



NEAR EAST UNIVERSITY
INSTITUTE OF GRADUATE STUDIES
BANKING AND ACCOUNTING PROGRAMS

**THE EFFECT OF ELECTRONIC ACCOUNTING INFORMATION
SYSTEMS ON REDUCING TAX EVASION FROM THE STANDPOINT
OF VIEW OF EMPLOYEES OF THE GENERAL TAX OFFICE – ERBIL**

HUSSEIN ALI HUSSEIN

MASTER'S THESIS

NICOSIA
2021



جامعة الشرق الأدنى
معهد الدراسات العليا
كلية العلوم الاقتصادية والإدارية / قسم المالية والمحاسبة

أثر نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر موظفي
المديرية العامة للضرائب – أربيل

حسين علي حسين

رسالة ماجستير

**THE EFFECT OF ELECTRONIC ACCOUNTING INFORMATION
SYSTEMS ON REDUCING TAX EVASION FROM THE STANDPOINT
OF VIEW OF EMPLOYEES OF THE GENERAL TAX OFFICE – ERBIL**

HUSSEIN ALI HUSSEIN

**NEAR EAST UNIVERSITY
INSTITUTE OF GRADUATE STUDIES
BANKING AND ACCOUNTING PROGRAMS**

MASTER'S THESIS

**SUPERVISOR
DR. RAMYAR REZGAR AHMED**

**NICOSIA
2021**

أثر نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر موظفي
المديرية العامة للضرائب – أربيل

حسين علي حسين

جامعة الشرق الأدنى
معهد الدراسات العليا
كلية العلوم الاقتصادية والادارية / قسم المالية والمحاسبة

رسالة ماجستير

بإشراف

الدكتور راميار رزكار احمد

ACCEPTANCE/APPROVAL

We as the jury members certify the “The effect of electronic accounting information systems on reducing tax evasion from the standpoint of view of employees of the General Tax Office – Erbil” prepared by “Hussein Ali Hussein” defended on 01 /02/ 2021 has been found satisfactory for the award of degree of Master

JURY MEMBERS



.....
Dr. Ramyar Rezzag Ahmed (Supervisor)
Near East University

Faculty of Economic and Administrative Science, Banking and Accounting Department



.....
Prof. Dr. Khairi Ali Auso Ali (Head of Jury)
Near East University

Faculty of Economic and Administrative Science, Business Administration Department



.....
Assist. Prof Dr. Wagdi M. S. Khalifa
Near East University

Faculty of Economic and Administrative Science, Banking and Accounting Department

.....
Prof. Dr. K. Hüsnü Can Başer
Institute of Graduate Studies
Director

قرار لجنة المناقشة

نحن كأعضاء لجنة مناقشة طالب الماجستير حسين علي حسين في رسالته الموسومة بـ " اثر نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر موظفي المديرية العامة للضرائب – أربيل " نشهد بأننا اطلعنا على الرسالة وناقشنا الطالب في محتوياتها بتاريخ 2021/02/01، ونشهد بأنها جديرة لنيل درجة الماجستير

أعضاء لجنة المناقشة

.....
الدكتور راميار رزكار احمد (المشرف)

جامعة الشرق الأدنى

كلية العلوم الاقتصادية والادارية، قسم المالية و المحاسبة

.....
الاستاذ الدكتور خيرى علي اوسو علي (رئيس لجنة المناقشة)

جامعة الشرق الأدنى

كلية العلوم الاقتصادية والادارية، قسم إدارة الأعمال

.....
الدكتور وجدي م. س. خليفة

جامعة الشرق الأدنى

كلية العلوم الاقتصادية والادارية، قسم المالية و المحاسبة

.....
الاستاذ الدكتور ك. حسنو جان باشير

معهد الدراسات العليا

المدير

DECLARATION

I'm HUSSEIN ALI HUSSEIN; hereby declare that this dissertation entitled '**The effect of electronic accounting information systems on reducing tax evasion from the standpoint of view of employees of the General Tax Office – Erbil**', been prepared myself under the guidance and supervision of **Dr. Ramyar Rezgar Ahmed**, in partial fulfilment of the Near East University, Graduate School of Social Sciences regulations and does not to the best of my knowledge breach and Law of Copyrights and has been tested for plagiarism and a copy of the result can be found in the Thesis.

This Thesis is my own work. The responsibility of all claims, ideas, comments and suggestions contained in this thesis as well as translations belongs to the author. Under no circumstances or conditions does The Graduate School of Social Sciences to which the author affiliates do not bear the content and scientific responsibility of the thesis. All responsibilities for the work performed and published belong to the author.

- ☐ The full extent of my Thesis can be accessible from anywhere.
- ☐ My Thesis can only be accessible from the Near East University.
- ☐ My Thesis cannot be accessible for (2) two years. If I do not apply for extension at the end of this period, the full extent of my Thesis will be accessible from anywhere.

Date: 01/02/2021

Signature

HUSSEIN ALI HUSSEIN

الاعلان

أنا حسين علي حسين، أعلن بأن رسالتي الماجستير بعنوان " أثر نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر موظفي المديرية العامة للضرائب – أربيل"، كانت تحت إشراف وتوجيهات الدكتور راميار رزكار احمد، ولقد أعددتها بنفسى تماماً، وكل اقتباس كان مقيداً بموجب الالتزامات والقواعد المتبعة في كتابة الرسالة في معهد العلوم الاجتماعية. أؤكد بأنني أسمح بوجود النسخ الورقية والإلكترونية لرسالتي في محفوظات معهد العلوم الاجتماعية بجامعة الشرق الأدنى. هذه الرسالة هي من عملي الخاص، وأتحمل مسؤولية كل الادعاءات والأفكار والتعليقات والاقتراحات والنصوص المترجمة في هذه الرسالة هي مسؤولية المؤلف. معهد العلوم الاجتماعية الذي أنتمي إليه ليس له أي تبعية أو مسؤولية علمية تحت أي ظرف من الظروف، جميع مسؤوليات المصنفات المنشورة المنشورة تخصني كمؤلف.

- ☐ المحتوى الكامل لرسالتي يمكن الوصول اليها من أي مكان.
- ☐ رسالتي يمكن الوصول اليها فقط من جامعة الشرق الأدنى.
- ☐ لا يمكن أن تكون رسالتي قابلة للوصول اليها لمدة عامين (2). إذا لم أتقدم بطلب للحصول على الامتداد في نهاية هذه الفترة، فسيكون المحتوى الكامل لرسالتي مسموح الوصول اليها من أي مكان.

التاريخ: 2021/02/01

التوقيع

حسين علي حسين

ACKNOWLEDGEMENTS

Proceeding from the saying of the Messenger of God, may God's prayers and peace be upon him: (who does not thank people does not thank God) until we return the credit to the people of credit, and there are those who have contributed to the production of this study in its final form through guidance and advice, so I had to offer my thanks and gratitude for their blessed efforts. I especially thank Dr. (Ramiar Rizgar Ahmed) for accepting to supervise this study.

I also extend my thanks, appreciation and love to my beloved father who always guides me in trying to study.

I would like to extend my thanks and gratitude to my brother and lifelong friend, Mr. (xorsheed Abdullatif Al-Mazouri), General Manager of Tang Group of Companies, and I highly appreciate his continuous support and great support throughout the study period.

I also extend my heartfelt thanks to my family, my wife and my children for their patience, cooperation with me, and their continuous encouragement to me in the path of science.

Finally, I extend my thanks to everyone who helped me and extended a helping hand to me from near or far in order to complete this study. We ask God to increase our knowledge and benefit us with what we knew that He is the Guardian and the One who is able to do so. And our last prayer is that praise be to God, Lord of the Worlds.

شكر وتقدير

انطلاقاً من قول الرسول الله صلى الله عليه وسلم: (من لا يشكر الناس لا يشكر الله) حتى نعيد الفضل إلى أهل الفضل، وهناك من لهم المساهمة في إخراج هذه الدراسة في حلتها النهائية من خلال الإرشاد والنصح لذا كان لابد من أن اتقدم بجزيل الشكر والامتنان على جهودهم المباركة. وخص بالشكر الدكتور (راميار رزكار احمد) على قبوله الاشراف على هذه الدراسة.

كما واتقدم بالشكر والتقدير والمحبة لوالدي الحبيب الذي يرشدني دائماً في محاولة للدراسة. ويطيب لي ان اتوجه بالشكر والعرفان للاح و صديق العمر السيد (خورشيد عبداللطيف المزوري) مدير عام مجموعة شركات (تانج) وأثمن عاليا المساندته المستمرة والدعمه الكبير طيلة فترة الدراسة. واتقدم ايضا بالشكر الجزيل لعائلتي وزوجتي واطفالي لصبرهم وتعاونهم معي وتشجيعهم المتواصل لي في مسيرة العلم.

واخيرا اتوجه شكري لكل من ساعدني ومد لي يد العون من قريب او بعيد من اجل إنجاز هذه الدراسة، فنسأل الله أن يزيّدنا علماً وينفعنا بما علمنا إنه ولي ذلك والقادر عليه واخر دعوانا أن الحمد لله رب العالمين.

ABSTRACT

The effect of electronic accounting information systems on reducing tax evasion from the standpoint of view of employees of the General Tax Office – Erbil

This study aimed to study the prevailing regulations and laws that tax department employees follow to reduce tax evasion, and the suitability of electronic accounting information systems EAIS and current tax legislation systems and the impact of their application to reduce tax evasion. In reducing tax evasion by department employees to reduce tax evasion, in order to achieve the objectives of the study and answer its questions, the researcher reviewed previous studies and literature that focused on the subject of tax evasion and electronic accounting information systems EAIS. The questionnaire was designed to survey the opinions of the study community represented by (managers, assessors and auditors. The study also used the descriptive analytical approach to reach the results of the study, where (120) questionnaires were distributed to the study population, and (96) or (80%) of the distributed questionnaires were retrieved, and the (SPSS) statistical program was used to analyze the data. The study reached a set of results, the most important of which were: Electronic accounting information systems serve the administrative needs, and have a superior ability to deal with a huge number of information with the multiplicity of its methods and modernity in information processing, and it meets the information needs of the administration compared to the previous accounting systems because it is fast in operation and accurate in Reports preparation. Tax evasion is nothing but a tax violation resulting from concealment, distortion or falsification of information submitted to the tax administration with the aim of reducing the amount of tax, or concealment of previous violations as a result of the taxpayer's failure to register in the income system or his failure to submit the annual tax statement to the official in the tax department.

In light of the results of the study, a set of recommendations were reached, the most important of which are: the importance of tax authorities spreading tax awareness and the moral level of citizens by increasing their sense of their duties towards the state, through the media, public seminars and social media. The necessity of working on the development of a tax reform program through which to focus on developing tax information systems that contribute to the development of all aspects of the tax system.

Keywords: accounting, electronic information systems, tax system, tax evasion

ÖZ

Yaratıcı muhasebe uygulamalarının azaltılmasında kurumsal yönetimin rolü Erbil Valiliği'nde faaliyet gösteren Irak bankalarından oluşan bir örnekleme saha çalışması

Bu çalışma, vergi dairesi çalışanlarının vergi kaçakçılığını azaltmak için uyguladıkları yürürlükteki mevzuat ve kanunları, elektronik muhasebe bilgi sistemleri EAIS ve mevcut vergi mevzuatı sistemlerinin uygunluğunu ve vergi kaçakçılığını azaltmaya yönelik uygulamalarının etkisini incelemeyi amaçlamıştır. vergi kaçakçılığını azaltmak için bölüm çalışanları, çalışmanın amaçlarına ulaşmak ve sorularını cevaplamak için araştırmacı, vergi kaçakçılığı ve elektronik muhasebe bilgi sistemleri EAIS konusuna odaklanan önceki çalışmaları ve literatürü gözden geçirmiştir. Çalışmada ayrıca betimsel analitik kullanılmıştır. (120) anketin çalışma popülasyonuna dağıtıldığı ve dağıtılan anketlerin (96) veya (% 80) alındığı ve verileri analiz etmek için (SPSS) istatistik programının kullanıldığı çalışmanın sonuçlarına ulaşma yaklaşımı . Çalışma, en önemlileri: Elektronik muhasebe bilgi sistemleri, idari ihtiyaçlara hizmet eden ve bilgi işlemede yöntemlerinin çokluğu ve modernliği ile çok sayıda bilgi ile başa çıkma konusunda üstün bir yeteneğe sahip olan bir dizi sonuca ulaştı ve Operasyonda hızlı ve Rapor hazırlamada hatasız olduğu için önceki muhasebe sistemlerine göre idarenin bilgi ihtiyacını karşılar. Vergi kaçakçılığı, mükellefin gelir sistemine kayıt yaptırmaması sonucunda vergi miktarını azaltmak amacıyla vergi idaresine sunulan bilgilerin gizlenmesi, tahrif edilmesi veya tahrif edilmesi veya daha önceki ihlallerin gizlenmesi sonucu ortaya çıkan vergi ihlallerinden başka bir şey değildir. veya yıllık vergi beyannamesini vergi dairesindeki görevliye ibraz etmemesi.

Çalışmanın sonuçları ışığında, en önemlileri; vergi bilincini yaygınlaştıran vergi makamlarının önemi ve vatandaşların devlete karşı görev bilincini artırarak ahlaki düzeyinin artırılması ve bu yolla vatandaşların ahlaki düzeylerinin artırılması yönünde bir dizi öneriye ulaşılmıştır. medya, halka açık seminerler ve sosyal medya. Vergi sisteminin tüm yönlerinin gelişimine katkıda bulunan vergi bilgi sistemlerinin geliştirilmesine odaklanılacak bir vergi reformu programının geliştirilmesi üzerinde çalışmanın gerekliliği.

Anahtar Kelimeler: muhasebe, elektronik bilgi sistemleri, vergi sistemi, vergi kaçakçılığı

ملخص

أثر نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر موظفي المديرية العامة للضرائب - أربيل

هدفت هذه الدراسة الى دراسة الأنظمة والقوانين السائدة التي يتبعها موظفو الدوائر الضريبية للحد من التهرب الضريبي، ومدى ملائمة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية EAIS وأنظمة التشريعات الضريبية الحالية وأثر تطبيقها للحد من التهرب الضريبي، تمثلت مشكلة الدراسة في أن الأنظمة التشريعية السائدة وأصلها من موظفي الدوائر الضريبية تساهم في الحد من التهرب الضريبي من موظفي الدائرة للحد من التهرب الضريبي، من اجل تحقيق اهداف الدراسة والإجابة على اسئلتها قام الباحث بمراجعة الدراسات السابقة والادبيات التي اهتمت بموضوع التهرب الضريبي ونظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS وتم تصميم الاستبانة للإستطلاع اراء المجتمع الدراسي المتمثل في (المدراء والمخمنون والمدققين والمحاسبون) كما استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي في الوصول لنتائج الدراسة، حيث وزعت (120) استبانة على مجتمع الدراسة وتم استرجاع (96) أي (80٪) من الاستبانات الموزعة، وتم استخدام برنامج (SPSS) الإحصائي لتحليل البيانات. وتوصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج كان اهمها: تخدم نظم المحاسبية الالكترونية للمعلومات الاحتياجات الإدارية، ولها قدرة فائقة على التعامل مع عدد هائل من المعلومات مع تعدد طرقها وحدثتها في معالجة المعلومات وهي تفي باحتياجات الادارة من المعلومات مقارنة بالانظمة المحاسبية السابقة لكونها سريعة في التشغيل ودقيقة في اعداد التقارير. التهرب الضريبي ما هو إلا مخالفة ضريبية ناتجة عن اخفاء او تشويه او تزوير المعلومات المقدمة للادارة الضريبية بهدف تخفيض مبلغ الضريبة، او اخفاء المخالفات السابقة نتيجة لقيام المكلف بعدم التسجيل في نظام الدخل او عدم قيامه بتسليم الكشف الضريبي السنوي الى المسؤول في دائرة الضرائب.

وعلى ضوء نتائج الدراسة تم التوصل الى مجموعة من التوصيات اهمها: اهمية ان تنشر الهيئات الضريبية الوعي الضريبي والمستوى الأخلاقي للمواطنين من خلال زيادة إحساسهم بواجباتهم تجاه الدولة، ومن خلال وسائل الإعلام والندوات العامة ووسائل التواصل الاجتماعي. وضرورة العمل على وضع برنامج اصلاح ضريبي يتم من خلاله التركيز على تطوير نظم المعلومات الضريبية التي تسهم في تطوير جوانب النظام الضريبي جميعا.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة، نظم المعلومات الالكترونية، النظام الضريبي، التهريب الضريبي

TABLE OF CONTENTS

ACCEPTANCE/APPROVAL	.
DECLARATION	.
ACKNOWLEDGEMENTS.....	III
ABSTRACT	IV
ÖZ	V
TABLE OF CONTENTS	VI
LIST OF TABLES.....	IX
LIST OF FIGURES	XI
 CHAPTER 1	 1
CONCEPTUAL FRAMEWORK OF THE STUDY	1
1.1: Study Methodology	1
1.1.1: Introduction	1
1.1.2: Study problem	2
1.1.3: Study importance	3
1.1.4: Study objectives	3
1.1.5: Study Hypothesis	3
1.1.6: Study limits	4
1.1.7: Study Structure	4
1.1.8: Study model	4
1.2: Previous studies.....	4
1.2.1: Arabic Studies.....	4
1.2.2: Foreign Studies	8
1.2.3: What distinguishes the current study from previous studies?	11
 CHAPTER 2	 13
THEORETICAL FRAMEWORK OF THE STUDY.....	13
2.1: Introduction to accounting information systems.....	14
2.1.1: Accounting information.....	14
2.1.2: Accounting as an information system	20
2.1.3: Concept of Accounting Information Systems AIS	23
2.1.4: The importance of accounting information systems AIS	24
2.1.5: Objectives of accounting information systems.....	25

2.1.6: AIS Functions.....	26
2.1.7: Components of accounting information systems	27
2.1.8: The role of networks in accounting information systems	28
2.1.9: Factors Affecting Accounting Information Systems AIS.....	29
2.1.10: Deficiencies in traditional AIS accounting information systems	29
2.2: Electronic Accounting Information Systems EAIS	31
2.2.1: The concept of electronic accounting information systems EAIS.....	31
2.2.2: Stages of development of electronic accounting information systems EAIS ...	34
2.2.3: The importance of electronic accounting information systems EAIS.....	34
2.2.4: The effect of computers on accounting information systems	35
2.2.5: Conditions that must be met in EAIS	36
2.2.6: Characteristics of EAIS Electronic Accounting Information Systems	36
2.2.7: Elements of Electronic Accounting Information Systems EAIS.....	40
2.2.8: The difference between manual and electronic AIS accounting information systems	41
2.2.9: Risks of Electronic Accounting Information Systems EAIS	43
CHAPTER 3	45
GENERAL CONCEPTS ABOUT THE TAX SYSTEM AND TAX EVASION	45
3.1: tax system.....	45
3.1.1: Origin and development of income tax	45
3.1.2: Tax concept	46
3.1.3: Tax corners	50
3.1.4: Importance of tax	50
3.1.5: Tax targets	50
3.1.6: Tax types	52
3.1.7: Basic rules of tax.....	53
3.1.8: Tax Accounting Methods.....	54
3.2: tax evasion.....	56
3.2.1: Tax Evasion Concept	56
3.2.2: Reasons for tax evasion.....	59
3.2.3: Forms of tax evasion and its types	61
3.2.3.1: Tax evasion based on its legality.....	61
3.2.3.2: Tax evasion based on its size	61

3.2.3.4: Tax evasion based on regional standard	62
3.2.4: Effects of tax evasion	63
3.2.5: Comparison between tax evasion and tax avoidance	64
3.2.6: The problem of users of tax information	65
3.2.7: Ways to counter tax evasion	66
CHAPTER 4	67
THE PRACTICAL ASPECT OF THE STUDY	67
3.1: Testing the validity and reliability of the questionnaire, methods of analysis and statistical treatment	67
3.2: Description of the study community and the distributed sample Questionnaire form	72
3.3: Analysis of the results of the questionnaire form	77
3.3.1: arithmetic mean relative importance scales	77
3.3.2: Presentation of results and testing hypotheses of the study	78
CONCLUSION	99
REFERENCES	103
APPENDICES	115
PLAGIARISM REPORT	125
SCIENTIFIC RESEARCH ETHICS COMMITTEE	126

قائمة المحتويات

قرار لجنة المناقشة	
الاعلان	
شكر وتقدير	ج
ملخص	د
قائمة الجداول	س
قائمة الاشكال	ض
الفصل الأول	1
الإطار المفاهيمي للدراسة	1
1-1: منهجية الدراسة	1
1-1-1: المقدمة	1
2-1-1: مشكلة الدراسة:	2
3-1-1: اهمية الدراسة:	3
4-1-1: اهداف الدراسة :	3
5-1-1: فرضية الدراسة:	3
6-1-1: حدود الدراسة:	4
7-1-1: هيكل الدراسة:	4
8-1-1: أنموذج الدراسة:	4
2-1: دراسات سابقة	4
1-2-1: الدراسات العربية	4
2-2-1: الدراسات الاجنبية:	8
3-2-1: ما يتميز به الدراسة الحالي عن الدراسات السابقة:	11
الفصل الثاني	13
الإطار النظري للدراسة	13
1-2: المدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية	14

14	1-1-2: المعلومات المحاسبية:
20	2-1-2: المحاسبة كنظام معلومات:
23	3-1-2: مفهوم نظم المعلومات المحاسبية AIS:
24	4-1-2: أهمية نظم المعلومات المحاسبية AIS:
25	5-1-2: أهداف نظم المعلومات المحاسبية:
26	6-1-2: وظائف نظم المعلومات المحاسبية AIS:
27	7-1-2: مكونات نظم المعلومات المحاسبية:
28	8-1-2: دور الشبكات في نظم المعلومات المحاسبية:
29	9-1-2: العوامل المؤثرة في نظم المعلومات المحاسبية AIS:
29	10-1-2: القصور في نظم المعلومات المحاسبية AIS التقليدية:
31	2-2: نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS:
31	1-2-2: مفهوم نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS:
34	2-2-2: مراحل تطور نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS:
34	3-2-2: أهمية نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS:
35	4-2-2: تأثير الحاسبات الالكترونية في نظم المعلومات المحاسبية:
36	5-2-2: الشروط التي يجب ان تتوفر في نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS:
36	6-2-2: خصائص نظم معلومات المحاسبة الالكترونية EAIS:
40	7-2-2: مقومات نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS:
41	8-2-2: الفرق بين نظم المعلومات المحاسبية AIS اليدوية والالكترونية:
43	9-2-2: مخاطر نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS:
45	الفصل الثالث
45	مفاهيم عامة حول النظام الضريبي والتهرب الضريبي
45	1-3: النظام الضريبي
45	1-1-3: نشأة وتطور ضريبة الدخل:
46	2-1-3: مفهوم الضريبة:

50	3-1-3: اركان الضريبة:.....
50	4-1-3: اهمية الضريبة:.....
50	5-1-3: اهداف الضريبة:.....
52	6-1-3: انواع الضرائب:.....
53	7-1-3: القواعد الاساسية للضريبة:.....
54	8-1-3: طرق التحاسب الضريبي:.....
56	2-3: التهرب الضريبي
56	1-2-3. مفهوم التهرب الضريبي:.....
59	2-2-3. اسباب التهرب الضريبي:.....
61	3-2-3. صور التهرب الضريبي وانوعه:.....
61	1-3-2-3. التهرب الضريبي استنادا الى مشروعيته:.....
61	2-3-2-3. التهرب الضريبي استنادا الى حجمه
62	3-3-2-3. التهرب الضريبي استنادا الى معيار الإقليمية.....
63	4-2-3: اثار التهرب الضريبي:.....
64	5-2-3: مقارنة بين التهرب الضريبي والتجنب الضريبي:.....
65	3-6-2: إشكالية مستخدمي المعلومة الضريبية:.....
66	3-7-2: طرق مواجهة التهرب الضريبي:.....
67	الفصل الرابع
67	الجانب التطبيقي للدراسة.....
67	1-4: إختبار صدق الإستبانة وثباتها، وأساليب التحليل والمعالجة الإحصائية.....
72	2-4: وصف مجتمع الدراسة والعينة الموزعة عليها إستمارة الإستبانة.....
77	3-4: تحليل نتائج إستمارة الإستبانة
77	1-3-4: مقاييس الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي:.....
78	2-3-4: عرض النتائج وإختبار فرضيات الدراسة:.....
99	الخاتمة

103	قائمة المصادر والمراجع
115	الملحق
125	تقرير الانتحال
126	لجنة اخلاقيات البحث العلمي

List of Tables

Table 1: Differences between manual accounting and electronic accounting	42
Table 2: First - There is a set of methods and procedures that must be followed by tax department employees to detect tax evasion from economic institutions in the questionnaire and the overall average of its paragraphs	68
Table 3 Second - The electronic accounting information systems are compatible with the prevailing tax laws to reduce tax evasion in the questionnaire and the overall rate of its paragraphs.	69
Table 4: Third - The application of electronic accounting information systems leads to reducing the phenomenon of tax evasion in the questionnaire and the overall rate of its paragraphs	70
Table 5: Correlation coefficients between each axis of the questionnaire and the total average of all items (the questionnaire as a whole).....	71
Table 6: Stability coefficient (Alpha-Cronbach method).....	71
Table 7: Distribution of the study sample and the percentage of respondents to the questionnaire	72
Table 8: Distribution of the study sample by degree.....	73
Table 9: Distribution of the study sample according to the current job.....	74
Table 10: Distribution of the study sample according to experience	74
Table 11: Distribution of the study sample according to scientific specialization.....	75
Table 12: Distribution of the study sample according to participation in specialized courses in the electronic accounting system	76
Table 13: The values and criteria of each weight of the five-meter scale adopted in the study	77
Table 14: Percentages of individuals' answers to each of the questions related to the impact of prevailing systems, laws, and procedures in reducing tax evasion	78
Table 15: Averages, standard deviations, and coefficients of variation for all paragraphs related to the impact of prevailing systems, laws, and procedures to reduce tax evasion.....	80
Table 16: The results of the first hypothesis test according to the (T.Test) test.	82

Table 17: Averages and standard deviations to estimate the differences in the opinions of the sample members about the impact of the prevailing systems, laws and procedures followed by tax authorities and departments in reducing tax evasion	83
Table 18: One-way analysis of variance (ANOVA) results for the first hypothesis ...	83
Table 19: Percentages of individuals' answers to each of the questions related to the compatibility of electronic accounting information systems with the prevailing tax laws and procedures to reduce tax evasion	84
Table 20: Averages, standard deviations, and coefficients of difference for all paragraphs related to the compatibility of EAIS electronic accounting information systems with the prevailing tax laws and the procedures followed to reduce tax evasion	86
Table 21: The results of testing the second hypothesis according to the (T. Test) ..	89
Table 22: Averages and standard deviations to estimate the differences in opinions of the sample members regarding the suitability of EAIS electronic accounting information systems to the prevailing tax laws and the procedures followed to reduce tax evasion	90
Table 23: One-way analysis of variance (ANOVA) results for the second hypothesis	90
Table 24: The result of the (Tukey) test for dimensional comparisons with a significant level (.050) for the second hypothesis	91
Table 25: Percentages of individuals' answers to each of the questions related to the application of electronic accounting information systems in tax authorities and departments to reduce tax evasion	92
Table 26: Shows the averages, standard deviations and coefficients of difference for all paragraphs related to the application of electronic accounting information systems and reduces the risks of tax evasion	94
Table 27: The results of the third hypothesis test under the T-Test.	97
Table 28: Averages and standard deviations to estimate the differences in the opinions of the sample members on the impact of the application of electronic accounting information systems in reducing and reducing the risks of tax evasion .	97
Table 29: The results of the one-way analysis of variance (ANOVA) for the fourth hypothesis	98

قائمة الجداول

- جدول 1: الاختلافات بين المحاسبة اليدوية والمحاسبة الالكترونية 42
- جدول 2: أولاً- هناك مجموعة اساليب واجراءات يجب اتباعها من قبل موظفي الدوائر الضريبية للكشف عن التهرب الضريبي من المؤسسات الاقتصادية في الاستبانة والمعدل الكلي لفقراته 68
- جدول 3: ثانياً- يلائم نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية للنظم القوانين الضريبية السائدة للحد من التهرب الضريبي في الاستبانة والمعدل الكلي لفقراته 69
- جدول 4: ثالثاً- إن تطبيق نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية يؤدي الى الحد من ظاهرة التهرب الضريبي في الاستبانة والمعدل الكلي لفقراته 70
- جدول 5: معاملات الارتباط بين كل محور من محاور الاستبانة والمعدل الكلي لجميع الفقرات (الاستبانة ككل) 71
- جدول 6: معامل الثبات (طريقة الفا كرونباخ) 71
- جدول 7: توزيع عينة الدراسة ونسبة المستجيبين لإستمارة الإستبانة 72
- جدول 8: توزيع عينة الدراسة حسب الدرجة العلمية 73
- جدول 9: توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة الحالية 74
- جدول 10: توزيع عينة الدراسة بحسب الخبرة 74
- جدول 11: توزيع عينة الدراسة بحسب الاختصاص العلمي 75
- جدول 12: توزيع عينة الدراسة بحسب المشاركة في دورات متخصصة في نظام المحاسبة الالكترونية 76
- جدول 13: قيم ومعايير كل وزن من أوزان المقياس الخماسي المعتمد في الدراسة 77
- جدول 14: النسب المئوية لإجابات الأفراد لكل سؤال من الأسئلة المتعلقة بتأثير النظم والقوانين السائدة والإجراءات المتبعة في الحد من التهرب الضريبي 78
- جدول 15: المتوسطات والانحرافات المعيارية ومعاملات الاختلاف لجميع الفقرات المتعلقة بتأثير النظم والقوانين السائدة والإجراءات المتبعة للحد من التهرب الضريبي 80
- جدول 16: نتائج اختبار الفرضية الاولى بموجب إختبار (T.Test) 82

- جدول 17: المتوسطات والانحرافات المعيارية لتقدير اختلاف آراء أفراد العينة حول أثر النظم والقوانين السائدة والإجراءات المتبعة من قبل الهيئات والدوائر الضريبية في الحد من التهرب الضريبي 83
- جدول 18: نتائج تحليل التباين الاحادي (ANOVA) للفرضية الاولى 83
- جدول 19: النسب المئوية لإجابات الأفراد لكل سؤال من الأسئلة المتعلقة بملاءمة نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية بالنظم القوانين الضريبية السائدة والإجراءات المتبعة للحد من التهرب الضريبي 84
- جدول 20: المتوسطات والانحرافات المعيارية ومعاملات الاختلاف لجميع الفقرات المتعلقة بملاءمة نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS بالنظم القوانين الضريبية السائدة والإجراءات المتبعة للحد من التهرب الضريبي 86
- جدول 21: نتائج اختبار الفرضية الثانية بموجب اختبار (T. Test) 89
- جدول 22: المتوسطات والانحرافات المعيارية لتقدير اختلاف آراء أفراد العينة المتعلقة بملائمة نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS بالنظم القوانين الضريبية السائدة والإجراءات المتبعة للحد من التهرب الضريبي 90
- جدول 23: نتائج تحليل التباين الاحادي (ANOVA) للفرضية الثانية 90
- جدول 24: نتيجة اختبار (Tukey) للمقارنات البعدية بمستوى معنوية (0.05) للفرضية الثانية 91
- جدول 25: النسب المئوية لإجابات الأفراد لكل سؤال من الأسئلة المتعلقة بتطبيق نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في الهيئات والدوائر الضريبية لتقليل من حد التهرب الضريبي 92
- جدول 26: يبين المتوسطات والانحرافات المعيارية ومعاملات الاختلاف لجميع الفقرات المتعلقة بتطبيق نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية ويقلل مخاطر التهرب الضريبي 94
- جدول 27: نتائج اختبار الفرضية الثالثة بموجب اختبار (T. Test) 97
- جدول 28: المتوسطات والانحرافات المعيارية لتقدير اختلاف آراء أفراد العينة حول أثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في الحد من وتقليل مخاطر التهرب الضريبي 97
- جدول 29: نتائج تحليل التباين الاحادي (ANOVA) للفرضية الرابعة 98

List of Figures

Figure 1: study model	4
Figure 2: Characteristics of decision makers.....	17
Figure 3: Monitoring and follow-up	22
Figure 4: Accounting Information Systems functions.....	26
Figure 5: Components of accounting information systems	28
Figure 6: tax accounting methods	56
Figure 7: tax evasion forms.....	63

قائمة الاشكال

- رسم توضيحي 1: أنموذج الدراسة 4
- رسم توضيحي 2: خصائص متخذوا القرارات 17
- رسم توضيحي 3: الرقابة والمتابعة 22
- رسم توضيحي 4: وظائف نظم المعلومات المحاسبية 26
- رسم توضيحي 5: مكونات نظم المعلومات المحاسبية 28
- رسم توضيحي 6: طرق التحاسب الضريبي 56
- رسم توضيحي 7: صور التهرب الضريبي 63

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي للدراسة

منهجية الدراسة ودراسات سابقة

تمهيد:

تكتسب أية دراسة عملية التكامل والشمول عن طريق التسلسل المنطقي للأفكار المطروحة فيها وتحليلها ومعالجتها وصولاً الى النتيجة النهائية.

يتطرق هذا الفصل الى منهجية هذه الدراسة والبحوث السابقة ، اذ يناقش مشكلة الدراسة واهميته واهدافه وفرضياته ومصادر جمع معلوماته ، فضلاً عن محاولة الباحث في أن يعرض كل ما يتسنى جمعه من دراسات وبحوث سواء كانت عراقية وعربية أو أجنبية لها علاقة بموضوع تطبيق نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS وأثرها في الحد من التهرب الضريبي، إذ كان لتلك الدراسات تأثير في إثراء الجانب النظري والتحليلي للدراسة، واعترافاً منه بالسبق للباحثين الآخرين في تلك المجالات وبناءً على ما سبق وتحقيقاً لمسعى هذا الفصل فقد قُسمت على مبحثين هما:

1-1: منهجية الدراسة

2-1: دراسات سابقة

1-1: منهجية الدراسة

1-1-1: المقدمة

تلعب المؤسسات الاقتصادية دور مهم في ظل التحولات الاقتصادية في ظل النظام الرأسمالي القائم. ولذلك فان هدف هذه الدراسة هو تحديد نقاط الضعف في نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS التي تساعد على انتشار ظاهرة التهرب الضريبي ومساعدة موظفي الجهاز الضريبي في الكشف عن التهرب الضريبي في المؤسسات الاقتصادية التي تستخدم نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS ودور المعلومات المحاسبية في مكافحة التهرب من الاقرار الضريبي ويشمل

التهرب الضريبي العديد من الأساليب التي تشكل بعض جوانبها جريمة بالمعنى القانوني، مثل الاحتيال الضريبي، والذي يتضمن الاحتيال والخداع وعدم الامانة، اي بهدف الحصول على منافع اقتصادية لمرتكبيها وخسارة منافع مشروعة للغير، ويمكن القول ان هذه الظاهرة تؤدي الى ضياع موارد مالية مهمة من خزانة الدولة، مما يجعلها غير قادرة عن تحمل اعبائها المختلفة وتخلق صعوبات في سياسات الانفاق العام، ومن اجل مكافحة هذه الظاهرة يجب ان يوجد نظام فعال يقوم على استراتيجية تمكن من الاستفادة من الموارد المالية والحفاظ عليها من الفساد بجميع اشكالها، وهذا ضمان لزيادة تعبئة ايرادات خزينة الدولة.

فعند عدم وجود رقابة، يمكن اساءة استخدام انظمة المحاسبة الالكترونية، مثل التلاعب بالقائمة المالية او تقديم فواتير غير صحيحة، مما قد يؤدي الى انتشار ظاهرة التهرب الضريبي. لذلك يجب ان يتمتع موظفوا الضرائب بخبرة عالية في التقنيات وانظمة المحاسبة الالكترونية في جميع مراحلها.

لقد تغيرت الوسائل في عصرنا الحالي بتطور التكنولوجيا واجهزة الاتصالات بمختلف انواعها مثل الحاسوب الالكترونية والبرامج المستخدمة في مجال المحاسبة التي حلت بالمرتبة الأولى من حيث مميزاتها ودقتها، اذ لم يعد نظام المعلومات المحاسبي يقتصر على الأنظمة اليدوية المتمثلة بإدخال البيانات وتبويبها وتلخيصها يدويا وثم عرض النتائج، ان استخدام النظم الالكترونية في المؤسسات الاقتصادية له دور كبير في تسهيل وتسريع تشغيل البيانات، لتوفير المعلومات المحاسبية وهذا ادى بدوره الى تخفيض الجهد المبذول من قبل المحاسبين، لذلك تسعى الدراسة لبيان أثر نظم المعلومات المحاسبي الالكتروني المتبع في الهيئات والدوائر الضريبية، وتعيين الأساليب والبيانات والخطوات التي يمكن اتباعها للحد من التهرب الضريبي.

2-1-1: مشكلة الدراسة:

ان مشكلة التهرب من الضريبة ليست وليدة عصرنا الحالي، بل يرتبط وجودها بوجود الضريبة نفسها كما انها لا تقتصر على منطقة جغرافية معينة، بل تاخذ بعدا وطابعا عالميا، حيث توجد في كل البلدان عامة وفي الدول النامية خاصة، ومع اتساع نطاق الضرائب وانواعها، اصبحت الضريبة مدخلا للدولة مهما جدا في اقتصادها، وفي الوقت نفسه، عبأ ثقيل على عاتق المكلفين بادائها، ان التهرب الضريبي هو قيام دافعي الضرائب (المكلف) سواء كان فردا او مؤسسة اقتصادية بعدم سداد الضرائب المستحقة للدولة، وهذا ما ادى الى ظهور ظاهرة التهرب الضريبي والتي اصبحت ظاهرة خطيرة تهدد اقتصاديات الدول، لذلك يمكن صياغة مشكلة الدراسة في الاسئلة الاتية:

- 1 - هل أن النظم السائدة والقوانين والمتبعة من قبل موظفي الدوائر الضريبية تساهم في الحد من التهرب الضريبي ؟
 - 2 - هل نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS تلائم نظم القوانين الضريبية السائدة للحد من التهرب الضريبي ؟
 - 3 - هل يؤثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS في مكافحة التهرب من الضريبة ؟
- 3-1-1: اهمية الدراسة:**

ان لهذا الدراسة الاهمية الاتية:

- 1 - دراسة دور النظم والقوانين السائدة والعمليات المستخدمة في الدوائر الضريبية وموظفي الضريبة للحد من التهرب الضريبي.
- 2 - دراسة مدى إنسجام نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS مع النظم والقوانين السائدة والاجراءات المتبعة من قبل موظفي الهيئات الضريبية للحد من التهرب الضريبي.
- 3 - اعطاء توصيات للدوائر الضريبية حول أثار استخدام أنظمة معلومات المحاسبة الالكترونية EAIS في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

4-1-1: اهداف الدراسة :

تهدف هذه الدراسة الى ما ياتي:

- 1 - دراسة النظم والقوانين السائدة والمتبعة من قبل موظفي الدوائر الضريبية في الحد من التهرب الضريبي.
- 2 - بيان ملائمة نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS لنظم القوانين الضريبية السائدة للحد من التهرب الضريبي.
- 3 - بيان أثر تطبيق أنظمة معلومات المحاسبية الالكترونية EAIS في مكافحة التهرب من الضريبة .

5-1-1: فرضية الدراسة:

فرضيات الدراسة تهدف هذه الدراسة الى اثباتها إذ يمكن صياغة الفرضية كالآتي:

لا يؤثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS في الحد من التهرب الضريبي، ويتفرع عنها الفرضيات التالية:

- 1- لا يؤثر النظم والقوانين السائدة والمتبعة من قبل موظفي الدوائر الضريبية في الحد من التهرب الضريبي.

2- لا يلائم نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية مع نظم القوانين الضريبية السائدة للحد من التهرب الضريبي.

3- إن تطبيق نظم معلومات المحاسبية الالكترونية لا يقلل التهرب من الضريبة.

1-1-6: حدود الدراسة:

1- الحدود الموضوعية: اثر نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS للحد من التهرب الضريبي.

2- الحدود المكانية: تقتصر الدراسة على الهيئة العامة للضرائب في محافظة اربيل – العراق.

3- الحدود الزمنية: سنة 2020.

1-1-7: هيكل الدراسة:

هذه الدراسة قسمت على خمسة فصول خصص الفصل الاول للمنهجية والدراسات السابقة، حيث يتناول الفصل الثاني الاطار النظري لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS، ويتناول الفصل الثالث الاطار النظري للتهرب الضريبي، بينما يتناول الفصل الرابع من الدراسة الجانب العملي، اما الفصل الخامس فيتناول النتائج والتوصيات الخاصة بالدراسة.

1-1-8: أنموذج الدراسة:

رسم توضيحي 1: أنموذج الدراسة



1-2-2: دراسات سابقة

1-2-1: الدراسات العربية

1 – دراسة (مسعودة وآخرون – 2019) بعنوان: الحصر الضريبي كالية للحد من التهرب الضريبي، دراسة ميدانية المديرية الولائية للضرائب لولاية الوادي.

تهدف الدراسة الى مناقشة الحصر الضريبي كوسيلة للحد من التهرب او الخدع الضريبية بواسطة تحديد مفهوم النظام الضريبي وعرض كل من اهداف النظام الضريبي وبمحدداته وتحديد مفهوم الحصر الضريبي وفقا لما جاء في الدراسات الضريبية، وتحديد المصادر المختلفة للحصر الضريبي والمبادئ

التي يجب ان تطبق في تطوير النظام الضريبي الالبسط، كما درس هذا الدراسة طبيعة التهرب الضريبي و ماهيته و الاسباب الذي يدفع المكلفين بالقيام بالتهرب من دفع الضريبة، واهم الوسائل المتبعة من قبل الدولة لمكافحة التهرب الضريبي، توصلت الدراسة الى ان تطبيق مبدا البساطة في النظام الضريبي يقلل من التهرب الضريبي وتوصلت الدراسة الى اهمية مراجعة النظام الضريبي الحالي، فيصبح النظام الضريبي اكثر بساطة واكثر فهما و اكثر عدالة بالنسبة الى المكلف بالضريبة.

2- دراسة (ناصر واخرون - 2019) بعنوان: دور انظمة المعلومات الضريبية في حصر المكلفين الخاضعين للضريبة - دراسة تطبيقية في البيئة العامة للضرائب.

يهدف هذا الدراسة الى معرفة انظمة المعلومات الضريبية لدى البيئة العامة للضرائب ومدى كفاءتها وفعاليتها في تحقيق اهداف الدولة المختلفة من حيث زيادة ايرادات الدولة ومنع اية خسارة تحت في هذه الايرادات من جراء اخفائها او تقليلها من لدن المكلفين وتوصل الدراسة عدد من النقاط اهمها ان دراسة اي نظام ضريبي مهما كانت درجة كميته ورقية لاتستطيع ان تحقق النتائج والاهداف المطلوبة من لدن السلطة المالية بدون ان توجد هنالك نظم معلومات ضريبية كفوءة وفاعلة لحصر دخول المكلفين بدفع الضريبة بصورة دقيقة، وتم استعراض عدد من التوصيات ومن اهمها هو العمل على وضع برنامج اصلاح ضريبي يتم من خلال التركيز على تطوير نظم المعلومات الضريبية التي تسهم في تطوير جوانب النظام الضريبي جميعا وبالتالي زيادة فاعلية عملية حصر دخول المكلفين.

3- دراسة (ابو شيبه و سعيد - 2018) بعنوان: نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS واثرها على المراجعة الداخلية - بحث ميداني على البنوك الليبية التجارية.

يهدف هذا الدراسة الى معرفة مدى فعالية انظمة معلومات المحاسبة الالكترونية EAIS واجراءات الحماية ضد المخاطر التي تواجهها، وتحديد مقدارفعالية المراجعة الداخلية في ظل النظم الالكترونية، واثر نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS على فاعلية المراجعة الداخلية بالمصارف التجارية الليبية، حيث تمت مراجعة ما تناولته الابحاث والدراسات السابقة في هذا المجال.

4- دراسة (ابو مهادي - 2017) بعنوان: اثار مصداقية انظمة معلومات المحاسبة الالكترونية EAIS على مؤشرات الاداء المصرفي (دراسة تطبيقية على البنوك المحلية الفلسطينية).

يهدف هذا الدراسة الى قياس مبادئ موثوقية نظم المحاسبة الالكترونية ومعرفة اثرها في مؤشرات الاداء المصرفي وتحليل مؤشرات الاداء المالي والاداء التشغيلي واداء الاسهم وخلص الدراسة الى عدة نتائج كان من اهمها التزام المصارف الفلسطينية المدرجة في بورصة فلسطين للاوراق المالية بتطبيق مبادئ موثوقية نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS وتوفير متطلبات المبادئ الخمسة لموثوقية نظم المعلومات المحاسبية الموضوعة من قبل المعهد الامريكي والمعهد الكندي للمحاسبين القانونيين وقد

أوصت الدراسة بتعزيز اهتمام ادارة المصارف الفلسطينية بتطبيق مبادئ الموثوقية لاثرها المهم على نتائج اعمالها السنوية، وقيام بورصة فلسطين للاوراق المالية بالزام الشركات التي تدرج اسهمها في البورصة بضرورة تطبيق مبادئ موثوقية نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS.

5- دراسة (الموسوى – 2016) بعنوان: نظام معلومات المحاسبة الالكتروني واهميته في حماية أمن البيانات المالية – دراسة لاحدى مؤسسات التحويل المالي.

تهدف هذه الدراسة الى تقييم نظام معلومات المحاسبة الالكترونية في الشركة وتحديد الاساليب والخطوات التي يمكن اتباعها للاستجابة بكفاءة لمخاطر امن المعلومات المحاسبية، كما تهدف الى معرفة الاجراءات المستخدمة في اجراءات الامن والرقابة على البيانات المالية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني وقدم الدراسة عدد من النتائج اهمها، ان عملية الشراء لنظام المعلومات المحاسبي تمت على اختيار فرصة واحدة، وليس الاختيار من بين عدة بدائل، كما انه لا توجد اجراءات معينة لاستعادة النسخ الاحتياطية الخاصة بالبيانات المخزونة عند حصول الحوادث، كما انتهت الدراسة بمجموعة من التوصيات اهمها، ان عملية الشراء سواء كانت للانظمة او الادوات، هو ان توفر بدائل عدة متاحة لاختيار افضلها جدد، وضع اجراءات معينة لاستعادة النسخ الاحتياطية عند حصول الحوادث، ويحتفظ بنسخ الملفات الاحتياطية في اماكن آمنة وليس بداخل شعبة نظم المعلومات.

6- دراسة (سعيد – 2014) بعنوان: دور نظم معلومات المحاسبة الالكترونية EAIS في مكافحة التهرب الضريبي حسب رأي مكاتب المحاسبة والدوائر الضريبية

يهدف هذا الدراسة الى معرفة الثغرات في نظم المعلومات الاليكترونية للمحاسبة EAIS التي تزيد من ظواهر التهرب من الضريبة و تبرز كتحدي على موظفي كشف التهرب الضريبي في المؤسسات التي تعمل على نظم معلومات المحاسبة الالكترونية EAIS، وكانت نتائج الدراسة ان انظمة معلومات المحاسبة الاليكترونية تحوي ثغرات قد يستخدمها البعض لتنفيذ التهرب الضريبي، وقد حصلت الدراسة على عدة توصيات اهمها ان الادارات الضريبية يجب ان تعمل على تطوير كفاءة موظفيها بالتدريب المتواصل وان يقوم الموظفون في الدوائر الضريبية بعمل فحص دوري لنظم المعلومات المحاسبي الالكترونية التي يستخدمها المكلفين.

7 – دراسة (العبيدي – 2012) بعنوان: خطورة انظمة معلومات المحاسبة AIS واثارها على فعالية التدقيق المالي في الاردن،

كان هذه الدراسة هو معرفة الثغرات في انظمة معلومات المحاسبة الاليكترونية واثارها في فاعلية تدقيق الحسابات للشركات العامة في بورصة عمان، وتوصلت الى نتائج متعددة اهمها، توفر دلائل احصائية للمخاطر البيئية المتعلقة بنظم معلومات المحاسبة الاليكترونية في فعالية التدقيق في منشآت الاعمال المساهمة العامة الاردنية. كما توصل الدراسة الى توفر اثار لخطورة ادخال نظم المعلومات تشغيل

البيانات ومخرجات أنظمة معلومات المحاسبة الالكترونية في فاعلية عملية التدقيق في منشآت الاعمال المساهمة العامة الاردنية. وقدمت الدراسة عددا من التوصيات ابرزها التاكيد على منشآت الاعمال المساهمة العامة الاردنية باستخدام نظم المعلومات المحاسبة الالكترونية مع الانتباه للمخاطر البيئية الخاصة بهذه النظم لكونها تؤثر في فاعلية عملية التدقيق.

8 - دراسة (عبد الغفور - 2008) بعنوان: (دراسة ظاهرة الاحتياال الضريبي في العراق وكيفية معالجته).

قد اهتمت الدراسة بمعرفة الاسباب الواقعية والحقيقة لظاهرة التهرب الضريبي في العراق ووضع الحلول والسبل المقترحة لمعالجة هذه الظاهرة، ان الدراسة اهتمت بمكلفي ضريبة الدخل على وجه الخصوص. وكانت اهم الاستنتاجات ان ضعف الوعي الضريبي لدى المكلفين من اهم الاسباب التي تؤدي الى اتساع ممارسة التهرب الضريبي في العراق. ومن اهم التوصيات التي توصل اليها الباحث نشر الوعي الضريبي بين المكلفين من خلال الحملات الاعلامية والتي تبين دور الضريبة في تطوير وبناء الدولة.

9 - دراسة (جمعة - 2005) تحت عنوان: التهرب من الضريبة عند ذوي المهن الحرة في مدينة جنين (اسبابه وكيفية معالجته).

يهدف الدراسة الى معرفة ظاهرة التهرب من الضريبة لدى اصحاب المهن الحرة في مدينة جنين، ومناقشة العوامل المؤدية الى التهرب الضريبي لما لها من اثار سيئة على الاقتصاد الوطني، وتوصلت نتائج الدراسة الى ان هناك قصورا في نصوص القانون الضريبي الفلسطيني، ولا سيما فيما يتعلق بالتنزيلات والاعفاءات المخصصة لاصحاب المهن الحرة مقارنة بالدول الاخرى، وفي سياق هذه النتيجة كان للباحث عدد من التوصيات ابرزها هو تطوير أنظمة بيانات مشتركة بين الدوائر الضريبية والوزارات والمؤسسات الحكومية الاخرى كما اوصى بأهمية نشر التوعية الضريبية لدى المكلفين.

10 - دراسة (الهاشمي - 2005) بعنوان: (تقويم الية التدقيق الداخلي لتحاسب مكلفي ضريبة الدخل في العراق).

تتناول التدقيق الداخلي الضريبي واهم العوامل المؤثرة فيه منها الرقابة الداخلية والمعلومات الفنية. وقد استنتجت الدراسة ان الية التحاسب الضريبي بمراحلها ومفرداتها واهدافها من اهم اليات عمل المؤسسة الضريبية لدورها الرئيسي في تامين الحصيلة الضريبية وتأثيرها كجزء من (النظام الضريبي) في تحقيق التوازن الاقتصادي في البلد، ومن اهم التوصيات في الدراسة هي ضرورة توصيف وظيفة التدقيق الداخلي الضريبي كجزء من السياسة الضريبية وكاجراءات قانونية ومحاسبية وكمتطلبات بشرية وامكانات مادية منعا للتداخل والاشتباك مع الوظائف الاخرى بما يتطلبه توضيح لموقعه ضمن الهيكل التنظيمي للفرع الضريبي او المؤسسة الضريبية.

2-2-1. الدراسات الاجنبية:

1 – (Fauziati & etal – 2016): “The impact of Tax Knowledge on Tax Compliance – Case study in Kota Padage, Indonesia”

كان هدف هذا الدراسة هو دراسة تأثير المعرفة الضريبية لدى المكلف بالضرائب على الالتزام الضريبي ولتحقيق هدف هذه الدراسة تم تصميم استبيان وزعت (300) نسخة تم استرداد منها (237) نسخة قابلة للتحليل بنسبة 79 %، وقد تم استخدام simple linier regression model () لتحليل العلاقة بين تأثير المعرفة الضريبية في الالتزام الضريبي، وتوصلت الدراسة النتيجة بأن المعرفة الضريبية لا تؤثر في الالتزام الضريبي وقد اوصت الدراسة بان يتم بذل المزيد من الجهود لتحسين المعرفة الضريبية لدى المكلف بالضرائب وذلك لتحسين الالتزام الضريبي، وبالتالي تحسين توليد الإيرادات الحكومية.

2 – (Dandira, 2011): “Involvement of implementers: missing element in Strategy formulation”

كان هدف هذه الدراسة هو التعرف على دور منفذي الخطط الاستراتيجية ومدى مشاركتهم في عملية صياغة الخطط الاستراتيجية، وتقديم التوصيات اللازمة للمدراء لمساعدتهم على تحقيق اهدافهم بشكل افضل. وقد اعتمد الباحث على المنهج الاستقرائي معتمدا على التحليل النظري، وقد تم الحصول على المعلومات من الوثائق الرسمية المنشورة على المواقع الالكترونية الرسمية، والمقالات والابحاث السابقة. وقد توصلت الدراسة الى النتائج الآتية:

- أ- تقوم الادارة العليا فقط بصياغة الخطط الاستراتيجية، ويقوم المنفذون بتنفيذها.
- ب- يواجه المنفذون صعوبات كبيرة عند تنفيذ الخطط الاستراتيجية وذلك لعدم مشاركتهم في صياغتها.
- ج- ضرورة مشاركة منفذي الخطط الاستراتيجية في عملية صياغتها كي يسهل عليهم تنفيذها.

3 – (Sajadyet al, 2008): “Evaluating the effectiveness of accounting information systems”

كان هدف الدراسة هو تقييم فاعلية أنظمة معلومات المحاسبة AIS من خلال تطبيقه على شركات اوراق مالية في سوق طهران للاوراق المالية. لقد طبقت الدراسة على خمس محاور وهي: تطوير صنع القرار من قبل المدراء، تحسين عملية الرقابة الداخلية ، زيادة جودة التقارير المالية، وتسهيل عملية المعالجة المالية، وتحديث مقاييس الاداء.

لقد كان للدراسة مجموعة من النتائج منها: أن استخدام أنظمة معلومات المحاسبة AIS المحوسبة أدى إلى تطوير عملية صنع القرار لدى المدراء و تحسين عملية الرقابة الداخلية ، وتحسين كفاءة التقارير

المالية وتبسيط المعالجة للعمليات المالية، فإن استخدام أنظمة معلومات المحاسبة AIS المحوسبة لا يؤدي إلى تحسين مقاييس الأداء .

4 – (Ainsworth – 2008): ELECTRONIC TAX MANIUPULATION – ARE THERE “SALES ZAPPERS” IN JAPAN?

تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على التهرب الضريبي والأساليب التي يستخدمها أصحاب الأعمال في اليابان لخداع موظفي الضرائب، وظهرت هذه الدراسة أن أحد أكثر الطرق وضوحًا للقضاء على التهرب الضريبي في اليابان والأكثر خطورة هي التي تتم عن طريق التلاعب بفواتير المبيعات النقدية، ويعتمد الدراسة على عدد من النتائج والتوصيات ومنها:-

أ- على دائرة الضرائب أن تدرك خطورة برامج المحاسبية في عملية التهرب الضريبي على الدخل القومي، واعداد الحلول لحل هذه المشكلة.

ب- يجب أن لايسمح بتداول برامج المحاسبية قبل أن يحصل مجلس الإدارة على ترخيص من الدوائر الضريبية.

ج- يجب وضع اجراءات منتظمة للتحكم في استخدام البرامج المحاسبية.

5– (Ashari – 2008): “Factors Affecting Accounting Information Systems Success Implementation (An Empirical Study on Central Java Small and medium Companies”

كان هذا الدراسة يناقش العوامل المؤثرة في انجاح استخدام نظم معلومات المحاسبة AIS في الشركات الصغيرة والمتوسطة، واستعمل الدراسة منهج التحليلي الوصفي اسوة بالدراسات التي اجريت في دول اخرى حول هذا الموضوع . وان نتائج هذه الدراسة اظهرت اهمية دور أنظمة معلومات المحاسبة AIS في نمو اقتصاد الشركات الصغيرة والمتوسطة، وزيادة قدرة الموارد البشرية في تحقيق المنافسة العالمية للاقتصاد الاجنبي، حيث تسعى إلى زيادة قدرتها التنافسية باستخدام تكنولوجيا المعلومات. مما يساهم في تقليص عدد العمال وتكلفة الانتاج، وهذا يزيد الإيرادات والمنافسة.

6- (Imam P & Jacop، 2007): “Effect of Corruption on Tax in the Middel East”

يهدف الدراسة إلى معرفة اثر الفساد في جباية الضرائب في منطقة الشرق الاوسط، وخلصت هذه الدراسة إلى أن سبب الانخفاض في التحصيل الضريبي هو وجود فساد اداري داخل الدولة، وان هذا الامر جعل دافعي الضرائب لا يتقون بها. الحكومات مما أدى بها إلى عدم الالتزام، وخلصت هذه الدراسة أيضاً إلى أن بعض أنواع الضرائب قد تآثرت بهذا العامل أكثر من غيرها، وهذه الضرائب هي التي تتطلب تفاعلاً واستلاماً متكرراً بين السلطات الضريبية والافراد (ضريبة الدخل) ،

وكان خلاصة هذه الدراسة انه اذا ارادت الحكومة رفع الايرادات الضريبية فان ذلك يتم من خلال معالجة الفساد، و زيادة الرفاه الاجتماعي للمواطنين عن طريق الوصول الى العدالة الخاصة بالمكلفين من خلال القوانين والتشريعات الضريبية المطبقة داخل الدولة.

7- (Hanousek and Palda، 2004): “Quality of Government Services and the Civic Duty to pay Taxes in the Czech and Slovak Republics، and other Transition Countries”

تناول هذا الدراسة مناقشة نوعية الخدمات المقدمة الي المواطنين وتهرب المواطنين من الدفع الضريبي، وتضمنت الدراسة (1089) مواطن تشيكية و(501) مواطن سلوفاكي. وقد كان للدراسة استنتاجات عديدة منها،

أ- ان المواطنين لايدفعون الضرائب في حال وجودوا انهم لا يحصلون على خدمة حكومية .
ب- ان المواطنين اذا اعتقدوا انهم يستمتعون بخدمات حكومية جيدة فانهم يرغبون بدفع ما عليهم من ضرائب.

ج- ان رفع نسبة الخدمة العامة المحسوسة بنسبة (20 %) تؤدي الي خفض الاحتيال الضريبي بنسبة (13 %).

د- تستطيع الدولة زيادة واردات الضريبية عند زيادة جودة الخدمات التي تقدمها وان العلاقة بين تقديم الخدمات الجيدة و التزام المواطنين بدفع الضرائب علاقة طردية.

8 – (Abu – musa، Ahmad، 2004): “Important Threats to Computerized Accounting Information Systems: An empirical Study on Saudi Organizations”

كان هدف الدراسة هو تعريف المخاطر المهمة التي تهدد امن نظم المعلومات المحاسبة الالكترونية في المنشآت السعودية، وحصلت الدراسة على عدد من النتائج اهمها: ان عدد غير قليل من المنشآت المشاركة في الدراسة تعرضت للخسائر المالية وذلك بسبب عدم كفاية وفعالية الادوات والضوابط الرقابية المطبقة، ان اهم المخاطرالذي تتعرض له نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية السعودية EAIS هي الادخال المقصود و غير المقصود للبيانات غير الصحيحة بوساطة موظفي المنشآت،تعرض الاجهزة الحاسوب الى فيروسات، كما تدوير كلمات السر بين مستخدمين النظام الالكتروني يعتبر احد المخاطر ، او تدمير مخرجات الحاسب الالي كشف و اعلان وعرض المعلومات والبيانات على الشاشات من غير موافقة ،او عرض المعلومات على اشخاص غير مسرح لهم الاطلاع على تلكالمطبوعات او المعلومات .

1-2-3: ما يميز به الدراسة الحالي عن الدراسات السابقة:

عند الاطلاع على ما توصلت إليه الدراسات السابقة، يمكن ملاحظة ما يأتي:

- 1 - من الملاحظ أن الدراسات السابقة للفترة المحصورة بين (2004-2019) قد أجريت من قبل الباحثين في بيئات مختلفة منها البلدان النامية، إلى جانب الدراسات في البيئات العالمية والمتقدمة، وهي كلها تختلف من حيث متغيراتها البيئية التي اثرت على آراء مختلفة تجاه (أثر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية للحد من التهرب الضريبي)، إلا أن هذه الدراسة انها دراسة استطلاعية تحليلية لآراء المسؤولين الإداريين والماليين في المديرية العامة للضرائب والهيئات التابعة لها في مدينة أربيل – العراق والاستفادة من تجارب هذه البلدان، واستخلاص ما يعزز منهجية الدراسة وأهدافها.
- 2 - اتسمت هذه الدراسة باستخدام الباحث لأساليب متنوعة في منهجية الدراسة، منها المنهج الوصفي التحليلي، وكذلك تحليل مدى أثر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية EAIS للحد من التهرب الضريبي وانعكاساتها على الأبعاد النظرية والأبعاد المهنية، في إطار تهيئة البيئة الملائمة لنظم المحاسبة الإلكترونية كبديل للنظم المحاسبية التقليدية الضريبي في المديرية العامة للضرائب والهيئات التابعة لها في مدينة أربيل – العراق.
- 3 - يرى الباحث أن ما يميز هذه الدراسة هو أن منهجية الدراسة هي تبنيها المدخل التحليلي في دراسة متغيرات الواقع للمتطلبات القانونية العراق كنموذج يستخدم في الدراسة ويمكن أن يكون أنموذجاً للباحثين في الميدان الأكاديمي والمهني لإجراء الدراسات والتقييم لتحديد مجالات تطبيق النظم المحاسبية الإلكترونية في البيئة المحلية والتي استخدمها الباحث استناداً الى البحوث العالمية والأطاريح في البلدان المتقدمة.
- 4 - قد تتفق الدراسة مع دراسات اجريت سابقا في دول نامية، والتي تشير إلى محاولة إعطاء فكرة عن النظم المحاسبية الإلكترونية من خلال إبراز مفهومه وآليات تنفيذه، ودوره الفعال في إدارة المال العام. ومع ذلك، جعلت هذه الدراسة تحديد أثر النظم المحاسبية الإلكترونية في الحد من التهرب الضريبي.
- 5- ساعدت الدراسات السابقة في توجيه الباحث والاستفادة منها في تعميق رؤية شاملة لموضوع الدراسة و عمل الجانب النظري دراستنا هذه، وتحديد مستويات تطبيق نظم المحاسبة الإلكترونية في بيئات مختلفة من البلدان المتقدمة أو البلدان النامية أو البلدان العربية، وخرجت هذه الدراسة بميزة دراسة النظم المحاسبية الإلكترونية في الدوائر الضريبية.
- 6 - تختلف هذه الدراسات باختلاف البلدان والبيئات التي أجريت فيها هذه الدراسات بالرغم من تشابه بعض محاور الدراسة من حيث الأبعاد والعناصر والمتغيرات، ولا سيما في الدول النامية التي ركزت عليها كل دراسة، مما ترك المجال واسعاً في الدراسة، ولا سيما فيما يتعلق بالعراق والاستفادة منها من

قبل الأكاديميين والمهنيين في إطار النظم المحاسبة الألكترونية. وبالرغم من وجود دراسات أخرى تناقشت بشكل أو بآخر جزءاً من هذه الدراسة، إلا إنه لا توجد دراسة علمية إلى حد علم الباحث استطاعت تغطية التفاصيل المتعلقة بنظم المحاسبة الألكترونية والنظم والقوانين والتعليمات النافذة بشكل كامل من منظور الذين يعملون في الهيئات والدوائر في العراق، لذلك جاءت هذه الدراسة كإضافة نوعية في هذا المجال.

الفصل الثاني

الإطار النظري للدراسة

نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS

تمهيد:

لا شك في أن نظم المعلومات المحاسبية AIS هي الأكثر تأثراً بالتطورات التكنولوجية التي دخلت في كافة الاعمال والانشطة الوحدات الاقتصادية من خلال عملية تصميم المنتجات والى العمليات الانتاجية بالاضافة الى استخدامها في معالجة البيانات والمعلومات.

ولان الحاسبات أداة من أدوات المعرفة، والعصر الحالي الان هو عصر تكنولوجيا المعلومات وأنظمتها والدراسة عن احسن طرق لاستخدام المعلومات بتكلفة قليلة ووقت سريع. حيث ازدادت أهمية المعلومات في الوقت الحالي بسبب الابتكارات التكنولوجية التي رافقت تقدم أجهزة الحاسبات والذي نتج عنه تقليل الوقت وتسارع نقل البيانات إلى مستخدميها. وهناك عديد من استخدامات الحواسيب منها تخزين ومعالجة المعلومات، وهو عنصر مهم لاتخاذ قرارات وخاصة في مجال المعلومات المحاسبية، والتي تعتبر من أهم معلومات التي يسعى المستخدم للحصول عليها لاتخاذ قراره الصحيح لذلك يجب ان تتميز المعلومات المحاسبية بالعديد من الميزات الاساسية مثل: الملاءمة وموثوقية وقابلية مقارنة هذه المعلومات، حتى تصبح مفيدة وكاملة في جميع جوانبها لاتخاذ القرارات الرشيدة. (قاسم، 2004: 4).

وتم تقسيم هذا الفصل كالآتي:

2-1: نظم المعلومات المحاسبية

2-2: نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS.

2-1: المدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية

2-1-1: المعلومات المحاسبية:

يتم استخدام المعلومات المحاسبية في التقارير المحاسبية لتسجيل الأداء وتوجيه الانتباه أو جذب الانتباه وحل المشكلات، بالإضافة إلى أن المعلومات المحاسبية تؤثر على توقعات صانع القرار للأحداث المستقبلية بحيث يكون العائد المتوقع من القرار أكبر ما يمكن. عندما يتمكن صانع القرار من حساب احتمال حدث معين بناءً على المعلومات الواردة في التقارير، فإنه يكون في وضع أفضل لتقييم النتائج المتوقعة للعديد من القرارات الممكنة.

أ- مفهوم المعلومات:

تعد المعلومات أحد العناصر الأساسية للنشاط البشري، وهي تمثل جوهر النشاط الفكري للإنسان. فهي أساسية لعملية التعلم واكتساب المهارات الذهنية التي تمكن الإنسان من ممارسة الوظائف المختلفة. وإن المعلومات بمعناها الرسمي هي المحصلة النهائية أو نتيجة استخدام المدخلات من البيانات للحصول على المخرجات من المعلومات.

عرف هندركسون المعلومات بأنها "البيانات التي يكون لها صدى لدى مستقبلها، وعلاوة على ذلك فإنها يجب أن تؤدي إلى تخفيض حالة عدم التأكد، وأن توصل رسالة إلى متخذ القرار تكون قيمتها أعلى من تكلفتها ومن المحتمل أن تستدعي إجابة متخذ القرار".

وعرفت Barbara بأنها "مجموع الحقائق والبيانات المشتقة من الدراسة والتجربة الشخصية والعملية بحيث تجعل الشخص أكثر معرفة، ويتم تقويمها وتنميتها على أساس الإبداع والمعرفة". في حين عرفها النقيب بأنها "تمثل لغة وأداة اتصال ما بين معدها الذي يجب عليه أن يحدد هدفها بوضوح، وبين مستلمها الذي يتطلب من تلك المعلومات أن تكون فاعلة وكفوءة ومفيدة في اتخاذ وصنع القرارات".

ب- أنواع المعلومات المحاسبية:

يمكن أن تصنف أنواع المعلومات المحاسبية على النحو الآتي:

أولاً: من حيث مصادرها فهي:

1- المعلومات الداخلية: وهي تتعلق بأحداث جرت وتجرى داخل الوحدة الحكومية، ويعني أنها تتعلق بالعمليات اليومية للوحدة، وهذه المعلومات لها أهمية خاصة للمخطط فهي تمدد بصورة واضحة عن الموقف الداخلي للوحدة.

2- المعلومات الخارجية: تتعلق بتفاعل الوحدة الحكومية مع البيئة المحيطة، وتتضمن هذه المعلومات الاعتبارات الحكومية والسياسة التي تمثل الإطار الفلسفي والفكري للدولة ومدى تجاوب فلسفة النظام

القائم مع التطور والنمو في نطاق استخدام التخطيط أو البرمجة في الوحدات الانتاجية والخدمية او على صعيد الدولة، وتتضمن كذلك المستوى الاقتصادي للبلد ومستوى دخل الفرد الذي يعد المقياس الحقيقي لامكانية امتصاص ما تنتجه الوحدات الانتاجية والخدمية كذلك تشمل هذه المعلومات التطورات التقنية التي يعيشها عالم اليوم الامر الذي يجعل تقنية العمل غير ثابتة، ناهيك عن تأثير الظروف التقنية في سلوك المنتج وإجراءاته.

ثانياً: من حيث طبيعتها فأنها تصنف الى:

1- المعلومات الرسمية والمعلومات غير الرسمية: المعلومات الرسمية هي المعلومات التي تصل الى المستفيد عبر قنوات الاتصال الرسمية في الوحدة الحكومية، إما المعلومات غير الرسمية فهي تلك المعلومات التي تصل الى المستفيد عبر قنوات غير رسمية.

2- المعلومات المتكررة وغير المتكررة: المقصود بالاولى هي التي تنشأ بين مدد ثابتة بشكل دوري كأن تحدث مرة واحدة في العام او في الشهر... الخ، ومن أمثلتها تقارير الاداء الشهرية والسنوية، وتقارير الحسابات الشهرية للخطة الاستثمارية، اما المعلومات غير المتكررة فهي تلك المعلومات التي توجد انواع التقارير الخاصة كتقارير الحسابات الختامية للدولة.

3- المعلومات الاجرائية والمعلومات غير الاجرائية: المعلومات الاجرائية هي معلومات تتطلب من متلقيها اتخاذ اجراء معين على الفور أو في وقت اخر ومن أمثلتها أوامر تشكيل اللجان لإغراض المتابعة. إما المعلومات غير الاجرائية فهي تلك المعلومات التي توضح إن إجراء معيناً قد جرى في الماضي ومن أمثلتها تقارير إجراء التعديلات للمشاريع التي تم تنفيذها.

4- المعلومات التاريخية وتوقعات المستقبل: المعلومات التاريخية هي بيانات تستخدم لحساب الاداء السابق وتقدير توقعات المستقبل، فمثلا تقارير الأداء للمشاريع المنجزة، إما توقعات المستقبل فهي تقديرات لاحداث ينتظر وقوعها مستقبلاً مثل دراسات الجدوى الاقتصادية وغيرها.

5- المعلومات الفورية والمعلومات غير الفورية: المعلومات الفورية تكون سريعة ومفيدة للقرارات التشغيلية ومن أمثلتها المعلومات عن شراع الآلات والمعدات الجديدة، إما المعلومات غير الفورية فهي تفيد القرارات الاستراتيجية، إذ يكون القرار بحاجة ماسة الى دراسة عوامل ومتغيرات كثيرة وعلى مدى زمني اطول حتى لا تتأثر قراراته بعوامل وقتية ومن أمثلتها بناء المستشفيات والجسور وغيرها.

ج- الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:

أن المعلومات المحاسبية لها أهمية كبيرة عند تنفيذ المشاريع وتأتي أهميتها بسبب خصائصها النوعية التي تمتع بها عند إعداد التقارير والكشوفات الدورية عن المشاريع المنفذة ونسب الانجاز لكل منها وتقويمها وعلى النحو الآتي:

إن النظام المحاسبي الحكومي له دور أساسي في إدارة دفق البيانات المطلوبة لصنع القرارات داخل الوحدة الحكومية، وإن كمية ونوعية المعلومات التي ينتجها النظام يعتمد على طبيعة القرارات المتوقعة أن يتخذها مستخدمو المعلومات المحاسبية الحكومية.

ولكي تحقق المعلومات المحاسبية الفائدة المرجوة منها لمستخدميها، فإن هناك مجموعة من الخواص (الصفات أو السمات) من الضروري أن تكون موجودة في المعلومات الحكومية وترتبط هذه المميزات بمعايير نوعية لكي يتم الحكم على مدى فائدة المعلومات المحاسبية.

إن مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) قام بتحديد مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية، فأصدر البيان رقم (2) عام 1980 بعنوان (الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية) حيث شرح مجموعة من الخصائص التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة، وإن هذه الخصائص قابلة للتطبيق على جميع الوحدات باختلاف النشاط الذي تقوم به الوحدة، وسواء كانت وحدات هادفة أم غير هادفة للربح.

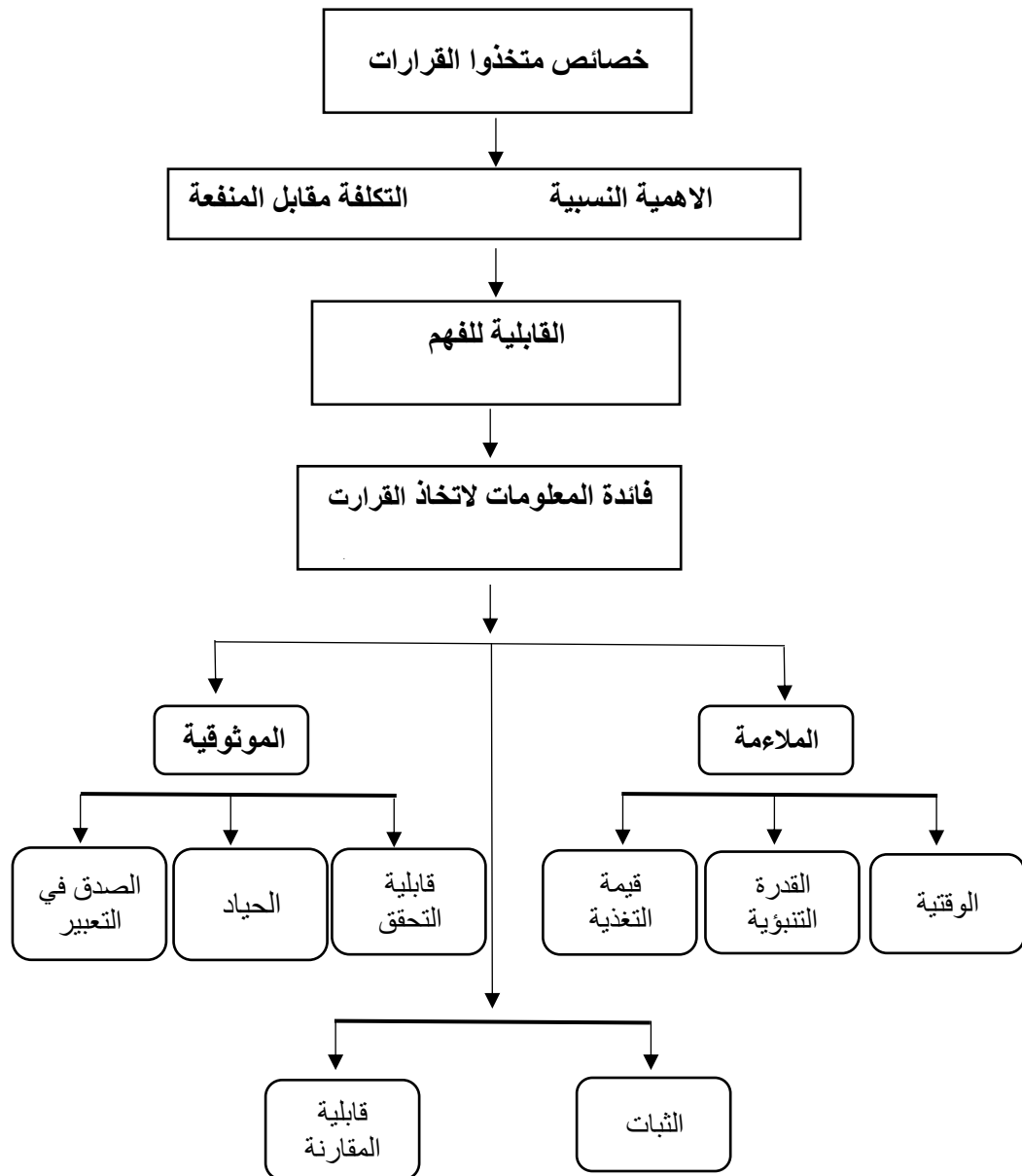
(FASB،SFAC،1980،NO2.P93)

لذا فإن الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية هي حلقة وصل ضرورية بين مرحلة تحديد الأهداف وبين المقومات الأخرى. (Kieso& others،2001:41)

وإن معرفة غرض التقرير المالي هو البداية لاستخدام تطبيق المعلومات المحاسبية في صنع قرارات رشيدة ويقصد بمفاهيم جودة المعلومات تلك المميزات التي تتصف بها معلومات المحاسبة الدقيقة، وتكون هذه الميزة مفيدة بشكل كبير لكل الذين لديهم صلاحية تطبيق المعايير المطلوبة والمسؤولين عن تحضير تقارير مالية في تقويم جودة المعلومات التي يتم الحصول عليها من تطبيق طرائق واساليب المحاسبة البديلة.

ويمكن توضيح هذه الخصائص وفق الشكل الآتي:

رسم توضيحي 2: خصائص متخذوا القرارات



المصدر: من إعداد الباحث بالاستناد إلى (FASB، SFAC، NO2.P40، 1980).

ان إمعان النظر في الشكل السابق يوضح النقاط الآتية:-

أولاً- متخذوا القرارات:

أن صانعي القرارات يعتمدون على المعلومات المحاسبية لمساعدتهم في صنع القرار، وحتى نحكم بشكل عادل على بيانات المحاسبة فإن هناك عدد من الميزات التي يتميز بها صانعي القرار الذين يستخدمون البيانات المحاسبية ومنها:

- 1- امكانية استيعاب محتوى البيانات .
- 2- امكانية استعمال المعلومات بشكل صحيح لصنع القرار المناسب .
- 3- الخبرات النوعية والزمنية المرتبطة باستخدام مختلف المعلومات خلال مختلف الفترات الزمنية.

ثانياً - وان هناك قيدين (أساسيين) يحددان إمكانية القيام بإنتاج المعلومات:

1- الجدوى الاقتصادية التي تحدد من خلال قدرة المعلومات المحاسبية على تحقيق عائد اكبر من تكلفة إنتاجها.

2- أهمية المعلومات التي تم إنتاجها ومدى تأثيرها على صنع القرار من قبل شخص معين دون آخر، مع حساب تباين ذلك المؤثر باختلاف الأشخاص بناءً على جودة المعلومات ووزنها النسبي ضمن الفئة التي تنضم إليها ومدى ربطها بمعلومات أو قرارات أخرى.

ويذكر ماكدونالد في معرض تناوله لطبيعة وأهداف المحاسبة بأنها نفعية في الغرض ووصفية في طبيعتها، وان النهاية المرئية لها أو المستهدفة هي المعلومات الجيدة.

ثالثاً - القابلية للفهم: إن مدى فهم المعلومة والاستفادة منها تعتمد أساساً على امرين مهمين:

- 1- درجة السهولة والوضوح والإفصاح في تفسير المعلومات.
- 2- مستوى الوعي والإدراك والفهم لدى مستخدمي تلك المعلومات، ولكي تكون المعلومات ذات فائدة يجب ان يتوفر تجانس بين هذين الشرطين لتحقيق الفائدة والتاثير على صانع القرار، فالتنازل عن الشرط لأول يتطلب الوضع في ذات الوضع الارتقاء بالشرط الثاني لتحقيق التوازن، وبالتالي تصبح المعلومات مفهومة وذات فائدة. (النقيب، 2007:297)

رابعاً - المعلومات الجيدة:

إن المعلومات الجيدة ينبغي لها إن تكون نافعة ومفيدة في مجال صنع القرارات، ولكي تكون كذلك فلا بد لها إن تحمل صفتين أساسيتين:

1- الملاءمة - Relevance: لقد تم تعريف الملاءمة بشكل مطلق على أنها المعلومات التي تلبي المعايير الملاءمة والتي يجب إن تتناسب وتضم الهدف المصممة من اجله وهو تسهيل أو توفيراً لنتائج المرغوب أو المطلوب أن تقدمها. هذه المتطلبات والتي إما توفرها المعلومات أو بفعل الاتصال أو تأثيرات على الأفعال المصممة، لذلك بعد قرأنا للتعريف، فالملاءمة (تعني قابلية المعلومات على التأثير في قرارات المدراء وذلك في تغيير أو تعزيز توقعاتهم حول النتائج والأهمية (النتائج المنطقة) للإعمال والإحداث).

ولكي تكون المعلومات المحاسبية ملائمة، يلزم إن تكون مؤثرة في القرار فإذا كانت معلومات معينة غير مؤثرة في القرار فإنها ليست ملائمة بالنسبة لهذا القرار، أي إن الملاءمة تعني توفر علاقة منطقية بين المعلومات و قرار موضوع الدراسة. فالمعلومات الملاءمة هي المعلومات التي تستطيع عمل تغيير في اتجاه القرار وانعدام هذه المعلومات يؤدي الى قرار خاطئ.

ومن اجل ان تكون المعلومة ملائمة يجب ان تمتاز بالميزات الآتية:-

أ- **التوقيت الزمني المناسب - Timeliness**: هو توفير المعلومات قبل فقدان فائدتها أو قدرتها على التأثير في عملية اتخاذ القرارات. إذ إن عامل الزمن يعتبر عنصر مهم في عملية اتخاذ القرارات، وتختلف عمليات اتخاذ القرار حسب الوقت، كون بعض حالات اتخاذ القرار تتم بسرعة أكثر من البعض الآخر. (الشيرازي، 1990:201)

ب - **القدرة على التقويم الارتدادي للتنبؤات (التغذية الراجعة) - Predictive value and feedback value**: تلعب المعلومات دوراً مهماً في تعزيز أو تصحيح توقعات سابقة، أي أنها تساعد من يستخدم البيانات في تصحيح التوقعات المسبقة وبالتالي تعديل القرارات المتخذة بناءً على هذه التوقعات. إن المعلومات المحاسبية التي يتم عرضها في القوائم المالية تنهض بدور مزدوج يتمثل بقيمتها التنبؤية وكذلك قدرتها على التغذية الراجعة لنتائج القرارات الماضية، وبهذا تؤدي إلى تخفيض حالة عدم التأكد لدى متخذ القرار.

ج - **القدرة على التنبؤ - predicative value**: إن مفهوم القيمة التنبؤية يعني وحسب تعريف مجلس معايير المحاسبة المالية FASB وهي (جودة المعلومات التي يستفيد منها المستخدمين في زيادة معرفة تصحيح تنبؤات ونتائج الأحداث الحاضرة).

وان القدرة التنبؤية تعني إن المعلومات تسهم في مساعدة مستخدميها على التنبؤ، فضلاً على أنها تحسن من احتمالات التوصل إلى توقعات صادقة عن ما ينتج من إحداث تدل عليها المعلومات، وفي نفس الوقت تستفيد من نتائج الماضي

2- **الموثوقية - Reliability**: تعد الموثوقية خاصية متأصلة في المعلومات المحاسبية وتعرف أحياناً بـ (إمكانية الاعتماد على المعلومات) وتكون المعلومات محل ثقة عندما تكون ذات فائدة بالنسبة للشخص الذي يستطيع فهمها، ويحقق قدراً من تخفيض عنصر عدم التأكد في ظروف الموقف الذي تستخدم تلك المعلومات. وإن الموثوقية تتعلق بمدى اعتماد وثقة متخذ القرار على تلك المعلومات، أي خلق حالة الاطمئنان لدى مستخدم تلك المعلومات في صنع قراراته. (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2001:3)

وتتكون هذه الخاصية من ثلاث خصائص فرعية:

أ- **التمثيل الصادق - Representational faithfulness**: ويقصد بخاصية الصدق في التعبير أو العرض أو مطابقة الأرقام والمعلومات المحاسبية للظواهر المراد التقرير عنها. والعبرة هنا بصدق تمثيل المضمون أو الجوهر وليس مجرد الشكل.

ب - **قابلية التحقق (الموضوعية) - Verifiability and representational faithfulness**: تعني إن القياس المحاسبي موضوعي، وأنه يخلو من الانحياز لدى من يقوم بالقياس، ويقصد بقابلية القياس هي:

- المحيط الخارجي مستقل عن من يلاحظونه.
 - ان عملية القياس موضوعية تستخدم أدبآت ودلائل استخدامها يعطي نفس النتائج .
- ج - الحياد (عدم التحيز) - Neutrality:** ويشير إلى الابتعاد عن التحيز في تقديم (تمثيل) القوائم المحاسبية أو المعلومات المحاسبية، لذا فالمعلومات التي تتمتع بالحياد هي بعيدة عن التحيز باتجاه تحقيق بلوغ بعض النتائج المرغوب فيها لذا فإن صنع القرارات الصحيحة تتطلب استخدام معلومات صحيحة و دقيقة وغير منحاز.

خامساً - الخصائص النوعية الثانوية للمعلومات المحاسبية:

ان الثقة والملائمة تعطيان معلومات المحاسبية مصداقية اكبر، وتصبح هذه المعلومات أكثر فائدة إذا أمكن مقارنتها بمعلومات وحدات مماثلة أو مقارنتها بمعلومات محددة سابقة للوحدة نفسها وتتمثل الخصائص النوعية الثانوية بما يأتي:

- 1- الثبات - consistency :** ويقصد به تطبيق القواعد المحاسبية نفسها على المعلومات من مدة محاسبية لأخرى، ولكن هذا لا يمنع الوحدة من تغيير القواعد المحاسبية المطبقة إذا ما كانت هناك ضرورة لذلك، وإذا ما كانت القاعدة المحاسبية الجديدة سينتج عنها بيانات مالية لها استخدامات أفضل من تلك التي سبق تطبيقها، لهذا نجد إن المحاسبون يعتمدون وبشكل كبير على الثبات في استخدام المبادئ والسياسات المحاسبية كميزة مطلوبة للمعلومات المحاسبية.(Kieso& others،2001:21)
- 2- قابلية المقارنة - Neutrality:** ان خاصية المقارنة للمعلومات المحاسبية ذات اهمية كبيرة في القوائم المالية المنشورة، لأنه من دونها تصعب الاستفادة من تلك القوائم في محل تقويم الأداء، ولكي تتم مقارنة المعلومات التي يتم الكشف عنها لابد من وجود عنصران:

- أ- عنصر التوحيد:** وهو يختص بالأساليب والطرائق المتبعة في إعداد البيانات والقوائم المالية المنشورة، وان يكون بالإمكان مقارنة أداء وحدة معينة بوحدة أخرى وهما تعملان في المجال نفسه.
- ب - عنصرا لاتساق:** وهو مكمل لما سبقه ويعني ضرورة التماثل في إتباع الأسس والمبادئ نفسها على مدار المدد المالية المتتالية في مجالات القياس كي تكون البيانات المالية المنشورة قابلة للمقارنة، لذا كلما كانت الطرائق والأساليب المحاسبية متميزة بالثبات كلما تحققت فائدة اكبر من المعلومات المحاسبية لإغراض المقارنة.

2-1-2: المحاسبة كنظام معلومات:

المحاسبة باعتبارها علماً اجتماعياً قد تطورت على مرّ العصور في الاتجاه الذي يزيد من فاعليتها كوظيفة خدمية، وهكذا تطورت من نظام متابعة دفتر الحسابات، والذي يهدف لحماية أصحاب

الحقوق لتصبح في الزمن الحالي بمثابة نظام للمعلومات هدفه الرئيسي تقديم بيانات مالية مناسبة لاتخاذ القرارات من قبل الفئات المستخدمة لتلك البيانات سواء داخل الوحدة الحكومية أوفي خارجها.

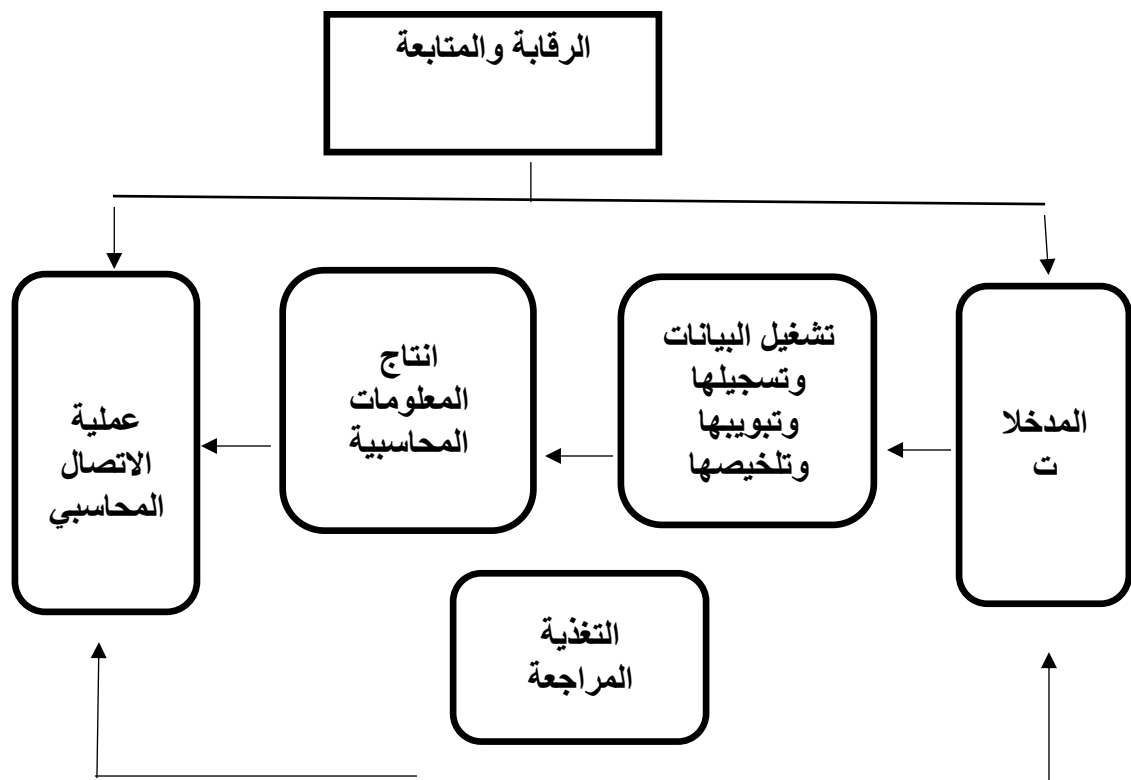
وقد نشأة المحاسبة كأداة تذكيرية منظمة للحساب تهدف الى تذكير من يستخدمها باحداث ومعاملات ماضية لكي يتمكن من الاستمرار في التعرف على ما له وما عليه، ثم تحولت مع الحاجة الى أداة تقديرية لاعداد المعلومات عن النشاط وعن الموجودات والمطلوبات، ثم نمت وتطورت لتصبح نظاماً للمعلومات التي تمثل الركيزة الاساسية للقرارات التي تتخذها الوحدة الحكومية.

فقد عرفها Simons بأنها (أداة مهمة لتوفير الكمية الكافية من المعلومات التوضيحية الى الادارة عن طبيعة الاستراتيجية التي تتبعها الوحدة الادارية على اعتبارها استراتيجية باحثة (prospector) لغرض تحقيق الاستغلال الامثل للموارد المتاحة. (Simons،1995:370)

كما عرفها (Kieso&others) بأنها " النظام المصمم لتقديم المعلومات التي تساعد في صنع القرارات والتي يعرفونها بأنها نظام يختص بتبويب ومعالجة وتخزين وتوصيل المعلومات حول الاحداث الاقتصادية الى الاطراف المستفيدة من اجل مساعدتهم في اتخاذ القرارات (Kieso& others،2001:6)."

ويرى (النقيب) إن المحاسبة أسلوب لغوي وأداة اتصال باعتبارها نظاماً للمعلومات الواجب ايصالها الى مستخدميها والاستفادة منها للوصول الى قرارات ومعالجة المشاكل العملية ذات العلاقة بالمعاملات المالية والتي يهتم بها الفرد والوحدة الادارية والمجتمع.

رسم توضيحي 3: الرقابة والمتابعة



بيئة النظام

المصدر: من إعداد الباحث بالاستناد إلى (العبيدي، 2001، ص34).

ويمكن تسليط الضوء على المحاسبة على انها نظام للمعلومات كالآتي:

1- عدم وجود حافز للربح: تعتبر هذه الخاصية من أهم الخصائص المميزة للوحدات الحكومية، حيث ينتفي وجود حافز الربح مع عدم وجود حقوق ملكية خاصة يمكن بيعها او المتاجرة فيها وان غياب الربح كمقياس للمفاضلة بين البدائل المختلفة ولقياس كفاية أداء البرامج والانشطة في الوحدات يتطلب من النظام المحاسبي الحكومي ان يتضمن أساليب ومؤشرات أخرى لقياس كفاية الادارة أو المفاضلة بين البدائل كمؤشر قياس للخدمات العامة المقدمة.

2- عدم وجود سوق تنافسية: إن المؤسسات الحكومية التي تقدم خدمات سيادية واجتماعية تفتقد للصلة بين دفع الافراد لضريبة معينة وحصولهم على خدمات من مؤسسات ،لان تقرير وفرض الضرائب على المواطنين يحصل بناءاً على قدراتهم الدفع بينما الحصول على الخدمة العامة يكون بناءاً على الحاجة لها.

3- عدم تجانس اهداف اصحاب المصالح: إن المديرين في التنظيمات الحكومية ليسوا متخذي قرارات بالمعنى المألوف، ولكن لا يكون لديهم الحرية في المفاضلة والاختيار من بين البدائل المتعددة ،ولكنهم يتخذون القرارات تنفيذاً للتعليمات والوامر والخطط التي تكون معتمدة من السلطة التشريعية.

- 4- الخضوع لقيود قانونية او شروط خاصة: إن الوحدة الحكومية ليس لها شخصية اعتبارية مستقلة من الناحية المحاسبية، وانما ترتبط نشاطاتها بالقوانين والأنظمة فهي جزء من نشاطات الدولة ومرتبطة بالقيود والتحديدات المفروضة عليها، أما الوحدات غير الحكومية خضوعها للقوانين اقل منها.
- 5- ان نجاحها وقياس فعاليتها يرتبط بحجم خدماتها ومستواها ومدى مساهمتها في تحقيق الاهداف العامة.

2-1-3: مفهوم نظم المعلومات المحاسبية AIS:

هناك مفاهيم مختلفة لنظم المعلومات المحاسبية AIS ومنها:

لقد تم تعريف المعلومات المحاسبية AIS على أنها " إحدى مكونات التنظيم الإداري المتخصص في جمع وتبويب وتوزيع وتطوير وتوصيل المعلومات المالية المتخصصة لاتخاذ القرارات بشأن الأطراف الداخلية والخارجية". (الجمعة وآخرون، 2003: 14-15).

وتعرف ايضا "بأنها أحد أنظمة المعلومات المحوسبة في المؤسسات التجارية، ويهدف هذا النظام إلى تخزين المعلومات المحاسبية التي يتم الوصول إليها بعد معالجة البيانات المحاسبية التي تم الحصول عليها من البيئة الداخلية والخارجية". (حفاوي، 2001: 66).

وكذلك يتم تعريفه على انه جمع ومعالجة البيانات من اجل انتاج معلومات مفيدة للمستخدمين.

(Bagranoff، et al. 2010: 5)

ويرى (الموسوي) نظام المعلومات المحاسبية هي عبارة عن بيانات تم تجميعها وتخزينها ومعالجتها، حتى يتم تحويلها الى معلومات مفيدة للمستخدمين لاتخاذ القرارات. (الموسوي، 2016: 14)

وعرف (بوحايك) ان نظام المعلومات المحاسبية هو نظام مكون من تجمع الأفراد والأجهزة التي تقوم بتجميع معلومات مهمة لأغراض إدارية لتحقيق مجموعة من الاهداف. (بوحايك، 2015: 4)

ويعرف الآخرون نظم المعلومات بأنها تجمع من الموارد والأفراد المصممة لتحويل البيانات المالية إلى معلومات وتسليم هذه المعلومات بشكل واسع لمتخذي القرارات. (Bodnar، 2010: 1، Hopwood)

وعرف (القباني) ايضا بانه إطار متكامل له هدف واحد أو أكثر ينسق الموارد اللازمة لتحويل المدخلات الى مخرجات و يمكن أن تكون الموارد مواد أولية أو طاقة بحسب نوع النظام. (القباني، 2003: 9)

يتم تعريفها (عصيمي) على أنها تجمع من العناصر المتفاعلة مع بعضها البعض لإنتاج المعلومات المالية وغير المالية التي يمكن استخدامها لتنفيذ عمليات اتخاذ القرارات المفيدة. (عصيمي، 2011: 33).

وعرفها (آخرون) بأنها عنصر من عناصر التنظيم الإداري و تعمل على جمع وتصنيف ومعالجة وتحليل وإعداد التقارير عن المعلومات المالية المتعلقة بصنع القرار للأطراف الخارجية والإدارة المؤسسية. (موسكوف وسميكن، 2002 : 25).

وعرفت بأنها عبارة عن نمط إداري يتم تشغيله بواسطة العنصر البشري للحصول على بيانات بطريقة مناسبة وفي الموعد الزمني المحدد لمستخدمي تلك المعلومات الداخلية والخارجية سواء لمساعدتهم في اتخاذ القرارات و تنفيذ المهام الموكلة إليهم. (سعد، 2014: 35-36).

بينما يرى (يعقوب) نظم المعلومات المحاسبية AIS على أنها هيكل متكامل داخل وحدة اقتصادية تستخدم الموارد الموجودة والأجزاء الأخرى لتحويل البيانات الاقتصادية إلى معلومات محاسبية لتلبية احتياجات المستخدمين المختلفة. (يعقوب، 2012 : 7).

وعرغها (Heagy) أنها نظام لتخزين ومعالجة ونقل المعلومات الواجبة وفقاً للمعايير والمتطلبات المهنية من أجل تصميم نظم معلومات محاسبية تصميمًا جيدًا لصانعي القرار. (et al. 2013: 7 ، Heagy)

كما وعرف (الجباوي والجبوري) نظم المعلومات المحاسبية على أنه أحد مكونات التنظيم الإداري المتخصص في تجميع وتصنيف ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية المناسبة لتنفيذ القرارات. (الجباوي و الجبوري، 2014 : 26).

أما (الدهراوي) فقد عرفها على أنها تنتج عن العملية التشغيلية التي تجري على البيانات المحاسبية وتستخدمها الأطراف الداخلية والخارجية ذات الصلة بالمؤسسة بهدف تحقيق فوائد من استخدامها. (الدهراوي، 2007 : 56).

استناداً إلى التعاريف والمفاهيم السابقة يرى الباحث أنه يتم إنشاء نظم المعلومات المحاسبية AIS كبنية تحتية داخل الوحدة الاقتصادية والتي تقوم بتحليل البيانات المالية ونشرها وإدارتها ونقل هذه المعلومات وإعادتها إلى مختلف مستخدمين لمساعدتهم في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات أو على معرفة ما ستقوم به.

4-1-2: أهمية نظم المعلومات المحاسبية AIS:

إن أهمية نظم المعلومات المحاسبية AIS تتوضح في مفهوم رقم (2) للمحاسبة المالية والذي بموجبه حددت لجنة المعايير المحاسبية (FASB) المحاسبة على أنها نظام للمعلومات. (الجزراوي، الجنابي، 2008: 27)

والهدف الرئيسي للمحاسبة هو تقديم معلومات مفيدة إلى متخذ القرار، لذلك أوصت لجنة تعديل المنهج المحاسبي بمنهج تعليم المحاسبة وهي عملية وصف وإعداد وقياس وتوصيل المعلومات وقد افترض أن

المنهج المحاسبي يجب ان يتم تصميمه وتقديمه وفقا لثلاثة (شروط) محتويات أساسية: (حميمة، 2019،
(15)

- ا - استخدام المعلومات في عملية التوصل للقرار.
 - ب - استخدام وتطبيق وتصميم نظم المعلومات المحاسبية AIS.
 - ج - اعداد وتقديم كشوفات للمعلومات المالية.
- والجدير بالذكر انه يمكن اعتبار أن نظام المعلومات المحاسبية من اقدم نظم المعلومات من بين الانظمة المستخدمة في كافة الشركات سواء التجارية أو الصناعية والشركات الاخرى ويشكل الركيزة الرئيسية والمهمة للأنظمة المعلوماتية الأخرى في هذه الشركات وكما جاء في النقاط الآتية:
- ا- نظم المعلومات المحاسبية هو النظام الوحيد الذي يسمح للادارة بالحصول على صورة كاملة ودقيقة للشركة.
 - ب- يرتبط نظام المعلومات المحاسبية بأنظمة المعلومات الأخرى من خلال مجموعة من القنوات وتعتبر سلسلة وصل بين مصدر المعلومات والذين يستخدمون تلك البيانات لإنشاء نظام معلومات عامة.
 - ج- توفر أنظمة المعلومات للمحاسبين نظرة عامة على الأحداث المستقبلية ويوفر الموارد الصحية وتوجيه الموارد النادرة نحو الاستخدام الأمثل وكما يوفر التدابير المفيدة لتطوير طرق رقابية.
 - د- يتم تقديم المعلومات الناتجة عن انظمة الشركة الفرعية الاخرى بشكلها النهائي الى الجانب المالي من الخطة الاستراتيجية للوصول إلى اهداف الشركة. (الحبيطي، السقا، 2003:70).

2-1-5: اهداف نظم المعلومات المحاسبية:

فيما يأتي ملخص لأهداف نظم المعلومات المحاسبية AIS:

- ا- إعداد التقارير الضرورية والتي تخدم اهداف المشروع قد تكون متعلقة بالاحصاء او الرسوم او التشغيلية يومية او اسبوعية .
- ب- تقديم تقارير دقيقة في التحضير والنتائج.
- ج- عمل تقارير في الموعد المحدد لكي تقوم الادارة بالقرارات المناسبة في الوقت المحدد.
- د- ان الانظمة المحاسبية تطبق شروط الرقابة الداخلية لكي تحمي اصول المشاريع وترفع كفاءة الاداء عن طريق تطبيق الرقابة الداخلية في الانظمة المحاسبية.
- هـ- ان كلفة النظام وكلفة انتاج البيانات يجب ان تكون متناسبة مع الهدف المطلوب منه لتحقيق الاتزان بين الكلفة والاهداف .

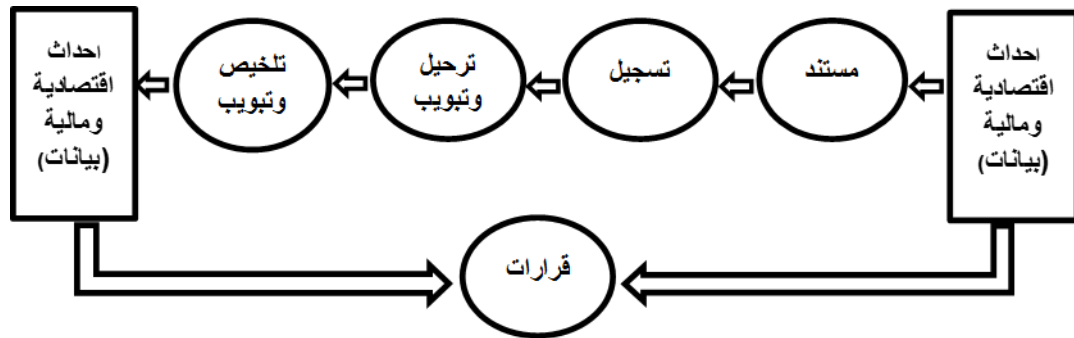
تحقق هدف نظام المعلومات المحاسبي يحقق الامن لهذا النظام ويحافظ على دقة وسرية المعلومات التي تم الحصول عليها. (الشريف، 2006: 54).

6-1-2: وظائف نظم المعلومات المحاسبية AIS:

يقوم النظام بعدة وظائف كالآتي: (الشريف، 2006 : 53)

- أ- جمع وتخزين البيانات المتعلقة بالأنشطة الاقتصادية والمالية مثل بيع السلع وتقديم الخدمات.
- ب- معالجة البيانات عن طريق تلخيصها وفرزها وتصنيفها.
- ج- انتاج بيانات ذات فائدة للوصول الى قرارات وتقديمها للمعنيين.
- د- الحصول على تامين رقابي كافي لمعالجة وتوثيق المعلومات المتعلقة بانشطة الاعمال لكي تكون المعلومات دقيقة بينما يضم الجزء الثاني عملية معالجة هذه البيانات . عند الانتهاء من الملخص لمعرفة على الثغرات في هذه العملية وطرق علاجها ونلاحظ وظائف نظام المعلومات المحاسبية في المخطط التالي رقم (4):

رسم توضيحي 4: وظائف نظم المعلومات المحاسبية



المصدر (البعاجي، 2011: 4- 5).

ويرى (سوفيان، 2012: 54) ان أهم وظيفة يؤديها نظام المعلومات المحاسبية هي: (جمع وتشغيل البيانات، وإدارتها ومراقبتها وضمانها، و استخراج المعلومات منها). حيث يتم تنفيذ هذه الوظائف في خطوات تمثل دورة لعمل البيانات والتي تحول المعلومات من مصادرها المتعددة إلى بيانات لمستخدمين متعددين .

2-1-7: مكونات نظم المعلومات المحاسبية:

تشمل مكونات نظم المعلومات المحاسبية AIS مجموعة من الإجراءات والأنشطة للحصول على معلومات مناسبة من خلال مراحل معالجة البيانات وهي كما يأتي: (الجزراوي، الجنابي، 2018: 20)

أ - المدخلات: بما أن البيانات تشكل مدخلات النظام وترتبط بعمليات الوحدة الاقتصادية، فيجب جمعها وإدخالها إلى النظام لمعالجتها لاحقاً فالوثائق والمستندات التي توثق العمليات المالية بين الوحدات الاقتصادية والبيئات المحيطة تشكل بداية النظام المحاسبي.

ب - المعالجة: يمثل الجانب الفني للنظام وهو جملة من العمليات المحاسبية وعمليات المقارنة والتصنيف والفرز ويتم ذلك على البيانات المدخلة كي تتحول إلى معلومات مفيدة.

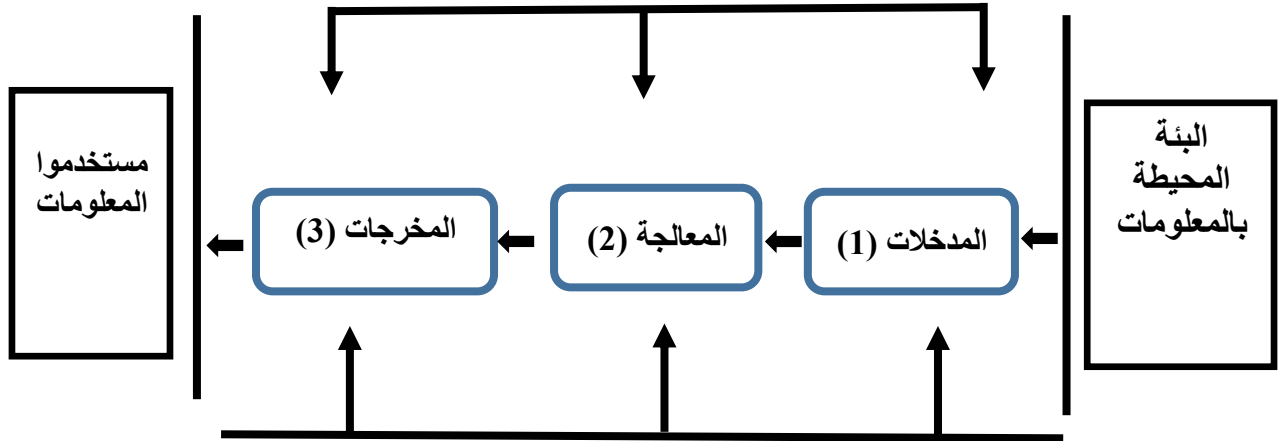
ج - المخرجات: المعلومات تسمى مخرجات نظام المعلومات حيث أن الهدف الرئيسي لأي نظام معلومات هو إنتاج بيانات أساسية لصانعي لقرار.

د - التدقيق والرقابة: تخضع المدخلات والمخرجات والمعالجة في النظام المحاسبي لعملية التدقيق والرقابة الداخلية، وأيضاً لعملية التدقيق والرقابة الخارجية (مراقب الحسابات أو أية هيئة أخرى).

هـ - التغذية العكسية: هي عملية قياس استجابة المستخدمين لعمل النظام وهي المخرجات المرسلّة إلى النظام، كمصادر للمعلومات ويمكن أن تكون الملاحظات الداخلية (داخل الوحدة الاقتصادية) أو خارجية (خارج الوحدة الاقتصادية) وتستخدم لبدء أو تغيير العمليات وبالتالي فهي نظام تحكم أي أنها تنظم معدل الدخول المدخلات إلى النظام ومعدل إخراج المخرجات من النظام ومعدل تنفيذ العمليات داخل النظام حيث تستخدم المدخلات بعض أو كل المخرجات القادمة من خلال وحدة التحكم ويتم تسمية الجزء العائد من المخرجات إلى المدخلات بالتغذية العكسية. و الشكل رقم (5) هو مخطط لمكونات نظم المعلومات المحاسبية AIS:

رسم توضيحي 5: مكونات نظم المعلومات المحاسبية

(4) الرقابة



(5) التغذية العكسية

المصدر: من إعداد الباحث بالاستناد إلى (الرماحي، 2009 : 36)

2-1-8: دور الشبكات في نظم المعلومات المحاسبية:

يمكن توضيح تأثير استخدام الشبكات في نظام المعلومات المحاسبية من خلال ما يأتي:

1 – تأثير استخدام الشبكات في مدخلات نظام المعلومات المحاسبية: أدى ظهور وسائل الاتصالات أهمها الإنترنت إلى تغيير في عملية إدخال البيانات وعملية التسجيل حيث يكون مصدر العمليات مستنداً إلكترونياً، وقد أدى ذلك أيضاً إلى ظهور نوع جديد من المستندات الإلكترونية وأنظمة تداول البيانات بشكل الكتروني مما استدعى الحاجة إلى توفر نظام لمراقبة جودة مدخلات النظام من حيث الواقعية والدقة، مثل خلوها من الأخطاء المختلفة في تحويل الأرقام والرموز والتسجيل الخاطئ.

2 – تأثير استخدام الشبكات الدولية لعمليات معالجة البيانات في نظام المعلومات المحاسبية: يكمن أن تؤثر شبكة المعلومات الدولية في عمليات معالجة البيانات في نظام المعلومات المحاسبية كالآتي: (زبار، وعبود، 2010 : 38)

1 – التأثير في نوع المستندات بحيث يتم التسجيل في المستندات الإلكترونية والتي تختلف عن المستندات الورقية.

ب - التأثير في أنظمة أمن المعلومات نتيجة للتفاعل مع العديد من الأشخاص مثل العملاء والموردين وغيرهم من المتخصصين في اختراق الشبكة.

ج - التخلي عن الأنظمة التقليدية والاعتماد على أنظمة قواعد البيانات بترتيب زمني، والتي تتكون من عدد من الملفات الإلكترونية لحفظ العمليات وفقاً لترتيبها التاريخي وملفات تخص الموردين والعملاء والنقد والمخزون وحقوق الملكية والمصارف والقروض والحسابات الأخرى.

3 - تأثير استخدام الشبكات في مخرجات نظام المعلومات المحاسبية: للشركة موقعاً واحداً أو أكثر على شبكات معلومات الإنترنت كوسيلة نقل سريع بهدف توزيع ونشر العديد من المعلومات غير المالية بشكل مباشر على فئات متعددة من الذين يستخدمون النظام ويتصلون بالشبكة والذين هم من ذوي اختصاص يحصلون على المعلومات و البيانات من دون مقابل أو مقابل رسوم بسيطة.

9-1-2: العوامل المؤثرة في نظم المعلومات المحاسبية AIS :

لكي تصل نظم المعلومات المحاسبية AIS الى أهدافها يوجد عدد من العوامل المؤثرة في فاعلية وكفاءة هذه النظم وتشمل ما يأتي:

1 - **العوامل الداخلية:** هي كل المصادر البشرية والمادية والبرمجيات المؤثرة في نظم المعلومات المحاسبية AIS من خلال مشاركة البيانات المتاحة والنشاطات المستخدمة لتشغيل هذه الأنظمة. (ابو هدف، 2011 : 22).

2 - **العوامل الخارجية:** وتشمل العوامل التي توجد في خارج حدود المنظمة لأنها تتضمن في متطلبات النشاط التشغيلي بما في ذلك المصادر والبيانات المرتبطة بالسوق والمنافسة والتطورات التكنولوجية و دور نظم المعلومات المحاسبية AIS في تزويد المعلومات للوكالات الحكومية والمستثمرين والأطراف الخارجية الأخرى. (خطاب، 2002 : 65).

10-1-2: القصور في نظم المعلومات المحاسبية AIS التقليدية:

يختلف مستوى نظام المعلومات المحاسبية بحسب قدرته على تقديم المعلومات المطلوبة بالشكل المناسب وفي الوقت المناسب، والتي تساعد في خدمة عملية اتخاذ القرارات، بالإضافة إلى الأهداف الأخرى. غير أن النظام المحاسبي التقليدي (اليدوي)، الذي يقدم في نهاية الفترة المالية حساب للنتيجة وجدول للمركز المالي، لا يعتبر كافياً للبيانات المحاسبية التي تستخدم في إرشاد عملية صنع القرار، وذلك للأسباب الآتية:

1 - غالباً ما تأتي المدخلات في هذا النظام من صفقات تجارية أو حدث تاريخي، وعادة ما تمر فترة من الوقت بين وقوع الحادث أو الصفقة وبين تسجيل البيانات وإعداد المعلومات والتقارير اللازمة. وبالتالي فهي معلومات غير حديثة أو بيانات تاريخية تتعلق بفترة مالية عمرها سنة كاملة في الغالب، ولا تشمل على تفسير وافي لبيانات أو معلومات معدة في مدة زمنية مالية قصيرة (شهر مثلاً)

2 - إذا كان بالإمكان القول ان ما تحويه الحسابات الختامية معلومات، فنجد أن معلوماتها مختصرة جداً وعامة، وعادة ما يتم تحضير هذه البيانات في اطار أسس عامة قد لا تتوافق مع متطلبات صانعي القرار.

3 - عدم كفاية البيانات المحاسبية، أو عدم الكفاءة في استخدامها (معالجتها) في إطار النظام المحاسبي التقليدي، كان سبباً في فشل العديد من المشروعات. كما أن عدم الدورية في إعداد التقارير المحاسبية، وتحضيرها في مدد زمنية متباعدة في السنة في حدود هذا النظام، يكون سبب في قصور الأداء الإداري مما ينتج عنه صنع قرارات غير فعالة.

4 - غياب معايير المقارنة بين مخرجات النظام المحاسبي في حد ذاته، وفي حالة المقارنة على أساس الوقت، فإن ذلك يوفر دلالات عامة ومحدودة لا تكفي لغرض صنع القرارات المالية المهمة.

5 - ان نظم المحاسبة التقليدية تستخدم بيانات محاسبية أو مالية، أما البيانات غير المحاسبية أو غير المالية في محدودة ومحصورة في جداول احصائية، وتعد بطريقة يدوية.

6 - التقارير المستلمة من قبل صانعي القرارات هي انعكاس للجوانب المالية والمحاسبية البحتة، ونادراً ما يتسلم صانعي القرار بيانات دقيقة عن التخطيط وعلاقته بالاهداف وقياس الاداء بسبب عدم وجود انظمة حديثة للمحاسبة الإدارية وعدم فاعلية المحاسب الإداري في اطر انظمة المحاسبة التقليدية.

مما سبق يستنتج قصور نظم المعلومات المحاسبية AIS التقليدية في توفير البيانات المحاسبية اللازمة للإدارة يؤثر سلبي على صنع القرار. كما تتضح فعالية النظم المحاسبية المحوسبة للمعلومات في خدمة الاحتياجات الإدارية، حيث ان التطور في نظم تشغيل البيانات يعطيها قدرة مذهلة على معالجة احجام ضخمة من البيانات، مع توفر طرق عديدة وحديثة لمعالجة هذه المعلومات يضاف اليه السرعة والدقة الفائقة في عمل التقارير وغيرها من المزايا، وبذلك تسد حاجة الإدارة للبيانات بصورة أكبر مما كانت عليه هذه النظم في السابق. ومن الجدير بالذكر ان استخدام الحاسبات الالكترونية في مجال هذه النظم (تشغيل بياناتها) هو العامل الاساس الذي ادى الى تطوير نظم المحاسبة وسيتم تناول هذا الموضوع في

المبحث الثاني. (متولي، 2015: 31)

2-2: نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS

1-2-2: مفهوم نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS:

يستمد هذا النوع من النظام الإلكتروني عملياته من مبدأ المحاسبة، حيث يستخدم البيانات المالية أو الاقتصادية الناتجة من العمليات الخارجية ويكون المخرج بشكل بيانات مالية، لذلك يجب ان يفهم مصممي نظم معلومات المحاسبة فهم كل الاجراءات المالية ذات الصلة، ونظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية قد تتكون من العديد من الانظمة الالكترونية، حيث يتعامل كل نظام مع وظيفة جزئية أو متخصصة، ومما لا بد من ذكره ان بتصميم أنظمة المعلومات المحاسبية يحسن نوعية وفاعلية العمليات في النظام ويقلل الكلفة ويزيد كفاءة صنع القرار ويزيد من تبادل المعلومات وبسبب اختلاف الهياكل التنظيمية لمؤسسة وأخرى، والذي ينعكس على تصاميم نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS. و ان الطريقة التي تعمل بها المنظمة واستراتيجيتها والبنى التحتية لتكنولوجيا المعلومات المتاحة تؤثر على تصاميم هذه نظم. (الدهراوي، 2007: 152).

ونظرا لأهمية الكمبيوتر في تشغيل نظم المحاسبة الالكترونية EAIS في الوقت الحالي، فان اغلب نظم المحاسبة لاتعمل الا بوجود كمبيوتر، وقد عرفت جمعية انظمة المعلومات الأمريكية (AISA) نظم المعلومات كالاتي: هو نظام الي يجمع وينظم ويعرض البيانات لاستخدامها في مراقبة وتخطيط وتشغيل الوحدة الاقتصادية التي يعمل بها الافراد. (الحبيطي، السقا، 2003: 201).

اما بالنسبة لـ (المطيرى، 2012: 19) فقد برزت فائدة نظم معلومات المحاسبة الالكترونية EAIS كنتيجة لزيادة ظهور كتل اقتصادية وكبر حجم التجارة العالمية وتوسع الاستثمارات والتطور التكنولوجي المذهل كل هذا بني على أساس استخدام الكمبيوتر ونظام اتصالات فاعل ومنه يمكن تناول مفهوم نظام معلومات المحاسبية الالكترونية EAIS كما حدده الباحثون.

وتعرف بانها نظام حاسوبي يستخدم الكمبيوتر في نظام المعلومات المحاسبية AIS حيث يقوم بادخال ومعالجة البيانات لكي يكون عند صانعي القرار معلومات دقيقة، وهي تقلل الوقت وتوفر الجهد على معلومات مفيدة للمستفيدين ومتخذي القرار لذلك توفر نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS الوقت والجهد لاستخدامها تطبيقات الالكترونية. (الموسوى، 2016: 26).

وعرف (Bawaneh) نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS على انه عبارة عن الاشخاص والاجراءات والبيانات والبرامج والبنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات. (Bawaneh، 2014: 179)

يتم تعريفه على أنه مدى اعتماد نظم المعلومات المحاسبية AIS على أجهزة الكمبيوتر والبرمجيات لتتبع العمليات التجارية ويتم تسجيل البيانات المحاسبية ومن المهم معرفة المفاهيم الأساسية للكمبيوتر أثناء استخدام نظم المعلومات المحاسبية. (Andrea، Turner، 2009:10)

وقد عرف (العجمي، 2011: 30) نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS بان لها دورا فاعل في معالجة وتشغيل ونقل البيانات وتخزينها للمعلومات المالية للمنظمة من خلال الكمبيوتر ووسائل الاتصال ومعدات اخرى، ويقوم نظام المعلومات المحاسبية AIS بمعالجة المعلومات للمستخدمين الذين يستخدمون مخرج هذه البيانات. فقد اخذ التقدم الحاصل في نظم المعلومات المحاسبية AIS نظر متطلبات المستخدمين بعين الاعتبار.

وقد تم تعريفها بانها نظام يعتمد في عملياته على اجهزة الية وشبكة تتصل فيما بينها ولها قابلية معالجة كميات كبيرة من المعلومات بسهولة ودقة. (Danisi and Griffin، 2010: 9)

ووفقا لـ (بيلاوي) نظرا لما تتمتع به من نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS من القدرة على استعمال المكونات والتطبيقات لأغراض مختلفة ، فإنه يعزز حرص منظمات الأعمال على مواجهة التحديات التي يواجهها المستفيدون والمستخدمون النهائيون، وقد غيرت هذه الانظمة العديد من المفاهيم الادارية والمحاسبية. (بيلاوي، 2009: 24).

كما يعرف بأنه مجموعة من العناصر المعقدة والاجراءات الروتينية التي تعمل على جمع البيانات الخاصة بمنظمة ما لتعيد تخزينها وارسالها لكي تدعم عمليات الادارة والرقابة والتحليل والتنسيق في المنظمة.

(Laudon، 2008: 123)

أما (النصير) فقد عرف نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS: هي القيام بالأعمال والنشاطات المحاسبية المختلفة باستخدام الكمبيوتر للحصول على نتائج مهمة ومفيدة للأشخاص المهتمين بمخرجات هذه الأنظمة من أجل اتخاذ القرار المناسب. (النصير، 2018: 49)

يتم تعريف النظام على انه مجموعة الموارد والعناصر (الافراد والمعدات والالات والاموال والسجلات... الخ) المرتبطة مع بعضها البعض لكي تعمل ضمن حدود النظام، وتعمل بشكل وحدة للوصول الى اهداف العامة تحت ظروف (بيئة النظام)، ويتم متابعتها بشكل مستمر من قبل المسؤولين.(حسين، 2011: 13).

كما تعرف على انها مصطلح يستخدم لوصف نظام محاسبي يستخدم تقنية الحاسوب لمعالجة المعلومات المالية في المنظمة ويطلق عليها في المحاسبة بالمحاسبة الالكترونية او نظم المعلومات التي تستخدم الكمبيوتر. (Amidu et al audon، 2011: 146)

اما (مصطفى) فقد عرفها: بأنها استخدام أجهزة الكمبيوتر والبرمجة المختلفة لنقل وتبادل البيانات بين عناصر النظام نفسه او مع عناصر اخرى خارج النظام في داخل البيئة، لتحويل البيانات إلى معلومات وإيصالها للمستخدمين. (مصطفى، 2001: 5).

يتم تعريفها على أنها الهيكل المستخدم في القيام بالأعمال المحاسبية وترتيب واكمال الدورة المحاسبية وتشمل عدد من الوثائق والكتب والسجلات والقوائم المحاسبية والتقارير الاجراءات التي يتمكن المستخدم من خلالها تجميع وتحليل وترتيب وتسجيل وتصنيف وتلخيص البيانات ذات العلاقة بالتعاملات المالية التي تعرض على المصارف خلال المحاسبة. (Romeny and Steinbert، 2010 :27)

كما عرف على أنه استعمال الحاسبة الإلكترونية في نظم معلومات المحاسبية AIS والتي انهدت العديد من الصعوبات الناتجة عن استخدام الانظمة اليدوية وبذلك فقد قللت من جهد والوقت وهو ضروري للعمليات التشغيلية واسترداد البيانات بالاضافة الى انشاء نوع من الرقابة الذاتية لعمليات الادخال.

(Al.oleemat، 2014 :26)

بينما عرفها (Dalci & Tanis) بأنها نظام معلومات المحاسبية الإلكترونية الذي يعتمد على التكنولوجيا الحديثة وأجهزة الكمبيوتر لحوسبة البيانات لتكون مكان انظمة حفظ المعلومات، ويعني أن جهاز الكمبيوتر يمكن استخدامه لإدخال بيانات والتعامل مع أنظمتها في مختلف الشركات بطريقة تمكن هذه الشركات على حفظ ونقل البيانات عن طريق اجهزة الحاسبة. (Dalci & Tanis، 2009 :89)

ويمكن ايجاز معلومات المحاسبية الالكترونية EAIS كما يأتي: (قاعود، 2007: 52)

- 1 – تطبيق معتمد على جهاز الكمبيوتر يتم اعداده من قبل مختصين.
 - 2 – وسيلة لتوفير البيانات في الوقت المناسب لاتخاذ القرار المناسب.
 - 3 – يقوم بتوفير المعلومات التي تساعد اتخاذ القرار والرقابة والتخطيط .
- ويرى الباحث بان نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS هي القيام بالأعمال والنشاطات المحاسبية المختلفة باستخدام الكمبيوتر وملحقاته كي يتم الحصول على النتائج المهمة والمفيدة للأشخاص المهتمين بمخرجات هذه النظم من اجل اتخاذ القرارات الملائمة.

2-2-2. مراحل تطور نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS:

ان نظام المعلومات المحاسبية قد مر بمراحل من التطوير، ويمكن تتبع مراحل تطوير الأنظمة الإلكترونية لنقل البيانات المحاسبية عن طريق دراسة مراحل تطور استعمال الكمبيوتر في الخدمة التجارية المالية على النحو الاتي: (قاعود، 2007: 77 - 78)

المرحلة الاولى: من سنة 1955 الى 1965 تتميز بادخال اجهزة تقليدية في المحاسبة، وتعتبر المصارف هي الاولى في استخدام نظم المحاسبية في تعاملاتها حيث بدأت في استعمال ادوات تسطير وجدولة الشيكات – الات قراءة الحبر المغناطيسي واستخدمت ادوات تجهيز واعداد المخرجات وقواعد البيانات. **المرحلة الثانية:** من سنة 1965 الى 1975 تمثل استخدام الحاسب الالكتروني في توجيه صنع القرارات المالية.

المرحلة الثالثة: من سنة 1975 حتى التسعينات هي مرحلة استعمال الكمبيوتر في انظمة معلومات في المصرف.

المرحلة الرابعة: من التسعينات والى الوقت الحالي تتسم هذه المرحلة باستعمال انظمة الشبكات، ونظام التحويلات الالكترونية للبيانات المحاسبية والاموال، بالاضافة الى نظام التبادل الالكتروني .

2-2-3: اهمية نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS:

تشمل تكنولوجيا المعلومات حواسيب كبيرة وصغيرة وقواعد البيانات وكذلك الانترنت والتجارة الالكترونية وعدد كبير من الادوات التكنولوجية المرتبطة بها ويعتبر الحاسوب جزءا مهما في تكنولوجيا المعلومات ويعرف المصطلح الجديد (ادارة مصادر المعلومات) على انه يؤثر في وجود اجهزة الكمبيوتر وتكنولوجيا المعلومات التي تتكامل معا ضمن الإطار الحديث لأنظمة المعلومات المحاسبية لاستخراج وتقييم وتطوير نظم المعلومات الحديثة ويجب ان يكون المحاسب على علم بحواسيب تقنية المعلومات مما يساعده على اداء العديد من واجباته بشكل أسرع وأكثر دقة وثباتا من الطرق اليدوية، بالإضافة إلى ان كلاً من اجهزة الكمبيوتر وبرامجه يساعد المحاسب في تحليل القوائم المالية، وتطوير الموازنات، وان عناصر تكنولوجيا المعلومات هي وسيلة لنقل البيانات وتشغيلها وتوصيلها من مكان لآخر وانتاج المعلومات. وتعد شبكات الكمبيوتر مهمة لعدد من الاسباب بما في ذلك: (ادم، 2017: 19-20) و (قاعود، 2007: 57)

- 1 - الشبكات جزء متكامل ضمن نظام المعلومات المحاسبي لانها تنقل البيانات والمعلومات.
- 2 - تمكنت الشبكات من تجنب العديد من مخاطر التشغيل عن طريق عناصر رقابية ومقاييس الامان

3 - يمكن للشبكات المتخصصة خدمة المستخدمين بتوصيل المعلومات المالية الكثيرة واهم التغيرات التي تحدثها هي:

- ا - تشغيل اسرع للعمليات والبيانات الاخرى.
- ب - دقة اكبر في العمليات الحسابية ومقارنة البيانات.
- ج - التكلفة منخفضة لتشغيل كل عملية.
- د - اعداد أكثر دورية للتقارير والخدمات الأخرى.
- هـ - تخزين المزيد من البيانات والوصول اليها عند الحاجة.
- و - مجموعة واسعة من خيارات الدخول الى البيانات والتزويد بالمعلومات.
- ز - الانتاجية افضل للموظفين والمديرين المطلعين على استخدام الحاسب الالكتروني بكفاءة.
- 4 - انتاج التقارير واجراء المقارنات وتوفير المعلومات بسرعة وبدقة دون تكاليف اضافية.
- 5 - خدمة الادارة في جميع مجالات عملها وتخطيطها ومراقبتها وتقييم الاداء واتخاذ القرارات والمجالات الوظيفية.
- 6 - تحقيق درجة اعلى من التكامل والترابط بين الانشطة داخل المنشاة.

4-2-2: تأثير الحاسبات الالكترونية في نظم المعلومات المحاسبية:

استخدمت العديد من الشركات ومؤسسات الاعمال نظم المعلومات التي تعتمد على أجهزة الحاسبات الالكترونية في تشغيل البيانات ومعالجتها، وحدثت تغييرات كبيرة في استخدامات هذه الأنظمة خلال الاعوام الثلاثين الماضية ساهمت في حدوث التطور التكنولوجي الملموس في مجال الإلكترونيات للمعلومات. وكانت تلك التغييرات ضرورية لمواجهة تزايد الثبات في حجم العمليات المالية والمحاسبية التي تقوم بها الشركات ولما تتميز بها استخدامات المحاسبة الإلكترونية من السرعة والمرونة والتنوع في التطبيقات والشركات الكبيرة ابتعدت عن استخدام النظم الا أن معالجة البيانات في المؤسسة تتجاوز دائماً حدود تلك المبادئ العامة وقد تتضمن نظام المعلومات المحاسبية أسس تقديرية في اعداد الموازنات التخطيطية. وهذا يتطلب إجراءات تقديرية لمعرفة الحقائق النقدية المستقبلية، وهذا يعد خروجاً عن المبادئ المحاسبية ذات القبول العام، وهذه هي الطريقة التي توفر المعلومات المحاسبية للاستخدام الداخلي (الإدارة) وتسمى نظم المعلومات المحاسبية AIS الادارية. (ادم، 2017: 27).

5-2-2: الشروط التي يجب ان تتوفر في نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS:

يجب ان يكون بناء نظم معلومات المحاسبة AIS شاملا ومتكاملا ويلبي المتطلبات والشروط الاساسية ولكي يكون نظاماً فعال يجب مراعاة التالي: (المطيري، 2012: 20).

- 1 - ان يكون مرتبطا بالهيكل التنظيمي للوحدة لغرض توفير المعلومات ليحقق اغراض الإدارة.
- 2 - ان يكون مرجع لكي يوفر للأدارة معلومات كاملة عن نتيجة تطبيق الخطط.
- 3 - يسمح بتحقيق الموازنة بين التفصيل والدقة والمدة الزمنية لتحضير التقارير الحسابية وبين كلفة النظام بطريقة تحافظ على اقتصاد التشغيل.
- 4 - ان يقدم المعلومات المحاسبية المتكاملة إلى الإدارة وصانعي القرار في الموعد الملائم وتخزين تلك المعلومات واسترجاعها بسرعة ومنهجية عند الحاجة.
- 5 - استخدام المعلومات التي تنتجها انظمة المعلومات الفردية لخدمة الادارات المختلفة داخل وحدة الانتاج، التسويق، التمويل... الخ دون تكرار جميع هذه البيانات وتشغيلها مرة اخرى.
- 6 - ضمان التسجيل وتخزين الصحيح للبيانات المحاسبية وفقا للمبادئ والقواعد المحاسبية لدفع حالات الغش والتلاعب والأخطاء المتعمدة وغير المتعمدة.

6-2-2: خصائص نظم معلومات المحاسبة الالكترونية EAIS:

يجب على انظمة معلومات المحاسبة الالكترونية ان تحتوي على مجموعة من الخصائص لتمييزها عن نظم المحاسبة التقليدية ومنها: (لموسوى، 2016: 31-35)، (مزهر، جبل، 2018: 527-529)

1 - السرعة: يتمثل هذا العامل كالتالي:

- أ - ادخال البيانات الى النظام بسرعة.
- ب - إجراء تعديلات على مدخلات النظام بشكل سريع.
- ج - اعداد التقارير في النظام بسرعة.
- د - تقديم الخدمة والوصول الى المستخدم بشكل سريع.

2 - الدقة: يتمثل عامل الدقة بالتالي:

- أ - قلة حدوث الخطأ والتناقض في التقرير والمخرجات.
- ب - يمكن استخدام بيانات النظام لدقتها .
- ج - يعطي معلومات ممكن الاعتماد عليها.

3 - الكفاءة والفعالية: تتمثل الكفاءة والفاعلية بالتالي:

- أ - يقلل النظام الكلفة.
 - ب - يلائم النظام المستخدم أعمالاً محددة وينجزها بكفاءة
 - ج - يكون لدى النظام المستعمل أهداف ومتطلبات خاصة به.
 - د - يوفر النظام التقارير اللازمة لمستويات الإدارة.
 - هـ - يقلل النظام من الروتين في الشركة.
 - و - يتمكن المستخدمون من استعمال النظام في تبادل البيانات بسهولة.
 - ز - يعرض النظام التطبيقي الحالي البيانات حسب احتياج المستخدم من المخططات والرسوم البيانية.
 - ح - يسمح النظام بالاستخدام المتعدد للمستخدمين.
 - ط - يستعمل النظام المطبق شبكات اتصالات لنقل البيانات.
 - ي - يجب ان تكون لدى شبكة الاتصالات المستخدمة نقل البيانات بسهولة وفي الموعد لاكمال الاجراءات المطلوبة بدون تأخير.
 - ك - يجب ان تكون أنظمة الإدارة وتشغيل قواعد البيانات المستخدمة من قبل النظام لديها سعة تخزينية كبيرة للطباعة والازالة والعرض والتحديث .
- ### 4 - المرونة: يتمثل هذا العامل كالآتي:

- أ - يلبي النظام كافة احتياجات الإدارة بتقارير جديدة.
- ب - يتوفر في النظام المطبق به حالياً القدرة للحصول على جميع البيانات التي تحتاجها الشركة بسهولة.
- ج - لا يتطلب النظام فترة تدريب طويلة لتسهيل التعامل معها.
- د - يعمل النظام على توصيل المعلومات بطريقة سهلة وبسيطة.
- هـ - سهولة تغيير اداء الوظائف أو تعديل البيانات بما يتوافق مع حاجات الادارة.
- و - النظام المطبق الحالي يواكب التغيرات التي تحصل.
- ز - ان يدعم النظام المطبق الحالي المستخدمين بسلاسة.

5 - الموثوقية: يتمثل هذا العامل في التالي:

- أ - المعلومات الخارجة من النظام لها ميزة الموثوقية والصحة والسلامة.
- ب - تتوافق المعلومات التي يخرجها النظام مع الواقع .
- ج - المعلومات المقدمة من النظام يجب ان تكون حديثة.
- د - يعمل النظام المطبق الحالي على تزويد معلومات طبقا لاحتياجات صانع القرار .

6 - الملاءمة: يشمل هذا العامل النقاط الاتية:

- أ - يقدم النظام فقط البيانات الملائمة وابعادها الثانوية.
- ب - تناسب نافذة الواجهة في النظام المستعمل متطلبات المنشأة.
- ج - التقارير التي يتم انشاؤها بوساطة النظام مناسبة لاحتياجات المؤسسة.

7 - الشمول: يتم تمثيل هذا العامل في النقاط الاتية:

- أ - يعتبر النظام المطبق الحالي نظاما شاملا.
- ب - البيانات التي يقدمها النظام المطبق تعتبر معلومات وافية لتغطي حاجات العمل.
- ج - يوفر تقارير دورية تغطي كافة متطلبات العمل.
- د - توجد ارشادات مكتوبة عن الاجراءات المستخدمة لتشغيل النظام المطبق.
- هـ - دليل الارشادات سهل الاستخدام ومناسب لعمل نظام المعلومات.
- و - يمكن استخدام الدليل لمعرفة عمل النظام.

8 - امن المعلومات والبيانات: هذا العامل يتمثل كالآتي:

- أ - يمتاز بالسرية في الوصول إلى معلومات النظام المستخدم.
- ب - يحدد صلاحية المستخدمين في النظام.
- ج - يوفر مستويات امان مختلفة لقواعد البيانات المستخدمة كافية لحمايتها .
- د - يمكن النظام من استرجاع البيانات والمعلومات في حالة فقدها.

هـ - يوفر عنصر الأمان في الحصول على البيانات من دون المتخصصين.

9 - الصيانة والخدمة: يتمثل هذا العامل بالاتي :

- أ - يقدم صيانة وجودة في الخدمة من قبل المصممين للنظام.
- ب - هناك زيارات دورية للصيانة الوقائية من قبل مصممي النظام.
- ج - توفير سريع لخدمات الصيانة عندما تحتاجها الشركة المنتجة للنظام.

10 - تكلفة البرامج: يتمثل هذا العامل بالامور الاتية:

- أ - يوفر عامل الكلفة الاقتصادية عند شراء النظام .
- ب - يوفر الكلفة عند الصيانة السنوية في النظام.
- ج - ملائمة تكاليف شراء النظام مع الخدمة المستخدمة.

11- الرقابة الذاتية: يتمثل هذا العنصر في ما يلي :

- أ- بعد طباعة الفواتير والمستندات لايمكن اجراء اي تعديلات .
- ب- بعد طباعة التقارير والكشوفات لايمكن اجراء اي تعديلات في الفواتير والمستندات .
- ج- بعد طباعة النسخة الاصلية لمستندات والفواتير لاتجري طبع نسخ اخرى .
- د- بعد طباعة الفواتير والمستندات لايمكن حذفهم بل يتم رفضها بقيد عكسي .
- هـ- يحتفظ بالفواتير والوثائق بعد الغاءها مع نفس بياناتها وتكون ملغاة.
- و- يمكن للنظام المطبق اكتشاف الأخطاء واصدار الرسائل الخاصة بهذه الاخطاء.
- ز- قواعد البيانات المستخدمة لا تكرر البيانات المخزنة.
- ح- تساعد قاعدة بيانات النظام بتزويد معلومات لتشخيص المشكلة.

12 - توفر القدرة والامكانيات اللازمة لتلبية حاجات ورغبات المستخدمين: يتمثل هذا العامل في

التالي:

- أ - يوفر القدرات والامكانيات اللازمة في النظام المطبق.
- ب - فعالية النظام في تلبية احتياجات ورغبات المستخدمين.

13 - التميز والخصوصية: و تتمثل بالآتي:

- أ - القدرات الموجودة في النظام المستخدم متفوقة على النظم الأخرى.
- ب - يوجد في النظم المستخدمة امكانيات وقدرات غير متوفرة في النظم الأخرى.
- ج - امكانية سد حاجات و متطلبات المستخدمين من النظام حاليا و مستقبلا .

14 - مواكبة التطورات التكنولوجية: يتم تمثيل هذا العامل في النقاط الآتية:

- أ - وجود عامل المواكبة للتطورات وسد احتياجات الإدارة.
- ب - يوفر الكفاءة والخبرة مع الشركة المصممة للنظام .
- ج - ان الجهة المصممة للنظام تعتمد على نفسها في اعداد النظام .

7-2-2: مقومات نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS:

نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS لها عناصر ومقومات اساسية هي الاجهزة والمعدات والبرمجيات والوثائق والموظفين والبيانات والعناصر الرقابية وكما يأتي:

اولا: المستلزمات المادية (الاجهزة والمعدات): هي عبارة عن اجهزة كمبيوتر وملحقاتها والتي تتكون من الاجزاء الرئيسية التي تؤدي مهام ووظائف مختلفة داخل نظام المعلومات وهذه الوحدات هي كما يأتي: (سعد ، 2014: 38-39)

1 - وحدات الإدخال: هي الوحدات التي تستعمل لأدخال البيانات الى الكمبيوتر وتتضمن لوحة المفاتيح والماوس ومحركات الأقراص ووحدات الإدخال الأخرى.

2 - وحدات المعالجة المركزية: تستخدم لتحويل البيانات الأولية الى المعلومات مفيدة اضافة الى انها تراقب بقية الاجزاء الأخرى للكمبيوتر وتنسق بين كل اجراءات التي تعمل فيها هذه الوحدات وتشغل بشكل فردي جميع اجراءات الكمبيوتر سواء كانت عملية حسابية او منطقية وتتألف من وحدات الحساب والمنطق المسجلة وهي اماكن التخزين الرئيسية والفرعية ووحدات التحكم.

3 - وحدات التخزين الرئيسية والثانوية: ان مهمة وحدة التخزين هي الحفظ المؤقت للبيانات والارشادات خلال اجراء المعالجة واما بالنسبة لاجهزة الخزن الثانوية فهي تخزن المعلومات والتطبيقات التي لا تستخدم اثناء المعالجة.

4 - وحدات الإخراج: تقوم وحدة الإخراج بتحويل المعلومات الإلكترونية التي تنتج من الكمبيوتر وتعرض بشكل واضح للمستخدم النهائي وتسمح هذه الوحدات بإخراج البيانات من الكمبيوتر وتقديمها على شكل تقرير مكتوب أو مرئي أو مسموعة مثل شاشة الكمبيوتر والطابعة والسماعات.

ثانياً: البرامج والإرشادات الأساسية: تمثل البرامج سلسلة من التعليمات التي تمكن الكمبيوتر من تفسيرها وتنفيذها وتوجيهها لتشغيل البيانات وتمثل أوامر مبرمجة بلغة محددة موجهة إلى وحدة التشغيل المركزية لتنفيذ أجراء محددة وهذه الأوامر تدخل في تصميم البرامج.

ثالثاً: اللوائح والمستندات: ان أي نظام تشغيلي يعتمد على الكمبيوتر يجب ان تتوفر فيه مجموعة من اللوائح والمستندات التي يمكن اعتبارها احدى عناصر الرقابة على النظام بالإضافة الى اعتبارها من اهم وعوامل الاتصال في النظام.

رابعاً: الافراد وادارة الحاسوب: تعتبر وحدة ادارة الحاسوب المسؤولة عن تشغيل البيانات واستخراج النتيجة المرغوبة ضمن اطار التفويض العام لها واهمية هذه الادارة تستوجب ضرورة تنظيمها بشكل مناسب وتوضح مراكز السلطة فيه والمسؤولية واساليب اعتماد الاعمال واقرارها وترسم خلاله وبشكل واضح اطار السلطة والمسؤولية الممنوحة التي تقع على كل قسم وكل فرد.

خامساً: الضوابط الرقابية: وتعني جميع العمليات الرقابية المستخدمة لتأكيد خلو التشغيل من الاخطاء الإلكترونية للمعلومات وتشمل الاجراءات والرقابة اللازمة لتأكيد دقة البيانات المدخلة والقيام بالرقابة الخاصة لتجزئة لعمل والقيام بالرقابة على البرامج بالإضافة الى اجراءات الرقابة على الحاسوب نفسه.

2-2-8: الفرق بين نظم المعلومات المحاسبية AIS اليدوية والإلكترونية:

ان الفرق الاساس والجوهري بين النظام المحاسبي اليدوي والإلكتروني هو في العقل المنفذ ويعني ذلك ان في النظام اليدوي يقوم الانسان ومن خلال استخدام عقله وذكائه الفطري بالتحليل واتخاذ القرارات وتطبيقها حسب السياسات والاجراءات المعتادة أما في النظام الإلكتروني يستخدم العقل الإلكتروني والمصمم بوساطة الانسان وهو ينفذ الاوامر المحددة له من قبل الانسان اي لايمكنه ان يخطئ اي لا يتمكن من التحليل بل ينفذ التحليل المرسومة له مسبقا وبعدها ينفذ السياسات والاجراءات. (الموسوي، 2016:

(31-30)

وبذلك يمكن القول إن آلية العمل في نظام المحاسبة الإلكترونية هي نفس الإجراءات ولكن مع اختلاف بسيط وهو أن المحاسب يأمر البرنامج الإلكتروني بمتابعة جميع الاوامر السابقة عند إدخال البيانات إليه وعمل المحاسب بعد ذلك يقتصر على إدخال المعلومات وليس أكثر ويقوم الجهاز بالخطوات اللازمة لتنفيذ

أوامر الموجه اليه مسبقاً. ومن الجدير بالذكر انه على المحاسب قبل إدخال البيانات إلى الكمبيوتر ان يقوم بمساعدة المبرمج في إنشاء برنامج أوامر معدة مسبقاً من خلال الخطوات الاتية:

- 1- عمل رموز للحسابات مشابهة للنظام اليدوي التي يعمل بها البرنامج.
 - 2- برمجة وانشاء دفتر يومي طبقا لاسلوب ترميز الحسابات.
 - 3- انشاء حساب عام في دفتر الاستاذ العام وحساب تفصيلي مبرمج في دفتر الاستاذ المساعد.
 - 4- تصميم الية نقل مبرمجة للحساب.
 - 5- اعداد قوائم مالية مبرمجة.
- وبذلك تساهم أجهزة الحاسوب في تقليل الوثائق والمستندات بالإضافة الى تقليل الجهد في تحضير البيانات المحاسبية، بالإضافة إلى سرعة تنقلها، وكذلك سهولة حفظ حجم كبير من البيانات في ذاكرة الجهاز لكي تتم معالجتها بأسرع طريقة واعلى دقة بمساعدة البرامج التطبيقية، وان سبب ذلك هو تواجد قواعد بيانات الحديثة التي تسمح بكل تلك الاجراءات.
- هذا ويمكن تحديد الاختلافات بين المحاسبة اليدوية والمحاسبة الالكترونية من خلال الجدول التالي:

جدول 1: الاختلافات بين المحاسبة اليدوية والمحاسبة الالكترونية

المحاسبة اليدوية	المحاسبة الالكترونية
الطريقة المحاسبية المستخدمة في المحاسبة اليدوية تستخدم فيها السجلات المادية ودفتر الاستاذ ودفاتر الحسابات للحفاظ على سجل المعاملات المالية	اما الطريقة المحاسبية في المحاسبة الالكترونية فتستخدم برامج محاسبية لتسجيل المعاملات النقدية التي تحدث في المنظمة
يتم تسجيل المعاملات من خلال الدفتر اليومي	يتم تسجيل المعاملات في شكل بيانات في قاعدة بيانات مخصصة
يتم تنفيذ جميع الحسابات اي الجمع والطرح وغيرها من المعاملات يدويا	ليست هناك حاجة لاجراء العمليات الحسابية بل يتم تنفيذ الحسابات تلقائيا عن طريق الحاسوب
يبقى الشخص متورطا طوال الوقت مع الحسابات لادخال المعاملات وهو عمل شاق يحتاج الى وقت طويل	عند ادخال المعاملة يتم تحديثها تلقائيا في جميع الحسابات وهذه تكون عملية سريعة وغير شاقة
عند ادخال المعاملة اذا حدث خطأ يجب ادخال قيود تتوافق مع مبدا المطابقة الى تطابق نفقات الفترة المحاسبية مع الايرادات	يتم اعداد قسائم المبادئ المطابقة ولا يتم تسجيل قيود التعديلات لتصحيح الاخطاء اذا لم يكن الخطا في المبدأ
لا توجد طريقة لاجراء نسخ احتياطه للبيانات المالية	يمكن حفظ السجلات المحاسبية و اجراء نسخ احتياطية لها

يجب اعداد ميزان مراجعة عندما يكون مطلوباً	يتم اعداد ميزان مراجعة على اساس يومي
يتم اعداد البيان المالي في نهاية الفترة	يتم توفير البيان المالي بنقرة زر واحدة

المصدر: من اعداد الباحث

9-2-2: مخاطر نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS:

تواجه أنظمة المعلومات صعوبات عديدة تنعكس على كفاءة أداء مكونات النظام لوظائفه المختلفة خاصة في ظل التطورات التكنولوجية والمشكلات الفنية الناتجة عنها هذا وتتنوع مصادر المخاطر على نظم المعلومات التي تهدد أمن وموثوقية ومصداقية البيانات المحاسبية، فقد صنفت الدراسات مصادر مخاطر نظم المعلومات كالآتي: (الحميدو، نينو، 2007: 40).

اولا / من حيث المصدر:

1 - مخاطر داخلية: حيث ان العاملين داخل المنظمة هم السبب الرئيسي لهذا النوع من المخاطر، لما يمتلكونه من معلومات إدارية وتقنية حول نظام المعلومات.

2 - مخاطر خارجية: هنا يكون المتسبب أشخاص خارج المنظمة مثل قرصنة المعلومات أو منافسي السوق الذين يسعون للحصول على معلومات سرية حول الشركة لاستغلالها في المنافسة.

(Swanson ، et.al، 2006 :17)

ثانيا / من حيث المتسببات:

1 - بشرية: إنها الأخطاء التي يرتكبها العنصر البشري، سواء من داخل الشركة من الموظفين الذين يسمح لهم بدخول النظام، ويمكن أن تحدث هذه المخاطر في مرحلة برمجة وتصميم النظام أو عن طريق إدخال بيانات للنظام لمعالجتها وقد تكون هذه الأخطاء مقصودة بغرض التلاعب بها أو غير مقصود أو سببه أشخاص من خارج الشركة ولا يسمح لهم بدخول النظام مثل الهاكر وغالبا ما يكون هدفهم السرقة أو يكون مدفوعا من قبل المنافسين، وتعتبر المخاطر البشرية من أكبر المخاطر وأكثرها شيوعا على أنظمة المعلومات. (Laudon ، 2005 :174)

2 - بيئية: وهذا ناتج عن قوة تتجاوز إرادة الإنسان مثل الزلازل والعواصف والفيضانات وما إلى ذلك أو الحرارة والرطوبة التي تسبب تلفا جزئيا أو كلياً في أنظمة النظام.

ثالثاً / من حيث التعمد:

1 - مقصودة: إنه تلاعب متعمد من قبل الاشخاص للبيانات أو حتى تدميرها ويعتبر من أشد المخاطر التي تؤثر في النظام.

2 - غير مقصودة: وتشمل أخطاء العاملين بسبب عدم وجود الخبرة والمعرفة المطلوبة مثل إدخال بيانات بصورة غير صحيحة أو السهو وتعتبر أقل ضرراً.

رابعاً / من حيث الاضرار الناتجة عن المخاطر: (ابو مهادي، 2017: 37)

1 - اضرار مادية: الأخطار التي تتلف جزءاً من النظام مثل أجهزة تخزين البيانات وأجهزة الحاسوب وما إلى ذلك والتي تسببها البشر أو الكوارث الطبيعية.

2 - فنية ومنطقية: مثل دخول الفيروسات إلى النظام مما يؤدي إلى تلف البيانات أو سرقتها.

وتحدث المخاطر في كافة مراحل تشغيل النظام وهي: (ابو موسى، 2004: 9)

1 - مرحلة المدخلات: هذه هي المخاطر التي تحدث أثناء مرحلة إدخال البيانات في النظام:

أ - ادخال بيانات خاطئة.

ب - تزوير البيانات.

ج - مسح البيانات.

د - تكرار البيانات.

2 - مرحلة معالجة البيانات: وهي المخاطر التي تتعرض لها المعلومات المخزونة في الكمبيوتر والبرامج المشغلة لهذه البيانات، وخطر تشغيل البيانات يحدث عندما يقوم شخص غير مسموح له بالوصول إلى المعلومات وتشغيل البرامج أو تشويه وتغيير البرامج بشكل غير قانوني أو سرقة او عمل نسخ غير قانونية للبيانات في جهاز كمبيوتر.

3 - مرحلة مخرجات: وهنا تحدث المخاطر التي يتعرض لها نظام المعلومات التي يخرجها النظام مثل التقارير التي يتم الحصول عليها بعد معالجة البيانات وأحدى المخاطر التي تمثلها مخرجات النظام هي محاولة نسخ هذه المخرجات إلى الأطراف التي هي غير مخولة للحصول عليها أو تزويرها أو طمسها. بعد عرض بعض مخاطر نظم المحاسبة الالكترونية، يتعين على المحاسب الاهتمام بشمولية ودقة البيانات محل التشغيل بين الحاسوب المركزي (الخادم) والحواسيب الأخرى.

الفصل الثالث

مفاهيم عامة حول النظام الضريبي والتهرب الضريبي

المقدمة:

الضرائب هي إحدى الثوابت الرئيسية لهيكل التضامن الاجتماعي في العصر الحديث، وقد أصبح هذا الأمر معترفاً به في البلدان المتقدمة والنامية على حد سواء، إذ أصبح من أهم الإيرادات التي تستند عليها البلدان في تمويل نفقاتها العامة، وهذه النقطة بالغة الأهمية لأن انخفاض النتيجة الضريبية المراد تحصيلها يعتبر معضلة، ويجب على البلدان التفكير في كيفية تجنبها، وهذا قد يمثل إحدى النتائج الخطيرة للتهرب الضريبي بشكل عام، والتي يؤدي إلى تسرب كميات كبيرة من أموال الخزينة العامة. وفشل سياسة الجرد الفعال للأنشطة الخاضعة للضريبة بصفة خاصة والتي لا تزال تواجه ثغرات و المشاكل التي لم تتمكن إدارة الضرائب من التغلب عليها. (مسعودة واخرون، 2019: 2). وهذا الفصل ينقسم إلى المبحثين:

3-1: النظام الضريبي

3-2: التهرب الضريبي

3-1: النظام الضريبي

3-1-1: نشأة وتطور ضريبة الدخل:

ظهرت ضريبة الدخل مع بداية تطور الحياة الاقتصادية والمالية في المجتمعات الإنسانية، حيث أصبح الناس ينتمون إلى دول أو ممالك يعيشون فيها ويمارسون فيها نشاطاتهم اليومية، ويخضعون بناءً على وجودهم في هذه الدول إلى مجموعة من التعليمات والأعراف والقوانين المحلية التي تصدر عن السلطة الحاكمة فيها، ولقاءً حصول الأفراد الذين يعيشون فيها على مجموعة متنوعة من الخدمات وتوفير الحماية لهم فإنه تترتب عليهم بعض الالتزامات المادية تجاه الدولة.

في عام (1927) ولأول مرة تم تشريع قانون ضريبة الدخل في العراق حسب القانون المرقم (52) و دخل حيز التنفيذ في 1927/4/1، و بذلك اصبح العراق في مقدمة الدول العربية في فرض الضريبة على الدخل، ولم يميز هذا القانون بين الاشخاص المعنويين والطبيعيين و لم يراعي الظروف العائلية للمكلفين بدفع الضرائب وكان السعر المفروض واطئاً .

و تم تعديل قانون ضريبة الدخل خمسة مرات الى ان حل محله قانون ضريبة الدخل لسنة (1939) رقم (36). وتم القيام بتعديل مرة اخرى على هذا القانون و ذلك بعد فرض ضريبة الدخل بنسبة خمسين في المائة على ارباح شركة النفط العامة في العراق و كان ذلك في سنة (1952). وتم الغاء هذا القانون ليأخذ مكانه قانون آخر لضريبة الدخل في سنة (1956) المرقم (85)، ولكنه استبدل بقانون اخر في سنة (1959) وهو قانون رقم (95). و من اجل تقليل العيوب والثغرات التي كانت موجودة في القوانين السابقة حاول مشرعي القانون ادخال بعض المبادئ المالية الى هذا القانون وذلك لكي يتناسب مع البيئة الجديدة ، لكن هذا القانون ايضا جرى عليه تعديلات اخرى حتي بلغ عددها ستة وخمسين تعديلات، و عندما حل محله القانون الجديد للضريبة في عام (1982) والمعروف بقانون رقم (113). رافق القانون الجديد عدة تعديلات كان عددهم واحد وثلاثين تعديلا .

وصدر قانون جديد بدل عنه قانون ضريبة الدخل ذي العدد (113 لعام 1982م) النافذ مع تعديلاته التي كان اخرها تعديل سلطة الائتلاف المؤقت بعد إفساد العراق عام (2003) بموجب الأوامر (37، 49، 84)

3-1-2: مفهوم الضريبة:

ارتبط مفهوم الضرائب في العصور الوسطى بمبدأ مبالغ عينية ومادية تقدمها الأفراد لخزينة الدولة، والدولة في المقابل ستحمي الأفراد. واتخذت فيما بعد شكل المهمة الإلزامية في توفير ما تحتاجه الدولة للقيام بواجباتها الأساسية. وقد توسع هذا المفهوم مع تطور مفهوم الدولة وواجباتها فلم يعد يقتصر عمل الدول على توفير الحماية، بل يقصد به ان يكون له ابعاد سياسية واقتصادية واجتماعية فمن الناحية الاقتصادية تستخدم الدول قوانين الضرائب للتأثير في القطاعات المختلفة من خلال الاستثمار والإنتاج والاستهلاك، ولحل المشاكل الاقتصادية مثل البطالة والركود وتشجيع القطاعات الإنتاجية المعينة.

أما من الناحية الاجتماعية فتستخدم الدول النظام الضريبي لتوزيع الدخل بين الأفراد بشكل من العدالة الاجتماعية، ولترشيد استهلاك السلع غير المرغوب فيها في المجتمع أو الضارة للأفراد والبيئة، مثل ضريبة الدخان وضرائب المحروقات، ولهذا السبب تعتبر إيرادات الضرائب واحدة من أهم ركائز النظام المالي للدولة في الوقت الحالي، حيث توفر لها السبل اللازمة لتحقيق سياساتها وخططها المختلفة. (قباجة، 2011، 6).

بسبب اختلاف وجهات نظر ومناهج الباحثين، تعددت مفاهيم الضرائب وفقاً للجوانب المالية والاقتصادية والقانونية والاجتماعية، حيث تركز كل منها على جانب من جوانب الضريبة، وواجه الفقهاء العديد من الصعوبات عند محاولتهم تحديد مفهوم الضريبة لتطوير تعريف بعضهم للضريبة. (بطو، 2006، 31).

الضريبة هي علاقة تعاقدية بين الدولة والفرد، حيث يدفع الفرد الضريبة لأنه يحصل على خدمات مقابل هذه الضريبة المدفوعة. (الغانم، 2011، 15).

يمكن تعريف الضريبة بأنها التزام مالي يدفعه الفرد إجبارياً للدولة أو إحدى الهيئات العامة كمساهمة نهائية منه لتحمل التكاليف والأعباء العامة دون رد منفعة خاصة له مقابل دفع الضريبة. (حشيش، 2007: 151)

وعرفها (الآخرون) بأنها هي مبالغ نقدية تدفع بشكل إجباري من قبل المكلفين بها لخزينة الدولة بشكل دوري أو غير دوري بهدف تمويل الخدمات العامة وتنفيذ السياسات الاقتصادية والاجتماعية، والتي يتم تحديدها وفقاً لقوانين وأسس وقواعد ومعدلات محددة لذلك وبدون أي مقابل مباشر. (السلامين، الدقة، 2014: 17).

ويرى (العنبي) أن الضريبة واجب إجباري تحدده الدولة ويدفعه الفرد دون مقابل لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للمجتمع. (العنبي، 2009: 9).

أن من أكثر التعريفات شهرة هو التعريف الذي عرفه الفقيه الفرنسية (جاستون جيز - G.Jese) حيث اعتبر أن الضريبة هي خصم مالي تفرضه الدولة على الأفراد بطريقة قطعية وبدون مقابل بهدف تسديد تكاليف الأعباء العامة. (الخطيب، شامية، 2007: 145).

وعرفت الضريبة بأنها الأموال النقدية التي تفرضها الدولة على المواطنين بشكل مستمر وبدون مقابل بموجب قانون أو تشريع خاص من أجل تسديد نفقات الحكومة واكتساب بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية. (أبو سنية، 2008: 15).

وعرفها (الجندي) بأنها أحد الموارد العامة للدولة، تكون على شكل مقدار مالي، يؤديه المكلف جبراً وبشكل نهائية من مدخوله وأرباحه التي حققها بدون حساب المنفعة التي يستحقها. (الجندي، 2006: 14).

أما (نعيتل، 2009: 42) فقد عرفها: بأنها فريضة مالية تجبها الدولة جبراً من الأشخاص سواء كانوا أشخاصاً طبيعيين (أفراد) أو أشخاصاً معنويين (شركات) بلا مقابل مباشر للمصلحة العامة.

كما وعرفها (مسعودة واخرون) انها مجموعة من الضرائب التي تفرضها الدولة في وقت معين بما في ذلك الضرائب المباشرة وغير المباشرة العامة والخاصة وهي اداة فعالة في ايدي الدولة لتحقيق الاهداف التي تسعى اليها. (مسعودة واخرون، 2019: 3).

ويرى الباحث بان جميع التعريفات الضريبية تشير الى أن الضريبة هي المال المفروض من قبل الدولة بصفتها سيادية على دافعي الضرائب لكي يساهموا في تسديد النفقات العامة ودون ان يرجع اليهم منفعة خاصة مباشرة مقابل دفع الضرائب بل هي مفيدة لهم بشكل غير مباشر باعتبار انهم افراد المجتمع.

من خلال التعاريف السابقة يمكن تحديد خصائص ضريبة الدخل كالاتي:

- ان الضريبة هي التزام نقدي على افراد المجتمع بصفتهم الشخصية او لكونهم ممثلين عن جهة معينة تدفع خلال مدة زمنية محددة مسبقا بصورة قانونية .

- الضريبة فريضة إلزامية أي انه لا خيار أمام المواطن بين الأداء والامتناع وللدولة الحق في استيفاء متحصلاتها جبراً.

- ان المبلغ المدفوع من قبل الاشخاص الى مصلحة الضرائب هو مبلغ غير قابل للاسترداد.

- ان المنفعة المترتبة من دفع الضرائب هي منفعة عامة و ليس فردية لشخص او جهة معينة.

- تدفع الضرائب في ضوء تشريعات و قوانين معلنة .

- ان دفع الضرائب يجب ان يكون في ظل انظمة و قوانين مطبقة وعادلة للكل .

- مراعات الظروف المادية و النفسية لدافعي الضرائب و مدى ملائمة طريقة دفع الضرائب .

- ان تكون مؤسسة مصلحة الضرائب ذات نزاهة وكفاءة وتنظيم و يجب العمل على رفع المستوى

الفني (بالتدريب) والمادي (رواتب وحوافز) للعاملين في الضريبة.

حيث تأخذ في الاعتبار حالة المكلف (الممول) والظروف الشخصية والاجتماعية وذلك باحتساب السماح الخاص بالحد الأدنى للمعيشة أو الأعباء العائلية التي يتحملها المكلف عن أسرته المباشرة (الزوجة والابناء) فمنح المشرع الضريبي للمكلف بضرورة الدخل السماح.

الشخص المقيم يعطي الإعفاءات لدافعي الضرائب بناء على وضعه في انشاء الدخل كما يلي:

يمنح الفرد المقيم السماحات الآتية عن كل سنة تقديرية على أساس حالته في سنة نشوء الدخل: (قانون ضريبة العراقية المرقم 113 وتعديلاته)

- (2500000) مليونان وخمسمائة ألف د.ع للمكلف ذاته أو ذاتها ، إذا كانت غير متزوجة

- (2500000) مليونان وخمسمائة ألف د.ع لزوجها ، أو زوجاته ، إذا كانت ربة منزل بدون دخل

أو إذا كان دخلها مدمجاً مع دخله.

- (300000) ثلاثمائة ألف د.ع لكل ولد من أولاده بدون حساب عن عددهم.
 - (3200000) ثلاثة ملايين ومائتي ألف د.ع للأرملة أو المطلقة ذاتها و(300000) ثلاثمائة ألف د.ع عن كل ولد يكون في رعايتها بصورة قانونية بغض النظر عن عددهم
 - يمنح المكلف سماحا إضافياً قدره (500000) خمسمائة ألف د.ع إذا تجاوز سن الثالثة والسنتين من العمر، بالإضافة إلى السمحات المقررة له في اجزاء أخرى التي يمنح قانون اعلايه (الهيئة العامة للضرائب والعقار الدولة – الدليل الضوابط المالية – الفقرة 13).
- هذا وإن المشرع العراقي قد فرض الضريبة على الدخل تصاعديا على الشخص الطبيعي سواء كان مقيما او غير مقيم، حيث تفرض الضريبة على دافعيها سنوياً مقدرة بالنسب الآتية بعد طرح الإعفاءات الضريبية الممنوحة المنصوص عليها في المادة (12) المعدلة من احكام ضرائب الدخل: (قانون ضريبة العراقية المرقم 113 وتعديلاته)

- من 1 دينار إلى 500 ألف 03 %
- من 500 ألف إلى 1 مليون دينار 05 %
- من 1 مليون إلى 2 مليون دينار 10 %
- من 2 مليون دينار فما فوق 15 %

وكذلك بالنسبة الى محافظة اربيل تطبق احكام ضريبة الدخل رقم (113) لسنة (1982) المعدل في محافظة اربيل الفقرة (2) المعدلة لمحافظة اربيل بموجب القانون رقم (26) لسنة (2007) المادة 13:

- يتم فرض الضريبة بالنسب الآتية على المكلف لكل سنة تقديرية :

1. دخل الفرد المقيم بعد منح السمحات القانونية كالآتي:

- (3%) الى 2 مليون د.ع .
 - (5%) من 2 مليون (د.ع) الى 4 ملايين دينار.
 - (10%) من 4 ملايين (د.ع) الى 6 ملايين دينار.
 - (15%) اكثر من 6 ملايين دينار.
2. ان الافراد المقيمين وغير المقيمين مكلفون بدفع نفس النسبة الضريبية الا ان غير المقيمين لا يتمتعون بالسمحات القانونية.
3. على جميع الشركات التي تعمل في العراق من ضمنها الشركات البسيطة و الفردية ان تدفع ضرائب بنسبة (15%) على الارباح.

3-1-3: اركان الضريبة:

اولا / الهدف: يسعى النظام الضريبي في فترة زمنية محددة وفي مجتمع معين إلى تحقيق الأهداف التي حددتها الدولة وفقا لفلسفتها ونظامها الاجتماعي والسياسي والاقتصادي، وهكذا يفصح النظام عن الأهداف الحقيقية التي تحاول الدولة تحقيقها من فرض الضرائب خلال مدة زمنية محددة. (جمعة، 2005: 15-16)

ثانيا / الوسيلة: يمثل النظام الضريبي بمعناه الضيق، وفقاً للتعبير الفرنسي، ويستند إلى عنصرين هما (العنصر الفني والعنصر التنظيمي) ويتضمن القواعد القانونية والانظمة والتشريعات وأنواع الضرائب والجهاز الضريبي الإداري التنفيذي المكلف بتقدير وتحصيل الضريبة. (سعد، 2014: 18-19).

ثالثا / الضريبة تحدها الدولة بناء على:

1 - المنفعة العامة كأساس لفرض الضريبة وهو ان توزع الأعباء الضريبية بين أفراد المجتمع بحسب الفوائد التي تعود عليهم نتيجة النشاط العام للحكومة.

2 - القدرة على الدفع حيث ان الأعباء الضريبية توزع بين المواطنين، ويجب يتم فرض الضريبة بناءاً على هذه القدرة. (العمور، 2007: 25).

3-1-4: اهمية الضريبة:

في نظام الدول الحديثة ، تلعب الضريبة دورا مهم لأنها تمول الميزانية القومية للحكومة وهي توجه الاقتصاد القومي وتؤثر على السياسة والفلسفة المالية والاجتماعية للدولة. وان السبب الرئيسي لفرض الضريبة هو لتمويل خدمات الدولة بشكل أساس للعام المقبل على النحو المعتمد في الميزانية الحكومية وتشمل نفقات خدمات العامة للدولة التي تشمل على سبيل المثال نفقات الصحة والتعليم والادارة والعدالة، والشؤون الاجتماعية. فكلما زادت كلفة الخدمات التي تقدمها الحكومة لمواطنيها ازدادت الحاجة لزيادة الضرائب وتمويل هذه الخدمات. (صبرى، 1998: 16).

3-1-5: اهداف الضريبة:

تسعى حكومات الدول إلى فرض الضريبة على الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين لتحقيق مجموعة من الأهداف المختلفة التي تطورت مع تطور هذه الدول من خلال دخولها في مختلف المجالات، لذلك لم يعد الغرض منها تحقيق الهدف المالي فقط، ولكنها توسعت أيضاً لتشمل أهدافاً اقتصادية وسياسية واجتماعية أخرى يتم تلخيصها على النحو الاتي:

أولاً / الأهداف المالية: الهدف الأساس من الضريبة هو الحصول على أموال لتمويل النفقات العامة، وكذلك الحصول على الأموال الممكنة لتغطية النفقات العامة للدولة مقابل توفير الخدمات العامة مثل (الأمن والتعليم والصحة والدفاع). (ليندة، 2014: 16-18).

ثانياً / الأهداف الاقتصادية: إنها واحدة من أهم الأهداف الضريبة في عصرنا الحالي فالضريبة لا يتم تقطيعها دون أن تثير انعكاسها على الاستهلاك والإنتاج والمدخرات والاستثمار، لذلك تستخدمه الحكومات لتشجيع بعض الأنشطة الإنتاجية ولمعالجة الركود الاقتصادي ومنع التمرکز في المشاريع الاقتصادية، وكذلك لتشجيع الاستثمار والادخار. (الشيباني، 2014: 194).

ثالثاً / الأهداف الاجتماعية: في الوقت الحاضر يمكن للدولة استخدام الضريبة كأداة لمعالجة العديد من المشاكل الاجتماعية بما في ذلك المشاكل الاتية: (الحاج، 1999: 49)

1 - التحكم في النسل: هذا مقياس نسبي، حيث يمكن للدولة أن تحقق سياسة سكانية عن طريق الضرائب فبعض الدول التي لديها مساحات اراضي كثيرة وعدد سكان قليل نسبياً، تحاول زيادة عدد السكان بتشجيع زيادة الولادات من خلال الضرائب، وذلك عن طريق خفض نسبة الضريبة، فكلما زاد عدد أفراد الأسرة قلت نسبة الضرائب على الدخل، في حين أن دول أخرى تحاول تقليل الكثافة السكانية مثل الصين في الوقت الحاضر قد تزيد من نسبة الضرائب فتزداد الضريبة على الدخل بزيادة الولادات داخل الأسرة الواحدة

2 - إعادة توزيع الدخل والثروة ومنع تكتل الثروات بيد فئة قليلة من المجتمع: ويحصل من خلال فرض الضريبة على ذوي الثروة كما هو الحال في فرنسا أو ألمانيا أو تطبيق تصاعد الضرائب أو زيادة معدل الضرائب على السلع الكمالية المقبولة بنسبة كبيرة من قبل الأغنياء. وبذلك يكون على الأغنياء العبء الأكبر من الضرائب وهذا يقلل من الدخل المراد إنفاقه في حين أن الفقراء لا يتلقون ضرائب مما يعني إمكانية زيادة الدخل المراد إنفاقه لهم.

3 - الحد من الظواهر الاجتماعية السيئة: قد تكون هناك سلع أو بضائع مخالفة لعادات المجتمع أو لها تأثير سلبي لذلك تحاول الدولة تقليل انتشارها ومكافحتها لذلك تستخدم وسائل متعددة للوصول الى هذا الهدف بما في ذلك زيادة الضرائب على هذه السلع لتقليل شرائها مثل فرض الضريبة على الكحول أو الدخان... الخ.

رابعاً / الأهداف السياسية:

تستند الأهداف السياسية إلى استخدام النظام الضريبي لتحقيقها. وتستخدمها الدولة كأداة لتأكيد سيادتها وبسط نفوذها على كل من يقع داخل حدودها الجغرافية، وتستخدمها لمحاربة جميع التوجهات المعاكسة من الخارج وتشجيع التعامل مع الدول التي تتماشى مع الدولة في تصورها. (الليثي، 2012: 69).

3-1-6. انواع الضرائب:

تقسم الضريبة الى انواع عديدة من اهمها:

اولا / الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة:

الضريبة الوحيدة هي الضريبة التي يخضع لها الدخل الفردي بأكمله وهذا الدخل متعدد المصادر ولكنه مرتبط بضريبة واحدة لذلك تخضع جميع أنواع الدخل للضريبة الواحدة فقط، أي ان تقوم الحكومة بفرض ضريبة واحدة لتحصل على اهدافها الضريبية اما الضرائب المتعددة فهي التي تحصل من خلالها الحكومة على الواردات الضريبية استناداً على مصادر متعددة للدخل، بمعنى آخر يدفع الأفراد المكلفين الضرائب لأنواع متعددة منها. (حجار، 2006: 13).

ثانيا / الضرائب على الاشخاص والضرائب على الاموال: يتم تقسيم الضريبة على المواد المفروضة والخاضعة للضريبة، والضريبة على الأشخاص تعني ضرائب مفروضة على الأشخاص بسبب تواجدهم في أراضي الدولة، أي انها ضرائب يتم فرضها على الرؤوس، لذلك تكون هذه الضرائب على جميع الأفراد بسعرواحد بدون الاخذ في الاعتبار وضعهم الشخصي او ثروتهم. وهناك نوع آخر تكون فيه الضرائب بأسعار متعددة حسب تعدد الطبقات وفي هذا النوع يتم تقسيم السكان إلى فئات اجتماعية مختلفة حسب الثروة او نوع العمل، ويتم فرض الضريبة على كل فئة بمقدار مالي معين بها دون التمييز بين أعضائها. (العمور، 2007: 28-29).

ثالثا / الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة: في هذا النوع من الضرائب نجد أن دافعي الضرائب يتحملها بشكل مباشر لأنه لا يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر كضريبة دخل للناس العاديين كما هو الحال في الضريبة المفروضة على رواتب الموظفين العاملين في القطاع العام او على الشركات وبصورة مباشرة كما هو الحال في ضريبة أرباح الشركات والملكية ورأس المال وفي جميع هذه الأنواع من الضرائب نجد أنها تتفق ان دافع الضرائب يتحمل العبء بصورة مباشرة سواء كانوا أشخاص عاديين أو معنويين. اما الضرائب غير المباشرة فيمكن للمكلف القانوني نقل عبأه إلى شخص آخر وغالباً ما ينظر إليه على أنه أحد أشكال ضرائب الاموال بسبب فرضه على المال عند شراء السلع والخدمات ويتم فرض هذا النوع من الضرائب على إحدى استخدامات الدخل مثل الإنفاق الاستهلاكي ومن امثلتها الضرائب على الإنفاق مثل ضريبة المبيعات والضرائب الكمركية. (كاظم، 2019: 34).

رابعا / ضرائب على الثروات: الثروة الفردية تعرف بانها قيمة ملكية الفرد في لحظة معينة من عقار او منقول، ان كانت هذه المنقولة مادية أو معنوية فهي قابلة للتقييم، سواء كانت تولد دخلاً نقدياً أو عينياً أو ليس له دخل على الاطلاق والثروة هي الرصيد المالي للممول، أي ان الزيادة في الممتلكات التي يملكها

شخص ما للحصول على خصم خلال مدة معينة، ولم يكن القصد من الضريبة على الثروة هتقليل قيمة الثروة فكانت الضريبة تجبى بسعر قليل لكي تسمح للمكلف بدفع ضريبة الدخل دون خصم اجزاء من الثروة.

خامسا / ضرائب على الدخل: إن ضرائب الدخل في طليعة جميع أنظمة الضرائب في جميع أنحاء العالم حيث ان وجود الضرائب على الدخل في الدول من السمات التي دفعتها إلى استخدامها في تمويل نفقاتها على كمية كبيرة من المال وتتطابق إجراءات ربطها وجمعها مع العديد من مستويات الكفاءة الإدارية. كما وجد أيضاً صفات في ضريبة على الدخل، مما يجعلها سهلة القبول بين الممولين ووجدت أن ضريبة الدخل هي إحدى المزايا التي تجعلها أداة مرنة للسياسة المالية لتحقيق أهداف المجتمع.

سادسا / الضرائب العينية والضرائب الشخصية: أن الضريبة العينية هي نوع من الضرائب المفروضة على المال الخاضع لها بدون الاخذ في الحسبان الظروف الشخصية للمكلف (الاجتماعية والعائلية والاقتصادية) على سبيل المثال ضرائب الجمارك وضرائب المبيعات العامة. اما الضريبة الشخصية فهي التي يتم فرضها على الأموال الخاضعة لها بعد الاخذ في الحسبان الأحوال الشخصية للمكلف والمقصود به حالته الاجتماعية والمالية والاقتصادية . (العمور، 2007: 33-35).

3-1-7. القواعد الأساسية للضريبة:

كما يقول الاقتصادي ادم سميث في " ثروة الأمم" المشهور والصادرة عام (1776) وضع عدة قواعد تشمل المبادئ التي يجب على المشرع النظر فيها عند تشريع قانون الضرائب (خصاونة، 2010: 87)

اولا / قاعدة العدالة: ويقصد بها ان الضريبة تستند إلى قدرة الفرد على دفعها، وان الضريبة تفرض بنسب مختلفة وفقا لمستويات الدخل المختلفة وهنا يجب ان نركز على وجود العدالة بصورتها وهي:

1 - العدالة الأفقية.

2 - العدالة الرأسية.

ثانيا / قاعدة اليقين: ان لقاعدة اليقين دورا مهما في استقرار الضريبة اذ انها تخلق عادة عند المكلف لدفع الضرائب لكونه اعتاد على احكامها وعلى ثقة كاملة بموضوعها ولذلك ينبغي ان يتوافر امران: (السعدى، 2007: 18)

1 - يجب أن تضع الدولة القوانين واللوائح والقرارات المنظمة للضرائب في أيدي المكلفين عن طريق وسائل نشر معروفة.

2 - ان تتسم التشريعات الضريبية بالوضوح بحيث يفهمها عامة الناس.

ثالثا / قاعدة الملائمة: يجب ان تراعى الملائمة في جباية الضرائب فالوقت المناسب للمكلف لدفع الضرائب المستحقة عليه هو موعد حصوله على الدخل وتجبى ضريبة الارباح من الشركات في نهاية الدورة المالية ولذلك فأن قاعدة الملائمة من اهم القواعد في الانظمة الضريبية الحديثة سواء كانت مفروضة على الدخل والاستهلاك (جمعة، 2005: 21) .

رابعا / قاعدة الاقتصاد: وفق هذه القاعدة تنظم كل ضريبة بحيث لاتزيد كلفة تحصيلها عما يدخل خزانة الدولة ويقصد بذلك اختيار الدولة طريقة لاخذ الضريبة تكون ذات كلفة قليلة على دافعي الضرائب. (العلي، 2009: 131) .

وقد لاحظ الباحث من ان بعض المؤلفين الاقتصاديين ذكروا قواعد الاخرى للضريبة وهي (قاعدة التنوع، قاعدة الانتاجية، قاعدة البساطة، قاعدة المرونة) .

3-1-8: طرق التحاسب الضريبي:

المقصود بالتحاسب الضريبي هو تنظيم الجانب الفني في عملية قياس ما يجب ان يتم فرض الضريبة عليه وتجمع الضريبة بناء على هذا القياس ، وهناك ثلاث مراحل في هذه العملية الا وهي: (بدوى، 2005: 15-16)

المرحلة الاولى: احتساب الوارد المستحق عليه الضريبة ويكون بمقارنة ما يخضع للضريبة بالتكاليف المرتبطة بهذه الايرادات والتي تكون اساسية لتحقيق تلك الايرادات.

المرحلة الثانية: دمج الضريبة اي تحديد الضريبة والإعفاءات الممنوحة وتحديد الدخل الخاضع للضريبة والذي يتم على أساسه دفع الضريبة.

المرحلة الثالثة: الحصول على الضريبة والمقصود بها جمع الديون الضريبية من دافعي الضرائب في مواعيد محددة وبطرق قانونية، ويتم تحديد مراحل التحصيل على النحو التالي: (بدوى، 2005: 27)

اولا / اساليب قياس الدخل الخاضع للضريبة الموحدة: هناك اساليب ثلاثة لحساب ضريبة الدخل وكما ياتي:

1 - اسلوب القياس الفعلي.

2 - اسلوب القياس الحكمي.

3 - اسلوب القياس الثابت.

ثانيا / طرائق تقدير الضريبة (ربط الضريبة): والمقصود بهذه المرحلة هي احتساب مقدار الضريبة على دخل المكلف بدفع الضريبة، وعادة توجد ثلاث حالات في تحديد مقدار الضريبة المستحق احيانا المكلف بجمع الضريبة لايقبل بيانات من المكلف بدفع الضريبة و يقوم بنفسه بتقدير المبلغ الواجب دفعه ، وفي

أحياناً أخرى يقبل البيانات من المكلف بدفع الضريبة ولكن يعدل ما يراه ضروري كي تتلائم من قوانين الضريبة و أحياناً يحدث النزاع بين الطرفين و يلجأ إلى الطعن و الاستئناف من أجل تحديد المبلغ المفروض دفعه .

1- طريقة التقدير الإداري: وهناك عدة أساليب تستخدم في التقدير الإداري وهي كما يأتي:

أ - أسلوب المظاهر الخارجية.

ب - أسلوب التقدير الجزافي.

ج - أسلوب التقدير بواسطة خصم المصدر.

2- طريقة التقدير الذاتي: تعتبر هذه الطريقة من أحسن الطرق في احتساب المقدار الضريبي وذلك بعد ما يقوم دافع الضريبة بأحتساب كمية الدخل الذي يخضع للضريبة بمبادرته الشخصية إلى جامعي الضرائب و يقوم المكلف بجمع الضريبة بأعادة النظر في البيانات و إذا لم يجد أي سوء تقدير في احتساب المستحقات الضريبية يقوم بالمصادقة عليها، ويدفع الضريبة بناء على هذه الاحتساب، و في حالة عدم المصادقة من قبل جامعي الضرائب، فيطلب من المكلف بتقديم بيانات جديدة إلى أن تنتهي عملية التقدير الذاتي إلى إحدى الحالات التالية:

أ - قبول مفوض الضرائب على ما يقدمه دافع الضريبة من بيانات من غير طلب أي تعديلات وحساب الضريبة بناء عليه.

ب- قبول مفوض الضرائب لتقدير المكلف مع بعض التعديلات الجزئية وبذلك يتم تحديد مبلغ الضريبة.

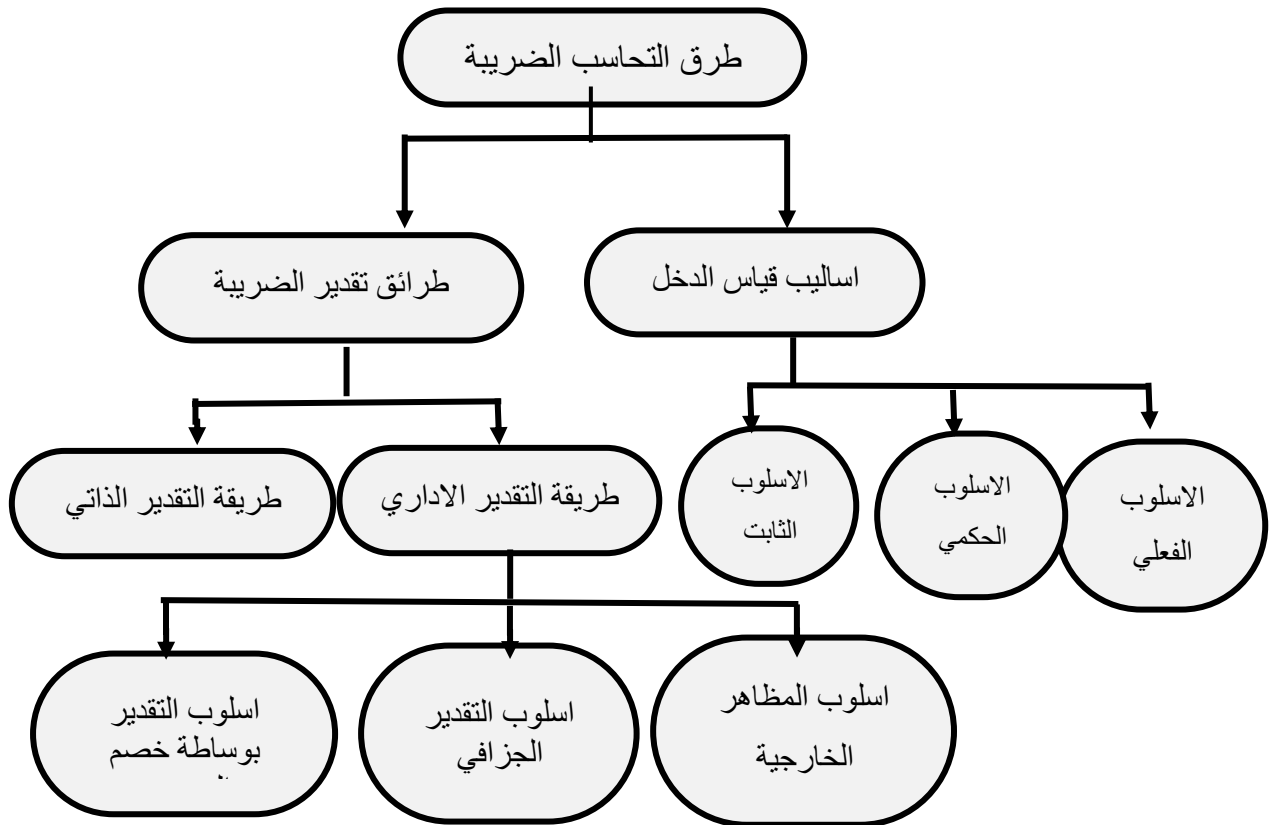
ج - يقبل مفوض الضرائب تقدير المكلف بعد إجراء لتعديلات جوهرية وإسبانية ويقبل دافع الضريبة بالتغيير المطلوب وتحسب مقدار الضريبة على الأرقام الجديدة .

د - عدم المصادقة على معلومات دافع الضريبة و إعطائه فترة زمنية لأعداد بيانات أخرى أكثر مصداقية.

هـ - رفض بيانات المكلف بشكل نهائي وان يقوم مأمور الضرائب بتقدير ضريبة المكلف بنفسه وفقاً لما يعرف باسم التقدير الإداري أو الضريبي. (العصور، 2007: 52-56).

ويوضح الشكل رقم (6) التالي طرق التحاسب الضريبي:

رسم توضيحي 6: طرق التحاسب الضريبي



المصدر: من اعداد الباحث

بناءً على ماسبق يمكن للباحث القول بان النظام الضريبي في مجتمع ما وفي فترة زمنية معينة يسعى إلى تحقيق الأهداف التي حددتها الدولة وفقاً لفلسفتها ونظامها الاجتماعي والسياسي والاقتصادي، ويكشف هذا النظام عن الأهداف الحقيقية التي تريد الدولة الوصول إليها من وراء الدور الذي تريد الضرائب أن تؤديه في مدة زمنية محددة.

2-3: التهرب الضريبي

1-2-3. مفهوم التهرب الضريبي:

هناك العديد من مفاهيم التهرب الضريبي ووجهات نظر مختلفة بين الباحثين تجاهه، حيث يؤكدون الخبراء القانونيون على الجانب القانوني من التهرب الضريبي في حال كانت الاساليب المستخدمة قانونية او غير قانونية ويميزون بين انواعها، بينما لا يجد الاقتصاديون فرقاً بين انواع التهرب الضريبي حيث ان لها نفس التأثيرات على الخزينة العامة مهما كانت اشكال التهرب الضريبي ومهما كان نوعها. (بتاته، 2012: 11).

المفهوم اللغوي للتهرب الضريبي " هناك العديد من المرادفات للتهرب الضريبي في كلتا اللغتين (العربية والانجليزية) ونجد في اللغة العربية مفهوم التهرب الذي يعني (فر) ولكن في اللغة الانجليزية فقد اتفقت معظم كتب المالية العامة على ان مصطلح (Evasion Fiscale) يعني التهرب الضريبي ". (الجبوري، 2012: 52).

ان المفهوم العلمي للتهرب الضريبي يقصد به التهرب باستخدام الطرق الاحتيالية الفنية والقانونية والادارية بقصد التخلص من دفع الضريبة. فيحاول بعض المكلفين التهرب من الضريبة كلياً او جزئياً وبشتى الطرق والاساليب كان يعتمد اعطاء معلومات غير صحيحة عن الدخل او يمتنع عن تقديم تقرير او يببالغ في تقدير التكاليف الواجبة الخصم او الامتناع عن الدفع واخفاء امواله حتى لا تتمكن الادارة من تحصيل دين الضريبة او قد يعتمد بعض المكلفين الى استغلال نقص او غموض في صياغة نص ضريبي. (القيسى، 2011: 147).

المقصود بالتهرب الضريبي هو عدم اعتراف المكلف بالتزامه بدفع الضرائب التي تكبدها عن طريق تقديم بيانات ناقصة، او مزورة او حسب القوانين الى المؤسسات المالية بهدف خفض الايرادات الضريبية و يؤدي ذلك الى حرمان الدولة من مستحققاتها المالية، و يرى فيه دافع الضرائب انه من الصعب عدم التمتع بالمبالغ الذي تكبد في جمعه و اعطائه الى الدولة، وان رغبة دافع الضرائب في تأدية مستحققاته الضريبية تحتاج الى وعي ونضج. واذا كان هناك عدم يقين في تحقق الضريبة فسيحاول المكلف ان يفسر الشك لصالحه. وبعض المكلفين يبررون تهربهم من دفع الضرائب بتهرب الآخرين من دفعها. كما وان عدم قيام بعض الموظفين بواجباتهم تؤدي الى فقدان الدولة لبعض من مستحققاتها الضريبية على المكلفين بدفع الضريبة (الخطيب، 2000: 160-161).

مفهوم التهرب الضريبي: من الناحية القانونية هو " كل عمل او امتناع عن عمل يخالف القواعد المقررة تنظيم السياسة الاقتصادية للدولة وحمايتها، اذ نص على تجريمها في قانون العقوبات او في قوانين العقوبات الخاصة ". (التحافي، 2001: 27).

مفهوم التهرب الضريبي محاسبيا هو " المخالفة الناتجة عن اخفاء او تحريف او تشويه المعلومات المقدمة من قبل المكلفين الى الادارة الضريبية بهدف تقليل مبلغ الضريبة او اخفاء مخالفة سابقة ". (امين، 2000: 148).

ويحدث التهرب الضريبي عندما يتم تحديد القاعدة الضريبية او عند تقديرها او عند تحصيل قيمتها عن طريق عدم تقديم اقرارات من قبل دافع الضرائب او تقديم اقرارات تحتوي على معلومات خاطئة تهدف الى الاخفاء جزء من دخله او صعوبة الوصول الى هذا الدخل، وكذلك عندما يقوم المكلف بتوزيع دخله

الخاضع للضريبة على اشخاص وهميين او عدم امكانية دائرة الضريبة جمع المبالغ المستحقة لدافعي الضرائب بسبب اخفائهم لاموالهم في اشكال غير قانونية. (ناشد، 2003: 217).

وعرفها البعض الآخر - التهرب الضريب بانه " كل عمل ينتج عنه تخفيض او الغاء الضريبة او تاجيل موعد استحقاقها او زيادة في قيمة الضريبة المطلوب خصمها او استردادها دون وجه حق ". (عبدالرؤوف، شرين، 2017: 35).

وعرف (يونس، 2004: 182) التهرب الضريبي من الناحية الاقتصادية بانه " المكلف يسعى للتخلص الكلي او الجزئي من التزامه القانوني بدفع الضريبة المستحقة عليه باستخدام وسائل غير قانونية مختلفة ".

وعرفه جانب اخر من الفقة بانه " تخلص المكلف بالضريبة من عبئها، كليا او جزئي، بما يضر بالخرانة العامة، باستعمال طرق خارجة على القانون ". (السيد، 2013: 108).

وعرف كذلك بانه تخلص الخاضع للضريبة كلياً او جزئياً من تسليم الضريبة دون تحويل اعبائها الى اخرين مما ينعكس سلبي على واردات الدولة من الضريبة ويهدر حقوقها، وبانه يتمثل في قيام الخاضع للضريبة في اداء بعض الاعمال او الاجراءات المخالفة للقانون والتي من شأنه ان تقلل من مبلغ الضريبة المستحقة عليه. (الجالودي، 2015: 126).

اما (حوسو، 2005: 87) فقد عرفها: بانها ذلك النوع الذي يلجا اليه دافع الضريبة للتهرب من دفع الضرائب عن طريق الثغرات القانونية و يسميها البعض التخطيط الضريبي.

وترى (فاطمة، 2011: 33) بانه يقصد بالتهرب الضريبي هو تفلت من يستحق عليه دفع الضرائب حسب القوانين الضريبية ولكنها يدفع جزء منها او لا يدفعها كاملة ويحمل شخص اخر هذا الواجب .

وبحسب رأي كل من (ليلي، مسعودة، 2011: 18) التهرب الضريبي هو عدم التزام المكلف والذي تنطبق عليه شروط دفع الضرائب بدفع مستحقاته الضريبية أما بمخالفة نص قانوني صريح او بطرق اخرى يتفنن في وسائلها.

وعرف (قبلان، 2014: 25) ايضا " هي محاولة المكلف عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا او جزئيا باتباع طرق واساليب تخالف احكام النظام الضريبي تحمل طبيعة الغش والاحتيال ".

و يعرف التهرب الضريبي على انه " ظاهرة اقتصادية وضريبة خطيرة تتمثل في محاولة المكلف التخلص كليا او جزئيا من العبء الضريبي المكلف به وذلك من خلال اتباع اساليب واعمال تخالف روح القانون وقد تصل الى حد مخالفة نصوصه وبالتالي عدم قيام المكلف بدفع الضريبة او الوفاء بالتزامه كليا او

جزئيا تجاه الدوائر المالية مما يؤثر في حصيلة الخزينة العامة من الضريبة وذلك باستخدام طرق ووسائل مشروعة وغير مشروعة " (علام، 2012: 172).

من خلال المفاهيم والتعاريف المذكورة يرى الباحث ان التهرب الضريبي من الناحية القانونية والمحاسبية والاقتصادية هو المخالفة الضريبية الناتجة عن اخفاء او تشويه او تزوير المعلومات المقدمة للإدارة الضريبية بهدف تخفيض مبلغ الضريبة، او اخفاء المخالفات السابقة وذلك عن طريق عدم ادخاله الى نظام الدخل او التهرب من تقديم اقراره الضريبي السنوي الى ادارة الضرائب.

2-2-3. اسباب التهرب الضريبي:

هناك اسباب متعددة لجعل المكلفين لايلتزمون بدفع الضرائب والتي هي كالتالي:

اولا / الاسباب الاخلاقية: وهو قلة الوعي الضريبي وغياب الضمير عند المكلفين، وهذا يعود الى عدة عوامل مثل قناعة المكلفين ان ما يقدمونه للدولة هو اكثر مما يحصلونه منها، وقناعتهم بعدم صرف هذه الاموال من قبل الدولة بالطريقة الصحيحة ، وقناعتهم بتحملهم الثقل الضريبي لاسيما حين تزيد نسب الضرائب عليهم. (صالح، 2019: 226).

ثانيا / الاسباب الاقتصادية: تعتبر هذه الاسباب اكثر فاعلية من الاولى، وقد تكون هي السبب الخفي المحرك لها، فالفرد الذي يكدح ويكسب ويجتهد طوال سنته لتوفير موارد العيش له ولمن يعيلهم، يجد نفسه ملزما بدفع جزء من هذا الجهد الى الدولة، وهي الطرف القوي (الثري) في نظره، دون النظر الى كون تلك الضرائب المدفوعة من قبله، ستتحول الى خدمات ومشاريع وبنى تحتية وغيرها تدخل في فئة اشباع الحاجات العامة.

وهذه الاسباب تنقسم بدورها الى قسمين، اولهما تتعلق بالحالة المالية للمكلف نفسه، فالمكلف عادة عندما يجد نفسه في وضع مالي جيد يبادر الى دفع الضريبة الواجبة عليه، وبخلاف ذلك يلجأ الى التهرب منها والتخلص من موجباتها بشتى الطرق، لحماية مدخولاته والحفاظ عليها.

اما القسم الثاني فيتعلق بالوضع الاقتصادي العام او الاوضاع الاقتصادية السائدة في الدولة، ففي حال كانت مزدهرة ورائجة فالمكلف يدفع الضريبة عن طيب خاطر، لعدم تاثيرها في موارده بشكل مؤثر، اذ يعي جيدا ان مردودات ذلك ستكون في المحصلة النهائية لصالحه، وبعكس ذلك اي في حال الكساد او تردي الوضع الاقتصادي فالمعتاد تهرب المكلف من واجباته الضريبية. (علي، 2018: 49-50)

ثالثا / الاسباب السياسية: تعتبر سياسة الانفاق العام في الدولة احد العوامل التي تؤثر على المكلفين بدفع الضرائب من قيامهم بدفع الضرائب او التهرب من دفع الضرائب . فكلما كانت سياسات الدولة

سياسة رشيدة فهذا يشجع دافعي الضرائب على الالتزام بدفع ضرائبهم. و كلما استخدمت هذه الضرائب من قبل الدولة في اغراض بعيدة عن الصالح العام ، كلما زاد احساس دافعي الضرائب بالظلم و بالتالي يدفعهم الى التهرب الضريبي بل ويعتبرونه الوسيلة الوحيدة للوقوف بوجه الظلم وذلك لأنه لا توجد معايير موضوعية في هذا الصدد. اضافة الى ان زعزعة الظروف العامة و عدم استقرارها تؤدي ايضا الى رفع مستويات التهرب الضريبي ، كما يساعد عدم التنسيق بين اجهزة الدولة واختلاف تقاريرهم عن معدلات الهروب من دفع الضرائب. (الخطيب 2000: 167)

رابعا / الاسباب الاجتماعية: يعد عدم توفير الخدمات الاجتماعية الاساسية كالتعليم والصحة بشكل مقبول لجميع المواطنين حافزا كبيرا على التهرب، اذ يجب ان يشعر المواطنون ان ما دفعه من ضرائب انعكست عليهم وعلى بني وطنهم بالخير والرفاهية، كما ان عدم وجود ضمانات اجتماعية للمواطن عند تقدمه في السن او مرضه او فقدان عمله سيدفعه لتوفير ضمانات ذاتية عن طريق تهريب جزء من دخله من الضريبة، وما يجدر ذكره هنا ان سوء استخدام الموارد المالية والتبذير في الانفاق العام للدولة يعطي مبررا معنويا للمتهربين. (صالح، 2019: 226-227)

خامسا / اسباب (تقنية) ادارية، تتعلق بالادارة الضريبة: يشترك اغلب الدوائر الضريبية من قلة عدد المتخصصين في العمليات الضريبية التي هي بحاجة الى موظفين ذوي تعليم اكاديمي عالي وخبرة كبيرة، بل وفي الحقيقة قلة العاملين في تلك الدوائر بشكل عام، وكذلك ضعف التحصيل الدراسي للآخرين، مما كان له الدور الكبير في قدرة المكلفين على التلاعب والاحتيال او ما يعرف بالتهرب الضريبي، مستغلين ذلك النقص في عدد الموظفين وقدراتهم الوظيفية.

كذلك كان لقلة استخدام التقنيات الحديثة في العمل الضريبي وعدم مشاركة الموظفين في دورات تطويرية الدور المهم في هذا الضعف الذي اصاب النظام الضريبي.

كان لعدم اعتماد الوسائل التقنية الحديثة في مختلف العمليات الضريبية دور المؤثر في تعثر تلك العمليات بسبب اعتمادها على الوسائل البدائية التقليدية.

كذلك تميز الاليات الضريبية بالتعقيد، فبعض عمليات حساب الضرائب او تحديد الوعاء الضريبي يكون صعباً حتى على المختصين بتحصيلها واحتسابها من موظفي الدوائر الضريبية وعدم التغلب على تلك التعقيدات التطبيقية بتوجه تام نحو تطوير قابليات الموظفين وتنمية قدراتهم بشكل يذلل ما يواجهونه من صعوبات التطبيق. (علي، 2018: 51)

سادسا / الاسباب الجزائية: ان تطبيق العقوبات القانونية على المتهربين من الضرائب يقلل من هذه الظاهرة وذلك عندما يقوم المكلف بالمقارنة بين المبلغ المستحق عليه و العقوبة التي سيقع تحتها اذا لم

يدفع الضريبة وانكشف امره فاذا كانت العقوبة شديدة تردد في القيام بالتهرب الضريبي . وقد كان هذا السبب هو الذي جعل مشرع بوضع عقوبة الغرامة والحبس لمن يهربون من دفع الضرائب بدفع غرامة ذات نسبة معينة بالاضافة الى المبلغ الذي حاول التهرب من دفعه. (الخضائونة، 2000: 141).

سابعاً / الاسباب التشريعية: ان النص القانوني هو الاساس الذي يفرض الضريبة والدخل والاشخاص الخاضعون لها، اذ لا توجد ضريبة الا بقانون، وهناك عدة عوامل تشريعية تؤدي الى التهرب الضريبي او تنشرها مثل عدم دقة النصوص القانونية، انعدام الاستقرار القانوني، ضعف الجزاءات الضريبية، الازدواج الضريبي. (صالح، 2019: 227)

3-2-3. صور التهرب الضريبي وانوعه:

ان التهرب من الضريبة هو من وقائع حياتنا المعاصرة ، التهرب الضريبي امر متعارف في كلا من الدول النامية والمتقدمة على حد سواء، وتشمل كل اصناف المجتمع ، وتكون نسبة التهرب الضريبي اعلى في الدول غير متطورة مقارنة بالدول اكثر تقدماً التي يكون افرادها ذوي وعي مرتفع، ومن اهم انواع التهرب:

3-2-3-1. التهرب الضريبي استناداً الى مشروعيته:

1 - التهرب الضريبي المشروع: يقصد به ان يستغل المكلف بالضريبة لبعض الثغرات القانونية بهدف عدم استحقاق الضريبة عليه وعدم التكليف بها، اي ان الشخص قادر على ان يتخلص من التزامه لدفع الضريبة دون ان يضع نفسه في وضع مخالفة القانون بسبب سوء نيته. كما يحدث التهرب من الضريبة من خلال تجنب الوقائع المؤدية للضريبة، حيث ان المكلف يستعين باهل الخبرة والاختصاص من اجل معرفة طرق التخلص من الضريبة، فهم يقومون بتحويل الثغرات الموجودة في القانون لصالحهم دون مخالفة التشريع الضريبي، والسبب في ذلك عدم دقة النصوص القانونية الخاصة بالتشريع الضريبي وعدم صياغته باحكام، بالاضافة الى عدم استهدافه في جميع الاحوال. (عبدالرحمن، 2016: 17)

2 - التهرب الضريبي غير المشروع: هو ان يتبع المكلفين بالضريبة باتباع طرق الغش و الخداع مخالفين بذلك قوانين الضريبة لتقليل القيمة الفعلية لعناصر اوعية الضريبة او المبالغة في اظهار الاعباء التي يجب خصمها من مستحقات الضريبة ، ولذلك يدعى التهرب غير المشروع " اصطلاح الغش الضريبي ". (الهيموني، 2017: 82)

3-2-3-2. التهرب الضريبي استناداً الى حجمه

ويقسم على:

1 - التهرب الجزئي: هو اخفاء الملكية او بعض المخزونات الخاضعة للضريبة ليتم اعادة بيعها في السوق السوداء. لكي يتخلص المكلف من قسم من الضريبة المفروضة عليه، وذلك بان يخفي جزء من نشاطه بطرق غير شرعية، ومن الامثلة على هذا النوع اخفاء قسم من المبيعات، او تسجيل العقار باسعار اقل من سعر البيع الحقيقي. ويحصل ايضا التهرب الجزئي بتقديم المكلف اقرارا غير صحيح، بتضمينه بيانات غير دقيقة. (سعد، 2014: 29)

2 - التهرب الكلي: هو ان يقوم المكلف بالتخلص من دفع الضريبة بكافة وسائل الاحتيال والغش وهناك اشكال وطرق يستخدمها المكلف للتخلص من العبء الضريبي نهائيا ومنها اخفاء كل الدخل المتحقق له في سنة معينة في ادارة الضرائب، او ان تقوم المنشأة باخفاء جميع فوائد التاخير التي تم حصلت عليها من عملاء قاموا بتأجيل دفع الديون المستحقة عليهم والذين دفعوا فوائد بسبب التاخير سواء اكانت قانونية ام اتفاقية. وهناك الكثير ممن يتاجرون في بيع العقارات فالكثير من هؤلاء التجار يقومون بشرا وبيع العقارات دون ان يتم اعلام الهيئة العامة للضرائب او دائرة التسجيل العقاري بذلك حتى لا يدفعوا الضريبة على الارباح المحققة من المتاجرة في العقارات او اي شيء مشابه لتلك العملية، اذن يلحظ اننا امام حالة تهرب كلي وذلك لعدم ادخال اسماء او عمليات متاجرة هؤلاء التجار في قائمة التحاسب الضريبي في الهيئة العامة للضرائب ودائرة التسجيل العقاري. وان هذا النوع من التهرب له أثر سلبي خطير لانه يجعل خزانة الدولة العامة تخسر فرص للحصول على اموال طائلة ويقلل الاهمية المالية لدائرة الضريبة في توفير الدعم المالي للتنمية التي تحاول الوصول اليها العديد من الدول وخاصة النامية منها لكي تمول الخدمات العامة للمواطنين . (خلف، 2017: 266)

3-2-3. التهرب الضريبي استنادا الى معيار الإقليمية

ويقسم على:

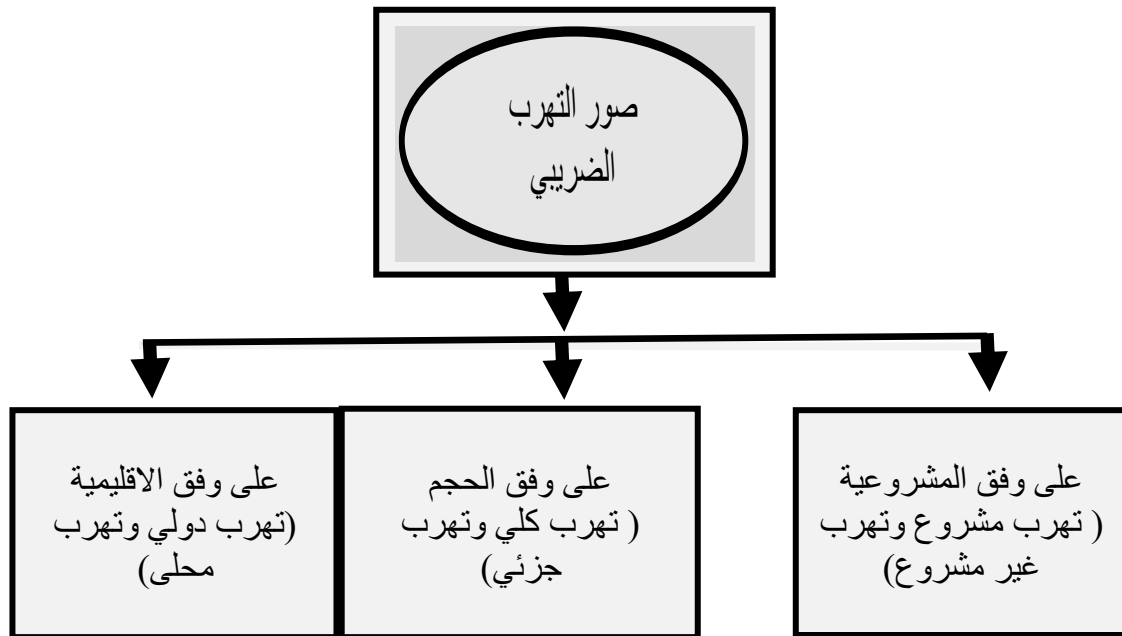
1 - التهرب على المستوى الدولي (خارجي): هو الذي يحدث خارج حدود الدولة الواحدة بسبب كون المكلف يستنتف من الضريبة السيادية للدولة، ويرتبط استغلاله بتبعية العلاقة في الدول المتعددة (سواء كانت لحمة جنسيتها من بعضها او اقامته في اراضيها او ممارسته فيها لفعالية اقتصادية) لكي يتخلص من التكاليف الضريبي.

وقد اثبت الواقع ان التهرب الكلي من الضريبة الكلي لم يحدث على المستوى الدولي، بان يتخلى المكلف عن الضرائب المستحقة عليه بصورة قانونية حسب التشريعات الضريبية في جميع البلدان ذات العلاقة التبعية بها، فهذا امر يندر حدوثه، لان كل البلدان تحرص على ان تكون تشريعاتها الضريبية مطبقة على كافة الافراد سواسية.

2 - التهرب على المستوى المحلي (داخلي): هي ظاهرة قديمة جداً، وهي الأكثر انتشاراً في العالم ، وفي الواقع يوجد التهرب الضريبي في جميع الدول بغض النظر عن مستوى التقدم والنمو في تلك الدولة، فلما تكون الاعمال في حدود الدولة فإن المكلفين يلجؤون لطرق واعمال غير مشروعة لكي يتجنبوا الواجب الضريبي بالبلد الذي ينتمي اليه. (ضيف واخرون ، 2019: 17)

والشكل رقم (7) التالي يوضح صور وأشكال التهرب الضريبي:

رسم توضيحي 7: صور التهرب الضريبي



المصدر: من إعداد الباحث

4-2-3: اثار التهرب الضريبي:

ان التهرب الضريبي له انعكاسات سلبية على المجتمع بأكمله مما يؤثر في اقتصاد الدولة بشكل مباشر وغير مباشر، بالإضافة الى اثارها الاقتصادية والمالية والاجتماعية السلبية و يمكن تقسيمها على:

1 - الاثار الاقتصادية: ان شيوع التهرب من الضريبة يؤدي الى خلق ازمات اقتصادية، فعلى المستوى الكلي عندما يقل الدخل العام للدولة تجبر على تقليل فتلجاء النفقة العامة ويؤثر في النمو الاقتصادي الانفاق العام مما يؤثر في التطور الاقتصادي، فتلجأ الدولة الى القروض الخارجية والذي ينتج عنه ديون اقتصادية ، كما أن التهرب من الضريبة يقلل من الادخار العام فتقل بذلك القدرة الاستثمارية. هذا اما على المستوى الجزئي فالتهرب من الضريبة يعرقل العدالة الضريبية، ويتمكن

المتهربين من ان يسيطروا على السوق ويخفظوا سعر البيع فتزداد ارباحهم، وبالتالي التهرب الضريبي هي طريقة لزيادة الارباح وعرقلة جهود مبذولة لزيادة الانتاجية. (رشيدة ، 2017: 17)

2 - الاثار المالية: يؤدي التهرب من الضريبة الى نقص الحصيلة في الواردات الضريبية وما ينشأ عن ذلك من اثار سلبية تظهر في العجز المالي بسبب زيادة النفقات العامة وتقليل الواردات مما يجعل الدولة تقوم بزيادة او فرض ضرائب جديدة لتعويض النقص لحصيلة الضريبية وقد ينجم عن ذلك زيادة في الابعاء الضريبية وخاصة بالنسبة للمكلفين الملتزمين باداء الضريبة. (طلب، 2018: 485)

3 - الاثار الاجتماعية والنفسية (سيكولوجي): يضعف التهرب من الضريبة التضامن بين افراد المجتمع، ويؤدي الى عدم العدالة بين المكلفين في عبء الضريبة، حيث يدفع البعض المستحقات الضريبية كاملة بينما يتخلص البعض الاخر منها بالتهرب منها بسبب التوزيع غير العادل للعبء الضريبي، و تؤدي زيادة ظاهرة التهرب الضريبي الى ان ترفع الدولة معدلات الضريبة الموجودة او اضافة ضرائب جديدة، فيزيد العبئ الضريبي على من لم يتهرب من دفعها ، وبذلك تفشل الضريبة في تقوية روح التضامن بين افراد المجتمع. (رشيدة ، 2017: 17)

ومن اثاره ايضا: تدهور الوعي الضريبي لدى المكلف بالضريبة، وضياع صدق التعاملات، وزيادة الفروق الاجتماعية.

3-2-5: مقارنة بين التهرب الضريبي والتجنب الضريبي:

اوجه الشبه:

1 - تأثير كل من التهرب الضريبي والتجنب الضريبي سلبي، لأنه يقلل حصيلة الخزينة العامة التي يفترض أن تساهم الضريبة بدرجة كبيرة فيها وبالتالي تؤدي إلى تأثير سلبي في الهيكل الاقتصادي وما يتبعه من حالات سلبية أخرى، مما تضطر الدولة الى فرض ضرائب جديدة لتعويض النقص الحاصل في وارداتها جراء التهرب الضريبي والتجنب الضريبي.

2 - لا يتفق المفهومان من حيث الهدف الذي يسعى إليه المكلف ألا وهو التملص من دفع مقدار الضريبة المستحقة قانونا. (طلب، 2018: 490)

اوجه الاختلاف:

1 - الغش الضريبي: هو محاولة المكلف بدفع الضريبة جزئياً او عدم دفعها، مستخدم طرق احتيالية وغير قانونية، ليتهرب من واجبه في دفع الضريبة، أما من خلال استخدام بيانات غير دقيقة للدائرة المالية أو استعمال طرق أخرى لتجنب دفع الضريبة بشكل كلي وجزئي.

2 - التجنب الضريبي: هو تخلص المكلف من دفع الضرائب بسبب استفادته من ثغرات في التشريع الضريبي دون وجود مخالفة للأحكام القانونية. (طبي، 2019: 8).

3-2-6: إشكالية مستخدمي المعلومة الضريبية:

يعتبر مستخدم المعلومة الضريبية أحد أهم مستجدات الثقافة المحاسبية والضريبية الحديثة، وذلك من منطلق أن المعلومة الضريبية اليوم، لم تصبح تهم السلطات الضريبية فقط، مثل ما هو معمول به في بعض الدول، مما قلل من أهميتها وجعل كل الممارسات المحاسبية تكون من أجل تبرير الأوعية الضريبية. كيفية الإفصاح الشفاف عن المعلومة الضريبية لأصحاب المصلحة، مع تعارض المصالح بينهم ؟ فمثلاً :

(1-4: 2013، Martinez and Others)

1 - مجلس الإدارة: والذي يضم أشخاصا يتم تعيينهم من طرف المساهمين، تكون من مهامهم القدرة على الوضع الجبائي للمؤسسة إدراكا منهم أن الضريبة هي مصدر خطر على المؤسسة.

2 - المستثمرون والمحللون الماليون والصحفيون: يريدون معرفة هل الشركات تقوم بخلق القيمة، ويريدون معلومات واضحة ومفسرة، ومعرفة كم من الضرائب تريد أن تدفع المؤسسة في المستقبل، ولماذا الضرائب الفعلية تختلف عن المتوقعة، وما هي الإستراتيجية الضرائبية المتبعة، كما أن يهتمون بالمخطر الجبائي.

3 - المدقق الداخلي و الخارجي: يقوم مدقق الحسابات الخارجي بتقديم تقرير عن الوضعية المالية والجبائية للمؤسسة لأصحاب المصالح، والتأكد من أن البيانات تعبر عن الصورة المالية الحقيقية للمؤسسة، أما المدقق الداخلي الذي يعتبر أحد أهم عناصر حوكمة الهيكل التنظيمي للمؤسسة يعمل على تقييم نظام الرقابة الجبائي الداخلي للمؤسسة

4 - السلطات الجبائية: تدراسة عن الإيرادات لتمويل الخدمات العامة، وضمان الإمتثال للقوانين الضريبية و القواعد و اللوائح بتكلفة معقولة، و المحافظة على القواعد الجبائية بحيث تضمن الحفاظ على بيئة تابعة لشركة تجارية تنافسية، بالإضافة إلى أنه إذا كانت الشركة لديها إستراتيجية ضريبية أقرها اختيار ترتيبات إدارة المخاطر وترتيبات تقديم التقارير من وظيفة المجلس التنفيذي، والمخاطر الجبائية ومدى الإلتزام بالمعايير المحاسبية

5 - المنظمات غير الحكومية وضغط المجتمع: تتمثل في المؤسسات التي تنظر إلى المحيط الإجتماعي الذي تنشط فيه المؤسسات مثل مؤسسات الحفاظ على البيئة، حيث تراقب مسؤولية الشركات إتجاه

مجتمعاتهم، وممارسة أخلاقيات العمل، حيث أصبحت هذه الأخيرة تهتم بالجانب الضريبي، ويمكن ان يكون لها التأثير في الرأي العام و الذي ينعكس على سمعة الشركة .

6 - العملاء والموردون: يريدون الثقة في المعاملات الجبائية عند الشراء والبيع، وبالتالي هذا النوع من المحيط المحاسبي والضريبي فرض على المؤسسات الإقتصادية الإفصاح عن المعلومة الضريبية، بأكثر وعي ودقة، خاصة عند تأجيل الأوعية الضريبية، والتي تعبر عن الصفقات التي لم تحصل أموالها بعد.

3-2-7: طرق مواجهة التهرب الضريبي:

- 1 - نشر الوعي الضريبي.
 - 2 - مراجعة التشريعات الضريبية بشكل مستمر ودوري لادخال تشريعات مالية جديدة تقلل من فرص ظهور ثغرات قانونية تترك مجالاً للتهرب وعدم المساواة.
 - 3 - تحقيق العدالة الضريبية ولتحقيق هذا المبدأ هناك العديد من الاجراءات منها:
 - أ - شمولية: الضرائب يجب تشمل الجميع حتى لايشعر المكلف ان هناك من يكون لديه ايرادات ولا يدفع ضرائب .
 - ب - معدل: معدل الضريبة يجب ان يكون معقولاً لان المعدل الضريبي المرتفع لديه اثرا سلبيا في نفس المكلف.
 - ج - الاعفاءات: يجب ان تدرس الاعفاءات الضريبية بصورة جيدة ويكون المستفيدين منها اشخاص بحاجة لها.
 - د - الاخذ بمبدأ الشخصية: بمعنى مراعاة المقدرة التكليفية للمكلف.
 - هـ - تحسين اداء الجهاز الاداري.. (العركوب، 2008: 75).
- ومن خلال هذا الفصل يمكن للباحث القول أن تطبيق النظام المحاسبي الإلكتروني أمام التحدي هو التغيير في الإجراءات الضريبية على عكس الإجراءات التقليدية التي تدعم القيود القانونية والجبائية، حيث أن النظام المحاسبي الإلكتروني يقوم على ضرورة تحقيق الشفافية، وتغليب الواقع الإقتصادي على الشكل القانوني.....الخ لتلبية إحتياجات الأطراف المستفيدة والتوازن بين مصلحة الحكومة ومصلحة المكلفين الخاضعين للضريبة.

الفصل الرابع

الجانب التطبيقي للدراسة

وصف مجتمع الدراسة والعينة وتحليل نتائج الاستبانة:

تهدف الدراسة، إلى التعرف على أثر تطبيق نظم المحاسبة الألكترونية وأهميتها في الحد من التهرب الضريبي من وجه عينة الدراسة، ولغرض إختبار فرضيات الدراسة اعتمد في الجانب العملي على إستمارة الإستبانة الملحق رقم (1) التي تم إعدادها بعد دراسة كل من المتطلبات البيئية في محافظة أربيل- العراق، وفضلاً عن دراسة النظام المحاسبي الموحد المطبق في الهيئات والدوائر الضريبية في العراق بما يلبي ويخدم هدف وفرضية الدراسة، ويتضمن هذا الفصل عرضاً لوصف مجتمع الدراسة والعينة الموزعة عليها الإستمارة ونتائج فرضيات الدراسة وتحليلها وتفسيرها من خلال ثلاثة مباحث وهي:

4-1: اختبار صدق الاستبانة وثباتها، وأساليب التحليل والمعالجة الإحصائية.

4-2: وصف مجتمع الدراسة والعينة الموزعة عليها إستمارة الإستبانة.

4-3: تحليل نتائج واختبار الفرضيات الدراسة.

4-1: إختبار صدق الإستبانة وثباتها، وأساليب التحليل والمعالجة الإحصائية

أداة الدراسة: تم إختيار مجموعة من الأفراد المختصين لتوزيع إستمارة الإستبانة عليهم لكون الموضوع يهم كل من (مدراء،المخمنون، المدققين، المحاسبون) العاملين في الهيئة العامة للضرائب- في مدينة أربيل.

وصف استمارة الاستبانة: لقد إحتوت إستمارة الاستبانة على (30) سؤالاً موزعاً على محورين وهي:

المحور الأول: بيانات شخصية وعامة وتتضمن خمسة أسئلة.

المحور الثاني: أثر نظم المعلومات المحاسبية الاللكترونية EAIS في الحد من التهرب الضريبي.

1- لا تؤثر النظم والقوانين السائدة والمتبعة من قبل موظفي الدوائر الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي: وتتضمن عشرة أسئلة.

2- لا يلائم نظم المعلومات المحاسبة الالكترونية بالنظم القوانين الضريبية السائدة للحد من التهرب الضريبي: وتتضمن عشرة أسئلة.

3- إن تطبيق نظم المعلومات المحاسبة الالكترونية لا يقلل من ظاهرة التهرب الضريبي: وتتضمن عشرة أسئلة.

صدق وثبات أداة القياس: لقياس صدق وثبات فقرات الإستبانة لقد إستخدمت الطرق الآتية:

طريقة المحكمين: استخدم الباحث نتائج التحكيم للتأكد من صدق الاستبانة حيث تم عرضها على عدد من السادة الخبراء والمحكمين وعددهم (10) خبراء من ذوي الخبرة الواسعة في المحاسبة لغرض معرفة مدى صحة الإستمارة، كما هو موضح أسماؤهم في الملحق رقم (1)، وتم مراعاة الملاحظات التي جاءت من المحكمين، والمتعلقة بتصحيح بعض الفقرات وإلغاء بعضها ودمج بعضها في فقرات أخرى، وبذلك تأكد الباحث من الصدق في المحتوى والصدق المنطقي والصدق الظاهري لحين التوصل إلى الشكل النهائي لإستمارة الإستبانة الملحق (2) وبما يتلاءم مع أهداف الدراسة.

صدق المقياس: لقد تأكد الباحث من صدق المقياس بطريقتين هما:

الاتساق الداخلي: يقصد مدى صدق الاتساق الداخلي هو بين جميع فقرات الاستبانة مع مجالها المنتمية إليه ، وقام الباحث معامل الارتباط بين جميع فقرات الإستبانة والدرجة الكلية للمجال نفسه. وقام الباحث بحساب الاتساق الداخلي للفقرات في الإستبانة على عينة إستطلاعية من (20) إستبانة وذلك بحساب معامل الارتباط في كل فقرة من فقرات مجالات الإستبانة والدرجة الاجمالية للمجال نفسه وكانت النتائج كما يأتي:

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني

جدول 2: أولاً- هناك مجموعة اساليب واجراءات يجب اتباعها من قبل موظفي الدوائر الضريبية للكشف عن التهرب الضريبي من المؤسسات الاقتصادية في الاستبانة والمعدل الكلي لفقراته

الفقرة	معامل الارتباط	المعنوية (القيمة الاحتمالية)
X1.1.1	0.648**	0.000
X1.1.2	0.618**	0.000
X1.1.3	0.777**	0.000
X1.1.4	0.727**	0.000
X1.1.5	0.729**	0.000

0.000	0.819**	X1.1.6
0.000	0.867**	X1.1.7
0.000	0.759**	X1.1.8
0.030	0.353*	X1.1.9
0.011	0.410*	X1.1.10

المصدر: إعداد الباحث من نتيجة التحاليل الإحصائية.

** معنوية عالية عندما تكون القيمة الاحتمالية (Sig.≤0,01)

N=96

* معنوية عندما تكون القيمة الاحتمالية (Sig.≤0,05)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني

جدول 3: ثانياً- يلانم نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية للنظم القوانين الضريبية السائدة للحد من التهرب الضريبي في الاستبانة والمعدل الكلي لفقراته

المعنوية (القيمة الاحتمالية)	معامل الارتباط	الفقرة
0.000	0.739**	X1.2.1
0.000	0.847**	X1.2.2
0.000	0.597**	X1.2.3
0.000	0.804**	X1.2.4
0.000	0.804**	X1.2.5
0.000	0.798**	X1.2.6
0.000	0.896**	X1.2.7
0.000	0.790**	X1.2.8
0.001	0.531**	X1.2.9
0.000	0.770**	X1.2.10

المصدر: معدة من قبل الباحث من نتيجة التحليلات الإحصائية.

** معنوية عالية عندما تكون القيمة الاحتمالية (Sig.≤0,01)

N=96

* معنوية عندما تكون القيمة الاحتمالية (Sig.≤0,05)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني

جدول 4: ثالثاً- إن تطبيق نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية يؤدي الى الحد من ظاهرة التهرب الضريبي في الاستبانة والمعدل الكلي لفقراته

الفقرة	معامل الارتباط	المعنوية (القيمة الاحتمالية)
X1.3.1	0.757**	0.000
X1.3.2	0.646**	0.000
X1.3.3	0.781**	0.000
X1.3.4	0.511**	0.001
X1.3.5	0.523**	0.001
X1.3.6	0.815**	0.000
X1.3.7	0.723**	0.000
X1.3.8	0.648**	0.000
X1.3.9	0.795**	0.000
X1.3.10	0.740**	0.000

المصدر: إعداد الباحث من نتائج التحليل الإحصائي.

** معنوية عالية عندما تكون القيمة الاحتمالية ($\text{Sig.} \leq 0,01$)

N=96

* معنوية عندما تكون القيمة الاحتمالية ($\text{Sig.} \leq 0,05$)

نلاحظ في الجداول (2-3-4) أنها تبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات كل محور من المحاور والمعدل الكلي لتلك الفقرات كل على حدة. وتوضح النتائج ان معاملات الارتباط الموضحة والمعنوية عند مستوى المعنوية ($\alpha=0,05$) وبذلك يمكن اعتبار فقرات جميع محاور الاستبانة صادقة في قياسها، وعليه لن نحذف أية فقرة من فقرات الاستبانة.

الصدق البنائي: يعد الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة التي تحسب مدى صحة الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويوضح مدى ارتباط كل مجال من مجالات الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبانة. وقام الباحث بقياس الصدق البنائي على العينة الإستطلاعية نفسها كما في الجدول رقم (5):

جدول 5: معاملات الارتباط بين كل محور من محاور الاستبانة والمعدل الكلي لجميع الفقرات (الاستبانة ككل)

ت	المحور	معامل الارتباط	المعنوية (القيمة الاحتمالية)
1	M1.1	0.699**	0.000
2	M1.2	0.842**	0.000
3	M1.3	42**60.	0.000

المصدر: إعداد الباحث من نتائج التحليل الإحصائي.

** معنوية عالية عندما تكون القيمة الاحتمالية ($\text{Sig.} \leq 0,01$)

* معنوية عندما تكون القيمة الاحتمالية ($\text{Sig.} \leq 0,01$) **N=96**

توضح نتائج الجدول رقم (5) أن جميع معاملات الارتباط في جميع المجالات المحور الثاني في الاستبانة دالة إحصائياً ودرجة قوية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) وبذلك جميع مجالات الاستبانة صادقاً لما وضع لقياسه.

ثبات المقياس: يقصد بثبات الاستبانة هو الحصول على النتيجة نفسها لو أعيد توزيع الاستبانة لأكثر من مرة تحت نفس الشروط والظروف أو بعبارة أخرى أن ثبات الاستبانة يعني الاستقرار في نتيجة الاستبانة وعدم احتوائها على تغييرات كبيرة عندما يعاد توزيعها على أفراد العينة مرات متعددة خلال مدد زمنية معينة. وقد تحقق الباحث من ثبوت استبانة الدراسة باستخدام معامل ألفا كرونباخ (Alfa Cronbach Equation) على العينة الإستطلاعية، وكانت النتائج مبنية كما في الجدول رقم (6):

جدول 6: معامل الثبات (طريقة الفا كرونباخ)

ت	المحاور	عدد الفقرات	معامل الفا كرونباخ*
1	M1.1	10	0.877
2	M1.2	10	0.918
3	M1.3	10	0.813
	جميع الفقرات (كلي)	30	0.869

المصدر: إعداد الباحث من نتائج التحليل الإحصائي.

تكون فقرات المحور ثابتة عندما تكون قيم معاملات ألفا كرونباخ أكبر من (0,6) يظهر من الجدول رقم (6) السابق أن معامل ألفا كرونباخ ذا قيمة عالية لكل مجال من مجالات الاستبانة. كذلك فإن قيمة معامل ألفا لجميع مجالات الدراسة والأداة ككل قد تراوحت بين ((0,887-0

(0,919) وكانت أكبر من (0,6) وهذا يعني أن معامل الثبات ذا قيم مرتفعة، و الإستبانة تكون في صورتها النهائية في الملحق رقم (2) ممكن اعادة توزيعها.

2-4: وصف مجتمع الدراسة والعينة الموزعة عليها إستمارة الإستبانة

في هذا المبحث سيتم تناول إجابات أفراد العينة على أسئلة المحور الأول والمتعلقة بالبيانات الشخصية والعامة باستعمال عدد من الأساليب الإحصائية والخاصة بمنهجية الدراسة، وكالآتي:

توزيع عينة الدراسة: لغرض جمع البيانات تم توزيع (120) إستبانة على أفراد عينة الدراسة (المدرء، المخمنون، المدققين، المحاسبون) العاملين في الهيئة العامة للضرائب في مدينة أربيل، وقد بلغ عدد المستجيبين (99) ونسبة (82,5%)، وتم استبعاد واهمال (3) استمارة لعدم اكتمال اجاباتها، أما الإستمارات المقبولة والصالحة للتحليل فقد بلغ (96) أي بنسبة (80%) كما موضح في الجدول رقم (7) الآتي:

جدول 7: توزيع عينة الدراسة ونسبة المستجيبين لإستمارة الإستبانة

الوظيفة	عدد الإستمارات		نسبة الإستمارات المعاداة	عدد الإستمارات		صافي نسبة المستجيبين
	المرسلة أو الموزعة	المعاداة		غير المقبولة	مقبول	
مدراء ومعاوني المدراء	10	10	%100		10	%100
المخمنون	50	40	%80	1	39	%58
المدققون	35	31	6, %88	2	29	%83
المحاسبون	25	18	%72		18	%72
المجموع	120	99	5, %82	3	96	%80

المصدر: من إعداد الباحث من نتائج التحليل الإحصائي.

وصف خصائص عينة الدراسة: يناقش هذا الجزء النتائج المتعلقة بمميزات عينة الدراسة من حيث الوظيفة والمؤهل العلمي والشهادة المهنية والخبرة العملية والتخصص . وان تلخيص النتائج التي تم التوصل إليها من خلال الجداول بالشكل الآتي:

السؤال رقم (1) الدرجة العلمية:

جدول 8: توزيع عينة الدراسة حسب الدرجة العلمية

الدرجة العلمية	التكرار	النسبة
دبلوم وأقل	7	7%، 2
بكالوريوس	80	83%، 4
دبلوم عالي	4	4%، 2
ماجستير	4	4%، 2
دكتورا	1	1%
المجموع	96	100%

المصدر: من إعداد الباحث من نتائج التحليل الإحصائي.

ان الجدول رقم (8) يظهر أن عينة الدراسة تتوزع من حيث المؤهل العلمي على خمس فئات إذ احتل حملة البكالوريوس المرتبة الأولى وعددهم (80) مفردة إحصائية أي بنسبة (83%) واحتلت حملة دبلوم وأقل بالمرتبة الثانية وعددهم (7) مفردات إحصائية بنسبة (7،2%) وجاءت حملة الدبلوم العالي والماجستير بالمرتبة الثالثة إذ بلغ عددهم (4) بنسبة (4،2%)، وأخذت حملة الدكتوراه بالمرتبة الرابعة أو الأخيرة إذ كان تعدادهم (1) بنسبة (1%)، وأوضحت هذه النتائج أن (92.8%) من العدد الكلي لعينة الدراسة من حملة شهادات بكالوريوس ودبلوم عالي والماجستير و الدكتوراه وهذا بدوره يعطي مصداقية أكبر للفهم والإجابة عن أسئلة الاستبانة بصدق.

السؤال رقم (2) الوظيفة الحالية:

جدول 9: توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة الحالية

النسبة	التكرار	الوظيفة الحالية
10.40 %	10	مدراء ومعاوني المدراء
40.60 %	39	المخمنون
30.25 %	29	المدققون
18.75 %	18	المحاسبون
100 %	96	المجموع

المصدر: معدة من قبل الباحث من نتائج التحليل الإحصائي.

لغرض التوقف على واقع العمل المحاسبي، وأثر تطبيق نظام المحاسبة الألكترونية تم اختيار أفراد عينة الدراسة من (مدراء ومعاونين ومخمنين ومدققين ومحاسبين) العاملين في الهيئات والدوائر الضريبية. والجدول رقم (9) في أعلاه يبين الأعداد والنسب المئوية للوظائف الحالية للأفراد المبحوثين ويتضح فيه أن النسبة الكبرى وقيمتها (89.60%) هي المخمنون والمدققون والمحاسبون وكانت هذه النسبة مقصودة لغرض التعرف على واقع الاجراءات المحاسبية المعمول بها في الدوائر الضريبية في مدينة اربيل- العراق.

السؤال رقم (3) سنوات الخبرة:

جدول 10: توزيع عينة الدراسة بحسب الخبرة

النسبة المئوية	التكرار	المتغير	الخبرة
4.2 %	4	من 1 سنة – 5 سنوات	
16.6 %	16	من 6 سنة – 10 سنوات	
18.8 %	18	من 11 سنة – 15 سنة	
25.0 %	24	من 16 سنة – 20 سنة	
35.4 %	34	21 سنة فأكثر	
100 %	96	المجموع	

المصدر: إعداد الباحث من نتائج التحليل الإحصائي

ان البيانات الموجودة في الجدول رقم (10) تشير الى أن عينة الدراسة توزعت حسب سنوات الخبرة على خمس فئات، إذ احتلت فئة الذين خبراتهم أكثر من (21 سنة) المرتبة الأولى وعدد أفرادها (34)

وبنسبة (35.4%) أما الفئة الذين لهم خبرة بين (16-20 سنوات) في المرتبة الثانية وعددهم (24) وبنسبة (25.0%)، وكما ان الفئة الذين تتراوح خبراتهم من (11-15 سنوات) في المرتبة الثالثة وعددهم في هذه الفئة (18) وبنسبة (18.8%)، والفئة الذين لهم خبرة بين (6-10 سنوات) المرتبة الرابعة إذ كان عدد أفراد هذه الفئة (16) وبنسبة (16.6%) وأخيراً جاءت فئة الذين خبراتهم تتراوح بين (1-5 سنة) في المرتبة الخامسة وعددهم (4) وبنسبة (4.2%) وكشفت النتائج الدراسة إلى أن غالبية عينة الدراسة (95.8%) لهم خبرة تزيد على (6 سنوات) في هذا المجال مما يعطي مصداقية اكبر على نتائج الدراسة .

السؤال رقم (4) التخصص العلمي:

جدول 11: توزيع عينة الدراسة بحسب الاختصاص العلمي

الفئة	مدير ومعاون مدير		المخمنون		المدققون		المحاسبون		المجموع	
	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار
محاسبة	10%	1	46%	18	62.5%	18	50%	9	48%	46
اقتصاد	20%	2	15%	6	13.5%	4	17%	3	15%	15
إدارة أعمال	50%	5	10%	4	13.5%	4	22%	4	18%	17
أخرى	20%	2	29%	11	10.5%	3	11%	2	19%	18
المجموع	100%	10	41%	39	30%	29	19%	18	100%	96

المصدر: من إعداد الباحث من نتائج التحليل الإحصائي.

ان الجدول (11) يوضح أن عينة الدراسة انقسمت حسب التخصص العلمي على اربع اقسام ، وقد جاء تخصص المحاسبة في المرتبة الأولى وعدد هذه الفئة (46) مفردة إحصائية أي بنسبة (48%) من العينة الكلية للدراسة، واحتلت تخصصات أخرى بالمرتبة الثانية وعدد أفرادها (18) مفردة إحصائية وبنسبة (19%) من إجمالي عينة الدراسة، واحتلت فئة تخصص إدارة الأعمال بالمرتبة الثالثة وعدد هذه الفئة (17) مفردة إحصائية وبنسبة (18%) وأخيراً احتلت فئة تخصص الاقتصاد المرتبة الرابعة إذ كان عدد هذه الفئة (15) مفردة إحصائية وبنسبة (15%) وهذه النسبة توضح أن المستجيبين لهم ارتباط وثيق بموضوع الدراسة مما يزيد من موثوقية الدراسة والنتائج التي تحصل إليها، لان هذه التخصصات تساعد المستجيبين في التعامل مع بنود الاستبانة بجدية وعقلانية ومعرفة تخصصية.

السؤال رقم (5) المشاركة في دورات متخصصة في نظام المحاسبة الالكترونية:

جدول 12: توزيع عينة الدراسة بحسب المشاركة في دورات متخصصة في نظام المحاسبة الالكترونية

الفئة	مدير ومعاون مدير		المخمنون		المدققون		المحاسبون		المجموع	
	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار
نعم	20 %	2	18 %	7	20 %	6	83 %	15	31 %	30
لا	80 %	8	82 %	32	80 %	23	17 %	3	69 %	66
المجموع	101 %	10	41 %	39	30 %	29	19 %	18	100 %	96

المصدر: معدة من قبل الباحث من نتائج التحليل الإحصائي.

إن الجدول رقم (12) في أعلاه يحوي التكرارات والنسب المئوية للأفراد المبحوثين نسبة إلى عدد مشاركتهم في دورات متخصصة في النظام المحاسبة الالكترونية ونرى فيه أن النسبة العظمى والتي تبلغ عدد غير المشاركين فيها (66) فرداً ونسبة مئوية قدرها (69 %) هي لمن ليست لديه المشاركة في مثل هذه الدورات وهذا ما يتطلب الوقوف على هذا النقطة من ضعف الهيئة العامة للضرائب في مدينة أربيل.

الأساليب والمؤشرات الإحصائية المستخدمة: لقد تم استخدام عدد من الأساليب والمؤشرات الإحصائية المناسبة في عرض وتحليل فقرات إستمارة الإستبانة فضلاً عن استخدام مقياس ليكرت الخماسي في تصنيف إجابات الأفراد المبحوثين وهي:

أ- الوسط الحسابي الموزون Weighted Mean: هو احد مقاييس النزعة المركزية، إذ يتم ترجيح قياسات للمفردات بأوزان تمثل أهمية كل منها وهذه الأوزان تكون محددة سلفاً. وفي هذه الدراسة تمثل المفردات قيمة الخيار لكل سؤال، في حين تمثل الأوزان عدد الأشخاص الذين إختاروا هذا الخيار.

ب- الإنحراف المعياري Standard Deviation: هو الجذر التربيعي الموجب لمتوسط مجموع مربعات انحرافات قيم المتغير العشوائي عن وسطها الحسابي ويعد هذا المقياس من أفضل مقاييس التشتت على الإطلاق بسبب مميزاته العديدة.

ج- النسب المئوية Percentage: يمتاز هذا الأسلوب وبموجبه يتم الحصول على (الأهمية النسبية) كمؤشر أولي لاتجاهات إجابات الأفراد المبحوثين على شكل نسب مئوية.

3-4: تحليل نتائج إستمارة الإستبانة

في هذا المبحث سيتم تحليل وتفسير نتائج إستمارة الإستبانة للأسئلة المذكورة فيها ضمن الملحق الثاني على التوالي في سبيل إثبات أو نفي فرضيات الدراسة باستخدام الأساليب الإحصائية المنوه عنها في المبحث السابق.

1-3-4: مقاييس الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي:

من أجل تقييم وتصنيف مستوى أهمية أفراد العينة للفقرات التي تتضمنها بخصوص الأسئلة المتعلقة بموضوع الدراسة، فقد تم وضع مقياس ترتيبي للمتوسط الحسابي حسب مستوى الأهمية لإستخدامه في تحليل النتائج طبقاً لما يأتي:

والجدول رقم (13) يبين قيم ومعايير كل وزن من أوزان المقياس الخماسي المعتمد في الدراسة:

جدول 13: قيم ومعايير كل وزن من أوزان المقياس الخماسي المعتمد في الدراسة

الأهمية النسبية	المتوسط الحسابي
موافق تماماً	من (4.2) إلى (5)
موافق	من (3.4) إلى أقل من (4.2)
محايد	من (2.6) إلى أقل من (3.4)
غير موافق	من (1.8) إلى أقل من (2.6)
غير موافق تماماً	أقل من (1.8)

المصدر: من إعداد الباحث

وقد تم احتساب المدى (Range) الخاص الذي يشكل مستوى التأييد من خلال المعادلة الآتية:

$$\text{المدى} = \frac{\text{العلامة القصوى} - \text{العلامة الدنيا}}{\text{العلامة القصوى}} = \frac{5 - 1}{5} = 0.8$$

2-3-4: عرض النتائج وإختبار فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى (Ho1): ان النظم والقوانين السائدة والإجراءات المتبعة لا تؤثر في الحد من التهرب الضريبي عند مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد العينة (المدراء والمعاونون - المخدمون - المدققون - المحاسبون)

تم إختيار هذه الفرضية من خلال (10) أسئلة ويبين الجدول رقم (14) النسب المئوية للإجابات عن أسئلة الفرضية لأولى وكذلك الجدول رقم (15) يبين الوسط الحسابي عن طريق عرض أقل قيمة وأعلى قيمة لمجموع إجابات أفراد العينة والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف ترتيب اهمية الفقرات:

جدول 14: النسب المئوية لإجابات الأفراد لكل سؤال من الأسئلة المتعلقة بتأثير النظم والقوانين السائدة والإجراءات المتبعة في الحد من التهرب الضريبي

رقم السؤال	غير موافق تماماً		غير موافق		محايد		موافق		موافق تماماً		المجموع	
	1		2		3		4		5		التكرار	%
	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار		
1	0.0	0	7.1	7	8.1	8	58.3	56	26.2	25	96	100
2	0.0	0	4.3	4	11.4	11	64.5	62	19.8	19	96	100
3	0.0	0	3.4	3	11.4	11	58.1	56	27.1	26	96	100
4	0.0	0	5.2	5	12.9	12	58.1	55	23.8	23	96	100
5	0.0	0	4.2	4	6.7	6	64.8	63	24.3	23	96	100
6	0.0	0	7.3	7	15.6	15	51.0	49	26.1	25	96	100
7	0.0	0	5.2	5	20.8	20	52.0	50	22.4	21	96	100
8	0.0	1	7.3	7	10.4	10	59.4	57	22.9	22	96	100
9	0.0	1	5.2	5	10.4	10	59.5	57	24.0	23	96	100
10	0.0	0	4.3	4	10.4	10	62.8	61	22.5	21	96	100

المصدر: معدة من قبل الباحث من نتائج التحليل الإحصائي.

كشفت نتيجة الجدول رقم (14) أن النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) على السؤال الأول كانت (84,5%) ونسبة غير الموافق (8,1%) ونسبة غير الموافق (غير موافق و غير موافق تماماً) كانت (7,1%)، أي أن هناك شبه إجماع كامل من قبل أفراد العينة على أن النظام الضريبي المتبع من قبل الهيئات الضريبية يساعد على الكشف عن ظاهرة التهرب الضريبي.

أما السؤال الثاني فقد بلغت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (84,3%) أيضاً ونسبة المحايد (11,4%) ونسبة غير الموافق (غير موافق و غير موافق تماماً) (4,3%)، وهذا يدل على وجود إتفاق حول بند: أن التعليمات التي تصدر من الهيئة العامة للضرائب تساعد المخدمون في الكشف عن ظاهرة التهرب الضريبي.

بينما بالنسبة للسؤال الثالث فقد كانت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (85,2%) ونسبة المحايد (11,4%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (3,4%) وبالتالي القبول بأنه: يتم تطبيق قانون الشركات السائدة في الدوائر الضريبية على المكلفين بمسك السجلات المحاسبية.

أما السؤال الرابع فكانت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (81,9%) ونسبة المحايد (12,9%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (5,2%)، على أن الهيئات الضريبية: يتم التأكد من عدم إجراء أي تعديل على القيود والمستندات المحاسبية بما يؤثر في صحة التقارير المقدمة للضريبة.

وبالنسبة السؤال الخامس كانت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (89,1%) ونسبة المحايد (6,7%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (4,2%) أي أن هناك شبه إجماع كامل من قبل أفراد العينة في الدوائر الضريبية: فإن جميع المستندات والمطبوعات المستخدمة مطبوع عليها اسم المكلف وعنوانه ونشاطه وسماعته التجارية .

وبينت نتائج السؤال السادس ان النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (77,1%) ونسبة المحايد (15,6%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (7,3%) على أن الهيئات الضريبية: يتم التأكد من عدم حذف بعض الإدخالات أو المستندات للنظام بشكل يؤثر في صحة التقارير المقدمة للضريبة.

وكانت نتائج السؤال السابع النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (74,4%) ونسبة المحايد (20,8%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (5,2%) فإن في الدوائر الضريبية: تفي الاجراءات الفنية المتبعة من قبل الهيئات الضريبية للحد من التهرب الضريبي.

والسؤال الثامن كانت النسبة للموافقين (موافق وموافق تماماً) (82,3%) ونسبة المحايد (10,4%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (7,3%) علماً أنه: يمكن من خلال الاجراءات المتبعة التأكد من أن البيانات المدخلة لم يتم تحريفها فيما بعد التسوية مع المكلف الضريبي.

أما السؤال التاسع فقد كانت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (83,5%) أما المحايد (10,4%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (5,2%)، تفسر ذلك بأنه من قبل الهيئات الضريبية: يتم التأكد من أن البيانات المدخلة في النظام هي من واقع العمليات الفعلية.

أما السؤال العاشر أو الأخير فقد بلغت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (85,3%) والمحايد (10,4%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (4,3%)، وتفسر بان في الدوائر الضريبية: يتم التأكد من أن المخمن لا يعتمد عن التقدير الذاتي في تقدير مبلغ الضريبة.

جدول 15: المتوسطات والانحرافات المعيارية ومعاملات الاختلاف لجميع الفقرات المتعلقة بتأثير النظم والقوانين الساندة والإجراءات المتبعة للحد من التهرب الضريبي

ت	العبارات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	الأهمية النسبية %	المرتبة	مستوى الأهمية
1	يساعد النظام الضريبي المتبع من قبل الهيئات الضريبية على الكشف عن ظاهرة التهرب الضريبي	4.04	0.79	19.6 6	80.7 6	3	مرتفع
2	التعليمات التي تصدر من الهيئة العامة للضرائب يساعد المخمنون في الكشف عن ظاهرة التهرب الضريبي	3.99	0.72	18.1 2	79.7 1	6	مرتفع
3	يتم تطبيق قانون الشركات الساندة على المكلفين بمسك السجلات المحاسبية	4.09	0.72	17.5 2	81.8 1	1	مرتفع
4	يتم التأكد من عدم إجراء أي تعديل على القيود والمستندات المحاسبية بما يؤثر في صحة التقارير المقدمة للضريبة	4.01	0.76	18.9 4	80.1 9	5	مرتفع
5	ان جميع المستندات والمطبوعات المستخدمة مطبوع عليها اسم المكلف وعنوانه ونشاطه وسمعته التجارية	4.08	0.70	17.2 5	81.6 2	2	مرتفع
6	يتم التأكد من عدم حذف بعض الإدخالات أو المستندات للنظام بشكل يؤثر في صحة التقارير المقدمة	3.99	0.81	20.3 6	79.7 1	6 مكرر	مرتفع
7	تفي الإجراءات الفنية المتبعة من قبل الهيئات الضريبية للحد من التهرب الضريبي	3.90	0.81	20.6 7	78.1 0	8	مرتفع
8	يمكن من خلال الإجراءات المتبعة التأكد من أن البيانات المدخلة لم يتم تحريفها فيما بعد التسوية مع المكلف	3.97	0.81	20.4 5	79.4 3	7	مرتفع
9	يتم التأكد من أن البيانات المدخلة في النظام هي من واقع العمليات الفعلية	4.01	0.79	19.5 7	80.2 9	4	مرتفع
10	يتم التأكد من أن المخمن لا يعتمد عن التقدير الذاتي في تقدير مبلغ الضريبة	4.08	0.72	17.7 5	81.6 2	2 مكرر	مرتفع
	المعدل العام لجميع الفقرات	4.02	0.76	19.0 1	80.3 1		مرتفع

المصدر: معدة من قبل الباحث من نتائج التحليل الإحصائي.

ان الجدول رقم (15) يتوضح بأن معظم القيم لجميع الأسئلة التي تقيس مدى تأثير النظم والقوانين الساندة والإجراءات المتبعة من قبل الهيئات والدوائر الضريبية في الحد من التهرب الضريبي كان مرتفعاً، كما

أن الأهمية النسبية لأغلبية البنود تجاوزت نسبة (80,00%). وإن قيمة الاختلاف لجميع البنود كانت منخفضة ويمكن إعتبار ذلك دلالة على وجود قدر من الإتساق بين آراء أفراد العينة بشكل عام. وتشير نتائج الجدول السابق بأنه يتم تطبيق قانون الشركات السائدة على المكلفين بمسك السجلات المحاسبية. فقد حظي هذا البند (3) بالمرتبة الأولى من حيث الأهمية النسبية بين جميع البنود، فبلغت أهميته النسبية (81,81%) ومتوسطة الحسابي (4,09%) وهو أعلى متوسط حسابي في هذا المجال، وبمعامل اختلاف (17,52%) وإنحراف معياري أقل من الواحد. وبالتالي وجود تأييد من قبل أفراد العينة حول هذا البند.

حلّ في المرتبة الثانية من حيث الأهمية النسبية البند رقم (5 و 10) المتعلق (بالتأكد من المخمنون) فقد حظى البنود بأهمية نسبية عالية بلغت (81,62%) وبمتوسط حسابي تجاوز المتوسط العام بلغ (4,08%) وبمعامل اختلاف (17,25%) وإنحراف معياري أقل من الواحد. وبالتالي هناك إجماع من قبل أفراد العينة على هذا البند رقم (5) ويتم التأكد من عدم حذف بعض الإدخالات أو المستندات للنظام بشكل يؤثر في صحة التقارير المقدمة للضريبة، ويدل البند رقم (10) انه يتم التأكد من أن المخمن لا يعتمد على التقدير الذاتي في تقدير مبلغ الضريبة.

أما بالنسبة للمرتبة الثالثة فقد احتلها البند رقم (1) بأهمية نسبية بلغت (80,76%) وبمتوسط حسابي جاوز المتوسط العام وبلغ (4,04%) وبمعامل اختلاف (19,66%) وإنحراف معياري أقل من الواحد. وبالتالي قبول البند القائل يساعد النظام الضريبي المتبع من قبل الهيئات الضريبية على الكشف عن ظاهرة التهرب الضريبي.

وكما احتل البند رقم (9) المرتبة الرابعة بأهمية نسبية له (80,29%) وبمتوسط حسابي (4,01%) ومعامل إختلاف (19,57%) وإنحراف معياري أقل من الواحد. ويبين هذا البند من أن يتم التأكد من انه البيانات المدخلة في النظام هي من واقع العمليات الفعلية.

وجاء في المرتبة الخامسة البند رقم (4) بأهميته النسبية (80,19%) وبمتوسط حسابي قدره (4,01%) وبلغ معامل إختلاف (18,94%) ، وإنحراف معياري أقل من الواحد، ويوضح هذا البند (4) انه يتم التأكد من عدم إجراء أي تعديل على القيود والمستندات المحاسبية بما يؤثر في صحة التقارير المقدمة للضريبة.

ويأتي في المرتبة السادسة البند رقم (2 و 6) فقد بلغت أهميته النسبية (79,71%) وبمتوسط حسابي (3,99%) وقد بلغ معامل إختلاف (20,36%)، على التوالي وإنحراف معياري أقل من الواحد، وبالتالي قبول البند (2) حول التعليمات الضريبية التي تصدر من الهيئة العامة للضرائب يساعد المخمنون في الكشف عن ظاهرة التهرب الضريبي. والبند (6) يتم التأكد من عدم حذف بعض الإدخالات أو المستندات للنظام بشكل يؤثر في صحة التقارير المقدمة للضريبة.

أما المرتبة السابعة فقد احتلها البند رقم (8) وحصل هذا البند على أهمية نسبية بلغت (79,43%) ومتوسط حسابي العام (3,97) ومعامل إختلاف (20,45%) وإنحراف معياري أقل من الواحد، وبالتالي قبول البند الذي يشير الى انه يمكن من خلال الاجراءات المتبعة التأكد من أن البيانات المدخلة لم يتم تحريفها فيما بعد التسوية مع المكلف الضريبي.

أما المرتبة الأخيرة من حيث الأهمية وهي المرتبة الثامنة فقد احتلها البند (7) المتعلق بالإجراءات الفنية. إذ بلغت الأهمية النسبية لهذا البند (78,10%) وبلغ المتوسط الحسابي (3,90) ومعامل إختلاف (20,67%) وإنحراف معياري أقل من الواحد وهذا يشير إلى قبول أفراد العينة لهذا البند، تفي الاجراءات الفنية المتبعة من قبل الهيئات الضريبية للحد من التهرب الضريبي.

وبشكل عام يمكن القول إن آراء أفراد العينة جميعها كوحدة واحدة حول النظم والقوانين الضريبية السائدة والمتبعة من قبل الهيئات والضريبة في عينة الدراسة كانت بمستوى مرتفع نحو البنود جميعها، هذا ما يؤكد ارتفاع المتوسط الحسابي للإجابات جميعها، حيث تجاوزت أداة القياس (3.4) كما أن المتوسط العام للفرضية الاولى بلغ (4.2)، وكان اختبار (T. Test) للفرضية الاولى من خلال اختبار تحليل الإنحدار البسيط كما هو موضح في الجدول رقم (16) الآتي:

جدول 16: نتائج اختبار الفرضية الاولى بموجب اختبار (T.Test)

الفرضية الاولى	الوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	درجات الحرية	T المحسوبة	مستوى الدلالة (Sig)	نتيجة الإختبار
	4.2	0.76	95	25.121	0.000	رفض

$$\text{Sig} \leq 0.05$$

المصدر: معدة من قبل الباحث من نتائج التحليل الإحصائي.

فمطالعة الجدول رقم (16) في ماسبق لوحظ إن مستوى الدلالة المرتبطة بإختبار (T.Test) للفرضية الأولى وهي (0.000) أقل من مستوى معنوية الإختبار وهي (0.05) مما يؤدي الى عدم قبول او رفض الفرضية الصفرية (Ho1) و قبول الفرضية البديلة لها، و يعني ذلك أن العينة في الثلاث فئات كمجموعة واحدة اتفقت على فقرات محور النظم والقوانين السائدة والإجراءات المتبعة للحد من التهرب الضريبي. وبالتالي قبول الفرضية الأولى.

والجدول رقم (17) يوضح المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري لآراء أفراد العينة بفئاتها الاربعة للفرضية الاولى:

جدول 17: المتوسطات والانحرافات المعيارية لتقدير اختلاف آراء أفراد العينة حول أثر النظم والقوانين السائدة والإجراءات المتبعة من قبل الهيئات والدوائر الضريبية في الحد من التهرب الضريبي

المحور	الفئات	العدد	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
المعوقات التي تواجه مستوى التوافق والتطبيق للمعايير المحاسبية والتقارير المالية الدولية في الشركات المساهمة العاملة في محافظة اربيل-العراق	مدراء ومعاونين	10	3.882	0.598
	المخمنون	39	3.915	0.593
	المدققون	29	3.794	0.693
	المحاسبون	18	3.845	0.509
	المجموع	96	3.866	0.598

المصدر: معدة من قبل الباحث من نتائج التحليل الإحصائي.

ان البيانات الواردة في الجدول السابق (17) كشفت أن المتوسط الحسابي للفئات المختلفة جميعها (المدراء ومعاونوهم، والمخمنون، والمدققون، والمحاسبون) يتراوح ما بين (3.794) و (3.915) كما أن المتوسط العام للفرضية بلغ (3.886) وتجاوزت أداة القياس (3.4) وأن قيمة الانحراف للبنود جميعها كانت منخفضة وبشكل عام يمكن اعتبار ذلك دلالة على وجود قدر من الإتساق بين آراء هذه الفئات. وعلى الرغم من أن متوسط الإجابات كانت مختلفة، إذ يتضح أن وجهات نظر فئات عينة الدراسة سواء كانت مجتمعة أو حسب كل مجموعة منها تتفق على أن هناك أثر للنظم والقوانين السائدة والإجراءات المتبعة من قبل الهيئات والدوائر الضريبية للحد من التهرب الضريبي. وبالتالي قبول الفرضية الأولى. الفروق من وجهة نظر عينة الدراسة حول الفرضية الأولى: يبين الجدول (18) نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) لمعرفة الفروق بين آراء كل من (المدراء والمعاونون، والمخمنون، والمدققون، والمحاسبون) حول النظم والقوانين الضريبية السائدة في دولة العراق والإجراءات المتبعة من قبل الهيئات والدوائر الضريبية.

جدول 18: نتائج تحليل التباين الأحادي (ANOVA) للفرضية الأولى

البيان	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	F-قيمة - المحسوبة	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الدلالة الاحصائية
بين المجموعات	0.666	2	0.333	0.931	0.395	غير معنوي لا توجد فروقات
خلال المجموعات	102.674	94	0.358			
المجموع	103.341	95				

****معنوي عندما تكون $\text{Sig.} \leq 0.05$**

المصدر: معدة من قبل الباحث من نتائج التحليل الإحصائي.

وضحت البيانات الواردة في الجدول السابق رقم (18) أنه عند إجراء تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) لتوضيح التباين فيما بين آراء كل من (المدرء ومعاونوهم، والمخمنون، والمدققون، والمحاسبون) حول النظم والقوانين السائدة والإجراءات المتبعة من قبل الهيئات والدوائر الضريبية على الحد من التهرب الضريبي. أن قيمة الاختبار (المحسوبة F-) تساوي (0.931) وبمعنوية (0.395) وهي أكبر من (0.05) أي أن الفروقات غير معنوية، وهذا يدل على أنه لا توجد فروق ذات مدلول إحصائي في اتجاهات وآراء كل من (المدرء ومعاونوهم، والمخمنون، والمدققون، والمحاسبون) حول النظم والقوانين الضريبية السائدة في دولة العراق والإجراءات المتبعة من قبل الهيئات والدوائر الضريبية.

الفرضية الثانية (Ho2): لا تلائم نظم المعلومات المحاسبة الالكترونية بالنظم القوانين الضريبية السائدة والإجراءات المتبعة للحد من التهرب الضريبي عند مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد العينة (مدرء ومعاونوهم ومخمنون ومدققون ومحاسبون)

تم إختيار هذه الفرضية من خلال (10) أسئلة ويبين الجدول رقم (19) النسب المئوية للإجابات عن أسئلة الفرضية الثانية وكذلك الجدول رقم (19) يبين الوسط الحسابي من خلال توضيح أقل قيمة وأعلى قيمة لمجموع إجابات أفراد العينة والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف وترتيب أهمية الفقرات:

جدول 19: النسب المئوية لإجابات الأفراد لكل سؤال من الأسئلة المتعلقة بملاءمة نظم المعلومات المحاسبة الالكترونية بالنظم القوانين الضريبية السائدة والإجراءات المتبعة للحد من التهرب الضريبي

رقم السؤال	غير موافق تماماً		غير موافق		محايد		موافق		موافق تماماً		المجموع	
	1	2	3	4	5	التركرار	%	التركرار	%	التركرار	%	
11	0	3	15	46	32	96	100	0	3	15	46	32
12	1	6	16	45	28	96	100	1	6	16	45	28
13	0	4	19	45	28	96	100	0	4	19	45	28
14	1	5	14	53	23	96	100	1	5	14	53	23
15	1	4	12	57	22	96	100	1	4	12	57	22
16	1	5	15	54	21	96	100	1	5	15	54	21
17	0	7	15	56	18	96	100	0	7	15	56	18
18	1	5	18	46	26	96	100	1	5	18	46	26
19	0	7	12	52	25	96	100	0	7	12	52	25
20	0	3	7	55	31	96	100	0	3	7	55	31

المصدر: معدة من قبل الباحث من نتائج التحليل الإحصائي.

يوضح الجدول رقم (19) إلى أن النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) على السؤال الحادي عشر كانت (80,9%) ونسبة المحايد (15,7%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) كانت (3,4%)، أي أن هناك شبه إجماع كامل من قبل أفراد العينة على أنه يلائم نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية مع نظم والقوانين والتعليمات الضريبية النافذة في البلد والاجراءات المتبعة من قبل الهيئات الضريبية.

أما السؤال الثاني عشر فقد بلغت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (75,9%) أيضاً ونسبة المحايد (16,6%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (6,5%)، وهذا يدل على وجود إتفاق حول بند أن الهيئات الضريبية تمتلك شبكات إتصال واجهزة حاسوب وبرمجيات محاسبية مصممة بطريقة تساعد المستخدم في بناء معلومات من الحسابات بشكل دقيق.

أما بالنسبة للسؤال الثالث عشر فقد كانت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (75,9%) ونسبة المحايد (19,6%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (4,5%) وبالتالي القبول برأي أفراد عينة الدراسة أن موظفي الدوائر الضريبية يمتلكون الخبرة العملية في مجال إستخدام البرمجيات ونظم المعلومات المحاسبية الألكتروني.

أما بالنسبة للسؤال الرابع عشر فكانت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (79,1%) ونسبة المحايد (14,7%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (5,2%)، فيما يتعلق بدعم المادي والمعنوي من قبل وزارة المالية والهيئة العامة للضرائب على استخدام تطبيق نظم المحاسبية الالكترونية من قبل الهيئات الضريبية.

أما السؤال الخامس عشر فقد كانت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (82,0%) ونسبة المحايد (12,6%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (4,2%) أي أن هناك شبه إجماع كامل من قبل أفراد العينة على أنه لا توجد ضغوطات خارجية على مسؤولي الهيئات الضريبية بعدم إستخدام وتطبيق النظم المحاسبية الالكترونية.

أما السؤال السادس عشر فقد كانت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (77,6%) ونسبة المحايد (16,6%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (5,2%) أي أن هناك شبه إجماع من قبل أفراد العينة بأنه عند تطبيق برنامج المحاسبية الالكترونية تتفوق على عائد تطبيق النظام عن تكاليف إقتنائها وتشغيلها.

أما السؤال السابع عشر فقد كانت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (76,7%) ونسبة المحايد (15,7%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (7,6%) المتعلق باستخدام البرامج

وأنظمة المحاسبة الالكترونية، هناك رأي أغلبية أفراد هيئة الدراسة على أن المعلومات التي توافرها البرامج والنظام المحاسبي الالكتروني تغطي كافة أنشطة المكلفين الخاضعين للضرائب.

أما السؤال الثامن عشر فكانت النسبة للموافقين (موافق وموافق تماماً) (75.0%) ونسبة المحايد (19،2%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (5،2%) فيما يتعلق باستخدام البرنامج ونظم المحاسبة الالكترونية و البيانات التي تتوفر لها تتوافق مع متطلبات أجهزة الحاسوب وبرامجيات تمكنها من إنجاز أعمالها.

أما السؤال التاسع فقد كانت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (79،6%) أما المحايد (13،3%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (7،1%)، يفسر رأي أغلبية أفراد عينة الدراسة ذلك على أن استخدام وتطبيق برامج المحاسبة الالكترونية لا تخلق مشاكل بين المكلفين والجهات الضريبية في احتساب الضرائب المستحقة.

أما السؤال الأخير العشرون فقد بلغت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (89%) ونسبة المحايد (7،6%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (3،4%)، تفسر رأي أفراد عينة الدراسة بشبه إجماع على ان تطبيق برنامج المحاسبة الالكترونية لا تعيق عملية احتساب ضريبة من قبل المخبنيين في الهيئات والدوائر الضريبية.

جدول 20: المتوسطات والانحرافات المعيارية ومعاملات الاختلاف لجميع الفقرات المتعلقة بملاءمة نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS بنظم القوانين الضريبية الساندة والإجراءات المتبعة للحد من التهرب الضريبي

ت	العبارات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	الأهمية النسبية %	المرتبة	مستوى الأهمية
1 1	يلائم نظم معلومات المحاسبة الالكترونية للنظم والقوانين والتعليمات الضريبية النافذة والاجراءات المتبعة من قبل الهيئات الضريبية	4.11	0.78	19.08	82.19	2	مرتفع
1 2	تمتلك الهيئات الضريبية شبكات إتصال واجهزة حاسوب وبرمجيات محاسبي مصمم بطريقة تساعد المستخدم في بناء معلومات من الحسابات بشكل دقيق	3.95	0.93	23.45	79.05	5	مرتفع
1 3	يملك موظفوا الدوائر الضريبية الخبرة العملية في مجال إستخدام البرمجيات ونظم المحاسبة الألكترونية	3.98	0.86	22.41	79.62	3	مرتفع

1 4	هناك دعم مادي ومعنوي من قبل وزارة المالية والهيئة العامة للضرائب على استخدام تطبيق نظم المحاسبية الالكترونية من قبل الهيئات الضريبية	3.93	0.88	21.56	78.57	8	مرتفع
1 5	لا توجد ضغوطات خارجية على مسؤولي الهيئات بعدم استخدام وتطبيق نظم المحاسبية الالكترونية	3.89	0.86	22.18	77.71	9	مرتفع
1 6	عند تطبيق برنامج المحاسبية الالكترونية تفوق العائد من تطبيق النظام عن تكاليف إقتنائها وتشغيلها	3.93	0.88	19.96	78.87	7	مرتفع
1 7	المعلومات التي توافرها البرامج والنظام المحاسبي الالكتروني تغطي كافة أنشطة المكلفين الخاضعين للضرائب	3.88	0.80	20.63	77.62	10	مرتفع
1 8	البرنامج ونظم المحاسبية الالكترونية توفر بيانات تتوافق مع متطلبات أجهزة الحاسوب وبرامجيات تمكنها من إنجاز الأعمال	3.93	0.89	22.73	78.67	6	مرتفع
1 9	استخدام وتطبيق برامج المحاسبة الالكترونية لا تخلق مشاكل بين المكلفين والجهات الضريبية في احتساب الضرائب	3.98	0.86	21.51	79.52	4	مرتفع
2 0	ان تطبيق برنامج المحاسبية الالكترونية لا تعيق عملية احتساب ضريبة من قبل المخبنيين في الهيئات والدوائر الضريبية	4.16	0.75	17.94	83.24	1	مرتفع
	المعدل العام لجميع الفقرات	3.98	0.84	21.14	79.58		مرتفع

المصدر: معدة من قبل الباحث من نتائج التحليل الإحصائي.

ومن الجدول رقم (20) السابق يتبين أن معظم القيم لجميع الأسئلة التي تقيس ملائمة نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS بنظم القوانين الضريبية السائدة والإجراءات المتبعة للحد من التهرب الضريبي كانت مرتفعة، كما أن الأهمية النسبية لأغلبية البنود تجاوزت نسبة (78،00%). وإن قيمة الاختلاف لجميع البنود كانت منخفضة ويمكن اعتبار ذلك دلالة على وجود قدر من الإتساق بين آراء أفراد العينة بشكل عام.

وتشير نتائج الجدول السابق إلى أن تطبيق برنامج المحاسبية الالكترونية لا تعيق عملية احتساب ضريبة من قبل المخبنيين في الهيئات والدوائر الضريبية فقد حظي هذا البند (20) بالمرتبة الأولى من حيث الأهمية النسبية بين جميع البنود، فبلغت أهميته النسبية (83،24%) والمتوسط الحسابي (4،16%) وهو أعلى متوسط حسابي في هذا المجال، وبمعامل اختلاف (17،94%) وإنحراف معياري أقل من الواحد. وبالتالي وجود تأييد من قبل أفراد العينة حول هذا البند.

وحلّ في المرتبة الثانية من حيث الأهمية النسبية البند رقم (11) على نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية يلائم النظم والقوانين والتعليمات الضريبية النافذة والاجراءات المتبعة من قبل الهيئات

الضريبية. فقد حظى البندان بأهمية نسبية عالية بلغت (82،19%) وبمتوسط حسابي تجاوز المتوسط العام بلغ (4،11%) وبمعامل اختلاف (19،08%) وإنحراف معياري أقل من الواحد. وبالتالي هناك إجماع من قبل أفراد العينة على هذا البند.

أما بالنسبة للمرتبة الثالثة فقد احتلها البند رقم (13) بأهمية نسبية بلغت (79،62%) وبمتوسط حسابي تجاوز المتوسط العام وبلغ (3،98%) وبمعامل اختلاف (22،41%) وعلى التوالي وإنحراف معياري أقل من الواحد. وبالتالي قبول البند القائل أن موظفي الدوائر الضريبية يمتلكون الخبرة العملية في مجال استخدام البرمجيات ونظم المحاسبة الإلكترونية.

وكما احتلّ البند رقم (19) المرتبة الرابعة بأهمية النسبية له (79،52%) وبمتوسط حسابي (3،98) ومعامل إختلاف (21،51%) وإنحراف معياري أقل من الواحد. ويبين هذا البند أن استخدام وتطبيق برامج المحاسبة الالكترونية لا تخلق مشاكل بين المكلفين والجهات الضريبية في احتساب الضرائب المستحقة.

وكما احتلّ البند رقم (12) المرتبة الخامسة بأهمية النسبية له (79،05%) وبمتوسط حسابي (3،95) ومعامل إختلاف (23،45%) وإنحراف معياري أقل من الواحد. ويبين هذا البند امتلاك الهيئات الضريبية شبكات إتصال واجهزة حاسوب وبرمجيات محاسبية مصممة بطريقة تساعد المستخدم في بناء معلومات من الحسابات بشكل دقيق.

وجاء في المرتبة السادسة البند رقم (19) بأهميته النسبية (78،67%) وبمتوسط حسابي (3،93%) وبلغ معامل إختلاف (22،73%) وإنحراف معياري أقل من الواحد، ويوضح هذا البند أن البرنامج ونظم المحاسبية الالكترونية توفر بيانات تتوافق مع متطلبات أجهزة الحاسوب وبرامجيات تمكنها من إنجاز أعمالها.

ويأتي في المرتبة السابعة البند رقم (16) فقد بلغت أهميته النسبية (78،87) وبمتوسط حسابي (3،93%) وقد بلغ معامل إختلاف (19،96%) وإنحراف معياري أقل من الواحد، وبالتالي قبول البند القائل بأنه عند تطبيق برنامج المحاسبية الالكترونية يتفوق العائد في تطبيق النظام عن تكاليف إقتنائها وتشغيلها.

أما المرتبة الثامنة فقد احتلها البند رقم (14) وحصل هذا البند على أهمية نسبية بلغت (78،57%) ومتوسط حسابي عام (3،93) ومعامل إختلاف (21،56%) وإنحراف معياري أقل من الواحد، وبالتالي قبول أن هناك دعما ماديا ومعنويا من من قبل وزارة المالية والهيئة العامة للضرائب على استخدام تطبيق نظم المحاسبية الالكترونية من قبل الهيئات الضريبية.

أما المرتبة التاسعة فقد احتلها البند رقم (15) وحصل هذا البند على أهمية نسبية بلغت (77،71%) ومتوسط حسابي عام (3،89) ومعامل إختلاف (22،18%) وإنحراف معياري أقل من الواحد، وبالتالي

قبولها على أنه لا توجد ضغوطات خارجية على مسؤولي الهيئات بعدم استخدام وتطبيق نظم المحاسبية الالكترونية.

أما المرتبة العاشرة أو الأخيرة من حيث الأهمية وهي المرتبة التاسعة فقد احتلها البند (17) إذ بلغت الأهمية النسبية لهذا البند (77,62%) وبلغ المتوسط الحسابي (3,88) ومعامل إختلاف (20,63%) وإنحراف معياري أقل من الواحد وهذا يشير إلى قبول أفراد العينة لهذا البند، أن المعلومات التي توافرها البرامج ونظام المحاسبي الالكتروني تغطي كافة أنشطة المكلفين الخاضعين للضرائب. وبشكل عام يمكن القول إن آراء أفراد العينة كانت ليست إيجابية نحو جميع البنود، وهنا ما يؤكد تدني المتوسط الحسابي لجميع الأجابات، على الرغم من أن أداة القياس لم تتجاوز مقياس (3.4) كما أن المتوسط العام للفرضية الثانية بلغ (3.31).

وكان اختبار (T. Test) للفرضية الثانية من خلال اختبار تحليل الإنحدار البسيط المذكور في الجدول رقم (21):

جدول 21: نتائج اختبار الفرضية الثانية بموجب اختبار (T. Test)

الفرضية الثانية	الوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	درجات الحرية	T المحسوبة	مستوى الدلالة (Sig)	نتيجة الإختبار
	79.58	0.84	95	6.355	0.000	رفض

Sig ≤ 0.05

المصدر: معدة من قبل من نتائج التحليل الإحصائي.

يبين الجدول رقم (21) أعلاه أن مستوى الدلالة المرتبطة بإختبار (T) للفرضية الثانية وهي (0.000) أقل من مستوى معنوية الإختبار وهي (0.05) مما يدعو إلى عدم قبول الفرضية الصفرية (H02) ومن ثم قبول الفرضية البديلة لها، وهذا يدل على أن نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS تلائم بالنظم القوانين الضريبية السائدة والإجراءات المتبعة للحد من التهرب الضريبي.

والجدول رقم (22) يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لآراء أفراد العينة بفئاتها الأربعة للفرضية الثانية:

جدول 22: المتوسطات والانحرافات المعيارية لتقدير اختلاف آراء أفراد العينة المتعلقة بملائمة نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS بالنظم القوانين الضريبية السائدة والإجراءات المتبعة للحد من التهرب الضريبي

المحور	الفئات	العدد	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
الإمكانيات المتاحة لمتطلبات التوافق والتطبيق لمعايير المحاسبية والتقارير المالية الدولية في محافظة اربيل - العراق	المدراء ومعاونهم	10	3.306	0.820
	المخمنون	39	3.404	0.809
	المدققون	29	3.363	0.764
	المحاسبون	18	2.878	0.793
	المجموع	96	3.237	0.797

المصدر: من إعداد الباحث من نتائج التحليل الإحصائي.

تكشف البيانات المذكورة في الجدول رقم (22) السابق أن المتوسط الحسابي لكل الفئات المختلفة (المدراء ومعاونهم، والمخمنون، والمدققون، والمحاسبون) يتراوح ما بين (2.878) و (3.404) كما أن المتوسط العام للفرضية بلغ (3.234) أي أنه لا يتجاوز أداة القياس (3.4) وأن قيمة الانحراف لجميع البنود كانت منخفضة، وعلى الرغم أن متوسط إجابات العينة مختلفة، فيتضح من ذلك أن وجهات نظر فئات عينة الدراسة سواء كانت مجتمعة أو بحسب كل مجموعة منها تتفق على أن نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS تلائم بالنظم القوانين الضريبية السائدة والإجراءات المتبعة للحد من التهرب الضريبي. مما يدل على أن هناك قبولاً للفرضية الثانية.

الفروق من وجهة نظر عينة الدراسة حول الفرضية الثانية: يبين الجدول رقم (23) نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) لمعرفة الفروق في وجهات نظر كل من (المدراء ومعاونهم، والمخمنون، والمدققون، والمحاسبون) حول ملائمة نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية بالنظم القوانين الضريبية السائدة والإجراءات المتبعة للحد من التهرب الضريبي.

جدول 23: نتائج تحليل التباين الأحادي (ANOVA) للفرضية الثانية

البيان	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	F-قيمة - المحسوبة	القيمة الاحتمالية Sig.(	الدالة الاحصائية
بين المجموعات	11.163	2	5.582	8.745	0.000	معنوي (يوجد فروق)
خلال المجموعات	183.176	94	0.638			
المجموع	194.339	95				

****معنوي عندما تكون $Sig \leq 0.05$**

المصدر: من إعداد الباحث من نتائج التحليل الإحصائي.

ان البيانات المذكورة في الجدول السابق رقم (23) كشفت انه عند إجراء تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) لبيان الاختلاف في آراء كل من (المدراء ومعاونهم، والمخمنون، والمدققون،

والمحاسبون) حول ملائمة نظم المعلومات المحاسبة الالكترونية بالنظم القوانين الضريبية السائدة والإجراءات المتبعة للحد من التهرب الضريبي. أن قيمة الاختبار (المحسوبة F-) تساوي (8.745) وبمعنوية ((0.000) أي بمعنوية عالية وهي أقل من ((0.05) وهذا يعني انه توجد فروق ذات مدلولات إحصائية في اتجاهات كل من (المدراء ومعاونوهم، والمخمنون، والمدققون، والمحاسبون) حول ملائمة نظم معلومات المحاسبة الالكترونية بالنظم القوانين الضريبية السائدة والإجراءات المتبعة للحد من التهرب الضريبي. لذلك وبقصد توضيح عدم الإتساق وتحديد مصدر التباين في الآراء قام الباحث بأخضاع نتائج اختبار الفرضية الثانية (H_02) لاختبار (Tukey) الذي يعد احد من الأساليب الإحصائية المناسبة للمقارنات البعدية للمتوسطات الحسابية فكانت النتائج كما ذكر في الجدول رقم (24) الآتي:

جدول 24: نتيجة اختبار (Tukey) للمقارنات البعدية بمستوى معنوية (0.05) للفرضية الثانية

الفئة	الوسط الحسابي	المحاسبون	المدققون الخارجيون	الأكاديميون
المدراء ومعاونوهم	3.306	3.306	3.306	3.306
المخمنون	3.404			*0.051
المدققون	3.363			*0.041
المحاسبون	2.878			*0.526

Sig ≤ 0.05

تكشف بيانات الجدول رقم (24) في أعلاه ان أسباب عدم الإتساق بين وجهات نظر الفئات الاربعة بشأن ملائمة نظم المعلومات المحاسبة الالكترونية بالنظم القوانين الضريبية السائدة والإجراءات المتبعة للحد من التهرب الضريبي، ترتبط بوجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين رأي فئة المحاسبون من جهة ورأي كل من فئتي المدققون والمخمنون ومدراء الدوائر ومعاونيهم من جهة الأخرى.

الفرضية الثالثة (H_03): أن تطبيق نظم المعلومات المحاسبة الالكترونية لا يقلل من ظاهرة التهرب الضريبي عند مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد العينة (مدراء ومعاونون ومخمنون ومدققون ومحاسبون)

تم إختيار هذه الفرضية من خلال (10) أسئلة ويبين الجدول رقم (25) النسب المئوية للإجابات عن أسئلة الفرضية الثالثة وكذلك الجدول رقم (26) يبين الوسط الحسابي من خلال عرض أقل قيمة وأعلى قيمة لمجموع إجابات أفراد العينة والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف وترتيب أهمية الفقرات:

جدول 25: النسب المئوية لإجابات الأفراد لكل سؤال من الأسئلة المتعلقة بتطبيق نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في الهيئات والدوائر الضريبية للتقليل من حد التهرب الضريبي

المجموع		موافق تماماً		موافق		محايد		غير موافق		غير موافق تماماً		رقم السؤال
		5		4		3		2		1		
%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	
100	96	21.4	45	62.9	132	11.4	24	4.3	9	0.0	0	21
100	96	20.0	42	50.0	105	22.4	47	7.6	15	0.0	0	22
100	96	21.4	45	62.4	131	9.5	20	6.7	13	0.0	0	23
100	96	18.0	38	61.0	128	18.1	38	2.9	6	0.0	0	24
100	96	20.4	42	59.1	124	14.8	31	5.7	12	0.0	0	25
100	96	15.2	32	58.1	122	20.0	42	6.7	14	0.0	0	26
100	96	21.0	44	54.2	114	20.0	42	4.8	10	0.0	0	27
100	96	19.5	41	59.1	124	18.6	39	2.8	6	0.0	0	28
100	96	21.9	46	57.1	120	15.7	33	4.8	10	0.5	1	29
100	96	18.1	38	65.7	138	13.3	28	2.9	6	0.0	0	30

المصدر: معدة من قبل الباحث من نتائج التحليل الإحصائي.

يشير الجدول رقم (25) إلى أن النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) على السؤال الحادي والعشرين كانت (84,3%) ونسبة المحايد (11,4%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) كانت (4,3%)، أي أن هناك شبه إجماع كامل من قبل أفراد العينة على أن اعتماد الهيئات الضريبية على البرمجيات ونظم المحاسبة الضريبية الالكترونية يساعد على الحد من التهرب الضريبي.

أما السؤال الثاني والعشرين فقد بلغت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (70,0%) أيضاً ونسبة المحايد (22,4%) ونسبة غير الموافقين (لا أتفق لا أتفق تماماً) (7,6%)، وهذا يدل على وجود إتفاق حول بند ان وجود قاعد بيانات الالكترونية تساعد الهيئات الضريبية للوصول الى كافة المعلومات عن الكلفين مما يؤدي الى الحد من التهرب الضريبي.

أما بالنسبة للسؤال الثالث والعشرين فقد كانت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (83,8%) ونسبة المحايد (9,5%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (6,7%) وبالتالي القبول بأنه عند قيام المكلف بالإفصاح الالكتروني لدائرة الضريبة فإنه يعزز الشفافية ومن ثم تعزيز قدرة موظف الضريبة من قياس الدخل الخاضع الحقيقي دون وجود فرصة التهرب الضريبي.

أما الرابع والعشرون فكانت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (79,0%) ونسبة المحايد (18,1%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (2,9%)، فيما يتعلق انه على أساس

أن التنظيم الإلكتروني للحسابات يرسخ قواعد العدالة الضريبية للمكلف وتحول دون تهربه من دفع الضريبة.

أما السؤال الخامس والعشرون فكانت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (79,5%) ونسبة المحايد (14,8%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (5,7%) أي أن هناك شبه إجماع كامل من قبل أفراد العينة عن قياس الدخل الخاضع للضريبة وفق معالجات محاسبية الكترونية للمكلف تحد من إمكانية المكلف في إخفاء جزء من دخله.

أما السؤال السادس والعشرون فقد كانت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (73,3%) ونسبة المحايد (20,0%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (6,7%) بأن التأكد من شمول الدخل الخاضع للضريبة كافة الصفقات الخاصة للمكلف عبر التتبع الإلكتروني لأرقام تلك الصفقات للحد من حذف بعضها.

أما السؤال السابع والعشرون فقد كانت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (75,2%) ونسبة المحايد (20,0%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (4,8%) عن دقة الأرقام المحاسبية التي يوفرها النظام المحوسب للمكلف تسهم في تحديد الدخل الخاضع للضريبة بصورة أكثر موثوقية وتمنع المكلف من إخفاء بعض من إيراداته.

أما السؤال الثامن والعشرون فكانت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (78,6%) ونسبة المحايد (18,6%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (2,8%) عن إمكانية توفير النظم المحاسبية المحوسبة للمكلف يمنح فرصة قياس الدخل الخاضع للضريبة بسرعة وسهولة إلى جانب تقييد المكلف من إخفاء جزء من دخله الحقيقي.

أما السؤال التاسع والعشرون فقد كانت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (79,0%) أما المحايد (15,7%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (4,8%)، تفسر ذلك أن التطبيقات الحاسوبية الحديثة المعتمدة في النظم المحاسبية للمكلف تساعد في إيجاد تقارير مالية تعكس حقيقة دخل المكلف دون تضليل أو تهرب.

أما السؤال الثلاثون والأخير، الحادي والثلاثين فقد بلغت النسبة المئوية للموافقين (موافق وموافق تماماً) (83,8%) ونسبة المحايد (13,3%) ونسبة غير الموافقين (غير موافق وغير موافق تماماً) (2,9%)، حول نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية EAIS للمكلف تساهم في اكتشاف حالات التهرب وإخفاء جزء من الدخل الخاضع للضريبة.

جدول 26: يبين المتوسطات والانحرافات المعيارية ومعاملات الاختلاف لجميع الفقرات المتعلقة تطبيق نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية ويقلل مخاطر التهرب الضريبي

ت	العبارات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	الأهمية النسبية %	المرتبة	مستوى الأهمية
21	ان اعتماد الهيئات الضريبية على البرمجيات ونظم المحاسبة الضريبية الالكترونية يساعد على الحد من التهرب الضريبي	4.01	0.71	17.65	80.29	1	مرتفع
22	ان وجود قاعدة بيانات الالكترونية تساعد الهيئات الضريبية الوصول الى كافة المعلومات عن المكلفين مما يؤدي الى الحد من التهرب الضريبي	3.84	0.83	21.66	76.76	7	مرتفع
23	عند قيام المكلف بالإفصاح الالكتروني لدائرة الضريبة فإنه يعزز الشفافية ومن ثم تعزيز قدرة موظف الضريبة من قياس الدخل الخاضع الحقيقي دون وجود فرصة تهرب الضريبي	3.99	0.75	18.83	79.81	2	مرتفع
24	التنظيم الالكتروني للحسابات ترسخ قواعد العدالة الضريبية للمكلف وتحول دون تهربه من دفع الضريبة	3.94	0.69	17.48	78.86	4	مرتفع
25	قياس الدخل الخاضع للضريبة وفق معالجات محاسبية الكترونية للمكلف تحد من إمكانية المكلف في إخفاء جزء من دخله	3.93	0.76	19.35	78.67	5	مرتفع
26	التأكد من شمول الدخل الخاضع للضريبة كافة الصفقات الخاصة للمكلف عبر تتبع الالكتروني لأرقام تلك الصفقات للحد من حذف بعضها	3.82	0.77	20.10	76.38	8	مرتفع
27	دقة الأرقام المحاسبية التي يوفرها نظام المحاسب للمكلف تسهم في تحديد الدخل الخاضع للضريبة بصورة أكثر موثوقية وتمنع المكلف من إخفاء بعض من إيراداته	3.91	0.77	19.71	78.29	6	مرتفع

28	إمكانية توفير النظم المحاسبية المحوسبة للمكلف يمنح فرصة قياس الدخل الخاضع للضريبة بسرعة وسهولة إلى جانب تقييد المكلف من إخفاء جزء من دخله الحقيقي	3.95	0.70	17.81	79.05	3	مرتفع
29	التطبيقات الحاسوبية الحديثة المعتمدة في النظم المحاسبية للمكلف تساعد في إيجاد تقارير مالية تعكس حقيقة دخل المكلف دون تضليل أو تهرب	3.95	0.78	19.76	79.05	3 مكرر	مرتفع
30	نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS للمكلف تساهم في اكتشاف حالات التهرب وإخفاء جزء من الدخل الخاضع للضريبة	3.99	0.66	16.44	79.81	2 مكرر	مرتفع
المعدل العام لجميع الفقرات		3.93	0.74	18.88	78.70		مرتفع

المصدر: معدة من قبل الباحث من نتائج التحليل الإحصائي.

ان الجدول رقم (26) السابق يوضح بأنه معظم القيم لجميع الأسئلة التي تقيس أثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في الحد وتقليل مخاطر التهرب الضريبي كانت مرتفعة، كما أن الأهمية النسبية لأغلبية البنود تجاوزت نسبة (76.38%). وإن قيمة الاختلاف لجميع البنود كانت منخفضة ويمكن اعتبار ذلك دلالة على وجود قدر من الإتساق بين آراء أفراد العينة بشكل عام.

وتشير نتائج الجدول السابق إلى أن اعتماد الهيئات الضريبية على البرمجيات ونظم المحاسبة الضريبية الالكترونية يساعد على الحد من التهرب الضريبي فقد حظي هذا البند (21) بالمرتبة الأولى من حيث الأهمية النسبية بين جميع البنود، فبلغت أهميته النسبية (80،29%) ومتوسط حسابي (4،01%) وهو أعلى متوسط حسابي في هذا المجال، وبمعامل اختلاف (17،65%) وإنحراف معياري أقل من الواحد. وبالتالي وجود تأييد من قبل أفراد العينة حول هذا البند.

وحلّ في المرتبة الثانية من حيث الأهمية النسبية البند رقم (23 و 30) على التوالي عند قيام المكلف بالإفصاح الالكتروني لدائرة الضريبة فإنه يعزز الشفافية ومن ثم تعزيز قدرة موظف الضريبة من قياس الدخل الخاضع الحقيقي دون وجود فرصة تهرب الضريبي، و نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS للمكلف تساهم في اكتشاف حالات التهرب وإخفاء جزء من الدخل الخاضع للضريبة، فقد حظي البنود بأهمية نسبية عالية بلغت (79،81%) وبمتوسط حسابي بلغ (3،99%) وبمعامل اختلاف وإنحراف معياري مقبولين. وبالتالي هناك إجماع من قبل أفراد العينة على البند (23) والبند (30).

أما بالنسبة للمرتبة الثالثة فقد احتلها البند رقم (29،28) بأهمية نسبية بلغت (79،05%) وبمتوسط حسابي بلغ (3،95%) وبمعامل اختلاف وإنحراف معياري مقبولين. وبالتالي قبول البند (29) القائل أن إمكانية توفير النظم المحاسبية المحوسبة للمكلف يمنح فرصة قياس الدخل الخاضع للضريبة بسرعة وسهولة إلى جانب تقييد المكلف من إخفاء جزء من دخله الحقيقي، والبند رقم (30) الذي يذكر نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS للمكلف تساهم في اكتشاف حالات التهرب وإخفاء جزء من الدخل الخاضع للضريبة.

وكما احتل البند رقم (24) المرتبة الرابعة بأهمية النسبية له (78،86%) وبمتوسط حسابي (3،94) ومعامل إختلاف (17،48%) وإنحراف معياري أقل من الواحد. ويبين هذا البند أن التنظيم الالكتروني للحسابات يرسخ قواعد العدالة الضريبية للمكلف ويحول دون تهربه من دفع الضريبة. وجاء في المرتبة الخامسة البند رقم (26) بأهميته النسبية (78،67%) وبمتوسط حسابي (3،93%) وبلغ معامل إختلاف (19،35%) وإنحراف معياري أقل من الواحد،

ويوضح هذا البند أن تقسيم التدفق النقدي من السحب على المكشوف على أنه تدفقات نقدية تشغيلية يساهم في نشوء الأزمة المالية. ويأتي في المرتبة السادسة البند رقم (27) فقد بلغت أهميته النسبية (78،29) وبمتوسط حسابي (3،91%) وقد بلغ معامل إختلاف (19،71%) وإنحراف معياري أقل من الواحد، وبالتالي قبول البند القائل بأنه دقة الأرقام المحاسبية التي يوفرها نظام المحوسب للمكلف تسهم في تحديد الدخل الخاضع للضريبة بصورة أكثر موثوقية وتمنع المكلف من إخفاء بعض من إيراداته.

أما المرتبة السابعة فقد احتلها البند رقم (22) المتعلق الموجودات الطارئة. حيث بلغت الأهمية النسبية لهذا البند (76،76%) وبلغ المتوسط الحسابي (3،84) وقد بلغ معامل إختلاف (21،66%) وإنحراف معياري أقل من الواحد وهذا يشير إلى قبول أفراد العينة لهذا البند، إذ عندما يتم وجود قاعدة البيانات الالكترونية تساعد الهيئات الضريبية الوصول الى كافة المعلومات عن المكلفين مما يؤدي الى مكافحة التهرب الضريبي.

أما المرتبة الأخيرة من حيث الأهمية وهي المرتبة الثامنة فقد احتلها البند رقم (27) وحصل هذا البند على أهمية نسبية بلغت (76،38%) ومتوسط حسابي العام (3،82) وقد بلغ معامل الإختلاف (20،10%) وبإنحراف معياري أقل من الواحد وهذا يشير إلى قبول أفراد العينة لهذا البند، حول التأكد من شمول الدخل الخاضع للضريبة كافة الصفقات الخاصة للمكلف عبر التتبع الالكتروني لأرقام تلك الصفقات للحد من حذف بعضها.

بشكل عام يمكن القول بأن آراء أفراد العينة كانت إيجابية نحو جميع البنود، وهنا ما يؤكد إرتفاع المتوسط الحسابي لجميع الأجابات، حيث تجاوزت أداة القياس (3،4) كما أن المتوسط العام للفرضية الثالثة بلغ

(78.70). وكان اختبار (T. Test) للفرضية الثالثة من خلال اختبار تحليل الانحدار البسيط كما وضحه الجدول رقم (27) الآتي:

جدول 27: نتائج اختبار الفرضية الثالثة بموجب اختبار (T. Test)

الفرضية الثالثة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجات الحرية	T المحسوبة	مستوى الدلالة (Sig)	نتيجة الاختبار
	3.93	0.80	95	38.700	0.000	رفض

Sig ≤ 0.05

فبقراءة الجدول اعلاه لاحظنا أن مستوى الدلالة المرتبطة باختبار (T) للفرضية الثالثة وهي (0.000) أقل من مستوى معنوية الاختبار وهي (0.05) مما يدعو إلى رفض أي (عدم قبول) الفرضية الصفرية (H_0) ومن ثم قبول الفرضية البديلة لها، وذلك يعني أن العينة بفئاتها الاربعة متفقة على أن تطبيق نظم المعلومات المحاسبة الالكترونية في الحد والتقليل من مخاطر التهرب الضريبي، وبالتالي قبول الفرضية. والجدول رقم (22) يبين المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لآراء أفراد العينة بفئاتها الاربعة للفرضية الثالثة:

جدول 28: المتوسطات والانحرافات المعيارية لتقدير إختلاف آراء أفراد العينة حول أثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبة الالكترونية في الحد من وتقليل مخاطر التهرب الضريبي

المحور	الفئات	العدد	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
الإيجابيات المحتملة لمتطلبات التوافق والتطبيق لـ (IASs-IFRSs) في محافظة اربيل- العراق	المدراء ومعاونهم	10	3.983	0.547
	المخمنون	39	3.808	0.542
	المدققون	29	3.702	0.587
	المحاسبون	18	3.602	0.514
	المجموع	96	3.773	0.547

الجدول من إعداد الباحث

الجدول السابق وضح على ان المتوسط الحسابي لكل الفئات المختلفة (المدراء ومعاونهم والمخمنون والمدققون والمحاسبون) يتراوح ما بين (3.602) و (3.983) كما أن المتوسط العام للفرضية بلغ (3.93) وتجاوزت أداة القياس (3.4) وأن قيمة الانحراف لجميع البنود كانت منخفضة وبشكل عام يمكن اعتبار ذلك دليل على وجود قدر كبير من الاتساق بين آراء هذه الفئات. ذلك أنه لا توجد فروق ذات

مدلول إحصائية عند مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$) فيما يتعلق أثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في الحد وتقليل مخاطر التهرب الضريبي، وبالتالي قبول الفرضية الثالثة. الفروق من وجهة نظر عينة الدراسة حول الفرضية الثالثة: يبين الجدول رقم (29) نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) لمعرفة الفروق في آراء كل من (المدرء ومعاونهم، والمخمنون والمدققون والمحاسبون) حول أثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية تقليل مخاطر التهرب الضريبي.

جدول 29: نتائج تحليل التباين الاحادي (ANOVA) للفرضية الرابعة

البيان	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	F-قيمة - المحسوبة	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الدالة الاحصائية
بين المجموعات	1.237	2	0.619	2.082	0.127	غير معنوي لا توجد فروقات
خلال المجموعات	85.256	94	0.297			
المجموع	86.493	96				

** معنوي عندما تكون $\text{Sig.} \leq 0.05$

يتبين من البيانات الواردة في الجدول السابق رقم (29) أنه عند إجراء تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) لبيان الفروق فيما بين وجهات نظر كل من (المدرء ومعاونهم والمخمنون والمدققون، والمحاسبون) حول تطبيق نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية. أن قيمة الاختبار (المحسوبة F-) تساوي (2.082) وبمعنوية ((0.127) أي معنوية بدرجة عالية وهي أكبر من (0.05) وهذا أنه يعني لا توجد فروقات ذات مدلولات إحصائية في اتجاهات وآراء كل من (المدرء ومعاونهم والمخمنون والمدققون والمحاسبون) حول أثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في الحد وتقليل مخاطر التهرب الضريبي.

الخاتمة

الإستنتاجات والتوصيات

في ضوء أهمية وأهداف الدراسة، أستعرض الباحث العديد من الأدبيات والدراسات في البلدان المتقدمة وخصوصاً البلدان النامية التي تتناول نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS والتهرب الضريبي من مختلف جوانبها النظرية والتطبيقية، إذ قدم الفصل الأول إطار الدراسة العام ومنهجيتها والعديد من البحوث المسبقة في هذا المجال، كما تناول الفصل الثاني المدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS ، وإستعرض في الفصل الثالث ماهية التهرب الضريبي، أما في الفصل الرابع فقد تناول وصف مجتمع الدراسة والعينة وتحليل نتائج الإستبانة.

ويتم عرض لنتائج والتوصيات التي توصلت إليها الدراسة من خلال هذا الفصل، والذي يتكون من مبحثين وكالاتي:

1: الإستنتاجات.

2: والتوصيات.

1: الاستنتاجات

أولاً: استنتاجات الدراسة للجانب النظري:

1 - أن نظام المعلومات المحاسبية تعد من اقدم نظام المعلومات من بين الأنظمة المستخدمة في كافة الشركات سواء التجارية أوالصناعية والشركات الاخرى ويشكل الركيزة الرئيسية والمهمة للأنظمة المعلوماتية الأخرى.

2- بالرغم من اعداد القوائم المالية و كشف حسابات النتيجة في قوائم المركز المالي للمؤسسات عن طريق النظام المحاسبي اليدوي القديم الا ان هذا النظام لا يساعد كثيراً في عمليات صنع القرارات.

3 - تتصف نظم المحاسبية الالكترونية للمعلومات بخدمة الاحتياجات الإدارية، ولها قدرة فائقة في خزن كميات الكبيرة من البيانات اضافة الى إمكاناتها في معالجة البيانات، وقدرتها في تقديم التقارير عن ما تم معالجتها، اضافة الى مميزات اخرى تساعد الادارة في تلبية احتياجاتها من البيانات بشكل احسن من السابق

4 - إن آلية العمل في نظام المحاسبة الإلكتروني هي نفس الإجراءات ولكن مع اختلاف بسيط وهو أن المحاسب يأمر البرنامج الإلكتروني بمتابعة جميع الاوامر السابقة عند إدخال البيانات اليه وعمل المحاسب بعد ذلك يقتصر على إدخال المعلومات وليس أكثر ويقوم الجهاز بالخطوات اللازمة لتنفيذ أوامر الموجه اليه مسبقاً.

5 - تساعد أجهزة الحاسوب في تصغير حجم المستندات وتقليل الجهود في اعداد المعلومات المحاسبية و سرعة الحصول عليها بدقة عالية ، بالإضافة الى ان الاجهزة الالكترونية تتمتع بالامكانية والسرعة الكبيرة و الدقة الفائقة في عملياتها عن طريق برامجها المستخدمة .

6 - يسعى النظام الضريبي في مجتمع معين وفي فترة زمنية محددة يسعى إلى تحقيق الأهداف التي حددتها الدولة وفقا لفلسفتها ونظامها الاجتماعي والسياسي والاقتصادي، وهكذا يفصح النظام عن الأهداف الحقيقية التي تريد الدول الوصول اليها من خلال الدور الذي تلعبه الضرائب في مدة زمنية محددة.

7 - أن التهرب الضريبي ما هي إلا المخالفة الضريبية الناتجة عن اخفاء او تشويه او تزوير المعلومات المقدمة للإدارة الضريبية بهدف تخفيض مبلغ الضريبة، او اخفاء المخالفات السابقة وذلك عندما لا يسجل المكلف في سجلات الدخل او عندما لا يقدم المكلف كشفه السنوي للضريبة الى دوائر الضرائب.

ثانياً: استنتاجات الدراسة للجانب التطبيقي:

1 - دلت نتائج الجدول رقم (5) أن النسبة العظمى من موظفي وكوادر الهيئات والدوائر الضريبية والتي العدد فيها (66) فرداً وبنسبة مئوية قدرها (69%) هي لمن ليست لديه المشاركة في دورات متخصصة في النظام المحاسبة الالكترونية.

2 - تشير نتائج الجدول رقم (13) بأنه يتم تطبيق قانون الشركات السائدة على المكلفين بمسك السجلات المحاسبية ويدل بأنه يتم التأكد من عدم حذف بعض الإدخالات أو المستندات للنظام بشكل يؤثر في صحة التقارير المقدمة للضريبة، وأن المخمن لا يعتمد على التقدير الذاتي في تقدير مبلغ الضريبة.

3 - وتشير نتائج الجدول رقم (18) إلى أن تطبيق برنامج المحاسبة الالكترونية لا تعيق عملية احتساب ضريبة من قبل المخمنين في الهيئات والدوائر الضريبية، وأن نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS يلائم النظم والقوانين والتعليمات الضريبية النافذة والاجراءات المتبعة من قبل الهيئات الضريبية.

4 - وتشير نتائج الجدول رقم (24) إلى أن اعتماد الهيئات الضريبية على البرمجيات ونظم المحاسبة الالكترونية يساعد على الحد من التهرب الضريبي، وكما تشير عند قيام المكلف بالإفصاح الالكتروني لدائرة الضريبة فإنه يعزز الشفافية ومن ثم تعزيز قدرة موظف الضريبة من قياس الدخل الخاضع الحقيقي دون وجود فرصة للتهرب الضريبي، و كذلك نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS للمكلف تساهم في اكتشاف حالات التهرب واخفاء جزء من الدخل الخاضع للضريبة.

2: التوصيات

بناءً على النتائج والاستنتاجات السابقة فإن الباحث يوصي بما يأتي:

- 1- إدخال الأساليب والأنظمة الحديثة في مجال عمل نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS لغرض تفعيل دورها في الإجراءات للحد من حالات التهرب الضريبي.
- 2- القيام بحملة توعية لنشر الوعي الضريبي والمستوى الأخلاقي للمواطنين من خلال زيادة إحساسهم بواجباتهم تجاه الدولة من خلال وسائل الإعلام والندوات العامة ووسائل التواصل الاجتماعي عبر الإنترنت.
- 3- ضرورة العمل على وضع برنامج اصلاح ضريبي يتم من خلال التركيز على تطوير نظم المعلومات الضريبية التي تسهم في تطوير جوانب النظام الضريبي جميعا وبالتالي زيادة فاعلية عملية حصر دخول المكلفين.
- 4- ضرورة قيام الأقسام المحاسبية في المعاهد والجامعات بتطوير منهج المحاسبة الضريبية وفقاً لمتطلبات نظام المحاسبة الألكترونية.
- 5- ضرورة قيام الهيئات العامة للضرائب بتوضيح القوانين والتعليمات السائدة (النافذة) والإجراءات الضريبية المتبعة بهدف تعزيز وتقوية النظام التنظيمي والرقابي.
- 6- الاستفادة من تجارب الدول المتقدمة وبعض الدول النامية في إطار أحكام الإجراءات للحد من حالات التهرب الضريبي من خلال بناء نظم معلومات محاسبية الالكترونية متكاملة وفعالة.
- 7- على وزارة المالية تطبيق السياسة المالية الرشيدة وذلك من خلال تعديل معدلات واسعار الضريبة بشكل يتلائم والظروف الاقتصادية للبلاد وقدرة المكلف لوجود صلة مباشرة وطردية بين ارتفاع سعر الضريبة وزيادة الهروب من دفع الضرائب.
- 8- ان تعمل الادارات الضريبية على تطوير كفاءة موظفيها بالتدريب المتواصل وان يقوم الموظفون في الدوائر الضريبية بعمل فحص دوري لنظم المعلومات المحاسبي الالكترونية التي يستخدمها المكلفون.
- 9- على وزارة المالية وبالتنسيق مع وزارة الشؤون الاجتماعية تشخيص اصحاب الدخل المنخفض وإعفائهم من العبء الضريبي لضمان توفير الحد الأدنى من مستوى المعيشة لهم وتحقيق العدالة والتوازن بين فئات المجتمع.

10- لتوسع في الدراسات التي تعمل على تحقيق ارتباط موضوعي وعلمي بين إجراءات العمل المالي وأثرها في الحد من حالات التهرب الضريبي.

قائمة المصادر والمراجع

اولا: القران الكريم:

ثانيا: المصادر العربية:

الاطاريح والرسائل الجامعية:

- 1 - ابو سنيينة، محمد محمود، (2008)، العوامل المؤثرة في التهرب والتجنب الضريبي وعلاقتها بالشكل القانوني لمكتب التدقيق والمحاسبة والشكل القانوني للشركة الصناعية: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في مدينة ملك عبدالله الصناعية، كلية العلوم والادارة المالية، جامعة الشرق الاوسط.
- 2 - ابو مهادي، سناء طالب عبدالكريم، (2017)، اثر موثوقية نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية على اداء مؤشرات الاداء المصرفي، دراسة تطبيقية على المصارف المحلية العاملة في فلسطين، جامعة الاسلامية - غزة، كلية التجارة.
- 3 - ابو هدف، ماهر سالم عبد، (2011)، تقييم مدى كفاءة نظم المعلومات المحاسبية AIS لدى شركات توزيع الوقود العاملة، جامعة الاسلامية، غزة، كلية التجارة.
- 4 - ادم، ناصر ابرك عبدالله، (2017)، اثر نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS على اداء المراجعة الداخلية (دراسة حالة الادارة العامة للمراجعة الداخلية) ولاية الجزيرة، السودان، جامعة الجزيرة، كلية الاقتصاد والتنمية الريفية.
- 5 - امين، عبدالله محمود، (2000)، اطروحة دكتوراه، تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي، العراق.
- 6 - باشي ، دلال انصاف محمود رشيد، (2007)، "دور النظم المحاسبية الفرعية في تطوير النظام المحاسبي الحكومي لجامعة الموصل" ، رسالة ماجستير، جامعة الموصل.
- 7 - بتاتة، طورش، (2012)، "مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر"، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة1.
- 8 - بطو، علاء فريد عبد الاحد يوسف، (2006)، اطروحة دكتوراه، اثر التحدى الاخلاقي للمحاسبة الابداعية في تحديد الدخل الخاضع الضريبة: دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب في العراق، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بصرة.

9 - بوحايك، عبدالباسط، (2015)، دور نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية للموسسة البترولية (Soralchin)، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير.

10 - الجالود، إبراهيم عبدالكريم فياض، (2015)، رسالة دكتوراه بعنوان " دور المراجع الخارجي في الحد من ممارسات إدارة الارباح في التهرب الضريبي "، كلية الدراسات العليا-جامعة أم درمان الاسلامية، جمهورية السودان.

11 - الجبوري، ارشد مكي رشيد، (2012)، دور نظام المعلومات في الحد من التهرب الضريبي، دراسة مقدم الى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية وهو جزء متطلبات شهادة الدبلوم العالي المعادل للماجستير، جامعة بغداد.

12 - جمعة، محمد عبدالله محمود، (2005)، التهرب الضريبي لدى اصحاب المهن الحرة في مدينة جنين (اسبابه وطرق معالجته)، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية.

13 - حجار، مبروكة، (2006)، اثر السياسية الضريبة على استراتيجيات الاستثمار في المؤسسة، جامعة محمد بوضياف، جزائر.

14 - حوسو، محمد محمود ذيب، (2005)، " التدقيق لاغراض الضريبة "، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين.

15 - خطاب، عبدالناصر عبدالله، (2002)، تحليل العوامل المؤثرة على كفاءة وفاعلية نظم المعلومات المحاسبية AIS في البنوك التجارية الاردنية، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، جامعة ال البيت، الاردن.

16- رشيدة، بن كردي، (2017)، اثر التهرب الضريبي على التنمية الاقتصادية، "دراسة حالة مركز الضرائب " مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، جامعة عبدالحميد ابن باديس مستغانم.

17 سعد، علاء سعيد حسين، (2014)، تقييم دور نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، من وجهة نظر مكاتب المحاسبية والدوائر الضريبية، جامعة الاسلامية – غزة، كلية التجارة.

18 - السعدي، مروج طارق ، (2007)، تقدير الوعاء الضريبي باستخدام طريقة التقدير الذاتي (دراسة تطبيقي في الهيئة العامة للظرائب)، مقدم الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، العراق.

- 19 - سوفيان، بوفروعة، (2012)، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مجمع ايناجوك فرع الطاهير، جامعة منتوري، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسنطينة.
- 20 - الشريف، حرية شعبان، (2006)، مخاطر نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS، دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في قطاع غزة، جامعة الاسلامية، غزة، كلية التجارة.
- 21 - ضيق، مسعودة و نسبية عطلي و يمينه سليمان، (2019)، الحصر الضريبي كالية للحد من التهرب الضريبي، "دراسة ميدانية للمديرية الولائية للضرائب لولاية الوادي " مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي.
- 22 - طبي، فاطمة صفار، (2019)، الرقابة الجبائية كالية لمكافحة التهرب الضريبي، "دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة " مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم.
- 23 - عبدالغفور، طه حميد، (2008)، تحليل واقع التهرب الضريبي في العراق وسبل معالجته "دراسة تطبيقية لعينة من مكلفي ضريبة العقار في العراق"، دراسة تطبيقي معادل للماجستير مقدم الى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد.
- 24 - العبيدي، فاطمة ناجي، (2012)، " مخاطر نظم المعلومات المحاسبية AIS المحوسبة واثرها على فاعلية عملية التدقيق في الاردن، كلية الاعمال، جامعة شرق الاوسط.
- 25 - العنبي، اقبال عبدالسادة رشم، (2009)، دراسة امكانية تطبيق الضريبة على القيمة المضافة في العراق: نموذج مقترح للتطبيق في العراق، دراسة الحصول على شهادة المحاسبة القانونية، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين.
- 26 - العجمي، منصور، (2011)، قياس كفاءة وفاعلية النظم المحاسبية في شركات النفط الكويتية ، دراسة مقارنة، جامعة عمان العربية، عمان، الاردن.
- 27 - العمور، سالم عميرة، (2007)، ظاهرة التهرب من ظريبة الدخل (دراسة تحليلية على قطاع غزة)، كلية التجارة، جامعة اسلامية – غزة.
- 28 - الغانم، محمد محمود، (2011)، الاعتراضات الضريبية: اسبابها وسبل معالجتها من وجهة نظر كل من دائرة ضريبة الدخل والمكلفين، كلية الاعمال، جامعة الشرق الاوسط، اردن.

- 29 - قاعود، عدنان محمد محمد، (2007)، دراسة وتقييم نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS في شركات الفلسطينية، دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة في محافظات غزة، جامعة الاسلامية - غزة، كلية التجارة.
- 30 - قبلان، خالد علي محمد، (2014)، " أثر السياسات المحاسبية والإجراءات المتبعة في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات على الحد من التهرب الضريبي"، جامعة عمان العربية، كلية الاعمال.
- 31 - ليندة، قرموش، (2014)، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، جزائر.
- 32 - مسعودة ضيف، نسيبة عطلي، يمينة سليمان (2019)، اكاديمي، الحصر الضريبي كآلية للحد من التهرب الضريبي، دراسة ميدانية المديرية الولائية للضرائب لولاية الوادي، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جزائر.
- 33 - المطيري، علي مانع، (2012)، دور نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS في تحسين قياس مخاطر الائتمان في البنوك الكويتية، جامعة شرق الاوسط، كلية الاعمال، كويت.
- 34 - الموسوي، علي فاضل محمود، (2016)، نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني ودوره في تعزيز امن المعلومات المالية، دراسة في احدى شركات التحويل المالي، جامعة قادسية، كلية ادارة والاقتصاد.
- 35 - نصير، احمد ارشيد، (2018)، دور نظم المعلومات المحاسبية AIS المحوسبة في تعزيز كفاءة القرارات الادارية في المستشفيات الجامعية الاردنية، (دراسة ميدانية)، كلية الاقتصاد والاعمال، جامعة جدارا.
- 36- نعيث، بدر رشيد، (2009)، رسالة دبلوم العالي، الالتزام بالمبادئ العامة لتدقيق البيانات المالية واثرها في تحديد وعاء ضريبة الدخل، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد.
- 37 - الهاشمي، ضياء شمخي جبار، (2005)، تقويم الية التدقيق الداخلي لتحاسب ضريبة الدخل في العراق، دراسة تطبيقي معادل للماجستير مقدم الى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد.
- 38 - الهيموني، ساندي جواد عبده، (2017)، " التخطيط الاستراتيجي لدى ضريبة الدخل و علاقته بتوسيع القاعدة الضريبية " دراسة ميدانية على دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية "، جامعة الخليل، كلية الدراسات العليا.

39 - يعقوب، اغمين، (2012)، اثر المعالجة الالية للبيانات على فاعلية التدقيق الخارجي من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المهنيين، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير.

البحوث والدوريات:

1 - ابو شيبه، ابراهيم علي و ايمان علي، (2018)، نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية واثرها على المراجعة الداخلية " دراسة ميدانية على المصارف التجارية الليبية"، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، ليبيا.

2 - بو موسى، احمد عبدالسلام، (2004)، اهمية مخاطر نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية(دراسة تطبيقية على المنشآت السعودية)، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة طنطا، العدد 2.

3 - البعاج، قاسم محمد، (2011)، اثر فاعلية نظم المعلومات المحاسبية AIS في عملية التحاسب الضريبي، دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب فرع الديوانية، جامعة القادسية – مجلة كلية الادارة والاقتصاد، العدد 1.

4 - بن سنوسي ليلي، جديد مسعودة، (2011) الضرائب و اثارها على التنمية الاقتصادية دراسة حالة بمفتشية الضرائب بالبويرة تسويق و تجارة دولية، معهد العلوم الاقتصادية، جزائر.

5 - بيلوي، حازم، (2009)، كيف سيغير عالم المعلومات الجديد حياتنا، مجلة وجهات النظر، العدد 2، الشركة المصرية للنشر العربي والدولي.

6 - التحافي، عبدالوهاب، (2001)، التهرب الضريبي تحليله ومعالجته، دراسة مقدم للهيئة العامة، المؤتمر الاول، العراق.

7 - الجزراوي، ابراهيم محمد علي و سعيد، لقمان محمد، (2009)، ادوات تكنولوجيا المعلومات ودورها في كفاءة وفاعلية المعلومات المحاسبية، مجلة كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العدد 75، العراق.

8 - الخطيب، خالد، (2000)، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق 16 (2).

9 - - الخطيب و شنتاوي ، أحمد ونواف ، (2008)، "تحليل التكاليف والعوائد الاقتصادية للتعليم في كليات المجتمع في الأردن للعام الدراسي -2008" ، مجلة أبحاث اليرموك ، جامعة اليرموك ، المجلة العاشرة ، العدد الأول.

- 10 - خلف، علي فالح، (2017)، دور نظام الرقابة الداخلية في الحد من التهرب الضريبي "دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب"، مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 8، العدد 3، جامعة القادسية، كلية الادارة والاقتصاد.
- 11 - الدباغ وعلي ، لقمان محمد أيوب وزيايد طاهر محمد، (2006)، "علاقة نظام المحاسبة على المسؤولية الاجتماعية بالنظم المحاسبية القائمة في الوحدة الاقتصادية" مجلة تنمية الرافدين، العدد (49) المجلد الثامن عشر.
- 12 - د. كمال علي حسين، (2018) التهرب الضريبي في العراق " الأسباب والحلول"، مجلة جامعة ذي قار، المجلد 13، العدد 4، العراق.
- 13 - زبار، سليمان عبود، (2010)، معايير تطوير نظم المعلومات الادارية عبر شبكة المعلومات الدولية، دراسة تطبيقية في شركة الفرات للصناعات الكيماوية، مجلة بابل للعلوم الانسانية، جامعة القادسية، المجلد 18، العدد 2، العراق.
- 14 - سهام جبار مزهر، شيماء نهر جبل، (2018)، نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS والميزة التنافسية: العلاقة والاثار (دراسة استطلاعية لاراء عينة من العاملين في شركة زين للاتصالات ببغداد)، مجلة كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بابل، المجلد 10، العدد 3.
- 15 - الشيباني، ختار ولد، (2014)، التهرب الضريبي، مجلة المنارة للدراسات القانونية والادارية، العدد رقم 6، المغرب.
- 16 - صالح، احمد اسماعيل محمد، (2019) دور السلطة المالية في الحد من التهرب الضريبي دراسة استطلاعي لاراء عينة من المختصين في دوائر ضريبة الدخل في محافظة أربيل ودهوك، مجلة الاكاديمية لجامعة نوروز، العراق.
- 17 - طلب، محمد فواد، (2018)، مفهوم التهرب الضريبي واثره في المجتمع "دراسة قانونية تحليلية"، مجلة 10، العدد 18، جامعة موصل، كلية العلوم الاسلامية.
- 18 - عبدالرحمن، قروي، (2016)، دور مفتش الضرائب في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي (دراسة حالة الجزائر)، مجلة دراسات جبائية، المجلد 4، العدد 2، جامعة لونييسي علي البلدية 2.
- 19 - العبيدي ، ماهر موسى، (2001)، "المفاهيم النظرية للمعايير المحاسبية كتنظيم كفاءة اداء الجامعات الحكومية".

20 - العركوب ،هاشم محمد، (2008)، التهرب الضريبي "دراسة في محدداته واثاره الاقتصادية والاجتماعية في بلدان نامية مختارة للمدوة 1990-2008، مركز دراسات الاقليمية، العدد 8(26)، جامعة موصل.

21 - علي حسين، احمد حسين، (2011)، نظم المعلومات المحاسبية AIS (الاطار الفكري والنظم التطبيقية ، دار الجامعية، الاسكندرية، مصر.

22 - فاطمة، شنة، (2011) دور الرقابة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي: دراسة حالة بمديرية ال ضرائب لولاية ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة.

23 - قباجة، احمد، (2011)، النظام الضريبي الفلسطيني، مركز بيسان للبحوث والانماء، رام الله، فلسطين.

24 - كاظم، عقيل مكي، (2019)، التهرب الضريبي واثاره المترتبة في التنمية الاقتصادية في العراق وأسبابه، مجلة العراقية للعلوم الاقتصادية، العدد الثاني والستون.

25 - ناصر، انور عباس وعبدالامير زامل لطيف وحسن نايف ملاخ، (2019) دور نظم المعلومات الضريبية في حصر المكلفين الخاضعين للضريبة "دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب"،مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية،المجلد 9،العدد1،جامعة القادسية،كلية الادارة والاقتصاد.

الكتب:

1 - بدوي، محمد، (2005)، المحاسبة الضريبية بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، القاهرة.

2 - الجزراوي و عامر، ابراهيم، الجنابي، (2008)، اساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري للنشر، عمان.

3 - جمعة والعراييد والزعبي، احمد حلمي، وعصام فهد و وزيد احمد، (2003)، نظم المعلومات المحاسبية AIS مدخل تطبيقي معاصر، الطبعة الاولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الاردن.

4 - الجندي، حسني، (2006)، القانون الجنائي الضريبي، طبعة الاولى، القاهرة، دار النهضة العربية.

5 - الحاج، طارق، (1999)، المالية العامة، طبعة الاولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان.

6 - الحبيطي، قاسم محسن والسقا، زياد هاشم، (2003)، نظم المعلومات المحاسبية AIS، وحدة الحدياء للطباعة والنشر، موصل.

- 7 - حشيش، عادل احمد، (2007)، اساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية.
- 8 - حفناوي، محمد يوسف، (2001)، نظم المعلومات المحاسبية AIS، دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، الاردن.
- 9 - خضاونة، جهاد سعيد، (2010)، علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي، طبعة الاولى، دار وائل للنشر، اردن.
- 10 - الخطيب، خالد شحادة و الشامية، احمد زهير، (2007)، اسس المالية العامة، طبعة الثالثة، دار وائل للنشر.
- 11 - حميمة، احمد حلمي، (2002 - 2003)، نظم المعلومات المحاسبية AIS، دار الجامعة للنشر، الاسكندرية.
- 12 - السيد، أحمد سيد أحمد، (2013) الجوانب الموضوعية والإجرائية للجرائم الضريبية طبقا للقانون رقم 91 لسنة 2005 الخاص بالضريبة على الدخل، دار النهضة العربية، الطبعة الأولى.
- 13 - قطيش، عبدالروؤف قطيش، شرين عبدالروؤف قطيش، (2017) قانون الإجراءات الضريبية وتطبيقاته العملية رقم 44 لسنة 2008 وتعديلاته، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت – لبنان، الطبعة الأولى.
- 14 - الدهراوي، كمال الدين مصطفى، (2007)، نظم المعلومات المحاسبية AIS فيظ لتكنولوجيا المعلومات، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية.
- 15 - السلامين، ياسر و الدقة، عبدالرحمن، (2014)، المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في فلسطين، طبعة الرابعة، المكتبة الاكاديمية، فلسطين.
- 16 - صبري، نضال، (1998)، محاسبة ضريبة الدخل، طبعة الاولى، جامعة القدس المفتوحة، عمان.
- 17 - طلال محمد علي الججاوي، فواد عبدالمحسن الجبوري، (2014)، نظم المعلومات المحاسبية وفعاليتها في ظل الدور الاستراتيجي لمنظمات الاعمال، الطبعة العربية، دار اليازوري، عمان.
- 18 - عبد الرحيم والعادلي، (2009)، علي ويوسف ، أساسيات التكاليف والمحاسبة الإدارية ، الطبعة الأولى ، منشورات ذات السلاسل ، الكويت .
- 19 - عصيمي، احمد زكريا زكي، (2011)، نظم المعلومات المحاسبية، مدخل معاصر.

- 20 - علام، أحمد عبد السميع، (2012) المالية العامة " المفاهيم والتحميل الاقتصادي والتطبيق "، الطبعة الاولى، مصر، مكتبة الوفاء القانونية.
- 21 - على، عبدالستار، (2008)، المدخل الي ادارة المعرفة، طبعة الاولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان.
- 22 - العلي، عادل، (2009)، المالية العامة والقانون المالي واضريبي، طبعة الاولى، دار اثراء للنشر والتوزيع، عمان.
- 23 - قاسم، عبد الرزاق محمد (2004) نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، طبعة الاولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان.
- 24 - قباني، ثناء علي، (2002 - 2003)، نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعية للنشر، الاسكندرية.
- 25 - كيسو، دونالد، و ويجانت، جيرى، (2009)، المحاسبة المتوسطة، الجزء الأول، دار المريخ للنشر، ترجمة أحمد حامد، مملكة العربية السعودية.
- 26 - القيسي، اعاد حمود، (2011) المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الثامنة، عمان، دار الثقافة والنشر والتوزيع.
- 27 - الليثي، ابتسام نزيه حامد، (2012)، النظام الضريبي المصري في علاقته بالتطورات المالية والاقتصادية، دار النهضة العربية القاهرة، مصر.
- 28 - الحميد و نينو، محمد دباس، ماركو ابراهيم، (2007)، حماية الانظمة المعلومات، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان.
- 29 - الشيرازي، عباس مهدي، (1990)، نظرية المحاسبة، الطبعة الاولى، منشورات دار السلاسل للطباعة والنشر.
- 30 - النقيب، كمال عبد العزيز، (2004)، مقدمة في نظرية المحاسبة، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.
- 31 - متولي، عصام الدين محمد (2015) نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الثانية، مطبعة جامعة العلوم والتكنولوجيا، صنعاء.
- 32 - مصطفى، عبدالعزيز سيد، (2001)، استخدام الحاسب تدقيق المالي ومراجعة، كلية التجارة، جامعة القاهرة.

33 - موسكوف ستيفن، سميكن مارك، (2002)، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات، ترجمة (كمال الدين سعيد).

34 - ناشد، سوزي عدلي، (2003) المالية العامة، دار الحلبي، بيروت، لبنان.

35- ياسين، سعد، (2000) تحليل وتصميم نظم المعلومات الادارية، الطبعة الاولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الاردن.

36 - يونس، منصور ميلاد، (2004) مبادئ المالية العامة، المؤسسة الفنية للطباعة والنشر، ليبيا.

ثالثاً: المراجع الاجنبية

Periodical and Researches:

1. Abu-Musa، Ahmad A،(2004)، "Accounting Information Systems Adoption " ، Communications of the IBIMA، Pp.1-12.
2. Ainsworth، Richard T،2008، ELECTRONIC TAX FRAUD – ARE THERE “SALES ZAPPERS” IN JAPAN?،Boston University School of Law Working Paper No. 08-31.
3. Amidu ، et al ، (2011) ، Accounting information system 6 edition ، USA.
4. Asharai، M ، (2008)، Factors Affecting Accounting Information Systems Success Implementation (An Empirical Study On Central Java Small And Medium Companies) Unpublished Thesis، Diponegoro University، Semarang.
5. Bawaneh، Shamsi S، (2014)، Information Security for Organizations and Accounting Information Systems a Jordan Banking Sector Case، International Review of Management and Business Reseaech، Vol. 3 Issue.2.

6. Dalci I , Tanis V , (2009) , Benefits of Computerized Accounting information system on the JIT Production system, Review of social , Economic and Business studies , Vol 2.
7. Dandira, M (2011)," Involvement of Implementers: Missing Element in Strategy Formulation", Business Strategy Series, Vol.1, No.12.
8. Fauziati, P. et al, (2016)." The impact of Tax Knowledge on Tax Compliance – Case study in Kota Padage, Indonesia ", Journal of advanced research in Business and Management Studies, ISSN (Online): 2462-1935 I Vol.2, No.1.
9. Gearge H.Bodnar, (2010), Accounting information system.
10. Heagy, et al , (2013) , Accounting information syste
11. Hoanousek, Jan, and Palda, Filip. (2004). Quality of Government nd other Transition Countries. Services And TheCivic Duty to pay Taxes in The Czech and Slovak Republics, A. Kyklos. Vol, 57. 237-252.
12. Imam, P & Jacobs, D (2007), "Effect of Corruption on Tax Revenues in The Middle East", international monetary found.
13. Nofan Hamid Al.Oleemat, (2014) , Impact of Computerized Accounting information system Effectiveness in increasing the Efficiency of Human Capital , Field study in financial Department in the public Jordanian universities (Article).
14. Romeny B , Steinbret R , (2008) , Accounting information system , Prentice Hall Business Publishing

15. Sajadyet al. (2008)," Evaluation of the effectiveness of Accounting Information Systems". International Journal of Information Science and Technology, Vol. 6, No. 2, Pp. 49-59.
16. (FASB, SFAC, NO.2, MAY, 1980.P4048).
17. Swanson M, Hash J, Bowen P (2006) , information security United states of American: National Institute of Standard and Technology.
18. Warren, Carl S. & others, (1999), Accounting, 19th ed., south western college publishing Cincinnati, ohio, U.S.A.
19. Wood & Sangster, Frank & Alan, m. (1998), A level Accounting, 2nd ed., Days Ltd, St lives pic., Great Britain.

Books:

- USA. Accounting information system, (2010),ett, 1- Bagranoff Human Resource Management Boston, (2010), Griffin R, 2- Denisi A Houghton Mifflin Company Edition
- Management Information systems, (2008), Loudon J, 3- Loudon K New Jersey: Upper saddle River, th 9, managing the digital firm Pearson Education.
- Accounting information, (2009), Andrea weickgenant, 4- Leslie Turner control and processes, system

الملحق

بسم الله الرحمن الرحيم



جامعة الشرق الأدنى

المعهد العالي للدراسات العليا في العلوم الانسانية

كلية الادارة والاقتصاد / قسم البنوك والمحاسبة

برنامج الماجستير

استمارة الاستبانة

تحية طيبة :

ارجوا ان تقدمو جزءا من وقتكم في للاجابة على فقرات الاستبانة الموجودة امامكم، شاكرين لكم حسن تعاونكم، وثقتنا كبيرة بكم للاجابة بموضوعية على كافة فقرات الاستبانة، والغرض منه هو بيان متغيرات الدراسة الموسومة ب ((اثر نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر موظفي مديرية العامة للضرائب – اربيل))

راجين ملء فقرات الاستبانة نظرا لخبرتكم الوظيفية وعمقكم العملي والذي سيساهم في تحقيق اهداف هذه الدراسة، علما بانه سيتم التعامل مع اجاباتكم بسرية تامة لتحقيق اهداف الدراسة العلمي.

ولكم فائق الاحترام والتقدير

الباحث:

حسين على حسين

باشراف الدكتور:

راميار رزكار احمد

اسئلة الاستبانة

الجزء الاول: معلومات عامة

يرجى التكرم بوضع علامة (√) امام الاجابة التي تراها مناسبة:-

1 - الموهلات العلمية:

دبلو ☐ البكالوريوس ☐ دبلوم عا ☐ ماجستير ☐ دكتور ☐

اخرى يرجى ذكرها.....

2 - التخصص :

محاسب ☐ ادارة الاعمال ☐ اقتصا ☐ مالية ومصر ☐

اخرى يرجى ذكرها.....

3 - المركز الوظيفي:

مدير عام ☐ مدير دائر ☐ رئيس قسم او رئيس شعب ☐ موظف ☐

اخرى يرجى ذكرها.....

4 - سنوات الخبرة:

اقل من 5 سنوات ☐ 5 - 10 سنوات ☐ 10 - 19 سنو ☐ 20 سنة فاكثر ☐

5 - هل شاركت في دورات متخصصة في النظام المحاسبة الالكترونية:

نعم ☐ لا ☐

الجزء الثاني: الاسئلة المتعلقة بمتغيرات الدراسة:
يرجي التكرم بوضع علامة (√) أمام الإجابة التي تراها مناسبة

ت	الفقرة	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
أولاً // أن النظم والقوانين السائدة والاجراءات المهنية المتبعة من قبل موظفي الدوائر الضريبية تؤثر في الحد من التهرب الضريبي.						
1	يساعد النظام الضريبي المتبع من قبل الهيئات الضريبية على الكشف عن ظاهرة التهرب الضريبي.					
2	التعليمات التي تصدر من الهيئة العامة للضرائب تساعد المخمنون في الكشف عن ظاهرة التهرب الضريب					
3	يتم تطبيق قانون الشركات السائدة على المكلفين بمسك السجلات المحاسبية.					
4	يتم التأكد من عدم إجراء أي تعديل على القيود والمستندات المحاسبية بما يؤثر في صحة التقارير المقدمة للضريبة.					
5	أن جميع المستندات والمطبوعات المستخدمة مطبوع عليها اسم المكلف وعنوانه ونشاطه وسماعته التجارية.					

				يتم التأكد من عدم حذف بعض الإدخالات أو المستندات للنظام بشكل يؤثر في صحة التقارير المقدمة للضريبة.	6
				تفي الاجراءات الفنية المتبعة من قبل الهيئات الضريبية للحد من التهرب الضريبي.	7
				يمكن من خلال الاجراءات المتبعة التأكد من أن البيانات المدخلة لم يتم تحريفها فيما بعد التسوية مع المكلف الضريبي.	8
				يتم التأكد من أن البيانات المدخلة في النظام هي من واقع العمليات الفعلية	9
				يتم التأكد من أن المخمن لا يعتمد عن التقدير الذاتي في تقدير مبلغ الضريبة.	10
ثانياً // يلائم نظم معلومات المحاسبة الالكترونية لنظم القوانين الضريبية السائدة للحد من التهرب الضريبي.					
				يلائم نظم المعلومات المحاسبة الالكترونية للنظم والقوانين والتعليمات الضريبية النافذة والاجراءات المتبعة من قبل الهيئات الضريبية.	11

				تمتلك الهيئات الضريبية شبكات إتصال واجهزة حاسوب وبرمجيات محاسبية مصممة بطريقة تساعد المستخدم في بناء معلومات من الحسابات بشكل دقيق	12
				يمتلك موظفوا الدوائر الضريبية الخبرة العملية في مجال إستخدام البرمجيات ونظم المحاسبة الألكترونية.	13
				هناك دعم مادي ومعنوي من من قبل وزارة المالية والهيئة العامة للضرائب على استخدام تطبيق النظم المحاسبية الالكترونية من قبل الهيئات الضريبية.	14
				لا توجد ضغوطات خارجية على مسؤولي الهيئات بعدم إستخدام وتطبيق النظم المحاسبية الالكترونية.	15
				عند تطبيق برنامج المحاسبية الالكترونية يفوق عائد تطبيق النظام عن تكاليف إقتنائها وتشغيلها.	16
				المعلومات التي توافرها البرامج والنظام المحاسبي الالكتروني تغطي كافة	17

					أنشطة المكلفين الخاضعين للضرائب.	
					البرنامج ونظم المحاسبية الالكترونية توفر بيانات تتوافق مع متطلبات أجهزة الحاسوب وبرامجيات تمكناها من إنجاز أعمالها.	18
					استخدام وتطبيق برامج المحاسبة الالكترونية لا تخلق مشاكل بين المكلفين والجهات الضريبية في احتساب الضرائب المستحقة .	19
					ان تطبيق برنامج المحاسبية الالكترونية لا تعيق عملية احتساب الضريبة من قبل المخبنيين في الهيئات والدوائر الضريبية.	20
ثالثاً // إن تطبيق نظم المعلومات المحاسبة الالكترونية يؤدي الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.						
					ان اعتماد الهيئات الضريبية على البرمجيات ونظم المحاسبة الضريبية الالكترونية يساعد على الحد من التهرب الضريبي.	21
					ان وجود قاعدة البيانات الالكترونية تساعد الهيئات الضريبية للوصول الى كافة المعلومات المكلفين مما يؤدي	22

				الى الحد من التهرب الضريبي .	
				عند قيام المكلف بالإفصاح الالكتروني لدائرة الضريبة فإنه يعزز الشفافية ومن ثم تعزيز قدرة موظف الضريبة من قياس الدخل الخاضع الحقيقي دون وجود فرصة التهرب الضريبي	23
				التنظيم الالكتروني للحسابات ترسخ قواعد العدالة الضريبية للمكلف وتحول دون تهربه من دفع الضريبة	24
				قياس الدخل الخاضع للضريبة وفق معالجات محاسبية الكترونية للمكلف تحد من إمكانية المكلف في إخفاء جزء من دخله	25
				التأكد من شمول الدخل الخاضع للضريبة كافة الصفقات الخاصة للمكلف عبر التتبع الالكتروني لأرقام تلك الصفقات للحد من حذف بعضها	26
				دقة الأرقام المحاسبية التي يوفرها نظام المحاسب للمكلف تسهم في تحديد الدخل الخاضع للضريبة بصورة	27

				أكثر موثوقية وتمنع المكلف من إخفاء بعض من إيراداته	
				إمكانية توفير النظم المحاسبية المحوسبة للمكلف يمنح فرصة قياس الدخل الخاضع للضريبة بسرعة وسهولة إلى جانب تقييد المكلف من إخفاء جزء من دخله الحقيقي	28
				التطبيقات الحاسوبية الحديثة المعتمدة في النظم المحاسبية للمكلف تساعد في إيجاد تقارير مالية تعكس حقيقة دخل المكلف دون تضليل أو تهرب	29
				نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية EAIS للمكلف تساهم في اكتشاف حالات التهرب وإخفاء جزء من الدخل الخاضع للضريبة	30

شكرا لكم

الملحق رقم (2)

قائمة بأسماء السادة الخبراء والمحكمين لاستمارة الاستبانة

ت	الاسم واللقب العلمي	التخصص	العنوان
1	أ.د. طلال محمد علي الججاوي	محاسبة دولية	كلية الإدارة والاقتصاد/ جامعة كربلاء
2	أ.د. علي ابراهيم حسين	محاسبة مالية	كلية الإدارة والاقتصاد/ جامعة تكريت
3	أ.د. كريمة علي كاظم الجوهر	رقابة وتدقيق	كلية الإدارة والاقتصاد/ جامعة المستنصرية
4	أ.د. صفاء أحمد محمد العاني	محاسبة مالية ونظم المعلومات المحاسبية	كلية الإدارة والاقتصاد/ جامعة بغداد
5	أ.د. أحلام إبراهيم ولي	الإدارة الاستراتيجية والسلوك التنظيمي	كلية الإدارة والاقتصاد/ جامعة صلاح الدين - أربيل
6	أ.م.د. غازي عثمان محمود	محاسبة دولية	كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة صلاح الدين - أربيل
7	أ.م.د. باسمه فالح النعيمي	رقابة وتدقيق	كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة كوية
8	أ.م. د. محمد أحمد خليل	محاسبة ضريبية ومالية	كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة صلاح الدين - أربيل
9	أ.م. د. عدنان نادر حمد	محاسبة مالية	كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة صلاح الدين - أربيل
10	د.محمد مصطفى احمد	محاسبة وادارة مالية	كلية العلوم والادارة المالية / جامعة الكتاب

اثر نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في الحد من التهرب الضريبي

ORIGINALITY REPORT

15%

SIMILARITY INDEX

9%

INTERNET SOURCES

10%

PUBLICATIONS

8%

STUDENT PAPERS

PRIMARY SOURCES

1

www.mobt3ath.com

Internet Source

1%

2

المجري ، فاطمة علي مصباح. "قدرة الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الليبي على تبني و تطبيق معايير الإبلاغ المالي = The Ability of Listed Companies in Libyan Stock Exchange Market to Adopt and Apply International Financial Reporting Standards", Middle East University, 2012.

Publication

1%

3

library.iugaza.edu.ps

Internet Source

1%

4

مطر ، محمد | نور ، عبد الناصر | دعاس ، عبد الله. "مزايا و محدودات تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية في الشركات المساهمة العامة الأردنية // أفاق اقتصادية -. 2013 ، مج 33 ، ع 124 ، 133 - 101 ص.", Economic Horizons, 2013

Publication

1%

5

Submitted to University of Duhok

Student Paper

1%

6

Submitted to Arab Open University

Student Paper

<1%

**BİLİMSEL ARAŞTIRMALAR ETİK KURULU**

15.02.2021

Dear Hussein Ali Hussein

Your application titled **“The Effect Of Electronic Accounting Information Systems on Reducing Tax Evasion from The Standpoint Of View of Employees Of the General Tax Office - Erbil”** with the application number NEU/AE/2021/10 has been evaluated by the Scientific Research Ethics Committee and granted approval. You can start your research on the condition that you will abide by the information provided in your application form.

Assoc. Prof. Dr. Direnç Kanol

Rapporteur of the Scientific Research Ethics Committee



Note: If you need to provide an official letter to an institution with the signature of the Head of NEU Scientific Research Ethics Committee, please apply to the secretariat of the ethics committee by showing this document.