

الدور الوسيط لتمائل المعلومات المحاسبية في العلاقة بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية  
وعملية التحاسب الضريبي

(دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية)

**The mediating role of symmetry accounting information in the  
relationship between internal audit confirmation services and the tax  
accounting process**

(A field study on a sample of Sudanese banks)

د. علي عباس علي عوض السيد<sup>1\*</sup>، د. عبد الرحمن عادل خليل<sup>2</sup>

<sup>1</sup> جامعة النيلين - كلية التجارة - السودان، aliphhd86@gmail.com

<sup>2</sup> جامعة النيلين - كلية التجارة - السودان، abdelrah20002@gmail.com

تاريخ التسليم: 2022/4/12 تاريخ التقييم: 2022/4/15 تاريخ القبول: 2022/12/28

Abstract

The study aimed to determine whether accounting information symmetry has a mediating role in the relationship between assurance services for internal auditing and the tax accounting process.

The study relied on the descriptive analytical method. The questionnaire was used to collect the applied study data, The study concluded that the similarity of accounting information mediates the relationship between assurance services for internal auditing and the tax accounting process.

**Keywords:** confirmation services, internal audit, symmetry, accounting information, tax accounting.

المخلص

هدفت الدراسة إلى تحديد ما إذا كان لتمائل المعلومات المحاسبية دوراً وسيطاً في العلاقة بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية وعملية التحاسب الضريبي.

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وتم استخدام الاستبانة لجمع بيانات الدراسة التطبيقية، وتوصلت الدراسة الي ان تماثل المعلومات المحاسبية يتوسط العلاقة بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية وعملية التحاسب الضريبي.

**الكلمات المفتاحية:** خدمات التوكيد، المراجعة الداخلية، التماثل، المعلومات المحاسبية، التحاسب الضريبي.

\*المؤلف المرآل: علي عباس علي عوض السيد، الإيميل: [aliphhd86@gmail.com](mailto:aliphhd86@gmail.com)

## 1. مقدمة:

يعتبر الدور التوكيدي من أهم الاتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية وتتبع أهميتها في المجال الضريبي بعد ازدياد معدلات التهرب الضريبي نتيجة لضعف كفاءة العاملين بالإدارة الضريبية، حيث أن بعض الأفراد العاملين بالإدارة الضريبية لا يمتلكون للخبرات والمهارات الكافية في تطبيق القوانين والتعليمات الضريبية، وذلك نتيجة لقلة وضعف مستوى البرامج التدريبية بالإضافة إلى ضعف تجهيزات مراكز التدريب الضريبي، لذلك يعد الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية معياراً مهماً للتأكد من فعالية مستوى الالتزام بالقوانين الموضوعية لإداء النشاطات المختلفة للقطاع الضريبي والتقارير عن شفافية التقارير المتاحة للأطراف ذات العلاقة وكذلك التأكد من حسن إدارة الجهات الضريبية لمواردها. ومساعدتها في عملية المفاضلة بين بدائل القرارات المتاحة، كما يعمل الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية على تزويد الإدارة بالتقارير اللازمة عن فعالية الرقابة وتقدم المقترحات اللازمة بشأن معالجة الانحرافات وإجراء التحسينات لوسائل الرقابة التي تستخدمها الإدارة الضريبية والمساهمة في إعداد التنبؤات والخطط المستقبلية التي تساعد في عملية التحاسب الضريبي.

### 1.1 مشكلة الدراسة:

تمثل عملية التحاسب الضريبي جوهر النظام الضريبي، وأساس العلاقة الضريبية بين الممول والإدارة الضريبية، والتي تهتم بقياس الوعاء الضريبي للممول، أي قياس المادة الخاضعة للضريبة والأساس الذي تقوم عليه عملية تحديد الضريبة. حيث يوجد قصور وضعف في إجراءات التحاسب الضريبي وضعف المتابعة من قبل الوحدات المكلفة بتنفيذها، بالتالي تحول التحاسب الضريبي وإجراءاته إلى أسلوب ثانوي أو هامشي مما يؤثر سلباً في الالتزام الضريبي للمكلف واتساع حالات التهرب الضريبي (خالد، 2013، ص 114). وفي الآونة الأخيرة تم الاهتمام بالدور التوكيدي للمراجعة الداخلية لما له من أهمية كبيرة في رفع كفاءة عملية التحاسب الضريبي حيث انه يهدف بصورة رئيسية إلى ضمان الانضباط السلوكي والتوازن في تحقيق مصالح جميع الأطراف المرتبطة بالمنشأة وسلامة عملية إعداد التقارير المالية (مسعود، 2005، ص 53). وذلك من خلال تقديم خدمات شتى للإدارة وأهمها، تنفيذ برامج التدريب التي تنظمها إدارة الأفراد للعاملين الجدد والقدامى، بذل جهد العاملين على حسن أداء واجباتهم بدقة وعناية وبدون تأخير، منع أو الحد من ارتكاب الأخطاء والغش والتلاعب، القيام بدراسات وبحوث بناءً على طلب الإدارة ورفع الكفاءة الإنتاجية باقتراح ما تراه من تعديلات وتحسينات ملائمة وهو ما يعرف بالدور التوكيدي للمراجعة الداخلية

(أحمد، سماح، 2010، ص 483). كما نجد ان الإفصاح والشفافية يعتبر حلقة وصل بينها وبين المعلومات وجودتها حيث يعد التقيد بمعايير الإفصاح السليم عن المعلومات المالية وغير المالية مع توفر الشفافية في ذلك معياراً هاماً ويعبر عن تماثل المعلومات المحاسبية وأسلوباً للحفاظ على مصادر كل الأطراف (سيد، 2009، ص 825). كما أن المراجعة الداخلية من خلال هذا الدور يمكن ان تؤدي الي توفير معلومات محاسبية تتصف بالجودة وذات تماثل عالي والتي تقوم عليها عملية التحاسب الضريبي السليمة (حسام، 2009، ص 21). وعليه تتلخص الفجوة البحثية في اختبار أثر تماثل المعلومات المحاسبية في العلاقة بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية وعملية التحاسب الضريبي.

## 2.1 أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- توضيح مفهوم وأهمية خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية وعملية التحاسب الضريبي.
- دراسة وتحليل العلاقة بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية وتماثل المعلومات المحاسبية.
- دراسة وتحليل العلاقة بين تماثل المعلومات المحاسبية وكفاءة التحاسب الضريبي.
- اختبار أثر تماثل المعلومات المحاسبية في العلاقة بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية وعملية التحاسب الضريبي.

## 3.1 أهمية الدراسة:

تتقسم أهمية الدراسة إلى الآتي:

### 1.3.1 الأهمية العلمية:

- توفير إطار معرفي يمكن الجهات المعنية من الامام التام بالمعينات التي تساعد في اجراء عملية التحاسب الضريبي بدقة عالية.
- اثراء المعرفة بالدور التوكيدي للمراجعة الداخلية في توفير المعلومات المحاسبية المتماثلة.
- وضع مبادئ علمية يمكن الاستناد عليها في إجراء عملية التحاسب الضريبي الصحيحة.

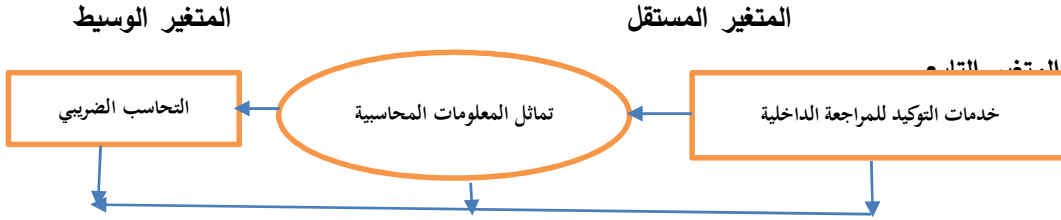
### 2.3.1 الأهمية العملية:

- الاستناد الي المعلومات المحاسبية الدقيقة عند اعداد الإقرار الضريبي بما يحقق كفاءة عملية التحاسب الضريبي بالنشاط المصرفي السوداني.
- المراجعة الداخلية بالمصارف السودانية يمكن أن تؤكد دقة التقارير المالية لتلك المصارف لتحقيق اعلي جودة في المعلومات التي تحتويها تلك التقارير.

- ترشيد إجراءات التحاسب الضريبي من خلال توفير الجهد للفاحص الضريبي السوداني باعتماده على المعلومات المحاسبية المنشورة فقط لما تتصف به من دقة تساعد في كفاءة عملية التحاسب الضريبي.

#### 4.1 نموذج الدراسة:

الشكل (1)



المصدر: إعداد الباحثان، 2022م

#### 5.1 تطوير الفرضيات والعلاقة بين المتغيرات:

##### 1.5.1 العلاقة بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية وعملية التحاسب الضريبي.

بالرجوع الي الدراسات السابقة التي تناولت العلاقة بين الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية وعملية التحاسب الضريبي حيث إشارة دراسة (عبد المنعم، 2022) الي ان الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية في التأكد من فعالية مستوى الالتزام بالقوانين الموضوعية لأداء النشاطات المختلفة للديوان ساهم في كفاءة ودقة عملية التحاسب الضريبي، وأكدت دراسة (عمر، 2019) ان المراجعة الداخلية ساهمت من خلال ضمانها لدرجة دقة العمليات المحاسبية في الحد من استخدام الممول إلى اصطناع دفاتر ومستندات مخالفة مما يحقق جودة التحاسب الضريبي، تطبيق تشريعات وقوانين حوكمة الشركات ساعد في رفع كفاءة عملية التحاسب الضريبي، وأكدت دراسة (Koutoupis, 2018) ان الدور التأكيدي والاستشاري للمراجعة الداخلية ساهم في تطبيق أفضل ممارسات للرقابة الداخلية في الشركات المدرجة في البورصة أثناء بناء سلسلة من البيانات ذات الصلة، وخلصت دراسة (مبارك، 2014م) الي ان تطبيق مبادئ الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية لأغراض التحاسب الضريبي في السودان يساهم في توفير مقومات المعاملة العادلة المتساوية بين جميع المساهمين في زيادة مستوى الإفصاح ورفع كفاءة عملية التحاسب الضريبي. عليه فان فرضية الدراسة الأولى تتمثل في الآتي:

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الدور التأكيدي للمراجعة الداخلية وعملية التحاسب الضريبي.

### 2.5.1 العلاقة بين الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية وتماثل المعلومات المحاسبية.

خلصت عدد من الدراسات السابقة الي وجود علاقة بين الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية وتماثل المعلومات المحاسبية، حيث أكدت دراسة (بعشر، 2020) ان الدور التأكيدي للمراجعة الداخلية ساعد في تماثل المعلومات المحاسبية والحفاظ على حقوق أصحاب المصالح ومحاربة الفساد الإداري وزيادة جودة المعلومات المحاسبية من خلال توفير المستوى المطلوب من الشفافية والدقة والوضوح في القوائم المالية، وخلصت دراسة (وجدان، 2017) الي ان تأثير الاتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية (الاستشاري، التوكيدي، استقلالية المراجعة الداخلية، الدور الحوكمي، دعم إدارة المخاطر) ساهم في تحقيق جودة التقارير المالية وتماثلها من خلال ملائمتها ومساعدة متخذي القرار في اتخاذ القرارات الرشيدة، وإشارة دراسة (ماجدولين، 2017) الي ان تعزيز الشفافية والإفصاح بواسطة المراجعة الداخلية والدور التوكيدي لها وزيادة الرقابة على الإدارة ووظائفها والتقليل من عمليات الغش والاحتيال التي يمارسها أدى الي الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية وأوضحت دراسة (Jasman, Amin, 2017, p 95) أن جودة المراجعة الداخلية لها تأثير كبير في التخفيف من تأثير عدم تماثل المعلومات تجاه إدارة الأرباح بالشركات الصناعية المدرجة بالبورصة الاندونيسية. وعليه يمكن اشتقاق فرضية الدراسة الثانية كما يلي:

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الدور التأكيدي للمراجعة الداخلية وتماثل المعلومات المحاسبية.

### 3.5.1 العلاقة بين تماثل المعلومات المحاسبية وعملية التحاسب الضريبي.

أكدت دراسة (هدى، 2019) ان توفير معلومات محاسبية غير ملائمة ولا تتوافر فيها صفة التماثل أدى الي عدم دقة التحاسب الضريبي التي تفرض على الممول مما ساهم في زيادة حالات التهريب الضريبي، وأوضحت دراسة (محمد، 2006) الي ان عدم وجود دفاتر وسجلات محاسبية منتظمة لدى المكلفين يؤدي الي توفير معلومات غير جيدة وغير متماثلة مما يساهم في صعوبة إجراءات التحاسب الضريبي. وعليه فان فرضية الدراسة الثالثة تتمثل في:

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تماثل المعلومات المحاسبية وعملية التحاسب الضريبي.

4.5.1 الدور الوسيط لتماثل المعلومات في المحاسبية في العلاقة بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية وعملية التحاسب الضريبي.

هنالك العديد من الدراسات التي تناولت أثر تماثل المعلومات المحاسبية في العلاقة بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية وعملية التحاسب الضريبي حيث إشارة دراسة (صباح، 2015) ان الضعف وراء عملية التحاسب الضريبي يكمن في توفير معلومات محاسبية غير متماثلة ساهمت في ذلك الضعف في إجراءات الرقابة الداخلية المتبعة في المنشآت والتي تعتبر المراجعة الداخلية من ضمن هذه الإجراءات الرقابية، وخلصت دراسة (إسراء، 2019) الي ان الدور التوكيدي وتوافر التأهيل المهني للمراجع الداخلي ادي الي توفير معلومات محاسبية متماثلة وذات جودة عالية ساهمت في تحقيق كفاءة التحاسب الضريبي. وعليه يمكن صياغة فرضية الدراسة الرابعة كالتالي:

- تماثل المعلومات المحاسبية يتوسط العلاقة بين الدور خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية وعملية التحاسب الضريبي.

### 6.1 منهجية الدراسة:

في سبيل حل مشكلة الدراسة وتحقيق أهدافها والتأكد من صحة الفرضيات اتبع الباحثان المنهج الوصفي التحليلي لمناسبته مع مثل هذه الدراسات وذلك لاتباعه في استعراض الدراسات السابقة وبناء إطار علمي لأبعاد مشكلة الدراسة وإيجاد العلاقة بين متغيرات الدراسة وبناء الفرضيات ومن ثم اجراء الدراسة الميدانية باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة مع منهجية الدراسة بالاعتماد على برنامج الحزم الإحصائية باستخدام برنامج Spss حيث تم تصميم الاستبانة بناءً علي مقياس ليكرت الخماسي المتدرج وتمت صياغة الأسئلة لتكون صالحة لجمع البيانات المناسبة من المصادر الأولية (الكتب والمجلات العلمية والرسائل العلمية والمؤتمرات).

7.1 محاور الدراسة: لحل مشكلة الدراسة واختبار صحة الفرضيات، تم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة محاور كما يلي:

المحور الأول: خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية

المحور الثاني: تماثل المعلومات المحاسبية

المحور الرابع: التحاسب الضريبي

### 2. مفاهيم الدراسة

#### 1.2 خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية:

يعرف التوكيد بأنه تلك المعلومات التي تؤكد الأداء الصحيح وغير الصحيح لأي عملية، كما انه يعبر عن الثقة والرضا في الاعتماد على معلومات معينة (سمير، محمد، 2016، ص 195 - 191). وقد وصفت المراجعة الداخلية بأنها نشاط توكيدي استشاري مستقل صمم لإثراء وتطوير عمليات الإدارة وذلك بمساعدتها لإنجاز أهدافها بطريقة منهجية منظمة لتقييم وتطوير فعالية إدارة

مخاطرها وضوابطها وإجراءاتها المؤسسية (6, P, 2003, IIA) المقصود بالنشاط التوكيدي هو الفحص الموضوعي للأدلة بغرض توفير تقييم مستق لإدارة المخاطر والرقابة، وعملية إدارة التحكم المؤسسي (الحوكمة) للمنشأة مثل العمليات المالية، والأداء، والالتزام بالسياسات واللوائح داخل المنشأة، وأمن النظام، والموضوعية هي موقف ذهني غير متحيز يسمح للمراجع الداخلي بأن يقوم بعمله بحيث يكون مقتنعاً بما قام به، وبأنه لم يقدم أي تنازلات جوهرية تؤثر على جودة العمل، وتتطلب الموضوعية ألا يخضع المراجع الداخلي حكمه على الأمور المتعلقة بالمراجعة لأحكام الآخرين وحدد المعيار (A21) انه بناءً على نتائج تقييم المخاطر يجب ان تشمل أنشطة خدمات التأكيد من جانب المراجعة الداخلية في مجال تقييم كفاءة وفعالية النظم الرقابية ما يلي (مصطفي، 2002، ص 27 - 31):

- موثوقية ونزاهة المعلومات المالية والتشغيلية.
- كفاءة وفعالية المعلومات.
- حماية الأصول.
- الالتزام بالقوانين والسياسات والتعاقدات.
- التحقق من تمشي أهداف العمليات مع أهداف المنشأة.
- فحص العمليات والبرامج للتحقق من توافق نتائجها مع الأهداف المرسومة والتقارير عن مدى تنفيذ العمليات وفقاً للغرض المحدد.
- التحقق من كفاية المعايير التي وصفتها الإدارة لتحديد درجة انجاز الأهداف المطلوبة.

## 2.2 عملية التحاسب الضريبي:

عرف التحاسب الضريبي بأنه "التنظيم الفني للضريبة والتي تتناول كيفية قياس المادة الخاضعة للضريبة، بالإضافة إلى ربط وتحصيل الضريبة بناءً على نتيجة القياس" (محمد، 2005، ص 15). وعرف ايضاً بأنه "أحد مكونات النظام الضريبي الذي يختص بتنفيذ أحكام التشريع الضريبي، فهو الذي يتولى تطبيق أحكام التشريع الضريبي المتضمنة للسياسة الاقتصادية والضريبية لتجسيدها على الواقع" (محمد، 2017، ص 50).

تتمثل أهمية التحاسب الضريبي في ضمان سهولة الرقابة على عمل وسير الخطة من خلال تحليل الانحرافات والعمل على تصحيحها بالطرق الأفضل (عاصم، 2015، ص 48 - 49) والعمل على توجيه استثماراتها في المجالات التي تحقق لها وفورات ضريبية جيدة والاستغلال الأمثل لأصول المنشأة بما يحقق اعلي إنتاجية (عثمان، 2018، ص 68).

ويهدف التحاسب الضريبي الي تحقيق الاستقطاع الأمثل لصالح خزينة الدولة وهرميتها، والأنظمة الفرعية (الإدارية، المعلومات، التخمين، الجباية)، التي تكون بمجموعها هيكل نظام التحاسب الضريبي وتفاعلها، اعتماد أجزاء النظام على بعضها البعض وشموليتها كونها شاملة متكاملة تضم مجموعة من الأجزاء ترتبط بعلاقات تبادلية. وتحديد العبء والالتزام الضريبي المستحق على الممول ومتابعة الممول في سداد هذا العبء والالتزام (العنكي، 2018، ص 122 - 123). تمر عملية التحاسب الضريبي بالعديد من المراحل والتي تتمثل في قياس الدخل الخاضع للضريبة وربط الضريبة ومن ثم تحصيل الضريبة (عبد الرضا، 2014، ص 242).

### 3.2 تماثل المعلومات المحاسبية:

لكي تكون المعلومات المحاسبية متماثلة يتطلب ذلك استخدام نفس الطرق والأساليب المعتمدة وقياس وتوصيل المعلومات المحاسبية بين الفترة والأخرى، وإذا ما دعت الحاجة إلى تغيير فيجب التويه عن ذلك لكي يتم أخذ ذلك بعين الاعتبار من قبل المستخدم (نبيل، 2012، ص 197). من جهة أخرى يشير صدق العرض إلى الاتفاق بين الأرقام المحاسبية أو الموارد والأحداث التي تسعي هذه الأرقام إلى عرضها (ريتشارد وآخرون، 2021، ص 203). وعُرف عدم تماثل المعلومات المحاسبية بأنه "معرفة الإدارة أو الأطراف الداخلية معلومات حول الأداء الاقتصادي الحالي والمستقبلي للشركة إما بشكل يفوق حياة الأطراف الخارجية لها مثل المستثمرين الدائنين، والمحللين الماليين، وإما بشكل يحجب عنهم تلك المعلومات (هاله، 2013، ص 191). أن عدم تماثل المعلومات يحدث عندما يكون لدى أحد الأطراف للعملية معلومات أكثر وأفضل من المعلومات المتاحة للأطراف الأخرى وعدم تماثل المعلومات يؤدي إلى مخاطر سوء الفهم والتفسير وسوء الاستنتاج والاستدلال (محمد، 2008).

إن اختبار دور التقارير المالية المنشورة في تخفيض حالة عدم تماثل المعلومات في السوق يستلزم بالضرورة قياس حالة عدم تماثل المعلومات في هذا السوق قبل وبعد نشر تلك التقارير. وفي هذا الخصوص تُعد ظاهرة عدم تماثل المعلومات في السوق من الظواهر غير المتطورة التي لا يمكن ملاحظتها بصورة مباشرة، وهو ما كان دافعا لعدد كبير من الباحثين خصوصا في مجال التمويل نحو البحث في كيفية قياس تلك الظاهرة (ابراهيم، 2008، ص 237).

### 4. تحليل النتائج:

#### 1.4 مجتمع وعينة الدراسة



يتكون مجتمع الدراسة من إدارة المراجعة الداخلية بعينة من المصارف السودانية حيث تم اختيار ثلاثة مصارف وهي الخرطوم، ادمرمان الوطني، فيصل الإسلامي حيث تم استهداف الوظائف بإدارة المراجعة الداخلية من مدراء الإدارة ورؤساء وأعضاء فرق المراجعة وتم اختيار العينة عن اتباع أسلوب العينة غير الاحتمالية من مجتمع الدراسة، حيث تم توزيع عدد 120 استبانة على افراد العينة، وتم استرداد عدد 109 استبانة بنسبة بلغت 90.83%. واعتمد الباحثان في عملية التحليل الاحصائي على استخدام الفا كرونباخ لحساب درجة الاعتمادية لأداة الدراسة، والتوزيع التكراري لتحليل البيانات الأساسية، والوسط الحسابي والانحراف المعياري للتحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة، ولمعرفة العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع تم استخدام نموذج الانحدار الخطي البسيط، أما لمعرفة أثر المتغير الوسيط في العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع تم استخدام معامل الارتباط الجزئي.

#### 2.4 أداة الدراسة

استخدم الباحثين استمارة الاستقصاء كأداة رئيسية لجمع البيانات الميدانية من أفراد عينة الدراسة، حيث تضمنت المتغيرات الشخصية المتمثلة في المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، وسنوات الخبرة؛ كما تضمنت البيانات الأساسية والتي تعبر عن خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية واشتملت على (10) عبارات وتماثل المعلومات المحاسبية واشتملت على (10) عبارات، والتحاسب الضريبي (10) عبارات، ويوضح الجدول (1) نتائج تحليل معامل الفا كرونباخ لمتغيرات الدراسة.

#### الجدول (1)

##### نتائج اختبار الفا كرونباخ لقياس درجة اعتمادية أداة الدراسة

| الرقم | متغيرات الدراسة                 | عدد العبارات | الفا كرونباخ |
|-------|---------------------------------|--------------|--------------|
| 1     | خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية | 10           | 0.722        |
| 2     | تماثل المعلومات المحاسبية       | 10           | 0.842        |
| 3     | التحاسب الضريبي                 | 10           | 0.731        |
| 5     | إجمالي العبارات                 | 30           | 0.901        |

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية، 2022م.

يتضح من الجدول (1) أن قيم الفا كرونباخ لعبارات كل متغير أكبر من (0.70) وهي نسب مقبولة، كما أن قيمة معامل الفا كرونباخ لجميع عبارات الاستبانة بلغت (0.901) وتعنى هذه

النسبة توافر درجة ممتازة من الثبات الداخلي لجميع العبارات ومن ثم يمكن القول بان المقاييس التي اعتمدت عليها الدراسة لقياس عبارات الاستبيان تتمتع بالثبات الداخلي لعباراتها، مما يمكننا من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل بياناتها لغرض الوصول إلى نتائج سليمة.

#### 3.4 التحليل الوصفي لبيانات الدراسة الأساسية

اشتملت بيانات الدراسة الأساسية على اربعة عناصر هي (1) المؤهل العلمي: حيث بلغت نسبة البكالوريوس (70.64%) من العينة تشكل النسبة الأكبر يليها الماجستير بنسبة (11.93%)، ثم الدبلوم العالي بنسبة (8.25%)، ثم الدكتوراه بنسبة (5.50%)، وأخيراً مؤهلات علمية أخرى بنسبة (3.67%). (2) التخصص العلمي: بلغ تخصص المحاسبة نسبة (44.0%) وهي النسبة الأكبر، يليها تخصص الاقتصاد (20%) وإدارة الأعمال (16.51%)، ثم تخصص الدراسات المصرفية والمالية بنسبة (11%)، ثم تخصص محاسبة إدارية وتكاليف بلغ نسبة (10%) وأخيراً تخصص أخرى بلغت بنسبة (77.33%). (3) المسمى الوظيفي: كانت أكبر نسبة وظيفة عضو فريق مراجعة داخلية بلغت نسبة (51.38%)، تليها وظيفة رئيس فريق مراجعة داخلية بنسبة (33.94%)، وأخيراً وظيفة مدير مراجعة داخلية بنسبة (0.9%). (4) سنوات الخبرة: فقد تبين أن الفئات الذين خبرتهم (اقل من 5 سنوات) تشكل النسبة الأكبر (49.54%)، تليها نسبة (24.77%) للفئات من (5-10 سنوات)، والفئات (11-15 سنة) بلغت نسبة (19.26%)، وأخيراً الفئات (15 سنة فأكثر) على بنسبة (6.42%).

#### 4.4 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمتغيرات

يوضح الجدول (3) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمتغيرات الدراسة (لجان التدقيق، مخاطر القياس عن نشاط التوريق، مخاطر الإفصاح عن نشاط التوريق، موثوقية المعلومات المحاسبية).

#### الجدول (2)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لمتغيرات الدراسة

| م | المتغيرات                       | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري |
|---|---------------------------------|---------------|-------------------|
| 1 | خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية | 3.94          | .820              |
| 2 | تماثل المعلومات المحاسبية       | 3.84          | .710              |
| 3 | عملية التحاسب الضريبي           | 4.12          | .964              |

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية، 2022م.

يتضح من الجدول (2) أن قيم الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة لجميع المتغيرات تتراوح بين (3.84- 4.212) قريبة جداً من الوزن (4) الذي يعني (موافق) وهذا يدل على أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على مستوى قياس متغيرات الدراسة، كما يوضح الجدول (2) أن قيم الانحراف المعياري لجميع المتغيرات تتراوح بين (0.710، 0.964) وهذه القيم تشير الي التجانس الكبير في إجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات هذه المتغيرات.

#### 5.4 اختبار الفرضيات:

##### 1.5.4 اختبار الفرضية الأولى:

تنص الفرضية الأولى من فرضيات الدراسة على الآتي: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية وعملية التحاسب الضريبي".

#### الجدول (3)

نتائج تحليل العلاقة بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية وعملية التحاسب الضريبي

| التفسير                 | الاحتمالية | القيمة<br>(Sig) | اختبار (t)    | معاملات<br>الانحدار |                         |
|-------------------------|------------|-----------------|---------------|---------------------|-------------------------|
| معنوية                  |            | 0.000           | 8.238         | 2.955               | $\hat{\beta}_0$         |
| معنوية                  |            | 0.001           | 0.301         | 0.280               | $\hat{\beta}_1$         |
|                         |            |                 |               | 0.301               | معامل الارتباط (R)      |
|                         |            |                 |               | 0.091               | معامل التحديد ( $R^2$ ) |
|                         |            |                 | النموذج معنوي | 10.930              | اختبار (F)              |
| $Y = 2.955 + 0.280 X_1$ |            |                 |               |                     |                         |

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية، 2022م

أظهرت نتائج التحليل من خلال الجدول (3) وجود ارتباط طردي متوسط بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية كمتغير مستقل، والتحاسب الضريبي كمتغير تابع حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.301). كما بلغت قيمة معامل التحديد (0.091)، وهذه القيمة تدل على أن خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية كمتغير مستقل يؤثر بـ (9%) على التحاسب الضريبي (المتغير التابع). وان نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة اختبار (F) (10.930) وهي دالة عن مستوى (0.001) وان 2.955 متوسط التحاسب الضريبي عندما تكون خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية يساوي صفراً. كما ان 0.280 تعني زيادة خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية وحدة واحدة يزيد من

التحاسب الضريبي بـ 28%، وهذه النتائج تشير إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية و عملية التحاسب الضريبي.

#### 2.5.4 اختبار الفرضية الثانية:

تنص الفرضية الأولى من فرضيات الدراسة على الآتي: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية وتماثل المعلومات المحاسبية".

#### الجدول (4)

نتائج تحليل العلاقة بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية وتماثل المعلومات المحاسبية

| معاملات الانحدار        | اختبار (t) | القيمة الاحتمالية (Sig) | التفسير       |
|-------------------------|------------|-------------------------|---------------|
| $\hat{B}_0$             | 2.930      | 0.000                   | معنوية        |
| $\hat{B}_1$             | 0.795      | 0.000                   | معنوية        |
| معامل الارتباط ( $R$ )  | 0.746      |                         |               |
| معامل التحديد ( $R^2$ ) | 0.787      |                         |               |
| اختبار ( $F$ )          | 98.464     |                         | النموذج معنوي |
| $Y=1.956+0.675x$        |            |                         |               |

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية، 2022م

يتضح من الجدول (4) قد أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية كمتغير مستقل و عملية التحاسب الضريبي كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.746)، وبلغت قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) (0.787)، هذه القيمة تدل على ان خدمات التوكيد كمتغير مستقل تؤثر بـ (79%) في عملية التحاسب الضريبي (المتغير التابع)، ونموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة اختبار (F) (98.464) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000)، و 2.930، متوسط اثر خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية في عملية التحاسب الضريبي يساوي (2) مره، و 0.795، وتعني ان خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية يساهم في عملية التحاسب الضريبي بـ 79.5%. وهذه النتائج تشير إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية وتماثل المعلومات المحاسبية.

#### 3.5.4 اختبار الفرضية الثالثة:

تنص الفرضية الثالثة من فرضيات الدراسة على الآتي: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تماثل المعلومات المحاسبية وعملية التحاسب الضريبي".

#### الجدول (5)

نتائج تحليل العلاقة بين تماثل المعلومات المحاسبية وعملية التحاسب الضريبي

| التفسير              | الاحتمالية<br>القيمة<br>(Sig) | اختبار (t) | معاملات<br>الانحدار |                         |
|----------------------|-------------------------------|------------|---------------------|-------------------------|
| معنوية               | 0.000                         | 4.610      | 1.841               | $\hat{\beta}_0$         |
| معنوية               | 0.000                         | 5.900      | 0.541               | $\hat{\beta}_1$         |
|                      |                               |            | 0.497               | معامل الارتباط (R)      |
|                      |                               |            | 0.246               | معامل التحديد ( $R^2$ ) |
|                      |                               |            | 34.621              | اختبار (F)              |
| $Y = 1.841 + 0.541X$ |                               |            |                     |                         |

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية، 2022م

أظهرت نتائج التقدير من خلال الجدول (5) أ وجود ارتباط طردي متوسط بين تماثل المعلومات المحاسبية كمتغير مستقل، وعملية التحاسب الضريبي كمتغير تابع حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.497). وبلغت قيمة معامل التحديد (0.246)، وهذه القيمة تدل على أن تماثل المعلومات المحاسبية كمتغير مستقل يؤثر بـ (25%) على التحاسب الضريبي (المتغير التابع). ونموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة اختبار (F) (34.621) وهي دالة عن مستوى (0.000). وان 1.843: متوسط عملية التحاسب الضريبي عندما تكون تماثل المعلومات المحاسبية تساوي صفراً. كما ان 0.541 تعني زيادة تماثل المعلومات المحاسبية وحدة واحدة يزيد من عملية التحاسب الضريبي بـ 54.1%، وهذه النتائج تشير إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تماثل المعلومات المحاسبية وعملية التحاسب الضريبي.

#### 4.5.4 اختبار الفرضية الرابعة:

تنص الفرضية الرابعة من فرضيات الدراسة على الآتي: "تماثل المعلومات المحاسبية يتوسط العلاقة بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية وعملية التحاسب الضريبي".

#### الجدول (6)

نتائج دور تماثل المعلومات المحاسبية في العلاقة بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية وعملية

التحاسب الضريبي

| النموذج | المعاملات       | القيمة | معامل الارتباط (R) | معامل التحديد (R <sup>2</sup> ) | اختبار (F) | القيمة الاحتمالية (Sig) |
|---------|-----------------|--------|--------------------|---------------------------------|------------|-------------------------|
| الاول   | $\hat{B}_0$     | 1.201  | 0.80               | 0.72                            | 104.089    | النموذج .000            |
|         | $\hat{B}_1$     | 0.823  |                    |                                 |            | معنوي .000              |
| الثاني  | $\hat{\beta}_0$ | 2.955  | 0.30               | 0.09                            | 10.930     | النموذج .000            |
|         | $\hat{\beta}_1$ | 0.280  |                    |                                 |            | معنوي .001              |

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية، 2022م

يتضح من الجدول (6) أن قيمة معامل الارتباط الجزئي بلغت (0.80)، وهذه القيمة تشير إلى وجود ارتباط طردي قوي بين تماثل المعلومات المحاسبية (المتغير الوسيط) وخدمات التوكيد للمراجعة الداخلية (المتغير المستقل) وعملية التحاسب الضريبي (المتغير التابع)، وبلغت قيمة معامل التحديد (R<sup>2</sup>) (0.72)، هذه القيمة تدل على ان تماثل المعلومات المحاسبية كمتغير وسيط يؤثر بـ (72%) في العلاقة بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية (المتغير المستقل) وعملية التحاسب الضريبي (المتغير التابع)، أما في النموذج الثاني قبل ادخال المتغير الوسيط (تماثل المعلومات المحاسبية) فقد بلغت قيمة معامل الارتباط بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية (المتغير المستقل) وعملية التحاسب الضريبي (المتغير التابع) (0.30) وتعني وجود ارتباط طردي متوسط أقل من قيمة الارتباط بعد ادخال المتغير الوسيط، كما أن قيمة معامل التحديد بلغت (0.09) وهي تدل على أن خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية تؤثر بـ (9%) في عملية التحاسب الضريبي، وتعني وجود أثر أقل من الأثر بعد إدخال المتغير الوسيط تماثل المعلومات المحاسبية، وهذه النتائج تشير إلى أن تماثل المعلومات المحاسبية يتوسط العلاقة بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية وعملية التحاسب الضريبي.

5. خاتمة:

1.5 الخلاصة:

تناولت الدراسة العلاقة بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية وعملية التحاسب الضريبي، وتحديد ما إذا كان لتماثل المعلومات المحاسبية دوراً وسيطاً في تلك العلاقة، لبناء العلاقات بين المتغيرات تم الاعتماد على الادبيات السابقة ذات الصلة، حيث طبقت هذه الدراسة على عينة من المصارف

السودانية وبالتحديد على إدارة المراجعة الداخلية بتلك المصارف، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، جُمعت بيانات الدراسة بواسطة استمارة الاستبانة من افراد العينة، تم الاعتماد على برنامج SPSS في تحليل البيانات واختبار الفرضيات وتم التوصل الى العديد من النتائج، كما قدم الباحث العديد من الاقتراحات.

## 2.5 مناقشة النتائج:

من الملاحظ ان التحليل الاحصائي اثبت صحة جميع الفرضيات. حيث أظهرت نتائج الدراسة ان خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية ساعدت في تحقيق كفاءة عملية التحاسب الضريبي، واتفقت هذه النتيجة مع دراسة عبد المنعم (2022م) التي توصلت الي ان الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية في التأكد من فعالية مستوي الالتزام بالقوانين الموضوعية لأداء النشاطات المختلفة للديوان ساهم في كفاءة ودقة عملية التحاسب الضريبي، واتفقت ايضاً مع دراسة عمر (2019م) التي أوضحت ان المراجعة الداخلية ساهمت من خلال ضمانها لدرجة دقة العمليات المحاسبية في الحد من استخدام الممول إلى اصطناع دفاتر ومستندات مخالفة مما يحقق جودة التحاسب الضريبي، تطبيق تشريعات وقوانين حكومة الشركات ساعد في رفع كفاءة عملية التحاسب الضريبي.

كما اكدت نتائج هذه الدراسة ان خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية ساهمت في تحقيق تماثل المعلومات المحاسبية، واتفقت هذه النتيجة مع دراسة بعشر (2020م) التي اكدت ان الدور التأكيدي للمراجعة الداخلية ساعد في تماثل المعلومات المحاسبية والحفاظ على حقوق أصحاب المصالح ومحاربة الفساد الإداري وزيادة جودة المعلومات المحاسبية من خلال توفير المستوى المطلوب من الشفافية والدقة والوضوح في القوائم المالية، ودراسة وجدان (2017م) التي أظهرت ان تأثير الاتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية (الاستشاري، التوكيدي، استقلالية المراجعة الداخلية، الدور الحوكمي، دعم إدارة المخاطر) ساهمت في تحقيق جودة التقارير المالية وتماثلها من خلال ملائمتها ومساعدة متخذي القرار في اتخاذ القرارات الرشيدة.

واظهرت نتائج هذه الدراسة ان تماثل المعلومات المحاسبية ساهم في رفع كفاءة عملية التحاسب الضريبي، وهذه النتيجة تتفق مع دراسة هدى (2019م) التي اكدت ان توفير معلومات محاسبية غير ملائمة ولا تتوافر فيها صفة التماثل أدى الي عدم دقة التحاسب الضريبي التي تفرض على الممول مما ساهم في زيادة حالات التهرب الضريبي، ودراسة محمد (2006م) التي أوضحت ان عدم وجود دفاتر وسجلات محاسبية منتظمة لدى المكلفين يؤدي الي توفير معلومات غير جيدة وغير متماثلة مما يساهم في صعوبة إجراءات التحاسب الضريبي.

كما أظهرت نتائج هذه الدراسة ان تماثل المعلومات المحاسبية تتوسط العلاقة بين خدمات التوكيد للمراجعة الداخلية وعملية التحاسب الضريبي، وتتفق هذه النتيجة مع دراسة إسراء (2019م) التي إشارة الي ان الدور التوكيدي وتوافر التأهيل المهني للمراجع الداخلي ادي الي توفير معلومات محاسبية متماثلة وذات جودة عالية ساهمت في تحقيق كفاءة التحاسب الضريبي، ودراسة صباح (2015م) التي اكدت ان الضعف وراء عملية التحاسب الضريبي يكمن في توفير معلومات محاسبية غير متماثلة ساهمت في ذلك الضعف في إجراءات الرقابة الداخلية المتبعة في المنشآت.

### 3.5 محددات الدراسة والاقتراحات:

تناولت الدور التوكيدي للمراجعة الداخلية وطبقت على عينة من مؤسسات القطاع المصرفي بولاية الخرطوم، يقترح الباحثين تطوير هذا النموذج بحيث يشتمل على الخدمات الأخرى التي تقدمها المراجعة الداخلية كاتجاهات حديثة كالدور الاستشاري، إدارة المخاطر، الدور الحوكمي، كما يمكن اختيار قطاعات أخرى كقطاع (التأمين، الصناعي، التجاري، الزراعي). وهذا يتيح للدراسات السابقة تناول بناء علاقات جديدة لمتغيرات أخرى وربطها بعملية التحاسب الضريبي حتى تساهم في ترشيد الممارسة المحاسبية ببيئة الاعمال السودانية وترفع من كفاءة عملية التحاسب الضريبي بها.

### 6. قائمة المراجع:

- إبراهيم السيد عبيد، دور التقارير المالية المنشورة في تخفيض حالة عدم تماثل المعلومات في سوق رأس المال، (القاهرة: جامعة القاهرة، كلية التجارة، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد 70، الجزء الأول، 2008م)، ص 237.
- أحمد حجاج، سماح طارق احمد حافظ، تطوير دور المراجعة الداخلية في تقييم المخاطر التشغيلية في البنوك التجارية وأثرها على أداء المراجع الخارجي - دراسة تطبيقية، (المنصورة: جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد 34، العدد 2، 2010م)، ص 483.
- إسراء معاوية إسماعيل ميرغني، الإقرار الضريبي ودوره في كفاءة التحاسب الضريبي، - دراسة ميدانية على ديوان الضرائب بولاية الخرطوم، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2019م).



- بعشر محمد نور الهادي، الاتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في زيادة جودة المعلومات المحاسبية دراسة ميدانية على بنك الخرطوم، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2020م).
- هاله حمدي احمد حسنين، قياس أثر تخفيض عدم تماثل المعلومات على كفاءة أسواق المال، (القاهرة: جامعة قناة السويس، كلية التجارة، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، المجلد 4، العدد 1، 2013)، ص 191.
- هدى يوسف أحمد عبد الرحمن، الدور الحوكمي للمراجع الخارجي في رفع كفاءة التحاسب الضريبي (دراسة ميدانية علي ديوان الضرائب السودان، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2019م).
- هيثم علي محمد العنكبي، أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل على كفاءة التحاسب والتخطيط الضريبي لمكلفي الضريبة - تطبيق على عينة من الشركات العراقية المساهمة الخاصة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2018م)، ص ص 122-123.
- وجدان أحمد الطيب محمد، الاتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في تحسين جودة التقارير المالية -دراسة حالة عينة من المصارف السودانية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2017م).
- حسام سعيد أبو وطفة، دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفاعلية الاستثمارات المالية - دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، 2009م)، ص 21.
- ماجدولين خالد عمر، أثر الحوكمة المصرفية في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2017م).

- مبارك عمر علي النور، أثر الحوكمة في جودة المعلومات المحاسبية لأغراض التحاسب الضريبي - دراسة تحليلية تطبيقية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2014م).
- محمد حلو داود علي الخرسان، التحاسب الضريبي بين المحاسبة الإبداعية وضوابط الإدارة الضريبية، (بغداد: مجلة كلية اليرموك الجامعة، المجلد 8، العدد 3، 2017م)، ص 50.
- محمد مصطفى حسن علي، مشاكل التحاسب الضريبي في القطاع التجاري بالسودان، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2006م).
- محمد عباس بدوي، المحاسبة الضريبية بين النظرية والتطبيق، (الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر، 2005م)، ص 15.
- محمد رضا رياض، دور المراجعة الخارجية في كشف ممارسات المحاسبة الاحتياطية في ضوء التطورات الاقتصادية، (حلوان: جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2008م).
- مسعود عبد الحفيظ البدري، المعايير التي تحكم أداء المراجعة الداخلية في الشركات الصناعية بمدينة بنغازي، طرابلس: المؤتمر الأول حول الرقابة الداخلية الواقع والآفاق، (2005م)، ص 53.
- مصطفى راشد مصطفى العبادي، دور المراجع الداخلي في اضافة القيمة وتفعيل تطبيق حوكمة الشركات، (الرياض: الجمعية السعودية للمحاسبة، مجلة المحاسبة، المجلد 13، العدد 47، 2002م)، ص ص 27 - 31.
- نبيل عبد الرؤوف إبراهيم، دلالة العلاقة بين جودة المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة علي دقة قياس القيمة العادلة، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد 3، 2012م)، ص 197.
- سمير الدهلول ميلود، محمد منصور عثمان، دور المراجعة الداخلية في إدارة مخاطر الأعمال - دراسة تطبيقية على شركات الاتصالات العامة في ليبيا، (طرابلس: النقابة العامة لأعضاء هيئة التدريس الجامعي، مجلة الجامعي، العدد 24، 2016م)، ص ص 195 - 191.

- سيد عبد الفتاح صالح، أثر تطبيق مبادئ الحوكمة على تخفيض عدم تماثل المعلومات المحاسبية لترشيد قرارات المستثمرين في سوق الأوراق المالية، (القاهرة: جامعة القاهرة، كلية التجارة، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد 74، 2009م)، ص 825.
- عاصم محمد عيسى النعيم، أثر تطبيق معيار العرض والإفصاح العام لشركات التأمين الإسلامية على التحاسب الضريبي - دراسة ميدانية على شركات التأمين في السودان، (الخرطوم: جامعة أم درمان الإسلامية، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2015م)، ص ص 48-49.
- عبد المنعم يحيى على باشري، الدور الاستشاري والتوكيدي للمراجعة الداخلية ودورها في التحاسب الضريبي، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2022م).
- عبد الرضا حسن مسعود، مدى تأثير اختبار طريقة قياس تكلفة الانتاج على عملية التحاسب الضريبي، (البصرة: جامعة البصرة، كلية الادارة والاقتصاد، مجلة الإدارة والاقتصاد، المجلد 7، العدد 13، 2014م)، ص 242.
- عمر العبيد موسى أحمد، دور الآليات المحاسبية لحوكمة الشركات في تحسين التحاسب الضريبي - دراسة ميدانية على ديوان الضرائب - بالسودان، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2019م).
- عثمان أحمد حسن ابراهيم، أثر خصائص المراجعة الداخلية في تحقيق كفاءة التحاسب الضريبي - دراسة ميدانية على الشركات التجارية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2018م)، ص 68.
- صباح حسن مجيل، أثر إدراك قواعد الضريبية الأساسية على إجراءات التحاسب الضريبي، (بغداد: جامعة المثنى، كلية التجارة، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 5، العدد 11، 2015م)، ص ص 39-64.
- ريتشارد شرويدو، مارتل كلارك، جاك كاثي، نظرية المحاسبة، ترجمة: وتعريب: خالد علي احمد فاجيجي، إبراهيم ولد محمد فال، الكيلاني عبد الكريم الكيلاني، (الرياض: دار المريخ، 2021)، ص 203.

- خالد عيادة عليمان، التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه، (عمان: جامعة آل البيت، عمادة البحث العلمي، مجلة المنارة للبحوث والدراسات، المجلد 19، العدد 2، 2013م)، ص 114.
- Institute of Internal Auditors, **Current of Information Technology on Internal Auditing**. 2003, P. 6, available at: <http://www.tindarilcles.com>
- Koutoupis, A., Pazarskis, M. and Drogalas, G., "**Auditing Corporate Governance Statements in Greece – the role of internal auditors**", (Corporate Governance, Vol. 18 No. 5, 2018) pp. 1007-1020. <https://doi.org/10.1108/CG-02--0095>.
- Mumammed, Jasman, Nuryatno, Amin, **internal audit role on information asymmetry and real earnings management**, (Journal Akuntansi & Auditing Indonesia, Vol 21, No 2, 2017), p. 95.