NEAR EAST UNIVERSITY
INSTITUTE OF GRADUATE STUDIES
BANKING AND ACCOUNTING PROGRAMS

THE ROLE OF INTERNAL AUDIT IN CUSTOM EVASION CONTROL

A FIELD STUDY IN THE DIRECTORATES AND CUSTOMS PORTS IN SULAYMANIYAH GOVERNORATE

BAKHTYAR MAHMOOD ALI

MASTER'S THESIS

NICOSIA
2021

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

دور التدقيق الداخلي في الحد من التهرب الجمركي

دراسة ميدانية في المديريات الجمركية بمحافظة السليمانية

بختيار محمود على

رسالة ماجستير

نيقوسيا
2021

THE ROLE OF INTERNAL AUDIT IN CUSTOM EVASION CONTROL
A FIELD STUDY IN THE DIRECTORATES AND CUSTOMS PORTS IN SULAYMANIYAH GOVERNORATE

BAKHTYAR MAHMOOD ALI

NEAR EAST UNIVERSITY
INSTITUTE OF GRADUATE STUDIES
BANKING AND ACCOUNTING PROGRAMS

MASTER'S THESIS

SUPERVISOR

ASSIST. PROF. DR. AHMED SAMOUR

NICOSIA
2021

دور التدقيق الداخلي في الحد من التهرب الجمركي
دراسة ميدانية في المديريات الجمركية بمحافظة السليمانية

بختيار محمود على

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

رسالة ماجستير

بإشراف

الأستاذ المساعد الدكتور احمد سمور

نيقوسيا
2021

ACCEPTANCE/APPROVAL

We as the jury members certify the "The Role of Internal Audit in Custom Evasion Control a field study in the directorates and customs ports in Sulaymaniyah Governorate" prepared by "Bakhtyar Mahmood Ali" defended on 28 /01/ 2021 has been found satisfactory for the award of degree of Master

JURY MEMBERS

.....
Assist. Prof. Dr. AHMED SAMOUR (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

.....
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 بختيار محمود على في رسالته الموسومة بـ " دور التدقيق الداخلي في الحد من التهرب الجمركي دراسة ميدانية في المديريات الجمركية بمحافظة السليمانية" نشهد بأننا اطلعنا على الرسالة وناقشنا الطالب في محتوياتها بتاريخ 2021/01/28، ونشهد بأنها جديرة لنيل درجة الماجستير

أعضاء لجنة المناقشة

.....
الأستاذ المساعد الدكتور احمد سمور (المشرف)
جامعة الشرق الادنى
كلية العلوم الاقتصادية والادارية، قسم المالية والمحاسبة

.....
الاستاذ الدكتور خيرى علي اوسو علي (رئيس لجنة المناقشة)
جامعة الشرق الادنى
كلية العلوم الاقتصادية والادارية، قسم إدارة الأعمال

.....
الدكتور وجدي م. س. خليفة
جامعة الشرق الادنى
كلية العلوم الاقتصادية والادارية، قسم المالية والمحاسبة

.....
الاستاذ الدكتور كـ. حسنو جان باشير
معهد الدراسات العليا
المدير

DECLARATION

I'm **BAKHTYAR MAHMOOD ALI**; hereby declare that this dissertation entitled '**The Role of Internal Audit in Custom Evasion Control a field study in the directorates and customs ports in Sulaymaniyah Governorate**, been prepared myself under the guidance and supervision of **Assist. Prof. Dr. AHMED SAMOUR**, 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 accesible from anywhere.
- ☐ My Thesis can only be accesible from the Near East University.
- ☐ My Thesis cannot be accesible for (2) two years. If I do not apply for extention at the end of this period, the full extent of my Thesis will be accesible from anywhere.

Date:28/01/2021

Signature

BAKHTYAR MAHMOOD ALI

الاعلان

أنا **بختيار محمود على**، أعلن بأن رسالتي الماجستير بعنوان **دور التدقيق الداخلي في الحد من التهرب الجمركي دراسة ميدانية في المديريات الجمركية بمحافظة السليمانية**، كانت تحت إشراف وتوجيهات **الأستاذ المساعد الدكتور احمد سمور**، ولقد أعددتها بنفسي 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: 2021/01/28

التوقيع

بختيار محمود على

DEDICATION

To the symbol of loyalty, abundance of generosity, and generosity of giving in the face of calamity, whom the Messenger, may God bless him and grant him peace, said Heaven is under the feet of mothers, to whom I stayed up for nights for my comfort and lit the path for me with candles to me

My mother, may God protect her and prolong her life.

To my father's pure spirit, from which I learned the alphabet of reading and the alphabet of life, and his vigilant care accompanied me throughout my path of acquiring knowledge and reaping its fruits, so I learned from him the love of God and the love of truthfulness

To the most beautiful gift from God to me and the most precious thing I have in existence, my brothers and sisters

To the gentlemen who helped me and extended a helping hand to me whenever I needed them and they were my support, so I could not find a way to return their beauty.

الاهداء

الى رمز الوفاء ووفرة السخاء وكرم العطاء عند البلاء من قال فيها الرسول صلى الله عليه وسلم الجنة تحت أقدام الأمهات، إلى من سهرت الليالي من أجل راحتي وأضاءت لي الدرب بالشموع إلى أمي حفظها الله وأطال في عمرها.

إلى روح والدي الطاهرة التي تعلمت منها أبجدية القراءة وأبجدية الحياة، ورافقتني رعايته الساهرة طوال مسار دربي في تحصيل المعرفة وجني ثمارها، فتعلمت منه حب الله وحب الصدق

إلى أجمل هدية من الله لي وأغلى ما لدي في الوجود إخواني وأخواتي

إلى السادة الذين ساعدوني ومدوا يد العون لي كلما أحتجت إليهم وكانوا بمثابة دعم لي فلم أجد سبيلا لرد جميلهم.

ACCEPTANCE/APPROVAL

We as the jury members certify the "The Role of Internal Audit in Custom Evasion Control a field study in the directorates and customs ports in Sulaymaniyah Governorate" prepared by "Bakhtyar Mahmood Ali" defended on 28 /01/ 2021 has been found satisfactory for the award of degree of Master

JURY MEMBERS

.....

Assist.Prof Dr. AHMED SAMOUR (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 بختيار محمود على في رسالته الموسومة بـ " دور التدقيق الداخلي في الحد من التهرب الجمركي دراسة ميدانية في المديريات الجمركية بمحافظة السليمانية" نشهد بأننا اطلعنا على الرسالة وناقشنا الطالب في محتوياتها بتاريخ 2021/01/28، ونشهد بأنها جديرة لنيل درجة الماجستير

أعضاء لجنة المناقشة

.....

الدكتور احمد سمور (المشرف)
جامعة الشرق الادنى
كلية العلوم الاقتصادية والادارية، قسم المالية و المحاسبة

.....

الاستاذ الدكتور خيرى علي اوسو علي (رئيس لجنة المناقشة)
جامعة الشرق الادنى
كلية العلوم الاقتصادية والادارية، قسم إدارة الأعمال

.....

الدكتور وجدي م. س. خليفة
جامعة الشرق الادنى
كلية العلوم الاقتصادية والادارية، قسم المالية و المحاسبة

.....

الاستاذ الدكتور كـ. حسنو جان باشير
معهد الدراسات العليا
المدير

ABSTRACT

THE ROLE OF INTERNAL AUDIT IN CUSTOM EVASION CONTROL A FIELD STUDY IN THE DIRECTORATES AND CUSTOMS PORTS IN SULAYMANIYAH GOVERNORATE

The study aimed to identify the role of internal auditing in reducing customs evasion in customs directorates and ports in Sulaymaniyah Governorate by focusing on the departments and mechanisms that verify customs declarations and attached documents, first by focusing on the mechanism of direct audit in customs directorates and ports, secondly by focusing On activating the tariff audit section of the General Authority of Customs in the Governorate of Erbil, and to achieve these goals, the researcher used the descriptive and analytical approach, and built a questionnaire and distributed it to a sample consisting of (70) auditors, managers, assistants, managers in the directorates and customs ports in Sulaymaniyah Governorate, and (61) valid questionnaires were recovered For analysis.

Study results

The types of goods, the number of parts, their marks and their numbers are not recorded in the manifest and this does not comply with the customs law in Iraq Article (38) has a negative impact on the performance of the auditors in the direct audit mechanism, as well as most of the goods that reach customs directorates and ports are not attached to the certificate of origin and the commercial invoice, and this encourages the taxpayer to evade customs duties. Likewise, customs permits and accompanying documents are not sent from customs ports and directorates to the General Authority due to the cancellation of the Tariff Check Section of the Public Authority.

Study recommendations:

The necessity for the Ministry of Finance to oblige transport companies to register the types of goods, the number of parts, their marks and numbers in the cargo data (manifest) in accordance with Article (38) of the Customs Law to facilitate the verification process, speed of completion and ease of conformity, The necessity for the Ministry of Finance to oblige the directorates and customs ports not to clear any goods except after attaching them to the certificate of origin and the commercial invoice, The necessity for the Ministry of Finance to re-activate the Tariff Audit Section at the General Authority of Customs and define its tasks and duties in accordance with Article 13 of the Ministry of Finance's internal system.

ÖZ

ÖZEL KAÇIŞ KONTROLÜNDE İÇ DENETİMİN ROLÜ SULAYMANIYAH VALİLİĞİ MÜDÜRLÜKLERİ VE GÜMRÜK LİMANLARINDA BİR SAHA ÇALIŞMASI

Çalışma, öncelikle gümrük müdürlüklerinde doğrudan denetim mekanizmasına odaklanarak, gümrük beyannamelerini ve ekli belgeleri doğrulayan departmanlara ve mekanizmalara odaklanarak, Süleymaniye Valiliği'ndeki gümrük müdürlükleri ve limanlarında gümrük kaçakçılığının azaltılmasında iç denetimin rolünü belirlemeyi ve Gümrük izinlerini kontrol etmeyi taahhüt eden ilk referans olan limanlar, gümrük vergilerinin değerinin belirlenmesi, ikinci olarak Erbil Valiliği'ndeki Gümrük Genel Müdürlüğü'nün tarife denetimi bölümünün etkinleştirilmesine odaklanarak, gümrük izinlerini denetlemeye yetkili nihai makamdır. Gümrük vergilerinin doğru değeri ve bu hedeflere ulaşmak için araştırmacı, tanımlayıcı analitik yaklaşımı kullandı ve Süleymaniye'deki müdürlükler ve gümrük limanlarındaki (70) denetçi, müdür, asistan, yöneticilerden oluşan bir örneğe dağıtan bir anket oluşturdu. Valilik ve (61) geçerli anketler analiz için alındı.

Çalışma sonuçları

Eşyanın cinsi, adet adedi, işareti ve adetleri beyannameye kaydedilmez ve bu Irak gümrük kanununa aykırıdır.Madde (38) doğrudan denetimde denetçilerin performansını olumsuz etkilemektedir. mekanizmanın yanı sıra gümrük müdürlüklerine ve limanlara gelen malların çoğunun menşe belgesine ve ticari faturaya bağlı olmaması mükellefi gümrük vergilerinden kaçmaya teşvik eder, Aynı şekilde, Gümrük Beyannameleri ve beraberindeki belgeler, Kamu Otoritesi Tarife Kontrol Bölümünün iptali nedeniyle gümrük liman ve müdürlüklerinden Genel Kuruma gönderilmemektedir.

Çalışma önerileri

Maliye Bakanlığının, denetim sürecini kolaylaştırmak için nakliye şirketlerini, Gümrük Kanununun 38. Maddesi uyarınca yük manifestosuna (manifestosunda) mal türlerini, parça adedini, işaret ve numaralarını kaydettirme zorunluluğu tamamlanma hızı ve eşleştirme kolaylığı, Maliye Bakanlığının gümrük müdürlükleri ve limanlarına, menşe belgesi ve ticari faturaya iliştirilmesi dışında hiçbir eşyayı gümrükten çekmemeye mecbur etmesi, Maliye Bakanlığının Gümrük Genel Müdürlüğü tarife denetim bölümünü yeniden faaliyete geçirmesi ve Maliye Bakanlığı iç sistemi 13. maddesine göre görev ve görevlerini tanımlaması gerekliliği..

ملخص

دور التدقيق الداخلي في الحد من التهرب الجمركي دراسة ميدانية في المديريات الجمركية بمحافظة السليمانية

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور التدقيق الداخلي في الحد من التهرب الجمركي في المديريات والمنافذ الجمركية بمحافظة السليمانية من خلال التركيز على الأقسام والأليات التي تتحقق من التصاريح الجمركية والوثائق المرفقة، أولاً من خلال التركيز على الية التدقيق المباشر في المديريات والمنافذ الجمركية كونه المرجع الأولى التي يتولى تدقيق التصاريح الجمركية لتحديد قيمة الرسوم الجمركية، ثانياً من خلال تركيز على تفعيل قسم تدقيق التعريفة بالهيئة العامة للجمارك في محافظة أربيل لأنها الجهة النهائية المخولة بتدقيق التصاريح الجمركية للتأكد من صحة قيمة الرسوم الجمركية، ولتحقيق هذه الأهداف أستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي، وقام ببناء استبانة وتم توزيعها على عينة مكونة من (70) مدققاً ومديراً ومعاونين مدراء في المديريات والمنافذ الجمركية بمحافظة السليمانية وتم إسترداد (61) استبانة صالحة للتحليل.

وتمثلت أهم النتائج الدراسة في مايأتي:

لايتم تسجيل أنواع البضائع وعدد القطع وعلاماتها وأرقامها في البيانات الحمولة (المانفيست) وهذا لا يتوافق مع قانون الجمارك في العراق المادة (38) له تأثير سلبي في أداء المدققين في الية التدقيق المباشر، وكذلك معظم البضائع التي تصل الى المديريات والمنافذ الجمركية غير مرفقة بشهادة المنشأ و الفاتورة التجارية وهذا يشجع المكلف بالتهرب من الرسوم الجمركية، وكذلك لا يتم ارسال التصاريح الجمركية والوثائق المرفقة من المنافذ والمديريات الجمركية الى الهيئة العامة بسبب إلغاء قسم تدقيق التعريفة بالهيئة العالمة.

أما أهم التوصيات فكانت كما يلي:

ضرورة قيام وزارة المالية بإلزام شركات النقل بتسجيل أنواع البضائع وعدد القطع وعلاماتها وأرقامها في البيانات الحمولة (المانفيست) وفق المادة (38) من قانون الجمارك لتسهيل عملية التدقيق وسرعة الأنجاز وسهولة مطابقة، ضرورة قيام وزارة المالية بإلزام المديريات والمنافذ الجمركية بعدم تخليص اية بضاعة إلا بعد إرفاقها بشهادة المنشأ والفاتورة التجارية، وضرورة قيام وزارة المالية بإعادة تفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك وتحديد مهامها وواجباتها وفقاً للمادة 13 من النظام الداخلي لوزارة المالية.

TABLE OF CONTENTS

ACCEPTANCE/APPROVAL ..... .
DECLARATION..... .
DEDICATION II
ACKNOWLEDGEMENTS.....III
ABSTRACT IV
ÖZ V
TABLE OF CONTENTS VI
LIST OF TABLES.....IX
LIST OF FIGURES XI
INTRODUCTION **1**

CHAPTER 1 15
Internal Audit.....15
1-1: Accounting Auditing 15
1-1-1: The Concept of Accounting Auditing 18
1-1-2: Objectives Of Accounting Auditing.....18
1-1-3: Types Of Accounting Auditing.....19
1-1-4: The Importance of Auditing.....22
1-2: Internal Audit 24
1-2-1: What is Internal Audit.....24
1-2-2: the factors that led to the interest in internal auditing 26
1-2-3: Characteristics of Internal Auditing 26
1-2-4: The Internal Audit Function 28
1-2-5: Objectives of Internal Auditing 29
1-2-6: Types of Internal Auditing 32
1-3: Standards, methodology, tools and methods of internal auditing and internal auditing in customs according to the internal system of the Iraqi Ministry of Finance .34
1-3-1: Standards for practicing the profession of internal auditing 34
1-3-2: Internal Audit Methodology 37
1-3-3: Internal Audit Performance Elements 38
1-3-4: Methods of internal audit 39

1-3-5: Internal auditing in customs according to the internal regulations of the Iraqi Ministry of Finance 41

CHAPTER 2 44
Reducing Customs Evasion 44
2-1: Customs duties 44
2-1-1: The Concept of Customs Duties 45
2-1-2: Characteristics of Customs Duties 46
2-1-3: Types of Customs Duties 47
2-1-4: Tariffs of Customs 48
2-1-5: Importance of Customs Duties 49
2-1-6: Basic Rules For Customs Duties 50
2-2: Customs Tariffs And International Agreements Governing Tariffs 51
2-2-1: The Concept of Customs Tariff 51
2-2-2: Types of Customs Tariffs 52
2-2-3: Customs Tariffs Under The Harmonized System Agreement 53
2-2-4: Certification of Origin Agreements 56
2-3: Reducing Customs Evasion 58
2-3-1: The Concept of Customs Evasion 59
2-3-2: Targets of Customs Evasion 60
2-3-3: Types of Customs Evasion 60
2-3-4: Customs Fraud 62
2-3-5: Reasons For Customs Evasion 63
2-3-6: The Effects of Customs Evasion 65
2-3-7: Mechanisms For Reducing Customs Evasion 66

CHAPTER 3 71
Study analysis and hypothesis testing 71
3-1: Research Society and Sample 72
3-1-1: Research Questionnaire 72
3-1-2: Statistical methods used 74
3-1-3: General characteristics of the research sample 75
3-2: Analysis of the data obtained 78 78
3-2-1: stability factor Cronbag Alpha: 78

3-2-2: Description of the Internal Audit Variables 78
3-2-3: Description of the Variables for Limiting Customs Evasion 84
3-3: Hypotheses Test 87
3-3-1: Multi-Collinearity 87
3-3-2: Testing Hypotheses of Correlation 88
3-3-3: Test Hypotheses of Impact 90

CONCLUSION.....94
REFERENCES 101
PLAGIARISM REPORT.....127
SCIENTIFIC RESEARCH ETHICS COMMITTEE.....128

قائمه المحتويات

قرار لجنة المناقشة .....

الاعلان.....

الاهداء ..... ب

شكر وتقدير ..... ج

ملخص ..... د

قائمه المحتويات .....ز

قائمة الجداول ..... س

قائمة الاشكال.....ض

المقدمة.....1

الفصل الاول 15

التدقيق الداخلي 15

1-1: التدقيق المحاسبي 15

1-1-1: مفهوم التدقيق المحاسبي 15

1-1-2: أهداف التدقيق المحاسبي..... 18

1-1-3: أنواع التدقيق المحاسبي 19

1-1-4: أهمية التدقيق..... 22

1-2: التدقيق الداخلي..... 24

1-2-1: ماهو التدقيق الداخلي..... 24

1-2-2: العوامل التي أدت الى الأهتمام بالتدقيق الداخلي: 26

1-2-3: صفات التدقيق الداخلي:..... 26

1-2-4: وظيفة التدقيق الداخلي 28

1-2-5: أهداف التدقيق الداخلي 29

1-2-6: أنواع التدقيق الداخلي 32

1-3: معايير ومنهجية وأدوات وطرق التدقيق الداخلي والتدقيق الداخلي في الجمارك وفق نظام داخلي لوزارة المالية العراقية..... 34

1-3-1: معايير ممارسة مهنة التدقيق الداخلي:..... 34

1-3-2: منهجية التدقيق الداخلي 37

1-3-3: عناصر أداء التدقيق الداخلي:..... 38

1-3-4: طرق التدقيق الداخلي 39

1-3-5: التدقيق الداخلي في الجمارك على وفق نظام داخلي لوزارة المالية العراقية 41

الفصل الثاني 44

الحد من التهرب الجمركي 44

2-1: االرسوم الجمركية..... 44

2-1-1: مفهوم الرسوم الجمركية 45

2-1-2: خصائص الرسوم الجمركية 46

2-1-3: أنواع الرسوم الجمركية..... 47

2-1-4: أهداف الرسوم الجمركية..... 48

2-1-5: أهمية الرسوم الجمركية..... 49

2-1-6: القواعد الأساسية للرسوم الجمركية 50

2-2: التعريفة الجمركية وإتفاقيات الدولية التي تحكم التعريفة 51

2-2-1: مفهوم التعريفة الجمركية 51

2-2-2: أنواع التعريفة الجمركية 52

2-2-3: التعريفة الجمركية في ظل اتفاقية النظام المنسق..... 53

2-2-4: اتفاقيات شهادة المنشأ..... 56

2-3: الحد من التهرب الجمركي 58

2-3-1: مفهوم التهرب الجمركي 59
2-3-2: أهداف التهرب الجمركي..... 60
2-3-3: أنواع التهرب الجمركي..... 60
2-3-4: الإحتيال الجمركي..... 62
2-3-5: أسباب التهرب الجمركي..... 63
2-3-6: أثار التهرب الجمركي..... 65
2-3-7: اليات الحد من التهرب الجمركي..... 66

الفصل الثالث 71

تحليل الدراسة وأختبار الفرضيات 71

3-1: مجتمع وعينة البحث..... 72
3-1-1: أستبانة البحث 72
3-1-2: أساليب أحصائية المستخدمة..... 74
3-1-3: الصفات العامة لأفراد عينة البحث..... 75
3-2: تحليل البيانات التي تم الحصول عليها 78
3-2-1: معامل الثبات طريقة الفا كرونباغ:..... 78
3-2-2: وصف متغيرات التدقيق الداخلي..... 78
3-2-3: وصف متغيرات الحد من التهرب الجمركي 84
3-3: أختبار الفرضيات..... 87
3-3-1: أختبار التعددية الخطية (معاملات تضخم التباين) 87
3-3-2: اختبار فرضيات الإرتباط..... 88
3-3-3: اختبار فرضيات التأثير 90

الخاتمة..... 94

المراجع 101

تقرير الانتحال..... 127

لجنة اخلاقيات البحث العلمي 128

LIST OF TABLES

Table 1: Iraqi customs tariff 56
Table 2: Distribution of the study sample 72
Table 3 Answers scale 73
Table 4: Distribution of the study sample according to the gender variable 75
Table 5: Distribution of the study sample according to the educational qualification variabl 75
Table 6: Distribution of the study sample according to the variable of the scientific specialization 76
Table 7: Distribution of the study sample according to the variable of the number of years of experience in the field of practicing the profession 77
Table 8: Distribution of the study sample according to the variable of the number of training courses that it attended in the field of customs evasion 77
Table 9: Performance reliability factor 78
Table 10: The arithmetic means and standard deviations of the direct audit mechanism variable 78
Table 11: The arithmetic means and standard deviations of the customs audit methodology variable 80
Table 12: The arithmetic means and standard deviations of the variable activation of the tariff audit section of the General Authority of Customs 81
Table 13: The arithmetic means and standard deviations of the auditor training variable in combating customs evasion 83
Table 14: The arithmetic means and standard deviations of the customs evasion limit variable 84
Table 15: Multi-Collinearity Coefficients 87
Table 16: Matrix of correlation transactions between independent and approved variables from the point of view of auditors in customs in Sulaymaniyah city 88
Table 17: The results of the regression analysis of the variable of the direct audit mechanism in the variable of reducing customs evasion 90
Table 18: The results of the regression analysis for the customs audit methodology variable in the customs evasion reduction variable 91

Table 19: The results of the regression analysis for the activation variable of the Tariff Audit Section in the General Authority in the variable of limiting customs evasion 91
Table 20: Regression analysis results of the auditor training variable in combating customs evasion in the variable of reducing customs evasion 92
Table 21: The results of regression analysis of the variables of the direct audit mechanism, the customs audit methodology, the activation of the tariff audit section in the General Authority and the training of auditors in the field of combating customs evasion in the variable of limiting customs evasion 93

قائمة الجداول

جدول 1: تعريفة الجمركية العراقية..... 56
جدول 2: توزيع عينة الدراسة..... 72
جدول 3: يبين مقياس الأجابات..... 73
جدول 4: توزيع عينة الدراسة بحسب متغير الجنس 75
جدول 5: توزيع عينة الدراسة بحسب متغير المؤهل العلمي 75
جدول 6: توزيع عينة الدراسة بحسب متغير التخصص العلمي..... 76
جدول 7: توزيع عينة الدراسة بحسب متغير عدد سنوات الخبرة في مجال ممارسة المهنة 77
جدول 8: توزيع عينة الدراسة بحسب متغير عدد الدورات التدريبية التي التحقت بها في مجال التهرب الجمركي..... 77
جدول 9: معامل ثبات الأداء..... 78
جدول 10: المتوسطات الحسابية والأنحرافات المعيارية لمتغير آلية التدقيق المباشر 78
جدول 11: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير منهجية التدقيق الجمركي..... 80
جدول 12: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير تفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك..... 81
جدول 13: المتوسطات الحسابية والأنحرافات المعيارية لمتغير تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي..... 83
جدول 14: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير الحد من تهرب الجمركي..... 84
جدول 15: معاملات تضخم التباين 87
جدول 16: مصفوفة لمعاملات الارتباط بين المتغيرات المستقلة والمعتمدة من وجهة نظر المدققين في الجمارك في مدينة السليمانية..... 88
جدول 17: نتائج تحليل الانحدار لمتغير الية التدقيق المباشر في متغير الحد من التهرب الجمركي .. 90
جدول 18: نتائج تحليل الانحدار لمتغير منهجية التدقيق الجمركي في متغير الحد من التهرب الجمركي 91
جدول 19: نتائج تحليل الانحدار لمتغير تفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة في متغير الحد من التهرب الجمركي..... 91
جدول 20: نتائج تحليل الانحدار لمتغير تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي في متغير الحد من التهرب الجمركي 92

جدول 21: نتائج تحليل الانحدار لمتغيرات الية التدقيق المباشر ومنهجية تدقيق الجمركي وتفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة وتدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي في متغير الحد من التهرب الجمركي..... 93

LIST OF FIGURES

Figure 1: Study models 14
Figure 2: Objectives of internal audit 31
Figure 3: Types of internal audit 32
Figure 4: Professional standards for internal auditing 35
Figure 5: Distribution of the study sample according to the gender variable 75
Figure 6: Distribution of the study sample according to the educational qualification variable 76
Figure 7: Distribution of the study sample according to the variable of the scientific specialization 76
Figure 8: Distribution of the study sample according to the variable of years of experience in the field of practicing the profession 77

قائمة الاشكال

رسم توضيحي 1: أنموزج الدراسة 14
رسم توضيحي 2: أهداف التدقيق الداخلي 31
رسم توضيحي 3: أنواع التدقيق الداخلي 32
رسم توضيحي 4: المعاييرالمهنية للتدقيق الداخلي 35
رسم توضيحي 5: توزيع عينة الدراسة بحسب متغير الجنس 75
رسم توضيحي 6: توزيع عينة الدراسة بحسب متغير المؤهل العلمي 76
رسم توضيحي 7: توزيع عينة الدراسة بحسب متغير التخصص العلمي 76
رسم توضيحي 8: توزيع عينة الدراسة بحسب متغير عدد سنوات الخبرة في مجال ممارسة المهنة . 77

المقدمة

لقد ادى التقدم الذي عرفه شكل الدولة والتي تحول من الدولة المراقبة الى الدولة المتدخلة الى الدولة المنتجة الى انتقال مهامها من ضمان الامن الخارجي والداخلي الى التدخل لإصلاح الأوضاع الأقتصادية، وهي العملية التي يتوقف انجازها على امكانية الدولة الحفاظ على الموارد لتمويل الموازنة العامة لتغطية نفقاتها في مجالات متنوعة، وهنا ظهرت الرسوم الجمركية كأهم وسائل تعبئة إيرادات الموازنة العامة، إن الجمارك هي الكيان الذي تؤدي وظائف حيوية لتنمية البلد لأنها المسؤوله عن الأنشطة المتعلقة بالتجارة الخارجية، حيث يتمتع بسلطة اعتماد الضوابط التي تسهم في ضمان الامتثال للتشريعات الجمركية ومنع تنفيذ الممارسات غير القانونية التي تعرض رفاهية البلد للخطر من خلال التهرب من الرسوم الجمركية، حيث اصبحت الرسوم الجمركية من اهم الأدوات المستخدمة من قبل الدولة سواء في مجال الحماية التجارية اوفي مجال تحصيل ايرادات الموازنة لكونها من الضرائب غير مباشرة التي تعرف وفرة واستمرار في تحصيلها خاصة في الدول النامية، يعد التهرب من الرسوم الجمركية من الضواهر الخطيرة التي تواجة البلدان على وجه الخصوص الدول النامية، وان التدعيات والأثار السلبية التي تنتج عن التهرب من الرسوم الجمركية تمتد تأثيراتها في كافة افراد المجتمع والقطاعات، حيث ان محاربة الجرائم بمختلف أشكالها من التحديات التي تواجهها بلادنا ومن بين هذه الجرائم نجد جرائم التهرب من الرسوم الجمركية، لقد أصبح للجمارك في الوقت الراهن دور مهم حيث تعتبر الرسوم الجمركية من اهم مصادر الإيرادات العامة لكل الدول فدورها لا يقتصر على تغطية أعباء الدولة بل يتعدى ذلك الى استعمالها كسياسة مالية للتأثير والتحكم في النشاط الاقتصادي والسياسي والاجتماعي والمالي، حيث يؤثر الرسوم الجمركية تأثيراً كبيراً في امداد الموازنة العامة للدولة واي خلل في تحصيل ايرادات الرسوم الجمركية يؤثر سلباً في الموازنة العامة ويحدث ذلك من خلال العمليات الناتجة عن التهرب او الغش او الاخطاء، ولإن العراق من الدول غير الصناعية ويعتمد على ايرادات بيع النفط لتغطية نفقاتها يجب على الدولة الاهتمام بايرادات الضرائب وبالاخص الايرادات من الرسوم الجمركية لتغطية نفقاتها، وللقضاءعلى مشكلة التهرب الجمركي التي تزيد من الضررالاجتماعي والإقتصادي داخل الدول أعتمد الدولة العراقية على نظام الداخلي للوزارة المالية المادة رقم 13 عام 1994 التي تحدد واجبات قسم التدقيق الداخلي في المديريات والمنافذ الجمركية بتدقيق بيانات الحمولة ومطابقتها مع التصاريح الجمركية بهدف تحديد نسبة الرسوم الجمركية والحد من الأخطاء والغش، كما تحدد واجبات قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك بتدقيق بيانات الحمولة والتصاريح الجمركية والوثائق المرفقة الواردة من المنافذ والمديريات الجمركية من أجل التأكد من صحة قيمة الرسوم الجمركية، يعد التدقيق المحاسبي من اهم الوسائل لأكتشاف المخالفات والاخطاء، حيث اصبح اكتشاف الغش من اولوية مهنة التدقيق من خلال التأكد من العمليات الحسابية، كما

يعد التدقيق الداخلي اداة وقائية وردعية في ان واحد وأحد اهم الوسائل التي تهدف الى التأكد من صحة التصريحات الجمركية و الوثائق التي تم إرفاقها بالتصريح الجمركي، والكشف عن الإغفال والتجاوزات التي يمكن ان يستعملها المكلف لإخفاء الحقائق من خلال التصريح الجمركي الكاذب أو المضلل الذي يقدمها لإدارة الجمارك مما يؤدي الى فقدان ايراد الرسوم الجمركية، لهذا تاتي هذه الدراسة لمعرفة دور التدقيق الداخلي للحد من التهرب الجمركي وذلك بالتركيز على الية التدقيق المباشرفي المديريات والمنافذ الجمركية كونها الجهة الأولى التي تقوم بتدقيق التصاريح الجمركية وأيضاً من خلال تفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك لأنها جهة نهائية معنية تقوم بتدقيق التصاريح الجمركية وصحة قيمة الرسوم الجمركية، حيث تم تقسيم الدراسة الى خمسة فصول ويتناول الفصل الاول المنهجية والفصل الثاني يوضح دور التدقيق الداخلي والفصل الثالث ماهية الرسوم الجمركية والتهرب الجمركي والفصل الرابع متعلق بالجانب الميداني والفصل الخامس يتناول الأستنتاجات والتوصيات.

الدراسات السابقة

من خلال الأطلاع على البحوث العربية والأجنبة السابقة والتي هي مشابة لموضوع البحث أو على الأقل لأحد الجوانب ادركنا أن نظرة الباحث تختلف بأختلاف التخصص، ومن أهم هذه الدراسات نجد

الدراسات العربية:

1- دراسة بمحو،مقدم،2019،بعنوان "دور الرقابة الجمركية في مكافحة الغش الجمركي" دراسة حالة مفتشية أقسام الجمارك بادراك، رسالة ماجستير،جامعة احمد دراية ادرار، تهدف الدراسة الى الوقوف على واقع الرقابة الجمركية ودورها في مكافحة الغش الجمركي، وتوصلت الباحث الى مجموعة من الأستنتاجات ومن اهمم نتائج هي ان للرقابة الجمركية دور مهم وفعال في مكافحة التهرب والغش الجمركي، ومن اهم توصيات الباحث(ضرورة التعايش مع نظام العالمي الجديد بصفة عامة ونظام التجاري الدولي بصفة خاصة) .

2- دراسة سالم،2019،بعنوان "دور التدقيق في تفعيل الرقابة الجبائية" دراسة حالة مديرية الضرائب أم البوقي، رسالة ماجستير، جامعة العربي بن مهيدي/أم البواقي، هدفت الدراسة الى مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تحسين مهام الرقابة الضريبية والحد من ظاهرة التهرب والغش في ضوء النظام الضريبة الجزائري والمعوقات التي يواجهها والمخاطر التي يتعرض لها، كما تهدف الى معالجة كيفية مواجهة التهرب الضريبي وذلك من خلال الرقابة الجبائية لكونها اسلوب عقابي، وتوصلت الى مجموعة من استنتاجات وكان من أهم النتائج هي ان عدم استقرار النصوص القانونية والرسوم الجمركي ادى الى

صعوبة وتعقيد في النظام الضريبي، ومن أهم توصيات الباحث(ينبغي ان يكون أختيار المدققين يكون على اساس معايير موضوعية تبرز كفاءتهم وقدرتهم في مجال الضرائب والمحاسبة).

3- دراسة قافا،دالة،2019، بعنوان "دور الرقابة الداخلية في الرفع من الأيرادات غير الجبائية للجماعات المحلية" دراسة حالة بلدية ادرار، رسالة ماجستير، جامعة احمد دراية- أدرار، هدفت الدراسة الى ابراز دور الرقابة الداخلية في الرفع من الأيرادات غير الضريبية للجماعات المحلية ومتمثلة بشكل اساسي في البلديات، ولتحقيق أهداف الدراسة تم أخذ بلدية أدرار كنموزج لدراسة الميدانية، وتوصلت الباحث الى مجموعة من أستنتاجات وكان من أهم النتائج هي ان دور الرقابة الداخلية يبقى دون المستوى المطلوب نظراً لغياب الكفاءة مختلفة ، ومن اهم التوصيات الباحث(تعاني التدقيق الداخلي للبلدية أدرار كغيرها من بلديات الجزائر من غياب اجراءات مناسبة للتدقيق الداخلي لاسيما في مجال الأيرادات غير الضريبية أضافة الى غياب عنصر الكفاءة).

4- دراسة بشرى،منال،2019، بعنوان "دور الضرائب والرسوم الجمركية في تمويل الموازنة العامة في الجزائر للفترة 2000- 2017، رسالة ماجستير، جامعة محد بوضياف- المسيلة، هدفت الدراسة الى رصد التطورات التي عرفها مساهمة الرسوم الجمركية في تمويل الموازنة العامة في الجزائر، كما هدفت الى اظهار تأثير الرسوم الجمركية في تغطية النفقات العامة في الجزائر، وتوصلت الى مجموعة من الاستنتاجات من اهم النتائج هي ان الضرائب الجمركية من اقدم مصادر تمويل موازنة العامة وكذلك ضعف مساهمة الرسوم الجمركية في تميل الموازنة العامة في الجزائر وفي تغطية نفقات الاخرى، ومن اهم التوصيات الباحث (ضرورة تفعيل ادوات الرقابة الجمركية للحد من التهرب الجمركي وما يترتب عنة من ضياع في ايرادات الخزينة العامة، وكذلك من المهم تفعيل عمل الهيئة المكلفة بتنمية التجارة الخارجية لارطبات حصيلة الضرائب و الرسوم الجمركية بحجم هذة التجارة).

5- دراسة صادق،2018،بعنوان "أثر الضرائب الجمركية في دعم الموازنة العامة للدولة" دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للجمارك العراقية، جامعة الفرات الأوسط التقنية /المعهد التقني- الديوانية، تهدف الدراسة الى إفصاح الخلل في التشريع الضريبي كما تهدف الى بيان تأثير التهرب الضريبي وإنعكاسة السلبي على الأقتصاد العراقي، وتهدف الى مدى مساهمة الأيرادات الجمركية في تمويل الموازنة العامة، وتوصلت الى مجموعة من استنتاجات ومن اهم النتائج هي حققت ايرادات العامة للجمارك خلال سنة 2009 زيادة في نمو الأيرادات الجمركية مقارنة مع السنوات اخرى حيث بلغ معدل النمو 1.7% ، وكذلك ان الرسوم الجمركية المهربة خارج الميزانية تمثل مبالغاً ضخمة من المال مفقودة لايمكن أستردادها، حيث بلغ اعلى معدل من التهرب عام 2013 وكان 51.4% في حين بلغ أقل معدل من التهريب عام 2008 وكان 0.005% ، ومن اهم التوصيات الباحث (إجراء مراقبة في المعابر الحدودية

على معظم المواقع بعد ما تقدم الوضع الأمني في القطر وعدم سماح بدخول البضائع وخروجها دون خوضها في تحاسب الضريبة الجمركية).

6- دراسة علي،2018، بعنوان "دور نظام الرقابة الداخلية في الحد من التهرب الضريبي" دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب، جامعة القادسية/كلية الأدارة و الأقتصاد، تهدف الدراسة الى معرفة دور نضام الرقابة الداخلية في الحد من التهرب الضريبي،و مدى خطورة التهرب الضريبي التي اصبحت ظاهرة تعيق التنمية الأقتصادية، وتوصلت ألى مجموعة من استنتاجات وكان من أهم نتائج هي ان أنشطة التدقيق الداخلي تساهم في تطوير أنظمة الرقابة الداخلية ، ومن أهم التوصيات الباحث (من المهم الأهتمام بتفعيل نظام الرقابة الداخلية في الهيأة العامة للضرائب والفروع التابعة لها بشكل أكبر مما هو مطبق حالياً وثبات أنظمة كفوءة وفعالة للرقابة الداخلية مع العمل على متابعتها ومراجعتها) .

7- دراسة حيدرة، 2017، بعنوان "دور الأصلاح الضريبي في تحسين ايرادات الضريبة" دراسة حالة مركز الجواري لضرائب، رسالة ماجستير- جامعة عبدلحميد ابن باديس مستغانم، تهدف الدراسة الى معرفة مدى نجاح الأصلاح الضريبية في تحسين ايرادات الضريبية وتهدف الى تحديد اسباب القيام بإصلاح الضريبي وإظهار اهم الإصلاحات التي تم احداثها في نظام الظريبي ومدى تأثيرها في الايراد الضريبي، وتوصلت الى مجموعة من النتائج من اهم النتائج هي إن الأصلاح الضريبي ساهم في زيادة إيرادات الضرائب ولكن ليست في المستوى المطلوب وبعيد عن الطموحات المعلنة في إطار سياسة الضريبية، ومن اهم التوصيات الباحث(ضرورة تجهيز لجنة لدى المديرية العامة للضرائب توكل لها مهام تدقيق التشريع الضريبي بقصد تحديد مختلف الثغرات التي يتضمنها النضام الضريبي الجزائري ثم معالجتها).

8- دراسة جوهر، 2017، بعنوان "دور التدقيق المحاسبي في كشف التهرب الضريبي" رسالة ماجستير- جامعة عبدلحميد ابن باديس مستغانم، تهدف الدراسة الى القاء الضوء على عملية الرقابة الجبائية والتعرف على الأطار التنضيمي والقانوني لها، والتعرف على دور التدقيق المحاسبي بشكل عام والتدقيق للأغرض الجبائية بشكل خاص، وتوصلت الى مجموعة من الأستنتاجات من اهم النتائج هي أن التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية من أهم الأساليب الداعمة للرقابة الجبائية في الكشف التهرب الضريبي، ومن أهم التوصيات الباحث (اختيار المدققين على اسس معايير موضوعية تبرز كفاءتهم وقدراتهم العلمية والعملية في المجال الضريبي، لأن مهمة التدقيق المحاسبي تتطلب كفاءة معينة لتكون قادرة على استعادة حقوق الخزينة العمومية من جهة والتقليل من التهرب الضريبي من ناحية أخرى).

9- دراسة هيفاء، 2016، بعنوان "أثر التهريب الجمركي في الأيرادات الضريبية على الأيرادات العامة للدولة" دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للجمارك،هدفت الدراسة الى تحقيق الرفاهية وتقديم الخدمات

الاساسية للمواطنين وذلك في دول العالم لما للجمارك لة تأثير كبير في أمداد الموازنة العامة ، وتم اجراء البحث في الهيئة العامة للجمارك، وتوصلت الى مجموعة من الأستنتاجات ومن اهم النتائج هي لايوجد رقابة خارجية دولية يهدف تبادل المعلومات الخارجية بالتجارة والشركات في غضون عملية ادخال البضائع وأخراجها من الدولة الى الدولة المجاورة، وكذلك ضعف الأدارة الضريبية وعدم توافر العناصر الفنية ذات كفاءة العالمية، ومن أهم التوصيات الباحث(وضع رقابة شديدة على الحدود الجمركية وتطوير الموظفين عن طريق أدخالهم في دورات).

10- دراسة منى، 2016، بعنوان "دور الأتجاهات المعاصرة للتدقيق الداخلي في الحد من الفساد المالي ولأداري" جامعة النهرين، تهدف الدراسة الى عرض الأتجاهات المعاصرة للتدقيق الداخلي، وتوصلت الى مجموعة من الأستنتاجات ومن أهم النتائج هي أن أجهزة التدقيق الداخلي لها دور مهم في رفع مستويات الأداء المالي و الأداري الحكومي وتطوير العنصر الأساس في حماية الممتلكات و لأمال العامة، ومن أهم التوصيات (الحاجة الى تطوير أدلة للتعامل مع الأحتيال ولفساد تم تصميمها وتطويرها وفقاً لمعايير التدقيق الدولية لتمكين دور التدقيق الداخلي في الحد من الاحتيال)

11- دراسة ساعد،2015، بعنوان "الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الظريبي " دراسة حالة بمفتشية الضرائب في الأخظرية – ماجستير – جامعة أكلي محند أو الحاج –البويرة، تهدف الدراسة الى معالجة موضوع الرقابة الجبائية ودورها في تحصيل الضريبي استناداً الى واقع النظام الجبائية في الجزائر و معوقات التي يواجهها هذا النظام من الغش والتهرب، وتوصلت الى مجموعة من استنتاجات ومن اها النتائج هي ان الرقابة على المستندات اكبر مردودية نظراً لسهولة استخدامها ، ومن اهم التوصيات الباحث (تحديد معايير واضحة وموضوعية لأختبار المكلفين ليس لديهم مستويات علمية مرتفعة او بدون مستوى).

12 - دراسة خنيش، بعنوان "أهمية الضرائب الجمركية في تنمية أيرادات الدولة في ظل الأصلاحات الأقتصادية 2002- 2013 حالة الجزائر – رسالة ماجستير- جامعة محد خضر سكرة،تهدف الدراسة الى أظهار كل مايتعلق بالرسوم الجمركية والضريبية، وتوصلت الى مجموعة من الأستنتاجات ومن أهم النتائج هي ان الزيادة التي عرفها الضريبة الجمركية خلال 2010 وما بعدها كانت نتيجة انخفاض معدلات الرسوم الجمركية، ومن أهم التوصيات الباحث (يجب على أدارة الجمارك ان تثبت نسبة الواردات من الدول الأوروبية وتقارنها بالصادرات من الجزائر).

13- دراسة سلام،2012،بعنوان"واقع نظام الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية في فلسطين وأثرذلك على التهرب الضريبي " رسالة ماجستير – جامعة النجاح الوطنية، هدفت الدراسة الى توضيح العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية المطبق والتهرب الضريبي في فلسطين، وتوصلت الى مجموعة من أستنتاجات

من أهم النتائج هي يوجد أثر كبير لنظام الرقابة الداخلية في التهرب الضريبي، ومن اهم توصيات الباحث هي ان (من المهم تجديد النظام الذي يحدد أختصاصات ومسؤليات وصلاحيات كل دائرة للتقليل من التهرب الضريبي).

14- دراسة محمد، 2005، بعنوان "التدقيق للأغراض للضريبية" رسالة ماجستير- جامعة النجاح الوطني، هدف البحث الى تحقيق الرقابة الضريبية من خلال إيجاد نضام رقابي ضريبي فعال وذلك عن طريقة دراسة العلاقة الهيكلية بين معايير النظام الضريبي ومعايير التدقيق المختلفة اوجه أنشطة الرقابة الممارسة في هيئات الفلسطينية، وتوصلت الى مجموعة من الأستنتاجات ومن أهم النتائج هي إنشاء نظام تدقيق ضريبي فعال لمكافحة الاحتيال الضريبي والتحايل في الحسابات، ومن أهم التوصيات (يجب حماية المدقيقين بشكل عام من الضغوطات الأجتماعية والسياسية للتأكد من أنهمم ينفذون عملية التدقيق بموضوعية، وللتأكد من أنهم يثطيعون الأعتراف بالنتائج والأراء دون خوف من عواقبها الأدارية والسياسية).

الدراسات الأجنية:

1- دراسة MOHAMMED،HANIF،KOWSAR،2020 ، بعنوان " Evading and avoiding import tax" "التهرب من ضريبة الأستيراد وتفاديها" ادلة من أيران، هدفت الدراسة الى وجود علاقة ايجابية قوية بين معدلات ضريبة الأستيراد والفجوة التجارية والتي يمكن للمستوردين تجنب دفع رسوم الأستيراد من خلال الأحكام القانونية، وتوصلت الى مجموعة من الأستنتاجات من أهم النتائج هي ان التجنب يلعب دوراً أكبر من التهرب في تخفيض الأيرادات التعريفية استجابة لزيادة معدلات الضرائب، ومن أهم التوصيات (يمكن الحكومة ان تزيد عائدات الرسوم الجمركية عن طريق تقليص التغيرات القانونية).

2- دراسة ROSMERY،2018 ، بعنوان " AUDITORÍA TRIBUTARIA ESTRATEGIA PARA REDUCIR LA EVASIÓN DE IMPUESTOS EN LA PROVINCIA DE HUAMANGA – 2017". "استراتيجية المراجعة الضريبية للحد من التهرب الضريبي في مقاطعة هوامانغا2017"، جامعة لوس أنجلس الكيمبوت الكاثوليكية، كلية العلوم المالية والأدارية للمحاسبة المهنية كلية المحاسبة، هدفت الدراسة الى تحديد اساليب وإجراءات المراجعة لمعالجة التهرب الضريبي في مقاطعة هوامانغا، وتوصلت الى مجموعة من أستنتاجات ومن اهم النتائج هي ان التهرب الضريبي يؤدي الى انخفاض في مستوى الاموال التي تديرها الحكومة، وايضاً ان الفرض من المراجعة الضريبية هو مساهمة في تحقيق العدالة.

3- دراسة CYRIL،2017 ،بعنوان " Using Internal and External Sources of Information to Reduce Customs Evasion" "استخدام مصادر المعلومات الداخلية والخارجية للحد من التهرب الجمركي" هدفت الدراسة الى تحديد بعض العوامل التي تقلل من التهرب من الرسوم الجمركية في البلدان النامية، كما هدفت الى معالجة الأحتيال الجمركي من خلال التناقضات في أحصائات التجارة الثانية، وتوصلت الى مجموعة من النتائج ومن اهم النتائج هي كلما زاد استيراد المنتج بشكل متكرر كلما أنخفض الأحتيال الجمركي، ومن اهم التوصيات الباحث (الأعتماد على مزود المعلومات شركة فحص ماقبل الشحن من أجل زيادة فرض الضرائب) .

4- دراسة DIANA،2017 ، بعنوان " Perjuicio al Patrimonio Público debido a la Evasión de la Obligación Tributaria Aduanera en la Frontera Sur del Ecuador" "الأضرار التي لحقت بالتراث العام بسبب التهرب من الالتزام الضريبي الجمركي في الحدود الجنوبية لإكوادور" ويهدف البحث الى دراسة التهرب من الألتزام الضريبي الجمركي بالتفاصيل مما يتسبب في الحاق الضرر بالأرث العام ممايضر بالخزينة العامة ويحرم الشعب الأكوادوري من تنفيذ الخدمات، وتوصلت الباحثه الى مجموعة من استنتاجات ومن أهم النتائج هي يؤدي التهرب من الالتزام الضريبي الجمركي إلى ارتكاب مخالفات جمركية أو حركة غير مشروعة للبضائع، والتي كانت ممارسة شائعة في حياة البلدات الواقعة على الحدود الجنوبية لإكوادور، بناءً على حاجة السكان بسبب نقص المعرفة حول ممارسة التجارة الخارجية والفقر وقلة العمل، ومن اهم التوصيات الباحث (يجب على الدولة أن تعمل جنبًا إلى جنب مع إدارة الجمارك اقتراح التثقيف الضريبي وبالتالي زيادة دورها كمعلم في موضوع الضرائب وتعميق ذلك لإعلام الجمهور بالآثار الإيجابية لدفع الضرائب)

5- دراسة CARLA،2013 ، بعنوان" EL PERFIL DE RIESGO UTILIZADO POR LA UNIDAD DE VIGILANCIA ADUANERA COMO MÉTODO DE CONTROL Y SU INCIDENCIA EN LA REDUCCIÓN DEL CONTRABANDO DE LOS PRODUCTOS SENSIBLES EN EL ECUADOR،2012 " "ملف تعريف المخاطر الذي تستخدمة وحدة مراقبة الجمارك كوحدة من طرق التحكم وإخظاعها لخفض الحد من المنتجات الحساسة في أكوادور 2012" كلية العلوم الأقتصادية والتجارية/ مهن الهندسية في التجارة الخارجية ولأندماج والجمارك، تهدف الدراسة الى تحديد معدل المخاطر التي تستخدمها وحدة مراقبة الجمارك في الحد من التهريب من خلال المراقبة المتزامنة ، وتوصلت ألى مجوعة من أستنتاجات ومن اهم النتائج هي ان التهريب هو إحدى الجرائم الجمركية التي ترتكب باستمرار عبر حدود البلاد من خلال أشكال مختلفة من الخداع و انها ظاهرة لتي لديها عدة أسباب

لارتكابها ولها آثار ضارة على المجتمع والاقتصاد في البلاد، إنها مشكلة إذا لم يتم القضاء عليها من خلال اعتماد التدابير الصحيحة ، فإنها يمكن أن تقضي على التجارة القانونية والصناعة الوطنية، ومن اهم التوصيات الباحث(يجب أن تواصل إكوادور تعزيز المساعدة والتعاون بين الجمارك من أجل إحباط أي نشاط احتيالي من خلال إجراءات الرقابة الجمركية الحديثة، وكذلك يجب دعم التشريعات الجمركية الإكوادورية وفقًا للوائح الدولية لتسهيل العمليات التجارية ومع ذلك يجب وضع السياسات التي تتبناها إكوادور وتحليلها بطريقة متسقة لتطبيقها في التجارة الخارجية لأن التدابير الحمائية يمكن أن تسبب آثارًا سلبية على البلد)

6- دراسة MISMAN،2013 ، بعنوان " Determinants of Tax Evasion on Imported Vehicles" "محددات التهرب الضريبي على المركبات المستوردة "، هدفت الدراسة الى فحص العوامل التي تؤثر في التهرب الضريبي على الرسوم الجمركية لاستيراد المركبات التي يمكن ان ترتبط بأنشطة التهرب الضريبي على السيارات المستوردة، وتوصلت الى مجموعة من أستنتاجات ومن أهم النتائج هي أختلاف كبير بين رسوم الجمركية المعلنة ورسوم الجمركية الفعلية مما يؤكد وجود فجوة ضريبية في النظام الضريبي المتعلق باسيراد المركبات ،وايضاً ان هيكل الضريبي ومعدلات العقوبات هي العوامل المساهمة في التهرب الضريبي على انشطة تهريب المركبات، ومن أهم التوصيات الباحث (توفير معلومات استراتيجية واضحة للسياسات في مراجعة السياسات الضريبية المتعلقة برسوم الجمركية على مركبات المستوردة في المستقبل).

7- دراسة BRYANE،2012 ،بعنوان " Do Customs Trade Facilitation Programs Help Reduce Customs-Related Corruption" "هل تساعد برامج تيسير التجارة الجمركية على الحد من الفساد المرتبط بالجمارك" هدفت الدراسة الى ان تسهيل التجارة سيكون فقط للمساعدة في الحد من الفساد وتحسين الكفاءة في عدد كبير من وكالات الجمارك، وتوصلت الى مجموعة من الأستنتاجات من أهم النتائج هي ان تيسير التجارة يؤثر في الفساد والكفاءة على رغم ذلك لايشير التحليل الأحصائي بقوة أو مباشرة الى مثل هذة النتيجة، وكذلك ان العادات الفاسدة للمدنيين ستعيق التقدم الذي يحققة تيسير التجارة عندما يهدد هذا الأصلاح مصالح مالية شخصية، وايضاً ان معالجة الفساد دون معالجة عدم كفاءة ستؤدي على الارجح الى نتائج قليلة، ومن التوصيات الباحث (يحتاج مدير وكالات الجمارك الى تنفيذ برنامج إصلاح كبير بما يكفي لضمان حصولهم على الكثير من الايرادات، لاينبغي للبلدان التي تنفذ برامج جمركية مثل تلك التي أقرتها منظمة الجمارك العالمية ان تعتمد تدابير اصلاح جزئية انهم بحاجة الى الانخراط في برامج مكافحة الفساد).

8- دراسة JEAN،2010 ، بعنوان Determinants and pervasiveness of the evasion of customs duties" "محددات وانتشار التهرب من الرسوم الجمركية" هدفت الدراسة الى ان ايصالات التعريفة الجمركية مهمة في كثير من الأحيان ولكن تحصيلها في كثير من الأحيان يمثل مشكلة، وتوصلت الى مجموعة من الاستنتاجات ومن اهم النتائج هي ان التهرب من الرسوم الجمركية أكبر في البلدان الفقيرة وخاصةً عندما تكون سيادة القانون محدودة، ومن أهم التوصيات الباحث (معالجة البيانات الجمركية الألية قدتكون مفيدة)

موقع الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة :

لقد جاء بحثنا حول دور التدقيق الداخلي في الحد من التهرب الجمركي حيث يختلف البحث الحالي عن الدراسات السابقة بأنها تناولت التدقيق الداخلي وتركيز على الية التدقيق المباشر ودورها في الحد من التهرب والتلاعب والغش من خلال تدقيق التصريحات الجمركية المصرح بها من قبل المكلفين بالرسوم الجمركية، وأيضاً تركيز على القسم التدقيق التعريفة وما دورها في الحد من التهرب الجمركي، حيث يوجد العديد من حالات التهرب من الرسوم الجمركية في مدينة السليمانية بسبب موقعها الحدودي وضعف الية التدقيق الداخلي في المديريات الجمارك، في حين تناولت الدراسات السابقة دور الرقابة الداخلية للحد من التهرب الضريبي بشكل عام.

الإطار المنهجي

مشكلة البحث

تسعى هذه الدراسة للإجابة عن الأسئلة الرئيسة الأتية:

السؤال الرئيسي: ما هو دور التدقيق الداخلي في الحد من التهرب الجمركي ؟ وللإجابة عن سؤال الدراسة الرئيسية سوف تجيب الدراسة عن الأسئلة الفرعية الأتية:

1- ما هو دور آلية التدقيق المباشر في المديريات والمنافذ الجمركية في الحد من التهرب الجمركي ؟

2- ما هو دور منهجية التدقيق الجمركي في الحد من التهرب الجمركي ؟

3- ما هو دور تفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك في الحد من التهرب الجمركي؟

4- ما هو دور تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي في الحد من التهرب الجمركي؟

اهمية البحث

تنبع أهمية الدراسة من أهمية الموضوع الذي تعالجه، وعرض التأثيرات السلبية الناتجة عن انتشار ظاهرة التهرب الجمركي وتداعياتها على جميع افراد المجتمع، والتحديات التي تفرضها تلك الظاهر على مهنة

التدقيق الداخلي، وأهمية الإيرادات الجمركية في تمويل الخزينة العامة، والتهرب هو أحد الجرائم الجمركية التي تؤثر بشكل سلبي في الخزينة في العراق، و لمدينة السليمانية اهمية خاصة لأنها مدينة حدودية ويوجد فيها مطار دولي حيث يشهد حركة تجارية كبيرة للنقل البضائع ويوجد فيها عديد من المديريات الجمركية والنقاط الجمركية، من المهم دراسة ميدانية فيها والتعرف على دور التدقيق الداخلي في الحد من التهرب الجمركي في المديريات والمنافذ الجمركية وذلك بفرض تدقيق على جميع التصريحات الجمركية والوثائق المرفقة وما يمكن ينتج عنة من اكتشاف الغش ولأخطاء.

أهداف البحث

يتمثل الهدف الأساس في محاولة الكشف عن دور التدقيق الداخلي في الحد من التهرب الجمركي في محافظة السليمانية وذلك من خلال تسليط الضوء على ما يأتي :

1- يهدف البحث إلى بيان دور ألية التدقيق المباشر في المديريات والمنافذ الجمركية في محافظة السليمانية في الحد من التهرب الجمركي.

2- يهدف البحث الى بيان دور منهجية التدقيق الجمركي في الحد من التهرب الجمركية ودورها في اكتشاف أخطاء التجاوزات ولغش .

3- يهدف البحث الى بيان دور تفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك في محافظة أربيل في الحد من التهرب الجمركي.

4- يهدف الى تحقق من صدق وصحة التصاريح الجمركية المصرح بها من طرف المكلفين بالرسوم الجمركية .

5- يهدف الى تحديد العوامل التي تساعد في معالجة حالات التهرب الجمركي وايجاد طرق للحد من التهرب الجمركي.

فرضيات الارتباط

تنطلق فرضيات الدراسة من محاولة الإجابة عن التساؤلات التي وردت في مشكلة الدراسة وذلك على النحو الآتي

الفرضية الرئيسة:

توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين التدقيق الداخلي والحد من التهرب الجمركي، لمعرفة مدى الارتباط يجب طرح الفرضيات الفرعية التالية:

1- توجد علاقة ارتباط ذو دلالة معنوية بين الية التدقيق المباشرفي المديريات والمنافذ الجمركية والحد من التهرب الجمركي.

2- توجد علاقة ارتباط ذو دلالة معنوية بين منهجية التدقيق الجمركي والحد من التهرب الجمركي.

3- توجد علاقة ارتباط ذو دلالة معنوية بين تفعيل قسم التدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك و الحد من التهرب الجمركي.

4- توجد علاقة ارتباط ذو دلالة معنوية بين تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي و الحد من التهرب الجمركي.

فرضيات التأثير

تنطلق فرضيات الدراسة من محاولة الإجابة عن التساؤلات التي وردت في مشكلة الدراسة وذلك على النحو الآتي

الفرضية الرئيسة: يوجد تأثير ايجابي ذو دلالة احصائية للتدقيق الداخلي في الحد من التهرب الجمركي.
لمعرفة مدى تأثير يجب طرح الفرضيات الفرعية الأتية:

1- يوجد تأثير ايجابي ذو دلالة احصائية لآلية التدقيق المباشر في المديريات والمنافذ الجمركية في الحد من التهرب الجمركي.

2- يوجد تأثير ايجابي ذو دلالة احصائية لمنهجية التدقيق الجمركي في الحد من التهرب الجمركي.

3- يوجد تأثير ايجابي ذودلالة احصائية لتفعيل قسم التدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك في الحد من التهرب الجمركي.

4- يوجد تأثير ايجابي ذو دلالة احصائية للتدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي في الحد من التهرب الجمركي.

المنهج المتبع للدراسة

اعتمد البحث في منهجيته أتباع منهج وصفي تحليلي بهدف معرفة دور التدقيق الداخلي في الحد من التهرب الجمركي من خلال الدراسة يقوم الباحث بجمع البيانات من مصادر الأولية والثانوية في هذا المجال وتحليلها، وسوف تتم بالأستعانة على البحوث السابقة في هذا المجال.

1- المصادر الثانوية: في الجانب النظري للدراسة اعتمد الباحث على المصادر ذات الصلة بموضوع البحث والمتمثلة بالكتب والمراجع.

2- المصادر الأولية: للمعالجة الناحية التحليلية استند الباحث الى جمع البيانات الأولية من خلال الأستبانة

3- قام الباحث ايظاً بإجراء مقابلات شخصية مع بعض المدراء والمسؤلين في المديريات الجمركية في مدينة السليمانية.

حدود الدراسة

تمثلت حدود الدراسة

1-الحدود البشرية : تتألق حدود الدراسة من معظم المدققين والمدراء في المديريات والمنافذ الجمركية في مدينة السليمانية.

2-الحدود المكانية : تشمل معظم المديريات الجمركية في مدينة السليمانية المتمثلة من مديرية الجمارك في مدينة السليمانية ومديرية الجمارك في المطارالسليمانية ومديرية باشماخ الجمركية ، ومديرية برويزخان الجمركية.

3-الحدود الزمنية : شملت الوقت الكافي لإنجاز الجانب الميداني للدراسة من 2019 ألى 2020.

4-الحدود الموضوعية : دور التدقيق الداخلي في الحد من التهرب الجمركي وذلك بالتركيز على الية التدقيق المباشرفي المديريات والمنافذ الجمركية في مدينة السليمانية و تفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك في مدينة اربيل.

مصطلحات البحث

1- التدقيق المباشر: وهو أول جهة تقوم بتدقيق التصاريح الجمركية والوثائق المرفقة، والجهة الوحيدة التي تقوم بتدقيق التصاريح الجمركية والوثائق المرافقة قبل رفع البضائع من الحرم الجمركي، حيث بعد التدقيق المباشر يتم دفع الرسوم الجمركية ورفع البضائع من الحرم الجمركي الى السوق، تدقيق البيانات الحمولة والتصاريح الجمركية والتصاريح للجنة الكشف والشهادة المنشأ والفاتورة التجارية من واجبات قسم التدقيق الداخلي ولكن لأن الدوام في المنافذ والمديريات الجمركية 24 ساعة، والدوام في قسم التدقيق الداخلي فقط 7 ساعات يومياً خلال 5 أيام في الأسبوع، لذلك من أجل عدم توقف حركة البضائع (الصادرات والواردات) في المنافذ والمديريات الجمركية ولكي يكون موظف قسم التدقيق الداخلي موجوداً 24 ساعة تم انشاء الية التدقيق المباشر تابع للقسم التدقيق الداخلي في المديريات والمنافذ الحدودية من أجل استمرار حركة البضائع 24 ساعة.

2- قسم تدقيق التعريفة: وهو جهة نهائية معنية تقوم بتدقيق التصاريح الجمركية والوثائق المرفقة، يعد قسم تدقيق التعريفة من الاقسام الحيوية والمهمة بالهيئة العامة للجمارك ويقع ضمن هيكلها الاداري،

ويتولى تدقيق التصاريح الجمركية والوثائق المرفقة للتأكد من صحة احتساب القيمة الرسوم الجمركية بصورة صحيحة.

3- التصريح الجمركي: أو التصريح المفصل المصرح بها المكلف، هوالتصريح الذي يقدم للسلطات الجمركية متضمناً تحديد العناصر المميزة للبضاعة التي سوف تجري عليها عملية التخليص وفقاً للقواعد الجمركية، ويتضمن عدد من البنود أهمها وصف للبضاعة المستوردة من حيث بند التعريفة وكمية البضاعة وهي البنود الأساسية في تحديد قيمة الرسوم الجمركية.

4- تصريح لجنة الكشف: هو التصريح الذي يقدم للسلطات الجمركية من قبل موظفين معتمدين، متضمناً تحديد العدد والكمية والنوعية البضاعة التي سوف تجري عليها عملية التخليص.

5- المانيفست: يحتوي على عدد كبير من البنود أهمها أنواع البضائع وعدد القطع الطرودة وعلاماتها وارقامها للبضائع المستوردة أو المصدرة، والكمية وعدد البضائع، ومصدر نقل البضائع، والجهة التي يقوم بإستلام البضائع، والعديد من البنود الأخرى.

6- الفاتورة التجارية للبضائع المستوردة : وثيقة المحاسبة الرئيسة للبضائع من البائع الى المشتري، حيث يستعملها المدققون في الجمارك لتصنيف البضائع لكي يتم تقدير الرسوم الجمركية بصورة صحيحة.

7- شهادة المنشأ : وثيقة ضرورية للتعرف على جنسية البضائع بغية تقدير نسبة الرسوم الجمركية .

8- الضرائب الجمركية: يقصد الباحث الرسوم الجمركية.

9 التهرب الجمركي: يقصد بالتهرب الجمركي كل عمل يؤدي الى مخالفة القانون أو التنظيم الذي تتكفل الهيئات والمديريات الجمركية بتطبيقها، وايضاً كل المعلومات الكاذبة أو عملية تعديل أو تضليل في التصاريح الجمركية أوتصاريح لجنة الكشف أو بيانات الحمولة أو الفاتورة أو منشأ البضاعة للبضاعة (المستوردة أوالمصدرة) بغرض عدم دفع كامل الرسوم الجمركية المستحقة يعتبر تهرباً من الرسوم الجمركية.

10- IIA: معهد المدققين الداخليين .

11- الحرم الجمركي: القطاع الذي تحده ادارة الجمارك لمباشرة العمل الجمركي.

12- المكلف: دافعوا الرسوم الجمركية.

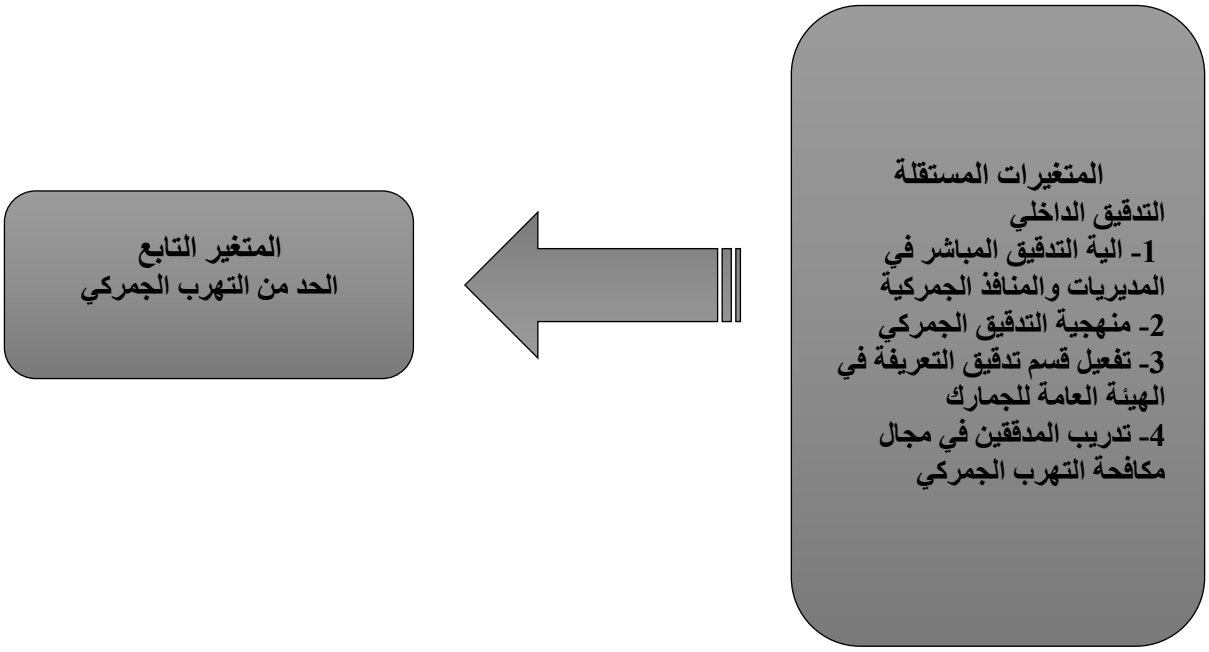
13- الوثائق التي ترفق بالتصريح الجمركي: التصريح للجنة الكشف والبيانات الحمولة (المانيفست) والشهادات الفنية وشهادة المنشأ والفاتورة (invoice).

14- المراجعة: التدقيق

15- القيمة الجمركية : هي مقدار المبلغ المالي الذي يجب تحديدة لغرض أستحصال الرسوم الجمركي.

أنموزج الدراسة

رسم توضيحي 1: أنموزج الدراسة



هيكل الدراسة:

للأجابة على أهم الأسئلة المطروحة في مشكلة دراستنا قمنا بتقسيم الدراسة الى خمسة فصول حيث يتناول الفصل الاول المنهجية والدراسات السابقة والفصل الثاني يوضح دور التدقيق الداخلي والفصل الثالث ماهية الرسوم الجمركية والتهرب الجمركي والفصل الرابع متعلق بالجانب الميداني حيث تم فيه تناول الطريقة والأجراءت المتبعة في دراسة الحالة ثم نتائج دراسة الحالة وتحليلها اما الفصل الخامس فيتناول الأستنتاجات والتوصيات.

الفصل الاول

التدقيق الداخلي

1-1: التدقيق المحاسبي

تمهيد:

شهدت السنوات الأخيره تطورات في مجال التدقيق المحاسبي وقد زادت هذه التطورات أهميتها بعد ان أقتصرت عملية التدقيق على تتبع الغش والأخطاء في مضمون ومحتوى القوائم المالية، ثم اتسعت لتمثل جميع المجالات المحاسبية بمفهومها العلمي الحديث، وكان من الطبيعي إزاء هذه التطورات الكبيرة أن تظهر أساليب جديده للتدقيق وان يزداد الأهتمام العالمي والأكاديمي والمهني بتنظيم هذه المهنة وتطويرها لأدائها بأقصى قدر ممكن من الكفاءة والفعالية، وسنحاول في هذا المبحث التطرق للإطار النظري للتدقيق المحاسبي.

1-1-1: مفهوم التدقيق المحاسبي

مفهوم التدقيق

هناك أكثر من مفهوم للتدقيق المحاسبي سنناقش في هذا المطلب تعريفات عدة:

تعريف محمد ومسعود: التدقيق هو طريقة اختبار تقني حاد وملائم من خلال اسلوب بارع مهني مؤهل ومستقل، طريقة جيدة للتعبير عن رأي حول مصداقية ونوعية جودة المعلومات المالية المقدمة من جانب المؤسسة (محمد ومسعود، 2003: 10-11).

تعريف عبداللة: تدقيق الحسابات هي إطلاع على نظام الرقابة الداخلية والبيانات والوثائق والحسابات والدفاتر للمشروع قيد التدقيق فحصاً أنتقادياً منظماً، في اختبار منهجي ومهم بقصد تكوين رأي فني محايد

حول أهمية القوائم المالية مبنياً المركز المالي للمشروع في نهاية فترة زمنية معترف بها، والكمية التي تصور بها نتائج المشروع من فترة الربح أو الخسارة (عبدالله، 2004: 12).

تعريف عبداللة: التدقيق هو طريقة منظمة للحصول على المعلومات بموضوعية للأسبات بشكل موضوعي لما هو ثابت داخل الدفاتر والسجلات والحقائق حول الأنشطة المالية للمشروع

وتقييمه لتحديد درجة التشابه بين ماثبت وتلك الأحداث وفقًا لمعايير معينة، والنقل الآثار المترتبة للجهات المعينة ومن المعروف أن القوئم المالية التي تلخص تلك الأنشطة تمثل الوضع الاقتصادي للمشروع ونتائج اعمالها وتنظيمها عن طريق إدارة المؤسسة ، وعلى الرغم من أن المدقق قد يشارك في تنظيمها وكتابة المرفقات الخاصة بها، الا ان مهمته لاتتعدى للتحقق من هذه القوائم والتعبير عن رأي الفني حول عدالتها (عبدالله، 2009: 11).

تعريف خضير: يعتمد على نظام موضوعي للحصول على النتائج الجوهرية وتقييمها من حيث علاقتها بالحقائق المتعلقة بالوقائع والأحداث الاقتصادية، للتأكد من درجة التطابق بين هذه الحقائق ومعايير معينة، وإيصال النتائج للمستخدمين المهتمين (خضير، 1996: 4).

تعريف بونين: فحص أنتقادي يسمح بتحديد البيانات المقدمة من قبل المنظمات والحكم قي العمليات التي حصلت وأنتجت تلك النتائج (بونين، 2008: 11).

تعريف الزمر: إنها عملية منظمة لفحص المعلومات المالية وغير المالية المتعلقة بالأحداث والسلوكيات المالية والاقتصادية وغيرها، والأنظمة المرتبطة بها، وجمع وتقييم أدلة التأكيدات الواردة في هذه المعلومات ، بهدف تحديد درجة التطابق بينها وبين المعايير الموضوعية وإبلاغ الجهات المختصة عنها وتتم التدقيق بوساطة موظف مؤهل ومحايد (الزمر، 2012: 6).

تعريف مسعد والخطيب: هي عملية فحص منهجي للمعلومات من قبل فرد مؤهل تقنياً ومستقل عن معدي ومستخدمي المعلومات بقصد جمع وتقييم الأدلة والقرائن بإثبات موثوق، وإبلاغ نتيجة الأستطلاع والتحقق لمستخدم المعلومات، كما تتضمن عملية مراجعة الحسابات حديثاً ايضاً تخمين القرارات المتخذة في ضوء المعلومات المعدة، وفقاً لمعايير مهنة مراجعة الحسابات المعترف بها دولياً (مسعد والخطيب، 2009: 17-18).

تعريف القريشي: جمع وتقييم الأدلة من المعلومات لتحديد الامتثال للمعايير المحددة سلفًا والتقرير عنها ، يجب أن يتم التدقيق من قبل فرد مختص ومستقل (القريشي، 2011: 3).

تعريف جمعية الأمريكية للمحاسبة: طريقة مرتبة ومنهجة لجمع وتقييم الأدلة والإثبات بطريقة موضوعية ذات صلة بنتائج الأعمل والأحداث الأقتصادية، هذا لتحديد مدى التطابق والتوافق بين هذه النتائج والمعيير المقررة وابلاغ الجهات المعنية بالنتائج (الحداد، 2016: 12).

تعريف الرماحي: عملية الطلاع على البيانات أو الأرقام أو السجلات بهدف تحقق من صحتها، كما يقصد بالتدقيق بمعناه المهني هو الفحص الأنتقادي المنظم لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات المحاسبية بقصد التعبيرعن وجهة نظر فنية محايدة حول صحة أو دقة هذه المعلومات ودرجة الاعتماد عليها وأهمية البيانات المالية أو الحسابات الختامية التي أعده المشروع على نتيجة أعماله من خسارة أو ربح وعلى المركز المالي في نهاية فترة محددة (الرماحي، 2009: 12).

تعريف سواد: تدقيق الحسابات للمؤسسة ما تشمل على دراسة أعمالها والأنضمة المستخدمة في إختبار عملياتها ذات الأهمية المالية وطريقة الرقابة والأشراف عليها وتحليل البيانات والقيود المحاسبية فيها، وكذلك حساباتها الختامية و مستنداتها والتحقق من ممتلكاتها ومطلوباتها واي بيانات او قوائم مالية اخرى مستخرجة منها بهدف التحقق من ان الأعمال المحاسبية المعمول بها او المقدمة عنها بشهادة التدقيق صحيحة، وما يثبت ذلك من خلال عمليات المؤسسة المالية او نتائجها او الحقائق ذات الصلة او موقفها النقدي هي تمثيل حقيقي دون اي مبالغة او تقصير(سواد، 2008: 18).

يوضح هذا التعريف أن التدقيق يمكن أن تكون جزئية أي من الأفضل تدقيق جزء محدد من العمل، إن كان هذا جزء من العمل العادي أو الأستثنائي أو لا يتكرر أو يجري البحث لمساعدة الأدارة في اتخاذ بعض الخيارات المالية وهو التعريف الشامل.

ومهما زادت التعاريف واختلفت زواية النظر فيها فخلاصة القول أن التدقيق هو عبارة عن : تحقيق وبحث بهدف تقييم الإجراءات المحاسبية والأدارية وغيرها السارية داخل المؤسسة وذلك لتقديم ضمانات لجميع الذي يهمة الأمر من مسيري شركاء، أونقابة وبنوك.. حول صحة ومصداقية المعلومات الموجودة تحت تصرفهم والتي تمثل واقع المنظمة، وبالتالي تركز عملية التدقيق على

ا- الفحص Examination : التحقق من دقة وسلامة حجم العمليات المسجلة والمحللة والمصنفة، وفحص قياس حسابي للعمليات المالية للنشاط معين للمشروع.

ب- التحقيق Verification : وهذا يعني القدرة على تقييم صحة البيانات المالية النهائية كتعبير صحيح عن عمل المشروع خلال فترة مالية معينة وكمؤشر على الوضع المالي في نهاية تلك الفترة.

وبالتالي فإن الفحص والتحقيق هما وظيفتان مترابطتان تهدفان لتمكين المراجع من التعبيرعن الرأي الفني المحايد فيما إذا كان إجراء القياس للمعاملات المالية قد أدى إلى تأكيد رؤية حقيقية وعادلة لنتائج أعمال المشروع والمركز المالي.

ج- التقرير Reporting : ويهدف إلى إثبات نتائج الفحص والتحقيق في تقرير مقدم لمن يهم داخل وخارج المؤسسة، وهو اختتام عملية المراجعة حيث يظهر المراجع رأيه الفني الحيادي في البيانات المالية ككل، عندما يتعلق الأمر بتصوير المركز المالي للمؤسسة وبيان عملياتها بطريقة عادلة وسليمة، ويعني مصطلحًا بالعدالة ان المعلومات الواردة في البيانات المالية تتوافق مع واقع المؤسسة، وهذا يتطلب أن تكون البيانات محاسبية سليمة وكافية، أي أنه لم يتم حذف أي شيء ويقوم المدقق بالتصديق على كل ذلك (بوعكاز، 2015: 73).

2-1-1: أهداف التدقيق المحاسبي

بينما يؤدي المدقق عملية التدقيق فإنه يسعى الى تحقيق العديد من الأهداف، ويتضح من خلال الأهمية الكبيرة التي تجنب المؤسسة العديد من المشاكل سواء كانت فورية أو مستقبلية وهذا ما سنتناوله في هذا المطلب.

تصنف أهداف التدقيق الى الأهداف التقليدية والحديثة على النحو الأتي :

الأهداف التقليدية: يمثل اهداف رئيسة وفرعية

أهداف رئيسة

ا- التأكد من دقة وصدق المعلومات المحاسبية في سجلات ودفاترالمنظمة وتقدير الى أي مدى الاعتماد عليها.

ب- الإفصاح عن رأي فني حيادي حول إثباتات دقيقة عن مدى مطابقة البيانات المالية مع ماهو مسجل في السجلات و الدفاتر .

ج- تزويد إدارة المؤسسة بمعلومات عن نضام الرقابة الداخلية وبيان عيوبها.

أهداف فرعية (ثانوية)

ا- الحد من احتمالات الأخطاء والاحتيال عن طريق وضع ضوابط وأساليب لمنع ذلك.

ب- اكتشاف الأحتيال والأخطاء التي يمكن أن توجد في دفاتر المحاسبة.

ج- تقوم الإدارة على الإعتماد عليها في اتخاذ القرار ورسم السياسات الإدارية .

د- إستفادة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من الاختيار المناسب لأستسماراتهم .

و - مساعدة مصلحة الضرائب في تحديد نسبة الضريبة.

ي- تقديم تقارير متنوعة وملء الأستثمارات للمؤسسات الحكومية بمساعدة المدقق.

الأهداف المعاصرة: تتمثل في الآتي

ا- متابعة الخطط و تنفيذها وتحديد دوافع لعدم تحقيق الأهداف الموضوعية من قبل المؤسسة.

ب- تقييم الآثار المحققة مقارنة مع الأهداف المحددة.

ج - العمل على الحصول على أقصى درجات ممكنة للكفاءة الإنتاجية والقضاء على الهدر وفقدان أنشطة المؤسسة.

وقد أشارالاتحاد الدولي للمحاسبين في المعيار رقم 200 إلى أن سبب تدقيق البيانات النقدية هو تمكين المدقق من تحديد رأي حول ما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها من جميع النواحي الأساسية أم لا وفقاً لإطار تقارير مالية معينة (المطارنة، 2009: 19).

3-1-1: أنواع التدقيق المحاسبي

كما تعددت التعاريف تعددت انواعها، ومن الملاحظ أن نطاق وأسلوب التدقيق وتوقيت القيام بها قد يختلف من حالة الى أخرى، وإن تعدد أنواع التدقيق لايعني وجود أنواع مختلفة من التدقيق من حيث المبادئ أو المعاير أو أجراءات بل يعني ذلك أختلاف عمليات التدقيق.

- من حيث درجة الألتزام القانوني في القيام بعملية التدقيق

تتقسم التدقيق من حيث الإلزام القانوني الى نوعين

أولاً- التدقيق الإلزامي :

وهو التدقيق الذي نص القانون القيام به، حيث تلزم المؤسسة باستئجار مدقق خارجي لتدقيق حساباتها واعتماد على البيانات المالية الختامية (عبدالله، 2004: 19)، فقد ألزم القانون مجموعة كبيرة من المؤسسات بتدقيق حساباتها وأهم هذة المؤسسات الشركات النقدية، وبالتالي يمكن فرض العقوبة على الشركات التي تختلف عن القيام بذلك ولم تعد تقدم تقارير بحساباتها الختامية ومراكزها المالية المدققة من قبل المدققين المرخصين، يُشار إلى هذا النوع أحيانًا باسم تدقيق قانوني (خنفر، 2015- 2016: 7).

ثانياً- التدقيق الأختياري:

هو التدقيق المطلوب من قبل أصحاب المؤسسة بدون الألتزام بالقانون الذي يحتم القيام به، وذلك هو الحال بالنسبة للمؤسسات الفردية وشركات الأشخاص، يمكن أن يكون التدقيق إما كليًا أو جزئيًا بحسب اختيار مالكي المؤسسة وكما هو موضح في الاتفاقية المبرمة بين المدقق والعميل(الرماحي، 2009: 26- 27).

- **من حيث وقت التدقيق**

أولاً- التدقيق النهائي:

يكون المدقق مكلفاً بممارسة هذه المراجعة بعد نهاية الفترة المالية المطلوبة لمراجعتها و بعد العمل نحو التسويات واعداد الحسابات الختامية وبيان الوضع النقدي للمؤسسة، يتضمن ذلك التأكد من عدم وجود أي تعديل في البيانات بعد تدقيقها لأن الحسابات قد تم إغلاقها سابقًا، ومن سمات هذا النوع من التدقيق

- ❖ الفشل في اكتشاف الأخطاء أو الاحتيال التي يمكن وقوعها في الدفاتر .
- ❖ قد يؤخر تقديم التقرير في موعده بسبب استغراقه وقتاً طويلاً .

ثانياً- التدقيق المستمر :

يقوم المدقق بتدقيق السجلات والوثائق بشكل مستمر، حيث يقوم بأكثر من زيارة إلى المؤسسات طوال الفترة التي يقوم بعملية تدقيق، ثم في نهاية العام يقوم بتدقيق الميزانية والحسابات الختامية، من الواضح أن هذا النوع من التدقيق له أكثر فوائد في المنشأت الكبرى، حيث من الصعب تدقيقها من خلال المراجعة النهائية. يتميز هذا النوع من التدقيق بأن :

- ❖ هناك وقت كافٍ لدى المدقق حتى يتمكن من فهم المنشأة بشكل أفضل.
- ❖ اكتشاف الاحتيال والخطأ بسرعة في وقت قصير بدلاً من ترك ذلك حتى نهاية العام .
- ❖ تقليل فرص التلاعب بالسجلات والدفاتر من خلال الزيارات المتكررة من جانب المدقق له التأثير النفسي في العاملين في المشروع.
- ❖ العمل في الوقت المحدد دون تأخير أو إهمال من قبل الموظفين المتعهدين (عبدالله، 2000: 28-29).

- **من حيث مدى الفحص**

اولاً- التدقيق التفصيلي:

يقوم المدقق بأختبار وفحص جميع الدفاتر والقيود والسجلات للتأكد من أن كل عملية يتم تسجيلها بإنتظام وأنها سليمة من الاحتيال أو الأخطاء أو التلاعب، ويمكن أن يكون التدقيق التفصيلي تدقيقاً كاملاً إذا تم

فحص جميع العمليات المالية التي تم تحقيقها عبر المؤسسة ويمكن أن يكون تدقيقًا جزئيًا إذا تغيراتفاق بتحديد نطاق التدقيق وهدفها، وأن يتم تدقيق كل معاملة نقدية من المقبوضات ومدفوعات وليس جزء منها وهي بذلك يكون تدقيق جزئي تفصيلي .

ثانياً- التدقيق الإختباري:

حيث يقوم المدقق بفحص عينة تمثل المجتمع ويحدد حجم هذا العينة، ويرتبط برؤية المدقق في مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية، ويتم اختيار هذه العينة بإحدى طريقتين

- التقييم الشخصي، أو ما يشار إليه بعينات حكمية
- التقييم الإحصائي، أو ما يشار إليه بالعينات الإحصائية

ويعتبر التدقيق الأختباري العنصر الرئيس للعمل الميداني لأنه التدقيق التفصيلي ولا تناسب الظروف الحديثة وذلك لأعباء إضافية حيث تتعارض مع عوامل الجهد والوقت والتكلفة (متولي، 2013: 27)

- **من حيث الدافع وراء التدقيق:**

اولاً- تدقيق البيانات المالية:

هو الشكل الشائع للتدقيق ويهدف إلى تدقيق البيانات المالية، والهدف منه هو أن يعطي المدقق رأيه الفني الحيادي مع مدى إنسجام البيانات المالية للمؤسسة مع مبادئ المحاسبة المعقولة، ويتم ذلك على أساس أدلة إثبات كافية من خلال اختبارات الرقابة التي يتم الحصول عليها.

ثانياً- تدقيق الألتزام:

يسعى إلى تحديد مدى امتثال الموظفين والمؤسسة بموضوع التدقيق المعمول بها (بما في ذلك القانونية الضريبية او القانون التجاري، أو قانون العمل)، أو الالتزام باللوائح المحددة (بما في ذلك كأنظمة المحافظة على البيئة)، أو الالتزام بالعديد من المبادئ والسياسات المختلفة الصادرة من خلال الإدارة العليا للمؤسسة

ثالثاً- تدقيق العمليات:

طريقة الفحص المنهجي للأنشطة غير النقدية للمؤسسة أو جزء منها، لتحقيق أهداف محددة تتعلق بتقييم الأداء وتحسينه وتطويره، وإصدار التوصيات فيما يتعلق بما يجب اتخاذه من إجراءات في هذا الصدد، وتشمل الأمثلة فحص وتقييم كفاءة وفعالية النظام المحاسبي (الألوسي، 2003: 29-30).

• من حيث القائم بالتدقيق

اولاً- التدقيق الخارجي:

وهي التدقيق الذي تقوم بها جهة من خارج المنظمة أو الشركة حيث يكون مستقلاً عن إدارة المنظمة، بغرض التعبيرعن رأي فني حيادي حول نزاهة وعدالة تقارير المنظمة خلال فترة محددة.

ثانياً- التدقق الداخلي:

يعتبر تدقيقًا حديثًا عند مقارنته بالتدقيق الخارجي، إذ يعد التدقيق الداخلي الية مستقلة تعمل من داخل المؤسسة للحكم والفحص لخدمة أهداف الإدارة في مجال الرقابة من خلال مراجعة العمليات المالية والحسابية، لذلك يمكننا القول أن التدقيق الداخلي يمثل فرعاً من الرقابة الداخلية والية في يد الإدارة تعمل بشكل مستمر على تزويد الإدارة بمعلومات تتعلق بالجوانب الأتية:

- ❖ فعالية نظام الرقابة الداخلية.
- ❖ الجدارة التي يتم بها إنجاز الحقيقي للالتزامات داخل كل فرع من فروع المنظمة.
- ❖ كيفية وفعالية أسلوب العمل التي يعمل بها النظام المحاسبي لكي يعكس بدقة حصيلة العمليات بشكل صحيح.

من أجل تنفيذ التدقيق الداخلي يتطلب من المدقق الداخلي أن يقوم بدور فعال في :

ا- المراجعة قبل الدفع للتحقق من سلامة الطرق و إجراءت قبل إستكمال الصرف الفعلي.

ب- المراجعة ما بعد الدفع للتأكد من إن إنفاق جميع مصروفات قد صرفت للأغراض المحددة والمتعلقة بأعمال المؤسسة.

ج- التأكد من مدى التزام الموظفين في المؤسسة بالسياسات والخطط والإجراءات الإدارية .

د- التحقق من صدق المعلومات المحاسبية والاحصائية المقدمة من مختلف فروع الإدارات(نورالدين، 2015: 15).

1-1-4: أهمية التدقيق

التدقيق هو طريقة تخدم كثير من الأطراف ذات المصلحة في داخل المؤسسة أوخارجها ولا يعتبرغاية في حد ذاته، ان إجراء عملية التدقيق له أهمية للعديد من الفئات من خلال التعرف على مصداقية المعلومات المالية المجسدة في الكشوفات النهائية وعدالة المركز المالي للمؤسسة ومن هذه الأطراف :

ا- إدارة المؤسسة

تعتمد إدارة المؤسسة على المعلومات والبيانات المحاسبية التي يتم الإعتماد عليها من قبل مدقق محايد وغير متحيز مما يزيد الثقة في هذه المعلومات، كما يزيد درجة الأعتماد على هذه المعلومات و البيانات، فضلاً عن ذلك يؤدي الى أثبات إن إداره المؤسسة قد مارست أعمالها بنجاح.

ب- المستثمرون

ظهور المؤسسات والمصانع الضخمة داخل الولايات المتحدة وأوروبا بعد الحرب العالمية الثانية وتوزيع رؤوس أموالها على مجموعة كبيرة من المساهمين وإنفصال الملكية عن إدارة المؤسسة، الأمر الذي جعل الحاجة ماسة لتعيين مدقق حسابات مستقل وغير متحيز بحيث يتأكد المستثمرون بأن أموالهم سوف لاتتعرض للسرقة والأختلاس نتيجة قيام المدقق بمراقبة تصرفات إدارة المؤسسة والتأكد من عدم إنتهاك عقد المؤسسة الأساسي وقانون المؤسسات.

ج- البنوك

تطلب معظم المشاريع قروضاً من من البنوك ومؤسسات الإقراض، وقبل موافقة تلك البنوك على منح هذه القروض تقوم بفحص وتحليل الوضع المالي والنتيجة النهائية لأعمال هذه المشروعات، للتأكد من هذه المشاريع يمكن ان تسدد هذه القروض مع أسعار الفائدة في التواريخ المحددة.

د- الجهات الحكومية

تعتمد بعض الجهات الحكومية على البيانات التي تصادرها المشاريع لعديد من الأغراض منها مراقبة النشاط الأقتصادية ووضع السياسات الأقتصادية للحكومة أو فرض الضرائب، ولا يمكن للحكومة تنفيذ تلك الأعمال دون بيانات موثوقة ومعتمدة من جهة محايدة تختبر هذه البيانات بدقة وإبداء وجهة نظر الفني العادل والمحايد حولها (بوعكاز، 2015: 73).

خلاصة

من خلال المبحث الأول تم التطرق الى التدقيق المحاسبي وتبين لنا أنه يلعب دوراً رئيساً في مراقبة عمل المحاسب وتوفير معلومات مالية صحيحة ومساعدة لعدة أطراف في أتخاذ قرارات سليمة بناءاً على معلومات مأكدة وصحيحة، خاصة وان التدقيق تم تبنيه منذ القديم لذلك يعتبر كألية توفر الثقة بين المتعاملين، واتضح لنا ان المهمة الرئيسة للمدقق هي فحص المستندات المالية والمحاسبية والهدف من ذلك اكتشاف الغش والتلاعب، وعلى هذا الأساس فإن التدقيق المحاسبي يلعب دوراً مهماً في الضريبة الجمركية من خلال الفحص التصريح الجمركي المصرح به من طرف المكلفين بالرسوم الجمركية.

2-1: التدقيق الداخلي

تمهيد:

يلعب نشاط التدقيق الداخلي دورًا محوريًا مهمًا في تطوير أداء المؤسسات وتعزيزه، حيث أنه ذو أهمية كبيرة في إضافة قيمة لأنشطة المؤسسات وتحسين عملياتها، خاصة إذا كانت فعالة وتبني الاحتراف في تنفيذ مهامها، وقد تطورت مفاهيم وأهداف وقواعد التدقيق الداخلي خلال الفترة الماضية تماشيا مع التطورات السريعة والمتنوعة في أنشطة المؤسسات سواء في القطاع العام أو الخاص قادة الأهداف الأساسية لأنشطة التدقيق الداخلية هي زيادة قيمة للمؤسسات وتحسين أعمالها ومساعدتها على تحقيق أهدافها، وقد توصلت أقسام التدقيق الداخلي إلى الأساليب والتقنيات متتطورة ومستحدثة في أنشطتها وعملياتها، وبالتالي ظهر التدقيق الداخلي لتساعد المنظمة على تحقيق أهدافها والتأكيد فعالية نظام الرقابة الداخلية، والعمل مع مجلس الإدارة ولجنة المراجعة لإدارة ومراقبة المخاطر، وتقييم وتحسين العمليات الداخلية للمنظمة والتأكد من دقة المعلومات لمحاسبية التي تكشفها مما يؤكد جودة ممارسة المنظمة لأعمالها، لقد توسع دورالتدقي الداخلي في ضوء المتطلبات حيث لا يقتصر على التدقيق المالية فحسب بل أصبح يشمل التدقيق الإداري، يعمل التدقيق الداخلي للأغراض الضريبية على فحص صحة وموثوقية البيانات والمعلومات المالية المصرح بها من قبل دافعي الضرائب، لذلك المدقق الداخلي مسؤول عن كشف الاحتيال والتزوير.

1-2-1: ماهو التدقيق الداخلي

التعريف بالتدقيق الداخلي:

تعريف الواردات: التدقيق الداخلي هو نشاط تأكيدي استشاري موضوعي ومستقل مخطط لإضافة قيمة للمؤسسة لتحسين عملياتها وتمكينها من تحقيق أهدافها لإيجاد منهج منظم لتقييم وتعزيز وكفاءة عمليات إدارة المخاطر والرقابة (الواردات، 2014: 33).

تعريف جمعة: يتم تعريف التدقيق الداخلي في معيار التدقيق الدولي بأنه تقييم للأنشطة المتعارف عليها من داخل المؤسسة كخدمة للمؤسسات وتشمل وظائفها من بين أشياء مختلفة (الفحص والتقييم) مراقبة مدى مقدار فعالية الرقابة الداخلية (جمعة، 2009: 47).

تعريف بحسب قاعدة التشريعات العراقية تدقيق الداخلي في الجمارك : يتولى تدقيق بيانات الحمولة المنافيست البحرية والبرية والجوية ومقارنتها مع التصاريح الجمركية ومتابعة نواقص البيانات الحمولة مع الجهات وإستحصال الرسوم والغرامات المترتبة على النقائض وتصحيح محتوى التصاريح الجمركية

العائدة لدوائر القطاع الاشتراكي والمختلط وكذلك التصاريح المجانية والمعفاة من الرسوم المتعلقة بالقطاع الخاص كما أنها مسؤولة عن تدقيق المعاملات لاسترداد واسترجاع الرسوم ومعاملات لأعضاء السلك الدبلوماسي ومنح شهادات الوصول والاصدار للاموال الواردة والمصدرة إلى الدولة والاعتراض على الانتهاكات المنصوص عليها وفق قانون الجمارك ومتابعة تسويتها خلال المدة القانونية وتنظيم عملية حفظ المعلومات الجمركية النسخة الاولى (قاعدة التشريعات العراقية، 1994: 452).

تعريف عبد الله: بأنه مجموعة من الأنظمة أو جوانب نشاط مستقل داخل منظمة تحدد الإدارة لأداء خدماتها للتحقيق في الأنشطة والقيود بطريقة مستمرة من أجل دقة البيانات المحاسبية والأحصائية ولضمان كفاية قيمة الأحتياطيات المتخذة لحماية أصول المشروع وممتلكاته والتأكد من أن موظفي المشروع يتبعون السياسات والإجراءات والخطط الإدارية المرسومة لهم،

وفي قياس مدى صحة تلك السياسات والخطط وكل وسائل أخرى للرقابة لتنفيذ أغراضها واقتراح التحسينات التي يتعين إدخالها عليه، بحيث يصل المشروع إلى أقصى قدر من الكفاءة الإنتاجية(عبداللة، 2000: 181).

تعريف الصبان وآخرون: نشاط تقييمي مستقل تنشأ داخل المنظمة المعينة لغرض فحص وتقييم الأنشطة التي تقوم بها تلك المنظمة (الصبان و جمعة والسوافيري، 1996: 103).

تعريف السيد: التدقيق الداخلي هو نشاط تقديري مستقل موجود داخل منطقة الأعمال لمراقبة العمليات المالية والمحاسبية والعمليات المختلفة ، من أجل تقديم مساعدة علاجية ووقائية للإدارة، وهو نوع من التدقيق تهدف إلى فحص وتقييم فعالية والأساليب الرقابة المختلفة، ويتعامل هذا النوع من التدقيق على وجه التحديد مع الأمور المالية والمحاسبية، لكنها قد تتعامل مع بعض مسائل النشاط التشغيلي (السيد، 2013: 115).

تعريف عبد الرحمن وناصر: مراجعة عامة للأعمال والسجلات من المنظمة بشكل مستمر أحياناً ومن قبل موظفين مكرسين لهذا الغرض، ويختلف حدود وأهداف التدقيق الداخلي اختلافًا كبيرًا في المنظمات المختلفة وقد يمتد ولا سيما في المؤسسات الكبيرة وإلى مواضيع وامور مختلفة لا تتعلق بالنواحي المحاسبية في طبيعتها (عبد الرحمن وناصر، 2008: 41).

تعريف بحسب ديوان الرقابة المالية في العراق: إنه جهازإصلاحي مستقل ضمن تشكيلات المؤسسات ويعتبرإحدى وسائل الرقابة الداخلية الفعالة التي يتم تثبيتها من خلال الإدارة لتنفيذ خدماتها وطمأنتها بأن الضوابط المحددة مطبقة ومناسبة من خلال مجموعة من الضوابط و استراتيجيات لكسب العمليات واللوائح بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المالية والإحصائية والتحقق من سلامة الأموال والأصول المؤسسة

وتأكد من اتباع موظفي المؤسسة للخطط والسياسات والإجراءات الإدارية المحددة لهم (ديوان الرقابة المالية في العراق وجهاز التدقيق الداخلي، دليل رقم 4).

تعريف صالح: إنها إحدى الوسائل الفعالة للرقابة الداخلية ، ويمكن تعريفها على أنها نشاط تقييم مستقل ينشأ داخل المنظمة لتدقيق العمليات كخدمة للإدارة وهي أداة للرقابة الإدارية تقيس وتقيم فعالية الوسائل الرقابة الأخرى (صالح، 2011: 46).

من خلال التعريفات المذكورة أعلاه نستنتج أن التدقيق الداخلي هي عبارة عن وظيفة مستقلة داخل المؤسسة لديها نشاط فعال في التحقق والفحص ما إذا كانت التنظيمات الموضوعة التي قامت المؤسسة بتثبيتها هي قيد التنفيذ أو نفذت بأحسن صورة لها وهي عبارة عن خدمة مساعدة لأفراد المؤسسة على تنفيذ مسؤلياتهم بأحسن فعالية.

1-2-2: العوامل التي أدت الى الأهتمام بالتدقيق الداخلي:

ا- كبرحجم المؤسسات وتعدد عملها.

ب- يتعين على الإدارة تفويض السلطات والمسؤوليات لبعض الإدارات الفرعية بالمؤسسة .

ج- رغبة الادارة المشروع في سجلات وبيانات دقيقة لرسم السياسات واتخاذ القرار.

د- ترغب الإدارة في حماية أموال المؤسسة من الاحتيال والسطو والأخطاء .

و- رغبة الجهات الحكومية وغيرها الى بيانات دقيقة للتخطيط الأقتصادي (جربوع، 2000: 44).

1-2-3: صفات التدقيق الداخلي:

يتضح من تعاريف التدقيق الداخلي بأن نشاط التدقيق الداخلي يتمتع بأربع صفات هي:

ا- الاستقلالية.

ب . الموضوعية .

ج- تقديم التأكيدات.

د- تقديم الأستشارات .

ا- الأستقلالية :

يقصد باستقلالية نشاط التدقيق، أن يتم اتباعه ضمن الهيكل التنظيمي الى جهة تتيح له القيام بمهامه دون أي تحيز أو مؤثرات خارجية بحيث يتحرر مدير نشاط التدقيق الداخلي والمدققون الداخليون من أي شروط

أو ظروف تهدد قيامهم بمسؤولياتهم على نحو غير متحيز، وهذا يحتاج الى سماح لمدير نشاط التدقيق الداخلي لإمكانية الوصول المباشر وبدون أية معوقات أو شروط الى مجلس الإدارة والإدارة العليا، كما يجب إحترام الأستقلالية على مستويات المدققين الداخليين ومهام التدقيق العملية.

وقد نص عليها معيار التدقيق الداخلي الصادر عن معهد المدققين الداخليين الأمريكيين (IIA) رقم (1100) حيث أشار المعيار إلى ما يأتي:

1- نشاط التدقيق الداخلي يجب أن يكون مستقلاً وعلى المدققين الداخليين أن يلتزموا الموضوعية أ ثناء تأدية مهامهم.

2- يجب أن يتم إتباع منصب مدير نشاط التدقيق الداخلي إلى مستوى تنظيمي يضمن تنفيذ نشاط التدقيق الداخلي ومهامه بدون أي مؤثرات خارجية.

3- عدم تعرض نشاط التدقيق الداخلي للتدخل من أية جهة في تحديد نطاق عمل التدقيق أو أداء أعماله أو إيصال نتائجه.

4- في حالة تعرض الاستقلالية أو الموضوعية لأي معوقات يجب إبلاغ الجهات المعنية بذلك (الرمحي، 2017: 19- 20- 21).

ب- الموضوعية:

المقصود بالموضوعية التوجهات الذهنية غير المتحيزة التي تضمن قيامهم بأداء مهامهم على وجه يجعلهم يؤمنون بنتائج نشاطاتهم ودون التقصير في جودة أداء الأعمال.

1- يجب أن يكون المدققون الداخليون موضوعيين أثناء قيامهم بإنجاز مهام التدقيق الداخلي .

2- يجب أن يتصف المدققون الداخليون بعدم المحسوبية وأن يتم تجنب المصالح المتعارضة.

3- لا يجوز للمدققين الداخليين تقييم العمليات أوالأنشطة التي كانوا مسؤولين عنها سابقًاً.

4- أية عمليات أو أنشطة كانت ضمن مسؤولية مدير نشاط التدقيق الداخلي سابقاً يجب أن يتم تقييمها من قبل طرف خارجية مستقلة عن التدقيق الداخلي.

ج- تقديم التأكيدات:

ويقصد به التزام نشاط التدقيق الداخلي بمنهجية عملية ومعايير مهنية وقواعد سلوك أخلاقي أثناء تنفيذ المهام.

أشار معيار التدقيق الداخلي ال(IIA) رقم (1300) على ضرورة توفر برنامج لتوكيد الجودة لدى نشاط التدقيق الداخلي حيث أشارالمعيار أنه يجب على مدير نشاط التدقيق الداخلي تنمية برنامج توكيد الجودة لنشاط التدقيق الداخلي والمحافظة عليه وبحيث يغطي جميع مراحل نشاط التدقيق الداخلي، ويتم تصميم برنامج توكيد الجودة بحيث يقود إلى إجراء تقييم لمدى توافق عمل التدقيق الداخلي مع مفهوم التدقيق الداخلي والمعيارالمهنية للتدقيق الداخلي وفيما إذا كان المدققون الداخليون ينفذون قواعد السلوك الأخلاقي للمهنة، كما يتضمن مخطط تقييم أداء وفاعلية نشاط التدقيق الداخلي وتحديد فرص التطوير فيه.

د- تقديم الأستشارات:

يقصد هنا أن التدقيق الداخلي يقوم بتقديم خدمات أستشارية للإ دارة العليا ومجلس الإدارة وبحيث تنحصر الخدمات الأستشارية للإدارة العليا بالجوانب غير التنفيذية فقط ولا يجوز تقديم خدمات استشارية لجوانب عمل تنفيذية تحقيقاً لمبدأ الاستقلالية (الرمحي، 2017: 19- 20- 21).

1-2-4: وظيفة التدقيق الداخلي

الوظيفة الأولى: الفحص

يعني مفهوم الفحص التدقيق من الأنشطة والمعلومات السابقة للتحقق مما يأتي:

ا- الدقة والتنفيذ في الرقابة المحاسبية وموثوقية البيانات المحاسبية.

ب- تقييم الضبط الداخلي بموجب تقسيم الأعمال من أجل تحقيق تدرج تنفيذ العمليات، بحيث يدقق كل موظف عمليات الموظف الذي قبله.

ج- أختبارالرقابة الداخلية الخاصة بما يتعلق بالتفريق بين وظيفة التنفيذ ووظيفة المحاسبة .

د- تم حصر الأصول والممتلكات المنشأة وحمايتها بشكل كاف من الإهمال.

ويمكن ملاحظة أن المدقق الداخلي يمتلك الخبرة والوقت ليتمكن من فحص وتقييم جميع أوجه الرقابة الداخلية ولذلك يطلق عليها وظيفة فحص التدقيق المالي.

الوظيفة الثانية: التقييم

تعد وظيفة التقييم هي امتداد لتدقيق الأحداث المالية وبالتالي فإن مفهوم التقييم يشمل ضمان ان جميع جوانب المؤسسة تخضع للإشراف، لذلك يتم تحقيق هذه النشاط من خلال إنشاء برنامج للتدقيق الداخلي من خلال المخطط التنظيمي وليس على أساس التقارير المالية، وبالأضافة الى ذلك فإن المدقق الداخلي في هذه الحالة يعد ممثلاً للإدارة العليا وليس ممثلاً للإدارة المالية، وذلك لأنه يقيم درجة الأتساق بين

أهداف المؤسسة الفرعية مع الأهداف التي وضعها الإدارة، أو مد إتساع النظام الذي يلبي احتياجات الإدارة.

ان برنامج التدقيق الداخلي يجب أن يتضمن الخطوات الأتية:

ا- تحديد الأهداف العامة الذي تضعها الإدارة العليا للأقسام .

ب- تجميع البيانات المتعلقة بتنظيم الأقسام .

ج- تحليل عمل الأقسام إلى جزئيات.

د- تقييم أعمال الأقسام والكشف عن أوجه الضعف، وكذلك أوجه القوة أو الكفاية لتنميتها.

و- مقارنة النتائج بالأهداف (جمعة، 2005: 92- 93).

وللقيام بالخطوات والإجراءات السابقة توجد مجالات معينة يجب تغطيها وهي

- تدقيق كفاية للأفراد.

- تدقيق نوعية العمل.

- تدقيق التكاليف.

- تدقيق انتاجية القسم.

- تدقيق جودة التقارير وأنسيابها.

- تدقيق حجم الأعمال.

1-2-5: أهداف التدقيق الداخلي

أولاً: الأهداف الرئيسة لنشاط التدقيق الداخلي:

بحسب ما تمت الإشارة اليه ضمن مفهوم نشاط التدقيق الداخلي فإن الأهداف الرئيسة لوجود نشاط تدقيق داخلي في المؤسسة تركزت على ثلاثة أهداف رئيسة:

1- إضافة قيمة للمؤسسة

2- تحسين عمليات المؤسسة

3- مساعدة المؤسسة على تحقيق أهدافها

يتضح من خلال الأهداف بأن نشاط التدقيق الداخلي هو نشاط مكمل لباقي أنشطة المؤسسة وداعماً لها وليس متناقضاً معها، حيث إنه يهدف في النهاية إلى مساعدة المؤسسة على تحقيق أهداف لذلك هو معين للمؤسسة وليس عبئاً على عملها، ومن خلال المفهوم الحديث للتدقيق الداخلي يشار الى ان أهداف التدقيق الداخلي هي مساعدة المؤسسة على تحقيق أهدافها وإضافة قيمة لها وتحسين أعمالها من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية والتوصيات التي يقدمها للتدقيق الداخلي والتي تكون موجهة لمعالجة أية انحرافات أو تقديم التوصيات من شأنها تحسين إجراءات العمل وزيادة كفاءة الأنظمة والعمليات، وهو يتطلب أن يتغير النظر إلى التدقيق الداخلي بحيث ينظر اليه كنشاط مكمل ومساعد للأنشطة وأهدافه تتوافق مع أهداف المؤسسة ولاتتناقض معها (الرمحي، 2017: 23- 24).

ثانياً: الأهداف الثانوية تتمثل في:

1- المحافظة على موجودات المنظمة من الضياع أوسوء الأستعمال أو الأختلاس.

2- التأكد من صدق البيانات المحاسبية المستخدمة في السجلات والدفاترالتي يمكن الأعتماد عليها في إتخاذ القرارات ورسم السياسات ومتابعة تنفيذها والقيام بتحليل دقيق للبيانات.

3- التأكد من مدى سلامة وفاعلية السياسات والإجراءت الرقابية المعتمدة لبيئة وظروف العمل في الشركة ومراقبة تنفيذها .

4- التأكد من أن الأقسام والإدارات في الشركة أثناء عملياتها تتبع لتحقيق الأهداف والسياسات والإجراءات المعتمدة خلال فترة.

5- اقتراح الإجراءت اللازمة لزيادة فعالية وكفاءة الدوائر التنفيذية والأنشطة في الشركة تأكيداً للمحافظة على الموجودات .

6- التأكد من صدق البيانات المالية وغير المالية ذات العلاقة ومدى الأعتماد عليها من خلال فحص الأعمال ودراسة الضبط الداخلي، وتقييم إدارة المخاطر وتدقيق البيانات المالية.

7- تدقيق إجراءات إدارة المخاطر ومراكز المخاطر التي تتضمنها، بالإضافة إلى فحص فعالية الأساليب المعتمدة لتقييم تلك المخاطر.

8- تدقيق إجراءات تقييم كفاية رأس مال الموظف في الشركة .

9- التأكد من الألتزام بالقوانين والأنظمة العمول بها.

10- إعداد تقارير مفصلة دورية بأعمال ونتيجة التدقيق ورفعها إلى أعلى سلطة تنفيذية(مصطفى، 2009: 36).

وبصفة عامة يمكن تركيز هدفي التدقيق الداخلي في:

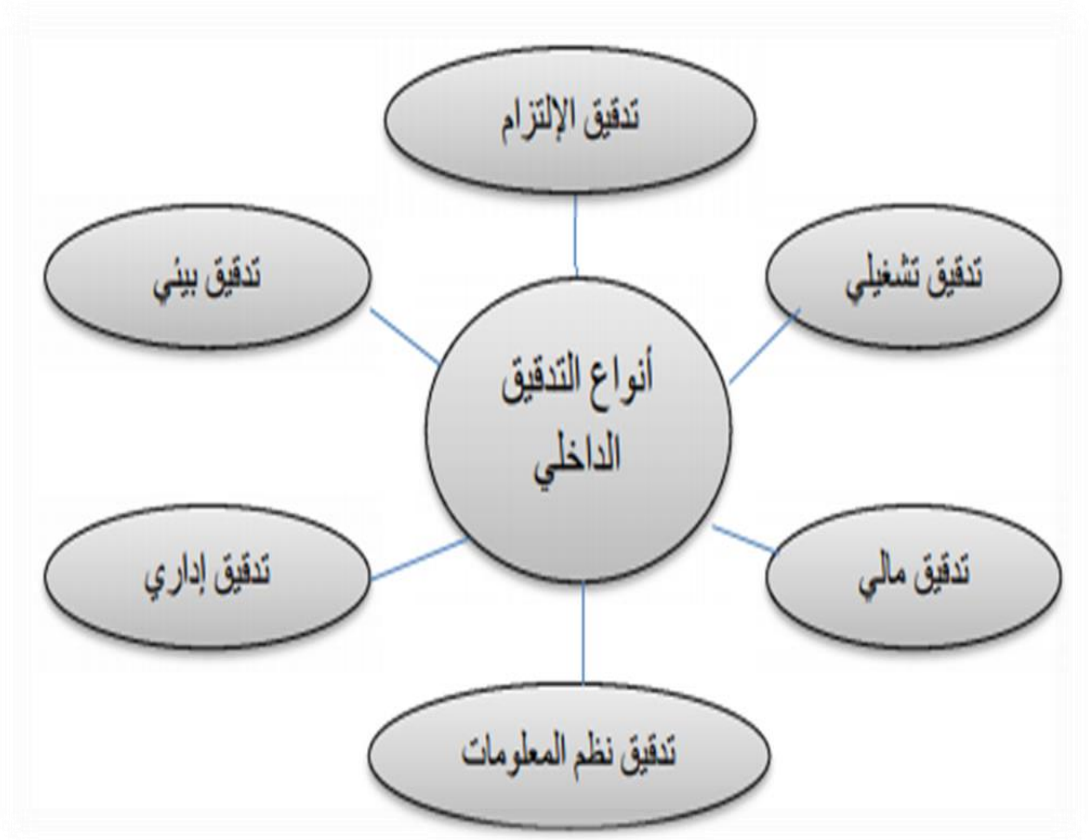
رسم توضيحي 2: أهداف التدقيق الداخلي

المصدر: (صحن والسوافيري، 2004 :209)

1-2-6: أنواع التدقيق الداخلي

هناك العديد من الأنواع التي تتدرج تحت إطار التدقيق الداخلي يمكن تلخيصها في الشكل الاتي:

رسم توضيحي 3: أنواع التدقيق الداخلي



المصدر: (أبراهيم، 2009: 23)

ا- التدقيق المالي:

يعني التحقق من العمليات والملفات المالية والمحاسبية والأساليب المستخدمة للسيطرة على ذلك بالأعتماد على التقنيات الأتية:

1- استخراج الانحرافات الموجودة من خلال تحليل الحسابات والنتائج.

2- اختبار صحة الملفات التي تقوم بإعدادها المؤسسة ، مثل الفواتير.

3- التحقق من التواجد الحقيقي للموجودات باستخدام اختبارأساليب الاستلام والجرد الحقيقي للموجودات الثابتة والمخزون والتأكد من صحة معاملتها المحاسبية في الدفاتر (سواد، 2009: 89).

ب- التدقيق الالتزامي:

يهدف إلى التحقق من مدى الامتثال للقوانين واللوائح والإجراءات المعمول بها التي وضعتها المؤسسة، وتقع المسؤولية على إدارة التدقيق الداخلي:

1- التأكد من تطبيق اللوائح والقوانين والتعليمات التي تصدرها المؤسسة.

2- معرفة كاملة بالقوانين والقواعد والتعليمات العامة.

3- مراقبة مدى التزام الأقسام المختلفة بتطبيق النظام الداخلي (الواردات، 2006: 57).

ج- التدقيق الأداري:

وهو التدقيق التي يتضمن فحص الإجراءات الرقابية لجوانب الأنشطة بخلاف الجانب المالية ولهذا فهو يطلب معرفة السياسات والإجراءات المتبعة في المنظمة، إن ذلك النوع من التدقيق امتد من مجال التدقيق الداخلي التقليدي الذي يركز على التدقيق المالي والمحاسبي ليقوم المدقق بمراجعة جميع المعاملات داخل المنشأة المالية وغير المالية ويقوم أيضاً بتقييم هذه الأعمال من أجل تحديد الضعف الأداء وتقييم التوصيات اللأزمة لتحسينه والتأكد من الألتزام الكامل بالأنشطة (الخطيب، 2009: 163).

د - التدقيق التشغيلي:

هو الفحص النظامي لنشاطات المؤسسة مع الأخذ بعين الأعتبار غايتها وأهدافها، فهي بذلك تهدف إلى تحليل المخاطر والنقائص الموجودة، وإعطاء النصح واقتراح التوصيات التي تكون على شكل خطط أو حتى استراتيجيات جديدة، باختصار التدقيق العملي ويحتوي على كل المهام التي من الممكن تحسين أداء المؤسسة.

و- تدقيق نظم المعلومات:

إن الهدف من التدقيق نظم المعلومات هو التحقق من أمن وسلامة المعلومات لإعطاء التقارير المالية والتشغيلية صحيحة، ويتضمن هذا النوع من التدقيق الجوانب المتعلقة بأنظمة المعلومات وشبكات الأتصال وإجراءات تشغيل الانظمة.

ي- التدقيق البيئي:

يهدف التدقيق البيئي إلى قياس مدى الألتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة والتلوث وما يمكن أن يواجه المؤسسة والحفاظ على الأنظمة البيئية وحمايتها من مختلف المصادر التي تؤدي إلى تدهور الأنظمة البيئية وموارد وحماية البيئة من الأستنزاف أو الأنقراض ،فمن خلال التدقيق الداخلي يتم التأكد من أن المؤسسة عملت

على الحفاظ على البيئة، وتحسين الأداء البيئي للمؤسسة وكذلك أخذ الأحتياطات اللأزمة لمواجهة أي أثر بيئي قد يؤثر في استقامة البيانات المالية والتأكد من الألتزام بها (ابراهيم، 2012: 23).

3-1: معايير ومنهجية وأدوات وطرق التدقيق الداخلي والتدقيق الداخلي في الجمارك وفق نظام داخلي لوزارة المالية العراقية

1-3-1: معايير ممارسة مهنة التدقيق الداخلي:

اولاً- استقلالية المدقق الداخلي

يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلاً، ويجب أيضاً أن يكون المدققون الداخليون موضوعيين أثناء تأدية واجباتهم، يتعلق هذا المعيار بجميع الأمور المرتبطة بمسؤوليات المهنية التي يجب على المدقق الداخلي الحفاظ عليها، وقد يرتبط الاستقلال أيضًا بقدرة الفرد على التصرف بأستقامة وموضوعية أي قدرته على أداء واجباته بطريقة صادقة وموثوقة، والغرض من وجود التدقيق الداخلي كمهنة هو خدمة المؤسسة فرغم المناداة بأستقلالية عمل المدقق الداخلي الى أن مجال ونطاق عمله محدد من طرف الإدارة كما أنة يلتقي تعليمات وأوامر يمتثل لها، فالتعارض بين أستقلال المدقق وتبليغه للإدارة واضح إذ يصعب تأمين هذا الاستقلالية لأن من واجبه تقديم تقاريره إلى الأدارة أو الفرد أو المسؤل في المؤسسة (محمد، 1998: 36).

ثانياً- العناية المهنية:

يجب أن تؤدي أعمال التدقيق الداخلي بما يتفق مع العناية المهنية اللأزمة، أي عناية الشخص الحريص، وهذا يتطلب مايأتي:

أ- قسم التدقيق الداخلي:

- يجب أن يتأكد المدير من نشاط التدقيق الداخلي من توافر التأهيل الفني والخلفية العلمية المناسبة لدى المدققين الداخليين القائمة بعملية التدقيق المعنية.

- يجب أن يكون لدى قسم التدقيق الداخلي المعرفة والمهارات اللازمة للأنجاز مهام التدقيق الداخلي بأكثر فاعلية وبأعلى مستوى.

- يجب أن يتأكد المسؤلون عن نشاط التدقيق من توافر الأشراف الكافي على جميع أعمال التدقيق

ب- المدقق الداخلي:

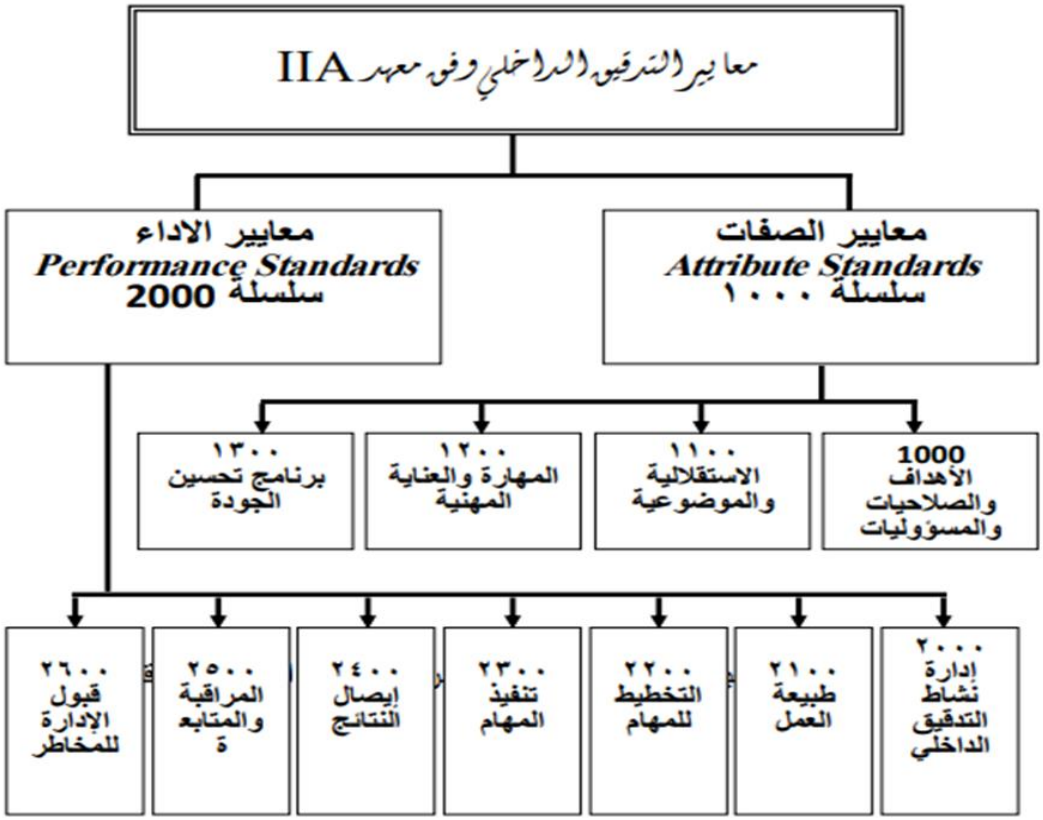
- يجب أن يلتزم المدقق الداخلي بمتطلبات السلوك المهني.

- يجب أن يمتلك المدقق الداخلي المعرفة والقدرات والأصول اللازمة لأداء المراجعة.

-.يجب أن يتمتع المدقق الداخلي بخبرة خاصة للتعامل مع الأفراد والقدرة على التواصل.

- يجب على المدقق الداخلي الاحتفاظ بمؤهلاته الفنية من خلال التعليم المستمر (فتحي، 2002: 103-104).

رسم توضيحي 4: المعاييرالمهنية للتدقيق الداخلي



المصدر: (الرمحي، 2017: 25)

وفيما يلي المعايير الدولية الجديدة للممارسة المهمنية للتدقيق الداخلي والتي تم الموافقة عليها في عام 2013 من قبل مجلس معايير التدقيق (IIASB) تتقسم الى

اولاً- معايير الصفات:

هي مجموعة من المعايير التي تحدد أهداف وصلاحيات ومسؤليات التدقيق الداخلي حيث تحدد بصورة رسمية ضمن ميثاق التدقيق الداخلي ويجب توافرها في كل من إدارة والقائمين بممارسة أنشطة التدقيق وهي تتضمن:

- (1000) الأهداف والصلاحية والمسؤولية: يتطلب تحديد أهداف ومسؤوليات وصلاحيا ت نشاط التدقيق الداخلي بوثيقة رسمية تنسجم مع فكرة التدقيق الداخلي والأخلاق والمعايير المهنية، وعلى مديرالتدقيق الداخلي مراجعة وثيقة التدقيق دورياً والحصول على موافقة السلطة العليا.

- (1100) الأستقلالية والموضوعية: هنا يكون عمل المدقق مستقلاً بعيداً عن أي تبعية أو تدخل من طرق الإدارة ليتمكن من أداء عمله بكل أمانة واستقامة، تصل إلى حد إمكانية الوصول إلى السجلات والممتلكات وإنجاز أية أعمال أو التبليغ عنها كلما كان ذلك ظرورياً، إلى جانب ذلك على المدقق الداخلي أن يكون موضوعي غير متحيز أثناء أدائه لوظيفة التدقيق الداخلي، ليقوم بها بأسلوب يقتنع معه بصدق وسلامة النتائج المتوصل إليها، تقتضي هذه الموضوعية عدم تأثره بالبيئة الخارجية لكي لا يجعل حكمه خاضعاً لأحكام الأخرين.

- (1200) البراعة وبذل العناية المهنية: على المدقق الداخلي الألتزام بالعناية المهنية والمهارات المتوقعة من مدقق داخلي متخصص وخبير في أدائها لأعماله والتعامل مع الأفراد والقدرة على الأتصال والألتزام بالمعايير المهنية .

- (1300) الرقابة النوعية وبرامج التحسين: يتطلب من مدير التنفيذي للتدقيق الداخلي تنمية والأحتفاظ ببرنامج لتأكيد وتحسين الأداء ويغطي جميع عناصر نشاط التدقيق الداخلي، و يجب أن يتضمن برنامج تحسين الجودة أعمال التقيم الداخلي والخارجي على السواء ,NORMES INTERNATIONALE) 2015: 2-27).

ثانياَ- معايير الأداء:

هي معايير تشرح أنشطة التدقيق الداخلي ومعايير تطبيقها، كما تصف طبيعة خدمات التدقيق الداخلي وتعطي معيار للجودة والنوعية التي يمكن من خلالها قياس عمل تلك الخدمات، وهي تتضمن :

- (2000) إدارة فعالية التدقيق الداخلي: يجب على مدير التدقيق وضع خطط تستند على تقييم المخاطر التي تتم مرة سنوياً على الاقل، لتحديد أولويات فعالية التدقيق الداخلي بما يتطابق مع الأهداف التنظيمية، أن يقدم إلى الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة تلك الخطط والمتطلبات اللازمة لتنفيذها، بما في ذلك التغييرات المهمة في الوقت، بهدف فحصها ومراجعتها، ويجب عليه التأكد من أن موارد التدقيق كافية ومناسبة وموزعة بطريقة فعالة طريقة لتحقيقه.

- (2100) طبيعة العمل: ينبغي أن يشمل نشاط التدقيق تقييم وتحسين عمليات الحوكمة والمساهمة في تقييم أنظمة إدارة الخطرالتي من خلالها نستطيع تقييم مدى كفاية وفعالية الأدوات الرقابية التي تضمن

التحكم بالمؤسسة، لتتأكد في الأخير من أدارة الأداء التنظيمي فعال وأن هناك توصيل فعلي للمعلومات المتعلقة بالمخاطر والرقابة إلى جهات المختصة.

- (2200) التخطيط للمهنة: يحدد هذا المعيار المبادئ الأساسية لتخطيط نشاط التدقيق الداخلي ويجب فرض وتدوين برنامج عمل لكل مهمة متضمنة الأهداف والنطاق والوقت وتوزيع المصادر، وان بتضمن نطاق المهمة اعتبارات الأنظمة، القيود، الموظفين، والموجودات الملموسة،

- (2300) تنفيذ المهمة: ينبغي على المدققين الداخليين تحديد وتحليل وتدوين وتقييم البيانات كافية اللازمة لتحقيق أهداف المهمة.

- (2400) إيصال النتائج: ينبغي على المدققين الداخليين إعلام نتائج المهام مباشرة، ويجب إن يتضمن التبليغات المتعلقة بنتائج مهمةالتدقيق على أهداف تلك المهمة وحدودها ونتائجها، بالإضافة إلى النتائج الملائمة والتوصيات وخطط إنجاز التوصيات.

- (2500) مراحل الإنجاز: ينبغي على المدير التنفيذي للتدقيق وضع والمحافظة على نظام المتابعة مايتخذ حيالة النتائج التي تم إبلاغ عنها للإدارة من خلال إنشاء عملية متابعة للمراقبة للتأكد من فعالية تنفيذ الأعمال الإدارية، ومن أن سير نتائج المهام الأستشارية يتم على المستوى المتفق عليه.

- (2600) قبول الإدارة للمخاطر: ينبغي على المديرالتنفيذي للتدقيق رفع تقرير لمجلس الإدارة في حالة قبول الإدارة العليا لمخاطر غير مناسبة وعدم حل هذه المسألة، مع الأخذ بعين الأعتبار إجراء ات المتابعة التي يقوم بها الأطراف الاخرى (الواردات، 2014: 170- 175).

2-3-1: منهجية التدقيق الداخلي

يشير مفهوم التدفيف الداخلي الحديثة بأن على دوائر ووحدات التدقيق الداخلي التحول من الأساليب التقليدية في تنفيذ مهام التدقيق إلى الأساليب الحديثة والتي تقود في النهاية إلى تحقيق الأهداف، لذلك يجب على هذه الدوائر والوحدات إعادة النظر في المنهجية المتبعة لديها وتقييمها والوقوف على نقاط الظعف والقوة فيها، فيتضح من المفهوم الحديث أن التدقيق الداخلي المتطور عليه أن يتبع منهجية حديثة تقوم على يأتي:

ا- استخدام التدقيق على أساس المخاطر في تخطيط وتنفيذ عمليات التدقيق الداخلي.

ب- استخدام أحدث التقنيات في تقييم أنظمة الرقابة الداخلية.

ج- مراعاة معايير حوكمة المؤسسات (الرمحي، 2017: 24).

وللقيام بعملية التدقيق الداخلي هناك خطوات محددة يجب أتباعها:

التخطيط الأولي لعملية التدقيق الداخلي: هو المستوى الأولي ضمن التدقيق الداخلي، حيث يجري المدقق بأطلاع على المؤسسة بدافع اكتساب المعرفة والمعلومات حول المؤسسة، وذلك بهدف إنشاء الملف الدائم للمؤسسة ويتم تنفيذ هذا المستوى من خلال:

- نظرة أولية على المؤسسة: تطالب المدقق بإجراء دراسة أولية لنشاط المنظمة، حيث تتلقى المعلومات والبيانات التي تختلف عنها تتضمن اسم وعنوان وتاريخ إنشائها، وشكلها القانوني ونظامها الاداري وجهاز الرقابة الداخلية المطبق فيها وتقنيات الإنتاج وقنوات التوزيع بالإضافة إلى الطرق المحاسبية المستخدمة. ... ، وغيرها من البيانات التي يراها ضرورية لتحقيق نقاط القوة والضعف في المعلومات التي يراها ضرورية وتحديدها ، بالإضافة إلى تحديد نقاط الضعف والقوة في نظام المؤسسة حتى تتمكن من تحديد العمليات التفصيلية التي المدرجة في برنامج التدقيق.

- إعداد برنامج المراجعة: يتم إعداد هذا البرنامج عن طريق تحديد الأهداف الذي يريد الوصول إليها، لأن البرنامج يعرض نطاق العمل المحدد مع المدقق وكذلك الإجراءات التي سيأخذها في نفس الوقت الذي يقوم بالمهمة الموكلة إليه، برنامج التدقيق هي قائمة تحتوي على أساليب التدقيق التي يجب مراعاتها للتحقق من البنود المدرجة في القوائم المالية من اجل تحقيق الأهداف المحددة مسبقًا، وهذه الأجراءات هي الخطوات الدقيقة في عملية التدقيق.

- توزيع الاختصاصات: الغرض منه هو تحديد الموظفين في فرع التدقيق واختيار الكفاءات، ويحتاج المدقق إلى التوفيق بين الكفاءات المطلوبة وأختصاصات الأفراد العاملين معه، حيث يعتبرالمسؤول الأول والوحيد عن إدارة المنظمة وتختلف الأطراف المعنية بنتائج التدقيق (سواد، 2009: 96- 98).

1-3-3: عناصر أداء التدقيق الداخلي:

تختلف طريقة الأداء العام للتدقيق الداخلي وفقًا لأختلاف طبيعة نشاط المنظمة ونوع المشكلات التي لها تأثير في أداء عملياتها والنظام الإداري التي تُدارعليها الإدارة ومع ذلك فهناك عناصر مشتركة داخل أداء التدقيق الداخلي على النحو التالي:

ا- التحقيق : يهدف التحقيق إلى التأكد من صحة الإجراءات المحاسبية من حيث دقة المحاسبة الوثائقية وسلامة التوجيه المحاسبي وجمع الأدلة والقوانين التي تثبت صحة ما تتضمنه السجلات وما يتبعه سلامة قاعدة البيانات المحاسبية وامكانية الأعتماد عليها في اتخاذ القرارات، ويتطلب التحقيق التفرقة بين الحقائق ولأراء حيث تعتمد قوة كل أستنتاج على درجة الأعتماد على الحقائق، وعليه فإن التحقيق معني بشكل

أساسي بالعمليات والحسابات ويعتبر عاملاً مشتركاً بين التدقيق داخلي وخارجي ولكنه يتم تفصيلياً ومستمر على مدى العام ، فالمدقق الداخلي يمكنه التحقق من جميع عمليات البيع والشراء والنقدية أولاً بأول مع تدقيق المخزون بشكل مستمر بينما يعتمد مدقق الخارجي على العينات.

ب- التحليل : المقصود الفحص الأنتقادي للسياسات والعمليات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية والحسابات والأساليب المحاسبية والوثائق والسجلات والتقارير التي تقع داخل نطاق الفحص ويتطلب إجراء المقارنات وربط العلاقات مثل الربط بين الأستثماروعائد بنسبة إجمالي الربح، إلى المبيعات نسبة بند المصروفات إلى المبيعات واجمالي الربح، وكذلك إختراع الأمور الشاذة مثل وجود مقدار دائن في الحساب أصل، فالتحليل مرتبط بالتحقيق وليس هناك فصل بينهما(عبدالفتاح وفتحي رزق، 2004: 221-222- 223).

ج- الإلتزام : ويعني مدى التوافق بين السياسات الإدارية من ناحية أخرى والانضباط في التنظيم.

د- التقييم : إنه تقرير شخصي واعي عن مدى كفاية وفعالية السياسات والإجراءات التي تتبعها المؤسسة وما لديها من تسهيلات وأفراد لترشيد الأداء وتطويره ويتطلب التقييم وتجميع البيانات والمعلومات وتقصي الحقائق والأستعانة بأراء المسؤلين وأقتراحاتهم مع تقييم هذه الأراء والأقتراحات.

و- التقرير: الوثيقة المقدمة عن طريق المدقق الداخلي تسلط الضوء على المشكلة وأهميتها وأسلوب التعامل معها ونتائجها وتوصياتها من الأفضل تقديم التقرير على المسؤول عن النشاط محل الفحص للابتعاد عن تشويه الحقائق أو إساءة الحكم على بعض الأمور، وتظهر إمكانات المدقق الداخلي في تقديم عرض واعي وواضح لنتائج ماقام به من التقصي والفحص(سواد، 2009: 98).

1-3-4: طرق التدقيق الداخلي

طرق التدقيق: يقوم المدقق بإجراء مهام التدقيق من خلال عدة أساليب، ويمكن توظيف جميع هذه الأساليب في مرحلة ما من تنفيذ مهمة معينة ، أو قد يستخدم المدقق بعضًا منها فقط خلال تنفيذ المهام ، ومن أهم هذه الطرق هي:

ا- الملاحظة:

تستند هذه الطريقة الى المراقبة المباشرة للمدقق خلا قيامه بالمهمة، بحيث يكون الاعتماد مرئيًا على مشاهدة المدقق لوجه النقص أو الانتهاك أوالمخالفة دون وجود توثيق مستندي بل تعتبر مشاهدة المدقق هي التوثيق.

ب- التفتيش:

تستند هذه الطريقة كليًا على التدقيق المستندية للعمليات التشغيلية والمالية وأساليب توثيقها، بالإضافة إلى تدقيق الدورات المستندية والتحقق من إنجاز الإجراءات بما يتماشى مع تلك الدورات وتحديد نقاط العيب و الخلل فيها إن وجدت.

ج- التعزيز:

يلجأ المدققون إلى توظيف هذه الطريقة لدعم الأرصدة المحاسبية في دفاتر المؤسسة من أطراف خارجية ، على سبيل المثال، يقوم مدقق داخلي للمؤسسة بدعم أرصدة الحسابات الجارية في دفاتر المؤسسة لإرسال مصادقات إلى البنوك المفتوحة فيها هذه الحسابات.

د- المقارنة:

تستند هذه الطريقة على قيام المدقق بالتدقيق من خلال إجرء مقارنات للأرصدة والبيانات المالية خلا فترات زمنية دورية، ويلجأ المدقق إلى أستخدام هذه الطريقة عند قيامه بتدقيق بنود ذات طبيعة متناسقة على سبيل المثال عند تدقيق المصاريف بأن هناك مصاريف دورية لها تناسق خاص مثل مصاريف الكهرباء الشهرية أو مصاريف الرواتب الشهرية (الرمحي، 2017: 47- 48- 49).

و- التحليل:

تستند هذه الطريقة على قيام المدقق بإجراء بعض التحليلات للحسابات وبنود القوائم المالية وربطها مع بعضها البعض وصولاً إلى استنتاجات معينة تشكل قيمة مضافة لعمليات التدقيق للمؤسسة، وهذا ما يعرف بإجراءات التدقيق التحليلية التي نصت عليه معايير التدقيق الدولية ضمن المعيار الدولي رقم 520.

ي- الأحتساب:

ضمن هذه الطريقة يلجأالمدقق إلى إعادة احتساب بعض الاحتسابات الرقمية التي احتسبت سواء تم احتسابها يدوياً أو حاسوبياً ومن الأمثلة على ذلك (احتساب الفوائد والعمولات، احتساب قمة مخزون البضاعة).

ز- الاستفسار:

تستند هذه الطريقة على قيام المدقق بالأستفسار عن بعض العمليات أو القضايا والتي يصعب التحقق منها مستندياً ويمكن للمدقق الأستفسار من خلال استقصاءات تعد لهذه الغاية، أو بالأستفسار الشفوي، ويتم اللجوء إلى هذه الطريقة في غالب الأحيان عندما يكلف المدقق بتدقيق نشاط ،أو مركز عمل لم يسبق أن قام بتدقيقه (الرمحي، 2017: 47- 48- 49).

5-3-1: التدقيق الداخلي في الجمارك على وفق نظام داخلي لوزارة المالية العراقية

التدقيق الداخلي في الجمارك: يتولى تدقيق بيانات الحمولة البحرية والبرية والجوية ومقارنتها مع التصاريح الجمركية والوثائق المرفقة.

وينقسم التدقيق الداخلي في مديريات الجمارك الى :

أ- التدقيق المباشر: وهو أول عملية تدقيق تقوم به إدارة الجمارك ويتم ذلك خلال عملية التخليص الجمركي للبضائع، حيث تتم على مستوى التصريح المفصل للبضائع، وتتعلق هذه العملية بتحصيل الحقوق والرسوم الجمركية المستحقة و رفع البضائع (قاعدة التشريعات العراقية، 1994: 452).

منهجية التدقيق الجمركي:

يتم تدقيق الجوانب الأتية:

1- تدقيق القبول: يعتمد هذا التدقيق على الجانب الشكلي للوثائق التي يتم إرفاقها بالتصريح المفصل، ونتيجة لذالك فإن الوثائق غير المقبول يتم إرجاعها للمصرح من أجل إعادة تصحيحها.

2- التدقيق الوثائقي: يهدف هذا التدقيق إلى التأكد من التطابق بين البيانات الموجودة والمذكورة في التصريح المفصل وما هو متاح من المعلومات الموجودة على الوثائق التي تم إرفاقها بالتصريح الجمركي.

- تدقيق قيمة البضائع: يتم الحصول على حقوق إدارة الجمارك ويتم احتسابها على أساس قيمة البضائع، وبالتالي فهي رسوم وحقوق قيمة.

- تدقيق نوع التعريفي: في إطار فحص النوع التعريفي يقوم التدقيق المباشر بالفحص للتأكد من ان النوع التعريفي المصرح به يتطابق فعلاً مع البضاعة محل التصريح، وفي حالة ماإذا كان المدقق غير متيقن من صحة المعلومات يقوم بالفحص المادي للبضاعة.

- تدقيق منشأ البضاعة: يتم التحقق من منشأ البضائع من خلال مدى صحة شهادة المنشأ التي ترفق مع التصريح المفصل .

- تدقيق الفاتورة التجارية: إن العناصر التي يعتمد عليها للقيام بهذا النوع من التدقيق تتمثل في سعر الوحدة، السعر الأجمالي.

- تدقيق المادية للبضائع: يسمح هذه التدقيق لإدارة الجمارك بالتأكد من أن طبيعة و أصل البضاعة كمية وقيمة هذه الأخيرة مطابقة للمعلومات المصرح بها.

- تدقيق المانيفست: يتم تدقيق بيانات الحمولة البحرية والبرية والجوية ومطابقتها مع البيانات الجمركية (التصاريح الجمركية).

- تدقيق تصريح لجنة الكشف: يتم تدقيق تصاريح للجنة الكشف المصرح بها من قبل موظفين معتمدين لإدارة الجمارك

- تدقيق التصريح الجمركي: يتم تدقيق التصاريح التي يقدمها صاحب البضاعة حيث يحتوي على عدد كبير من البنود. .(قاعدة التشريعات العراقية، 1994: 454-455-456)

ب- قسم التدقيق : يتولى إعادة فحص شكل ومحتوى التصريح المفصلة الخاصة بالبضائع التي يتحصل أصحابها على سندات رفع البضائع والتي تم تدقيقها بوساطة تدقيق مباشر، تدقيق الشكل تكون بالتأكيد من وجود كل الوثائق الملحقة الضرورية، أما تدقيق المحتوى فتكون بتدقيق بيانات التصريح المفصل مع البيانات الواردة في الوثائق الملحقة، يتبين لنا إن من المهام قسم التدقيق الداخلي تدقيق القوائم المالية ومستندات القيد والصرف والمعاملات المالية وحسابية وايضاً كشف الغش والتهرب والأخطاء في التصريحة الجمركية والوثائق التي التي تم أرفاقها بالتصريحة.[1]

قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة : يتولى تدقيق البيانات الجمركية والوثائق المرفقة للتاكد من صحة تبويب البضائع واحتساب القيمة الرسوم الجمركية بصورة صحيحة وتطبيق نصوص الاعفاء الواردة في قانون الجمارك والقوانين الاخرى، وهي مجموعة من الاجاءات التي يقوم بها قسم تدقيق التعريفة من خلال مجموعة من الموظفين المهنيين لمطابقة القيمة الجمركية (وتعني القيمة الجمركية هي مقدار المبلغ المالي الذي يجب تحديده لغرض استحصال الرسوم الجمركية بموجبه)

واجبات قسم تدقيق التعريفة الجمركية

يعد قسم التعريفة الاجمركية من الاقسام الحيوية والمهمة للهيئة العامة للجمارك ويقع ضمن هيكلها الاداري استناداً لقرار رقم 3 لسنة 1993 (النظام الداخي للهيئة العامة للجمارك)، ويتولى هذا القسم عملية تدقيق البيانات الجمركية والتاكد من صحة تبويب البضائع واحتساب قيمة هذه البضائع والرسوم الجمركية المستوفاة وتطبيق نصوص الاوامر الواردة في قانون الجمارك رقم 23 لسنة 1984 والقوانين الاخرى والاتفاقيات المبرمة بين العراق والدول الاخرى واثارة الأعتراضات ومتابعة تحصيل فروقات الرسم التي تظهر من خلال عملية التدقيق وتنظيم عملية حفظ البيانات الجمركية عملاً بأحكام المادة 267، مما سبق يتبين لنا اهمية قسم التعريفة الجمركية كونه المرجع النهائي لتدقيق البيانات الجمركية لغرض تأمين حق الخزينة العامة بالدرجة الأولى.(بيتي وعلوان، 2016: 13- 14- 15)

مهم قسم تدقيق التعريفة الجمركية

يتمثل مهام هذا القسم في متابعة تحصيل فروقات الرسوم الجمركية من الخطا او سوء التقدير من خلال عملية فتح قناة اتصال بين قسم التعريفة الجمركية والمراكز الحدودية التي وقع فيها هذا الخطأ او سوء التقدير وتبادل وجهات النظر في موضوع الاعتارضات لحين البت فيها، وكذلك يعد هذ القسم الجهة الفنية المختصة بتطبيق احكام قانون التعريفة الجمركية واعطاء الأستشارات

المتعلقة بتبويب البضائع بحسب بنود وفصول جدول التعريفة الجمركية، مما سبق تبين لنا ان اهمية ودور قسم تدقيق التعريفة الجمركية في الهيئة العامة للجمارك تتمثل في انه الجهة النهائية المعنية بتدقيق البيانات الجمركية والتأكد من صحة مبالغ الرسوم الجمركية (بيتي وعلوان، 2016: 13- 14- 15).

خلاصة

بعد دراستنا لهذا المبحث الخاص بالإطارالنظري للتدقيق الداخلي والتي تناولت دراسة كل من مفهوم التدقيق الداخلي وأهمية، وصفات، وأهداف، وانواع، وذكرنا المعايير التدقيق الداخلي، والمنهجية وعناصر أداء و طرق التدقيق الداخلي ، خلصنا إلى أن التدقيق الداخلي وظيفة داخلية تابعة للمؤسسة تقوم بنشاط رقابي مستقل، وعلى هذا فإن الوظيفة الأساسية للتدقيق الداخلي تكمن في القيام بفحص إنتقادي تقييمي للتأكد من أن المعلومات المقدمة للإدارة صحيحة وكافية، وأنها من واقع مستندات صحيحة وسليمة لمنع الغش والتذوير واكتشاف الأخطاء والإنحرافات وتجنبها مستقبلاً، وتوضحة بأن المدقق الداخلي يقوم بعمله في إطار تدقيق تفصيلي لمعظم المعاملات المحاسبية، وعلى أساس ذلك يمكن القول إن المدقق الداخلي مسؤول عن إكتشاف الغش والأخطاء ولأختلاس، ومن خلال دراسة معاير التدقيق الداخلي الدولية توضح لنا مسؤولية المدقق الداخلي في الحد من الأحتيال والغش، وعلى هذا الأساس توصلنا إلى إن التدقيق الداخلي له دور كبير ومهم جداً في الضريبة الجمركية من خلال مهارة المدقق الداخلي وفحص عميق للتصريحات الجمركية والوثائق الملحقة الضرورية المصرحه من قبل المكلفين بدفع الرسوم الجمركية ، ومن خلال ذلك يمكن القول إن المدقق الداخلي مسؤول عن إكتشاف الغش و الأخطاء في التصريحات الجمركية والوثائق الملحقة بها.

الفصل الثاني

الحد من التهرب الجمركي

2-1: االرسوم الجمركية

تمهيد:

يعد العراق من خلال عمقه التأريخي وارثه الحضاري في وادي الرافدين من أوائل المجتمعات والدول التي عرفت تلك العلاقة الوطيدة بين التجارة الخارجية والضرائب الجمركية وقد ساعدت في ذلك موقعه الجغرافي بين بلدان متباينة بالموارد الأقتصادية مما جعله نقطة تبادل دولي ومرور للسلع المتاجر بينها وبين بلدان الشرق والغرب، وقد مرت الضرائب الجمركية في العراق بأربع مراحل بدءاً من مرحلة العثماني والبريطاني ومن ثم مرحلة الأستقلال والحكم الملكي وانتهاءً بمرحلة الحكم الجمهوري، وهي على أنواع عدة على وفق الجهة التي تنظر إليها، تعد الضرائب الجمركية من احدى أشكال الضرائب غير المباشرة لأنها تفرض على المنتج أساسا فتتحول الى المستهلك ومن ثم يتحملها الأخير وقد تكون على أنواع منهأ ضريبة الوارد والصادروالترانزيت على وفق طبيعتها والغرض منها يكون ماليا نتيجة ضرورة الدولة إلى تحصيلات للخزينة العامة من أجل تغطية النفقات المتضاعفة وبالتالي تشكل الضرائب الجمركية المفروضة على الواردات والصادرات والترانزيت المصدر الرئيس من بين المصادرالأيرادية للحكومة، ويعتبرالنظام الجمركي من أهم الأنظمة المسايرة لسياق النظام الأقتصادي العالمي وللتطورات الجديدة،سوف نحاول في هذا الفصل ان نتطرق الى بعض الجوانب للضريبة الجمركية.

2-1-1: مفهوم الرسوم الجمركية

هي أهم أنواع الضرائب غير المباشرة وقد صاحبة تطورها إنشاء التجارة بين الدول وتطور إشكالها وأهدافها مع تطورونموحركة التجارة الخارجية، وتكمن أهميتها في ترتيب التجارة الخارجية وتحفيز التصنيع الوطني واسقراره والحد من استيراد كمية البضائع.

تعريف الخطيب: أنها ضريبة تلزمها الدولة بما لها من حق في السيادة على السلع المصدرة والمستوردة ولقد كان يسمى رسم لأنها لاتفرض مقابل خدمة تقدمها الدولة وإنما تفرض وفقا للقواعد الدستورية والقانونية (الخطيب، 2012: 26).

تعريف خالد: هو نوع من الضرائب غير المباشرة المفروضة على السلع التي تدخل أو تخرج من حدود الدولة وإقليمها، والذي يمكن من غضونها التمييز بين السلع المستوردة والسلع المحلية المماثلة، مع شروط عدم التمييز بين المصدرين مع إمكانية تخفيض هذه الرسوم بين البلدان النامية(خالد، 1998: 28).

تعريف البطريق: الضريبة الجمركية هي مقدار المال الذي تفرضه الدولة على البضائع التي تعبر حدودها الوطنية ،سواء كانت واردات أو صادرات (البطريق، 1986: 135).

تعريف خلف: تفرض الضريبة على حركة البضائع بدخول الدولة التي تمثل ضريبة الاستيراد أو عند خروجها من الدولة بضريبة التصدير (خلف، 2007: 5).

تعريف وارتان: فريضة مالية مقررة قانوناً تنص على السلع الخاضعة لها كل سلعة تجتاز الحدود الإقليمية للدولة سواء كانت مستوردة من الخارج أو مصدرة الى الخرج في حالة الأستيراد والتصدير وبحسب ما تقرره السلطة المالية المختصة (وارتان، 2015: 48).

تعريف محمود: هي ضريبة تفرض على البضائع سواء كانت سلع مصدرة أو مستوردة عندما تعبر الجدار الجمركي أو الخط الجمركي في طريقها لدخول الدولة في حالة الاستيراد أو في طريقها للخروج من الدولة في حالة التصدير، هذا ويعتبر لفظ الضريبة هو الأدق من ناحية المصطلحات القانونية والاقتصادية وليس رسمًا كما هو المعنى الشائع والأكثر استخدامًا في الدوائر الجمركية وما يرتبط بها (محمود، 2017: 12).

تعريف عليوة: إن طبيعة الضرائب الجمركية ونسبة رفدها لخزينة الدولة إلى باقي الضرائب تعكس الوضع الاقتصادي للدولة ، لذلك كلما ارتفعت حصيلتها كان اقتصاد تلك الدولة مستهلكًا وليس منتجًا، والدليل على ذلك أن حصيلة هذا النوع من الضرائب في البلدان النامية مرتفعة وأن هذا النوع من الضرائب

يعتبر اقتصاديًا، حيث أن تكاليف التحصيل المنخفضة مقارنة بالنسبة المرتفعة المفروضة على الواردات (عليوة، 2009: 201).

من خلال التعاريف السابقة، يمكن القول أن الرسوم الجمركية هي الضرائب التي تفرضها الدول على البضائع المستوردة و المصدرة ، ويتم دفع الرسوم الجمركية أثناء عبور هذه البضائع عبر الحدود وتعتبر درعاً يحمي الصناعات الوطنية من البضائع المستوردة وتستخدم التعريفة الجمركية لزيادة إيرادات الحكومة.

2-1-2: خصائص الرسوم الجمركية

تتمثل أهم خصائص الرسوم الجمركية فيما يأتي:

الضريبة المحمولة: تعني الضريبة المحمولة التي تقع على عاتق مالك السلعة المستوردة أو مصدرها أو موكلها وتقوم بتصريح وتقييم هذه السلع بحيث يتم نقلها وتوجيهها إلى المكاتب الخاصة للجمارك وذلك من أجل فحصها وتسعيرها، أي تحديد الضريبة الخاصة بها.

الخاصية الموحدة: يشير المصطلح الموحد إلى أن القوانين واللوائح الجمركية تطبق بشكل موحد على جميع أجزاء المنطقة الجمركية ، كقاعدة عامة وتعفي بعض المناطق على سبيل المثال المناطق الحرة من الخضوع للقانون المعمول به كاستثناء.

الخاصية الثابتة: تعني هذه الخاصية أنه يجب تحصيل الرسوم الجمركية وفقًا لمعدلات محددة في التعرفة الجمركية، وذلك من خلال القانون الذي يعتبر مكلف بتحديد نسب الضرائب والأشخاص ذوي السلطة العامة الذين يتصرفون في الأموال العامة ويتم إعفاءهم أو الاستفادة من الإعفاء من الحقوق والرسوم بما يتعارض مع أحكام القانون تفرض عليهم عقوبات محددة وفق التشريعات الحكومية (بودهان، 1996: 38).

الضريبة غير المباشرة: يمكن للضريبة غير المباشرة أن تنقل عبئها إلى الآخرين حيث يقوم المستورد بتحميل تكلفة الرسوم الجمركية التي دفعها إلى قيمة البضائع المستوردة عند بيعها، بحيث تصبح جزءًا من التكلفة، مما يعني أن دافع الضرائب الفعلي يختلف عن دافع الضرائب القانوني وهذا ما يميزه عن الضرائب المباشرة.

غير السنوية: تُفرض الرسوم الجمركية عندما تعبر البضائع المستوردة إلى الدولة ، بغض النظر عن توقيت الاستيراد أو عدد مرات الاستيراد، لأنها تتعلق بالسلعة عندما تدخل أو تغادر الحدود الدولية وهذا ما يميز عن ضريبة الدخل المرتبطة بنهاية السنة المالية.

عينية وليست شخصية: حيث يتم فرض الرسوم الجمركية على البضائع المستوردة أو المصدرة عند خروجها أو دخولها من الدولة بغض النظر عن المصدر أو المستورد وأي أستثناء يكون بنص في القانون وهذا ما يميزها عن ضريبة الدخل التي يمكن تنزيلها من الأعباء الشخصية، وهي تختلف عن ضريبة القيمة المضافة المفروضة على كل مستوى من مستوى التصنيع والبيع.

سهلة التحصيل : حيث يتم جمع الرسوم الجمركية على البضائع المستوردة عند وصول السلع إلى منفذ الجمركي الأولى (نقطة الدخول الأولى) وهذا يسهل من إجراءات التحصيل ويضبط عملية التحكم على هذه الواردات ، والحد من إحتمال التهرب من دفع الرسوم.

القيمة والجودة: تُفرض الرسوم الجمركية إما كنسبة مئوية من قيمة المنتجات أو على أساس مبلغ مقطوع بناءً على كمية المستوردة أو بكلا الطريقتين، ويمكن أن تكون مشروطة وهي تختلف عن ضريبة الدخل بحيث تفرض على أساس النسبة المئوية فقط وتختلف عن ضريبة القيمة المضافة من حيث كون النسبة المفروضة تختلف باختلاف السلع (حماد، 2007: 48).

2-1-3: أنواع الرسوم الجمركية

تتعدد الرسوم الجمركية على وفق الجهة التي ينظر اليها وهي:

-على وفق طبيعتها وتشمل

ا- الرسوم الـــواردة : الرسوم المفروضة على السلع الأجنبية المستوردة من الخارج، أي ان وعائها تكمن في السلع الداخلة في حدود الدولة الجمركية وهي من اهم انواع الضارئب، وتمتاز بصفات معينة تتمثل في وفرة حصيلتها وتحفيزها للتنمية الاقتصادية ودعم القطاعات الاقتصادية من حيث حماية السلع الناشئة أو بإعفاء المدخلات للمشاريع التنموية منها مع تقوية لإعتبارات الامن القومي بخلق الجو الملائم لقيام صناعات تنتج سلعاً معينة محلياً وقد يتعذر الحصول عليها في حالات الحروب وما شابة ذلك.

ب- الرسوم الصادرة : وهي فرض الرسوم على السلع المصدرة من الداخل إلى الخارج هذا النوع من الضارب أقل أهمية مقارنة بالنوع الأول، إذ تتميز حصيلتها بعدم الأستقرار لأعتمادها على حجم الصادرات وأسعارها التي تتحكم فيها قوة خارجية لا قدرة للدولة على تغيرها، ومن سماتها سهولة إدارتها والمزيد من المرونة من حيث استخدام معدلات الضريبة التصاعدية التي تتغير تبعاً لتغير الأسعار العالمية.

ج- **رسوم المرور العابر "الترانزيت" :** هي الرسوم المفروضة على السلع التي تعبر حدود الدولة دون أن تكون مستعدة للاستهلاك أو التجارة المحلية، وبالتالي فإن وعائها يشمل السلع العابرة، وتعد من

الضرائب الموحدة لأنها تفرض بنسبة واحدة على كل السلع بغض النظرعن منشئها أو نوعها (العلي وكداوي، 1989: 119).

- على وفق طريقة تحديدها وتضم كلاً من

ا- الرسوم القيمية : يتم فرض هذه الرسوم بنسبة مئوية من قيمة البضائع أو سعرها وفقًا لنوعية وطبيعة البضائع، ويتم تحديد قيمة السلعة إما عن طريق التخمين من قبل الجمارك أو عن طريق الاعتماد على القيمة المذكورة في فاتورة الشراء، وعلى ضوء ذلك يتم سحب المبلغ الجمركي بنسبة مئوية محددة مسبقًا لكل نوع من السلع، وتجدر الإشارة هنا إلى الدول النامية ومعظم الدول لا توافق على فاتورة المنشأ لتحديد قيمة سلعة ما عدا الدول المنتسبة لاتفاقية الجات، عندما يتم تطبيق الرسوم القيمة يرى البعض أنها مفيدة للدولة ويمكن تمييز في المعاملة وفقًا نوعية البضائع ودرجة جودتها إلى جانب إمكانية زيادة نسبة الرسوم فهي تتسم بالمرونة، وبالتالي ترفع حصيلتها كلما أرتفع سعر السلعة إلى جانب هذه المزاية يوجد بعض العيوب إذ لاتحقق الرسوم القيمة أهدافها في حالة انخفاض أسعار البضائع، ويتطلب تطبيقها تكاليف عالية حيث يستلزم الأمر استخدام عدد كبيرمن الخبراءو المخمنين، خاصة وأن بعض التجار يقدمون فواتير غير حقيقية.

ب- الرسوم النوعية: وتفرض على أساس مبلغ محدد لكل وحدة من البضاعة، والتي تتميز بتطبيقها البسيط وسهولة جمعها لأنها لا تحتاج إلى إجراءات وخبراء، أما عيوبها فتكمن في أفتقارها الى العدالة بسبب عبئها على السلع الرخيصة أثقل بالنسبة الى السلع الثمينة من نفس السلعة، كما ان أستقرار عائداتهاعلى الرغم من تغيير قيمة السلعة يتطلب إعادة النظر في مقدارها من وقت لأخر (الحاج، 2009: 80-81).

ج- الرسوم المختلطة: وتسمى أحياناً الرسوم الجمركية المزدوجة،وهي نوع الضريبة الجمركية التي يتم تحديدها وحسابها وتقديرقيمتها من خلال الجمع بين النوعين السابقين، حيث تنفذ الضرائب القيمية على سلع معينة وتطبق الضرائب النوعية على سلع أخرى (محمود، 2017: 15).

2-1-4: أهداف الرسوم الجمركية

يتم أخذ أهداف الدولة من فرض الرسوم الجمركية إما كصبغة مالية تقتضيها ضرورة تمويل الخزينة العامة من خلال تحصيل أكبر حجم من الأيرادات، أوصبغة اقتصادية تفرضها حماية المنتج المحلي وتشجيع الأستثمار أوصبغة سياسية تفرضها سبب السيادة أو قد يكون هدفاً اجتماعياً.

ا- هدف مالي : الغرض من الرسوم الجمركية يكون مالياً نتيجة لحاجة الدولة إلى تحصيلات للخزينة العامة من اجل تغطية النفقات المتضاعفة وبالتالي تشكل الظرائب الجمركية المفروضة على الواردات والصادرات والترانزيت المصدر الرئيس من بين المصادر الأيرادية للحكومة.

ب- هدف اقتصادي : يكون الهدف اقتصادياً والذي يعتبر في المقام الأولى غاية أقتصادية لاسيما في البلدان النامية ففي حالة الأستيراد تهدف الضريبة الجمركية المفروضة على البضائع المستوردة لزيادة قيمة هذه البضائع وجعلها متوازنة مع تكلفة السلع المنتجة محلياً حتى تتمكن من التحمل امام المزاحمة الأجنبية في السوق الداخلية، اما في حالة التصدير فهي تحد من التصدير من خلال رفع تكلفة السلع وبالتالي غير قادر تصريفها في الخارج لأرتفاع أسعارها، وعادة ما تستخدم الدولة مثل هذه التدابيرايام الأزمات والحروب أو للإبقاء على المواد الأولية داخل البلاد لحاجة الصناعة المحلية.

ج- هدف سياسي : إن أهم هدف تسعى إليه كل دولة من وراء إنشاء الحواجز الجمركية هو الحفاظ على سيادتها الوطنية لتحقيق أكبر قدر ممكن من الأستقلالية فيما يخص مجال العلاقات القتصادية الدولية والعملات الأجنبية.

د- هدف إجتماعي : حيث تفرض رسوم عالية على السلع الكمالية ويتم استخدام عائداتها لدعم السلع الأساسية لتكون بأسعار معقولة للجميع، أو السلع الضارة في المجتمع من أجل تقليل استهلاكها مما يؤدي إلى إنخفاض إستهلاك هذه السلع من جهة والحفاض على المجتمع من الأمراض من جهة أخرى (حجازي، 2001: 283).

2-1-5: أهمية الرسوم الجمركية

ا- تشجيع فعالية الصناعة المحلية من أجل زيادة صادراتها.

ب- المساهمة في رفع ايرادات الموازنة العامة للدولة.

ج- توجيه الاستهلاك المحلي للسلع الأجنبية المستوردة .

د- حماية الصناعات المحلية ودعم صادراتها على التخصص في الإنتاج.

و- دعم صادرات الصناعة المحلية من أجل نمو الناتج المحلي الإجمالي وزيادة القيمة المضافة(العلي، 1989: 75).

2-1-6: القواعد الأساسية للرسوم الجمركية

تتمثل قواعد الضرائب الجمركية في تلك القواعد التي يجب أن تلتزم بها التشريعات الضريبية بشكل عام والمتمثلة في:

ا- قاعدة العدالة: يقصد بالعدالة توزيع العبء على جميع الأفراد كل بحسب مقدرته، أي أن العدالة تتحقق في توزيع الأعباء العامة على الأفراد، ولكن في الأونة الأخيرة أتخذت فكرة العدالة منحنى أخر في التشريع من القوانين الضرورية التي لها أبعاد سياسية وأجتماعية واقتصادية، وبالتالي من الضروري تحقيق قدر أكبر من العدالة في توزيع العبء الضريبي بين الأفراد حيث يمكن للتشريعات الضريبية تقدير الإعفاءات المناسبة للحالة الأجتماعية وغيرها.

ب- قاعدة النفقات: ونعني بها أن تكون نفقات الضريبة ضئيلة مقاررنة بحصيلتها قدر الإمكان وأصبح فرضها عديم الأهمية وذلك في حين التكاليف الضريبية أكثر من عائداتها، بمعنى أخر أن يراعي ضعف تكاليف الإجراءات الإدارية الخاصة بتحصيل النفقات.

ج- قاعدة المرونة : ان الضريبة المرنة هي الضريبة التي تزيد عائداتها نتيجة الزيادة في معدلاتها مع عدم إنكماش وعائها ومن ثم إلى إنخفاض حصيلتها (نورالدين، 2016: 15- 17).

د- قاعدة الثبات: والمقصود أن الإيرادات الضريبية لا تتغير وفقًا للتغيرات في الحياة الاقتصادية والمخاطر في أوقات الركود، وان الإيرادات الضريبية تزداد في أوقات الرخاء بسبب زيادة الدخل والإنتاج ، بينما نجد أن الإيرادات الضريبية يتم تحويلها عدة مرات خلال فترة الركود مما يعرض السلطات العامة لمضايقات كبيرة فيما يتعلق بالمسؤوليات المتزايدة في هذه الأوقات.

و- قاعدة الملاءمة في التحصيل: الغرض منه هو جمع الضريبة في موعد المناسب وبالأساليب المناسبة لدافع الضرائب، وهذا يعني أن تاريخ تحصيل الضريبة مناسب لتاريخ تحقيق الدخل وهو الوقت الذي يكون فيه دافع الضرائب أكثر قدرة و أكثر تقبلاً للعبء الضريبي، فيما يتعلق بالضرائب غير المباشرة، لا يشعر دافع الضرائب بتأثيرها لأنه جزء من السعر في الغالب، فمثل هذه الضرائب أكثر ملاءمة ويكون وقت مناسب للمول هو وقت الشراء.

ي- قاعدة اليقين: إن محتوى قاعدة اليقين هو أن تكون الضريبة محددة بوضوح من حيث أسس حسابها (حسين، 2006: 45).

2-2: التعريفة الجمركية وإتفاقيات الدولية التي تحكم التعريفة

2-2-1: مفهوم التعريفة الجمركية

يقصد بالتعريفة أولاً كما يبين من مدلولها التعريف بالشئ المدرج في القائمة، والغرض منه إبلاغ المعنيين بالرسوم والحقوق المستحقة الدفع المقررة على السلعة، و يطلق على مجموعة النصوص التي تحتوي على جميع الحقوق الجمركية السائدة في الدولة في وقت معين تسمى بالتعريفة الجمركية.

عندما تطبق إدارة الجمارك الحقوق والرسوم الجمركية، فإنها تعتمد على التعرفة الجمركية التي تتضمن جدول البضائع ويقابل كل بضاعة نسبة معينة من الحقوق والرسوم المطبقة عليها وتسمى بمدونة التعريفة الجمركية، و تشمل التعريفة الجمركية بنود المدونة وبنودها الفرعية من النظام المنسق لتعيين وترميز السلع بغرض تصنيف السلع في التعريفات الجمركية وكذلك البنود الفرعية الوطنية أعدت وفق المعايير المحددة في هذا المدونة (عوض الله، 1998: 298).

لمحة تأريخية عن تطور المدونة التعريفية:

لقد أثار ترتيب البضائع اهتماما كبيراً حيث كان الغرض منه الحصول على الرسوم الحقوق، وكان ترتيب السلع في أول بسيط إلا أنه مع التنمية الإجتماعية والإقتصادية للنظام التجاري وتطور في السلع وأنواعها كان المتعاملون والممارسون للتجارة الدولية يواجهون العديد من مصاعب بسبب الاختلافات في جداول البلدان حيث كان يوجد فروقات كبيرة بالإضافة إلى زيادة حجم التبادل التجاري ، لذلك أصبح من الضروري تسجيل هذه السلع حسب نوعيتها

تم إصدار قائمة موحدة في عام 1931 وفي عام 1973 أعيد النظرعلى هذه القائمة ليتم تدقيقها من جديد ليطلق عليها أسم قائمة جنيف، لكنها أصبحت غير كافية بسبب الاختلافات في مختلف الدول المعنية بتعاريف القائمة ، بعد الحرب العالمية الثانية كفلة سلسلة من الدراسات للإ تحاد الجمركي إلى تحرير أو إعداد حديث لمدونة ذات طابع عالمي، فتم تحضير مشروع القائمة أنذاك بقائمة بروكسل ولتفادي أي فوضى مع المنظمة المسؤولة عن هذا الجهاز تم إعطاء اسم جديد للقائمة المذكورة في عام 1974 وهي قائمة التعاون الجمركي NCCD، ولكن مع التقدم السريع الذي شهدته مختلف القطاعات وخاصة متطلبات التجارة وبإدخال الإعلام الألي ومختلف التقنيات الحديثة في الصناعة ودخول سوق مبادلات منتوجات جديدة متعددة هذه المدونة لم تصبح سارية المفعول،

ورداً لهذه التطورات تم تكليف لجنة تابعة لمجلس التعاون الجمركي CCD لإعداد قائمة أخرى مستوحاة من إتفاقية لنظام المنسق لبيان وترميز البضائع وأطلقت على هذة الجنة إسم النظام المنسق SH (ايرايين، 2004- 2005: 80).

2-2-2: أنواع التعريفة الجمركية

ا- من حيث إصدار التعريفة الجمركية يمكن تقسيمها على قسمين:

- التعريفة المستقلة أو الذاتية:

وهي التعريفة التي تنشئها الدولة بإرادتها، ويكون أساسها إراد ة تشريعية داخلية، بغض النظر عن إصدارها من قبل السلطة التشريعية أو السلطة التنفيذية، و بالتالي يكون للدولة المجال واسع في فرضها، ومن خلالها يمكن السيطرة على النظام الجمركي.

- التعريفة الإتفاقية:

قاعدة هذا النوع كما يوحي إسمه هو التعاقد الدولي، ويكون بين دولتين أو أكثر، ومن ثم لا يمكن تعديله إلا بإتفاق، وغالباً ما يتم ذلك في شكل معاهدة تجارية تكون التعريفة الجمركية أحد بنودها.

ب- من حيث وحدة التعريفة وتعددها، من هذه الناحية يمكننا التفرقة بين ثلاثة أنواع أساسية:

- التعريفة المنفردة:

هو تعريفة تطبق على جميع السلع من قبل الدول من دون تمييزها، وللسلطة العامة للدولة الحق في إنشائها أو تعديلها أو إلغائها، ويتميز هذا النوع بالمساواة في المعاملة، وبالتالي فإن وجوده نادر في الممارسة.

- التعريفة المزدوجة:

يتم تحقيق هذا النوع من خلال تطبيق الدولة على فئتين من الرسوم، أحدهما يمثل التعرفة الذاتية غالباً تكون مرتفعة ويكون تطبيقها عاماً على أية دولة أخرى إلا ما أستثنى بنص خاص، أما الأخرى فسيكون سعرها منخفضاً لظهورها بسبب إتفاقيات مع دول أخرى، وستلجأ إليها الدول لتأكيد رخصة حصولها على معاملة عادلة لمنتجاتها في الدول التي تتفق معها، ويمثل أدنى سعر في هذا النوع من التعريفة الحد الأدنى من التسهيلات التي لا يمكن للدولة المانحة أن تتخلص منها.

- التعريفة المتعددة:

يشمل هذا الأخير على عدة مستويات من الرسوم، وغالبًا ما يكون السعر مرتفعًا، والغرض عادةً هو إخضاع منتجات مختلفة لرسوم محددة كل بحسب الدولة التي ترد منها وفق معاملتها للدولة الفارضة للرسم المعتمد (خلاف، 2012: 36-37).

3-2-2: التعريفة الجمركية في ظل اتفاقية النظام المنسق

النظام المنسّق لتصنيف السلع وتبويبها، الذي يُشار إليه عادة بأسم النظام المنسّق، هو اسم تعريفي لمنتج عالمي متعدد الأغراض أعدته منظمة الجمارك العالمية والذي تمت الموافقة عليه في يونيو 1983م ودخلت حيّز التنفيذ في يناير 1988م.

تفرض الرسوم الجمركية على البضائع المستوردة وفقا للتعريفة الجمركية الخاصة بها وهي عبارة عن تحديد رمز أو كود لكل البضائع وفقاً للنظام المنسق، ويعتمد هذا النظام على تحديد دقيق لتفاصيل البضاعة من حيث المكونات والإستخدام والوظيفة، وما إلى ذلك لأغراض التعريفة الجمركية وللحد من التهرب الجمركي حيث قد يؤدي أي إختلاف في رمز السلعة إلى تخفيض الرسوم الجمركية (ايرايين، 2004-2005: 80).

القواعد العامة للنظام المنسق:

يحتوي كتاب التعريفة على 21 قسماً و 99 فصلاً ويتضمن على ملاحظات الأقسام والفصول وملاحظات محلية ونصوص البنود الفرعية، ويتكون رمز التعريفة الجمركية من 6 أو 8 خانات أول رقمين يشير إلى رقم القسم حيث تم تقسيم التعريفة الجمركية إلى مجموعة الأقسام الرئيسة تشير إلى محتواها على سبيل المثال عنوان القسم الأول الحيوانات الحية والقسم الثاني هو المنتجات النباتية، في حين أن أول أربعة أرقام تدل على البند الرئيس داخل القسم ويسمى بالفصل حيث بعد تقسيم التعريفة إلى أقسام يتم تقسيم كل قسم إلى مجموعة فصول لتسهيل عملية البحث داخل كل قسم علي سبيل المثال يحتوي القسم الأول على خمسة فصول بينما يحتوي القسم الثاني على تسعة فصول،

أما بالنسبة للأرقام 6 الأولى فتكون البنود الفرعية الدولية داخل الفصل والملزمة لجميع دول العالم أما بالنسبة للأرقام 8 الأولى يكون البنود الفرعية المحلية وهي تابعة للبنود الرئيسة المكونة من 4 خانات وليست تابعة للبنود الفرعية الدولية.

القواعد العامة للتفسير في النظام المنسق هي الأساس القانوني الذي يحدد ويوضح مبادئ التصنيف التي تنطبق على مجموعة الجدول التعريفة للنظام المنسق ما لم تكن هناك أحكام مختلفة وصريحة منصوص عليها في ملاحظات البنود أو ملاحظات البنود الفرعية.

إن الإتفاقية الدولية بشأن النظام المنسق لتصنيف السلع وإستناداً إلى الفقرة الثانية من المادة 3 يجب الإلتزام بكل ما ماهو مدرج في النظام المنسق دون إجراء أي تعديل عليه مع الإلتزام بتفيذ القواعد العامة للتفسير، من أجل معرفة نوع السلعة من الضروري الإعتماد على القواعد العامة والأخذ بها بشكل تسلسلي هرمي تصاعدي أي لايمكن تطبيق القاعدة الثانية قبل القاعدة الأولى، ويتم إستخدامه في حالة أنه من غير الممكن

تصنيف السلعة وفقاً لملاحظات الأقسام والفصول، مع العلم أن القواعد الخمس الأولى تتعلق بالعناصر الرئيسة المكونة من أربعة أرقام أما القاعدة السادسة فتتعلق بالبنود الفرعية من 6خانات أو 8 خانات (لبيب، 2000: 89- 94).

القاعدة الأولى:

لا تحتوي عناوين الأقسام والفصول على أية قيمة قانونية إرشادية فقط، وهذا يعني أن تصنيف الأصناف بشكل قانوني يعتمد على نصوص البنود وملاحظات الأقسام والفصول وليس على عنوان القسم أو الفصل، ثم يتم تطبيق باقي القواعد بشرط ألا تتعارض مع نصوص البنود وملاحظات الأقسام.

القاعدة الثانية:

- كل إشارة إلى بضاعة في بند معين يتضمن هذا الصنف حتى ولو لم يكن تام الصنع لكن الصفة الأساسية موجودة وبالتالي يعد وكأنه تام الصنع مثل أستيراد دراجة نارية بدون العجل الصفة الأساسية دراجة نارية وليس قطع غيار، (87111000) كود دراجة نارية وفقاً للنظام المنسق.

- المخاليط وتباع مرة واحدة مثل معجون حلاقة مع أمواس وادوات حلاقة أي أنها يمكن أن تدخل في بندين مختلفين ويتم الذهاب الى القاعدة الثالثة، كود معجون حلاقة (33071010)، كود أمواس حلاقة (82120000).

القاعدة الثالثة:

إذا تبين أن بضاعة قد تدخل في بندين أو أكثر بحسب ما جاء في القاعدة الثانية نقطة ثانية أو أي سبب أخر يكون التصنيف على الوجه الأتي.

- البند الأكثر تخصيص للبضاعة، مثل استيراد غسالة لا تعتبر استيراد الجهاز وإنما استيراد غسالة أكثر تخصيص من كونها جهازاً، كود غسالة (84501100).

- الصفة الأساسية للبضاعة مثل جهاز المحمول وبداخله كاميرا الصفة الأساسية هي الهاتف المحمول ويصنف على اساس هاتف محمول ، كود الهواتف المحمول (85171110).

- في حالة استحالة التصنيف على الأسس السابقة وكانت نسبة التخصيص متساوية ولكن تحديد الصفة الأساسية يأتي على البند الذي يرد متأخراً في الترتيب الرقمي.

القاعدة الرابعة:

البضاعة التي لا يمكن تصنيفها وفق القواعد السابقة في بند الأصناف الأكثر مماثلة، أي إذا لم يكن هناك بند لبضاعة معينة يتم تقريبها إلى أكثر البضائع تشابهاً وهي نادرة الحدوث.

القاعدة الخامسة:

بالإضافة إلى الأحكام السابقة، هناك بعض القواعد الأخرى التي تنص على أنه يجب تصنيف بعض أغلفة البضائع مع أصنافها الأساسية التي عادة ماتباع معها

وهذه السلع هي: صناديق وأغلفة الكاميرات ، والآلات الموسيقية ، والأسلحة ، وأدوات الرسم ، والأوعية المماثلة المصممة بشكل أساس لاحتواء عنصر معين، ولكن يجب أن تكون عدد الأغلفة مطابقة للأجهزة، على سبيل المثال: الحقيبة الخاصة للكمانجة الكهربائية مصممة لهذه السلعة، لهذا تصنف الحقيبة مع الكمانجة على البند الخاص بالكمانجة.

القاعدة السادسة:

تصنف البضائع قانونياً ضمن البنود الفرعية لنفس البند وفقاً لنصوص وملاحظات تلك البنود الفرعية ، وذلك مع مايلزم من التعديل والتبديل وفقاً للقواعد المنصوص عليها أعلاه، علماً بأنة لايمكن مقارنة البنود الفرعية مالم تكن في نفس المستوى، ومن أجل العمل مع أحكام هذه القاعدة يتم تطبيق ملاحظات على الأقسام والفصول (سعيد، 2016: 39- 40).

كما لابد من الإشارة الى أن الجمارك العراقية تطبق قواعد النظام المنسق وبشكل الزامي، ولكي يتحقق الموظف من صحة تصنيف السلعة يجب عليه تحديد مواصفات السلعة وإستخدامها، من خلال فواتير الشراء أو التكنلوجيا وإخضاع هذه السلعة للقواعد العامة للتصنيف وإجراء تصنيف السلعة وفقاً لنطاق التعريفة ومقارنتها بما هو مصرح في التصريحة الجمركية، ويمكن توضيح في الجدول رقم (1) التالي:

من خلال خبرة الباحث، نرى أن وجهة نظر الباحث تدل على ان تطبيق النظام المنسق له تأثير سلبي على الإيرادات الجمركية من خلال حساب النسبة الرسوم الجمركية لبعض البضائع، على سبيل المثال: إحتساب نسبة الرسوم الجمركية لأجهزة اللاب توب أوأجهزة IPAD ، أو ميموري .. الخ. حيث يتم إحتساب النسبة الرسوم الجمركية بحسب الوزن وليس العدد.

مثال: 1كغم ميموري ×2$ ×15% = 30سنت نسبة الرسوم الجمركية

جدول 1: تعريفة الجمركية العراقية

84 71 30 00	لاب توب كۆمبیوتەری جانتایی (LAPTOP COMPUTER)	تەم	15%	2
84 71 41 10	IPAD - ئەپل و سامسونگ IPAD - ئەپل و سامسۆنگ	تەم	15%	2
84 71 41 20	وما يماثلها من ئای باد مك وين تاج،نيكس باد هاوشێوەی ئای باد ومك وين تاج،وينتاج ١ و ٢ ،نيكس باد....هتد	تەم	15%	2
84 71 50 10	سيرفر كامل لنيتورك سیرڤەر كامل بۆ نیت وۆرك	تەم	15%	2
84 71 50 20	باركود ئامێری خوێندنەوەی ژمارە Bar cot	تەم	15%	2
84 71 70 10	ميموری كارتات موبايل میمۆری كارتی مۆبایل	تەم	15%	2
84 71 70 30	سماعة مع ميموري على طاولة سپیكەر بە میمۆری بجووك و ناوەند لە سەرمێز	تەم	15%	2
84 71 80 00	اجهزة انتي ماينر ئامێری ئەنتیماینەر	تەم	15%	2
84 71 80 10	اجهزة لطبع CD ئامێری چاپ CD	تەم	15%	2
84 71 80 20	قاموس اليكتروني قاموس ئەلیكترۆنی	تەم	15%	2
84 71 80 30	موديوم مۆدیۆم هەموو جۆرێك	تەم	15%	2

المصدر: (**التعريفة الجمركية العراقية**، ص 220).

4-2-2: اتفاقيات شهادة المنشأ

تتفاوض الدولة في حدود اتفاقيات ثنائية أو متعددة الأطراف مع دول أخرى لتخفيض الرسوم الجمركية لبعض السلع المستوردة، للقيام بذلك يجب أن تكون السلعة المستوردة إما مكتملة التكوين أو مصنعة جزئيًا في ذلك البلد، وبالتالي يمكن أن تستفيد هذه السلعة من منشأ التفضيل شريطة أن تطبق عليها بعض الشروط في تكوينها أو تصنيعها.

مفهوم شهادة المنشأ

هي شهادة تسمح بالتمييزفي الأمورالجمركية مما يؤدي الى تغيير الرسوم الجمركية وفقاً للإتفاقية الموقعة بين الدول، ومن المهم معرفة الدولة المصدرة أيضاً لأن بعض الإتفاقيات تشترط أن يكون التحويل مباشراً من المصدر إلى المستورد،

من المهم أيضًا معرفة شروط الاتفاقية لأنها لا تكفي للبلد الذي أصدر السلعة لتكون منتجًا للصنف ، يتم تحديد الشروط الخاصة المتعلقة بالمنتج، مثل ما إذا كان يجب إنتاج السلعة بالكامل في الدولة لكي تعتبر منشأ السلعة، أو يكفي أن تكون هناك نسبة معينة تضاف إلى المنتج في الدولة حتى تعتبر منشأ السلعة،

وتطلب شهادة المنشأ من البلد المستورد في حالة وجود نظام تجاري تفضيلي أو خطير من السلعة المستوردة،

يتم التحديد في اتفاقيات البلدان المشاركة لها، والجهة المخولة في أصدار شهادة المنشأ، ويتم تزويد الدول المشاركة بشكل الأختام التي يتم تصيدق شهادة المنشأ بها، وفي حال شك في شهادة المنشأ تطلب الدولة المستوردة من الدولة المصدرة التحقق من شهادة المنشأ الخاصة بالسلعة(سعيد، 2016: 41).

طرق تحديد منشأ البضاعة:

من أجل القدرة على تنفيذ الإتفاقيات التفضيلية بين البلدان يجب التوصل إلى إتفاق بين الأطراف متى تعتبر هذه البضائع تحمل منشأ بلد معين وخاصة وأن هناك بضائع يتم إنتاجها على أجزاء وكل جزء في بلد معين لذلك هناك العديد من الطرق الموثوقة بها لتحديد منشأ البضائع، وقد تبلورت هذه الطرق وفقًا لما يلي:

1- قاعدة تغيير التصنيف الجمركي

السلعة التي اكتملت في بلد معين تأخذ منشأ ذلك البلد إذا تم استيراد الأولية من بلد آخر ولديها بند تعريفي يختلف عن بند التعريفة للمنتج النهائي، في هذه الحالة تحمل هذه السلعة منشأ الدولة التي أتمت تصنيعها، مثال منتجات السيراميك تحتوي المواد الخام على بند تعريفي يختلف عن المنتج النهائي.

2- قاعدة القيمة المضافة:

وهذا يعني أن السلعة التي تم تصنيعها في بلد معين تأخذ منشأ ذلك البلد في حالة تنفيذ عمليات إنتاج على المواد الخام المستوردة التي تؤدي إلى زيادة في قيمة هذه الموارد بنسبة معينة ولا تقل عن نسبة محددة، مثال يجب أن تصنع منتجات الملابس في عمليات الإنتاج على القطن بما لا يقل عن 20٪ من قيمة المواد الخام للقطن.

3- قاعدة نظام التصنيع الخاص:

تأخذ السلعة التي تم تصنيعها في بلد معين منشأ ذلك البلد في حالة تنفيذ بعض عمليات التصنيع المحددة لإكمال إنتاج السلعة بشكل تام وتختلف عن القاعدة الأولى بحيث لا تحتاج إلى مجموعة من المواصفات المتفق عليها، مثال بناء على افتراضات غزل الأقمشة، يجب أن تتم عملية الغزل والخياطة في بلد واحد، حتى تكتسب هذه البلدان منشأ البضائع.

4- قاعدة التحول الجوهري:

السلعة التي تم تصنيعها في بلد معين تأخذ منشأ ذلك البلد في حالة قيام الدولة بعمليات صناعية على السلع المستوردة من الخارج والتي تؤدي إلى اختلاف جوهري في هذه السلع وطبيعتها، مثال يتم استيراد خيوط القطن، ثم يتم تحويلها إلى نسيج، ثم تصبح الملابس جاهزة في هذه الحالة يكون تحول جوهري (الشافعي، 2009: 244).

يجب التأكد من منشأ البضاعة بالطريقة المحددة في الاتفاقيات التي تخضع لها الشحنة المستوردة، في حالة تقديم شهادة منشأ طلب معاملة تفضيلية للرسوم الجمركية الخاضعة لها يجب التأكد من أن شهادة المنشأ تحترم الشكل المتفق عليه والصادر من قبل الكيان المحدد في الاتفاقيات، وتحليل الأختام الجمركية الواردة في وثيقة المنشأ، وفي حالة الشك يجب الاتصال بالدولة الشريكة وتقديم شكوكه.

ويتم تحصيل رسوم تصديق شهادات المنشأ والقوائم التجارية وشهادات الفحص طبقاً لقانون تصديق التوقيعات على الوثائق والمستندات العراقية والأجنبية رقم 52 لسنة 1970 (https://www.mofa.gov.iq/**شهادة-المنشأ**).

المستخلص:

لقد تطرقنا إلى معظم الجوانب النظرية للرسوم الجمركية والتعريفة الجمركية من خلال التعريف و الخصائص والأنواع ..... ، وتوصلنا إلى إن الضريبة الجمركية هي عبارة عن مبلغ مالي تفرضه الدولة على السلع التي تعبر حدودها الوطنية سواء كانت واردات أو صدرات أو بشكل ترانزيت والغرض منها يكون ماليا نتيجة ضرورة الدولة إلى تحصيلات للخزينة العامة من أجل تغطية النفقات المتضاعفة وبالتالي تشكل الضرائب الجمركية المفروضة المصدر الرئيس من بين المصادرالأيرادية للحكومة.

2-3: الحد من التهرب الجمركي

تمهيد:

تعد الرسوم الجمركية أهم مصادر المداخيل التي تساهم في تمويل الخزينة العامة للدولة، وفي مقابل ذلك تعتبر عبئاً على المكلف بها، مما يؤدي به إلى إستعمال شتى الطرق والوسائل التي تساعد على التملص أو الهرب من دفع الرسوم الجمركية سواء كلياً أو جزئياً، وهذا مايسمى بالتهرب الجمركي، سنحاول في هذا المبحث التطرق للإطار النظري للتهرب الجمركي.

2-3-1: مفهوم التهرب الجمركي

تعريف محفوظ: يعني ان المكلف قادر جزئياً أو كلياً على التخلص من دفع الرسوم المستحقة عليه، وذلك عن طريق ممارسة الأحتيال والتزوير في القيود وانتهاك القوانين والأنظمة الضريبية المعتمدة، وتختلف أشكال الأحتيال الضريبي وفقاً للطرق المختلفة التي يتبعها كل مكلف للتهرب من دفع الضرائب المترتبة عليه، فقد يعمد المكلف إلى أخفاء عمله عن الدولة أو يمتنع عن تقديم التصريح المطلوب منه أو يقدم تصريحاً مزوراً مدعوماً بمستندات مزيفة (محفوظ، 2004: 397).

تعريف -Lucien: يُعرَّف الاحتيال الضريبي بأنه انتهاك لقانون الضرائب بهدف التخلص من الضريبة وتخفيض وعائها (Lucien, 1959: 733).

تعريف Margairaz: يمكن القول بأن هناك احتيالاً عندما يتم تطبيق الوسائل التي تسمح بالتخلص من الضريبة بينما لا يسمح المشروع بذلك، الأحتيال الضريبي بمعناه العام هوكل عمل قائم على سوء نية صاحبه بهدف التضليل والتغليط (Margairaz,1977 :125).

تعريف جامع : هو محاولة الشخص عدم دفع الضريبة المستحقة عليه بإتباع الطرق والأساليب المخالفة للقانون وتحمل طابع الأحتيال (جامع، 1975: 245).

تعريف عبدالمنعم : وهو يشمل مخالفة قوانين الضرائب لذا فإن جميع طرق الاحتيال المالي وما تنطوي عليه هذه الطرق من اللجوء الى طرق احتيالية للتخلص من أداء الضريبة (عبدالمنعم، 1994: 223).

تعريف المحجوب: إمتناع الممول الذي توافرت فيه شروط الخضوع للضريبة عن الوفاء بها مستخدماً جميع أنواع الأحتيال المتعددة والمختلطة (المحجوب، 1978: 318).

تعريف يونس: أنه مسعى الشخص عند عدم دفع الضريبة المستحقة عليه جزئياً أو كلياً بإستخدام طرق وأساليب مخالفة للقانون وتحمل طابع الغش (يونس، 1991: 218).

تعريف قشقوش : إنها عملية غير قانونية تنتهك القوانين واللوائح التي حولت للإدارة الجمركية تطبيقياً وذلك نتيجة للتهرب الضريبي أو للتهرب من طرف إجراءات التقيد والحضر المنصوص عليها في التشريع وعلى العموم فإن مصطلح الإحتيال يقصد به التغليط أو التدليس وإستخدام سوء النية من قبل الشخص الذي يلجأ إلى استخدام هذا الطريقة من أجل انتهاك أو التحايل على الإدارة المنصوص عليها في قانون معين، أو أحكام أو غرض الإستفادة بغير حق قانوني من امتياز ما ومنه فإن الإحتيال الجمركي هو القيام بأعمال غير قانونية من قبل محترفي التزوير (قشقوش، 2002: 17).

من خلال التعاريف السابقة ، يمكن القول أن التهرب الجمركي مسعى الشخص لعدم دفع الرسوم الجمركية المستحقة بإستخدام طرق وأساليب عديدة.

2-3-2: أهداف التهرب الجمركي

إن سبب التهرب الجمركي هو محاولة للثراء بطريقة مخالفة للقانون، فهو جريمة يتطلب إدراك الدوافع الفعلية وراء التهرب الجمركي والعمل على أقتراح الحلول الكفيلة والرادعة للحد من تلك الجريمة، وتجدر الإشارة إلى أن الأحتيال الجمركي يهدف منه السعي من أجل تحقيق أهداف عديدة ومختلفة منها مايلي:

ا- الهدف المالي : هي التي تجعل المكلف غير قادر على دفع الرسوم الجمركية حيث إن ارتفاع معدل الرسوم الجمركية يؤدي إلى تهرب المكلف من دفع الرسوم الجمركية الواجب دفعها مما تجعله قادراً على جمع الأموال بشكل غير شر عية (الخطيب وشامية، 2012: 51).

ب- الهدف الضريبي: يهدف من ورائها المكلفون غير النزهاء من التخلص من دفع الضرائب والرسوم الجمركية وغيرها عن طريق الأحتيال الجمركي وتقديم التصريحات الخاطئة وخاصة المفصلة منها تقديم فواتير تجارية مزورة النوع التعريفي السلع، لتجنب دفع جزء من الرسوم الجمركية أو حتى كلها وهذا السلوك الإجرامي الذي يستخدمه المكلف غير نزيهة له عدة أثار كارثية بشكل عام وبشكل خاص على الخزينة العمومية (زياد، 2005- 2006 : 401).

ج- الهدف الأقتصادي: يلعب دخل الفرد دوراً مهماً في مراحل الدورة الإقتصادي من خلال زيادة أو نقصان الدخل، ففي فترات الأزدهار لايمتنع المكلف عن دفع الرسوم الجمركية بسبب معدلات الدخل المرتفعة، إما في فترات الركود والكساد ترتفع معدلات التهرب من دفع الرسوم بسبب إنخفاض معدلات دخلهم، بمعنى في حالة حدوث انتعاش الأقتصاد في أية دولة سيؤدي إلى إنخفاض في عملية التهرب الجمركي (البياتي، 2012: 48).

د- الهدف الإجتماعي: يعتبر ضعف الوعي الضريبي بين الأفراد أحد أخطر الدوافع الذي تؤدي إلى التهرب الجمركي، حيث يشعر المكلف أن الرسوم المأخوذة منه دون مقابل يقدم له، مما تجعل المكلف يفكر في التهرب من دفع الرسوم الجمركية، وبعبارة أخرى ضعف الوعي الضريبي تجعل المكلف غير قادر على الشعور بالمسؤولية الإجتماعية أتجاه الخزينة العامة (البدراني، 2011: 14).

3-3-2: أنواع التهرب الجمركي

يمكن تقسيم التهرب الجمركي إلى الأنواع الأتية:

ا- التهرب الحقيقي: بمعنى الدخول أو الخروج غير المشروع للسلع من أو إلى الدولة دون مرور السلع من خلال المراكز الجمركية، ودون دفع الرسوم الجمركية، وهذا يؤدي إلى انخفاض في الأيرادات الجمركية للدولة والتي تعتمد عليها لتغطية نفقاتها العامة.

ب- التهرب الحكمي: بمعنى دخول السلع إلى الدولة من خلال الجمارك ولكن يقترن معها افعال التي تؤدي إلى حدوث التهرب الجمركي، وقد تم تحديدها في الجمارك كمثال:

- تقديم مستندات غير صحيحة عن وصف السلع مثل تزوير في بند التعريفة.

- تقديم مستندات مزورة عن مصدر السلع مثل شهادة المنشأ.

- تقديم فواتير وهمية من حيث القيمة والكمية (موسى، 2005: 74).

أوضح قانون الجمارك العراقي بأنه عدم التوجه بالبضائع عند دخولها أو إخراجها إلى الدوائر الجمركية، وعدم السير في الطرق المحددة بموجب القانون في دخول وخروج البضائع، والتفريغ أو تحميل البضائع في السفن بطرق تنتهك القانون، وكذلك تفريغ السلع من الطائرات أو تحميلها خارج المطارات المخصصة لهذا الغرض وبطريق غير مشروعة يعتبر تهرباً حكمياً.

ج-التهرب الكلي : إن قدرة المهرب على التخلص من دفع الرسوم الجمركية بالكامل، الأمر الذي يؤدي إلى حرمان الخزينة العامة من الإيرادات الرسوم الجمركية بالكامل (منصور، 2002: 68- 69)

د-التهرب الجزئي: الغرض منه هو التخلص من دفع الرسوم الجمركية المستحقة على السلع المستوردة أو المصدرة جزئيًا، أي قدرة المهرب على التخلص من جزء من الرسوم الجمركية المستحقة، مثل تقديم وصولات مزورة أو تقليل القيمة الدفترية للسلعة مما يؤدي إلى فقدان الخزينة العامة من جزء من تلك الضرائب والرسوم (قطب، 2006: 505).

و- التهرب الجماعي: يشير الى التهرب الذي يتكون من كميات ضخمة من السلع، وقسم منها تكون محل اعتبار وتتم تنفيذها من خلال عصابات منظمة.

ي- التهرب الفردي: يتم هذا التهرب عن طريق شخص أو أشخاص منفردين ، سواء من البحارة أو العاملين في السفن أو الطائرات أو المسافرين ، و يحدث ذلك في كثير من الأحيان على جميع السلع دون تمييز ويقع على كافة الحدود وبكافة الطرق الممكنة وهو أقل خطورة من التهرب الجماعي (الجنيدي، 2002: 7).

ز- التهرب التقليدي: يعني دخول السلع أو إخراجها دون مرورها بالدوائر الجمركية من خلال الحدود الجمركية للدولة أو إخفائها عن طريق النقل من اجل عدم وقوعها بأيادي الجمارك.

ر- التهرب الفني: إنه مرور السلع بشكل طبيعي عبر الدوائر الجمركية ويدفع عنها رسوم الجمركية كأي سلع مستوردة أو مصدرة بشكل مشروع ولكن يتم التهرب عن طريق عدم إظهار القيمة العادلة للسلعة المستوردة بالاتفاق بين المجهز والمستورد وتسجيلها بأقل من تكلفتها الحقيقية (منصور، 2002: 72-73).

2-3-4: الإحتيال الجمركي

ان الإحتيال الجمركي يمثل عبئاً خطيراً على الخزينة العمومية ويتمثل في

الإحتيال التجاري: يعرف الإحتيال التجاري بأنه العمل الذي يتم عن قصد ويتركز إما على أصل أو خاصية لسلعة أو خدمة، فينال من خواصها أو فائدتها أو ثمنها، والتقليد هو شكل من أشكال الأحتيال التجاري. إذ انة يمثل عنصر محاكاة لسلعة أو علامة تجارية بغرض تضليل المستهكلين وخداعهم. إن تطور المناخ التجاري والانفتاح على الأسوق العالمية انطوي على إيجابيات عديدة ونتائج مفيدة على إقتصادات البلدان، لكنه تحمل في نفس الوقت بعض الظواهر السلبية التي ترافق عادة ارتفاع القوة الشرائية لدى المستهلك وعلى رأس هذه الظواهر، الإحتيال التجاري حيث استغل البعض انتعاش النزعة الإستهلاكية وزيادة القوة الشرائية لتحقيق أرباح سريعة بوسائل غير مشروعة، من خلال اللجوء الى أشكال مختلفة من الإحتيال والتقليد.

هناك عدة أنواع وأشكال من الإحتيال التجاري

1- تقليد العلامة أو الأسم التجاري

التقليد بشكل عام هو إعادة الإنتاج بطريقة غير شرعية لعمل أدبي أو فني أو منتج صناعي يصعب التفريق بين هذا النوع وبين المنتج الأصلي، وهو ما يعرف بالتقليد الدقيق أو المحترف، وعادة ما يأخذ طريقتين (مراد، 2005- 2006: 408).

- التقليد الظاهري للعبوة والمواصفات الخارجية وذلك بتعديل الكلمات أو بتحريف بعض الأحرف

- تقليد محتويات المنتج نفسه وهذه هي الكارثة يتضررفيها المستهلكون كثيراً لأن منتج التقليد لم يطبق على المواصفات القياسية المطلوبة وعدم التزامه بالنسب الداخلة لكل مادة في صناعة المنتج، إضافة إلى رداءة المواد الخام وما الى ذلك.

2- تقليد الصنف والشكل مع اختلاف الأسم والعلامة

يمكن للمستهلك اكتشاف هذا النوع بسهولة بسبب الاختلاف في المظهر الخارجي، وكذلك الاختلاف في الجودة والسعر والكفاءة، ولكن إذا تم ذكر في شهادة المنشأ لهذا المنتج عن الصفات والمكونات المعترف بها من قبل حكومة البلد المنتج فإن هذا لايعتبر إحتيالاً تجارياً

3- إستعارة الأسم والعلامة

يعتبر هذا احتيالًا تجاريًا إذا تم استخدام الاسم أو العلامة التجارية أو كليهما للمنتج الأصلي دون إذن من صاحبها، وإذا كان بإذن من مالكه والذي يسمى حقوق الامتياز فلا يوجد اعتراض.

4- تغيير بيانات المنتج

غالبًا ما يستخدم هذا النوع في السلع الغذائية والمنتجات الصيدلانية ، ويكون هذا الغش من المنتج أو المصنع نفسه، والذي لا يحترم قواعد التجارة على المنتجات التي انتهت صلاحيتها أو قاربت على الأنتهاء.

5- عدم أتباع المواصفات المتفق عليها بالعقود

يستخدم هذا النوع من قبل الموردين، بإتباع سياسة التمييز في الأسعار والتلاعب في الكمية والوزن والجودة ، وتحقيق أرباح أعلى لمنتجاتهم .

6- الإضافة والطرح والخلط

يحدث هذا الاحتيال عن طريق إضافة مادة أخرى عادة ما تكون أرخص من المادة الأصلية ، أو استخراج عنصر من المنتج الأصلي مكلف الثمن، أو خلط عنصر، والهدف من كل هذا يعرف باسم احتيال المستهلك وتحقيق الربح السريع (مراد، 2005- 2006: 408).

ومما سبق أن الاحتيال التجاري هو الشكل السائد بصورة كبيرة، ويتم من خلال التصريحات الخاطئة بالمنشأ أو تصريحات خاطئة حسب نوع التعريفي أو بقيمة البضائع أيضًا وبوثائق المزورة، فإن هذا النوع من الاحتيال الجمركي يطرح مشاكل صعبة لإدارة الجمارك لأنه من الصعب الكشف عنها وإبطال مفعوله.

2-3-5: أسباب التهرب الجمركي

أولاً- الأسباب المالية:

أحد الأسباب الرئيسة التي تجبر المكلف على التهرب من دفع الرسوم الجمركية هي ارتفاع أسعارها، أي إذا كان معدل الرسوم الجمركية مرتفعًا يزداد العبء على المكلف، مما يؤدي إلى زيادة في معدل التهرب

الجمركي والعكس صحيح. المحرك الأساس للتهرب هو إبقاء المكلف بأمواله بدلاً من دفعها (كاظم، 2001: 9).

ثانياُ- أسباب اجتماعية:

ضعف الوعي الضريبي لدى المكلفين هوأحد أخطر الأسباب التي تؤدي إلى التهرب، وبالنسبة للمقيمين المتمركزين على الحدود الجمركية، فإن التهريب أوالاحتيال هو المهنة المألوفة لديهم حيث أصبحت مهنة موروثة أبناء عن أباء (الخطيب و شامية، 2012: 218).

ثالثاً- أسباب أقتصادية:

العوامل الاقتصادية هي المحركات الرئيسة للإحتيال الجمركي، لأن المال هو المحرك الحقيقي لمعظم تصرفات المتعاملين الاقتصاديين، فمن بين الأوضاع التي تساعد على الإحتيال الجمركي هي:

- **ندرة المنتوجات:** يؤدي قلة التواجد لمنتج معين في السوق الوطنية إلى زيادة الطلب عليه، وبالتالي يحدث هناك زيادة في الأسعار، ولهذا يلجأ المحتالون إلى الاحتيال لتلبية الطلب المتزايد على المنتجات النادرة، مما يحقق لهم أرباحاً كبيرة وسهلة.

- **عدم كفاية احتياطي الصرف:** إن عدم وجود احتياطي صرف يغطي احتياجات التجارة الخارجية، ينتج عنه إنشاء سوق موازية يتم فيها مضاربة العملات الأجنبية، و التي تدخل و تخرج من خلال الإحتيال دون تصريح (مراد، 2005- 2006: 415).

رابعاً- أسباب أخلاقية:

يتلخص هذا السبب في محورين: الأول هو قلة الوعي الضريبي بأن التهرب هو سرقة المال العام، ثانياً قيام موظفي الجمارك بعد تقاعدهم بفتح مكاتب التخليص واستخدام خبراتهم ومعرفتهم بثغرات القانون في بيعها للمستوردين (قاسم، 2003: 84).

خامساً- أسباب فنية:

أن أهم الأسباب الفنية الرئيسة هي ضعف الإدارة الجمركية ونقص العناصر الفنية ذات الكفاءة العالية، وذلك بسبب عدم ترشيح الموظفين ومشاركتهم في الدورات التأهيلية وزيادة كفاءتهم الإدارية والفنية والتهاون في تطبيق العقوبات المناسبة للتهريب (طاقة والغراوي، 2007: 119)، وأن الرقابة الضريبية كلما تقدمت أساليبها تظهر حالة تقدم في العمل ونطاقها الأوسع يعطيها رادعاً في إيقاف التهرب (الشرع، 2008: 57)، كما تلعب الإدارة دورًا مهمًا في منع التهرب من خلال اعتماد سياسة حديثة في التعامل مع المكلفين (البياتي، 2012: 5).

سادساً- الأسباب التشريعية والقانونية:

تعتبرالأسباب التشريعية والقانونية من أخطر أسباب التهرب الضريبي وذلك بسبب نقص في تشريعات، وبسبب التشريعات الضريبية القديمة وغموضها وتعارضها وعدم وضوحها مما يسمح بمجال الحكم الشخصي في تفسيرها، كما أن العدد الكبير من التغييرات في التشريعات الضريبية يؤدي إلى عدم الإلمام بالتعليمات والقوانين من قبل الموظف المسؤول والمكلف، وتحدث ثغرات في النصوص القانونية لعدم مراعاة الظروف الاقتصادية والاجتماعية (الخطيب و شامية، 2012: 217)، وتعدد الإعفاءات الضريبية يؤدي إلى استغلالها من قبل بعض المكلفين بغرض التهريب، والعقوبات التي تفرضها الدولة لها دور مهم في الحد من حالات التهريب (عثمان والعشماوي، 2007: 538).

2-3-6: أثار التهرب الجمركي

التهرب الجمركي لا يقتصر تأثيره في الاقتصاد فحسب بل توجد هناك أثار مالية وغيرمالية، حيث تؤثر سلباً في الدولة وأداتها وخدماتها المقدمة، وتعكس مدى تخلفها فلابد من التطرق إلى أثار التهرب الجمركي على الدولة على النحو الأتي:

أولاً- الأثار المالية:

يتسبب التهرب الجمركي في خسائر فادحة وخاصة على الخزينة العمومية وتتمثل هذه الأثار في العناصر الأتية:

- إلحاق الضرر بالعملة الوطنية وقيمتها بمعنى عدم إعطاء القيمة الحقيقية للدخل النقدي نتيجة الصفقات العامة.

- يساهم في انخفاض الإيرادات الجمركية.

- فتح أرصدة بالدول الأجنبية.

- التهرب من سداد كل أو بعض الضرائب والرسوم الجمركية الواجب دفعها للخزينة العامة (ابراهيم، 2015- 2016: 38).

ثانياً- الأثار الأقتصادية:

يترك التهرب تداعيات اقتصادية هائلة تعوق الاقتصاد وتوقف عجلة التنمية الاقتصادية، والنقص الحاصل في الضرائب بسبب التهرب يضعف قدرة الحكومة على تمويل الاستثمار اللازم للتنمية (عطا، 2002: 438).

ثالثاً- الأثار الأجتماعية:

يترك التهرب أثاراً اجتماعية وتتمثل بالصحة والآداب والأمن العام، كما يساهم التهرب في زيادة البطالة في المجتمع ويفتح الطريق أمام الفساد وانتشار الجريمة (بلقاسم، 2010- 2011: 135)، يؤثر التهرب أيضاً في صحة المجتمع من خلال إدخال السلع المحظورة وخاصة تلك التي انتهت صلاحياتها (الخاقاني،2018: 129)، وبما أنه كان من مظاهر التضامن الاجتماعي فإن التهرب يعد انتهاكًا خطيرًا لمبدأ التضامن الاجتماعي وإهدارًا للعدالة الاجتماعية (عطا، 2002: 438).

رابعاً- الأثار التشريعية والقانونية:

يؤدي التهرب إلى قيام المهربين بإنتهاك القوانين واللوائح المتعلقة بنظام الضرائب في البلاد، نتيجة الأرباح التي يجنيها المهربون والتي كانت من أهم الحوافز لهم لمواصلة سلوكهم المنحرف في مهنتهم، وبما أن المهرب يعتقد أنه لا يستطيع تعويض الخسائر المالية الكبيرة التي تكبدها نتيجة امتثاله للقانون إلا بالعودة للتهرب مرة أخرى (منصور، 2002: 142)، وهذا يؤدي الى عدد كبير من حالات التهرب الضريبي التي تضطر الدولة إلى إصدار تشريعات وتعليمات جديدة، الأمر الذي يؤدي إلى عدم القناعة بهذه التعديلات الجديدة من قبل المكلفين والموظفين (خصاونة، 2010: 230).

خامساً- الأثار الإدارية والتنظيمية:

إن للتهرب أثاراً إدارية سلبية ومتعددة منها إنعدام الثقة في مصداقية الدولة وأجهزتها، ويضعف الهياكل الإدارية ومن ثم فشل النظام الإداري، و يؤدي التهرب إلى فقدان ثقة الإدارة الضريبة بالمكلفين (عطيوي، 2003: 277).

سادساً- الأثار السياسية:

إنتشار ظاهرة التهرب بشكل كبير دون قدرة الدولة على كبحها، أنه يؤدي إلى لجوء الدولة للحصول على موراد مالية بطريقة أخرى، وأهمها القروض وإذا كانت القروض هي من بلد أخرى سيتم إخضاع الدولة للإبتزاز السياسي (البرعي، 1992: 34).

2-3-7: اليات الحد من التهرب الجمركي

للوصول إلى تحقيق الفعالية في مجال مكافحة التهرب الجمركي يجب توفير كل الوسائل الضرورية وإستعمالها بطريقة عقلانية وتتمثل في:

- توفير وسائل بشرية كافية ذات تكوين جيد
- توفير وسائل مادية وتقنية مناسبة
- إبرام الإتفاقيات الدولية (مراد، 2005- 2006: 435).

من خلال خبرة الباحث، فإن وجهة نظر الباحث، عندما نتصدى للتهرب الجمركي يجب أن نركز على التصاريح الجمركية لأن التهرب الجمركي يتم من خلال التلاعب في التصاريح الجمركية من خلال تقديم معلومات كاذبة، حيث يحاول المكلف عدم دفع كامل الرسوم الجمركية المستحقة، لذلك من أجل مكافحة التهرب الجمركي يجب أن نركز على الأقسام والأليات التي تتولى تدقيق البيانات الجمركية (التصاريح الجمركية).

الأقسام التي تتولى تدقيق التصاريح الجمركية والوثائق المرفقة

أ- التدقيق الداخلي في المديريات والمنافذ الجمركية:

يعد قسم التدقيق الداخلي من الأقسام الحيوية والمهمة في المديريات والمنافذ الجمركية ويقع ضمن هيكل الأداري استناداً لقرار رقم (3) لسنة 1994 (النضام الداخلي للهيئة العامة للجمارك) .

- تدقيق مباشر: الجهة الوحيدة التي يتولى تدقيق التصاريح الجمركية والوثائق المرافقة قبل رفع البضائع من الحرم الجمركي، حيث بعد التدقيق المباشر يتم دفع الرسوم الجمركية ورفع البضائع من الحرم الجمركي، ومن أجل مكافحة التهرب من الرسوم الجمركية يجب على الية التدقيق المباشر الأعتماد على منهجية التدقيق الجمركي.

يتم الحصول على حقوق إدارة الجمارك من خلال التصاريح الجمركية ويتم احتساب الرسوم الجمركية على أساس قيمة البضائع، ولكي تكون قيمة صحيحة وخالية من الغش والتضليل يجب :

أ- في حال وجود شك في التصاريح الجمركية:الإطلاع على التصاريح المقدمة المصرح بها من طرف المكلفين لمطابقتها مع ماورد في الوثائق المرفقة.

ب- في حال وجود شك في تصريح لجنة الكشف: الإطلاع على التصاريح للجنة الكشف المصرح بها من طرف الموظفين المعتمدين لمطابقتها مع ماورد في التصاريح الجمركية والوثائق المرفقة.

ت- في حال وجود شك في البيانات الحمولة (المانيفست): يجب الإطلاع على البيانات الحمولة ومطابقتها مع التصاريح الجمركية والتصاريح للجنة الكشف .

ث- في حال وجود شك في تبنيد البضاعة:

1- الإطلاع على الوثائق المتعلقة بالمنتج مثل الشهادات الفنية أو التكنلوجية أو تحليل المنتج .

2- الإطلاع على الحسابات التي من شأنها وصف البضاعة مثل تعريف المخزون.

3- أخذ عينة من البضاعة وفحصها والتأكد من مواصفاتها.

4- أخذ افادة من المخلص الجمركي.

ج- في حال وجود شك في منشأ البضاعة:

1- أخذ افادة من المخلص الجمركي.

2- طلب الوثائق المتعلقة بمصدر البضاعة مثل الباركود.

ح- في حال وجود شك في كمية أو عدد البضاعة:

1- تحليل شكل شهادة المنشأ والأختام لمطابقتها مع ماورد في الأتفاقيات.

2- أخذ إفادة من مراقب المخزن كونه يدخل البضائع الى المخازن.

3- الإطلاع على ملف حركة الإدخال للمخازن.

خ- في حال وجود شك في الفواتير التجارية: الإطلاع على الوثائق المتعلقة في قيمة البضاعة وكميتها (قاعدة التشريعات العراقية، 1994: المادة 13: 452- 458-459-460)

مما سبق يتبين لنا اهمية التدقيق المباشر كونه المرجع الأولي لتدقيق البيانات الجمركية لغرض تأمين حق الخزينة العامة بالدرجة الأولى، وهنا لابد من الاشارة الى ان القيمة الجمركية الواردة في البيانات الجمركية (التصريح الجمركي ،بيانات ترسيم الامتعة للمسافرين) لها من الاهمية البالغة كونها تعد المصدرالوحيد الذي يعتمد عليه عند احتساب الرسوم الجمركي، نلاحظ ان مهام التدقيق المباشر فحص التصاريح الجمركية والوثائق المرفقة، لذالك يتبين لنا ان من واجبات التدقيق المباشرهو الحد من التهرب الجمركي عن طريق كشف الغش والأخطاء في التصاريح الجمركية وتصاريح لجنة الكشف.

ب- قسم تدقيق التعريفة الجمركية في الهيئة العامة للجمارك:

يتولى هذا القسم تدقيق التصاريح الجمركية والوثائق المرفقة للتأكد من صحة تصنيف البضائع واحتساب القيمة الرسوم الجمركية بصورة صحيحة ومن واجباتها الكشف الغش والأخطاء في التصاريح الجمركية والوثائق المرفقة، وللحد من التهرب الجمركي ومعرفة احتساب مبلغ الرسوم الجمركية بشكل صحيح لابد من:

1- تدقيق وصولات قبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع التصاريح الجمركية.

2- تدقيق وصولات قبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع التصاريح للجنة الكشف.

3- تدقيق وصولات قبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع البيانات الحمولة.

4- تدقيق وصولات قبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع شهادة المنشأ .

5- تدقيق وصولات قبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع الفاتورة التجارية.

مما سبق أتضح لنا اهمية ودور قسم تدقيق التعريفة في الحد من التهرب الجمركي كونه المرجع النهائي لتدقيق التصاريح الجمركية والوثائق المرفقة والوصولات القبض المحاسبة 37أ (قاعدة التشريعات العراقية، 1994: المادة 13: 477- 478)

مسؤولية المدقق الداخلي في الحد من الغش والأحتيال وفق معاييرالتدقيق الداخلي الدولية IIA:

(1210) المهارة: يجب على المدقق الداخلي امتلاك المعرفة الكافية لتحديد مؤشرات أوعلامات الغش والأخطاء، ولكن ليس منتظر منهم أن تكون لهم نفس خبرة الشخص التي تكون مسؤوليته الأساسية اكتشاف الأحتيال والتحقيق فيه.

(2010) تتعلق بالتخطيط: يجب على المديرالتنفيذي للتدقيق الداخلي وضع خطط مرتكزة على المخاطر، وهذا لتحديد أفضلية جهاز التدقيق الداخلي بما يتناسب مع أهداف المؤسسة.

(2060) إبلاغ مجلس الإدارة والإدارة العليا: ينبغي على المدير التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يقوم بصفة دورية بإطلاع مجلس الإدارة والإداره العليا عن غرض وسلطة وصلاحية وأداء جهاز التدقيق الداخلي وفقاً للخطة المدروسة له والألتزام بمبادئ ميثاق الأخلاقيات والمعايير، ويجب أن يشتمل ذلك الإبلاغ على الأحتمالات المهمة للتعرض للمخاطر والقضايا المتعلقة بالرقابة والحوكمة ومخاطر الغش وغيرها ذلك من المسائل الأخرى التي تلفت انتباة الإدارة العليا.

(2120) إدارة المخاطر: يجب على جهاز التدقيق الداخلي تخمين احتمال حدوث الأحتيال، وكيفية تعامل المؤسسة بإدارة مخاطر الأحتيال (فرحان، 2018: 132).

و يقوم المدقق الداخلي بعمله في نطاق تدقيق التفصيلي لجميع المعاملات المحاسبية، وعلى أساس ذلك يمكن القول أن المدقق الداخلي مسؤول عن اكتشاف الغش والأخطاء، ولكن فيما يتعلق بالاختلاس، فإن الفحص المطلوب في حالات الاختلاس أو الاشتباه في الاختلاس وفي ظل المهام غامض للمؤسسة المالية إذ يجب أن يكون كل من يعمل فيها موضع ثقة مشبوهه لا العكس إذ من الممكن أن تتعرض النفس الشخص في بعض حالات لسيناريو يبدو فيها الضعف تجاه المواقف فيها إغراءات، ويجب البحث عن موظف الضعيف اتجاه المواقف فيها إغراءات من قبل المدقق الداخلي، حيث عليه التأكد من عدم وجود أي ظروف تسمح بالتلاعب لغرض الاختلاس، ينبغي على المدقق الداخلي ان يتحقق من جميع النظم والأسلوب ان يتأكد من أن مديري الوحدة الاقتصادية قد إتخذوا الاحتياطات لمنع التلاعب، وبخلاف ذلك يتعين عليها تقديم تقاريرملحة لكشف نقاط الضعف وهذا لايعني أن المدقق الداخلي لم يعد لديه الأستقلالية أوالحرية للقيام بذلك، إذ بالإمكان أن تتبع لقسم التدقيق الداخلي الإدارة العليا بصورة مباشرة حتى تتمتع بقدر كاف من الأستقلال (عثمان، 1999: 44).

تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي:

ان مدققي الجمارك في المديريات الجمركية يتحملون مسؤلية حساسة ودقيقة ويشكلون أهم الركائز التي يقوم عليها العمل الجمركي، كما يمثلون السد المنيع الذي يضيع الفرصة على المهربين لإكمال عملية التهرب، ولكن على الرغم من الجهود من قبل مدققي الجمارك في مكافحة التهرب مازالت محاولات التهرب مستمرة، لأن المهربين يستخدمون العديد من الطرق والأساليب، عندما يكشف مدققوا الجمارك أسلوباً للتهرب يخترع المهربون طريقة اخرى، مما يتطلب إيجاد مدققي جمارك على مستوى عالٍ من التدريب يخدم الهدف الذي تسعى مصلحة الجمارك إلى تحقيقه ألا وهو الحد من التهرب الجمركي (المطيري، 2000: 4)

التدريب : نشاط مخطط يهدف إلى إحداث تغييرات في الفرد والمجموعة فيما يتعلق بالمعلومات والخبرات والمهارات ومعدلات الأداء وأساليب العمل والسلوك والتوجهات، مما يجعل هذا الفرد أو المجموعة يلائم عملهم بكفاءة (العنزي، 2013: 10).

أهداف التدريب

1- لتوسيع المعرفة والمعلومات والمعايير والتقنيات لدى المتدربين.

2- تنمية الكفاءات العقلية والسلوكية والفنية للمتدربين.

3- تنمية المهارات المختلفة للمتدربين (الجريوي، 2012: 96).

4 - تغيير المواقف السلبية للمتدربين وتحويلها إلى ميول إيجابية لديهم.

5- تنمية علاقات رائعة بين العاملين وزملائهم والعملاء (الجهني، 2013: 11).

خلاصة

تعد ظاهرة التهرب الجمركي كأحد أهم التحديات التي تواجهها الدولة، ويقصد بالتهرب الجمركي كل عمل التي يؤدي الى مخالفة القانون أوالنظام التنظيم الذي تتكفل الهيئات والمديريات الجمركية بتطبيقها، كما أنها تعد ظاهرة خطيرة تؤدي على إنخفاض حصيلة الايرادات العامة للدولة من الضرائب، ومن خلال ماقدمنا إتضح لنا أن هذه الظاهرة ناتجة عن عدة أسباب متداخلة ومرتبطة فيما بينهم، كما لها عدة طرق وأساليب متنوعة ومتجددة، ولكي تقوم الدولة بالحد من التهرب الجمركي إعتمدت على بعض الطرق والمناهج القياسية أهمها التدقيق الداخلي.

الفصل الثالث

تحليل الدراسة وأختبار الفرضيات

تمهيد:

عملية تحصيل الرسوم الجمركية يتم

عند وصول اي بضاعة الى مديريات والمنافذ الجمركية البضائع يكون مرفقاً بالبيانات الحمولة والشهادة المنشأ والفاتورة التجارية، بعد وصول البضاعة الى حرم الجمركي يقدم المكلف التصريح الجمركي الى دائرة الجمركية ويقدم معلومات عن كمية البضائع وعددها ونوعيتها، وتقوم الدائرة الجمركية بمعاينة البضائع كلياً أو جزئياً وتقدم تصريح للجنة الكشف تقدم فيه معلومات عن بنود التعريفة وكمية وعدد البضائع، يرفق التصاريح الجمركية ببيانات الحمولة والشهادة المنشأ والفاتورة التجارية والتصاريح للجنة الكشف الى الية التدقيق المباشر من أجل تحديد قيمة الرسوم الجمركية للبضاعة، تدقيق البيانات الحمولة والتصاريح الجمركية والتصاريح للجنة الكشف والشهادة المنشأ والفاتورة التجارية من واجبات قسم التدقيق الداخلي ولكن لأن الدوام في المنافذ والمديريات الجمركية 24 ساعة، والدوام في قسم التدقيق الداخلي فقط 7 ساعات يومياً خلال 5 أيام في السبوع، لذلك من أجل عدم توقف حركة البضائع (الصادرات والواردات) في المنافذ والمديريات ولكي يكون موظف قسم التدقيق الداخلي موجود 24 ساعة للتدقيق البيانات الحمولة ومطابقتها مع التصريحة الجمركية واستحصال الرسوم الجمركية والغرامات ورفع البضائع من الحرم الجمركي الى السوق، تم انشاء الية التدقيق المباشر تابعة لقسم التدقيق الداخلي في المديريات والمنافذ الحدودية من أجل استمرار حركة البضائع 24 ساعة.

نستعرض في هذا الفصل، الجانب التطبيقي للبحث، وذلك عن طريق ثلاثة مباحث، نتناول في المبحث الأول نبذة تعريفية عن مجتمع وعينة البحث، وأستبانة البحث والأساليب الأحصائية المستخدمة، وفي

المبحث الثاني تحليل البيانات التي تم الحصول عليها وصولاً للنتائج، وفي المبحث الثالث أختبار فرضيات البحث.

3-1: مجتمع وعينة البحث

يتمثل مجتمع البحث من معظم المديريات والمنافذ الجمركية في محافظة السليمانية، فيما تمثلت العينة بالمدققين والمدير والمعاون المدير في هذه المديريات، وتم توزيع الاستمارة على أفراد عينة الدراسة بلغ عددها (70) استمارة، وبلغ عدد الاستمارات الصالحة للتحليل الإحصائي (61) والجدول رقم (2) يبين توزيع عينة الدراسة.

جدول 2: توزيع عينة الدراسة

الدائرة الجمركية	الأقسام	التصنيف	التكرار
مديرية الجمارك في مطار السليمانية		المدير و المعاون المدير	2
	التدقيق الداخلي	المدققون	5
	الية التدقيق المباشر	المدققون	4
مديرية الجمارك في محافظة السليمانية		المدير و المعاون المدير	2
	التدقيق الداخلي	المدققون	15
	الية التدقيق المباشر	المدققون	4
	النقاط الجمركية	المدققون	14
مديرية باشماخ الجمركية		المدير والمعاون المدير	2
	التدقيق الداخلي	المدققون	6
	الية التدقيق المباشر	المدققون	4
مديرية برويز خان الجمركية		المدير والمعاون المدير	2
	التدقيق الداخلي	المدققون	8
	الية التدقيق المباشر	المدققون	2
		المجموع	**70**

3-1-1: أستبانة البحث

تم أستخدام الأستبانة كوسيلة رئيسة لجمع البيانات، وقد تم عرض الاستبانة على عدد من المحكمين من الأساتذة في مختلف الجامعات العراقية والمهنيين في مديريات الجمركية لأبداء أرائهم بكل فقرة من حيث صلاحياتها وصدقها أو عدم صلاحياتها وقد قاموا بدورهم بتقديم النصح والأرشاد وتعديل وحذف مايلزم، ثم عدلت الأستبانة في ضوء اراء الخبراء لتصبح جاهزة للتوزيع، وبعد ذلك تم توزيع الأستبانة على جميع أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للبحث.

ولقد تم تقسيم الأستبانة على قسمين كما يأتي:

القسم الأول:

يتكون من البيانات الشخصية لعينة الدراسة ويتكون من 5 فقرة

الفقرة الأولى: الجنس

الفقرة الثانية: المؤهل العلمي

الفقرة الثالثة: التخصص العلمي

الفقرة الرابعة: عدد سنوات الخبرة في مجال ممارسة المهنة

الفقرة الخامسة: عدد الدورات التدريبية التي التحق بها في مجال التهرب الجمركي وسبل مكافحتها

القسم الثاني:

يتكون من المحورين

المحور الأول: التدقيق الداخلي

الفقرة الأولى: الية التدقيق المباشر ويتكون من (15) فقرة.

الفقرة الثانية: منهجية التدقيق الجمركي ويتكون من (14) فقرة.

الفقرة الثالثة: تفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك ويتكون من (10) فقرة.

الفقرة الرابعة: تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي ويتكون من (6) فقرة.

المحور الثاني: الحد من التهرب الجمركي

الحد من التهرب الجمركي يتكون من (25) فقرة.

وقد كانت الإجابات على حسب مقياس ليكارت الخماسي كما هو موضح في الجدول رقم (3)

جدول 3: يبين مقياس الأجابات

التصنيف	5	4	3	2	1
درجة الموافقة	أوافق تماماً	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق تماماً

2-1-3: أساليب أحصائية المستخدمة

تم تفريغ وتحليل البيانات برنامج Excel وبرنامج الأحصائي Spss، وتم تبويب البيانات على شكل جداول تكرارية لمتغيرات البحث، وعدد الأساليب الأحصائية :

ا- التكرارات والنسب المئوية

لغرض التفريق بين فئات لعينة وبناءاً على معلومات الشخصية لأفرادها ومعرفة توجه اجابات العينة الى أجمالي العينة، تم اعتماد هذين المؤشرين، والنسبة المئوية (%) هي تعبير رياضي يستخدم لمقارنة كميتين من النوع نفسة أو وحدات القياس نفسها.

ب- ثبات الأداء Cronbach's Alpha

لمقياس صدق وثبات الإستبانة

ج- الوسط الحسابي الموزون

تم استخدام هذا المقياس لمعرفة مدى توافق اجابات عينة البحث مع حركة المقياس، فاذا كان الوسط الحسابي أكبر أو يساوي الوسط الفرضي البالغ (3) كان ذلك دليلاً على اتجاه اجابات العينة متوافق مع حركة المقياس، واذا كان اقل من (3) دل على عدم توافق الأجابات مع حركة المقياس.

د- الانحراف المعياري

هو مقاييس التشتت المطلق ويستعمل لقياس تشتت القيم عن وسطها الحسابي

و- اختبار التعدية الخطية multi Collinearity

لمعرفة التداخل الخطي بين المتغيرات

ي- معامل الأرتباط البسيط Simple correlation coefficient

استخدام هذا المقياس لغرض التحقق من قوة ونوع علاقات الأرتباط بين ابعاد متغيرات الدراسة.

ز- تحليل الانحدار الخطي المتعدد لمعرفة التأثير المعنوي للمتغيرات المستقلة في المتغيرات التابعة اعتمادًا على القيم **F , T , B R2**

3-1-3: الصفات العامة لأفراد عينة البحث

تم توزيع 70 استبانة على أفراد عينة البحث في المديريات الجمركية في محافظة السليمانية وبلغ عدد الاستمارة الصالحة للتحليل الإحصائي (61).

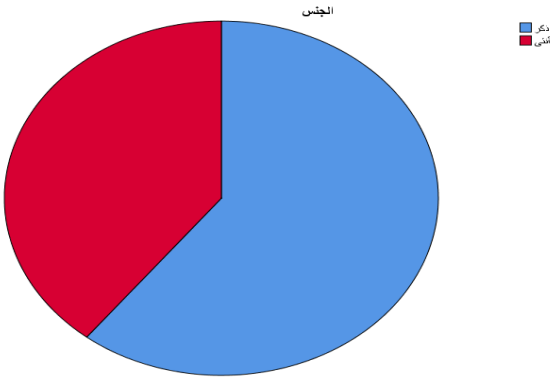
ا- توزيع عينة الدراسة بحسب متغير الجنس

جدول 4: توزيع عينة الدراسة بحسب متغير الجنس

الجنس			
ذكور		الإناث	
العدد	%	العدد	%
37	60.7	24	39.3

يتضح من الجدول (4) ان نسبة 60.7 % من افراد العينة من الذكور لأن معظم المدققين من الية التدقيق المباشر يداومون ليلاً 12 ساعة، ويداومون في نقاط الجمركية خارج مدينة السليمانية، والإناث لاتقوم بهذا العمل بسبب تأثير المجتمع ولذلك بلغت نسبة الإناث 39.3 %.

رسم توضيحي 5:توزيع عينة الدراسة بحسب متغير الجنس



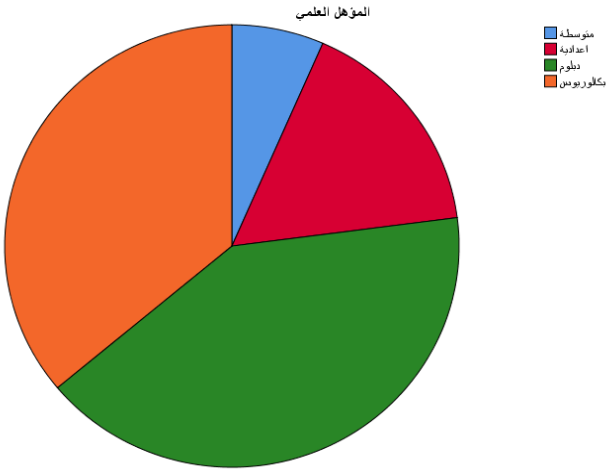
ب- توزيع عينة الدراسة بحسب متغير المؤهل العلمي

جدول 5: توزيع عينة الدراسة بحسب متغير المؤهل العلمي

متوسطة		أعدادية		دبلوم		بكالوريوس	
العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد	%
4	6.6	10	16.4	25	41	22	36

يتضح من الجدول رقم (5) ان حملة شهادة الدبلوم للعينة بلغت 41% وهي تمثل النسبة الأعلى، أما أدنى نسبة فكانت لحملة الشهادات المتوسطة 6.6%، وبلغت نسبة حملة شهادة الأعدادية 16.4%، أما بالنسبة لحملة شهادة البكالوريوس فقد بلغت 36%.

رسم توضيحي 6: توزيع عينة الدراسة بحسب متغير المؤهل العلمي



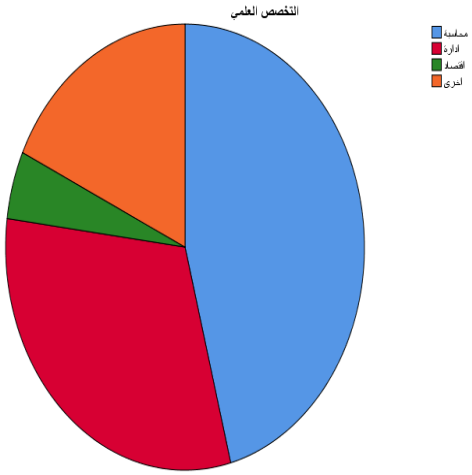
ج- توزيع عينة الدراسة بحسب متغير التخصص العلمي

جدول 6: توزيع عينة الدراسة بحسب متغير التخصص العلمي

محاسبة		ادارة		اقتصاد		اخرى	
العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد	%
28	45.9	19	31.1	3	4.9	11	18.1

يتضح من الجدول رقم (6) ان اختصاص المحاسبة أحتل اعلى نسبة اذ بلغ 45.9% يليه اختصاص ألأدارة إذ بلغت نسبة 31.1%، أما اختصاص الاقتصاد بلغت نسبة 4.9%، فيما بلغت الأختصاصات الأخرى 18.1% ، تخصصات أخرى (4 فنيين، 4 متوسطة، 1 قسم الجغرافيا، 1 علوم الرياضيات، 1 اعدادية)، نلاحظ خلال هذه النتائج ان نسبة التخصص المحاسبي تمثل أعلى نسبة لان غالبية خريجي الأعدادية من خريجي أعدادية التجارة.

رسم توضيحي 7: يبين توزيع عينة الدراسة بحسب متغير التخصص العلمي



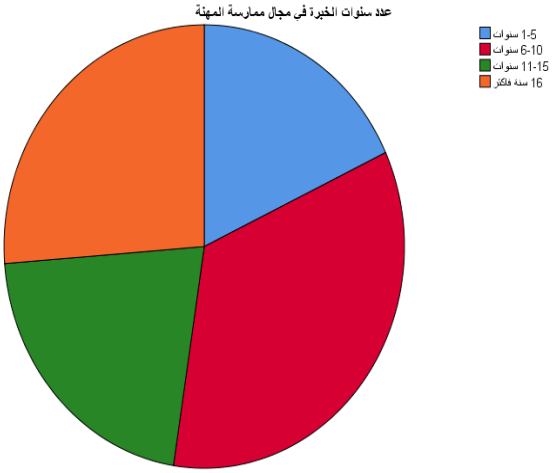
د- توزيع عينة الدراسة بحسب متغير عدد سنوات الخبرة في مجال ممارسة المهنة

جدول 7: توزيع عينة الدراسة بحسب متغير عدد سنوات الخبرة في مجال ممارسة المهنة

1_5 سنوات		6_10 سنوات		11_15 سنوات		16 سنة فأكثر	
العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد	%
11	18.1	21	34.4	13	21.3	16	26.2

يتضح من الجدول رقم (7) ان نسبة 34.4% من افراد العينة تبلغ عدد سنوات الخبرة في مجال ممارسة المهنة (6- 10) سنوات، وهي تمثل أعلى نسبة وهذا يشير الى عدم تعيين موظفيين الجدد منذ سنة 2013، تليها نسبة الأفراد الذين سنوات الخبرة في مجال ممارسة المهنة تتراوح (16 سنة فأكثر) اذ بلغت 26.2%، أما ألأفراد الذيين تتراوح سنوات الخبرة من (11- 15) سنة فقد بلغت 21.3%، والأفراد الذين تتراوح سنوات الخبرة في مجال ممارسة المهنة بين (1- 5) سنة أحتلت 18.1% وهي تمثل ادنى نسبة هم هذا مؤشر على عدم تعيين موظفين الجدد منذ سنوات، وغالبية هذه النسبة تم نقلهم من المديريات غير جمركية.

رسم توضيحي 8: يبين توزيع عينة الدراسة بحسب متغير عدد سنوات الخبرة في مجال ممارسة المهنة



و - توزيع عينة الدراسة بحسب متغير عدد الدورات التدريبية التي التحقت بها في مجال التهرب الجمركي

جدول 8: توزيع عينة الدراسة بحسب متغير عدد الدورات التدريبية التي التحقت بها في مجال التهرب الجمركي

لا توجد دورات		من 1_4 دورات		5 دورات فأكثر	
العدد	%	العدد	%	العدد	%
61	100	0	0	0	0

يتضح من الجدول رقم (8) ان نسبة 100% من عينة الدراسة لم يلتحقوا بأية دورة تدريبية في مجال التهرب الجمركي وسبل مكافحته، وهذه النتيجة بالنسبة للباحث غريبة لأن جميع الدوائر الجمركية مهامها تحصيل الرسوم الجمركية بشكل صحيح وفي هذه المهمة يلعب المدققون دوراً مهماً لأن المدققين يحددون

نسبة الرسوم الجمركية ويتأكدون من صحة مبالغ الرسوم الجمركية، وعدم فتح دورات تدريبية في مجال التهرب الجمركي للمدققين يعد كارثة بحق الخزينة العامة.

2-3: تحليل البيانات التي تم الحصول عليها

نقدم في هذا المبحث عرضاً إحصائياً لنتائج البحث التطبيقي مع تحليل وتفسير هذه النتائج

1-2-3: معامل الثبات طريقة الفا كرونباغ:

لقد تم استخراج معامل ثبات الأداء بأستخدام معادلة كرونباخ الفا، الجدول رقم (8- 4) يبين معاملات الثبات لأداء الدراسة

جدول 9: معامل ثبات الأداء

الرقم	المجال	عدد الفقرات	معامل الثبات الفا كرونباخ
1	الية التدقيق المباشرفي المديريات والمنافذ الجمركية	15	0.74
2	منهجية التدقيق الجمركي	14	0.91
3	تفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك	10	0.80
4	تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي	6	0.72
5	الحد من التهرب الجمركي	25	0.88
الثبات الكلي		**70**	**0.94**

يتضح من الجدول (9) أن معاملات الثبات لأبعاد الدراسة تراوحت بين (0.72 – 0.91)، بينما بلغ الثبات الكلي للأداة (0.94) وهو معامل ثبات عالي يلبي أغراض البحث.

2-2-3: وصف متغيرات التدقيق الداخلي

1: آلية التدقيق المباشر في المديريات والمنافذ الجمركية

جدول 10: المتوسطات الحسابية والأنحرافات المعيارية لمتغير آلية التدقيق المباشر

الرقم	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	يتم تحديد غرض الية التدقيق المباشر رسمياً من الجهات ذات العلاقة (وزارة المالية والقوانين والتعليمات ذات العلاقة)	4.49	0.536	كبيرة جداً
2	يتم تحديد سلطة الية التدقيق المباشر رسمياً من الجهات ذات العلاقة (وزارة المالية والقوانين والتعليمات ذات العلاقة)	4.56	0.501	كبيرة جداً
3	يتم تحديد مسؤولية الية التدقيق المباشر رسمياً من الجهات ذات العلاقة (وزارة المالية والقوانين والتعليمات ذات العلاقة)	4.66	0.513	كبيرة جداً

4	يدرك المدققون في الجمارك أهمية دور الية التدقيق المباشر في الحد من التهرب الجمركي	4.54	0.535	كبيرة جداً
5	نشاط التدقيق المباشر يتسم بالأستقلالية	1.90	0.351	منخفضة
6	نشاط التدقيق المباشر يتسم بالموضوعية	4.54	0.535	كبيرة جداً
7	يوجد تدخل بعمل المدققين الية التدقيق المباشر من قبل الأدارة العليا	4.61	0.525	كبيرة جداً
8	يتم اخبار الجهات المعنية عند انتهاك أستقلالية المدقق	1.82	0.388	منخفضة
9	يتأكد مدير التدقيق الداخلي من ان الموارد البشرية للتدقيق المباشر مناسبة وكافية ويتم توظيفها لتحقيق الخطة المعتمدة	1.85	0.358	منخفضة
10	التزام مدققي الية التدقيق المباشر بمعايير التدقيق الداخلي الدولية IIA التي تحدد مسؤولية المدقق الداخلي في الحد من الغش والإحتيال	1.84	0.373	منخفضة
11	يقوم مدير التدقيق الداخلي بالأشراف الفعال على المدققين في الية التدقيق المباشر وتوجيههم بالشكل الصحيح	1.89	0.370	منخفضة
12	عدم وجود قسم رئيس مستقل بأسم قسم التدقيق المباشر له تأثير سلبي في الية التدقيق المباشر	4.64	0.517	كبيرة جداً
13	وجود عدد قليل من المدققين في الية التدقيق المباشر حيث لا يتناسب مع حجم الأعمال وعدد التصاريح الجمركية يؤثر سلباً في آلية التدقيق المباشر	4.54	0.535	كبيرة جداً
14	ارتباط الية التدقيق المباشر بالإدارة العليا	4.62	0.489	كبيرة جداً
15	يدرك مدققو الجمارك أهمية الية التدقيق المباشر لتحديد قيمة الرسوم الجمركية	4.67	0.473	كبيرة جداً
	الدرجة الكلية للفقرات	3.6776	0.21915	

قمنا بتحليل استجابات افراد العينة، وتظهر نتائج الجدول (10) الذي يمثل المتوسطات الحسابية وانحرافات المعيارية التي تمثل العبارات الخاصة بمتغير الية التدقيق المباشر حيث بلغ المتوسط الحسابي العام لاستجابات أفراد عينة الدراسة (3.6776)، وهو متوسط يحتل المرتبة الرابعة على مقياس ليكرت الخماسي الذي يتراوح ما بين (3.41 – 4.20)، وبلغ الانحراف المعياري العام (0.21915)، وقد حصلت العبارة (10) على أعلى المتوسطات الحسابية إذ بلغ وسطها الحسابي لهذة العبارة (4.67) التي تشير الى إدراك مدققو الجمارك على أهمية الية التدقيق المباشر في تحديد قيمة الرسوم الجمركية، ويليها عبارة (3) حيث حصلت على المتوسط الحسابي(4.66) والتي تشير إلى تحديد مسؤولية آلية التدقيق المباشر بشكل رسمي من قبل الجهات ذات العلاقة، ويليها عبارة (12) حيث حصلت على المتوسط الحسابي(4.64) والتي تشير الى عدم وجود قسم رئيس مستقل بأسم قسم التدقيق المباشر له تأثير سلبي في آلية التدقيق المباشر، وجاءت العبارات(14،7، 2، 13، 6 4، 1) بمتوسطات الحسابية تتراوح بين (4.62- 4.49) ولتي تشير الى ارتباط الية التدقيق المباشر بالإدارة العليا، وكذلك تشير الى وجود

تدخل بعمل المدققين الية التدقيق المباشر من قبل الأدارة العليا ، وايضاً تشير الى ان وجود عدد قليل من المدققين في الية التدقيق المباشر لا يتناسب مع حجم الأعمال، في حين حصلت العبارة (8) على أدنى المتوسطات الحسبية الموزونة اذ بلغ (1.82) مما يعني ضعف في اخبار الجهات المعنية عند انتهاك أستقلالية المدقق، ويليها العبارة (10) بمتوسط الحسابي (1.84) تشير الى ضعف التزام مدققي الية التدقيق المباشر بمعايير التدقيق الداخلي الدولية، ويليها العبارة (9) بمتوسط الحسابي (1.85) والتي تشير الى ضعف مدير التدقيق الداخلي في توظيف الموارد البشرية في الية التدقيق المباشر، وجاء العبارة (11) وقد حصلت على المتوسط الحسابي (1.89) والتي تشير الى ضعف في مدير التدقيق الداخلي بالأشراف الفعال على المدققين في الية التدقيق المباشر وتوجيههم بالشكل الصحيح ، وايظاً العبارة (5) وقد حصلت على المتوسط الحسابي (1.90) والتي تشير الى ضعف نشاط التدقيق المباشر بالأستقلالية.

2: منهجية التدقيق الجمركي

جدول 11: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير منهجية التدقيق الجمركي

رقم	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	عند تخليص أية بضاعة يتم تدقيق التصاريح الجمركية المصرح بها من طرف المكلفين	4.75	0.434	كبيرة جداً
2	عند تخليص أية بضاعة يتم تدقيق التصاريح للجنة الكشف المصرح بها من الطرف الموظفين المعتمدين	4.79	0.413	كبيرة جداً
3	عند تخليص أية بضاعة يتم تدقيق البيانات الحمولة (المانيفست)	4.66	0.479	كبيرة جداً
4	عند تخليص أية بضاعة يتم تدقيق الشهادة المنشأ للبضاعة	4.62	0.489	كبيرة جداً
5	عند تخليص أية بضاعة يتم تدقيق الفاتورة التجارية للبضاعة	4.62	0.489	كبيرة جداً
6	عند تخليص أية بضاعة يتم فحص الشهادات الفنية	4.64	0.484	كبيرة جداً
7	عند تخليص أية بضاعة يتم فحص الشهادات التكنلوجية أو تحليل المنتج	4.56	0.501	كبيرة جداً
8	عند تخليص أية بضاعة يتم تدقيق الحسابات التي من شأنها وصف البضاعة مثل تعريف المخزون	4.10	0.831	كبيرة
9	عند تخليص أية بضاعة يتم تدقيق قوائم الأسعار وعروض الأسعار	4.66	0.479	كبيرة جداً
10	عند تخليص أية بضاعة يتم تدقيق الوثائق المتعلقة في قيمة البضاعة وكميتها	4.67	0.473	كبيرة جداً
11	عند تخليص أية بضاعة يتم فحص الوثائق المتعلقة في مصدر السلعة	4.62	0.489	كبيرة جداً
12	عند تخليص أية بضاعة يتم فحص بنود تعريفة للبضاعة	4.62	0.489	كبيرة جداً
13	يتم أخذ عينة من البضاعة وفحصها للتأكد من مواصفاتها	4.62	0.489	كبيرة جداً
14	يتم تدقيق مبلغ الرسوم الجمركية قبل رفع البضائع من الحرم الجمركي	4.67	0.473	كبيرة جداً
	الدرجة الكلية للفقرات	4.6148	0.34682	

تشير نتائج الجدول رقم (11) الذي يمثل المتوسطات الحسابية وانحرافات المعيارية التي تمثل العبارات الخاصة بمتغير منهجية التدقيق الجمركي حيث بلغ المتوسط الحسابي العام لاستجابات أفراد عينة الدراسة (4.61)، وهو متوسط يحتل المرتبة الخامسة على مقياس ليكرت الخماسي الذي يتراوح ما بين (4.21 – 5)، وبلغ الانحراف المعياري العام (0.34)، وقد حصلت العبارة (2) على أعلى المتوسطات الحسابية إذ بلغ وسطها الحسابي لهذه العبارة (4.79) وتشيرالى ان عند تخليص اي بضاعة يتم تدقيق التصاريح للجنة الكشف المصرح بها من الطرف الموظفين المعتمدين، وجاءت العبارات (1، 10، 14، 9، 3 ، 6 ، 4، 5، 11، 12، 13، 7) وقد بلغ المتوسطات الحسابية ما بين (4.75 الى 4.56) وتشير الى انه عند تخليص اية بضاعة يتم تدقيق التصاريح الجمركية المصرح بها من طرف المكلفين، وايضاً تشيرالى انه عند تخليص اية بضاعة يتم تدقيق الوثائق المتعلقة في قيمة البضاعة وكميتها، وكذلك تشيرالى ان يتم تدقيق مبلغ الرسوم الجمركية قبل رفع البضائع من الحرم الجمركي، وتشير الى انه عند تخليص اية بضاعة يتم تدقيق قوائم الأسعار وعروض الأسعار، وتشير الى انه عند تخليص اية بضاعة يتم تدقيق البيانات الحمولة، وكذلك تشير الى انه عند تخليص اية بضاعة يتم فحص الشهادات الفنية، وتشير الى انه عند تخليص اية بضاعة يتم تدقيق الشهادة المنشأ ، وكذلك تشير الى انه عند تخليص أية بضاعة يتم تدقيق الفاتورة التجارية، وتشير الى انه عند تخليص أية بضاعة يتم فحص الوثائق المتعلقة في مصدر السلعة، وكذلك تشير الى انه عند تخليص اية بضاعة يتم فحص بنود تعريفة للبضائع، وتشير الى انه يتم أخذ عينة من البضاعة وفحصها للتأكد من مواصفاتها، وايضاً تشير الى انه عند تخليص اية بضاعة يتم تدقيق الحسابات التي من شأنها وصف البضاعة، في حين حصلت العبارة (8) على أدنى المتوسطات الحسبية الموزونة اذ بلغ (4.10) والتي تشير الى انه عند تخليص اية بضاعة يتم تدقيق الحسابات التي من شأنها وصف البضاعة مثل تعريف المخزون.

3: تفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة

جدول 12: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير تفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك

12	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	يدرك المدققون في الجمارك أهمية قسم تدقيق التعريفة الجمركية في الحد من التهرب الجمركي	4.56	0.501	كبيرة جداً
2	يتم أرسال التصاريح الجمركية والوثائق المرفقة من المنافذ والمديريات الجمركية الى الهيئة العامة للجمارك	1.90	0.351	منخفضة
3	تفعيل قسم تدقيق التعريفة وفقاً لواجباتها التي حددها وزار المالية العراقية	4.64	0.484	كبيرة جداً
4	زيادة الكادر الوظيفي المتخصص بأعمال التدقيق بما يتناسب مع حجم الأعمال وعدد التصاريح الجمركية الواردة الى قسم تدقيق التعريفة من المنافذ والمديريات الجمركية	4.56	0.501	كبيرة جداً

5	تطوير وتدريب مدققي التعريفة والإعتماد على موظفين ذوي مؤهلات علمية	4.66	0.479	كبيرة جداً
6	توجيه المنافذ والمديريات الجمركية الى ضرورة التبويب المنطقي المتسلسل للتصاريح الجمركية والوثائق المرفقة وارسالها في مواعيد محددة الى قسم تدقيق التعريفة	4.57	0.499	كبيرة جداً
7	تصنيف مدققي قسم تدقيق التعريفة الجمركية بحسب فئات وانواع السلعة بما يسهل عملية التدقيق وسرعة الإنجاز	4.56	0.501	كبيرة جداً
8	أرسال التصاريح الجمركية والوثائق الامرفقة بشكل الكتروني يومياً من المنافذ والمديريات الجمركية الى قسم تدقيق التعريفة	4.67	0.473	كبيرة جداً
9	تغيير مدققي قسم تدقيق التعريفة كل 3 أشهر	4.66	0.479	كبيرة جداً
10	يدرك مدققو الجمارك أهمية قسم تدقيق التعريفة للتأكد من صحة احتساب مبلغ الرسوم الجمركية من خلال تدقيق وصولات القبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع التصاريح الجمركية والوثائق المرفقة	4.56	0.501	كبيرة جداً
	الدرجة الكلية للفقرات	4.3328	0.26566	

تشير نتائج الجدول رقم (12) الذي يمثل المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية التي تمثل العبارات الخاصة بمتغير تفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك حيث بلغ المتوسط الحسابي العام لاستجابات أفراد عينة الدراسة (4.3328)، وهو متوسط يحتل المرتبة الخامسة على مقياس ليكرت الخماسي الذي يتراوح ما بين (4.21 – 5)، وبلغ الانحراف المعياري العام (0.26566)، وقد حصلت العبارة (8) على أعلى المتوسطات الحسابية إذ بلغ وسطها الحسابي لهذه العبارة (4.67) وتشير الى أرسال التصاريح الجمركية والوثائق المرفقة بشكل الكتروني يومياً من المنافذ والمديريات الجمركية الى قسم تدقيق التعريفة ، وجاءت العبارات (9 ،3 ، 5 ،6 ،1 ،4 ،7 ، 10) وقد بلغت المتوسطات الحسابية ما بين (4.66 الى 4.56) وتشير الى تغير مدققي قسم تدقيق التعريفة كل 3 أشهر، وكذلك تشيرالى تفعيل قسم تدقيق التعريفة وفقاً لواجباتها التي حددها وزار المالية العراقية ، وتشير الى تطوير وتدريب مدققي التعريفة والإعتماد على موظفين ذوي مؤهلات علمية ، وتشير الى توجيه المنافذ والمديريات الجمركية الى ضرورة التبويب المنطقي المتسلسل للتصاريح الجمركية والوثائق المرفقة وارسالها في مواعيد محددة الى قسم تدقيق التعريفة ، وتشير الى ادراك المدققين في الجمارك على أهمية قسم تدقيق التعريفة الجمركية في الحد من التهرب الجمركي، وتشير الى زيادة الكادر الوظيفي المتخصص بأعمال التدقيق بما يتناسب مع حجم الأعمال وعدد التصاريح الجمركية الواردة الى قسم تدقيق التعريفة من المنافذ والمديريات الجمركية وكذلك تشير الى تصنيف مدققي قسم تدقيق التعريفة الجمركية بحسب فئات وانواع السلعة بما يسهل عملية التدقيق وسرعة الإنجاز، وكذلك تشير الى إدراك مدققو الجمارك على أهمية قسم تدقيق التعريفة للتأكد من صحة احتساب مبلغ الرسوم الجمركية من خلال تدقيق وصولات القبض المحاسبة 37أ ومطابقتها مع التصاريح الجمركية والوثائق المرفقة، وحصل العبارة (2) على أدنى المتوسطات

الحسبية الموزونة اذ بلغ (1.90) مما يعني ضعف في أرسال التصاريح الجمركية والوثائق المرفقة من المنافذ والمديريات الجمركية الى الهيئة العامة للجمارك.

4: تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي

جدول 13: المتوسطات الحسابية والأنحرافات المعيارية لمتغير تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي

رقم	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	يدرك المدققون في الجمارك أهمية التدريب في مجال مكافحة التهرب الجمركي للحد من التهرب الجمركي	4.66	0.479	كبيرة جداً
2	تتولى الهيأة العامة للجمارك والمديريات التابعة لها مسؤولية تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي	1.82	0.388	منخفضة
3	تساهم الدورات التدريبية في الجمارك في توعية المدققين بمسؤوليتهم عن الحد من الغش والاحتيال وفق معايير التدقيق الداخلي الدولية	4.70	0.460	كبيرة جداً
4	تساهم الدورات التدريبية في الجمارك بتعريف المدققين بكل ماهو جديد في مجال التهرب الجمركي	4.61	0.493	كبيرة جداً
5	تساهم الدورات التدريبية في إحداث تغييرات في المدققين من حيث الخبرة	4.62	0.489	كبيرة جداً
6	تساهم الدورات التدريبية في إحداث تغييرات في المدققين من حيث المهارة	4.57	0.499	كبيرة جداً
	الدرجة الكلية للفقرات	4.1639	0.30352	

تشير نتائج الجدول رقم (13) الذي يمثل المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية التي تمثل العبارات الخاصة بمتغير تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي وسبل مكافحتها حيث بلغ المتوسط الحسابي العام لاستجابات أفراد عينة الدراسة (4.1639)، وهو متوسط يحتل المرتبة الرابعة على مقياس ليكرت الخماسي الذي يتراوح ما بين (3.41 – 4.20)، وبلغ الانحراف المعياري العام (0.30352)، وقد حصلت العبارة (3) على أعلى المتوسطات الحسابية إذ بلغ وسطها الحسابي لهذه العبارة (4.70) وتشير الى ان الدورات التدريبية في الجمارك تساهم في توعية المدققين بمسؤوليتهم عن الحد من الغش والاحتيال على وفق معايير التدقيق الداخلي الدولية، وتليها العبارة (1) إذ بلغ الوسط الحسابي لهذه العبارة (4.66) وتشير الى ادراك مدققين في الجمارك على أهمية التدريب في مجال مكافحة التهرب الجمركي للحد من التهرب الجمركي، ويليها العبارة (5) اذ بلغ وسط الحسابي لهذا العبارة (4.62) وتشير الى ان الدورات التدريبية تساهم في إحداث تغييرات في المدققين من حيث الخبرة، ويليها العبارة (4) إذ بلغ وسط الحسابي لهذه العبارة (4.61) وتشير الى ان الدورات التدريبية في الجمارك تساهم بتعريف المدققين بكل ماهو جديد في مجال التهرب الجمركي، ويليها العبارة (6) إذ بلغ وسط الحسابي لهذه العبارة (4.57) وتشير الى ان الدورات التدريبية تساهم في إحداث تغييرات في المدققين من حيث المهارة، وحصلت

العبارة (2) على أدنى المتوسطات الحسبية الموزونة اذ بلغ (1.82) مما يعني ضعف الهيأة العامة للجمارك والمديريات التابعة لها في تولي تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي.

3-2-3: وصف متغيرات الحد من التهرب الجمركي

جدول 14: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير الحد من تهرب الجمركي

رقم	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	يدرك المدققون الداخليون أحتمال حدوث حالات جسيمة من التهرب من الرسوم الجمركية	4.56	0.501	كبيرة جداً
2	معظم البضائع التي تصل الى مديريات والمنافذ الجمركية مرفقة ببيانات الحمولة وغير مرفقة بشهادة المنشأ أو الفاتورة وهذا يشجع المكلفين بمحاولة التهرب من الرسوم الجمركية	4.54	0.535	كبيرة جداً
3	يتم تسجيل أنواع البضائع عدد القطع الطرود وعلاماتها وارقامها في بيانات الحمولة (المانيفست) وفقاً لقانون الجمارك المادة (38) لها تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	1.67	0.473	منخفضة جداً
4	تتم ترجمة بيانات الحمولة والقوائم المنصوص عليها وفقاً لقانون الجمارك مادة (47) له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	1.89	0.551	منخفضة
5	وجود مراقب مخازن في المديريات والمنافذ الجمركية وفقاً لقانون الجمارك مادة (62) لة تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	4.49	0.536	كبيرة جداً
6	الإطلاع على التصاريح المقدمة المصرح بها من طرف المكلفين لمطابقتها مع ماورد في الوثائق المرفقة في حال وجود شك في التصاريح الجمركية له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	4.49	0.536	كبيرة جداً
7	الإطلاع على تصاريح لجنة الكشف المصرح بها من الطرف الموظفين المعتمدين لمطا بقتها مع ماورد في التصريح المقدم والوثائق المرفقة في حال وجود شك في تصريح لجنة الكشف له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	4.51	0.536	كبيرة جداً
8	الإطلاع على البيانات الحمولة (المانيفست) ومطابقتها مع التصريح الجمركي والتصريح لجنة الكشف في حال وجود الشك في البيانات الحمولة له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	4.48	0.536	كبيرة جداً
9	الإطلاع على الوثائق المتعلقة في المنتج مثل الشهادات الفنية أو التكنلوجية أو تحليل المنتج في حال وجود شك في تبنيد البضاعة له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	4.51	0.536	كبيرة جداً
10	الإطلاع على الحسابات التي من شأنها وصف البظاعة مثل تعريف المخزون في حال وجود شك في تبنيد البضاعة له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	4.48	0.536	كبيرة جداً
11	أخذ افادة من المخلص الجمركي في حال وجود شك في منشأ البضاعة لة تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	4.49	0.536	كبيرة جداً

12	أخذ افادة من المخلص الجمركي في حال وجود شك في تبنيد البضاعة له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	4.52	0.536	كبيرة جداً
13	أخذ عينة من البضاعة وفحصها والتأكد من مواصفاتها في حال وجود الشك في تبنيد البضاعة لها تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	4.67	0.507	كبيرة جداً
14	طلب الوثائق المتعلقة في مصدر البضاعة مثل الباركود في حال وجود شك في منشأ البضاعة له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	4.66	0.513	كبيرة جداً
15	تحليل شكل شهادة المنشأ والأختام المطابقتها مع ماورد في الأتفاقيات في حال وجود شك في كمية أو عدد البضاعة له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	4.64	0.517	كبيرة جداً
16	أخذ إفادة من مراقب المخزن كونة يدخل البضائع الى المخازن في حال وجود شك حول كمية أو عدد البضائع لها تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	3.84	0.688	كبيرة
17	الإطلاع على ملف حركة الإدخال للمخازن في حال وجود شك في كمية البضاعة أوعددها له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	3.82	0.671	كبيرة
18	الإطلاع على الوثائق المتعلقة في قيمة البضاعة وكميتها في حال وجود شك في الفواتير التجارية له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	4.28	0.581	كبيرة جداً
19	الإطلاع على قوائم الأسعار وعروض الأسعار في حال وجود شك في قيمة البضاعة له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	4.64	0.484	كبيرة جداً
20	فحص وصولات القبض المحاسبة 37 أ بعد رفع البضائع من الحرم الجمركي له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	4.61	0.493	كبيرة جداً
21	فحص وصولات القبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع التصاريح الجمركية للتأكد من صحة أحتساب مبلغ الرسوم الجمركية له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	4.56	0.501	كبيرة جداً
22	فحص وصولات القبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع التصاريح للجنة الكشف للتأكد من صحة أحتساب مبلغ الرسوم الجمركية له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	4.59	0.496	كبيرة جداً
23	فحص وصولات القبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع البيانات الحمولة للتأكد من صحة أحتساب مبلغ الرسوم الجمركية له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	4.61	0.493	كبيرة جداً
24	فحص وصولات القبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع شهادة المنشأ للتأكد من صحة أحتساب مبلغ الرسوم الجمركية له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	4.62	0.489	كبيرة جداً
25	فحص وصولات القبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع الفاتورة التجارية للتأكد من صحة أحتساب مبلغ الرسوم الجمركية له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي	4.57	0.499	كبيرة جداً
	الدرجة الكلية للفقرات	4.2689	0.26665	

تشير نتائج الجدول رقم (14) الذي يمثل المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية التي تمثل العبارات الخاصة بمتغير الحد من التهرب الجمركي حيث بلغ المتوسط الحسابي العام لاستجابات أفراد عينة الدراسة (4.2689)، وهو متوسط يحتل المرتبة الرابعة على مقياس ليكرت الخماسي الذي يتراوح ما بين (3.41 – 4.20)، وبلغ الانحراف المعياري العام (0.26665)، وقد حصلت العبارة (13) على أعلى المتوسطات الحسابية اذ بلغ وسطها الحسابي لهذه العبارة (4.67) وتشير الى أخذ عينة من البضاعة وفحصها والتأكد من مواصفاتها في حال وجود الشك في تبنيد البضاعة لها تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي، ويليها العبارات (14، 15، 19، 24، 23، 20، 22، 25 ،21، 1، 2، 12، 9، 7، 5، 6 ،11، ،10، 8، 18، 16 ، 17) وقد بلغ المتوسطات الحسابية لهذه العبارات ما بين (4.66 الى 3.82) و تشير الى طلب الوثائق المتعلقة في مصدر البضاعة مثل الباركود في حال وجود شك في منشأ البضاعة له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي، وكذلك تشير الى تحليل شكل شهادة المنشأ والأختام لمطابقتها مع ماورد في الأتفاقيات في حال وجود شك في كمية أو عدد البضاعة له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي، وتشير الى الإطلاع على قوائم الأسعار وعروض الأسعار في حال وجود شك في قيمة البضاعة له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي، وكذلك تشير الى فحص وصولات القبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع شهادة المنشأ للتأكد من صحة أحتساب مبلغ الرسوم الجمركية له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي، وكذلك تشير الى فحص وصولات القبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع البيانات الحمولة للتأكد من صحة أحتساب مبلغ الرسوم الجمركية له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي، وتشير الى فحص وصولات القبض المحاسبة 37 أ بعد رفع البضائع من الحرم الجمركي له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي، وتشير الى فحص وصولات القبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع التصاريح للجنة الكشف للتأكد من صحة أحتساب مبلغ الرسوم الجمركية له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي، وكذلك تشير الى فحص وصولات القبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع الفاتورة التجارية للتأكد من صحة أحتساب مبلغ الرسوم الجمركية له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي، وتشير الى فحص وصولات القبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع التصاريح الجمركية للتأكد من صحة أحتساب مبلغ الرسوم الجمركية له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي، وكذلك تشير الى ادراك المدققين الداخليين أحتمال حدوث حالات جسيمة من التهرب من الرسوم الجمركية، وتشير الى ان معظم البضائع التي تصل الى مديريات والمنافذ الجمركية مرفقة ببيانات الحمولة وغير مرفقة بشهادة المنشأ أو الفاتورة وهذا يشجع المكلفين بمحاولة التهرب من الرسوم الجمركية، وتشير الى ان أخذ افادة من المخلص الجمركي في حال وجود شك في تبنيد البضاعة له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي، وكذلك تشير الى ان الإطلاع على التصاريح للجنة الكشف المصرح بها من الطرف الموظفين المعتمدين لمطا بقتها مع ماورد في التصريح المقدم والوثائق المرفقة في حال وجود شك في تصريح لجنة

الكشف له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي، وكذلك تشير الى ان الإطلاع على الوثائق المتعلقة في المنتج مثل الشهادات الفنية أو التكنلوجية أو تحليل المنتج في حال وجود شك في تبنيد البضاعة له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي، وكذلك تشير الى ان وجود مراقب مخازن في المديريات والمنافذ الجمركية وفق قانون الجمارك مادة (62) لة تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي، وكذلك تشير الى ان الإطلاع على التصاريح المقدمة المصرح بها من طرف المكلفين لمطابقتها مع ماورد في الوثائق المرفقة في حال وجود شك في التصاريح الجمركية له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي، وكذلك تشير الى ان أخذ افادة من المخلص الجمركي في حال وجود شك في منشأ البضاعة لة تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي، وكذلك تشير الى ان الإطلاع على البيانات الحمولة ومطابقتها مع التصاريح الجمركي والتصريح لجنة الكشف في حال وجود الشك في البيانات الحمولة له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي، وكذلك تشير الى ان الإطلاع على الحسابات التي من شأنها وصف البضاعة مثل تعريف المخزون في حال وجود شك في تبنيد البضاعة له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي، وكذلك تشير الى ان الإطلاع على الوثائق المتعلقة في قيمة البضاعة وكميتها في حال وجود شك في الفواتير التجارية له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي، وكذلك تشير الى ان أخذ إفادة من مراقب المخزن كونة يدخل البضائع الى المخازن في حال وجود شك حول كمية أو عدد البضائع لها تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي، وكذلك تشيرالى ان الإطلاع على ملف حركة الإدخال للمخازن في حال وجود شك في كمية البضاعة أوعددها له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي، وجاءت العبارة (3) وحصل على أدنى المتوسطات الحسابية الموزونة اذ بلغ (1.67) وتشير الى ضعف في تسجيل أنواع البضائع عدد القطع الطرود وعلاماتها وارقامها في بيانات الحمولة (المانيفست) وفقاً لقانون الجمارك المادة (38)، ويليها العبارة (4) اذ بلغ وسط الحسابي لهذا العبارة (1.89) وتشير الى ضعف في ترجمة بيانات الحمولة والقوائم المنصوص عليها وفق قانون الجمارك المادة رقم (47) .

3-3: أختبار الفرضيات

3-3-1: أختبار التعددية الخطية (معاملات تضخم التباين) multi-Collinearity

قمنا بأستخدام اختبار التعدية الخطية لمعرفة التداخل الخطي بين المتغيرات

جدول 15: معاملات تضخم التباين

الرقم	المتغيرات	Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	آلية التدقيق المباشرفي المديريات والمنافذ الجمركية	0.575	1.739

2	منهجية التدقيق الجمركي	0.356	2.811
3	تفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك	0.334	2.994
4	تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي	0.740	1.351
المتغير التابع: الحد من التهرب الجمركي			

يتضح من الجدول رقم (15) أن قيمة **(vif)** للمتغيرات تراوحت بين (2.994 - 1.739)، وهذه القيمة أقل من (3)، بينما بلغت قيمة **(Tolerance)** للمتغيرات تراوحت بين (0.740 - 0.334) وهذه القيمة أكثر من(0.2) ومن خلال نتائج **(vif)** و**(Tolerance)** يتبين لنا عدم وجود مشكلة التعددية الخطية بين المتغيرات لأن معاملات التضخم أقل من (3).

2-3-3: اختبار فرضيات الإرتباط

اختبار علاقات الارتباط بين متغيرات التدقيق الداخلي والحد من التهرب الجمركي

جدول 16: مصفوفة لمعاملات الارتباط بين المتغيرات المستقلة والمعتمدة من وجهة نظر المدققين في الجمارك في مدينة السليمانية

		الية التدقيق المباشر في المديريات الجمركية	منهجية التدقيق الجمركي	تفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك	تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي	الحد من التهرب الجمركي
الية التدقيق المباشر في المديريات الجمركية	Pearson Correlation	1	.540**	.570**	.490**	.634**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000	.000
منهجية التدقيق الجمركي	Pearson Correlation	.540**	1	.796**	.342**	.519**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.007	.000

تفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك	Pearson Correlation	.570**	.796**	1	.394**	.375**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.002	.003
تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي	Pearson Correlation	.490**	.342**	.394**	1	.616**
	Sig. (2-tailed)	.000	.007	.002		.000
الحد من التهرب الجمركي	Pearson Correlation	.634**	.519**	.375**	.616**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.003	.000	

** معنوي عند مستوى (0.01) N=61

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات البرنامج االحصائيspss

الفرضية الرئيسة: توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين التدقيق الداخلي والحد من التهرب الجمركي(H1)، لمعرفة مدى الارتباط يجب طرح الفرضيات الفرعية الأتية:

1- توجد علاقة ارتباط ذو دلالة معنوية بين الية التدقيق المباشرفي المديريات والمنافذ الجمركية والحد من التهرب الجمركي.(H1)

2- توجد علاقة ارتباط ذو دلالة معنوية بين منهجية التدقيق الجمركي و الحد من التهرب الجمركي.(H1)

3- توجد علاقة ارتباط ذو دلالة معنوية بين تفعيل قسم التدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك و الحد من التهرب الجمركي.(H1)

4- توجد علاقة ارتباط ذو دلالة معنوية بين تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي و الحد من التهرب الجمركي. (H1)

إذ يشير جدول مصفوفة الإرتباط رقم (16) الى وجود علاقة ارتباط معنوية موجبة بين الية التدقيق المباشرفي المديريات والمنافذ الجمركية والحد من التهرب الجمركي إذ بلغت قيمة معامل الارتباط (0.634**) تحت مستوى معنوية (0.00)، كما ويشير الجدول الى وجود علاقة ارتباط معنوية موجبة بين منهجية التدقيق الجمركي و الحد من التهرب الجمركي إذ بلغ قيمة معامل الأرتباط (0.519**) تحت

مستوى معنوية (0.000)، ويشير الجدول الى وجود علاقة ارتباط معنوية موجبة بين تفعيل قسم التدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك و الحد من التهرب الجمركي إذ بلغت قيمة الارتباط (**0.375) تحت مستوى معنوية (0.003)، كما ويشير الجدول الى وجود علاقة ارتباط معنوية موجبة بين تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي و الحد من التهرب الجمركي حيث بلغت قيمة الارتباط (**0.616) تحت مستوى معنوية (0.000)، **وتشير النتائج السابقة إلى تحقيق الفرضية الرئيسة التي تنص على وجود علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين التدقيق الداخلي والحد من التهرب الجمركي.**

3-3-3: اختبار فرضيات التأثير

اختبار فرضيات التأثير بين التدقيق الداخلي والحد من التهرب الجمركي

الفرضية الرئيسة: يوجد تأثير ايجابي ذو دلالة احصائية للتدقيق الداخلي في الحد من التهرب الجمركي. (H1) لمعرفة مدى التأثير يجب طرح الفرضيات الفرعية الأتية:

1- يوجد تأثير ايجابي ذو دلالة احصائية لألية التدقيق المباشر في المديريات والمنافذ الجمركية في الحد من التهرب الجمركي.(H1)

2- يوجد تأثير ايجابي ذو دلالة احصائية لمنهجية التدقيق الجمركي في الحد من التهرب الجمركي. (H1)

3- يوجد تأثير ايجابي ذودلالة احصائية لتفعيل قسم التدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك في الحد من التهرب الجمركي. (H1)

4- يوجد تأثير ايجابي ذو دلالة احصائية للتدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي في الحد من التهرب الجمركي. (H1)

جدول 17: نتائج تحليل الانحدار لمتغير الية التدقيق المباشر في متغير الحد من التهرب الجمركي

الية التدقيق المباشر في مديريات والمنافذ الجمركية	Beta المعاملات غير القياسية	Beta المعاملات قياسية	Adjusted R2	T المحسوبة	F المحسوبة	مستوى المعنوية
الحد من التهرب الجمركي	1.431	0.634	0.392	6.300	39.687	0.000

معنوي عند مستوى (0.05)، N=61، T الجدولية = 2000، F الجدولية = 4.0012

يتبين من الجدول رقم (17) إلى وجود علاقة تأثير معنوية موجبة لآلية التدقيق المباشر في المديريات والمنافذ الجمركية في الحد من التهرب الجمركي، ويمكن استنتاج هذا من خلال قيمة F المحسوبة والبالغة (39.687) وهي أكبر من قيمتها الجدولية والبالغة (4.0012) مما يدل على معنويتها عند مستوي

المعنوية (0.05)، ولقد بلغت قيمة (T) المحسوبة (6.300) وهي أكبر من قيمتها الجدولية والبالغة (2.000) مما يدل على معنويتها عند مستوى المعنوية (0.05)، وكذلك قيمة (p- value) يدل على معنويتها مما يشير الى تحقق الفرضية،

وقد بلغ قيمة معامل التحديد المعدل (0.39) بمعنى ان الية التدقيق المباشر في المديريات والمنافذ الجمركية تفسر 39.2 % من التغيرات الحاصل في الحد من التهرب الجمركي، وتدعم هذه النتيجة صحة فرضية **وجود تأثير ايجابي ذو دلالة احصائية لألية التدقيق المباشر في المديريات والمنافذ الجمركية في الحد من التهرب الجمركي.**

جدول 18: نتائج تحليل الانحدار لمتغير منهجية التدقيق الجمركي في متغير الحد من التهرب الجمركي

منهجية التدقيق الجمركي	Beta المعاملات غير القياسية	Beta المعاملات قياسية	Adjusted R2	T المحسوبة	F المحسوبة	مستوى المعنوية
الحد من التهرب الجمركي	2.429	0.519	0.257	4.660	21.715	0 .000

معنوي عند مستوى (0.05)، N=61، T الجدولية = 2000، F الجدولية = 4.0012

يتبين من الجدول رقم (18) إلى وجود علاقة تأثير معنوية موجبة لمنهجية التدقيق الجمركي في الحد من التهرب الجمركي، ويمكن استنتاج هذا من خلال قيمة F المحسوبة والبالغة (21.715) وهي أكبر من قيمتها الجدولية والبالغة (4.0012) مما يدل على معنويتها عند مستوي المعنوية (0.05)، ولقد بلغت قيمة (T) المحسوبة (4.660) وهي أكبر من قيمتها الجدولية والبالغة (2.000) مما يدل على معنويتها عند مستوى المعنوية (0.05)، وكذلك قيمة (p- value) يدل على معنويتها مما يشير الى تحقق الفرضية، وقد بلغ قيمة معامل التحديد المعدل (0.257) بمعنى ان منهجية التدقيق الجمركي تفسر 26.7% من التغيرات الحاصل في الحد من التهرب الجمركي، وتدعم هذه النتيجة صحة فرضية **وجود تأثير ايجابي ذو دلالة احصائية لمنهجية التدقيق الجمركي في الحد من التهرب الجمركي.**

جدول 19: نتائج تحليل الانحدار لمتغير تفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة في متغير الحد من التهرب الجمركي

تفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة	Beta المعاملات غير القياسية	Beta المعاملات قياسية	Adjusted R2	T المحسوبة	F المحسوبة	مستوى المعنوية
الحد من التهرب الجمركي	2.638	0.375	0.126	3.108	9.661	0.003

معنوي عند مستوى (0.05)، N=61، T الجدولية = 2000، F الجدولية = 4.0012

يتبين من الجدول رقم (19) إلى وجود علاقة تأثير معنوية موجبة لتفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك في الحد من التهرب الجمركي، ويمكن استنتاج هذا من خلال قيمة F المحسوبة والبالغة (9.661) وهي أكبر من قيمتها الجدولية والبالغة (4.0012) مما يدل على معنويتها عند مستوي المعنوية (0.05)، ولقد بلغت قيمة (T) المحسوبة (3.108) وهي أكبر من قيمتها الجدولية والبالغة (2.000) مما يدل على معنويتها عند مستوى المعنوية (0.05)، وكذلك قيمة (p- value) يدل على معنويتها مما يشير الى تحقق الفرضية، وقد بلغ قيمة معامل التحديد المعدل (0.126) بمعنى ان تفعيل قسم تدقيق التعريفة تفسر 12.6% من التغيرات الحاصل في الحد من التهرب الجمركي، وتدعم هذه النتيجة صحة فرضية **وجود تأثير ايجابي ذودلالة احصائية لتفعيل قسم التدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك في الحد من التهرب الجمركي.**

جدول 20: نتائج تحليل الانحدار لمتغير تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي في متغير الحد من التهرب الجمركي

تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي	Beta المعاملات غير القياسية	Beta المعاملات قياسية	Adjusted R2	T المحسوبة	F المحسوبة	مستوى المعنوية
الحد من التهرب الجمركي	2.015	0.616	0.369	6.007	36.087	0.000

معنوي عند مستوى (0.05)، N=61، T الجدولية = 2000، F الجدولية = 4.0012

يتبين من الجدول رقم (20) إلى وجود علاقة تأثير معنوية موجبة لتدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي في الحد من التهرب الجمركي، ويمكن استنتاج هذا من خلال قيمة F المحسوبة والبالغة (36.087) وهي أكبر من قيمتها الجدولية والبالغة (4.0012) مما يدل على معنويتها عند مستوي المعنوية (0.05)، ولقد بلغت قيمة (T) المحسوبة (6.007) وهي أكبر من قيمتها الجدولية والبالغة (2.000) مما يدل على معنويتها عند مستوى المعنوية (0.05)، وكذلك قيمة (p- value) يدل على معنويتها مما يشير الى تحقق الفرضية، وقد بلغ قيمة معامل التحديد المعدل (0.369) بمعنى ان تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي تفسر 36.9% من التغيرات الحاصل في الحد من التهرب الجمركي، وتدعم هذه النتيجة صحة فرضية **وجود تأثير ايجابي ذو دلالة احصائية للتدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي في الحد من التهرب الجمركي.**

جدول 21: نتائج تحليل الانحدار لمتغيرات الية التدقيق المباشر ومنهجية تدقيق الجمركي وتفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة وتدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي في متغير الحد من التهرب الجمركي

متغيرات قسم التدقيق الداخلي	Adjusted R2	F المحسوبة	مستوى المعنوية
الحد من التهرب الجمركي	0.578	21.549	0.000

معنوي عند مستوى (0.05)، N=61، F الجدولية = 4.0012

متغيرات قسم التدقيق الداخلي	Beta المعاملات غير القياسية	Beta المعاملات قياسية	T المحسوبة	مستوى المعنوية
ثابت	0.996		2.297	0.025
الية التدقيق المباشر في مديريات والمنافذ الجمركية	0.486	0.400	3.615	0.001
منهجية التدقيق الجمركي	0.364	0.474	3.371	0.001
تفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة	-0.394	-0.392	-2.704	0.009
تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي	0.362	0.412	4.229	0.000
المتغير التابع: الحد من التهرب الجمركي				

معنوي عند مستوى (0.05)، N=61، T الجدولية = 2000

يتبين من الجداول رقم (21) إلى وجود علاقة تأثير معنوية موجبة للتدقيق الداخلي في الحد من التهرب الجمركي، ويمكن استنتاج هذا من خلال قيمة (F) المحسوبة والبالغة (21.549) وهي أكبر من قيمتها الجدولية والبالغة (4.0012) مما يدل على معنويتها عند مستوي المعنوية (0.05)، وتتراوح القيمة المحسوبة (T) من (4.229 – 2.704) نلاحظ أكبر من قيمتها الجدولية والبالغة (2.000) مما يدل على معنويتها عند مستوى المعنوية (0.05)، وكذلك قيمة (p- value) يدل على معنويتها مما يشير الى تحقق الفرضية الرئيسة، وقد بلغ قيمة معامل التحديد المعدل (0.578) بمعنى ان تدقيق الداخلي تفسر 57.8% من التغيرات الحاصل في الحد من التهرب الجمركي، وتدعم هذه النتيجة صحة فرضية **وجود تأثير ايجابي ذو دلالة احصائية للتدقيق الداخلي في الحد من التهرب الجمركي.**

الخاتمة

الأستنتاجات

من خلال النتائج المستمدة من عرض وتحليل الجوانب النظرية والعملية للبحث ، تم التوصل إلى مجموعة من الاستنتاجات الأتية:

ان قسم تدقيق الداخلي في المنافذ والمديريات الجمركية في محافظة السليمانية لها أثر ايجابي في الحد من التهرب الجمركي لكنها ليست بالمستوى المطلوب، لقد توصلنا إلى هذه النتيجة من خلال نتائج الأستبيان وكانت وجهة نظر مدققي قسم التدقيق الداخلي ومدققي الية التدقيق المباشر في المنافذ والمديريات الجمركية في محافظة السليمانية على النحو الآتي:

1- يدرك المدققون في المديريات والمنافذ الجمركية أهمية آلية التدقيق المباشر في الحد من التهرب الجمركي.

2- لايتمتع المدققون في آلية التدقيق المباشر بالأستقلالية.

3- إن ارتباط قسم التدقيق الداخلي وآلية التدقيق المباشر بالإدارة يشكل نقطة الضعف، حيث يتأثر عملهم بذلك كون الإدارة هي التي تكافئ وتعاقب المدققين .

4- في حال تعرض المدققين في آلية التدقيق المباشر للأنتهاك لايتم أخبار السلطات العليا وهذا يؤثر على عملهم بشكل سلبي.

5- لا تتم دراسة المؤهلات العلمية والمهنية للمدققين في الية التدقيق المباشر من قبل إدارة العليا، إذ اغلب المدققين في الية التدقيق المباشر ليست لديهم شهادات جامعية، وكان من المفترض ان جميع المدققين في قسم التدقيق الداخلي وفي الية التدقيق المباشر من خريجي الجامعات والختصاص المحاسبي حيث يوجد عديد منهم في الأقسام التالية، وذلك بسبب تدخل المدراء في توزيع وظائف الموظفين وعدم تطبيق القوانين واللوائح.

6- ضعف مدير التدقيق الداخلي في الإشراف الفعال على المدققين في الية التدقيق المباشر، لأن المدققين يداومون في الية التدقيق المباشر 24 ساعة في اليوم ويبقون في مستودعات الشحن بعيداً عن قسم التدقيق الداخلي، حيث يداوم كل مدقق 12 ساعة في اليوم بمفرده دون إشراف أي مسؤول أو اي شخص دون مساءلة يقوم بعمله وهذه نقطة سلبية، لأنه إذا لم يراقب مدير التدقيق الداخلي المدققون في الية التدقيق المباشر فإنهم لا يؤدون عملهم بكفاءة ويمكن أن يتفق التاجر معهم بسهولة على التهرب من بعض الرسوم الجمركية.

7- عدم وجود قسم رئيس مستقل للمدققين في آلية تدقيق المباشر له تأثير سلبي في أداء المدققين، لأن المدققين في الية التدقيق المباشر ليست لديهم مرجع يعتمدون عليه في تحديد واجباتهم ومهامهم، حيث عدم وجود مدير متخصص بأعمال التدقيق يوزع واجباتهم ومهامهم ويوجههم بطريقة توافق مع حجم الأعمال يؤثر سلباً على أدائهم، حيث لحل المشاكل والتعليمات يرجع المدققون في الية التدقيق المباشر الى مدير الجمارك.

8- لا يتناسب عدد المدققين في الية التدقيق المباشر مع حجم الأعمال وعدد التصاريح الجمركية الواردة الى الية التدقيق المباشر، حيث لا يوجد سوى 4 مدققين في الية التدقيق المباشرفي مديرية الجمارك في مطار السليمانية ، وفي مديرية باشماخ الحدودية يوجد 4 مدققين في الية التدقيق المباشر، وفي مديرية برويز خان الحدودية يوجد 2 مدققين في الية التدقيق المباشر، وفي مديرية الجمارك في مدينة السليمانية يوجد 4 مدققين في الية التدقيق المباشر، لدى مديرية الجمارك في مدينة السليمانية 7 نقاط الجمركية تابعة، لكل نقطة جمركية لديها 2 مدقق في الألية التدقيق المباشر، والعمل 12 ساعة في اليوم أي ان كل مدقق يداوم 12 ساعة بمفرده، وفي نقاط الجمركية يداوم المدقق بمفرده لمدة اسبوع، من هذا المنظور من الضروري ان نتساءل كيف يمكن للمدقق وحده دون إشراف أن يقوم بالفحص والمطابقة لجميع التصاريح الجمركية.

9- لا يتم ترجمة بيانات الحمولة (المانفيست) وهذا لا يتوافق مع قانون الجمارك في العراق المادة (47) ولها أثر سلبي في أداء المدققين في الية التدقيق المباشر، لأن معظم المدققين في الية التدقيق المباشر ليسوا من خريجي الجامعات ولا يجيدون اللغة الأنجليزية، ومن الصعب مطابقة التصاريح الجمركية والتصاريح الجنة الكشف مع البيانات الحمولة بسبب عدم ترجمة البيانات الجمركية.

10- عدم التزام مدققي الية التدقيق المباشر بمعايير التدقيق الداخلي الدولية IIA التي تحدد مسؤولية المدقق الداخلي في الحد من الغش والإحتيال.

11- لا يتم تسجيل أنواع البضائع وعدد القطع وعلاماتها وأرقامها في البيانات الحمولة (المانفيست) وهذا لا يتوافق مع قانون الجمارك في العراق المادة (38) له تأثير سلبي في أداء المدققين في الية التدقيق المباشر، حيث من الصعب مطابقة التصاريح الجمركية والتصاريح الجنة الكشف مع البيانات الحمولة بسبب عدم تسجيل انواع البضائع وعددها وعلاماتها في بيانات الحمولة.

12- من الصعب تحديد قيمة الرسوم الجمركية لأن معظم البضائع التي تصل الى مديريات والمنافذ الجمركية غير مرفقة بشهادة المنشأ وفاتورة تجارية.

13- إن منهجية التدقيق الجمركي له تأثير إيجابي في الحد من التهرب الجمركي ولكن لا توجد الية منظمة لتطبيق هذه المنهجية على أرض الواقع بسبب المعوقات التي ذكرناها في أعلاه لا يمكن تطبيق منهجية التدقيق الجمركي في المديريات والمنافذ الجمركية في محافظة السليمانية.

14- يدرك المدققين على أهمية دور قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك في الحد من التهرب الجمركي.

15- معظم المدققين في المديريات والمنافذ الجمركية في مدينة السليمانية يؤيدون تفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة وفقاً لواجباتهم ومهامهم التي تحددها وزارة المالية العراقية .

16- لا يتم ارسال التصاريح الجمركية والوثائق المرفقة من المنافذ والمديريات الجمركية الى الهيئة العامة بسبب إلغاء قسم تدقيق تعريفة في الهيئة العالمة في محافظة اربيل وهذا لا يتوافق مع النظام الداخلي للهيئة العامة للجمارك الذي يحدد وجبات قسم التدقيق التعريفة بتدقيق التصاريح الجمركية الواردة من المديريات والمنافذ الجمركية من أجل التأكد من صحة تبويب البضائع واحتساب قيمة الرسوم الجمركية بصورة صحيحة.

17- ان معظم المدققين في المديريات والمنافذ الجمركية في محافظة السليمانية يؤيدون تفعيل قسم تدقيق التعريفة في هيئة العامة للجمارك بمحافظة اربيل وذلك بزيادة عدد الموظفين المتخصصين بأعمال تدقيق التعريفة بما يتناسب مع حجم الأعمال وعدد التصاريح الجمركية الواردة الى قسم تدقيق التعريفة، ويؤيدون تطوير وتدريب المدققين في قسم تدقيق التعريفة والأعتماد على مدققين ذوي مؤهلات علمية وعملية، ويؤيدون بضرورة التبويب المنطقي متسلسل للتصاريح الجمركية وأرسالها بشكل الكتروني الى قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة.

18- من الصعب التأكد من قيمة الرسوم الجمركية لأن الجهة النهائية المخولة بتدقيق البيانات الجمركية من أجل التأكد من قيمة الرسوم الجمركية غير موجودة.

19- إدراك المدققين في المديريات والمنافذ الجمركية في مدينة السليمانية على أهمية التدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي يزيد من قدرتهم على كشف الغش والتضليل.

20- حسب نتائج الإستبيان لم يشارك أي مدقق في مديريات والمنافذ الجمركية في دورات تدريبية في مجال مكافحة التهرب الجمركي.

21- لا تتولى الهيئة العامة للجمارك ومديريات تابعة لهامسؤولية تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي

22- تساهم الدورات التدريبية في مجال مكافحة التهرب الجمركي بتعريف المدققين بكل ماهو جديد في مجال التهرب الجمركي.

23- تساهم الدورات التدريبية في الجمارك في توعية المدققين بمسؤليتهم عن الحد من الغش والإحتيال وفق معايير التدقيق الداخلي الدولية.

التوصيات

من خلال النتائج التي تم التوصل اليها في هذه الدراسة، طرح الباحث التوصيات الآتية:

أولاً: للحد من التهرب الجمركي يجب إجراء إصلاحات في آلية التدقيق المباشر في المديريات والمنافذ الجمركية في مدينة السليمانية:

1- ضرورة قيام وزارة المالية بتوفير الإستقلالية للمدققين في آلية التدقيق المباشر من دون السماح بأي تأثير خارجي أو داخلي في عملهم وقراراتهم.

2- دراسة امكانية ربط قسم التدقيق الداخلي والية التدقيق المباشر بوزارة المالية أوهيئة العامة للجمارك من حيث الهيكلية والفنية والمالية.

3- ضرورة فتح قناة اتصال بين الهيئة العامة للجمارك وآلية التدقيق المباشر في جميع المديريات والمنافذ حتى يتم إبلاغ الهيئة بالمخالفات والإنتهاكات التي يتعرض لها المدققون في الية التدقيق المباشر، خاصة من قبل مسؤولي الجمارك حيث يتعرضون المدققون لضغوط لتقديم تسهيلات لبعض الشركات والأفراد.

4- ضرورة قيام الإدارة العليا بدراسة متطلبات الية التدقيق المباشر لإنجاز العمل بكفاءة، واختيار المدققين على أساس المؤهلات العلمية والعملية ليكونوا من خريجي الجامعات والتخصص المحاسبي .

5- ضرورة قيام الهيئة العامة للجمارك بإلزام مدير قسم التدقيق الداخلي في المديريات والمنافذ الجمركية بالإشراف الفعلي على الية التدقيق المباشر، أو اختيار شخص ذو مؤهلات أكاديمية ومهنية للإشراف على الية التدقيق المباشر، و لا بد من تحديد مرجع لالية التدقيق المباشر لأنه ليس من المعقول أن يقوم المدقق بعمله دون إشراف أو مساءلة.

6- ضرورة قيام الهيئة العامة للجمارك بإلزام المديريات والمنافذ الجمركية بتوسيع الية التدقيق المباشر وزيادة عدد الموظفين المتخصصين بأعمال تدقيق المباشر بما يتناسب مع حجم العمل وعدد التصاريح الجمركية الواردة الى الية التدقيق المباشر، وإلزام مديريات ومنافذ الجمارك على أن يكون لها عدد كبير من المدققين خلال ساعات العمل في الية التدقيق المباشر وذلك للحد من الأتفاقيات بين التجار والمدققين.

7- أو أن وزارة المالية تدرس إمكانية إنشاء قسم لآلية التدقيق المباشر لدراسة خطة العمل وتحديد المهام في هذا القسم، وزيادة الكوادر المتخصصة لأعمال التدقيق بما يتناسب مع حجم الأعمال.

8- ضرورة قيام وزارة المالية بإلزام شركات النقل على ترجمة بيانات الحمولة (المانفيست) وجميع المستندات المرافقة لها وفقاً للمادة (47) من قانون الجمارك حتي يتمكن المدققون من آلية التدقيق المباشر من فهمها بوضوح ومطابقتها مع التصاريح الجمركية بسهولة وهذا يساعد من الحد من التهرب الجمركي.

9- ضرورة قيام وزارة المالية بإلزام شركات النقل على تسجيل أنواع البضائع وعدد القطع وعلاماتها وأرقامها في البيانات الحمولة (المانفيست) وفقاً للمادة (38) من قانون الجمارك لتسهيل عملية التدقيق وسرعة الأنجاز وسهولة مطابقة بين التصاريح الجمركية وبيانات الحمولة.

10- ضرورة قيام الهيئة العامة للجمارك بإلزام المديريات والمنافذ الجمركية بتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية IIA والتي تحدد مسؤولية المدقق الداخلي عن الحد من الغش والإحتيال.

11- ضرورة قيام وزارة المالية بإلزام المديريات والمنافذ الجمركية بعدم تخليص اية بضاعة إلا بعد إرفاقها بشهادة المنشأ والفاتورة التجارية.

ثانياً: للحد من التهرب الجمركي يجب تطبيق منهجية التدقيق الجمركي في المديريات والمنافذ الجمركية

ضرورة قيام الهيئة العامة للجمارك بزيادة وعي المدققين بألية التدقيق المباشر بأن مهامهم ليست مجرد تدقيق مالي وانما تطبيق منهجية التدقيق الجمركي للحد من التهرب الجمركي، حيث يقوم معظم المدققين في الية التدقيق المباشر بفحص قيمة الرسوم الجمركية فقط ولا يقومون بمطابقة بيانات الحمولة مع التصريح الجمركي والوثائق المرفقة.

ثالثاً: للحد من التهرب الجمركي يجب تفعيل قسم تدقيق التعرفة بالهيئة العامة للجمارك:

1- ضرورة قيام وزارة المالية بإعادة تفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك وتحديد مهامها وواجباتها وفقاً للمادة رقم 13 من النظام الداخلي لوزارة المالية بتأريخ 26-12-1994، والتي تنص على تدقيق التصاريح الجمركية والوثائق المرفقة للتأكد من صحة تبويب البضائع وأحتساب قيمة الرسوم الجمركية.

2- ضرورة قيام وزارة المالية بزيادة عدد المدققين في قسم تدقيق التعريفة بما يتناسب مع حجم الأعمال وعدد التصاريح الجمركية الواردة من المنافذ الحدودية والمديريات الجمركية الى قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك.

3- ضرورة قيام وزارة المالية بإلزام المنافذ الحدودية والمديريات الجمركية بضرورة تبويب المنطقي المتسلسل للتصاريح الجمركية والوثائق المرفقة وأرسالها بشكل الكتروني يومياً في وقت محدد إلى قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك.

4- ضرورة قيام وزارة المالية بتطوير مدققين في قسم تدقيق التعريفة والاعتماد على المدققين ذوي المؤهلات العلمية والمهنية في تخصصات معينة.

5- تفعيل قسم تدقيق التعريفة الذي له أهمية خاصة لخزينة الدولة، حيث في الهيأة العامة للجمارك تعرف حجم الايرادات اليومية للمديريات والمنافذ الجمركية نتيجة تدقيق وصولات القبض المحاسبة 37أ التي تأتي من المديريات والمنافذ الجمركية.

6- تفعيل قسم تدقيق التعريفة له أهمية خاصة في كشف الاختلاس وحجم التسهيلات التي تقدم في المديريات والمنافذ الجمركية للشركات وللتجار من خلال تدقيق البيانات الحمولة والتصاريح الجمركية والتصاريح للجنة الكشف ومطابقتها مع وصولات القبض المحاسبة 37أ التي تأتي من المديريات والمنافذ الجمركية

7- تفعيل قسم تدقيق التعريفة له أهمية الخاصة لأمن الدولة لأنها يعرف في الهيئة حجم البضائع ونوع البضائع التي تدخل وتخرج من المديريات والمنافذ الجمركية من خلال تدقيق البيانات الحمولة والتصاريح الجمركية وتصاريح لجنة الكشف التي تأتي من المديريات والمنافذ الجمركية.

رابعاً: تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي:

1- على وزارة المالية فتح تحقيق لمعرفة الجهة المقصرة بعدم فتح دورات تدريبية للمدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي في المديريات والمنافذ الجمركية لحد الأن.

2- يجب على الهيئة العامة للجمارك العمل على اعداد وتوفير الدورات التدريبية للمدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي وسبل مكافحتها.

3- يجب أن تعمل الهيئة العامة للجمارك على اعداد وتوفير الدورات التدريبية للمدققين في مجال معايير التدقيق الداخلي الدولية IIA التي تحدد مسؤولية المدقق الداخلي في الحد من الغش والإحتيال.

4- ضرورة قيام وزارة المالية بإلزام الهيئة العامة للجمارك بوضع خطة سنوية لتدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي من أجل تأهيل وتطوير المدققين ورفع كفاءتهم ومؤهلاتهم.

خامساً: الدراسات المستقبلية المقترحة :

1- دور تعريفة الجمركية في ظل نظام المنسق على الموازنة العامة.

2- دور المعيير التدقيق الداخلي IIA في الحد من الغش والإحتيال في الجمارك.

3- دور تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي في الحد من التهرب الجمركي.

4- دور المبادئ والإجراءات المحاسبية في مكافحة التهرب الجمركي.

المراجع

قوانين

1- **ديوان الرقابة المالية في العراق وجهاز التدقيق الداخلي**، دليل التدقيق رقم 4،

2- قاعدة التشريعات العراقية، نظام الداخلي، المادة رقم 13، الهيئة العامة للجمارك، التشريع الرقم 3، عام 1994 .

3- التعريفة الجمركية العراقية.

البحوث

1- بوعكاز، سميرة، **مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي**، مذكرة دكتوراء في العلوم التجارية، جامعة محمد خيصر، بسكرة، 2015.

2- زياد، مراد، **دور الجمارك في ظل أقتصاد السوق(حالة الجزائر)**، اطرحة الدكتوراة في علوم الإقتصادية- فرع تيسير- جامعة الجزائر،2005-2006.

3- الخاقاني، حسين، **الفساد الإقتصادي وأثاره على عملية التنمية الإقتصادية في بلدان النامية**، كلية إدارة والإقتصاد، جامعة بغداد، اطروحة الدكتورا،2018.

4- مراد، زايد، **دور الجمارك في ظل إقتصاد السوق حالة الجزائر**، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه في علوم الإقتصادية، جامعة الجزائر، 2005-2006.

5- خنفر، سفيان، **دورالتدقيق الخارجي في تحقيق فعالية الأداء الشامل للبنوك التجارية**، مذكرة شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية، كلية العلوم الأقتصادية والعلوم التجارية وعلو التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2015-2016.

6- مصطفى، قلو، **المراجعة الداخلية في المؤسسة**، مذكرة تندرج ضمن متطلبات نيل شهاده، جامعة الجزائر 2009.

7- إيرايين، نوال، **تكيف الجمارك الجزائرية مع سياسة التفتح الاقتصادي**، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2004-2005.

8- سعيد، سعيد، **مدى كفاءة الية التدقيق اللاحق للبيانات الجمركية في كشف التهرب الجمركي في فلسطين**، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية- فلسطين، 2016.

9- موسى، أسد، **التهرب الجمركي وأثره في الايرادات الجمركية الفلسطينية**، رسالة ماجستير جامعة النجاح الوطنية، نابلس- فلسطين، 2005.

10- قاسم، صلاح، **التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين**، رسالة ماجستير جامعة النجاح الوطنية، نابلس- فلسطين، 2003.

11- ابراهيم، بومعقل، **التعاون الجمركي في مكافحة الجريمة المنظمة**، مذكر ماجستير، تخصص قانون عام للأعمال، جامعة قاصدي مرباح-ورقلة، 2015-2016.

12- بلقاسم، بودالي، **ظاهرة التهريب الجمركي واستراتيجيات مكافحته**، كلية العلوم والإقتصاد- جامعة أبي بكر بلقايد، رسالة ماجستير،2010-2011.

13- المطيري، عبدالرحمان، **دور التدريب في اعداد رجال الجمارك لمكافحة التهريب**، دراسة مسحية على المنافذ الجمركية الحيوية بالمملكة العربية السعودية، رسالة ماجستير، السعودية، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، 2000.

14- العنزي، عويد، **فاعلية البرامج التدريبية لمشروع امن الحدود في منطقة الحدود الشمالية من وجهة نظر المتدربين**، رسالة ماجستير، السعودية، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، 2013.

15- الجريوي، تركي، **نحو بناء استراتيجية تحقيقاً للتأهيل وتجويداً للتدابير لرفع كفاء اداء العاملين بمصلحة الجمارك السعودية**، رسالة ماجستير، السعودية، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، 2012.

16- الجهني، عبدالعزيز، **الدورات التدريبية التخصصية في مجال التموين ودورها في تحسين اداء العاملين، بقيادة حرس الحدود بمنطقة المدينة المنورة** ، رسالة ماجستير، السعودية، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، 2013.

17- بيتي، علي، وعلوان، علاء، **دور الإدارة الجمركية في زيادة إيرادات الهيئة العامة للجمارك**، بحث منشور، 2016.

18- الجنيدي،صخر، **جريمة التهرب الكمركي في ضوء الفقه والقضاء**، بحث منشور، 2002.

19- فرحان، رغد، **مدى التزام المدققين الداخلين في القطاع العام العراقي بمعايير التدقيق الداخلية للحد من الغش والإحتيال**، بحث تطبيقي في عينة من مؤسسات القطاع العام العراقي، بحث منشور، 2018

المقالات

1- خالد، محاسب،1998،**الضرائب الجمركية وتطورها في ظل اتفاقية الجات**،منشورات الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب مصري،العدد 1،المجلد 28.

2- وارتان، سونيا،2015، **الدور الإقتصادي للظرائب الجمركية في العراق**،جامعة البصره، مجلة الغرب للعلوم الإقتصاديه والإدارية،العدد33، المجلد10،

3- عليوة، زينب، **الضرائب الجمركية وإصلاح الأقتصادي في مصر**، منشورات مجلة مصر معاصره، العدد493،المجلد 199، 2009.

4- حماد، مصطفى، **الإطار العام للضرائب الجمركية في مصر**، منشورات جمعية الظرائب المصرية، مصر، العدد 47، المجلد72، 2007.

5- لبيب، صلاح، **التعريفة الجمركية وحماية الصناعات المحلية**، مجلة البحوث المالية والضريبية، الجمعية المصرية للمالية والضرائب، مصر، عدد 73، مجلد 100، 2000.

6- الشافعي، محمد، **أثر قواعد المنشأة الواردة بأتفاقيات المشاركة الأوروبية المتوسطة على التجارة البينية للدول العربية في السلع الوسيطة**، مجلة العلوم القانونية والأقتصادية- كلية الحقوق- جامعة عين الشمس-مصر، العدد 157، المجلد 242، 2009.

7- البياتي، أبوذر، **التهرب الضريبي في العراق الواقع والطمزح**، كلية الإدارة والإقتصاد – جامعة المستنصرية، مجلة كلية الحقوق،جامعة نهرين، المجلد14،العدد2، 2012.

8- البرعي، عزت، **ظاهرة التهرب الضريبي بين الإطار النظري والواقع التطبيقي دراسة تحليلية**، مجلة البحوث القانون والإقتصاد، جامعة منوفية- مصر، العدد138، المجلد2، 1992.

9- يونس، منصور، **مبادئ المالية العامة**، منشورات جامعة مفتوحة – طرابلس- ليبيا، 1991.

10- كاظم، أسعد، **فاعلية الضريبة في التمويل والتوازن الأقتصادي**، مؤتمر العلمي الضريبي الأول، 2001.

الكتب

1- محمد طواهر، مسعود صديقي، **المراجعة والتدقيق الحسابات**، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003.

2- عبدالله، خالد، **علم تدقيق الحسابات – الناحية النظرية**، الطبعة الثانية، دار وائل لنشر والتوزيع، عمان، 2004.

3- عبداللة، خالد، **علم تدقيق الحسابات – الناحية النضرية، الطبعة الأولى** ، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2009.

4- خضير، مصطفى، **المراجعة المفاهيم والمعايير والإجراءات**، مطابع جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية ، 1996.

5- بونين، محمد، **المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.

6- الزمر، عماد، **مبادئ وبرامج المراجعة**، جامعة القاهرة – كلية التجارة .

7- مسعد، محمد، والخطيب، خالد، **دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات**، الطبعة الأولى، دار كنوز لمعرفة العلمية للنشر والتوزيع، عمان، أردن.

8- القريشي، أياد، **التدقيق الخارجي منهج علمي نظرياً وتطبيقياً**، الطبعة الأولى، دار المغرب للطباعة ونشر – بغداد، 2011.

9- الحداد، أسماء، **أهمية معايير التدقيق الدولية في تحديد جودة تقرير المراجع الخارجي**، كلية العلوم الأقتصادية والتجارية وعلوم التيسير، جامعة محمد خيضر- الجزائر، 2016.

10- الرماحي، نواف، **مراجعة المعاملات المالية**، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2009.

11- سواد ،زاهرة، **مراجعة الحسابات والتدقيق**، دار الراية للنشر والتوزيع- عمان- الأردن، 2008.

12- المطارنة، غسان، **تدقيق الحسابات المعاصرة- النحية النظرية**، الطبعة الثانية2009، دار الميسرة للنشر والتوزيعو، الأردن.

13- عبداللة، خالد، **علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية**، دار وائل للنشر والتوزيع عمان ، الأردن، 2000

14- متولي، عصام الدين، **المراجعة وتدقيق الحسابات**، جامعة العلوم و التكنولوجيا، اليمن، الطبعة الثانية، 2013

15- الألوسي، حازم، **الطريقة الى علم المراجعة والتدقيق**، دار النهضة العربية، جامعة مفتوحة طرابلس، 2003.

16- نورالدين، أحمد، **التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدوالية**، الطبعة الأولى، دار الجنان للنشر والتوزيع- الأردن، 2015.

17- الوردات، خلف، **دليل التدقيق الداخلي وفق المعاير الدولية الصادره عن IIA**، طبعة لاولى، دار الوراق للنشر والتوزيع- الاردن،2014.

18- جمعة، حلمي، **المدخل الى التدقيق والتأكيد الحديث**، طبعة الاولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع- الاردن، 2009.

19- الصبان، سمير، وجمعة، إسماعيل، و السوافيري، فتحي، **الرقابة والمراجعة الداخلية**، مدخل نظري تطبيقي، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيعوة الإسكندرية، 1996.

20- السيد، سيدعطاءالله، **التدريب المحاسبي والمالي**، طبعة الاولى، دار الرايه للنشر والتوزيع- الأردن،2013.

21- عبدالرحمان، بابنات، وناصر، دادي عدون، **التدقيق الأداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطه في الجزائر**-دارمحمدي العامه،2008 .

22- صالح، مصطفى، **مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية**، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011.

23- جربوع، يوسف، **مراجعة الحسابات**، مؤسسة الأوراق للنشر- الأردن ، 2000.

24- الرمحي،زاهر، **الأتجاهات الحديثه في التدقيق الداخلي وفقاً للمعايير الدوالية**، الطبعة الأولى، دار المأمون للنشر والتوزيع- عمان- الأردن، 2017.

25- جمعة، أحمد، **المدخل الى التدقيق الحديث**، طبعة الثانية، دار الصفاء للنشر والتوزيع- عمان- الأردن، 2005.

26- عبدالفتاح محمد صحن، فتحي رزق السوافيري، **الرقابة والمراجعة الداخلية**، الدار الجامعية، الأسكندرية،مصر، 2004.

27- أبراهيم، إيهاب، **التدقيق على مخاطر الأعمال حداثة وتطور**، الطبعة الأولى، مكتبة مجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2009.

28- سواد، زاهر، **مراجعة الحسابات والتدقيق**، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.

29- الواردات، خلف، **التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق**، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان الطبعة الأولى، 2006.

30- الخطيب، خالد، **التأمين من الناحية المحاسبية واتدقيق**، دار الكنوز، عمان، الأردن، 2009.

31- محمد، تنتوش، **نظم المعلومات في المحاسبة والمراجعة المهنية**، دارالجيل طرابلس، لبنان، 1998.

32- فتحي رزق السوافيري وأخرون، **الرقابة والمراجعة الداخلية**، دار الجامعة الجديدة للنشر، الأسكندرية، مصر، 2002.

33- عبدالفتاح محمد صحن، فتحي رزق السوافيري، **الرقابة والمراجعة الداخلية**، الدار الجامعية، الأسكندرية،مصر، 2004.

34- البطريق، أحمد، **أقتصاديات المالية العامة**، الدار الجامعية، 1986.

35- خلف، فليح، **المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار أريد- عالم الكتب الحديث- عمان، 2007.

36- محمود، حامد، **اقتصاديات الجمارك**، دار للنشر والترجمة- القاهره- مصر، 2017.

37- بودهان، **قانون تجارة الجمارك**، الملكية للطباعة ولأعلام والنشر والتوزيع-الجزائر، 1996.

38- الحاج، طارق،**المالية العامة**، دار صفاء للنشر والتوزيع- عمان- الأردن،2009.

39- حجازي، مرسي، **النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق**، الطبعة الثانية، دار الكتب للنشر- الأسكندرية- مصر، 2001.

40- العلي، عادل،و كداوي، طلال، **أقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الثاني، الموصل-دار الكتب للطباعة والنشر، 1989.

41- نورالدين، حامد، **أثر اصلاح النضام الضريبي**، دار زهران للنشر والتوزيع- عمان- الأردن، 2016.

42- حسين، مصطفى، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة الخامسة، 2006.

43- عوض اللة، زينب، **العلاقات الإقتصادية الدوالية**، الدار الجامعية للطباعة والنشر- لبنان، 1998.

44- خلاف، خلاف، **القيود الجمركية وتطور التجارة الخارجية للدول الأخذ في طريق النمو**، دار الفكر العربي- قاهرة- مصر.

45- محفوظ، مهدي، **علم المالية العامة والتشريع المالي الضريبي**، الطبعة الأولى، ديوان النشر- لبنان، 2004.

46- جامع، أحمد، **علم المالية العامة**، الجزء الأول، الطبعة الأولى،دار النهضة العربية- القاهرة، 1975.

47- عبدالمنعم، أحمد، **المالية العامة والسياسات المالية**، دار النهضة العربية- بيروت- لبنان، 1994.

48- المحجوب، رفعت، **المالية العامة النفقات والإيرادات**، دار النهضة العربية- بيروت- لبنان، 1978.

49- قشقوش، هدى، **الجريمة المنظمة**: القواعد الموضوعية والإجرائية والتعاون الدولي، طبعة الأولى، دارالنهضة- قاهرة- مصر، 2002.

50- الخطيب، خالد، وشامية، أحمد، **اسس المالية العامة**، الطبعة الثالثة، الدار الجامعية للنشر- عمان- الأردن، 2012.

51- البدراني، قيس، **المالية العامة والتشريع المالي**، جامعة الموصل-العراق، 2011.

52- منصور، عبود، **جرائم التهريب الكمركي في العراق**، الطبعة الأولى، أعظمية- بغداد-عراق، 2002.

53- قطب، محمد، **الموسوعة القانونية والأمنية في حماية المال العام**، طبعة الأولى، ايتراك للنشر والتوزيع- قاهرة- مصر، 2006.

54- طاقة، محمد، والغراوي، هدى، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار الميسرة للنشر والتوزيع- عمان- الأردن، 2007.

55- الشرع، طالب، **الجريمة الضريبية**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر- عمان- الأردن، 2008.

56- الخطيب، خالد، وشامية أحمد، **أسس المالية العامة**، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر- عمان- الأردن، 2012.

57- عثمان، سعيد، والعشماوي،شكري، **اقتصاديات الضرائب سياسات**- نظم- قضايا معاصرة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع- الأسكندرية- مصر، 2007.

58- عطا، محمد، **الفحص الضريبي علماً و عملاً**، مطبعة دار الطباعة الحرة- مصر، 2002.

59- خصاونة، جهاد، **علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النضرية والتطبيق العلمي**، دار وائل للنشر- عمان- الأردن، 2010.

60- عطيوي، فوزي، **المالية العامة**، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوية- بيروت- لبنان- 2003.

61- عثمان، عبدالرزاق، **أصول التدقيق الداخلية**، الطبعة الثانية، دار الكتب للطباعة والنشر، الموصل، العراق، 1999.

الكتب الأجنبية

1- NORMES INTERNATIONALES POUR LA PRATIQUE PROFESSIONNELLE DE L'AUDIT INTERNE **.2015,**

2- Lucien Meh.science et technique fiscale. Franc ,PUF, 1959

3- A. Margairaz. la fraude fiscal et ses succédanés, la nouvelle école de loussone, 2 éme Edition, 1977

مواقع انترنت

https://www.mofa.gov.iq-/**شهادة-المنشأ**.

الملاحق الدراسة

الملحق رقم (1) المحكمون لأداة الدراسة

الملحق رقم (2) الهيكل التنظيمي للهيئة العامة الجمارك في العراق

الملحق رقم (3) بيانات الحمولة

الملحق رقم (4) التصريح الجمركي

الملحق رقم (5) شهادة المنشأ

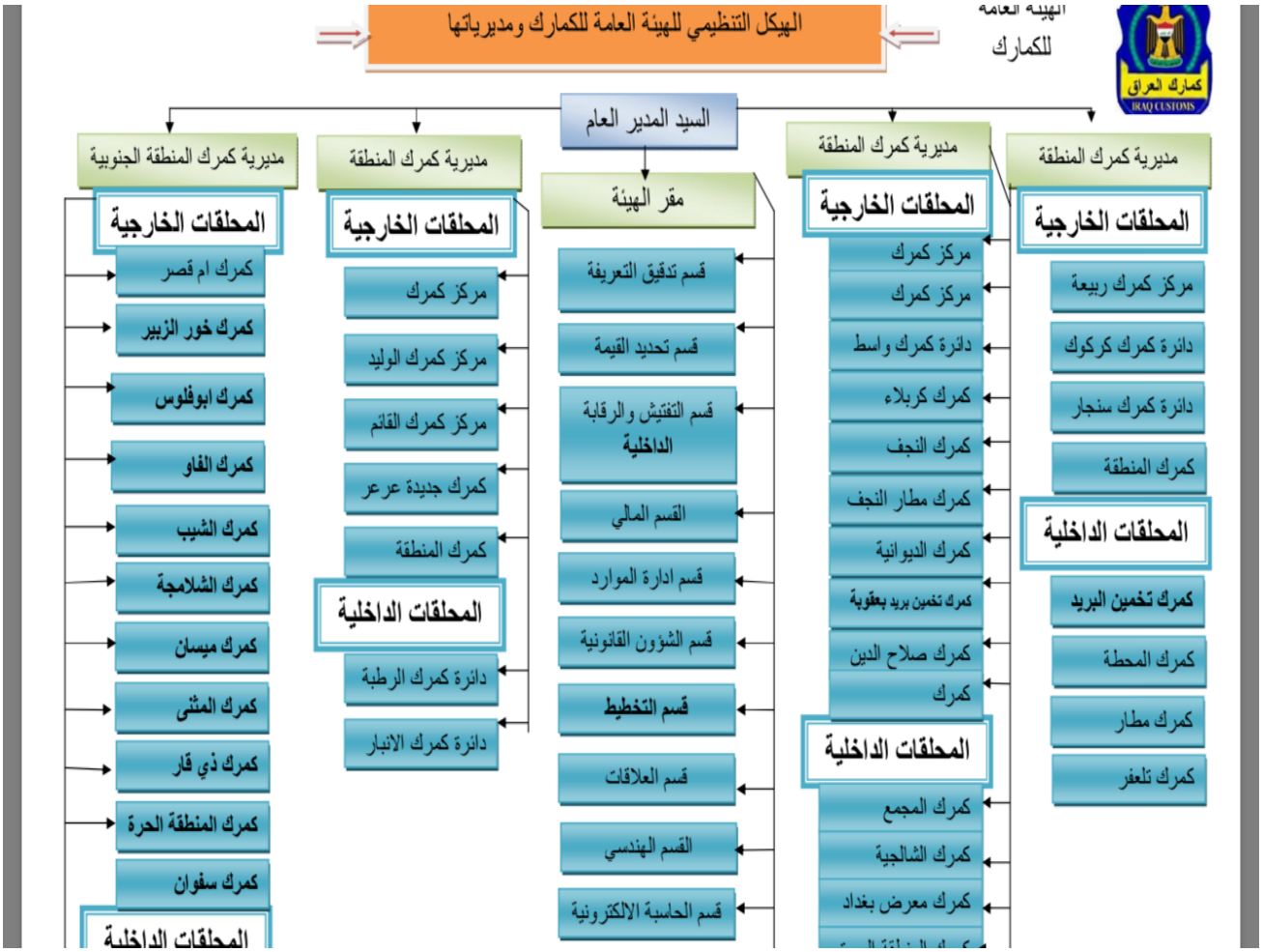
الملحق رقم (6) الفاتورة التجارية

الملحق رقم (7) الأستبانة

الملحق رقم (1) المحكمون لأداة الدراسة

الرقم	الأسم	الدرجة العلمي	المصب الوظيفي	الجامعة/ الدائرة
1	د. سيروان كريم عيسى	أستاذ	تدريس	جامعة صلاح الدين- أربيل
2	د.غازي عبدالعزيز البياتي	أستاذ	تدريس	جامعة تقنية شمالية- كركوك
3	د. خيري علي أوسو	أستاذ		جامعة بوليتكنيك- دهوك
4	د. نرمين معروف غفور	أستاذة مساعدة	عميدة	جامعة سليمانية- سليمانية
5	د. بصيرة مجيد نجم	مدرس	معاون عميد	جامعة سليمانية- سليمانية
6	د. أياد شاكر سلطان	أستاذ مساعد	تدريس	جامعة سليمانية- سليمانية
7	د. ده رون فريدون عبدالله	أستاذ مساعد	رئيس قسم إدارة الأعمال	جامعة سليمانية- سليمانية
8	د. مصطفى حسن محمد	أستاذ مساعد	رئيس قسم إدارة الأعمال	جامعة كومار للعلوم والتكنلوجيا- سليمانية
9	جمال صالح قادر	مدير تنفيذي	مدير	مديرية الجمارك – سليمانية

الملحق رقم (2) الهيكل التنظيمي للهيئة العامة للجمارك ومديرياتها في العراق



الملحق بيانات الحمولة رقم (3)

AAM TRADING FZCO
OFFICE: H-24 P.O.BOX:371966
DUBAI AIRPORT FREE ZONE
DUBAI - UNITED ARAB EMIRATES
TEL:+971 4 2998899

Air Waybill

Issued by: SHARJAH UNITED ARAB EMIRATES

Copies 1, 2 and 3 of this Air Waybill are originals and have the same validity.

Consignee's Name and Address: SUBEL COMPANY GENERAL TRADING
ERBIL - IRAQ
TEL:00964 7507911598

Consignee's Account Number

It is agreed that the goods described herein are accepted in apparent good order and condition (except as noted) for carriage SUBJECT TO THE CONDITIONS OF CONTRACT ON THE REVERSE HEREOF. ALL GOODS MAY BE CARRIED BY ANY OTHER MEANS INCLUDING ROAD OR ANY OTHER CARRIER UNLESS SPECIFIC CONTRARY INSTRUCTIONS ARE GIVEN HEREON BY THE SHIPPER, AND SHIPPER AGREES THAT THE SHIPMENT MAY BE CARRIED VIA INTERMEDIATE STOPPING PLACES WHICH THE CARRIER DEEMS APPROPRIATE. THE SHIPPER'S ATTENTION IS DRAWN TO THE NOTICE CONCERNING CARRIER'S LIMITATION OF LIABILITY. Shipper may increase such limitation of liability by declaring a higher value for carriage and paying a supplemental charge if required.

732
5/12/2015

Issuing Carrier's Agent Name and City: GLOBAL AVIATION SERVICES FZE
SHARJAH
UNITED ARAB EMIRATES

Agent's IATA Code

Account No.

Accounting Information: FREIGHT CHARGES PREPAID

Airport of Departure (Addr. of First Carrier) and Requested Routing: SHARJAH, SHJ

Reference Number

Optional Shipping Information

to	By First Carrier	Routing and Destination	to	by	to	by
ISU						

Currency	CHGS Code	WT / VAL PPD	WT / VAL COLL	Other PPD	Other COLL	Declared Value for Carriage	Declared Value for Customs
USD		X		X		NVD	NCV

Airport of Destination: SULAYMANIYAH

Flight / Date | For Carrier Use only | Flight / Date

Amount of Insurance

INSURANCE - If Carrier offers insurance, and such insurance is requested in accordance with the conditions thereof, indicate amount to be insured in figures in box marked "Amount of Insurance"

Handling information

No. of Pieces RCP	Gross Weight	Kg lb	Rate Class / Commodity Item No.	Chargeable Weight	Rate / Charge	Total	Nature and Quantity of Goods (incl. Dimensions or Volume)
172	2979. KG			2979. KG	AS AGREED	AS AGREED	MOBILE ACCESSORIES, AUTO PARTS,SHOES,BAG, CLOTHES,WATCHS, MOBILE LCD
172	2979. KG					AS AGREED	

Prepaid | Weight Charge | Collect | Other Charges

AS AGREED

Valuation Charge

Tax

073 ISU 1081 0925 073-1081 0925

Shipper's Name and Address

GLOBAL SKY EXPRESS
SULAYMANIYAH INTERNATIONAL AIRPORT
CARGO VILLAGE,
SULAYMANIYAH-IRAQ

Shipper's Account Number

Not Negotiable

Air Waybill

IRAQI AIRWAYS

Issued by

Copies 1, 2 and 3 of this Air Waybill are originals and have the same validity.

Consignee's Name and Address

ANKER SHIPPING SERVICES FZCO
DUBAI AIRPORT FREE ZONE, BLOCK E22
DUBAI-UNITED ARAB EMARATES
TELL:+00971501298955,00971505720255

Consignee's Account Number

It is agreed that the goods described herein are accepted in apparent good order and condition (except as noted) for carriage SUBJECT TO THE CONDITIONS OF CONTRACT ON THE REVERSE HEREOF. ALL GOODS MAY BE CARRIED BY ANY OTHER MEANS INCLUDING ROAD OR ANY OTHER CARRIER UNLESS SPECIFIC CONTRARY INSTRUCTIONS ARE GIVEN HEREON BY THE SHIPPER, AND SHIPPER AGREES THAT THE SHIPMENT MAY BE CARRIED VIA INTERMEDIATE STOPPING PLACES WHICH THE CARRIER DEEMS APPROPRIATE. THE SHIPPER'S ATTENTION IS DRAWN TO THE NOTICE CONCERNING CARRIER'S LIMITATION OF LIABILITY. Shipper may increase such limitation of liability by declaring a higher value for carriage and paying a supplemental charge if required.

Issuing Carrier's Agent Name and City

Accounting Information

FRIEGHT CHARGES PREPAID

Agent's IATA Code

Account No.

Airport of Departure (Addr. of First Carrier) and Requested Routing

ISU

Reference Number

Optional Shipping Information

To	By First Carrier	Routing and Destination	to	by	to	by	Currency	CHGS Code	WT/VAL PPD	WT/VAL COLL	Other PPD	Other COLL	Declared Value for Carriage	Declared Value for Customs
DXB									X		X			

Airport of Destination: DXB

Requested Flight/Date

Amount of Insurance

INSURANCE – If carrier offers insurance, and such insurance is requested in accordance with the conditions thereof, indicate amount to be insured in figures in box marked "Amount of Insurance".

Handling Information

SCI

No. of Pieces RCP	Gross Weight	kg lb	Rate Class / Commodity Item No.	Chargeable Weight	Rate / Charge	Total	Nature and Quantity of Goods (incl. Dimensions or Volume)
25	1234	K		1234	AS AGREED	AS AGREED	MOBILE PHONES
25	1234	K				AS AGREED	

Prepaid: AS AGREED

Weight Charge

Collect

Valuation Charge

Tax

Other Charges

Total Other Charges Due Agent

Total Other Charges Due Carrier

Shipper certifies that the particulars on the face hereof are correct and that **insofar as any part of the consignment contains dangerous goods, such part is properly described by name and is in proper condition for carriage by air according to the applicable Dangerous Goods Regulations.**

Signature of Shipper or his Agent

Total Prepaid: AS AGREED

Total Collect

Currency Conversion Rates

CC Charges in Dest. Currency

19-NOV-2020

Executed on (date) at (place) Signature of Issuing Carrier or its Agent

For Carrier's Use only at Destination

Charges at Destination

Total Collect Charges

Original 3 (for Shipper)

073-1081 0925

الملحق رقم (4) التصريحة الجمركية

جمهورية العراق
وزارة المالية
الهيئة العامة للكمارك
التصريحة الكمركية

هەرێمی کوردستان - عێراق
وەزارەتی دارایی و ئابووری
بەڕێوەبەرایەتی گشتی گومرگ
ڕاگەیاندنی گومرگی

نسخة التاجر
وێنەی بازرگان

دائرة الاصدار فەرمانگەی دەرکردن	:	كود التاجر کۆدی بازرگان	:	ر. مناقيست النقل البري : ژمارەی مانیفێست	:
التاريخ بەروار	:	اسم التاجر ناوی بازرگان	:	مكان التسليم شوێنی ڕادەستکردن	:
رقم السيارة ژمارەی ئۆتۆمبێل	:	كود المخلص الكمركي: کۆدی دەرهێنەر	:	اعفاء بەخشراو	: ☐ نعم یەکێ ☐ لا نەخێر
نوع السيارة جۆری ئۆتۆمبێل	:	اسم المخلص الكمركي: ناوی دەرهێنەر	:	رقم الاجازة ژمارەی مۆلەت	:

رمز HS کود	نوع البضاعة جۆری کاڵا	عدد ژمارە	الوزن کێش	الوحدة یێکە	مجموع کۆ

إني الموقع أدناه أتعهد بأن كافة التفاصيل التي قمت بتسجيلها أعلاه صحيحة ومطابقة للحمولة ، وبخلاف ذلك أكون ملزما بكافة العقوبات القانونية

الملحق رقم (5) شهادة المنشأ

شهادة منشأ

رقم الشهادة : 0231472

تاريخ الشهادة : / /

اسم الفرع :

1 - المصدر وعنوانه كاملا :
لينيك ارتزنال
484 الحي الصناعي مكتب رقم 6 مراكش المغرب

2 - المنتج وعنوانه كاملا :
لينيك ارتزنال
484 الحي الصناعي مكتب رقم 6 مراكش المغرب

3 - المستورد وعنوانه كاملا :

4 - بلد المنشأ :
المغرب

5 - تم تطبيق التراكم مع دول أخرى :
☐ نعم
اسم الدولة :
☒ لا

6 - تفاصيل الشحن :

7 - ملاحظات :

8 - وصف السلع، العلامة التجارية (إن وجدت)، عدد ونوع وأرقام الطرود :
54 طرد : بضائع جلد
مواد التجميل شبيهة

9 - الوزن القائم (كجم) أو مقاييس أخرى (لتر، متر مكعب، الخ) :
542.000
كجم

10 - رقم وتاريخ الفاتورة (الفواتير) :
4720
22/01/2020

11 - إقرار وتعهد المصدر :
أقر بأن جميع البيانات المذكورة أعلاه صحيحة وأن السلع الواردة وصفها أعلاه مستوفاة للشروط والمعايير اللازمة لاكتساب صفة المنشأ
المكان :
التاريخ : 23/01/2020
التوقيع
SITE UNIQUE ARTISANAL
CONFECTION DE CUIRS

12 - توقيع وخاتم الجهة المصدرة للشهادة :
N° 379/Rique/2020
التوقيع
الخاتم
التاريخ :
M.FERTMA

13 - تصديق الجهة المختصة :
التوقيع :
الخاتم
التاريخ :

UNIQUE ARTISANAL SARL AU

COMMISSIONNAIRE EXPORTATEUR

MARRAKECH LE 22/01/2020

BASHAR REDA ABID
RECIEVER IN BAGHDAD
BAGHDAD,IRAQ
TEL:+9647801064210

FACTURE 47/20

QUATITE	DESIGNATION	MONTANT MAD
100	كريم ارغان	3 000,00
100	كريم العسل	3 000,00
100	كريم الكوك	3 000,00
100	كريم التين الشوكي	5 500,00
100	كريم العفير	4 000,00
100	كريم الغداء الملكي	4 000,00
100	صابون ارغان	900,00
100	صابون العفير	900,00
100	صابون ازير	900,00
100	صابون الغداء الملكي	900,00
100	صابون البلدي بالعطر الفضي	1 300,00
100	صابون البلدي بالورد والجلجلان	1 300,00
100	صابون البلدي بالارغان	1 300,00
100	صابون البلدي بالورد	1 300,00
100	شامبو بالعسل	2 200,00
100	شامبو بالغداء الملكي	2 200,00
100	شامبو بالعفير	2 200,00
100	شامبو بالكوك	2 200,00
30	خلطة لتساقط الشعر للجاف والدهني	9 600,00
30	زيت ارغان للتجميل	9 600,00
33	زيت الشعر على اساس الزيوت الاساسية	2 970,00
1	آلة استخراج ارغان	20 000,00
1894		82 270,00

ARRETEE LA PRESENTE FACTURE A LA SOMME DE:
QUATRE-VINGT DEUX MILLE CENT QUATRE-VINGT-DIX

3 COLIS ,POIDS BRUT 514 KGS
EXW

N° 343/Acq/2020
Le 21/01/2020

STE UNIQUE ARTISANAL SARL AU
COMMISSIONNAIRE EXPORTATEUR

N° 484 Q.I SIDI GHANEM BUREAU N° 6 MARRAKECH TEL/0524200731
RC:89803 PATENTE:64000457 IF:26054185 CNSS:1044507 ICE:002107171000084 DA MA044158
EACCE:9113

الملحق رقم (6) الفاتورة التجارية

TME
TECHNO MIDDLE EAST CO. LTD

TRNO. : 100208118800003
COUNTRY : UAE

DIRECTION AL IRAQ CARGO COMPANY
NAZ CITY, BUILDING C -3RD FLOOR APARTMENT 13
ERBIL
IRAQ
TEL : 00964-7504496736

INVOICE NO. UAE-006
DATED : FEB.26, 2020

INVOICE

S# Part Nr.	Description		Qty	U.P.US$	Total US$
1.AL-76296	LASER MARING SYSYTEM , VIDEOJET 3340	1 PC.	1,200.00		1,200.00
2.AL-78714	30W MARKING HEAD	1 PC.	260.00		260.00
3.AL-76043	CABLE MAIN	1 PC.	6.00		6.00
4.AL-76586	KIT LANGUAGE	1 PC.	3.00		3.00
5.AL-74988	FOCUSING MODULE	1 PC.	69.00		69.00
6.AL-78053	KIT CONNECTING CONTROL UNIT	1 PC.	11.00		11.00
7.AL-SP71081	TRIGGER UNIT	1 PC.	40.00		40.00
8.AL-SP71082	ENCODER WITH FRICTION WHEEL	1 PC.	99.00		99.00
9.AL-72990	FUMEX	1 PC.	290.00		290.00
10.AL-68432	LABEL KIT	1 PC.	1.00		1.00
11.AL- 78550	CONTROL UNIT TOUCH	1 PC.	59.00		59.00
12 376195	LASER UNIVERSAL BRACKET	1 PC.	239.00		239.00

H.S.CODE : 8443991000

TOTAL 2,277.00
VAT 0% 0.00

TOTAL C+F Sulaymaniyah AIRPORT U.S.DOLLARS 2,277.00

TOTAL C+F Sulaymaniyah AIRPORT U.S.DOLLARS TWO THOUSAND TWO HUNDRED AND SEVENTY SEVEN ONLY.

SHIPMENT : BY AIRFREIGHT

ORIGIN OF GOODS : GERMANY(ITEM NO.1,2,4,5,7,8)
MANUFACTURED BY : VIDEOJET TECHNOLOGIES GmbH
An der Meil 2, 65555 Limburg an der Lahn, Germany
ORIGIN OF GOODS : U.S.A(ITEM NO.6)
MANUFACTURED BY : VIDEOJET TECHNOLOGIES INC.
1855 ESTES AVE ELK GROVE VILLAGE
WOOD DALE, ILLINOIS 60007-5413
ORIGIN OF GOODS : UNITED KINGDON (Item no.9 & 10)
MANUFACTURED BY : VIDEOJET TECHNOLOGIES U.K.
4 & 5 Ermine centre
Lancaster way, Huntingdon PE29 6XX
UNITED KINGDOM
COUNTRY OF ORIGIN : CHINA (ITEM NO3,11 & 12)
MANUFACTURED BY : ZHUHAI SEZ VIDEOJET ELECTRONICS LTD..
XINGHAN ROAD, SANZAO SCIENCE
AND TECHNOLOGY PARK, ZHUHAI GUANGDONG PROVINCE
PEOPLES REPUBLIC OF CHINA

P.O. Box 1785
Sharjah

الملحق رقم (7) الاستبانة

جامعة نير ايست – قبرص الشمالية
المعهد العالي للدراسات العليا في العلوم الانسانية
كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية – قسم المحاسبة والبنوك
برنامج الماجستير

استمارة الإستبيان

(دور التدقيق الداخلي في الحد من التهرب الجمركي)

بحث مقدم لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة والبنوك

إعداد الطالب | **إشراف**
بختيار محمود علي | **د/ أحمد سمور**

حيث يهدف هذا البحث إلى دراسة دور التدقيق الداخلي في الحد من التهرب الجمركي من خلال التحقق من صحة التصريح الجمركي والوثائق المرفقة بالتصريح المقدم باستخدام الية التدقيق المباشر وتفعيل قسم التدقيق التعريفة.

ملاحظات:

- أمل التكرم بتعبئة الاستبانة بعناية ودقة واختيار الإجابة التي تراها مناسبة, وفق تدرج خماسي (**أوافق تماماً, أوافق, محايد, لا أوافق, لا أوافق تماماً**) .
- بيانات هذه الإستمارة سرية ولاتستخدم إلا لغرض العلمي.
- تتم الإجابة بوضع علامة (×) في الخانة المناسبة والتي تعبر بصدق عن رأيكم وتأكدو أن إجاباتكم من شأنها تساعد في تطوير وإثراء هذا البحث.

تقبلوا منا فائق الإحترام والتقدير

السنة الجامعية

2020 -2019

القسم الأول: البيانات الشخصية

يرجي وضع علامة (×) في الخانة التي تناسب اختيارك

1- الجنس:

- ذكر ☐
- أنثى ☐

2- المؤهل العلمي:

- أقل من بكالوريوس مع تحديد ☐
- بكالوريوس ☐
- دبلوم عالي ☐
- ماجستير ☐
- دكتورا ☐

3- التخصص العلمي:

- محاسبة ☐
- إدارة اعمال ☐
- إقتصاد ☐
- أخرى مع تحديد ☐

4- عدد سنوات الخبرة في مجال ممارسة المهنة:

- 1 - 5 سنوات ☐
- 6 - 10 سنوات ☐
- 11 - 15 سنوات ☐
- 16 سنة فأكثر ☐

5- عدد الدورات التدريبية التي التحقت بها في مجال التهرب الجمركي وسبل مكافحته:

- لا توجد ☐
- من 1 – 4 دوررت ☐
- 5 دورات فأكثر ☐

المحور الأول : التدقيق الداخلي

أولاً: الية التدقيق المباشر في المديريات والمنافذ الجمركية

الرقم	الفقرة	أوافق تماماً	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق تماماً
1	**يتم تحديد غرض الية التدقيق المباشر رسمياً من الجهات ذات العلاقة (وزارة المالية والقوانين والتعليمات ذات العلاقة)**					
2	**يتم تحديد سلطة الية التدقيق المباشر رسمياً من الجهات ذات العلاقة (وزارة المالية والقوانين والتعليمات ذات العلاقة)**					
3	**يتم تحديد مسؤولية الية التدقيق المباشر رسمياً من الجهات ذات العلاقة (وزارة المالية والقوانين والتعليمات ذات العلاقة)**					
4	**يدرك المدققون في الجمارك أهمية دور الية التدقيق المباشر في الحد من التهرب الجمركي**					

5	نشاط التدقيق المباشر يتسم بالأستقلالية					
6	نشاط التدقيق المباشر يتسم بالموضوعية					
7	يوجد تدخل بعمل المدققين الية التدقيق المباشر من قبل الأدارة العليا					
8	يتم اخبار الجهات المعنية عند انتهاك أستقلالية المدقق					
9	يتأكد مدير التدقيق الداخلي من ان الموارد البشرية للتدقيق المباشر مناسبة وكافية ويتم توظيفها لتحقيق الخطة المعتمدة					
10	التزام مدققي الية التدقيق المباشر بمعايير التدقيق الداخلي الدولية					
11	يقوم مدير التدقيق الداخلي بالأشراف الفعال على المدققين في الية التدقيق المباشر وتوجيههم بالشكل الصحيح					
12	عدم وجود قسم رئيس مستقل بأسم قسم التدقيق المباشر له تأثير سلبي على الية التدقيق المباشر					
13	وجود عدد قليل من المدققين في الية التدقيق المباشر حيث لا يتناسب مع حجم الأعمال وعدد التصاريح الجمركية يؤثر سلباً على الية التدقيق المباشر					
14	ارتباط الية التدقيق المباشر بالإدارة العليا					
15	يدرك مدققو الجمارك أهمية الية التدقيق المباشر لتحديد قيمة الرسوم الجمركية					

ثانياً : منهجية التدقيق الجمركي

الرقم	الفقرة	أوافق تماماً	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق تماماً
1	عند تخليص اية بضاعة يتم تدقيق التصاريح الجمركية المصرح بها من طرف المكلفين					
2	عند تخليص اية بضاعة يتم تدقيق التصريح للجنة الكشف المصرح بها من الطرف الموظفين المعتمدين					
3	عند تخليص اية بضاعة يتم تدقيق البيانات الحمولة (المانيفست)					
4	عند تخليص اية بضاعة يتم تدقيق الشهادة المنشأ للبضاعة					
5	عند تخليص اية بضاعة يتم تدقيق الفاتورة التجارية للبضاعة					

6	عند تخليص اية بضاعة يتم فحص الشهادات الفنية					
7	عند تخليص اية بضاعة يتم فحص الشهادات التكنلوجية أو تحليل المنتج					
8	عند تخليص اية بضاعة يتم تدقيق الحسابات التي من شأنها وصف البضاعة مثل تعريف المخزون					
9	عند تخليص اية بضاعة يتم تدقيق قوائم الأسعار وعروض الأسعار					
10	عند تخليص اية بضاعة يتم تدقيق الوثائق المتعلقة في قيمة البضاعة وكميتها					
11	عند تخليص اية بضاعة يتم فحص الوثائق المتعلقة في مصدر السلعة					
12	عند تخليص اية بضاعة يتم تدقيق بنود تعريفة البضائع					
13	يتم أخذ عينة من البضاعة وفحصها للتأكد من مواصفاتها					
14	يتم تدقيق مبلغ الرسوم الجمركية قبل رفع البضائع من الحرم الجمركي					

ثالثاً: تفعيل قسم تدقيق التعريفة في الهيئة العامة للجمارك

الرقم	الفقرة	أوافق تماماً	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق تماماً
1	يدرك المدققون في الجمارك أهمية قسم تدقيق التعريفة الجمركية في الحد من التهرب الجمركي					
2	يتم أرسال التصاريح الجمركية والوثائق المرفقة من المنافذ والمديريات الجمركية الى الهيئة العامة للجمارك					
3	تفعيل قسم تدقيق التعريفة وفقاً لواجباتها التي حددها وزارة الماية العراقية					
4	زيادة الكادر الوظيفي المتخصص بأعمال التدقيق بما يتناسب مع حجم الأعمال وعدد التصاريح الجمركية الواردة الى قسم تدقيق التعريفة من المنافذ والمديريات الجمركية					
5	تطوير وتدريب مدققي التعريفة والإعتماد على موظفين ذوي مؤهلات علمية					
6	توجيه المنافذ والمديريات الجمركية الى ضرورة التبويب المنطقي المتسلسل للتصاريح الجمركية والوثائق المرفقة					

	وارسالها في مواعيد محددة الى قسم تدقيق التعريفة					
7	تصنيف مدققي قسم تدقيق التعريفة الجمركية بحسب فئات وانواع السلعة بما يسهل عملية التدقيق وسرعة الإنجاز					
8	أرسال التصاريح الجمركية والوثائق الامرفقة بشكل الكتروني يومياً من المنافذ والمديريات الجمركية الى قسم تدقيق التعريفة					
9	تغيير مدققي قسم تدقيق التعريفة كل 3 أشهر					
10	يدرك مدققو الجمارك أهمية قسم تدقيق التعريفة للتأكد من صحة احتساب مبلغ الرسوم الجمركية من خلال تدقيق وصولات القبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع التصاريح الجمركية والوثائق المرفقة					

رابعاً: تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي

الرقم	الفقرة	أوافق تماماً	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق تماماً
1	يدرك المدققون في الجمارك أهمية التدريب في مجال مكافحة التهرب الجمركي للحد من التهرب الجمركي					
2	تتولى الهيأة العامة للجمارك والمديريات التابعة لها مسؤولية تدريب المدققين في مجال مكافحة التهرب الجمركي					
3	تساهم الدورات التدريبية في الجمارك في توعية المدققين بمسؤوليتهم عن الحد من الغش والاحتيال وفق معايير التدقيق الداخلي الدولية IIA					
4	تساهم الدورات التدريبية في الجمارك بتعريف المدققين بكل ماهو جديد في مجال التهرب الجمركي					
5	تساهم الدورات التدريبية في إحداث تغييرات في المدققين من حيث الخبرة					
6	تساهم الدورات التدريبية في إحداث تغييرات في المدققين من حيث المهارة					

الحد من التهرب الجمركي

الرقم	الفقرة	أوافق تماماً	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق تماماً
1	**يدرك المدققون الداخليون أحتمال حدوث حالات جسيمة من التهرب من الرسوم الجمركية**					
2	**معظم البضائع التي تصل الى مديريات والمنافذ الجمركية مرفقة ببيانات الحمولة وغير مرفقة بشهادة المنشأ أو الفاتورة وهذا يشجع المكلفين بمحاولة التهرب من الرسوم الجمركية**					
3	**يتم تسجيل أنواع البضائع عدد القطع الطرود وعلاماتها وارقامها في بيانات الحمولة (المانيفست) وفقاً لقانون الجمارك المادة (38) لها تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي**					
4	**تتم ترجمة بيانات الحمولة والقوائم المنصوص عليها وفق قانون الجمارك مادة (47) له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي**					
5	**وجود مراقب مخازن في المديريات والمنافذ الجمركية وفق قانون الجمارك مادة (62) لة تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي**					
6	**الإطلاع على التصاريح المقدمة المصرح بها من طرف المكلفين لمطابقتها مع ماورد في الوثائق المرفقة في حال وجود شك في التصاريح الجمركية له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي**					
7	**الإطلاع على تصاريح لجنة الكشف المصرح بها من الطرف الموظفين المعتمدين لمطا بقتها مع ماورد في التصريح المقدم والوثائق المرفقة في حال وجود شك في تصريح لجنة الكشف له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي**					
8	**الإطلاع على البيانات الحمولة (المانيفست) ومطابقتها مع التصريح الجمركي والتصريح لجنة الكشف في حال وجود الشك في البيانات الحمولة له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي**					
9	**الإطلاع على الوثائق المتعلقة في المنتج مثل الشهادات الفنية أو التكنلوجية أو تحليل المنتج في حال وجود شك في تبنيد البضاعة له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي**					
10	**الإطلاع على الحسابات التي من شأنها وصف البظاعة مثل تعريف المخزون في حال وجود شك**					

	في تبنيد البضاعة له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي					
11	أخذ افادة من المخلص الجمركي في حال وجود شك في منشأ البضاعة لة تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي					
12	أخذ افادة من المخلص الجمركي في حال وجود شك في تبنيد البضاعة له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي					
13	أخذ عينة من البضاعة وفحصها والتأكد من مواصفاتها في حال وجود الشك في تبنيد البضاعة لها تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي					
14	طلب الوثائق المتعلقة في مصدر البضاعة مثل الباركود في حال وجود شك في منشأ البضاعة له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي					
15	تحليل شكل شهادة المنشأ والأختام المطابقتها مع ماورد في الأتفاقيات في حال وجود شك في كمية أو عدد البضاعة له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي					
16	أخذ إفادة من مراقب المخزن كونة يدخل البضائع الى المخازن في حال وجود شك حول كمية أو عدد البضائع لها تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي					
17	الإطلاع على ملف حركة الإدخال للمخازن في حال وجود شك في كمية البضاعة أوعددها له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي					
18	الإطلاع على الوثائق المتعلقة في قيمة البضاعة وكميتها في حال وجود شك في الفواتير التجارية له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي					
19	الإطلاع على قوائم الأسعار وعروض الأسعار في حال وجود شك في قيمة البضاعة له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي					
20	فحص وصولات القبض المحاسبة 37 أ بعد رفع البضائع من الحرم الجمركي له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي					
21	فحص وصولات القبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع التصاريح الجمركية للتأكد من صحة أحتساب مبلغ الرسوم الجمركية له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي					
22	فحص وصولات القبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع التصاريح للجنة الكشف للتأكد من					

	صحة أحتساب مبلغ الرسوم الجمركية له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي					
23	فحص وصولات القبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع البيانات الحمولة للتأكد من صحة أحتساب مبلغ الرسوم الجمركية له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي					
24	فحص وصولات القبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع شهادة المنشأ للتأكد من صحة أحتساب مبلغ الرسوم الجمركية له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي					
25	فحص وصولات القبض المحاسبة 37 أ ومطابقتها مع الفاتورة التجارية للتأكد من صحة أحتساب مبلغ الرسوم الجمركية له تأثير ايجابي في الحد من التهرب الجمركي					

تقرير الانتحال

The Role of Internal Audit in Custom Evasion Control

ORIGINALITY REPORT

1%	1%	0%	0%
SIMILARITY INDEX	INTERNET SOURCES	PUBLICATIONS	STUDENT PAPERS

PRIMARY SOURCES

1	repository.nauss.edu.sa Internet Source	<1%
2	thesis.univ-biskra.dz Internet Source	<1%
3	massaget.kz Internet Source	<1%
4	Submitted to Yakın Doğu Üniversitesi Student Paper	<1%
5	cancerinfo.tri-kobe.org Internet Source	<1%
6	www.asjp.cerist.dz Internet Source	<1%
7	opendata.epa.gov.tw Internet Source	<1%
8	repositorio.uladech.edu.pe Internet Source	<1%
9	Submitted to A'Sharqiyah University, Oman Student Paper	<1%

YAKIN DOĞU ÜNİVERSİTESİ

BİLİMSEL ARAŞTIRMALAR ETİK KURULU

15.02.2021

Dear Bakhtyar Mahmood Ali

Your application titled **"The Role of Internal Audit in Custom Evasion Control A field study in the directorates and customs ports in Sulaymaniyah Governorate"** with the application number NEU/AE/2021/3 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

Direnc Kanol

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.