بسم الله الرحمن الرحيم

الجمهورية اليمنية

جامعة المستقبل

كلية العلوم الإدارية والمالية

قسم المحاسبة



دور المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي
دراسة تطبيقية على مصلحة الضرائب في أمانة العاصمة – صنعاء

بحث مقدم لاستكمال متطلبات نيل درجة البكالوريوس في المحاسبة

إعـــداد الطالبات (بالترتيب أبجديا) /

سميرة عبدالله محمد المطري

شفيقة شوعى شوعي المنتصر

شيمـــاء خالد مبخوت الزرقـــة

ماريا لطف حسن أحمد الذاري

إشـــراف

د/ محسن علي مثنى

2022/2021


وقل
رب زدني علما

إهداء

أمي الحبيبة . . .

أي شيء في هذا اليوم أهدي إليك . . يا ملاكي وكل شيء لديك . . أأهدي تفاؤلاً . .

لم أدرك حقيقته إلا من عينيك . . أم أملاً . . وليس في الأرض أمل كالذي أقرأه في عينيك . .

أم نجاحا . . ونجاحي الحقيقي تحت قدميك . . ليس عندي شيء أعز من الروح . . وروحي مرهونة في يديك . .

أبي الحبيب . . .

يا قلبي . . أنت الجواب حين أسال ما التفاؤل . .

بل الحياة أنت . . وما بين النفس والنفس أنت . .

إخوتي . . .

الكتابة لا تكفي لأصف كيف أحبكم . . وأرى جمال الأيام أنتم

إليكم جميعا أهدي ربيع حروفي وصدق كلماتي

المحتويات

مقدمة 9
تمهيد 10
1. مشكلة الدراسة 10
2. فرضيات الدراسة 10
3. أهداف الدراسة 10
4. أهمية الدراسة 10
5. أسباب اختيار الموضوع 11
6. حدود الدراسة 11
7. منهج الدراسة 11
8. مصادر جمع البيانات والمعلومات 11
9. تحديد المفاهيم والمصطلحات 11
هيكل الدراسة 12
المبحث الثاني 14
الدراسات السابقة 14
10. الدراسات العربية 14
11. الدراسات الأجنبية 22
12. مناقشة الدراسات السابقة: 25
13. التعليق على الدراسات السابقة: 25
14. ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة: 25
الفصل الثاني: الإطار النظري 26
تمهيد 27
أسباب وأهداف وأهمية المحاسبة القضائية 29
أساليب ومجالات وتقنيات وإجراءات المحاسبة القضائية 30
مفهوم ومهارات ومهام وواجبات المحاسب القضائي والتأهيل العلمي والعملي له 33
المبحث الثاني: الحد من التهرب الضريبي 37
مفاهيم أساسية حول التهرب الضريبي 38
أسباب وأساليب التهرب الضريبي 39
آثار التهرب الضريبي وطرق مكافحته 41
طرق مكافحة التهرب بإستخدام المحاسبة القضائية 43
الفصل الثالث: منهجية الدراسة 45
تمهيد: 46
15. منهج الدراسة 46
16. مصادر الدراسة 46
17. مجتمع الدراسة وعينتها 47
18. أداة الدراسة 47
مقياس أداة الدراسة 48
الفصل الرابع: تحليل البيانات ومناقشة الفرضيات 52
تمهيد 52
المبحث الأول: تحليل البيانات الديموغرافية لعينة الدراسة 53
المبحث الثاني: وصف وتشخيص فقرات ومتغيرات الدراسة 58

المبحث الثالث: عرض وتحليل واختبار فرضيات الدراسة 63
الفصل الخامس: الاستنتاجات والتوصيات 65
الاستنتاجات: 67
التوصيات والمقترحات..... 68
المراجع والملاحق 70

قائمة الجداول

جدول 0-1 محاور ومتغيرات الدراسة 47
جدول 0-2 مقياس لبكرت 48
جدول 3-3 الوزن النسبي 48
جدول 4-4 قياس صدق الاتساق الداخلي لإدراك مفهوم المحاسبة القضائية والاحتياج لمكافحة التهرب الضريبي باستخدام معامل بيرسون 49
جدول 4-5 قياس صدق الاتساق الداخلي لتأييد وأثر تطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي باستخدام معامل بيرسون للارتباط 50
جدول 4-6 معامل ألفا كرو نباخ Cronbach's Alpha Coefficient لقياس الثبات 50
جدول 5-1 توزيع عينة الدراسة حسب العمر 53
جدول 5-2 توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل 54
جدول 5-3 توزيع عينة الدراسة حسب التخصص 55
جدول 5-4 توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي 56
جدول 5-5 توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة العملية 57
جدول 5-10 اختبار كولمجروف– سمرنوف Saminov - Kolmogorov 63
جدول 5-11 مصفوفة معاملات الارتباط بين المحاسبة القضائية في الحد من التهرب الضريبي 63

قائمة الأشكال

الشكل 1 توزيع أفراد العينة حسب الفئة العمرية.....54
الشكل 2 توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي 55
الشكل 3 توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص.....56
الشكل 4 توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي.....57
الشكل 5 توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة 58

قائمة الملاحق

عتوان الملحق	الصفحة
الإستبانة	77

مقدمة

شهد العالم العديد من المشاكل من بينها التهرب الضريبي الذي يعتبرمن بين أخطر المشكلات التي تعاني منها العديد من الدول وخصوصاً في الدول النامية مما يؤدي باللجوء إلى تجنبها وذلك باستخدام أساليب احتيالية مشروعة وغير مشروعة ، وهذا ما يؤثر على إيرادات الدولة وأدائها الاقتصادي إذ تعتبر الضريبة من بين مصادر التمويل التي تعتمد عليها الدولة في تحقيقها لأهدافها ورسم سياستها الاستراتيجية مما أدى بها للبحث من أجل معرفة الأسباب والثغرات وذلك تخصيص الدوافع التي لها دور في زيادة حجم التطور الضريبي ، ولذلك أوجب وضع أساليب لمعالجة ومواجهة كافة الثغرات التي ينفذ منها المتهربون من الضريبة ، ونظراً للدور التقليدي لمدفعي الحسابات وقصور وقلة مصداقية المراجعة الخارجية في اكتشاف التلاعبات وما يعدله من زيادة وارتفاع في معدل الدعاوي القضائية الناتجة عن زيادة الشكوك حول وجود احتيالات وتضليل في القوائم المالية أدى بحاجة القضاء الى خبراء للاستفادة من خبراتهم وابداء رأيهم حول الدعاوي القضائية المختصة في المخالفات المالية والغش في القوائم المالية وهذا ما جعل الدول تهتم بالمحاسبة القضائية التي يركز على اعداد محاسبين مؤهلين قضائيين لتأييد الدعاوي القضائية ومساعدة القضاء على توضيح الحق وإقرار العدالة وذلك بما لديهم من معرفة متخصصة بمجال المحاسبة والمراجعة ومهاراتهم إمكانية معرفة القواعد والأنظمة القانونية .

وهنا برز الاهتمام بدور المحاسبة القضائية كأحد أليات الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من خلال إجبار أصحاب الشركات على تقديم قوائم مالية سلمية لمصلحة الضرائب في وقت محدود بعد مراجعتها واعتمادها من قبل محاسبين قانونين ومراجعين ومدققين خارجيين حتى تتمكن من وضع تقرير ضريبي يتناسب مع حجم الإنتاج وأرباحه. وتعتبر الضرائب أحد الأسباب التي جعلت الكثير من الدول المتقدمة تزدهر نتيجة لالتزام شركاتها ومنشأتها (في البداية) بتسليم الضرائب للدولة مما ساعد على تحقيق التنمية الاقتصادية لتلك الدول.

تمهيد

1. مشكلة الدراسة

ما دور المحاسبة القضائية في الحد من التهريب الضريبي؟

الأسئلة الفرعية: -

1- ما دور نشاط التفتيش القضائي في الحد من التهرب الضريبي؟

2- ما وسائل المحاسبة القضائية التي يمكن من خلال لها من الحد من التهرب الضريبي؟

3- ما أهمية المحاسبة القضائية في الحد من التهرب الضريبي؟

2. فرضيات الدراسة

1- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين كلاً من المحاسبة القضائية والتهرب الضريبي؟

2- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نشاط التفتيش القضائي في الحد من التهريب الضريبي؟

3- يوجد علاقة ذات دلاله إحصائية بين وسائل المحاسبة القضائية والحد من التهرب الضريبي؟

4- يوجد علاقة ذات دلاله إحصائية بين أهمية المحاسبة القضائية والحد من التهرب الضريبي؟

3. أهداف الدراسة

نسعى من خلال هذه الدراسة لتحقيق الأهداف التالية: -

1- التعرف على العلاقة بين المحاسبة القضائية والتهرب الضريبي

2- التعرف على العلاقة بين نشاط التفتيش القضائي والحد من التهرب الضريبي

3- التعرف على العلاقة بين وسائل المحاسبة القضائية والحد من التهرب الضريبي

4- التعرف على العلاقة بين أهمية المحاسبة القضائية والحد من التهرب الضريبي

4. أهمية الدراسة

اوّلا: - الأهمية النظرية :

- يعتبر البحث بالغ الأهمية يتأثر به كل فرد في المجتمع اليمني لان الجميع يساهم في دفع الضريبة الى خزينة الدولة وتوضح هذه الدراسة كيف تقوم المحاسبة القضائية في تقليل من ظاهرة التهرب الضريبي والحد منها ومعرفة الية عملها.

ثانيًا: - الأهمية العملية :

1- اقراء المكتبات بدراسة واقعية والتي قد تساعد على الحد من التهرب.

2- تمكن أهمية الدراسة العملية في تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي في اليمن وظهور اسبابه وأثاره وكيف تعمل المحاسبة القضائية في التقليل والحد من التهرب الضريبي.

5. أسباب اختيار الموضوع

1- عنوان الموضوع يتماشى التخصص.

2- الميول الشخصي لدراسة هذا الموضوع.

3- حادثة الموضوع.

4- إمكانية مواصلة البحث في موضوع لأنه جديد من حيث الطرح ودراسة المؤسسات اليمنية هيكل الدراسة.

6. حدود الدراسة

1- البعد الزمني: - تم أجراء الدراسة في الموسم الجامعي (2021-2022) م

2- البعد المكاني: - تم أجراء الدراسة في العاصمة صنعاء في مصلحة الضرائب

3- البعد البشري: - المحاسبين - المراجعين في مصلحة الضرائب

4- بعد الأداة: - تم اعتماد الاستبيان في هذا الدراسة

7. منهج الدراسة

من أجل معالجة موضوع دراستنا اعتمدنا في

الجانب النظري على منهج الوصفي حيث طبقنا هذا المنهج على المصادر البيانات الثانوية. ثم استخدام المنهج الوصفي التحليلي. أما الجانب التطبيقي تم استخدام الاستبيان وتوزيعه على مصلحة الضرائب.

8. مصادر جمع البيانات والمعلومات

سوف يعتمد هذا البحث على نوعين من الأدوات جمع المعلومات والبيانات:

-البيانات الأولية:

سوف يتم الحصول عليها من خلال استمارة استبيان.

-البيانات الثانوية:

سوف يتم الحصول عليها من المراجع العربية والأجنبية التي يتناولها موضوع البحث أو أحد جوانبها وكذلك من الدراسات السابقة ومن البحوث المنشورة وغير المنشورة التي تناولت موضوع أثر تطبيق المحاسبة القضائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

9. تحديد المفاهيم والمصطلحات

-تعريف المحاسبة القضائية

هي تطبيق لمبادئ المحاسبة والنظريات والضوابط والحقائق أو الفرضيات المحاسبية في نزاع قانوني.

ومن خلال هذا التعريف فإن المحاسبة القضائية تساعد القضاة في الحكم العادل والرشيد أثناء نظر النزاعات والقضايا المالية محل التدقيق من خلال توفير المعلومات والتقارير التي تساعدهم في ذلك.

-تعريف التهرب الضريبي

هو سلوك غير قانوني يقوم من خلاله المكلف ضريبيا بالاحتيال على القوانين من أجل عدم سداد قيمة الضريبة المستحقة عليه كليا أو سداد قيمة أقل من القيمة المستحقة عليه ضريبيا خلال فترة مالية محددة.

هيكل الدراسة

قسمت هذه الدراسة الى خسة أجزاء وهي كالتالي: -

1-التمهيد:

سيتم في هذا الفصل لمحة على الموضوع نظره عامة من أجل فهم الموضوع وأيضًا التوصيل من خلاله الى إشكالية الدراسة وكذلك أسئلة فرعية والفرضيات وكما يتم أبرز أهمية وأهداف الدراسة وأسباب اختيار الدراسة وحدود ومنهج الدراسة.

2-الأطار النظري للدراسة ومراجعة الأدبيات:

سيتم عرض الأخطار النظري للمحاسبة القضائية ماهي التهرب الضريبي وعرض الدراسات السابقة التي لها صلة بالموضوع

3-الإطار المنهجي للدراسة:

يتم فيها التطرق الى مجتمع وأداة الدراسة مقياس الدراسة والأدوات الإحصائية المستخدمة في الدراسة وغيرها.

4- النتائج ومناقشتها:

يتم فيها التقديم التي توصلت فيها الدراسة.

5-خاتمة:

تضم النتائج المتواصل اليها من خلال الدراسة ومقارنتها مع بعض النتائج الدراسات السابقة تقديم اقتراحات لتنفيذ النتائج العملية المتواصل اليها وتحديد أفاق الدراسة التي يمكن دراستها مستقبلاً.

1-إشكالية الدراسة:

تلخص إشكالية البحث في محاولة التعرف على للمحاسبة القضائية ومدئ تأثير تطبيقها في الحد من التهرب الضريبي لمساعدة مصلحه الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة وعليه يمكن التعبير عن مشكلة البحث من خلال طرح التساؤل الرئيسي التالي:

ما هو اول تطبيق للمحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي؟

والمعالجة التحليلي لهذه الإشكالية والإحاطة بكل جوانب الموضوع نطرح مجموعه من التساؤلات الفرعية التالية:

- ما مدى أدراك أفراد عينه الدراسة لمفهوم المحاسبة القضائية؟
- ما مدى احتياج المصالح المختصة لمكافحة التهرب الضريبي في اليمن؟ ط
- ما مستوى تأييد أفراد عينه الدراسة لتطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي؟

- هل يوجد أثر عند تطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي؟

- هل يوجد فروق ذو دلاله إحصائية تبعاً للمتغيرات الديموغرافية (المؤهل العلمي والخبرة العملية) لأفراد عينه الدراسة لتأييدهن للتطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي؟

- أهمية الدراسة (علمية وعملية) نقسمهن:

تكمن أهمية الدراسة في البحث عن مدى توفر مقومات تطبيق محاسبه القضائية ودورها لتصدي لظاهره التهرب من خلال كشف عن التلاعبات التقارير المالية ومنها توفير معلومات دقيقة وتحسين جودة التقارير المالية.

- أهداف الدراسة: -

من خلال هذه الدراسة يتم تحقيق الأهداف التالية: -

1- التعرف على المحاسبة القضائية من كل جوانبها.

2- التعرف على مدى أمكانيات تطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي.

3- التعرف على مدى أمكانية المحاسبة القضائية على تقديم المساعدة على المدققين الخارجيين والجهة الرقابية من خلال توفير وسائل لمنع طرق التهرب الضريب.

5-أسباب اختيار الدراسة:

1- عنوان الموضوع يتماشى مع التخصص

2- الميول الشخصي لدراسة هذا الموضوع

3- حداثة الموضوع

4- أمكانية مواصلة البحث في الموضوع لأنه جديد من حيث الطرح ودراسة المؤسسات اليمنية

المبحث الثاني

الدراسات السابقة:

مراجعة الأدبيات: حيث تم التطرق من خلالها إلى ثلاث عناصر يشكلون إضافة للدراسة حيث تضمن العنصر الأول الدراسات العربية، والعنصر الثاني الدراسات الأجنبية، أما العنصر الثالث فتضمن مميزات الدارسة.

1-الدراسات العربية:

وقد تم درس كل متغير على حدى.

-الدراسات المتعلقة بالمحاسبة القضائية

1- دراسة منوخ (2017) بعنوان: " دور المحاسبة القضائية في الكشف والحد من الفساد المالي "

ركزت هذه الدراسة على معرفة الدور الذي تلعبه المحاسبة القضائية للكشف والحد من الفساد المالي وذلك من خلال التطرق إلى ماهي المحاسبة القضائية وأيضا إبراز دورها في الكشف عن الفساد المالي وتحديد آليات وأدوات المحاسبة القضائية التي تساعد الشركات أو المؤسسات في اكتشاف قضايا الفساد المالي، وقد صممت استبيانه ووزعت على العاملين في هيئة النزاهة العراقية وعلى الخصوص الإدارات العليا والوسطى والتنفيذية، كما استخرجت الدارسة مجموعة من الاستنتاجات منها:

- يكمن الدور الرئيسي للمحاسبة القضائية في مكافحة الجرائم المالية من خلال امتلاكها المهارات والبحث ما وراء الأرقام لاكتشاف التلاعبات المالية
- كلما يزداد الاهتمام بالمحاسبة القضائية يزداد الكشف والحد من الفساد المالي
- تحتاج المحاكم بصورة عامة للاستعانة بخدمات الخبراء الماليين بصفة خبير في القضايا المتعلقة بجرائم الاحتيال المالي.

2- دراسة راضي وسلمان الروازق (2018) بعنوان: "ضرورة تفعيل المحاسبة القضائية وتطويرها في العراق"

تهدف هذه الدارسة الى تبيان أهمية المحاسبة القضائية والحاجة إليها من خلال تفعيلها وتطوير دورها في العراق وذلك بحل الكثير من المشاكل المالية والقضائية التي تعاني منها، كما قامت هذه الدراسة

بالاعتماد على استبيان موزع على متخصصين وذوي العلاقة لعينة من المؤسسات الحكومية ووحدات القطاع الخاص لما مدى أهمية المحاسبة القضائية وتأثيرها على الأداء المالي وتم التوصل إلى مجموعة من النتائج من بينها:

- تشير أغلب الوقائع والظروف الحالية في العراق إلى أن هناك حاجة ملحة إلى تفعيل دور المحاسبة القضائية وبشكل شامل.
- يساهم تفعيل المحاسبة القضائية في العراق في معالجة الكثير من الظواهر السلبية كونها سوف تمثل سلطة رقابية مستقلة خارجية متخصصة يمكن اللجوء إليها من قبل أي جهة.
- يمكن أن تلعب مكاتب وخبراء المحاسبة القضائية دور مهم ووسيلة ضغط إضافية على المؤسسات المختلفة لزيادة كفاءة وجودة نظم الرقابة الداخلية والتقارير المالية.

3-دراسة شاهد وشارف (2018) بعنوان: "المحاسبة القضائية كآلية للحد من الغش والتحايل المالي"

- أن تمتع المحاسب القضائي على القدرة على إدارة المخاطر يساهم في تفعيل دور المحاسبة القضائية في القضاء على الغش والتحايل المالي.

- تفعيل دور المحاسبة القضائية يساهم بشكل مباشر في استقلالية المراجعين المحاسبيين.

4-دراسة نور (2018) بعنوان: " المحاسبة القضائية ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري"

هدفت الدارسة إلى إظهار دور المحاسبة القضائية في الحد من ممارسات الفساد المالي في التقارير المالية للشركات فهي تعتبر من المهن الحديثة المتطورة التي أزداد الطلب على خدماتها وهذا رجع للأزمة المالية الأخيرة وظهور الشركات العالمية العملاقة وتشعب عملياتها التجارية ما أدى لانتشار واسع لحالات الفساد المالي والإداري داخل تلك الشركات وتسبب في انهيار العديد منها مما نجم عنه كثرة الدعاوى القضائية بسبب ضعف الرقابة المحاسبية وعدم تحمل مراجعي الحسابات المسؤولية، ومنه برزت أهمية المحاسبة القضائية كآلية للحد من ممارسات الفساد المالي والإداري ،حيث سعت الدارسة إلى إظهار أثر تطبيق المحاسبة القضائية وبيان دورها في الكشف والحد من ممارسات الفساد المالي والإداري في القطاع الخاص عن طريق استبانة موزعة على الموظفين والمختصين والتي تتمثل في المراجعين والمحاسبين والمدراء الماليين والمدراء الإداريين العاملين في الشركات في السودان وكانت النتائج كالآتي:

- العمل على تأسيس جمعية مهنية للمحاسبين القضائيين مع إصدار تراخيص لهم لمزاولة المهنة في كل من الشركات والمحاكم
- ضرورة وضع معايير مرشدة وملزمة ومدعمة للمحاسبة القضائية لتساهم في الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري داخل المؤسسة
- ضرورة تطوير النظام المحاسبي للشركات ويشتمل على تقنيات حديثة لاستخدامات الحاسب الآلي وأدوات التحليل المالي لسد الثغرات وتفعيل أنظمة الرقابة الداخلية

5-دراسة الخضر (2018) بعنوان: "المحاسبة القضائية ودورها في الحد من ممارسات الفساد المالي"

تمثلت مشكلة الدارسة في الانتشار الواسع لعمليات الفساد المالي حيث هدفت إلى تحليل واقع المحاسبة القضائية في السودان من حيث التطرق الى المفاهيم العامة لكل من المتغيرين لتبيان أهمية ودور المحاسبة القضائية كأحد المصطلحات الحديثة في الفكر المحاسبي للكشف عن عمليات الفساد المالي والحد منه ،أذ أستند الباحث في دارسته على استمارة الاستبانة كأداة رئيسية لجمع المعلومات موزعة على المراجعين الخارجيين بديوان المراجع القومي والمراجعين الخارجيين المعتمدين بمكاتب المحاسبة والمراجعة الخاصة وبعض الأكاديميين في الجامعات السودانية وتم الاستنتاج من خلالها أن:

- للمحاسبة القضائية دور مهم في الحد من ممارسات الفساد المالي وذلك من خلال ما يمكن أن تقدمه من مجالات تغطي كافة الممارسات المالية غير الرسمية
- هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتغيرين تتضح من خلال ما تتضمنه المحاسبة القضائية من أساليب متنوعة تغطي كافة الأنظمة وتعمل على طمأنة مستخدمي القوائم المالية بعدم وجود غش فيها
- هناك إختلافات وفروقات واضحة ما بين المحاسبة القضائية والمراجعة الخارجية من حيث المهام والمسؤوليات والمؤهلات والمهارات والأساليب والإجراءات المتبعة في كل من المجالين

6-دراسة ناجي صالح (2018) بعنوان: "المحاسبة القضائية ودورها في تعزيز الالتزام الأخلاقي لدى العاملين في مصفه المحاسبة والتدقيق "

ركزت هذه الدارسة على تبيان الدور الهام للمحاسبة القضائية في تعزيز الالتزام الأخلاقي لدى العاملين في مجال مهنة المحاسبة والتدقيق وذلك باعتبار المحاسبة القضائية إحدى المجالات التي تقوم على أساس المعرفة المتكاملة في أساسيات المحاسبة والتدقيق كما أنها تمثل عمل المدقق

في القانون ، إذ تم الإعتماد على إستبانة للإستطلاع على آراء مجموعة من مراقبي الحسابات في مدينة الموصل للعاملين في مكاتب التدقيق الخارجية بالإضافة إلى مجموعة من مراقبي الحسابات في مختلف الدوائر ومدققين ومحاسبين في هيئة النزاهة، وتم من خلالها التوصل إلى مجموعة من النتائج من بينها:

- المحاسبين القضائيين هم أفضل مصدر لجمع وتحري المعلومات وفهم العناصر القانونية للإحتيال والجرائم المالية وكيفية التصدي لها وكشفها
- هناك علاقة ارتباط معنوية بين المحاسبة القضائية والمبادئ الأساسية للسلوك الأخلاقي لمهنة المحاسبة
- هناك تأثير معنوي للمحاسبة القضائية على مبادئ الأمانة الاستقامة الموضوعية والمعايير الفنية

7-دراسة الصائغ (2019) بعنوان: "دور المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح وزيادة موثوقية التقارير المالية"

هدفت الدارسة إلى التعرف على دور المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح وزيادة موثوقية التقارير المالية من خلال التعرف على دوافع وأساليب وطرق إدارة الأرباح ودور أساليب ومراحل وإجراءات المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح، حيث اعتمد الباحث على إستبيان

لجمع المعلومات اللازمة عن الظاهرة موضوع الدارسة كما اختار لإجراء هذه الدارسة المراجعين والمحاسبين القانونيين المعتمدين لدى المجلس داخل ولاية السودان وتوصل من خلالها إلى مجموعة من النتائج من بينها:

- الإستعانة ببرامج الحاسوب في عمليات الفحص القضائي
- على المحاسب القضائي التحقق من كفاية وملائمة نظام الرقابة الداخلية بطريقة مناسبة تساعد في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح
- تأكيد قيام المحاسب القضائي بتطبيق أسلوب التدقيق التفاعلي للتحري عن النشاطات غير القانونية وجمع الأدلة لتحديد المسؤولين عنها لدورها في إكتشاف عملية الغش والتلاعب

8- دراسة أحمد إدريس (2019) بعنوان:" دور المحاسبة القضائية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية"

هدفت الدارسة إلى التعرف على طبيعة المحاسبة القضائية ومفاهيمها الأساسية وبيان مجالاتها و أساليبها وآلياتها و إجراءاتها ومبررات الإهتمام بها وتطويرها لتقديم معلومات ذات درجة عالية من الملاءمة والموثوقية كما اعتمدت الدارسة على إستبانة وفق مقياس ليكرث المتدرج موزعة على عدد المصارف السودانية المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية و استخلصت مجموعة من النتائج أظهرت انه يوجد أثر معنوي للمحاسبة القضائية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية منها:

- توجد علاقة إيجابية لكل من إجراءات وأساليب وآليات المحاسبة القضائية في ملاءمة المعلومات المحاسبية.
- توجد علاقة إيجابية لكل من إجراءات وأساليب وآليات المحاسبة القضائية في موثوقية المعلومات المحاسبية. -توجد علاقة إيجابية لكل من إجراءات وأساليب وآليات المحاسبة القضائية في قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة.

9- دراسة جاسم (2019) بعنوان: "استخدام المحاسبة القضائية وأثرها على الحوكمة المؤسسية للشركات العراقية"

إن البحث الحالي سليط الضوء على مجال المحاسبة القضائية كونها مجالا جديدا في المحاسبة وذلك راجع لحالات الإحتيال في بيئة الأعمال وتوضيح دور المحاسبة القضائية في تفعيل أهداف حوكمة الشركات مع إبراز دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية

،وذلك بإعتماد دارسة ميدانية للشركة الوطنية للصناعات الكيماوية والبلاستيكية بمصر، من خلال عرض القوائم المالية وتحليل نتائجها حيث كشفت الدارسة مجموعة من النتائج يمكن تلخيص أهمها في:

- يساهم إستخدام أسلوب المحاسبة القضائية في تحسين صورة الشركات أمام أصحاب المصالح والعملاء الحاليين والمرتقبين لاعتماده على أسس محاسبية وقواعد قانونية ثابتة
- إن المدقق الداخلي يتمتع بقواعد السلوك المهني الذي يساهم في تقييم وتحسين نظام الرقابة الداخلية وتعزيز الثقافة الأخلاقية واكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب
- عدم إهتمام المؤسسة بسياسة إدارة المخاطر وكذا عدم توفرها على نظام معلومات فعال يفيد في تقييم المخاطر وإدارتها

10-دراسة سر الختم (2019) بعنوان : "دور المحاسبة القضائية في التدقيق والتحكيم المالي في المملكة العربية السعودية "

تكمن مشكلة الدارسة في مدى إرتفاع معدلات الدعاوي القضائية والمنازعات المالية والذي ينتج عنه الحاجة إلى خبراء أو محاسبين من ذوي الخبرة في القضايا المالية من خلال الإبداء بآرائهم والاستفادة من خبراتهم من خلال توضيح المعلومات المالية الموجودة في القوائم المالية والتأكد من صحتها لمساعدة المحكمين في إتخاذ القرارت الرشيدة، حيث تهدف هذه الدارسة إلى بيان مدى توافر مقومات تطبيق المحاسبة القضائية في المملكة العربية السعودية بإعتماد استبيان لمعرفة آراء وتوجيهات المحاسبين والقانونيين العاملين في خميس مشيط بالمملكة العربية السعودية ،وقد توصلت إلى عدة نتائج من بينها:

- تحتاج المحاكم في القضايا المالية إلى وجود قسم خاص بالمحاسبة القضائية.
- يقود وجود متخصص في المحاسبة القضائية في قضايا التحكيم المالي إلى أحكام دقيقة وعادلة.
- يؤدي الإعتماد على المحاسبة القضائية إلى زيادة كفاءة وفاعلية الأجهزة الرقابية.
- تساهم المحاسبة القضائية في دعم عمل المقق الداخلي والخارجي وذلك في إطار العملية التكاملية بينهما.

الدراسات المتعلقة بالتهرب الضريبي

1-دراسة راشدي (2017) بعنوان : "دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي "

هدفت هذه الدارسة إلى توضيح العلاقة بين المراجعة الجبائية والحوكمة الضريبية وأثرها على الحصيلة الضريبية، تعد المراجعة الجبائية وسيلة وقائية وأداة رقابية فعالة تقوم على ضمان احترام المكلف بالضريبة للقوانين المعمول بها وذلك إستنادا على دراسة تطبيقية فيما يخص التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة التي من خلالها تم التوصل إلى عدة نتائج أهمها:

- طريقة التحقيق المحاسبي تبقى محدودة الفعالية وذلك ما أدى إلى تدعيمها بالتحقيق المحاسبي في مجمل الوضعية الجبائية بغية التوسيع من صلاحيات أعوان التدقيق الجبائي.
- المراجعة الجبائية مهمة جدا في تفعيل الحوكمة الضريبية ومكافحة التهرب الضريبي والمساهمة بشكل كبير في زيادة التحصيل الضريبي.

2-دراسة تبوكيوت وسماعيلي (2017) بعنوان:"دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب والغش الضريبي"

يتمحور موضوع هذه الدارسة حول التحقيق المحاسبي ودوره في الحد من الغش والتهرب الضريبيين وذلك بإعتبار أن الضريبة مصدر من مصادر التمويل بالنسبة للدولة ومن أجل الحفاظ على إيرادات الخزينة ومكافحة مختلف أشكال الغش والتهرب وضعت عدة وسائل في مجال الرقابة أهمها التحقيق في المحاسبة الذي يعمل على التأكد من صحة التصريحات الجبائية المكتتبة من قبل المكلفين بالضريبة مع إبراز كل الإغفالات والأخطاء المتضمنة في المحاسبة ، حيث اعتمدت هذه الدارسة على دارسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بومرداس وذلك من خلال دارسة حالة ميدانية لمؤسسة تجارية ولمؤسسة مقاولة وأشغال البناء وتم من خلالها التوصل إلى مجموعة من النتائج أهمها:

- من خلال المعلومات المقدمة لنا من مديرية الضرائب لولاية بومرداس أنه أكثر الأنشطة لجوء للغش والتهرب الضريبي هو النشاط التجاري ونشاط الأشغال العمومية والبناء.
- أن غياب الوعي والحس الضريبي لدى المكلف وعدم استقرار القوانين الجبائية يؤدي به إلى الوقوع في بعض التجاوزات والأخطاء.
- يؤدي التحقيق المحاسبي دور فعال في إكتشاف الغش والتهرب الضريبي وهو ما ينجر عنه نشوء أو تعديل في الأسس الخاضعة للضريبة وبالتالي تحقيق مداخيل إضافية للخزينة العمومية.

3- دراسة سعدون (2017) بعنوان: "أثر مكافحة التهرب الضريبي في الحد من البطالة"

تمثلت مشكلة الدارسة في كيفية مساهمة الكشف عن التهرب الضريبي في الحد من البطالة إذ تعتبر الضريبة مصدر مهم من مصادر الدولة المالية التي تغطي من خلالها النفقات التي تنجم عن السلع والخدمات التي يكون الهدف منها النفع العام إلا نها تصطدم بظاهرة التهرب الضريبي التي تؤدي حرمان الدولة من أهم حصيلة للإيرادات ، ولا ينحصر أثرها على الجانب المالي فقط بل يتعدى إلى تأثير غير مباشر على ظاهرة البطالة الذي ينجم من تسريح العمال ، وذلك بسبب إرتفاع التكاليف الضريبية بالنسبة للشركات المنضبطة في دفع الضريبة على العكس من الشركات المتهربة مما يدفعها إلى التوقف لذا يجب مكافحة التهرب الضريبي للحد من البطالة إذ توصلت هاذه الدارسة من خلال إعتمادها على دراسة تحليلية في العراق إلى جملة من النتائج منها

- تعتبر مشكلة التهرب الضريبي من المشاكل الأساسية التي يعاني منها المجتمع وهذا راجع لوجود حالات من التعسف وعدم العدالة في تطبيق القوانين ونقص الوعي الضريبي.
- من بين الأسباب التي تؤدي الى انتشار ظاهرة التهرب الضريبي والبطالة هو الفساد المالي والإداري في معظم المؤسسات.

4- دراسة بوزرورة وبوزيدي)2018(بعنوان: "التهرب الضريبي في الجزائر واليات مكافحته"

يكمن الهدف من هذه الدراسة محاولة المشرع الجزائري لوضع آليات لمكافحة مشكلة التهرب الضريبي التي تعاني منها الدولة وهذا لما له من تأثير على موارد الدولة مما ينعكس سلبا على الخزينة العمومية، ومنه تم إستنتاج أن التهرب الضريبي راجع لعدم توفر الثقافة الضريبية لدى المكلفين إذ يقومون بتجنب دفعها عن طريق الاحتيال مما جعل المشرع الجزائري بالقيام بوضع عدة آليات تطبق على المكلفين المتهربين من دفع الضريبة بهدف الحد من هذه الظاهرة.

5- دراسة صاحبي (2018) بعنوان: "مساهمة نظام الرقابة الداخلية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي"

هدفت الدارسة إلى تبيان مدى مساهمة نظام الرقابة الداخلية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي الذي يعتبر بدوره ظاهرة خطيرة لما له من آثار سلبية على خزينة الدولة وعلى الاقتصاد، وبذلك برزت أهمية الرقابة الداخلية وازداد الاهتمام بها باعتبارها أداة فعالة للتأكد من السير الحسن للعمل وفق استراتيجية الموضوعة واكتشاف وتصحيح اخطاء وكشف حالات الغش من أجل الوصول إلى اهداف المسطرة بطريقة فعالة، كما استندت الدارسة على إستبيان موزع على مركز الضرائب لوالية أم البواقي والذي استخلص من مجموعة من النتائج من بينها:

- ال يوجد أثر ذو دلالة إحصائية نواع الرقابة الداخلية على طرق التهرب الضريبي في مركز الضرائب لوالية أم البواقي؛
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لطرق وخطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية على طرق التهرب الضريبي في مركز الضرائب لوالية أم البواقي؛
- توجد عالقة ذات دلالة إحصائية لطرق وخطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية على طرق قياس التهرب الضريبي في مركز الضرائب لوالية أم البواقي.

6- دراسة ضيف واخرون (2019): "الحصر الضريبي كآلية للحد من التهرب الضريبي"

حاولت الدراسة تسليط الضوء على ظاهرة التهرب الضريبي والاعتماد على الحصر الضريبي كآلية للحد من هذه الظاهرة وذلك من خلال تحديد المكلفين الخاضعين لكل نوع من أنواع هذه الضريبة وتدوين أسماء اشخاص وعناوينهم في السلطة الضريبية تحول دون حدوث التهرب الضريبي أو الحد منه، حيث تم الاعتماد على أسلوب المقابلة الشخصية م ارفقا بإستبيان للحصول على المعلومات موزع على إدارة الضرائب لوالية الوادي ومجموعة من اساتذة والدكاترة حيث استخلصت مجموعة من النتائج العامة أهمها:

- وجود أثر للحصر الضريبي في الحد من التهرب الضريبي.
- نقص عدد الموظفين القائمين بالرقابة والتحقيق من أجل كشف التهرب الضريبي.
- تطبيق مبدأ البساطة في النظام الضريبي يخفض من التهرب الضريبي.

7- دراسة حجام (2019) بعنوان: "دور التدقيق الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي"

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور التدقيق الداخلي الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي الذي ينجم بسبب نقص الوعي الضريبي للمكلفين بالضريبة ما يؤدي بهم إلى التهرب من الضريبة ولذا نجد للتدقيق الجبائي دوار أساسيا لمكافحة التهرب الضريبي باعتباره أسلوب وقائي وعقابي في آن واحد، وعلى هذا اساس تم التطرق لمختلف المفاهيم النظرية لكل من التدقيق الجبائي والتهرب الضريبي ولتدعيم هذه الدراسة تم إجراء تربص ميداني في مديرية الضرائب أم البواقي توصلت إلى مجموعة من النتائج منها:

- أن صحة ومصداقية التصريحات ترجمة فعلية للدور الذي تلعبه الإدارة الجبائية في إطار التدقيق الجبائي
- تعتمد الإدارة الجبائية على الوسائل وادوات اللازمة للحد من التهرب الضريبي
- يجب على العون المحقق قبل الشروع في التحقيق الفعلي أن يقوم بتجميع اقصى قدر من المعلومات عن دفع الضرائب من أجل دراسة الملف الجبائي المعني بالتدقيق.

8- دراسة قيدوم (2019) بعنوان: "دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي"

هدفت الدارسة إلى معرفة دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي حيث تم التطرق لمختلف المفاهيم النظرية لكل من الحوكمة الضريبية والتهرب الضريبي، وقد تم الاعتماد على إستبيان موزع على موظفي مديرية الضرائب لوالية أم البواقي الذي تم من خلاله التوصل إلى عدة نتائج من بينها: -

- كشفت الدراسة أن الموظفين في مديرية الضرائب والية أم البواقي تتوفر لديهم المعرفة الجيدة في مجال الحوكمة الضريبية
- أسفرت الدراسة الميدانية على وجود علاقة طردية قوية بين الحوكمة الضريبية والحد من التهرب الضريبي
- توجد حوافز وإعفاءات لبعض المكلفين الملتزمين بدفع الضريبة.

9- دراسة بالعجال (2019) بعنوان: "دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي دراسة حالة مركز الضرائب والية مستغانم"

تعالج هذه المذكرة موضوع الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي الذي أصبح إحدى المعوقات اساسية للتنمية الاقتصادية الامر الذي أدى بالمشرع الجبائي لسن مجموعة من القوانين ووضع مجموعة من الإجراءات، حيث اعتبرت الرقابة الجبائية من أهم إجراءات باعتبارها تعمل على التحقق من مدى صحة معلومات المصرح بها من قبل المكلف بالضريبة، حيث تم إختيار مركز الضرائب لوالية مستغانم إجراء دارسة حالة والتي تم توضيح فيها كل من جداول تحديد رقم اعمال وجداول تحديد قواعد وأسس فرض الضرائب والرسوم، وتوصلت إلى جملة من النتائج من بينها:

- يعتبر التهرب الضريبي ظاهرة عالمية مرتبطة بالضريبة يخلف آثار سلبية على المستوى المالي والاجتماعي والاقتصادي.
- تم تطوير الهياكل التنظيمية للرقابة واستحداث اجهزة الجديدة كما تم إنشاء مصلحة التحريات الجبائية على المستوى المركزي تدعيما لمكافحة التهرب الضريبي.
- تعتبر الرقابة الجبائية الجهاز المسؤول عن مكافحة التهرب الضريبي بمراقبة تصريحات المكلفين للتأكد من صحة ومصداقية التصريحات إمكانية وجود أخطاء أثناء إعدادها سواء دون قصد أو عن قصد.

10-دراسة غزال (2019) بعنوان: "الرقابة الجبائية كأداة لقمع التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب سيدي بلعباس"

تهدف الدراسة إلى توضيح أهمية الرقابة الجبائية التي يتجسد دورها في تحقيق الفعالية للنظام الضريبي كأداة للحد من التهرب الضريبي الذي يعتبر من أهم الظواهر التي تؤدي إلى إضعاف وفرة الحصيلة الضريبية وبالتالي نقص في الموارد المالية للخزينة العمومية مما يؤثر في مسار التنمية الاقتصادية، حيث تم الاعتماد على دراسة حالة في مركز الضرائب لوالية سيدي بلعباس من خلال عرض الإحصائيات المسجلة بهذا المركز الخاصة بالرقابة الجبائية، وقد تم التوصل من خلالها إلى أنه مهما كانت الرقابة الجبائية من أنجح الوسائل لمحاربة التهرب الضريبي إلا أنها تبقى قاصرة في تحقيق ذلك نظار لعدة أسباب من بينها:

- نقص الوسائل المادية والبشرية خاصة الكفاءات العليا في الميدان المحاسبي والقانوني.
- وجود فجوة وثغرة بين المكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب وهذا ارجع إلى نقص الوعي الضريبي.
- أن الرقابة الجبائية كأداة يمكن تحقيقها وتجسيدها على أرض الواقع الا من خلال معالجة السلبيات والصعوبات والنقائص التي بهذه اداة سواء من المحيط الداخلي أو الخارجي، من أجل تحقيق اهداف الموجودة من الرقابة.

11-دراسة بنادي وخويلدي (2020) بعنوان: "العالقة بين التهرب الضريبي والفساد"

الهدف من هذه الدراسة هو إكتشاف العالقة بين ظاهرتي التهرب الضريبي والفساد في ظل قانون الوقاية من الفساد ومكافحته، حيث تم التطرق لماهية كل من الظاهرتين للتمييز بينهما متواصل من خلالها إلى أن التهرب الضريبي أحد أنواع الفساد، إذ يستلزم ضرورة مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي للحد من الفساد، وفي الختام استخلصت هذه الدراسة جملة من النتائج منها:

- التهرب الضريبي هو فعل أو سلوك صادر من المكلف بدفع الضريبة بغض النظر عن الطرق المستخدمة
- جرائم الفساد ترتكب من قبل الموظف العمومي، في حين التهرب الضريبي يرتكب من قبل المكلف بدفع الضريبة
- قد يعتبر المكلف المتهرب من دفع الضريبة شريكا في جرائم الفساد الإداري التي ال تأخذ بنظام ثنائية التجريم

وبالتالي فإن العلاقة بين التهرب الضريبي والفساد هي عالقة تبادلية بحيث نجد أن كال منهما يشكل سببا ونتيجة للآخر.

الدراسات المتعلقة بكل من المحاسبة القضائية والتهرب الضريبي

1. دراسة زعارير وآخرون(2016) بعنوان: "أثر إستخدام المحاسبة القضائية في الحد من طرق التهرب الضريبي في شركات المساهمة الصناعية العامة الأردنية"

هدفت هذه الدراسة على بيان أثر إستخدام المحاسبة القضائية في الحد من طرق التهرب الضريبي المشروع وغير المشروع وذلك من أجل إجبار أصحاب الشركات على تقديم قوائم مالية سليمة وخالية من الغش وبالتالي تكون إقار ارت الضريبة صادقة، حيث تضمنت هذه الدراسة على إستبيان موزع على أشخاص معنيين في الشركات الصناعية للمساهمة اردنية والتي توصلت بموجبها إلى نتائج عديدة منها:

- هناك دور للمحاسبة القضائية في الحد من التهرب الضريبي المشروع، غير المشروع، المحلي، والدولي، في الشركات الصناعية للمساهمة العامة اردنية؛
- هناك عوامل عديدة تؤدي إلى التهرب الضريبي منها إرتفاع أسعار الضرائب؛
- هناك عوامل ساعدت في اللجوء إلى خدمات المحاسبة القضائية منها إنتشار الفساد المالي والتهرب الضريبي.

2. دراسة الصديق ونور (2018)بعنوان: "أثر تطبيق المحاسبة القضائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي"

هدفت الدراسة إلى إظهار أثر تطبيق آليات المحاسبة القضائية ومدى مساهمتها في الحد من التهرب الضريبي في ظل التطورات الاقتصادية، حيث تم الاعتماد في هذه الدراسة إستبيان موجه إلى عينة من شركات المساهمة السودانية والتي تم من خلاله التوصل في اخير على عدة نتائج نذكر منها:

- آليات المحاسبة القضائية تحد من أثر السلبي للتهرب الضريبي؛
- ال يوجد أثر الاستخدام المحاسبة القضائية في السودان حتى الآن بالرغم من الدور الهام الذي تلعبه في الحد من التهرب الضريبي؛
- عدم إدراك أكاديميين وإقناعهم بأهمية المحاسبة القضائية ودورها في الحد من التهرب الضريبي؛
- كثرة الثغرات الموجودة في النظام الضريبي وعدم ثقة المكلفين به للتغيرات أدى إلى ظهور ظاهرة التهرب الضريبي.

3. دراسة حمودي وأحمد سعيد (2018) بعنوان: "دور المحاسبة القضائية في الحد من أساليب المحاسبة الإبداعية وأثره في مكافحة التهرب الضريبي"

تهدف الدراسة إلى تبيان دور المحاسبة القضائية في الفحص والتحري عن وجود الاحتيال وعن إكتشاف حالات التهرب من الالتزامات المالية والتلاعب في استعمال الطرق المحاسبية التي تندرج تحت اسم المحاسبة الإبداعية، كما توصلت إلى مجموعة من النتائج من بينها:

- ضرورة الاهتمام بالمحاسبة القضائية في البلاد وضرورة تشريع مالي يحدد واجبات المحاسب القضائي في المحاكم ودوائر الضرائب.
- تشجيع الدراسات في المحاسبة الإبداعية والبحوث بما يعزز العلاقة بين المحاسبة والضريبة باعتبارها المستخدم اساسي للمعلومات المحاسبية؛
- ضرورة تنمية الوعي الأخلاقي والوعي الضريبي لدى المكلف إن الضريبة هي حق الدولة في أموال المكلف لتغطية نفقات الدولة وخدمة للمجتمع بأكمله.

الدراسات الأجنبية

الدراسات المتعلقة بالمحاسبة القضائية

1- دراسة Hadi et al (2018) بعنوان: The Role of Forensic Accounting and Its With Taxation System in Iraq Relationship

كان الهدف من هذه الدراسة هو التحقيق في دور المحاسبة القضائية في كبح التهرب الضريبي في العراق، وكذلك الدور الذي تلعبه المحاسبة القضائية في تحقيق الإصلاحات الضريبية في السياق العراقي وما مدى مناسبتها للوضع المالي للاقتصاد العراقي الذي يعمل على الانتقال من الاقتصاد النفطي إلى الاقتصاد المعتمد على الضرائب، حيث استندت الدراسة على إستبيان موزع على مسؤولين الضرائب من مختلف وكالات الضرائب الحكومية والخاصة في العراق الواقعة في الحلة والنجف، وتوصلت من خلالها إلى جملة من النتائج من بينها:

- المحاسبة القضائية لم تكن الطريقة التي كلف بها المراجعون الخارجيون للكشف عن حالات التهرب الضريبي؛
- عدم وجود مسؤولين حكوميين مدربين على المحاسبة القضائية؛
- أفاد صندوق النقد الدولي أن السياسات المحاسبية للحكومة لم يتم توحيدها أو تقنينها وبالتالي كانت الثقة في تقاريرها المالية محدودة.

2- دراسة Debajie (2019)بعنوان: The Role of forensic Accounting in Limiting Tax evasion in The Jordanian Public Industrial Shareholding Companies Through The Perspective of Jordanian Auditors

تهدف الدراسة إلى تعزيز أداء مهمة تقييم مخاطر الاحتيال في مكتب الم ارجع العام والمحاسب العام من خلال الاستخدام الفعال لمها ارت المحاسب القضائي ومراجع الحسابات وخاصة في قطاعات الربحية وقطاعات الاستثمار، كما أنها تشير إلى إمكانية تحسين قياس اداء وتعزيز اداء المالي من خلال توفير الثقة في اسواق المالية من قبل المحاسبة القضائية، وتمثلت النتائج المتواصل إليها من خلال الدراسات المتنوعة التي تم التطرق إليها إلى:

- باستخدام دراسات عمرها خمس سنوات كشف البحث أن نمو التكنولوجيا قد أثر على ظهور الاحتيال المحاسبي. مثل: غسيل اموال، اختلاس اصول، الرشوة والفساد، والتلاعب في السجلات المحاسبية؛

- تعزز المحاسبة القضائية أداء وربحية شركات الاستثمار من خلال تعزيز حوكمة الشركات واكتشاف ومنع الاحتيال، التخفيف من المخالفات المالية، تحسين الرقابة الداخلية وكسب ثقة المساهمين، إعداد تقارير مالية جيدة.

3- دراسة Sule et al (2019) بعنوان: The Effect of Forensic Accounting Investigation in Detecting Financial Fraud: A Study in Nigeria

تناقش هذه الدراسة ما إذا كان إستخدام وتطبيق تحقيقات المحاسبة القضائية له تأثير في الكشف عن الاحتيال المالي في نيجيريا، إذ أنه تم التعرف على نطاق واسع بالحاجة إلى خدمة المحاسبة القضائية في معظم البلدان المتقدمة إلا أنه في الدول النامية مهنة المحاسبة القضائية تحظى باهتمام الجهات الرقابية وهيئات المحاسبة المهنية، حيث تم الاعتماد في هذه الدراسة على الدراسات السابقة التي تمحورت حول المحاسبة القضائية وتقنيات تطبيقها، إذ توصلت من خلالها إلى مجموعة من الاستنتاجات من بينها:

- خدمة المحاسبة القضائية لها تأثير كبير في الكشف عن الاحتيال المالي في نيجيريا؛
- تكون المحاسبة القضائية بمثابة أساس لخلق الوعي بين إدارة نظام المحاسبة والم ارجعة في نيجيريا وغيرها من البلدان النامية التي لديها مبادئ توجيهية مماثلة إعداد التقارير المالية؛
- إيقاظ المنظمين وهيئات المحاسبة المهنية نحو تشجيع التخصص في خدمة المحاسبة القضائية بين المحاسبين المحترفين على النحو المنصوص عليه في معظم البلدان المتقدمة.

الدراسات المتعلقة بالتهرب الضريبي

1- دراسة Alstandsaeter et al (2019) بعنوان: Evasion and Inquality Tax

تمحورت مشكلة هذه الدرا سة حول التهرب الضريبي وعدم المساواة إذ يعتبر حجم وتوزيع العبء الضريبي مصدر إهتمام دائم والجدل بين الجمهور، حيث اختلفت وجهات النظر حول الجهة التي تمثل الجزء اكبر من التهرب الضريبي، فمنهم من يعتقد أنه يتم بواسطة اثرياء وهي ما تبرزه المؤسسات المالية الخارجية، ويعتقد آخرون أن اف ارد اكثر فقار يكونون أكثر عرضة للتهرب من الضرائب عن طريق الاحتيال، ومن خلال الاعتماد على مجموعة بيانات من قوائم العملاء للمؤسسات المالية الخارجية في الدول الإسكندنافية تظهر أن التهرب الضريبي في الخارج يتركز بشدة بين اغنياء. وتبين مجموعة من النتائج من بينها:

- السياسات الحكومية لها دور حاسم تلعبه للحد من التهرب الضريبي؛
- زيادة معدلات الضرائب الفعالة على اغنياء؛
- يفسر تأثير عدم المساواة هذا سبب وجود عدد كبير من المتهربين.

2- دراسة (Terzié and Dzakula (2019 بعنوان: Effects of Tax Evasion and Tax Policy on Economic and Social Environment: The Case of Bosnia and Herzegovina

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان أثر كل من التهرب الضريبي والسياسة الضريبية على البيئة الاقتصادية والاجتماعية، إذ يشكل التهرب الضريبي تهديدا للنظام الضريبي وسيادة القانون مما يتسبب في عدم ثقة دافع الضريبة بالنظام الضريبي. حيث شملت هذه الدراسة على التحليل النظري لظاهرة التهرب الضريبي في البوسنة والهرسك بما في ذلك تحليل الإجراءات الضريبية الحالية والسياسة الضريبية للبوسنة والهرسك وتأثيرها على البيئة الاقتصادية والاجتماعية، كما إعتمدت على إستبيان لجمع البيانات من قبل دافعي الضرائب وموظفي إدارة الضرائب، وتوصلت من خلالها إلى نتائج متعددة من بينها:

- معدل التهرب الضريبي يرتبط إرتباطا مباشر بالرفاهية الاقتصادية للمجتمع والبيئة الاجتماعية والنشاط الاقتصادي، حيث ال يمكن توقع حدوث تقدم فيما يتعلق بتخفيض التهرب إذا لم تتحسن البيئة نفسها؛

ترتبط احداث في المجال الاقتصادي إرتباط وثيق بالضرائب، كما أن لها تأثير على الاقتصاد ككل

3- دراسة Samadi and Nasirabad (2019) بعنوان: Expenditures on Tax Monitoring nCollection and Tax Evasion: The Case of Ira

الهدف الرئيسي من هذه الدراسة هو تحليل العلاقة بين التهرب الضريبي ومراقبة الإنفاق على جمع الضرائب في إي ارن مع تبيان العوامل التي تؤثر بالتهرب الضريبي. حيث تم إستخدام نموذج محاكاة لتحديد المستوى أمثل المراقبة النفقات على تحصيل الضرائب، وتم من خلاله التوصل إلى مجموعة من النتائج منها:

يجب تخصيص حصة أكبر من النفقات الحكومية للسيطرة على تحصيل الضرائب في هذه الحالة ينخفض التهرب الضريبي؛

1- أن الزيادة في نفقات تحصيل الضرائب، منه الموارد التي يمكن إنفاقها على الاستثمارات المنتجة ستنخفض، وبالتالي سينخفض معدل النمو الاقتصادي، لذلك بدال من زيادة نفقات المراقبة فمن أفضل خصم نسبة الضرائب ومعدل الضرائب؛

2- تقليل الدافع للتهرب الضريبي، كالسياسات الثقافية في المجتمع والبالغ لتغيير النظرة السلبية واستعادة الثقافة الضريبية.

الدراسات المتعلقة بكل من المحاسبة القضائية والتهرب الضريبي

1- دراسة Al Sharairi (2018) بعنوان: The Role of Forensic Accounting in Limiting Tax Companies Through Jordanian Public Industrial Shareholding evasion in The the Perspective of Jordanian Auditors

تهدف الدارسة الى التعرف على دور المحاسبة القضائية في الحد من التهرب الضريبي في شركات وكذلك التعرف على أحدث الأساليب التي تعتمدها الشركات الصناعية ،المساهمة العامة الصناعية الأردنية كما قامت أيضا بالتعريف بالمحاسبة القضائية مع إظهار ، الأردنية للتهرب من دفع الضرائب المستحقة ومن أجل تحقيق الأهداف المتوقعة من هذه الدارسة تم الإعتماد على إستبيان م وزع على ، دورها و أهميتها مدققين خارجيين مسجلين في الجمعية الأردنية للمحاسبين القانونيين المعتمدين، وتم التوصل إلى النتائج التالية:

- إلمام المراجعين الخارجيين في الأردن بأهمية تفعيل دور المحاسبة القضائية في حصر أساليب التهرب الضريبي المبتكرة التي تمارسها الشركات الصناعية المختلفة؛

- المحاسبة القضائية ليست الطريقة التي يستخدمها المدقق الخارجي للكشف عن حالات التهرب الضريبي؛

- لا توجد جهات حكومية متخصصة في المحاسبة القضائية مسؤولة عن ماراقبة الشركات الصناعية أو شركات أخرى؛

- المحاسبة القضائية من أ نجح الطرق في الحد من حالات التهرب الضريبي التي تمارسها بعض الشركات الصناعية الأردنية

2- دراسة Adebolu et al (2018) بعنوان: Forensic Accounting and Tax Evasion in Nigeria

تهدف الدراسة إلى إظهار العالقة بين المحاسبة القضائية والتهرب الضريبي، حيث يعتبر سبب تطور المحاسبة القضائية استجابة لبعض الظواهر المتعلقة بالاحتيال والتهرب الضريبي التي ارتفعت نسبتها في نيجيريا وهو أمر مثير للقلق، إذ اعتمدت هذه الدراسة على تحليل المحتوى من كتب ومقالات ومجالات، وتوصلت من خلالها إلى أن إستخدام إستراتيجيات المحاسبة القضائية لمنع الاحتيال واكتشافه سيقطع شوطا طويلا في تعزيز النمو الاقتصادي والتنمية الوطنية، وكذلك القيام بإتباع تقنية المحاسبة القضائية التي تتضمن مدونة قواعد السلوك وتنفيذ الخطوات والعواقب الموضوعة عندما يتم القبض على شخص ما يعتبر أمر بالغ اهمية لمنع الاحتيال.

-مناقشة الدراسات السابقة:

تضمن هذا الجزء مناقشة الدراسات السابقة التي تم التطرق إليها والتي لها علاقة بموضوع دراستنا، حيث تم التعليق عليها، وأخيرا التطرق إلى ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة

-التعليق على الدراسات السابقة:

اتفقت الدراسات السابقة التي تطرقنا إليها على أن المحاسبة القضائية حديثة ومتطورة في مجال المحاسبة وقد بينت الدراسات السابقة من ناحية أهمية إستخدام المحاسبة القضائية لما تشمله من مهارات في المحاسبة والقانون والتدقيق، وتطبيق أساليبها ومجالاتها وتقنياتها والإجراءات التي تعتمدها من أجل الكشف عن الاحتيالات والتلاعبات، وأيضا تبيان الآثار المترتبة عنها في حال تطبيقها، ومن ناحية أخرى ظاهرة التهرب الضريبي التي تعاني منها جميع الدول لما لها من تأثير على إي ايرادات الدولة، وذلك من خلال إبراز اسباب التي تؤدي بالمكلفين بها إلى التهرب من دفعها وكذلك أنواعها واساليب المتبعة للتهرب منها وأيضا الطرق المعتمدة لمحاربتها، إلا أنه لاتزال الدول تبحث عن وسائل للتقليل والحد منها.

من جميع الدراسات السابقة والنتائج المتواصل إليها في مجال المحاسبة القضائية والتهرب الضريبي نستخلص أن مصطلح المحاسبة القضائية من المصطلحات الحديثة التي تم الاعتماد عليها وعلى خدماتها من أجل الحد والتقليل من الظواهر والمشاكل التي تعاني منها معظم الدول من بينها ظاهرة التهرب الضريبي حيث أنه من نتائج الدراسات السابقة تبين أن مهنة المحاسبة القضائية تساعد في إقرار الحق بطريقة أسرع وخدمة رجال القضاء والمحاكم وأن ممارستها تقتصر على مكاتب المراجعة والمحاسبة الكبرى فقط وأن خدماتها تكاد تكون نادرة في القطاع الخاص وغيرها من النتائج أخرى

ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة:

إذ تتميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في كونها

أنه لم يتم دراسة هذا الموضوع في بلد اليمن وذلك حسب المعلومات المتحصل عليها؛

- تبين مدى إدراك المجتمع اليمني لمصطلح المحاسبة القضائية ومدى إمكانية تطبيقها؛
- هذه الدراسة تسعى إلى قياس واقع تطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي؛

الفصل الثاني:
الإطار النظري
المبحث الأول:
المحاسبة القضائية
المبحث الثاني: التهرب الضريبي

تمهيد

يعتبر موضوع المحاسبة القضائية من المواضيع التي لاقت مؤخرا إهتماما واسعا من طرف الدراسات الأكاديمية، خاصة في ظل إنتشار ظاهرة الاحتيال والتلاعب والغش، حيث يقوم مديرو المؤسسات وأصحاب المشاريع بالتلاعب في التقارير المالية، مثال كالتلاعب في رقم ارباح عن طريق التخفيض فيه حيث يكمن الغرض من هذا التلاعب في التهرب من دفع مبلغ الضريبة المستحق وتضليل اطراف ذات المصلحة، وهذا مما أدى لظهور المحاسبة القضائية التي تعمل على إعداد محاسب قضائي لكي يكون فاحصا وخبيرا ومستشار فعالا يقوم بإجراء تحريات وتقديم تقرير مدعم بأدلة القانونية الكافية، من أجل إقرار الحق وتحقيق العدالة، ومن خلاله تقوم المحاسبة القضائية على الرفع من مصداقية المعلومات والقوائم والتقارير المالية، وذلك من خلال إبراز أثرها في التقليل من التلاعبات والحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

يهدف هذا المحور إلى إلقاء الضوء على موضوع المحاسبة القضائية والتهرب الضريبي مع إبراز الطرق المعتمدة للتهرب من دفع هذه الضريبة، وأيضا التوصل إلى العلاقة الموجودة بين الموضوعين.

وللإلمام بالموضوع بشكل واضح تم تقسيم هذه ادبيات إلى:

- الإطار النظري للمحاسبة القضائية؛
- المفاهيم اساسية حول التهرب الضريبي

1- الإطار النظري للمحاسبة القضائية

1- المبحث الأول: المحاسبة القضائية

أصبحت المحاسبة القضائية من أهم الموضوعات المتطرق إليها على الصعيد المحلي والدولي، لما لها من دور هام في الحد من ظواهر الفساد والتحايل المالي، امر الذي أدى إلى زيادة الطلب على خدمات المحاسبة القضائية التي بدورها تعمل على كسب ثقة المتعاملين وتسهيل مهام القضاء من خلال تقديم تقرير للقاضي يساعده في الفصل في القرارات وتحقيق العدالة. وعليه سيتم التطرق لعدة عناصر من أجل التعريف بالمحاسبة القضائية.

1-1 نشأة ومفهوم ومميزات المحاسبة القضائية

سيتم فيما يلي تقديم فترات تطور أو نشأة المحاسبة القضائية وكل من مفهومها ومميزاتها.

1 نشأة المحاسبة القضائية

قد مرت المحاسبة القضائية بفت ارت تطور مختلفة منها:

أ. في عام 1817م: أثبتت نتيجة نشوء قضية إفلاس الشركات في كندا، مما تطلب الامر الاستعانة بمحاسب قضائي والذي أجرى عملية التحري في القضية للإدلاء بإفادته في المحكمة بصفته شاهدا خبيرا؛

ب. في عام 1824م: تم توثيق دليل على معرفة المحاسبة القضائية في مدينة غلاسكو بجمهورية إسكتلندا، ثم العثور على أثار لشهادات أعطيت للمحاسبين آنذاك تتعلق بإجراء التحكيم والمشاركة في فصل النزاعات بالمحاكم، وكذلك التحقيق في انشطة الاحتيالية؛

ج. في عام 1900م: ظهرت في الولايات المتحدة امريكية وإنجلترا عندما تم نشر المقالات التي وجهت بشأن منح شهادات الخبير للمحاسب القضائي نور، 2018، ص44.

د. في عام 1946م: نشر محاسب أمريكي من نيويورك مقال بعنوان " المحاسبة القضائية مكانها في اقتصاد اليوم"؛

ه. في عام 1982م: تم اصدار كتاب بعنون " المحاسبة القضائية ـــ المحاسبة وشهادة الخير"؛

و. في عام 1986م: قام المعهد امريكي للمحاسبين القانونيين بإصدار دليل الممارسة رقم7، وفيه تم تحديد ستة مجالات لخدمات المحاسبة القضائية. ومنها: تحديد قيمة اضرار، منع الاحتكار، المحاسبة، التقييم والاستشارات العامة، التحليلات؛

ز. في عام 1997م: تم تأسيس المجلس امريكي للمحاسبين القضائيين؛

ح. حاليا: هناك ما ال يقل عن 16 جامعة وكلية أمريكية تقدم دورات متخصصة في مجال المحاسبة القضائية الخالدي، 2014، ص33.

2-1-1 مفهوم المحاسبة القضائية

يعرفها المجمع امريكي للمحاسبين القانونيين على أنها **"**تنطوي على تطبيق مها ارت خاصة في المحاسبة وتدقيق الحسابات، والشؤون المالية، واساليب الكمية، وأجزاء من القانون والبحوث والمهارات التحقيقية، لجمع وتحليل وتقييم أدلة الثبات، وتفسير النتائج والتقرير عنها**"** زواش، وبن حركو، 2019، ص325.

هي مهنة تجمع بين الخبرة المالية ومها ارت التحريات والعمل داخل إطار قانوني يوفر أدلة كافية لضبط الغش والتأكد من مصداقية التقارير المالية) الشواربي، 2018، ص22(.

أما صندوق النقد الدولي فقد عرف المحاسبة القضائية **"**بأنه السلوك او الممارسات التي يسعى من خلالها الفرد أو مجموعة من افراد إلى الحصول على فوائد خاصة على حساب غيرهم**"** الهنيني، وسالمة، 2018، ص90.

من خلال هذه التعاريف نستخلص أن المحاسبة القضائية هي إحدى فروع المحاسبة الحديثة، إذ تطلع إلى أبعد من ارقام في التعامل مع الواقع، وتضم مختلف المها ارت من المحاسبة والتدقيق والقانون للتحقق في النزاعات وفضها أمام القضاء وتحقيق العدالة.

3-1-1 مميزات المحاسبة القضائية

يمكن إجمال أهم مميزات المحاسبة القضائية بما يلي:) ارضي، وسلمان الروازق، 2018، ص ص204، 205(.

- البحث ما خلف الوثائق أي القراءة ما بين السطور والكشف عن الحقيقية المخبأة؛
- حسم المواقف القضائية تساعد على حل النزاعات بشكل عادل إذ تكون عامل فصل في المحاكم القضائية من خلال تقديم تقارير الخبرة؛
- استخدام العلوم المختلفة تقوم المحاسبة القضائية بدمج بعض العلوم والمها ارت المختلفة وتربطها بصورة أساسية مع العلوم المحاسبية؛
- تطوير اداء الذهني تمكن المحاسب من مواكبة التطور الناتج من التطور التكنولوجي والذهني لدى المدراء وماسكي السجلات، والذي يؤدي سلبا إلى تطور طرق الفساد والتلاعب المالي المختلفة وكيفية التعامل معها؛
- تقليل الفساد المالي وجود المحاسبة القضائية يشكل عاملا أساسيا لمنع أو الحد من الفساد المالي أمام المتلاعبين؛
- تحديد نقاط ضعف اداء بواسطة تحديد مناطق الإهمال الوظيفي وتحميل مسؤولية المسببين لأضرار؛
- متعددة الحلول تقوم بتقديم الحلول البديلة الممكنة قبل اللجوء للقضاء.

أسباب وأهداف وأهمية المحاسبة القضائية

سيتم فيما يلي تناول أسباب وأهداف وأهمية المحاسبة القضائية.

1-2-1 أسباب المحاسبة القضائية

هناك مجموعة من اسباب التي أدت إلى ظهور المحاسبة القضائية تتمثل في:

- يمكن للمدقق الداخلي ولجنة التدقيق كوظيفة من تسليط الضوء على بعض نواحي القصور، ولكن من الصعب كشف عملية الاحتيال الخفية التي تقر بها الإدارة العليا؛
- طريقة تعيين مدققي الحسابات القانونيين من قبل الشركات يكون فيها نوع من التواطئ والضغط؛
- إن تقرير م ارقب الحسابات يكون بناء على ما تم عرضه أمامه من قوائم مالية عن الشركات) (حمودي، وأحمد، سعيد)
- عدم أهمية أري وشهادة المحاسب القانوني حول المخالفات المالية أمام القضاة؛
- التطور الاقتصادي المتسارع ومحدودية عمليات التدقيق الداخلية والخارجية أدى ذلك إلى الطلب على خدمات المحاسبة القضائية لدعم مستويات اداء لدى المحاكم القضائية زعارير، وآخرون، 2016، ص

1-2-2 أهداف المحاسبة القضائية

الهدف اساسي للمحاسبة القضائية هو تقديم معلومات مالية أو محاسبية لألغ ارض القانونية وهناك العديد من اهداف منها(داود، 2014، ص126):

- التحقق من الادعاءات المزعومة من قبل اطراف ذات العلاقة؛
- التحري عن عمليات الاحتيال واكتشافها فضال عن إكتشاف حالات التهرب من الالتزامات المالية؛
- تحديد مقدار الخسائر واضرا ر المالية المتكبدة أو المحتملة؛
- إجراء التحليل والتحقق من صحة احتساب مبلغ التعويض المطالب به أمام المحكمة ضد الشركة فضال عن المثول أمام المحكمة إذا تطلب امر ذلك)بر ازن، وخلف، 2016، ص225(.
- جمع ادلة الكافية وتقديم تقرير يتضمن رأي فني مهني محايد للمساعدة في تأييد الدعاوي القضائية؛ - إعداد محاسبين قضائيين لديهم المعرفة القانونية ليكونوا محاسبين قضائيين مؤهلين للمساهمة في تأييد الدعاوي القضائية ومساعدة القضاء في إق ارر الحق وتحقيق العدالة)سر الختم، 2019، ص489(.

1-2-3 أهمية المحاسبة القضائية

وتبرز أهمية المحاسبة القضائية في أنها تلبي احتياجات كل من القضاء واجهزة الرقابية والمستثمرين والمقرضين وغيرهم وإلى الحد الذي يمكن معه تخفيض معدل الجرائم المالية وتأييد الدعاوي القضائية والحد من الغش والتحايل المالي صارم، وآل حسن، 2016، ص47.

- إحدى المجالات الهامة التي تحصل فرص عديدة لتلبية احتياجات المستقبل وتحديد الخصائص والمها ارت المطلوبة في المحاسب القضائي؛
- تمثل تكامل بين المحاسبة والقانون للعمل معا على تقديم تحقيقات أكثر عمقا وأكثر إرتباطا بالدعوى القضائية؛
- تبحث في الماضي وتذهب إلى ما وراء ارقام وتفتح ابواب لمزيد من الدراسة والبحث؛

- تساعد على إعداد محاسب قضائي على مستوى من الخبرة والتأهيل، يقوم بتقديم تقرير عن المهمة المكلف بها مدعم بأدلة القانونية الكافية التي تساعد القضاء في إقرار الحق وتحقيق العدالة؛
- تساهم في زيادة وكفاءة وفعالية المراجعة الخارجية وزيادة الثقة في مهنة المحاسبة والمرلجعة واكتشاف الغش والاحتيال في القوائم المالية مسعود، 2015، ص26.

3-1 أساليب ومجالات وتقنيات وإجراءات المحاسبة القضائية

تعتمد المحاسبة القضائية على عدة أساليب ومجالات وتقنيات وإجراءات سيتم تقديمها فيما يلي.

1-3-1 أساليب المحاسبة القضائية

تتمثل أساليب المحاسبة القضائية في:

أ. المراجعة التفاعلية: وهي تهدف إلى إجراء التحريات اللازمة عن النشاطات غير القانونية والمشكوك فيها للتأكد من وجود أوعدم وجود غش بها وتحديد اشخاص المسؤولين عن ذلك وتجميع ادلة المناسبة لتأييد الدعاوى ينبغي على المحاسب القضائي وفريقه استخدام تقنيات وأساليب محاسبية وتدقيقية وتحقيقية مناسبة للكشف عن عمليات الغش المالي والاقتصادي والحد منها الصائغ، 2019، ص61.

ب. المراجعة البعدية: وهي تتضمن البحث من عدة جوانب تتضمن ما يلي:

1- المراجعة التشريعية: دراسة وتقييم الرقابة الداخلية والتأكد من حماية اصول والمواد المختلفة؛

2- التزام المنظم: يستخدم في حالة المراجعة الحكومية حيث يتم التأكد من مدى إلتزام الوحدة بالقوانين والتشريعات عند صرف وإثبات المدفوعات الحكومية نور، 2018، ص56؛

3 -اداة التشخيصية: وتستخدم جراء فحوص بهدف تحديد المخاطر الناتجة عن الغش والتركيزعلى فحص المناطق المستهدفة؛

4- التحري عن الإدعاءات: حيث يتم إجراء التحريات اللازمة عن الشكاوى والإدعاءات المقدمة(فنديل، 2014، ص38؛)

5 - المقابلة الشخصية: مع المسؤولين حيث يمكن للمحاسب القضائي أن يحدد ما إذا كان الفرد صادق أم كاذبا أم مخادعا؛

6 -الإجراءات التحليلية: تتضمن دراسة ومقارنة العلاقة بين مقياسين أو أكثر لإيجاد اتجاهات أو علاقات غير عادية أو أخطاء أو غش، ومن أنواع الإجراءات التحليلية:

- التحليل افقي والراسي؛
- التحليل التباين المقارن؛
- تحليل النسب المئوية؛
- تحليل قوائم الاستبيان؛
- تحليل النتائج واستخدامها في ضبط الغش؛

- المقابلة الشخصية مع المسؤولين أحمد إدريس، 2019، ص72.

1-3-2 مجالات المحاسبة القضائية

هناك عدة مجالات يمكن أن تقدم من خلالها المحاسب القضائية وهي كما يلي:

- دعم الاستشارات القضائية وتقديمها لحل النزاعات التجارية حيث تتولى المحاسبة القضائية التحقيق في موضوع النزاعات؛
- فض المنازعات الخاصة بالضرائب بإجراء تحليل الضرائب حسين لفتة صالح، ص594.
- التحري عن الغش والتلاعب في التقارير المالية وتقديم ادلة المناسبة والتقرير عن ذلك؛
- فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية والتحري في الثغرات أو نقاط الضعف التي تستخدم في الغش والتلاعب الصديق، ونور، 2018، ص151.
- تقييم مدى الالتزام بالقوانين والتشريعات الخاصة بالهبات والتبرعات والإعانات الحكومية؛
- تقييم المنشأة في حالة التصفية وتقدير حقوق الدائنون وأولوية السداد؛
- الفحص الشامل للأنشطة محل الغش أو الفساد عبد الرحمن، وحسن(، 2015، ص ص128،)129.

تقنيات المحاسبة القضائية

تعتمد المحاسبة القضائية على مجموعة من اساليب والتقنيات التي تساعد في تنفيذ المهام الموكلة على الخبير القضائي وخاصة في كشف عمليات الاحتيال المالي ومن بين هذه التقنيات قانون بنفورد، أدوات التدقيق بواسطة الكمبيوتر، التنقيب في البيانات، تحليل النسب، نظرية الحكم النسبي (وسنتطرق إلى أهم ثالث طرق وهي:

أولا: البحث (التنقيب) في البيانات: من خلال هذه التقنية يتم استخراج المعلومات من البيانات إكتشاف انماط والعلاقات التي لم تكن معروفة من قبل، وذلك بالتنقيب في كمية كبيرة من البيانات بحثا عن أي أنماط أو معلومات جديدة خفية أو غير متوقعة، وذلك باستخدام ثلاثة أنشطة رئيسية هي الاستكشاف نماذج التنبؤ وتحليل الإختلاف

وتعد تطبيقات التنقيب في البيانات بمثابة تطبيق يمكنه إستيراد البيانات من تطبيقات الزبون لتنفيذ الإجراءات التحليلية على البيانات، إذ أن استعمال مثل هذه التطبيقات من الممكن أن يؤدي إلى اكتشاف الاحتيال، وقد تم تقديم هذه التطبيقات من قبل بعض الشركات الرائدة في هذا المجال مثل شركة

Ware Case (زواش ،وبن حركو،(2019)ص131، ص132).

ثانيا: التدقيق بمساعدة الكمبيوتر: إن إجراء عملية التدقيق بدون استخدام التقنيات الحديثة يعد خيارا صعبا فلا يمكن للمدقق تنفيذ عملية التدقيق بسهولة بدون استخدام الكمبيوتر فهو يساعد في نجاز عملية التدقيق بسهولة بشكل أسرع وأفضل وتكلفة أقل ،حيث توجد العديد من برامج التدقيق العامة التي لا تعد حكرا لأحد ، والتي صممت لتؤدي الوظائف الخاصة بعملية التدقيق ، مثل برنامج Active data & audit المصمم من قبل شركة Information Active وبرنامج &Access- ExceliFilter aud t المصمم من قبل Microsoft وبرنامج Spss المصمم من قبل Spss inc ، وبرنامج Pan Audit من قبل شركة Computer Associates فهذه بعض برامج التدقيق المهمة في عملية التدقيق بشكل عام والمحاسب القضائي بشكل خاص (قنديل، 2014،

ص52).إجراء اختبار تفصيلي معاملات التجارية ورصدة الحسابات وكافة البيانات بنسبة 100ه/ه حيث أن معظم عمليات الاحتيال تكون مضمنة في السجلات وذلك يعطي احتمال كبير للمحاسب القضائي في إكتشاف ادلة التي تثبت عملية الاحتيال عند استخدامه الادوات والتقنيات الصحيحة؛

- تحديد عدم الانسجام والانحرافات الكبيرة فضلا عن تحديد المعاملات المتكررة والمفقودة بغرض إكتشاف الاحتيال؛
- تمكن من عمل اختبار عام فضلا عن اختبار نظام الرقابة في أنظمة الحاسوب؛
- يمكن للب ارمج سحب العينات الاستخراج البيانات بغرض إجراء اختبارات التدقيق عليها؛
- يمكن للب ارمج على إجراء عمليات الاحتساب لغرض التأكد من دقة النظم المحاسبية الإلكترونية فضلا عن احتساب النسب التحليلية (الصائغ، 2019، ص)

ويمكن تقسيم ب ارمج المحاسبة القضائية لقسمين هما (الشواربي، 2018، ص ص35، 36):

القسم الأول: برامج التحليل المالي: وهي تتضمن استعمال القوائم المالية سواء السنوية أو النصف سنوية أو الربع سنوية أو الشهرية وتحديد النسب بين مختلف الحسابات؛

القسم الثاني: رمج إستخراج البيانات: وهي تعمل على تحليل كافة ملفات قواعد البيانات للشركة محل الفحص وبعد ذلك يتم تحديد الحالات التي تتصف بعدم الانسجام أو التذبذب ويتم التحري والتحقيق بخصوصها.

مما سبق يتضح للباحث أن هذه التقنية تعتمد على إستخدام الحاسوب وب ارمجه كأداة من أدوات المحاسب القضائي ومن خلالها يعتبر الحاسب وب ارمجه من المساعدين في إجراء الاختبارات المختلفة، ولكي يقوم المحاسب بعمله يجب أن تتوفر له مجموعة من البرامج التي تمكنه من جمع أدلة الإثبات الملائمة وأن تكون منشأة العميل متبعة للنظام الإلكتروني كليا بالإضافة إلى توفر وسائل الإمداد الكافية لحماية البرامج المستخدمة.

ثالثا: تحليل النسب تقنية مفيدة في إكتشاف الاحتيال حيث يتم من خلال هذا التحليل إحتساب نسب البيانات العددية، فكما هو الحال بالنسبة للنسب المالية التي تعطي مؤشرات عن الوضع المالي للشركة، فإن نسب تحليل البيانات تعكس ما إذا كان هناك إحتيال من خلال ربطه مع الاعراض الممكنة للاحتيال.

وعادة تستخدم عدة نسب هي:

- نسبة أعلى قيمة إلى القيمة اقل؛
- نسبة القيمة اعلى إلى القيمة اعلى الثانية؛
- نسبة السنة الجارية إلى السنة السابقة (مسعود، 2015، ص81.)

باستخدام أسلوب تحليل النسب تتوفر العديد من المزايا، حيث أنها تساعد على تحديد العالقات بين تكاليف معينة وبعض مقاييس الإنتاج المستخدمة بالإضافة إلى المساعدة على تقدير النفقات بحالة فقدان الوثائق المؤيدة، إضافة إلى أن التحليل بواسطة النسب يحتاج إلى الدراية الكافية والخبرة من المحاسب القضائي.

ومن ذلك يتضح أن لكل تقنية من التقنيات السابقة المميزات والعيوب الخاصة بها، ولذلك فإنه من افضل للمحاسب القضائي أن يقوم بإستخدام أكثر من تقنية في عمله مما يساعد على زيادة الاقتناع وتوفير ادلة الملائمة التي يمكن الاعتماد عليها إضافة إلى الاستفادة من اثر المشترك لدمج هذه التقنيات في دعم وزيادة الثقة والموضوعية بأدلة والقرائن المتولدة من عمل المحاسب القضائي (عثمان شعبان، 2015، ص35).

1-3-4 إجراءات المحاسبة القضائية

هناك مجموعة من الإجراءات تقوم بها المحاسبة القضائية وبشكل عام فإنها تشمل:

- الالتقاء بالعميل لتحديد ماهية المشكلة وأبعادها والدوافع التي أدت إلى حدوث المشكلة؛
- تدقيق الص ارع لتحديد اطراف المعنية واللاعبين الاساسيين فيها؛
- التحقيق اولي قبل وضع الخطة المفصلة إتاحة المجال للخطة التفصيلية اللاحقة (عثمان شعبان، 2015، ص)
- وضع خطة عمل بأهداف والمنهجية التي ستستخدم حال للمشكلة؛
- جمع ادلة وتقييمها للتأكد من صحة المعلومات للإحاطة بالقضية محال لتحكيم وقبل الإداء بالآراء) منوخ، 2017، ص51(.
- تحليل أضرار وقيمتها الحالية وتحليل الحساسية واستخدام الحاسوب والخرائط وغيرها لشرح النتائج؛
- إعداد التقرير النهائي مبينا فيه نطاق التحقيق والمنهج المستخدم والقيود المفروضة على النطاق والنتائج واراء المحاسب القضائي إضافة إلى الجداول والرسومات وأدلة الإثبات التي جمعها، دون إغفال أية حقائق حتى لا يسمح بالطعن بسالمة التقرير(جاسم، 2017، ص351).

• ففي حالة ما إذا كانت الدعوى القضائية ممثلة في نزاع بين طرين أمام القضاء كما في حالة التهرب الضريبي تتم الإجراءات كالتالي:

أ. يتم رفع الدعوى القضائية إلى نيابة اموال العامة التي تقوم بدورها بالتحقيق وإحالة موضوع النزاع إلى لجنة الفحص والتي يتم تشكيلها من المحاسبين العاملين بمصلحة الضرائب؛

ب. تقوم لجنة الفحص باستدعاء الممول وأخذ أقواله والطالعة على الدفاتر والمستندات وإعداد التقارير وإرساله إلى نيابة اموال العامة؛

ج. تقوم نيابة اموال العامة باستدعاء اللجنة لمناقشة تقريرها معهم واتخاذ القرار أما بالحفظ أو إحالة الموضوع للقضاء للبحث فيه (الخضر، 2018، ص72).

4-1 مفهوم ومهارات ومهام وواجبات المحاسب القضائي والتأهيل العلمي والعملي له

يجب أن يتميز المحاسب القضائي بمجموعة من المها ارت والمهام وكذلك يقع على عاتقه عدة واجبات وعليه سوف نتطرق إلى كل من مفهوم ومها ارت ومهام وواجبات المحاسب القضائي وكذلك التأهيل العلمي والعملي له.

1-4-1 مفهوم المحاسب القضائي

يعد المحاسب القضائي حاصل على العديد من الشهادات المهنية، وأنه يمارس المهنة بشكل فعلي ومستمر، ويتم تقييمه بواسطة جهات مهنية عالمية كل ثالثة سنوات، ويتم الاستعانة بالمحاسب القضائي كشاهد خبير يمتاز بعنصر الخبرة في المسائل المالية، من خالل عرض الحقائق بشكل مبسط وموضوعي أكثر منه فنيا أمام القاضي، الذي قد لا يمتاز بتلك الخبرات المحاسبية والجوانب المالية، حيث يقوم المحاسب القضائي بتنفيذ الدعاوى وإثباتها، ومن المتعارف عليه أن أي عنصر بشري يمكن أن يقترف أخطاء مقصودة بغرض الاحتيال أو غير مقصودة

تكون سهوا أو عن طريق الخطأ، فعلى المحاسب القضائي تناول مثل هذه القضايا بالحكمة والرشد من أجل إثبات وتوضيح الحقائق، مقرنا بأدلة الثبوتية والمادية والغنية أمام لجان التحكيم والقضاء للبحث في النزعات وتحليل الدوافع والضغوطات التي قد يتعرض لها العاملين والتي دفعتهم لرتكاب مثل هذه الجرائم، فالمحاسب القضائي يكون استشاري وشاهد خبيرا بالمحاكم (نور، 2018، ص ص73،).

1-4-2 مهارات المحاسب القضائي

هناك مجموعة من المها ارت التي يجب توفرها في المحاسب القضائي:

- فهم عميق لأساليب العلوم المحاسبية المتقدمة التدقيق؛
- فهم لأساليب وطرق وإجراءات التحري والتقاضي؛
- المعرفة الكافية بالقوانين والتشريعات؛
- مهارة التفكير المنهجي والمنظم لحل المنازعات القضائية؛
- المها ارت المتميزة في الاتصال الشفهي والمكتوب وتقنية المعلومات؛
- مهارة الاتصال الفعال لعرض أدلة الإثبات والتقارير أمام الجهات القضائية؛
- فهم عميق لمداخل وطرق المحاسبة الاحتيالية (دعاس، 2016، ص43).
- مها ارت المحقق حيث يجب أن يمتلك مها ارت التحقيق؛
- مها ارت إجادة الحاسوب حيث تمكن هذه المهارة خبراء المحاسبة القضائية التدقيق من خلال أو حول الكمبيوتر في حالة تقرير غير مرضي من م ارجع الحسابات؛
- المها ارت السلوكية أي يجب ان يمتلك روح الفريق الجيدة، ومهارة التواصل مع الآخرين (شاهد، وشارف، 2018، ص).

1-4-3 مهام المحاسب القضائي

يقع على عاتق المحاسب القضائي مجموعة من المهام ويمكن تمييز إثنان منها واللذان يعتبران من المهام الرئيسية التي من المهم أن يقوم بها المحاسب القضائي وهما (جاسم، 2019، ص243):

أ. التحري عن الاحتيال:

أ.1 التحري والكشف عن الغش في القوائم المالية؛

أ.2 مراجعة الحالات الفعلية للغش واقتراح طرق معالجتها؛

أ.3 المساعدة في حماية اصول واسترجاعها التنسيق والاستعانة بالخبراء في مجالات متعددة.

ب. خدمات التقاضي:

ب.1 جمع المستندات القبول أو رفض الإدعاء؛

ب.2 مراجعة المستندات الملائمة لتكوين التقييم المبدئي للحالة وتحديد مجال الخسارة وقيمتها؛

ب.3 فحص ادلة المناسبة وتقييمها وتكوين ال أري في الغش المالي؛

ب.4 حضور جلسات القضاء وإبداء الشهادة وتوضيح القضايا المالية.

1-4-4 واجبات المحاسب القضائي

يمكن توضيح واجبات المحاسب القضائي والواجبات التي يقوم بها بحكم عمله من خلال الحالات التالية (ناجي صالح، 2018، ص172):

- تقييم الخسائر والتعويضات عن اضرار المحتملة؛
- تطبيق معرفته بقانون الضرائب؛
- تطبيق معرفته بممارسات المحاسبة المالية؛
- كتابة التقرير؛
- تقديم شهادته في قاعة المحكمة؛
- المساعدة في إجراء التحقيقات الخارجية؛
- التعاون مع الجهات القانونية؛
- تدقيق المستندات المالية الداخلية والخارجية؛
- القيام بالتحقيقات الداخلية.

1-4-5 التأهيل العلمي والعملي للمحاسب القضائي

إن وجود المحاسب القضائي في أوساط القضاء والمباحث وغيرها، يتطلب ليس فقط الخبرة والاحتراف للمحاسبة والتدقيق وإنما الفهم العميق للبيانات المالية واسواق التي تعمل فيها (الكبيسي، 2016، ص4).

كما يمكن أن يتطلب أيضا في المحاسب القضائي:

أ. المؤهلات العلمية: يجب أن يكون المحاسب القضائي يمتلك مؤهلات علمية في التمويل، القانون، المحاسبة، علوم الحاسب الآلي، وتكنولوجيا المعلومات وغيرها من التخصصات اخرى ذات الصلة؛

ب. الخبرة المهنية: يجب أن تكون ممارسة المحاسب القضائي للمهنة كحد أدنى ثالث سنوات خبرة، ويتكون فريق المحاسب القضائي من المحامين والمحاسبين وخبراء قضائيين في مجال الحاسوب وهيئات تنفيذ القانون، لذا من المستحسن أن يقوم الشخص بمراجعة الحسابات داخليا وخارجيا قبل أن يصبح محاسب قضائي؛

ج. علم النفس: يجب أن يمتلك المحاسب القضائي بعض المعارف اساسية في علم النفس من أجل تعزيز قدرته في التحقيق مع المشتبه أو الشاهد لكشف الاحتيال؛

د. علم الحاسوب وتكنولوجيا المعلومات: ينبغي أن يكون المحاسب القضائي الجيد لديه خلفية أصيلة عن الحاسوب وتكنولوجيا المعلومات في الوقت الراهن، وتتبع التغيرات السريعة في هذا المجال والجرائم الإلكترونية وذلك لتسهيل المقاضاة (أحمد، 2013، ص9).

المبحث الثاني:
الحد من التهرب الضريبي

مفاهيم أساسية حول التهرب الضريبي

إن التعدد في أنواع الضريبة أثقلت على كاهل المكلف، مما أدى به للبحث عن حيل وثغرات من أجل التخلص منها، وهذا ما يسمى بالتهرب الضريبي فهو يعتبر من بين الظواهر التي تعاني منها معظم دول العالم فعند قيام المكلف بالضريبة بتجنب دفعها امر الذي يؤدي إلى نقص في إيرادات خزينة الدولة وكذلك المساس بمختلف الجوانب المتعلقة بالتنمية الاقتصادية. وعلى هذا الصدد سيتم التعريف بظاهرة التهرب الضريبي.

2-1 مفهوم وأشكال التهرب الضريبي

سيتم فيما يلي تقديم مفهوم وأشكال التهرب الضريبي.

2-1-1 مفهوم التهرب الضريبي

هو مجموع السلوكيات الرامية إلى تقليص مبالغ الإقطاعات الضريبية الواجبة الدفع. فاذا كان ذلك باستخدام أدوات مشروعة فيدخل في إطار امثلية، وإذا كان بوسائل غير مشروعة فيدخل ضمن دائرة الغش الضريبي. وعليه يمكن اعتبار الغش الضريبي تهربا غير مشروع. وعلى الرغم من الإختلاف الوارد بين هذه المفاهيم، فإن السلوكيات المترتبة عنها لها خصائص مشتركة من حيث انعكاساتها على مستوى الخزينة العمومية (قدي، 2011، ص216).

يعني عدم دفع الضريبة كليا أو جزئيا من قبل المكلف بدفعها قانونا، ودون نقل عبئها إلى غيره، بحيث ال تحصل الدولة نتيجة لذلك على الإيرادات الضريبية كليا أو جزئيا في حالة التهرب الضريبي، في حين أن نقل عبئها ال يفقد الدولة على حصيلة الضريبة (خلف، 2008، ص194).

ظاهرة عالمية، توجد حيثما توجد الضرائب ويترتب عليها اختلالات هيكلية تؤثر على الاقتصاديات الجزئية والكلية، مما قد يترتب عليه إستخدام السياسات الاقتصادية بطريقة خاطئة (الشرقاوي، 2006، ص111).

محاولة بعض المكلفين بالتهرب من دفع الضرائب المستحقة عليهم، ويترتب على هذا التهرب الإخلاء بمبدأ المساواة أمام اعباء العامة كما أنه يضعف من إنتاجية الضرائب أي حصيلة الضريبة (أحمد، 2013، ص246).

من خلال هذه التعاريف نستخلص أن التهرب الضريبي هو التخلي عن دفع الضريبة بصفة جزئية أو كلية من خلال استغلال الثغرات القانونية وهذا ما يؤثر سلبا على خزينة الدولة.

2-1-2 أشكال التهرب الضريبي

ينقسم التهرب الضريبي من حيث مشروعيته إلى قسمين:

أ. التهرب الضريبي المشروع: يقصد به استغلال المكلف بالضريبة لبعض الثغرات القانونية بغية عدم تحقق الضريبة عليه وعدم الإلتزم بها، أي أن الشخص يتمكن من التخلص بالتزامه على دفع الضريبة دون أن يضع نفسه في مركز مخالف للقانون، ويكون ذلك ناتج عن سوء النية. كما يمكن للتهرب الضريبي المشروع أن يحدث وذلك عن طريق تجنب الواقعة المنشأة للضريبة، حيث أن المكلف يستعين بأهل الخبرة والاختصاص من أجل معرفة طرق التخلص من الضريبة، فهم يقومون بتحويل الثغ ارت الموجودة في القانون لصالحهم دون مخالفة التشريع

الضريبي ويعود السبب في ذلك إلى عدم دقة النصوص القانونية الخاصة بالتشريع الضريبي، وعدم إحكام صياغتها بالإضافة إلى عدم مواجهتها لكافة الحالات (ضيف، وآخرون، 2019، ص ص15، 16).

وفي هذا الإطار يمكن أن نميز بين ثالثة حالات للتهرب الضريبي المشروع:

- التهرب الضريبي الناتج عن سلوك المكلف؛
- التهرب الضريبي ينظمه التشريع الضريبي؛
- التهرب الضريبي الناتج عن إهمال المشرع الضريبي (بوزرورة، وبوزيدي، 2018، ص ص11، 12).

ب. التهرب الضريبي الغير مشروع: يتضمن مخالفة حكام القوانين وانظمة حيث يعمد المكلفون إتباع بعض أساليب الغش والخداع لذلك يطلق عليه اصطلاح الغش الضريبي. ويتخذ الغش الضريبي أشكال وصورا مختلفة ومتنوعة ومن الصعب تحديدها نذكر منها على سبيل المثال قيام المكلف بالامتناع عن تقديم أي تصريح بأرباحه، أو تقديم تصاريح ناقصة أو كاذبة او إعداد سجلات أو قيود مزيفة، أو إدخال بعض السلع المستوردة دون أن تمر بالمراكز الجمركية للتهرب من دفع الرسوم الجمركية**...** إلخ (طاقة، والعازوي، 2007، ص ص118، 119).

2-2 أسباب وأساليب التهرب الضريبي

سيتم فيما يلي تناول أسباب وأساليب التهرب الضريبي.

2-2-1 أسباب التهرب الضريبي

أسند التهرب الضريبي إلى عدة أسباب:

أ. عامل نفسي وأخلاقي وظروف تاريخية: أيا كان التبرير لفرض الضريبة إلى أن الفرد محب لماله وحريص عليه وهذا يرجع لعامل نفسي مغروس في طبيعة الإنسان، وازد هذا الشعور أن الضرائب في العصور القديمة كانت تتصف بالظلم وأقصى وسائل الإكراه في تحصيلها مما دفع أدم سميث إلى قول)ليس أثقل على نفوس الناس من جابي الضرائب(، فالظروف التاريخية التي صاحبت فرض الضرائب أثرت تأتي ار كبي ار في ترك الانطباع بالكراهية للضرائب من قبل اف ارد، وأيضا بسبب نقص الوعي الضريبي وخاصة في دول العالم الثالث (الشوابكة، 2015، ص130).

ب. اسباب المتعلقة بالتشريع الضريبي: والتي قد نجدها في تعدد الضرائب وتعقيد في التشريعات الضريبية)قوانين الإعفاءات والتخفيضات(ونقص في التشريع وعدم صياغته بشكل محكم ومن مختصين، كما هو الحال في الدول النامية كل ذلك يساعد المكلف على إيجاد ثغرات ينفذ منها للتخلص من دفع الضريبة (الحاج، 1999، ص84).

ج. اسباب المتعلقة بالإدارة الجبائية: تعتبر الإدارة الجبائية أداة لتنفيذ النظام الضريبي وتطبيق الرقابة الجبائية على المكلفين بها إضافة إلى كونها تعد الجهاز الفني والإداري الذي يتولى مسؤولية تنفيذ التشريع الضريبي ولذا فإن مكافحة التهرب الضريبي تعتمد على مدى كفاءة وفعالية الإدارة الجبائية في القيام بمهامها ومن بين اسباب المتعلقة بالإدارة الجبائية ما يلي:

ج.1 نقص ومحدودية الوسائل المادية المستعملة في الإدارة الجبائية نظار الانعدام اجهزة الحديثة وأجهزة العالم الآلي والتي تساعد في الحصول على المعلومات الجبائية؛

ج.2 ضعف الرقابة المستخدمة من طرف الإدارة الجبائية نظار لقلة اليد العاملة المخصصة لذلك مقارنة بالعدد الهائل والمت ازيد من الملفات التي هي في حاجة للمراقبة الجبائية؛

ج.3 انعدام الاتصال بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة مما يجعلهم بعيدين كل البعد عن التعديلات التي قد تطرأ على وضعيتهم الجبائية وربما يقومون بمخالفتها دون العلم بذلك؛

ج.4 كثرة الإجراءات الإدارية وتعقدها مما يعرقل إجراءاتها بالنسبة للمكلفين بالإدارة في حد ذاتها وهو ما يؤدي إلى خلق شعور بالكراهية للإدارة الجبائية من طرف المكلفين؛

ج.5 انعدام وسائل النقل التي يتم من خلالها الوصول إلى المكلفين إضافة الى ضعف الرواتب واجور وقلة الحوافز الممنوحة للموظفين(عبد الغني، 2011، ص57).

2-2-2 أساليب التهرب الضريبي

يتبع المكلفون عدة طرق للتهرب من دفع الضريبة نذكر منها:

أ. التهرب عن طريق التحايل المادي: يعتبر التحايل ماديا عندما يعبر المكلف بطريقة غير قانونية واقعة مادية، بحيث يتمثل هذا التحايل في عدم التصريح القانوني بجزء من مواد المنتجات والبضائع أو ارباح التي تدخل في احتساب الإقتطاع الضريبي سواء كان هذا التحايل عبارة عن إخفاء جزئي أو إخفاء كلي أو كالهما بطريقة غير قانونية في إنشاء إقتصاد غير شرعي (صاحبي، 2018، ص29).

ب. التهريب عن طريق التحايل القانوني: عرفه)00لا٢م على أنه العملية التي من خلالها يتم خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية، ويعتبر اكثر استعمال وشيوعا من أشكاله:

- الإخفاء عن طريق العمليات الوهمية ويستعمل غالبا من طرف المكلف في مجال الرسم على القيمة المضافة، والذي تمثل في إنشاء فواتير مزيفة لعمليات البيع والشراء؛
- الإخفاء عن طريق التلاعب في تكييف الحالات القانونية ويتمثل هذا الإخفاء بتزييف المكلف لحالة قانونية خاضعة للخزينة إلى وضعية أخرى محل إعفاء، ومن أمثلته تغيير عقد البيع بجعله عقد هبة لتفادي دفع الضرائب (حمداوي، 2018، ص ص19،).

ج. التهرب عن طريق التحايل المحاسبي: وذلك بلجوء المكلف إلى تقديم إقرار ضريبي استنادا إلى دفاتر وسجلات وحسابات مصطنعة مخالفة للدفاتر والسجلات الحقيقية، بهدف التقليل من الإيرادات وزيادة النفقات:

- تخفيض الإيرادات: حيث يتم تخفيض سعر بيع السلع والخدمات كل ما أمكن ذلك، فسهولة تزوير الفواتير تسهل هذه العملية الى حد كبير، ويلجأ إلى هذه الطريقة مستوردو السلع حيث الكمية المستوردة موثقة لدى المالية في بياناتهم بحيث يعتمد على التصريح بأرباح أقل من ارباح التي حققها، ويقوم بتخفيض الوعاء الضريبي وإخفاء رقم أعماله؛
- تضخيم التكاليف: حيث يتم زيادة تكاليف المواد والمستلزمات السلعية أو النفقات الإدارية أو زيادة نسبة الهدر والتلف وذلك بقصد تقليص ارباح الظاهرة، وبالتالي سداد ضرائب أقل (قيدوم، 2019، ص34).

3-2 آثار التهرب الضريبي وطرق مكافحته

سيتم في هذا العنصر تقديم آثار التهرب الضريبي وكذلك طرق مكافحته.

2-3-1 آثار التهرب الضريبي

وتتضمن آثار التهرب الضريبي ما يلي:

أ. الآثار المالية: هنا يؤدي التهرب الضريبي إلى اضرار بالخزينة العمومية وبالممولين، فالضرر على الخزينة العمومية يكون بانخفاض حجم الإيرادات العامة مما يؤدي إلى عدم قيام الدولة بوظائفها على أكمل وجه، وبالتالي انخفاض الاستثمارات وتدني قطاع الخدمات، أما الضرر على الممولين فإنه يؤدي إلى المساس بالعدالة الجبائية نظار ن البعض يدفع الضريبة بينما يتهرب منها آخرون جزئيا أو كليا، مما يضر المتهربين (حجام، 2019، ص40).

ب. الآثار الاجتماعية: بغياب العدالة الضريبية تغيب العدالة الاجتماعية بالإضافة إلى ذلك فإن التهرب الضريبي يخل بإعادة توزيع المداخيل بين طبقات المجتمع ويزيد الفوارق الطبقية بينها، بالإضافة إلى ذلك فإن التهرب الضريبي يؤثر على سيكولوجية المكلفين النزهاء نظار لسقوط العبء الضريبي كله عليهم، فانتشار الغش والخداع بين مختلف طبقات المجتمع يؤدي إلى تدهور الحس الجبائي وغياب الوعي الفردي لدى المكلفين وتغيب الثقة في سياسة الدولة الاقتصادية والاجتماعية ويفضل بذلك الممولين النفع الخاص عن النفع العام ويمتنعون عن دفع الضراب والمشاركة في النفقات العمومية (بو زيدة، 2010، ص ص52، 53).

ج. الآثار الاقتصادية: كبح روح المنافسة بين المؤسسات الاقتصادية، حيث نجد أن درجة الامتياز عند المؤسسات المتهربة أكبر منها على حساب التي تقوم بواجباتها الضريبية، فالمؤسسات التي تبحث على تعظيم أرباحها باستعمال أنجع الطرق تلجا إلى التهرب الضريبي، نها تجده من أنجح الوسائل لتعظيم ربحها وبصفة سريعة، ومثال على ذلك نجد المؤسسات الخاصة حيث أنها تريد الاحتفاظ بأموالها الهائلة دون أن يمسها أي اقتطاع ضريبي، هذا بالإضافة إلى أن الغش والتهرب الضريبيين يخالن بقاعدة حرية المنافسة وذلك لغايات الحماية الضريبية (كامل، وربح هلا، 2016، ص28).

كما يمكن تحليل الآثار الاقتصادية للتهرب كما يلي:

- التأثير على المنافسة؛
- التأثير على الصناعة الوطنية؛
- إعاقة التقدم الاقتصادي؛
- التوجيه الوهمي للنشاط الاقتصادي؛
- ندرة رؤوس اموال (تبوكيوت، وسماعيلي، 2017، ص ص11، 12).

د. الآثار على فعالية النظام الضريبي: يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، لذلك فإن انتشار ظاهرة التهرب الضريبي كدليل على عدم فعالية النظام الضريبي، في هذا المجال نجد أن التهرب الضريبي ال يحقق مبدأ العدالة الضريبية، ويبتعد عن التكافل الاجتماعي، كما يقلص الإيرادات المالية للدولة، لذلك يعمل التهرب الضريبي على عدم تحقيق أهداف السياسة الضريبية سواء المالية، الاقتصادية، والاجتماعية وبالتالي يقلص من أهمية الضريبة (م ارد، 2016، ص161).

2-3-2 طرق مكافحة التهرب الضريبي

إن مكافحة التهرب الضريبي فرض على كل دولة والمكافحة تتحقق بالقضاء أو بالتضييق قدر الإمكان في مسبباتها، فالحكومات تتخذ عدة إجراءات للمكافحة وهذه الإجراءات قد تكون وقائية أو عقابية، وكلما ازدت إمكانية الدولة في ذلك كلما اقتربت من تحقيق أهدافها. ولهذا فإن مكافحة التهرب الضريبي تتم عن طريق (الزبيدي، 2015، ص122):

أ. م ارجعة التشريعات الضريبية: للتشريع الضريبي الجيد مجموعة من الصفات من حيث حسن الصيغة وانسجامه مع الوضع الاقتصادي، فالتشريع المالي الجيد والمنسجم عليه أن ال يتضمن ثغرات تترك مجال للتهرب وعدم المساواة وهذا امر يتطلب أيضا تحسين الإجراءات الإدارية من حيث اختصار إجراءات التحقق والتحصيل مما يساعد على سرعة تحقق الضريبة وجبايتها. وبالتالي يتحقق عنصر الملائمة فال تطول الإجراءات وتتعقد، بحيث تترك مجال للمكلف للتهرب من الضريبة (الخطيب، وشامية، 2002، ص220).

كما قد تتطلب المكافحة فرض عقوبات مادية وجسدية في حالة عدم وجودها، أو تطبيقها بجدية وحزم على المكلفين والإدارة إذ أثبت تواطؤها مع المكلفين على التهرب أو التأخر في دفع الضريبة (خيري، 2018، ص35).

ب. تحسين أداء النظام الضريبي والإدارة الضريبية وذلك ب:

- تبسيط النظام الضريبي وتحسين شفافيته؛
- رفع كفاءة الإدارة الضريبية برفع مستوى تأهيل الموارد البشرية وتحصينهم ضد الفساد بتحسين مكافأتهم؛
- تعميق عدالة النظام الضريبي بزيادة حيادتيه من جهة، وتقليل مستويات الضغط الضريبي إلى مستوى حدود القدرة على تحملها اقتصاديا وبسيكولوجيا؛

- تبادل المعلومات بين مختلف الهيئات التي لها عالقة بالضرائب، وتمكين الوصول إليها بطريقة سريعة وبأساليب آلية؛
- تحسين علاقة الإدارة الضريبية بالمكلفين، والسعي الى تغيير نظرتهم تجاه الإدارة الضريبية باعتبارهم زبائن لديها وان التعاون هو أساس العالقة، فضال عن الاستماع المستمر الى انشغالاتهم وشكاويهم والاخذ بعين الاعتبار لمقترحاتهم (مبروك، 2015، ص27).

ج. زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين: عن طريق تعريف افراد المجتمع بواجباتهم الضريبية بشتى الوسائل

المسموعة المرئية والمقروءة، وتنظيم الندوات المتخصصة لشرح بنود القوانين وانظمة والتعليمات النافذة في مجال الضريبة وكيفية احتسابها وتحصيلها امر الذي سيؤدي إلى غرس القيم الاجتماعية وأخلاقية الصالحة في نفوس المواطنين وال بأس بالتذكير أيضا ببعض المشروعات التي أقيمت بمساعدة الإيرادات التي تحصلها الدولة من أداء افارد لواجباتهم الضريبية (عالم، 2012، ص183).

وتوجد هناك وسائل أخرى لمكافحة التهرب الضريبي نذكر منها:

- حق الإطلاع؛
- تقديم إقرار مشفوع باليمين؛
- الجباية من المنبع (نور، وآخرون، 2003، ص325).
- توقيع جازاءات على المتهربين؛
- التبليغ بواسطة الغير مع منح مكافأة معينة؛
- تحقيق التجانس بين الضرائب وعدم المبالغة في تعدد الضرائب (عبد هلا، والطحلة، 2015، ص).

4-2 طرق مكافحة التهرب بإستخدام المحاسبة القضائية

هناك يرى الباحثين عدة طرق لمحاولة مكافحة التهرب الضريبي بإستخدام المحاسبة القضائية منها:

- تحقيق العدالة الضريبية للفئات المشمولة بقوانين الضريبة؛
- نشر الوعي الضريبي لجميع الفئات المشمولة بقوانين الضريبة؛
- م ارجعة التشريعات الضريبية حيث يجب ألا يتضمن التشريع ثغرات تترك مجال للتهرب (الصديق، ونور، 2018، ص152).
- تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر المحاسبية التجارية اصولية لتحديد أرباحهم الحقيقية الخاضعة للضريبة بشكل صحيح؛
- الت اربط بين الجهات المختلفة في الدولة، حيث أنه لدى أغلب المكلفين معاملات مختلفة تربطهم بكثير من الو از ارت والمصارف والإدارات والهيئات فهم يتعاملون مع المصارف عن طريق الحسابات الجارية والقروض والإيداعات؛
- تحسين الجهاز الإداري الضريبي بما يتائم بتوجهات العصر الحديث؛
- إعادة النظر في جزاءات المتهربين وتشديدها قانونيا؛

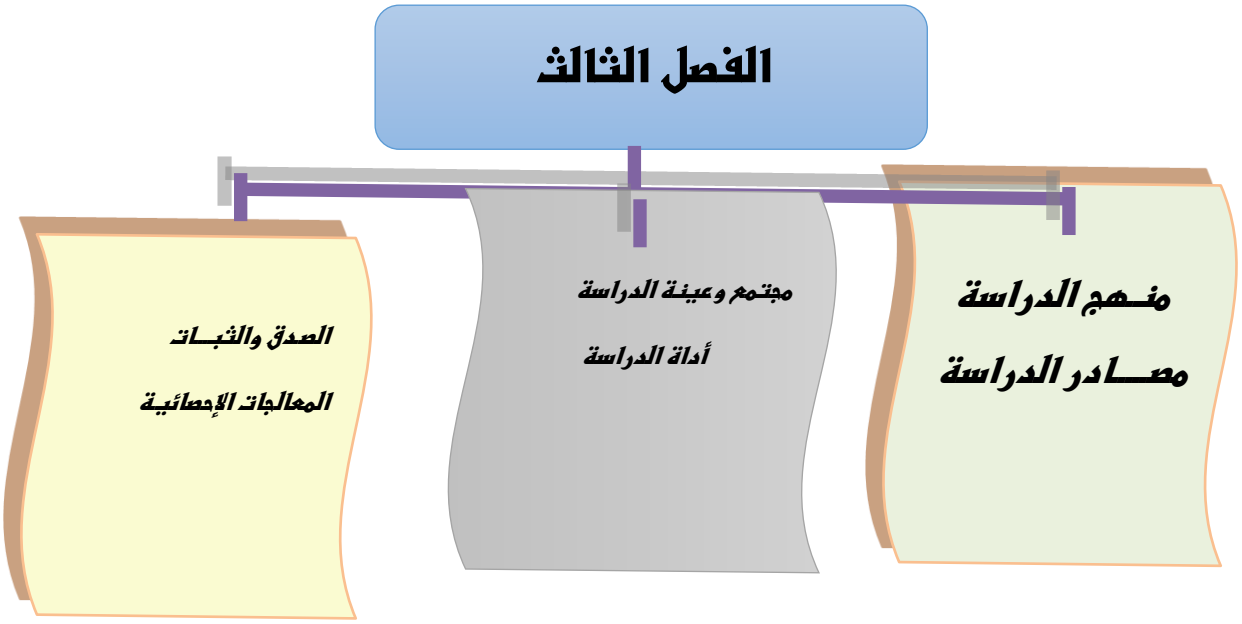
- مكافحة التهرب الدولي بالازم المكلفين بأن يبينوا في تصريحاتهم أمالكهم الموجودة في الخارج وأوجه النشاط التي يباشرونها في الخارج؛
- إجبار أصحاب اعمال على بناء قوائم وتقارير مالية خالية من أي تلاعب وتقديمها للجهات الضريبية في البلد في وقتها المحدد لتكون بياناتها إحدى المؤشرات اساسية لتقيم وضعها المالي بشكل صحيح. ويرى الباحثون أن أي طرق لمعالجة التهرب الضريبي بأي نوع من أنواعه المختلفة تحتاج إلى طرق ريادية تتجسد بوجود نوع فكري للحد منها، وهذا النوع يتجسد بوجود ما يعرف بالمحاسبة القضائية بطرقها وأساليبها المختلفة (زعارير، وآخرون، 2016، ص

الفصل الثالث:
منهجية الدراسة

الفصل الثالث: منهجية الدراسة

3.0 تمهيد:

بعد أن تطرقت الدراسة للإطار الفكري والنظري في الفصل السابق، يتناول هذا الفصل وصفًا تفصيليًّا للإجراءات التي استخدمها الباحث في إعداد الدراسة، وذلك من خلال التعريف بمنهجيتها، ووصف مجتمع وعينة الدراسة، والتأكد من صدق الدراسة وثباتها، وكذلك الأساليب الإحصائية التي استخدمها الباحث للتوصل إلى النتائج وتم تقسيم الفصل لثلاثة أقسام نوجزها كالاتي:



3.1 منهج الدراسة:

استخدم الباحثين المنهج الوصفي التحليلي الاستدلالي، ويُعرف) الحمـــــــداني،2006: 100) المنهج الوصفي التحليلي بأنه" المنهج الذي يسعى لوصف الظواهر أو الأحداث المعاصرة، أو الراهنة، فهو أحد أشكال التحليل والتفسير المنظم لوصف ظاهرة أو مشكلة، ويقدّم بيانات عن خصائص معينة في الـواقع، وتتطلب معرفة المشاركين في الدارســـة والظواهر التي ندرسها، والأوقات التي نستعملها لجمع البيانات". حيث يشمل التفسير العلمي المنظم لوصف ظاهرة أو مشكله محددة، وتصويرها كميًّا عن طريق جمع بيانات ومعلومات مقننة عن الظاهرة أو المشكلة، وتصنيفها، وتحليلها، وإخضاعها للبحث الدقيق والتقصي من خلال وصف وتفسير" أثر المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي"، وذلك أملاً في التوصل إلى نتائج ذات معنى يزيد بها رصيد المعرفة عن دراستنا الحالية.

3.2 مصادر الدراسة:

المصادر الثانوية: اتجه الباحثين في معالجة الإطار النظري للدراسة إلى العديد من مصادر البيانات الثانوية، لعلّ أهمها الكتب والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة والدوريات والتقارير المنشورة، والأبحاث، والدراسات السابقة التي تناولت المحاسبة القضائية.

المصادر الأولية: لجأ الباحثين إلى جمع البيانات الأولية لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة، من خلال تحديد كل من مجتمع الدراسة وطرق جمع البيانات والاعتماد على الاستبانة كأداة رئيسة لجمع البيانات الأولية، حيث تم تفريغ البيانات، وتحليلها من خلال استخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية "Spss25".

3.3 مجتمع الدراسة وعينتها:

مجتمع الدراسة: هو المجموعة الكلية من العناصر التي يتم تعميم النتائج عليها، ذات الصلة بالمشكلة المدروسة، وبناءً على مشكلة الدراسة وأهدافها فإنّ المجتمع المستهدَف يشمل مختصي المحاسبة القضائية في الجهات المختصة كالمالية ومصلحة الضرائب

عيّنة الدراسة: هي جزء من مجتمع الدراسة، (مراد، صلاح 2002)، تم اختيار الموظفين والعاملين في مجال المحاسبة في صنعاء وفقا لقدرات وإمكانيات الباحثين، فقد تم توزيع الاستبيان يداً بيد، وقد بلغت الاستمارات المستردة (50) استبانة ويُمكن أن استخدامها حسب نظريات المعاينة الإحصائية وفقا (Bougie,2010 & ,Sekaran) والذي يرون بأن حجم العينة الذي يتراوح بين (30 – 500) مفردة، كحد أدنى يمكن أن يمثل مجتمع الدراسة عموماً، والتي لا تتنافى مع شروط الاختبارات الإحصائية.

3.4 أداة الدراسة

أعدّ الباحثين استبانة للتعرف على أثر المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي "، ولِمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة أُستخدمت الاستبانة كأداة، وذلك لِعدّة أسباب، منها: إمكانية الحصول على عدد كبير من الاستجابات في وقتٍ قصير، إعطاء فرصة للمبحوث للإجابة بشكلٍ أكثر دقة على أسئلة الاستبانة، قليلة التكلفة مقارنة بباقي الأساليب الإحصائية.

- **خطوات بناء أداة الدراسة:**

اعتمد الباحثين في بناء أداة الدراسة على العديد من المصادر، والتي تمثلت بتطوير أداة الدراسة على الأدب النظري"، إضافة إلى الاطلاع على عدد من الاستبانات المستخدَمة في الدراسات السابقة المرتبطة الدراسة. تحديد المجالات الرئيسية التي تضمنتها استمارة الدراسة، والفقرات التي تندرج تحت كلّ مجال من مجالات الاستبانة، والجدول التالي يوضح:

جدول 3-1 محاور ومتغيرات الدراسة

القسم	البيان	الفقرات
القسم الأول (بيانات ديموغرافية)	**(العمر، المؤهل العلمي، التخصص، المسمى الوظيفي، والخبرة العملية)**	5
القسم الثاني: (المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي)	**إدراك أفراد عينة الدراسة لمفهوم المحاسبة القضائية**	6
	احتياج المصالح المختصة لمكافحة التهرب الضريبي في اليمن	6
	تأييد تطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي	6
	أثر تطبيق المحاسبة القضائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي	8
الإجمالي		31

مقياس أداة الدراسة

استخدم الباحثين مقياس ليكرت وفق مقياس) ليكرت الخماسي) حسب استجابات عينة الدراسة

جدول 0-2 مقياس لبكرت

الاستجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

عند اختيار المستفيد الدرجة (5) للاستجابة " موافق بشدة " بذلك يكون الوزن النسبي في هذه الحالة 100 % حيث تعطي نتائج إيجابية للفقرة حسب جدول الوزن النسبي رقم (3- 3) وتم حساب الوزن النسبي بحسب الفقرات الإيجابية وتُطبق العكس في حالة الفقرات السلبية.
(Likert, R,1932)

جدول 3-3 الوزن النسبي

مسلسل	التقدير اللفظي	الوزن النسبي من - إلى	النسبة 100%	المستوى
1	موافق بشدة	5.00 -4.20	84.0-%100.0	مرتفع جداً
2	موافق بشدة	4.19 -3.40	68.0-%83.9	مرتفع
3	محايد	3.39 -2.60	52.0-%67.9	متوسط
4	غير موافق	2.59 –1.80	36.0-51.9	ضعيف
5	غير موافق بشدة	اقل من 1.80	أقل من 36%	ضعيف جداً

3.5 الصِدق والثبات

☒ **صدق المحكمين:** يُسمى أحياناً صدق الخبراء ، ويتضمن صدق المحكمين نشاطين أساسيين لا يمكن الفصل بينهما بقدر ما يُعد الواحد منهما مكمل للآخر، أو بعبارة أدق أن تحقق واحد منهما لا يكمل مهمة صدق المحكمين من دون الانتهاء من الآخر، كما أن لصدق المحكمين خاصية الخبرة المتراكمة والمعرفة بالاختصاص ، إذ أن هذا الصدق ومن تسميته انه يلامس اختصاص أشخاص ذوو معرفة بالمجال أو الحقل العلمي الذي ينتمي إليه المقياس المزمع تحكيمه فضلا عن الخبرة المتراكمة جراء العمل التطبيقي ومعايشة الظواهر أو بناء المقاييس، فيكون القول الفصل لهؤلاء المحكمين ولا يؤدي علم الإحصاء فيه دورا للبت في صلاحية المقياس أو فساده كما في اختبارات الصدق والثبات والاتساق وغيرها من الاختبارات. وسيجري عرض جوانب صدق المحكمين كما يأتي: (الساعدي ،2015:4)

أ- **الصدق الظاهري:** هو أبسط أنواع الصدق ويمكن إجراءه من قبل الباحث نفسه، ويقصد بالصدق الظاهري مدى انتساب الفقرة إلى المجال الذي تنتمي إليه من حيث الشكل والمضمون والصياغة اللغوية، وغالبا ما تعالج الفقرات غير الصادقة ظاهريا من خلال إعادة صياغتها بما

يجعلها معبره عن المجال الذي نروم قياسه، أو استبدالها بعبارة أكثر دقه في وصف الحالة. وقد جرى عرض المقياس على عدد من الخبراء ذوو الاختصاص وكما مبين في الملحق وجرى الأخذ بآرائهم بتعديل الصياغة اللغوية لبعض الفقرات.

ب- **صدق المحتوى** : وهو صدق مهم قياسا بالصدق الظاهري إذ انه يعكس قدرة الفقرات على تغطية المجال الذي تنتمي إليه ، لذا فان خبرة المحكم وعمقه المعرفي في مجال الاختصاص سيعول عليها في الحكم على كفاية عدد الفقرات التي ستغطي المجال الذي نروم قياسه ، فان تحكيم صدق أي متغير سلوكي يستوجب المعرفة التامة بمكونات ذلك المتغير وما هي الأبعاد الفرعية التي يتكون منها ومن ثم ما هي الأنشطة الفرعية التي يتضمنها ذلك البعد الفرعي وتغطيتها بعدد مناسب من الفقرات ، وبهذا فان من الخطأ أن يكون هناك توازن في عدد الفقرات لمتغيرات مقياس محدد، فلكل مقياس خصوصية ، ولكل مقياس عدد من الأبعاد . وقد تبين أن آراء المحكمين قد أكدت صلاحية المقياس على تغطية الأبعاد الرئيسة والفرعية.

- **الصدق البنائي:**(الثبيتي: 1996: 17-62). هو أحد مقاييس صِدق الأداة الذي يقيس مدى تحقُّق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويُبيّن مدى ارتباط كلّ مجال بالدرجة الكلية للاستبانة.
- **الاتساق الداخلي:** يُقصدُ بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كلّ فقرة من فقرات الاستبانة مع

المجال الذي تنتمي إليه هذه الفقرة، وقد قام الباحث بحساب الاتساق الداخلي للاستبانة، وذلك من خلال حساب معاملات الارتباط بين كلّ فقرة والدرجة الكلية للمجال نفسه. (أبو لبدة: 1982: 72)

❖ **نتائج الاتساق الداخلي لإدراك مفهوم المحاسبة القضائية والاحتياج لمكافحة التهرب الضريبي**

يوضح جدول (3-4) معامل الارتباط بين كلّ محاور القسم والدرجة الكلية للقسم نفسه، والذي يبيّن أنّ معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى معنوية 0.05 =α، وبذلك يُعدّ صادقًا لِما وُضع لقياسه.

جدول 0-4 قياس صدق الاتساق الداخلي لإدراك مفهوم المحاسبة القضائية والاحتياج لمكافحة التهرب الضريبي باستخدام معامل بيرسون

لإدراك أفراد عينة الدراسة لمفهوم المحاسبة القضائية			احتياج المصالح المختصة لمكافحة التهرب الضريبي		
ف	الارتباط	الدلالة	ف	الارتباط	الدلالة
1	0.433	0.000	7	0.642	0.000
2	0.703	0.000	8	0.777	0.000
3	0.723	0.000	9	0.622	0.000
4	0.639	0.000	10	0.492	0.000
5	0.536	0.000	11	0.640	0.000
6	0.600	0.000	12	0.663	0.000
الإجمالي	**0.605**	**0.000**	**الإجمالي**	**0.634**	**0.000**

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي للاستبانة

❖ **نتائج الاتساق الداخلي لتأييد وأثر تطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي.**

يوضح جدول (3-5) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور والدرجة الكلية للمحور نفسه، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوي معنوية 0.05 وبذلك يعتبر المحور صادق

جدول 0-5 قياس صدق الاتساق الداخلي لتأييد وأثر تطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي باستخدام معامل بيرسون للارتباط

تأييد تطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي			أثر تطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي		
ف	الارتباط	الدلالة	ف	الارتباط	الدلالة
13	0.535	0.000	19	0.584	0.000
14	0.809	0.000	20	0.532	0.000
15	0.668	0.000	21	0.730	0.000
16	0.711	0.000	22	0.536	0.000
17	0.645	0.000	23	0.775	0.000
18	0.645	0.000	24	0.665	0.000
			25	0.533	0.000
الإجمالي	**0.669**	**0.000**	26	0.610	0.000
			الإجمالي	**0.621**	**0.000**

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي للاستبانة

ب- ثبات الأداة

يُقصد بثبات الاستبانة أن تعطي هذه الاستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الاستبانة أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، أو بعبارة أخرى أن ثبات الاستبانة يعني الاستقرار في نتائج الاستبانة وعدم تغييرها بشكل كبير، فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة (علام، 2005)، وقد تحقق الباحث من ثبات استبانة الدراسة من خلال طريقة معامل ألفا كرونباخ، كما هي مبينة أدناه.

جدول 0-6 معامل ألفا كرو نباخ Cronbach's Alpha Coefficient لقياس الثبات

المتغيرات	Cronbach's Alpha	الدلالة الإحصائية
إدراك أفراد عينة الدراسة لمفهوم المحاسبة القضائية	0.758	0.000
احتياج المصالح المختصة للمحاسبة القضائية لمكافحة التهرب الضريبي في اليمن	0.792	0.000
تأييد تطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي	0.816	0.000

التهرب الضريبي أثر تطبيق المحاسبة القضائية ودورها في الحد من	0.773	0.000
الثبات الكلي	**0.784**	**0.000**

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي للاستبانة

بيّنت النتائج في جدول (3-5) باستخدام معامل ((Cronbach's Alpha أن جميع محاور الدراسة تتسم بالثبات حيث بلغ الاتساق الداخلي لجميع المحاور (0.784) وهي قيمة مقبولة لثبات الاتساق الداخلي، وهي مقبولة لأغراض الدراسة والتحليل، وكلما كان معامل الثبات تقترب من الواحد الصحيح كلما زاد ثبات الاتساق الداخلي (Sekaran, & Bougie, 2019)

3.6 المُعالجات الإحصائية

قام الباحثين بتفريغ وتحليل الاستبانة بحسب الاختبارات الإحصائية الأتية:

- التكرارات والنسب المئوية للتعرف على الخصائص الشخصية لأفراد الدراسة، يستخدم هذا الأمر بشكل أساسي لمعرفة تكرار الفئات ما يُفيد في وصف عينة الدراسة.
- المتوسط الحسابي والمتوسط الحسابي النسبي: لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض استجابات أفراد عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة الأساسية، مع العلم بأنه يفيد في ترتيب العبارات حسب أعلى متوسط حسابي موزون.
- الانحراف المعياري: للتعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة، ولكل محور من المحاور الرئيسة عن توسطها الحسابي.
- معامل الارتباط لقياس الارتباط بين درجة كُل فقرة والدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه، وذلك لتقدير الاتساق الداخلي لأداة الدراسة
- اختبار معامل الثبات (Cronbach's alpha) لقياس درجة الموثوقية لمحاور الدراسة.
- اختبار التوزيع الطبيعي (Normality Distribution)لمعرفة طبيعة توزيع البيانات لتحديد الاختبار المناسب.
- اختبار الارتباط بين المتغيرات (T test) لتحديد العلاقة ودرجة قوتها بين المتغيرات

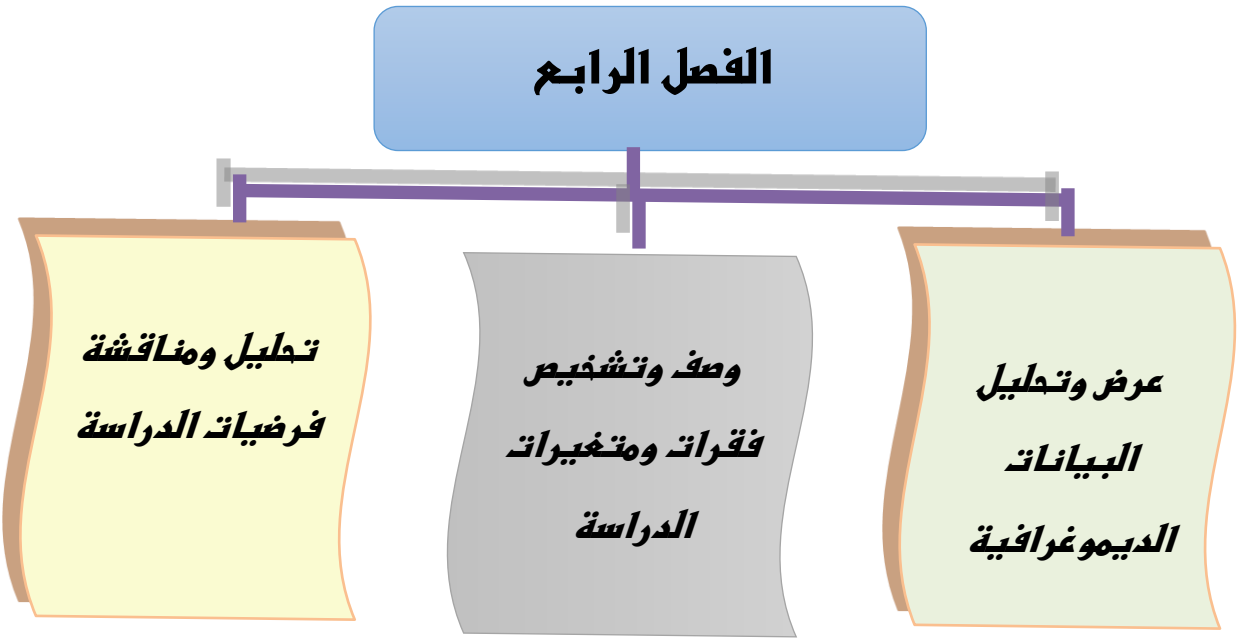
الفصل الرابع: تحليل البيانات ومناقشة الفرضيات

الفصل الرابع: **تحليل البيانات ومناقشة الفرضيات**

4.0 تمهيد

بعد التطرُق لمنهجية الدراسة في الفصل السابق، يُمكننا في هذا الفصل تحليل بيانات الدراسة تحليلاً علميًّا، وتفسير نتائجها، والاستفادة من تحقيق أهدافه التي بُنِيَت عليها، أثر المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، فإنه سيتمّ استخدام الأسلوب الإحصائي الوصفي (النِّسب المئوية، والمتوسطات الحسابية، والانحراف المعياري، والارتباط) لِتفسير المؤشرات الإحصائية الخاصة بآراء عيّنة الدراسة، باستخدام التحليل الوصفي للمتغيرات، ومِن ثم استخلاص نتائجها، أيضًا يتضمن هذا الفصل عرْضًا لتحليل ومناقشة فرضيات وأهداف الدراسة، وذلك من خلال استخدام الاختبارات الخاصة بتفسير فرضيات الدراسة، ويُعدّ مِن أبرزها اختبارا (الارتباط)،

واستعراض أبرز الاستنتاجات، والتي تمّ التوصل إليها من خلال تحليل فقراتها، حيث قام الباحث بتفريغ وتحليل الاستبانة من خلال برنامج التحليل الإحصائي (SPSS)، والبرنامج الإحصائي العربي APSS.، وبموجب ما تقدم فقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث توزعت كالآتي:



المبحث الأول: تحليل البيانات الديموغرافية لعينة الدراسة

4.1تحليل البيانات الديموغرافية لعينة الدراسة

يُساهم تحليل المتغيرات الديمغرافية لعينة الدراسة؛ في معرفة مدى تمثيل إجابات أفراد العينة ومن ثم التعبير عنا بالإحصاءات الوصفية للبيانات الشخصية، فقد تم تلخيص هذه البيانات في جداول وأشكال توضح قيم كل متغير لتوضيح عدد المشاهدات للقيمة الواحدة داخل المتغير في شكل أرقام ونسب مئوية نوردها كالاتي:

- **العمر**

جدول 4-1 توزيع عينة الدراسة حسب العمر

العمر	التكرار	النسبة%
30 سنة فأقل	22	44.0
31- 40 سنة	17	34.0
41- 50 سنة	8	16.0
51 سنة فأكثر	3	6.0
الإجمالي	50	100.0

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي للاستبانة

يتضح من الجدول (4-1) أن أغلبية أفراد العينة، كانوا من الفئة العمرية (30 سنة فأقل) بنسبة (44.0%) من إجمالي أفراد العينة، يليهم أصحاب الفئة العمرية(31 – 40 سنة) بنسبة (34.0%)، يليهم أصحاب الفئة العمرية (41 – 50 سنة) بنسبة (16.0%)، فيما أخيرا كانت فئة الأكبر

عمراً (51 سنة فأكثر) من إجمالي أفراد العينة، بنسبة (6.0%)، ويعزوا الباحثين نسبة الفئة العمرية الصغرى في العينة نظرا لشغرها مع الفئة الأكبر منها معظم كوادر من شملتهم العينة، والشكل التالي يوضح:



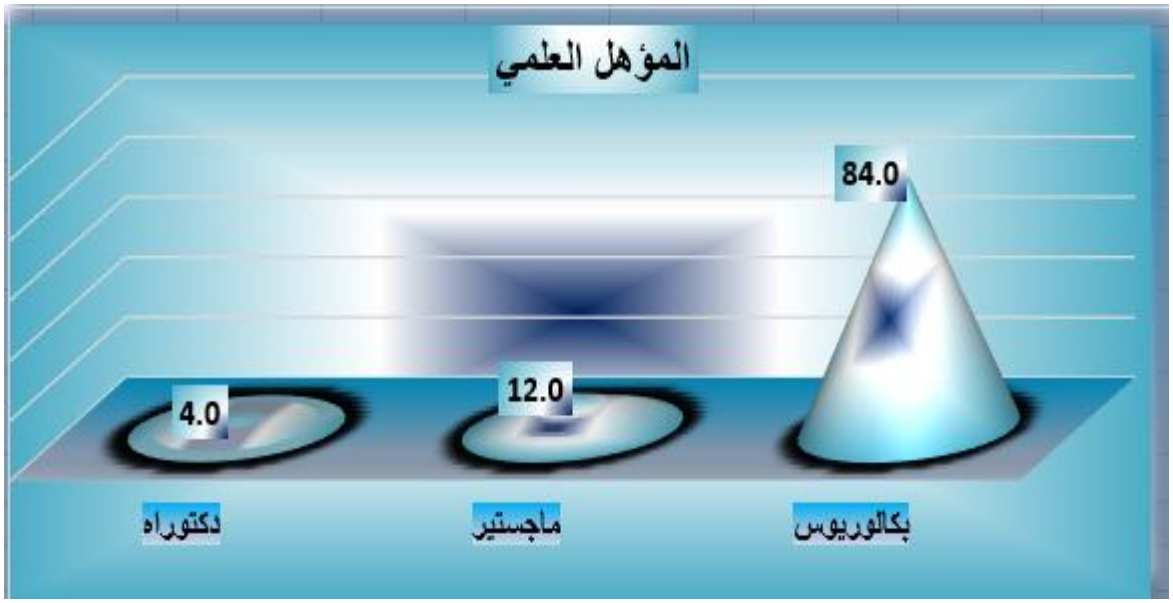
الشكل 1 توزيع أفراد العينة حسب الفئة العمرية

❖ **المؤهل العلمي**

جدول 4-2 توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل

المؤهل	التكرار	النسبة%
بكالوريوس	42	84.0
ماجستير	6	12.0
دكتوراه	2	4.0
الإجمالي	50	100.0

يتضح من الجدول رقم (4-3) أن غالبية أفراد العينة كانت من الذين يحملون الشهادة الجامعية (البكالوريوس)بنسبة (84.0%)من إجمالي أفراد العينة، يليهم أفراد العينة من حملة(ماجستير)بنسبة (12.0%) من إجمالي أفراد العينة، بينما حل ثالثا أفراد العينة من حملة(دكتوراه)بنسبة (4.0%) من إجمالي أفراد العينة، ويعزوا الباحثين تلك النسب إلى متطلبات الوظيفة في الإدارات والأقسام حيث تتطلب معظمها درجة البكالوريوس للقيام بمهام الوظيفة على أكمل وجه حيث أن شغل هذه الوظائف بمؤهل أقل قد لا يكون ملائما للقيام بمهام العمل بالكفاءة والقدرة المناسبة، والشكل التالي يوضح:



الشكل 2 توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

❖ **التخصص**

جدول 0-3 توزيع عينة الدراسة حسب التخصص

التخصص	التكرار	النسبة%
محاسبة	29	58.0
إدارة أعمال	14	28.0
اقتصاد	2	4.0
قانون	5	10.0
الإجمالي	50	100.0

يتضح من الجدول رقم (4-4) أن غالبية أفراد العينة من كانت تخصصهم محاسبة في الشركة اليمنية بنسبة (58.0%) من إجمالي عينة الدراسة، فيما (28.0%)من أفراد العينة تخصصهم إدارة أعمال، بينما(4.0%)من أفراد العينة تخصصهم اقتصاد من إجمالي عينة الدراسة، وأخيرا (10.0%)من أفراد العينة تخصصهم قانون من إجمالي عينة الدراسة ويمكن تفسير ذلك إلى زيادة مستوى الوظيفة المتمثلة بالمحاسبة حيث تُعد الشريحة الأكثر استجابة ونظرا لقابليتها لأداراك المحاسبة القضائية، والشكل التالي يوضح ذلك



الشكل 3 توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص

❖ **المسمى الوظيفي**

جدول 0-4 توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

المستوى	التكرار	النسبة%
مختص أو مراجع	12	24.0
محاسب	26	52.0
محاسب معتمد	11	22.0
محافظ حسابات	1	2.0
الإجمالي	50	100.0

يتضح من الجدول رقم (4-4) أن غالبية أفراد العينة من كانوا من فئة المحاسبين بنسبة (52.0%) من إجمالي عينة الدراسة، فيما (24.8%)من أفراد العينة مسماهم الوظيفي مختصين أو مراجعين، بينما (22.0%)من أفراد العينة مسماهم الوظيفي محاسب معتمد من إجمالي عينة الدراسة، فيما (2.0%)من أفراد العينة مسماهم الوظيفي محافظ حسابات من إجمالي عينة الدراسة ويمكن تفسير ذلك إلى زيادة مستوى الوظيفة المتمثلة بالمحاسبين حيث تُعد الشريحة الأكثر استجابة، والشكل التالي يوضح ذلك



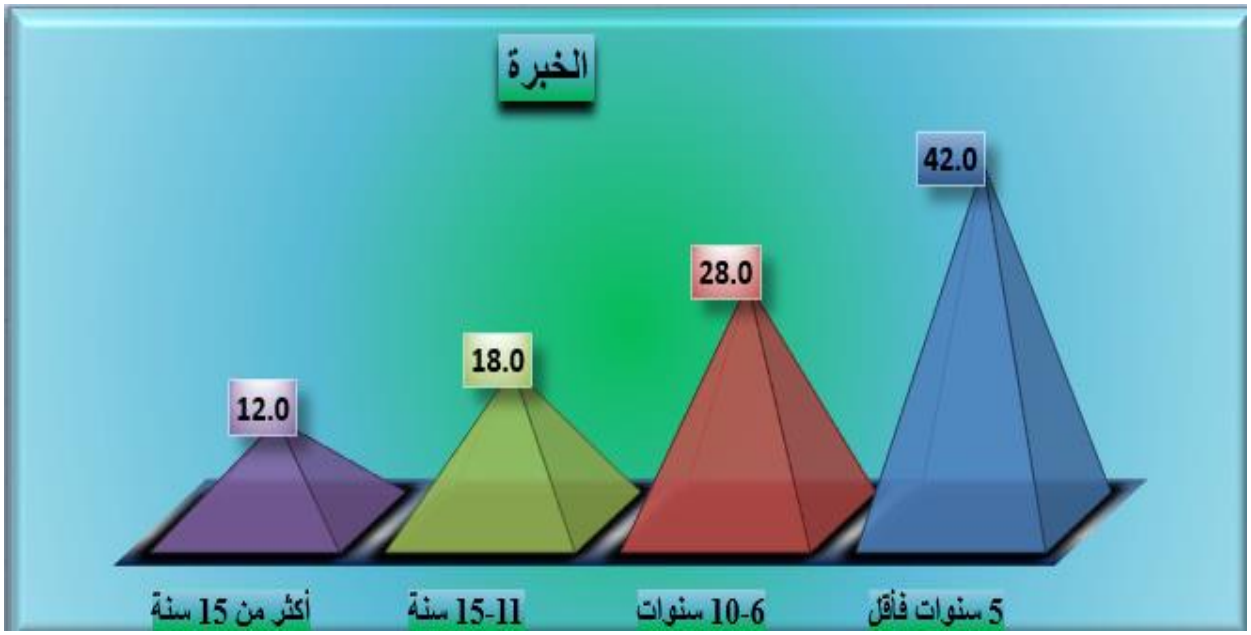
الشكل 4 توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي

❖ **الخبرة العملية**

جدول 4-5 توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة العملية

الخبرة	التكرار	النسبة%
5 سنوات فأقل	21	42.0
10-6 سنوات	14	28.0
15-11 سنة	9	18.0
أكثر من 15 سنة	6	12.0
الإجمالي	50	100.0

يتضح من الجدول رقم (4-5) أن غالبية أفراد العينة امتدت خبرتهم العملية لـ(5سنوات فأقل)بنسبة (42.0%) من إجمالي أفراد العينة، تلتها فئة أفراد العينة الذين تراوحت خبرتهم العملية بين (6-10 سنوات) بنسبة (28.0%)من إجمالي أفراد العينة، وحلت ثالثاً أفراد العينة الذين تراوحت خبرتهم بين(11-15 سنوات) بنسبة (18.0%) من إجمالي أفراد العينة،فيما بقية النسبة كانت أفراد العينة امتدت خبرتهم العملية لـ(أكثر من 15 سنة) وبنسبة (12.0%) من إجمالي أفراد العينة، ويعزوا الباحثين تلك النسب إلى استهداف البحث حديثي الخبرة العملية في المحاسبة القضائية والشكل التالي يوضح:



الشكل 5 توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة

المبحث الثاني: وصف وتشخيص فقرات ومتغيرات الدراسة

4.2.0تمهيد

نتناول في تحليل محاور البحث المعالجات الإحصائية التي أجريت على فقرات الاستبانة وذلك من خلال التعرف على **أثر المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي**، تم استخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري بالإضافة الى استخدام اختبار ت. حيث تكون المحور إيجابي بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها وإذا كأنت القيمة المطلقة ل (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t)الجدولية ومستوى المعنوية أقل من مستوى الدلالة (0.05)ومتوسط آراء أفراد العينة حول الظاهرة موضع الدراسة يختلف جوهرياً عن درجة الحياد وفي هذه الحالة يمكن تحديد ما إذا كان متوسط الإجابة يزيد أو ينقص بصورة جوهرية عن درجة الحياد. وذلك من خلال قيمة الاختبار فإذا كانت الإشارة موجبة فمعناه أن المتوسط الحسابي للإجابة يزيد عن درجة الحياد ويمكننا القول بأن أفراد العينة يميلون الى الموافقة، وتكون الفقرة والمحور سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت القيمة المطلقة لـ (t)المحسوبة أقل من قيمة (t) الجدولية ومستوى المعنوية أكبر من(0.05) ،وبذلك يمكن القول إن أفراد العينة يميلون إلى عدم الموافقة على الفقرة والمحور

4.2.1وصف وتشخيص مدى ادراك أفراد عينة الدراسة لمفهوم المحاسبة القضائية

جدول 0-6 يبين المتوسط الحسابي والانحراف المعياري واختبار ت لإدراك مفهوم المحاسبة القضائية

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة ت المحسوبة	مستوى المعنوية	الدلالة الإحصائية
1	المحاسبة القضائية هي تكامل بين المحاسبة والمراجعة والتوثيق للقيام بالتحليل المناسب لحسم المنازعات بصفة نهائية.	4.08	0.566	18.500	0.000	دالة إحصائيا
2	المحاسبة القضائية بمثابة الجسر الذي يربط النظام المحاسبي بالنظام القانوني.	4.40	0.700	18.187	0.000	دالة إحصائيا
3	المحاسبة القضائية هي عملية التحقق والتحري عن الادعاءات المزعومة من قبل الأطراف حول عملية الفساد.	4.04	0.727	14.000	0.000	دالة إحصائيا

4	المحاسبة القضائية تعمل على كشف عمليات الاختيال أو الفساد مع تقدير الإضرار المالية الحاصلة والمتوقعة	4.12	0.689	15.593	0.000	دالة إحصائيا
5	المحاسبة القضائية تساعد في عمليات تقييم المخاطر للفساد المالي.	3.94	0.740	12.807	0.000	دالة إحصائيا
6	المحاسبة القضائية تساعد على التأكد من فعالية نظام الرقابة الداخلية باعتبارها فعالة في رقابة وتقييم تلك النظم.	3.82	0.720	11.987	0.000	دالة إحصائيا
المتوسط الحسابي لإدراك مفهوم المحاسبة القضائية		**4.07**	**0.824**	**15.179**	**0.000**	دال إحصائيا

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي للاستبانة

تَبيّنَ من الجدول رقم (3-6)،وبحسب تزويد الباحثين أفراد العيّنة بمجموعة من الفقرات المصاغة بشكل مثبت حول إدراكهم لمفهوم المحاسبة القضائية لمعرفة درجة توافقهم مع كلّ فقرة، حيث تبين أنّ المتوسط الحسابي بشكلٍ إجمالي بلغ (4.07)؛ حيث يميل أفراد العيّنة إلى الموافقة ما يفسّر بارتفاع مستوى الإدراك لدى أفراد العينة لمفهوم المحاسبة القضائية، وبانحراف معياري (0.824)، مما يدل على أنّ هنالك اتفاقاً كبيراً بين أفراد العيّنة، وانسجام وجهة نظرهم نحو ارتفاع مستواهم الإدراكي لمفهوم المحاسبة القضائية، ومستوى الدلالة يساوي (0.000) وهي أقل من (0.05), وبما أن قيمة T المحسوبة 15.179)) أكبر من قيمتها الجدولية والتي تساوي((1.95 إذا المحور إيجابي وبالتالي يُعتبر دال إحصائياً عند مستوى معنوية (0.05)،وأن متوسط درجة الإجابة تختلف جوهريا عن درجة الحياد ،حيث يتجه راي أفراد العينة الى الموافقة نحو إدراكهم لمفهوم المحاسبة القضائية، وعند النظر إلى الفقرات كلٍّ على حِدَة نجدُ أن المتوسط الحسابي للفقرات تركزت في مستوى واحد وهو الموافقة ومستوى الدلالة يساوي (0.000) وهي أقل من (0.05), وبما أن قيمة T المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولية في جميع الفقرات والتي تساوي((1.95 إذا جل فقرات المحور ايجابية وبالتالي تُعتبر دالة إحصائياً عند مستوى معنوية (0.05)،وأن متوسط درجة الإجابة يختلف جوهريا عن درجة

الحياد، حيث يتجه رأي أفراد العينة الى الموافقة على مستوى جميع الفقرات، ويرى الباحثين أن أفراد العينة يدركون أن المحاسبة القضائية هي تكامل بين المحاسبة والمراجعة والتوثيق للقيام بالتحليل المناسب لحسم المنازعات بصفة نهائية، كذلك تبين ارتفاع مستوى معرفتهم لاعتماد المحاسبة القضائية كجسر يربط النظام المحاسبي بالنظام القانوني للمصلحة والمؤسسة، وكذلك لديهم معرفة بأن المحاسبة القضائية تعتمد على التحقق والتحري عن الادعاءات المزعومة من قبل الأطراف حول عملية الفساد، و يدركون أنها تعمل على كشف عمليات الاختيال أو الفساد مع تقدير الإضرار المالية الحاصلة والمتوقعة وبالتالي هي تساعد في عمليات تقييم المخاطر للفساد المالي، والتأكد من فعالية نظام الرقابة الداخلية باعتبارها فعالة في رقابة وتقييم تلك النظم.

4.2.2وصف وتشخيص مدى احتياج المصالح المختصة للمحاسبة القضائية لمكافحة التهرب الضريبي

جدول 0-7 يبين المتوسط الحسابي والانحراف المعياري واختبار ت لاحتياج المصالح المختصة للمحاسبة القضائية لمكافحة التهرب الضريبي

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	**قيمة ت المحسوبة**	**مستوى المعنوية**	**الدلالة الإحصائية**
7	المحاسبة القضائية توفر للجهات المختصة ادله إثبات كافية لضبط الغش والتأكد من مصداقية القوائم المالية.	4.12	0.782	13.042	0.000	دالة إحصائيا
8	المحاسبة القضائية توفر المعلومات المالية	4.20	0.767	14.459	0.000	دالة إحصائيا

	والمحاسبية للأغراض القانونية					
9	المحاسبة القضائية توفر تحليل محاسبي للكشف عن الإضرار المالية مع تقديم تقرير عنها لمساعدة القضاة في حسم الدعاوى القضائية.	3.94	0.820	12.355	0.000	دالة إحصائيا
10	يساهم تفعيل دور المحاسبة القضائية في تحقيق العدالة بين الأطراف المتخاصمة.	4.02	0.746	12.239	0.000	دالة إحصائيا
11	المحاسبة القضائية تساعد في تحديد التلاعب في الأموال والموجودات من خلال تحديد الاستخدام غير المناسب للموجودات والتلاعب في المعاملات المالية.	3.88	0.881	12.130	0.000	دالة إحصائيا
12	تساعد المحاسبة القضائية في تعزيز جودة الحكم القضائي بين مختلف الأطراف المتخاصمة.	3.86	0.782	10.115	0.001	دالة إحصائيا
المتوسط الحسابي لاحتياج المصالح المختصة للمحاسبة القضائية لمكافحة التهرب الضريبي في اليمن		**4.00**	**0.796**	**12.390**	**0.000**	دال إحصائيا

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي للاستبانة

تَبيّنَ من الجدول رقم (3-7)،وبحسب تزويد الباحثين أفراد العيّنة بمجموعة من الفقرات المصاغة بشكل مثبت حول مدى احتياج المصالح المختصة للمحاسبة القضائية لمكافحة التهرب الضريبي في اليمن لمعرفة درجة توافقهم مع كلّ فقرة، حيث تبين أنّ المتوسط الحسابي بشكلٍ إجمالي بلغ (4.00)؛ حيث يميل أفراد العيّنة إلى الموافقة ما يفسّر بميلهم الي احتياج المصالح المختصة للمحاسبة القضائية لمكافحة التهرب الضريبي في اليمن وبدرجة عالية، وبانحراف معياري (0.796)، مما يدل على أنّ هنالك اتفاقاً كبيراً بين أفراد العيّنة، وانسجام وجهة نظرهم نحو أهمية مكافحة التهرب الضريبي في اليمن، ومستوى الدلالة يساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، وبما أن قيمة T المحسوبة 12.390)) أكبر من قيمتها الجدولية والتي تساوي((1.95 إذا المحور إيجابي وبالتالي يُعتبر دال إحصائياً عند مستوى معنوية (0.05)،وأن متوسط درجة الإجابة تختلف جوهريا عن درجة الحياد ،حيث يتجه راي أفراد العينة الى الموافقة نحو الاحتياج الكبير في المصالح المختصة لمكافحة التهرب الضريبي في اليمن، وعند النظر إلى الفقرات كلٍّ على حِدَة نجدُ أن المتوسط الحسابي للفقرات تركزت في مستوى واحد وهو الموافقة ومستوى الدلالة يساوي (0.000) وهي أقل من (0.05), وبما أن قيمة T المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولية في جميع الفقرات والتي تساوي((1.95 إذا جل فقرات المحور إيجابية وبالتالي تُعتبر دالة إحصائياً عند مستوى معنوية (0.05)،وأن متوسط درجة الإجابة يختلف جوهريا عن درجة الحياد، حيث يتجه رأي أفراد العينة الى الموافقة على مستوى جميع الفقرات، ويرى الباحثين أن أفراد العينة يرون بقدرة المحاسبة القضائية على توفير ادله إثبات كافية للجهات المختصة لضبط الغش والتأكد من مصداقية القوائم المالية، وتعمد الى توفير المعلومات المالية والمحاسبية للأغراض القانونية، وتقوم بالتحليل المحاسبي للكشف عن الإضرار المالية مع تقديم تقرير عنها لمساعدة القضاة في حسم الدعاوى القضائية،

ويساهم تفعيل دورها في تحقيق العدالة بين الأطراف المتخاصمة، كما تعمد الى تحديد التلاعب في الأموال والموجودات من خلال تحديد الاستخدام غير المناسب للموجودات والتلاعب في المعاملات المالية، وتعزز من جودة الحكم القضائي بين مختلف الأطراف المتخاصمة.

4.2.3 وصف وتشخيص مستوى تأييد أفراد الدراسة لتطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي

جدول 0-8 يبين المتوسط الحسابي والانحراف المعياري واختبار ت مستوى تأييد أفراد الدراسة لتطبيق المحاسبة القضائية

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	**قيمة ت المحسوبة**	**مستوى المعنوية**	**الدلالة الإحصائية**
13	مصالح الدولة بحاجة الي تفعيل اليات المحاسبة القضائية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي	4.20	0.707	14.459	0.000	دالة إحصائيا

14	ضرورة الاستفادة من تجارب الدول الأخرى الناجحة للمحاسبة القضائية والاقتباس منها.	4.30	0.876	17.000	0.000	دالة إحصائيا
15	ارغب في حضور الدورات التأهيلية المتعلقة بالطرق والأساليب الحديثة للحد من التهرب الضريبي.	4.26	0.614	13.396	0.000	دالة إحصائيا
16	ارغب في حضور الندوات والمؤتمرات العلمية المتعلقة بأفضل النماذج الحديثة لمكافحة التهرب الضريبي.	4.48	0.659	21.647	0.000	دالة إحصائيا
17	إقناع مسؤولي الضرائب بجدوى المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي.	4.12	0.707	16.310	0.000	دالة إحصائيا
18	يجب تفعيل دور المحاسبة القضائية وتفعيل دور مجلس المحاسبة في محاربة مختلف أشكال الفساد المالي.	4.10	0.783	15.000	0.000	دالة إحصائيا
	المتوسط الحسابي لمستوى تأييد أفراد الدراسة لتطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي	**4.24**	**0.724**	**16.302**	**0.000**	دال إحصائيا

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي للاستبانة

تَبيّنَ من الجدول رقم (3-8)،وبحسب تزويد الباحثين أفراد العيّنة بمجموعة من الفقرات المصاغة بشكل مثبت حول مستوى تأييد أفراد الدراسة لتطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي لمعرفة درجة توافقهم مع كلّ فقرة، حيث تبين أنّ المتوسط الحسابي بشكلٍ إجمالي بلغ (4.24)؛ حيث يميل أفراد العيّنة إلى الموافقة وبشدة ما يفسّر تأييدهم وبدرجة عالية جدا لتطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي، وبانحراف معياري (0.724)، مما يدل على أنّ هنالك اتفاقاً كبيراً بين أفراد العيّنة، وانسجام وجهة نظرهم نحو دعمهم لتطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي، ومستوى الدلالة يساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، وبما أن قيمة T المحسوبة 16.302)) أكبر من قيمتها الجدولية والتي تساوي((1.95 إذا المحور إيجابي وبالتالي يُعتبر دال إحصائياً عند مستوى معنوية (0.05)،وأن متوسط درجة الإجابة تختلف جوهريا عن درجة الحياد ،حيث يتجه راي أفراد العينة الى التأييد الكبير من قبلهم لتطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي، وعند النظر إلى الفقرات كلٍّ على حِدَة نجدُ أن المتوسط الحسابي للفقرات تركزت في مستوى واحد وهو الموافقة وبشدة ومستوى الدلالة يساوي (0.000) وهي أقل من (0.05), وبما أن قيمة T المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولية في جميع الفقرات والتي تساوي((1.95 إذا جل فقرات المحور إيجابية وبالتالي تُعتبر دالة إحصائياً عند مستوى معنوية (0.05)،وأن متوسط درجة الإجابة يختلف جوهريا عن درجة الحياد، حيث يتجه رأي أفراد العينة الى التأييد العالي على مستوى جميع الفقرات، ويرى الباحثين أن أفراد العينة يرون أن مصالح الدولة بحاجة الي تفعيل اليات المحاسبة القضائية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، وعلى الجهات المختصة الاستفادة من تجارب الدول الأخرى الناجحة للمحاسبة القضائية والاقتباس منها، وفيما يخص أفراد العينة يرغبون بحضور الدورات التأهيلية المتعلقة بالطرق والأساليب الحديثة للحد من التهرب الضريبي، كذلك ترحيبهم بحضور الندوات والمؤتمرات العلمية المتعلقة بأفضل النماذج الحديثة لمكافحة التهرب الضريبي، ويرون بأنه يجب إقناع مسؤولي الضرائب بجدوى المحاسبة القضائية وينبغي تفعيل دور المحاسبة القضائية وتفعيل دور مجلس المحاسبة في محاربة مختلف أشكال الفساد المالي، ويضم الباحثين صوتهم الي أفراد العينة بأهمية اعتماد الجهات المختصة اليمنية على المحاسبة القضائية في التصدي للعديد من عمليات الفساد والتهرب الضريبي وغسيل الأموال في اليمن.

4.2.4 وصف وتشخيص أثر تطبيق المحاسبة القضائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي

جدول 0-9 يبين المتوسط الحسابي والانحراف المعياري واختبار ت لقياس أثر المحاسبة القضائية في الحد من التهرب الضريبي

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة ت المحسوبة	مستوى المعنوية	الدلالة الإحصائية
19	المحاسبة القضائية تساهم في اكتشاف مختلف حالات الفساد والتهرب الضريبي	3.86	0.735	11.383	0.000	دالة إحصائيا
20	تعمل مهارات المحاسب القضائي على اكتشاف عمليات الاحتيال في القوائم المالية وتؤثر على دقة نتائج قوائمها.	3.90	0.840	12.500	0.000	دالة إحصائيا
21	المحاسبة القضائية تساهم في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية.	3.78	0.926	9.932	0.000	دالة إحصائيا
22	المحاسبة القضائية تتمتع بالصلاحيات التامة في ممارسة التحريات والتحقيقات اللازمة التي تساعد على الحد من التهرب الضريبي والتحايل المالي.	3.86	0.903	9.621	0.000	دالة إحصائيا
23	المحاسبة القضائية تساهم في التقليل من التهرب الضريبي.	4.04	0.804	11.281	0.000	دالة إحصائيا
24	زيادة الوعي الضريبي ونشر ثقافة الاهتمام بالمحاسبة القضائية يرسخ دورها وأهميتها في الحد من التهرب الضريبي.	4.08	0.824	13.015	0.000	دالة إحصائيا
25	توفر التأهيل العلمي للمحاسب القضائي يفعل دوره في الكشف عن عمليات الغش والاحتيال.	4.12	0.820	13.042	0.000	دالة إحصائيا
26	المحاسبة القضائية تساهم في دعم وتعزيز عمل المؤسسات الرقابية وكذلك المدققين مما يؤدي الي التقليل من حالات التهرب الضريبي.	4.02	0.820	12.239	0.000	دالة إحصائيا
	المتوسط الحسابي لقياس **أثر تطبيق المحاسبة القضائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي**	**3.96**	**0.834**	**11.627**	**0.000**	**دال إحصائيا**

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي للاستبانة

تَبيّنَ من الجدول رقم (3-9)،وبحسب تزويد الباحثين أفراد العيّنة بمجموعة من الفقرات المصاغة بشكل مثبت حول قياس أثر تطبيق المحاسبة القضائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي لمعرفة درجة توافقهم مع كلّ فقرة، حيث تبين أنّ المتوسط الحسابي بشكلٍ إجمالي بلغ (3.96)؛ حيث يميل أفراد العيّنة إلى الموافقة وبشدة ما يفسّر بأن هنالك أثر ودور لتطبيق المحاسبة القضائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي وبدرجة عالية، وبانحراف معياري (0.834)، مما يدل على أنّ هنالك اتفاقاً كبيراً بين أفراد العيّنة، وانسجام وجهة نظرهم نحو دور تطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي، ومستوى الدلالة يساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، وبما أن قيمة T المحسوبة 11.627)) أكبر من قيمتها الجدولية والتي تساوي((1.95 إذا المحور إيجابي وبالتالي يُعتبر دال إحصائياً عند مستوى معنوية (0.05)،وأن متوسط درجة الإجابة تختلف جوهريا عن درجة الحياد ،حيث يتجه راي أفراد العينة الى التأييد الكبير من قبلهم لدور تطبيق المحاسبة القضائية في الحد من التهرب الضريبي، وعند النظر إلى الفقرات كلٍّ على حِدَة نجدُ أن المتوسط الحسابي للفقرات تركزت في مستوى واحد وهو الموافقة ومستوى الدلالة يساوي (0.000) وهي أقل من (0.05), وبما أن قيمة T المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولية في جميع الفقرات والتي تساوي((1.95 إذا جل فقرات المحور إيجابية وبالتالي تُعتبر دالة إحصائياً عند مستوى معنوية (0.05)،وأن متوسط درجة الإجابة يختلف جوهريا عن درجة الحياد، حيث يتجه رأي أفراد العينة الى ان هنالك دعم وتأييد عالي لدور المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي على مستوى جميع الفقرات، ويرى الباحثين أن أفراد العينة يرون أن المحاسبة القضائية تُساهم في اكتشاف مختلف حالات الفساد والتهرب الضريبي، وأن المحاسب القضائي ذو المهارات المتميزة يكتشف عمليات الاحتيال في القوائم المالية وتؤثر على دقة نتائج قوائمها، كما أن المحاسبة

القضائية تتمتع بالصلاحيات التامة في ممارسة التحريات والتحقيقات اللازمة التي تساعد على الحد من التهرب الضريبي والتحايل المالي، وهنا يمكن القول تزيد من جودة المعلومات المحاسبية، كما أن زيادة الوعي الضريبي ونشر ثقافة الاهتمام بالمحاسبة القضائية يرسخ دورها وأهميتها في الحد من التهرب الضريبي، ويرون أن التأهيل العلمي للمحاسب القضائي يفعل دوره في الكشف عن عمليات الغش والاحتيال، وبالتالي تساهم في دعم وتعزيز عمل المؤسسات الرقابية وكذلك المدققين مما يؤدي الي التقليل من حالات التهرب الضريبي.

المبحث الثالث: عرض وتحليل واختبار فرضيات الدراسة

4.3.0تمهيد

من خلال الدراسة يُمكن التعرف أثر المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، بمتغيرات الدراسة المختلفة، وفي ضوء أهداف الدراسة صيغت الفرضيات، بعد أن نتأكد من التوزيع الطبيعي للبيانات والارتباط المتداخل بين تلك الأبعاد، قبل تطبيق تحليل الارتباط لاختبار فرضيات الدراسة، تم إجراء بعض الاختبارات الإحصائية، وذلك لضمان ملائمة البيانات لافتراضات الدراسة، على النحو التالي:

- **اختبار التوزيع الطبيعي اختبار كولمجروف– سمرنوف** Kolmogorov –Semenov))

يُستخدم هذا الاختبار لمعرفة نوع التوزيع أما إذا كأنت البيانات تخضع للتوزيع الطبيعي أم لا

جدول 0-6 اختبار كولمجروف– سمرنوف Saminov - Kolmogorov

المتغيرات	الفقرات	قيمة z	القيمة الاحتمالية
إدراك أفراد عينة الدراسة لمفهوم المحاسبة القضائية	6	0.817	0870.
احتياج المصالح المختصة للمحاسبة القضائية لمكافحة التهرب الضريبي في اليمن	6	1.157	3210.
تأييد تطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي	6	2.1030	1230.
أثر تطبيق المحاسبة القضائية ودورها في الحد من التهرب الضريبي	8	1.096	3120.

من خلال الجدول رقم (4-10) يتضح أنه باستخدام " كالمجروف – سمرنوف " تبين أن القيمة الاحتمالية لجميع المحاور أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ مما يدل على أن البيانات لا تخضع للتوزيع الطبيعي وهذا ما يسمح لنا بتحليل الفرضيات عن طريق الاختبارات المعلمية.

4.3.1 اختبار فرضيات الدراسة

1. **الفرضية الرئيسية الأولى:** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha \geq 0.05)$ بين المحاسبة القضائية في الحد من التهرب الضريبي، اعتمد الباحث لغرض اختبار الفرضيات علاقات الارتباط على مصفوفة الارتباط (معاملات الارتباط البسيط Spearman").

وقد استخدم مصفوفة معاملات الارتباط البسيط لغرض التحقق من قوة علاقات الارتباط الموجودة ما بين أبعاد متغيرات الدراسة.

جدول 0-7 مصفوفة معاملات الارتباط بين المحاسبة القضائية في الحد من التهرب الضريبي

المتغير التابع	المحاسبة القضائية			
	التفتيش القضائي	وسائل المحاسبة القضائية	أهمية المحاسبة القضائية	الارتباط الُكلي

التهرب الضريبي	الارتباط	.4620**	0.403**	0.428**	0.743**
	الدلالة	**.0010**	**.0040**	**.0020**	**.0000**

صدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي للاستبانة

من خلال جدول رقم (4-11) تظهر من مصفوفة قيمة معاملات الارتباط البسيط بين مكونات هذه المتغيرات ، وقبل الدخول في اختبار الفرضيات الفرعية لهذه الفرضية فإن الجدول السابق يشير أيضا إلى نوع الاختبار (2-tailed) ومختصر (Sig.) في الجدول يُشير إلى اختبار معنوية معامل الارتباط فوجود علامة (**)يدل على معنوية معامل الارتباط، بينما عدم وجود علامة يعني وجود ارتباط لكنه غير معنوي، وتبين بأن هناك علاقات ارتباط متوسطة وقوية (لأن قيمتها أكبر من0.40) وذات دلالة معنوية عند مستوى (0.05) بين المحاسبة القضائية وأبعادها،وبين التهرب الضريبي إذ بلغت قيم معاملات الارتباط البسيط بين أبعاد المحاسبة القضائية على الترتيب(0.462، 0.403، 0.428)،أما معامل ارتباط المحاسبة القضائية مجتمعة في الحد من التهرب الضريبي فقد بلغت قيمته (0.743)،وتدل النتائج أعلاه على قبول الفرضية الرئيسة الأولى وفرضياتها الفرعية ،ما يعني (التوسع في تبني المحاسبة القضائية في الجهات والمصالح المعنية كالضرائب مما يُسهم في الحد من التهرب الضريبي

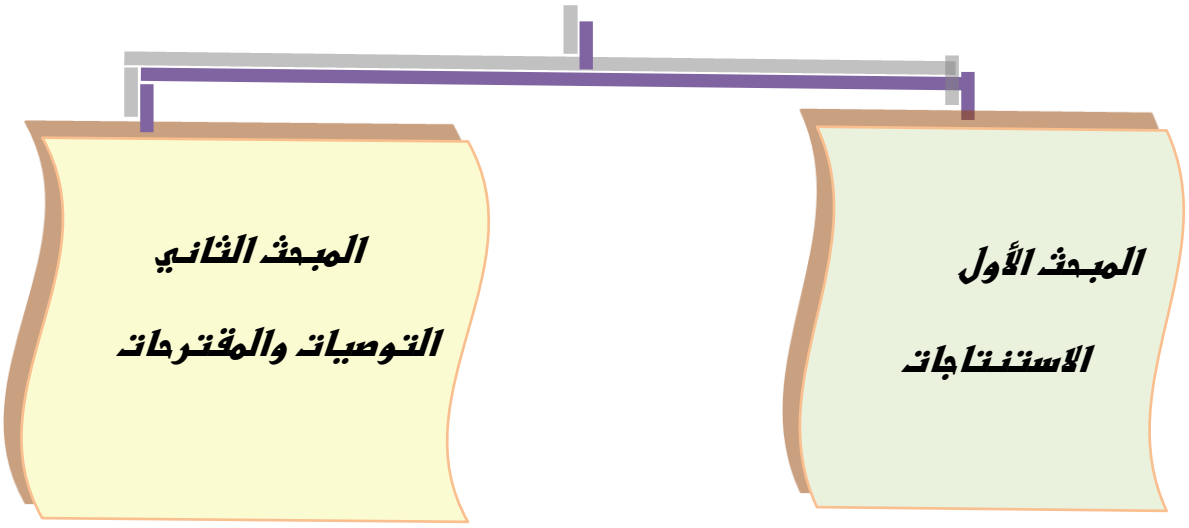
الفصل الخامس:
الاستنتاجات والتوصيات

الفصل الخامس: الاستنتاجات والتوصيات

5.0 تمهيد:

يتناول هذا الفصل الاستنتاجات التي اعتمدت على النتائج الميدانية كأساس لها وهي تعد الركيزة الأساسية للتوصيات التي يراها الباحث ضرورية لمجتمع الدراسة، وبموجب ما تقدم فقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين وكالآتي: -





الاستنتاجات:

5.1الاستنتاجات العملية:

يتمحور هذا البحث على تقديم الحصيلة الفكرية والتطبيقية للدراسة، التي تمّ التعبير عنها بالاستنتاجات، التي تُعكس تفسيراً لبعض النتائج التي ظهرت عبر الدراسة، فيما يختص الجزء الآخر بالاستنتاجات التطبيقية المستندة إلى نتائج التحليل الإحصائي، والتي من خلالها توصل الباحثات إلى مجموعة من الاستنتاجات المتعلقة بالجانب العملي لهذه الدراسة، ومن أهم هذه الاستنتاجات وبحسب الفقرات الآتية:

الاستنتاجات العملية:

1) كشفت نتائج الدراسة عن مستوى إدراك عالي لدى أفراد العينة لمفهوم المحاسبة القضائية.
2) يدرك أفراد العينة بأن المحاسبة القضائية هي عملية تكاملية بين المحاسبة والمراجعة والتوثيق للقيام بالتحليل المناسب لحسم المنازعات بصفة نهائية، وتعتمد كجشر يربط النظام المحاسبي بالنظام القانوني للمصلحة والمؤسسة.
3) يمتلك أفراد العينة المعرفة بأن المحاسبة القضائية تعتمد على التحقق والتحري عن الادعاءات المزعومة من قبل الأطراف حول عملية الفساد.
4) يدرك أفراد العينة بأن المحاسبة القضائية تعمل على كشف عمليات الاختيال أو الفساد مع تقدير الإضرار المالية الحاصلة والمتوقعة، وتساعد في عمليات تقييم المخاطر للفساد المالي، والتأكد من فعالية نظام الرقابة الداخلية.
5) يرى أفراد العينة أن هنالك احتياج كبير من قبل الجهات المختصة للمحاسبة القضائية لمكافحة التهرب الضريبي في اليمن.
6) يعتقد أفراد العينة أن المحاسبة القضائية لها القدرة على توفير ادله إثبات كافية للجهات المختصة لضبط الغش والتأكد من مصداقية القوائم المالية.

7) تعمد المحاسبة القضائية الى توفير المعلومات المالية والمحاسبية للأغراض القانونية، وتقوم بالتحليل المحاسبي للكشف عن الإضرار المالية مع تقديم تقرير عنها لمساعدة القضاة في حسم الدعاوى القضائية.

8) يساهم تفعيل دور المحاسبة القضائية تحقيق العدالة بين الأطراف المتخاصمة، كما تعمد الى تحديد التلاعب في الأموال والموجودات من خلال تحديد الاستخدام غير المناسب للموجودات والتلاعب في المعاملات المالية، وتعزز من جودة الحكم القضائي بين مختلف الأطراف المتخاصمة.

9) يميل أفراد العينة الي التأييد المطلق لتطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي.

10) يرى أفراد العينة أن مصالح الدولة بحاجة الي تفعيل اليات المحاسبة القضائية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي،

11) يرغب أفراد العينة بحضور الدورات التأهيلية المتعلقة بالطرق والأساليب الحديثة للحد من التهرب الضريبي،

12) يرغب أفراد العينة بحضور الندوات والمؤتمرات العلمية المتعلقة بأفضل النماذج الحديثة لمكافحة التهرب الضريبي،

13) يرون بأنه يجب إقناع مسؤولي الضرائب بجدوى المحاسبة القضائية.

14) ينبغي تفعيل دور المحاسبة القضائية وتفعيل دور مجلس المحاسبة في محاربة مختلف أشكال الفساد المالي.

15) يتجه رأي أفراد العينة الى ان هنالك دعم وتأييد عالي لدور المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي على مستوى جميع الفقرات.

16) يرى أفراد العينة أن المحاسبة القضائية تساهم في اكتشاف مختلف حالات الفساد والتهرب الضريبي.

17) المحاسب القضائي ذو المهارات المتميزة يكتشف عمليات الاحتيال في القوائم المالية وتؤثر على دقة نتائج قوائمها،

18) تتمتع المحاسبة القضائية بالصلاحيات التامة في ممارسة التحريات والتحقيقات اللازمة التي تساعد على الحد من التهرب الضريبي والتحايل المالي، وهنا يمكن القول تزيد من جودة المعلومات المحاسبية،

19) زيادة الوعي الضريبي ونشر ثقافة الاهتمام بالمحاسبة القضائية يرسخ دورها وأهميتها في الحد من التهرب الضريبي،

20) يرون أن التأهيل العلمي للمحاسب القضائي يفعل دوره في الكشف عن عمليات الغش والاحتيال، وبالتالي تساهم في دعم وتعزيز عمل المؤسسات الرقابية وكذلك المدققين مما يؤدي الي التقليل من حالات التهرب الضريبي.

التوصيات والمقترحات

في ضوء النتائج السابقة يُمكن تقديم مجموعة من التوصيات والمقترحات من أجل ضمان نجاح المحاسبة القضائية في الحد من التهرب الضريبي في اليمن نوردها كما يلي:

- ينبغي زيادة مستوى الوعي والإدراك لأهمية مفهوم المحاسبة القضائية لدى الجهات ذات العلاقة.
- زيادة مستوى تبني المحاسبة القضائية في الجهات والمصالح اليمنية وتفعيل دورها في الحد من عمليات الفساد المنظم كالغش والاحتيال وغسيل الأموال.
- إدراك أهمية المحاسبة القضائية في فض التنازعات بين كأفة الأطراف والجهات اليمنية.

- توفير أدوات ووسائل المحاسبة القضائية التي تساهم في تعزيز التحقق والتحري عن الادعاءات المزعومة من قبل الأطراف حول عملية الفساد.
- ينبغي دعم المحاسبين القضائيين الذين يساهمون في الكشف على عمليات الاختيال أو الفساد مع تقدير الإضرار المالية الحاصلة والمتوقعة.
- إلزام كافة الجهات المختصة باعتماد المحاسبة القضائية لمكافحة التهرب الضريبي وكافة عمليات الفساد.
- ينبغي تأهيل وتدريب المحاسبين القضائيين بصفة دورية مستمرة بكل ما يجد في استخدام المحاسبة القضائية.
- زيادة مستوى استخدام المحاسبة القضائية لتحقيق العدالة وتحديد التلاعب في الأموال والموجودات.
- دعم استخدام المحاسبة القضائية ودفعها لتعزيز جودة الحكم القضائي بين مختلف الأطراف المتخاصمة.
- مصالح الدولة بحاجة الي تفعيل اليات المحاسبة القضائية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي،
- ينبغي تفعيل دور المحاسبة القضائية وتفعيل دور مجلس المحاسبة في محاربة مختلف أشكال الفساد المالي.
- زيادة الوعي الضريبي ونشر ثقافة الاهتمام بالمحاسبة القضائية يرسخ دورها وأهميتها في الحد من التهرب الضريبي،
- يرون أن التأهيل العلمي للمحاسب القضائي يفعل دوره في الكشف عن عمليات الغش والاحتيال، وبالتالي تساهم في دعم وتعزيز عمل المؤسسات الرقابية وكذلك المدققين مما يؤدي الي التقليل من حالات التهرب الضريبي.

أولا: المراجع باللغة العربية

أ-الكتب

1- أحمد، عبد الغفور إبراهيم، (2013). مبادئ الإقتصاد والمالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الاردن

2- بوزيدة، حميد، (2010). جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر

3- الحاج، طارق، (1999). المالية العامة، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن

4- الخطيب، خالد شحادة؛ شامية، أحمد زهير، (2002). أسس المالية العامة، دار وائل لنشر والتوزيع، عمان، الأردن

5- خلف، فليح حسن، (2008). المالية العامة، الطبعة الأولى، دار جدا را للنشر والتوزيع، عمان

6- الزبيدي، عبد الباسط علي جاسم، (2015) المالية العامة والموازنة العامة للدولة والرقابة على تنفيذها -دارسة مقارنة-، المكتب الجامعي الحديث

7- الشرقاوي، عبد الحكيم مصطفى، (2006). التهرب الضريبي والإقتصاد الأسود، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية

8- الشوابكة، سالم محمد، (2015). المالية العامة والتشريعات الضريبية، الطبعة اولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن

9- طاقة، محمد؛ العزاوي، هدى، (2010). إقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع الطباعة، عمان، الأردن

10-عبدالله، خالد امين؛ الطحله، حامد داود، (2015). النظم الضريبية دراسة مقارنة-، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن

11-علام، أحمد عبد السميع، (2012). المالية العامة المفاهيم والتحليل االقتصادي والتطبيق، الطبعة االولى، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية

12-قدي، عبد المجيد، (2011). دارسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، الأردن

13-مراد ناصر، (2016). فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر

14-نور، عبد الناصر؛ عدس، نائل حسن؛ الشريف، عليان، (2008). الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن

ب-االطروحات والرسائل الجامعية

15-الخضر، عادل صالح الدين محمد نور، (2018). المحاسبة القضائية ودورها في الحد من ممارسات الفساد المالي، رسالة دكتو اره الفلسفة في المحاسبة والتمويل، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

16-أحمد إدريس، إنصاف، (2019). دور المحاسبة القضائية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة والتمويل، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

17-بوزرورة، حيزية؛ بوزيدي، كاهنة، (2018). التهرب الضريبي في الجزائر وآليات مكافحته، مذكرة ماستر في القانون العام للأعمال غير منشورة، كلية القانون، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية

18-تبوكيوت، فاطمة؛ سماعيلي، ازهية، (2017). دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب والغش الضريبيين، مذكرة ماستر في محاسبة وجباية المؤسسة غير منشورة، كلية علوم التسيير، جامعة بومرداس

19-حجام، رميسة، (2019). دور التدقيق الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي مذكرة ماستر أكاديمي في محاسبة وتدقيق غير منشورة، كلية العلوم المالية والمحاسبية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي

20-حمداوي، آمنة، (2018). دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر أكاديمي في إدارة مالية غير منشورة، كلية علوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي

21-خيري، سهام، (2018). دور حوكمة الشركات في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر أكاديمي في المحاسبة والتدقيق غير منشورة، كلية العلوم المالية والمحاسبية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي

22-شاهد، فاتح؛ شارف، عبد الغني، (2018). المحاسبة القضائية كآلية للحد من الغش والتحايل المالي، مذكرة ماستر في المحاسبة غير منشورة، كلية العلوم المالية والمحاسبية، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي

23-صاحبي، جمال الدين، (2018). مساهمة نظام الرقابة الداخلية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر أكاديمي في إدارة مالية غير منشورة، كلية علوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي

24-الصائغ، محمد دفع الله الحسن، (2019). دور المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات إدارة ارباح وزيادة موثوقية التقارير المالية، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة والتمويل، كلية الدارسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

25-ضيف، مسعودة؛ عطلي، نسيبة؛ سليماني يمينة، (2019). الحصر الضريبي كآلية للحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر أكاديمي في محاسبة وتدقيق غير منشورة، كلية العلوم المالية والمحاسبية، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي

26-عبد الغني، بوشرى، (2011). فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير في نقود مالية وبنوك غير منشورة، كلية العلوم االقتصادية، جامعة تلمسان

27-عثمان شعبان، انعام، (2015). مدى توافر مقومات تطبيق المحاسبة القضائية لإكتشاف حالات الإحتيال المالي في الوحدات االقتصادية، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة

28-قنديل، ريا إبراهيم عيسى، (2014). المهارات المطلوبة من المحاسبين القانونيين الأردنيين لممارسة المحاسبة القضائية- دارسة ميدانية، مذكرة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، كلية الإقتصاد والأعمال، جامعة جدارا

29-قيدوم، رونق، (2019). دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر أكاديمي في إدارة مالية غير منشورة، كلية علوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي

30-كامل، محمد فيصل؛ ربح الله، طارق، (2016). إستخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم، مذكرة ماستر أكاديمي في المالية والنقود غير منشورة، كلية علوم التسيير، جامعة العربي التبسي، تبسة

31-مبروك، نور الإسلام، (2015). دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر أكاديمي في البنوك والمالية غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي

32-مسعود، احميد السنوسي بشير، (2015). مدى إدراك الخبير الحسابي الليبي لمتطلبات المحاسبة القضائية، دراسة استكشافية، بحث ماجستير في المحاسبة غير منشور، الأكاديمية الليبية، فرع مصراته

33-منوخ، أسامة زيد محمد، (2017). دور المحاسبة القضائية في الكشف والحد من الفساد المالي- د ارسة ميدانية في هيئة النزاهة العراقية، بحث ماجستير في المحاسبة غير منشور، كلية الدراسات العليا، جامعة التيلين

34-نور، موسى بشير محمد، (2018). المحاسبة القضائية في الكشف ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري-دراسة ميدانية لعينة من شركات القطاع الخاص السودانية، رسالة دكتو اره فلسفة في المحاسبة والتمويل غير منشورة، كلية الد ارسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

35-بلعجال، نسرين، (2019). دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي-دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم، مذكرة ماستر أكاديمي في التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير غير منشورة، كلية العلوم المالية والمحاسبية، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

ج-البحوث والدراسات

36-أحمد، خالد محمد علي، (2013). المؤتمر الدولي الأول في المحاسبة والمراجعة حول تفعيل آليات المحاسبة والمراجعة لمكافحة الفساد المالي والإداري، جامعة بني سويف بالتعاون مع إتحاد الجامعات العربية

37-برزان، صبيحة؛ خلف، قيس مكي، (2016). دور أساليب المحاسبة القضائية للحد من عمليات الغش والتلاعب، مجلة الإدارة والإقتصاد، المجلد 39، العدد 108

38-بنادي، رميساء؛ خويلدي، السعيد، (2020). العلاقة بين التهرب الضريبي والفساد، دفاتر السياسة والقانون، المجلد 12، العدد 01

39-جاسم، دنيا، (2019). إستخدام المحاسبة القضائية وأثرها على الحوكمة المؤسسية للشركات العراقية، مجلة جامعة بابل للعلوم البحتة والتطبيقية، المجلد 27، العدد 03

40-جاسم، فائز عبد الحسن، (2017). أهمية المحاسبة القضائية في كشف المخالفات المالية وتحديد المسؤولية عنها، مجلة أبحاث ميسان، المجلد 13، العدد 25

41-حسن، عادل محمد محمد؛ عبد الرحمن، عبد الرحمن عبد الله، (2015). دور المحاسبة القضائية في الحد من ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية-بحث ميداني من وجهة نظر المراجعين بمكاتب المراجعة، مجلة علمية محكمة تصدر عن اكاديمية امريكية العربية للعلوم والتكنولوجيا، المجلد 06، العدد 18

42-حسين لفتة صالح، منال، إستخدام تقنيات المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات المحاسبة الإبداعية وتأثيراتها على القوائم المالية، مجلة دنانير، العدد 08

43-حمودي، كبرى محمد طاهر؛ أحمد سعيد، سوسن، (2018). دور المحاسبة القضائية في الحد من أساليب المحاسبة الإبداعية وأثره في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة جامعة جيهان أربيل العلمية، إصدار خاص، العدد 02

44-الخالدي، ناهض نمر محمد، (2014). دور المحاسبة القضائية في مواجهة ممارسات المحاسبة الإبداعية والحد من آثارها على القوائم المالية، مجلة جامعة فلسطين لألبحاث والدراسات، العدد 06

45-داود، إخالص عبد علي، (2014). دور المحاسبة القضائية في الحكومة وإنعكاساتها على جودة المعلومات المحاسبية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 09، العدد 28

46-دعاس، غسان، (2016). تقييم مدى إدراج المحاسبة القضائية ضمن مناهج التعليم المحاسبي في الجامعات الفلسطينية، مجلة جامعة فلسطين التقنية للأبحاث، المجلد 04، العدد 02

47-ارشدي، أمين، (2017). دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي-دراسة ميدانية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بسطيف، مجلة رؤى اقتصادية، العدد 12

48-راضي، ميثم مالك؛ سلمان الروازق، عبد الزهرة، (2018). ضرورة تفعيل دور المحاسبة القضائية وتطويرها في العراق، مجلة المثنى للعلوم اإلدارية واإلقتصادية، المجلد 08، العدد 04

49-زعارير، ياسر؛ عبد المنعم، أسامة؛ عثمان، محمد، (2016). أثر استخدام المحاسبة القضائية في الحد من طرق التهرب الضريبي في شركات المساهمة الصناعية العامة الأردنية، المجلة الدولية للبحوث الإسلامية والإنسانية المتقدمة، المجلد 06، العدد 03

50-زواش، زهير؛ بن حركو، غنية، (2019). دور الخبرة القضائية في الحد من جرائم الإحتيال المالي حالة شركة انرون وجن ارل الكتريك، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 06، العدد 04

51-سر الختم، عبير بكرى، (2019). دور المحاسبة القضائية في التدقيق والتحكيم المالي في المملكة العربية السعودية، المجلة العالمية للإقتصاد والأعمال، المجلد 06، العدد 03

52-سعدون، عباس ناصر، (2017). أثر مكافحة التهرب الضريبي في الحد من البطالة دراسة تحليلية في العراق، مجلة الغري للعوم الإقتصادية والإدارية، المجلد 14، العدد 03

53-الشواربي، محمد عبد المنعم محمد، (2018). أثر إدماج أساليب المحاسبة القضائية في مراح المراجعة الداخلية على كفاءة المراجع الداخلي

54-الصديق، بابكر إبراهيم؛ نور، موسى بشير محمد، (2018). أثر تطبيق المحاسبة القضائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي-دراسة ميدانية على عينة من شركات المساهمة السودانية، مجلة الدراسات العليا جامعة النيلين، المجلد 12، العدد 14-1

55-عارم، سعد محمد؛ آل حسن، علي فايع محمد، (2016). المحاسبة القضائية والحد من الفساد المالي والإداري في المملكة العربية السعودية دراسة تطبيقية على منطقة عسير، مجلة المحاسبة والتدقيق والحوكمة، المجلد 01، العدد 03

56-غزال، مريم، (2019). الرقابة الجبائية كأداة لقمع التهرب الضريبي، مجلة إقتصاد المال والأعمال، المجلد 04، العدد 02

57-لكبيسي، عبد الستار عبد الجبار عيدان، (2016). د ارسة إستقصائية ميدانية عن المحاسبة القضائية من وجهتي نظر القضاء والمحاسب القضائي في الأردن، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 12، العدد 1

58-ناجي صالح، منال، (2018). المحاسبة القضائية ودورها في تعزيز الإلتزام الاخلاقي لدى العاملين في مهنة المحاسبة والتدقيق-دراسة لعينة من مراقبي الحسابات في مدينة الموصل، مجلة كلية بغداد للعلوم الإقتصادية الجامعة، العدد 55

59-الهنيني، إيمان أحمد؛ سالمة، أرفت سالمة، (2018). دور المحاسبة القضائية في الحد من أساليب الإحتيال المالي في الأردن، مجلة الإقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 09، العدد 03

ثانيا: المراجع باللغة الاجنبية

Articles-A

1- Abedolu, Adegbite Samson; Adewale, Oyebamiji Taofeeq; Emmanuel, Oyedokun GodwinForensic Accounting and Tax Evasion in Nigeria, Journal of Taxation and ,(2018). Economic Development, Vol 17, No 2

2- Al Sharairi, Mohammed Enizan, (2018). The Role of Forensic Accounting in Limiting Tax evasion in The Jordanian Public Industrial Shareholding Companies Through The Perspective of Jordanian Auditors, International Journal of Economics and Finance, Vol 10, No 1

3- Alstadsaeter, Annette; Johannesen, Niels; Zucman, Gabriel, (2019). Tax Evasion and Inquality, Nber Working Paper Series, National Bureau of Economic Research, No 23772

4- Debajie, Amal Abdu Hadi, (2019). The Impact of Forensic Accounting on Financial Performance Of Investment Firms, Global Research Jornal of Economics, Accounting and Finance, Vol 6, No 1

5- Hadi, Ahmed Mahdi; Abed, Ahmed Rahi; Kadim, Hayder Oudah, (2018The Role of). Forensic Accounting and Its Relationship With Taxation System in Iraq, Academy of Accounting and Financial Studies Journal, Vol 22, Issue 4

6- Samadi, Ali Samadi; Nasirabadi, Shohreh, (2019). Monitoring Expenditures on Tax Collection and Tax Evasion: The Case of Iran, Iran Economic Review, Vol 23, No 1

7- Sule, Safiyanu; Ibrahim, Saifullahi Shehu, Sani, Armaya'u Alhaji, (2019). The Effect of

Forensic Accounting Investigation in Detecting Financial Fraud: A Study in Nigeria, International Journal of Academic Research in Busness and Social Sciences, Vol 9, No 2

8- Terzié, Saudin; Dzakula, Miro, (2019). Effects of Tax Evasion and Tax Policy on Economic and Social Environment: The Case of Bosnia and Herzegovina, Apllied Economics and Finance, Vol 6, No 2

الملاحق

هذه الاستبانة موجهة إلى:

الأساتذة المختصين في المحاسبة والمراجعة، والمحاسبين، المحاسبين المعتمدين، محافظي الحسابات، الخبراء المحاسبين

لسادة المحترمين:

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحية طيبة وبعد:

في إطار تحضير شهادة العلوم المالية والمحاسبة ، تخصص محاسبة ، بعنوان: **"أثر تطبيق المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي"** تم تصميم هذا الإستبيان بهدف الحصول على البيانات اللازمة من أجل المساعدة في اكمال الدراسة

وبما ان رأيكم جد هام لإتمام هذه الدراسة فانه تم اختياركم من بين مجتمع الدراسة، علما أن المحاسبة القضائية هي إحدى فروع المحاسبة الحديثة، إذ تطلع إلى أبعد من الأرقام في التعامل مع الواقع، وتضم مختلف المهارات من المحاسبة والتدقيق والقانون للتحقق في النزاعات وفضها أمام القضاء وتحقيق العدالة.

وأحيطكم علما ان جميع البيانات التي ستدلون بها سوف تحظى بالسرية التامة والتي ستستخدم إلا لغرض البحث العلمي فقط.

شاكرين لكم حسن تعاونكم معنا سلفا

الجزء الأول: المعلومات العامة

مرن فضلك قم بتحديد معلوماتك العامة، وذلك بوضع(x) في خانة الإجابة المناسبة:

1. **الفئة العمرية:** -اقل او تساوي 30 سنة ☐؛ من 31 الى 40 سنة ☐؛ من 41 الى 50 سنة ☐ ؛ 51 سنة فأكثر [X]٠
2. **المؤهل العلمي:** -بكالويا [X]؛ ليسانس ☐؛ ماستر ☐؛ ماجستير ☐؛ دكتوراه ☐؛ اخرى ☐.
3. **التخصص العلمي:** محاسبة [X]؛ إدارة اعمال ☐؛ اقتصاد ☐؛ قانون اخرى٠☐
4. **المسمى الوظيفي:** -أستاذ مختص في المحاسبة او المرجعة ☐؛ محاسب [X]؛ محاسب ☐؛ محافظ حسابات ☐؛ خبير محاسبي ٠☐
5. **الخبرة العلمية:** -اقل او تساوي 5 سنوات ☐؛ من 6 إلى 10 سنوات ☐؛ من 11 إلى 15 سنة [X]؛ من 16 إلى 20 سنة ☐؛ 21 سنة فأكثر ☐٠

الجز الثاني: محاور الدرسة

المحور الأول: مدى إدرك أفرد عينة الدرسة لمفهوم المحاسبة القضائية

العبارت	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1. المحاسبة القضائية هي تكامل بين المحاسبة والمراجعة والتوثيق للقيام بالتحليل المناسب لحسم المنارعات بصفة نهائية		X			
2. المحاسبة القضائية بمثابة الجسر الذي يربط النظام المحاسبي بالنظام القانوني	X				
3. المحاسبة القضائية هي عملية التحقق والتحري عن الادعاءات المزعومة من قبل الاطراف حول عمليات الفساد		X			
4. المحاسبة القضائية تعمل على كشف عمليات الاحتيال او الفساد مع تقدير الاضرار المالية الحاصلة ولمتوقعة		X			
5. المحاسبة القضائية تساعد في عمليات تقييم المخاطر للفساد المالي		X			
6. المحاسبة القضائية تساعد على التأكد من فعالية نظام الرقابة الداخلية باعتبارها فعالة في رقابة وتقييم نظم الرقابة الداخلية		X			

المحور الثاني: مدى إحتياج المصالح المختصة لمكافحة التهرب الضريبي في اليمن للمحاسبة القضائية

العبارت	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
7. المحاسبة القضائية توفر للجهات المختصة ادلة اثبات كافية لضبط الغش والتأكد من مصداقية القوائم المالية	×				
8. المحاسبة القضائية توفر المعلومات المالية والمحاسبية للأغراض القانونية	×				
9. المحاسبة القضائية توفر تحليل محاسبي للكشف عن الاضرار المالية مع تقديم تقرر عنها لمساعدة القضاء فى حسم الدعاوى القضائية	×				
10. يساهم تفعيل دور المحاسبة القضائية فى تحقيق العدالة بين الاطراف المتخاصمة	×				
11. المحاسبة القضائية تساعد على تحديد التلاعب فى الاموال ولموجودات من خلال تحديد الاستخدام غير المناسب للموجودات والتلاعب فى المعاملات المالية		×			
12. تساعد المحاسبة القضائية فى تعزيز جودة الحكم القضائي بين مختلف الاطراف المتخاصمة	×				
المحور الثالث: مستوى تأييد أفرد عينة الدرسة لتطبيق المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي					
العبارت	**موافق بشدة**	**موافق**	**محايد**	**غير موافق**	**غير موافق بشدة**
13 . مصالح الدولة بحاجة الى تفعيل اليات المحاسبة القضائية للحد من ظاهرة التهرب الضريبى	×				
14. ضرورة الاستفادة من تجارب الدول الأخرى الناجحة للمحاسبة القضائية والاقتباس منها	×				
15. ارغب في حضور الدورات التكوينية المتعلقة بالطرق والاساليب الحديثة للحد من التهرب الضريبى	×				
16. ارغب في حضور الندوت والمؤتمرات العلمية المتعلقة بأفضل النماذج الحديثة لمكافحة التهررب الضريبي	×				

17. اقناع مسؤولي الضرائب بجدوى المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي				×	
18. يجب تفعيل دور المحاسبة القضائية وتفعيل دور مجلس المحاسبة فى محاربة مختلف اشكال الفساد المالي				×	
المحور الربع: أثر تطبيق المحاسبة القضائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي					
العبارت	**موافق بشدة**	**موافق**	**محايد**	**غير موافق**	**غير موافق بشدة**
19. المحاسبة القضائية تساهم فى اكتشاف مختلف حالات الفساد والتهرب الضريبي		×			
20. تعمل مهارت المحاسب القضائي على اكتشاف عمليات الاحتيال فى القوائم المالية ومنه فان المحاسبة القضائية تؤثر على دقة نتائج القوائم المالية				×	
21. المحاسبة القضائية تساهم فى تفعيل جودة المعلومة المحاسبية			×		
22. المحاسبة القضائية تتمتع باصلاحيات التامة فى ممارسة التحريات والتحقيقات اللازمة التى تساعد على الحد من التهريب الضريبى والتحايل المالي		×			
23. المحاسبة القضائية تساهم فى التقليل من التهرب الضريبى		×			
24. زيادة الوعي الضريبي ونشر ثقافة الاهتمام بالمحاسبة القضائية يرسخ دورها وأهميتها فى الحد من ظاهرة التهريب الضريبي		×			
25. توفر التأهيل العلمى للمحاسب القضائي يفاعل دوره فى الكشف عن عمليات الغش والاحتيال		×			
26. المحاسبة القضائية تساهم فى دعم وتعزيز عمل المؤسسات الرقابية وكذلك المدققين مما يؤدي الى التقليل من حالات التهريب الضريبي		×			

وأخيرا نشكركم على تكرمكم علينا بالإجابة على هذه الأسئلة وجزاكم الله عنا كل خير

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته