

أثر تهديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي في البيئة المصرية علي تحديد الدخل الخاضع للضريبة

دكتور/ السيد السعيد العراقي

مدرس المحاسبة بالمعهد العالي للعلوم الإدارية ببلقاس

ملخص

أفردت معايير المحاسبة المصرية في أبريل ٢٠٠٤م المعيار رقم (٢٤) للاستقلالية في الفقرة (٢١) " تحت عنوان " التهديدات التي تواجه الاستقلالية " منها التهديد المتعلق بالمصالح الشخصية (المالية) عندما يستفيد المراجع أو أحد أعضاء فريق المراجعة من وجود مصلحة مالية مع العميل أو من تعارض المصالح المالية مع العميل ، تهديد الاستقلالية المتعلق بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع (المراجعة الذاتية) ، التهديدات المتعلقة بالدفاع عن مصالح العميل أمام الغير(التأييد) ، التهديدات المتعلقة بالتآلف غير المهني مع العميل ، التهديدات التي تواجه الاستقلالية بسبب الضغوط التي يفرضها العميل علي فريق المراجعة (المضايقة) .

تأتي أهمية الدراسة للوقوف علي طبيعة أثر هذه التهديدات لاستقلالية الفاحص الضريبي متمثلة في سبع تهديدات(حجب المعلومات؛ التلاعب في المستندات ؛ كشف النشاط ؛ رؤساء العمل ؛ المراجعة الذاتية ؛ التآلف ؛ ضعف التعاون من الممول ومساعديه) واثرها الحالي والمتوقع علي تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة .

توجد بعض التهديدات التي لها تأثير علي استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة ، وذلك من خلال عرضاً لتحليل بعض الدراسات السابقة المرتبطة بتأثير التهديدات علي استقلالية كل من المراجع و الفاحص الضريبي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة ، و عرضاً لهيكل وطبيعة التهديدات

علي استقلالية الفاحص الضريبي ، و عرضاً لأثر تهديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي علي أساليب تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة من خلال الدراسة الميدانية .

هدفت الدراسة إلي محاولة التعرف علي تهديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي ومدى تأثيرها علي تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

وتوصل الباحث إلي نتائج هامة تثبت خطأ بعض فروض الدراسة حيث يوجد تأثير معنوي لبعض التهديدات (حجب المعلومات؛ التلاعب في المستندات ؛ رؤساء العمل ؛ المراجعة الذاتية ؛ التآلف ؛ ضعف التعاون من الممول ومساعديه) علي استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة ، وصحة فرض الدراسة وهو كشف النشاط (معدل الاداء) حيث لا يوجد له تأثير معنوي علي استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة .
الكلمات الدالة : استقلالية الفاحص الضريبي ، المعيار رقم (٢٤) الاستقلالية في الفقرة (٢١) ، قيمة الدخل الخاضع للضريبة .

Abstract

The Egyptian Accounting Standards were devoted in April 2004, Standard No. (24) For independence in paragraph (21). Under the title "Threats to independence" , Including the threat related to personal interests(Finance), When the auditor or a member of the audit team benefits from a financial interest with the customer Or whoever conflicts financial interests with the customer ,Threat of independence related to reviewing what has been prepared with the same references (self-review), Threats related to defending the customer's interests in front of others (support), Threats related to unprofessional harmony with

the customer, Threats to independence due to client pressure on the audit team (Weak cooperation).

The importance of the study comes to determine the nature of the impact of these threats to the independence of the tax examiner, represented by seven threats (Withholding information; document manipulation; performance rate; work heads; self-review; harmony; Weak cooperation from the funder and his assistants) , And its current and expected impact on determining the value of taxable income.

There are some threats That have an impact on the independence of the tax examiner When determining taxable income, This is through a presentation of an analysis of some previous studies related to the impact of threats on the independence of both the auditor and the tax examiner when determining taxable income , And an overview of the structure and nature of the threats to the independence of the tax examiner , And a review of the effect of threats to the independence of the tax examiner on methods of determining the value of taxable income through field study.

The study aimed to try to identify threats to the independence of the tax examiner and the extent of their impact on determining taxable income.

The researcher reached important results that prove some of the hypotheses of the study , Where there is a

significant impact of some of the threats (Withholding information; document manipulation; performance rate; work heads; self-review; harmony; Weak cooperation from the funder and his assistants) on the independence of the tax examiner when determining the value of taxable income , And the validity of the study hypothesis, which is performance rate , As it has no significant effect on the independence of the tax examiner when determining the value of taxable income .

key words:

**The independence of the tax judge , Standard No. (24)
Independence in Paragraph (21) , The value of taxable
income .**

مقدمة :

شهدت مصر تغيرات واضحة وملموسة في بيئتها الاجتماعية والاقتصادية والسياسية والتكنولوجية خلال الفترة الأخيرة . مما يقتضي من الفاحص الضريبي ان يساير هذه التطورات ، ولكي يكون قادراً علي ذلك فإنه يجب ان تتوافر لديه مجموعة من المتطلبات الاساسية والتي من اهمها وجود معايير واضحة لتتواءم مع التغيرات الحديثة بما يمكن من إضفاء الثقة علي خدمات الفحص الضريبي أمام المستفيدين محلياً ودولياً .

وقد أثرت عدة عوامل منها حجم المعاملات وتكنولوجيا المعلومات ، والعولمة والتعديل المستمر في القوانين واللوائح والمعايير التي تحكم الكيانات الاقتصادية ومراجعي الحسابات علي عمل الفاحص الضريبي و الدور المطلوب منه .

و حتي يقوم الفاحص الضريبي بدوره بشكل أكثر كفاءة و اكبر فائدة متوقعة من المعلومات التي يقدمها ، الناتجة عن جودة عمل الفاحص الضريبي فإن الأمر يتطلب أن يتوافر لدي الفاحص الضريبي الاستقلالية الكاملة . وفي هذا المجال يظهر التساؤلان التاليان :

- هل توجد في مصر تهديدات تواجه الفاحص الضريبي وتؤثر علي استقلاليته ؟

- ما أثر هذه التهديدات - إن وجدت- علي تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة ؟

مشكلة الدراسة :

أفردت معايير المحاسبة المصرية في أبريل ٢٠٠٤م المعيار رقم (٢٤) للاستقلالية في الفقرة (٢١) " تحت عنوان " التهديدات التي تواجه الاستقلالية منها التهديد المتعلق بالمصالح الشخصية (المالية) عندما يستفيد المراجع أو أحد أعضاء فريق المراجعة من وجود مصلحة مالية مع العميل أو من تعارض المصالح المالية مع العميل ، تهديد الاستقلالية المتعلق بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع (المراجعة الذاتية) ، التهديدات المتعلقة بالدفاع عن مصالح العميل أمام الغير(التأييد) ، التهديدات المتعلقة بالتآلف غير المهني مع العميل ، التهديدات التي تواجه الاستقلالية بسبب الضغوط التي يفرضها العميل علي فريق المراجعة (المضايقة) .

و قد تختلف هذه التهديدات عن تلك التي تواجه الفاحص الضريبي حيث أن من بين هذه التهديدات الخمسة قد لا يتأثر الفاحص الضريبي بها كلها فمثلاً

المصلحة الشخصية (المالية) لا تعد تهديداً للفاحص الضريبي ؛ وكذلك التأييد ؛ بينما التهديدات الأخرى تعد تهديداً واضحاً لاستقلالية الفاحص الضريبي ويضيف الباحث لهذه التهديدات التي تؤثر علي استقلالية الفاحص الضريبي تهديد حجب المعلومات ؛ وتهديد التلاعب في المستندات ، وتهديد كشف النشاط للفاحص الضريبي (معدل الأداء) ، وتهديد رؤساء الفاحص الضريبي في العمل وبالتالي يمكن القول بوجود سبعة تهديدات تؤثر علي استقلالية الفاحص الضريبي في مصر هي :

- ١- حجب المعلومات . ٢- التلاعب في المستندات من قبل الممول (تهديد خارجي) .
 - ٣- كشف النشاط (معدل الأداء) للفاحص الضريبي (تهديد داخلي) .
 - ٤- رؤساء الفاحص الضريبي في العمل(تهديد داخلي) .
 - ٥- المراجعة الذاتية . ٦- التآلف . ٧- عدم التعاون من الإدارة .
- ويمكن توضيح عرض مقارنة لطبيعة تهديدات الاستقلالية لكل من المراجع و الفاحص الضريبي ، كما في الشكل التالي(مصدر الباحث):

المراجع		الفاحص الضريبي	
١	المصلحة الشخصية (المالية)	١	حجب المعلومات
٢	المراجعة الذاتية	٢	تلاعب في المستندات
٣	التأييد	٣	كشف النشاط (معدل الأداء)
٤	التآلف	٤	رؤساء العمل
٥	عدم التعاون من الإدارة	٥	المراجعة الذاتية
		٦	التآلف
		٧	ضعف التعاون من الممول ومساعديه

ومن الشكل يتضح أنه كان لزاما مع ظهور هذه التهديدات السبعة ، ورغبة في معرفة أثر هذه التهديدات علي استقلالية الفاحص الضريبي ظهور تساؤل أساسي مؤداه هو : هل لتهديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي تأثير علي تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة ؟

وللإجابة عن هذا التساؤل رأى الباحث التعرض لمجالات تهديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي وبيان أثرها علي تحديد الدخل الخاضع للضريبة في البيئة المصرية .

ويمكن اشتقاق مجموعة من التساؤلات الفرعية في هذا المجال – في رأى الباحث – والتي تتطلب إجابات عنها ما يلي:

- ١- ما هي طبيعة التأثير لكل تهديد مما سبق علي استقلالية الفاحص الضريبي ؟
 - ٢- هل هذه التهديدات السبعة هي كل التهديدات القائمة والتي تخص الفاحص الضريبي في البيئة المصرية ؟
 - ٣- هل تأثير كل تهديد متساو مع غيره ؟ وهل هذه التهديدات لها تأثير مختلف في تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة ؟
 - ٤- كيف يتم تقدير اثر هذه التهديدات علي استقلالية الفاحص الضريبي ؟
 - ٥- ما هي الجهة المسنولة عن تقدير اثر هذه التهديدات ؟
 - ٦- هل يمكن للفاحص الضريبي إظهار هذه التهديدات في حالة وجودها أثناء تحديد الدخل الخاضع للضريبة وتقديمها للإدارة الضريبية المسنولة ؟
 - ٧- ما هي أساليب الحماية الممكنة في هذه التهديدات كي يتم تحديد الدخل الخاضع للضريبة باستقلالية معقولة للفاحص الضريبي ؟
- التساؤلات السابقة وغيرها تحتاج إلى تحديد إجابات عنها ؛ وفي محاولة من الباحث يعرض إجابات عنها تظهر طبيعة مشكلة الدراسة .

فرض الدراسة :

بناءً علي مشكلة الدراسة يمكن عرض الفرض الأساسي له في محاولة لاختباره فيما يلي:

" لا يوجد تأثير معنوي لتهديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي في البيئة المصرية علي تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة".

يمكن اشتقاق سبعة فروض فرعية من الفرض الأساسي :

لا يوجد تأثير معنوي لتهديد حجب المعلومات علي استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة .

لا يوجد تأثير معنوي لتهديد التلاعب في المستندات علي استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة .

لا يوجد تأثير معنوي لتهديد كشف النشاط علي استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة .

لا يوجد تأثير معنوي لتهديد رؤساء العمل علي استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة .

لا يوجد تأثير معنوي لتهديد المراجعة الذاتية علي استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة .

لا يوجد تأثير معنوي لتهديد التآلف علي استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة .

لا يوجد تأثير معنوي لتهديد ضعف التعاون من الممول ومساعديه علي استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة .

هدف الدراسة :

يتمثل هدف الدراسة في محاولة التعرف علي تهديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي ومدى تأثيرها علي تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

أهمية الدراسة :

تأتي أهمية الدراسة للوقوف علي طبيعة أثر هذه التهديدات للاستقلالية في البيئة المصرية علي عمل الفاحص الضريبي ؛ واثراها الحالي والمتوقع علي تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة .

إن مهمة الفاحص الضريبي تتطلب منه الاستقلالية وهي من أخلاقيات وسلوكيات المهنة وقواعدها وبدونها فان الفاحص الضريبي لا يستطيع أن يضي علي تقرير الفحص الثقة المطلوبة.

منهج الدراسة :

يهدف منهج الدراسة إلى اختبار فروض وتحقيق هدف الدراسة ، وقد استخدم الباحث المنهج الاستقرائي التحليلي المقارن ، الذي يقوم علي وصف الواقع من خلال استعراض بعض نصوص القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ م ، وكذلك استعراض بعض معايير المحاسبة المصرية لنفس الغرض بالإضافة إلي تحليل الدراسات والبحوث المتعلقة بموضوع الدراسة .

حدود الدراسة :

حد موضوعي : اقتصر الدراسة علي دراسة تهديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي من خلال تناول المعيار المحاسبي المصري رقم (٢٤) لموضوع

الاستقلالية في الفقرة (٢١) ، دليل قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين والتشريعات المنظمة لعمل الفاحص الضريبي .

حد مكاني : مأموريات الضرائب في محافظتي الدقهلية و الشرقية .

حد زمني :الإقرارات الضريبية المقدمة في سنة ٢٠١٥ .

حد نوعي : تم اختيار إقرار ضريبي لدراسة حالة لمنشأة تمسك حسابات نظامية.

خطة الدراسة :

بناءً علي ما تقدم تم تقسيم الدراسة إلي المباحث التالية :

المبحث الأول : الإطار النظري وتحليل الدراسات السابقة .

المبحث الثاني : هيكل وطبيعة التهديدات علي استقلالية الفاحص الضريبي .

المبحث الثالث : أثر تهديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي علي أساليب تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة .

المبحث الرابع : الدراسة الميدانية .

المبحث الأول

الإطار النظري وتحليل الدراسات السابقة

مقدمة :

يمثل استقلال الفاحص الضريبي دعامة أساسية لدعم الثقة والمصادقية بين الممول والادارة الضريبية ؛ ذلك لأن الفاحص الضريبي يجب عليه أن يكون محايداً ومستقلاً في فحص إقرار الممول وإبداء رأيه في مدي أمانته وتعبيره السليم عن

الوعاء الضريبي للممول إلا أن استقلاله كموظف بالإدارة الضريبية أو المصلحة يكون أقل من استقلال المراجع أو الفاحص الضريبي الخارجي ، وهو الأمر الذي قد يدفعه إلي التحيز إلي جانب الادارة الضريبية التي يعمل بها مما يؤدي إلي توسيع الفجوة بين الممول الضريبي والفاحص الضريبي وزيادة قيمة الاختلاف بشأن تحديد الربح أو الخسارة المحاسبية وبين الربح الضريبي .

طبيعة الاستقلالية للفاحص الضريبي

تمثل الأمانة الفكرية ، أو حالة الصفاء الذهني التي تسمح للفاحص بإجراء عملية الفحص الضريبي دون أي ضغوط قد تؤثر علي الحكم الشخصي له ، أو تسمح له بالعمل بنزاهة ، وموضوعية ، وممارسة الشك المهني . أما المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) فقد تضمنت مدونته على عدة قواعد تفصيلية تنقسم إلى (قواعد التطبيق العملي للاستقلالية والنزاهة والموضوعية ، القواعد العامة للسلوك المهني ، قواعد تتعلق بالمسئولية تجاه العملاء ، مسئوليات وممارسات أخرى) (American Institute of Certified Public Accountants, 2016,pp,3-4.

حيث إن قواعد التطبيق العملي لكل من الاستقلالية والنزاهة والموضوعية تنقسم إلي ما يلي (Ibid,pp.29-35) :

- ١- الكفاءة المهنية : تقتضي بأن يباشر ممارسي المهنة تقديم الخدمات المهنية فقط التي يكونوا قادرين علي استكمالها بكفاءة مهنية .
- ٢- بذل العناية المهنية الكافية : يجب علي المهنيين بذل العناية المهنية الكافية أثناء تأديتهم للخدمات المهنية .
- ٣- التخطيط والإشراف : يجب أن يكون للمهنيين تخطيط علي نحو كاف وكذلك يجب أن يكون هناك إشراف علي تأدية للخدمات المهنية المقدمة .

٤- بيانات كافية وملائمة : يجب أن تكون للبيانات التي يحصل عليها المهنيون ملائمة وعلي نحو كاف ، بحيث يمكن استخدامها والاستفادة منها عند الوصول للاستنتاجات والتوصيات المتعلقة بالخدمات المهنية المقدمة .
ينطبق منهج إطار مفاهيم الاستقلالية علي (Ibid,p.43) :

(أ) تحديد التهديدات التي تواجه الاستقلالية .

(ب) تقييم أهمية التهديدات المحددة فيما إذا كانت هذه التهديدات جوهرية أو غير جوهرية.

(ج) في حالة جوهرية هذه التهديدات تطبيق الإجراءات الوقائية ، عند الضرورة للقضاء علي التهديدات أو تقليصها إلي مستوي مقبول .

وفي حالة عدم توفر الإجراءات الوقائية المناسبة أو عدم إمكانية تطبيقها للقضاء علي التهديدات أو تقليصها إلي مستوي مقبول ، ينبغي من القائم بعملية المراجعة سواء كان المراجع أو الفاحص الضريبي إلغاء الظروف أو العلاقات التي تخلق التهديدات أو رفض أو إلغاء عملية المراجعة .

كما أشار المعيار إلي أن الاستقلالية تتألف من (مجلس معايير السلوك الأخلاقي للمحاسبين ، ٢٠١٦م):

(أ) إستقلال الفكر : الحالة الذهنية التي تسمح بإبداء نتيجة ما دون الخضوع لأي من التأثيرات التي تضعف الحكم المهني ، بشكل يتيح للفرد التصرف بنزاهة وممارسة الموضوعية والتشكيك المهني .

(ب) إستقلال المظهر : تجنب الحقائق والظروف الهامة جداً بحيث يستنتج طرف ثالث عاقل ومطلع بشكل معقول ، بعد تقييم كافة الحقائق والظروف

والمحددة ، بانه تم الإضعاف من نزاهة او موضوعية أو الشك المهني لشركة معينة او عضو ما في فريق المراجعة .

ومما سبق فإن المشرع المصري لا يجيز للمراجع او الفاحص الضريبي أو لأحد أعضاء فريق المراجعة أن يكون مؤسساً أو عضواً في مجلس إدارة الشركة الخاضعة للمراجعة . أو يكون مشتغلاً بها بصفة دائمة بأي عمل فني أو إداري أو استشاري ، ولا يجوز ان يكون شريكاً أو من ذوي قرابة حتي الدرجة الرابعة ، كما أن المادة رقم (١٠٧) من القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١م منعت مراقب الحسابات (الفاحص الضريبي) من ان يعمل مديراً للشركة التي كان عضواً بمجلس إدارتها او كان يراجع حساباتها، او ان يشتغل بصفة دائمة او مؤقتة بأي عمل فني أو إداري او استشاري لديها قبل انقضاء ثلاث سنوات علي الأقل من تركه لمراجعتها حتي لا يكون قبوله لمثل هذا العمل مكافأة له علي ما قد اكتشفه وأخفاه أثناء مراجعته لها من قبل .

الدراسات السابقة :

يعرض الباحث أهم الدراسات السابقة المرتبطة بتأثير التهديدات علي استقلالية كل من المراجع و الفاحص الضريبي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة فيما يلي :

(أ) دراسات تتعلق بتأثير التهديدات علي استقلالية الفاحص الضريبي:

١- دراسة (عيسى ، إبراهيم محمد درويش، ٢٠٠٣م) ، بعنوان (الفاحص الضريبي بين ضغوط الحصيلة وسلامة التقدير) :

تناولت دراسة تطبيقية علي جميع فاحصي الضريبة الموحدة العاملين بخمس مأموريات روعي فيها تمثيل أكثر من بيئة اجتماعية وذلك بغرض دراسة المشاكل التي تقابلهم ، مع إتاحة الفرصة لهم إضافة ما يرونه من وجهة نظرهم من مشاكل لم تتناولها الدراسة .

هدفت هذه الدراسة إلي محاولة إجراء دراسة لحصر المشاكل التي يواجهها الفاحصون عند فحصهم لملفات الممولين وكذلك عند تقديرهم لأوعيتهم الضريبة وما قد يقابلهم من عقبات سواء مع إدارتهم أو مع القوانين والتعليمات الصادرة لهم أو مع الممولين أنفسهم .

وتوصلت الدراسة إلي عدة نتائج تواجه الفاحص الضريبي عند تقدير الدخل الضريبي لممولي الضريبة الموحدة علي دخول الأشخاص الطبيعيين أهمها :

- ضعف المستوي التعليمي لبعض الممولين عند إعداد تقديرات الوعاء الضريبي وبالتالي مدي تعاونهم مع الفاحص .

- تساعد بعض مكاتب المحاسبة و إن كانت بنسبة ضئيلة علي تهرب الممولين من الضرائب لوجود مصالح مادية لهذه المكاتب أو لعلاقات اجتماعية مع الممولين بهدف تخفيض الضريبة المقدرة عليهم أو عدم خضوعهم للضريبة. أو أن يلجأ بعض الممولين إلي مكاتب المحاسبة بهدف إمساك دفاتر صورية لهم ثم يساعدهم علي إخفاء بعض أوجه الأنشطة - أو جزء منها - مما يزاولونها . أو تجنب وتفادي الضريبة لكبار الممولين باستخدام الرخص التي اعطاها القانون وأفاده عملائهم من خبراتهم ودرابتهم بقوانين الضرائب وإفادتهم بها .

- أشار الفاحصون إلي أن عدم وعي الممولين بأهمية الضريبة وإدراكهم لمهام الدولة للنهوض بشتي المرافق الحيوية علي الوجه الاكمل يؤدي إلي محاولتهم التهرب من الضريبة .

- تعرض الفاحصين للضغوط الاجتماعية عند تقدير الوعاء الضريبي لبعض الممولين .

٢- دراسة (خلف ، عبد الرحيم ، وآخرون ، ٢٠٠٧م) ، بعنوان " استخدام الأساليب الإحصائية في تطوير الفحص الضريبي " :

تناولت الدراسة العديد من المشاكل اهمها تخلف أساليب الفحص الضريبي وعدم مواكبة التطورات الحديثة في مجال التدقيق والفحص الضريبي .

هدفت هذه الدراسة الي تحقيق نقطتين أساسيتين هما :

- تقييم اساليب الفحص الضريبي التي يمارسها فاحصوا الضرائب في العراق حاليا.

- تقديم اقتراح يهدف إلي تطوير كفاءة الاساليب الحالية للفحص الضريبي وعلاج المشاكل التي يواجهها الفاحص الضريبي .

وتوصلت الدراسة إلي اهم النتائج ما يلي :

- تحديد امكانية الأخذ بدفاتر الممول او رفضها.

- تحديد مدى معقولية الارقام الواردة في تقرير الممول والمحافظة علي صحة استحقاقات مصلحة الضرائب والعدالة في التحاسب الضريبي وقلة إقامة الدعاوي امام لجان الطعن .

- توزيع العمل أثناء الفحص الضريبي بين فريق العمل بحيث يكون من ضمن الفريق خبير في الأساليب الإحصائية لغرض استخدامها في الفحص الضريبي وذلك للابتعاد عن الحكم الشخصي في تقدير الوعاء الضريبي .

٣- دراسة (نجيب ، محمد وآخرون ، ٢٠١٥م) ، بعنوان " مدخل محاسبي مقترح لاستخدام المحاسبة التفاوضية في تفعيل أداء الفاحص الضريبي " :

تناولت الدراسة النقاط التالية :

- مشكلة القصور الشديد في حصر الممولين .
- مشكلة الوعي الضريبي ، وانعدام الثقة بين الممولين والادارة الضريبية .
- مشكلة عدم وجود نظام جيد للمعلومات .
- النقص الشديد في الكفاءات الضريبية العاملة في مجال الفحص والربط .
- طول وتعقد إجراءات الفحص والربط والتحصيل .
- تراكم المتأخرات الضريبية .

وهدفت هذه الدراسة إلي : معرفة العوامل المؤدية إلي ظهور امراض النظام الضريبي ، و تحديد كيفية استخدام المحاسبة التفاوضية في علاج أمراض النظام الضريبي والحد منها ، ومعرفة اهم متطلبات نجاح مدخل المحاسبة التفاوضية في تفعيل أداء النظام الضريبي.

وتوصلت الدراسة إلي عدة نتائج أهمها ما يلي :

- هناك العديد من العوامل التي تؤدي إلي نشأة مشكلات وأمراض للنظام الضريبي ، ولهذا لا بد من القضاء عليها، والحد منها ، او العمل علي تقليصها أو تفاديها علي الاقل .
- يمكن تحقيق العديد من الاهداف في علاج امراض النظام الضريبي المصري ومشكلاته من خلال استخدام مدخل المحاسبة التفاوضية في تفعيل أداء الفاحص الضريبي وهذا يؤدي إلي تحقيق الحوكمة الضريبية وتقليل نسب التهرب والتجنب الضريبي .
- هناك العديد من النقاط السلبية لوجود امراض النظام الضريبي من لجوء الممول إلي المنازعات الضريبية وعدم وجود إدارة ضريبية تستطيع العمل بكفاءة وفاعلية وتفاقم ظاهرة المتأخرات الضريبية والافتقار إلي العدالة الضريبية .

(ب) دراسات تتعلق بتأثير التهديدات علي استقلالية المراجع :

- ١- دراسة (عبد الله ، محمد إسماعيل ، ٢٠٠٤م)، بعنوان " دراسة لطبيعة التهديدات المؤثرة على استقلال المراجع في البيئة المصرية " :
- تناولت الدراسة الخمس تهديدات الواردة في المعيار المحاسبي المصري رقم (٢٤) الصادر في ابريل عام ٢٠٠٤ تحت عنوان معيار السلوك المهني (الاستقلالية):
- وجود مصلحة شخصية للمراجع " Self-Interest".
 - القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع " Self- Review".
 - الدفاع عن مصالح العميل أمام الغير "Advocacy".
 - التآلف غير المهني مع العميل "Familiarity".
 - الضغوط التي قد يفرضها العميل على فريق خدمة التأكيد "Intimidation".
- وأضاف ثلاث تهديدات اخري وهي :
- عدم تغيير المراجع لمدة طويلة .
 - قبول المراجع لآتعا ب ضعيفة .
 - تعيين المراجع لمدة متصلة أكثر من عام .
- وهدفت الدراسة إلي :
- تحليل لنتائج الدراسات السابقة في مجال التهديدات المؤثرة على استقلالية المراجعة.
 - تحليل لطبيعة التهديدات المؤثرة على الاستقلالية في البيئة المصرية.
 - مدخل لتخفيض الآثار السلبية للتهديدات التي تواجه الاستقلالية في البيئة المصرية.
- وتوصلت الدراسة إلي عدة نتائج اهمها ما يلي :
- يجب ترتيب التهديدات التي تواجه استقلالية المراجع حسب الأهمية النسبية لتأثيرها وإعداد أساليب الحماية الملائمة لمواجهتها في الوقت المناسب .

- يمكن تقدير مستوى اثر التهديدات السابقة عن طريق وضع ثلاث مستويات مترفعة ومتوسطة وضعيفة على ضوء استبيان للمراجعين من جهة والقيمة المضافة في محتوى تقريره من جهة أخرى.
- يقع على كل من المنظمات المهنية ومكاتب المراجعة مسنولية خاصة في توفير أساليب الحماية التي تقلل من اثر التهديدات التي تقع على المراجع ويجب إصدار دليل عمل للمراجعين في هذا الشأن.
- ضرورة إفصاح المراجع في تقريره عن طبيعة التهديدات التي تعرض لها أثناء عملية المراجعة من عدمه وفي حالة وقوعها عرض أساليب الحماية التي قام بها.

٢- دراسة (فوزي ، أحمد ، ٢٠١٤م ، بعنوان أثر التهديدات علي استقلالية المراجع في البيئة المصرية) :

تناولت هذه الدراسة تطبيق مفهوم " حوكمة الشركات " Corporate Governance ومدى تأثيره المباشر علي الاستقلالية للمراجع ، وطبيعة أثر هذه التهديدات للاستقلالية في بيئة الأعمال في مصر .

وهدفت الدراسة الي تقديم مدخل مقترح لتحديد كيفية قياس الآثار السلبية للتهديدات التي تواجه الاستقلالية في مصر ، وأساليب مواجهتها.

وتوصلت الي النتائج التالية :

- ضرورة أن تتم تعديلات في قانون الشركات المصري يتم بمقتضاها إضافة التهديدات التي تواجه استقلالية المراجع في البيئة المصرية .
- أن قياس أثر التهديدات للاستقلالية يختلف وفق مجموعة من المحددات أهمها التأهيل والخبرة وتقديم المعلومات من جانب الادارة للمراجع .
- ضرورة العمل علي التوسع في المسنولية القانونية للمراجعين والعمل علي زيادة إدراك المراجعين لأبعاد تلك المسنولية.

- أنه ينتج عن قياس أثر التهديدات للاستقلالية في المعيار المصري تأثيرات متساوية لدي المستخدمين لتقارير المراجع .
- لجنة المراجعة لها دور بالغ الأهمية في الحفاظ علي استقلال المراجع الخارجي ، ووضع نموذج كمدخل لقياس تخفيض أثر التهديدات للاستقلالية المراجع في البيئة المصرية .

التعليق علي الدراسات السابقة :

يلاحظ علي الدراسات السابقة ما يلي :

ركزت الدراسات السابقة علي المشاكل التي تواجه الفاحص الضريبي عند تقدير الدخل الضريبي لممولي الضريبة الموحدة علي دخول الأشخاص الطبيعيين ، وركزت دراسات اخري علي طبيعة التهديدات المؤثرة على استقلال المراجع في البيئة المصرية ، وركزت دراسات اخري علي استخدام الأساليب الإحصائية في تطوير الفحص الضريبي لعلاج مشاكل أساليب الفحص الضريبي وعدم مواكبة التطورات الحديثة في مجال التدقيق والفحص الضريبي ، ودراسات أخري ركزت علي استخدام المحاسبة التفاوضية في تفعيل أداء الفاحص الضريبي للحد من التهرب أو التجنب الضريبي .

ومما سبق يتضح من الدراسات السابقة أنها لم تتعرض لتهديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي و تأثير هذه التهديدات علي تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة مما يشكل الفجوة البحثية في هذه الدراسة .

المبحث الثاني

هيكل و طبيعة التهديدات علي استقلالية الفاحص الضريبي

مقدمة :

تشير الدراسات إلى أن استقلال الفاحصين الضريبيين يتطلب استقلالاً في الحقيقة والمظهر ، أي أنه يجب أن يكون مستقلاً ظاهرياً ، وموضوعياً ، فليس من الضروري أن يحافظ الفاحص على اتجاه الاستقلال في القيام بمسؤولياته فقط ، وإنما من المهم أيضاً أن تتفق الإدارة الضريبية والتمويلين في توافر ذلك الاستقلال ، حيث إن كلا الاستقلالين هامين. ويحدث الاستقلال في الواقع أو الحقيقة أو في الجوهر ، عندما يتمكن الفاحص من الحفاظ على اتجاه غير متحيز عند أداء الفحص الضريبي في كافة مراحلها أي أن الاستقلال في الحقيقة يمثل الأمانة الفكرية ، أو العقلية ، أو حالة من صفاء الذهن التي تسمح للفاحص بإجراء عملية الفحص الضريبي دون أي ضغوط قد تؤثر على الحكم الشخصي له ، أو تسمح له بالعمل بنزاهة ، وموضوعية ، وممارسة الشك المهني ، بينما يحدث الاستقلال في المظهر من خلال تفسيرات ، ومدارك الآخرين لذلك الاستقلال ، وهذا ينتج من اعتقاد الآخرين بأن الفاحص يبدو لهم مستقلاً ، ولهذا فإن الفاحص الضريبي يجب أن يكون متحرراً من أية التزامات ، أو مصالح مع الممول ، أو إدارته الضريبية ، فالاستقلال من حيث الشكل ، هو : الابتعاد عن الوقائع ، والظروف الجوهرية التي قد يُستخلص منها أنه قد تم التأثير على النزاهة ، والموضوعية للفاحص الضريبي (لطي ، أمين السيد أحمد ، ٢٠٠٩ ، ص ٢٠٩-٢١٠).

ماهية الفحص الضريبي :

يعرف الفحص الضريبي : أنه " نظام الدراسة والتقصي الموضوعي للظواهر المتعلقة بالإقرار الضريبي الذي يقدمه الممول لمصلحة الضرائب للتأكد من صدق تمثيل بيانات الأقرار نتيجة تلك العمليات ، ويعتبر لغرض خاص يتضمن فحص حسابات الممولين والمنشآت والشركات بهدف تحديد وعاء الضريبة المستحقة سواء كانت الضريبة علي دخل الأشخاص الطبيعيين أو الضريبة علي أرباح الأشخاص الاعتبارية " (الشافعي ، جلال الدين عبد الحكيم ، ٢٠٠٧م ، ص ١) .

كما يقصد بالفحص الضريبي " أن يتأكد الفاحص من تنفيذ أحكام قانون الضرائب ، وأن كل ما نص القانون علي خضوعه للضريبة من أنواع الإيرادات المختلفة قد خضع فعلاً للضريبة ، وانه لا يوجد مبالغ ، أو إيرادات يجب خضوعها للضريبة ، ويكون قد تم إغفالها (الشافعي ، جلال الدين عبد الحكيم ، ١٩٩٦م ، ص ٣٥٤) .

و يُعرّف الباحث الفحص الضريبي بأنه : "مرحلة أساسية ، وفنية ، من مراحل عمل الإدارة الضريبية : ويتمثل الفحص الضريبي في دراسة و تحليل و تقييم للقوائم المالية ، وسجلات ، ودفاتر ، وحسابات المنشأة محل الفحص ، وذلك بالاستناد إلى مواد القانون الضريبي ، ووفقاً للقواعد والأصول والمبادئ ، والسياسات المحاسبية المتعارف عليها مهنيًا ، من أجل التأكد من صحة البيانات المالية المقدمة في الإقرار الضريبي المعد من الممول والمعتمد من قبل المحاسب القانوني" .

إن الفحص الضريبي يجب أن يشمل التأكد من سلامة الضرائب المربوطة وفقاً للإقرار ، وذلك في حالة الإقرارات المقدمة من الممولين ، أو لتحديد الإيراد الموضوعي ، والعدل والدقيق للربح ، أو الإيراد الخاضع للضريبة ، تمهيداً لربط الضريبة المستحقة على الممول، أو المنشأة محل الفحص وكل ذلك خلال فترة معينة (عطية ، يوحنا نصحي ، موقع المحاسبين العرب) .

ومما سبق يتضح أن المهمة الأساسية للفاحص الضريبي هي التحقق من أن نتيجة أعمال المنشأة التي تظهرها الحسابات صحيحة ، وصادقة ، والتأكد من اتفاق بنود الإيرادات والمصروفات فيها مع أحكام قانون الضرائب ، ويتوقف نجاح الفاحص الضريبي على مدى قدرته في الحصول على أدلة الإثبات من مصادرها المختلفة ، والدراسة عن القرائن المؤيدة لما يظهر له من وقائع أثناء الفحص ، و له أن يطلب البيانات ، الايضاحات ، والحصول على الاستفسارات المكملة لما قد يقع بصحة الدفاتر ، وسلامتها من عدمه ، وكذلك يجب عليه أخذ الاعتبار الزمني في الحساب عند الفحص ، بحيث لا تطول مدة الفحص ، حيث يؤثر ذلك على مواعيد الإخطار بعناصر ربط الضريبة ، مما قد يعرض الحالة للتقادم(المرجع السابق ، ، موقع المحاسبين العرب) .

ويتناول الدراسة التهديدات الأساسية السبعة التي تواجه استقلالية الفاحص الضريبي في البيئة المصرية كما يلي :

١- حجب المعلومات :

تعني إخفاء البيانات أو المعلومات التي يجب الاطلاع عليها ، و تتكون نظم المعلومات من مجموعة من المكونات التي تستخدم للقيام باستقبال موارد البيانات ، وتحويلها إلي معلومات . يمكن القول أن نظم المعلومات هي نظم تتكون من مجموعة من المكونات التي تستخدم للقيام باستقبال موارد البيانات ، وتحويلها إلي معلومات ، وتتعامل نظم المعلومات مع جميع الأنشطة المتصلة بالمعلومات ، واتخاذ القرارات بغرض رفع كفاءة وفاعلية قرارات المسؤولين (العبد ، جلال إبراهيم ، منال محمد الكردي ، ٢٠٠٠م، ص ١٠) .

وتلعب المعلومات دوراً هاماً في تحقيق التكامل بين الممول والفاحص الضريبي ، ويعد حجب المعلومات من جانب الممول احد التهديدات التي تواجه الفاحص

الضريبي وبالتالي تؤثر علي استقلالية الفاحص الضريبي . حيث تعتبر المعلومات عامل رئيسي في جميع انحاء المنظومة الضريبية بدءاً من الممول الضريبي والتزامه بالفاتورة الضريبية والتي من خلالها يقوم بإعداد دفاتر سليمة يستخرج منها إقرار ضريبي سليم ، ومروراً بأطراف ذات علاقة بعملية الفحص الضريبي تقوم بتوفير كافة المعلومات التي تساعد علي دفع عملية الفحص الضريبي بصورة سليمة ونهاية بإدارة ضريبية تستخدم معلومات تتميز بالجودة للوصول إلي فحص ضريبي ، تحصيل للضريبة بصورة ترضي جميع الاطراف .

ويعد حجب المعلومات أحد صور التهرب الضريبي كما أنها تمثل أحد التهديدات التي تواجه استقلال الفاحص الضريبي والتي تؤثر علي تحديد الوعاء الخاضع للضريبة ، وفي الآونة الأخيرة يمكن القول " لا يوجد قياس لأي نوع من التهرب الضريبي المتوفر " ، حيث تجاوز استخدام التهرب الضريبي المتطور حدود الشركات لتشمل الأفراد ذوي القيمة الصافية العالية والدخل المرتفع الخاضع للضريبة. يستخدم هؤلاء الأفراد التهرب الفكري الذي يصعب اكتشافه لأنه يتطلب النظر في كيانات عديدة ، قد يكون بعضها إما في ولاية ضريبية أخرى ، أو تم تسويتها في وقت المراجعة (Felippe , et al., 2018, p.403)

وفي مجال مواجهة هذه الصورة من صور التهديدات الخاصة بحجب المعلومات و التي تؤثر علي استقلالية عمل الفاحص الضريبي ، وسواء قام بها الممول أو المحاسب القانوني فقد نصت المادة (١٣٢) من قانون الضريبة علي الدخل الجديد علي أن : " يعاقب بالحبس وبغرامة لا تقل عن عشرة آلاف جنيه ولا تجاوز مائه ألف جنيه أو بإحدى هاتين العقوبتين كل محاسب مقيد بجدول المحاسبين والمراجعين اعتمد إقراراً ضريبياً أو وثائق أو مستندات مؤيده له إذا ارتكب أحد الأفعال الآتية :

(١) إخفاء وقائع علمها أثناء تأدية مهمته ولم تفصح عنها المستندات التي شهد بصحتها متى كان الكشف عن هذه الوقائع أمراً ضرورياً لكي تعبر هذه الحسابات والوثائق عن حقيقة نشاط الممول.

(٢) إخفاء وقائع علمها أثناء تأدية مهمته تتعلق بأي تعديل أو تغيير في الدفاتر أو الحسابات أو السجلات أو المستندات وكان من شأن هذا التعديل أو التغيير الإيهام بقلة الأرباح أو زيادة الخسائر. وفي حالة العود يحكم بالحبس والغرامة معاً".

(٣) أصبحت جريمة إخفاء الوقائع أو حجب المعلومات التي علمها المحاسبون والمراجعون أثناء تأدية مهمتهم والمنصوص عليها في المادة سالفه البيان من الجنح ، وعقوبتها الحبس والغرامة التي لا تقل عن عشرة آلاف جنية ولا تجاوز مائه ألف جنية أو إحدى هاتين العقوبتين ، وفي حالة العود تكون العقوبة الحبس والغرامة معاً ، بعد أن كانت في قانون الضرائب علي الدخل الملغي - المادة ١٨٠ - من الجنايات وعقوباتها السجن.

٢- التلاعب في المستندات :

من التهديدات التي تؤثر علي استقلالية عمل الفاحص الضريبي ، أن يجد الفاحص الضريبي تلاعباً في المستندات من قبل الممول في إقراره ، (Stolowy, 2004, pp 5-9). ، وهذا الأمر يتطلب توافر عنصران مهمان ، العنصر الأول التأثير علي أرقام القوائم المالية سواء بالزيادة أو النقصان والعنصر الثاني توافر عنصر التعمد ، حيث تقوم الإدارة باللجوء إلي تلك الاساليب رغم ان قانون الضريبة علي الدخل الجديد نصت المادة رقم (١٣٣) علي أن :

"يعاقب كل ممول تهرب من أداء الضريبة بالحبس مدة لا تقل عن ستة أشهر ولا تجاوز خمس سنوات وبغرامة تعادل مثل الضريبة التي لم يتم أدائها بموجب هذا القانون أو بإحدى هاتين العقوبتين".

ويعتبر الممول متهرباً من أداء الضريبة باستعمال إحدى الطرق الآتية (حماد ، طارق عبد العال ، ٢٠٠٥م ، ص ١٤٤) :

(١) تقديم الإقرار الضريبي السنوي بالاستناد إلى دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات مصنعة مع علمه بذلك أو تضمينه بيانات تخالف ما هو ثابت بالدفاتر أو السجلات أو الحسابات أو المستندات التي أخفاها .

(٢) تقديم الإقرار الضريبي السنوي علي أساس عدم وجود دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات مع تضمينه بيانات تخالف ما هو ثابت لديه من دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات أخفاها .

(٣) الإلتفاف العمد للسجلات أو المستندات ذات الصلة بالضريبة قبل انقضاء الأجل المحدد لتقادم دين الضريبة .

(٤) اصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات لإيهام المصلحة بقلة الأرباح أو زيادة الخسائر.

(٥) إخفاء نشاط أو جزء منه مما يخضع للضريبة .

وفي حالة العودة يحكم بالحبس والغرامة معاً وفي جميع الأحوال تعتبر جريمة التهرب من أداء الضريبة جريمة مخلة بالشرف والأمانة .

ومما سبق رغم كل هذه العقوبات التي قد تلحق بالمول والمحاسب القانوني ، إلا انه لا زال التلاعب في المستندات موجود في البيئة المصرية ، ويمثل التلاعب في المستندات أحد التهديدات الهامة لاستقلالية الفاحص الضريبي ، و تنوعت وتغيرت وسائل التلاعب في المستندات منها التقليدية وغير التقليدية من خلال برامج الحسابات التي تسمح للمحاسبين لدي الممول بالتلاعب في أنظمة الحسابات .

٣- كشف النشاط (معدل الأداء) :

يقوم الفاحص الضريبي بتقديم كشف بعدد الممولين والمبالغ التي يتم ربطها عليهم من خلال الاقرار الضريبي الخاص بالمول للإدارة الضريبية ؛ وفي هذا المجال يجد الفاحص الضريبي نفسه امام تهديد واضح من قبل الادارة الضريبية او المأمورية التابع لها حيث أن الفاحص بصدد أمرين ، الاول وهو الحصيلة التي يكلف بها وترتبط بحوافزه وترقياته في العمل ، والثاني وهو تحقيق الاستقلالية عند إعداد تقرير الدخل الخاضع للضريبة .

لقد وردت تعليمات رقم (٦٣) لسنة ٢٠٠٠م بشأن ضرورة إنترام الفاحص الضريبي بتنفيذ ما ورد بالتعليمات التنفيذية للفحص رقم (٥٦) لسنة ١٩٨٨م الخاصة بالتنبيه علي كل فاحص ضريبي من الشعب المختلفة بإمساك سجل للمراجعة ، حيث لوحظ من تقارير التفتيش والمتابعة الواردة للمصلحة وجود تقصير في إمساك سجل المراجعة الواجب إمساكه بمعرفة كل فاحص ضريبي لهذا يتعين علي كل فاحص تحقيق الاهداف الآتية :

- التحقق من ان ما يرد بكشوف نشاط الفاحص من ملفات قد تمت مراجعتها ولا يوجد ضمنها ملفات لم تقدم للفحص أو بها ملاحظات لم تستوف أو ملفات سبق إدراجها بكشوف نشاط سابقة.

- متابعة تنفيذ ملاحظات الفحص علي تقارير الفحص وكذا ملاحظات مدير الفحص أو مدير المأمورية وهي بمثابة تهديد لاستقلالية الفاحص الضريبي .

وبالتالي يتضح للباحث ان الفاحص الضريبي يواجه تهديد عند فحص حسابات الممولين أو عند تقدير دخولهم الخاضعة للضريبة ، كما يواجهه صعوبات جسيمة ، تنشأ من تواجده في منظومة عمل تستلزم منه وزملائه الوصول إلي مستوى حصيلة محددة مقدماً ، دون النظر إلي ما قد يواجهه المجتمع أو بعض الأنشطة من أحداث قد تؤثر في دخولهم الخاضعة للضريبة ، إضافة إلي ارتباط ما تحققه المأموريات من حصيلة وتأثيره علي مكافآت وحوافز العاملين (عيسي ، ابراهيم محمد درويش ، ٢٠٠٣م ، ص ١٨٢) .

ويري الباحث أن الفاحص الضريبي مطلوب منه تحقيق العدالة من خلال الاستقلالية عند فحصه لدفاتر الممولين أو عند تقديره لدخول الممولين لربط الضريبة عليهم ، وأثناء ممارسة الإدارة الضريبية الضغوط عليه بالحصيلة يعد هذا التهديد من التهديدات التي تؤثر علي استقلالية الفاحص عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

٤- دور رؤساء العمل :

من التهديدات التي تؤثر علي استقلالية عمل الفاحص الضريبي ، أن يجد ضغوط من رؤساء العمل وهي تشمل أمرين :

الأمر الأول: يتمثل في رغبة الإدارة الضريبية في زيادة التحصيلات الضريبية ، من أجل تحسين صورتها أمام الإدارة العامة، وذلك بالضغط على الفاحص الضريبي ، مما يؤدي إلي إلحاق الضرر بالأهداف الاجتماعية ، والاقتصادية ، والمالية لعملية الفحص الضريبي ، حيث ان ضغط الإدارة على الفاحص الضريبي

من أجل زيادة التحصيلات الضريبية ، الامر الذي يعد جوراً بحق الفاحص الضريبي الذي يلتزم بزيادة التحصيلات الضريبية ، مع استمرار الظروف علي ماهي عليه ، وبالتالي فإن كثرة المهام المفروضة من الإدارة علي الفاحص الضريبي تؤدي إلى قرارات متسارعة من قبل الفاحص الضريبي ، وتكون بعيدة عن الموضوعية في أغلب الاحيان . ومن ثم تؤثر علي استقلالية الفاحص الضريبي .

والامر الثاني : ويتمثل في مجاملة رؤساء الإدارات لبعض الممولين المقربين أو لهم مصالح أخرى معهم ، وبالتالي يستخدم منصبه في العمل كرئيس للفاحص الضريبي و يمارس الضغط عليه في تخفيف الضريبة علي الممول وبالتالي نقص الحصيلة ومن ثم يكون قرار الفاحص بعيد كل البعد عن الموضوعية في أغلب الاحيان . ومن ثم تؤثر علي استقلالية الفاحص الضريبي .

٥- المراجعة الذاتية : يعد هذا التهديد والمتعلق بفحص ما تم إعداده بمعرفة نفس الفاحص ينشأ في الحالات التالية(العادلي ، عبد الله ، ٢٠٠٢م ، ص ١١):

١) في حالة قيام الفاحص الضريبي بإعادة تقييم رأياً أو تأكيداً أو شهادة أو حكم شخصي سبق أن اصدره عن عملية تأكد أو اي عملية أخرى سابقة وذلك للوصول إلي نتائج بشأن عملية تأكد حالية يقوم بها .

٢) عندما يكون احد أعضاء فريق الفحص مديراً أو مسئولاً سابقاً لدي عملية الفحص او كان موظفاً في موقع من خلاله يستطيع ممارسة نفوذ مباشر او جوهري علي موضوع عملية الفحص وتشمل أمثلة الحالات التي تنشأ فيها هذه النوعية من التهديدات – علي سبيل المثال وليس الحصر – ما يلي:

• القيام بخدمات التأكد ، وفي هذا المجال يري البعض " اهمية وجود مستويات أداء أو قواعد أخلاقية تتعلق بطبيعة عمل المستشار الضريبي نظراً للاختلاف

الكبير بين دور مراقب الحسابات ودور المستشار الضريبي من حيث طبيعة الخدمة التي يقدمها كل منهما" (المعهد المصري للمحاسبين والمراجعين ، ٢٠١٨م ، ص ص ١١-١٢).

• اعداد البيانات الأساسية التي تستخدم في اعداد القوائم المالية أو اعداد سجلات أخرى تكون بذاتها موضوع عملية الفحص (معايير المحاسبة المصرية ، ٢٠٠٤ ، ص ٢٩٥).

ولم يغفل الميثاق العام لأداب وسلوكيات مهنة المحاسبة (المعهد المصري للمحاسبين والمراجعين ، ٢٠١٨م ، ص ص ١٢-١٤). التعرض لهذا النوع من التهديدات حيث أشار إلي انه عندما يقوم الفاحص بأداء خدمات أخرى للعميل بجانب مهمة الفحص لحسابات العميل يجب توخي الحرص لعدم القيام بمهام الادارة أو اتخاذ قرارات هي في الأساس من مسؤوليات مجلس الادارة أو من مسؤولية الادارة نفسها.

٦- التآلف :

يعد هذا التهديد من التهديدات المتعلقة بالتآلف غير المهني مع العميل "Familiarity" : وتنشأ عندما تكون هناك علاقات وثيقة مع عميل الفحص أو مديره أو مسؤوليه أو موظفيه بما يجعل احد أعضاء فريق الفحص متعاطفاً بصورة غير عادية مع مصالح العميل ، وتشتمل أمثلة الحالات التي تنشأ فيها هذه النوعية من التهديدات - علي سبيل المثال وليس الحصر - ما يلي (معايير المحاسبة المصرية ، ٢٠٠٤م ، ص ص ٣٨٢-٤٠٣):

• عندما يكون لأحد أعضاء فريق الفحص واحد من أفراد عائلته المقربين يعمل كمدير أو مسئول لدي عميل الفحص .

- عندما يكون لأحد أعضاء فريق الفحص قريب من أفراد أسرته أو احد أفراد عائلته المقربين يعمل كموظف لدي العميل في موقع يسمح له بممارسة نفوذ مباشر جوهري بشأن موضوع عملية الفحص .
- الارتباط لفترة طويلة بين المسؤولين عن فريق الفحص مع العميل .
- قبول هدايا أو ضيافة مالم تكن ذات قيمة زهيدة من عميل الفحص أو مديرين أو مسؤولين او موظفين لديه .

وفي هذا المجال لم يغفل الميثاق العام المصري لآداب وسلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة (جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية , ٢٠١٨ , ص ١٣) عندما أشار إلي أن المدي المسموح به من العلاقات الشخصية بين الفاحص وبين العميل أو المديرين الذين يشغلون مناصب رئيسية لدي العميل (مثل رئيس مجلس الادارة والعضو المنتدب ، والمدير المالي ومن يشغلون مراكز مماثلة) يعد أمراً نسبياً وبصفة عامة يجب ان لا يقبل الفاحص مهمة يكون هناك احتمال أن يتعرض فيها لضغوط معينة ، وقد تنشأ هذه الضغوط عندما تكون هناك مصلحة متبادلة للفاحص مع مدير أو موظف لدي العميل أو تكون له مصلحة هامة نسبياً في شركة مشتركة مع العميل .

٧- عدم التعاون من الممول ومساعديه : وهي العقوبات التي تواجه الادارة الضريبية عن أداء الفحص المتكامل

يعد هذا التهديد من التهديدات التي تواجه الاستقلالية بسبب الضغوط التي يفرضها العميل علي فريق الفحص "Intimidation":

تنشأ عندما يتم منع احد افراد فريق الفحص من اداء عمله بموضوعية أو استخدام حقه في الشك المهني نتيجة لتهديد هذا الفرد سواء بصورة فعلية مباشرة أو الفحص (جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية , ٢٠٠٨ , ص ١٧٦) ، وتشمل

أمثلة الحالات التي تنشأ فيها هذه النوعية من التهديدات علي سبيل المثال وليس الحصر – ما يلي :

- مضايقة الفاحص الضريبي أثناء الفحص عند الخلاف بشأن تطبيق أحد المبادئ المحاسبية .
- ممارسة ضغوط أثناء الفحص من قبل الممول للفاحص الضريبي وعدم توفير البيئة المناسبة للفحص .
- بعض المضايقات التي قد يسببها الممول للفاحص في محاولة إستماله الفاحص الضريبي بالرشوة أو بالتقرب له بالمعارف أو الاقارب كي يجعل تقرير الفحص لصالح الممول وليس لصالح الادارة الضريبية ، مما يفقد الفاحص العدالة والنزاهة التي تمثل استقلالية الفاحص الضريبي .

إن هذه النوعية من التهديدات ليست بقليلة الحدوث في البيئة المصرية ، وينبغي ألا تمارس مثل هذه الضغوط علي الفاحص الضريبي . ولا سبيل لتوفير أدوات الحماية لمواجهة هذه النوعية من التهديدات إلا بطريقتين هما :

(١) تنشيط دور الفحص الإلكتروني و التحاسب الإلكتروني وربط بيانات ومعلومات أجهزة الدولة ببعضها البعض للتقليل من مواجهة الفاحص والممول ، وإعطاء دورات للفاحص في كيفية التعامل مع مثل هذه النوعية من التهديدات .

(٢) قيام المنظمات المهنية بدورها في حماية المراجع أو الفاحص الضريبي عندما يواجه هذه النوعية من التهديدات .

ومما سبق يتضح أن التهديدات السبعة رغم تنوعها وتعددتها والتي تم تناولها ، لها تأثير علي استقلالية الفاحص الضريبي ، وهل لهذه التهديدات أثر علي تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة وهذا ما سوف يتم تناوله في المبحث التالي .

المبحث الثالث

أثر تهديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي علي أساليب تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة

مقدمة :

النزاهة لا تعني الصدق فقط ولكنها تشمل كلاً من العدالة في التعامل والمصداقية ، مما يوجب علي الفاحص الضريبي أن لا يقوم عمداً بتحريف الحقائق عند عملية الفحص . كما يفرض مبدأ الموضوعية مسؤولية علي الفاحص الضريبي في أن يتمتع بالعدالة والنزاهة الفكرية والتخلص من تضارب المصالح "Conflict of Interest" ، والضغطات التي تمارسها إدارة الفاحص الضريبي لكي تضعف من موضوعيته ، وعليه أيضاً الابتعاد عن العلاقات التي تؤدي به إلي التحيز أو التأثر بالآخرين لإخراجه عن موضوعيته وبالتالي استقلاليه الفاحص الضريبي.

كما يجب علي الفاحص الضريبي عدم قبول هدايا أو ضيافة قد ينظر إليها أنها تؤثر بشكل فعال وغير سليم علي احكامه المهنية ، وبالتالي تؤثر سلباً علي استقلاليته عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

مما سبق يتضح أن هناك مقومات أساسية يجب توافرها لإتمام عملية الفحص الضريبي:

(١) شخص يتولى الفحص الضريبي وقد يكون المراجع أو المحاسب القانوني أو فاحص ضريبي.

(٢) أن هذا الفحص يتم بناء على قواعد مقرررة في التشريع الضريبي المصري وقواعد وأصول ومبادئ وأعراف وسياسات محاسبية متعارف عليها مهنياً.

(٣) أن نطاق هذا الفحص الشامل علي:

- العينة المختارة من الإقرارات المطلوب فحصها وذلك من خلال القوائم المالية للمنشأة محل الفحص والدفاتر والمستندات لكافة العمليات الاقتصادية والمالية التي قامت بها المنشأة خلال فترة الفحص .

- الملفات التي لم يتم تقديم إقرار عنها ويكون الهدف الأساسي من الفحص الضريبي لها يتمثل في التحديد الموضوعي والعاقل والدقيق للربح أو الإيراد الضرائب المستحقة على الممول أو المنشأة محل الفحص .

- الفحص يشتمل زمنياً على فترة معينة وقد حددها المشرع الضريبي بسنة مالية و للفحص الضريبي مجموعة من المعايير التي يركز عليها كميّار الشمول والتكامل حيث يجب أن يكون الفحص شاملاً لكافة العمليات المالية والاقتصادية التي قامت بها المنشأة خلال فترة الفحص كما أنه يمتد إلى فحص النظام المحاسبي والمستندي والرقابي الخاص بهذه المنشأة للتأكد من صحة وسلامة السجلات والدفاتر والحسابات المتعلقة بها كما أن التكامل يقصد به أن يمتد الفحص إلى العلاقات التشابكية والترابطية التي تربط الوقائع المالية والاقتصادية بالنظام المستندي والنظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية يضاف إلى ذلك معيار الدقة وهذا المعيار يؤكد أن الفحص الضريبي يجب أن يكون دقيقاً ومتعمقاً لكافة الأمور والتفاصيل المتعلقة بالمنشأة موضوع الفحص ، كما أنه من المعايير التي يركز عليها الفحص الضريبي معيار الموضوعية وذلك بأن يكون الفحص الضريبي غير متحيز سواء كان هذا التحيز لمصلحة الممول أو لمصلحة الإدارة الضريبية أو لمصلحة الفاحص ذاته كما أنه يعني أيضاً بأن يركز الفحص الضريبي على الحقائق والوقائع والأحداث الفعلية والمؤكدة ويضاف على تلك المعايير معيار العدالة فيجب أن يكون الفحص الضريبي عادلاً بمعنى أن يراعي التوازن بين المصالح المتعارضة للممول ومصحة الضرائب وهذه العدالة تقتضي من الفاحص أن يكون محايداً وموضوعياً ومن أهم المعايير التي يركز عليها الفحص الضريبي معيار التحديد أي أنه يجب أن يكون الفحص الضريبي محدداً على عدة ركائز

أساسية أهمها التشريع الضريبي المصري والقرارات الوزارية المكملة له والمفسرة له ويهدف نظام معلومات الفحص الضريبي إلى :

(١) توفير المعلومات ذات الأثر الضريبي بالدقة والكمية المناسبة للمأمور الفاحص وتحديد الوعاء الضريبي وفقاً لمتطلبات المحاسبة الضريبية.

(٢) الاستفادة من إمكانية تطبيق نظام المعلومات الآلية والالكترونية في الفحص الضريبي . و دقة حصر المجتمع الضريبي .

(٣) إضافة الثقة على الإقرارات الضريبية والتقارير المالية للممولين في أن التشريع الضريبي ينفذ بطريقة عادلة دون تمييز بينهم في ذلك.

خطوات العمل الميداني لغرض تحديد الوعاء الضريبي :

- الإعداد للفحص الضريبي : وفيها يتم دراسة الإقرارات الضريبية السابقة ، وفحص ودراسة الحسابات الختامية ، وقائمة المركز المالي للعام الحالي وللأعوام السابقة ، وإجراء المقارنات بين العام الحالي والأعوام السابقة ، من حيث : مجمل الربح ، ورقم المبيعات ، والاحتياطيات وما إلى ذلك ، بالإضافة إلي دراسة النظام المحاسبي المتبع ، والمجموعة الدفترية المستخدمة ، وأخيراً مناقشة تقرير المراجع ، والتعرف علي التحفظات والاستثناءات.

- فحص قائمة الدخل : التي تشمل علي فحص حسابات التشغيل : (المواد ، والاجور ، والمصروفات) وفيها يتم التأكد من صحة المادة الخام المستخدمة في التشغيل ، وذلك من خلال الرجوع إلي دفتر المخزن ، وفواتير الشراء ، بالإضافة الي التأكد من صحة الاجور المدفوعة والمستحقة ، ومقارنتها بالعام السابق ، كما يتم مراجعة بنود الإهلاكات ، وكيفية حسابها ، واخيراً دراسة ومراجعة بنود المصروفات المختلفة ، والتفرقة بين المصروف الإيرادي والمصروف الرأسمالي ، بالإضافة الي ذلك يتم فحص حساب المتاجرة ، ويمكن إجراء هذا الفحص عبر

جانبيين : الجانب الأيمن : ويشتمل علي التأكد من صحة رصيد بضاعة أول المدة ومقارنتها برصيد آخر المدة للعام السابق ، والتأكد من صحة عمليات الشراء ، ومع أنها مؤيدة بمستندات سليمة ، ومقيدة بالدفاتر ، والتأكد من صحة قيمة مردودات المبيعات ، والتأكد من رقم الخصم المسموح به وشروط منحه . الجانب الأيسر : وفيه يتم فحص فواتير البيع ، ودراسة سياسة البيع المتبعة ، ودراسة وفحص شروط منح الخصم المكتسب ، والتأكد من قيمة مردودات المشتريات (مندور ، عبد القادر ، ٢٠٠٨ ، ص ٦) .

كما يتم فحص حساب الأرباح والخسائر (الإيرادات والمصروفات) . وفيه يتم فحص جانب الإيرادات وفيها : يتم التأكد من قيمة الأرباح ، والتفرقة بين الإيرادات الرأسمالية ، والإيرادات الإيرادية ، والمصروفات الرأسمالية والمصروفات الإيرادية . ودراسة الأوراق المالية ، والعقارات ، والفوائد الدائنة .

وجانب المصروفات : ويشتمل علي دراسة كل بند من بنود المصروفات للتحقق من صحتها ومراجعة المستندات المؤيدة للمصروفات المختلفة ، ومراجعة معدلات الإهلاك ، وكيفية إحتسابه ، ودراسة الديون المشكوك في تحصيلها ، والديون المعدومة .

٣- فحص حساب توزيع : وفيه يتم مراجعة ، او دراسة القانون النظامي للشركة الذي يحدد كيفية توزيع الأرباح ، ونسب الأرباح المحتجزة ، وانواع الإحتياطات المطلوب خصمها من صافي الأرباح.

٤- فحص قائمة المركز المالي (الاصول والالتزامات):

بخصوص الاصول يجد الفاحص أثناء فحصه أصولاً مادية : كالمخزون السلعي ، والأصول الثابتة والنقدية الموجودة في الصندوق . وهو يتحقق من وجودها بالملاحظة والتجربة ، معتمداً علي الوجود المادي لها ، ليتمكن من تقويم الأدلة التي يمكن الحصول عليها ، ليعرض نتائج بدرجة محددة من الثقة .

وتتمثل الملاحظة في الفحص في الجرد الفعلي ، الذي يعني التأكد من وجود الأصل، بصورة ملموسة ، عن طريق : العد ، او القياس ، أو الوزن ، او معاينة الأصل ، ثم مقارنة ما أسفر عنه هذا الإجراء بما هو مثبت بالسجلات ، والدفاتر المحاسبية. ويثبت الجرد الفعلي وجود الأصل ، ولكنه لا يثبت ملكيته ، او صحة قيمته الدفترية ، ولا بد من أجل التحقق من ذلك استخدام مصادر إضافية للدلة ، كالمستندات ، والسجلات ، والدفاتر ، ولا بد أن يكون الفاحص ملماً بالنواحي الفنية الخاصة بأنواع الأصول التي ينطبق عليها الجرد الفعلي ، وقادر علي التمييز بين درجات الجودة والصلاحية للإستعمال ، والفاحص ان يستفيد من خبرة متخصص آخر عند عدم قدرته علي تمييز نوعية الأصول الموجودة من حيث النوع او السعر(المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ٢٠٠١ ، ص ٢٤٥-٢٤٦).

وفيها يتم مراجعة الاصول المتداولة بصفة خاصة (حساب النقدية ، والبضاعة ، ومراجعة الاوراق المالية) ، بالإضافة إلي دراسة ومراجعة الأصول الثابتة من حيث : الملكية ، والوجود ، والتقويم ، اما الإلتزامات ففيها يتم دراسة مواعيد إستحقاق الديون الناتجة علي الشركة ، بالإضافة إلي دراسة الإلتزامات قصيرة الاجل ، وطويلة الاجل .

وتتلخص أهم إجراءات الفحص التي يقوم بها الفاحص الضريبي في الآتي :

- الإطلاع علي ملف الممول ، ودراسته بهدف التأكد من الشكل القانوني للمنشأة ، وقيمة رأس المال ، واسماء المديرين والشركاء ، والتحقق من أن الاقرارات المقدمة مستوفاه ، من حيث :

- البيانات التي تتضمنها ، والمستندات المرفقة بها.

- طلب أي بيانات ، او إيضاحات من الممول ، يراها الفاحص ضرورية لتفسير ما جاء في الإقرار ، كما يمكن الحصول على بيانات عن الممول من الأمورية نفسها ، أو من الجهات الحكومية ، وشركات القطاع العام .

- يبدأ الفحص الميداني بانتقال الفاحص إلى مقر المنشأة ، لفحص الإقرار المقدم منها ، والتأكد من صحة ما جاء فيه ، ومراجعته من الناحيتين :المستندية ، والفنية .

- دراسة تقرير مراقب الحسابات الذي اعتمد القوائم المالية ، للتأكد ما إذا كان يتضمن جميع البنود التي يجب أي يتضمنها التقرير ، والمنصوص عليها في اللائحة . وفي حال وجود أي تحفظات في تقرير مراقب الحسابات ، فيجب أن يولي الفاحص أهمية خاصة لها ، وان يأخذها بعين الإعتبار في تقريره(لطفي ، أمين السيد أحمد ، المراجعة باستخدام العينات ، ٢٠٠٩ ، ص ٣٩٧).

تسفر عملية الفحص التي يقوم بها الفاحص الضريبي عن إحدى الحالات التالية :

- قبول الإقرار إذا اطمأن إلى صحة ما جاء به من بيانات ، وتربط الضريبة على أساسه .

- تعديل الإقرار طبقاً لما تقضي به أحكام التشريع الضريبي ، وتعليمات مصلحة الضرائب .

- رفض الإقرار ، حيث يلجأ الفاحص إلى التقدير، متخذاً بعض الأرقام كأساس لتحديد الربح .

- يخطر الفاحص الممول بنتيجة فحصه ، ويوضح له عناصر ربط الضريبة ، وعمّا إذا كان اعتمد دفاثره ، وحساباته ام لا ، وأسباب ذلك ، والتصحيحات ، والتعديلات التي أجراها علي الإقرار ، ويطلب منه موافاته بكتابة ملاحظاته على هذه التصحيحات خلال مدة محددة ، فإذا وافق

الممول على التصحيح ، ربطت الضريبة على أساسه ، ويكون الربط في هذه الحالة غير قابل للطعن فيه ، وتكون الضريبة واجبة الأداء فوراً (جلال الدين عبد الحكيم الشافعي، ٢٠٠٧، ص ٣٣٢-٣٣٤).

ويري الباحث ان استقلالية الفاحص الضريبي بعد فحصه لمستندات الممول هو إبداء الراي حيث أنه شخص مؤتمن علي حقوق اطراف النزاع ، وبالتالي يفترض عليه ان يكرس خبرته ، ومهارته في خدمة العدالة ، وعليه نقل الحقيقة بصدق وموضوعية وتجرد للإدارة الضريبية .

دراسة حالة للفحص الضريبي :

الفحص الضريبي لأرباح النشاط التجاري و الصناعي المؤيد بحسابات للأشخاص الطبيعيين و قد تم اختيار الحالة المذكورة من واقع الاقرارات الضريبية .

وجد الباحث ان الفاحص الضريبي قد راعي فيها أهم المقومات الأساسية لاستقلالية الفاحص الضريبي ، و التي قدمت من احدى المنشآت التجارية الفردية عن سنة ٢٠١٥ الى مأموريات الضرائب المختصة ، و كذلك من واقع الكشوف التحليلية الفعلية التي قدمت مع تلك الاقرارات .

الفحص الضريبي

لأرباح النشاط التجاري و الصناعي

المؤيد بحسابات للأشخاص الطبيعيين

تقدمت منشأة (.....) التجارية لبيع لوازم السيارات بإقرارها الضريبي عن سنة ٢٠١٥ – المرفق صورته في الصفحات التالية – مع بعض التصرف :
و فيما يلي نوضح كيفية فحص بيانات الإقرار الضريبي السابق عرضه ، من واقع دفاتر و سجلات و حسابات المنشأة و الكشوف التحليلية التي قدمتها على النحو التالي :

تقرير فحص

اسم الممول :
النشاط : منشأة تجارية للبيع بالجملة للوازم السيارات .
رقم الملف :
العنوان :
الكيان القانوني : منشأة فردية
سنوات المحاسبة : ٢٠١٥ .
مقدمة :

بالاطلاع على مرفقات الملف تبين ان المنشأة تمت محاسبتها عن سنة ٢٠١٤ ، و إخطارها بالنموذج رقم (١٨ ضرائب) برقم صادر (.....) بتاريخ ٢٠١٥/٨/٢٤ ، و قد قام الممول بالاعتراض على النموذج بتاريخ ٢٠١٥/٩/١٨ برقم وارد (.....) ، ثم قامت المأمورية بإخطاره بالنموذج رقم (١٩ ضرائب) بتاريخ ٢٠١٥/٩/٢٥ برقم صادر (.....) ، و قام الممول بالطعن على النموذج بتاريخ ٢٠١٥/١٠/٢٠ برقم وارد (.....) ، حيث احيل الملف الى اللجنة الداخلية بالمأمورية ، و لم يبت في نظر الخلاف بعد حتى تاريخ اعداد هذا التقرير . و بصدد محاسبة الممول عن سنة ٢٠١٥ طبقا لخطة مأمورية الضرائب قمنا بما يلي :

(أ) الاقرارات :

بالرجوع الى الحاسب الآلي بالمأمورية و ملف الممول تبين انه قدم الاقرار الضريبي عن سنة ٢٠١٥ بالبيانات التالية : (المبالغ بالآلاف جنيهه)
السنة تاريخ التقديم رقم الوارد صافي الربح من واقع الاقرار

٢٠١٥ ٢٠١٦/٣/٢٠ (.....) ١١٥٩٦

و بذلك يكون الممول قد قدم الاقرار في الميعاد القانوني .

أثر تمديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي في البيئة المصرية على تحديد الدخل الخاضع للضريبة

د/السيد السعيد العراقي

و قد اتضح ان المنشأة قدمت اقرارها الضريبي عن سنة ٢٠١٥ مستند الى دفاتر و سجلات و مستندات و حسابات نتيجة بيانها كما يلي :

اولا : قائمة الدخل عن السنة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٥

بيان	من واقع قائمة الدخل	عند تقديم الاقرار	في وجود الاستقلال
صافي المبيعات - تكلفة المبيعات	٢٢٦٥١٢ (٢٠٥٧٢٠)	٢٢٦٥١٢ (٢٠٥٧٢٠)	٢٢٦٥١٢ (٢٠٥٧٢٠)
مجمل الربح + ايرادات تشغيل اخرى	٢٠٧٩٢ ٧٩٢	٢٠٧٩٢ ٧٩٢	٢٠٧٩٢ ٧٩٢
المجموع يخصم منه :	٢١٥٨٤	٢١٥٨٤	٢١٥٨٤
مصروفات بيع وتوزيع مصروفات إدارية وعومية	(٨٧٤) (٥٠١١)	(١٥٠٤) (٥٢٨٦)	(٨٧٤) (٦٧٤٢)
المجموع	(٦٧٩٠)	(٦٧٩٠)	(٧٦١٦)
الارباح الناتجة من التشغيل + ايرادات " فوائد "	١٥٦٩٩ ١٦٢ (٣٢٢٦)	١٤٧٩٤ ١٦٢ (٣٣٦٠)	١٣٩٦٨ ١٦٢ (٣٢٢٦)
تخصم : مصاريف تمويلية	١٢٦٣٥	١١٥٩٦	١٠٩٠٤
صافي الأرباح قبل الضرائب			

و قد تمت مناقشة بنود إقرار الممول عن سنة ٢٠١٥ ، و التحقق منها ، و من البنود الواردة بقائمة الدخل ، من واقع الدفاتر و السجلات و المستندات و الكشوف التحليلية على النحو التالي :

(ب) الدفاتر التي تمسكها المنشأة :

تمسك المنشأة الدفاتر التالية :

- ١- دفتر اليومية العامة .
- ٢- دفتر الأستاذ العام .
- ١- دفاتر اليومية المساعدة
- ٤- دفاتر الأستاذ المساعدة
- ٥- دفتر الجرد.
- ٦- دفتر الصنف .

(ج) فحص بنود قائمة الدخل :

١- صافي المبيعات : ٢٢٦٥١٢ بالآلاف جنية

تبين ان جميع المبيعات تمت في السوق المحلي ، و ان بيانها كما يلي :
مبيعات نقدية ، مبيعات أجلة ، مبيعات بين المنشأة و اشخاص مرتبطين
٧٥١٧٠ جنية ، ١٥٠٣٤٢ جنية ، ١٠٠٠ جنية علي الترتيب

و قد تم فحص المبيعات على النحو التالي :

- تم فحص صور فواتير البيع من حيث استيفائها للشروط الشكلية ، مثل التسلسل و التواريخ و توقيع المختصين.

- تمت مراجعة صور فواتير البيع على قيود دفتر يومية المبيعات .

- تم تتبع بعض الاصناف المباعة بإضافة رصيدها في اول المدة الى المشتريات منها خلال المدة ، ثم يخصم من مجموعها رصيدها في اخر المدة ، فيكون الناتج هو قيمة تكلفة مبيعات هذه الاصناف ، حيث تمت مقارنتها بما هو مفيد بالدفاتر ، فوجدت صحيحة .

- تم الاطلاع على الاقرارات الضريبية المقدمة من المنشأة عن المبيعات التي تمت خلال سنة ٢٠١٥ بملف الضريبة العامة على المبيعات الخاص بالمنشأة ، و تمت مقارنة ارقام المبيعات الواردة بها ، مع رقم صافي المبيعات الوارد بقائمة الدخل و الاقرار الضريبي الخاص بالضريبة على الدخل ، فتبين مطابقتها .

- تمت مطابقة ارقام تعاملات بعض العملاء من واقع الكشوف التحليلية المقدمة من المنشأة مع البيانات الواردة عنهم بالحاسب الآلي بالمأمورية ، فأتضح تطابقهما .

- بالنسبة للمبيعات التي تمت بين المنشأة و اشخاص مرتبطين بها ، فقد تم التأكد من ان المنشأة قامت بتحديد اسعار بيع هذه المبيعات على اساس السعر الحر المقارن الذى يتم بين المنشأة و اشخاص غير مرتبطين تطبيقا لأحكام المادة (٣٠) من القانون (٩١) لسنة ٢٠٠٥ و المادة (٣٩) من اللائحة التنفيذية .
و بذلك يعتمد بند صافي المبيعات و لا توجد ملاحظات عليه .

٢- تكلفة المبيعات : ٢٠٥٧٢٠ جنيه : من واقع دفاتر المنشأة و الكشوف التحليلية المقدمة منها تبين ان تفاصيل تكلفة المبيعات كما يلي :

	جنيه
رصيد مخزون أول المدة .	٢١٣٣٠
+ مشتريات خلال العام	٢١٢٤٩٦
إجمالي	٢٣٣٨٢٦
- رصيد مخزون آخر المدة	(٢٨١٠٦)
تكلفة المبيعات	٢٠٥٧٢٠

في أول المدة في السنة و قد تم فحص بنود تكلفة المبيعات كما يلي :

(ا) رصيد مخزون اول المدة : ٢١٣٣٠ جنيه

- تمت مطابقة رصيد مخزون البضاعة في اخر المدة في السنة السابقة (٢٠١٤) مع رصيده في اخر المدة في السنة محل الفحص ، كما تم التحقق من عدم وجود خطأ في النقل .

- تمت مراعاة التعديلات التي اجرتها المأمورية على رصيد اخر المدة من البضاعة في السنة السابقة .

(ب) المشتريات خلال العام : ٢١٢٤٩٦ جنيه

تبين ان هذا البند طبقا لما ورد بدفاتر المنشأة و الكشوف التحليلية المقدمة منها يتكون مما يلي :

مشتريات محلية	مشتريات مستوردة	إجمالي المشتريات
١٦٢٤٩٦ جنيه	٥٠٠٠٠ جنيه	٢١٢٤٩٦ جنيه

و قد تم فحصها كما يلي :

(١) مشتريات محلية : ١٦٢٤٩٦ جنيه

- تم التأكد من ان المشتريات مؤيدة بفواتير صحيحة موجهة للمنشأة و باسمها ، و خاصة نسبة الفحص ، و سليمة من ناحية التواريخ و الارقام ، و لا يوجد بها مسح او كشط او تغيير .

- تمت مطابقة فواتير الشراء مع ما اثبت في دفاتر المشتريات و الصندوق و البنك .

- تمت مطابقة فواتير الشراء مع المستندات المرفقة بها ، مثل اذون الاضافة الى المخازن ، و طلبات الشراء ، و محاضر الفحص و الاستلام .

- تم التأكد من ان البيانات التي امكن التوصل اليها من إخطارات عن تعاقبات او توريدات ، و بيانات الخصم قد ادرجت بدفاتر المنشأة .

- تم اجراء مراجعة اختبارية لبعض فواتير الشراء ، بالإضافة الى مطابقتها مع حسابات الموردين و حركتها ، سواء بالنسبة لدفتر اوراق الدفع او حركة النقدية ، و وجدت سليمة .

(٢) مشتريات مستوردة : ٥٠٠٠٠٠ جنيه

- قدم الممول بيانا بالتكلفة الاستيرادية للمشتريات المستوردة ، موضحا به رقم الاعتماد المستندي (طلب التحويل) و تاريخه ، و رقم شهادة الافراج الجمركي و تاريخها ، و قيمة الرسالة بالعملة الاجنبية ، و سعر التحويل للجنيه المصري ، و قيمة الرسالة بالجنيه ، و قيمة الرسوم الجمركية ، و رقم ايصال السداد ، و الضريبة المخصومة لكل رسالة ، و قيمة مصاريف التخليص الاخرى لكل رسالة .

- تمت مطابقة إجمالي الكشف التحليلي المقدم من الممول حسابيا مع ما هو وارد بقائمة الدخل و وجد مطابقا ، كما تمت مراجعة اسعار التحويل للعملات الاجنبية مع الاسعار الواردة بتعليمات مصلحة الضرائب و وجدت مطابقة .

- تمت مراجعة مصروفات التخليص الاخرى لإجمالي الرسائل ، و تبين انها تمثل نسبة ملائمة تتمشى مع حالات المثل .

- تمت مطابقة قيمة الضريبة المخصومة على بعض الرسائل بما هو مثبت بالحاسب الآلي بالمأمورية ، و وجدت البيانات مطابقة .

- تم الحصول على مصادقة من مصلحة الجمارك بإجمالي عدد الرسائل الواردة للممول و قيمتها خلال العام ، و تمت مطابقتها مع ما قيد بدفاتر المنشأة ، و ما قدمه الممول من كشوف تحليلية ، فوجدت مطابقة .

و بذلك يعتمد بند المشتريات كما جاء بإقرار الممول و دفاتره و لا ملاحظات عليه .

(ج) رصيد مخزون آخر المدة : ٢٨١٠٦ جنيه

- تم التأكد من صحة جرد مخزون آخر المدة من البضاعة و تقويمه ، بالرجوع الى دفترى المخزن و الصنف ، و بطاقات الصنف ، و كشف الجرد الفعلي .

- تم اختيار بعض الاصناف من بضاعة آخر المدة ، و تتبع حركتها خلال السنة ، و ذلك بإضافة رصيدها في اول المدة الى المشتري منها خلال السنة ، ثم تم خصم من مجموعها المباع منها ، و مطابقة الناتج مع ما ورد بكشوف الجرد .

- تم التأكد من ان المنشأة تتبع نظاما واحدا ثابتا في نهاية السنة بالنسبة لتقويم البضاعة في آخر المدة على اساس سعر التكلفة او صافي القيمة البيعية ايهما اقل ، و ذلك تطبيقا لمعيار المحاسبة المصري رقم (٢) .

و قد تم التحقق من ذلك مستنديا ، و التأكد من صحة العمليات الحسابية ، و لا ملاحظات عليها ، و بذلك فإن تكلفة المبيعات تعتمد كما جاء بقائمة الدخل و اقرار المنشأة ، و لا ملاحظات عليها .

(٣) مجمل الربح : ٢٠٧٩٢ جنيه

تبلغ نسبة مجمل الربح الى المبيعات = $20792 \div 226512 \times 100 = 9\%$ و هي نسبة تتفق مع نسبة مجمل الربح المحققة في السندات السابقة ، و تتماشى مع حالات المثل .

(٤) إيرادات تشغيل اخرى : ٧٩٢ جنية

تتمثل في مبيعات مخلفات و خصومات مكتسبة حصلت عليها المنشأة و قد تم التأكد منها من واقع المستندات المؤيدة لها ، و مطابقتها مع ما هو مقيد بالدفاتر ، فوجدت مطابقة ، و لا ملاحظات عليها.

(٥) مصروفات بيع و توزيع : ١٥٠٤ جنية ، و تتكون من البنود التالية :

جنيه	
٦٤	مصاريف اعلان و دعاية
٤٠٠	مصروفات لف و حزم
٣٠٠	خصم مسموح به
٦٣٠	ديون معدومة
١١٠	مصاريف سفر و سيارات

و قد تم فحصها و مراجعتها كما يلي :

(أ) مصاريف اعلان و دعاية : ٦٤ جنية: عبارة عن مصاريف اعلانات دورية ، و قد تم التأكد من صحتها من واقع المستندات المؤيدة لها ، و القيود الواردة بـدفاتر المنشأة و لا ملاحظات عليها .

(ب) مصروفات لف و حزم : ٤٠٠ جنية : تتمثل في المواد اللازمة للـف و حزم البضاعة المباعة و اجور العمال المتخصصين في ذلك.

و قد تم فحصها و مراجعتها من واقع المستندات المؤيدة لها ، و مطابقتها بما ورد بـدفاتر و سجلات المنشأة و الكشوف التحليلية المقدمة منها ، و تم التحقق من صحتها ، و لا ملاحظات عليها .

(ج) خصم مسموح به : ٣٠٠ جنية : عبارة عن خصم تعجيا الدفع الذي تم منحه لعملاء المنشأة ، و قد تم التحقق من صحته و حسابه ، و توافر الشروط لمنحه ، من واقع المستندات المؤيدة له ، و ما قيد بـدفاتر و سجلات المنشأة ، و لا ملاحظات عليها .

(د) ديون معدومة : ٦٣٠ جنية: بمراجعة هذا البند تبين ان المنشأة لم تتخذ الاجراءات الواردة بالمادة (٢٨) من القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ لاعتبار الديون معدومة.

و لذلك لا تعتبر هذه الديون المعدومة الواردة في قائمة الدخل من التكاليف واجبة الخصم من الناحية الضريبية ، و لهذا قام الفاحص الضريبي بإضافتها الى صافي الربح المحاسبي بالإقرار الضريبي المقدم منها .

(هـ) مصاريف سفر و سيارات : ١١٠ جنية : تم التأكد من ان هذه المصاريف تتوافر فيها الشروط التالية :

- ان طبيعة اعمال المنشأة تتطلب السفر و الانتقال.

- انها معقولة و غير مبالغ فيها .

- انها مؤيدة بمستندات سليمة و مقيدة في الدفاتر بطريقة صحيحة .

- تم التحقق من ان السيارات تمتلكها المنشأة و داخلة ضمن اصولها ، و ذلك بالاطلاع على رخص السيارات و وثيقة التأمين و سجل الاصول الثابتة . كما تم التأكد من السيارات تستخدم لأغراض المنشأة .

و بذلك لا توجد ملاحظات على بند مصاريف السفر و السيارات .

(٦) مصروفات ادارية و عمومية : ٥٢٨٦ جنية تتكون من البنود التالية :

اهلاك الاصول الثابتة	١٢٨٠
تبرعات	١٠٠٠
مخصصات	٧٣
مرتبات و اجور و مكافآت	٢٤٠٠
مصروفات تأمين على الحياة	٥
مصروفات نثرية متنوعة	٥٢٨

و قد تم فحصها على النحو التالي :

(أ) اهلاك الاصول الثابتة : ١٢٨٠ جنية

يعالج هذا الاهلاك كما يلي :

- تضاف قيمة الاهلاك المحاسبي للأصول الثابتة المحملة على قائمة الدخل الى صافي الربح المحاسبي الوارد بالقائمة ، و قد اضافته المنشأة بالفعل الى صافي الربح في الاقرار الضريبي.
- تخصم قيمة الاهلاك الضريبي للأصول الثابتة التي يتم تحديدها طبقا للمواد (٢٥ ، ٢٦ ، ٢٧) من القانون (٩١) لسنة ٢٠٠٥ ، و قد احتسبته المنشأة على النحو التالي و قامت بخصمه من صافي الربح المحاسبي في الاقرار الضريبي المقدم منها:

بيان		مباني و انشاءات	اصول اخرى	
			وسائل نقل	اثاث
نسبة الاهلاك		٥%	٢٥%	٢٥%
رصيد اول مدة		٥٢٣٠	١١٣٣٤	٧٨
إجمالي الاضافات		-	٣٩٦	٩٤
المجموع		٥٢٣٠	١١٧٣٠	١٧٢
إجمالي الاستبعادات		-	١٠٤	-
رصيد ٢٠١٥/١٢/٣١		٥٢٣٠	١١٦٢٦	١٧٢
الاهلاك الضريبي		٢٦١.٥	٢٩٤٩.٥	

و بذلك يكون إجمالي الاهلاك الضريبي = ٢٦١.٥ + ٢٩٤٩.٥ = ٣٢١١ جنيه و قد تم مراجعته و فحصه كما يلي :

- تمت مطابقة الكشف التحليلي المبين به رصيد اول المدة للأصول و الاضافات و الاستبعادات و رصيد اخر المدة و اهلاك السنة مع القيد بالدفاتر.
- تم التأكد من ان رصيد اول المدة للأصول الثابتة هو نفسه رصيد اخر المدة في السنة السابقة (٢٠١٤م) طبقا لما انتهى اليه الفحص الضريبي عن هذه السنة .

- تم التحقق من صحة قيمة الاصول و الاضافات الرأسمالية و الاستبعادات من واقع المستندات ، و وجدت سليمة و على هذا يخصم الاهلاك الضريبي للأصول الثابتة من صافي الربح المحاسبي الوارد بإقرار المنشأة الضريبي .
(ب) تبرعات : ١٠٠٠ جنيه : تبين ان بيان التبرعات كما يلي :

جنيه	
٣٠٠	تبرعات لمحافظة القاهرة
٥٠٠	تبرعات لمستشفى الاطفال لعلاج السرطان
٢٠٠	تبرعات لفقراء الحى

- تم التحقق من صحة التبرعات ، بالاطلاع على الايصالات و المستندات الخاصة بها ، كما تم التأكد من سلامة قيدها و ترحيلها الى الحسابات و الدفاتر و السجلات الخاصة بالمنشأة .

- بالنسبة للتبرعات المدفوعة لمحافظة القاهرة ، فإنها تعتبر بالكامل من التكاليف واجبة الخصم ، تطبيقا للبند (٧) من المادة (٢٣) من القانون (٩١) لسنة ٢٠٠٥ .

- بالنسبة للتبرعات المدفوعة لمستشفى الاطفال تعالج كما يلي :

* تضاف التبرعات الى صافي الربح المحاسبي " مؤقتا "

* بعد التوصل الى صافي الربح المعدل ، تخصم منه التبرعات في حدود ١٠ بالمائة : ١١٠ من صافي الربح المعدل ، او قيمة التبرعات المدفوعة ايهما اقل .

* بالنسبة للتبرعات المدفوعة لفقراء الحى ، فإنها لا تعد من التكاليف واجبة الخصم ، و تضاف الى صافي الربح المحاسبي ، و قد راعت المنشأة ذلك فردتها الى صافي الربح المحاسبي في الاقرار الضريبي المقدم منها .

(ج) مخصصات : ٧٣ جنيه

لا تعد المخصصات من التكاليف و المصروفات واجبة الخصم ، طبقا للبند (١) من المادة (٢٤) من القانون ، و بذلك تضاف الى صافي الربح المحاسبي الوارد

بقائمة الدخل ، و قد قام الفاحص الضريبي بإضافتها الى صافي الربح المحاسبي في الاقرار الضريبي المقدم منها .

(د) مرتبات و اجور و مكافآت : ٢٤٠٠ جنيه

- تمت مراجعة المستندات المؤيدة لمرتبات و اجور و مكافآت العاملين ، مثل عقود العمل و ايصالات استلامها ، و الدفاتر الت يوقع بها العاملون باستلام مرتباتهم ، و الكشوف التي تسدد على اساسها اشتراكات التأمينات الاجتماعية .
- تم الاطلاع على كشوف تسويات المرتبات السنوية ، و مقارنتها مع الاقرارات الربح سنوية التي قدمتها المنشأة الى مأمورية الضرائب ، و مع المسدد كل شهر من المنشأة.

- تمت مقارنة ما صرف كل شهر مع مرتبات و اجور الشهور الاخرى ، و تبين عدم وجود فروق كبيرة بين مرتبات و اجور الشهور بعضها بعضا .
- تمت مراجعة المستحق و المسدد من الضريبة على المرتبات و ما في حكمها .
و قد تبين من الفحص صحة بند المرتبات و الاجور و المكافآت و لا ملاحظات عليه .

(هـ) مصروفات تأمين على الحياة : ٥٠٠٠ جنيه

تبين ان هذه المصروفات عبارة عن اقساط تأمين عقدها الممول ضد عجزه او وفاته لدى شركة مصر للتأمين . و قد تم التحقق من صحة هذه الاقساط من واقع بوليصة التأمين و الايصالات الصادرة من شركة التأمين ، الا ان اقساط التأمين التي تم دفعها عن سنة الفحص تبلغ ٥٠٠٠ جنيه ، في حين ان البند (٦) من المادة (٢٣) من القانون يقضى بالآ تجاوز قيمة الاقساط المذكورة ٣٠٠٠ جنيه في السنة .

و لذلك يتعين اضافة ٢٠٠٠ جنيه المدفوعة بالزيادة عما قرره المادة (٢٣) في البند (٦) الى صافي الربح المحاسبي ، و قد قام الفاحص الضريبي برد هذا المبلغ الى صافي الربح المحاسبي في الاقرار الضريبي .

(و) مصروفات نثرية متنوعة : ٥٢٨ جنيه

وهي عبارة عن مصروفات انتقالات داخلية و بوفيه للضيافة و نظافة و دمغات و جرائد و مجلات و اكراميات ، و هي غير مؤيدة بمستندات خارجية ، و لكن تتوافر بالنسبة لها اذون صرف داخلية صادرة من ادارة المنشأة .

و طبقا للمادة (٢٨) من اللائحة التنفيذية للقانون فإن هذه المصروفات تعد من التكاليف واجبة الخصم ، بشرط الا تزيد على ٧% من إجمالي المصروفات العمومية و الادارية المؤيدة بمستندات .

و بذلك تكون المصروفات النثرية المتنوعة المعتمدة عن سنة الفحص :

$$= ٤٦٨٥ (المصروفات العمومية و الادارية المؤيدة بمستندات) \times ٧\% = ٢٠٠ \text{ جنيه}$$

و يضاف الى صافي الربح المحاسبي ، و قد قام الفاحص الضريبي و أضاف المبلغ المذكور الى صافي الربح المحاسبي في الاقرار الضريبي .

(٧) ايرادات " فوائد " : ١٦٢ جنيه

تبين من واقع الكشف التحليلي انها عبارة عن قيمة فوائد بيع بالتقسيط خلال العام ، و قد تم مراجعة اسماء العملاء الذين سددوا هذه الفوائد و كذلك المبالغ الخاصة بهم و مطابقتها مع صور فواتير المبيعات بالتقسيط ، و وجدت مطابقة ، كما تم التحقق من صحة اثباتها في الدفاتر ، و لا ملاحظات عليها .

(٨) مصاريف تمويلية : ٣٣٦٠ جنيه

تمثل هذه المصاريف قيمة العوائد المدينة المدفوعة عن القروض التي حصلت عليها المنشأة لتمويل نشاطها خلال العام .

- تم التأكد من صحة هذا البند من واقع عقد القرض و القيود الدفترية الخاصة به .
و كذلك المستندات المؤيدة له .

- تبين من الفحص ان معدل العائد على القرض بواقع ٢٥% ، بينما سعر الائتمان و الخصم المعلن لدى البنك المركزي في بداية السنة كان بواقع ١٢% ، و بذلك فإنه طبقا لحكم البند (٤) من المادة (٢٤) من القانون رقم (٩١) لسنة

أثر تمديدات الاستقلالية للفحص الضريبي في البيئة المصرية على تحديد الدخل الخاضع للضريبة

د/السيد السعيد العراقي

٢٠٠٥ ، يتعين استبعاد العائد المسدد على القرض فيما يجاوز مثلى سعر الائتمان و الخصم المشار اليه ($12 \times 2 = 24\%$) و اضافة الى صافي الربح المحاسبي

و يكون حساب كما يلي :

قيمة القرض = 3360 (العائد) $\times 0.25 = 13440$ جنيه
العائد بما يساوى مثلى سعر الائتمان و الخصم = $13440 \times 24\% = 3226$ جنيه
الفرق الذى يضاف الى صافي الربح المحاسبي = $3360 - 3226 = 134$ جنيه
و قد قام الفحص الضريبي برد الفرق المذكور الى صافي الربح المحاسبي في الإقرار الضريبي .

ثانيا : قائمة المركز المالي في ٣١ ديسمبر ٢٠١٥

	جنيه
الاصول طويلة الاجل	
الاصول الثابتة	٢٤٣٠٨
الاصول المتداولة	
المخزون	٢٨١٠٨
عملاء و مدينون و اوراق قبض	٣٩٦٦٤
النقدية و ما في حكمها	٦٠٠
مجموع الاصول المتداولة	٦٨٣٧٢
الالتزامات المتداولة	
الموردون و ارصدة دائنة اخرى	٦٢٠٤٨
رأس المال العامل	٦٣٢٤
إجمالي الاستثمار	٣٠٦٣٢

أثر تمديدات الاستقلالية للفحص الضريبي في البيئة المصرية على تحديد الدخل الخاضع للضريبة

د/السيد السعيد العراقي

يتم تمويله على النحو التالي :	
حقوق الملكية	
راس المال	١٠٠٠٠
ارباح مرحلة	٩٠٣٦
ارباح العام	١١٥٩٦
أجمالي حقوق الملكية	٣٠٦٣٢

و قد تم فحص و مراجعة بنود الميزانية على النحو التالي :

(أ) الاصول :

- ١- مقارنة قيمة الاصول الثابتة في سنة الفحص مع قيمتها في السنة السابقة للتعرف على الاضافات و الاستبعادات التي تمت فيها ، لأخذها في الاعتبار عن تحديد اهلاك الاصول الثابتة .
- ٢- تم فحص حساب النقدية و ما في حكمها و مقارنتها بما هو مقيد بدفاتر المنشأة .
- ٣- تمت مراجعة بند المخزون و بند العملاء و المدنيين و اوراق القبض من واقع الكشوف التحليلية المقدمة من المنشأة و ما هو مقيد بالدفاتر .

(ب) الالتزامات :

- ١- تم تحليل الموردين و الارصدة الدائنة الاخرى من واقع الكشوف التحليلية المقدمة من المنشأة و مقارنتها بما هو ثابت في الدفاتر .
- ٢- و قد اتضح من فحص بنود الميزانية انه لا يوجد ما يؤثر على صافي الربح الخاص بالسنة موضوع الفحص .

أثر تمديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي في البيئة المصرية علي تحديد الدخل الخاضع للضريبة

د/السيد السعيد العراقي

و تأسيسا على ما تقدم يكون صافي ربح سنة ٢٠١٥ الخاضع للضريبة على النحو التالي :

	جنيه	جنيه
صافي الربح من واقع قائمة الدخل يضاف اليه :		١١٥٩٦
ديون معدومة لم تتخذ الاجراءات المطلوبة لاعتماد اعدامها	٦٣٠	١٢٨٠
الاهلاك المحاسبي للأصول الثابتة	٥٠٠	
تبرعات لمستشفى الاطفال " مؤقتا "	٢٠٠	
تبرعات لفقراء الحي	٧٣	
مخصصات	٢	
فرق مصروفات تأمين الحياة	٢٠٠	
فرق مصروفات نثرية متنوعة	١٣٤	
فرق مصاريف تمويلية		٣٠١٩
مجموع الاضافات		١٤٦١٥
صافي الربح بالإضافة		(٣٢١١)
يخصم منه : الاهلاك الضريبي للأصول الثابتة		١١٤٠٤
صافي الربح المعدل		(٥٠٠)
يخصم منه : تبرع لمستشفى الاطفال		١٠٩٠٤
الوعاء الخاضع للضريبة		

و بذلك يكون الوعاء الخاضع للضريبة البالغ ١٠٩٠٤٠٠٠ جنيه بوجود استقلال الفاحص ، غير مطابق لما ورد بالإقرار الضريبي المقدم من الممول عن سنة

٢٠١٥ ، و الثابت بياناته بالـدفاتر و السجلات و المستندات و الكشوف التي تم فحصها .
تحريراً في : ... / ... /

الفاحص الضريبي

ومما سبق يمكن القول أن لهذه التهديدات السبع لها تأثير علي استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة وهذا ما تم التوصل اليه من خلال دراسة الحالة ، و لاختبار فروض الدراسة ومعرفة مستوي أثر كل تهديد من التهديدات السبعة التي تؤثر علي استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة سوف يتم تناوله في المبحث التالي .

المبحث الرابع

الدراسة الميدانية

١/٤ هدف الدراسة الميدانية

تهدف الدراسة الميدانية إلي إجراء اختبار ميداني لمجموعة المتغيرات المستقلة في علاقتها بالمتغير التابع ، وذلك عن طريق الاختبار الإحصائي لمدي صحة او خطأ الفروض التي تم صياغتها في متن الدراسة ، وذلك بغرض استخلاص أدلة موضوعية تعكس أهمية الدور الذي تؤديه تلك المتغيرات المستقلة في المتغير التابع .

٢/٤ مجتمع وعينة الدراسة الميدانية

يتمثل مجتمع الدراسة الميدانية في مأموري الضرائب الذين لديهم إطلاع علي التشريع الضريبي ويقوموا بعملية الفحص الضريبي ويهتموا بالناحية التطبيقية بمدينة المنصورة والزقازيق. ونظرا لصعوبة استقصاء جميع مفردات المجتمع ، فقد قام الباحث بتوزيع استمارات الاستبيان باليد علي عينة عشوائية علي مأموري الضرائب (المنصورة ، الزقازيق) وعدد (١٠٠) استمارة موزعة بالتساوي ، وقد أعيد (٩٤) استمارة وصالحة لإجراء التحليل الإحصائي ، أي بنسبة ٩٤% ، وذلك كما هو موضح بالجدول المرفق رقم (١).

٣/٤ قياس متغيرات الدراسة الميدانية

تم استخدام قائمة الاستبيان المدعمة (مقياس ليكرت الخماسي) في قياس متغيرات الدراسة الميدانية في الجهات محل التطبيق علي النحو التالي :

١/٣/٤ قياس المتغير التابع : يتمثل المتغير التابع في تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة في البيئة المصرية، وقد تم قياسه باستخدام مدي معين يعكس مستوي قيمة الدخل الخاضع للضريبة .

٢/٣/٤ قياس المتغيرات المستقلة : تتمثل المتغيرات المستقلة في سبع متغيرات أساسية (تهديدات الاستقلال الفاحص الضريبي) هي : حجب المعلومات ، التلاعب في المستندات من قبل الممول ، كشف النشاط (معدل الأداء) للفاحص الضريبي ، رؤساء الفاحص الضريبي في العمل ، المراجعة الذاتية ، التألف و عدم التعاون من الإدارة . وقد تم قياس هذه المتغيرات باستخدام مدي معين يعكس أهميتها النسبية في التأثير علي تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

ويتمثل المدي المعين المستخدم في قياس متغيرات الدراسة الميدانية في مقياس Likert الخماسي ، وذلك لتحويل الإدراكات الوصفية الناتجة عن إجابات عينة الدراسة علي أسئلة قائمة الاستبيان إلي قيم كمية يمكن إخضاعها للتحليل الإحصائي اللازم لإثبات مدي صحة أو خطأ فروض الدراسة .

ولقد تم تصميم قائمة الاستبيان بشكل يؤكد علي دقة صياغة العبارات المستخدمة لقياس متغيرات الدراسة ، والتأكد من صلاحيتها من الناحيتين العلمية والميدانية تم عرضها علي خمسة من أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة والادارة والاحصاء في بعض الجامعات المصرية ، وخمسة مراجعين بمأمورية ضرائب مدينة المنصورة ، وخمسة مراجعين بمأمورية ضرائب مدينة الزقازيق ، تم اختيارهم بطريقة عشوائية ، وتم إجراء التعديلات اللازمة وإقرارها ، وتضمنت هذه القائمة سبعة أسئلة رئيسية هي :

السؤال الأول : مدي وجود علاقة قوية بين حجب المعلومات واستقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

السؤال الثاني : مدي وجود علاقة قوية بين التلاعب في المستندات من قبل الممول واستقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

السؤال الثالث : مدي وجود علاقة قوية بين كشف النشاط (معدل الأداء) للفاحص الضريبي واستقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

السؤال الرابع : مدي وجود علاقة قوية بين رؤساء الفاحص الضريبي في العمل واستقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

السؤال الخامس : مدي وجود علاقة قوية بين المراجعة الذاتية و استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

السؤال السادس : مدي وجود علاقة قوية بين التآلف واستقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

السؤال السابع : مدي وجود علاقة قوية بين عدم التعاون من الإدارة واستقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

٤/٤ الاساليب الاحصائية المستخدمة في التحليل الاحصائي

استخدمت الدراسات الاساليب الاحصائية التالية :

١- الوسط الحسابي والانحراف المعياري لقياس متوسط آراء مفردات العينة حول متغيرات الدراسة.

٢- الانحدار الخطي Regression لاختبار مدى تأثير التهديدات السبعة علي استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

٥/٤ التحليل الاحصائي للبيانات

بعد ترميز وتفريغ البيانات وإدخالها للحاسب الآلي ، تم استخدام الإصدار السابع عشر من البرنامج الإحصائي (SPSS) The Statistical Package for Social Sciences في إجراء التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية فيما يتعلق بمعامل الثبات والصدق ، واختبار الفروض ، وذلك علي النحو التالي:

١/٥/٤ حساب معاملي الثبات والصدق للأداة المستخدمة

تم حساب معاملي الثبات (معامل ألفا كرونباخ Cronbach Alpha) ، ومعامل الصدق (الجزر التربيعي لقيمة معامل الثبات) لأسئلة قائمة الاستبيان ، وذلك لبحث مدى الاعتماد علي الدراسة الميدانية في تعميم النتائج .

وباستعراض الجدول المرفق (رقم ٢) يتبين ان قيم معاملي الثبات لجميع الأسئلة تتراوح بين (٠.٦٥٥) للسؤال الثاني ، و(٠.٨٢٢) للسؤال الأول من قائمة الاستبيان ، و أن قيم معامل الصدق تتراوح بين (٠.٨٠٩) للسؤال الثاني ، و (٠.٩٦٦) للسؤال الأول ، وهي قيمة مقبولة لجميع الأسئلة ، وبالتالي يمكن القول انها معاملات ذات دلالة جيدة لتحقيق أهداف الدراسة ويمكن الاعتماد عليها في تعميم النتائج علي المجتمع ككل .

٢/٥/٤ اختبار مدي وجود فروق معنوية بين آراء فنتي الدراسة

يعرض الجدول المرفق رقم (٣) الإحصاء الوصفي ونتائج الاختبار لمتغيرات الدراسة من وجهة نظر الفنتين ، ويتضح من هذا الجدول ما يلي:-

- ارتفاع متوسط آراء مأموري الضرائب المنصورة حول المتغير (عدم التعاون مع الإدارة) بمتوسط (٤,٥٥)، وبانحراف معياري (٠,٨٥٧) .
 - انخفاض متوسط آراء مأموري الضرائب المنصورة حول المتغير (التآلف) بمتوسط (٢,٧٧)، وبانحراف معياري (٠,٧٧٦) .
 - ارتفاع متوسط آراء مأموري الضرائب الزقازيق حول المتغير (التلاعب في المستندات) بمتوسط (٤,٣٩)، وبانحراف معياري (٠,٤٩٣) .
 - انخفاض متوسط آراء مأموري الضرائب الزقازيق حول المتغير (التآلف) بمتوسط (٢,٤)، وبانحراف معياري (٠,٧٢٨) .
 - أظهرت نتائج اختبار t عدم معنوية الفرق بين متوسط آراء فئتي الدراسة حول معظم المتغيرات عند مستوي معنوية ٥% ، مما يدل علي عدم وجود اختلافات معنوية بين متوسط آراء الفئتين حول متغيرات الدراسة .
- ٣/٥/٤ اختبارات الفروض
- لقياس مدي تأثير المتغيرات المستقلة ، كل علي حده ، علي المتغير التابع ، تم استخدام الانحدار الخطي لاستبعاد أبعاد المتغيرات المستقلة التي ليس لها تأثير معنوي علي المتغير التابع ، وبناء نموذج جديد بالأبعاد ذات التأثير المعنوي .
- يعرض الجدول المرفق رقم (٤) تقديرات نموذج الانحدار الخطي المتعدد المتعلق بأبعاد المتغيرات المستقلة ، ويستخلص منه النتائج التالية :
- ١- الأبعاد التي لها تأثير معنوي علي المتغير التابع ، ما يلي :
قيمة F المحسوبة (٣٥,٥) أكثر من قيمتها الجدولية عند مستوي معنوي ٥% ، وهذا يدل علي معنوية العلاقة بين المتغيرين ، ويدعم ذلك أن مستوي الدلالة (Sig.=0.000) ، حيث أنه من المعلوم إحصائياً أنه كلما اقترب مستوي الدلالة (Sig.) من الصفر كلما دل ذلك علي معنوية العلاقة.
 - ٢- إشارات معاملات الانحدار موجبة مما يدل علي وجود علاقة طردية بين المتغيرين .

٣- معامل التحديد $R^2 = 0,743$ ، يعني أن ٧٤% من الاختلاف الكلي في المتغير التابع (استقلالية الفاحص الضريبي) يرجع الي تأثير المتغيرات المستقلة (حجب المعلومات، كشف النشاط (معدل الاداء)، رؤساء الفاحص الضريبي في العمل، ضعف التعاون من الممول ومساعديه، والباقي ٢٦% يرجع الي متغيرات أخرى لم تشملها الدراسة، منها الخطأ العشوائي.

والنتائج السابقة تعني وجود علاقة طردية ذات تأثير معنوي بين استقلالية الفاحص عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة وحجب المعلومات، كشف النشاط (معدل الاداء)، ورؤساء العمل رؤساء الفاحص الضريبي في العمل، ضعف التعاون من الممول ومساعديه.

وعلاقة عكسية ذات تأثير معنوي بين استقلالية الفاحص عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة و تهديد التآلف، وهو ما يثبت خطأ الفرض.

- ويعرض الجدول المرفق رقم (٥) تقديرات نموذج الانحدار البسيط المتعلق بتهديد حجب المعلومات و أثره على استقلالية الفاحص الضريبي، ويستخلص منه النتائج التالية:

- ١- المتغير له تأثير معنوي علي المتغير التابع، ما يلي:
قيمة F المحسوبة (١٩,٤٣) أكثر من قيمتها الجدولية عند مستوي معنوي ٥%، وهذا يدل علي معنوية العلاقة بين المتغيرين، ويدعم ذلك أن مستوي الدلالة (Sig.=0.000)، حيث أنه من المعلوم إحصائياً أنه كلما اقترب مستوي الدلالة (Sig.) من الصفر كلما دل ذلك علي معنوية العلاقة.
- ٢- إشارات معاملات الانحدار موجبة مما يدل علي وجود علاقة طردية بين المتغيرين.

٣- معامل التحديد $R^2 = 0,418$ يعني أن ٤٢% من الاختلاف الكلي في المتغير التابع يرجع الي المتغير المستقل، والباقي ٥٨% يرجع إلي متغيرات أخرى لم تشملها الدراسة.

والنتائج السابقة تعني وجود علاقة طردية ذات تأثير معنوي بين استقلالية الفاحص عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة وحجب المعلومات ، وهو ما يثبت خطأ الفرض الأول .

- ويعرض الجدول المرفق رقم (٦) تقديرات نموذج الانحدار البسيط المتعلق بتهديد التلاعب في المستندات و أثره على استقلالية الفاحص الضريبي، ويستخلص منه النتائج التالية :

١- المتغير له تأثير معنوي علي المتغير التابع ، ما يلي :
قيمة F المحسوبة (٢٩,٥٦) أكثر من قيمتها الجدولية عند مستوي معنوي ٥% ، وهذا يدل علي معنوية العلاقة بين المتغيرين ، ويدعم ذلك أن مستوي الدلالة (Sig.=0.000) ، حيث أنه من المعلوم إحصائياً أنه كلما اقترب مستوي الدلالة (Sig.) من الصفر كلما دل ذلك علي معنوية العلاقة.

٢- إشارات معاملات الانحدار موجبة مما يدل علي وجود علاقة طردية بين المتغيرين .

٣- معامل التحديد $R^2 = ٠,٤٩٣$ يعني أن ٤٩% من الاختلاف الكلي في المتغير التابع يرجع الي المتغير المستقل ، والباقي ٥١% يرجع إلي متغيرات أخرى لم تشملها الدراسة .

والنتائج السابقة تعني وجود علاقة طردية ذات تأثير معنوي بين استقلالية الفاحص عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة والتلاعب في المستندات ، وهو ما يثبت خطأ الفرض الثاني.

- ويعرض الجدول المرفق رقم (٧) تقديرات نموذج الانحدار البسيط المتعلق بتهديد كشف النشاط (معدل الاداء) و أثره على استقلالية الفاحص الضريبي، ويستخلص منه النتائج التالية :

١- المتغير له تأثير معنوي علي المتغير التابع ، ما يلي :
قيمة F المحسوبة (٣,٢٧) أكثر من قيمتها الجدولية عند مستوي معنوي ٥% ، وهذا يدل علي معنوية العلاقة بين المتغيرين ، ويدعم ذلك أن مستوي الدلالة

(Sig.=0.000) ، حيث أنه من المعلوم إحصائياً أنه كلما اقترب مستوى الدلالة (Sig.) من الصفر كلما دل ذلك علي معنوية العلاقة.

٢- إشارات معاملات الانحدار موجبة مما يدل علي وجود علاقة طردية بين المتغيرين .

٣- معامل التحديد $R^2 = 0,185$ ، يعني أن ١٩% من الاختلاف الكلي في المتغير التابع يرجع الي المتغير المستقل ، والباقي ٨١% يرجع إلي متغيرات أخرى لم تشملها الدراسة .

والنتائج السابقة تعني وجود علاقة طردية ذات تأثير معنوي بين استقلالية الفاحص عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة وكشف النشاط (معدل الاداء) ، وهو ما يثبت صحة الفرض الثالث .

- يعرض الجدول المرفق رقم (٨) تقديرات نموذج الانحدار البسيط المتعلق بتحديد رؤساء العمل و أثره على استقلالية الفاحص الضريبي، ويستخلص منه النتائج التالية :

١- المتغير له تأثير معنوي علي المتغير التابع ، ما يلي :
قيمة F المحسوبة (٥,٣٩) أكثر من قيمتها الجدولية عند مستوى معنوي ٥% ، وهذا يدل علي معنوية العلاقة بين المتغيرين ، ويدعم ذلك أن مستوى الدلالة (Sig.=0.000) ، حيث أنه من المعلوم إحصائياً أنه كلما اقترب مستوى الدلالة (Sig.) من الصفر كلما دل ذلك علي معنوية العلاقة.

٢- إشارات معاملات الانحدار موجبة مما يدل علي وجود علاقة طردية بين المتغيرين .

٣- معامل التحديد $R^2 = 0,235$ ، يعني أن ٢٤% من الاختلاف الكلي في المتغير التابع يرجع الي المتغير المستقل ، والباقي ٧٦% يرجع إلي متغيرات أخرى لم تشملها الدراسة .

والنتائج السابقة تعني وجود علاقة طردية ذات تأثير معنوي بين استقلالية الفاحص عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة و رؤساء العمل ، وهو ما يثبت خطأ الفرض الرابع .

- يعرض الجدول المرفق رقم (٩) تقديرات نموذج الانحدار البسيط المتعلق بتحديد المراجعة الذاتية و أثره على استقلالية الفاحص الضريبي، ويستخلص منه النتائج التالية :

١- المتغير له تأثير معنوي علي المتغير التابع ، ما يلي :
قيمة F المحسوبة (٤,١٨) أكثر من قيمتها الجدولية عند مستوي معنوي ٥% ، وهذا يدل علي معنوية العلاقة بين المتغيرين ، ويدعم ذلك أن مستوي الدلالة (Sig.=0.000) ، حيث أنه من المعلوم إحصائياً أنه كلما اقترب مستوي الدلالة (Sig.) من الصفر كلما دل ذلك علي معنوية العلاقة.

٢- إشارات معاملات الانحدار موجبة مما يدل علي وجود علاقة طردية بين المتغيرين .

٣- معامل التحديد $R^2 = 0,208$ ، يعني أن ٢١% من الاختلاف الكلي في المتغير التابع يرجع الي المتغير المستقل ، والباقي ٧٩% يرجع إلي متغيرات أخرى لم تشملها الدراسة .

والنتائج السابقة تعني وجود علاقة طردية ذات تأثير معنوي بين استقلالية الفاحص عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة و المراجعة الذاتية ، وهو ما يثبت خطأ الفرض الخامس .

- يعرض الجدول المرفق رقم (١٠) تقديرات نموذج الانحدار البسيط المتعلق بتحديد التآلف و أثره على استقلالية الفاحص الضريبي، ويستخلص منه النتائج التالية :

١- المتغير له تأثير معنوي علي المتغير التابع ، ما يلي :
قيمة F المحسوبة (٩,٢١) أكثر من قيمتها الجدولية عند مستوي معنوي ٥% ، وهذا يدل علي معنوية العلاقة بين المتغيرين ، ويدعم ذلك أن مستوي الدلالة

(Sig.=0.000) ، حيث أنه من المعلوم إحصائياً أنه كلما اقترب مستوى الدلالة (Sig.) من الصفر كلما دل ذلك علي معنوية العلاقة.

٢- إشارات معاملات الانحدار موجبة مما يدل علي وجود علاقة طردية بين المتغيرين .

٣- معامل التحديد $R^2 = 0,302$ ، يعني أن ٣٠% من الاختلاف الكلي في المتغير التابع يرجع الي المتغير المستقل ، والباقي ٧٠% يرجع إلي متغيرات أخرى لم تشملها الدراسة .

والنتائج السابقة تعني وجود علاقة طردية ذات تأثير معنوي بين استقلالية الفاحص عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة و التآلف ، وهو ما يثبت خطأ الفرض السادس .

- ويعرض الجدول المرفق رقم (١١) تقديرات نموذج الانحدار البسيط المتعلق بتهديد عدم التعاون من الإدارة و أثره علي استقلالية الفاحص الضريبي، ويستخلص منه النتائج التالية :

١- المتغير له تأثير معنوي علي المتغير التابع ، ما يلي :
قيمة F المحسوبة (١١,٥٩) أكثر من قيمتها الجدولية عند مستوى معنوي ٥% ، وهذا يدل علي معنوية العلاقة بين المتغيرين ، ويدعم ذلك أن مستوى الدلالة (Sig.=0.000) ، حيث أنه من المعلوم إحصائياً أنه كلما اقترب مستوى الدلالة (Sig.) من الصفر كلما دل ذلك علي معنوية العلاقة.

٢- إشارات معاملات الانحدار موجبة مما يدل علي وجود علاقة طردية بين المتغيرين .

٣- معامل التحديد $R^2 = 0,335$ ، يعني أن ٣٤% من الاختلاف الكلي في المتغير التابع يرجع الي المتغير المستقل ، والباقي ٦٦% يرجع إلي متغيرات أخرى لم تشملها الدراسة .

والنتائج السابقة تعني وجود علاقة طردية ذات تأثير معنوي بين استقلالية الفاحص عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة و ضعف التعاون من الممول ومساعدية ، وهو ما يثبت خطأ الفرض السابع .

الخلاصة والنتائج والتوصيات

تناولت هذه الدراسة عرضاً نظرياً وميدانياً لسبع تهديدات لها تأثير علي استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة في جمهورية مصر العربية ، وذلك من خلال أربعة مباحث ، تضمن المبحث الأول منها عرضاً لتحليل بعض الدراسات السابقة المرتبطة بتأثير التهديدات علي استقلالية كل من المراجع و الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة ، وتضمن المبحث الثاني عرضاً هيكل وطبيعة التهديدات علي استقلالية الفاحص الضريبي وتضمن المبحث الثالث عرضاً لأثر تهديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي علي أساليب تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة ، أما المبحث الرابع والأخير فقد تضمن عرضاً للدراسة الميدانية .

ولقد خلصت الدراسة إلي نتيجة أساسية مفادها :

أ- خطأ فروض الدراسة المتمثلة في وجود علاقة طردية وذات تأثير معنوي بين كل متغير من المتغيرات المستقلة علي حده (حجب المعلومات ، التلاعب في المستندات ، رؤساء العمل ، المراجعة الذاتية ، التآلف ، ضعف التعاون من الممول ومساعدية) ، وبين المتغير التابع (استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة) ، حيث تبين من تحليل آراء عينة الدراسة ما يلي :

- أن زيادة مستوي حجب المعلومات عن الفاحص الضريبي يؤدي إلي خفض مستوي استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة .
 - أن زيادة مستوي التلاعب في المستندات المقدمة للفاحص الضريبي يؤدي إلي خفض مستوي استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة .
 - أن زيادة مستوي ضغوط رؤساء العمل علي الفاحص الضريبي يؤدي إلي خفض مستوي استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة .
 - أن زيادة مستوي المراجعة الذاتية يؤدي إلي خفض مستوي استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة .
 - أن زيادة مستوي التآلف يؤدي إلي خفض مستوي استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة .
 - أن زيادة مستوي ضعف التعاون من الممول ومساعديه يؤدي إلي خفض مستوي استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة .
- ب- صحة فرض الدراسة المتمثل في عدم وجود علاقة طردية وذات تأثير معنوي بين المتغير المستقل (معدل النشاط) ، وبين المتغير التابع (استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة) ، حيث تبين من تحليل آراء عينة الدراسة ما يلي :
- لا يوجد تأثير معنوي لتهديد كشف النشاط (معدل الأداء) علي استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة وهو ما يثبت صحة الفرض الثالث .

وفي ضوء النتيجة التي انتهت إليها الدراسة ، يوصي الباحث بما يلي :

- ١- ضرورة تفعيل دور استقلال الفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة بالقضاء أو الحد من التهديدات التي تؤثر علي مستوي استقلاليته ، بتوفير كافة الموارد المادية والبشرية اللازمة لممارسة هذه الوظيفة من خلال وحدات مهنية مستقلة .
- ٢- ضرورة دراسة وتحليل التهديدات التي أثرت علي مستوي استقلالية الفاحص الضريبي ، والعمل علي الحد من تأثير هذه التهديدات وبخاصة الأكثر تأثيراً علي استقلاليه الفاحص الضريبي .
- ٣- ضرورة تشكيل لجنة فنية من قبل وزارة المالية وأعضاء هيئة التدريس بالجامعات وخبراء الضرائب لصياغة إجراءات مناسبة لزيادة مستوي استقلالية الفاحص الضريبي.
- ٤- ضرورة إنشاء وحدة مستقلة بوزارة المالية تتولي مراقبة تنفيذ إجراءات الاستقلالية للفاحص الضريبي .
- ٥- ضرورة تدعيم العوامل التي أثرت في مستوي استقلالية الفاحص الضريبي والحد من هذه التهديدات لرفع مستوي الاستقلالية للفاحص الضريبي عند تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة .

مراجع الدراسة

أولاً : مراجع باللغة العربية

- (١) د. ابراهيم محمد درويش عيسي ، الفاحص الضريبي بين ضغوط الحصيلة وسلامة التقدير – دراسة تطبيقية – المجلة المصرية للدراسات التجارية ، جامعة المنصورة ، كلية التجارة ، مجلد ٢٧ ، العدد الاول ، ٢٠٠٣ م .
- (٢) د. أحمد فوزي أحمد برعي ، أثر التهديدات علي استقلالية المراجع في البيئة المصرية ، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية ، مجلد ٥ ، ملحق ، ٢٠١٤ م .
- (٣) د. أمين السيد أحمد لطفي ، فلسفة المراجعة ، الاسكندرية: الدار الجامعية ، ٢٠٠٩م .
- (٤) د. أمين السيد أحمد لطفي ، المراجعة باستخدام العينات ، الاسكندرية: الدار الجامعية ، ٢٠٠٩م .
- (٥) د. جلال إبراهيم العبد ، د. منال محمد الكردي ، مقدمة في نظم المعلومات الإدارية ، النظرية – الأدوات – التطبيقات ، مطابع الدار الجامعية ، الإسكندرية ، ٢٠٠٠م .
- (٦) د. جلال الدين عبد الحكيم الشافعي ، الفحص الضريبي بين الناحيتين النظرية والعملية ، مطبعة مصلحة الضرائب المصرية ، ٢٠٠٧م .
- (٧) د. جلال الدين عبد الحكيم الشافعي ، المحاسبة الضريبية: الضريبة الموحدة علي دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة علي شركات الأموال ، الطبعة الثانية ، كلية التجارة . جامعة الزقازيق ، ١٩٩٦م .
- (٨) د. طارق عبد العال حماد ، مشكلات ضريبية معاصرة ، الطبعة الأولى ، دار الكتب المصرية ، القاهرة ، ٢٠٠٥م .
- (٩) د. عبد الرحيم خلف ، د. محمد هادي العدناني ، استخدام الأساليب الإحصائية في تطوير الفحص الضريبي ، مجلة الإدارة والاقتصاد - كلية الإدارة والاقتصاد - الجامعة المستنصرية - العراق ، العدد ٦٦ ، ٢٠٠٧م .
- (١٠) د. عبد القادر مندو ، المحاسبة الضريبية ، كلية الاقتصاد ، جامعة البعث ، العراق ، ٢٠٠٨م .
- (١١) د. عبد الله العادلي ، الحاجة إلي وجود معايير مهنية للاستشارات الضريبية ، مجلة المحاسب ، العدد (١٣) يناير – مارس ، ٢٠٠٢م .

- (١٢) د. محمد إسماعيل عبد الله ، دراسة لطبيعة التهديدات المؤثرة على استقلال المراجع في البيئة المصرية ، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة ، جامعة المنصورة ، مجلد ٢٨ ، العدد الرابع ، ٢٠٠٤ م .
- (١٣) د. محمد نجيب زكي حمد ، د. يوحنا نصحي عطية ، مدخل محاسبي مقترح لاستخدام المحاسبة التفاوضية في تفعيل أداء الفاحص الضريبي ، المؤتمر الضريبي الثاني والعشرين بعنوان : تطوير النظام الضريبي المصري في ضوء متطلبات الاستثمار والتنمية ، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب ، مجلد ٢ ، ٢٠١٥ م .
- (١٤) يوحنا نصحي عطية ، مقومات نجاح نظام الفحص الضريبي باستخدام العينة ، موقع المحاسبين العرب .
<http://www.acc4arab.com/acc/showthread.php?p=36034.2018/6/30>
- (١٥) الميثاق العام لأداب وسلوكيات مهنة المحاسبة ، المعهد المصري للمحاسبين والمراجعين ، فبراير ، ٢٠١٨ م .
- (١٦) دليل قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين ، مجلس معايير السلوك الأخلاقي للمحاسبين ، ٢٠١٦ م .
- (١٧) معايير المحاسبة المصرية ، أبريل ٢٠٠٤ م .
- (١٨) المعايير المصرية للمراجعة ، جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية ، ٢٠٠٨ م .
- (١٩) المجمع العربي للمحاسبين القانونيين : مفاهيم التدقيق المتقدمة بموجب المنهج الدولي للأمم المتحدة . UNCTAD . عمان: الأردن ٢٠٠١ م .

ثانياً : مراجع باللغة الإنجليزية

- (20) American Institute of Certified Public Accountants. (2016). Code of Professional Conduct and Bylaws. New York, United States of America .
- (21) Felipe Clemente, Viviani Silva Lírio, (2018) "Tax evasion in Brazil: the case of specialists", Journal of Economic Studies, Vol. 45 Issue: 2, p.403, <https://doi.org/10.1108/JES-11-2016-0247>.
- (22) Stolowy, H. and Breton, G. (2004), "Accounts Manipulation: A Literature Review and Proposed Conceptual Framework", Review of Accounting and Finance, Vol. 3 No. 1

أثر تمديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي في البيئة المصرية علي تحديد الدخل الخاضع للضريبة

د/السيد السعيد العراهي

المرفقات

الجدول الإحصائية

جدول رقم (١)

عينة الدراسة الميدانية

نسبة الاستجابة %	الاستثمارات الصحيحة	الاستثمارات الموزعة	الفئة
٩٦	٤٨	٥٠	مأموري الضرائب – مدينة المنصورة
٩٢	٤٦	٥٠	مأموري الضرائب – مدينة الزقازيق
٩٤			إجمالي

جدول رقم (٢)

معامل الثبات والصدق لأسئلة قائمة الاستبيان

معامل الصدق	معامل الثبات (Alpha)*	البيان	السؤال
٠,٩٦٦	٠,٨٢٢	مدي وجود علاقة قوية بين حجب المعلومات واستقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة .	الأول
٠,٨٠٩	٠,٦٥٥	مدي وجود علاقة قوية بين التلاعب في المستندات من قبل الممول واستقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة .	الثاني
٠,٨٤٦	٠,٧١٦	مدي وجود علاقة قوية بين كشف النشاط (معدل الأداء) للفاحص الضريبي واستقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة .	الثالث

أثر تمديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي في البيئة المصرية على تحديد الدخل الخاضع للضريبة

د/السيد السيد العراهي

٠,٨٣٠	٠,٦٨٩	مدي وجود علاقة قوية بين رؤساء الفاحص الضريبي في العمل واستقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة .	الرابع
٠,٨٢٥	٠,٦٨٢	مدي وجود علاقة قوية بين المراجعة الذاتية و استقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة .	الخامس
٠,٨٧٣	٠,٧٦٢	مدي وجود علاقة قوية بين التآلف واستقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة .	السادس
٠,٩٠٢	٠,٨١٤	مدي وجود علاقة قوية بين عدم التعاون من الإدارة واستقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة .	السابع

جدول رقم (٣)

الاحصاء الوصفي ونتائج الاختبار لمتغيرات الدراسة

نتائج الاختبار				مأموري الضرائب الزقازيق		مأموري الضرائب المنصورة		المتغيرات
الوزن النسبي	المعنوية	مستوي الدلالة	T	انحراف معياري	وسط حسابي	انحراف معياري	وسط حسابي	
٣	غير معنوي	٠,٣٤	٠,٢٠٥	٠,٤٨٩	٤,٢٠	٠,٤٢٥	٤,٢٢	حجب المعلومات
١	غير معنوي	٠,٧٤٩	(٠,١٦١)	٠,٤٩٣	٤,٣٩	٠,٤٨٩	٤,٣٧	التلاعب في المستندات
٤	غير معنوي	٠,٧٧٠	٠,٥٠٣	٠,٥١٢	٤,٠٤	٠,٦٧٦	٤,٣٩	كشف النشاط للفاحص الضريبي
٢	غير معنوي	٠,٣٣٠	٠,٥٦٤	٠,٥٢٠	٤,٢٦	٠,٤٨٦	٤,٣١	رؤساء الفاحص الضريبي في العمل

أثر تهديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي في البيئة المصرية علي تحديد الدخل الخاضع للضريبة

د/السيد السعيد العراهي

٦	غير معنوي	٠.٥٩٦	٠.٢٤٥	٠.٦١٤	٣.١٣	٠.٥٤٥	٣.١٦	المراجعة الذاتية
٧	غير معنوي	٠.٢	٢.٠٦	٠.٧٢٨	٢.٤	٠.٧٧٦	٢.٧٧	التألف
٥	غير معنوي	٠.٥٠١	(١.٠٤)	٠.٨٤٠	٣.٧٤	٠.٨٥٧	٤.٥٥	عدم التعاون من الإدارة

جدول رقم (٤)

تقديرات نموذج الانحدار المتعدد المتعلق بالتهديدات السبعة و أثره علي استقلالية الفاحص الضريبي

التقديرات				المتغيرات المستقلة	F (Sig.)	معامل التحديد R2
Sig	T	B				
٠.٠٣٦	٢.١٢٩	٠.١٤٩	constant	حجب المعلومات	٣٥,٥	٠.٧٤٣
٠.٢٢٩	١.٢١١	٠.٠٩٨	(٠.٨٦٥)	التلاعب في المستندات	(٠.٠٠٠)	
٠.٠٠١	٣.٤٨٤	٠.٤٠٩		كشف النشاط		
٠.٠٠٠	٥.٩٧	٠.٤٧٢		رؤساء العمل		
٠.٧٤٧	٠.٣٢٤	٠.٠١٦		المراجعة الذاتية		
٠.٠٠٠	(٨.٠٥)	(٠.٣٧٣)		التألف		
٠.٠٠٠	٨.١٢٥	٠.٣٥٤		عدم التعاون من الإدارة		

أثر تمديدات الاستقلالية الفاحص الضريبي في البيئة المصرية علي تحديد الدخل الخاضع للضريبة

د/السيد السعيد العراهي

جدول رقم (٥)

تقديرات نموذج الانحدار البسيط المتعلق بتحديد حجب المعلومات و أثره علي استقلالية الفاحص الضريبي

التقديرات				المتغيرات المستقلة	F (Sig.)	معامل التحديد R2
Sig	T	B				
٠.٠٠٠	٤.٤٠	٠.٤١٥	constant	حجب المعلومات	١٩.٤٣	٠.٤١٨
			٢.٥		(٠.٠٠٠)	

جدول رقم (٦)

تقديرات نموذج الانحدار البسيط المتعلق بتحديد التلاعب في المستندات و أثره علي استقلالية الفاحص الضريبي

التقديرات				المتغيرات المستقلة	F (Sig.)	معامل التحديد R2
Sig	T	B				
٠.٠٠٠	٥,٤٣	٠,٤٥٧	constant	التلاعب في المستندات	٢٩.٥٦	٠,٤٩٣
			٢,٢٥			

جدول رقم (٧)

تقديرات نموذج الانحدار البسيط المتعلق بتحديد كشف النشاط (معدل الاداء) و أثره علي استقلالية الفاحص الضريبي

التقديرات				المتغيرات المستقلة	F (Sig.)	معامل التحديد R2
Sig	T	B				
٠.٠٠٠	٩,٨٨	٠,١٦	constant	كشف النشاط (معدل الاداء)	٣,٢٧	٠,١٨٥
			٣,٦٠			

أثر تمديدات الاستقلالية الفاحص الضريبي في البيئة المصرية علي تحديد الدخل الخاضع للضريبة

د/السيد السعيد العراهي

جدول رقم (٨)

تقديرات نموذج الانحدار البسيط المتعلق بتهديد رؤساء العمل و أثره علي استقلالية الفاحص الضريبي

التقديرات				المتغيرات المستقلة	F (Sig.)	معامل التحديد R2
Sig	T	B				
٠.٠٢٢	٨,٤٦	٠,٢١٢	constant	رؤساء العمل	٥,٣٩	٠,٢٣٥
			٣,٣٤			

جدول رقم (٩)

تقديرات نموذج الانحدار البسيط المتعلق بتهديد المراجعة الذاتية و أثره علي استقلالية الفاحص الضريبي

التقديرات				المتغيرات المستقلة	F (Sig.)	معامل التحديد R2
Sig	T	B				
٠.٠٤٤	١٤,٤٦	٠,١٦٣	constant	المراجعة الذاتية	٤,١٨	٠,٢٠٨
			٣,٧٤			

جدول رقم (١٠)

تقديرات نموذج الانحدار البسيط المتعلق بتهديد التآلف و أثره علي استقلالية الفاحص الضريبي

التقديرات				المتغيرات المستقلة	F (Sig.)	معامل التحديد R2
Sig	T	B				
٠.٠٠٣	٢٩,٤٧	٠,١٧٨-	constant	التآلف	٩,٢١	٠,٣٠٢
			٤,٧٢			

أثر تهديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي في البيئة المصرية علي تحديد الدخل الخاضع للضريبة

د/السيد السعيد العراهي

جدول رقم (١١)

تقديرات نموذج الانحدار البسيط المتعلق بتهديد عدم التعاون من الادارة و أثره علي استقلالية الفاحص الضريبي

التقديرات				المتغيرات المستقلة	F (Sig.)	معامل التحديد R2
Sig	T	B				
٠.٠٠١	١٨,٤	٠,١٧٨	constant	عدم التعاون من الادارة	١١,٥٩	٠,٣٣٥
			٣,٦			

قائمة الاستبيان

السادة الزملاء

المحاسبون القانونيون ومراجعي الحسابات ومأموري الضرائب

تحية طيبة وبعد ,,,,

في إطار الاتجاهات الحديثة لتطوير دور الفاحص الضريبي في مصر وفي سبيل إعداد بحث بعنوان " أثر تهديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي في البيئة المصرية علي تحديد الدخل الخاضع للضريبة " أمل من سيادتكم شاكراً الرد علي الاستفسارات التالية :

أثر تهديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي في البيئة المصرية علي تحديد الدخل الخاضع للضريبة

د/السيد السعيد العراقي

أولاً : معلومات عامة :

١- المؤهل العلمي :

بكالوريوس/ ليسانس	دبلوم عالي	ماجستير	دكتوراه

٢- سنوات الخبرة :

١- ٥ سنة	٦- ١٠ سنوات	١١- ١٥ سنة	١٦- ٢٠ سنة	٢١ فأكثر

٣- التخصص العلمي :

محاسبة	إدارة	اقتصاد	قانون

ثانياً : معلومات خاصة بنطاق البحث :

١- ما رأيك حول ترتيب أثر كل تهديد من التهديدات التالية على الاستقلالية ؟

الترتيب	التهديد
	١- حجب المعلومات
	٢- تلاعب في المستندات
	٣- كشف النشاط (معدل الأداء)
	٤- رؤساء العمل
	٥- المراجعة الذاتية
	٦- التآلف
	٧- عدم تعاون الممول ومساعديه

أثر تهديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي في البيئة المصرية علي تحديد الدخل الخاضع للضريبة

د/السيد السعيد العراقي

٢- هل التهديدات السابقة تتساوي في الأثر على استقلالية الفاحص الضريبي ؟

نعم لا اداري

٣- مدي وجود علاقة قوية بين التهديدات السبعة واستقلالية الفاحص الضريبي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة:

م	الإيضاحات	موافق بشدة	موافق	محايد	لاوافق بشدة	لاوافق بشدة
(١)	* الاستقلالية : تمثل الأمانة الفكرية ، أو حالة الصفاء الذهني التي تسمح للفاحص بإجراء عملية الفحص الضريبي دون أي ضغوط قد تؤثر علي الحكم الشخصي له ، أو تسمح له بالعمل بنزاهة ، وموضوعية ، وممارسة الشك المهني.					
١	هل مطلوب من الفاحص الضريبي أن يكون مستقلاً ذهنياً دون الخضوع لأي من التأثيرات التي تضعف الحكم المهني ؟					
٢	هل تعني النزاهة الصدق فقط في التعامل والمصادقية مع كافة الأطراف المستفيدة من القوائم المالية المنشورة ؟					
٣	هل المطلوب من الفاحص الضريبي أن يتمتع بالعدالة والنزاهة الفكرية بموضوعية وأن يتخلص من تضارب المصالح ؟					
٤	هل المطلوب من الفاحص الضريبي أن يتمتع عن قبول الهدايا والضيافة حتي لا تؤثر سلباً علي موقفه المهني تجاه العميل ؟					
٥	هل يجب علي الفاحص الضريبي احترام سرية المعلومات التي اطلع عليها أثناء فحصه للسجلات المحاسبية الخاصة بالعمل ؟					
٦	هل يجوز للفاحص الضريبي او أحد اعضاء فريق الفحص أن يكون مؤسساً أو عضواً في مجلس إدارة الشركة الخاضعة للفحص الضريبي؟					

أثر تهديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي في البيئة المصرية علي تحديد الدخل الخاضع للضريبة

د/السيد السعيد العراهي

لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	موافق	موافق بشدة	(٢) *حجب المعلومات : تعني إخفاء البيانات أو المعلومات التي يجب الاطلاع عليها ، و تتكون نظم المعلومات من مجموعة من المكونات التي تستخدم للقيام باستقبال موارد البيانات ، وتحويلها إلي معلومات .
					١ هل يعد حجب المعلومات من جانب الممول أحد التهديدات التي تواجه الفاحص الضريبي ، ومن ثم تؤثر علي استقلالية الفاحص؟
					٢ هل يتأثر الوعاء الخاضع للضريبة بحجب المعلومات التي يخفيها الممول للفاحص الضريبي؟
					٣ هل حجب المعلومات يعد صورة من صور التهرب الضريبي والتي تهدد استقلالية الفاحص الضريبي وتؤثر علي تحديد الوعاء الخاضع للضريبة؟
لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	موافق	موافق بشدة	(٣) • التلاعب في المستندات: تعني أن يجد الفاحص الضريبي تلاعباً في المستندات من قبل الممول في إقراره ، وهذا الأمر يتطلب توافر عنصران مهمان ، العنصر الأول التأثير علي أرقام القوائم المالية سواء بالزيادة أو النقصان والعنصر الثاني توافر عنصر التعمد .
					١ هل يعد التلاعب في المستندات من جانب الممول أحد التهديدات التي تواجه الفاحص الضريبي وبالتالي تؤثر علي استقلالية الفاحص .
					٢ هل يتأثر الوعاء الخاضع للضريبة بالتلاعب في المستندات عند فحص الحسابات من قبل الفاحص الضريبي .
					٣ هل التلاعب بالمستندات يعد صورة من صور التهرب الضريبي والتي تهدد استقلالية الفاحص الضريبي وتؤثر علي الوعاء الخاضع للضريبة .

أثر تهديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي في البيئة المصرية علي تحديد الدخل الخاضع للضريبة

د/السيد السعيد العراهي

لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	موافق	موافق بشدة		(٤)
						• كشف النشاط (معدل الأداء) : يقوم الفاحص الضريبي بتقديم كشف بعدد الممولين والمبالغ التي يتم ربطها عليهم من خلال الاقرار الضريبي الخاص بالمول للإدارة الضريبية .
						١ هل يعد كشف النشاط (معدل أداء الفاحص) أحد التهديدات التي تواجه الفاحص الضريبي وبالتالي تؤثر علي استقلالية الفاحص الضريبي ؟
						٢ هل كشف النشاط المحدد من الإدارة الضريبية يؤثر سلباً علي أداء الفاحص عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة ؟
						٣ هل يتم ربط حوافز وترقيات الفاحص الضريبي في العمل بالحصيلة التي يكلف بها ومن ثم تحقيق كشف النشاط المحدد له من قبل الإدارة ؟
لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	موافق	موافق بشدة		(٥)
						* رؤساء العمل : يجد الفاحص الضريبي ضغوط من رؤساء العمل وهي تشمل أمرين الأول: يتمثل في رغبة الإدارة الضريبية في زيادة التحصيلات الضريبية ، الثاني : يتمثل في مجاملة رؤساء الإدارات لبعض الممولين المقربين أو لهم مصالح أخرى معهم .
						١ هل ممارسة الضغوط علي الفاحص من قبل رؤساء العمل يعد من التهديدات التي تؤثر علي استقلالية الفاحص عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة ؟
						٢ هل ممارسة ضغوط رؤساء العمل تجعل قرار الفاحص بعيد كل البعد عن الموضوعية في أغلب الأحيان ومن ثم تؤثر علي استقلالية الفاحص الضريبي ؟
						٣ تمثل مجاملة رؤساء العمل للأقارب والأصدقاء مستخدماً منصبه في العمل أحد أسباب نقص الحصيلة عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

أثر تهديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي في البيئة المصرية علي تحديد الدخل الخاضع للضريبة

د/السيد السعيد العراهي

لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	موافق	موافق بشدة	(٦) *المراجعة الذاتية : تعني مراجعة أو فحص ما تم إعداده بمعرفة الفاحص الضريبي .
					١ هل تمثل المراجعة الذاتية أحد التهديدات التي تؤثر علي استقلالية الفاحص الضريبي ؟
					٢ هل تمثل المراجعة الذاتية أحد اسباب التشدد في رأي الفاحص رغم وجود تعديلات قد تغير من رأيه السابق ؟
					٣ هل يكون لأحد فريق الفحص مكانة او منصب يسمح له ممارسة نفوذ مباشر وجوهري يؤثر علي عملية الفحص الضريبي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة ؟
لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	موافق	موافق بشدة	(٧) *التآلف : وهي أن تكون هناك علاقات وثيقة مع عميل الفحص أو مديره أو مسنولييه أو موظفيه بما يجعل احد أعضاء فريق الفحص متعاطفاً بصورة غير عادية مع مصالح العميل .
					١ هل يجوز لأحد أعضاء فريق الفحص الضريبي أو احد من أفراد عائلته المقربين أن يعمل مدير أو مسنول لدي العميل محل الفحص؟
					٢ هل يجوز قبول هدايا أو ضيافة ذات قيمة زهيدة من العميل محل الفحص تؤثر علي استقلالية الفاحص ؟
					٣ هل يجوز لأحد أعضاء فريق الفحص الضريبي أو احد من أفراد عائلته المقربين من خلال عمله كموظف يسمح له بفرض نفوذ مباشر جوهري يؤثر علي تحديد الدخل الخاضع للضريبة؟
لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	موافق	موافق بشدة	(٨) *عدم التعاون: التي يفرضها العميل علي الفاحص عند الخلاف بشان تطبيق احد مبادئ المحاسبية . ومن أساليب عدم التعاون والمضايقات للفاحص الضريبي كالرشوة والتقرب له بالمعارف .

أثر تمديدات الاستقلالية للفاحص الضريبي في البيئة المصرية علي تحديد الدخل الخاضع للضريبة

د/السيد السعيد العراقي

					هل عدم تعاون الممول تعد من التهديدات التي تواجه الفاحص الضريبي وتؤثر علي استقلاليته ؟	١
					هل يؤثر عدم تعاون الممول وممارسة المضايقات التي يفرضها الممول بعدم توفير البيئة المناسبة للفحص الضريبي سلباً عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة ؟	٢
					هل استخدام الفحص الإلكتروني يقلل من المضايقات التي يتعرض لها الفاحص الضريبي أثناء قيامه بالفحص للمستندات والسجلات المحاسبية لدي العميل .	٣

دكتور / السيد السعيد العراقي

مع تحياتي لتعاونكم