

[المجلد: الخامس / العدد: الأول / (أفريل 2021) / الصفحات: 055-080]

أثر الفحص الضريبي الإلكتروني على رفع كفاءة أداء  
الإدارة الضريبية في ظل جائحة كورونا

عبد الرحمن محمد سليمان رشوان<sup>(1)</sup>؛ محمود نمر توفيق مهاني<sup>(2)</sup>.

✉ abdrashwan@yahoo.com

<sup>(1)</sup> أستاذ مساعد، الكلية الجامعية للعلوم

والتكنولوجيا، غزة [فلسطين]

✉ Mah\_mahany@hotmail.com

<sup>(2)</sup> م.أ مدير عام الإدارة العامة لضريبة الدخل، غزة

[فلسطين]

تاريخ النشر: 2021/04/30

تاريخ القبول: 2021/04/27

تاريخ الإرسال: 2021/02/24

**الملخص:** تهدف الدراسة أساساً للتأصيل العلمي من خلال التعرف على أثر الفحص الضريبي الإلكتروني على رفع كفاءة أداء الإدارة الضريبية في ظل جائحة كورونا، وللإجابة على التساؤلات واختبار فرضيات الدراسة، أعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي في تبين وتوضيح الجانب النظري من خلال الدراسات السابقة والدوريات والرسائل العلمية، وتحليل نتائج الدراسة الميدانية واختبار الفرضيات باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS)، وتم استخدام الاستبانة كأداة للدراسة، ووزعت بعد تقييمها وتحكيمها من عدد من المتخصصين على مجتمع الدراسة المكونة من فاحصي الحسابات العاملين بدوائر ضريبة الدخل العاملة في قطاع غزة والبالغ عددهم (45) موظف فاحص حسابات.

وأثبتت نتائج الدراسة الميدانية أنه يوجد أثر بدرجة كبيرة للفحص الضريبي الإلكتروني على تطوير أداء الفاحص الضريبي في ظل جائحة كورونا، بمتوسط حسابي (51.3)، وبوزن نسبي (70.20%)، كما يوجد أثر بدرجة كبيرة للفحص الضريبي الإلكتروني على زيادة التنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل جائحة كورونا، بمتوسط حسابي (96.3)، وبوزن نسبي (79.12%)، وأوصت الدراسة بضرورة مساعدة الإدارة الضريبية على استخدام الحاسب الآلي كأداة للفحص الضريبي لتنفيذ العديد من الاختبارات والتحليلات الجوهرية الخاصة بالتنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل عدم التأكد المصاحب لجائحة كورونا.

**الكلمات المفتاحية:** الفحص الضريبي الإلكتروني، الإدارة الضريبية، جائحة كورونا.

تصنيف «جال»: E62، O22.





abdrashwan@yahoo.com


\* البريد الإلكتروني للمُرسل:




[Vol. 05\N°: 01\ (April 2021)\Pages: 055-080]

 **The Effect Of Tax Evaluation On Raising The  
Efficiency Of The Tax Administration In Light  
Of The Corona Schedule** 

Abd EL Rahman Mohammed Suleiman Rashwan<sup>(1)</sup>; Mahmoud Nimer Tawfiq Mahani Elkhalil<sup>(2)</sup>.

<sup>(1)</sup> Assistant Professor, university College of Science and Technology, Gaza, [Palestine]  abdrashwan@yahoo.com

<sup>(2)</sup> MA Director General of the General Administration of Income Tax, Gaza, [Palestine]  Mah\_mahany@hotmail.com

Received: 24/02/2021

Accepted: 27/04/2021

Published: 30/40/2021

**Abstract:** The study aims mainly for scientific rooting by identifying the effect of the electronic tax examination on raising the efficiency of the performance of tax administration in light of the Corona pandemic, and to answer questions and test the hypotheses of the study, the two researchers relied on the descriptive and analytical approach to clarify and clarify the theoretical side through previous studies, periodicals and scientific messages, Analyze the results of the field study and test hypotheses using the statistical program (SPSS).

The questionnaire was used as a tool for the study, and after its evaluation and judging by a number of specialists, it was distributed to the study population consisting of account examiners working at the Income Tax Department operating in the Gaza Strip, whose number is (45) employees who examine accounts.

The results of the field study proved that there is a significant impact of the electronic tax examination on the development of the performance of the tax examiner in light of the Corona pandemic, with an arithmetic average (51.3), and a relative weight (70.20%), and there is also a significant impact of the electronic tax examination on increasing the prediction of tax revenues in light of Corona pandemic, with a mean (96.3), and a relative weight (79.12%).

The study recommended the need to help the tax administration to use the computer as a tax inspection tool to carry out many essential tests and analyzes for forecasting tax revenues in light of the uncertainty associated with the Corona pandemic.

**Keywords:** Electronic Tax Examination, Tax Administration, Corona Pandemic.

«JEL» Classification: E62, O22.

\* Corresponding author:

abdrashwan@yahoo.com



**1. مقدمة:** نتيجة لإعلان حالة الطوارئ في المحافظات الفلسطينية وإغلاق المعابر والحدود الفلسطينية مع العالم الخارجي بسبب جائحة كورونا (كوفيد-19) تأثرت الخزينة العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية جراء تعطيل التجارة الخارجية، وبالتالي انخفضت إيرادات المقاصة من الضرائب التي تقوم "إسرائيل" بجبايتها نيابة عن السلطة الوطنية الفلسطينية بحسب ما جاء في بروتوكول باريس الاقتصادي الذي يحكم العلاقات الاقتصادية بين "إسرائيل" والأراضي الفلسطينية، وبالتالي سوف تتأثر الحكومة الفلسطينية من فقدان هذه الإيرادات الضريبية والتي تعتبر صمام الأمان للحكومة الفلسطينية والعمود الفقري لموازنتها العامة، لأنها تؤمن أكثر من 65% من مجموع إيرادات الحكومة الفلسطينية، وتغطي أكثر من نصف نفقاتها.

حيث بلغت تكلفة جائحة كورونا على الخزينة الفلسطينية مبلغ 100 مليون دولار، وسط تباطؤ وتيرة الاقتصاد العالمي الذي سوف يعكس نفسه على الإيرادات الضريبية.

ويشكل التنبؤ بالإيرادات الضريبية خلال فترة جائحة (كوفيد-19) الحالية مهمة محفوفة بالتحديات، ومن الأرجح أن تتراجع الإيرادات بأقل من حجمها الحقيقي نظراً لما تتسم به المرحلة الحالية من استقرار لحجم الأعمال، وضعف في النظام الضريبي التقليدي، وعدم استخدام التقدم التكنولوجي في التنبؤ بالإيرادات الضريبية أو في الفحص الضريبي .

وفي هذا السياق لابد من الإشارة إلى التأكيد على العمل على استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني الذي يقوم على أساس الاستفادة من قدرات وامكانيات الحاسب الآلي في أداء عملية الفحص، حيث يستخدم الحاسب الآلي كأداة للفحص ولتنفيذ العديد من الاختبارات والتحليلات الجوهرية، وذلك من خلال مجموعة من البرامج الإلكترونية المتخصصة للمساعدة في تسهيل إجراءات ربط الضرائب وتحصيلها، ورفع كفاءة وتطوير أداء الإدارة الضريبية، بما يشمل تحديث وتطوير نظم المعلومات والربط بين المصالح الإيرادية، ونظم الفحص والتحصيل الإلكتروني، وكذلك التنبؤ بالحصيلة الإيرادية للضرائب، علاوة على زيادة الإيرادات الضريبية ورفع الخزينة العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية .

**2. مشكلة الدراسة:** تكمن مشكلة الدراسة في ضرورة استفادة الإدارة الضريبية من التطورات التكنولوجية للمعلومات واستخدامها في الفحص الضريبي من أجل رفع كفاءة أدائها، وكذلك تطوير أداء الفاحص الضريبي، ومساعدة الإدارة الضريبية في زيادة التنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل جائحة كورونا، وبناءً على ذلك يكمن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤلات الآتية:

**السؤال الرئيسي:** ما أثر الفحص الضريبي الإلكتروني على رفع كفاءة أداء الإدارة الضريبية في ظل جائحة

كورونا؟

ويتفرع من السؤال الرئيس التساؤلات الفرعية التالية:

- 1.2 ما أثر الفحص الضريبي الإلكتروني على تطوير أداء الفاحص الضريبي في ظل جائحة كورونا؟
- 2.2 ما أثر الفحص الضريبي الإلكتروني على زيادة التنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل جائحة كورونا؟
3. أهداف الدراسة: تهدف الدراسة بصفة رئيسة إلى التعرف على أثر الفحص الضريبي الإلكتروني على رفع كفاءة أداء الإدارة الضريبية في ظل جائحة كورونا، ومن الهدف الرئيس يتفرع الأهداف الفرعية التالية:
  - 1.3 بيان أثر الفحص الضريبي الإلكتروني على تطوير أداء الفاحص الضريبي في ظل جائحة كورونا.
  - 2.3 بيان أثر الفحص الضريبي الإلكتروني على زيادة التنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل جائحة كورونا.
4. أهمية الدراسة: تكمن أهمية هذه الدراسة في كونها محاولة علمية حديثة في توضيح أثر الفحص الضريبي الإلكتروني على رفع كفاءة أداء الإدارة الضريبية في ظل جائحة كورونا، وتؤكد أهمية هذه الدراسة من خلال ما يمكن أن تقدمه من تشخيص للواقع ومتطلبات النهوض بكفاءة الدوائر الضريبية، من أجل الحفاظ على موارد السلطة من الإيرادات الضريبية، وتنقسم أهمية الدراسة إلى قسمين:
  - 1.4 الأهمية العلمية: تنبع الأهمية العلمية للدراسة في كونها من الدراسات القلائل على حد علم الباحث التي تبحث في تطوير أداء الفاحص الضريبي، وزيادة التنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل جائحة كورونا، وبالتالي قد تساهم هذه الدراسة في زيادة المعرفة للباحثين بحيث يستطيع الباحث الاعتماد عليها واستقصاء المعلومات اللازمة في إعداد دراساتهم المستقبلية ذات العلاقة، وإثراء المكتبة المحاسبية الفلسطينية والعربية حول موضوع الدراسة.
  - 2.4 الأهمية العملية: تبرز الأهمية العملية للدراسة من خلال مساهمة نتائج الدراسة في إمكانية تفعيل الفحص الضريبي الإلكتروني من أجل تطوير أداء الفاحص الضريبي، بالإضافة إلى ما يحققه من زيادة التنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل جائحة كورونا.
5. فرضيات الدراسة: بناءً على مشكلة وأهداف الدراسة يمكن صياغة مجموعة من الفرضيات على النحو التالي:
 

الفرضية الرئيسة:

يوجد أثر للفحص الضريبي الإلكتروني على رفع كفاءة أداء الإدارة الضريبية في ظل جائحة كورونا.

ويتفرع من الفرضية الرئيسة الفرضيات الفرعية التالية:

- الفرضية الأولى: يوجد أثر للفحص الضريبي الإلكتروني على تطوير أداء الفاحص الضريبي في ظل جائحة كورونا.
- الفرضية الثانية: يوجد أثر للفحص الضريبي الإلكتروني على زيادة التنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل جائحة كورونا.

6. حدود الدراسة: تتحدد نتائج هذه الدراسة بالحدود التالية:

- الحد الزمني: الفترة التي يستغرقها إعداد هذا البحث خلال عام 2020.

- الحد البشري: فاحص الحسابات.

- الحد المكاني: دوائر ضريبة الدخل في محافظات قطاع غزة.

- الحد الموضوعي: دراسة أثر الفحص الضريبي الإلكتروني على رفع كفاءة أداء الإدارة الضريبية في ظل جائحة كورونا.

## 7. الدراسات السابقة:

-دراسة سالم (2015)، قامت بإجراء دراسة تحليلية للجوانب المرتبطة المتعلقة بالفحص الضريبي الإلكتروني، وتوصلت نتائج الدراسة إلى وضع المقومات الأساسية لمرحلة الإعداد للفحص الضريبي الإلكتروني والاستخدامات للأساليب الإلكترونية للحصول على أدلة الإثبات التي تؤيد عمل الفحص وإصدار المصلحة للضوابط والإجراءات الرقابية الخاصة بعلمية الحصر والفحص الضريبي الإلكتروني.

-دراسة إبراهيم (2016)، هدفت الدراسة إلى وضع إطار متكامل لتطوير أداء الفحص الضريبي لتحسين جودة الأداء الضريبي والحد من التقديرات الشخصية في ضوء البيئة المصرية لتتلاءم مع التغيرات الحديثة في التشريعات الضريبية المتلاحقة وتطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة، وتوصلت الدراسة إلى أن العديد من أوجه القصور في الفحص الضريبي في الواقع العملي تؤدي إلى إحداث فجوة بين الممولين والإدارة الضريبة، وتوافر ضوابط ومؤشرات لتطوير الفحص تساعد على رفع كفاءة الأداء الضريبي وجودته، كما تساعد على الحد من التقدير الشخصي، ومن ثم يدعم الثقة بين الممولين والإدارة الضريبية.

-دراسة (Ogundajo and Onakoya, 2016)، بحثت هذه الدراسة في إيجاد العلاقة بين فحص الضرائب والتحقيق الضريبي في نيجيريا، والوقوف على أسباب عدم الالتزام في دفع الضرائب والتي تؤدي عادةً إلى الظلم الضريبي في نيجيريا، وتوصلت الدراسة إلى أن هناك علاقة وثيقة بين الفحص الضريبي والتحقيق الضريبي، وأن من بين عدم الالتزام في دفع الضرائب أنها لا تؤدي إلى تنمية ملحوظة في مختلف البنى الأساسية في البلاد، كذلك أثبتت الدراسة أن التحقيق الضريبي يؤدي إلى توليد الإيرادات الضريبية في نيجيريا لا يمكن الاستهانة بها، حيث أوصت الدراسة إلى أنه هناك بعض المهارات التي من الضروري أن يتعلمها موظفي الضرائب من أجل تشجيع الشركات على دفع الضرائب.

-دراسة الأغا (2016)، هدفت هذه الدراسة إلى توضيح دور حوكمة الشركات في تطوير استراتيجيات الفحص الضريبي، وتوصلت نتائج الدراسة إلى وجود دور لحوكمة الشركات في تطوير استراتيجيات الفحص الضريبي، وكذلك مبادئ الحوكمة تساعد في تطوير استراتيجيات الفحص الضريبي، ولكن توجد فروق بسيطة لهذا التأثير من مبدأ إلى آخر، يأتي في المقدمة مبدأ الإفصاح والشفافية، ثم مبدأ حماية حقوق المساهمين، ثم مبدأ المساواة بين المساهمين، وأخيراً مبدأ دور أصحاب المصالح.

-دراسة الحروي (2018)، هدفت الدراسة إلى تقديم صورة واضحة لفاعلية تطبيق نظام الفحص الضريبي الإلكتروني في الإدارة الضريبية اليمنية من خلال حزمة من المتغيرات صنفت خمس ابعاد تمثلت في التوجه المعلوماتي

والموارد المعلوماتية ومنظومة الضوابط وتقنيات الفحص والمنافع المتوقع تحقيقها من فاعلية تطبيق نظام الفحص الضريبي، وأظهرت نتائج الدراسة أن درجة فاعلية تطبيق نظام الفحص الإلكتروني في الإدارة الضريبية اليمينية عالية، وهي نتيجة تراكمية تعكس درجة عالية جداً في المنافع المتوقع تحقيقها، ودرجة عالية في الفاعلية للتوجه المعلوماتي، وتقنيات الفحص، ومنظومة ضوابط، والموارد المعلوماتية، وبمتوسطات حسابية متفاوتة، وأوصت الدراسة بضرورة أن تعمل الإدارة الضريبية اليمينية على إنشاء قطاع لتكنولوجيا المعلومات يترجم توجهها وقناعتها بأهمية تكنولوجيا المعلومات في العمل الضريبي من خلال خطة استراتيجية شاملة للتطوير والأتمتة وخصوصاً فيما يتعمق بنظام الفحص الضريبي الإلكتروني؛ الاهتمام بتنمية قدرات ومهارات الإدارة الضريبية في التعامل مع الأنظمة الإلكترونية بالتدريب والتأهيل المستمر، وأن تعمل مع المؤسسات التعميمية والمنظمات ومختلف مؤسسات القطاعات العام والخاص بكل ما من شأنه تحقيق التطوير التكنولوجي في نظام الضريبي.

- دراسة عبود (2018)، قامت بدراسة تحديد تأثير الإدارة العليا على نجاح تطبيق إجراءات الفحص الضريبي في الهيئة العامة للضرائب في بغداد، وتحديد إلى أي مدى تنفذ إدارة الهيئة إجراءات الفحص الضريبي الصحيحة، وأظهرت نتائج الدراسة أن التزام الإدارة العليا له دور حاسم وحيوي في عملية التنفيذ الناجح لإجراءات الفحص الضريبي في الهيئة، وكذلك وجود قصور لدى إدارة الهيئة بسبب تفاوت نسبة مساهمتها في تطبيق إجراءات الفحص الضريبي، وأيضاً وجود علاقة تأثير وعلاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين الإدارة العليا والنجاح في تطبيق إجراءات الفحص الضريبي، وفي ظل النتائج أوصت الدراسة بضرورة انتباه الإدارة العليا في الهيئة العامة للضرائب إلى تنفيذ وتحسين إجراءات الفحص الضريبي. حيث أنه لا يمكن أن يتم إلا من قمة الهرم التنظيمي ولن يستطيع أحد أن يزعم تحقيق أداء جيد وتحسينه في ظل غياب نقص الدعم من قبل الإدارة العليا. وأن التطبيق الناجح لإجراءات الفحص الضريبي يتطلب التزام واضح من قبل الإدارات العليا في تنفيذ كافة الإجراءات بدون تفاوت وبنفس المستوى ودرجة الأهمية لضمان التنفيذ الناجح.

- دراسة عبد الحليم (2018)، تناولت الدراسة الجوانب المتعلقة بالفحص الضريبي الإلكتروني كأداة لتفعيل عمل الإدارة الضريبية، وقد أشارت نتائج الدراسة إلى أن الفحص الضريبي الإلكتروني هو دراسة وتحليل وفحص النظم المحاسبة الإلكترونية والقوائم والتقارير المالية والمعدة في ظل نظام محاسبي إلكتروني غير ورقي، الأمر الذي يؤدي إلى تنفيذ العديد من إجراءات الفحص الضريبي بدقة عالية بأسرع وقت ممكن، وأوصت الدراسة بأن يكون الفاحص على دراية كافية بتطبيقات وبرامج تشغيل الحاسب الآلي، وينبغي أن يحصل الفاحص على المعلومات الخاصة بظروف التشغيل الإلكتروني للبيانات المتعلقة بخطة الفحص، كما ينبغي أثناء الفحص والتقييم المبدئي لنظام الرقابة الداخلية أن تتعرف على النظام المحاسبي للمؤسسات.

**1.6 التعقيب على الدراسات السابقة:****1.1.6 من حيث مشكلة الدراسة:**

- غالبية الدراسات السابقة تناولت موضوعات متباينة في المجالات الضريبية وتطرت إلى مشكلات متنوعة مثل (تطوير منظومة ضريبة الدخل بدولة فلسطين، حوكمة الشركات في تطوير استراتيجيات الفحص الضريبي، مدى التزام الفاحص الضريبي الفلسطيني بمعايير المراجعة الدولية، العوامل المؤثرة على ثقة مفتش ضريبة الدخل بالقوائم المالية، أثر ضرائب الدخل في تحديد هيكل التمويل في الشركات الفلسطينية، مدى كفاية وملاءمة الموارد البشرية لدى دائرة ضريبة الدخل في فلسطين).

- أما الدراسة الحالية فإنها تتناول موضوع لم تتطرق إليه الدراسات السابقة وخصوصاً إيجاد أثر للفحص الضريبي الإلكتروني على رفع كفاءة الفاحص الضريبي، وزيادة التنبؤ بالإيرادات الضريبية في البيئة الفلسطينية في ظل جائحة كورونا.

**2.1.6 من حيث منهجية الدراسة:**

- تم تطبيق معظم الدراسات السابقة من خلال استخدام استبانة أو دراسات تحليلية نظرية كمصدر لجمع البيانات والمعلومات اللازمة، ومن ثم إجراء التحليل الإحصائي (SPSS) لرصد النتائج.

- أما الدراسة الحالية استخدمت المنهج الوصفي التحليلي، كما تم استخدام الاستبانة كأداة لجمع البيانات والمعلومات، ومن ثم عمل التحليل الإحصائي اللازم للإجابة على فرضيات الدراسة والتوصل إلى أهم نتائجها.

**3.1.6 من حيث البلد:**

- معظم الدراسات السابقة تم إجراؤها في بيئات بلدان ودول تختلف من حيث طبيعتها ومتغيراتها السياسية والاقتصادية عن البيئة الفلسطينية التي تمر بظروف اقتصادية وسياسية بالغة التعقيد نتيجة لوجود الاحتلال الإسرائيلي الأمر الذي عكس نفسه على الواقع الضريبي فيها.

**4.1.6 قطاع النشاط التجاري:**

- طبقت البحوث والدراسات السابقة على قطاعات متنوعة مثل: (مكاتب المحاسبة والتدقيق، دوائر ضريبة الدخل، القطاعات الحكومية والشركات).

- أما الدراسة الحالية فإنها تطبق على العاملين في دوائر ضريبة الدخل في قطاع غزة بفلسطين .

**5.1.6 مجتمع الدراسة:** تمثل مجتمع الدراسات والبحوث السابقة بشكل متباين اقتصر تطبيق جزء منها على:

(مفتشي ضريبة الدخل، وآخر على جهات حكومية، وثالث على دافعي ضرائب).

أما الدراسة الحالية فإن مجتمع الدراسة يتمثل في: (المدراء العاملين، رؤساء الأقسام، المحاسبين، فاحصي الحسابات في الإدارات الضريبية لضريبة الدخل).

## المحور الأول: الإطار النظري للدراسة

### 1. الفحص الضريبي الإلكتروني

**1.1 مفهوم الفحص الضريبي الإلكتروني:** يقصد بمفهوم الفحص الضريبي الإلكتروني: "هو دراسة وتحليل وفحص النظم المحاسبية الإلكترونية والقوائم والتقارير المالية المعدة في ظل نظام محاسبي إلكتروني غير ورفي ارتكازاً على القواعد المقررة في التشريع الضريبي ووفقاً للقواعد والأصول والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها مهنيًا؛ بغرض التأكد من صحة الربح المعد طبقاً للمعايير المحاسبية والمعتمدة من المحاسب والتأكد من صحة الضرائب المربوطة وفقاً للإقرار المقدم. (سالم، 2015)

كما يقصد بالفحص الضريبي الإلكتروني هو: " مجموعة من الأساليب والإجراءات التي تركز على القوانين والقواعد التشريعية والمحاسبية المتبعة في التحقق والتأكد من صحة ودقة احتساب الضريبة الواردة في الإقرارات الضريبية المقدمة ومرفقاتها، للوصول إلى تحديد الدخل الخاضع للضريبة. (عبد الحليم، 2018، 21).

**1.2 أهداف الفحص الضريبي الإلكتروني:** يهدف الفحص الضريبي الإلكتروني إلى تحقيق الأهداف التالية (لظفي، 2007، 145):

أ. تصحيح مسار الدخل الخاضع للضريبة من خلال الالتزام بالقواعد والقوانين والتشريعات الضريبية ومعايير ومبادئ المحاسبة والتدقيق الدولية.

ب. التحقق من صحة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات المحاسبية المعدة وفق النظام المحاسبي الإلكتروني للمكلفين.

ج. تحديد مدى الاعتماد على بيانات المكلفين المحاسبية للوصول إلى الدخول الحقيقية الخاضعة للضريبة.

د. التحقق من البيانات والمعلومات المحاسبية الإلكترونية المنتظمة؛ من حيث الشكل والأصول والإعداد.

هـ. التأكد من شمول البيانات والمعلومات المحاسبية لجميع الأنشطة المحددة للدخول الخاضعة للضريبة.

و. تحديد مدى الالتزام بالسياسات والتعليمات في تحديد الدخول الخاضعة للضريبة.

ز. التأكد من خلو البيانات والمعلومات المحاسبية المحددة للدخول الخاضعة للضريبة من الأخطاء والغش والاحتيال.

ح. تصحيح المسار الضريبي للمكلفين من خلال التحديد الحقيقي للدخول الخاضعة للضريبة.

ط. تحقيق استراتيجية الإدارة الضريبية في تحقيق الحصيلة الضريبية.

ي. التحقق من فاعلية نظام الرقابة الداخلية للمكلفين.

**1.3 إجراءات الفحص الضريبي الإلكتروني:** من إجراءات الفحص الضريبي الإلكتروني الذي يقوم بها الفاحص الضريبي ما يلي (عبد الحليم، 2018):

أ. إجراءات الفاحص الضريبي للحصول على فهم كاف عن النظام المحاسبي الإلكتروني، ونظام الرقابة الداخلية المرتبطة به وكذلك البرامج المستخدمة فيه.



ب. تقييم الفاحص الضريبي للخطر الحتمي وخطر الرقابة عندما يقوم بتقييم خطر الفحص.

ج. إجراء اختبارات التحقق من تفاصيل الأرصدة الحسابية الإلكترونية وذلك باستخدام برامج الفحص الضريبي للتأكد من صحة هذه الأرصدة الإلكترونية وجمع الملفات والسجلات والتقارير الإلكترونية.

**1.4 منافع وفوائد الفحص الضريبي الإلكتروني:** يمكن تصنيف المنافع والفوائد التي حصلت عليها الإدارة الضريبية من خلال تطبيق الفحص الضريبي الإلكتروني وفقاً للمجالات التالية (الحروي، 2018، 64-66):

أ. **في مجال الحصر والتسجيل:** امتلاك الإدارة الضريبية نظام معلوماتي مبني على بيانات ومعلومات صحيحة ودقيقة، والقدرة على تحديث قاعدة البيانات بشكل مستمر، والعمل على ترتيب وتنظيم بيانات المكلفين حسب (الفئات، القطاعات، النطاق الجغرافي)؛ فضلاً عن منع الازدواجية، والوقوع في الأخطاء بسبب تشابه أسماء المكلفين لقدرة النظام على استخدام رقم واحد لكافة تعاملات المكلف.

ب. **في مجال البيانات والمعلومات:** يساعد الربط الشبكي لنظام الفحص الضريبي الإلكتروني في سهولة الاتصال والتواصل وتبادل المعلومات بين الإدارات الضريبية، ومن ثم متابعة ومراقبة كافة تعاملات وبيانات ومعلومات وحركة نشاط المكلفين، والحصول على البيانات بسرعة ودقة عالية، والتقارير المطلوبة في الوقت المناسب، كما أنه يوفر إمكانية الربط الشبكي مع الجهات ذات العلاقة مستقبلاً، وسهولة مطابقة البيانات والمعلومات المقدمة من المكلفين مع ما هو موجود لدى الإدارة الضريبية.

ج. **في مجال الإقرارات:** من خلال معرفة عدد المكلفين الملتزمين بتقديم إقراراتهم الضريبية؛ ومعرفة مستوى الوعي الضريبي لدى المكلفين من خلال معرفة نسبة الامتثال الطوعي والعمل على تغيير السياسات والإجراءات في حال انخفاضها، وقيام النظام باحتساب الغرامات القانونية آلياً للمكلفين غير الملتزمين بتقديم إقراراتهم الضريبية في المواعيد القانونية، وكذلك احتساب حافز تقديم إقرار الدخل السنوي آلياً.

د. **في مجال الفحص:** يساعد نظام الفحص الضريبي الإلكتروني في زيادة الثقة والشفافية بهدف الإدارة الضريبية والمكلفين لسهولة إجراءات التحاسب الضريبي آلياً وعدم خضوعهم للأهواء الشخصية، وقيام النظام باختيار العينات الخاضعة للتدقيق والفحص للإقرارات المقدمة من المكلفين في الموعد القانوني وفقاً لقاعدة الربط الذاتي بشكل آلي، والسرعة في اكتشاف حالات عدم الالتزام بمعايير المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً.

هـ. **في مجال التحصيل:** يساعد الفحص الضريبي الإلكتروني في التأكد من القيام بعلمية الخصم بالإضافة مباشرة، وتحديد المبالغ المحصلة تحت حساب ضريبة الأرباح التجارية، المرتبات، المبيعات، ومعرفة مقدار الحصيلة من الإيرادات الضريبية المتوقع تدفقها للخزينة العامة للدولة وفقاً للبيانات والمعلومات المرتبطة بها، وإشعار إدارة التحصيل في المكاتب التنفيذية بمواعيد أقساط الضريبة المجدولة على المكلفين والعمل على تنظيمها آلياً.

د. **في مجال الرقابة وتقييم الأداء:** من خلال إطلاع الإدارة الضريبية على تقارير نظام الفحص الضريبي الإلكتروني، حيث سيمثل ذلك عاملاً مساعداً في الرقابة على أداء الإدارات الضريبية وتصحيح الانحرافات أولاً

بأول، والتأكد من أن إنجازات الفاحصين مطابقة للخطط؛ وبالتالي معرفة إنجازات الفاحصين من (إجراءات، حصيلة) للعدالة في تقييم أدائهم حسب إنجازاتهم، والرقابة على سلامة إجراءات ربط الضريبة وتحصيلها.

**1.5 مقومات الفحص الضريبي الإلكتروني:** أن تنفيذ عملية الفحص الضريبي بكفاءة وفاعلية لتحقيق أهدافه، يمكن تحقيقها من خلال اتباع أساليب الفحص الضريبي الإلكتروني، مع ضرورة توفر بعض المقومات المهمة، نذكر منها الآتي (مختار، 2016، 11):

- أ. وجود نظام معلومات الكتروني كفاء، بحيث يعمل على تبادل المعلومات بين أقسام الإدارة الضريبية من جانب، ويوفر معلومات دقيقة عن تعاملات المكلفين فيما بينهم والوحدات الحكومية من جانب آخر.
- ب. وجود فاحصين ضريبيين مؤهلين علمياً وعملياً في الفحص الضريبي الإلكتروني مع التدريب المستمر لتنمية قدراتهم ومهاراتهم التقنية، مع وجود دليل موحد لإجراءات الفحص الضريبي الإلكتروني.
- ج. نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين بأهمية الفحص الضريبي الإلكتروني، وتحسين مستوى الثقة والالتزام بين أطراف العملية الضريبية.
- د. قيام الإدارة الضريبية بالفحص الضريبي الإلكتروني للمكلفين، من حيث نوع النشاط، الكيان القانوني والعناوين.

### المحور الثاني: الفحص الضريبي الإلكتروني وتطوير أداء الفاحص الضريبي

#### 1. الفحص الضريبي الإلكتروني وأثره على تطوير أداء الفاحص الضريبي في ظل جائحة كورونا:

إن الفحص الضريبي الإلكتروني ينعكس بشكل إيجابي على تطوير أداء الفاحص الضريبي وعملية الفحص من خلال القيام بالتخطيط السليم لزيارات المكلفين، بالإضافة إلى إمكانية القيام بالفحص بصورة دقيقة، وجمع القدر الكافي من أدلة الإثبات، وإعداد تقارير الفحص بشكل جيد متضمنة تحديد الوعاء الخاضع للضريبة بشكل موضوعي، حيث أن المعرفة التي بجوزة الفاحص الضريبي بجانب الخبرات التي يكتسبها خلال مزاولته لعملية الفحص تساعد في تحسين الأداء المهني للفاحص الضريبي الأمر الذي يسهم بدوره في تحقيق جودة الفحص الضريبي، وهناك عدة مقومات لتطوير أداء الفاحص الضريبي لابد من توافرها عند إجراء عملية الفحص الضريبي الإلكتروني وبدونها لا يمكن القيام بتنفيذ عملية الفحص بكفاءة عالية، وهي كالآتي (دفع الله، 2017، 74-75):

- 1.1 مراعاة السلوك الأخلاقي للفاحص من خلال الالتزام الذاتي بما يحقق الانضباط والاستقرار النفسي والمصادقية والشفافية.
- 1.2 التزام الفاحص بالصدق مع نفسه وفي عرض البيانات والمعلومات الواردة بتقريره دون تضليل مع الحرص على كشف الأخطاء والمخالفات.
- 1.3 التزام الفاحص بالحق والعدل في تحديد وعاء الضريبة.
- 1.4 التزام بالأمانة في أداء العمل وفيما يقدمه من نصائح للمكلفين.

- 1.5 المحافظة على سرية المعلومات للمكلفين.
- 1.6 الاخلاص في أداء عمله والقيام به على أكمل وجه.
- 1.7 التزام بالنزاهة والموضوعية بدون تحيز للاحد المكلفين.
- 1.8 الالتزام بحسن الخلق والسماحة في جميع المعاملات وعاطفة الحوار وعقلانية النتائج مع المكلف.
- 1.9 تجنب الأعمال التي تسيء إلى سمعته.
- 1.10 الشفافية في البيانات والمعلومات التي جمعها عن المكلفين.
- 1.11 توافر التأهيل والخبرة المهنية الكافية التي تمكنه من أداء عمله بمهارة وكفاءة عالية.
- 1.12 القدرة على علاج المشكلات الضريبية واتخاذ القرارات المناسبة.
- 1.13 الحصول على أدلة الاثبات الكافية خلال قيامه بإجراءات الفحص الضريبي اللازمة.
- 1.14 بذل العناية المهنية اللازمة للوصول إلى الدخل الحقيقي الخاضع للضريبة.
- 1.15 الاعداد الجيد لأوراق العمل ووضع خطة وبرنامج دقيق للفحص وبصورة متكاملة.
- 1.16 التطبيق الصحيح لأحكام القانون ولائحته التنفيذية.
- 1.17 الالتزام بمعايير المحاسبة والمراجعة عند تحديد الربح.
- 1.18 القدرة على إقناع المكلفين بنتيجة الفحص الضريبي الإلكتروني.
- 1.19 إعطاء المكلفين الشعور بمصداقية البيانات والمعلومات التي يقدمها أثناء الفحص الضريبي لضمان تطبيق الجودة في الفحص الضريبي.

2. الفحص الضريبي الإلكتروني وأثره على زيادة التنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل جائحة كورونا: هناك العديد من النقاط التي يجب أخذها في الحسبان عند التنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل جائحة كورونا وهي كالاتي (صندوق النقد الدولي، 2020، 1-5):

2.1 يمكن الاعتماد بدرجة معقولة من الثقة على الطريقة التي تُستخدم كثيراً في التنبؤ بالإيرادات عن طريق تطبيق مرونة النظام الضريبي الكلية على التنبؤ بإجمالي الناتج المحلي، لكنها يُرجَّح أن تؤدي في كثير من الاحيان إلى المبالغة في تقييم الإيرادات في فترة جائحة كورونا. ويقصد بمرونة النظام الضريبي هي النسبة المئوية للتغير في مجموع الإيرادات الضريبية الناتج عن تغير نسبته 1% في إجمالي الناتج المحلي، من ثم فهذه المرونة انعكاس للنظام الضريبي والإجراءات والسياسات التي تتخذ في الأوقات الاستثنائية، بما فيها فترة جائحة كورونا الحالية.

2.2 في ظل ارتفاع درجة عدم اليقين المصاحبة لجائحة كورونا المحيط بتنبؤات الضرائب، سيكون من المفيد إجراء فحص دقيق للبيانات عن تحصيل الضرائب وهيئة التنبؤات في ضوء أي اختلافات عن التوقعات السابقة، ونظراً لاختلاف مراحل انتشار جائحة كورونا التي تمر بها الدول والإجراءات المضادة التي تتخذها، فالمعلومات المتوفرة عن الضرائب سريعة التحصيل، مثل ضريبة القيمة المضافة، كما يمكن أن يساعد الفحص الضريبي الإلكتروني في

وضع توقعات بشأن الضرائب التي تحسّل لاحقاً، مثل ضريبة دخل الشركات، ولكن بعد التعديل حسب الفروق بين الأوعية الضريبية بطبيعة الحال.

2.3 أزمة جائحة كورونا ستعوق قدرة الإدارة الضريبية على تحصيل الضرائب وقد تؤثر على امتثال المكلفين، وفي ظل أزمة جائحة كورونا الحالية، من المؤكد أن الإيرادات الضريبية ستتأثر مع تأخير المكلفين لمواعيد تقديم الإقرارات أو سداد الضرائب، إما لدعم التدفقات النقدية للمكلفين الضريبيين، أو لإتاحة التباعد الاجتماعي في حالة الإقرارات التي لا تزال تتطلب الحضور شخصياً لتقديمها، وبالتالي فمن الضرورة بمكان معرفة آليات التحصيل المتاحة، وتأثيرها المحتمل على الإيرادات، ومن هنا تظهر أهمية استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني في التنبؤ بالإيرادات الضريبية ومساعدة المكلفين بتقديم إقراراتهم الضريبية إلكترونياً في ظل الجائحة.

2.4 ينبغي التمييز بوضوح بين مرحلة احتواء جائحة كورونا باتخاذ إجراءات رئيسية لفرض القيود، والفترة اللاحقة فالفترة التي ستعقب الجائحة من المرجح أن تكون مشابهة لفترات التعافي، ورغم وجود مخاطر من تجدد موجات انتقال العدوى والعودة إلى إجراءات فرض القيود. ونظراً لأن تقديرات الإيرادات الضريبية على المدى القصير تشكل أساساً للسنوات اللاحقة، فلا بد من بذل جهداً في تحسين جودتها. وفيما يخص التنبؤات بالإيرادات الضريبية التي تتجاوز السنة الثانية، يمكن استخدام أساليب موحدة بشكل أكبر نظراً لتراجع تأثير جائحة كورونا تحديداً. وليس القصد من ذلك هو أن بعض الآثار قد لا تكون دائمة، وإنما ستغطيها قاعدة الإيرادات الأقل التي تستمد منها التوقعات للسنوات اللاحقة.

2.5 أن التنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل ظروف جائحة كورونا ينطوي على مصاعب، فهو أمر بالغ الأهمية، فيحيط بالتنبؤات بعض من جوانب عدم اليقين الحتمي، نظراً لجوانب الغموض التي تكتنف تطور الجائحة وأمد إجراءات فرض القيود، وعدم اليقين حول التنبؤ بالمتغيرات الاقتصادية الرئيسية، فمن الضرورة بمكان عند التنبؤ بالإيرادات الاستفادة بشكل كامل ومتسق من الفرضيات بشأن الجائحة وما تسفر عنه من تأثير على النمو الاقتصادي، الأمر الذي يقتضي توفير أفضل معلومات ممكنة عند التنبؤ بشأن الإيرادات الضريبية.

2.6 يشكل التنبؤ بالإيرادات الضريبية خلال فترة جائحة كورونا الحالية مهمة محفوفة بالتحديات. والمناهج التقليدية في وضع التنبؤات، التي تستند إلى مرونة النظام الضريبي البسيطة أو المرونات الكلية، تؤدي على الأرجح إلى تقديرات تراجع الإيرادات بأقل من حجمها الحقيقي. ونظراً لما تتسم به الفترة الحالية من عدم تماثل كبير بين القطاعات وحجم الأعمال، يمكن التوصل إلى نتائج معقولة بقدر أكبر إذا قسّمت التنبؤات بشأن الإيرادات حسب القطاع ونوع الضريبة، مع استخدام المعلومات المتاحة عن كل قطاع تحديداً. ويتعين تحديث التنبؤات بصفة مستمرة كلما أتيحت معلومات جديدة عن الجائحة والإجراءات المضادة لها.

- وينبغي أن يوفر واضعو التنبؤات بالإيرادات الضريبية معلومات يجب أن يأخذ في الحسبان كما يلي:
- كن مستعداً لاحتمال انخفاض حصيللة الإيرادات الضريبية عما تنطوي عليه مناهج المرونة الشاملة البسيطة في ظل جائحة كورونا.
  - استثمر معظم الجهود في وضع التنبؤات بالإيرادات الضريبية على المدى القصير في ظل جائحة كورونا، بينما التنبؤات ذات الأفق الزمني الأطول (أي الذي يزيد على عامين) يمكن أن تستند في الوقت الحاضر إلى الأساليب العادية.
  - خذ الإجراءات والسياسات الضريبية في الحسبان بصورة منفصلة في ظل جائحة كورونا.
  - عليك تحديث التنبؤات بالإيرادات الضريبية كلما أتيح مزيد من المعلومات عن الجائحة والإجراءات المضادة لها (كطول فترة الإغلاق العام مثلاً).
  - استخدم المرونات في تقسيم الإيرادات حسب كل ضريبة، وكذلك حسب القطاع في الوضع الأمثل.

### المحور الثالث: الدراسة الميدانية وتحليل النتائج

يستعرض الباحثان ضمن الدراسة الميدانية ما يلي:

1. **منهج الدراسة وجمع البيانات:** استخدام الباحثان المنهج الوصفي التحليلي، وتمثلت مصادر جمع البيانات الثانوية بالدوريات والأبحاث العلمية، في حين تمثلت المصادر الثانوية بأداة الدراسة (الاستبانة) والتي تم تصميمها للتعرف على أثر الفحص الضريبي الإلكتروني على رفع كفاءة أداء الإدارة الضريبية في ظل جائحة كورونا.
2. **مجتمع الدراسة:** يتمثل مجتمع الدراسة من فاحصي الحسابات العاملين بدوائر ضريبة الدخل في قطاع غزة والبالغ عددهم (45) موظف فاحص حسابات، وتم استخدام أسلوب الحصر الشامل لصغر حجم المجتمع، والجدول رقم (01) يوضح عدد وخصائص عينة الدراسة:

الجدول رقم (01) الخصائص الوظيفية والشخصية لعينة الدراسة

النسبة %	العدد	البيان
40.0	18	30 عام فأقل
26.7	12	من 30 إلى أقل من 40 عام
22.2	10	من 40 عام إلى أقل من 50 عام
11.1	5	50 عام فأكثر
20.0	9	أقل من 5 سنوات
24.4	11	من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات
37.8	17	من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة

17.8	8	15 عام فأكثر	
86.7	39	بكالوريوس	المؤهل العلمي
13.3	6	ماجستير	
-	-	دكتورة	
100	45		المجموع

المصدر: إعداد الباحثان، 2020م بالاعتماد على بيانات الاستبانة

يتضح من الجدول (01) ما يلي:

- نسبة أفراد عينة الدراسة التي تقل أعمارهم عن (30) عام بلغت (40.0%)، في حين أن الذين أعمارهم بين الـ(30) عام وأقل من (40) عام بلغت نسبتها (26.7%)، وجاءت نسبة (22.2%) لمن يندرجون في الفئة من (40) عام وأقل من (50) عام، في حين بلغت نسبة الذين تتجاوز أعمارهم من فاحصي الحسابات الـ(50) عام (11.1%)، ويدل ذلك على أن غالبية عينة الدراسة من الفئة التي تقل أعمارهم عن (30) عام، مما يدل ذلك أن فاحصي الحسابات من فئة الشباب ذو الخبرة المتواضعة في فحص الحسابات الضريبية.

- نسبة (20.0%) من أفراد عينة الدراسة تقل سنوات خبرتهم في عملية الفحص الضريبي عن (5) أعوام، في حين بلغت نسبة الذين تتراوح سنوات خبرتهم من (5) أعوام إلى أقل من (10) أعوام (24.4%)، أما نسبة الذين بلغت سنوات خدمتهم بين (10) أعوام وأقل من (15) عام بلغت (37.8%)، في حين الذين بلغت سنوات خدمتهم أكبر من (15) عام (17.8%)، مما يعكس بأن عينة الدراسة ذات خبرة في الفحص الضريبي لحسابات المكلفين مما ينعكس بشكل إيجابي على ردودها على الاستبيان.

- (86.7%) من أفراد عينة الدراسة يحملون درجة البكالوريوس، في حين كانت نسبة من هم يحملون درجة الماجستير (13.3%)، بينما لا يوجد من يحملون درجة الدكتوراة وكانت النسبة (صفر%)، مما يعكس بأن مجتمع الدراسة من أصحاب الاختصاص وهم من حملة درجة البكالوريوس وهذا الأمر طبيعي لأن أغلب فاحص الحسابات من بكالوريوس المحاسبة.

**3. صدق أداة الدراسة وثباتها:** تم عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين للتحقق من صدق أداة الدراسة، وبعد ذلك تم قياس صدق وثبات الاستبانة ومدى الاتساق الداخلي لفقراتها، وتمثلت قيمة الصدق البنائي لجميع فقرات الاستبانة بمعامل ثبات عالي حيث بلغ (1.626)، بينما ثبات الاستبانة باحتساب معامل الثبات ألفا كرونباخ (Cronbach Alpha) والذي بلغ لجميع فقرات الاستبانة (0.901) وذلك كما هو موضح في جدول (2).

الجدول رقم (02): معاملات صدق المقياس بين فقرات محاور الاستبانة والدرجة الكلية.

المحاور	عدد الفقرات	معامل الثبات	الصدق البنائي	معامل الارتباط	قيمة الدلالة
المحور الأول: تطوير أداء الفاحص الضريبي.	11	0.916	0.839	0.877	0.000
المحور الثاني: زيادة التنبؤ بالإيرادات الضريبية.	10	0.887	0.787	0.853	0.000
الدرجة الكلية لجميع المحاور	21	0.901	1.626	-	0.000

المصدر: إعداد الباحثان، 2020م بالاعتماد على بيانات الاستبانة

4. اختبار الفرضيات: لاختبار فرضيات الدراسة تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري المتوسط الحسابي النسبي، وكذلك استخدام قيمة اختبار اختبار (T) لعينة واحدة (One Sample T test) لتحليل فقرات الاستبانة واختبار الفرضيات. وقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي وقد تم ترميز هذا المقياس كما يلي:

الجدول رقم (03): درجات مقياس ليكرت الخماسي

درجة الموافقة					
الاستجابة	كبيرة جداً	كبيرة	متوسطة	قليلة	قليلة جداً
الدرجة	5	4	3	2	1
درجة الموافقة	مرتفعة جداً	مرتفعة	متوسطة	منخفضة	منخفضة جداً
الوسط الحسابي	4.20 - 5	3.40 - 4.19	2.60 - 3.39	1.8 - 2.59	-1 - 1.79
الوزن النسبي	أكبر من 84%	68% - 83.9%	52% - 67.9%	36% - 51.9%	أقل من 36%

المصدر: لي كرت، 1932م.

ومن خلال الجدول يتضح بأنه كلما اقتربنا من الدرجة (5) ازدادت شدة الموافقة على العبارة في حين تزداد شدة المعارضة كلما اقتربنا من الدرجة (1)، أما إذا اقتربنا من الدرجة (3) فإن ذلك يكون في الاتجاه المتوسط، وفي ضوء ذلك كانت نتائج تحليل اختبار فرضيات الدراسة كما يلي:

1.4 التحليل الإحصائي للفرضية الأولى: والتي تنص على: "يوجد أثر للفحص الضريبي الإلكتروني على تطوير أداء الفاحص الضريبي في ظل جائحة كورونا"، حيث كانت نتائج التحليل كما في الجدول (4):

الجدول رقم (04): نتائج المعالجات الإحصائية لفقرات المحور الثاني "أثر للفحص الضريبي الإلكتروني على تطوير أداء الفاحص الضريبي"

م	البيان	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة اختبار t	القيمة الاحتمالية Sig.	الترتيب
1	يساعد استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني الدوائر الضريبية في التقليل من التهرب الضريبي.	3.56	71.1	12.09	0.000	4
2	تعمل الإدارة الضريبية على تطوير الأداء المهني لفاحصي الضريبة من خلال عقد دورات تدريبية متخصصة.	3.41	68.2	12.97	0.000	10
3	يتوفر العدد الكافي من فاحصي الضريبة مقارنة بحجم الأعباء المطلوبة منهم مما يؤثر على الأداء الضريبي.	3.47	69.4	12.91	0.000	7
4	القيام باستخدام الفحص الضريبي الإلكتروني يؤثر في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة بشكل صحيح.	3.64	72.8	13.75	0.000	2
5	يتم الاعتماد على نتائج الفحص الضريبي الإلكتروني التي تتمتع بدرجة عالية من الثبات والاستقرار.	3.73	74.6	13.03	0.000	1



8	0.000	12.78	69.3	3.47	يتوفر لدى الفاحص الضريبي الخبرات التقنية اللازمة التي تؤهله للقيام بالفحص الإلكتروني للحسابات بدقة وموضوعية.	6
11	0.000	11.84	65.6	3.28	تسعى الإدارة الضريبية إلى وضع تشريعات تعمل على تطوير أداء الفاحص الضريبي.	7
9	0.000	12.11	68.4	3.42	يؤثر الفحص الضريبي الإلكتروني بشكل كبير على زيادة أداء الفاحص الضريبي، مما يزيد زيادة ثقة المكلفين بعمله.	8
5	0.000	12.31	70.3	3.52	يعزز استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني من النتائج التي تم التوصل إليها من خلال إجراءات عملية الفحص اللازمة.	9
6	0.000	12.87	69.8	3.49	يقضي الفحص الضريبي الإلكتروني على الإجراءات الروتينية في إنجاز الأعمال المنوطة بالفاحص.	10
3	0.000	13.78	72.4	3.62	يعتبر الفحص الضريبي الإلكتروني من الركائز الأساسية التي يمكن الاعتماد عليها لإحداث تطوير في أداء الفاحص الضريبي.	11
-	0.000	12.76	70.2	3.51	المجموع	

المصدر: إعداد الباحثين من واقع الدراسة الميدانية، 2020.

من الجدول (4) يستخلص الباحثان ما يلي:

1. المتوسط الحسابي لجميع عبارات المحور الأول أكبر من قيمة المتوسط الحيادي الثابت والذي تمثل بالرقم (3) بين القبول وعدم القبول، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لفقرات المحور بين (3.28-3.73).
  2. الفقرة (5) حصلت على المرتبة الأولى والتي تنص على: "يتم الاعتماد على نتائج الفحص الضريبي الإلكتروني التي تتمتع بدرجة عالية من الثبات والاستقرار" بمتوسط حسابي بلغ (3.73) وبوزن نسبي (74.60%)، وقيمة (t) بلغت (13.03) عند قيمة مستوى المعنوية Sig أقل من (0.05) حيث كانت قيمة Sig هي (0.000).
  3. المرتبة الأخيرة جاءت للفقرة (7) والتي تنص على: "تسعى الإدارة الضريبية إلى وضع تشريعات تعمل على تطوير أداء الفاحص الضريبي" بمتوسط حسابي بقيمة (3.28) وبوزن نسبي (65.60%)، وقيمة (t) بلغت (11.84) عند قيمة مستوى المعنوية Sig أقل من (0.05) حيث كانت قيمة Sig هي (0.000).
  4. كافة عينة الدراسة أظهرت اتجاهًا عامًا نحو الموافقة بدرجة كبيرة على فقرات المحور الأول، وبالتالي قبول الفرضية الأولى التي تنص على: "يوجد أثر للفحص الضريبي الإلكتروني على تطوير أداء الفاحص الضريبي في ظل جائحة كورونا"، ويظهر ذلك من خلال المتوسط الحسابي العام لفقرات المحور الأول حيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي العام (3.51) الدرجة الكلية من (5)، وبوزن نسبي (70.20%)، وهي أكبر من الوزن النسبي للمتوسط 60%، وأن قيمة اختبار (T) تساوي (12.76)، وكانت قيمة مستوى المعنوية Sig وهي أقل من (0.05)، حيث كانت قيمة Sig هي (0.000).
- ويعزو الباحثان ذلك بأنه يوجد أثر للفحص الضريبي الإلكتروني على تطوير أداء الفاحص الضريبي في ظل جائحة كورونا، مما يعكس طبيعة الممارسة المهنية الضريبية المطبقة في الدوائر الضريبية. حيث تسعى إلى استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني الذي يحقق الجودة المطلوبة داخل الإدارة نفسها، أو بين الإدارة والمكلفين، ولذلك فإن هذا الجانب يُعد من الركائز الأساسية التي يمكن الاعتماد عليها لإحداث تطوير أداء الفاحص الضريبي.
- 2.4 التحليل الإحصائي للفرضية الثانية: والتي تنص على: "يوجد أثر للفحص الضريبي الإلكتروني على زيادة التنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل جائحة كورونا"، حيث كانت نتائج التحليل كما في الجدول (5):

الجدول رقم (05): نتائج المعالجات الإحصائية لفقرات المحور الثاني "أثر للفحص الضريبي الإلكتروني على زيادة التنبؤ بالإيرادات الضريبية"

م	البيان	المتوسط	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة اختبار t	القيمة الاحتمالية Sig	الترتيب
1	يؤدي استخدام النظام الضريبي التقليدي إلى تراجع الإيرادات بأقل من حجمها الحقيقي في ظل جائحة كورونا.	3.66	73.2	9.02	0.000	9
2	يؤدي استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني إلى زيادة قدرة الفاحص الضريبي في التنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل جائحة كورونا.	3.70	74.0	9.20	0.000	8
3	يساعد استخدام الحاسب الآلي كأداة للفحص الضريبي لتنفيذ العديد من الاختبارات والتحليلات الجوهرية الخاصة بالتنبؤ بالإيرادات الضريبية.	3.65	72.9	9.40	0.000	10
4	يساعد استخدام البرامج الإلكترونية المتخصصة في تسهيل إجراءات ربط الضرائب وتحصيلها، ورفع كفاءة وتطوير أداء الإدارة الضريبية للتنبؤ بالإيرادات الضريبية.	3.84	76.8	10.93	0.000	7

4	0.000	11.97	80.1	4.01	استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني يعكس قدرة النظام الضريبي على القيام بالإجراءات والسياسات التي تتخذ في الأوقات الاستثنائية، بما فيها فترة جائحة كورونا الحالية.	5
3	0.000	12.50	83.6	4.18	يساعد الفحص الضريبي الإلكتروني الإدارة الضريبية في وضع تنبؤات بشأن الضرائب التي ستحصل لاحقاً في ظل ارتفاع درجة عدم اليقين المصاحبة لجائحة كورونا.	6
5	0.000	11.57	79.1	3.96	يؤدي الفحص الضريبي الإلكتروني إلى تقليل الوقت والجهد عند أداء الأعمال الضريبية.	7
2	0.000	13.21	84.2	4.21	يشكل التنبؤ بالإيرادات الضريبية خلال فترة جائحة كورونا الحالية مهمة محفوفة بالتحديات أمام الإدارة الضريبية في ظل عدم استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني.	8
6	0.000	11.24	78.4	3.92	يؤدي تطوير نظم الفحص والتحصيّل الضريبي الحديثة إلى زيادة قدرة الإدارة الضريبية على زيادة تحصيل الإيرادات الضريبية.	9

1	0.000	14.92	88.9	4.45	يساعد استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني المكلفين بتقديم اقراراتهم الضريبية الكترونياً في ظل جائحة كورونا.	10
-	0.00	11.39	79.12	3.96	المجموع	

المصدر: إعداد الباحثين من واقع الدراسة الميدانية، 2020.

من الجدول (5) يستخلص الباحثان ما يلي:

1. المتوسط الحسابي لجميع عبارات المحور الثاني أكبر من قيمة المتوسط الحيادي الثابت والذي تمثل بالرقم (3) بين القبول وعدم القبول، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لفقرات المحور بين (3.65-4.45).
  2. الفقرة (10) حصلت على المرتبة الأولى والتي تنص على: "يساعد استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني المكلفين بتقديم اقراراتهم الضريبية الكترونياً في ظل جائحة كورونا" بمتوسط حسابي بلغ (4.45) وبوزن نسبي (88.90%)، وقيمة (t) بلغت (14.92) عند قيمة مستوى المعنوية Sig أقل من (0.05) حيث كانت قيمة Sig هي (0.000).
  3. المرتبة الأخيرة جاءت للفقرة (3) والتي تنص على: "يساعد استخدام الحاسب الآلي كأداة للفحص الضريبي لتنفيذ العديد من الاختبارات والتحليلات الجوهرية الخاصة بالتنبؤ بالإيرادات الضريبية" بمتوسط حسابي بقيمة (3.65) وبوزن نسبي (72.90%)، وقيمة (t) بلغت (9.40) عند قيمة مستوى المعنوية Sig أقل من (0.05) حيث كانت قيمة Sig هي (0.000).
  4. كافة عينة الدراسة أظهرت اتجاهاً عاماً نحو الموافقة بدرجة كبيرة على فقرات المحور الثاني، وبالتالي قبول الفرضية الثانية التي تنص على: "يوجد أثر للفحص الضريبي الإلكتروني على زيادة التنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل جائحة كورونا، ويظهر ذلك من خلال المتوسط الحسابي العام لفقرات المحور الثاني حيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي العام (3.96) الدرجة الكلية من (5)، وبوزن نسبي (79.12%)، وهي أكبر من الوزن النسبي المتوسط 60%، وأن قيمة اختبار (T) تساوي (11.39)، وكانت قيمة مستوى المعنوية Sig وهي أقل من (0.05)، حيث كانت قيمة Sig هي (0.000).
- يعزو الباحثان ذلك بأن استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني يساعد في الإدارة الضريبية في أداء أعمالها بجهد بسيط، ودقة متناهية، ووقت مناسب للمكلفين، وكذلك يمكن من إجراء تقديرات ضريبية صحيحة وسليمة وعادلة، مما يترك تداعيات إيجابية على أسلوب العمل الذي تتبعه الإدارة الضريبية من بينها تحسين مستويات أدائها.

## 5. اختبار الفرضيات:

5.1 الفرض الأول: "يوجد أثر للفحص الضريبي الإلكتروني على تطوير أداء الفاحص الضريبي في ظل جائحة كورونا".

وللتعرف إلى دلالة تأثير للفحص الضريبي الإلكتروني على تطوير أداء الفاحص الضريبي في ظل جائحة كورونا، فجاءت النتائج كما هي موضحة في جدول (6):

الجدول رقم (06): يوضح نتائج اختبار الانحدار البسيط لتأثير الفحص الضريبي الإلكتروني على تطوير أداء الفاحص الضريبي في ظل جائحة كورونا

المتغير المستقل	B	الخطأ المعياري	B	قيمة T المحسوبة	مستوى دلالة T
الفحص الضريبي الإلكتروني	0.718	0.073	0.748	17.235**	0.000

المصدر: من واقع بيانات الدراسة 2019.

\*\* ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.01$ )، قيمة T الجدولية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) (1.670).

يتضح من الجدول السابق أن قيمة درجة التأثير  $\beta$  لعامل الفحص الضريبي الإلكتروني بلغت (0.748). وهذا يعني أن تأثير عامل الفحص الضريبي الإلكتروني يؤدي إلى تطوير أداء الفاحص الضريبي بنسبة (74.8%). وجاءت قيمة T المحسوبة (17.235) وهي قيمة دالة معنوياً عند مستوى الدلالة (0.01). للتأكد من معنوية هذا التأثير تم حساب معامل التحديد  $R^2$ ، ومن ثم حساب قيمة F، فجاءت النتائج كما هي موضحة في جدول (7):

الجدول رقم (07): يوضح نتائج معامل التحديد  $R^2$  وقيمة F المحسوبة

المتغير المستقل	المصدر	معامل التحديد $R^2$	مجموع المربعات	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة	مستوى دلالة F
الفحص الضريبي الإلكتروني	الانحدار	0.726	16.45	17.052	401.37	*0.000*
	الخطأ		3.982	0.086		

المصدر: من واقع بيانات الدراسة 2019.

\*\* ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.01$ )، قيمة F الجدولية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) (2.382)

يتضح من الجدول السابق أن معامل التحديد  $R^2$  جاء بقيمة (0.726)، أي أن ما قيمته (72.6%) من تطوير أداء الفاحص الضريبي في ظل جائحة كورونا ناتج عن تأثير العامل الفحص الضريبي الإلكتروني. ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F المحسوبة والتي بلغت (401.37)، وهي دالة عند مستوى ( $\alpha \leq 0.01$ ) وهذا يؤكد رفض الفرضية الصفرية، وقبول الفرضية البديلة أنه يوجد تأثير دال إحصائياً لعامل الفحص الضريبي الإلكتروني على تطوير أداء الفاحص الضريبي في ظل جائحة كورونا.

5.2 الفرض الثاني: "يوجد أثر للفحص الضريبي الإلكتروني على زيادة التنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل جائحة كورونا".

وللتعرف إلى دلالة تأثير الفحص الضريبي الإلكتروني على زيادة التنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل جائحة كورونا، فجاءت النتائج كما هي موضحة في جدول (8):

الجدول رقم (08): يوضح نتائج اختبار الانحدار البسيط لتأثير الفحص الضريبي الإلكتروني على زيادة التنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل جائحة كورونا

المتغير المستقل	B	الخطأ المعياري	B	قيمة T المحسوبة	مستوى دلالة T
الفحص الضريبي الإلكتروني	0.779	0.067	0.789	**25.362	0.000

المصدر: من واقع بيانات الدراسة 2019.

\*\* ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.01$ )، قيمة T الجدولية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) (1.670).

يتضح من الجدول السابق أن قيمة درجة التأثير  $\beta$  لعامل الفحص الضريبي الإلكتروني بلغت (0.789). وهذا يعني أن تأثير عامل الفحص الضريبي الإلكتروني يؤدي إلى زيادة التنبؤ بالإيرادات الضريبية بنسبة (78.9%). وجاءت قيمة T المحسوبة (25.362) وهي قيمة دالة معنوياً عند مستوى الدلالة (0.01).

للتأكد من معنوية هذا التأثير تم حساب معامل التحديد  $R^2$ ، ومن ثم حساب قيمة F، فجاءت النتائج كما هي موضحة الجدول (9):

الجدول رقم (09): يوضح نتائج معامل التحديد  $R^2$  وقيمة F المحسوبة

المتغير المستقل	المصدر	معامل التحديد $R^2$	مجموع المربعات	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة	مستوى دلالة F
الفحص الضريبي الإلكتروني	الانحدار	0.798	18.297	19.124	412.52	**0.000
	الخطأ		2.768	0.078		

المصدر: من واقع بيانات الدراسة 2019.

\*\* ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.01$ )، قيمة F الجدولية عند مستوى دلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) (2.382). يتضح من الجدول السابق أن معامل التحديد  $R^2$  جاء بقيمة (0.798)، أي أن ما قيمته (79.8%) من زيادة التنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل جائحة كورونا ناتج عن تأثير عامل الفحص الضريبي الإلكتروني. ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F المحسوبة والتي بلغت (412.52)، وهي دالة عند مستوى ( $\alpha \leq 0.01$ ) وهذا يؤكد رفض الفرضية الصفرية، وقبول الفرضية البديلة أنه يوجد تأثير دال إحصائياً لعامل الفحص الضريبي الإلكتروني على زيادة التنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل جائحة كورونا.

## 6. الخاتمة

### 1.6 النتائج والتوصيات:

#### 1.1.6 النتائج: في ضوء تحليل بيانات الاستبانة فقد توصل الباحثان إلى النتائج التالية:

1. يوجد أثر بدرجة كبيرة للفحص الضريبي الإلكتروني على تطوير أداء الفاحص الضريبي في ظل جائحة كورونا، بمتوسط حسابي (3.51)، وبوزن نسبي (70.20%).
2. يوجد أثر بدرجة كبيرة للفحص الضريبي الإلكتروني على زيادة التنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل جائحة كورونا، بمتوسط حسابي (3.96)، وبوزن نسبي (79.12%).
3. يعتبر استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني من أهم الركائز الأساسية التي يمكن الاعتماد عليها لإحداث تطوير في أداء الفاحص الضريبي، وتقليل الوقت والجهد عند أداء الأعمال الضريبية في ظل جائحة كورونا.
4. يساعد استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني الدوائر الضريبية في التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي.
5. استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني يؤثر بشكل كبير في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة السليم والصحيح في ظل عدم التأكد المصاحب لجائحة كورونا.
6. تعتمد الإدارة الضريبية على نتائج الفحص الضريبي الإلكتروني الذي يتمتع بدرجة عالية من الثبات والاستقرار.
7. يقضي الفحص الضريبي الإلكتروني على الإجراءات الروتينية في إنجاز الأعمال المنوطة بالفاحص، ويعزز من النتائج التي تم التوصل إليها من خلال إجراءات عملية الفحص اللازمة في ظل جائحة كورونا.
8. يساعد استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني المكلفين بتقديم أقراراتهم الضريبية إلكترونياً في ظل جائحة كورونا.
9. يشكل التنبؤ بالإيرادات الضريبية خلال فترة جائحة كورونا الحالية مهمة محفوفة بالتحديات أمام الإدارة الضريبية في ظل عدم استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني.



10. يساعد الفحص الضريبي الإلكتروني الإدارة الضريبية في وضع تنبؤات بشأن الضرائب التي ستحصل لاحقاً في ظل ارتفاع درجة عدم اليقين المصاحبة لجائحة كورونا.
11. استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني يعكس قدرة النظام الضريبي على القيام بالإجراءات والسياسات التي تتخذ في الأوقات الاستثنائية، بما فيها فترة جائحة كورونا الحالية.
12. يؤدي استخدام النظام الضريبي التقليدي إلى تراجع الإيرادات الضريبية بأقل من حجمها الحقيقي في ظل جائحة كورونا.
13. يعتبر الفحص الضريبي الإلكتروني من أهم أساليب الفحص الحديثة التي يجب الاعتماد عليها في التحقق من مصداقية بيانات المكلفين واكتشاف الأخطاء والمخالفات وتحديد الوعاء الضريبي علي أسس سليمة وذلك لإتمام عملية الفحص بكفاءة وفاعلية.

### 2.1.6 التوصيات: في ضوء نتائج التحليل الإحصائي يوصي الباحثان بما يلي:

1. العمل على استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني في الدوائر الضريبية للمساعدة في القضاء على الإجراءات الروتينية في إنجاز الأعمال المنوطة بالفاحص، مما يعزز من النتائج التي تم التوصل إليها من خلال إجراءات عملية الفحص اللازمة.
2. ضرورة مساعدة الإدارة الضريبية على استخدام الحاسب الآلي كأداة للفحص الضريبي لتنفيذ العديد من الاختبارات والتحليلات الجوهرية الخاصة بالتنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل عدم التأكد المصاحب لجائحة كورونا.
3. ضرورة قيام الإدارة الضريبية على وضع تشريعات تعمل على تطوير أداء الفاحص الضريبي لإنجاز أعماله الضريبية بحجم كبير دون الشعور بملل أو تدمير من المناخ العام للعمل.
4. العمل على توفير العدد الكافي من فاحصي الضريبة المتخصصين في مهارات الحاسب الآلي لتطوير أدائهم الضريبي للقيام بالأعباء المطلوبة منهم بكفاءة عالية، مما يزيد زيادة ثقة المكلفين بعمله.
5. ضرورة قيام الإدارة الضريبية باستبدال استخدام النظام الضريبي التقليدي بنظام الفحص الضريبي الإلكتروني لزيادة قدرة الفاحص الضريبي في التنبؤ بالإيرادات الضريبية في ظل جائحة كورونا.
6. ضرورة تحديث قوانين ضريبة الدخل، واللوائح التفسيرية الخاصة بها بحيث تساهم في زيادة ثقة المكلفين بالإدارة الضريبية ومن ثم يؤدي إلى زيادة الإيرادات الضريبية.
7. ضرورة مساهمة كافة الجهات المختصة في تطوير الإجراءات والسياسات الضريبية بما يعزز مستوى الثقة بينها وبين المكلف، حيث لا بد من استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني بشكل كافي للآثار الإيجابية لتطبيقه.
8. ضرورة العمل علي توافر مؤشرات وضوابط فنية للتحاسب الضريبي التي يسترشد بها الفاحص أثناء القيام بعملية الفحص مع ربط هذه المؤشرات الفنية للفحص لما لها من أثر من رفع وتطوير أداء الفاحص الضريبي

ودعم الثقة بين الممولين والإدارة الضريبية.

9. ضرورة قيام الإدارة الضريبية بتنمية التأهيل العلمي والعملية للفاحص من خلال الاهتمام بعقد دورات تدريبية متخصصة وورش للعمل بشكل مستمر لتطوير الأداء المهني لفاحصي الضرائب.

### المراجع:

1. إبراهيم، طه خيرى طه، (2016)، مدخل مقترح لتطوير الفحص الضريبي لتحسين جودة الأداء الضريبي والحد من التقديرات الشخصية، الفكر المحاسبي، مصر، المجلد 61، العدد 3، 1-25.
2. الأغا، وسام حمدي، (2016)، دور حوكمة الشركات في تطوير استراتيجيات الفحص الضريبي -دراسة تحليلية في قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الأزهر، غزة، فلسطين.
3. الحروي، كمال أبو بكر عبد القادر، (2018)، مدى فاعلية تطبيق نظام الفحص الضريبي الإلكتروني - دراسة ميدانية في الإدارة الضريبية اليمنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الأندلس للعلوم والتقنية، عمادة الدراسات العليا، اليمن.
4. دفع الله، عماد الدين رزق، (2017)، الكفاءة المهنية للفاحص الضريبي ودورها في الحد من الاعتراضات الضريبية وتأكيدها المصدقية في تقارير المراجعة الخارجية- دراسة ميدانية على ديوان الضرائب السوداني، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان.
5. سالم، طاهر علي، (2015)، دراسة تحليلية للجوانب المرتبطة المتعلقة بالفحص الضريبي الإلكتروني، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، مصر، المجلد 2، العدد 1، 282-303.
6. صندوق النقد الدولي، إدارة شؤون المالية العامة، (2020)، سلسلة خاصة عن السياسات المالية اللازمة للاستجابة لجائحة كوفيد-19.
7. عبد الحليم، الحمزة، (2018)، الفحص الضريبي الإلكتروني كأداة لتفعيل عمل الإدارة الضريبية: نحو نموذج لنظام المعلومات الإلكترونية في الإدارة الضريبية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، العدد 12، الجزائر، 87-109.
8. عبود، محمد سلمان، (2018)، تأثير الإدارة العليا على التطبيق الناجح لإجراءات الفحص الضريبي - دراسة حالة الهيئة العامة للضرائب، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة واسط، العدد (28)، الجزء الثاني، العراق، 1-16.
9. لطفي؛ أمين السيد أحمد، (2007)، المراجعة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة للنشر، ط1، الإسكندرية، مصر.
10. مختار، محمد جار النبي، (2016)، أثر الفحص الضريبي للقوائم المالية في الحد من مخاطر التهرب الضريبي- دراسة ميدانية على ديوان الضرائب بالسودان، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الزعيم الأزهرى، السودان.
11. Ogundajo, Grace and Onakoya, Adegbeni. (2016). Tax Planning and Financial Performance of Nigerian Manufacturing Companies, International Journal of Advanced Academic Research, Social & Management Sciences, Vol. 2, No. 7, 64-80