دور الخصائص الديموغرافية للمدقق الخارجي في الكشف عن التهرب الضريبي اراء لعينة من مدققي ديوان الرقابة المالية والأكاديميين في صلاح الدين

أ.م. وسام نعمة حسين
كلية الإدارة والاقتصاد/تكريت
Kudrania1977@gmail.com
07703771534

م.د. هناء علي حسين القريشي
وزارة التعليم العالي

م.م. نهى صافي عبد غنام
المعهد التقني / الدور

المستخلص :

تعتبر الضرائب من اهم الأدوات التي يتم استخدامها في توجيه اقتصاد الدولة نحو تحقيق العدالة الاجتماعية وتنظيم الحياة الاقتصادية، وتمويل الخدمات العامة، وتحقيق المصالح المرتبطة بشؤون الحياة. وحيث تسعى الدول منذ قيامها الى تحقيق الامن والاستقرار لشعوبها، وتنفيذ المشاريع الاقتصادية والتنموية وتامين رفاهية للمجتمع، فان كل ذلك يحتاج الى أموال وموارد مالية طائلة، والاصعب من ذلك هو الحفاظ على استمرارية تدفق هذه الأموال الى خزينة الدولة، لضمان استمرارية تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية. من جهة أخرى يعد التدقيق الخارجي من المهام التي تساهم في زيادة الثقة في تقارير الشركة، وبدون تقرير المدقق الخارجي لن يتمكن متخذ القرار (الخارجي) من اتخاذ القرار المناسب، وبما ان دوائر الضريبة تمثل أحد مستخدمي بيانات الشركة الخارجيين فإنها ستعتمد على بيانات الشركة المدققة مسبقا، وقد اشارت نتائج البحث الى تباين كبير حول مساهمة إجراءات المدقق الخارجي في الكشف عن التهرب الضريبي من ناحية الجنس والخبرة، فيما لم يكن هناك أي تباين من ناحية العمر والشهادة، إضافة الى وجود تأثير (او علاقة) ضعيف لإجراءات التدقيق الخارجي للكشف عن التهرب الضريبي، وترتبط هذه النتيجة بالفساد المالي الموجود حاليا في العراق عموما، وعدم مقدرة المدقق الخارجي (واجراءاته) للحد من الفساد المالي (فضلا عن كشف التهرب الضريبي).

Abstract :

Taxation is one of the most important tools used to guide the country's economy towards social justice, economic life, public service financing, and life-related interests. Since the establishment of countries since the establishment of security and stability of their peoples, and the implementation of economic and development projects and the welfare of the community, all this requires funds and financial resources, more difficult is to maintain the continuity of the flow of these funds to the state treasury, to ensure the continuity of economic and social goals. On the other hand, the external audit is one of the tasks that contribute to increasing confidence in the company's reports. Without the external auditor's report, the external decision maker will not be able to make the appropriate decision, as the tax departments represent one of the users of the company's external data, it will rely on the company's audited data in advance. The results of the study indicate a great difference on the contribution of the demographic characteristics of the external auditor in

detecting tax evasion in terms of gender and experience, there is no difference in terms of age and certificate, in addition to the existence of a weak influence or relationship to the external audit procedures to detect tax evasion. This result is related to the current financial corruption in Iraq in general and the inability of the external auditor (and procedures) to reduce financial corruption (As well as disclosure of tax evasion).

المقدمة :

بما ان الضريبة هي تحويل اجباري من الافراد الى الدولة، فقد يلجأ بعض هؤلاء الافراد وبطرق مختلفة الى تقليل مقدار الضريبة ولأسباب عديدة، وهذا ما يطلق عليه بالتهرب الضريبي. حيث تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي من أبرز الجرائم الاقتصادية الحديثة، ويمكن أن ننظر الى خطورة التهرب الضريبي من خلال النظر الى الاخلال في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية وكذلك المالية. فمن الناحية المالية تعتبر الضرائب مورد رئيسي لتمويل موازنة معظم الدول المتقدمة، وعدم دفعها سيؤدي الى عجز في الموازنة مما يؤدي الى عدم مقدرة الدولة للإيفاء بالتزاماتها تجاه مواطنيها، وحتى تجاه الخارج، ومن الناحية الاقتصادية تعد الضريبة أداة مهمه لتوجيه الاقتصاد من خلال تشجيع ودعم قطاعات معينة دون أخرى، وأخيرا فان للضريبة دور مهم من الناحية الاجتماعية من خلال القضاء على التفاوت الطبقي، او محاربة ظواهر اجتماعية غير مرغوب فيها كالتدخين.

المبحث الأول: الدراسات السابقة ومنهجية البحث

دراسات سابقة

دراسة (وائل العكشة، ١٩٩٣) بعنوان "اختلاف الضريبة المعلنة والمعدلة وتدقيق حسابات المنشآت التجارية في الأردن": هدفت الدراسة الى اظهار المخالفات المرتكبة من قبل المنشآت، ومن ثم تصنيفها الى مخالفات تتعلق بحساب المتاجرة ومخالفات تتعلق بحساب الأرباح والخسائر، وبينت الدراسة الى ان اهم أسباب ارتكاب المخالفات هي عدم المام المكلفين بالقانون إضافة الى عدم وجود مواد قانونية تتعلق بالمخالفات ونقص في الوعي الضريبي.

دراسة (زياد الطرمان، ٢٠٠٤) بعنوان " العوامل المؤثرة في التهرب من ضريبة الدخل في قطاع الفنادق في الأردن": هدفت الدراسة الى التعرف على الأهمية النسبية للعوامل المؤثرة في التهرب من ضريبة الدخل في القطاع الفندقي في الأردن، وخلصت الدراسة الى وجود أربعة عوامل رئيسية للتهرب الضريبي تتمثل بالآتي:

١. العوامل الاقتصادية.
٢. العوامل القانونية.
٣. العوامل السياسية.
٤. العوامل الاجتماعية.

وقد صمم ووزع الباحث استبانة على مخمني الضرائب ومسؤولي الحسابات في الفنادق للتعرف على آرائهم حول أثر العوامل التي تؤثر على التهرب الضريبي.

دراسة فؤاد (٢٠١٠) "اثر نظم المعلومات المحاسبية في الوقاية من التهرب الضريبي في مصر": هدفت الدراسة الى توضيح تأثير نظم المعلومات المحاسبية في الوقاية من التهرب الضريبي في مصر، وأشارت الدراسة الى ان تزايد استخدام النظم الالكترونية والتي أصبحت واقعا في المجتمع المصري بالإضافة الى زيادة الاعتماد على عمليات التبادل والتحويلات الالكترونية

للمعلومات والبيانات والمستندات والأموال الكترونيا، وأوضحت الدراسة ان لاستخدام نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية اثار جانبية على السلطات النقدية حيث ان عملياتها سوف تؤثر على حسابات الناتج القومي ولن تظهر هذه العمليات الالكترونية في تلك الحسابات وبالتالي لن تفرض عليها ضريبة. وخلص الباحث الى انه على الرغم من عدم تغيير مفهوم التدقيق في ظل بيئة نظم المعلومات المحاسبية الا انه يوجد سوء فهم بين مختلف أنواع نظم المعلومات المحاسبية.

دراسة (العبيني، ٢٠١٢) "اثر اليات الحوكمة الضريبية على الإيرادات الضريبية": هدفت هده الدراسة الى بيان اثر اليات الحوكمة الضريبية على الإيرادات الضريبية من خلال استبيان موزع على مجموعتين، المجموعة الأولى تتمثل بالمدقق الضريبي والمجموعة الثانية تتمثل بالمدقق الخارجي، وتوصلت الدراسة الى ان هناك اثرا لآليات الحوكمة الضريبية على الإيرادات الضريبية في كافة مراحلها من خلال فرض الضريبة وتحصيلها ومنع التهرب من دفعها، حيث تؤثر الرقابة الضريبية إيجابيا كأحد اليات الحوكمة الضريبية من خلال تفعيل الإجراءات الرقابية وزيادة الرقابة الذاتية. ويؤثر الالتزام الضريبي إيجابيا من خلال توجيه وارشاد المكلفين في دفع التزاماتهم المالية للسلطات الضريبية، كذلك فان أثر المخاطر الضريبية على الإيرادات الضريبية كان ذو علاقة عكسية، وأخيرا فان الحوافز الضريبية تؤثر إيجابيا على الإيرادات الضريبية عن طريق تشجيع صغار المكلفين بدفع الضريبة من خلال خصم تشجيعي.

منهجية البحث :

مشكلة البحث: لقد ركزت الدراسة على المشكلة الرئيسية التالية: هل أن إجراءات المدقق الخارجي تساهم في الكشف عن التهرب الضريبي؟ وانطلقت منها المشاكل الفرعية التالية:

هل ان هناك تباين في عينة البحث حول مساهمة إجراءات المدقق الخارجي في الكشف عن التهرب الضريبي من بصورة عامة؟

هل ان هناك تباين في عينة البحث حول مساهمة إجراءات المدقق الخارجي في الكشف عن التهرب الضريبي من ناحية الجنس؟

هل ان هناك تباين في عينة البحث حول مساهمة إجراءات المدقق الخارجي في الكشف عن التهرب الضريبي من ناحية العمر؟

هل ان هناك تباين في عينة البحث حول مساهمة إجراءات المدقق الخارجي في الكشف عن التهرب الضريبي من ناحية التحصيل الدراسي؟

هل ان هناك تباين في عينة البحث حول مساهمة إجراءات المدقق الخارجي في الكشف عن التهرب الضريبي من ناحية الخبرة؟

فرضية البحث: من خلال مشكلة البحث الرئيسية السابقة، ركزت الفرضية على أن إجراءات المدقق الخارجي تساهم في الكشف عن التهرب الضريبي. ومن خلال هذه الفرضية الرئيسية تكونت لدينا الفرضيات الفرعية التالية:

هناك تباين في عينة البحث حول مساهمة إجراءات المدقق الخارجي في الكشف عن التهرب الضريبي من بصورة عامة.

هناك تباين في عينة البحث حول مساهمة إجراءات المدقق الخارجي في الكشف عن التهرب الضريبي من ناحية الجنس.

هناك تباين في عينة البحث حول مساهمة إجراءات المدقق الخارجي في الكشف عن التهرب الضريبي من ناحية العمر.

هناك تباين في عينة البحث حول مساهمة إجراءات المدقق الخارجي في الكشف عن التهرب الضريبي من ناحية التحصيل الدراسي.

هناك تباين في عينة البحث حول مساهمة إجراءات المدقق الخارجي في الكشف عن التهرب الضريبي من ناحية الخبرة.

هدف البحث: يهدف البحث بشكل أساسي الى الكشف عن إمكانية مساهمة إجراءات المدقق الخارجي للحد من التهرب الضريبي، وتنطلق من هذا الهدف الرئيسي كل من الأهداف الفرعية التالية:

١. الكشف عن مدى التباين في عينة البحث حول مساهمة إجراءات المدقق الخارجي في الكشف عن التهرب الضريبي من بصورة عامة.
٢. الكشف عن مدى التباين في عينة البحث حول مساهمة إجراءات المدقق الخارجي في الكشف عن التهرب الضريبي من ناحية الجنس.
٣. الكشف عن مدى التباين في عينة البحث حول مساهمة إجراءات المدقق الخارجي في الكشف عن التهرب الضريبي من ناحية العمر.
٤. الكشف عن مدى التباين في عينة البحث حول مساهمة إجراءات المدقق الخارجي في الكشف عن التهرب الضريبي من ناحية التحصيل الدراسي.
٥. الكشف عن مدى التباين في عينة البحث حول مساهمة إجراءات المدقق الخارجي في الكشف عن التهرب الضريبي من ناحية الخبرة.

المبحث الثاني: اجراءات المدقق الخارجي، مفهومها واهميتها

مفهوم التدقيق

عرف الانسان التدقيق بشكل بدائي منذ بدأ الفرد يزاول نشاطه لغرض اشباع حاجاته وحاجات غيره فهو اذن ليس وليد اليوم ولا الزمن القريب لأن تدقيق الحسابات لم يبرز الى الوجود إلا بعد ظهور المحاسبة اذ لا يمكن تصور وجود تدقيق للحسابات إلا إذا كان هناك حسابات ومن هنا يمكن القول ان التدقيق والمحاسبة لصيقتان.

فالتدقيق بمعناه البسيط لا يعدو ان يكون عمل يقوم به افراد للتأكد من صحة اداء عمل افراد آخرين وعليه لابد ان يؤدي بشكل يراعي اسسا معينة ويتم التدقيق في ضوء تلك الاسس وينبغي ان يكون الشخص القائم بالتدقيق غير الشخص الذي قام بالتنفيذ وان يكون على قسط وافر من العلم والدارية بطبيعة العمل وكيفية القيام به حتى يتسنى له الحكم على مدى صحة القيام به ولا انتفت الحاجة من التدقيق.

ويعرف التدقيق: هو عملية تجميع وتقييم أدلة الاثبات حول المعلومات من اجل تحديد درجة الارتباط وامتثال المعلومات للمعايير والأسس المتبعة والإبلاغ عن نتيجة العملية من خلال رأي مهني ومحايد ويجب ان يقوم بالتدقيق شخص كفوء ومؤهل ومحايد (سلامة وآخرون ،٢٠١٠, ٢١) وعرف التدقيق ايضا: بأنه فحص لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع ،فحص على شكل انتقادي منظم من اجل الخروج برأي فني محايد عن مدى ملائمة القوائم المالية لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة ،ومدى تصويرها لنتائج اعمال المشروع من ربح وخسارة عن تلك المدة ،فعملية التدقيق اذا تشمل الفحص والتدقيق والتقرير (موفق،٢٠١٦, ١٢) وعرف على انه: جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات لتحديد مدى التوافق مع

المعايير المقدرة سلفا والتقرير عن ذلك ،ويجب أداء التدقيق بواسطة شخص كفء ومستقل. (أرينز ولوبك ،٢٠٠٩, ٢١)

أنواع التدقيق:

هناك من يقسم التدقيق حسب الهدف الى ثلاثة اقسام رئيسة، وتشمل الاتي: (أرينز ولوبك، ٢٠٠٩، ٢٣ ,٢٤)

١. تدقيق القوائم المالية (التدقيق الخارجي): ان الهدف من هذا النوع يكون بإبداء الرأي الفني المحايد عن مدى صدق البيانات المالية للمنشآت وعدالتها، والمعدة وفقا للمعايير المحاسبية، وهذا الرأي يكون بمثابة تأكيد معقول عن مدى خلو البيانات المالية من الانحرافات المادية.

٢. تدقيق الالتزام: يتعلق بالحصول على أدلة وقرائن تدقيقية والعمل على تقييمها، لتحديد مدى التزام بعض الأنشطة المالية والتشغيلية للقوانين والقواعد والشروط المحددة ذات العلاقة، التي يكون مصدرها الادارة أو الدائنون أو الحكومة، وبالتالي توجه تقارير التدقيق في هذه الحالة الى الجهة التي وضعت القواعد أو الشروط، وقد يشتمل التقرير على ملخص بالاستنتاجات ومدى الالتزام بالقواعد أو الشروط.

٣. التدقيق التشغيلي: هذا النوع من التدقيق يقع تحت اختصاص المدققين الداخليين، ويتضمن الحصول على أدلة تتعلق بالأنشطة التشغيلية للمنشأة وتقييمها من أجل الحكم على كفاءة هذه الأنشطة وفعاليتها مقارنة مع الأهداف المحددة، لغرض تقديم توصيات حول الاستخدام الكفء والفعال للموارد والانجاز الفعال للأهداف والعمل على الامتثال لسياسات الشركة.

مفهوم التدقيق الخارجي :

ان التدقيق الخارجي يقوم به اشخاص من خارج المنشأة ليست لهم أية علاقة وظيفية او مصلحة مادية مع المنشأة، ان الغرض الاساسي من هذا النوع من التدقيق اعطاء رأي فني محايد حول عدالة تصوير الميزانية والحسابات الختامية لنتائج الاعمال عن الفترة المالية المعينة.

ويعرف المدقق الخارجي بأنه شخص فني مستقل وخبير مهني محايد لا يخضع لسلطان اية جهة ادارية في الشركة مهمته فحص ما حوته القوائم المالية التي اعدها المحاسب وابداء رأيه فيما اذا كانت تمثل حقيقة ارباح الشركة او خسائرها عن مدة مالية معينة وحقيقة مركزها المالي في تاريخ تصويرها مستعينا بالمستندات والوثائق المؤيدة للعمليات المحاسبية ويطلب الايضاحات والاستفسارات التي تمكنه من ابداء رأيه بموجب تقرير يقدمه للمالكين (فاضل ،١٩٨٥, ٦).

ويعرف أيضا بانه التدقيق الذي تقوم به هيئة خارجية غير تابعة لإدارة او ملكية المنشأة والهدف منه تقرير حيادي حول عدالة القوائم المالية وعرض الوضع المالي عن طريق الميزانية وقائمة الدخل لفترة مالية معينة (سلامة وآخرون ،٢٠١٠, ٣٨)

وكذلك هو طريقة منظمة للحصول بموضوعية على أدلة وقرائن الاثبات بخصوص ما هو مثبت بالدفاتر والسجلات حول الاحداث الاقتصادية للمشروع وتقويمها للتأكد من درجة التماثل بين ما هو مثبت وهذه الاحداث، وفق مقاييس معينة وإبداء رأيه الفني المحايد حول عدالة القوائم المالية المعدة بناءا على ما مثبت في دفاتر وسجلات الوحدة الاقتصادية ونقل هذا الرأي الى الاطراف المعينة. (جلوب ،٢٠٠٧, ٢١)

اهداف التدقيق الخارجي :

الهدف الاساسي للتدقيق هو ابداء الرأي حول سلامة وصحة التقارير المالية، ولكي يتمكن المدقق من ابداء رأيه المهني في التقارير المالية يجب ان يقوم بعمل كاف ليتأكد من انه ليس هناك اخطاء ارتكابيه تؤدي الى عدم سلامة التقارير المالية، فهو لا يستطيع ان يخلي مسؤولية من جراء اختبارات يستطيع بها أن يقتنع من انه ليس هناك تلاعب حتى ولو كانت هذه الاختبارات ستأخذ منه

وقتا وتكلفة بسبب صعوبة اكتشاف هذه الاخطاء لان تخليه عن هذه المسؤولية سيقلل من قيمة ابداء رأيه المهني.
ويمكن تحديد الاهداف الرئيسية بمجموعة من النقاط الاتية:
١. ابداء الرأي في سلامة وصحة التقارير المالية.
٢. يزيد الاعتماد على الرقابة الداخلية للمؤسسات ويصبح التدقيق الخارجي اساسا لتدقيق الاساليب اما الفحص المفصل فيتم في حالة اكتشاف انحرافات او اخطاء او في حالة تقويم فاعلية الرقابة الداخلية.
٣. حيث ان سلامة وصحة التقارير المالية تتأثر بالأخطاء والانحرافات فان مسؤولية المدقق ان يقوم باختبارات لاكتشاف هذه الاخطاء والانحرافات ان وجدت حيث يعتبر هذا هدفا فرعيا للتدقيق. (جلوب ،٢٠٠٧, ٢٧)
٤. اعتماد الادارة عليها في تقرير ورسم السياسات الادارية واتخاذ القرارات حاضرا او مستقبلا.
٥. طمأنينة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من اتخاذ قرارات مناسبة لاستثماراتهم. (سلامة وآخرون ،٢٠١٠, ٢٦)

وتحدد اهداف اخرى للتدقيق الخارجي منها: الحصول على تأكيد معقول حول ما إذا كانت البيانات المالية ككل خالية من الاخطاء الجوهرية سواء كانت ناجمة عن احتيال ام خطأ، يمكن المدقق من التعبير عن رأيه حول ما إذا كانت البيانات المالية معدة من كافة النواحي الجوهرية وفقا لإطار اعداد البيانات المالية المعمول به، الابلاغ عن البيانات حسبما تقتضي معايير التدقيق الدولية وفقا للنتائج التي توصل اليها المدقق (معاذ،٢٠١٤, ١٢)

مواصفات المدقق :

يجب ان تتوفر في المدقق صفات مكتسبة سواء في اثناء دراسته ام في اثناء ممارسته لواجبه المهني، ومن هذه الصفات التي يجب ان يتحلى بها مدقق الحسابات (عبد الله ، ٢٠١٠ ، ١١٠ , ١١١)

١. أن يكون الى جانب ما يتحلى به من عمق معلوماته في المحاسبة متتبعا لاتجاهاتها الحديثة، متفهما للتدقيق وأصوله

٢. ان يكون كتوما وأمينا يحتفظ بأسرار المشروعات التي يقوم بتدقيق حساباتها ولا يستخدم ما يطلع عليه من اسرار لفائدة اية مؤسسة اخرى

٣. ان يكون متشبعا بالروح العملية ملما بالقوانين والتشريعات المتصلة بعمله مثل القوانين المنظمة للمهنة، وقانون الشركات والضرائب

٤. ان يكون سيد نفسه لا سلطان عليه لغير ضميره وان يضع مصلحة عمله فوق مصلحته من حيث الأولوية.

٥. ان يكون صبورا جلدا لان أكبر جانب من عمله ذو طبيعة روتينية كثيرا ما تدعو للملل وعليه ان يمنح عمله من روحه ووجدانه ما يكسب ذلك العمل الحيوية التي تقلل من الملل والسأم.

٦. ان لا يخرج عن دائرة اختصاصه وإذا ما طلب منه ابداء نصيحة فنية تتصل بعمله عليه اعطاؤها دون الالحاح على تنفيذها وإلا إذا كانت تحول ما نقص في النظام المحاسبي لا يمكن به استخراج نتائج الاعمال فعليه عندها ان يطالب جهاز المحاسبة بتنفيذها.

٧. ان يكون في مستوى اجتماعي وثقافي يضارع مستوى اعضاء مجلس الادارة على اقل تقدير كي يكون ممتلكا لتلك الشخصية التي تؤهله مناقشتهم مناقشة الند للند بحيث لا يقع بأية صورة من الصور تحت سيطرتهم او نفوذهم وان يقول رأيه خالصا وصريحا، وان يتمسك بهذا الرأي من

النهاية مادام يعتقد انه على حق، كما يجب عليه ان يكون له من قوة الشخصية ما يمكنه من ان يقول "لا" اذا اقتضى الامر قول هذه الكلمة.

٨. ان يكون ذا ضمير حي، ضالته الاخلاص في عمله مع التمسك بآداب سلوك المهنة.

٩. ان يكون متمكنا من لغته قادرا على التعبير بها تحدثا وكتابة بكل وضوح واقتدار.

١٠. ان يكون ذا اطلاع واسع متبعا للتطورات في حقل تخصصه والحقول ذات الصلة كالإحصاء والاقتصاد والإدارة.

المبحث الثالث: التهرب الضريبي، مفهومه واسبابه

مفهوم الضريبة :

نظرا لأهمية الضرائب في كافة المجتمعات المتقدمة والنامية فهي أحد المصادر الرئيسية للإيرادات الدولة التي تستخدمها في الانفاق على الخدمات لتحقيق الرفاهية وتقدم المجتمع حيث ان الدولة تتمتع بسلطة السيادة والتوجيه والإشراف فهي تسعى من خلال فرصة الضريبة الى تحقيق الموارد المالية اللازمة وتشجيع الصناعات المحلية وخلق القاعدة الاقتصادية والصناعية والإنتاجية والاستهلاكية التي تتلاءم مع السياسة المالية العامة للدولة، اختلف علماء الاقتصاد والمال في توضيح الطبيعة الحقوقية الضريبة.

وكذلك هي فريضة الزامية تفرضها الدولة وفق قانون او تشريع معين وتحصل من المكلفين دون مقابل مباشر لتتمكن الدولة من القيام بالخدمات العامة لتحقيق الاهداف التي تسعى الدولة اليها (نور وآخرون ،٢٠٠٨, ١٣)

وايضا وفق مفهوم التقليدي هي فريضة نقدية يلتزم الفرد بأدائها الى الدولة وفقا لقواعد تشريعية وبصفة نهائية لغرض تغطية النفقات العامة وبدون مقابل، والضريبة هي انتزاع من القطاع الخاص لدعم الحكومة وبالتالي فان التعريف التقليدي هنا كأن ينظر الى الضريبة كوسيلة لجني الاموال لخزينة الدولة لسداد التزاماتها دون ان يكون لها أي اهداف اخرى.

وأخيرا وفق المفهوم العصري هي استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الاشخاص الطبيعيين والاعتباريين وفقا لقدراتهم التكليفية بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الاعباء العامة ولتحقيق تدخل الدولة ،والضريبة كذلك :فريضة تدفع جبرا الى الدولة وهي غير جزائية ،وتدفع من القطاع الخاص الى القطاع العام ،وتفرض بشكل محدد مسبقا بلا مقابل ،ولتحقيق اهداف اقتصادية واجتماعية مختلفة ،والتعريف العصري يزيد على التعريف التقليدي في ان سعي الدولة لجني المال من المكلفين ليس هو الهدف الوحيد بل ان هناك اهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية اخرى. (القطاونة وعفانة ،٢٠٠٨, ٤)

واخيرا فقد عرفها الفريحات بانها فريضة نقدية يدفعها الفرد جبرا الى الدولة او الى أحد الهيئات العامة المحلية بصفة نهائية مساهمة منه في تحمل التكاليف والاعباء العامة دون ان يعود عليه بنفع خاص مقابل دفع الضريبة. (الفريحات ،٢٠٠٧, ١٩)

ولقد تطورت هذه التعاريف مع مرور الزمن فمن مفهوم تقليدي ركزت على ان الضريبة اقتطاع الزامي من القطاع الخاص لدعم الدولة، الى مفهوم عصري أنصفها شيئا ما ووصفها بانها فريضة الزامية على فئة من القطاع الخاص بهدف رفد خزينة الدولة بالأموال اللازمة لقيامها بالمشاريع التنموية المختلفة.

اهداف فرض الضريبة :

ان الاهداف الضريبة تختلف تبعا لظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وحسب الحاجة الحكومة الى الايراد لمواجهة انفاقها الذي تحدث في ضوء الفلسفة التي تؤمن بها وبما يناسب المرحلة وان نظام الضريبي يحقق الاهداف العديدة. ومن اهم هذه الاهداف: (النعيمي ،٢٠٠٥, ١١)

اولا: الاهداف المالية: أي تحويل نفقات العامة للدولة وذلك لفرض تحويل الانفاق العام وان هذا الهدف الاساسي لأنه هدف واقعي السليم وتختلف درجة الاعتماد الدولة على الضرائب من دولة الى اخرى فبعدها تشكل نسبة كبيرة من المصادر التحويل النفقات في دول المتقدمة بين الارتفاع المستوى دخول مواطنها والارتفاع مستوى الخدمات المقدمة إليهم بينما نجد تراجع نسبة الضرائب في دول النامية نظرا لانخفاض مستوى دخول مواطنيها.

ثانيا: الاهداف الاقتصادية: ان للضريبة اهداف اقتصادية مختلفة فقد اخذت الضريبة منذ زمن البعيد للدعم الصناعة الوطنية باتباع السياسة الحماية الكمركية بفرض الضرائب المالية على سلع الاجنبية المستوردة من الخارج والتي يوجد ما يمثلها من سلع الوطنية حتى تتمكن السلع الوطنية من المنافسة مثيلاتها من السلع الاجنبية.

ثالثا: الاهداف الاجتماعية: تستعمل الضريبة في اعادة توزيع الدخول والثروات في المجتمع وكذلك تستعمل للحد من الاستهلاك بعض السلع غير المرغوبة فيها. اجتماعيا كالخمور والتدخين وغيرها، ولمعالجة حالات الاجتماعية والاقتصادية معينة تظهر في مجتمعات مما يحقق التوازن والاستقرار الاجتماعي مثل الارتفاع معدل البطالة وتضخم السوء توزيع الثروات وغيرها، ان السياسة الضريبية يجب ان لا تستند الى تقليل الجانب المالي على الاهداف الاخرى لأنه اذا كان الهدف الاول للضريبة هو الحصول على اكبر الايراد ممكن دون اعتبار اخر فان سياسة كهذه ستختار ابسط الطرق على الرغم من ضعفها وسيستعمل البعض اعباء الضريبية شديدة وسيعفى البعض الاخر من الضريبة بحجة التنمية الاقتصادية وستؤدي بتحليل نهائي الى الاخلال بجميع الموازين الاقتصادية والاجتماعية لذلك من الضروري ان يؤخذ بنظر الاعتبار عند وضع سياسة الضريبة لأي بلد يحقق من كل الضريبة تفرض الهدف المالي والاقتصادي والاجتماعي بصورة متوازنة قدر الامكان.

مفهوم التهرب الضريبي :

ان التهرب الضريبي يوجد حيث توجد الضريبة، حيث ان الكثيرين يعتبرون الضريبة عبء اضافي الى اعباء العديدة التي يتحملونها بشكل عام، لذلك فإنهم يحاولون بأي شكل التخلص من هذا العبء، وتعني التهرب بشكل عام: محاولة المكلف الخاضع للضريبة عدم دفع الضريبة كليا او جزئيا متبعا في ذلك طرقا احتيالية وأساليب مخالفة القانون.
وعرف بانه: افلات المكلف من الضريبة افلاتا كاملا وخسارة الايراد من الضريبة (ابو سنينة ، ٢٠٠٨ ، ٤١)

وتم تعريفه بانه: عدم اقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم بيانات مظلله للدوائر المالية او استخدام وسائل اخرى للإفلات من دفع الضريبة اما بشكل كلي او جزئي. (الفريجان ،٢٠٠٧, ٢٦)

التهرب من الضريبة: يفترض ان تؤتي الالتزامات الضريبة الفائدة المرجوة منها ولتحقيق ذلك لابد من توفر اساسين هما:

١. ان يكون التشريع الضريبي واضحا في التعبير عن ارادته واحكامه
٢. ان يتقبل الخاضعون للضريبة ذلك التشريع بالرضا والقناعة.

وإذا لم يتحقق ذلك فأن بعض المكلفين سيحاولون الافلات من ذلك الالتزام مما يؤدي الى اثار سلبية على مالية الدولة وعلى النشاطات الاقتصادية والاجتماعية المختلفة. (نور وآخرون ،٣٢٤)

انواع التهريب الضريبي :

تقسم تهرب الضريبي الى عدة انواع حسب مشروعية وحسب حجمه ومن حيث النطاق:

اولا: حسب المشروعية:

١. **التهرب الضريبي المشروع:** يقصد به تجنب المكلف تحمل الضريبة او الالتزام بها دون مخالفة احكام التشريعات الضريبة وذلك بالابتعاد عن مواطن التكاليف او الاستفادة من بعض التهربات القانونية.

٢. **التهرب الضريبي غير المشروع**: يقصد به اقدام المكلف على مخالفة الاحكام القانونية وسلوك طرق الغش والاحتيال من اجل التهرب من دفع الضريبة المتحققة او المترتبة عليه. (الفريحات ،٢٠٠٧، ٢٦)

ثانيا: التهرب الضريبي استنادا الى حجمه:

١. **التهرب كلي:** هو ان يتخلص المكلف كليا من دفع الضريبة المترتبة عليه وذلك باستخدامه اساليب الغش والاحتيال ليكون خارج نطاق الضريبة مثل الاصحاب الحرف والمتعهدين الذين لا يملكون اجازة الممارسة المهنية.

٢. **التهرب الجزئي:** هو محاولة تخلص من الدفع جزء من الضريبة المفروضة عليه وذلك من خلال اطفاء جزء من نشاطه باستخدام جزء الاساليب غير المشروعة مثل: محاولة مكلف بتصريح في اقراره الضريبي بسعر يخالف السعر الحقيقي للبضاعة. ومن اجل الحل من الممارسات التمهيد في الدخل التي يعيق طرق تحصيل الضريبي وذلك من خلال تطبيق حوكمة الشركات لما لها من أثر ايجابي من تأكيد الثقة بالقوائم المالية من خلال دور الاليات الداخلية والمتمثلة بمجلس الادارة، لجنة التدقيق والرقابة الداخلية. (الناصر، ٢٠١٢، ٤٧.٤٨)

ثالثا: من حيث نطاق فرض الضريبي (قبلان، ٢٠١٤ ، ٢٦ , ٢٧)

١. **التهرب الداخلي:** يحدث هذا النوع من التهرب من خلال قيام المكلف بمخالفة قواعد واحكام القانون الضريبي داخل حدود الدولة بالوسائل غير المشروعة والمخالفة للقانون لغرض التهرب من دفع الضريبة المترتبة عليه وهذا النوع من التهرب وان أضر بالخزينة الا ان مصدر الضرائب او وعاءها ما يزال موجودا داخل حدود الدولة ويشكل جزءا من ثروتها القومية ومن امثلة ذلك التجارة المشروعة.

٢. **التهرب الخارجي:** هذا النوع من التهرب يمتد على خارج حدود ونطاق الدولة من خلال كل الوسائل التي تهدف الى ضياع حق الدولة في الضريبة المستحقة لها على اموال رعاياها نتيجة استثماراتهم في الخارج بشكل غير معلن اذ قد تكون الظروف في تلك الدول أفضل للمكلف من دولته ومما يشجع المكلف على ذلك ايضا ارتفاع سعر الضريبة وتعد الضرائب المفروضة في دولته وعلى الدولة مراعاة ان ارتفاع سعر الضريبة يحد من قوة المنافسة للشركات الصناعية على مستوى الدولي. ويعد هذا النوع من التهرب من أخطر انواع التهرب ويصعب على الدولة في كثير من الاحيان القضاء عليه.

التفرقة بين التخطيط الضريبي والتهرب الضريبي

لا يختلف مفهوم التخطيط الضريبي عن مفهوم التهرب الضريبي كثيرا، بل على العكس فانهما يشتركان في العديد من الامور اهمها ان كلاهما يهدف بشكل اساسي الى تخفيض مقدار الضريبة الى اقل مبلغ ممكن بل وحتى عدم دفعها نهائيا ان أمكن ذلك.

ولكن كلا من التهرب والتجنب وعلى الرغم من اشتراكهما في العديد من النقاط الا انهما يختلفان في نقطة اساسية وجوهرية وهي ان التهرب الضريبي وكما تم ذكره سابقا غير مشروع قانونيا ويعتبر جريمة يعاقب عليها القانون، في حين ان التخطيط الضريبي لا يعتبر جريمة يعاقب عليها

القانون. ولكن بشكل عام ان التهرب والتجنب او التخطيط قد يشكلان جريمة بحق المجتمع من الناحية الاجتماعية والتنموية وليست القانونية فحسب حيث ان عدم القيام بدفع الضرائب بالشكل الصحيح يؤدي الى تخفيض ايرادات الدولة وبالتالي عدم القدرة على تنفيذ المشاريع التي من شانها خدمة كافة شرائح المجتمع. ومما تقدم يمكن التفرقة بينهما:

التخطيط الضريبي: (نور وآخرون ،٢٠٠٨,٤٢٣): هو التهرب الضريبي المشروع وهو من الوسائل التي تستعملها الادارة الناجحة للاستفادة من المزايا القانونية، لتحقيق بعض الاهداف الاقتصادية والاجتماعية.

التهرب الضريبي: هو تخلص المكلف من التزامه القانوني بعدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا او جزئيا باتباع طرق واساليب احتيالية مخالفة للقانون.

اسباب التهرب الضريبي

للتهرب اسباب متنوعة منها يكون مشروعة ومنها غير مشروعة (الجبوري ، ٢٠١٢ ، ٦٦)

١. ضعف الروح الجماعية والولاء الاجتماعي
٢. الشعور بعدم العدالة في توزيع العبء الضريبي مما يؤثر في نفسية الفرد ويدفعه الى التهرب
٣. المغالات في تعدد الضرائب مما يؤدي الى اضعاف القدرة على دفع الضريبة.
٤. عدم وضوح الصياغة في التشريعات الضريبي ووجود بعض الثغرات مما يؤدي الى خلق مشاكل للإدارة المالية وتزايد احتمال التهرب.
٥. الاحساس بعبء الضريبة وخاصة في ظل الظروف الاقتصادية القاسية وعند وجود ازمات الاقتصادية.
٦. صعوبة تقدير الوعاء الضريبي الذي قد يكون جزافيا بأكثر او اقل من القيمة الفعلية مما يؤثر معنويا على المكلف وقد يدفعه الى التهرب.
٧. عدم المساواة في التطبيق قد تكون الضريبة عادلة من الناحية القانونية ولكن صعوبات التطبيق تؤثر على تلك العدالة من التقدير والتطبيق مما يؤدي الى ضعف الثقة في عدالة الضريبة.
٨. حداثة العهد بأنظمة الضريبة حيث انها لم تستقر في بعض الدول وبالتالي يعتمد المكلفين الى محاولة التهرب منها.

المبحث الرابع: تحليل وعرض النتائج

المنهجية: تم الاعتماد في البحث على المنهج الوصفي من خلال الأدبيات والنشرات العلمية ذات الصلة بالموضوع من رسائل وأطاريح جامعية ودوريات وكتب وأبحاث ومقالات انترنت، وكذلك بالاعتماد على المنهج التحليلي من خلال تصميم استمارة استبيان إذ تم توزيع (١١٠) استمارة على عينة المجتمع المتمثلة بمدققي ديوان الرقابة المالية والأكاديميين في محافظة صلاح الدين، وكانت الاستمارات المسترجعة والصالحة للتحليل (٩٧) استمارة أي بنسبة (٨٨%)، وقد تم تحليل النتائج إحصائيا باستخدام برنامج الـ (SPSS).

تحليل النتائج: من أجل التحليل الإحصائي لفقرات الاستبيان تم استخدام الحزمة الإحصائية الجاهزة (SPSS20) وهي الحزمة الخاصة بالعلوم الاجتماعية، وسوف يتخذ التحليل الإحصائي المسار المنطقي الآتي:

١)اختبار الصدق الداخلي

قام الباحث بحساب صدق الاتساق الداخلي للاستبيان وذلك باستخدام معامل ارتباط بيرسون لقياس العلاقة بين درجات الفقرات والدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه، وقد تبين أن جميع الفقرات ترتبط ارتباطا دالا إحصائيا بمستوى معنوية ٠.٠٥ مع الدرجة الكلية للمحور المعني.
وهذا يدل على الاتساق او الصدق الداخلي لفقرات المحاور وكما يتضح من الجدول الآتي:

جدول (١) ارتباط بيرسون بين فقرات المحور الرئيسي

فقرات إجراءات المدقق الخارجي	معاملات ارتباط بيرسون
X1	0.402
X2	0.381
X3	0.397
X4	0.412
X5	0.379
X6	0.424
X7	0.407

المصدر: اعداد الباحثين

٢)اختبار ثبات الاستبيان

الثبات هو ضمان الحصول على نفس النتائج تقريبا إذا ما أعيد تطبيق الاستبيان أكثر من مرة على نفس المجموعة من عينة البحث تحت ظروف مماثلة، ويعني ذلك مدى الاتساق في إجابة المستجيب إذا طبق الاستبيان نفسه عدة مرات بظروف مشابهة. وقد قام الباحث باختبار ثبات الاستبيان حسب معامل ألفا كرونباخ على صعيد العينة الكلية للدراسة والتي بلغت (٩٧) استمارة بواقع (٧) فقرات لكل استمارة، إذ تبين أن قيمة معامل ألفا كرونباخ متوسطة وموجبة الإشارة وهذا يدل على ثبات المقياس، وكما يتضح من الجدول الآتي:

جدول (٢) قيم معامل ألفا كرونباخ

Details	Number of items	Alpha Kronbach	The largest value for alpha cronbach when the item is deleted	The moving element when you delete it	Alpha function of Kronbach
Total Sample	7	0.701	0.701	لا يوجد	ثبات المقياس

المصدر: اعداد الباحثين

٣) تحليل المعلومات الشخصية

يشير الشكل (١) الى أن نسبة الاناث ٤٠.٢% والذكور ٥٩.٨%، من ناحية العمر كانت النسبة الأعلى للأعمار بين (٣٠-٤٠) بنسبة ٣٤%، أما من ناحية التحصيل الدراسي فكانت النسبة الأعلى للبكالوريوس بنسبة ٥٣%، وأخيرا فقد كان ذوو الخبرة (١٠-٢٠) وبنسبة ٤٥% الأعلى ضمن مجال الخبرة لعينة البحث.

#	Male		Female		Total	
	f	%	f	%	f	%
الجنس	58	59.8%	39	40.2%	97	100.0%

#	Less than 30		30 - 40		41 - 50		More than 50		Total	
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%
العمر	29	29.9%	33	34.0%	22	22.7%	13	13.4%	97	100.0%

#	Bsc		Msc		Phd		Total	
	f	%	f	%	f	%	f	%
التحصيل الدراسي	52	53.6%	37	38.1%	8	8.2%	97	100.0%

#	Less than 10		10 - 20		More than 20		Total	
	f	%	f	%	f	%	f	%
الخبرة	28	28.9%	44	45.4%	25	25.8%	97	100.0%

شكل رقم (١) التكرارات والنسب التكرارية للمعلومات الشخصية لعينة البحث

المصدر: اعداد الباحثين

٤) تحليل اتجاهات الاستبيان

يشير الجدول (٣) الى موافقة ٨١% من عينة البحث على الالتزام بالسلوك المهني (X1) و٨٠.٤% للالتزام بالأسس والقواعد الشخصية (X2)، أما الالتزام بدليل اخلاقيات المهنة (X3) فقد وافق عليه ٧٣.٢% فيما لم يوافق عليه ١٩.٦%، ودعم ٨٠.٤% لفقرة الالتزام بمدخل الاخلاق (X4) و٨٨.٧% لفقرة الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية (X5)، فيما دعم ٨٩.٧% من عينة البحث لفقرة الالتزام بقواعد السلوك المهني (X6)، فيما دعم ٧٥.٣% لفقرة الالتزام بأنظمة الرقابة الداخلية (X7)، ولم يدعم ٤٩% لنفس الفقرة.

مما سبق، ان المؤشرات ذات الأهمية العالية هي دعم فقرات الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية (X5) والالتزام بقواعد السلوك المهني (X6) بنسب ٨٨.٧% و٨٩.٧% على التوالي، فيما كانت اعلى نسبة عدم تأييد لفقرة الالتزام بدليل اخلاقيات المهنة (X3) حيث لم يوافق عليه ١٩.٦%، تليه فقرة الالتزام بالأسس والقواعد الشخصية (X2) وبنسبة ١٥.٥%.

جدول (٣) الاعداد والنسب التكرارية

#	السؤال	اتفق		لا اتفق	
		f	%	f	%
X1	الالتزام بالسلوك المهني	79	81.4%	5	5.2%
X2	الالتزام بالأسس والقواعد الشخصية	78	80.4%	15	15.5%
X3	الالتزام بدليل اخلاقيات المهنة	71	73.2%	19	19.6%
X4	الالتزام بمدخل الاخلاق	78	80.4%	12	12.4%
X5	الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية	86	88.7%	7	7.2%
X6	الالتزام بقواعد السلوك المهني	87	89.7%	6	6.2%
X7	الالتزام بأنظمة الرقابة الداخلية	73	75.3%	14	14.4%

المصدر: اعداد الباحثين

٥) تحليل العلاقة بين أسئلة الاستبيان والمعلومات الشخصية

من الجدول (٤) هناك تباين في عينة البحث حول مساهمة إجراءات المدقق الخارجي في كشف التهرب الضريبي من ناحية الجنس، حيث كان هناك تباين قوي يشير الى تأييد ٩٣% من الذكور للالتزام بالسلوك المهني (X1)، و٩١% من الذكور يؤيدون الالتزام بدليل اخلاقيات المهنة (X3) فيما لم تؤيد الاناث نفس الفقرة بنسبة ١٠٠%، وكذلك لم تؤيد الاناث لفقرة الالتزام بمدخل الاخلاق (X4) بنسبة ٦٥%، كذلك دعم الذكور فقرة الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية (X5) بنسبة ٦٥%، فيما لم تؤيد الاناث نفس الفقرة بنسبة ٧٥%.

جدول رقم (٤) العلاقة بين فقرات الاستبيان والجنس

#	Details	Agreed	Disagree
X1	الالتزام بالسلوك المهني	***M* 93%**	*no significant*
X2	الالتزام بالأسس والقواعد الشخصية	*no significant*	*no significant*
X3	الالتزام بدليل اخلاقيات المهنة	***M* 91%**	***F* 100%**
X4	الالتزام بمدخل الاخلاق	*no significant*	***F* 65%**
X5	الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية	***M* 63%**	***F* 75%**
X6	الالتزام بقواعد السلوك المهني	*no significant*	*no significant*
X7	الالتزام بأنظمة الرقابة الداخلية	*no significant*	*no significant*

المصدر: اعداد الباحثين

من الجدول (٥) لم تشير الدراسة الى تباين في عينة البحث حول مساهمة إجراءات المدقق الخارجي في تخفيض التهرب الضريبي من ناحية العمر.

جدول رقم (٥) العلاقة بين فقرات الاستبيان والعمر

#	Details	Agreed	Disagree
X1	الالتزام بالسلوك المهني	*no significant*	*no significant*
X2	الالتزام بالأسس والقواعد الشخصية	*no significant*	*no significant*
X3	الالتزام بدليل اخلاقيات المهنة	*no significant*	*no significant*
X4	الالتزام بمدخل الاخلاق	*no significant*	*no significant*
X5	الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية	*no significant*	*no significant*
X6	الالتزام بقواعد السلوك المهني	*no significant*	*no significant*
X7	الالتزام بأنظمة الرقابة الداخلية	*no significant*	*no significant*

المصدر: اعداد الباحثين

من الجدول (٦) لم تشير الدراسة الى تباين في عينة البحث حول مساهمة إجراءات المدقق الخارجي في تخفيض التهرب الضريبي من ناحية التحصيل الدراسي.

جدول رقم (٦) العلاقة بين فقرات الاستبيان والتحصيل الدراسي

#	Details	Agreed	Disagree
X1	الالتزام بالسلوك المهني	*no significant*	*no significant*
X2	الالتزام بالأسس والقواعد الشخصية	*no significant*	*no significant*
X3	الالتزام بدليل اخلاقيات المهنة	*no significant*	*no significant*
X4	الالتزام بمدخل الاخلاق	*no significant*	*no significant*
X5	الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية	*no significant*	*no significant*
X6	الالتزام بقواعد السلوك المهني	*no significant*	*no significant*
X7	الالتزام بأنظمة الرقابة الداخلية	*no significant*	*no significant*

المصدر: اعداد الباحثين

من الجدول (٧) هناك تباين في عينة البحث حول مساهمة إجراءات المدقق الخارجي في كشف التهرب الضريبي من ناحية الخبرة، فقد ايد ذوو الخبرة (١٠-٢٠) فقرة الالتزام بالسلوك المهني (X1) بنسبة ٩١%، فيما لم يؤيد ٧١% ممن خبرتهم (أكثر من ٢٠) لفقرة الالتزام بالأسس والقواعد الشخصية (X2)، كذلك لم يؤيد أصحاب الخبرة (أكثر من ٢٠) لفقرة الالتزام بدليل اخلاقيات المهنة بنسبة ٨٠%، فيما دعم أصحاب الخبرة (اقل من ١٠) لفقرة الالتزام بمدخل الاخلاق (X4) بنسبة ٨٤%، وأخيرا لم يؤيدون ممن خبرتهم (اكثر من ٢٠) لفقرة الالتزام بأنظمة الرقابة الداخلية (X7) بنسبة ٨٩%.

جدول رقم (٧) العلاقة بين فقرات الاستبيان والخبرة

#	Details	Agreed	Disagree
X1	الالتزام بالسلوك المهني	***10-20 91%***	*no significant*
X2	الالتزام بالأسس والقواعد الشخصية	*no significant*	***M 20 71%***
X3	الالتزام بدليل اخلاقيات المهنة	*no significant*	***M 20 80%***
X4	الالتزام بمدخل الاخلاق	***L 10 84%***	*no significant*
X5	الالتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية	*no significant*	*no significant*
X6	الالتزام بقواعد السلوك المهني	*no significant*	*no significant*
X7	الالتزام بأنظمة الرقابة الداخلية	*no significant*	***M 20 93%***

المصدر: اعداد الباحثين

النتائج :

لقد اشارت نتائج البحث الى تباين كبير حول مساهمة إجراءات المدقق الخارجي في الكشف عن التهرب الضريبي من ناحية الجنس والخبرة، فيما لم يكن هناك أي تباين من ناحية العمر والشهادة، إضافة الى وجود تأثير (او علاقة) ضعيف لإجراءات التدقيق الخارجي للكشف عن التهرب الضريبي، وترتبط هذه النتيجة بالفساد المالي الموجود حاليا في العراق عموما، وعدم مقدرة المدقق الخارجي (واجراءاته) للحد من الفساد المالي (فضلا عن كشف التهرب الضريبي).

المصادر

فؤاد، فكري، أثر نظم المعلومات المحاسبية في الوقاية من التهرب الضريبي في مصر، مجلة الاهرام الاقتصادي، العدد ٢٠٩٥، مارج، ٢٠١٠.

العكشة، وائل، "اختلاف الضريبة المعلنة والمعدلة وتدقيق حسابات المنشات التجارية في الأردن" رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، عمان، ١٩٩٣.

الطرمان، زياد، " العوامل المؤثرة في التهرب من ضريبة الدخل في قطاع الفنادق في الأردن"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة ال البيت، المفرق، ٢٠٠٤.

حداد، ايمن، المعالجات المحاسبية التي تفسر التباين بين ضريبة الدخل المعلنة والمعدلة لقطاع البنوك في الأردن، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، عمان، ١٩٩٩.

العطور، رنا، التهرب من ضريبة الدخل في الأردن، دراسة تحليلية، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، عمان، ١٩٩٠.

أبو عمر، عبد الناصر محمد، إطار مقترح لإدله الحوكمة الضريبية وأثرها على كفاءة وفاعلية الأداء الضريبي، جامعة بنها، مصر، ٢٠١٠.