



## The Impact Of Managerial Control To Increase The Efficiency Of The Tax View - An Applied Research In The General Commission Of Taxes

أ.م.د نضال رؤوف احمد  
المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية- جامعة بغداد

بدور فاضل علوان  
باحث

### المستخلص

سعى البحث الى إبراز أهمية الرقابة الادارية كونها من الوسائل المهمة في العمل الاداري؛ لأنها تعمل على مراجعة وتدقيق العمل المنجز ومعالجة الاخطاء المستكشفة في العمل ومنع حدوثها والتحقق من مدى تنفيذ الاهداف المخطط لها، وبالتالي هذا ينعكس على رفع كفاءة اداء الفاحص الضريبي وإنجاز العمل بأسرع وقت ممكن وبأعلى كفاءة وتقليل الفجوات التي قد تحدث بين اطراف عملية التحاسب الضريبي وتطرق في الجانب النظري من البحث الى مشكلة البحث والمتمثلة بهل تعمل الرقابة الادارية على تحسين اداء وزيادة كفاءة عمل الفحص الضريبي و هل ان تطبيقها يؤدي الى اكتشاف الأخطاء أثناء عملية الفحص، ويهدف البحث الى تسليط الضوء على اهمية اعتماد اجراءات الرقابة الادارية على اجراءات الفحص الضريبي كونها تمثل حلقة من حلقات العملية الادارية التي تسعى الى التأكد من ان العمل يسير على وفق الاهداف الموضوعية، واستند البحث على فرضية رئيسة مفادها هناك علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين الرقابة الإدارية وتحسين كفاءة الفحص الضريبي.

### Abstract:

The research tried to show the importance of Administrative Control being one of the important means in administrative work; they work on the review and audit work done and error handling explored in the work and prevent the occurrence and ascertain the extent of implementation of the planned targets, and therefore this is reflected in raising the efficiency of the performance of the tax examiner and complete the work as soon as possible and the highest efficiency and reduce the gaps that may occur between the parties of the tax settling accounts and dealt with in the theoretical side of the search to the research problem, namely with whether operating management oversight to improve the performance and increase the efficiency of the work of the tax examination and it is an application leads to the discovery of errors during the examination process, the research aims to shed It highlights the importance of the adoption of the administrative control of the tax examination procedure measures as they represent an episode of the administrative process, which seeks to make sure that work is going on according to the goals set loops, and was based on research at the head of the hypothesis that ((there is a correlation statistically significant differences between the administrative control and improved efficiency tax view)).

### المقدمة (Introduction):

توجه الادارة دائماً جهودها لغرض التنسيق والتكامل الفعال بين جهود الموظفين من اجل تحقيق هدف معين بدرجة عالية من الكفاءة، وان كل هدف يراد تحقيقه توضع له خطة يوضح فيها اجراءات وطرق العمل التي تتبع



لتحقيق ذلك الهدف، وذلك يتطلب وجود رقابة على العمليات الادارية عند التنفيذ حتى يتم التأكد من ان الاعمال والاجراءات تتم على وفق الخطة الموضوعة.

ويهدف البحث الى تسليط الضوء على الرقابة الادارية والتي هي نوع من انواع الرقابة الداخلية إذ إنها الاداة التي تضبط مسيرة العمل وتخضعه لمجموعة من الاسس والمعايير التي تكفل تحقيق اهدافها، فقد تحدثت أخطاء اثناء القيام بالعمل فتعمل على تأخير الانجاز المطلوب، وهنا يأتي دور الرقابة الادارية لمعالجتها وتقادي حدوثها في المستقبل، كما تمتد عملية الرقابة الادارية الى متابعة الاجراءات التصحيحية لقياس مدى فاعليتها في تصحيح الاخطاء والتعرف على مدى دقة الاداء وفاعلية التخطيط وملاءمته للواقع، وبالتالي فإن للرقابة الادارية دوراً بارزاً في رفع مستوى كفاءة الاداء عن طريق المتابعة المستمرة لإجراءات العمل، فضلاً عن أنها مؤشر مناسب لتقييم به الادارة اداء الموظفين في القسم.

#### المبحث الأول: منهجية البحث

##### ١-١ مشكلة البحث (Research Problem):

تكمن مشكلة البحث في:

لا يؤدي تطبيق الرقابة الادارية الى تحسين اداء وزيادة كفاءة الفحص الضريبي.

##### ١-٢ أهمية البحث (Research Importance):

تتبع أهمية البحث ابتداءً من أهمية متغيراته المبحوثة المتمثلة (بالرقابة الإدارية، والفحص الضريبي)، ويسهم البحث في توضيح أهمية اعتماد اجراءات الرقابة الادارية على اجراءات الفحص الضريبي، وبالتالي ينعكس على رفع كفاءة اداء الفاحص الضريبي ومعالجة الانحرافات التي قد تحدث أثناء قيام الفاحص بعملية الفحص.

##### ١-٣ أهداف البحث (Research Objectives):

يهدف البحث الى:

١- التعرف على اهمية اعتماد الرقابة الادارية في تقويم الفحص الضريبي.

٢- التعرف على المتطلبات اللازمة لتحقيق فاعلية الرقابة الادارية من اجل تقويم الفحص الضريبي.

##### ١-٤ فرضية البحث (Research Hypotheses):

ينطلق البحث لإثبات الفرضية الاتية (هناك علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين الرقابة الإدارية وتحسين كفاءة الفحص الضريبي).

##### ١-٥ منهجية البحث (Research Methodology):

اعتمد البحث على المنهج الاستقرائي في ما يخص الجانب النظري، اما في الجانب التطبيقي فقد اعتمدت المنهج التحليلي، وهو منهج يتسم بوصف حالة وتحليلها، ومن ثم استخلاص النتائج الخاصة بها.

##### ١-٦ حدود البحث (Research Imitations):

الحدود المكانية: الهيئة العامة للضرائب.

## ٧-١ مجتمع وعينة البحث (Research Sample & Society):

تم اختيار الهيئة العامة للضرائب كمجتمع لإجراء البحث، وقسم التدقيق والفحص الضريبي وقسم الشركات وقسم الرقابة عينة للبحث. وقد تم توزيع ٥٥ استبانة، وتم استرداد ٤٩ استبانة، و استبعدت أربع منها لعدم الإجابة بشكل ملائم لمحاو الاستبيان، وقد بلغ عدد الاستبانات الخاضعة للتحليل ٤٥ استبانة.

### المبحث الثاني: الرقابة الإدارية والفحص الضريبي

#### ١-٢ الرقابة الإدارية

##### ١-١-٢ مفهوم الرقابة الإدارية:

ترتبط الرقابة الادارية ارتباطاً كبيراً بالتخطيط في منظمات الاعمال الحديثة، ولقد تطورت مفاهيم الرقابة وفلسفتها ومنظورها الاداري بشكل كبير خلال السنوات الاخيرة. (الطراونة، ٢٠١٢: ١٩) لذا هي مجموعة من النظم والاساليب التي تساعد في فحص وتقويم جميع نواحي النشاط بهدف تشخيص المشكلات الادارية ومعرفة نواحي القصور والأخطاء التي تقود الى اقتراح الحلول المناسبة، ولهذا فأنها تركز على تقويم السياسات والقرارات الادارية وتشجيع الالتزام بها وذلك بهدف تحقيق اكبر قدر من الكفاءة التشغيلية. (الياور، ٢٠١٤: ٤٨) و هي عملية منظمة لوضع مجموعة من المعايير ومقارنة الأداء الفعلي مع هذه المعايير واتخاذ الاجراءات التصحيحية عند الضرورة لتحقيق اهداف المنظمة. (Chuckwilliams,2003:222)

##### ٢-١-٢ أهمية وأهداف الرقابة الإدارية:

تزداد أهمية الرقابة الادارية بسبب الحاجة للتنسيق والتنظيم وتحمل المسؤولية أثناء عملية تنفيذ الأعمال فالرقابة الإدارية هي جهد عقلاي واضح هدفه توجيه العاملين نحو تحقيق الأهداف المرسومة (مطرود، ٢٠١٥: ٢٢) لذا تحتاج الادارة الى اجراء رقابتها على سير العمل في المنظمة وعلى أداء الموظفين لأعمالهم وعلى النتائج المحققة ومقارنتها بالمعايير التي سبق لها ان وضعتها من اجل التحقق من تنفيذ الاهداف الموضوعة واجراء التصحيحات اللازمة عند الضرورة، والرقابة مطلوبة في كل عمل اداري والسبب في ذلك ان وظائف الادارة متداخلة وان كل وظيفة منها تشمل العناصر الوظيفية الاخرى فالتخطيط يحتاج الى تنظيم وتوجيه الافراد والرقابة في حد ذاتها تحتاج الى تخطيط وتنظيم وتوجيه (كبارة، ٢٠١٠: ١٢٤)

وتهدف الرقابة الإدارية الى تحقيق مجموعة من الاهداف اهمها:

- ١- إبداء الرأي فيما إذا كانت الإدارة قد استخدمت الموارد البشرية والموارد المادية المتاحة بكفاءة وبتحقيق أقصى النتائج على وفق أهداف المشروع المحددة مقدماً، وإبراز نواحي الضياع وعدم الكفاءة في كل الأنشطة والعمليات للتغلب عليها وعلاجها، وترشيد استخدام الموارد الاقتصادية المتاحة للمشروع. (الاشقر، ٢٠٠٨: ١٣)
- ٢- تقليل من تكرار المشكلات الناتجة عن الانحرافات السلبية. (عباس، ٢٠٠١: ٣٢)
- ٣- التأكد من ان القوانين تسير على وفق الطريق الصحيح. (الفاعوري، ٢٠٠٨: ٢١)
- ٤- قيام اتصال موثوق ومتين بين مختلف المستويات الادارية. (عباس، ٢٠١٢: ٣٢)
- ٥- عدم اساءة استخدام السلطة الرسمية وتحقيق العدالة في تقديم الخدمات للمستفيدين. (الحري، ٢٠٠٣: ٤١)

## ٢-١-٣ مقومات الرقابة الإدارية:

من الضروري ان تتوفر في الرقابة الادارية بعض المقومات الاساسية التي تؤدي الى تحقيق اهدافها ومن هذه المقومات:

### ١- خطة تنظيمية:

تعد هذه الخطة نقطة البداية لتحقيق الرقابة الإدارية الفعالة على العمليات وتتمثل اهم عناصر التنظيم الجيد بتحديد الهيكل التنظيمي ودليل وصف العمل ووصف الصلاحيات والمسؤوليات، وكذلك اللوائح الادارية فضلا عن أهمية الفصل بين الواجبات، و ضرورة وجود الهيكل التنظيمي لاسيما في الدوائر الكبيرة التي تتعذر ادارتها عن طريق الاتصال الشخصي. (الياور، ٢٠١٤: ٣٢-٣٤)

٢- خطة سليمة لاختيار الموظفين المناسبين ووضعهم في الأماكن المناسبة وتدريبهم. (حجازي، ٢٠١٠: ٩٢)

### ٣- معايير سليمة للأداء:

يجب توافر معايير سليمة للأداء تتناسب مع طبيعة الأعمال فالمعيار يمثل درجة الأداء المستهدف بالنسبة لهدف معين، وقد يعتمد على تقدير أو توقعات الادارة أو على بيانات تاريخية ويستخدم المعيار لقياس مستويات الأداء المرغوبة ولتحفيز الأداء. (حجازي، مصدر سابق: ٩٥)

## ٢-١-٤ اجراءات الرقابة الإدارية:

إن عملية اتخاذ القرارات الإدارية تعتبر العنصر الاساسي لأي إدارة، وإن أي إدارة لابد من أن تواجه يوميا مشاكل عدة وهذه المشاكل مستمرة مادامت هذه الإدارة تعمل ومن هنا برزت أهمية الرقابة الإدارية من أجل اتخاذ القرار السليم والمناسب، وإن نجاح اية إدارة لابد من أن تلتزم بخطوات معينة بشكل علمي ودقيق لتسهيل عليها تنفيذ جميع الوظائف الإدارية. (حسين، ٢٠٠٨: ٧) وهذه الخطوات هي كالاتي:

### ١- تحديد الأهداف:

أي تعيين الأهداف التي تسعى الإدارة الى تحقيقها و بواسطتها تستطيع الادارة أن ترسم ما ينبغي أن يبذله الموظفون لبلوغها، وأن هذه الأهداف هي أهم وأول خطوة تجاه الإدارة إذ تواجه صعوبة ملحوظة في وضع تحديد دقيق وواضح للأهداف، وإذا ما كان هناك غموض بالأهداف فإن الهدف الذي تعمل من أجله الإدارة قد يكون غير محدد. (الجبوري، ٢٠١٣: ٣٩-٤٠)

### ٢- تحديد المعايير:

يعرف المعيار على أنه وحدة للقياس يمكن أن تخدم الإدارة لتقييم الأداء، أو انه مستوى الأداء المطلوب إنجازه، أو الحد الأدنى من الأداء المتوقع. (شاهين، ٢٠٠٧: ٦١)

وتعد عملية تحديد المعايير اساساً للرقابة الإدارية ومرتبطة ارتباطاً وثيقاً بوظيفة التخطيط إذ إن أية خطة لابد من أن تتضمن معايير محددة تعكس مدى كفاءة تحقيق الخطة الموضوعة، وان عملية التحديد الدقيق للمعايير ليس بالأمر السهل فهناك الكثير من الأعمال القابلة للقياس، واعمال اخرى غير قابلة للقياس. (الطراونة، ٢٠١٢: ٤٩)

وعلى الادارة أن تركز على مراقبة الأنشطة المهمة في الدائرة التي يكون لها تأثير فعال على باقي الأنشطة، وأن



تكون هذه المهام من اختصاص المديرين وتترك لهم التفاصيل الخاصة بالأعمال الروتينية لمراقبتها والإشراف عليها. (عامر، ٢٠١٠: ١٠٣)

٣- قياس الأداء:

يتم في هذه المرحلة قياس ما أنجز فعلاً من المهام والأنشطة سواء أكانت للموظفين أو الأقسام أو الدائرة بأكملها، ويجب أن يكون القياس دقيقاً لمعرفة ما تحقق بشكل دقيق على أرض الواقع لمقارنته مع ما هو مخطط. (الجبوري، ٢٠١٣: ٤١)، ويتم قياس الأداء إما عن طريق الملاحظة الشخصية الذي يستخدمه المدير أو عن طريق التقارير الشفهية عن طريق الاجتماعات وتبادل المكالمات الهاتفية و حضور المؤتمرات أو عن طريق التقارير الرسمية المكتوبة من لدن المديرين والأشخاص المنوط لهم ممارسة مهام رقابية معينة. (شريف وآخرون، ٢٠١٣: ٢٥٢)

٤- مقارنة الأداء بالمعايير:

هي مقارنة العمل المنجز بالمعيار الذي سبق تحديده، فإذا ظهر من المقارنة أن العمل تم تنفيذه حسب المعيار فإن الأداء يكون خاضعاً للسيطرة، أما إذا ظهر من المقارنة أن هناك انحرافاً عن المعيار، فإن الأداء يكون خارجاً عن السيطرة. (ديري، ٢٠١١: ١٨-١٩)

٥- اتخاذ الإجراءات التصحيحية:

هي عملية تصحيحية تتخذ بقرار من مدير إداري اعلى من الإدارة التي وقع فيها الانحراف، أو من مدير الإدارة نفسها إذا كانت سلطته تسمح له بذلك ويتطلب تصحيح الانحراف معرفة أكيدة لسببه فقد لا يكون سببه خللاً في طريقة العمل أو في التوقيت الزمني للعمل؛ وإنما الخلل ناتج عن أسباب أخرى تتعلق ربما بالمبالغة في تحديد المعايير أو في الأهداف أو في التنظيم. (كباره، ٢٠١٠: ١٣٢)

٢-١-٥ أنواع الرقابة الإدارية:

تتوافر أمام الإدارة مجموعة متنوعة من أنواع الرقابة الادارية وكل مدير يستطيع أن يختار النوع الذي يلائم النتائج التي يقدمها للإدارة، وفيما يأتي تعريف لهذه الأنواع وهي:

١- الرقابة من ناحية مجالات عملها: (لعنزي، ٢٠١٤: ٣٠)

تتكون من:

أ- الرقابة المباشرة: إذ يتم هذا النوع من الرقابة عن طريق الملاحظة الشخصية التي تمارس دوراً مهماً ومستمرًا في مراجعة النتائج الفعلية، إذ يقوم المسؤول بشخصه بملاحظة أعمال الموظفين والتحدث معهم بغرض التعرف على المعلومات الضرورية وجمع الملاحظات التي يبديها هؤلاء الموظفون تجاه طبيعة العمل وظروفه وغيرها من الأمور التي لا يجري نقلها عبر التقارير المكتوبة.

ب- الرقابة غير المباشرة: لأسباب كثيرة قد يتعذر على المدير القيام بملاحظات شخصية لسير أعمال القسم؛ لهذا يلجأ الى هذا النوع من الرقابة وذلك عن طريق التقارير الرقابية التي تهدف الى كشف الأخطاء في سير العمل.



٢- الرقابة من ناحية نوعية الانحراف: (عباس، ٢٠١٢: ٢٦)

تصنف الرقابة على وفق هذا المعيار الى:

أ- رقابة ايجابية: تهدف الى تحديد الانحرافات الايجابية لمعرفة اسبابها وتدعيمها ومن ثم الاستفادة منها بشكل اكثر في المستقبل.

ب- رقابة سلبية: تهدف الى الكشف عن الأخطاء والانحرافات السلبية وتحديد ومعرفة اسبابها ومسبباتها والعمل على تصحيحها واتخاذ الاجراءات لمنع تكرار حدوثها في المستقبل.

٣- الرقابة من ناحية توقيت حدوثها: (عمر، ٢٠١٤: ١٩)

ويقسم هذا النوع الى:

أ- رقابة وقائية: التي تعتمد على قدرة المدير في التنبؤ او توقع الخطأ واكتشافه قبل حدوثه وضرورة الاستعداد لمواجهته أو الحيلولة دون وقوعه.

ب- رقابة متزامنة: وتعني حسن سير العمل منذ بدايته وحتى نهايته فيقيس المدير الاداء الحالي ومقارنته مع المعايير الموضوعية لاكتشاف الانحراف او الخطأ لحظة وقوعه والعمل على تصحيحه فور وقوعه لمنع استحالة اثره.

ج- رقابة لاحقة: التي تقوم على مقارنة الإنجاز الفعلي العام مع المعايير الموضوعية سلفاً في الخطة والغرض من هذا الاجراء هو رصد الانحراف ومعالجته فور حدوثه ومنع تكراره في المستقبل.

٤- الرقابة من ناحية نوع التنظيم: وتشمل: (الجبوري، ٢٠١٣: ٣٤)

أ- الرقابة الدورية: التي تأخذ صفة الدورية والروتينية بمعنى ان تكون على وفق جدول زمني محدد بمواعيد معينه كان تكون كل اسبوع او شهر او سنة.

ب- رقابة مفاجئة: التي تحدث من دون أي اذار ويكون الهدف منها الكشف عن مدى التزام جهة معينه بالقوانين والتعليمات أو اكتشاف خطأ او غش لا يمكن أن يكتشف في حال الرقابة الدورية وتكون في هذه الحالة وقائية اكثر مما هي علاجية.

ج- رقابة مستمرة: وتتم عن طريق المتابعة المستمرة والتقييم المستمر لأداء العمل اي انها دائمية وليست على مدد متقطعة.

٥- الرقابة من ناحية المستوى: وتشمل: (الركابي، ٢٠١٤: ٧٩)

أ- الرقابة على مستوى الموظف: الذي يسعى الى تقييم اداء الموظف في العمل من ناحية معرفة مدى كفاءته والسلوكيات المخالفة لضوابط العمل، كالتأخر عن الدوام والانصراف باكراً قبل انتهاء الدوام.

ب- الرقابة على مستوى الوحدة الادارية: التي تتم عن طريق الادارة العليا إذ تراقب اداء ونتائج قسم معين.

ج- الرقابة على مستوى الدائرة ككل: لا تقتصر الرقابة هنا على موظفين معينين أو قسم محدد بل تتصف بالشمولية والعمومية.

## ٢-٢ الفحص الضريبي

### ١-٢-٢ مفهوم الفحص الضريبي:

تُفحص حسابات المكلفين لأغراض خاصة بقصد التحقق من تنفيذ احكام التشريع الضريبي وان كل ما نص التشريع خضوعه للضريبة من انواع الايرادات والعمليات المختلفة قد خضع بالفعل للضريبة التي يجب ان يخضع لها وانه لا توجد مبالغ او ايرادات يجب خضوعها للضريبة واغفلها المكلف اما عمداً او بحسن نيه، و كل من التكاليف الواجبة الخصم والمصروفات المختلفة قد تم خصمها بالفعل دون غيرها من التكاليف والمصروفات الاخرى. لذلك فإن الفحص الضريبي " هو فحص القوائم المالية للمكلفين (طبيعيين أو معنويين) التي سبق أن تمت صياغتها ونشرها فحصاً انتقادياً وبتمعن في ضوء المعلومات والبيانات الإضافية المتعلقة بهم لغرض الوصول الى المركز المالي الحقيقي في لحظة زمنية معينة والى نتائج الأعمال الحقيقية خلال تلك المدة المالية والتأكد من أن كل ذلك قد تم طبقاً لقوانين الضريبة" (مشكور وآخرون، ٢٠١٤: ١٤٩)

### ١-٢-٢ أهمية وأهداف الفحص الضريبي:

الفحص الضريبي هو مرحلة أساسية وفنية من مراحل عمل الإدارة الضريبية ويُعدّ الفحص الضريبي من أهم أنواع فحص الحسابات لأغراض خاصة؛ لكونه وسيلة بحد ذاتها وليس غاية يهدف الى خدمة الإدارة الضريبية في تحديد الوعاء الضريبي على نحو علمي منظم، ويحافظ على حقوق المكلفين والدولة جنباً الى جنب، فضلاً عن زيادة مستوى الالتزام بأحكام التشريع الضريبي وزيادة حصيلة الضريبة وتقليل حالات التهرب الضريبي ( مشكور وآخرون، ٢٠١٤: ١٥٠). وإن أداء عملية الفحص الضريبي بجودة عالية تهدف إلى تحقيق مجموعة من الأهداف وهي كالآتي: (احمد، ٢٠١٠: ١٩-٢٠)

١- التحقق من أن الدفاتر والسجلات مُعدة طبقاً للقواعد والأصول القانونية والمحاسبية المتعارف عليها، والتحقق من دقتها وصحتها ومدى الاعتماد عليها للوصول إلى الربح الضريبي أو الخسائر الفعلية للشركة محل الفحص وفق القوانين الضريبية.

٢- التأكد من أن الدفاتر والسجلات تشمل جميع الأنشطة للمكلف وتتضمن أرباحه الفعلية.

٣- اكتشاف أخطاء أو حالات تزوير أو تلاعب التي تؤثر في نتيجة أعمال الشركة محل الفحص.

٤- التحقق من صحة ودقة البيانات المدرجة في طلب الإقرار الضريبي المقدم من لدن المكلف.

### ٢-٢-٢ مقومات الفحص الضريبي:

#### ١- المؤهلات العلمية والعملية:

من اهم متطلبات الفحص الضريبي الفاعل هو وجود كادر مؤهل من الناحيتين العلمية والعملية الذي يجب أن يناسب عدد المكلفين أي العدد الكافي من الموظفين ذوي المؤهلات العلمية والخبرات التخصصية العالية التي تمكنهم من أداء أعمال الفحص بكفاءة وفاعلية، ( صاحب، ٢٠٠٨: ٦٣).

## ٢- القانون الضريبي

إن الضريبية عبارة عن مجموعة من القوانين العامة التي تعلن عنها الدولة مسبقاً بصيغة أحكام قانونية يتضمنها التشريع الضريبي للتعبير عن نيتها في تحقيق مجموعة من الأهداف الاجتماعية والاقتصادية والمالية والسياسية لمجتمعها ويجب تضمين القانون بإجراءات مُحكمة وممكنة للتطبيق. (العبيدي: ٢٠١٠: ١٨)

### ٣- توافر المعلومات والبيانات عن الوعاء الضريبي:

يمكن للإدارة الضريبية فرض رقابتها والحصول على المعلومات عن الدخل إذا ما توفرت لديها الخبرة العلمية والعملية للفاحص الضريبي، ووجود مدى من التوافق والانسجام بين القانون والقواعد الضريبية، كما يمكنها تحديد نوع ونطاق عملية الفحص الضريبي، وهناك مصادر عدة للمعلومات تحصل عليها السلطة المالية لغرض الاعداد للفحص وتحديد الوعاء الضريبي. (القره غولي، ٢٠١٠: ١٧)

### ٤- الوعي الوطني والضريبي للمكلفين:

هو الوعي الوطني على انه اقتناع كل مكلف بدفع الضريبة المترتبة عليه بهدف نشر الوعي الضريبي بين افراد المجتمع وتحفيزهم على اداء واجباتهم الضريبية على وفق احكام القانون بشكل طوعي، وتهيئة الفرصة لهم لتلافي احالتهم للعقوبات القانونية. (عبود وعائش، ٢٠١١: ٥)

## ٢-٢-٣ مراحل الفحص الضريبي:

### أ- المرحلة التمهيديّة:

تعد المرحلة التمهيديّة للفحص من المراحل المهمة إذ يتم فيها تجميع البيانات والمعلومات عن الشركة وعلى الفاحص الضريبي ان يقوم بدراسة الادلة والقرائن والوقائع المتوافرة لديه لغرض الوصول الى الدخل الضريبي للمكلف. (النعمي، ٢٠٠٨: ٢٩)

### ب- المرحلة التحضيرية:

بالاعتماد على المعلومات الواردة في المرحلة التمهيديّة أي بناء موقف محدد تجاه المكلف في ما إذا كان مكلفاً أميناً، ملتزماً، مسدداً لجميع التزاماته. (العبيدي، ٢٠١٠: ٤٦)

### ج- نتائج عملية الفحص الضريبي:

يعد تقرير الفاحص الضريبي المرحلة الأخيرة في عملية الفحص الضريبي، وهو يمثل أداة لتوصيل النتائج للإدارة الضريبية والهدف الأساسي في إعداد التقرير تحديد ما إذا كان صافي الدخل الخاضع للضريبة قد تم التوصل إليه بما يتفق مع قانون الضرائب، و يجب أن يحتوي التقرير على رأي الفاحص في حالة قبول المعلومات الواردة في القوائم المالية ككل، اذا تبين للفاحص ان المستندات والوثائق المؤيدة صحيحة وأن جميع مشتريات ومبيعات وإيرادات ومصروفات الشركة المختلفة قيدت بأمانة طبقاً للقواعد والأصول المحاسبية المتعارف عليها ولا تختلف مع القوانين في هذا الشأن، اما اذا كانت المستندات والوثائق المؤيدة منتظمة و صحيحة و معدة على وفق الأصول المحاسبية لكنها تحتوي على بعض البنود التي لا يطمئن إليها الفاحص وأنها تؤثر في نتيجة النشاط للشركة في هذه الحالة يتم تعديل الاقرار وتصحيحه من قبل الفاحص الضريبي، اما في حالة امتناع



الفاحص الضريبي عن قبول المستندات والوثائق يجب أن يتضمن التقرير الأسباب التي أدت إلى ذلك الامتناع و  
توضح للإدارة الضريبية التي تتابع عمل الفاحص الضريبي. (حسين، ٢٠١٠: ٨٣)

#### ٢-٢-٤ أنواع الفحص الضريبي:

أ- من ناحية المدة الزمنية وينقسم إلى:

١- الفحص قبل تقديم الإقرار الضريبي:

تقوم السلطة المالية بفحص أنشطة بعض الشركات على وفق خطة معدة مسبقاً لهذا الغرض للتعرف على هذه  
الأنشطة، أو كلما وردت معلومات عن الشركة، وعلى العموم فإن هذا النوع من الفحص يحدث قبل مراجعة  
الشركات للهيئة العامة للضرائب أو أحد فروعها، وقبل تقديمها أية تقارير أو معلومات للهيئة، وتتم هذه الزيارة  
من لدن الفاحص بناءً على أمر صادر من مدير الهيئة العامة للضرائب استناداً إلى نص المادة السادسة من  
نظام مسك الدفاتر التجارية رقم (٢) لسنة ١٩٨٥ المعدل. (حمادي: ٢٠١٥: ٦١)

٢- الفحص بعد تقديم الإقرار الضريبي:

ويقصد به إجراءات الفحص الضريبي كافة التي تقوم بها الإدارة الضريبية بعد تقديم المكلف لإقراره الضريبي  
التي تمكن الفاحص من الوصول إلى الوعاء الضريبي، واحتساب الضريبة وربطها وينضوي تحت هذا التصنيف  
ما تقوم به الجهات الخارجة عن أقسام الهيئة وفروعها (الهيئة العامة للضرائب، ديوان الرقابة المالية الاتحائية،  
هيئة النزاهة، وزارة المالية) من الفحص الذي يلي عمل الإدارة الضريبية. (صاحب، ٢٠٠٨: ٦١)

ب- من ناحية مكان الفحص وينقسم إلى:

١- الفحص المكتبي:

هذا النوع من الفحص يمارسه المخمنون والفاحصون مكتبياً عند تقديم المكلف لإقراره الضريبي، فيقوم المخمن  
بفحصه ودراسة ملف المكلف ليتعرف على مصادر دخله، وحجم أعماله، وإجراء المقارنات مع السنوات السابقة  
عن طريق تنظيم كشف بمصادر الدخل ونسب الربحية وتأثير المتغيرات والاختلافات، التي يجب مناقشتها مع  
المكلف للوصول إلى قرار في تحديد الوعاء الضريبي، ومن ثم إحالة مذكرة التخمين إلى الفاحص الضريبي  
لإجراء الفحص عليها أيضاً في حالة اعتراض المكلف على عمل المخمن. (الدليمي، ٢٠٠٥: ٥١)

٢- الفحص الميداني: (العبيدي، ٢٠١٠: ١٦)

يجري هذا النوع من الفحص في محلات المكلفين وأماكن أنشطتهم ويقوم به الفاحص الضريبي بعد تكليفه  
بالاسم بموجب أمر تحريري وينبغي على الفاحص الضريبي الاطلاع على نشاط المكلف والمجموعة الدفترية التي  
تمسكها المنشأة محل الفحص ودراسة نظام الرقابة الداخلية للمنشأة ونظم الضبط الداخلي للمخازن والمقبوضات  
والمدفوعات ودراسة ومناقشة تقرير مراقب الحسابات والتعرف على التحفظات والملاحظات الواردة فيه وأخذها  
بالحسبان للتأكد من دقة ومصداقية الدفاتر و القيام بالجرد الفعلي للبنود التي تحتاج لذلك كالبضاعة والنقدية و  
إعداد تقرير بنتائج الفحص موجه إلى الإدارة الضريبية. (العبيدي، ٢٠١٠: ١٦)



ج- من ناحية النطاق وينقسم الى:

١- الفحص الاختباري:

هو الذي يقوم على اساس العينات، ويعتمد على قوة نظام الرقابة الداخلية، فاذا كان نظام الرقابة الداخلية قوي يقتصر الفاحص الضريبي فيه على اختيار عينات يتم تحديدها خلال السنة التي تتم فيها عملية الفحص، فاذا تبين للفاحص ان هذه العينة خالية من الخطأ او الغش يحق له ان يفترض صحة بقية العمليات الاخرى التي يتم فحصها، و يحدث هذا الاسلوب في الشركات الكبيرة نظراً لضخامة نشاطها من جهة وكثرة عملياتها من جهة اخرى؛ مما يتعذر فحص جميع العمليات والانشطة فحصاً شاملاً. ( عطا، ٢٠٠٢: ٤٩ )

٢- الفحص الشامل:

اذا تبين للفاحص الضريبي ان نظام الرقابة الداخلية ضعيف يتبع اسلوب الفحص الشامل الذي يقصد به فحص الإقرارات الضريبية كافة والقيود الواردة في الدفاتر والسجلات والمستندات والترحيل والجمع والترصيد أيضاً كان حجم نشاط المنشأة موضوع التحاسب، إذ تخضع جميعها للفحص الضريبي سواء كانت هذه الإقرارات تخص نشاطاً تجارياً أو مهنياً أو صناعياً أو رواتباً أو عقاراً أو غيرها. (حمادي، ٢٠١٥: ٦٢)

٢-٢-٥ كفاءة الفحص الضريبي:

تهتم الدوائر بمختلف نشاطاتها برفع مستوى كفاءة الموظفين فيها بأقل تكاليف تدريبية وبأعلى كفاءة ممكنة والكفاءة تعني القدرة على اتمام هدف او عملية معينة طبقاً لما هو محدد لها، وترتبط بالطريقة التي يتم فيها انجاز الاعمال وكيفية استخدام الاساليب المناسبة لتحقيق الاهداف، وعرفت منظمة الأنتوساي على انها العلاقة بين المخرجات في شكل سلع او خدمات او غيرها من النتائج وبين الموارد المستخدمة لإنتاجها، ومحور موضوع الكفاءة في الدوائر يرتبط بالموظفين؛ لذا فإنه لا يتم تحقيق الكفاءة إلا عن طريق الاهتمام باختيار الافراد المؤهلين وحثهم على اكتساب المهارات للقيام بالنشاط المراد تحقيقه، وفي ضوء ذلك فإن افضل السبل لتحقيق الكفاءة يتطلب الاهتمام ببرامج التخطيط بالاعتماد على المعلومات الدقيقة عن طبيعة العمل والاهداف المراد تحقيقها؛ وذلك لتحقيق التوازن بين متطلبات الوظيفة والبرامج التدريبية وتحديد معدلات دقيقة وواضحة للأداء ليتم تصميم تقارير الكفاءة على وفق طبيعة اداء الموظفين. (الحربي، ٢٠٠٣: ٦٧)

ولقياس الكفاءة الفحص الضريبي من قبل الادارة الضريبية يتطلب التعرف على ما يأتي:

١- الخطوات الاساسية لإجراءات رقابة كفاءة الاداء الضريبي وتشمل: (ديوان الرقابة المالية الاتحادية)

توفير نظام معلومات متكامل يوفر البيانات الضرورية وهذا من اهم مستلزمات القيام بمهمة رقابة كفاءة الاداء و دراسة التشريعات التي تعمل بموجبها الهيئة العامة للضرائب والآثار الاقتصادية والاجتماعية المؤثرة في إنشاء اهداف الدائرة و تحديد الأهداف والغايات والإجراءات التي تسهم في وضع الخطط والسياسات وتقييم نظام الرقابة الداخلية (من خلال فصل الوظائف، دراسة اجراءات العمل) وتحديد الواضح لمراكز المسؤولية وربط نتائج تقويم كفاءة الاداء بمراكز المسؤولية ويتضمن ما يأتي:



١- دراسة الهيكل التنظيمي واساليب العمل المتبعة بما فيها توصيف الوظائف، ومدى ملاءمتها لتحقيق الاهداف المقررة.

٢- دراسة الصلاحيات الممنوحة لأجراء عملية الفحص الضريبي والمتمثلة في وضع الخطط واتخاذ القرارات.

### ٢- مؤشرات قياس مدى كفاءة الإدارة وتشمل:

ويشمل على مؤشر مدة التنفيذ ضمن الخطة إذ يقيس هذا المؤشر المدة التي استغرقتها تنفيذ العمل فعلاً (مدة الانجاز الفعلية)، الى المدة المخططة للإنجاز، وكلما انخفضت هذه المدة كلما أشارت الى عامل ايجابي وجهد فعال للإدارة والموظفين و مؤشر التنفيذ خلال المدة إذ يقيس هذا المؤشر كلفة الاعمال المنجزة الى كلفة الاعمال المخطط لإنجازها وكلما انخفضت هذه النسبة يعد عاملاً ايجابياً ودليلاً يعبر عن كفاءة الإدارة في تقليص كلفة الاعمال المنجزة. (الياسري، ٢٠٠٧: ٥)

٣- مؤشرات قياس مدى كفاءة الفاحص الضريبي في اداء مهام العمل وتشمل: (عبد الفتاح واخرون، ٢٠١٢: ١٠-١١):

يتم قياس كفاءة الفاحص الضريبي بواسطة التقارير الدورية وتكون هذه التقارير مفيدة لكل من المدير العام، وإدارة القسم، و الفاحص الضريبي الذي يتم تقييمه وتكون النتائج المتوقعة اما اداء الفاحص الضريبي الفعلي مساوي للأداء المطلوب منه او اداء الفاحص الضريبي الفعلي اقل من الاداء المطلوب منه او اداء الفاحص الضريبي الفعلي اكبر من الاداء المطلوب منه أو يتم قياس كفاءة الفاحص الضريبي بواسطة الانضباط الوظيفي إذ يستخدم هذا المؤشر في قياس مدى انضباط الفاحص الضريبي عبر نتائج المعايير عبر معدل التزامه بتعليمات الإدارة او معدل تأخره عن العمل او معدل غيابه او معدل الأخطاء. ومن خلال هذه المؤشرات يرى الباحثان انه يتم تكريم الفاحص الضريبي الذي يتسم اداؤه بالإيجابية ومعالجة القصور من الفاحص الضريبي الذي يكون اداؤه اقل من المطلوب منه.

### ٢-٣ أهمية اعتماد وسائل الرقابة الإدارية في تحسين كفاءة الفحص الضريبي:

ان للرقابة الادارية دوراً مهماً في تحسين كفاءة الفحص الضريبي؛ لأنها تعمل على تقديم نظام رقابي فعال يتميز بدقته وسرعته على اكتشاف الأخطاء والعمل على تصحيحها ومنع تكرارها مستقبلاً وتعزيز نقاط القوة وتمييزها ويتم ذلك عبر عدد من الوسائل وهي كالآتي:

١- الموازنات التقديرية: هي اسلوب بمقتضاه يتم وضع تقديرات لكمية وقيمة البرامج وانشطة المشروع لمرحلة مستقبلية في صورة خطة شاملة منسقة يوافق عليها ويرتبط بها المسؤولون والمنفذون واتخاذها هدفاً يتم على اساسه متابعة النتائج الفعلية والرقابة عليها خلال التنفيذ؛ وذلك حتى تتمكن الإدارة من اتخاذ القرارات الصحيحة لمعالجة الانحرافات، ولكي تكون الموازنات التخطيطية اداة ناجحة للرقابة الادارية فإنها تحتاج الى الاخذ بالاعتبار التركيز على خطوات الرقابة بالموازنة والتركيز على الاعتبارات السلوكية. (عثمان، ٢٠١١: ٩٩-١٠٠)

٢- الخرائط والرسوم البيانية: وهي احدى وسائل عرض المعلومات على الإدارة وتعد من اهم الادوات الرقابية التي تبرز نشاطات الموظفين، وتسهل عملية متابعة سير الاعمال، والمقارنة بينها. وتبرز اهمية هذه الوسيلة في



الاعمال الرقابية عند بحث امر من الامور او عرض مشكلة تحتاج الادارة الى اجراء مقارنات والمقارنة بشكل عام تحتاج الى بيانات وإحصائيات، حتى يمكن وزن الامور ووضعها في المسار الصحيح. (حميد، ٢٠٠٢: ٥٧)

٣- برامج التدريب المتنوعة للأفراد العاملين: ينبغي ان يتم تدريب وتعليم الموظفين بصورة مستمرة على وفق نظام ملزم للجميع يركز على رفع الكفاءة المهنية وتحديث معرفته العلمية والعملية باستمرار لمواجهة المتغيرات والمستجدات المستمرة في بيئة الاعمال. (علي، ٢٠١٠: ٧١)

٤- دراسات الوقت والحركة وتقارير الأداء: وتهدف الى قياس مدى نجاح الإدارات المختلفة أو فشلها في تحقيق أهداف الوحدة وتشتمل تلك التقارير والدراسات على المقارنة بين انجازات الأقسام الفعلية مع الأهداف المتفق عليها في خطة التشغيل أو الموازنة، ويجب توافر خاصيتين رئيسيتين في تقارير الأداء لتؤدي مهمتها الرقابية بنجاح وهي، الوقت المناسب بمعنى قصر المدة الزمنية بين وقت حدوث النشاط أو الوظيفة وتاريخ إعداد وتوزيع تقرير الأداء، و الملاءمة أي تزويد المختص بمعلومات ملائمة لاتخاذ القرار المناسب لتحقيق أهداف إدارته التشغيلية، ويجب أن تكون هناك إجراءات تعمل على زيادة كفاءة أداء العمليات المختلفة داخل الوحدة الاقتصادية وتشجيع العاملين على الالتزام بالسياسات الموضوعية. (الجايد، ٢٠١٣، ٢٠)

٥- الخرائط الرقابية (الرقابة على الجودة): تُعدّ الخرائط الرقابية احدى ادوات الرقابة التي تهتم بالوقت المحدد للأداء، إذ يتم تسجيل وقت الأداء الفعلي لتحديد جوانب الاختلاف بين الوقت الفعلي والوقت المحدد، وهي تقوم على اساس مراقبة التغير الذي يحدث على معايير الجودة، وتبعاً لهذه المراقبة فإنه يمكن دراسة اسباب التغير والقيام بالخطوات التي تمنع حدوثها، وتسمى احياناً الخرائط الرقابية بجداول النشاط او العمل وهي تربط في خريطة واحدة النشاط الواجب ادائه او المخطط تنفيذه و الافراد القائمين بالأداء او المسؤولين عن التنفيذ، و زمن بدء ونهاية العمل الوقت المستغرق. (الدوسري، ٢٠١٣: ٢٨)

### المبحث الثالث: الجانب التطبيقي

يتضمن هذا المبحث دراسة تحليلية للاستبيان الذي تم اعداده من قبل الباحثة وهو عبارة عن استمارة تم من خلالها جمع المعلومات بواسطة مجموعة من الأسئلة المحددة حول متغيرات البحث وارسلت لعدد من الموظفين في الهيئة العامة للضرائب.

#### ٣-١ تحليل علاقات الارتباط والانحدار بين متغيرات البحث واختبار الفروض:

ان أول خطوة في تحديد العلاقة بين المتغيرات تتمثل بتحديد متغيرات البحث وطبيعة العلاقة بينهما، إذ إن لدينا متغيرين فقط هما الرقابة الادارية (X) الذي هو متغير يتم تحديده من الشخص الذي قام بالدراسة، و يعد متغيراً مستقلاً، ويرافق المتغير المستقل متغير آخر يسمى بالمتغير المعتمد والمتمثل كفاءة الفحص الضريبي (Y) وهو متغير تابع. وانسجاماً مع منهجية البحث وللوقوف على مدى صحة فرضية الارتباط التي افترضها البحث جرى استعمال معامل الارتباط (بيرسون)، لغرض تحديد طبيعة ومستوى العلاقة بين متغيرات البحث الأساسية والارتباط هو مؤشر هذه العلاقة، في حين جرى التحري عن علاقة التأثير على وفق معادلة الانحدار البسيط كالاتي  $(Y = a + \beta X)$ . ويلاحظ أن العلاقة بين المتغيرات علاقة تبادلية في ظل ترابطهما وتأثيرهما مع

بعضهما البعض؛ وذلك لان كفاءة الفحص الضريبي تتأثر بأسلوب الرقابة الادارية. ويتضح من الجدول رقم

(١٦) نتائج قيم معامل الارتباط (بيرسون) والانحدار

جدول رقم (١٦)

قيم معامل الارتباط والانحدار بين متغيرات البحث

المتغير المستقل	Correlation	F	P value	R <sup>2</sup>	$\beta$	المتغير المعتمد
الرقابة الإدارية	٠,٤٧**	١٢,٢	٠,٠٠١	٠,٢١	٠,٦٤	كفاءة الفحص الضريبي

(\*\*) ارتباط ذا دلالة معنوية عند مستوى دلالة ٠,٠٥ وحدود ثقة ٩٥ %

٣-١-١ اختبار الفرضيات في ظل نتائج علاقات الارتباط والتأثير بين متغيرات البحث:

يتم اختبار فرضية الارتباط والتأثير التي حددها البحث لغرض تحديد إمكانية الحكم عليها بالقبول أو الرفض، وذلك بهدف اختبار فرضية البحث التي نصت على:

(هناك علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين الرقابة الإدارية وتحسين كفاءة الفحص الضريبي)

وتم اختبار الفرضية أعلاه على وفق الآتي:

٣-١-١-١ (هناك علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة إحصائية بين الرقابة الإدارية وتحسين كفاءة الفحص الضريبي)

ومن خلال الجدول رقم (١٦) بلغ معامل الارتباط (بيرسون) للعلاقة بين (الرقابة الإدارية وكفاءة الفحص الضريبي) (٠,٤٧) عند مستوى دلالة معنوية (٠,٠٥)، وهذا ارتباط متوسط ودال معنوياً وإيجابياً، ومن خلال النتيجة التي تم التوصل إليها يصر إلى قبول الفرضية، بمعنى انه تم التوصل الى وجود علاقة ارتباط معنوية بين الرقابة الإدارية وكفاءة الفحص الضريبي.

٣-١-١-٢ (هناك علاقة تأثير معنوية ذات دلالة إحصائية بين الرقابة الإدارية وتحسين كفاءة الفحص الضريبي)

ومن خلال الجدول رقم (١٦) تبين أن قيمة (F) المحسوبة للأنموذج بلغت (١٢,٢)، وهي اكبر من قيمة (F) الجدولية البالغة (٤,١٩) عند مستوى دلالة (٠,٠٥)، وبناءً عليه نقبل الفرضية، وهذا يعني وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لـ (الرقابة الإدارية) عند مستوى معنوية (٥%) بدرجة ثقة (٩٥%) في (كفاءة الفحص الضريبي).

ويتضح من معامل التحديد ( $R^2 = ٠,٢١$ ) بأن الرقابة الإدارية تفسر ما نسبته (٢١%) من التغيرات التي تطرأ على (كفاءة الفحص الضريبي)، أما النسبة البالغة (٧٩%) فتُعزى إلى إسهام متغيرات أخرى غير داخلية في أنموذج الانحدار التي قد تكون عوامل أخرى لم يتم تناولها من لدن الباحثة. كما يتضح من خلال معامل الميل الحدي لزاوية الانحدار البالغ ( $\beta = ٠,٦٤$ ) بأن أية زيادة في مستوى (الرقابة الإدارية) بوحدة واحدة سيؤدي إلى زيادة مستوى (كفاءة الفحص الضريبي) بنسبة (٦٤%).



وتشير P Value التي كانت قيمتها (0,001) إلى معنوية المعلمة نموذج الانحدار وتؤكد نتيجة تقدير معامل الانحدار، إذ كانت معنوية إحصائياً كونها اقل من مستوى المعنوية (0,05)، وتشير إلى وجود تأثير للمتغير المستقل (الرقابة الإدارية) في المتغير المعتمد (كفاءة الفحص الضريبي).

ومن النتائج الواردة في أعلاه يصار الى قبول الفرضية. (هناك علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين الرقابة الإدارية وتحسين كفاءة الفحص الضريبي)

المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

#### ٤-١ الاستنتاجات

١- تُعدّ الرقابة الادارية اسلوب يخدم ويعاون الادارة على اداء عملها بصورة افضل وان اهتمام الادارة بتطبيق اجراءات الرقابة الادارية وتكييفها على اجراءات الفحص الضريبي لتسهل من الاعمال الموكلة للموظفين في الهيئة العامة للضرائب على اوجه العموم وقسم التدقيق والفحص الضريبي على اوجه الخصوص.

٢- تتم ممارسة انواع مختلفة من الاساليب والادوات الرقابية على اداء الموظفين اثناء العمل، ولكن طبيعة العمل وكثرة المهام الملقاة على المدراء تحد من وضع معايير قياسية فعالة عن اداء العمل التي تمثل احد ابرز الصعوبات التي تواجه تطبيق اجراءات الرقابة الادارية على اداء الموظفين.

٣- هنالك دوراً للرقابة الادارية في تحسين كفاءة الفحص الضريبي، وذلك من خلال مؤشر الوسط الحسابي للرقابة الادارية الذي كانت نسبته ٤,٠٦، والانحراف المعياري ٠,٦٢، وبنتيجة اتفق، والوسط الحسابي لكفاءة الفحص الضريبي بنسبة ٤,٠٥، والانحراف المعياري ٠,٨٥، وايضاً بنتيجة اتفق، الذي يشير إلى انسجام عالٍ في الإجابة للمحور الاول أكثر من المحور الثاني، وان النتيجة تشير إلى تجانس عالٍ بين إجابة الأفراد الذين تم استبيانهم في للمحورين وهذا يؤكد اتفاق أفراد عينة البحث.

٤- اتفق افراد العينة الذين تمت استبانتهم اتفاق تام بأن وضع برنامج مسبق لممارسة عملية الرقابة الادارية تزيد من تحقيق الاهداف المحددة لها، إذ وصلت نسبتها الى ٨٦% وهي اعلى نسبة اتفاق بين الاسئلة الخمسة عشر ذات الصلة بالمتغير الاول الخاص بالرقابة الادارية.

٥- اتفق افراد العينة الذين تمت استبانتهم اتفاق تام بأن اجراءات التدقيق والفحص الضريبي تتم على وفق التعليمات والقانون الضريبي، إذ وصلت نسبتها الى ٩٣% وهي اعلى نسبة اتفاق بين الاسئلة الخمسة عشر ذات الصلة بالمتغير الثاني الخاص بكفاءة الفحص الضريبي.

٦- لم يتفق افراد العينة الذين تم استبانتهم حول امتلاك الموظفين التدريب الكافي لتطبيق اجراءات الرقابة الادارية واتفقوا على ان الموظفين لا يمتلكون ذلك إذ وصلت نسبتها الى ٣٧% وهي اقل نسبة اتفاق بين الاسئلة الخمسة عشر ذات الصلة بالمتغير الاول الخاص بالرقابة الادارية.

٧- هنالك علاقة ارتباط معنوية بين الرقابة الادارية وكفاءة الفحص الضريبي وذلك عن طريق معامل الارتباط للعلاقة بين الرقابة الادارية وكفاءة الفحص الضريبي الذي بلغ ٠,٤٧ عند مستوى دلالة معنوية ٠,٠٥ وهذا ارتباط متوسط ودال معنوياً وإيجابياً.



٨- اتضح انه من خلال معامل الميل الحدي لزاوية الانحدار البالغ  $\beta = 0,64$  بأن أي زيادة في مستوى الرقابة الإدارية بوحدة واحدة سيؤدي إلى زيادة مستوى كفاءة الفحص الضريبي بنسبة 64%.

#### ٤-٢ التوصيات:

١- ضرورة نشر الوعي بأهمية العمل الرقابي ودوره في تحقيق الاهداف وان الهدف الاساسي للعمل الرقابي هو تصحيح الاداء وليس تصيد الاخطاء وتوقيع العقوبات، وذلك عبر تركيز اهداف العمل الرقابي على مداخل النصح والارشاد بقصد تحسين العمل والسرعة في الاداء لتحقيق الاغراض المرغوبة ضمن الخطط الموضوعة، وليس وضع المعوقات امام سير العمل عبر تقديم مقترحات وتوصيات للموظفين بحيث يصعب تنفيذها وتكون عبئاً عليهم بدلاً من ان تكون لهم دافعاً للعمل.

٢- وضع اليات لمعالجة كثرة الاعباء والمهام الملقاة على عاتق المديرين و رفع مستوى كفاءة الاداء الاداري لاسيما في مجال ممارسة اجراءات الرقابة الادارية عن طريق عقد الدورات التدريبية المنتظمة للمديرين وتوضيح مفهوم الرقابة الادارية واهدافها وعلاقتها بالأداء، والاطلاع على احدث التطورات في مجال الرقابة واساليبها و تضمين مناهج الدورات و مواضيعها في مجال ادارة العلاقات العامة في الدائرة؛ لتعزيز مهارات المديرين في التعامل مع الموظفين.

٣- ان افراد العينة لديهم مستوى فهم معقول عن الرقابة الادارية؛ لذلك يوصي الباحثان بتنمية هذا الفهم لدى الموظفين عبر عقد الدورات والندوات مع الموظفين، وأهمية تطبيق الرقابة الادارية في اقسام الهيئة العامة للضرائب.

٤- عند تطبيق الرقابة الادارية في اي قسم يجب الاهتمام بوضع برنامج تفصيلي مسبق عن كيفية تطبيق اجراءات الرقابة الادارية، ومصاغ بطريقة سهلة يفهما المديرين و الموظفون عند قراءته.

٥- ضرورة تحديث التعليمات والقوانين الضريبية عند ظهور اي مستجدات في بيئة العمل او الظروف الخارجية، ونشرها عبر وسائل الاعلام المختلفة.

٦- ضرورة اهتمام الادارة بتحديد الاحتياجات التدريبية لكل موظف وكل حسب مؤهلاته العلمية والعملية وضرورة احتواء مواد التدريب للموظفين بمواضيع تخص كيفية تطبيق اجراءات الرقابة الادارية.

٧- العمل على تدريب المدراء وجعلهم اكثر قدرة على القيام برقابة الاداء على وفق اسس علمية وعملية سليمة وبكثير من الدقة والمرونة والاتقان.

٨- العمل على التحديث المستمر في الوسائل والأساليب الرقابية المستخدمة في تنفيذ مهام الرقابة التي تتطلبها طبيعة العمل.

#### المصادر:

#### ١- المصادر العربية

#### أولاً: الكتب

١- حسين، علي، نظرية القرارات الادارية، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ٢٠٠٨.



- ٢- ديري، زاهد محمد، الرقابة الادارية، الطبعة الاولى، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، ٢٠١١.
- ٣- شريف، علي مصيلحي، محمد منير محمد، محمد محمود ابو خشبة، الادارة في منظمات الاعمال واسس الرقابة عليها، دار التعليم الجامعي، ٢٠١٣.
- ٤- الطراونة، حسين احمد، توفيق صالح عبد الهادي، الرقابة الادارية: المفهوم والممارسة، الطبعة الاولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، ٢٠١٢.
- ٥- عامر، سامح عبدالمطلب، إدارة الأعمال الدولية، الطبعة الأولى، دار الفكر للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، ٢٠١٠.
- ٦- عباس، علي، الرقابة الادارية على المال والاعمال، الطبعة الأولى، مكتبة الرائد العلمية-عمان، ٢٠٠١.
- ٧- عباس، علي، الرقابة الادارية في منظمات الاعمال، الطبعة الثانية، اثناء للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، ٢٠١٢.
- ٨- عثمان، عبدالرزاق محمد، اصول التدقيق والرقابة الداخلية، الطبعة الأولى، شركة ابناء شريف الانصاري للنشر والتوزيع، بيروت، لبنان، ٢٠١١.
- ٩- عطا، محمد حامد، الفحص الضريبي علماً وعملاً، مطبعة دار الطباعة الحرة، الإسكندرية، ٢٠٠٢.
- ١٠- الفاعوري، محمد عيسى، الادارة بالرقابة، الطبعة الاولى، دار كنوز المعرفة، عمان، الاردن، ٢٠٠٨.
- ١١- كبار، نزيه، المبادئ الاساسية في ادارة الاعمال، الطبعة الاولى، المؤسسة الحديثة للكتاب، ٢٠١٠.
- ١٢- محمود، علاء الدين عبدالغني، إدارة المنظمات، الطبعة الاولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠١١.
- ١٣- مشكور، سعود جايد، قاسم محمد عبد الله البعاج، نجم عبد عليوي الكرعوي، المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، دارالضياء، العراق، النجف الأشرف، ٢٠١٤.
- ١٤- الياور، علي عصام محمد علي، نظام الرقابة الداخلية، الطبعة الاولى، دار الدكتور للعلوم الادارية والاقتصادية، العراق، بغداد، ٢٠١٤.

#### ثانياً: الرسائل والأطاريح

- ١- احمد، مؤيد عدنان، تحسين جودة عملية الفحص الضريبي باعتماد (iso :9001: 2008)، بحث دبلوم عالي معادل للماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، ٢٠١٠.
- ٢- الأشقر، محمد أحمد، مجالات مساهمة المراجعة الإدارية في خدمة الإدارة وترشيد قراراتها في الشركات المساهمة العامة، رسالة ماجستير، عمادة الدراسات العليا، الجامعة الاسلامية، غزة، ٢٠٠٨.
- ٣- الجايد، محمد نصر حسين، الرقابة الداخلية ودورها في اصلاح العمل الضريبي، بحث دبلوم عالي معادل للماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، ٢٠١٣.
- ٤- الجبوري، زينة رائد عبد الزهرة، تأثير الرقابة الإدارية في تماسك الرؤوسين، رسالة ماجستير، كلية الادارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، ٢٠١٣.



- ٥- الحربي، احمد بن صالح بن هليل، الرقابة الادارية وعلاقتها بكفاءة الاداء، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، ٢٠٠٣.
- ٦- حمادي، صالح مهدي، دور متطلبات الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات في تحسين إجراءات الفحص الضريبي، بحث دبلوم عالي معادل للماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، ٢٠١٥.
- ٧- حميد، صالح بن حميد صالح، مدى فعالية وكفاءة الرقابة الادارية في قطاع البريد وانعكاساتها الأمنية، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، اكااديمية نايف العربية للعلوم الامنية، ٢٠٠٢.
- ٨- الدليمي، وليد خالد صالح، إجراءات السلطة المالية في الفحص الضريبي وأثرها في بذل العناية المهنية لمراقب الحسابات في العراق، دراسة تطبيقية لنيل شهادة المحاسب القانوني، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، جامعة بغداد، ٢٠٠٥.
- ٩- الدوسري، عبد الله العوضي عبد الله آل نيف، تطوير اساليب الرقابة الادارية ودورها في رفع اداء منسوبي ادارة التربية والتعليم، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة نايف العربية للعلوم الامنية، الرياض، ٢٠١٣.
- ١٠- الركابي، حسن فليح مهلي، دور ممارسات ادارة الموارد البشرية في تحقيق متطلبات الرقابة الادارية، بحث دبلوم عالي معادلة للماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، ٢٠١٤.
- ١١- شاهين، سمر محمد راغب، واقع الرقابة الرقابية الادارية الداخلية في المنظمات الاهلية، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، الجامعة الاسلامية غزه، ٢٠٠٧.
- ١٢- صاحب، عبد الرسول عبد العباس، مدى الأخذ بأدلة الإثبات في الفحص الضريبي، بحث دبلوم عالي معادل للماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، ٢٠٠٨.
- ١٣- العبيدي، عماد توفيق محمد عبد الله، الفحص الضريبي على الدخل لتحقيق وعاء مقبول في ضوء تمسك المكلفين بحساباتهم، بحث دبلوم عالي معادل للماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، ٢٠١٠.
- ١٤- علي، ياسر وجعان، وضع دليل لإجراءات السلطة المالية لفحص اسلوب التقدير الذاتي، بحث دبلوم عالي معادل للماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، ٢٠٠٨.
- ١٥- عمر، نسرین محمد، أثر نظم الرقابة الادارية في تحسين جودة الخدمات الصحية، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الاوسط، ٢٠١٤.
- ١٦- العنزي، عادل ثامر قصيم، اثر الالتزام بتوقيت تطبيقات الرقابة الادارية وبطاقة الاداء المتوازن في تحسين جودة الاداء، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الاوسط، ٢٠١٤.
- ١٧- القره غولي، شاكر محمود حسين، البطاقة الضريبية وإجراءات الحصر الضريبي، بحث دبلوم عالي معادل للماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، ٢٠١٠.



- ١٨- مطرود، مازن عودة، تفعيل الرقابة الادارية للحد من تسريب الدواء في مستشفى الامام الحسين الطبية بكربلاء المقدسة، بحث دبلوم عالي معادلة للماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، ٢٠١٥.
- ١٩- النعيمي، محمد رضا عارف، الفحص الضريبي للشركات في ضوء المتطلبات القانونية، بحث دبلوم عالي معادل للماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، ٢٠٠٨.

#### ثالثاً: الدوريات والمنشورات وأخرى

- ١- عبدالفتاح، حنان، ثناء مغربي، عبلة عبدالموجود، زينب سيد، نورا حسن يوسف، معايير وآليات تقييم العاملين واختيار الموظف المثالي، كتيب منشور بكلية العلوم، جامعة جنوب الوادي، ٢٠١٢.
- ٢- عبود، سالم محمد وعائش، عروبة معين، العلاقة بين الوعي والتهرب الضريبي وتأثيرها على التنمية، بحث منشور على موقع الهيئة العامة للضرائب، 2011.
- ٣- الياسري، صدى عبدالخالق، تصميم برنامج حاسوبي لقياس كفاءة اداء المعامل التابعة لقطاع التشييد، مجلة العلوم الهندسية، جامعة القادسية، ٢٠١٢.

#### Sources Foreign

#### ٢- المصادر الأجنبية

#### Books

- 1- Chuck Williams, "management", 2nd edition, 2003