

آثر تطبيق آليات المحاسبة القضائية  
فى الحد من طرق التهرب الضريبى  
فى الشركات المساهمة المصرية  
(دراسة ميدانية)

إعداد

د/ أحمد حسن توفيق حسن

استاذ مساعد المحاسبة . كلية ادارة الاعمال . جامعه شقراء

مدرس المحاسبة . معهد المستقبل العالى للدراسات التكنولوجية المتخصصة

E.mail: dr.ahmedhassan@su.edu.sa

٢٠٢٠

١

## المخلص

أدت التطورات الاقتصادية المتلاحقة إلى تطور أداء الشركات في مختلف دول العالم لتواكب هذه التطورات، الأمر الذي أدى إلى تعرض تلك الشركات إلى زيادة حدة المنافسة فيما بينها مما دفع إدارات تلك الشركات للتلاعب في رقم الأرباح في قوائمها المالية المنشورة، وتحقيق ذلك استخدمت الشركات طرق عديدة للتهرب الضريبي للزيادة مستويات إرباحها، من هنا زاد الاهتمام بالمحاسبة القضائية نظراً لما تلعبه من دور مهم في بناء قوائم وتقارير مالية خالية من أي تلاعب وتقديمها للجهات المعنية في الوقت المحدد لتكون بياناتها إحدى المؤشرات الأساسية في اتخاذ قرارات . من هذا المنطلق أهتمت الدراسة ببيان أثر تطبيق آليات المحاسبة القضائية على الحد من طرق التهرب الضريبي في الشركات المساهمة المصرية. ومن أهم ما توصلت إليه هذه الدراسة أن تعدد الوظائف المالية وما صاحبها من ظهور حالات الفساد الإداري والمالي والتهرب الضريبي في الشركات، بالإضافة إلى التطور الإقتصادي المتسارع وقصور عمليات المراجعة الداخلية والخارجية من العوامل التي ساعدت على اللجوء إلى خدمات المحاسبة القضائية، أما أهم التوصيات التي خرجت بها الدراسة ضرورة تبني نظام الضريبي المصري نظاماً رقابياً فعال يعتمد على آليات المحاسبة القضائية للحفاظ على حقوق كل من الدولة والممولين على حد سواء، كما خلصت الدراسة إلى ضرورة وضع إستراتيجيه فكرية متكاملة تعالج الثغرات التي ينفذ منها المتهربون من أداء الضريبة على المستوى المحلي والعالمي .

## المقدمة:

مع زيادة إنتشار ظاهرة التهرب الضريبي، وإنعكاس ذلك السلبي على التنمية الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وما ينتج عنه من إستنزاف الكثير من الموارد والإمكانات البشرية والاقتصادية، أدى ذلك الى تزايد الضغوط لتطوير مجالات تعمل على التقليل من التهرب الضريبي، ولعل من أبرز هذه المجالات هو المحاسبة القضائية التي تعمل على منع وأكتشاف والوقاية من الغش والجرائم المالية بجميع أنواعها، بالإضافة إلى تقديمها لمجموعة من الخدمات المهمة الأخرى مثل تقييم الأعمال والحكم فى ممارسات الإهمال المهني والمساعدة فى الفصل فى النزاعات وتسوية الخلافات بين الشركة وأى أطراف أخرى والقيام بالتحقيقات الداخلية. لذلك ستعمل هذه الدراسة على محاولة بيان أهمية وفاعلية تطبيق آليات المحاسبة القضائية فى الحد من طرق التهرب الضريبي .

## مشكلة الدراسة:

تهتم الأطراف المستخدمة للبيانات المالية بشكل كبير على حصولها على بيانات مالية صحيحة بعيدة عن التلاعب ، حيث أن تلاعب الشركات فى بياناتها المالية بغرض التهرب الضريبي يؤدي إلى تقديم بيانات مالية غير صحيحة مما ينعكس سلبياً على إتخاذ قرارات مستخدمى البيانات المالية ، (لطفى، ٢٠٠٢) لذلك كان الأهتمام بالمحاسبة القضائية أمر ضرورى نظراً لما تلعبه من دور مهم فى أن تكون القوائم المالية وما تشمله من بيانات روعى فيها الصدق والشفافية وانها مقدمه فى وقتها المحدد لتكون بياناتها إحدى المؤشرات الأساسية فى إتخاذ القرارات . ومع إتساع نطاق وأنواع الضرائب نتج عنه ظاهرة خطيرة سميت بالتهرب الضريبي والتي أصبحت تهدد أقتصاديات الدول وهذه الظاهرة تحول دون تحقيق الدولة لأهدافها ومياستها الاقتصادية والاجتماعية ، ومما تقدم تكمن مشكلة الدراسة فى الوقوف على دور آليات المحاسبة فى القضائية الحد من أساليب التهرب الضريبي بأنواعه .

## فروض الدراسة:

تقوم الدراسة على فرضين رئيسيين ومجموعة من الفرضيات الفرعية وهي

على النحو التالي:

**الفرض الرئيسي الأول:** توجد علاقة ارتباط معنوية بين تطبيق آليات المحاسبة

القضائية والحد من التهرب الضريبي في شركات المساهمة المصرية محل

الدراسة. وينقسم هذا الفرض إلى الفروض الفرعية التالية:

١/١ - توجد علاقة ارتباط معنوية بين تطبيق آليات المحاسبة القضائية والحد من

التهرب الضريبي المشروع في شركات المساهمة المصرية.

٢/١ - توجد علاقة ارتباط معنوية بين تطبيق آليات المحاسبة القضائية والحد من

التهرب الضريبي غير المشروع في شركات المساهمة المصرية.

٣/١ - توجد علاقة ارتباط معنوية بين تطبيق آليات المحاسبة القضائية والحد من

التهرب الضريبي المحلي في شركات المساهمة المصرية.

٤/١ - توجد علاقة ارتباط معنوية بين تطبيق آليات المحاسبة القضائية والحد من

التهرب الضريبي الدولي في شركات المساهمة المصرية.

**الفرض الرئيسي الثاني:** يؤثر تطبيق آليات المحاسبة القضائية معنويا في الحد من

التهرب الضريبي في شركات المساهمة المصرية محل الدراسة. وينقسم هذا

الفرض إلى الفروض الفرعية التالية:

١/٢ - يؤثر تطبيق آليات المحاسبة القضائية معنويا في الحد من التهرب الضريبي

المشروع في شركات المساهمة المصرية محل الدراسة.

٢/٢ - يؤثر تطبيق آليات المحاسبة القضائية معنويا في الحد من التهرب الضريبي

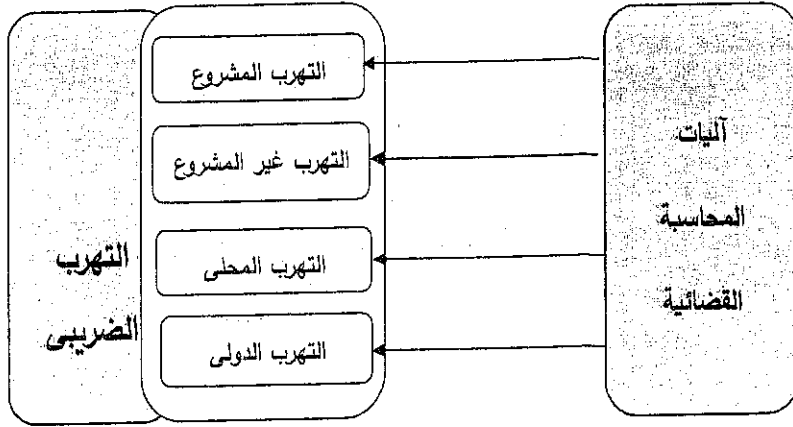
غير المشروع في شركات المساهمة المصرية محل الدراسة.

٣/٢ - يؤثر تطبيق آليات المحاسبة القضائية معنويا في الحد من التهرب الضريبي

المحلي في شركات المساهمة المصرية محل الدراسة.

٤/٢ - يؤثر تطبيق آليات المحاسبة القضائية معنويا في الحد من التهرب الضريبي

الدولي في شركات المساهمة المصرية محل الدراسة.



شكل رقم (١) : نموذج الدراسة

\*المصدر : من إعداد الباحث

### هدف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة الى :

- ١- معرفة مدى إمكانية استخدام آليات المحاسبة القضائية في الحد من طرق التهرب الضريبي
- ٢- معرفة مدى إمكانية مساعدة المحاسبة القضائية على توفير الوسائل الكفيلة لمنع طرق التهرب الضريبي.

### منهج الدراسة:

يعتمد الباحث على كل من

- ١- المنهج الاستقرائي : حيث يتم تحليل واستقراء الدراسات والكتابات العلمية في مجال المحاسبة القضائية . من أجل بناء الإطار النظري للبحث وتحقيق أهدافه .
- ٢- المنهج التحليلي : يعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي من خلال من خلال استبانة سيتم إعدادها وتحليل وذلك لاختبار صحة فرضيات الدراسة باستخدام برنامج (SPSS) .

## الدراسات السابقة:

### أولاً : الدراسات العربية:

١. دراسة ( باقر، ٢٠١٥ ) بعنوان " دور الإجراءات والتشريعات الضريبية فى التهرب الضريبى " بينت الدراسة أن مشكلة التهرب الضريبى تعد أهم المشاكل التى ينبغى معالجتها من خلال معرفة أسبابها إن وجود مشكلة التهرب الضريبى فى العراق يرتبط بمجموعة من الأسباب والدوافع الكامنة وراء ظهور هذه المشكلة والتى لا نستطيع إن نلقى بتباعثها على تخلف النظام الضريبى من حيث تشخيص الاختلالات فى الإدارة الضريبية بل يجب إبراز عيوب التشريع الضريبى أيضاً. ومن هذا المنطلق يأتى البحث ليبين دور الإجراءات والتشريعات الضريبية فى التهرب الضريبى وخلصت الدراسة إلى مجموعه من الاستنتاجات التى تم التوصل إليها والتوصيات التى يمكن الاستفادة منها فى مكافحة التهرب وتطوير العمل الضريبى .

٢. دراسة ( الغانمى، ٢٠١٤ ) بعنوان " أهمية دور مراقب الحسابات فى الحد من ظاهرة التهرب الضريبى " أوضحت الدراسة مدى أهمية دور مراقب الحسابات عند المصادقة على الحسابات الختامية المقدمة من قبل المكلفين (الأفراد والشركات) فى الحد من ظاهرة التهرب الضريبى . وخلصت الى مجموعه من الاستنتاجات منها مساعده فى تفعيل دور مراقبى الحسابات من خلال الألتزام بمعايير التدقيق وقواعد السلوك المهنى وتطبيق التشريعات والقوانين النافذة فى الحد من التهرب الضريبى.

٣. دراسة ( الربيعى ورشيد، ٢٠١٣ ) بعنوان " تقويم دور نظام المعلومات فى الحد من التهرب الضريبى " أوضحت الدراسة أن ما يقدمه نظام المعلومات إلى الإدارة الضريبية لغرض إنجاز عملية التحاسب الضريبى بالنسبة للأشخاص الخاضعين إلى ضريبة الدخل ، إذ يسهم النظام المعلوماتى الفعال على توفير المعلومات الدقيقة والموثوقة فى الوقت المناسب . وأظهرت الدراسة أن المشكلة الرئيسية للبحث وهى " هل يحقق نظام المعلومات المطبق فى الهيئة العامة للضرائب دوره فى الحد

من ظاهرة التهرب الضريبي ؟ " . وخلصت الدراسة الى وجود مجموعة من أوجه القصور التي قد تؤخذ على نظام المعلومات المطبق في الهيئة والتي تؤدي إلى أتساع ممارسات التهرب الضريبي من قبل الممولين . والمتمثلة ( تشابه أسماء الممولين ، عدم وجود قاعدة بيانات موحدة بين الهيئة العامة للضرائب والفروع التابعة لها في المحافظات التي تخص الممولين ، قلة توفر المعلومات عن الممولين ، فضلاً عن توقف لجان المسح الميداني، فضلاً عن عدم تفعيل دور الإدارات المساندة للإدارة الضريبية.

٤- دراسة (سميرة، ٢٠١٣) بعنوان " مساهمة فعالة التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي " أوضحت الدراسة أن الجزائر شهدت في السنوات الأخيرة إصلاحات شملت مختلف المؤسسات الإقتصادية وقد صاحب هذا التطور تطورات أخرى في مختلف المجالات من بينها مجال التحصيل الضريبي ، وأن أهم الأسس التي يركز عليها النظام الضريبي هي التلاعب في القوائم المالية من قبل الشركات مما فتح المجال بعدم الإعلان عن الدخل الخاضع للضريبة أو الإعلان عن دخل أقل من الدخل الحقيقي أو عد الإفصاح عن الدخل كله أو إخفاء بعض المصادر وهذا ما سيؤثر سلباً على الحصيلة الضريبية .

٥- دراسة (محمد، ٢٠١٣) بعنوان " التهرب الضريبي أسبابه وآليات مكافحته " أهتمت الدراسة بأظهار أهمية ضريبة الدخل بصفتها أحد مصادر التمويل للخزينة العامة ، ومع استمرار التهرب الضريبي إلى عدة سنوات يؤدي إلى إنخفاض إيرادات الدولة التي يعتمد عليها في تمويل الإنفاق العام مما يدفعنا للبحث في إيجاد الأسباب وضرورة تشخيص الدوافع والتي كان لها الدور الأساسي في زيادة حجم التهرب الضريبي في العراق التي يقف وراء هذه الظاهرة والمساهمة في إيجاد الحلول لها . إستند البحث على منهج التحليل والوصفي مستخدمين استبانة أحتوت على (٢٢) سؤال وزعت على محورين هما (أسباب التهرب الضريبي وآلية

مكافحته) ووزعت أستمارة الاستبانة على عينتى البحث الأولى (عينه من الأكاديميين والمحاسبين القانونيين) والثانية (عينة من موظفى الضرائب) لإستطلاع آرائهم حول أسباب التهرب الضريبي ووسائل وآليات مكافحته وتم التوصل الى أن التهرب الضريبي مشكلة قائمة لها جذور وأسباب تعمقت بسبب ضعف فاعلية مؤسسة النظام الضريبي فى العراق والتوصية بعدد من الآليات والوسائل لمكافحة التهرب الضريبي.

٦. دراسة ( الجليلي، ٢٠١٢ ) بعنوان " المحاسبة القضائية وإمكانية تطبيقها فى العراق " هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على المفاهيم الأساسية للمحاسبة القضائية ، وبيان أهميتها وأهدافها وخصائصها والفرق بين المحاسبة القضائية والمراجعة الخرجية ومراجعة الغش والإحتيال وتوضيح الهدف من المحاسبة القضائية ودور المحاسب القضائي والسمات الشخصية التي يتميز بها والتعرف على مجالات تطبيق المحاسبة القضائية فى العراق ، والفرق بينها وبين مهنة الخبير فى المحاكم البيئية العراقية وكانت الدراسة التطبيقية فى البيئة العراقية وشملت المحاكم العراقية والجهات الضريبية . وكان من أهم توصيات الدراسة ضرورة وجود تشريع يحدد واجبات المحاسب القضائي فى كل من المحاكم ولجان الاعتراض بدوائر الضرائب وتطوير عمل الخبير بما ينسجم مع متطلبات المحاسبة القضائية .

٧. دراسة ( الصياد، ٢٠٠٩ ) بعنوان " دور المحاسبة القضائية فى فض المنازعات التجارية وأثره على المستوى القومى " هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على المفاهيم الأساسية كالمحاسبة القضائية، والمراجعة المالية، ومراجعة الغش والاحتتيال . مع توضيح الهدف من المحاسبة القضائية فى فض المنازعات التجارية فى الأداء الإقتصادي وأثره على المستوى القومى . وأستنتج الباحث أنه لفض المنازعات التجارية بالغ الأثر على الدخل والنتائج القومى والحفاظ على هياكل الإقتصاد على المستوى الجزئى .



٨. دراسة ( أبو سنيينة ، ٢٠٠٨ ) بعنوان "العوامل المؤثرة فى التهرب والتجنب الضريبي وعلاقتها بالشكل القانوني لمكتب التدقيق والمحاسبة والشكل القانوني للشركة الصناعية " هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على العوامل المؤثرة فى التهرب والتجنب الضريبي من وجهة نظر مكاتب التدقيق والمحاسبة من جهة والشركات الصناعية المساهمة فى مدينة الملك عبد الله الثانى الصناعية من جهة أخرى . ومن أهم نتائج الدراسة، إن خبرة مدققي الحسابات ومحاسبى الشركات فى قانون الضريبة تعتبر من أهم العوامل التى تساعد على التهرب الضريبي . وأن الوضع الاقتصادى السيئ يعتبر عاملاً مهماً فى التهرب الضريبي ، كذلك الجهل بالفوائد الإجتماعية والأقتصادية والتموية للضرائب يساعد على التهرب الضريبي فضلاً عن أن أنظمة جمع المعلومات والعقوبات تعتبر غير مجدية للحد من عملية التهرب والتجنب الضريبي . وانتهت الدراسة إلى ضرورة عمل نظام خاص يقدم حوافز للشركات الملتزمة ضريبياً مع التأكيد على تقليل الهوة بين الدائرة والشركات من خلال الحوار البناء الذى من شأنه التعرف على النقاط التى تمنع الشركات من الألتزام ضريبياً .

٩. دراسة (سامى، ٢٠٠٢): هدفت هذه الدراسة الى بيان دور المحاسبة القضائية فى تشخيص وأكتشاف عمليات الاحتيال والخداع المالى، من خلال القيام بدراسة ميدانية أسفرت عن نتائجها عن أن هناك تباين فى معارف ومهارات المحاسب المالى الذى يعد القوائم المالية، كما أن هناك أسهامات ومجالات للمحاسبة القضائية متعددة، يمكن إستخدامها فى الجوانب التطبيقية .

ثانياً : الدراسات الأجنبية:

١. دراسة (Sui, 2013) بعنوان:

The Development Way of Forensic Accounting - In China

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة أهم الشروط والطرق والوسائل لتطوير مهنة المحاسبة القضائية فى الصين . وكان أهم إستنتاجات الدراسة يتمحور بأنة للمحاسبة

القضائية أثر كبير في تنظيم النشاط الأقتصادي فحاجة أقتصاد السوق لطلب المحاسبة القضائية حاجة متطورة وذلك لتطور أقتصاد السوق في الأنشطة الأقتصادية وتفاعلها لحماية الأقتصاد وحقوق ومصالح الجمهور والحد من حدوث مشاكل إقتصادية قد يكون من الصعب تجنبها . فضلاً أن للمحاسبة القضائية دور كبير في مكافحة إجراءات الغش ولضمان نزاهة وحقيقة المعلومات المحاسبية فضعف النزاهة المحاسبية الذي أفقد مستخدمي المعلومات المحاسبية الثقة في صحة المعلومات المحاسبية وتسبب بفوائح مالية أدى إلى إزدياد الطلب لخبراء المحاسبة القضائية . وأوصت الدراسة بضرورة لجوء المحاكم للمحاسبين القضائيين من أجل تحديد بعض الممارسات المحاسبية في الأمور القضائية لأن هنالك كثير من الأمور قد تتسبب في المسؤولية القانونية بأمر محاسبية بحاجة إلى محاسبين قضائيين لديهم تمكن في الأمور المحاسبية والقانونية للتعرف على الأحداث ذات الصلة من منظور متكامل من ناحية محاسبية وقانونية وذلك لجعل إنعكاس سلوكيات المحاسبة وما يترتب عليها في الممارسات القضائية أن تكون منسقة عموماً لتحقيق المصادقية المحاسبية للمعلومات.

٢. دراسة ( Muehlmann , 2012 ) بعنوان :

### "The Use Forensic Accounting Experts In Tax Cases as Identified .In CourtOpinion"

هدفت هذه الدراسة إلى إستخدام خبراء المحاسبة القضائية في مجال المشاكل التي تنتج عن الضرائب ، وكانت هذه الدراسة هي أول ما كتب في القضايا المعروضة على المحاكم حيث يكون المحاسب كشاهد خبير في القضايا الضريبية كما أن دافعي الضرائب قد أستأجروا المحاسبين القضائيين للمساعدة في شرح قضاياهم حيث أن مسألتي الأحتيال الضريبي والضرائب المستحقة هي المشاكل الأكثر شيوعاً، وأستنتج الباحث أن دور خبراء المحاسبة القضائية القيام بتقديم أدلة من أرض الواقع لإثبات قضية ما أو دحضها ، كما أن مهام المحاسبين القضائيين في القضايا الضريبية كانت في قضايا الأحتيال، والتحقيق والرقابة ، وحضور الخبير

كشاهد في قاعة المحكمة ، وتوصلت الدراسة الى ضرورة مساعدة دافعي الضرائب ومحاميهم لإختيار خبير محاسبة قضائي حيث هناك حاجة ماسة لشهادة المحاسب القضائي في حالات تقييم الأعمال والتوسع إلى القضايا الضريبية وإشراك شهادة الخبراء للمصادقة على الوثائق بالإضافة إلى إشراك المحاسبين القضائيين في قضايا تخص الأوراق المالية والملكية الفكرية .

٣. دراسة ( Evazadeh ,& Ramazan,2012 ) بعنوان:

### "Accountants Perception Of Forensic Accounting (Case Study Of Iran).

هدفت هذه الدراسة إلى فحص مدى إدراك المحاسبين القضائيين لأساليب الحسابات والخدمات التي تقدمها المحاسبة القضائية بالإضافة إلى التعرف على مصادر وأساليب المحاسبة القضائية. واستنتجت الدراسة إن هناك إنخفاض للإدراك المحاسبين لخدمات وأساليب المحاسبة القضائية بالإضافة إلى إنخفاض إدراك المحاسبين لمصادر المحاسبة القضائية ويعود السبب في ذلك عن سوء الوعي والتدريب وتوفر هذه الخدمات من قبل مديري الشركات المالية بالإضافة إلى محدودية مصادر وأساليب المحاسبة القضائية . وكان من أهم توصيات الدراسة تنصب بضرورة عمل دورات تدريبية عامة وخاصة للمحاسبين من أجل تعزيز قدرتهم للإدراك الأنظمة المالية وأساليب المحاسبة القضائية . تشجيع شخصية المحاسب القضائي على الانتباه لكل الوقائع القضائية وتحليل الوقائع المبهمة من خلال مراجعة جرائم مالية وقعت بالفعل في فترات سابقة . إنشاء جمعية للتشاور بشؤون المحاسبين القضائيين في أمور المحاسبة القضائية مع إعطاء دورات في أسس المحاسبة القضائية في الجامعات الرسمية.

٤. دراسة ( Nick,2006 )

وتناولت الدراسة المراجعة القضائية، واعتمادها على وجود محاسبين قضائيين ذو خبرة ومعرفة ودراية افضل وحاصلين على شهادة فاحص الغش Certified

Fraud Exam، يتم استدعائهم حين وجود شكوى حول وجود غش او جرائم مالية من قبل النيابة وهم بمثابة خبراء او مستشارين يدلون بارائهم ويقدمون تقاريرهم لتأييد الدعاوى القضائية، وتتوير القضاء ومعاونته على إقرار الحق وتحقيق العدالة .

وخلصت الدراسة الى أن أهم مجالات تطبيق المراجعة القضائية هي: الغش، التهرب الضريبي، تقدير الارياح الضائعة، خسائر المشروعات عند تنفيذ اجراءات التصفية، تحديد أولويات سداد الديون، تقدير مستحقات الغير .

## الإطار النظري للدراسة

### مفهوم المحاسبة القضائية

يمكن تجزئه مصطلح المحاسبة القضائية إلى شقين المحاسبة، والقضائية، حيث تعمل المحاسبة على توفير المعلومات المالية للمساعدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية عن طريق تصنيف وتلخيص وتحليل الأحداث الاقتصادية بطريقة منطقية سلسلة، أما مصطلح القضائية فهي صفة غالباً ما تكون ذات صلة بمحاكم القانون، لذلك فإن دمج هذين المصطلحين بتركيبية جديدة المعنى تشير إلى إستخدام الأحداث والمعلومات المحاسبية لتحديد الحقائق بطريقة منطقية لدعم المواقف القضائية . ونشأت المحاسبة القضائية لحاجة القضاء لخدمات المحاسبين في القضايا ذات الصبغة المحاسبية والمالية، وتعرف بأنها إستخدام مهارات المحاسبة والمرجعة والمهارات التحقيقية في مساعدة القضاء في النزاعات ذات الصبغة المحاسبية والمالية للوصول للحقيقة. ولقد تعددت أدوار المحاسب القضائي، فبالإضافة إلى دوره في المحاكم كشاهد خبير حيث يقوم بإنجاز المهمة المكلف بها من قبل المحكمة، فإنه قد يقوم بدور المستشار، الوسيط، أو المحكم. كما أن تعاون المحاسبين والقانونيين أصبح أمراً لا مفر منه للنجاح في ردع الأحتيال وغسيل الأموال والتهرب الضريبي.

ولقد عرفها Hopwood بأنها "تطبيق المهارات المحاسبية والتدقيقية والتمويلية والطرائق الكمية ومجالات معينة من القانون، والبحث ومهارات التحرى فى جمع وتحليل وتقييم الأدلة الثبوتية، وتوضيح وتوصيل النتائج . كما عرفها Oydokun بأنها " أسلوب محاسبى علمى للعمل على كشف وحل وتحليل وعرض المسائل المتعلقة بعمليات الغش والاحتيال بطريقة مقبولة فى قاعات المحاكم " . كما عرفت ( American Institute of Certified Public Accountants ) المحاسبة القضائية بأنها " تطبيق للمبادئ والنظريات المحاسبية والإنضباط فى الوقائع المطروحة فى النزاعات القانونية فى المحاكم وهى تشمل كافة فروع المعرفة المحاسبية لإستخدامها فى تلك المنازعات".

ويمكن للباحث تعريف المحاسبة القضائية بأنها " نظام فرعى من نظام المعلومات المحاسبية يهدف الى توفير معلومات محاسبية تساعد فى توفير اليات تعمل على ترشيد القرار القضائى فى مكافحة ومقاضاة الغش المالى والتهرب الضريبى. "

### أسباب ظهور المحاسبة القضائية

- تتلخص الأسباب الهامة للطلب المتزايد على خدمات المحاسبة القضائية بما يلي:
1. زيادة حالات الفساد الإدارى والمالى فى الشركات نتيجة للتعدد فى الوظائف المالية .
  2. زيادة المنازعات المالية نتيجة تعدد العمليات المالية بين الشركات.
  3. زيادة الطلب على خدمات المحاسبة القضائية لدعم مستويات الأداء لدى المحاكم القضائية، نتيجة التطور الاقتصادى المتزايد وما اكبه من زيادة المعاملات المالية بين الشركات بالإضافة الى محدودية عمليات التدقيق والمراجعة الداخلية والخارجية .

٤. لجوء بعض الشركات الى تعيين مراجعيين الحسابات القانونيين بعينهم بغرض التلاعب المالى والتهرب الضريبي .
٥. عدم توافر محاسبين مؤهلين عملياً بشكل كاف لمزاولة مهنة المحاسبة القضائية.

### أهمية المحاسبة القضائية

تتمثل أهمية المحاسبة القضائية فى الاتى: (فانتر، ٢٠١٧)

- ١- تؤدى المعلومات المحاسبية المضللة الى تهديد بقاء وإستمرار الوحدات الإقتصادية وتعرض مصالح المستثمرين الى أضرار كبيرة .
  ٢. القصور فى التدقيق التقليدى حيث أصبح التدقيق التقليدى غير قادر على إكتشاف حالات الغش فى القوائم المالية خاصة مع نمو الإستخدام التكنولوجى فى الأعمال .
  ٣. عدم وجود مؤسسات مهنية يمكن أن توفر خدمات حقيقية للقضاء حول المعلومات المحاسبية حيث أن إنتشار الفساد وتزايد حالات الغش والمنازعات الإقتصادية أدى الى تفاقم المشاكل وحده الصراع بين الأطراف المختلفة ذات العلاقة .
  ٤. ضعف وقصور التشريعات القانونية والمحاسبية فى حل المشاكل وخصوصاً التشريعات القانونية التى تعالج الفساد المالى والادارى .
- كل هذه الأسباب أدت الى تزايد الإتجاه نحو المحاكم وزيادة الدعاوى القضائية وهو الأمر الذى أظهر مدى حاجة القضاء الى خبراء أو مستشارين فى هذا المجال يمكن أن يقدموا خدمة المحاسبة القضائية فى فض النزاعات وكشف حالات الغش وغيرها .

## أهداف المحاسبة القضائية:

تسعى المحاسبة القضائية الى خدمة الأفراد والمجتمعات حيث تلعب دوراً فاعلاً في حل النزاعات المالية القضائية، وسبباً في ردع من يحاولون الإحتيال وخيانة الثقة والأمانة . (Kranacher, et. Al,2011)

وتتلخص أهدافها في كشف عمليات الإحتيال، والتهرب الضريبي، أو الممارسات الإجرامية التي ترتكب، كالتلاعب بالسجلات المالية والسعى إلى تعويض المتضررين في حال تم تحديد هوية الشخص المسؤول، والقيام بالتحليل والتدقيق المناسب للتأكد من صحة البيانات المالية محل التقاضي، والمثول للشهادة أمام القضاء، وتقدير الأضرار الإقتصادية الموجودة أو المحتملة للأحداث المالية محل التقاضي، وتقدير حجم الخسائر وجمع أدلة مالية قوية تدعم موقف المطالب القانونية، فضلاً عن تحديد مرتكبي جرائم الأحتيال، ومواقع الأصول المالية لإستردادها . (Bhasin, 2007).

## مجالات المحاسبة القضائية

ظهر على المحاسبة القضائية تطور بسبب تعقد المشاكل بشكل كبير، وزيادة مجالات التلاعب من قبل المحاسبين بالشركات أو مكاتب المراجعة لذلك أضحت هناك عدة مجالات قطاعات أصبحت تنظر للمحاسبة القضائية كأساس لا يمكن الإستغناء عنه سواء كانت مجالات خدمية أو صناعية، (Baker, 2005) وسواء كانت قطاعات حكومية أو خاصة، لذلك أصبح التركيز على المحاسبة القضائية أمر ملحوظ من جميع الشركات . حيث أن البيانات المتلاعب بها والتي تتصف بعدم الدقة ، والتي تتسبب بالعديد من المشاكل والتعقيدات للعديد من الجهات والتي تحتاج لمختصين للتعامل معها، والوقوف على سبل حلها، لذلك فالمحاسب القضائي من المفترض أن يكون مرناً بصورة كافية للتعامل مع جميع البيانات في مختلف المجالات والقطاعات ومن الأمور التي من المهم أن يتعامل معها المحاسب القضائي

بشكل كامل مثال ذلك العلاقة بين المساهمين والشركات، والشركات مع الحكومة، التحقق من أى تلاعب من قبل الموظفين، والنزاعات المالية بين عدة جهات وحالات الخسائر التى تعرضت لها الشركة لأسباب مختلفة وأخيراً المشاكل المتعلقة بالملكية الفكرية ، ويمكن إيجاز فى مجالات المحاسبية القضائية فيما يلى: ( سعد الدين، ٢٠١٠)

١. التحرى عن المخالفات المحاسبية.
٢. مكافحة عمليات غسل الأموال .
٣. التحقق من حالات إشهار الإفلاس الخاصة بالشركات.
٤. تقدير الخسائر فى حالة مطالبة بالتعويض من شركات التأمين .
٥. فض منازعات الضرائب .
٦. التحقيق فى جرائم أصحاب الياقات البيضاء ( الفساد المالى والإدارى) .
٧. فحص وتقييم الرقابة الداخلية وتحرى الثغرات التى تستخدم فى الغش والتلاعب.
٨. تقييم المنشأة فى حالة التصفية وتقدير حقوق الدائنين وأولوية السداد .

#### آليات المحاسبية القضائية لمكافحة حالات الغش والفساد المالى

تزايد الإهتمام فى العديد من الدول بالمحاسبية القضائية وأثارها من أجل مكافحة حالات الغش والفساد المالى وأبرزها التهرب الضريبى، مما تطلب معالجة القصور ببرامج المحاسبية التقليدية فى تأهيل الخريجين والمحاسبين والمراجعين بالمهارات والمعارف والقدرات اللازمة لمنع ، (Bhutta & Saeed 2011) وتقليل ، وإكتشاف ، والإفصاح عن حالات الغش والفساد المالى التى تسببت فى العديد من الإنهيارات المحاسبية التى حدثت للعديد من الشركات حول العالم ، وترتب على ذلك زيادة الطلب على آليات للمحاسبية القضائية لتعمل على مكافحة الغش والفساد المالى وخاصة فى بيئة الأعمال الالكترونية، ويمكن إيجاز آليات المحاسبية القضائية



لمكافحة حالات الغش والفساد المالي ومنها التهرب الضريبي فيما يلي :  
(Kranacher et al2008) .

- ١- توافر المهارات والقدرات والمعارف المتخصصة في: إكتشاف وتقليل ومنع حالات الغش والفساد المالي.
- ٢- تزويد المحاسبين القضائيين بالمهارات والقدرات والمعارف اللازمة للتعامل مع الأساليب الإحتيالية للغش والفساد المالي.
- ٣- إستخدام أساليب تكنولوجيا المعلومات الحديثة لمكافحة حالات الغش والفساد المالي في بيئة الأعمال الإلكترونية. ( السيسى، ٢٠٠٦ )
- ٤- توافر مهارات فحص وإكتشاف وإستخراج الأدلة الإلكترونية لحالات الغش والفساد المالي في بيئة الأعمال الإلكترونية.
- ٥- توافر مهارات تقديم الخدمات الاستشارية القانونية والقضائية والتحقيقية فيما يتعلق بحالات الغش والفساد المالي .
- ٦- توافر مهارات فحص الخلافات والنزاعات القضائية المتعلقة بحالات الغش والفساد المالي.
- ٧- توافر المهارات التفاوضية لحل النزاعات القضائية المتعلقة بحالات الغش والفساد المالي.
- ٨- توافر المهارات المتخصصة في فحص كل من : جرائم قرصنة الانترنت ، الجريمة المنظمة ، غسيل الأموال .
- ٩- توافر مهارات جمع المعلومات والأدلة من المصادر المختلفة عن حالات الغش والفساد المالي.
- ١٠- توافر مهارات إجراء المقابلات اللازمة للحصول على الأدلة الثبوتية عن حالات الغش والفساد المالي.
- ١١- توافر مهارات المحاسبة القضائية المرتبطة بالتفكير الخلاق لفحص وإكتشاف حالات الغش والتلاعب المالي المعقدة .

## التهرب الضريبي

يقصد التهرب الضريبي " محاولة الممول عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً بإتباع طرق وأساليب تخالف أحكام النظام الضريبي ، وتحمل طابع الغش والاحتيال " ، كما يمكن تعريف التهرب الضريبي بأنه " فعل يتعارض مع القانون حيث يتمتع الممول عن دفع الضريبة أو تقليل الضريبة لقيمة أقل من القيمة التي يجب أن يلتزم بسدادها " . وقد عرف التهرب الضريبي قانونياً على أنه " كل أمتناع عن عمل يقع بالمخالفة للقواعد المقررة لتنظيم وحماية السياسة الاقتصادية للدولة إذ نص قانون العقوبات تحريمه " . أما محاسبياً فيعرف التهرب الضريبي بأنه " المخالفة الناجمة عن إخفاء ، المعلومات المقدمة للإدارة الضريبية أو تحريفها بهدف تقليل مبلغ الضريبة أو إخفاء مخالفة سابقة " . ( ليلي، ٢٠١٦ )

يعد التهرب الضريبي أحد ظواهر الحياة الاقتصادية المعاصرة والتهرب معروف في الدول النامية والمتقدمة على حد سواء ويشمل مختلف الشركات والمؤسسات على اختلاف أحجامها .

والتهرب الضريبي يعد من الجرائم الاقتصادية لما يسببه من نتائج ضارة على الاقتصاد الوطني، إذ يؤدي إلى إنقاص حصيلته الإيرادات العامة وبالتالي إلى إتباع سياسة مالية من شأنها تقليص حجم النفقات العامة التي تعتبر الوسيلة الأساسية لإشباع حاجات المجتمع الاقتصادية والاجتماعية وغيرها . ويمكن تقسيم التهرب الضريبي إلى نوعين رئيسيين :

أولاً : التقسيم القانوني للتهرب الضريبي

يمكن تقسيم التهرب الضريبي من هذا المنظور القانوني إلى:

### ١ . التهرب الضريبي المشروع

ويسمى أيضاً بالتخطيط الضريبي وهو تصرف الممول بما لا يخالف القانون وذلك بأن يأتي أو يمتنع عن التصرفات التي تلزمه بالضريبة . أن التهرب الضريبي لا

يمكن أن يكون مبنياً على العقد المادى أو المعنوى فى مخالفة الانظمة والقوانين الضريبية ، ولذلك لا يمكن أن يكون مشروعاً ، حتى وان استغل الممول الضريبي الثغرات القانونية فى القانون الضريبي ليبرر تصرفه، ويعد التهرب الضريبي من الأعمال المباحة التى يعاقب عليها القانون ولا تعرض صاحبها الى أى مسأله أو عقوبة قانونية .

## ٢. التهرب الضريبي غير المشروع

ويقصد به أن يلجأ الممول التهرب من أداء الضرائب المستحقة عليه كلياً أو جزئياً عمداً بأية وسيلة .(عليقات، ٢٠١٣)، كما يعرف على أنه " المخالفة الناجحة عن إخفاء المعلومات المقدمة لمصلحة الضرائب أو تحريفها أو تزويرها وتقليل مبلغ الضرائب " كما أن هناك نوع آخر من أنواع التهرب الضريبي وهو عدم تسجيل الممول في مصلحة الضرائب أو عدم قيام الممول بتقديم إقراره الضريبي السنوي الى مصلحة الضرائب .

## ثانياً : تقسيم المكانى للتهرب الضريبي :

يمكن تقسيم التهرب الضريبي من هذا المنظور المكانى الى: (McLaren,).

2008

## ١. التهرب الضريبي المحلي :

وهو التهرب الضريبي الذى يحدث داخل حدود الدولة الموجودة بها بحيث تكون أفعال التزوير التى يقوم بها الممول لا تتعدى هذه الحدود إما باستغلال الثغرات الموجودة فى النظام الضريبي أو بطرق وأساليب أخرى مثل: التهرب عن طريق الإمتناع يسمى " التجنب الضريبي " يودى إمتناع الفرد عن القيام بالتصرف المنشئ للضريبة حتى يتجنب دفعها، كأن يرفض إستيراد بعض السلع الأجنبية لتفادى الضرائب الجمركية، أو أن يقوم الممول بأستثمار ثروته فى مجالات كفل القانون إعفاء أرباحها من الضرائب كتشجيع للإستثمار .

## ٢. التهرب الضريبي الدولي :

التهرب الضريبي الدولي يعنى قيام الممولون بإستغلال الطابع الأقليمي للنظام الضريبي وإختلاف النظم الضريبية للدول المختلفة من حيث بعض أنواع الضرائب ومثال ذلك الشركات التى تجعل مركزها فى بعض الدول التى لا تفرض ضرائب مرتفعة على أرباح الشركات التى ترفع أعلام دول ليست بها رسوم تسجيل مرتفعة .

أسباب التهرب الضريبي (كاظم، ٢٠١٢)

١- إرتفاع أسعار. الضرائب فكلما أرتفعت أسعار الضرائب كان الدافع للتهرب منها كبيراً والعكس صحيح.

٢- تعقد تشريعات. الضرائب وماتحويه من قوانين خاصة بالإعفاءات وتخفيضات وإضافات فى سعر الضريبة.

٣- يزداد التهرب الضريبي كلما قلت ثقة الممولون فى سياسة الدولة الأنفاقية على الخدمات العامة، حيث إن كلما كان إنفاق الدولة موجهها إلى ما يحقق أكبر قدر من المنافع للأفراد يشعر الممولون بجدوى دفع الضريبة وبالتالي يقلل التهرب من دفعها .

٤. العقوبات التى تفرضها الدولة على المتهربين من سداد الضريبة ، تؤثر فى قرار الممولين فى التهرب من عدمه فعندما تتشدد الدولة فى جزاءاتها يقارن الممول بين النفع الذى يحققه نتيجة التهرب من الضريبة والضرر الذى سيلحقه نتيجة تطبيق القانون بحقه بسبب عدم دفع الضريبة .

٥- درجة إنتشار الوعى الضريبي فكلما كان الوعى الضريبي عالياً إنخفضت نسبة المتهربين من الضريبة وكلما إنخفض الوعى الضريبي أرتفعت نسبة المتهربين من الضريبة.

٦. الإزدواج الضريبي يودى إلى ميل الممولين إلى التهرب من الضريبة لما يودى إليه من زيادة فى العبء الضريبي عليهم .

٧. إنخفاض الأداء المهني العالمين بمصلحة الضرائب وخاصة في مجال حصر الممولين وربط الضريبة المستحقة عليهم بشكل عادل ودقيق .
٨. أسلوب تحديد الضريبة يفسح المجال أحياناً للتهرب الضريبي كما في الضرائب التي تستوجب إقرار من الممول ويقل التهرب من الضرائب لتي تحصل من المصدر كضرائب الدخل .

### آليات المحاسبة القضائية لمكافحة التهرب الضريبي

١. توافر المهارات والقدرات الفنية والعلمية للعاملين بمصلحة الضرائب لمنع وتقليل واكتشاف حالات التهرب الضريبي .
٢. نشر الوعي الضريبي لجميع الفئات المشمولة بالقوانين الضريبية في بيئة الاعمال الالكترونية.
٣. استخدام أساليب تكنولوجيا المعلومات الحديثة لمكافحة حالات التهرب الضريبي في بيئة الاعمال الالكترونية .
٤. توافر مهارات فحص واكتشاف واستخراج الأدلة الالكترونية للتهرب الضريبي .
٥. توافر مهارات تقديم الخدمات الاستشارية القانونية والقضائية والتحقيقية فيما يتعلق بحالات التهرب الضريبي.
٦. توافر مهارات فحص وحل الخلافات والنزعات القضائية المتعلقة بحالات التهرب الضريبي.
٧. مراجعة التشريعات الضريبية، حيث يتسم التشريع الضريبي الجيد بأنه لا يتضمن ثغرات تترك مجالاً للتهرب وعدم المساواة.
٨. تشجيع الممولين على أمساك دفاتر منتظمة لتحديد أرباحهم الحقيقية الخاضعة للضريبة بشكل الصحيح.
٩. توافر المهارات المتخصصة في فحص كل من : جرائم قرصنة الانترنت، الجريمة المنظمة، غسيل الأموال.

١١. توافر مهارات إجراء المقابلات اللازمة للحصول على الأدلة الثبوتية عن حالات الغش والفساد.

١٢. توافر مهارات المحاسبة القضائية أو التفتيشية المرتبطة بالتفكير الخلاق لفحص واكتشاف حالات الفساد المعقدة.

١٣. مكافحة التهرب الدولي بإلزام الممولين بأن يتضمن أقراراتهم الضريبية أملاكهم الموجودة في الخارج وأوجه النشاط التي يباشرونها في الخارج .

١٤. عقد اتفاقيات دولية تضمن منع الازدواج الضريبي، ووضع آليات تضمن محاربة التهرب الضريبي الدولي.

ويخلص الباحث مما سبق ان المحاسبة القضائية بما توفره من آليات وطرق مختلفة تساعد في الحد من التهرب الضريبي بأنوعه المختلفة .

وسوف يتناول الباحث فيما يلي دراسة ميدانية لاستطلاع اراء المتخصصين في المجال المحاسبي والضريبي حول دور اليات المحاسبة القضائية في الحد من طرق التهرب الضريبي في الشركات المساهمة المصرية .

### الدراسة الميدانية:

تتناول الدراسة الميدانية اجراءات الدراسة الميدانية، والتعريف بمجتمع وعينة الدراسة والاداة المستخدمة في جمع البيانات الاولية للدراسة، واساليب المعالجة الاحصائية المستخدمة في تحليل البيانات. اضافة لتحليل واختبار الفروض التي قامت عليها الدراسة.

### مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة المحاسبون في شركات المساهمة المصرية حيث تم اختيار الشركات والبالغ عددهم (٢٠٠)، حيث ان المحاسبون هم المسؤولون عن اعداد

القوائم المالية للشركات اضافة لتأثيرهم البالغ في عملية اتخاذ القرارات المالية في هذه الشركات . ولأن الدراسة مقتصرة على قياس أثر تطبيق آليات المحاسبة القضائية في الحد من التلاعب والفساد المالي وأبرزها التهرب الضريبي بأنواعه فقد تم إستبعاد بقية العاملين بال الذين ليست لديهم علاقة بمجال الدراسة حتى لا يؤثر دخولهم على دقة النتائج ومصداقيتها .

#### أداة الدراسة:

بعد مراجعة الادب المحاسبي في مجال المحاسبة القضائية ومكافحة التهرب الضريبي، تم تطوير استبانة لغايات الدراسة، وقد وقع الاختيار على الاستبانة كأداة لجمع البيانات المطلوبة نظرا لصلاحيتها لمثل هذا النوع من الدراسات، حيث تتكون الاستبانة من جزئين، الجزء الاول يتناول البيانات الشخصية من حيث المؤهل العلمي والخبرة والوظيفة وهي المجالات الاساسية التي تهمننا في مثل هذه الدراسات التخصصية. أما الجزء الثاني من الاستبانة يضم البيانات الاساسية والتي تهدف الى اختبار فرضيات الدراسة .

#### الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

1. أسلوب معامل الارتباط ألفا Alpha Correlation Coefficient لاختبار درجة الاعتمادية في المقياس متعدد البنود.
2. معامل ارتباط بيرسون Pearson correlation coefficient: لتحديد علاقة الارتباط بين تطبيق آليات المحاسبة القضائية والحد من التهرب الضريبي.
3. أسلوب تحليل الانحدار المتعدد Multiple Regression Analysis في تحديد نوع ودرجة العلاقة بين تطبيق آليات المحاسبة القضائية وبين الحد من التهرب الضريبي.

## صدق وثببات الاستقصاء:

### (١) صدق الاستقصاء:

#### • الصدق الظاهري:

تم التحقق من الصدق الظاهري لقائمة الاستقصاء من خلال عرض القائمة على عدد من أعضاء هيئة التدريس المتخصصين، بهدف التأكد من مدى كفاية عباراتها وتعبيرها عن المقصود منها، وتحديد الحاجة لإضافة أو حذف أو تعديل بعض العبارات بها، بالإضافة إلى التأكد من وضوح وسلامة صياغة العبارات من الناحية اللغوية وعلاقتها المباشرة بموضوع الدراسة، وفي ضوء ذلك فقد تم تعديل بعض العبارات وحذف البعض الآخر بالرجوع إلى آراء المحكمين.

#### • صدق البناء (الاتساق الداخلي):

تم الاعتماد على معامل الارتباط التوافقي Pearson Correlation بين العبارات المعبرة عن كل بُعد من أبعاد القائمة وبين ذلك البعد، وكذلك مع المتغير ككل، وذلك للكشف عن درجة الاتساق الداخلي لقائمة الاستقصاء، مع اعتبار ذلك المقياس مقبولاً إذا كانت قيم تلك المعاملات (٠,٣) أو أكثر (Hair et. al., 2010)، وقد تم توزيع القائمة على عينة عشوائية من مجتمع الدراسة قوامها (٣٠) مفردة، ويوضح الجدولين رقم (٢، ٣) التاليين نتائج الاتساق الداخلي لعبارات كل من المتغير المستقل والمتغير التابع لقائمة الاستقصاء:



جدول رقم (٢) : نتائج صدق الاتساق الداخلي

عبارات المتغير المستقل بقائمة الاستقصاء

معامل ارتباط بيرسون مع:			العبارات
متغير آليات المحاسبة القضائية			
٠,٩٠٩	(٧)	٠,٩٢١	(١)
٠,٩٣٦	(٨)	٠,٨٩٧	(٢)
٠,٩٣٦	(٩)	٠,٩٠٩	(٣)
٠,٩٢٩	(١٠)	٠,٨١٧	(٤)
٠,٩٣٤	(١١)	٠,٨٦٤	(٥)
		٠,٨٨٣	(٦)

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء نتائج التحليل الإحصائي.

وتبين نتائج اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات المتغير المستقل ( آليات المحاسبة القضائية ) بقائمة الاستقصاء، أن قيم معاملات الارتباط بين كل عبارة وبين البعد الخاص بها وأيضاً بين المتغير الممثل لها ككل، جميعها قيماً ذات مستوى مقبول، حيث تتجاوز جميعها قيمة (٠,٣)، مما يؤكد على صدق القائمة المستخدمة في الدراسة الميدانية.

جدول رقم (٣) : نتائج صدق الاتساق الداخلي

لعبارات المتغير التابع بقائمة الاستقصاء

العبارة	معامل الارتباط مع التهرب الدولي	العبارة	معامل الارتباط مع التهرب المحلي	العبارة	معامل الارتباط مع التهرب غير المشروع	العبارة	معامل الارتباط مع التهرب المشروع
(٢٩)	٠,٩٤٩	(٢٣)	٠,٩٥١	(١٨)	٠,٩٥٣	(١٢)	٠,٩٤٨
(٣٠)	٠,٩٤٩	(٢٤)	٠,٩٣٩	(١٩)	٠,٩٥٥	(١٣)	٠,٩٥٩
(٣١)	٠,٩٤٧	(٢٥)	٠,٩٤١	(٢٠)	٠,٩٥٦	(١٤)	٠,٩٤٢
(٣٢)	٠,٩٢٥	(٢٦)	٠,٩٦١	(٢١)	٠,٩٥٧	(١٥)	٠,٩٤٦
(٣٣)	٠,٩٢٩	(٢٧)	٠,٩٤٦	(٢٢)	٠,٩٥٦	(١٦)	٠,٩٥٧
(٣٤)	٠,٩٦٢	(٢٨)	٠,٩٣١			(١٧)	٠,٩٣١
(٣٥)	٠,٩٥٩						
<b>معامل الارتباط مع التهرب الضريبي</b>							
(٢٩)	٠,٩٢١	(٢٣)	٠,٩٥١	(١٨)	٠,٩٥١	(١٢)	٠,٩٢١
(٣٠)	٠,٩٢١	(٢٤)	٠,٩٣١	(١٩)	٠,٩٣٦	(١٣)	٠,٩٣٣
(٣١)	٠,٩٤٨	(٢٥)	٠,٩٣٤	(٢٠)	٠,٩٣٩	(١٤)	٠,٩٢٠
(٣٢)	٠,٩٣٤	(٢٦)	٠,٩٥٨	(٢١)	٠,٩٥٨	(١٥)	٠,٩٢٣
(٣٣)	٠,٩٣٧	(٢٧)	٠,٩٣٩	(٢٢)	٠,٩٤٠	(١٦)	٠,٩٤٠
(٣٤)	٠,٩٥٥	(٢٨)	٠,٩٢٣			(١٧)	٠,٩٢١
(٣٥)	٠,٩٣٧						

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء نتائج التحليل الإحصائي.

وتبين نتائج اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات المتغير التابع (الحد من التهرب الضريبي) بقائمة الاستقصاء، أن قيم معاملات الارتباط بين كل عبارة وبين البعد الخاص بها وأيضاً بين المتغير الممثل لها ككل، جميعها قيماً ذات مستوى مقبول، حيث تتجاوز جميعها قيمة (0,3)، مما يؤكد على صدق القائمة المستخدمة في الدراسة الميدانية.

#### (٢) ثبات الاستقصاء :

تم إجراء اختبار الثبات للتأكد من إمكانية الاعتماد على قائمة الاستقصاء في الحصول على بيانات تتسم بالثبات من الميدان المبحوث، وذلك بالاعتماد على معامل ألفا كرونباخ *Coronbach's Alpha*، مع اعتبار المقياس مقبولاً إذا بلغت قيمة معامل ألفا له (0.7) فأكثر إدريس (٢٠٠٨). ويوضح الجدول رقم (٤) نتائج ثبات الاستقصاء:

جدول رقم (٤): قيم معاملات ألفا لمتغيري الدراسة وأبعادهما

المتغير	البُعد	قيمة معامل ألفا
آليات المحاسبة القضائية (المتغير المستقل)		٠,٨٥٧
الحد من التهرب الضريبي (المتغير التابع)	(١) التهرب المشروع	٠,٨٦٣
	(٢) التهرب غير المشروع	٠,٨٧١
	(٣) التهرب المحلي	٠,٨٦٢
	(٤) التهرب الدولي	٠,٨٥٤
	متغير الحد من التهرب الضريبي ككل	٠,٩٥٦

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء نتائج التحليل الإحصائي

ويتضح من الجدول رقم (٤) ثبات قائمة الاستقصاء، حيث قد تجاوزت قيم معامل ألفا لجميع أبعاد متغيري الدراسة القيمة (0,7)، وهو ما يؤكد على ثبات قائمة الاستقصاء المستخدمة في الدراسة الميدانية.

مستوى تطبيق آليات المحاسبة القضائية في شركات المساهمة المصرية محل الدراسة:

للإجابة عن التساؤل الأول من تساؤلات الدراسة تم الاعتماد على الإحصاءات الوصفية لبيانات الدراسة الميدانية، حيث قد تم تحديد الاتجاه العام لمقياس ليكرت الخماسي من خلال مدى الوسط الحسابي بحيث يعبر المدى (١ - ٢,٣٣) عن مستوى ضعيف، والمدى (٢,٣٤ - ٣,٦٧) عن مستوى متوسط، والمدى (٣,٦٨ - ٥) عن مستوى مرتفع (Sekaran) 2006) ويبين الجدول رقم (٥) التالي تلك النتائج الخاصة بالمتغير المستقل:

جدول رقم (٥): الإحصاءات الوصفية لبيانات المتغير المستقل

(آليات المحاسبة القضائية)

الترتيب	المستوى	الانحراف المعياري	المتوسط	المتغير المستقل
(٣)	مرتفع	١,١٣٩	٣,٧٢	توافر المهارات والقدرات والمعارف المتخصصة في المحاسبة القضائية يعمل على إكتشاف وتقليل حالات الغش والتهرب الضريبي.
(٩)	متوسط	١,٠٢٢	٣,٥٤	يعمل تزويد المحاسبين القضائيين بالمهارات والقدرات والمعارف اللازمة للتعامل مع الأساليب الإحتيالية على تقليل حالات الغش والتهرب الضريبي.
(١٠)	متوسط	١,٠٠٧	٣,٥١	يساعد إستخدام أساليب تكنولوجيا المعلومات الحديثة على مكافحة حالات الغش والتهرب الضريبي في بيئة الأعمال الإلكترونية.
(١١)	متوسط	١,٠٩٢	٣,٤٥	توفر مهارات المحاسبة القضائية في فحص وإكتشاف وإستخراج الأدلة الإلكترونية لحالات الغش والتهرب الضريبي في بيئة الأعمال الإلكتروني يعمل على تقليلها.

الترتيب	المستوى	الانحراف المعياري	المتوسط	المتغير المستقل
(٥)	متوسط	١,٢٢٧	٣,٦٥	توافر مهارات المحاسبة القضائية في تقديم الخدمات الاستشارية القانونية والقضائية يعمل على تقليل حالات الغش والتهرب الضريبي.
(٤)	مرتفع	١,٢٢٥	٣,٧١	توافر مهارات المحاسبة القضائية في فحص النزاعات القضائية يعمل على تقليل حالات الغش والتهرب الضريبي.
(٢)	مرتفع	١,٢	٣,٧٤	توافر المهارات التفاوضية لحل النزاعات القضائية يعمل على تقليل حالات الغش والتهرب الضريبي.
(٦)	متوسط	١,٠٢٨	٣,٦٤	توافر المهارات المتخصصة في فحص جرائم غسيل الأموال يعمل على تقليل حالات الغش والتهرب الضريبي.
(١)	مرتفع	١,١٥٨	٣,٧٧	توافر مهارات المحاسبة القضائية في جمع المعلومات والادلة من المصادر المختلفة يعمل على تقليلها.
(٨)	متوسط	١,٠٠٨	٣,٥٩	توافر مهارات المحاسبة القضائية في إجراء المقابلات اللازمة للحصول على الأدلة والاثباتات يعمل على الحد من حالات الغش والتهرب الضريبي
(٧)	متوسط	١,٠١١	٣,٦١	توافر مهارات المحاسبة القضائية المرتبطة بالتفكير الخلاق في اللفحس واكتشاف حالات الغش والتلاعب يعمل على تقليل حالات الغش والتهرب الضريبي
	متوسط	٠,٩٩٤	٣,٠٨٤	آليات المحاسبة القضائية

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء نتائج التحليل الإحصائي

وفي ضوء تلك النتائج يتضح أن متغير آليات المحاسبة القضائية يحقق مستوى متوسط في شركات المساهمة المصرية بمتوسط حسابي قدره (٣,٠٨٤)، كما قد حقق كل بعد من أبعاد هذا المتغير مستوى متوسط أيضاً، وبترتيب الأهمية النسبية لمستوى توفر تلك الأبعاد يتضح أن بُعد توافر مهارات المحاسبة القضائية في جمع المعلومات والادلة يحتل المرتبة الأولى في الأهمية النسبية بمتوسط (٣,٧٧)، يليه في المرتبة الثانية بُعد توافر المهارات التفاوضية لحل النزاعات القضائية بمتوسط (٣,٧٤)، وفي المرتبة الثالثة بُعد توافر المهارات والقدرات والمعارف المتخصصة في المحاسبة القضائية بمتوسط (٣,٧٢)، يليه في المرتبة الرابعة بُعد توافر مهارات المحاسبة القضائية في فحص النزاعات القضائية بمتوسط (٣,٧١)، يليه في المرتبة الخامسة بُعد توافر مهارات المحاسبة القضائية في تقديم الخدمات الاستشارية القانونية والقضائية بمتوسط (٣,٦٥)، يليه في المرتبة السادسة بُعد توافر المهارات المتخصصة في فحص جرائم غسل الأموال بمتوسط (٣,٦٤)، يليه في المرتبة السابعة بُعد توافر مهارات المحاسبة القضائية المرتبطة بالتفكير الخلاق في الفحص واكتشاف حالات الغش والتلاعب بمتوسط (٣,٦١)، يليه في المرتبة الثامنة بُعد توافر مهارات المحاسبة القضائية في إجراء المقابلات اللازمة للحصول على الأدلة والاثباتات والتلاعب بمتوسط (٣,٥٩)، يليه في المرتبة التاسعة بُعد توافر تزويد المحاسبين القضائيين بالمهارات والقدرات والمعارف اللازمة للتعامل مع الأساليب الاحتيالية والتلاعب بمتوسط (٣,٥٤)، يليه في المرتبة العاشرة بُعد استخدام أساليب تكنولوجيا المعلومات الحديثة في مكافحة حالات الغش والتهرب الضريبي والتلاعب بمتوسط (٣,٥١)، وفي المرتبة الأخيرة يأتي بُعد توفر مهارات المحاسبة القضائية في فحص واكتشاف واستخراج الأدلة الإلكترونية لحالات الغش والتهرب الضريبي في بيئة الأعمال الإلكتروني بمتوسط (٣,٠٤٥).

مستوى الحد من التهرب الضريبي في شركات المساهمة المصرية محل الدراسة:  
 للإجابة عن التساؤل الثاني من تساؤلات الدراسة تم الاعتماد على الإحصاءات الوصفية لبيانات الدراسة الميدانية، حيث تم تحديد الاتجاه العام لمقياس ليكرت الخماسي من خلال مدى الوسط الحسابي بحيث يعبر المدى (١ - ٢,٣٣) عن مستوى ضعيف، والمدى (٢,٣٤ - ٣,٦٧) عن مستوى متوسط، والمدى (٣,٦٨ - ٥) عن مستوى مرتفع 2006 (Sekaran) ويبين الجدول رقم (٦) التالي تلك النتائج الخاصة بالمتغير التابع:

جدول رقم (٦) : الإحصاءات الوصفية لبيانات المتغير التابع  
 (الحد من التهرب الضريبي)

الترتيب	المستوى	الانحراف المعياري	المتوسط	المتغير التابع
(١)	متوسط	١,٠٨٧	٣,٦٥١	التهرب الضريبي المشروع
(٣)	متوسط	١,١١٤	٣,٦٣٢	التهرب الضريبي غير المشروع
(٢)	متوسط	١,٠٨٦	٣,٦٣٨	التهرب الضريبي المحلي
(٤)	متوسط	١,٠٧٥	٣,٦١٤	التهرب الضريبي الدولي
	متوسط	١,٠٧٨	٣,٦٣٢	الحد من التهرب الضريبي ككل

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء نتائج التحليل الإحصائي

وفي ضوء تلك النتائج يتضح أن متغير الحد من التهرب الضريبي يحقق مستوى متوسط في شركات المساهمة المصرية بمتوسط حسابي قدره (٣,٦٣٢)، كما قد حقق كل بعد من أبعاد هذا المتغير مستوى متوسط أيضاً حيث يتضح أن بُعد التهرب الضريبي المشروع يحتل المرتبة الأولى في الأهمية النسبية بمتوسط (٣,٦٥١)، يليه في المرتبة الثانية بُعد التهرب الضريبي المحلي بمتوسط (٣,٦٣٨)، وفي المرتبة الثالثة بُعد التهرب الضريبي غير المشروع بمتوسط (٣,٦٣٢)، وفي المرتبة الأخيرة يأتي بُعد التهرب الضريبي الدولي بمتوسط (٣,٦٤١).

## اختبار فروض الدراسة:

(١) الارتباط بين آليات المحاسبة القضائية والحد من التهرب الضريبي:

نص الفرض الرئيسي الأول: " توجد علاقة ارتباط معنوية بين تطبيق آليات المحاسبة القضائية والحد من التهرب الضريبي في شركات المساهمة المصرية محل الدراسة. وينقسم هذا الفرض إلى الفروض الفرعية التالية:

١. توجد علاقة ارتباط معنوية بين تطبيق آليات المحاسبة القضائية والحد من التهرب الضريبي المشروع في شركات المساهمة المصرية.
  ٢. توجد علاقة ارتباط معنوية بين تطبيق آليات المحاسبة القضائية والحد من التهرب الضريبي غير المشروع في شركات المساهمة المصرية.
  ٣. توجد علاقة ارتباط معنوية بين تطبيق آليات المحاسبة القضائية والحد من التهرب الضريبي المحلي في شركات المساهمة المصرية.
  ٤. توجد علاقة ارتباط معنوية بين تطبيق آليات المحاسبة القضائية والحد من التهرب الضريبي الدولي في شركات المساهمة المصرية.
  ٥. توجد علاقة ارتباط معنوية بين تطبيق آليات المحاسبة القضائية وأشكال الحد من التهرب الضريبي بصفة إجمالية في شركات المساهمة المصرية.
- ولاختبار ذلك الفرض تم الاعتماد على معامل ارتباط بيرسون لتحديد قوة واتجاه العلاقة بين أبعاد متغيري الدراسة ومدى معنوية تلك العلاقة، كما يتضح من الجدول رقم (٧) التالي:

جدول رقم (٧) : معاملات ارتباط بيرسون لأبعاد متغيري الدراسة

الحد من التهرب الضريبي	التهرب الضريبي الدولي	التهرب الضريبي المحلي	التهرب الضريبي غير المشروع	التهرب الضريبي المشروع	المتغير التابع المتغير المستقل
*٠,٨٠٢	*٠,٨٠٠	*٠,٧٨٨	*٠,٧٧٢	*٠,٨٠٨	معامل الارتباط
١,٠٠٠	١,٠٠٠	١,٠٠٠	١,٠٠٠	١,٠٠٠	P. Value

• تم استخدام الرمز (\*) للتعبير عن الدلالة الإحصائية لمعامل الارتباط، وذلك عند مستوى ثقة ٩٥% فأكثر.



ويتبين من الجدول رقم (٧) السابق صحة الفرض العام من فروض الدراسة، حيث أكدت نتائج تحليل الارتباط الإحصائي وجود علاقة ارتباطية قوية بين متغير تطبيق آليات المحاسبة القضائية ومتغير الحد من التهرب الضريبي بصفة إجمالية في شركات المساهمة المصرية (معامل الارتباط = ٠,٨٠٢)، وهي علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (٠,٠٥) أو أقل.

أما على مستوى أبعاد المتغير المستقل، فقد ثبت صحة الفرض الفرعي الأول، حيث أكدت نتائج تحليل الارتباط الإحصائي وجود علاقة ارتباطية قوية بين تطبيق آليات المحاسبة القضائية والحد من التهرب الضريبي المشروع في شركات المساهمة المصرية. (معامل الارتباط = ٠,٨٠٨)، وهي علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (٠,٠٥) أو أقل، وكذلك ثبت صحة الفرض الفرعي الثاني، حيث أكدت نتائج تحليل الارتباط الإحصائي وجود علاقة ارتباطية قوية بين تطبيق آليات المحاسبة القضائية والحد من التهرب الضريبي غير المشروع في شركات المساهمة المصرية في شركات المساهمة المصرية. (معامل الارتباط = ٠,٧٧٢)، وهي علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (٠,٠٥) أو أقل، وكذلك ثبت صحة الفرض الفرعي الثالث، حيث أكدت نتائج تحليل الارتباط الإحصائي وجود علاقة ارتباطية قوية بين تطبيق آليات المحاسبة القضائية والحد من التهرب الضريبي المحلي في شركات المساهمة المصرية.. (معامل الارتباط = ٠,٧٨٨)، وهي علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (٠,٠٥) أو أقل. وكذلك ثبت صحة الفرض الفرعي الرابع، حيث أكدت نتائج تحليل الارتباط الإحصائي وجود علاقة ارتباطية قوية بين تطبيق آليات المحاسبة القضائية والحد من التهرب الضريبي الدولي في شركات المساهمة المصرية. (معامل الارتباط = ٠,٨٠٠)، وهي علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (٠,٠٥) أو أقل وتشير تلك النتائج

إلى أن جميع آليات المحاسبة القضائية ترتبط معنويًا بتحقيق الحد من التهرب الضريبي في شركات المساهمة المصرية محل الدراسة.

ويرى الباحث من خلال نتائج تحليل فروض تطبيق آليات المحاسبة القضائية في شركات المساهمة المصرية محل الدراسة ترتبط طرديًا وبدرجة قوية بفعالية بالحد من التهرب الضريبي بكافة أشكاله .

### أثر آليات المحاسبة القضائية في الحد من التهرب الضريبي:

نص الفرض الرئيسي الثاني: يؤثر تطبيق آليات المحاسبة القضائية معنويًا في الحد من التهرب الضريبي في شركات المساهمة المصرية محل الدراسة. وينقسم هذا الفرض إلى الفروض الفرعية التالية:

١. يؤثر تطبيق آليات المحاسبة القضائية معنويًا في الحد من التهرب الضريبي المشروع في شركات المساهمة المصرية محل الدراسة.
٢. يؤثر تطبيق آليات المحاسبة القضائية معنويًا في الحد من التهرب الضريبي غير المشروع في شركات المساهمة المصرية محل الدراسة.
٣. يؤثر تطبيق آليات المحاسبة القضائية معنويًا في الحد من التهرب الضريبي المحلي في شركات المساهمة المصرية محل الدراسة.
٤. يؤثر تطبيق آليات المحاسبة القضائية معنويًا في الحد من التهرب الضريبي الدولي في شركات المساهمة المصرية محل الدراسة.
٥. يؤثر تطبيق آليات المحاسبة القضائية معنويًا في أشكال الحد من التهرب الضريبي بصفة إجمالية في شركات المساهمة المصرية محل الدراسة.

- اختبار الفرض الفرعي رقم (١) تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي، ويوضح الجدول رقم (٨) التالي نتائج تحليل الانحدار الخطي المتعدد للعلاقة بين متغيري الدراسة:

جدول رقم (٨) : نتائج تحليل الانحدار الخطي للعلاقة بين متغيري الدراسة

الترتيب	VIF	P. Value	قيمة "ت"	معامل الانحدار الجزئي المعياري	المتغير المستقل (X)
(١)	١,٠٤٧	٠,٠٠٠	١٩,٣١٧	٠,٨٠٨	آليات المحاسبة القضائية
		٠,٠٠٠	٢,٥٦٥		$\alpha$ : ثابت الانحدار
<p>معامل التحديد <math>R^2 = ٠,٦٥٣</math></p> <p>معامل التحديد المعدل <math>= ٠,٦٥٢</math></p> <p>قيمة <math>F = ٣٧٣,١٤٣</math></p> <p>قيمة P. Value للنموذج <math>= ٠,٠٠٠</math></p> <p>مستوى الثقة (٩٥%)</p> <p>نسبة الخطأ في النموذج <math>= ٣٤,٧\%</math></p> <p>المتغير التابع (Y): الحد من التهرب الضريبي المشروع.</p>					

المصدر : من إعداد الباحث في ضوء نتائج التحليل الإحصائي

ويتضح من النتائج المبينة في الجدول رقم (٨) ما يلي :

- ١- بلغت قيمة  $F = ٣٧٣,١٤٣$  بدلالة إحصائية P. Value  $= ٠,٠٠٠$  الأمر الذي يشير إلى معنوية نموذج الانحدار المتعدد، وبناءً عليه فإن آليات المحاسبة القضائية تؤثر معنوياً في الحد من التهرب الضريبي المشروع.
- ٢- يتضح أن نموذج الانحدار الخطي المتعدد لا يعاني من مشكلة الارتباط الخطي المتعدد بين المتغيرات المستقلة Multicollinearity، كما تدل قيم مقياس "Variance Inflation Factor" VIF الموضحة في الجدول السابق، حيث أن تلك تلك القيم تقع تحت مستوى (10) والذي يعتبر حد البداية الدال على وجود مشكلة الارتباط الخطي المتعدد بين المتغيرات المستقلة.

٣- تشير قيمة معامل الانحدار لمتغير آليات المحاسبة القضائية إلى طردية العلاقة بينه وبين الحد من التهرب الضريبي المشروع، كما أنها ذات دلالة إحصائية كما يتضح من قيم P. Value لهذا المعامل، (معامل انحدار جزئي معياري = ٠,٨٠٨).

٤- يتضح أن متغير آليات المحاسبة القضائية يفسر ٦٥,٣% من الحد من التهرب الضريبي المشروع بالشركات محل الدراسة، وذلك كما يتبين من قيمة معامل التحديد  $R^2$ ، وبناءً عليه توضح نسبة الخطأ في النموذج أن نسبة (٣٤,٧%) من التباين الناتج عن قياس أثر آليات المحاسبة القضائية في الحد من التهرب الضريبي المشروع إنما يرجع إلى عوامل أخرى لم يرد ذكرها بالنموذج.

- اختبار الفرض الفرعي رقم (٢) تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي، ويوضح الجدول رقم (٩) التالي نتائج تحليل الانحدار الخطي المتعدد للعلاقة بين متغيري الدراسة:

جدول رقم (٩) : نتائج تحليل الانحدار الخطي للعلاقة بين متغيري الدراسة

الترتيب	VIF	P. Value	قيمة "ت"	معامل الانحدار الجزئي المعياري	المتغير المستقل (X)
(٥)	١,٠٤٧	٠,٠٠٠	١٧,٠٨٠	٠,٧٧٢	آليات المحاسبة القضائية
		٠,٠٠٠	٢,٥٨٠		$\alpha$ : ثابت الانحدار
معامل التحديد $R^2 = ٠,٥٦٦$					
معامل التحديد المعدل = ٠,٥٩٤					
قيمة $F = ٢٩١,٧٠٩$					
قيمة P. Value للنموذج = ٠,٠٠٠					
مستوى الثقة (٩٥%)					
نسبة الخطأ في النموذج = ٤٠,٦%					
المتغير التابع (Y): الحد من التهرب الضريبي غير المشروع.					

المصدر : من إعداد الباحث في ضوء نتائج التحليل الإحصائي

ويتضح من النتائج المبينة في الجدول رقم (٩) ما يلي :

١- بلغت قيمة  $F = 291,709$  بدلالة إحصائية  $P. Value = 0,000$  الأمر الذي يشير إلى معنوية نموذج الانحدار المتعدد، وبناءً عليه فإن آليات المحاسبة القضائية تؤثر معنوياً في الحد من التهرب الضريبي المشروع.

٢- يتضح أن نموذج الانحدار الخطي المتعدد لا يعاني من مشكلة الارتباط الخطي المتعدد بين المتغيرات المستقلة Multicollinearity، كما تدل قيم مقياس "Variance Inflation Factor" VIF الموضحة في الجدول السابق، حيث أن تلك تلك القيم تقع تحت مستوى (10) والذي يعتبر حد البداية الدال على وجود مشكلة الارتباط الخطي المتعدد بين المتغيرات المستقلة.

٣- تشير قيمة معامل الانحدار لمتغير آليات المحاسبة القضائية إلى طردية العلاقة بينه وبين الحد من التهرب الضريبي غير المشروع، كما أنها ذات دلالة إحصائية كما يتضح من قيم  $P. Value$  لهذا المعامل، (معامل انحدار جزئي معياري = 0,772).

٤- يتضح أن متغير آليات المحاسبة القضائية يفسر ٥٩,٦% من الحد من التهرب الضريبي المشروع بالشركات محل الدراسة، وذلك كما يتبين من قيمة معامل التحديد  $R^2$ ، وبناءً عليه توضح نسبة الخطأ في النموذج أن نسبة (٤٠,٦%) من التباين الناتج عن قياس أثر آليات المحاسبة القضائية في الحد من التهرب الضريبي المشروع إنما يرجع إلى عوامل أخرى لم يرد ذكرها بالنموذج.

• اختبار الفرض الفرعي رقم (٣) تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي، ويوضح الجدول رقم (١٠) التالي نتائج تحليل الانحدار الخطي المتعدد للعلاقة بين متغيري الدراسة:

جدول رقم (١٠) : نتائج تحليل الانحدار الخطي للعلاقة بين متغيري الدراسة

الترتيب	VIF	P. Value	قيمة "ت"	معامل الانحدار الجزئي المعياري	المتغير المستقل (X)
(٤)	١,٠٠٠	٠,٠٠٠	١٨,٠٢١	٠,٧٧٨	آليات المحاسبة القضائية
		٠,٠٠٠	٢,٧٧٦		$\alpha$ : ثابت الانحدار
<p>معامل التحديد <math>R^2 = ٠,٦٢١</math>  معامل التحديد المعدل = <math>٠,٦١٩</math>  قيمة <math>F = ٣٢٤,٧٤٣</math>  قيمة P. Value للنموذج = <math>٠,٠٠٠</math>  مستوى الثقة (٩٥%)  نسبة الخطأ في النموذج = <math>٣٨,١\%</math>  المتغير التابع (Y): الحد من التهرب الضريبي المحلي.</p>					

المصدر : من إعداد الباحث في ضوء نتائج التحليل الإحصائي

ويتضح من النتائج المبينة في الجدول رقم (١٠) ما يلي :

- ١- بلغت قيمة  $F = ٣٢٤,٧٤٣$  بدلالة إحصائية P. Value =  $٠,٠٠٠$  الأمر الذي يشير إلى معنوية نموذج الانحدار المتعدد، وبناءً عليه فإن آليات المحاسبة القضائية تؤثر معنوياً في الحد من التهرب الضريبي المحلي.
- ٢- يتضح أن نموذج الانحدار الخطي المتعدد لا يعاني من مشكلة الارتباط الخطي المتعدد بين المتغيرات المستقلة Multicollinearity، كما تدل قيم مقياس "Variance Inflation Factor" VIF الموضحة في الجدول السابق، حيث أن تلك تلك القيم تقع تحت مستوى (10) والذي يعتبر حد البداية الدال على وجود مشكلة الارتباط الخطي المتعدد بين المتغيرات المستقلة.

٣- تشير قيمة معامل الانحدار لمتغير آليات المحاسبة القضائية إلى طردية العلاقة بينه وبين الحد من التهرب الضريبي المحلي، كما أنها ذات دلالة إحصائية كما يتضح من قيم P. Value لهذا المعامل، (معامل انحدار جزئي معياري = ٠,٧٧٨).

٤- يتضح أن متغير آليات المحاسبة القضائية يفسر ٦٢,١% من الحد من التهرب الضريبي المشروع بالشركات محل الدراسة، وذلك كما يتبين من قيمة معامل التحديد  $R^2$  وبناءً عليه توضح نسبة الخطأ في النموذج أن نسبة (٣٨,١%) من التباين الناتج عن قياس أثر آليات المحاسبة القضائية في الحد من التهرب الضريبي المشروع إنما يرجع إلى عوامل أخرى لم يرد ذكرها بالنموذج.

• اختبار الفرض الفرعي رقم (٤) تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي، ويوضح الجدول رقم (١٠) التالي نتائج تحليل الانحدار الخطي المتعدد للعلاقة بين متغيري الدراسة:

جدول رقم (١٠) : نتائج تحليل الانحدار الخطي للعلاقة بين متغيري الدراسة

الترتيب ب	VIF	P. Value	قيمة "ت"	معامل الانحدار الجزئي المعياري	المتغير المستقل (X)
(٣)	١,٠٠٠	٠,٠٠٠	١٨,٧٥٩	٠,٨٠٠	آليات المحاسبة القضائية
		٠,٠٠٠	٢,٧٢٤		$\alpha$ : ثابت الانحدار
معامل التحديد $R^2 = ٠,٦٤٠$					
معامل التحديد المعدل = ٠,٦٣٨					
قيمة $F = ٣٥١,٨٩٦$					
قيمة P. Value للنموذج = ٠,٠٠٠					
مستوى الثقة (٩٥%)					
نسبة الخطأ في النموذج = ٣٦,٨%					
المتغير التابع (Y): الحد من التهرب الضريبي الدولي.					

المصدر : من إعداد الباحث في ضوء نتائج التحليل الإحصائي

ويوضح من النتائج المبينة في الجدول رقم (١١) ما يلي :

١- بلغت قيمة  $F = 351,896$  بدلالة إحصائية  $P. Value = 0,000$  الأمر الذي يشير إلى معنوية نموذج الانحدار المتعدد، وبناءً عليه فإن آليات المحاسبة القضائية تؤثر معنوياً في الحد من التهرب الضريبي الدولي.

٢- يتضح أن نموذج الانحدار الخطي المتعدد لا يعاني من مشكلة الارتباط الخطي المتعدد بين المتغيرات المستقلة Multicollinearity، كما تدل قيم مقياس "Variance Inflation Factor" VIF. الموضحة في الجدول السابق، حيث أن تلك تلك القيم تقع تحت مستوى (10) والذي يعتبر حد البداية الدال على وجود مشكلة الارتباط الخطي المتعدد بين المتغيرات المستقلة.

٣- تشير قيمة معامل الانحدار لمتغير آليات المحاسبة القضائية إلى طردية العلاقة بينه وبين الحد من التهرب الضريبي الدولي، كما أنها ذات دلالة إحصائية كما يتضح من قيم  $P. Value$  لهذا المعامل، (معامل انحدار جزئي معياري = 0,800).

٤- يتضح أن متغير آليات المحاسبة القضائية يفسر ٦٤% من الحد من التهرب الضريبي المشروع بالشركات محل الدراسة، وذلك كما يتبين من قيمة معامل التحديد  $R^2$ ، وبناءً عليه توضح نسبة الخطأ في النموذج أن نسبة (٣٦,٨%) من التباين الناتج عن قياس أثر آليات المحاسبة القضائية في الحد من التهرب الضريبي المشروع إنما يرجع إلى عوامل أخرى لم يرد ذكرها بالنموذج.

• اختبار الفرض الفرعي رقم (٥) تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي، ويوضح الجدول رقم (١٢) التالي نتائج تحليل الانحدار الخطي المتعدد للعلاقة بين متغيري الدراسة:



جدول رقم (١٢) : نتائج تحليل الانحدار الخطي للعلاقة بين متغيري الدراسة

الترتيب	VIF	P. Value	قيمة "ت"	معامل الانحدار الجزئي المعياري	المتغير المستقل (X)
(٢)	١,٠٠٠	٠,٠٠٠	١٨,٨٧٥	٠,٨٠٢	آليات المحاسبة القضائية
		٠,٠٠٠	٢,٧٤٦		$\alpha$ : ثابت الانحدار
معامل التحديد $R^2 = ٠,٦٤٣$ معامل التحديد المعدل = $٠,٦٤١$ قيمة $F = ٣٥٦,٢٨١$ قيمة P. Value للنموذج = $٠,٠٠٠$ مستوى الثقة (٩٥%) نسبة الخطأ في النموذج = $٣٥,١\%$ المتغير التابع (Y): الحد من التهرب الضريبي بصفة عامة .					

المصدر : من إعداد الباحث في ضوء نتائج التحليل الإحصائي

ويتضح من النتائج المبينة في الجدول رقم (١٢) ما يلي :

- ١- بلغت قيمة  $F = ٣٥٦,٢٨١$  بدلالة إحصائية P. Value =  $٠,٠٠٠$  الأمر الذي يشير إلى معنوية نموذج الانحدار المتعدد، وبناءً عليه فإن آليات المحاسبة القضائية تؤثر معنوياً في الحد من التهرب الضريبي المشروع.
- ٢- يتضح أن نموذج الانحدار الخطي المتعدد لا يعاني من مشكلة الارتباط الخطي المتعدد بين المتغيرات المستقلة Multicollinearity، كما تدل قيم مقياس "Variance Inflation Factor" VIF الموضحة في الجدول السابق، حيث أن تلك تلك القيم تقع تحت مستوى (10) والذي يعتبر حد البداية للدال. علي وجود مشكلة الارتباط الخطي المتعدد بين المتغيرات المستقلة.

٣- تشير قيمة معامل الانحدار لمتغير آليات المحاسبة القضائية إلى طردية العلاقة بينه وبين الحد من التهرب الضريبي بصفة عامة، كما أنها ذات دلالة إحصائية كما يتضح من قيم P. Value لهذا المعامل، (معامل انحدار جزئي معياري = ٠,٨٠٢).

٤- يتضح أن متغير آليات المحاسبة القضائية يفسر ٦٥,٣% من الحد من التهرب الضريبي المشروع بالشركات محل الدراسة، وذلك كما يتبين من قيمة معامل التحديد  $R^2$ ، وبناءً عليه توضح نسبة الخطأ في النموذج أن نسبة (٣٥,١%) من التباين الناتج عن قياس أثر آليات المحاسبة القضائية في الحد من التهرب الضريبي المشروع إنما يرجع إلى عوامل أخرى لم يرد ذكرها بالنموذج.

## النتائج والتوصيات

### أولاً : النتائج

- بناء على ما انتهت إليه الدراسة الميدانية من ناحية، وما خلصت إليه الدراسة النظرية الإستقرائية، من ناحية أخرى، يمكن إيجاز أهم نتائج البحث فيما يلي :
١. أتفقت الدراسة النظرية مع الدراسة الميدانية على أهمية تطبيق آليات المحاسبة القضائية،  
واعتبارها ركناً هاماً وجوهرياً من أركان منظومة إكتشاف ومنع الغش والتهرب الضريبي .
  ٢. هناك علاقة ارتباط معنوية بين تطبيق آليات المحاسبة القضائية والحد من التهرب الضريبي المشروع في شركات المساهمة المصرية.

٣. هناك علاقة إرتباط معنوية بين تطبيق آليات المحاسبة القضائية والحد من التهرب الضريبي غير المشروع فى شركات المساهمة المصرية.
٤. هناك علاقة إرتباط معنوية بين تطبيق آليات المحاسبة القضائية والحد من التهرب الضريبي المحلى فى شركات المساهمة المصرية.
٥. هناك علاقة إرتباط معنوية بين تطبيق آليات المحاسبة القضائية والحد من التهرب الضريبي الدولى فى شركات المساهمة المصرية.
٦. التعدد فى الوظائف المالية وما صاحبها من ظهور لبعض حالات الفساد الإداري والمالي ومنها التهرب الضريبي فى الشركات وتشعب العمليات المالية بين الشركات فضلاً عن التطورات الاقتصادية المتزايدة ومحدودية عمليات التدقيق الداخلية والخارجية، ساعد ذلك على اللجوء الى خدمات المحاسبة القضائية.
٧. هناك عوامل عديدة تؤدي إلى التهرب الضريبي فى مثل إرتفاع أسعار الضرائب، فضلاً عن درجة أنتشار الوعى الضريبي والمستوى الأخلاقى للمجتمع .

#### ثانياً : التوصيات

١. ضرورة تبنى النظام الضريبي المصرى نظاماً رقابياً فعال يعتمد على آليات المحاسبة القضائية للحفاظ على حقوق كل من الدولة والممولين على حد السواء .
٢. ضرورة وضع إستراتيجيه فكرية متكاملة تعالج كافة الجوانب والثغرات التي ينفذ منها المتهربون من أداء الضريبة على المستوى المحلى والدولى .
٣. زيادة الإهتمام بالمحاسبة القضائية من خلال تضمينها المناهج الدراسية وإدماج هذا الجانب فى التعليم المحاسبي بالكليات والمعاهد المتخصصة ليكون الخريج ملماً بها.

٤. تشجيع البحوث المتعلقة بدور المحاسبة القضائية فى الحد من الفساد المالى والادارى للشركات.
٥. تعزيز الإدراك بأهمية المحاسبة القضائية والتعريف بمزايا استخدامها فى مختلف المجالات.
٦. ضرورة اهتمام الجهات ذات الصلة بالمحاسبة القضائية ( وزارة المالية، الجهاز المركزى للمحاسبات، نقابة التجار ) .
٧. ضرورة الاستفادة من تجارب الدول المتقدمة فى مجال تطبيق المحاسبة القضائية.
٨. ضرورة تشريع قانون خاص بعمل المحاسبة القضائية .
٩. ضرورة تشديد عقوبات الفساد المالى والادارى وخاصة حالات التهرب الضريبى لما لها من آثار سلبية.

## المراجع

أولاً : المراجع العربية :

١. أبو عكاز، سميرة (٢٠١٣)، " مساهمة فعالة التدقيق الجبائي في الحد من التهريب الضريبي "، مجلة ابحاث اقتصادية وادارية، جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد (١٤)، الجزائر .
٢. الجليلي، أحمد مقداد، (٢٠١٢)، " المحاسبة القضائية وإمكانية تطبيقها في العراق" مجلة تنمية الرافدين، العدد (١٠٧)، مجلد (٣٤) العراق.
٣. الربيعي، خلود ورشيد ارشد (٢٠١٣)، " تقويم دور نظام المعلومات في الحد من التهريب الضريبي "، مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة، بغداد، المجلد، العدد (٢٤)، بغداد، العراق.
٤. السيسى، نجوى احمد (٢٠٠٦)، " دور المحاسبة القضائية في الحد من ظاهرة الغش في القوائم المالية - دراسة ميدانية "، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، العدد الاول، يناير .
٥. الصياد، يوسف، (٢٠٠٩) بعنوان " دور المحاسبة القضائية في فض المنازعات التجارية وأثره على المستوى القومي " [www.research-e-way.blogspot.com](http://www.research-e-way.blogspot.com)
٦. الغانمي، فرقد فيصل (٢٠١٤)، " أهمية دور مراقب الحسابات في الحد من ظاهرة التهريب الضريبي " مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية جامعة المثنى المجلد (٤)، العدد (١٠)، العراق.
٧. باقر، على عبد العظيم (٢٠١٥)، " دور الإجراءات والتشريعات الضريبية في التهريب الضريبي "، مجلة الادارة، والاقتصاد، جامعة بابل المجلد، ١١٨، العدد (١٥) العراق .

٨. داخل، ليلي عبد الصاحب، (٢٠١٦)، " تأثير المحاسبة الابداعية فى تحديد الوعاء الضريبي للدخل والحد من اثارها "، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد(٤٧)، معهد الادارى التقنى، بغداد العراق .
٩. سامى، مجدى محمد، (٢٠٠٢)، دور المحاسبة القضائية فى تشخيص واكتشاف عمليات الاحتيال والخداع المالى - دراسة ميدانية . مجلة البحوث التجارية . كلية التجارة جامعة الزقازيق، العدد الاول، المجلد(٢٤) .
١٠. سعد الدين، ايمان محمد، (٢٠١٠)، " دراسة تحليلية للمحاسبة الابداعية، ودور المحاسب القانون فى مواجهتها بالتطبيق على قطاع الاتصالات والتكنولوجيا المصرى"، مجلة المحاسبة والادارة والتأمين، كلية التجارة جامعه القاهرة، عدد (٧٥)، السنة (٤٩).
١١. عليمت، خالد عيادة، (٢٠١٣)، " التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه "، مجلة المنارة جامعة إل البيت، المجلد (١٩)، العدد (٢) المفرق، الأردن .
١٢. فائز، عبد المحسن جاسم، (٢٠١٧)، " اهمية المحاسبة القضائية فى كشف المخالفات المالية وتحديد المسؤولية عنها " دراسة حالة فى احدى المحاكم العراقية، مجلة ابحاث ميسان، مجلد(١٣)، عدد (٢٥).
١٣. كاظم، صالح حسن، (٢٠١٢)، " مكافحة التهرب الضريبي ضرورة ملحة فى الحد من الفساد " قسم البحوث والدراسات، دائرة الشؤون القانونية، هيئة النزاهة العراقية، بغداد، العراق . [www.nazaha.iq](http://www.nazaha.iq)
١٤. لطفى، على (٢٠٠٢)، الفساد المالى للشركات والمؤسسات الامريكية واثارة على الاقتصاد العالمى والعربى، " الاهرام الاقتصادى، القاهرة، العدد (٤٢٢٣٦)، السنة ١٦٢، ٢٧ يوليو .
١٥. محمد، ايمان يحيى، (٢٠١٣)، " التهرب الضريبي ( أسبابه واليات مكافحته )"، مجلة الادارة والاقتصاد الجامعة المستنصرية، المجلد (٣٩)، العدد (٤٩) بغداد، العراق.

١٦. وسنية، طارق حمدي (٢٠٠٨)، "العوامل المؤثرة في التهرب والتجنب الضريبي وعلاقتها بالشكل القانوني لمكتب التدقيق والمحاسبة والشكل القانوني للشركة الصناعية"، رسالة ماجستير. غير منشورة، كلية، العلوم الإدارية والمالية، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، عمان، الاردن.

#### ثانياً: المراجع الاجنبية :

1. Baker, C., R., (2005). What is the meaning of " the public interest, examining the ideology of the American public accounting profession ", Accounting, Auditing &Accountability Journal Vol, 18,5.
2. Bhasin, M., (2007). " Forensic Accounting: A New Paradigm for Niche Consulting "; the Chartered Accountant.
3. Bhutta, N. & Saeed, M. (2011) " Accounting Scandals in The Context of Corporate Social Reporting ", Journal of Database Marketing & Customer Strategy Management", Vol. 18, 3.
4. Gherai, D. & Balaciu, D. (2011) "From Creative Accounting Practices and Enron phenomenon to The Current Financial Crisis", Annales Universities Apulensis Series Oeconomica, 13 (1).
5. Huber, W., (2013) "Should the forensic accounting profession be regulated?", Research in accounting regulation journal, Vol. 25.

6. Hopwood, William S., Leiner Jay J., Young, G., (2008).  
Forensic Accounting, First Edition, McGraw-Hill Irwin
7. Kranacher, M., Riley, A., Wells, T., (2011), " Forensic Accounting and Fraud Examination", First Edition, John Wiley & Sons, Inc.
8. Kranacher, J. et al. (2008) " A Model Curriculum for Education in Fraud and Forensic Accounting ", Issues In Accounting Education, Vol. 23, No.4.
9. Ramamoorti , Sridhar , (2008) , The Psychology and Sociology of Fraud : integrating The Behavioral Sciences Component into Fraud and Forensic Accounting Curricula , Issues in Accounting Education ,Vol 23 , No 4.
10. McLaren, J., " The Distinction between tax Avoidance and tax Evasion has become blurred in Australia: why has it happened?" Journal of the Australasian Tax Teachers Association 2008, Vol.3 No.2
11. Sui , (2013), The Development Ways of Forensic Accounting in China,<http://www.forensicaccounting.com>
12. Muchlmann, W., Brigitte, (2012),"The use of Forensic Accounting experts in Tax cases, " Journal of Forensic Investigative Accounting, Vol., 4,No.2, July.



13. Mason, M., (2010). Dauber challenges increase when forensics enter the valuation process", Business Valuation Update, Vol. 16, No. 8.
14. Nick, C.m (2006), " Guide to college Majors in Forensic Accounting ", Available at: <http://www.worldwidelearn.com>. (Accessed on March 10,2013).
15. Okoye, E. I. &Gbegi, D. O. (2013). Forensic Accounting: A Tool for Fraud Detection and Prevention in the Public Sector. (A Study of Selected Ministries in Kogi State). International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences, Vol. 3(No. 3).