعة الحسابات بجودة عالية (محمد،2013، ص73)، هذا التعريف اشمل لأنه حدد الهدف من التخصص للمراجع الخارجي في انه القيام بعملية المراجعة بجودة عالية. ونصت المادة (3) البند (2) من قانون الضرائب لعام 1986م يجوز للوزير ان يوافق على ان يقوم اي من موظفي الضرائب بعد ترك الخدمة بمزاولة مهنة خبير ضرائب بما في ذلك

اعداد الحسابات وذلك لأغراض الضريبة وفقاً لما تحدده اللوائح شريطة الا تقل مؤهلات ذلك الموظف عن المستوي الجامعي مع خبرة لا تقل عن خمسة عشرة عاما في مجال المهنة). (قانون ضريبة الدخل، 1986، ص8) يستنتج الباحثان من المادة المذكورة اعلاه ان شروط المراجع المتخصص في المجال الضريبي (الخبير الضريبي) هي:

1. ان يكون موظف سابق بديوان الضرائب

2. ان يكون حاصل على مؤهل أكاديمي (ان لا يقل عن المستوى الجامعي)

3. خبرة لا تقل عن خمسة عشرة عاما في مجال العمل الضريبي

4. موافقة وزير المالية.

ويري الباحثان بان المراجع المتخصص في مجال العمل الضريبي (الخبير الضريبي) هو الشخص المعتمد من الادارة الضريبية والذي اكتسب المؤهل العلمي والخبرة العملية التي تمكنه من المساعدة في تقديم معلومات محاسبية ملائمة وعادلة لقياس الوعاء الضريبي للإدارة الضريبية، بالإضافة الى ذلك تقديم خدمات استشارية لدفعي الضرائب في المجال الضريبي.

2. أهمية التخصص القطاعي للمراجع الداخلي:

أ. يمكن تخصص المراجع الخارجي من اكتشاف حالات الخروج عن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في المنشأة محل المراجعة. (الحداد، 2008، ص98)

ب. يزيد التخصص الصناعي للمراجع الخارجي من جودة مراجعة التقديرات التي تتضمنها القوائم المالية، حيث أن هذه التقديرات قد تكون مدخلاً لإحداث التلاعب في القوائم المالية.

ج. يؤدي التخصص الصناعي إلى تقليل مخاطر المراجعة الى اقل حد ممكن.

د. يؤدي التخصص إلى زيادة كفاءة وفعالية المراجعة (عبد الهادي، 2007، ص302)

هـ. يساعد في تقييد أو الحد من إدارة الأرباح.

يرى الباحثان ان اهمية المراجع المتخصص في مجال العمل الضريبي هي المساعدة في تقديم معلومات محاسبية وفق للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها ووفق التشريع الضريبي وعدم التلاعب في القوائم المالية التي تعبر عن حجم اعمال المنشأة بشكل عادلة لأغراض التحاسب الضريبي.

### 3. أهداف التخصص للمراجع الخارجي:

- أ. القدرة على اكتشاف الغش والأخطاء داخل المنشأة محل المراجعة (علي، 2001، ص44)
  - ب. مساعدة دافعي الضرائب تقديم معلومات محاسبية عادلة لقياس الوعاء الضريبي
  - ج. المحافظة على حقوق دافعي الضرائب (العملاء) من الممارسات غير القانونية للإدارة الضريبية
- ### 4. عوامل اختيار المراجعين المتخصصين قطاعياً:

- هنالك عدة عوامل لاختيار المراجع المتخصص في مجال العمل الضريبي (الخبير الضريبي) منها:
- أ. **حجم العميل:** حيث إنه كلما كبر حجم عميل المراجعة كلما نتج عنه تعقيد في العمليات والأنشطة المتعلقة بعمله بدرجة أكبر. (Comiskey, 2005, p67)
  - ب. **زيادة دقة تقييم الأخطاء الفنية في الصناعة محل المراجعة:** تعد عملية التحقيق من مدى دقة تقييم المراجع للأخطاء الفنية في صناعة معينة دافعاً لاختيار تلك الصناعة، وأحد المؤشرات التي تساهم في تعاقد مع المراجع من قبل العميل. (العيد، 2013، ص186)
  - ج. **جودة الإفصاح بالقوائم المالية:** تمثل جودة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية لمنشأة العميل من العوامل التي تساهم في جذب واختيار المراجع الخارجي لصناعة العميل وذلك نتيجة للإفصاح السليم، مما يوحي بدقة عمليات المنشأة وخلوها من الأخطاء.
  - د. **إمكانية تقييم مخاطر المراجعة في صناعة العميل:** تعتبر إمكانية تقييم عمليات المنشأة عاملاً مهماً في اختبار صناعة العميل محل المراجعة حيث توجد علاقة إيجابية بين تخصص المراجع الخارجي وإمكانية تقدير مخاطر المراجعة بصورة دقيقة مما يسهل من مهمة المراجع ويقلل من العقبات التي سوف يواجهها فكلما انخفضت المخاطر المحيطة بعملية المراجعة كان ذلك دافعاً لاختيار تلك الصناعة دون غيرها من الصناعات الأخرى (Lawrence, 2000, p21)
- يري الباحثان اضافة لما ذكر ان من اهم عوامل اختيار المراجع المتخصص في مجال العمل الضريبي (الخبير الضريبي) هو عدم المعرفة اللازمة من قبل دافعي الضرائب بالقانون الضريبي التي تمكنهم من تقديم معلومات للإدارة الضريبية بصورة صحيحة لعملية التحاسب الضريبي.

## المحور الثاني: المعلومات الضريبية

### 1. تعريف الضريبة:

عرفت الضريبة بأنها ضريبة الزامية يلتزم الممول بأدائها الى الدولة تبعاً لمقدرته على الدفع بغض النظر عن المنافع التي تعود عليه من وراء الخدمات التي تؤديها السلطات العامة (فوزي، 1961، ص43) كذلك عرفت بأنها المورد المالي العام الذي تقتطعه الدولة بناء على قانون من أموال الاشخاص جبراً دون قابليته للرد بغرض استخدامه لتحقيق أهداف دون أن يعلق دفعها على شرط (نور، 1973، ص294) يرى الباحثان ان الضريبة هي مبلغ من المال تفرضه الدولة بقانون على علي المجتمع (اشخاص طبيعيين او اعتباريين) من واقع احتياجاتها الاقتصادية والاجتماعية بما يتلاءم مع القدرة التكليفية لدافعي الضرائب لصفه في احتياجات الدولة والمجتمع.

### 2. طرق الحصول على المعلومات الضريبية:

تتحصل الادارة الضريبية على المعلومات لتحديد الوعاء الضريبي بالآتي:

#### أ. معلومات الحصر الميداني:

نصت المادة (42) من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م على الآتي: (يجوز لوكيل الديوان الضرائب أن يدخل أثناء ساعات العمل أو في أي وقت يراه، أماكن العمل والأماكن العقارية لإجراء الحصر الميداني وطلب أي معلومات وإيضاحات للتأكد من تنفيذ أحكام هذا القانون) (قانون ضريبة الدخل، 1986، ص55).

#### ب. معلومات الإقرارات والحسابات المراجعة:

نصت المادة 38 (1) من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م على الآتي: - (بالرغم من أحكام الفصل الثاني يجوز لوكيل الديوان بإعلان مكتوب أن يطلب إلى أي شخص موافاته خلال وقت يعين في ذلك الإعلان بإقرار دخل أي فترة أساس سابقة للفترة التي ابغ الإعلان فيها متضمنا بيانا كاملا وصحيحا بدخل ذلك الشخص بما في ذلك الدخل الذي يعتبر بموجب أحكام هذا القانون دخلا خاضعا للضريبة بالتفاصيل التي تطلب لأغراض هذا القانون ويجب أن يتضمن ذلك الإقرار بيانا موقعا من ذلك الشخص الذي يقع عليه تقدير الضريبة وفرضها بان ذلك الإقرار كامل وصحيح، ويجوز لكل شخص طلب منه بموجب أحكام هذه المادة تقديم إقرار عن دخله خلال فترة أساس معينة أن يتقدم بحسابات مراجعة معتمدة

خلال شهر من تاريخ انتهاء فترة الإقرار المسموح بها شريطة أن يوضح ذلك بإقراره). يلاحظ الباحثان بان  
المشرع الضريبي قد لزم دافعي الضرائب بتقديم المعلومات المحاسبية بإقرار ضريبي كامل وصحيح وحمله مسؤولية  
تقديم معلومات كاذبة او غير صحيحة بينما أهمل مسؤولية الشخص الذي يعتمد هذه المعلومات بصفته  
المهنية وهو المراجع الخارجي المتخصص (الخبير الضريبي).

### ج. معلومات الجهات الأخرى:

في سبيل الحصول على المعلومات السليمة التي تساعد ديوان الضرائب في ربط الضريبة، يقوم ديوان  
الضرائب بجمع المعلومات الخاصة بالمولدين من عدة جهات كالوزارات والمصالح الحكومية والشركات والأفراد  
وذلك فيما يتعلق بنشاط الممولين. (محمد، 2008، ص 32)

### المحور الثالث: عدم تمثيل المعلومات

#### 1. مفهوم عدم تماثل المعلومات:

عرف عدم تماثل المعلومات على أنها امتلاك الإدارة أو الأطراف الداخلية لمعلومات حول الأداء  
الاقتصادي الحالي والمستقبلي للشركة بشكل أكثر من امتلاك الأطراف الخارجية لها مثل المستثمرين والدائنين  
والمحللين وغيرهم من المتعاملين في السوق المالي (Paprocki. 2004.p 29). وعرفت حالة عدم تماثل  
المعلومات بأنها حالة تظهر بين الأطراف الخارجية والأطراف الداخلية يستطيع فيها الأطراف الداخلية  
استخدام ما لديهم من معلومات لتحقيق عوائد غير عادية على حساب الأطراف الخارجية هذا يعني تفاوت  
أو عدم اكتمال أو قصور في المعلومات المحاسبية. (الدهراوي، 1994، ص 35) هذا التعريف لم يحدد العوائد  
التي يمكن ان تحقق حيث يمكن ان يعتبر التهرب الضريبي هو أحد تلك العوائد المراد تحقيقها، وعرفت على  
أنها مقدار الاختلاف في حجم المعلومات المتاحة للأطراف المستخدمة للتقارير المختلفة بشأن المعاملات ولا  
تضعهم على قدم المساواة في إتمام الصفقات المختلفة (Wang، 2001، P1488)  
يري الباحثان ان عدم تماثل المعلومات المحاسبية المقدمة للإدارة الضريبية تعني امتلاك دافعي الضرائب او من  
ينوب عنه لمعلومات عن النشاط الاقتصادي لدافعي الضرائب بشكل أكثر مما يتم تقديمه للإدارة الضريبية  
لأغراض التحاسب الضريبي بغرض التهرب الضريبي.

#### 2. العوامل المؤثرة على مشكلة عدم تماثل المعلومات:

توجد الكثير من المعلومات التي تؤثر في اظهار مشكلة عدم تماثل المعلومات وتتمثل تلك العوامل بالآتي:

أ. **طبيعة النظام الاقتصادي:** يقصد به درجة تدخل الدولة في الانشطة الاقتصادية، فكلما زادت درجة التدخل، قلة درجة المرونة في النظام المحاسبي اي تصبح تلك الانظمة تمارس عملها خلال التشريعات الحكومية، ففي البلدان الاشتراكية تمتلك الدولة وسائل الانتاج وتوفر لهذه الدول نظم موحدة لتسهيل وظيفة الدولة في التخطيط والرقابة، كما توجد اعداد غير محدودة من مستخدمي المعلومات المحاسبية عدا الدولة، اما في الاقتصاديات الرأسمالية فهي تتسم بسيادة الملكية الخاصة وحرية الممارسات المحاسبية بشكل كبير لزيادة حالة عدم التأكد في المعلومات المقدمة من قبل الشركات نتيجة عدم اعتمادها علي الضوابط القانونية الصادرة من قبل الدولة.

ب. **الضريبة:** تعد الضريبة احد الاسباب الرئيسة في الاختلافات الحاصلة في المعلومات المحاسبية بسبب تأثيرها علي نماذج الابلاغ المالي المقدم من قبل العديد من الشركات فضلاً عن كونها احد عوامل تطور المحاسبة في اغلب الدول، فيختلف تأثير الضريبة علي الابلاغ المالي المقدم من الشركات بحسب النظام الاقتصادي السائد، فأن هنالك انفصال واضح بين المحاسبة المالية والمحاسبة الضريبية، فههدف الاولي هو تقديم معلومات الي متخذي القرارات ام الثانية فبتمثل باحتساب الدخل الخاضع للمكلفين بدفعها، وان تأثير الضريبة على عدم تماثل المعلومات يتمثل من خلال تغيير طرائق الابلاغ المالي من قبل الشركات لتهرب من الضرائب مما يجعل القوائم المالية غير معبرة عن نتيجة النشاط في نهاية المدة مما يجعل المعلومات المقدمة من قبل الشركات غير متوافقة مع بعضها البعض.

ت. **تضارب المصالح:** يعد مصطلح تضارب المصالح تضارب المصالح من المصطلحات الشائعة في العديد من المجالات التي يتم اتخاذ القرارات بخصوصها، وتظهر تلك المشكلة من خلال نظرية الوكالة لكون العلاقة متداخلة بين المدراء والملاك، ويمكن ان تكون عملية تضارب المصالح من خلال رغبة المدراء في الحصول علي ترقية، ويمكن ان تكون عملية تضارب المصالح من خلال رغبة المدراء في الحصول علي ترقية او ترفيع اذا كانت نتيجة اعمال الشركة مقاربة للسنوات السابقة او رغبتهم في الحصول علي شكر وتقدير نتيجة تقدمهم الوظيفي او خوفهم من العقوبات التي تفرض عليهم نتيجة الاخطاء الحالية بالعمل علي كل تلك الاسباب تجعل هنالك تضارب بالمصالح بين المدراء والملاك يؤثر بدوره علي القيمة السوقية واداء الشركة مما يجعل المعلومات المقدمة متضاربة بين فترة واخرى.

ث. ادارة الارباح: هي العملية التي يستعمل بها المدراء احكامهم الشخصية للإبلاغ المالي بهدف تعديل التقارير المالية التي تؤدي الي تضليل المستثمرين حول الاداء الاقتصادي او التأثير علي النتائج التعاقدية والتي تعتمد بالدرجة الاساس علي الارقام المحاسبية الظاهرة في القوائم المالية، وتعد تلك المحاولة للتأثير علي الدخل المنفصح عنه في الامد القصير، فقد اوجد المدراء ضغوط قوية من اجل الوصول الي ارباح مستهدفة باستعمال اجراءات محاسبية مضللة من اجل التغلب علي المحللين والمستخدمين لتحقيق ارباح وهمية، تؤدي تلك الاجراءات الي التأثير علي الاوراق المالية في الاسواق وعادتا من تستهدف تلك الاجراءات نوعين من الاهداف هي: (p4, 2010 zimmeeman,Chrisite,

- تشجيع المستثمرين على شراء أسهم الشركة.
- زيادة القيمة السوقية للشركة في الامد الطويل.
- زيادة مكافآت حوافز الادارة.

### 3. وسائل الحد من عدم التماثل في المعلومات الضريبية:

تسعى الادارة الضريبية للحد من عدم تماثل المعلومات بعدة وسائل حتى تستطيع ان تحدد الوعاء الضريبي العادل يرى الباحثان من اهم هذه الوسائل الاتي:

#### أ. فحص المعلومات:

يقصد به الفحص الضريبي وهو التحقق من تنفيذ أحكام التشريع الضريبي، وان كل ما نص التشريع على خضوعه للضريبة من أنواع الإيرادات المختلفة قد خضع بالفعل للضريبة التي يجب أن يخضع لها، وانه لا توجد مبالغ أو إيرادات يجب خضوعها للضريبة، وأغفلتها المنشأة أما عمدا أو بحسن نية. بمعنى آخر يمكن تعريف الفحص الضريبي بأنه نظام البحث والتقصي الموضوعي للظواهر المتعلقة بالعمليات الحقيقية التي يتضمنها الإقرار الضريبي الذي تقدمه المنشأة للضرائب المختصة، بهدف التأكد من صدق تمثيل بيانات الإقرار لنتيجة تلك العمليات، وفقا لمتطلبات المحاسبة الضريبية. (محمد، 2008، ص 31)

#### ب. التحليل المالي:

يمكن استخدام التحليل المالي في تحليل المعلومات المقدمة من دافعي الضرائب تحليلا ماليا حيث يمكن من استنتاج مؤشرات عن حجم العمل ومطابقته بما هو معمول به بديوان الضرائب مثل معدل الربحية وتساعد

في معرفة حقيقة الوضع المالي لدافعي الضرائب.

#### ت. معلومات الجهات الأخرى:

تعتبر الجهات الأخرى من اهم مصادر المعلومات للإدارة الضريبية نسبة لأنه يتم مقارنة المعلومات التي تم الحصول عليها من الجهات الأخرى بما هو مقدم من معلومات للإدارة الضريبية من قبل دافعي الضرائب. لكي يتم التأكد من دقة وصحة المعلومات المقدمة من دافعي الضرائب.

#### 4/الجزءات لعدم تقديم معلومات صحيحة:

نص القانون في المادة 74 -2 من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م كل شخص يقصد مساعدة اي شخص اخر في التهرب من الضريبة، يكون مرتكباً جريمة ويعاقب عند الادانة بغرامة تحددها المحكمة او السجن لمدة لا تتجاوز سنتين او بالعقوبتين ) في هذه المادة لم يذكر المشرع صراحة ولكنة ذكر - كل شخص يقصد مساعدة - لذلك يري الباحثان يجب ذكر المراجع الخارجي ( الخبير الضريبي ) بصورة واضحة وذلك لأنه هو الذي يعتمد المعلومات التي تقدم للإدارة الضريبية عليه يجب يتحمل جزء من المسؤولية مع صاحب المنشأة عن صحة ودقة المعلومات المقدمة.

#### 5/ استخدام التكنولوجيا الحديثة:

على الادارة الضريبية استخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة في عملياتها الداخلية وذلك لمواكبة التغيرات التي تحدث في البيئة الاقتصادية حيث نجد بعض الشركات تستخدم تكنولوجيا متقدمة جدا في عملياتها الداخلية والتي قد تساعدها في اخفاء كل او بعض المعلومات عن الادارة الضريبية.

#### 6/ لجان الاصلاح الضريبي:

عمل لجان اصلاح ضريبي من فترة لأخرى وذلك لدراسة وتقييم التغيرات التي تحدث في النشاط الاقتصادي بالبلد، اعطاء دافعي الضريبة الثقة بان الدولة مهتمة بهم وتشجيعهم على الالتزام الطوعي لأداء الضريبة.

#### 7/ الكادر الضريبي المؤهل:

استخدام الكادر المؤهل والمناسب بالإدارة الضريبية يجعل دافعي الضرائب يتهيّبون من عدم تقديم معلومات مطابقة ومماثلة للنشاط الاقتصادي لدافعي الضرائب.

## الدراسات السابقة:

### 1. دراسة عبد العزيز (2015):

تناولت الدراسة مدى مساهمة التخصص المهني للمراجع الخارجي في تحسين جودة عملية المراجعة تمثلت مشكلة الدراسة في التخصص المهني للمراجع الخارجي يحسن في جودة الأداء المهني في بيئة الأعمال السودانية. هدفت الدراسة الى التعرف على مدى مساهمة التخصص المهني لمراجع الحسابات الخارجي في تحسين جودة عملية المراجعة نبعت أهمية الدراسة من تقليل مخاطر عملية المراجعة من خلال التخصص المهني لمراجع الحسابات اتبعت الدراسة المنهج التاريخي والمنهج الاستنباطي والمنهج الوصفي التحليلي. وقد أظهرت نتائج الدراسة أن التأهيل العلمي والعملية للمراجع الخارجي والتزامه بمعايير المراجعة المتعارف عليها يساهم في تحسين جودة عملية المراجعة، وأوصت الدراسة برفع درجة الوعي لدى المراجعين الخارجيين بأهمية الرقابة على جودة المراجعة لضمان استمرار جودة المراجعة،

يري الباحثان بان هذه الدراسة اهتمت بجودة عملية المراجعة من خلال مساهمة المراجع المتخصص المهني بينما دراسة الباحثان اهتمت بمدى مساهمة المراجع المتخصص في مجال العمل الضريبي من توفير معلومات ملائمة لقياس الوعاء الضريبي العادل.

### 2. دراسة حجازي (2017):

تناولت الدراسة دور الالتزام بمعايير التقارير المالية الدولية في الحد من عدم تماثل المعلومات بالسوق المالي الفلسطيني، وتمثلت مشكلة الدراسة في تمتع طرف من أطراف الصفقات داخل السوق بمعلومات أكثر من غيره واستغلال تلك المعلومات من أجل تحقيق أرباح أو تقليل خسائر غير عادية والتي يحصل عليها نتيجة تمتعهم بمركز نفوذ داخل الشركات مما يؤدي إلى عدم الاستقرار في السوق المالي وانحيازه في حالة اتساع فجوة المعلومات نبعت أهمية الدراسة من حاجة معدي ومستخدمي القوائم المالية لمعرفة تداعيات تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على القوائم المالية والسوق المالي ومدى قدرة تلك التقارير في تلبية الحاجة المتجددة لمستخدمي القوائم المالية. هدفت الدراسة الى بناء إطار نظري لتوضيح مفهوم المعايير الدولية للتقارير المالية وما يرتبط بها ومفهوم ظاهرة عدم تماثل المعلومات وأبعادها. اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها: هناك علاقة طردية بين حجم تداول المعلومات وتطبيق معايير التقارير المالية، وعلاقة عكسية بين إدارة الربح وتطبيق المعايير. وقد أوصت الدراسة بعدد من التوصيات

أهمها: زيادة المساهمة في دقة وشفافية المعلومات المالية من أجل زيادة الثقة لدى المستثمرين في التقارير المالية.

يري الباحثان ان هذه الدراسة اهتمت بدور الالتزام بمعايير التقارير المالية الدولية في المساعدة في توفير معلومات دقيقة للمستثمرين بسوق الاوراق المالية بفلسطين، بينما اهتمت **دراسة الباحثان** بدور المراجع المتخصص في مجال العمل الضريبي في توفير معلومات تماثل حجم نشاط دافع الضريبة من لجل عملية المقدمة للتحاسب الضريبي العادل.

### 3. دراسة الحسن (2018):

تناولت الدراسة دور التخصص القطاعي للمراجع الخارجي في الحد من اساليب المحاسبة الابداعية، تمثلت مشكلة الدراسة في وجود مشكلات اقتصادية ومالية بحاجة إلى نوع معين من المراجعين ليقدموا المساعدة للوصول للحقائق المالية التي تعبر عن حجم النشاط الحقيقي بقطاع المصارف، نبعت أهمية الدراسة من أهمية عمل المراجع الخارجي المتخصص كوقاية وتشخيص وعلاج لاستخدام المحاسبة الإبداعية، هدفت الدراسة الى إبراز أهمية المراجع في الوقوف على الدور الذي يقوم به في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، اتبعت الدراسة المنهج التاريخي والمنهج الاستنباطي والمنهج الوصفي التحليلي وتوصلت الدراسة للعديد من النتائج منها: وجود علاقة بين التخصص القطاعي للمراجع الخارجي وأساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة التدفقات النقدية لضرورة التعرف على كافة ممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية المحتملة تطبيقها، اوصت الدراسة، ضرورة إيجاد مرجعية للمحاسبين تتمتع بالاستقلالية التامة لحمايتهم من تدخلات الإدارة، فضلا عن تأمين استقلاليتهم النسبية وبما يحقق أداء فاعلا وكفؤا وفق المبادئ المحاسبية ويحميهم من المساءلة القانونية

**يري الباحثان ان هذه الدراسة اهتمت بدور المراجع المتخصص في الحد من اساليب المحاسبي الابداعية**  
بينما اهتمت **دراسة الباحثان** بدور مراجع المتخصص في مجال العمل الضريبي في الحد من اساليب التهرب الضريبي بتقديم معلومات ملائمة لقياس الوعاء الضريبي للإدارة الضريبية.

### المحور الرابع: الدراسة الميدانية:

**1. مجتمع الدراسة:** يمثل مجتمع الدراسة فيمن الموظفين بديوان الضرائب جمهورية السودان، وتم تقدير عينة الدراسة (50) فرداً تم استردادها بنسبة 100%.

**عينة الدراسة:** تم تحليل عينة الدراسة عبر برنامج (SPSS) الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (من خلال عينة طبقية عشوائية).

**ثانياً: أداة الدراسة:** اعتمدت الدراسة على الاستبيان كأداة رئيسة لجمع البيانات من عينة الدراسة واحتواء الاستبيان على قسمين رئيسين: القسم الأول: تضمن البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة، حيث يحتوي على بيانات حول العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المؤهل المهني، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة. القسم الثاني: يتضمن عبارات الاستبيان على عدد (30) عبارة تُحلل وفق مقياس ليكرت الخماسي المتدرج (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة) وتم توزيع هذه العبارات على محاور الدراسة.

## 2. تحليل بيانات الدراسة:

**أولاً: البيانات الشخصية:** يتناول هذا القسم البيانات الشخصية لأفراد العينة وتتكون من العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المؤهل المهني، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة.

### جدول (1): العمر لأفراد عينة الدراسة

العمر	التكرار	النسبة
أقل من 30 سنة	5	10%
30 وأقل من 35 سنة	15	30%
35 وأقل من 40 سنة	13	26%
40 سنة فأكثر	17	34%
المجموع	50	100%

المصدر: إعداد الباحثان الدراسة الميدانية 2019م

يتضح من الجدول (1) أن العمر لأفراد عينة الدراسة كانت على النحو التالي، 10% لفئة "أقل من 30 سنة"، ونسبة 30% لفئة "30 وأقل من 35 سنة"، ونسبة 26% لفئة "35 وأقل من 40 سنة"، ونسبة 34% لفئة "أكثر من 40 سنة". وهذا يدل على تنوع عينة الدراسة بين فئات العمرية المختلفة مما يعني أن بيانات الاستبانة جاءت بخبره عمريه.

### جدول (2): المؤهل العلمي لأفراد عينة الدراسة

النسبة	التكرار	المؤهل العلمي
44%	22	بكالوريوس
12%	6	دبلوم عالي
28%	14	ماجستير
16%	8	دكتوراه
0	0	أخرى
100%	50	المجموع

المصدر: إعداد الباحثان، الدراسة الميدانية 2019م

يتضح من الجدول (2) أن المؤهل العلمي لأفراد عينة الدراسة كان على النحو التالي، 44% بكالوريوس، 12% دبلوم عالي و28% ماجستير، نسبة 16% للدكتوراه، ونسبة 0% للمؤهلات العلمية الأخرى. مما يدل على أن أفراد العينة يتمتعون بمؤهلات علمية مما يدل على فهمهم لموضوع البحث.

### جدول (3): التخصص العلمي لأفراد عينة الدراسة

النسبة	التكرار	التخصص العلمي
44%	22	محاسبة
32%	16	اقتصاد
14%	7	ادارة اعمال
10%	5	أخرى
100%	50	المجموع

المصدر: إعداد الباحثان، الدراسة الميدانية 2019م

يتضح من الجدول (3) أن التخصص العلمي لأفراد عينة الدراسة كان على النحو التالي: 44% محاسبة، ونسبة 32% اقتصاد، ونسبة 14% ادارة اعمال، ونسبة 10% للتخصصات الأخرى.

### جدول (4): المسمى الوظيفي لأفراد عينة الدراسة

النسبة	التكرار	المسمى الوظيفي
20%	10	مساعد مفتش ضريبي
44%	22	مفتش ضريبي
12%	6	رئيس قسم

د. عصام السيد بريمة السيد ود. محمد عبيد كافي أبكر

مدير إدارة	2	4%
مراجع خارجي	7	14%
أخري	3	6%
المجموع	50	100%

المصدر: إعداد الباحثان، الدراسة ميدانية 2019م

يتضح من الجدول (4) أن المسمى الوظيفي لأفراد عينة الدراسة كان على النحو التالي 10% مساعد مفتش، ونسبة 44% مفتش ضريبي، ونسبة 12% رئيس قسم، ونسبة 2% مدير إدارة، ونسبة 14% مراجعين خارجيين، ونسبة 6% للمسميات الوظيفية الأخرى.

جدول (5): سنوات الخبرة لأفراد عينة الدراسة

النسبة	التكرار	سنوات الخبرة العملية
18%	9	أقل من 5 سنوات
24%	12	5 وأقل من 10 سنوات
36%	16	10 وأقل من 15 سنة
26%	13	15 سنة فأكثر
100%	50	المجموع

المصدر: إعداد الباحثان، الدراسة الميدانية 2019م

يتضح من الجدول رقم (5) أن سنوات الخبرة لأفراد عينة الدراسة جاءت بنسبة 18% لفئة أقل من 5 سنوات، ونسبة 24% لفئة "5 وأقل من 10 سنوات"، ثم نسبة 36% لفئة "10 وأقل من 15 سنة"، ثم نسبة 26% لفئة "15 سنة فأكثر"، وهذا يدل على أن الغالبية العظمى من أفراد عينة الدراسة يتمتعون بالخبرة المهنية اللازمة.

3. تحليل البيانات الأساسية:

المراجع الاوّل: المراجع الخارجي المتخصص في المجال الضريبي (الخبير الضريبي)

جدول رقم (7) التوزيع التكراري لعبارات المحور الأول المراجع الخارجي المتخصص في المجال الضريبي  
(الخبير الضريبي) من خلال:

لا أوافق بشدة		لا اوافق		محايد		أوافق		أوافق بشدة		العبارة
نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	
0%	0	0%	0	0%	0	20%	10	80%	40	لديه المؤهلات العلمية الكافية والمعرفة التامة بالمجال الضريبي.
0%	0	10%	5	6%	3	24%	12	60%	30	يلتزم بقانون الضرائب الحالي لتحديد الربح الضريبي
0%	0	0%	0	0%	0	26%	13	74%	37	يساعد دافعي الضرائب بإعداد الاقرار الضريبي بالطريقة الصحيحة لأغراض التحاسب الضريبي.
0%	0	4%	2	20%	10	16%	8	60%	30	يساعد دافعي الضرائب بالاحتفاظ بالحد الأدنى من الدفاتر المحاسبية الصحيحة (دفتر اليومية والاستاذ والجرد)
0%	0	0%	0	0%	0	44%	22	56%	28	يتأكد من ارفاق المستندات المؤيدة للعمليات المحاسبية لفترة الأساس للتحقق من الإيرادات والمصروفات.
0%	0	18%	9	22%	11	20%	10	40%	20	يساعد في حصر المصروفات التي لم تصرف بالكامل في النشاط بصورة ملائمة لقياس الوعاء الضريبي

27	54 %	10	20 %	10	20 %	3	6 %	0	0 %	لا يتحمل مسؤولية في تقديم معلومات غير صحيحة للإدارة الضريبية لأغراض التحاسب الضريبي.
24	48 %	18	36 %	2	4 %	6	12 %	0	0 %	ملم بالأساليب الضريبية الحديثة التي تستخدمها الإدارة الضريبية لتحسين العمليات الداخلية.
30	60 %	9	18 %	4	8 %	4	8 %	3	6 %	يحافظ على حقوق دافعي الضرائب من تعول الإدارة الضريبية
34	68 %	12	24 %	4	8 %	0	0 %	0	0 %	امكانية تقييم مخاطر المراجعة الضريبية لدافعي الضرائب

#### المصدر: إعداد الباحثان من الدراسة الميدانية 2019م

من الجدول (7) يتضح:

1. بلغت نسبة الموافقين والموافقون بشدة للعبارة الأولى (100) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (0) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (0) % .
2. بلغت نسبة الموافقين والموافقون بشدة للعبارة الثانية (84) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (10) % . أما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (6) % .
3. بلغت نسبة الموافقين والموافقون بشدة للعبارة الثالثة (100) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (0) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (0) % .
4. بلغت نسبة الموافقين والموافقون بشدة للعبارة الرابعة (76) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (4) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (20) % .
5. بلغت نسبة الموافقين والموافقون بشدة للعبارة الخامسة (100) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (0) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (0) % .
6. بلغت نسبة الموافقين والموافقين بشدة للعبارة السادسة (60) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (18) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (22) % .

7. بلغت نسبة الموافقين والموافقين بشدة للعبارة السابعة (74) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (6) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (20) % .
8. بلغت نسبة الموافقين والموافقون بشدة للعبارة الثامنة (84) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (12) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (4) % .
9. بلغت نسبة الموافقين والموافقين بشدة للعبارة التاسعة (78) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (8) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (14) % .
10. بلغت نسبة الموافقين والموافقين بشدة للعبارة العاشرة (92) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (0) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (8) % .

#### المحور الثاني: الاجراءات الضريبية للحد من عدم تماثل المعلومات

جدول رقم (8) التوزيع التكراري لعبارات المحور الثاني الاجراءات الضريبية لعدم تماثل المعلومات من خلال:

لا أوافق بشدة		لا أوافق		محايد		أوافق		أوافق بشدة		العبارة
نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	
%0	0	%0	0	%6	3	%50	25	%44	22	تقديم اقرار ضريبي صحيح لديوان الضرائب وفي الوقت المحدد وبالشكل المطلوب.
%0	0	%18	9	%4	2	%38	19	%40	20	الحد من التقديرات (التقديرات الجزافية) غير مبنيه على معلومات محاسبية
%0	0	%0	0	%0	0	%0	0	%100	50	عمل لجان اصلاح ضريبي بصورة دورية
%0	0	%12	6	%4	2	%36	18	%48	24	تقليل النزاعات والتسويات وعدم استمرارها لفترات طويلة بسبب الاختلاف حول مقدار الضريبة
%6	3	%8	4	%8	4	%18	9	%60	30	استخدام اساليب التحليل المالي من قبل الادارة الضريبية لقياس الوعاء الضريبي
0%	0	%0	0	%8	4	%24	12	%68	34	تعاون الجهات الحكومية مع الادارة الضريبية لتوفير المعلومات عن دافعي الضرائب

0%	0	%6	3	%2	1	%54	27	%38	19	استخدام التكنولوجيا الحديثة من قبل الادارة الضريبية لأغراض التحاسب الضريبي
0%	0	%6	3	%28	14	%34	17	%32	16	تفعيل الجزاءات لعدم تقديم معلومات صحيحة بالنسبة لدفعي الضرائب والمراجع
0%	0	%4	2	%0	0	%30	15	%66	33	تعيين الكادر المؤهل علميا وعمليا بالإدارة الضريبية
0%	0	%8	4	%4	2	%10	5	%78	39	الفحص الضريبي الدوري للمستندات دافعي الضرائب

### المصدر: إعداد الباحثان من الدراسة الميدانية 2019م

من الجدول (8) يتضح:

1. بلغت نسبة الموافقين والموافقون بشدة للعبارة الأولى (4) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (0) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (6) % .
2. بلغت نسبة الموافقين والموافقون بشدة للعبارة الثانية (78) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (18) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (4) % .
3. بلغت نسبة الموافقين والموافقون بشدة للعبارة الثالثة (100) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (0) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (0) % .
4. بلغت نسبة الموافقين والموافقون بشدة للعبارة الرابعة (84) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (12) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (4) % .
5. بلغت نسبة الموافقين والموافقون بشدة للعبارة الخامسة (78) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (8) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (14) % .
6. بلغت نسبة الموافقين والموافقون بشدة للعبارة السادسة (92) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (0) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (8) % .
7. بلغت نسبة الموافقين والموافقون بشدة للعبارة السابعة (92) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (6) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (2) % .
8. بلغت نسبة الموافقين والموافقون بشدة للعبارة الثامنة (66) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (6) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (28) % .

9. بلغت نسبة الموافقون والموافقون بشدة للعبارة التاسعة (96) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (4) %، إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (0) %.
10. بلغت نسبة الموافقون والموافقون بشدة للعبارة العاشرة (88) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (8) %، إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (4) %.

### المحور الثالث: الاغراض الضريبية تماثل المعلومات

#### جدول رقم (9) التوزيع التكراري لعبارات المحور الثالث الاغراض الضريبية من خلال:

لا أوافق بشدة	لا أوافق		محايد		أوافق		أوافق بشدة			
	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة		
0%	0	0%	12	24%	12	24%	9	34%	17	التوسيع في المظلة الضريبية افقيا وراسيا
0%	0	0%	0	0%	0	0%	22	56%	28	تحقيق مبدأ العدالة الضريبية بين دافعي الضرائب
0%	0	16%	8	0%	0	34%	17	50%	25	زيادة كفاءه تحصيل الايرادات الضريبية.
4%	2	14%	7	16%	8	24%	12	42%	21	الحد من ظاهرة التهرب الضريبي الغير مشروع
0%	0	0%	0	0%	0	20%	10	80%	40	تحقيق المبدأ الاقتصادي للضريبة وذلك بتقليل تكلفة تحصيل الضريبة
4%	2	20%	10	22%	11	18%	9	36%	18	ريادة نسبة الالتزام الاختياري من قبل دافعي الضرائب، وذلك بتوعيتهم بأحكام القانون الضريبي
0%	0	8%	4	4%	2	10%	5	78%	39	الموقف الفعلي للنشاط التشغيلي والمركز المالي لدافعي الضرائب
0%	0	4%	2	0%	0	30%	15	66%	33	رضا دافعي الضرائب من خلال زيادة كفاءه وتحسين العمليات الداخلية للإدارة الضريبية
0%	0	6%	3	28%	14	34%	17	32%	16	تحقق مبدأ اليقين عند دافعي الضرائب عن كيفية حساب الضريبة
0%	0	6%	3	2%	1	54%	27	38%	19	زيادة تحسين وكفاءة عمل الادارة الضريبية

المصدر: إعداد الباحثان من الدراسة الميدانية 2019م

من الجدول (9) يتضح:

1. بلغت نسبة الموافقين والموافقون بشدة للعبارة الأولى (52) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (24) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (24) % .
2. بلغت نسبة الموافقين والموافقين بشدة للعبارة الثانية (100) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (0) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (0) % .
3. بلغت نسبة الموافقين والموافقين بشدة للعبارة الثالثة (84) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (16) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (0) % .
4. بلغت نسبة الموافقين والموافقون بشدة للعبارة الرابعة (66) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (18) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (16) % .
5. بلغت نسبة الموافقين والموافقون بشدة للعبارة الخامسة (100) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (0) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (0) % .
6. بلغت نسبة الموافقين والموافقين بشدة للعبارة السادسة (54) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (24) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (22) % .
7. بلغت نسبة الموافقين والموافقين بشدة للعبارة السابعة (88) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (8) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (4) % .
8. بلغت نسبة الموافقين والموافقون بشدة للعبارة الثامنة (96) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (4) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (0) % .
9. بلغت نسبة الموافقين والموافقين بشدة للعبارة التاسعة (66) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (6) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (28) % .
10. بلغت نسبة الموافقين والموافقين بشدة للعبارة العاشرة (92) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين وغير الموافقين بشدة (6) % . إما أفراد العينة والذين أبدوا إجابات محايدة قد بلغت نسبتهم (2) % .

ثالثاً: اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين التخصص القطاعي للمراجع الخارجي والاجراءات الضريبية لعدم تماثل المعلومات.

لإثبات هذه الفرضية تم استخدام نموذج الانحدار البسيط والذي يقيس العلاقة بين المتغير المستقل ويمثله (التخصص القطاعي للمراجع الخارجي) والمتغير التابع ويمثله (والاجراءات الضريبية لعدم تماثل المعلومات) وجاءت نتائج التحليل كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول (10) نتائج تحليل الانحدار للعلاقة بين فقرات الفرضية التي تنص على التخصص القطاعي للمراجع الخارجي والاجراءات الضريبية لعدم تماثل المعلومات

المتغيرات	معامل الانحدار (B)	اختبار (T)	مستوى المعنوية
العلاقة بين القوائم المالية المحلية وخصائص المعلومات المحاسبية	0.86	8.60	0.000
معامل الارتباط (R)	0.91		
معامل التحديد (R <sup>2</sup> )	0.82		
F	74.05		
Sig F	0.000		

المصدر: إعداد الباحث، الدراسة الميدانية 2019م

يتضح من الجدول (10):1/ وجود ارتباط طردي قوى بين عبارات التخصص القطاعي للمراجع الخارجي والاجراءات الضريبية لعدم تماثل المعلومات بالمجتمع موضع الدراسة ويتضح ذلك من خلال قيمة معامل الارتباط (R) وقيمة معامل الانحدار (B) وذلك على النحو التالي: \* بلغت قيمة معامل الارتباط (0.91). وقيمة معامل الانحدار (0.86) وهي قيمة موجبة وهذه دلالة على وجود ارتباط طردي بين التخصص القطاعي للمراجع الخارجي والاجراءات الضريبية لعدم تماثل المعلومات. وعليه فإن أحداث تغيير في التقارير المالية المحلية بنسبة 10% يعمل على تغيير الاجراءات الضريبية لعدم تماثل المعلومات بنسبة (8.6) % مع ثبات كافة المتغيرات الأخرى.2. تشير النتائج الواردة بالجدول رقم (10) إلى وجود تأثير للمتغير المستقل (التخصص القطاعي للمراجع الخارجي) على المتغير التابع (الاجراءات الضريبية لعدم تماثل المعلومات) حيث بلغ معامل التحديد (0.82) وهذه النتيجة تدل على إن متغير (التخصص القطاعي للمراجع الخارجي) يؤثر في الاجراءات الضريبية لعدم تماثل المعلومات بنسبة (82) %. بينما المتغيرات الأخرى غير المضمنة في النموذج تؤثر بنسبة (18) % 3. كما يتضح من نتائج التحليل وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين المتغير

التابع (الاجراءات الضريبية لعدم تماثل المعلومات) والمتغير المستقل (التخصص القطاعي للمراجع الخارجي) وفقاً لاختبار (t) واختبار (F) عند مستوى معنوية (5%) حيث بلغت قيمة (t) المحسوبة لمعامل الانحدار (8.60) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وبلغت قيمة (F) (74.05) بمستوى معنوية (0.000). وبناء على نتائج التحليل يستنتج أن فرضية الدراسة الأولى والتي نصت علي: (هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التخصص القطاعي للمراجع الخارجي والاجراءات الضريبية لعدم تماثل المعلومات) يعتبر فرض مقبول.

**الفرضية الثانية: هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين التخصص القطاعي للمراجع الخارجي وتحقيق الاغراض الضريبية**

لإثبات هذه الفرضية تم استخدام نموذج الانحدار البسيط والذي يقيس العلاقة بين المتغير المستقل ويمثله (التخصص القطاعي للمراجع الخارجي) والمتغير التابع ويمثله (تحقيق الاغراض الضريبية) وجاءت نتائج التحليل كما هو موضح في الجدول التالي:

**جدول (11) نتائج تحليل الانحدار للعلاقة بين عبارات هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين**

**التخصص القطاعي للمراجع الخارجي وتحقيق الاغراض الضريبية**

مستوى المعنوية	اختبار (T)	معامل الانحدار (B)	الفرضية الفرعية الثانية
0.000	7.82	0.74	العلاقة بين القوائم المالية المرحلية واتخاذ القرارات الاستثمارية
		0.85	معامل الارتباط (R)
		0.72	معامل التحديد (R <sup>2</sup> )
		53.2	F
		0,000	Sig F

**المصدر: إعداد الباحث من بيانات الاستبانة، 2019م**

يتضح من الجدول (11):

1. وجود ارتباط طردي قوى بين عبارات التخصص القطاعي للمراجع الخارجي وتحقيق الاغراض الضريبية بالمجتمع موضع الدراسة ويتضح ذلك من خلال قيمة معامل الارتباط (R) وقيمة معامل الانحدار (B) وذلك

على النحو التالي: \* بلغت قيمة معامل الارتباط (0.85) وقيمة معامل الانحدار (0.74) وهي قيمة موجبة وهذه دلالة على وجود ارتباط طردي بين التخصص القطاعي للمراجع الخارجي وتحقيق الاغراض الضريبية. وعليه فإن أحداث تغيير في التخصص القطاعي للمراجع الخارجي بنسبة 10% يعمل على تغيير مستوى تحقيق الاغراض الضريبية بنسبة (7.4) % مع ثبات كافة المتغيرات الأخرى.

2. تشير النتائج الواردة بالجدول رقم (11) إلى وجود تأثير للمتغير المستقل (التخصص القطاعي للمراجع الخارجي) على المتغير التابع (تحقيق الاغراض الضريبية) حيث بلغ معامل التحديد (0.72) وهذه النتيجة تدل على إن متغير (التخصص القطاعي للمراجع الخارجي) يؤثر في تحقيق الاغراض الضريبية بنسبة (72) % بينما المتغيرات الأخرى غير المضمنة في النموذج تؤثر بنسبة (28) %.

3. كما يتضح من نتائج التحليل وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين المتغير التابع (تحقيق الاغراض الضريبية) والمتغير المستقل (التخصص القطاعي للمراجع الخارجي) وفقاً لاختبار (t) واختبار (F) عند مستوى معنوية (5%) حيث بلغت قيمة (t) المحسوبة لمعامل الانحدار (7.82) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وبلغت قيمة (F) (53.2) بمستوى معنوية (0.000) وجميع قيم مستوى المعنوية أقل من مستوى المعنوية 5%. وبناء على نتائج التحليل يستنتج أن فرضية الدراسة الثانية والتي نصت على: (هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التخصص القطاعي للمراجع الخارجي وتحقيق الاغراض الضريبية) يعتبر فرض مقبول

### النتائج والتوصيات:

من خلال تحليل بيانات الاستبيان توصلت الدراسة الى النتائج التالية:

1/ وجود مراجع خارجي متخصص يؤدي الى تقليل النزاعات والتسويات بين دافعي الضرائب والادارة الضريبية حول القياس العادل للوعاء الضريبي وذلك لإلمام المراجع المتخصص في مجال العمل الضريبي بالتشريعات الضريبية.

2/ تحقيق مبدأ اليقين لدافعي الضرائب نسبة لوجود المراجع المتخصص في مجال العمل الضريبي.

4/ ازدياد نسبة الالتزام الاختياري بالقانون الضريبي من قبل دافعي الضرائب في وجود مراجع متخصص في مجال العمل الضريبي.

5/ تحسن العمليات الداخلية بالإدارة الضريبية يلزم المراجع المتخصص في مجال العمل الضريبي بتقديم معلومات مماثلة لنشاط دافع الضريبة.

6/ الحد من ظاهرة التهرب الضريبي غير المشروع وذلك لإمام المراجع المتخصص في مجال العمل الضريبي بالتشريعات الضريبية.

7/ هناك علاقة ذات دلالة طردية بين التخصص القطاعي للمراجع الخارجي والإجراءات الضريبية.

8/ هناك علاقة ذات دلالة طردية بين التخصص القطاعي للمراجع الخارجي والاعراض الضريبية لعدم تماثل المعلومات

### التوصيات:

1/ ضرورة الاستعانة بالمراجع الخارجي المتخصص من قبل المكلفين بالضريبة لإعداد البيانات المالية لأجل أغراض الضريبة

2/ ضرورة الاهتمام بتطوير العمل الضريبي بديوان الضرائب من أجل رفع كفاءة الأداء فيما يتعلق بتحصيل قيمة الضريبة من المكلفين

3/ ضرورة عمل لجان اصلاح ضريبي بصورة دورية لمراجعة القوانين الضريبية لتساهم في الحد من عدم تماثل المعلومات

4/ استخدام التكنولوجيا الحديثة من قبل الادارة الضريبية للتحاسب الضريبي يساعد في رفع كفاءة الأداء بديوان الضرائب.

5/ تعيين الكادر المؤهل علميا وعمليا بالإدارة الضريبية يؤدي الى التقدير الصحيح لقيمة الوعاء الضريبي

### المصادر والمراجع:

#### اولاً المراجع باللغة العربية:

1. عبد الهادي، ابراهيم عبد الحفيظ، أثر التخصص الصناعي على أداء الخدمات للمراجع بخلاف المراجعة، (بني سويف: جامعة بني سويف، كلية التجارة، مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد الثاني، 2007م).
2. عوض، أمال محمد، دراسة واختبار أثر التخصص الصناعي لمراجع الحسابات على جودة الارباح للشركات المسجلة في سوق الاوراق المالية المصري، (الاسكندرية: جامعة الإسكندرية، مجلة كلية التجارة، المجلد 21 العدد الأول، 2006م).
3. عبد العزيز، جعفر عثمان الشريف، مدى مساهمة التخصص المهني للمراجع الخارجي في تحسين جودة عملية المراجعة، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم والدراسات
4. الإنسانية، جامعة المجمعة، المملكة العربية السعودية، 2015م.

5. د. عبد الله عبد العظيم هلال، تأثير التخصص المهني للمراجع على الحد من ممارسات ادارة الأرباح، (القاهرة: جامعة طنطا، كلية التجارة المجلة العلمية للتجارة والتمويل، المجلد 3، العدد 32008م)، ص 83.
  6. العبد، خبراني، مدى مساهمة عوامل جودة الاداء المهني لمخاطفي الحسابات في ضبط مخاطر المراجعة، دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير، الجزائر، 2013م.
  7. علي، عبد الوهاب نصر، خدمات مراقب الحسابات لسوق المال، المتطلبات المهنية ومشاكل الممارسة العملية في ضوء معايير المراجعة المصرية والدولية والأمريكية، الجزء الثاني، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر 2001م).
  8. فوزي، عبد المنعم، مذكرات في المالية العامة، 1961.
  9. نور، محمود محمد، اسس ومبادئ المالية العامة، القاهرة، مكتبة التجارة والتعاون 1973
  10. عبد الله عبد العظيم، تأثير التخصص المهني للمراجع على الحد من ممارسات ادارة الأرباح، (القاهرة: جامعة طنطا، كلية التجارة المجلة العلمية للتجارة والتمويل، المجلد 3، العدد 3، 2008م).
  11. الدهراوي، كمال الدين، " دور الإفصاح المحاسبي في تخفيض عدم تماثل المعلومات وزيادة كفاءة سوق رأس المال"، مجلة كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، العدد 1، 1994
  12. ديوان الضرائب، قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م، الخرطوم: مطبعة جامعة الخرطوم
  13. الحداد، سامح عبد الرزاق، تحليل وتقييم إستراتيجية التخصص المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة الأداء المهني في خدمات المراجعة، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، عمادة الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية، غزة، 2008م.
  14. محمد، مني حلمي، قياس أثر العوامل المؤثرة علي جودة أداء مراقب الحسابات، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، القاهرة جامعة عين شمس، كلية التجارة، 2013 م.
  15. محمد، عبد الله وداعة علي، إثر استخدام أساليب التحليل المالي لأغراض الفحص الضريبي، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة دكتوراة غير منشورة، كلية الدراسات العليا، 2008،
  16. حجازي، منتصر أحمد سالم، دور الالتزام بالمعايير الدولية للتقارير المالية في الحد من عدم تماثل المعلومات بالسوق المالي الفلسطيني، رسالة دكتوراه، جامعة الزعيم الأزهرى، كلية الدراسات العليا، 2017.
  17. الحسن، أنس احمد عمر، دور التخصص القطاعي للمراجع الخارجي في الحد من أساليب المحاسبة الابداعية، رسالة مقدمة لنيل درجة دكتوراه، غير منشورة، جامعة الزعيم الأزهرى، 2018.
- ثانياً: المراجع باللغة الانجليزية:

1. Christie, A., & J. Zimmerman, (1994). Efficient and Opportunistic of accounting procedures: corporate control contests, the accounting review, Vol (69), No (4).

2. Jong–Yi Wang, Janice C. (2011) Probst, Carleen H. Stockpot, Jimmy M. Sanders and James F. mctigue, Information Asymmetry AND Performance Tilting IN Hospitals: A national Empirical Study, Health Econ.
3. Lawrence j. et.al, Auditor Seltion and Audit Committee Characteristics, Auditing Journal, New York, Vol. 19, 2000.
4. Mulford C, and Comiskey E., Creative cash flow Reporting: Uncovering Sustainable Financial Performance, New Jersey: John Wiley and Sons, 2005.
5. Sarah E. Bonner and Barry L. Lewis Determinants of Auditor Expertise, Journal of Accounting Research ,USA, Vol,28, supplement,1990.
6. Solomon IRA, et. al., What Do Industry – Specialist Auditors—Know, Journal, of Accounting Research, Vol.37, No.1, Chicago, Spring 1999.
7. Paprocki. C. Stone.M.S.(2004) The Quality of Critical Accounting Policy Disclosures Lower for Companies with High Information Asymmetry. SSRN Paper series p 29.