

أهمية التدقيق الضريبي في اموال المكلفين نحو تطبيق ضريبة القيمة المضافة في العراق

م.بان توفيق نجم¹

مقدمة:

للمحافظة على الأموال والاستغلال الأمثل للموارد والحد من الأخطاء المحاسبية والتلاعبات في مشروع ضريبة القيمة المضافة يبرز دور التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية باعتباره الركيزة الأساسية التي تعتمد عليها الإدارة الضريبية للتحقق من صحة البيانات والمعلومات المالية والمحاسبية لمكافحة التهرب الضريبي، لذا حاولت من خلال هذا البحث توضيح دور المدقق تجاه ضريبة القيمة المضافة ومدى مساهمته في فاعلية تحصيلها من خلال آلية عمل رقابية وقائية في آن واحد .

مشكلة البحث:

تتمثل في ضعف النظام الضريبي في العراق وعدم تطبيق ضريبة القيمة المضافة كأحد وسائل زيادة الإيرادات والحد من العجز في الموازنة.

أسئلة البحث:

تتمثل أسئلة البحث في التالي :

- 1- هل تعي الادارة الضريبية في العراق أهمية تطبيق ضريبة القيمة المضافة كنموذج مقترح للإصلاح الضريبي ؟
- 2- مدى مساهمة برنامج التدقيق الفعال في تحقيق الامتثال الكفاء لضريبة القيمة المضافة ؟
- 3- مدى مساهمة مؤهلات المدقق في تحقيق الامتثال الكفاء لضريبة القيمة المضافة ؟
- 4- مدى مساهمة اجراءات التدقيق في المتابعة والتحقق من صحة بيانات المكلف في تحقيق الامتثال الكفاء لضريبة القيمة المضافة ؟

أهداف البحث:

يهدف البحث الى الربط بين مدى وعي الادارة الضريبية في العراق لتطبيق ضريبة القيمة المضافة كنموذج مقترح لإصلاح النظام الضريبي و خدمات التدقيق كأداة تساهم في تعزيز هذا الاصلاح ، وذلك من خلال :

- 1- القاء الضوء على ضريبة القيمة المضافة من حيث المفهوم و المزايا والسلبيات .
- 2- التعرف على التدقيق الضريبي من حيث مفهومه واهدافه التي يسعى الى تحقيقها .فضلا عن استعراض دور التدقيق تجاه ضريبة القيمة المضافة .

¹ تدريسية في قسم العلوم المالية والمصرفية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، العراق.

أهمية البحث:

تتبع أهمية البحث من أهمية الضريبة التي تشكل ركنا أساسا في نظم المالية العامة الحديثة لأغلب دول العالم المتقدمة، ولكي تؤدي الضريبة أهدافها المرجوة منها لأبد من اصلاح النظام الضريبي لكي يعمل بكفاءة وانسيابية عالية يمكن الاعتماد عليها ، وضريبة القيمة المضافة هي احدى الاليات المقترحة لإصلاح النظام الضريبي التي تتصف بغزارة مواردها وشموليتها لرفد الخزينة العامة للدولة، كما تأتي أهمية البحث من أهمية التدقيق باعتباره احد وظائف الادارة الضريبية للحد من عدم الامتثال الضريبي ، حيث ان المدققين يتوقع منهم ان يساهموا بإضافة قيمة للعملية التدقيقية من خلال التحقق بشفافية من موقف المكلف الضريبي والوصول إلى تقدير ضريبي مطابق لواقع المكلف.

منهج البحث:

يقوم البحث على المنهجين الاستنباطي والاستقرائي وذلك من خلال عرض اهم الفقرات القانونية والدراسات المنشورة وغير المنشورة والدوريات العالمية والمحلية بما يعزز الجانب النظري للبحث ، فضلا عن اعتماد اسلوب التحليل الاحصائي من خلال النسب المئوية والوسط الحسابي والانحراف المعياري في الجانب التطبيقي من البحث .

الكلمات المفتاحية: التدقيق - ضريبة - القيمة - المضافة - المدقق الضريبي .

Value-added tax and the role of auditing in the effectiveness of its collection

Ban Tawfeeq Najm

Abstract:

The research aims to demonstrate the extent of awareness of the tax administration in Iraq as well as the recognizing the importance of applying value-added tax at the present time and explaining the role of auditing in facilitating the effective and efficient collection of value added tax, based on the following assumptions:

1. The application of value-added tax does not contribute to increasing the volume of state revenues and reducing the deficit and thus enhancing economic stability.
2. There is no relationship between the effectiveness of the audit and the facilitation of VAT compliance.

To test the hypotheses, a questionnaire was prepared and distributed in the General Authority for Taxes to a selected sample of auditors, and it is processed using statistical packages for social sciences.(SPSS).

Keywords: Audit - tax - value added - tax auditor. alysis, Palestine.

المقدمة

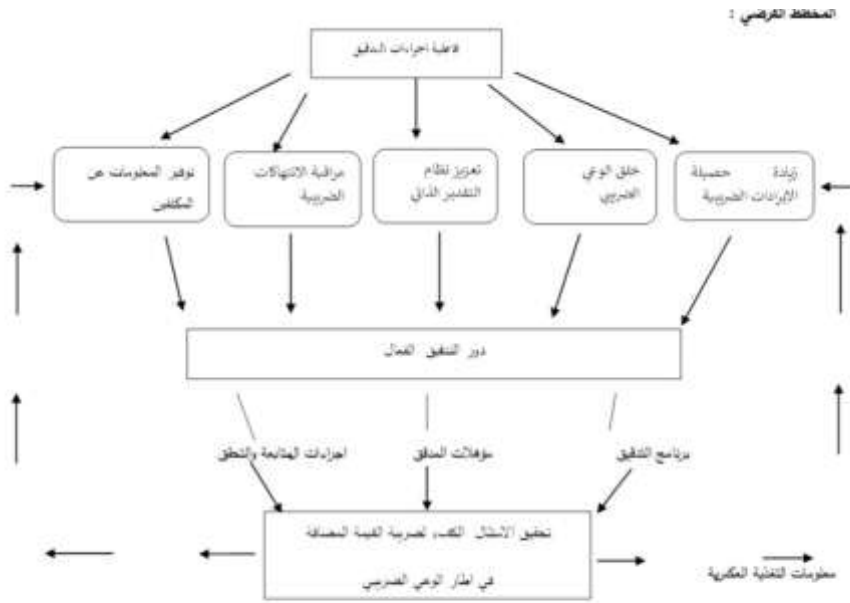
تعد الإيرادات الضريبية أداة فاعلة في تمويل الموازنة العامة للدولة في معظم دول العالم، فضلا عن استخدامها في تحقيق الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية، فهي مصدر لتمويل موازنة الدولة، و أداة رئيسة لإحداث التغيرات الاقتصادية والاجتماعية، كما تعتبر وسيلة مهمة لتوجيه الاستهلاك العام والخاص والحد من الاستهلاك غير الضروري⁽¹⁾. في ستينيات القرن الماضي لجأت مختلف الدول في إطار الإصلاح الضريبي الى البحث عن البدائل الممكنة للحفاظ على سياسة ضريبية فعالة ماليا واقتصاديا واجتماعيا . كذلك العراق ينبغي ان يحسن سياسته الضريبية بما يتفق ومعطيات ظروفه المستقبلية، وبهدف اصلاح النظام الضريبي وزيادة فاعليته تعتبر ضريبة القيمة المضافة أحد الوسائل التي يمكن اعتمادها لزيادة الإيرادات والحد من عجز الموازنة وتشجيع الاستثمار ، لاسيما وان العراق لم يفرض ضريبة القيمة المضافة لحد الآن على الرغم من اهميتها لدعم الاقتصاد العراقي فضلا عن انها مطبقة في اكثر من 150 دولة⁽²⁾ ، لذا تحاول الدراسة إثارة مزيد من الاهتمام بقضايا الإصلاح الضريبي لكي يصل العراق الى بر الامان ويخرج من ستمته الريعية وينوع إيراداته ويحقق اهدافه الضريبية. ولغرض انجاح تطبيق هذا النوع من الضرائب فان الطرق والاجراءات الصحيحة هي المفتاح الى الادارة الناجحة، وعليه يبرز دور التدقيق للأغراض الضريبية باعتباره الركيزة الاساسية التي تعتمد عليها الادارة الضريبية للتحقق من صحة البيانات والمعلومات المالية والمحاسبية لمكافحة التهرب الضريبي باعتباره آلية عمل رقابية وقائية في آن واحد.

- فرضية البحث : يقوم البحث على الفرضية التالية :

توجد علاقة معنوية بين الوعي الضريبي لتطبيق ضريبة القيمة المضافة و فاعلية التدقيق للامتثال الضريبي لها في حالة وجود (برنامج تدقيق فاعل ، مدققين مؤهلين ، اجراءات تدقيق واضحة ومتابعة والتحقق من صحة البيانات المقدمة من المكلف) .

(1) شنشول ، نسرين رياض ، 2017 ، الإصلاح الضريبي في العراق ، المجلة السياسية والدولية ، المجلد 35 (36) ، ص 753 – 796 .

(2) الخرسان ، محمد حلو داود ، 2010 ، دراسة إمكانية فرض ضريبة القيمة المضافة في العراق ، مجلة التقني ، 23 (6) ، العراق ، ص 1-



المصدر / من اعداد الباحثة

المصدر / من اعداد الباحثة

- منهج البحث :

يقوم البحث على المنهجين الاستنباطي والاستقرائي وذلك من خلال عرض اهم الفقرات القانونية والدراسات المنشورة وغير المنشورة والدوريات العالمية والمحلية بما يعزز الجانب النظري للبحث ، فضلا عن اعتماد اسلوب التحليل الاحصائي من خلال النسب المئوية والوسط الحسابي والانحراف المعياري في الجانب التطبيقي من البحث .

- مراجعة الدراسات السابقة :

1- الدراسات العربية :

1- (دراسة سهر ، وشاكر ، 2017)⁽¹⁾ بعنوان (الضريبة على القيمة المضافة وامكانية تطبيقها في العراق) وتهدف الدراسة لبيان مدى امكانية تطبيق ضريبة القيمة المضافة في العراق معتمدا على فرضيته (ان الادارة الضريبية في العراق يمكن لها

(¹) سهر ، حيدر عمران وشاكر، علي غانم ، 2017 ، الضريبة على القيمة المضافة وامكانية تطبيقها في العراق ، مجلة كلية الادارة والاقتصاد للدراسات الاقتصادية والادارية ، جامعة بابل ، 10 (4) ، ص 446 - 484 .

تطبيق الضريبة على القيمة المضافة وان العاملين في هذه الادارة مؤهلين لذلك) ،
وقد اشارت استنتاجاتها الى ان ادخال الضريبة على القيمة المضافة في العراق توفر
مورد ضريبي جيد يمول الخزينة العامة للدولة .

2- (دراسة الخرسان ، 2010⁽¹⁾) بعنوان (دراسة امكانية فرض ضريبة القيمة المضافة
في العراق) و تهدف الدراسة الى استعراض الإطار النظري لضريبة القيمة المضافة ،
وتوضيح آلية احتسابها ، والمعالجة المحاسبية لها . و اشارت استنتاجاتها الى ان تطبيق
ضريبة القيمة المضافة في العراق تحتاج الى أنظمة محاسبية تجارية جيدة بما في ذلك
القوائم والسجلات وفق النماذج الرسمية لضريبة القيمة المضافة .

ب - الدراسات الاجنبية :

3- (Arun Advani ، 2021 ، (et al)⁽²⁾ ، (The Dynamic Effects of Tax Audits

) و تهدف هذه الدراسة الى توضيح دور عمليات التدقيق على الضرائب التي تم الافصاح عنها
، ومدى التأثير لدافعي الضرائب على الدخل الفردي . و اشارت استنتاجات الدراسة الى ان
عمليات التدقيق تزيد الالتزامات الضريبية التي تم الافصاح عنها ، مع انخفاض حجم التأثير
بمرور الوقت .

4- (Oyedokun ، 2016⁽³⁾)

(Imperatives of tax audit investigation for revenue generation in
Nigeria)

وتهدف هذه الدراسة توضيح الزامية الضريبة على دخل جميع دافعي الضرائب ، وان
عمليات التدقيق والتحقيق ضرورية لتوليد الايرادات الضريبية في نيجيريا . وقد اشارت
استنتاجات الدراسة الى ان عمليات التدقيق توفر معلومات جيدة لمصلحة الضرائب
لاكتشاف الابلاغ الخاطيء لمصادر دخل معينة .

(1) الخرسان ، محمد حلو داود ، 2010 ، دراسة إمكانية فرض ضريبة القيمة المضافة في العراق ، مجلة التقني ، 23 (6) ، العراق ، ص 1-

22

(2) Arun Advani ، William Elming ، Jonathan Shaw ، 2021 ، The dynamic effects of tax audits ، *The Review of Economics and Statistics* ، p 1-45 . https://doi.org/10.1162/rest_a_01101 .

(3) Oyedokun ، Godwin Emmanuel ، 2016 ، Imperatives of tax audit investigation for revenue generation in Nigeria ، SSRN Electronic Journal ، p 4 . https://www.researchgate.net/publication/318000449_Imperatives_of_Tax_Audit_and_Investigation_for_Revenue_Generation_in_Nigeria

مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة: تتشابه الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من حيث الهدف الذي يسعى الى إبراز فائدة التدقيق و الدور الفعال الذي يلعبه والمكاسب الممكن تحقيقها منه . في حين تختلف الدراسة الحالية في كونها تربط مصطلحين مهمين لإصلاح النظام الضريبي في العراق هما ضريبة القيمة المضافة والتدقيق الضريبي . كما تختلف الدراسة الحالية من حيث طرق المعالجة ومجتمع الدراسة والعينات وهيكل البحث .

- **الاطار النظري :**

- **مفهوم ضريبة القيمة المضافة :**

ضريبة القيمة المضافة (Value Added Tax) هي ضريبة غير مباشرة تفرض على ما يتم اضافته من قيم ، وتشمل على مبدأ الخضم لدى كل مرحلة من مراحل الانتاج للتداول او تقديم الخدمة وتحمل على المستهلك النهائي للسلعة او المستفيد الاخير من الخدمة⁽¹⁾ ، كما تعرف على انها ضريبة عامة غير تراكمية لأنها تحصل وتدفع مجزأة عند كل مرحلة من مراحل الدورة الاقتصادية ، تفرض على جميع الاموال والخدمات المستهلكة محلية الصنع كانت ام مستوردة⁽²⁾ .

وخلال السنوات الاخيرة تم في العديد من الدول النامية اعتماد مبدأ ضريبة القيمة المضافة في اطار برامج الاصلاح الضريبي التي يحث عليها ويشترطها صندوق النقد الدولي الذي ساعد خبراءه خلال العقود الماضية في تطبيق هذه الضريبة في العديد من الدول منها كوريا الجنوبية والمكسيك وجنوب افريقيا وبنغالا . اما الدول العربية فأن المغرب من اوائل الدول التي طبقتها عام 1986 ، تليها تونس عام 1988 ، ومصر عام 1990 ، والجزائر عام 1992 ، وموريتانيا عام 1995 ، والاردن عام 2001 ولبنان عام 2002 وطبقت مؤخرًا في السودان واليمن والامارات⁽³⁾ . اما العراق فأنه من الدول القليلة التي لم تفرض ضريبة القيمة المضافة لحد الان على الرغم من اهميتها لدعم الاقتصاد العراقي وانعاش موارده ، لذا نعتقد ان ضمان الدخول الناجح لهذه الضريبة يكون من خلال تطبيق استراتيجيات للامتثال الضريبي التي تركز على دور التدقيق باعتباره آلية عمل رقابية وقائية في آن واحد .

(1) مهاجر ، صلاح بابكر عيسى ، 2018 ، الضريبة على القيمة المضافة وفاعلية تحصيلها وأثرها في الإيرادات العامة بالسودان ، مجلة العلوم الادارية ، (2) ، ص 274-286 .

(2) محمد ، باسل مسعود داوود ، 2014 ، التدقيق والتسويات لاغراض ضريبة القيمة المضافة واثرها على ضريبة الدخل في الضفة الغربية ، رسالة ماجستير ، منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة النجاح الوطنية ، نابلس ، فلسطين ، ص 22-25 .

(3) فضلية ، عابد ، 2010 ، آلية حساب الضريبة على القيمة المضافة ، خصائصها ومعوقات تطبيقها في الجمهورية العربية السورية ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، 26 (2) ، ص 157-182 .

- امثال المكلفين لضريبة القيمة المضافة :

الامثال الضريبي **The Compliance Tax** في أبسط أشكاله هو التزام المكلفين بتنفيذ أحكام القانون الضريبي ، ويتم قياس درجة الامثال الضريبي عن طريق قياس "الفجوة الضريبية"، وهي تمثل الفرق بين الإيرادات الضريبية الفعلية أي المحصلة والإيرادات الضريبية الحقيقية أي التي يجب تحصيلها خلال فترة زمنية معينة ، فإذا كانت الإيرادات الضريبية المحصلة هي بذاتها الإيرادات الضريبية الحقيقية، فهنا تكون نسبة الامثال 100٪. وهذا الفرض نادر الحدوث فغالبا ما يحدث تهرب ضريبي من المكلفين على نحو أو آخر⁽¹⁾ ، و تعتبر اعمال الفحص والتحقق التي تقوم بها اجهزة التدقيق في الادارة الضريبية لدفاتر وسجلات المكلفين وقراراتهم الضريبية هي أداة فاعلة في تنمية الامثال الضريبي وذلك من خلال تطبيق برامج فحص فعالة تشعرهم بقسوة العقوبات المترتبة على عدم سلامة هذه الاقرارات . مما ينعكس ليس فقط على زيادة الايرادات الضريبية من خلال الكشف عن التناقضات في الاقرارات الضريبية بل يهدف الى تحسين دقة الاقرارات بما يؤثر بفاعلية في الحد من عدم الامثال الضريبي وبناء القدرة على الفحص المنتظم للبيانات والمعلومات التي يقدمها المتعاملون مع المكلفين مثل البنوك وبورصات الاوراق المالية والإدارات الحكومية مع المبالغ المبلغ عنها في الإقرارات الضريبية، ودعم عمليات الفحص بنظام لتكنولوجيا المعلومات يوفر تغطية موحدة لتاريخ امثال المكلف مع جميع الضرائب الأساسية⁽²⁾. ولتنمية الامثال لضريبة القيمة المضافة يجب ان يلتزم المكلفين بواجبات معينة تمثلت بالاتي⁽³⁾ :

- 1- **واجب التصريح**:- على المكلفين تقديم تصريح لاثبات الوجود والتعريف بالذات ، وتزويد الادارة الضريبية بجميع المعلومات الضرورية المتعلقة بالضريبة وطرق احتسابها.
- 2- **الواجبات المحاسبية** : على الخاضع للضريبة مسك الدفاتر والمستندات المحاسبية الضرورية لتطبيق ضريبة القيمة المضافة .

(1) النجار ، ابراهيم عبد العزيز ، 2019 ، إمكانية الارتقاء بالامثال الطوعي في المجتمع الضريبي ، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية ، 5

(1) ، جامعة المنوفية ، ص 31-1 .

(2) الخرسان ، 2011 ، محمد حلو دواد ، تحسين الإذعان الضريبي عن طريق نظام التقدير الذاتي في العراق بالمقارنة مع الدول المتقدمة ، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والادارية ، 3 (4) ، ص 138-169 .

(3) العتيبي ، اقبال عبد السادة رشم ، 2009 ، دراسة امكانية تطبيق الضريبة على القيمة المضافة في العراق ، بحث مقدم الى هيئة الأمناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين كجزء من متطلبات الحصول على شهادة المحاسبة القانونية ، منشورة ، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين ، العراق ، ص 65 .

- 3- **اصدار الفواتير والمستندات** : يتوجب على كل خاضع للضريبة ان يصدر فاتورة او اي مستند اخر يقوم مقامها، وذلك عند تسليمه الاموال او تقديم الخدمات لاي شخص اخر يتعامل معه.
- 4- **حفظ الدفاتر والفواتير**: على الخاضع للضريبة ان يحفظ الدفاتر والفواتير وغيرها من المستندات المحاسبية فترة من الزمن يحددها القانون الضريبي .
- 5- **تأدية مبلغ ضريبة قيمة المضافة المستحقة** : فاذا زاد مبلغ الضريبة المستحقة على المبلغ المسدد في مراحل سابقة من دورة السلع والخدمات، يقوم المكلف بتسديد الفرق مع التصريح الدوري الذي يقدمه . اما اذا زاد المبلغ المسدد على المبلغ المستحق فيرحل الرصيد الى فترات مقبلة مع حق المكلف في استرداد ما يتبقى من الرصيد عند نهاية السنة الضريبية .
- 6- **تصفية ضريبة القيمة المضافة** : اما وفق حق الخصم او الاسترداد .
- ويمكن زيادة التزام المكلفين ودفعهم الى الإفصاح عن معلومات دقيقة عن حقيقة نشاطهم من خلال زيادة احتمالية اكتشاف المخالفات المتمثلة بإخفاء أو تشويه المعلومات بقصد تقليل الدخل الخاضع للضريبة مما يساهم في ردع للمكلف قبل القيام بعملية التهرب الضريبي اذا ما أدرك تماما" بان هناك عملية فحص قد تؤدي الى كشفه والحاق عقوبة به .
- **مزايا ضريبة القيمة المضافة** : لضريبة القيمة المضافة العديد من المزايا من ابرزها الاتي:¹⁾
- 1- انها ضريبة غير مباشرة لأنها لا تجبى مباشرة من المستهلك بل تستوفى من المؤسسات الخاضعة لها ، التي تعرض السلع والخدمات في كل من مراحل التصنيع والتوزيع والاستهلاك وتحمل هذه المؤسسات الضريبة على المستهلك الاخير في السعر النهائي .
- 2- تتمتع بخاصية الخصم الضريبي أي امكانية تنزيل الضرائب المدفوعة سابقا على السلع من مبلغ الضريبة الواجب على مبيعات المكلف .
- 3- تعتبر مرجع مهم للضرائب المباشرة وخاصة ضريبة الدخل حيث يمكن الاستفادة من البيانات المقدمة من المكلف عن عمليات البيع والشراء للتحقق من صحة اقراراته الضريبية .

(¹)علي ، عدي سالم ، داوود ، سراء سالم ، 2018 ، ضريبة القيمة المضافة وامكانية تطبيقها في النظام الضريبي العراقي ، مجلة تنمية الرافدين ،

37(118) ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة الموصل ص 41- 61 .

- 4- تستخدم كأداة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي من خلال خصم الضريبة المدفوعة على مدخلات الانتاج عند التصدير.
- 5- اداة فعالة لتحصيل الايرادات وزيادة الموارد المالية⁽¹⁾.
- 6- تضمن مبدأ الرقابة الذاتية فيما بين المسجلين، مما يسهل عمل الإدارة الضريبية، ويقلص إمكانية التهرب الضريبي.
- **سليات تطبيق ضريبة القيمة المضافة :**

- 1- إن دفع المردودات الضريبية يمكن ان يخلق فرصاً " مواتية للاحتيال كأن يببالغ المصدرون في تقدير حجم الضرائب المسددة على مدخلات الانتاج⁽²⁾ .
- 2- معاملة السلع الرأسمالية ، ففي معظم الدول يتم ارجاع هذه الضريبة الى المكلف لتشجيع الاستثمار في رأس مال الا ان الارجاع قد يكون بشكل تدريجي ومساوي لقيمة استهلاك او اندثار راس المال مما يؤدي الى عدم الاستثمار في راس المال .
- 3- التعقيد نوعاً ما من الناحية التطبيقية لانها تتطلب وجود نظام محاسبي اكثر تطوراً نوعاً ما لدى الشركات والمؤسسات⁽²⁾ .

- مفهوم التدقيق الضريبي واهدافه :

تولي الادارات الضريبية الحديثة اهتماماً متزايداً في تطوير اعمال التدقيق الضريبي ، وهذا يعود الى التشابه الكبير بين التدقيق الضريبي وتدقيق الحسابات من جهة وبين دور كل من المدقق الضريبي ومدقق الحسابات من جهة اخرى ، كما تصنف خدمات التدقيق الضريبي في

(1) مهاجر ، صلاح بابكر عيسى ، 2018 ، الضريبة على القيمة المضافة وفاعلية تحصيلها وأثرها في الايرادات العامة بالسودان ، مجلة العلوم الادارية ، (2) ، ص 274-286 .

(2) العتيبي ، اقبال عبد السادة رشم ، 2009 ، دراسة امكانية تطبيق الضريبة على القيمة المضافة في العراق ، بحث مقدم الى هيئة الأمناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين كجزء من متطلبات الحصول على شهادة المحاسبة القانونية ، منشورة ، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين ، العراق ، ص 75 .

(2) صالح ، محمد عبد الفتاح حسين ، 2007 ، العوامل المساهمة في زيادة حجم عائدات السلطة الفلسطينية من ضريبة القيمة المضافة ، رسالة ماجستير منشورة ، كلية التجارة ، الجامعة الاسلامية بغزة ، فلسطين ، ص 62 .

(3) Arens, A. A. Elder, R, J, & Beasley, M. S.(2006), Auditing and Assurance Services, Prentice Hall, USA p 24 .

(4) Oyedokun, Godwin Emmanuel, 2016 .Imperatives of tax audit investigation for revenue generation in Nigeria, SSRN Electronic Journal ,p4 .
https://www.researchgate.net/publication/318000449_Imperatives_of_Tax_Audit_and_Investigation_for_Revenue_Generation_in_Nigeria

باب تدقيق الالتزام compliance Auditing ويصنف المدقق الضريبي في باب انواع المدققين⁽³⁾ Types of Auditor يعرف التدقيق الضريبي على انه فحص سجلات دافعي الضرائب والشؤون المالية لهم للتأكد من مقدار الضريبة وفق القوانين واللوائح الضريبية وهي عملية تدقيق اضافية للتدقيق المحاسبي تنفذ من قبل مسؤولي الضرائب في السلطة الضريبية⁽⁴⁾.

والمدقق الضريبي هنا يدعو لتوضيح القضايا الضريبية المثيرة للجدل غير الواضحة فضلا عن كونه فرصة جيدة للتعلم وتبادل المعلومات وهو لا يختلف عن التدقيق المحاسبي القانوني فيما يتعلق بمعايير العمل والمتطلبات القانونية⁽¹⁾. و من ابرز اهداف التدقيق الضريبي هي⁽²⁾ :

- الوصول الى الربح الضريبي الحقيقي للمكلف .
 - ردع ووقاية للمكلفين ، اي حماية المكلفين من محاولة التلاعب بحساباتهم من خلال عمليات الفحص الضريبي للقوائم المالية المقدمة من قبلهم فضلا عن توعية المكلفين بمفردات حساباتهم المعفاة من الضريبة .
- ولكي يحقق المدقق الضريبي اهدافه فإنه يستخدم نفس الاساليب والاجراءات التي يستخدمها المدقق المالي ، فضلا عن الاساليب الاخرى التي تتفق وطبيعة اهداف التدقيق الضريبي ، و وفقا ل (Bitrus)⁽³⁾ و Oyedokun⁽⁴⁾ فإن اجراءات ومهام التدقيق الضريبي تتمثل بالاتي :
- 1- التأكد من الامثال للتشريعات الضريبية المعمول بها لزيادة حصيلة الايرادات الضريبية .
 - 2- تقديم المعلومات المهمة للمكلفين بما يساهم في خلق الوعي الضريبي لديهم حول مختلف احكام قوانين الضرائب .

(1) Kayombo, Richard, 2016, Tax audit and investigation, Tanzania revenue authority, 24th November, p 3 .

(2) الكعبي، جبار محمد علي، 2001، التدقيق والفحص الضريبي، الطبعة الاولى، بغداد، العراق، مكتبة الكرار ، ص 8-9 .

(3) Bitrus, G., (2014). Tax audit and minimum tx computation, retrieved from ,p4 <http://www.peoplesdailyng.com/tax-audit-and-minimum-tax-computation/>

(4) Oyedokun, Godwin Emmanuel, 2016 .Imperatives of tax audit investigation for revenue generation in Nigeria, SSRN Electronic Journal, p4 . https://www.researchgate.net/publication/318000449_Imperatives_of_Tax_Audit_an

- 3- التأكد من وجود دفاتر وسجلات محاسبية للمكلفين تتفق مع السجلات الاساسية لضريبة القيمة المضافة .
- 4- اتخاذ اجراءات بشأن المكلف الذي يجعل ايراداته غير دقيقة لتعزيز نظام التقدير الضريبي الذاتي .
- 5- مراقبة الانتهاكات الضريبية و تحديد حالات الاحتيال الضريبي مع التوصية للتحقيق بشأن المكلف الذي قدم عن قصد اقرارات ضريبية غير صحيحة او خاطئة .
- 6- كشف ومتابعة تصحيح الاخطاء الحسابية في الاقرارات الضريبية للمكلفين وتوفير المعلومات الدقيقة حولهم للإدارة الضريبية.
- مما سبق فان التدقيق الضريبي هو عملية منظمة مبنية على اسس علمية وخبرة كاملة في القوانين الضريبية لجمع اكبر قدر ممكن من الادلة وقرائن الاثبات عن صحة وعدالة الاقرارات الضريبية للمكلفين مما يشكل وسيلة فعالة للحفاظ على إيرادات الدولة من جهة ، و ردع المكلفين وتحسيسهم بأن الادارة الضريبية تراقبهم من جهة أخرى .
- **اهمية التدقيق الضريبي :**

ان الادارة الضريبية بشكل عام تتولى مسؤولية تنفيذ التشريع الضريبي ، فتقوم بفرض الضريبة وتحصيلها وتأمين الانضباط الضريبي لها ، وادارة ضريبة القيمة المضافة هي واحدة من ادارات الجهاز الضريبي التي تتولى مراقبة فرض الضريبة وتحصيلها والالتزام بها وذلك من خلال موقع إدارة ضريبة القيمة المضافة ضمن الادارة الضريبية ، حيث يفضل معظم الخبراء ان تدار ضريبة القيمة المضافة من خلال الهيئة العامة للضرائب ، لتحسين اداء الهيئة باعتبارها اسلوب الادارة الضريبية الحديثة التي تنتهج مبادئ التقدير الذاتي ، فضلا عن الاستفادة من المهارات الموجودة بالفعل في الهيئة العامة للضرائب وفروعها .

بما ان ضريبة القيمة المضافة تقوم اساسا على حسابات المكلفين وتعتمد على التقدير الذاتي (وهو مقدار الضريبة التي يحتسبها المكلف على نفسه من خلال كشف التقدير الذاتي الذي يتضمن جميع مصادر دخل المكلف والنفقات الانتاجية ، فضلا عن الاعفاءات الضريبية له) ، فلا بد ان يصاحب نظام التقدير الذاتي نظام فحص و تدقيق ضريبي قوي ومحكم للحالات التي يتم اختيارها. فعلى سبيل المثال ان هيئة الضرائب العراقية تطبق اسلوب الفحص الضريبي بالعينات، حيث يتم اختيار العينات من الشركات المسجلة لديها والمشمولة بتطبيق هذا النظام، ويتم اجراء الفحص الضريبي الشامل على الحسابات الختامية والتقارير والاققرارات الضريبية التي تقدمها العينة التي يتم اختيارها، وتمارس اجراءات الفحص

الضريبي من فرق العمل التدقيقي الخاص والتي يتم تشكيلها لهذا الغرض⁽¹⁾. وقد اعتمدت الهيئة العامة للضرائب في العراق نظام التقدير الضريبي الذاتي من خلال تقديم الاقرار الضريبي الذي يملأ ويوقع من قبل المكلف وبمصادقة مراقب الحسابات عليه ، بهدف تعزيز الثقة بين الهيئة العامة للضرائب ومكلفيها من جهة ، والتنسيق بينها وبين مكاتب مراقبي الحسابات من جهة اخرى ، الا أن نظام التقدير الذاتي في العراق قد اوقف العمل به اذ لم يطبق سوى سنة واحدة فقط⁽²⁾.

دور التدقيق الفعال :

أن عمليات مكافحة التهرب الضريبي تعتبر من اولويات الادارة الضريبية التي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تعزز فاعلية التدقيق تجاه ضريبة القيمة المضافة ، عليه يمكن توضيح دور التدقيق تجاه ضريبة القيمة المضافة في ثلاث محاور هي برنامج التدقيق ، المدققين المؤهلين ، اجراءات التدقيق للمتابعة والتحقق من صحة بيانات المكلف في اطار الوعي الضريبي :

- **برنامج التدقيق** : ان برنامج التدقيق المحكم التصميم يمثل عنصرا حاسما في الحد من عمليات الاحتيال والتهرب الضريبي ، حيث ان تطوير خطة التدقيق يتطلب اتباع منهج شامل لتخطيط استراتيجيات جميع عناصر برنامج التدقيق التي تتضمن⁽³⁾ الهيكل التنظيمي والأدوار والمسؤوليات التي ينبغي القيام بها من خلال اتباع نهج وظيفي متكامل للتحقق من موثوقية المعلومات المحاسبية وفحص الاقرار الضريبي والقوائم المالية المقدمة من قبل المكلفين فحصا انتقائيا للتأكد من سلامتها . **و التخطيط للتدقيق** من خلال اجراء التدقيق على مستويات (تحديد الاهداف ، التنفيذ (تخصيص الموارد) ،

(1) الخراسان ، 2011 ، محمد حلو دواد ، تحسين الإذعان الضريبي عن طريق نظام التقدير الذاتي في العراق بالمقارنة مع الدول المتقدمة ، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والادارية ، 3 (4) ، ص 138-169 .

(2) العتيبي ، اقبال عبد السادة رشم ، 2009 ، دراسة امكانية تطبيق الضريبة على القيمة المضافة في العراق ، بحث مقدم الى هيئة الأمناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين كجزء من متطلبات الحصول على شهادة المحاسبة القانونية ، منشورة ، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين ، العراق ، ص 95 .

(3) Biber . Edmund, 2010 ,Revenue Administration : Tax Payer Audit-Development of Effective Plans, Technical Notes And Manuals ,Fiscal Affairs Department, International Monetary Fund,.

(2) هديوه ، ندى ، 2018 ، الضريبة على القيمة المضافة واثارها الاقتصادية والاجتماعية في سوريا ، بحث معدل لدرجة الدكتوراه في الاقتصاد منشورة ، كلية الاقتصاد ، جامعة دمشق ، سوريا .

وتطبيق عملية التدقيق) ، فضلا عن التشريع اي صلاحية الاطلاع والفحص لدفاتر وسجلات المكلفين للتحقق من صحة استيفاء ضريبة القيمة المضافة المتوجبة و نطاق عملية التدقيق ، هذا و تتميز برامج التدقيق الاكثر نجاحا لضريبة القيمة المضافة بما يلي⁽²⁾:

- أ- التغطية الواسعة لمجموعات المكلفين بحسب الحجم والقطاع .
- ب- توزيع موارد التدقيق على مختلف عناصر البرنامج .
- ت- اجراء عمليات تدقيق قصيرة وموجهة نحو مسائل معينة مع التحقيق في الحالات عالية الخطورة .
- ث- التنسيق الوثيق بين برنامج التدقيق لضريبة القيمة المضافة وبرامج التدقيق الخاصة بالضرائب الأخرى .
- ج- الطرق والتقنيات : مجموعة من التحقيقات والمناهج التحليلية للتأكد من طبيعة عمليات المكلف .

- المدققين المؤهلين :

منهجية التدقيق تتمثل بسلسلة من عمليات الفحص والتحقق التي يجب على المدقق القيام بها بكفاءة ومهارة عالية لتحقيق هدفه ، هذه المنهجية تتصف بالمرونة والتناسك والعلمية والملائمة ويعتبر المدقق الضريبي ومساعديه العنصر الفاعل في نجاحها⁽³⁾. لذا على المدقق الضريبي ان يكون ملم بالمعايير والقواعد المتعارف عليها في علمي المحاسبة والتدقيق وبقوانين ومتطلبات الضريبة لاسيما ضريبة القيمة المضافة ، حيث تساعد هذه المعرفة في التخطيط وتحديد مراحل ونطاق واهداف عمليات التدقيق المستقبلية . كما ينبغي اخذ المتغيرات الجديدة لضريبة القيمة المضافة عند اعداد خطة التدقيق الاستراتيجية وتقييم المخاطر وتقديم تأكيدات على مدى كفاءة وفاعلية الانظمة الرقابية المتعلقة بها⁽²⁾. ومن اهم الصفات التي يجب ان يتحلى بها المدقق الضريبي هي :

(1) حوسو ، محمد محمود ذيب ، 2005 ، التدقيق للأغراض الضريبية ، رسالة ماجستير ، منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة النجاح الوطنية ، فلسطين ، ص 117 .

(2) مساعدة ، اشرف ، 2017 ، ضريبة القيمة المضافة وكيف يمكن للتدقيق الداخلي المساعدة ، مجلة المدقق الداخلي ، الشرق الاوسط ، ص 14-16 .

(3) الخرسان ، محمد حلو داود ، 2010 ، دراسة إمكانية فرض ضريبة القيمة المضافة في العراق ، مجلة التقني ، 23 (6) ، العراق ، ص 1-

1- **النزاهة والموضوعية** : وهي نقطة الارتكاز الأساسية التي تعتمد عليها العملية التدقيقية ، فعلى المدقق ان يكون مستقيماً ونزيهاً ومخلصاً في ممارسته لعمله المهني ، وان يكون عادلاً ، وان لا يسمح لقناعته المسبقة او تحيزه المسبق ان يتغلبا على موضوعيته وان يكون حراً من أي مصلحة غير متفقة مع استقامته . فقد اشار قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 في الفقرة الثانية من المادة (57) الى عقوبة الحبس مدة لا تزيد على سنة واحدة لمن يترتب عليه أمام المحاكم المختصة اعداد أو تقديم حساباً " أو تقريراً " أو بياناً " كاذباً " أو ناقصاً " مما يجب اعداده أو تقديمه وفق هذا القانون أو ساعد أو حرض أو اشترك في ذلك⁽³⁾ .

2- **السرية المهنية** : يجب ان يحترم المدقق الضريبي سرية المعلومات التي يكتسبها في مجرى عمله وان لا يصرح باي من هذه المعلومات الى طرف ثالث دون تحويل محدد، الا اذا كان هنالك واجب قانوني او مهني ان يصرح بها .

- اجراءات تدقيق واضحة في اطار الوعي للمكلفين :

للوصول لنتائج دقيقة وتقديم تقارير ذات جودة عالية على المدقق أن يولي اهتماماً لخمس نقاط رئيسية هي الواقعة المنشأة للرسم، الوعاء الضريبي ، سعر الضريبة ، الاعفاءات من الضريبة والتصريحات الضريبية ، والاتي بعض الاجراءات المقترحة التي يجب ان يتبعها المدقق الضريبي للتحقق من صحة معلومات المكلف في اطار الوعي لضريبة القيمة المضافة^{(1),(2)} :

اولاً : **الواقعة المنشأة للضريبة** : وهي واقعة مادية أو قانونية التي تجعل المكلف مدينا بمبلغ رسم ضريبة القيمة المضافة وعلى المدقق التأكد الاستحقاق للمبيعات واداء الخدمات ، تحليل كل مصادر المبيعات والإيرادات للمكلف وتصنيفها حسب الفئة ذات الصلة من فئات ضريبة القيمة المضافة . فضلاً عن تدقيق خطة المشتريات والاستراتيجية التجارية للمكلف ومراجعة أنظمة تقنية المعلومات وتحديثها لاستيعاب متطلبات ضريبة القيمة المضافة .

ثانياً : **تدقيق وعاء الضريبة**: المادة الخاضعة للضريبة هي عبارة عن المقابل الذي يتحصل عليه المكلف جراء بيعه للسلع أو تأدية خدمات . وعلى المدقق التأكد أن الوعاء يضم

(1) بو عكاز ، سميرة ، 2015 ، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي ، رسالة دكتوراه ، منشورة ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، ص 167 .

(2) علي ، عدي سالم ، داوود ، سراء سالم ، 2018 ، ضريبة القيمة المضافة وامكانية تطبيقها في النظام الضريبي العراقي ، مجلة تنمية الرافدين ،

37(118) ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة الموصل ، ص 41- 61 .

الثلث الإجمالي للسلع أو تأدية الخدمات و كل المصاريف المثبتة في فواتير المكلف، والتأكد من تحليل ضريبة القيمة المضافة القابلة للاسترداد والمدفوعة على تكلفة البضائع والخدمات، واحتسابها بدقة وفق الية مناسبة، فضلا عن تحديد المخاطر المحتملة لكل مطالبة برد الضريبة، مع اجراء تحقيقات محاسبية قبل رد الضريبة على الحالات عالية المخاطر وتحقيقات بعد رد الضريبة للمطالبات الأقل خطرا.

ثالثا: **تدقيق سعر الضريبة**: على المدقق التأكد من نسبة ضريبة القيمة المضافة المفروضة على نوع السلعة او تقديم الخدمة حسب تصنيفها اذا كانت من السلع او الخدمات الضرورية او شبه الضرورية او من الكمالية وشبه الكمالية بحسب دخل الفرد.

رابعا: **تدقيق الاعفاءات من الضريبة**: وهي السلع والخدمات التي تكون ضريبة القيمة المضافة عليها صفرا وهي تشمل اما عمليات البيع او الخدمات لدوائر الدولة او دور العبادة والايام او لغرض المشاريع الاستثمارية او المنظمات التي تقدم خدمات اجتماعية. خامسا: **تدقيق التصريجات الضريبية**: للتأكد من وجود فاتورة المكلف و نموذج التزام بضريبة القيمة المضافة لضمان جاهزية ودقة السجلات و الإقرار للمكلف قبل تقديمه إلى الهيئة العامة للضرائب.

- الجانب العملي

تم تصميم استمارة استبيان تضمنت مجموعة من الأسئلة حول موضوع الدراسة، وزعت على الكوادر العاملة في التدقيق والحسابات في الهيئة العامة للضرائب فرع البصرة، وعددها 50 استمارة، تم استلام (44) استمارة وقد خضعت للتحليل الاحصائي وكما موضح بالآتي:

التحليل الوصفي للبيانات: تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-Test) لتحليل فقرات الاستبانة حيث تم اختبار صحة الفرضية (توجد علاقة معنوية بين الوعي الضريبي لتطبيق ضريبة القيمة المضافة و فاعلية التدقيق للامثال الضريبي لها في حالة وجود برنامج تدقيق فاعل، مدققين مؤهلين، اجراءات تدقيق واضحة لمتابعة والتحقق من صحة البيانات المقدمة من المكلف)). وقد ظهرت النتائج مبينة في الجداول التالية:

جدول رقم 1

(الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي لإجابات أفراد العينة عن الوعي الضريبي)

مستوى المعنوية	T	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	عدم اتفاق	اتفاق ضعيف	محايد	اتفاق متوسط	اتفاق عالي	ت
000	17.06 4	14%	0.64	4.65			4	7	33	1
							9.1	15.9	75	
000	12.96	16%	0.671	4.32			5	20	19	2
							11.4	45.5	43.2	
000	12.79	15%	0.659	4.272			5	22	17	3
							11.4	50	38.6	
000	10.74	17%	0.701	4.136			8	22	14	4
							18.2	50	31.8	
000	12.63	15%	0.62	4.18			5	26	13	5
							11.4	59.1	29.5	
000	6.13	36%	0.811	562.	7	22		12	3	6
						15.9	50	27.3	6.8	
000	3.997	31%	0.79	2.52		5	14	22	3	7
						11.4	31.8	50	6.8	

							15	29	8
000	22.95	10%	0.47	4.65			34.1	65.9	
			0.264	3.87					

المصدر: من اعداد الباحثة من مخرجات (spss.v.23)

ترى الباحثة من خلال الجدول (رقم 1) ان الفقرة رقم 8 (على الإدارة الضريبية نشر الوعي والثقافة الضريبية لتغير الذهنيات المعادية للضريبة وتحسين التحصيل ومكافحة ظاهرة التهرب الضريبي .) حصلت على اعلى متوسط حسابي حيث بلغ (4.65) وبمقدار تشتت قليل جدا وهذا يدل على تجانس إجابات افراد العينة على هذا السؤال وفي نفس الوقت حصلت على اقل معامل اختلاف وقد بلغ 10% ، وقد أتت الفقرة رقم 1 (تطبيق ضريبة القيمة المضافة بصورة علمية ومنهجية يزيد الامتثال الضريبي وبالتالي يزيد الحصيلة الضريبية) بالترتيب الثاني اذ حصلت على نفس اعلى متوسط حسابي وقد بلغ (4.65) وبانحراف معياري قليل اكبر بقليل من السابق الامر الذي جعل معامل الاختلاف بلغ ما يقارب 14%. اما الفقرة رقم 7 (المكلف هو المعني بتقدير واحتساب الضريبة لذا يتطلب الأمر منه العناية بحساباته والاطلاع على التشريع الضريبي وما يتعلق به لتحقيق التوافق بينهما .) فقد نالت اقل الأوساط الحسابية في كل المحور اذ بلغ الوسط الحسابي 2.52 وبمعامل اختلاف 31% وفق نظام التقدير الذاتي اساس ضريبة القيمة المضافة توافق الإدارة الضريبية على ما ورد بالإقرار الضريبي دون اجراء تسويات أو تعديلات عليه، و تنتقل المسؤولية بشكل كامل الى المكلف الذي يترتب عليه الإلمام بالقوانين الضريبية والأنظمة والتعليمات كما تنتقل المخاطر وعدم التأكد الى مسؤوليته ، لذا فأن ضعف درجة الموافقة على هذه الفقرة يدل على ضعف الوعي الضريبي للموظفين بأسلوب التقدير الذاتي وهو اساس ضريبة القيمة المضافة). كما نلاحظ من الجدول اعلاه هناك فروقات معنوية بين متوسط الاستجابة على جميع فقرات وبين الوسط الفرضي عند مستوى معنويه 0.05 حيث وضحت النتائج ان الفروقات كانت لصالح المتوسط الفعلي لجميع فقرات الاستبانة حيث كانت جميع الإجابات اعلى من الوسط الفرضي ماعدا في السؤال رقم 6 ورقم 7 اذ كان اقل من الوسط الفرضي وهذا ما ثبتته نتائج الاختبار .وبشكل عام فان معامل الاختلاف لم يقل عن 36% لجميع الفقرات وكذلك بلغ

المتوسط العام 3.87 نحو القبول وهذا يدل على ان هناك موافقة على البعد لجميع افراد العينة مما يدعوننا الى قبول الفرضية .

جدول (رقم 2)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي لإجابات افراد العينة عن برنامج التدقيق

ت	اتفاق عالي	اتفاق متوسط	محايد	اتفاق ضعيف	عدم اتفاق	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	T	مستوى المعنوية
1	6	15	14	5	4	3.318	1.136	34%	3.587	0.04
	13.6	34.1	31.8	11.4	9.1					
2	30	14				4.68	0.471	10%	23.67	000
	68.2	31.8								
3		8	19	15	2	2.75	0.81	29%	2.046	0.047
		18.2	43.2	34.1	4.5					
4			21	19	4	2.38	0.65	27%	6.217	000
			47.7	43.2	9.1					
5		11	22	11		3	0.715	24%	0	1
		25	50	25						
						3.227	0.271			

المصدر: من اعداد الباحثة من مخرجات (spss.v.23)

نرى من الجدول (رقم 2) ان الفقرة رقم 2 (يلتزم المدقق الضريبي بالمعايير السلوكية والأخلاقية عند اداء العملية التدقيقية لاسيما معايير العناية المهنية .) اذ حصلت على اعلى متوسط حسابي حيث بلغ (4.68) وبمقدار تشتت قليل جدا وهذا يدل على تجانس إجابات افراد العينة على هذا السؤال وفي نفس الوقت حصلت على اقل معامل اختلاف وقد بلغ 10% ، اما الفقرة رقم 1 (يعمل المدقق على تصميم برنامج يوفر تأكيد معقول عن اكتشاف التحريفات الجوهرية وفق نهج وظيفي متكامل) فقد نالت اعلى معامل اختلاف على الرغم

من انها تمتلك وسط حسابي اعلى من غيرها ضمن فقرات المحور بلغ 3.318 الا ان كبر الانحراف المعياري يدل على تشتت في الإجابات للعينة بين الرفض والقبول أدى الى كبر معامل الاختلاف وتقليل من مقدار التجانس بالإجابات لأنه (وفق اساليب التقدير التقليدية تقوم الإدارة الضريبية بممارسة كافة المهام والإجراءات الخاصة بحصر وتقدير واحتساب الضريبة ، بينما وفق نظام ضريبة القيمة المضافة يتم تقديم المساعدة للمكلف لفهم القانون الضريبي باعتباره المعني بتطبيقه وفي ظل هذا النظام يتحقق نوع من الثقة المتبادلة بين الإدارة الضريبية من جهة والمكلفين ومراقبي الحسابات من جهة آخر ، لذا فأن تشتت الاجابات لافراد العينة على هذه الفقرة دليل على ضعف الوعي الضريبي للعلاقة الطردية بين بذل المدقق للعناية المهنية اللازمة وفق نهج وظيفي متكامل و تقليل التحريفات الجوهرية لتصريح المكلف).

وكذلك من الجدول نلاحظ هناك فروقات معنوية بين متوسط الاستجابة على جميع الفقرات وبين الوسط الفرضي عند مستوى معنويه 0.05 حيث وضحت النتائج ان الفروقات كانت لصالح المتوسط الفعلي لجميع فقرات الاستبانة حيث كانت جميع الإجابات اعلى من الوسط الفرضي ماعدا في السؤال الخامس اذ تطابق مع الوسط الفرضي وهذا ما ثبتته نتائج الاختبار .وبشكل عام فان معامل الاختلاف لم يقل عن 34% لجميع الفقرات وكذلك بلغ المتوسط العام للمحور 3.22 وهو ضمن درجة الموافقة وهذا يدل على هناك موافقة على البعد لجميع افراد العينة مما يدعوننا الى قبول الفرضية .

جدول (رقم 3)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي لإجابات افراد العينة عن مؤهلات المدقق

ت	اتفاق عالي	اتفاق متوسط	محايد	اتفاق ضعيف	عدم اتفاق	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	T قيمة	مستوى المعنوية
1	31	11	2			4.65	0.568	12%	19.366	000
	70.5	25	4.5							
2	37	7				4.84	0.369	8%	33.00	000
	84.1	15.9								
3	12	27	5			4.15	0.608	15%	12.64	000
	27.3	61.4	11.4							

000	20.39	11%	0.532	4.636			1	14	29	4
							2.3	31.8	65.9	
000	27.73	9%	0.423	4.77				10	34	5
								77.3	22.7	
0.244	1.18	27%	0.765	2.86	2	10	24	8		6
						4.5	22.7	54.5	18.2	
000	4.64	24%	0.844	3.59		3	19	15	7	7
						6.8	43.2	34.1	15.9	
000	13.688	15%	0.638	4.318			4	22	18	8
							9.1	50	40.9	
000	17.837	12%	0.549	4.477			1	21	22	9
							2.3	47.7	50	
000	19.06	12%	0.546	4.568			1	17	26	10
							2.3	38.6	59.1	
000	21.53	11%	0.518	4.681			1	12	31	11
							2.3	27.3	70.5	
000	20.53	11%	0.504	4.545				20	24	12
								45.5	54.5	
			0.134	4.342						

المصدر: من اعداد الباحثة من مخرجات (spss.v.23)
 ترى الباحثة من الجدول (رقم 3) ان الفقرة رقم 2 (كلما زادت كفاءة المدققين زاد الامتثال للضريبة) اذ حصلت على اعلى متوسط حسابي حيث بلغ (4.84) وبمقدار تشتت قليل جدا وهذا يدل على تجانس إجابات افراد العينه على هذا السؤال وفي نفس الوقت حصلت على اقل معامل اختلاف وقد بلغ 8%، وقد أتت الفقرة رقم 5 (حصول المدقق الضريبي على حوافز مجدية لتسمية الدافعية لديه لتحقيق كفاءة العملية التدقيقية) بالترتيب الثاني اذ حصلت على نفس اعلى متوسط حسابي وقد بلغ (4.77) وبانحراف معياري قليل اكبر بقليل من السابق

الامر الذي جعل معامل الاختلاف بلغ ما يقارب 9٪. اما الفقرة رقم 6 (سرعة جمع الادلة و ابداء الرأي الفني المحايد بالإقرارات الضريبية تعزز الالتزام الضريبي) فقد نالت اقل الأوساط الحسابية في كل المحور اذ بلغ الوسط الحسابي 2.68 وبمعامل اختلاف 27٪ (لان التعامل بعدالة وسرعة مع اقرارات المكلفين يساعد على الإذعان الضريبي لان التأهيل العلمي والخبرة العملية للمدقق وإلمامه بمعايير التدقيق المتعارف عليها يؤثر إيجابا على عملية التدقيق مما ينعكس ايجابيا على التزام المكلفين ضريبا ، في حين ان العكس من ذلك يؤدي الى صعوبة التحقق من التهرب الضريبي بسبب فقدان المعلومات والبيانات التي اعتمد عليها المكلفون ، ويكون الأمر أكثر تعقيدا عند معالجتها إلكترونيا) لذا كانت درجة الموافقة في هذه الفقرة هو اتفاق ضعيف دلالة على ضعف الوعي الضريبي لإفراد العينة بأهمية مؤهلات المدقق الضريبي . وكذلك من الجدول نلاحظ هناك فروقات معنوية بين متوسط الاستجابة على جميع فقرات وبين الوسط الفرضي عند مستوى معنوية 0.05 حيث وضحت النتائج ان الفروقات كانت لصالح المتوسط الفعلي لجميع فقرات الاستبانة حيث كانت جميع الإجابات اعلى من الوسط الفرضي ماعدا في السؤال رقم 6 اذ كان اقل من الوسط الفرضي وهذا ما ثبتته نتائج الاختبار . وبشكل عام فان معامل الاختلاف لم يقل عن 27٪ لجميع الفقرات وكذلك بلغ المتوسط العام 4.34 نحو القبول وهذا يدل على هناك موافقة على البعد لجميع افراد العينة مما يدعوننا الى قبول الفرضية .

جدول (رقم 4)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي لإجابات افراد العينة عن اجراءات تدقيق واضحة

ت	اتفاق عالي	اتفاق متوسط	محايد	اتفاق ضعيف	عدم اتفاق	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	T قيمة	مستوى المعنوية
1	34	9	1			4.68	0.828	18%	13.45	000
	77.3	20.5	2.3							
2	2	19	20	3		3.454	0.697	20%	33.00	000
	4.5	43.2	45.5	6.8						
3	37	7				4.84	0.369	4%	17.116	000
	84.1	15.9								
4	11	32	1			4.227	0.475	11%		

							2.3	72.7	25	
0.037	2.148					4	28	11	1	
		20%	0.631	3.204		9.1	63.6	25	2.3	5
000	9.77						5	27	12	
		28%	0.607	2.15			11.4	61.4	27.3	6
000	10.935						9	31	4	
		14%	0.537	3.88			20.5	70.5	9.1	7
		0.2638	3.79							

المصدر: من اعداد الباحثة من مخرجات (spss.v.23).

نرى من الجدول (رقم 4) ان الفقرة رقم 3 (تحليل الضريبة القابلة للاسترداد وتحديد المخاطر المحتملة لكل مطالبة برد الضريبة مع اجراء تحقيقات محاسبية للحالات عالية المخاطر) اذ حصلت على اعلى متوسط حسابي حيث بلغ (4.84) وبمقدار تشتت قليل جدا وهذا يدل على تجانس إجابات افراد العينة على هذا السؤال بسبب اعتبار أفراد العينة أن مهارة المدقق وكفاءته ومدى معرفته بالإجراءات والوسائل الحديثة وكيفية التواصل مع المكلفين يؤثر على عمله بدرجة كبيرة، وله انعكاس كبير على تصريحات المكلفين . وفي نفس الوقت حصلت على اقل معامل اختلاف وقد بلغ 4٪ ، وقد أتت الفقرة رقم 1 (ترتبط فعالية عمل المدقق الضريبي بما توصل اليه من معلومات حقيقية حالية ومستقبلية عن المكلف) بالترتيب الثاني اذ حصلت على متوسط حسابي قد بلغ (4.68) وبانحراف معياري قليل اكبر بقليل من السابق الامر الذي جعل معامل الاختلاف بلغ ما يقارب 18٪. اما الفقرة رقم 6 (تساهم العقوبات والغرامات في ردع المكلف بالضريبة خاصة المتهربين ضريبيا) فقد نالت اقل الأوساط الحسابية في كل المحور اذ بلغ الوسط الحسابي 2,15 وبمعامل اختلاف 28٪) هناك من يرى مخاطرة بقسوة العقوبات على الامثال الضريبي لذا استبدلوا عقوبة السجن للمكلف المتهرب من الضريبة بغرامات مالية لمراعاة عدم الإفراط في تشديد العقوبة حتي لا تفقد دورها في نفوس المكلفين كما أن النظام القاسي المفرط للعقاب يؤدي إلى نتائج عكسية في ضمان امتثال بعض المكلفين لذا كانت درجة الموافقة لاجابات افراد العينة في هذه الفقرة هو اتفاق ضعيف دلالة على ضعف الوعي الضريبي لإفراد العينة بأهمية الجمع بين صرامة العقوبة وتيسير تطبيقها لتحقيق الامثال الضريبي) . وكذلك من الجدول نلاحظ هناك فروقات معنوية بين متوسط الاستجابة على جميع فقرات وبين الوسط الفرضي عند مستوى

معنويه 0.05 حيث وضحت النتائج ان الفروقات كانت لصالح المتوسط الفعلي لجميع فقرات الاستبانة حيث كانت جميع الإجابات اعلى من الوسط الفرضي ماعدا في السؤال السادس اذ كان اقل من الوسط الفرضي وهذا ما ثبتته نتائج الاختبار . وبشكل عام فان معامل الاختلاف لم يقل عن 4٪ لجميع الفقرات نحو القبول وهذا يدل على هناك موافقة على البعد لجميع افراد العينة مما يدعوننا الى قبول الفرضية .

اختبار علاقة التأثير :

من اجل معرفة فيما اذا كان هناك اثر لفاعلية التدقيق على الامتثال الكفاء لضريبة القيمة المضافة وتحقيق فرضية الدراسة تم استخدام أسلوب تحليل الانحدار البسيط اذ تم استخدام اختبار (F) لمعرفة خطية العلاقة واختبار (T) للأثبتات معنوية معلمات النموذج وكذلك استخدام معامل التحديد (R^2) لتفسير مقدار ما تفسره متغيرات فاعلية التدقيق على الامتثال الكفاء لضريبة القيمة المضافة وفق الاتي :

- توجد علاقة تأثير ذات دلالة احصائية بين متغير برنامج التدقيق ، و متغير مؤهلات المدقق ، و متغير اجراءات التدقيق الواضحة للمتابعة على متغير الامتثال الكفاء لضريبة القيمة المضافة . وتم تلخيص النتائج بالجدول التالي :

الجدول (رقم 5)

نتائج اختبار القدرة التفسيرية لمتغيرات فاعلية التدقيق

المتغير المستقل	معامل التحديد (R^2) Square	قيمة الارتباط	قيمة F	(مستوى المعنوية) Sig
برنامج التدقيق	0.23	0.48	15.33	0.000
مؤهلات المدقق الضريبي	0.38	0.62	23.41	0.000
اجراءات تدقيق واضحة للمتابعة	0.152	0.39	10.475	0.000

المصدر : مخرجات برنامج (spss.v.23) من اعداد الباحثة

من الجدول رقم 5 ترى الباحثة ان متغير (برنامج التدقيق) استطاع تفسير ما مقدار 23٪ من متغير الامتثال الكفاء لضريبة القيمة المضافة ، كذلك نلاحظ ان متغير (مؤهلات المدقق الضريبي) استطاع تفسير ما مقدار 38٪ من متغير الامتثال الكفاء للقيمة المضافة . اما متغير (فاعلية اجراءات المتابعة) استطاع تفسير ما مقدار 15٪ . كذلك نلاحظ ان قيمة f لجميع العلاقات عالية جدا وذات دلالة إحصائية وهذا يدل على خطية العلاقة بين متغير برنامج التدقيق ، ومؤهلات المدقق الضريبي ، واجراءات التدقيق الواضحة لمتابعة الجباية

ومتغير الامتثال الكفاء لضريبة القيمة المضافة . كذلك نلاحظ قيمة معامل الارتباط لمتغير برنامج التدقيق ، ومتغير مؤهلات المدقق ، ومتغير فعالية اجراءات المتابعة ايجابيه ومعنويه وهذا يدل على ان زيادة متغير برنامج التدقيق او متغير مؤهلات المدقق او متغير فعالية اجراءات المتابعة سيؤدي الى زيادة في الامتثال الكفاء لضريبة القيمة المضافة . و لدراسة معنويه معلّمت النموذج واعتمادها في اختبار علاقة التأثير نستخدم اختبار (T) كما موضحة في الجدول (رقم 6) المدرج في ادناه:

الجدول (رقم 6)

تحليل الانحدار الخطي البسيط لاختبار تأثير متغير فعالية التدقيق على متغير الامتثال الكفاء لضريبة القيمة المضافة

المتغير المعتمد	المتغير المستقل	معامل الانحدار	T قيمة	مستوى المعنوية)
الامتثال الكفاء لضريبة القيمة المضافة	الحد الثابت	1.954	10.632	0.000
	برنامج التدقيق	0.154	6.211	0.000
	الحد الثابت	2.541	10.412	0.000
	مؤهلات المدقق الضريبي	0.264	5.061	0.000
	الحد الثابت	1.004	9.254	0.000
	اجراءات تدقيق واضحة للمتابعة	0.174	8.142	0.000

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج (spss.v.23) نرى من خلال الجدول رقم 6 ان قيمة معلّمة برنامج التدقيق على الامتثال الكفاء لضريبة القيمة المضافة هي (0.154) وهي قيمة ذات دلالة إحصائية وهذا يعني عند زيادة قيمة برنامج التدقيق بمقدار وحده واحده سوف يؤدي الى زيادة الامتثال الكفاء لضريبة القيمة المضافة بمقدار (0.154). وعليه سوف يؤدي الى رفض الفرضية العدمية وقبول البديلة التي تنص ان هناك اثر لبرنامج التدقيق على الامتثال الكفاء لضريبة القيمة المضافة . كما نلاحظ من الجدول أعلاه ان قيمة معلّمة مؤهلات المدقق الضريبي على الامتثال الكفاء لضريبة القيمة المضافة هي (0.264) وهي قيمة ذات دلالة إحصائية وهذا يعني عند زيادة قيمة مؤهلات المدقق الضريبي بمقدار وحده واحده سوف يؤدي الى زيادة الامتثال الجيد للقيمة المضافة بمقدار (0.264). ومن خلال ما ورد أعلاه وتحقق النتائج سوف يؤدي الى

رفض الفرضية العدمية وقبول البديلة التي تنص هناك اثر لمؤهلات المدقق الضريبي على الامتثال الكفاء لضريبة القيمة المضافة . من الجدول نلاحظ ايضا ان قيمة معلمة فعالية اجراءات المتابعة على الامتثال الكفاء لضريبة القيمة المضافة هي (0.174) وهي قيمة ذات دلالة إحصائية وهذا يعني عند زيادة قيمة فعالية متابعة الجباية بمقدار وحده واحده سوف يؤدي الى زيادة الامتثال الجيد للقيمة المضافة بمقدار (0.174). وكما ورد أعلاه من تحقق النتائج سوف يؤدي الى رفض الفرضية العدمية وقبول البديلة التي تنص هناك اثر فعالية متابعة الجباية على الامتثال الجيد للقيمة المضافة .

الاستنتاجات :

- 1- التدقيق الضريبي اهم وظائف الادارة الضريبية فهو اداة فاعلة لمعرفة قدرة الادارة الضريبية على تحقيق أهدافها ، فالمشاكل التي تعاني منها الادارة الضريبية من واقع عينه الدراسة كالبرمجة القليلة للملفات التدقيق مقارنة بعدد المكلفين، وضعف إمكانياتها البشرية في غياب العناصر المؤهلة والقادرة على القيام بما أوكل إليها بدرجة عالية من الجودة، كذلك النقص في الإمكانيات المادية الضرورية للقيام بالمهام التدقيقية على أحسن وجه وفي أوقاتها المحددة ، فضلا عن نقص الوعي الضريبي للمكلفين بالضريبة من شأنها عرقلة التدقيق عن اداء دوره الفاعل تجاه الضريبة بالتالي ضعف الايرادات الضريبية للدولة .
- 2- ان تطبيق ضريبة القيمة المضافة في العراق يمكن اعتباره اصلا حاضريا جيدا لأنها توفر مورد ضريبي وفير ومنتظم .
- 3- تطبيق ضريبة القيمة المضافة تتطلب نظام تدقيق متكامل يمتاز ببرامج التدقيق المحوسبة والكفاءات التدقيقية المؤهلة فضلا عن اجراءات تدقيق مختلفة في طبيعتها ومتطلباتها عن اجراءات التدقيق والفحص الخاصة بضريبة الدخل .
- 4- اظهرت نتائج الجانب العملي الاستنتاجات التالية :
 - هناك اتفاق على اهمية نشر الوعي والثقافة الضريبية لتغير الذهنيات المعادية للضريبة .
 - هناك اتفاق على ان تنفيذ برنامج التدقيق الضريبي بشكل فعال يمكن أن يحقق إيراد وحصيلة ضريبية .
 - هناك اتفاق على ان التزام المدقق الضريبي بمعايير التدقيق وقواعد السلوك المهني يعد من أهم مظاهر الفعالية بالمستوى المقبول .

التوصيات :

- 1- اعطاء مدة انتقالية كافية ما بين اقرار قانون ضريبة القيمة المضافة وتطبيقها الفعلي لإفساح المجال لكافة المعنيين بالعمل الضريبي كالتقانات والمؤسسات وكافة شرائح المجتمع كي تبدي رأيها وتقدم المقترحات الهادفة الى تطوير وتسهيل إجراءات العمل الضريبي .
- 2- اجراء حملات توعية للمواطنين حول ضريبة القيمة المضافة ، وطرق احتسابها واعتماد السجلات والمستندات المحاسبية ونماذج الفواتير والتصاريح . بما يخلق لديهم دوافع الالتزام الطوعي بأداء الضريبة.
- 3- تطوير كفاءة مدققي الادارة الضريبية بإدخالهم الدورات التدريبية اللازمة لتنفيذ برامج تدقيق فعالة وفق منهج وظيفي شامل يضمن إتمام عملية التدقيق بما يتماشى مع السياسات والخطط والاجراءات الموضوعية.
- 4- دمج برامج التوعية لضريبة القيمة المضافة ضمن برامج المساعدة للتدقيق لتعميق فهم المكلفين لالتزاماتهم الضريبية ، وحمائتهم من ان يدفعوا ضريبة على سلع وخدمات معفية من الضريبة بموجب القانون .
- 5- الاستعانة بتجارب الدول المطبقة لضريبة القيمة المضافة وخبرة صندوق النقد الدولي في مجال تطبيق هذه الضريبة ، فضلاً عن الدراسات العلمية والتطبيقية لاتخاذ الخطوات التمهيدية الناجحة والارتقاء بالامثال الضريبي .

قائمة المصادر والمراجع :

المصادر باللغة العربية :

- 1- الخرسان ، محمد حلو داود ، 2010 ، دراسة إمكانية فرض ضريبة القيمة المضافة في العراق ، مجلة التقني ، 23 (6) ، العراق ، ص 1-22.
- 2- الخرسان ، 2011 ، محمد حلو دواد ، تحسين الإذعان الضريبي عن طريق نظام التقدير الذاتي في العراق بالمقارنة مع الدول المتقدمة ، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والادارية ، 3 (4) ، ص 138-169 .
- 3- العتبي ، اقبال عبد السادة رشم ، 2009 ، دراسة امكانية تطبيق الضريبة على القيمة المضافة في العراق ، بحث مقدم الى هيئة الأمناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين كجزء من متطلبات الحصول على شهادة المحاسبة القانونية ، منشورة ، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين ، العراق ، ص 65، 75، 95 .
- 4- الكعبي، جبار محمد علي، 2001 ، التدقيق والفحص الضريبي، الطبعة الاولى ، بغداد ، العراق ، مكتبة الكرار ص 8-9 .
- 5- النجار ، ابراهيم عبد العزيز ، 2019 ، إمكانية الارتقاء بالامثال الطوعي في المجتمع الضريبي ، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية ، 5 (1) ، جامعة المنوفية ، ص 1-31.
- 6- بو عكاز ، سميرة ، 2015 ، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي ، رسالة دكتوراه ، منشورة ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، ص 167 .
- 7- حوسو ، محمد محمود ذيب ، 2005 ، التدقيق للأغراض الضريبية ، رسالة ماجستير ، منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة النجاح الوطنية ، فلسطين ، ص 117 .
- 8- سهر ، حيدر عمران وشاكر، علي غانم ، 2017 ، الضريبة على القيمة المضافة وامكانية تطبيقها في العراق ، مجلة كلية الادارة والاقتصاد للدراسات الاقتصادية والادارية ، جامعة بابل ، 10 (4) ، ص 446 - 484 .
- 9- شنشول ، نسرین رياض ، 2017 ، الاصلاح الضريبي في العراق ، المجلة السياسية والدولية ، المجلد 35 (36) ، ص 753 - 796 .
- 10- صالح ، محمد عبد الفتاح حسين ، 2007 ، العوامل المساهمة في زيادة حجم عائدات السلطة الفلسطينية من ضريبة القيمة المضافة ، رسالة ماجستير منشورة ، كلية التجارة ، الجامعة الاسلامية بغزة ، فلسطين ، ص 62 .

- 11- علي ، عدي سالم ، داوود ، سراء سالم ، 2018 ، ضريبة القيمة المضافة وامكانية تطبيقها في النظام الضريبي العراقي ، مجلة تنمية الرافدين ، 37 (118) ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة الموصل ص 41-61 .
- 12- فضلية ، عابد ، 2010 ، آلية حساب الضريبة على القيمة المضافة، خصائصها ومعوقات تطبيقها في الجمهورية العربية السورية ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، 26 (2) ، ص 157 - 182 .
- 13- مهاجر ، صلاح بابكر عيسى ، 2018 ، الضريبة على القيمة المضافة وفاعلية تحصيلها وأثرها في الإيرادات العامة بالسودان ، مجلة العلوم الادارية ، (2) ، ص 274-286 .
- 14- محمد ، باسل مسعود داوود ، 2014 ، التدقيق والتسويات لاغراض ضريبة القيمة المضافة واثرها على ضريبة الدخل في الضفة الغربية ، رسالة ماجستير ، منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة النجاح الوطنية ، نابلس ، فلسطين ، ص 22-25 .
- 15- مساعدة ، اشرف ، 2017 ، ضريبة القيمة المضافة وكيف يمكن للتدقيق الداخلي المساعدة ، مجلة المدقق الداخلي ، الشرق الاوسط ، ص 14-16 .
- 16- هديوه ، ندى ، 2018 ، الضريبة على القيمة المضافة واثارها الاقتصادية والاجتماعية في سوريا ، بحث معد لنيل درجة الدكتوراه في الاقتصاد منشورة ، كلية الاقتصاد ، جامعة دمشق ، سوريا .

المصادر باللغة الانكليزية

- 1- Arens, A. A. Elder, R, J, & Beasley, M. S.(2006), Auditing and Assurance Services, Prentice Hall, USA.
- 2- Arun Advani ,William Elming ,Jonathan Shaw ,2021, The dynamic effects of tax audits, *The Review of Economics and Statistics* , 1–45 . https://doi.org/10.1162/rest_a_01101 .
- 3- Biber . Edmund, 2010 ,Revenue Administration : Tax Payer Audit-Development of Effective Plans, Technical Notes And Manuals ,Fiscal Affairs Department, International Monetary Fund,.
- 4- Bitrus, G., (2014). Tax audit and minimum tx computation, retrieved from <http://www.peoplesdailyng.com/tax-audit-and-minimum-tax-computation/>
- 5- Kayombo ,Richard ,2016, Tax audit and investigation, Tanzania revenue authority
- 6- -Oyedokun, Godwin Emmanuel, 2016 ,Imperatives of tax audit investigation for revenue generation in Nigeria, SSRN Electronic Journal • https://www.researchgate.net/publication/318000449_Imperatives_of_Tax_Audit_and_Investigation_for_Revenue_Generation_in_Nigeria

(ملحق) استمارة استبيان

تهدف هذه الاستمارة الى استطلاع اراء عينة من المدققين والمحاسبين في الهيئة العامة للضرائب فرع البصرة حول موضوع الدراسة (ضريبة القيمة المضافة ودور التدقيق في فاعلية تحصيلها) وترى الباحثة ان العوامل التالية لها علاقة بموضوع البحث ، ولأهمية رأيكم أرجو التعاون في الإجابة على كل واحد من العوامل من خلال وضع اشارة (صح) في المكان المناسب للإجابة ، علما ان البيانات التي ستدلون بها سوف تعامل بسرية تامة لأغراض البحث العلمي وهذه الدراسة فقط وشكرا لتعاونكم .

المحور الاول/ الوعي بأهمية تطبيق ضريبة القيمة المضافة

البيان	اتفاق عالي	اتفاق متوسط	محايد	اتفاق ضعيف	عدم اتفاق
1- تطبيق ضريبة القيمة المضافة بصورة علمية ومنهجية ومنطقية يزيد الامتثال الضريبي وبالتالي يزيد الحصيلة الضريبية .					
2- اعتماد برامج التوعية الضريبية لمساعدة المكلفين لفهم التزاماتهم وتوعيتهم بالفردات المعفاة من الضريبة .					
3- تزويد الادارة الضريبية بجميع المعلومات الضرورية المتعلقة بالضريبة وطرق احتسابها في الاقرارات الضريبية .					
4- على الخاضع للضريبة مسك الدفاتر والمستندات المحاسبية التي تتضمن المعلومات عن تطبيق ضريبة القيمة المضافة					
5- على المكلف ان يصدر فاتورة او اي مستند اخر يقوم مقامها عند تسليمه الاموال او تقديم الخدمات لاثبات ضريبة القيمة المضافة المدفوعة والتي يمكن خصمها من ضريبة القيمة المضافة المحصلة .					
6- تنفيذ ضريبة القيمة المضافة يحقق التكامل في تبادل المعلومات وتحصيل ضرائب اخرى .					
7- المكلف هو المعني بتقدير واحتساب الضريبة لذا يتطلب الأمر منه العناية بحساباته والاطلاع على التشريع الضريبي وما يتعلق به لتحقيق التوافق بينها .					
8- على الإدارة الضريبية نشر الوعي والثقافة الضريبية لتغيير الذهنيات المعادية للضريبة وتحسين التحصيل ومكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.					

المحور الثاني / يساهم برنامج التدقيق الفعال في الامتثال الكفاء لضريبة القيمة المضافة

البيان	اتفاق عالي	اتفاق متوسط	محايد	اتفاق ضعيف	عدم اتفاق
1- يعمل المدقق على تصميم برنامج يوفر تأكيد معقول عن اكتشاف التحريفات الجوهرية وفق نهج وظيفي متكامل					
2- يلتزم المدقق الضريبي بالمعايير السلوكية والأخلاقية عند أداء العملية التدقيقية لاسيما معايير العناية المهنية .					
3- يلتزم المدقق الضريبي بالتشريعات الضريبية التي تنص صراحة على وجوب تدقيق حسابات المكلفين.					
4- تخصيص وقت أطول لتدقيق حالات المطالبة برد الضريبة ضمن برنامج التدقيق .					
5- برنامج التدقيق يحلل ويقارن المعلومات التي يصرح بها المكلف وتلك التي تحصل عليها الادارة الضريبية من مصادر اخرى لاكتشاف حالات التهرب الضريبي.					

المحور الثالث / تساهم مؤهلات المدقق في الامتثال الكفاء لضريبة القيمة المضافة

البيان	اتفاق عالي	اتفاق متوسط	محايد	اتفاق ضعيف	عدم اتفاق
1- بذل العناية المهنية اللازمة في الاختبارات الجوهرية واختبارات الالتزام ، و جمع الادلة تؤثر ايجابا على آلية التدقيق وتزيد الالتزام الضريبي .					
2- كلما زادت كفاءة المدققين زاد الامتثال للضريبة .					
3- يسعى المدقق لتطوير مهاراته من خلال الدورات المتخصصة ومواكبة التقنية الالكترونية الحديثة .					
4- موضوعية عرض نتائج التدقيق تزيد الالتزام الضريبي					
5- حصول المدقق على حوافز مجدية تنمي الدافعية لديه لتحقيق كفاءة العملية التدقيقية					
6- سرعة جمع الادلة و ابداء الرأي الفني المحايد بالإقرارات الضريبية تعزز الالتزام الضريبي					
7- التزام المدقق الضريبي بمعايير الصدق والامانة المهنية ينعكس ايجابا على العملية التدقيقية .					
8- كفاءة التخطيط وأعداد برنامج التدقيق تنمي الالتزام للمكلفين و تحقق الفعالية الضريبية .					
9- توفر الإدارة الضريبية الأدوات والوسائل للقيام بعملية التدقيق الفعال وفق اسلوب التقدير الذاتي للضريبة .					
10- يوضح المدققين الكثير من القضايا الضريبية للمكلفين مما يزيد من التزامهم الضريبي					
11- الالتزام بمعايير السرية المهنية عند تدقيق ملفات وسجلات المكلفين					
12- توفير كوادر ضريبية مؤهلة من الناحية المحاسبية والتدقيقية تقوم بعملية الفحص الاحق للاقرارات الضريبية المقدمة من المكلفين					

المحور الرابع / تساهم اجراءات المتابعة في الامتثال الكفاء لضريبة القيمة المضافة

البيان	اتفاق عالي	اتفاق متوسط	محايد	اتفاق ضعيف	عدم اتفاق
1- ترتبط فعالية عمل المدقق الضريبي بما توصل اليه من معلومات حقيقية حالية ومستقبلية عن المكلف .					
2- تتم الموافقة على الإقرارات الضريبية بما تحتويه من معلومات ثم يجري الفحص بأسلوب العينات لاكتشاف الأخطاء والانحرافات في الأقرارات الضريبية					
3- تحليل الضريبة القابلة للاسترداد وتحديد المخاطر المحتملة لكل مطالبة برد الضريبة مع اجراء تحقيقات محاسبية للحالات عالية المخاطر					
4- الاطلاع على الاستراتيجية التجارية للمكلف والتأكد من احتوائها على متطلبات ضريبة القيمة المضافة.					
5- تحديث السياسات والإجراءات المالية بما يلائم اسلوب لتقدير الضريبي الذاتي .					
6- تساهم العقوبات والغرامات في ردع المكلف بالضريبة خاصة المتهربين ضريبيا					
7- يتم التنسيق بين القائمين بالتدقيق والادارة الضريبية لوضع حلول استراتيجية وتدابير لازمة للحد من التلاعب في الدفاتر والسجلات .					