الدور المعدل لكفاءة المدقق الضريبي في العلاقة بين الرقابة الالكترونية وجودة التدقيق الضريبي في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية

The Modified Role of Tax Auditor Efficiency in the Relationship Between Monitoring and Tax Audit Quality at the Jordanian Income Electronic and Sales Tax Department

إعداد

نايفة ناصر محمد الحوراني

أ.د. خليل محمود علي الرفاعي

جامعة البلقاء التطبيقية / كلية عمان الجامعية للعلوم المالية والادارية

الملخص

هدفت الدراسة إلى معرفة الدور المعدل لكفاءة المدقق الضريبي في العلاقة بين الرقابة الإلكترونية وجودة التدقيق الضريبي في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية، واعتمدت الدراسة على كل من المنهج الوصفي والمنهج الاستدلالي (التحليلي)، وتكوّن مجتمع الدراسة من مدققي دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية ضمن المديريات المتاحة في العاصمة عمان، وكان عدد الاستبيانات الصالحة لغايات التحليل (188) استبانة، وتم استخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) لتحليل البيانات وإيجاد النسب المئوية والتكرارات والمتوسطات الحسابيّة والانحرافات المعياريّة واختبار التوزيع الطبيعي، وأظهرت نتائج هذه الدراسة وجود أثر ذي دلالة إحصائيّة للرقابة الإلكترونية والمتمثلة بـ(الرقابة الإلكترونية على المدخلات، والرقابة الإلكترونية على التشغيل، والرقابة الإلكترونية على المخرجات، ورقابة الملفات إلكترونيًا، والتغذية الراجعة) في جودة التدقيق الضريبي بدائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية، كما ثبت أيضا وجود أثر ذي دلالة إحصائية لكفاءة المدقق الضريبي بأبعادها مجتمعة (الخبرة، والمعرفة المحاسبية، والسمات الشخصية، والمهارات) كدور معدّل في العلاقة بين الرقابة الإلكترونية وجودة التدقيق الضريبي بدائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية، وقد أوصت الدراسة بتعديل هيكل الضرائب لتعزيز جمع الإيرادات، من خلال تحليل النظام الحالي وتنفيذ التعديلات اللازمة لسد الفجوات وتحسين التنفيذ الضريبي، تطوير نظام إنذار مبكر لحماية الملفات الالكترونية من اي اختراق محتمل.

الكلمات المفتاحيّة: الرقابة الإلكترونية، جودة التدقيق الضريبي، كفاءة المدقق الضريبي، دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الاردنية.

Abstract

The study aimed to understand the moderating role of the tax auditor's efficiency in the relationship between electronic control and the quality of tax auditing in the Jordanian Income and Sales Tax Department. The study adopted both the descriptive and inferential (analytical) approaches. The study population consisted of auditors from the Jordanian Income and Sales Tax Department within the available directorates in the capital, Amman. The number of valid questionnaires for analysis was 188. The Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) was used to analyze the data and to find percentages, frequencies, means, standard deviations, and test the normal distribution. The results of this study showed a statistically significant impact of electronic control, represented by (electronic input control, electronic process control, electronic output control, electronic file monitoring, and feedback), on the quality of tax auditing in the Jordanian Income and Sales Tax Department. It was also found that there is a statistically significant impact of the tax auditor's efficiency, with its combined dimensions (experience, accounting knowledge, personal traits, and skills), as a moderating role in the relationship between electronic control and the quality of tax auditing in the Jordanian Income and Sales Tax Department. The study recommended modifying the tax structure to enhance revenue collection by analyzing the current system and implementing necessary amendments to bridge gaps and improve tax enforcement, and developing an early warning system to protect electronic files from any potential breaches.

Keywords: electronic control, quality of tax auditing, tax auditor efficiency, Jordanian Income and Sales Tax Department.

المبحث الاول: الاطار العام للبحث

المقدمة

تُعَدّ ضرائب العمود الفقري للموازنات المالية في جميع أنحاء العالم، حيث تلعب دورًا مهمًا في توفير الإيرادات العامة، التي تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والسياسية والاجتماعية. ومع ذلك، يُعتبر دفع الضرائب أحد أكثر التفاعلات صعوبة واستهلاكًا للوقت بين المواطنين وحكوماتهم. وهنا يأتي دور التدقيق الضريبي الذي لا يقتصر على تحصيل الإيرادات فقط، بل يعد أداة فعّالة لتحسين التنظيم الضريبي، وضمان المساواة والشفافية بين المكلّفين، والحد من التهرب الضريبي.

على الرغم من أهمية عملية تدقيق ضريبي، إلا أن العنصر الأساسي في هذه العملية هو المدقق الضريبي، الذي يعمل بكفاءة عالية بفضل خبرته الواسعة وفهمه الشامل للقوانين والأنظمة الضريبية، مما يسهم في ضمان العدالة والمصداقية في نظام الضرائب، ومراقبة الأخطاء والمخالفات، وضمان صحة ودقة الإقرارات الضريبية. ومن هذا المنطلق، تعتبر السلطات الضريبية عملية التدقيق الضريبي وسيلة لضمان صحة ودقة الأدلة والإقرارات الضريبية، والتأكد من عدم وجود خطأ أساسي أو تلاعب أو احتيال في العمليات الضريبية.(فقها، 2021).

اصبح التحول من نظام الرقابة التقليدية الى نظام الرقابة الإلكترونية ضرورة ملحة لمواكبة التطورات التكنولوجية في مجال المال والاعمال، ففي ظل تسارع وتيرة العمليات المالية والإدارية والمحاسبية، ظهرت الرقابة الإلكترونية كأداة حديثة تسعى لتحقيق مستوى أعلى من الكفاءة والفعالية. تتميز الرقابة الإلكترونية بالقدرة على تحليل البيانات بشكل شامل ودقيق، مما يمكّن من تحديد أي قصور قبل أو أثناء تنفيذ العملية، وذلك لتجنب المشاكل والخسائر واتخاذ التدابير التصحيحية المناسبة. حيث تُقدم البرامج والأنظمة المستخدمة في الرقابة الإلكترونية تنبيهات إلكترونية في حال حدوث

أي انحرافات دون تدخل بشري، كما أنها تضمن الاستخدام الفعَّال للأنظمة المعلوماتية وتوفير قاعدة معلومات لأداء الجهات التنفيذية داخل المنظمة وإيصالها للإدارة العليا لاتخاذ القرارات عند الحاجة، (السرحان والعدوان، 2020).

لذلك جاءت هذه الدراسة بغرض معرفة العلاقة الوثيقة بين الرقابة الإلكترونية وجودة التدقيق الضريبي، وذلك من خلال التركيز على المتغير المعدل وهو كفاءة المدقق الضريبي، وإلقاء الضوء على مفهوم الرقابة الإلكترونية باعتباره أحد المفاهيم الإدارية الحديثة في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية، وكيف يمكن أن تسهم في تحسين العمليات والإجراءات الضريبية.

مشكلة الدراسة وأسئلتها:

يعتبر التدقيق الضريبي امرا حيويا لفعالية النظام الضريبي، إلا أنه قد يعاني احيانا من تواجد أخطاء في البيانات المالية، وظهور محاولات للغش والتزوير، إضافة إلى التأخير في استجابة الجهات المدققة للاستفسارات الضريبية، وهذه المشاكل تقلل من جودة التدقيق الضريبي وتعيق قدرة المدققين على تنفيذ عمليات التدقيق بكفاءة وفعالية. لذا، تسعى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الاردنية إلى تحديث أساليب الرقابة المستخدمة وتحويلها إلى أنظمة الرقابة الإلكترونية واستغلال فوائدها في تحسين جودة التدقيق الضريبي وتعزيز كفاءة المدققين الضريبيين داخل الجهات الضريبية، باعتبارها حلاً مهماً لتلك المشكلات. حيث تساهم هذه الأنظمة في تحسين دقة وسرعة عمليات التدقيق وتقليل فرص الخطأ والغش. ومع ذلك، لا تزال قدرة الرقابة الالكترونية على تعزيز جودة التدقيق الضريبي في ظل وجود كفاءة المدقق الضريبي غير واضحة.

وبناءً على ما سبق فان مشكلة الدراسة تتمثل في الإجابة عن التساؤلات الرئيسة الآتية:

- السؤال الرئيس الأول:

ما دور الرقابة الالكترونية في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات بأبعادها(الرقابة الالكترونية على المدخلات، والرقابة الالكترونية على التشغيل، والرقابة الالكترونية على المخرجات، ورقابة الملفات الكترونيا، والتغذية الراجعة) في تعزيز جودة التدقيق الضريبي في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الاردنية؟

وينبثق عن هذا التساؤل عدد من الأسئلة الفرعية وهي:

- السؤال الفرعي الأول:

ما دور الرقابة الالكترونية بأبعادها في زيادة الإيرادات الضريبية ؟

- السؤال الفرعي الثاني:

ما دور الرقابة الالكترونية بأبعادها في مكافحة التهرب الضريبي؟

- السؤال الفرعي الثالث:

ما دور الرقابة الالكترونية بأبعادها في تخفيض مدة الدورة الضريبية ؟

- السؤال الرئيس الثاني:

ما أثر الدور المعدل لكفاءة المدقق الضريبي في العلاقة بين الرقابة الالكترونية وجودة التدقيق الضريبي في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الاردنية؟

أهداف الدراسة:

تسعى هذا الدراسة من خلال فصوله المختلفة، إلى تكوين نظرة مهمة لتعرف على دور المدقق الضريبي في العلاقة بين الرقابة الإلكترونية وجودة التدقيق الضريبي من خلال تحقيق الأهداف الآتية:

1. توضيح أهمية الرقابة الإلكترونية في تعزيز جودة التدقيق الضريبي والكشف عن التجاوزات الضريبية.

2. دراسة دور المدقق الضريبي وكفاءته في تعزيز أداء الرقابة الإلكترونية واستخدام التقنيات الحديثة في التدقيق الضريبي.
3. تحديد العوامل التي تؤثر في كفاءة المدقق الضريبي وقدرته على التعامل مع الرقابة الإلكترونية بفعالية، بما في ذلك المعرفة التقنية والقدرة على التفاعل مع أنظمة المعلومات الضريبية.
4. تقديم التوصيات اللازمة والنتائج التطبيقية والمعلومات النظرية عن متغيرات الدراسة.

أهمية الدراسة:

في هذا السياق، تأخذ التكنولوجيا الحديثة، بما في ذلك الرقابة الإلكترونية، دورًا أكثر أهمية في تحسين جودة التدقيق الضريبي والكشف عن المخالفات الضريبية بطريقة أكثر دقة وفعالية و يمكن إبراز أهمية هذه الدراسة بشكل عام على النحو الآتي:

الأهمية النظرية:

- ✓ توفير إطار يبين طبيعة العلاقة بين متغيرات الدراسة مع بعضها البعض وتفسير دور الرقابة الإلكترونية في تعزيز جودة التدقيق الضريبي وتحديد العوامل المؤثرة في هذه العملية.
- ✓ المساهمة بخروج بتوصيات تفيد في تحسين كفاءة أساليب وأدوات الرقابة المستخدمة وتسليط الضوء على دور المدقق الضريبي في تحسين الالتزام الضريبي بين المكلفين وزيادة تحصيل الضرائب.
- ✓ توجيه الاهتمام نحو مجال البحث، وتشجيع الباحثين على استكشافه بشكل متجدد، حيث يُعد هذا المجال مهمًا للغاية في المستقبل، ويمكن أن تستفيد من نتائجه البحوث والدراسات اللاحقة التي قد تسلط الضوء على نفس الموضوع من زوايا مختلفة.

الأهمية العملية:

- ✓ **تنبثق أهمية هذه الدراسة في التعرف على مدى تطبيق الإدارة الضريبية لأساليب الرقابة الحديثة وما هو أثرها في تحسين جودة التدقيق الضريبي بكافة أبعاده وتأثير المدقق الضريبي على هذه العلاقة.**
- ✓ **توجيه الاهتمام نحو المفاهيم المتعلقة بالرقابة الإلكترونية باعتبارها مدخل حديث وتجربة ناشئة عن مواكبة دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية للتطور التكنولوجي.**

فرضيّات الدراسة:

استناداً إلى مشكلة الدراسة وأهدافها يمكن صياغة فرضيّات الدراسة على النحو الآتي:

الفرضية الرئيسة الأولى:

HO.1: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) للرقابة الالكترونية بأبعادها(الرقابة الالكترونية على المدخلات, والرقابة الالكترونية على التشغيل, والرقابة الالكترونية على المخرجات, ورقابة الملفات الكترونياً, والتغذية الراجعة) في تحسين جودة التدقيق الضريبي بدائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية.

وينبثق عن الفرضية الرئيسة الأولى الفرضيات الفرعية التالية:

HO.1.1: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) للرقابة الالكترونية بأبعادها في زيادة الإيرادات الضريبية.

HO.1.2: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) للرقابة الالكترونية بأبعادها في مكافحة التهرب الضريبي.

HO.1.3: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) للرقابة الالكترونية في تخفيض مدة الدورة الضريبية.

الفرضية الرئيسة الثانية:

HO.2: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) لكفاءة المدقق الضريبي بأبعادها مجتمعة (الخبرة, والمعرفة المحاسبية, والسمات الشخصية, والمهارات) كدور معدّل في العلاقة بين للرقابة الالكترونية وجودة التدقيق الضريبي بدائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية.

حدود الدراسة:

- ✓ **حدود مكانية: اقتصرت هذه الدراسة على دائرة ضريبة الدخل والمبيعات في الأردن.**
- ✓ **حدود بشرية: اقتصرت هذه الدراسة على مدققي ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية في العاصمة عمان ويقدر عددهم (324) مدقق.**
- ✓ **حدود زمانية: كانت هذه الدراسة خلال العام الجامعي 2024/2023**
- ✓ **الحدود الموضوعية: هدفت الدراسة إلى فهم كيفية تأثير الرقابة الإلكترونية على جودة عملية التدقيق الضريبي ومدى أهمية كفاءة المدقق الضريبي في هذا السياق.**

المبحث الثاني: الاطار النظري والدراسات السابقة:

في ظل النظام الاقتصادي الجديد المبني على العولمة، أصبحت أنظمة الرقابة الإلكترونية أمراً ضروريًا بشكل لا يمكن تجاهله، حيث تتيح لنا هذه التكنولوجيا الحديثة القدرة على مراقبة وتتبع الأنشطة داخل المؤسسات بكفاءة وفعالية. لذلك، ينبغي علينا أن ننظر إلى الرقابة الإلكترونية كأداة حديثة وقوية وليست مجرد وسيلة للمراقبة، بل هي أيضًا أداة لتحسين جودة وكفاءة التدقيق والإدارة، وتضييق الفجوة بين المؤسسات المماثلة، وتقديم خدمات رقابية محسَّنة.

تطور نظام الرقابة:

إن مفهوم الرقابة ليس حديثًا، بل يعود جذوره إلى العصور القديمة. مع مرور الزمن وتطور الأنشطة الاقتصادية والتكنولوجية، شهد مفهوم الرقابة تطورًا هامًا عبر عدة مراحل أساسية:

المرحلة الأولى (المرحلة البدائية): كانت الرقابة تقتصر على اكتشاف الاختلاس والتلاعب، من خلال تسجيل الأحداث المالية يدويا واعتماد النزاهة الشخصية لأصحاب المؤسسات الصغيرة. كان الهدف الرئيسي كان الحفاظ على النزاهة والكفاءة ومحاولة مراقبة ومراجعة العمليات بشكل فردي.(AL-Mashhadi, 2021)

المرحلة الثانية (الضبط الداخلي): نتيجة ظهور الثورة الصناعية، توسعت الرقابة لتشمل الأنشطة الصناعية، ولكن بقيت الرقابة تعني اكتشاف الاختلاس والتلاعب. إلا أن هناك تغيرات جوهرية في اتجاهات الرقابة خلال هذه المرحلة، فأصبح من الضروري تطبيق نظام محاسبي منتظم لضمان دقة التقارير المالية. يعكس تعريف المعهد الأمريكي للمحاسبين سنة 1936 بأن الرقابة تشمل "مجموعة من الوسائل تتبناها المنشأة لحماية النقدية والأصول الأخرى وكذلك لضمان الدقة الحسابية للعمليات المثبتة بالدفاتر" (علي، 2020).

المرحلة الثالثة (الرقابة الشاملة): حدثت تغيرات اقتصادية مهمة ظهرت فيها مؤسسات كبيرة وشركات مساهمة عامة، وانتقلت الإدارة إلى مهنيين متخصصين. فازداد اهتمام الملاك بالرقابة لحماية استثماراتهم، وهنا ظهر الاعتراف بالرقابة كنظام ضروري لأي تنظيم محاسبي. وشملت الرقابة الشاملة استخدام التكنولوجيا لتحسين الإنتاجية وكفاءة استخدام الموارد بالإضافة إلى تحقيق الأهداف التقليدية (بن علية، 2010).

المرحلة الرابعة (الرقابة الإلكترونية الشاملة): مع تفشي استخدام التقنيات الحديثة، وتقدم التكنولوجيا وزيادة اعتماد المؤسسات على نظم المعلومات، شهد مفهوم

الرقابة تحولًا كبيرًا نحو الرقابة الإلكترونية. ولم يعد مفهومها يتمثل بالصيغة التي تقدمها أدبيات الإدارة الكلاسيكية، حيث تهدف هذه المرحلة إلى استخدام التكنولوجيا لمراقبة العمليات بدقة واستمرارية وتحقيق النزاهة والكفاءة، والانتقال من العمل التقليدي إلى استخدام تقنيات المعلومات بأشكالها المختلفة لممارسة النشاط الرقـابي (العوران، 2016).

مفهوم الرقابة:

تمثل الرقابة وسيلة فعّالة يمكن من خلالها التأكد من تحقيق الأهداف المؤسسية، وضمان أن جميع العمليات تسير وفقًا للخطط والأهداف المحددة مسبقًا. كما تُعتبر الرقابة أيضًا آلية تمكّن من اكتشاف نقاط الضعف والعمل على تقويمها وتحسينها. وقد وردت العديد من التعريفات للرقابة:

حيث عرفها (الشمري، 2022): بأنها عملية إدارية يتم من خلالها توجيه المنظمة وفقًا للخطط والتعليمات، مع تصحيح المسار وفقًا للمبادئ المعتمدة. تتنوع الرقابة إلى ثلاثة أنواع: إدارية، قضائية، وسياسية، حيث تراقب كل نوع جوانب معينة لتحقيق الأهداف وتفادي المشكلات.

كما يشير (أبو عمرة وآخرون، 2015): إلى أن الرقابة هي نشاط إداري منظم تقوم بها الجهة المسؤولة، حيث تشمل تقييم الأداء بشكل مستمر ومقارنته بالمعايير المحددة مسبقًا، لتحديد الانحرافات واكتشاف الأخطاء، مع التركيز على تحديد الإجراءات التصحيحية والعلاجية الأكثر فعالية لضمان الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة لتحقيق أهداف المؤسسة.

كما ورد تعريفها وفقًا (لمعيار التدقيق الدولي رقم 315)بأنها "العملية التي يقوم بها الأفراد المكلفون بالرقابة أو الإدارة، حيث يتم تصميمها وتنفيذها بهدف توفير تأكيد معقول حول تحقيق أهداف المؤسسة فيما يتعلق بموثوقية إعداد البيانات المالية وكفاءة العمليات، بالإضافة إلى الامتثال للقوانين واللوائح التنظيمية المعمول بها.

مفهوم الرقابة الإلكترونية:

مع تطور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات بشكل متسارع في السنوات الأخيرة، زاد اهتمام المؤسسات والمنظمات بتبني التقنيات الحديثة في أعمالهم بهدف تعزيز كفاءتها وفعاليتها. نتيجة لذلك، شهد مفهوم الرقابة تطوراً كبيراً، حيث أصبح متكاملًا مع التقنية الإلكترونية، يتضمن هذا التطور مفاهيم متعددة تتعلق بالرقابة الإلكترونية:

حيث عرفها(Ravid, et al .,2020) **بأنها استخدام التكنولوجيا الحديثة لإنشاء نظام رقابي متكامل لمراقبة وتسجيل وتحليل المعلومات التي تتعلق بشكل مباشر أو غير مباشر بالأداء الوظيفي.**

كما عرفها (Siegel, et al.,2022) **بأنها استخدام الأدوات والأجهزة الإلكترونية، مثل الصوت والفيديو وأنظمة الكمبيوتر، لجمع وتحليل بيانات أفراد أو مجموعات في سياق العمل. يتم استخدام هذا النوع من المراقبة للتحقق من أداء الموظفين ومنع السرقة والمسؤوليات القانونية، مع التركيز على تعزيز أمان المؤسسات**

وعرفها (السرحان والعدوان،2020) **هي عبارة عن استخدام وسائل إلكترونية في المؤسسات، لمراقبة وتوجيه أنشطتها وصولا إلى المخرجات المطلوبة بكفاءة واقتصادية.**

اهداف الرقابة الإلكترونية:

تسعى الرقابة الإلكترونية الى تحقيق مجموعة من الأهداف، ويمكن تلخيصها كما أشار إليها (المري، 2023**):**

1. **زيادة في الكفاءة الإنتاجية.**
2. **التحقق من الالتزام بالإجراءات والسياسات الرقابية والخطط الموضوعة من قبل الإدارة.**
3. **تحسين مستوى أداء المؤسسة وتحقيق الدقة في النتائج، واكتشاف الأخطاء والمشكلات في مرحلة مبكرة، واتخاذ الاجراءات اللازمة لحلها.**

4. **حماية الأصول ومنع السرقة ومختلف مظاهر الفساد. يشمل ذلك الأصول المادية وكذلك العناصر البشرية، بالإضافة الى الحفاظ على جميع المعلومات السرية (طنبور، 2020).**
5. **التركيز على جمع وتحليل البيانات الرقمية لاتخاذ قرارات إدارية مستندة إلى أدلة دقيقة. يتم تحقيق هذا الهدف من خلال ضمان صحة ونزاهة المعلومات والبيانات اللازمة، وتشمل هذه المعلومات جوانب مالية وتشغيلية (امشهر، 2017).**

إجراءات الرقابة الالكترونية:

تشمل هذه الإجراءات وضع إطار متكامل لإجراءات الرقابة الإلكترونية التطبيقية في ظل التشغيل الإلكتروني، والهدف منها التأكد من صحة تشغيل البيانات بحيث يمكن الاعتماد على هذه الإجراءات الرقابية على النحو الاتي: (Qawasmeh and Qawasmeh ,2020):

- **اولا : الرقابة الإلكترونية على المدخلات (الرقابة المانعة):**

يمكن تعريف الرقابة الإلكترونية على المدخلات بأنها "التأكد من دقة وشمولية البيانات المستخدمة في نظام المعلومات المحاسبية، حيث تتمثل في حصر وتبويب المستندات ومن ثم تحليل وعرض المعلومات" (بن عيشي، 2016).

وعرفت أيضاً بأنها " تأكيد المعقول بأن المعلومات الواردة قد تمت الموافقة عليها من قبل الشخص المسؤول، وتمت ترجمتها إلى لغة الحاسوب بطريقة موثوقة، ولم يتم تغييرها أو التلاعب بها " (فراونة، 2022).

- **تم تصميم الرقابة الالكترونية على المدخلات لتوفير تأكيد معقول بأنه (احمد،2016):**
  - **لا يتم معالجة العمليات بواسطة الحاسوب الآلي قبل الحصول على الموافقة الرسمية.**

- يتم تحويل العمليات بدقة إلى شكل يمكن قراءته بواسطة للآلة و تسجيلها بشكل صحيح في ملفات بيانات الحاسب الآلي.
- عدم إضافة العمليات أو فقدان العمليات أو تكرارها أو تغييرها عن طريق الخطأ.
- اكتشاف العمليات الخاطئة وتصحيحها في الوقت المناسب واعادة تقديمها.

❖ ثانيا: الرقابة الإلكترونية على التشغيل(رقابة الاكتشاف):

يمكن تعريف الرقابة الإلكترونية على التشغيل بأنها " أهم أنواع الرقابة الحاسوبية، حيث تعتبر ضرورية لضمان كفاءة عمليات التشغيل وتجنب الخسائر" (الشربة، 2022).

وعرفت أيضا بأنها " هي مجموعة من طرق والأساليب التي تشمل العمليات الحاسوبية والإحصائية والرياضية والتخزينية واستخدام البرمجيات، لضمان سير ودقة عملية التشغيل والمعالجة وإعطاء الثقة لدى المستخدم" (Alkhsabah,2017).

- اهداف الرقابة الالكترونية على التشغيل:

تهدف الرقابة على التشغيل الى تقييم أداء المؤسسات بناءً على اهداف ومعايير محددة. يتم ذلك باتخاذ الإجراءات الصحيحة لضمان تطابق الأداء مع ما هو مخطط له، تشمل اهداف الرقابة على التشغيل ما يلي (امين، 2019):

- تحديد وتقييم الموارد المتاحة بهدف تقليل التكلفة وزيادة الانتاجية، بالتالي تحقيق افضل النتائج الممكنة.
- ضمان أن العمليات تتوافق مع الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة وتسهم في تحقيقها بشكل فعّال.
- فحص النظم وإدارة العمليات في الجهات الخاضعة للرقابة، لتحقق من فعالية أداء النشاط ومدى الالتزام بالسياسات والإجراءات المحددة.

- اكتشاف الانحرافات وتحديد اسبابها، والتحقق من تقارير الهيئة الخاضعة للرقابة لضمان دقة وتوافر المعلومات والبيانات اللازمة لاتخاذ القرارات الصحيحة.

❖ ثالثا: الرقابة الإلكترونية على المخرجات (الرقابة التصحيحية):

يمكن تعريف الرقابة الإلكترونية على المخرجات بانها" عملية إظهار أي خطأ بعد إتمام عملية التشغيل، حيث تقوم بالتدقيق في بيانات الناتج النهائي وتحديد مدى معقوليته (غزال واخرون، 2018).

وفي تعريف آخر أنها" تركز على إظهار أي خطأ بعد إنهاء عملية التشغيل وليس على منع الخطأ كما في الرقابة على المدخلات وعلى عمليات التشغيل (العوران، 2016).

- اهداف الرقابة الالكترونية على المخرجات(مشكور، 2018):

- توفير آلية لحماية البيانات وضمان سرية المعلومات في التقارير وعدم الاطلاع عليها الا من قبل المختصين بها.
- مراجعة التقارير المستخرجة من النظام، ومطابقتها مع المستندات الاصلية لضمان دقتها وصحتها.
- تطبيق الإجراءات والسياسات المناسبة، لتخلص من التقارير غير صالحة للاستخدام بشكل آمن.
- وضع ضوابط لعملية فهرسة المستندات والتقارير لتسهيل عملية البحث والاسترجاع، وحفظها في مكان آمن.

❖ رابعا: رقابة الملفات إلكترونيا:

يمكن تعريف رقابة الملفات الكترونية بانها" مجموعة من تقنيات التي تهدف الى حماية الملفات من الضياع أو التلف أو الوصول غير المصرح به (محمد واخرون، 2015).

وفي تعريف اخر لها "توفير حماية للبيانات والملفات من المخاطر الداخلية والخارجية التي يمكن أن تتعرض لها هذه الملفات عن طريق مجموعة من الأدوات و الوسائل والأطر الرقابية المتوفرة .(مديني، و حجاجي، 2023)

- كما يشير (مشكور،2016) إلى أن رقابة الملفات الكترونيا تشمل جميع مراحل دورة العمليات، بدءاً من المدخلات وصولا الى مرحلة المخرجات، وتتمثل رقابة الملفات من خلال ما يأتي:

- حفظ ورقابة البيانات: يتضمن ذلك التأكد من ترميز وحفظ البيانات وتخزينها بشكل آمن، وتطبيق الرقابة لحمايتها من السرقة، الفقدان، أو التزوير.
- حماية البيانات من الضياع والسرقة: ويتم ذلك عن طريق نسخ الملف الرئيسي (الأب) إلى ملف احتياطي (الجد) قبل عملية التحديث. بعد ذلك، يتم تحديث الملف الرئيسي القديم بالبيانات الجديدة، ويتم تخزين النتائج في ملف يُسمى الملف الرئيسي المحدث (الابن).يهدف هذا النهج إلى حماية البيانات من الفقدان ويسمح بإعادة إنتاج الملف الرئيسي في حالة حدوث خلل أو فقدان للبيانات.
- إدارة النسخ الاحتياطية والتوثيق: نظرا لسهولة فقدان المعلومات المخزنة في الوسائط الالكترونية، يتم توثيق النظم والبرمجيات بشكل جيد لتناسب متطلبات إنشاء نسخ احتياطية للملفات المهمة مع إمكانية استعادة البيانات في حال فقدانها.

❖ خامسا: التغذية الراجعة:

يمكن تعريف التغذية الراجعة بأنها " مفهوم في أنظمة الرقابة يعتمد على كيفية استقبال النظم لمخرجاتها من قبل أنظمة أخرى ورد فعلها تجاه هذه المخرجات"(عباد وسوالم،2022).

وفي تعريف اخر لها "هي الملاحظات أو الردود التي يحصل عليها النظام أو العملية بناءً على النتائج السابقة (Siegel et al., 2022) .

- **كما يشير (ابو النصر، 2022) على اهمية التغذية الراجعة كمدخل جوهري، واعتبارها وسيلة مهمة لوضع الاستراتيجيات التصحيحية وتطوير المنتجات وتحسين العلاقات والخدمات الادارية، يتضمن ذلك:**

- **تعمل التغذية الراجعة على إبلاغ الموظفين بنتائج عملهم سواء كانت صحيحة أم خاطئة.**
- **تعتبر وسيلة لكسب ثقة العملاء من خلال الاهتمام بآرائهم وملاحظاتهم.**
- **توضيح السلوكيات والنتائج السلبية لدى الموظفين وتوجيههم حول كيفية تصحيحها.**
- **تعزيز قدرات ومهارات الموظفين وتحسين ادائهم المستمر.**

المكونات و المتطلبات التقنية لمنظومة الرقابة الالكترونية :

- **المحور الأساسي لموضوع الرقابة الإلكترونية يتمثل في الأجهزة والتقنيات الضرورية التي تسهم في نجاح المشروع، ونقل المعلومات بشكل إلكتروني مع ضمان سرية ودقة البيانات وتنفيذ الخدمات عن بُعد باستخدام الشبكات الإلكترونية. تعتمد الرقابة الإلكترونية على ما يلي (امين، 2019):**
- **البيئة التقنية: تعتمد على شبكتين رئيسيتين ، شبكة داخلية للمنظمة (intranet)، تستخدم للحصول على البيانات داخل المنظمة، والشبكة الخارجية للمنظمة (externet) التي تربط بين شبكة الاجهزة الرقابية والاجهزة التنفيذية، تشبه في بنيتها شبكة الإنترنت وتتيح للمستخدمين الخارجين الوصول المحدد لشبكات الداخلية.**
- **الشبكة العالمية (intranet): تربط الحواسيب والشبكات مع بعضها مما يتيح نقل وتبادل البيانات داخل المنظمة وخارجها.**

- **التخزين (storage): يتم تخزين المعلومات الخاصة بأجهزة الرقابة في مخازن معلومات إلكترونية حيث تقوم بتحويل الملفات الورقية الى ملفات الكترونية صغيرة الحجم، مما يسهل استرجاعها وضمان سريتها.**
- **النقل(transportation): قدرة الوصول السريع الى المعلومات المطلوبة وتنفيذ العمليات اللازمة، سواء كانت متعلقة بالأجهزة الرقابية او بالتشكيلات التنفيذية.**
- **البرامج (programs): تعمل على معالجة المعلومات وتنفيذ العمليات الضرورية لتحقيق اهداف الرقابة، بما في ذلك بناء برامج تحاكي قدرات الانسان الذهنية والفعلية وتتناسب مع تعقيدات العمليات الإلكترونية**

مفهوم جودة التدقيق الضريبي:

في عالم الأعمال المتسارع والمتغير، تصبح جودة التدقيق الضريبي حجر الزاوية لضمان النزاهة المالية والامتثال الضريبي، مما يعزز الثقة ويحد من المخاطر المالية والقانونية وتعرف حسب الدراسات السابقة بأنها:

حيث عرفها (Mersha et al.,2022) بأنها مدى نجاح عمليات التدقيق في اكتشاف الأخطاء الكبيرة بالبيانات المالية والإبلاغ عنها.

كما عرفها (Nugrahanto and Alhadi,2021) بأنها القدرة على تحقيق مستوى عالٍ من الكمال والدقة في استخدام وتحليل المعلومات المالية والضرورية لاتخاذ القرارات الصحيحة.

وكما عرفها (العقيلي،2022) هي عملية جمع وتقييم الأدلة المقدمة من قبل المكلف للتحقق من تطابق صافي الدخل المعلن مع أحكام قانون ضريبة الدخل.

التحديات التي يمكن أن تؤثر على فعالية وجودة عملية التدقيق الضريبي:

تواجه مهنة التدقيق الضريبي العديد من المعوقات والتحديات التي تؤثر على فاعليتها وتطويرها، بعضها قد يكون مقصودا والبعض الآخر بسبب ظروف إدارية أو اجتماعية أو سياسة أو اقتصادية مختلفة، ويمكن عرض بعضاً منها كما يلي (حمادة، 2014؛ العقيلي، 2022):

التحديات السياسة: تتمثل في انتشار الفساد المالي والإداري في مؤسسات الدولة والقطاع الخاص، مما يشكل ضغطاً على الإدارة الضريبية من قبل أصحاب النفوذ والسياسيين والأغنياء.

التحديات الإدارية: تتعلق بأداء الإدارة الضريبية ذاتها، حيث قد تظهر تحديات مثل التراخي وفساد الإدارة وقلة الخبرة لدى الإداريين المسؤولين عن تنظيم وإدارة عمليات التدقيق. يتسبب هذا في عدم السعي الجاد لتحسين فاعلية التدقيق الضريبي وهنا يظهر افتقار عام إلى الجدية في تنظيم وإدارة العمليات الضريبية.

التحديات التشريعية: عدم وضوح التشريعات الضريبية وعدم الالتزام بها يقلل من فعالية عمليات التدقيق الضريبي.

التحديات الوظيفية: تتعلق بضغوط العمل والبيئة، حيث يؤثر حجم العمل والضغوط الوظيفية المفروضة على المدقق الضريبي على فاعلية التدقيق الضريبي. قد يكتفي مدققو الضرائب بالالتزام بالإجراءات الرسمية لإنجاز العمل إما للحصول على المكافآت الحالية أو لتجنب العقوبات المحتملة.

ابعاد جودة التدقيق الضريبي :

- **زيادة الإيرادات الضريبية:**

يتطلب عملية تقدير وفرض الضرائب إجراء الفحص والتدقيق الضريبي لحسابات المكلفين المُقدمة إلى الجهات الضريبية، بهدف التحقق من صحتها ومدى تمثيلها

للواقع. يُعتبر التدقيق الضريبي أمرًا حيويًا لتحقيق العدالة الضريبية وضمان دقة تقدير الضرائب المستحقة على الدخل والإيرادات، حيث يساهم في تحقيق الأهداف الأساسية للتشريع الضريبي، من ضمنها العدالة وتوفير التمويل اللازم للخدمات العامة. (الشخاترة،2020).

- تخفيض مدة الدورة الضريبية:

تعتبر الدورة الضريبية عملية أساسية في نظام الضرائب، تتكون من ثلاث مراحل أساسية، حيث تتبع سلسلة من المراحل لضمان فعالية تحقيق الأهداف الضريبية.

تنطلق هذه الدورة بمرحلة قياس الدخل الخاضع للضريبة، حيث يتم قياس الدخل بالاعتماد على التكاليف اللازمة لتحقيقه، بهدف تحديد الوعاء الضريبي المستخدم في احتساب الضريبة المستحقة. المرحلة التالية تتعلق بربط الضريبة، حيث يتم تحديد المكلف وتحديد الإعفاءات الشخصية المطبقة، مما يسهم في تحديد الدخل النهائي بعد خصم الضريبة، يُظهر هذا الربط تنوع الوضع المالي للأفراد و تأثيره على التحمل الضريبي.

في الختام، تأتي مرحلة تحصيل الضريبة كخطوة نهائية للدورة، حيث يتم تحصيل الالتزامات المالية المستحقة على المكلف، ويتم جباية الضريبة بواسطة وسائل متعددة مثل الدفع النقدي المباشر أو الخصم.

يعكس نظام المحاسبة الضريبية التفاعل المهم بين المكلفين والسلطات الضريبية، ويساعد على تحقيق التوازن بين الإيرادات الضريبية وتحقيق العدالة المالية ضمن إطار شفاف وعادل. ويوضح أن التنفيذ الصحيح للدورة الضريبية هو المفتاح لضمان تحقيق الأهداف الضريبية بكفاءة وفعالية (بدوي،2019) .

- الحد من تهرب الضريبي:

يشير التهرب الضريبي إلى إخفاء الدخل الخاضع للضريبة بشكل متعمد أو تقديم معلومات زائفة في الإقرارات الضريبية، مما يؤدي إلى تقليل الالتزام الضريبي

وفقدان الإيرادات التي يمكن أن تسهم في تمويل الخدمات الحكومية. يهدف التدقيق الضريبي إلى مواجهة هذا التهرب وتحقيق زيادة في الإيرادات من خلال فحص شامل للأنشطة المالية للأفراد والشركات (Olaoye and Ogundipe,2018).

مفهوم كفاءة المدقق الضريبي:

تعددت مفاهيم كفاءة المدقق الضريبي باختلاف الباحثين وفيما يلي أهم المفاهيم التي تناولها الباحثون:

حيث عرفها (متولي،2023) بأنها القدرة على احتساب الضريبة المستحقة و تحديد الوعاء الضريبي بدقة عالية، وذلك بوجود المهارات والمؤهلات العلمية والعملية التي يجب أن يتمتع بها المدقق الضريبي لأداء وظائفه بفعالية.

وعرفها (Mursalimand Lannai, 2021) بأنها قدرة المدقق على تقديم الخدمات الضريبية بدقة وفعالية، باستخدام المعرفة والتعليم ومنهجية التدقيق والمهارات والخبرة في القوانين الضريبية والبيئية المالية.

كما عرفها (Ratnawati, 2020) القدرة على تنفيذ واجباته بشكل صحيح وفعال، بما في ذلك استكشاف إمكانيات الضريبة المتاحة واكتشاف الامتثال الضريبي للمكلفين للقوانين واللوائح المعمول بها.

مسؤوليات المدقق الضريبي:

يعتبر دور المدقق الضريبي محورياً في ضمان نزاهة وسلامة العمليات المالية، حيث تتنوع مسؤولياته وتشمل عدة جوانب حيوية. وفيما يلي أهم هذه المسؤوليات كما أشار (Nadiah et al,. 2017):

- اكتشاف الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية والإبلاغ عنها من ناحية ضريبية.
- الاحتفاظ بجميع المستندات الضريبية المطلوبة.

- مساعدة الشركات في تقديم الإقرارات الضريبية، وتحضير عمليات التدقيق الضريبي، وتقديم النصح والتوجيه بشأن الالتزام بالتشريعات الضريبية المحلية والدولية .
- إعداد تقارير التدقيق الضريبي وتقديم التوصيات التي تتوافق مع المعايير المهنية.

مقومات كفاءة المدقق الضريبي:

هناك مجموعة من المعايير التي تعمل على تحسين مستوى كفاءة مدققي الضرائب وتشمل ما يلي:

- المؤهلات العلمية والعملية: يعد تأهيل المدقق الضريبي على الصعيدين العلمي والعملي أمراً أساسياً لضمان تحقيق كفاءة عالية في أداء واجباته. تساعد المؤهلات العلمية المدققين على فهم الجوانب النظرية للضرائب والمحاسبة(Biduri, 2018).
- الخبرة المهنية: تعتبر الخبرة المهنية عاملاً مهماً في زيادة مستوى كفاءة مدقق الضرائب، حيث تتوافق هذه الخبرة مع المؤهلات الأكاديمية والعملية. فهي تمكّن المدققين ذوي الخبرة من تحديد وفهم طبيعة المشكلة، والتمييز بين المعلومات المناسبة والمعلومات الأخرى (Supriyatin et al., 2019).
- الاستقلال والحيادية: يُبرز مفهوم الاستقلالية في خلو المدقق الضريبي من أي تأثير سلبي قد ينشا من ظروف العمل أو الشخصية، مثل الضغوط المالية أو النفسية، التي قد تؤثر على فعاليتهم وكفاءتهم خلال عملية التدقيق(فراج، 2022).
- المهارات: يتجلى تأثير هذه المهارات على كفاءة المدقق في قدرته على إجراء التدقيق بشكل متقن ودقيق، وتحليل البيانات بطريقة منهجية، وتوجيه العملاء بشكل فعال بشأن المخاطر والفرص المتعلقة بعملهم، وتكتسب هذه المهارات كما أشار Ham et al., (2022):
- الثقافة العامة.
- المعرفة الفنية بالتدقيق الضريبي.

- الخبرة العملية لدى مؤسسة ضريبية او مؤسسة تدقيق.
- مواكبة احدث التطورات في المجال الضريبي ،مثل الاحكام والسوابق القضائية والأطر التنظيمية والقوانين والالتزامات القانونية ذات الصلة.

الدراسات السابقة:

استنادا الى الدراسات العلمية والبحوث الأكاديمية السابقة في مختلف المجالات التي تخدم موضوع الدراسة، قد تسنى للباحثة الاطلاع على الدراسات التي تناولت احد متغيري الدراسة أو كلاهما معا:

دراسة (متولي، 2023) بعنوان " أثر تطبيقات التحول الرقمي على كفاءة المراجع الضريبي والامتثال الطوعي دليل تطبيقي بمصلحة الضرائب المصرية " :

هدف الدراسة: هدفت الدراسة إلى الحصول على دليل تطبيقي من بيئة الاعمال المصرية لقياس تأثير تطبيقات التحول الرقمي على كفاءة المراجع الضريبي ومستوى الامتثال الطوعي. منهجية ومجتمع وعينة الدراسة اعتمدت الدراسة على المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي وتم استخدام الاستبيان لقياس آراء أربع فئات من العاملين في مصلحة الضرائب المصرية ، تم ارسال عدد(210) استبيانا، وقد تم استقبال عدد (160) استبيانًا مكتملاً قابلاً للتحليل الإحصائي بنسبة (76%). نتائج الدراسة وجود تأثير إيجابي لتطبيقات التحول الرقمي في الحد من الاحكام الشخصية للمدققين الضريبين ، مما يزيد من ثقة ودقة في عملية التدقيق، كما يوفر استخدام التحول الرقمي المهارات التكنولوجية الضرورية للمدقق ،ويسهل عمليات التدقيق ويحسن جودتها بشكل كبير. توصيات الدراسة ضرورة تطوير البنية التحتية التكنولوجية لإدارة الضرائب من خلال توفير الاعتمادات المالية، ضرورة تفعيل تطبيقات تحول الرقمي للحد من تهرب الضريبي وزيادة الايرادات الضريبية.

دراسة (الفاعوري، 2022) بعنوان " أثر الرقابة الالكترونية في الحد من أساليب التهرب الضريبي من وجهة نظر مقدري ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية" :

هدف الدراسة: هدفت الدراسة فهم أثر الرقابة الإلكترونية في تقليل أساليب التهرب الضريبي من وجهة نظر مقدري ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية. منهجية ومجتمع وعينة الدراسة: اعتمدت المنهج الوصفي التحليلي والاستدلالي، وتم تطوير استبانة وتوزيعها على مقدري ضريبة الدخل والمبيعات في العاصمة عمان، حيث تم توزيع الاستبانة بطريقة عشوائية بسيطة. وقد تم استلام 207 استبانات، والتي شكلت نسبة 63.9% من مجتمع الدراسة. نتائج الدراسة: وجود تأثير إيجابي وذو دلالة إحصائية للرقابة الإلكترونية على تقليل أساليب التهرب الضريبي، وقد فسرت ما نسبته (59.9%) من التباين الحاصل في أبعاد الحد من أساليب التهرب الضريبي، وقد كانت أكثر الأبعاد تأثيراً؛ التغذية الراجعة، والرقابة على المدخلات، والرقابة على التشغيل .توصيات الدراسة: تطوير نظام الإنذار المبكر لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية لحماية الملفات الكترونياً من أي اختراق غير مصرح به ، يجب على الدائرة أن تعمل على تطوير مخرجات التقارير الضريبية الإلكترونية لتتبع مصادر المعلومات الضريبية من المستندات الأصلية.

دراسة (العقيلي، 2022) بعنوان أثر فاعلية أنظمة المعلومات في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية في تحسين التدقيق الضريبي : الدور المعدل لرأس المال البشري:

هدف الدراسة: هدفت الى معرفة أثر فاعلية أنظمة المعلومات في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات على تحسين التدقيق الضريبي مع التركيز على الدور المعدل لرأس المال بشري. منهجية ومجتمع وعينة الدراسة: تم اعتماد المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، حيث تكون مجتمع الدراسة من مديريات دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية ، حيث كانت أداة الدارسة استبانة، وكان عدد الاستبانات الصالحة للتحليل (183). نتائج الدراسة:

وجود أثـر ذو دلالة إحصائية لفاعليـة أنظمـة المعلومـات بأبعادها)المدخلات، المعالجة، المخرجات، التخزين) في تحسين التدقيق الضريبي بالإضافة إلى تأثير ـرأس المـال البشري كمتغير معدل من وجهة نظر مدققي الضريبة. توصيات الدراسة: توفير أجهزة حديثة تتماشى مع حجم العمل المطلوب إنجازه في الدائرة، بالإضافة إلى عقد دورات تدريبية تهدف إلى تعزيز الكفاءة في مجال مكافحة التهرب الضريبي.

دراسة (Siegel , *et al* ., 2022) بعنوان: **The impact of electronic monitoring on employees' job satisfaction, stress, performance, and counterproductive work behavior: A meta-analysis**

هدف الدراسة: دراسة تأثير الرقابة الإلكترونية على الرضا الوظيفي للموظفين، ومستوى الضغط النفسي، والأداء، والسلوك العمل الذي يؤدي إلى نتائج عكسية (CWB)، وتحليل مدى تأثيرها الإيجابي أو السلبي على هذه الجوانب. منهجية ومجتمع وعينة الدراسة: تم استخدام تحليل نوعي (استقرائي) لدراسة تأثير المراقبة الإلكترونية على الموظفين باستخدام مجموعة واسعة من الدراسات السابقة و تلخيصها وتم جمع بيانات من 70 عينة مستقلة وكانت 63 دراسة مؤهلة لتقييم النص الكامل وكان 233 تأثير لهذا التحليل (meta-analysis).نتائج الدراسة: إن المراقبة لها تأثير ضار على الموظفين والمنظمات. حيث يشعر الموظفون بانخفاض الرضا الوظيفي وزيادة التوتر عند مراقبتهم. على المستوى التنظيمي، من المحتمل ألا يكون هناك مكاسب في أداء الموظفين بل زيادة في السلوك المنحرف. توصيات الدراسة: يجب على صناع القرار في المؤسسات أن يأخذوا في الاعتبار الغايات التي يتم من خلالها مراقبة الموظفين، دعت الدراسة إلى ضرورة الانتباه إلى كيفية تنفيذ واستخدام أنظمة المراقبة في بيئات العمل

دراسة (Jamshidi, et al., 2022.) بعنوان: **Developing A Model To Improve The Quality of Tax Audits"**

هدف الدراسة:تصميم نموذج لتحسين جودة التدقيق الضريبي. منهجية ومجتمع وعينة الدراسة:اعتمدت الدراسة منهجية البحث الأساسي والتحليلي، حيث جمعت

البيانات من خلال إجراء مقابلات شبه مهيكلة مع أسئلة مفتوحة، واستمرت كل مقابلة بين 30 و 120 دقيقة لكل مشارك و إجراء 23 مقابلة مع اصحاب الأعمال والشركات، والخبراء والمحاسبين، والمسؤولين الحكوميين في مجال الضرائب والتدقيق الضريبي. تم تحليل البيانات باستخدام ثلاث مراحل: التشفير المفتوح، التشفير المحوري، والتشفير الانتقائي. نتائج الدراسة: الجوانب الهيكلية والتنظيمية والثقافية تلعب دورًا حاسمًا في تحسين جودة التدقيق الضريبي، وأن هناك حاجة لتبني سياسات وإجراءات تعزز هذه الجوانب لتحقيق أفضل نتائج في مجال الضرائب والتدقيق. توصيات الدراسة:توفير الدعم والتدريب الملائم للمدققين لضمان قدرتهم على تنفيذ النموذج بكفاءة، تحسين بيئة العمل للمدققين الضريبيين وتقديم الدعم اللازم لهم لزيادة كفاءتهم وجودة عملهم.

دراسة (Nugrahanto and Alhadi,2021) بعنوان: " **A tax audit quality: an empirical analysis of the use of information technology, competence, task complexity and time pressure**"

هدف الدراسة: هدفت الدراسة إلى تحليل الأدلة التجريبية المتعلقة بالعوامل في استخدام تكنولوجيا المعلومات، وكفاءات مدقق الضرائب، وتعقيد المهام، وضغط الوقت التي يمكن أن تؤثر على جودة التدقيق الضريبي. منهجية ومجتمع وعينة الدراسة: تم إجراء البحث عن طريق إجراء استطلاع عبر الإنترنت متبوعًا بـ 96 مدقق ضريبي في مكاتب الضرائب في منطقة جاكرتا الخاصة، تم تحليل بيانات ادراسة باستخدام إجراءات النمذجة الهيكلية للمعادلات التربيعية الجزئية. نتائج الدراسة: أظهرت النتائج أن استخدام تكنولوجيا المعلومات وكفاءة مدققي الضرائب وضغط الوقت يؤثرون بشكل كبير على جودة التدقيق الضريبي. وأشارت إلى أن هناك تأثير إيجابي لقدرة مدققي الضرائب في جوانب المعرفة والمهارات المنفذة في عملية التدقيق. توصيات الدراسة: يوصي الباحثون بتحسين كفاءة مدققي الضرائب من خلال برامج التعليم والتدريب والندوات. ويجب على السلطات الضريبية تحسين إدارة الوقت وتحسين سياسات تحويل تكنولوجيا المعلومات

لدعم أنشطة التدقيق الضريبي بشكل فعال. كما يُشجع على إنشاء ترتيبات فعالة لمدققي الضرائب لضمان تحقيق الأداء المثلى في عملهم وتحسين جودة التدقيق الضريبي بشكل عام.

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

من خلال استعراض للدراسات السابقة، نجد أن موضوع الدراسة يعتبر من المواضيع الحديثة المتجددة التي نالت اهتمام الباحثين. يمكن تسليط الضوء على مميزات الدراسة الحالية مقارنة بالدراسات السابقة من خلال النقاط التالية:

من حيث هدف الدراسة: تتميز الدراسة الحالية بتركيزها على قياس العلاقة بين الرقابة الإلكترونية وجودة التدقيق الضريبي، بالإضافة إلى دور كفاءة المدقق الضريبي في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية. هذه الأهداف لم تُسبق دراستها في الأبحاث السابقة، وقد نجحت الباحثة في تحقيقها.

من حيث حداثة الموضوع: تركز الدراسة على الرقابة الإلكترونية كموضوع جديد ومتطور في مجال الضرائب. يعتبر البحث في هذا المجال أمرًا ضروريًا مع التقدم المستمر للتكنولوجيا وزيادة استخدامها في عمليات التدقيق الضريبي.

من حيث المجتمع والعينة: تتميز الدراسة بحجم العينة والوحدات المختارة والفترة الزمنية التي تختلف عن الدراسات السابقة، بينما اعتمدت معظم الدراسات السابقة على عينات من القطاعات المصرفية المحلية والعربية والعالمية والمؤسسات المالية والاستشارية والضريبية، فقد اعتمدت الدراسة الحالية على عينات من المدققين وموظفي دائرة الضرائب الأردنية.

المبحث الثالث: الاجراءات المنهجية للدراسة:

- منهجية الدراسة: لكي يتم تحقيق هدف الدراسة وهو التعرف على الدور المعدل لكفاءة المقدر الضريبي في العلاقة بين الرقابة الالكترونية وجودة التدقيق

الضريبي،تم الاعتماد على أسلوبين المنهج الوصفي الذي تم من خلاله تلخيص البيانات وتحليل الظاهرة الحالية وتقييمها، واعتمدت أيضاً على المنهج الاستدلالي (التحليلي) لاختبار الفرضيّات والتوصل إلى النتائج، وتعميمها على المجتمع قيد الدراسة.

- مجتمع الدراسة: تألف مجتمع الدراسة من مدققي دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية ضمن المديريات المتاحة في العاصمة عمان والبالغ عددهم (324).
- عينة الدراسة: عينة الدراسة فقد سحبت من خلال الاعتماد على استراتيجية النشر الالكتروني بعد تجهيز استبانة الكترونية موجهه إلى جميع مدققي دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية ضمن المديريات المتاحة في العاصمة عمان بأسلوب العينة العشوائية البسيطة وبلغ عدد الاستبانات المستلمة الكترونيًا (188) استبانة.
- حجم العينة: تم تحديد حجم العينة المناسب باستخدام معادلة ستيفن ثامبسون، حيث بلغ حجم العينة المثالي 176 مدققاً، مما يعني أن الاستجابات المستلمة (188) كانت كافية لتمثيل المجتمع الأصلي.

جدول (1-3) معادلة (*Thompson*) لتحديد حجم العينة المناسب لمجتمع الدراسة

$$n=\frac{p(1-p)\times N}{[[N-1\times(d^2\div p(1-p)]+z^2)]}$$

n	حجم العينة
$N=$	حجم المجتمع
$Z=$	الدرجة المعيارية لمستوى الدلالة=1.96
$D=$	نسبة الخطأ=0.05
$P=$	نسبة توفير الخاصية والمحايدة=0.5

$$\frac{(324\times((0.5)\ (1-0.5))}{(324-1)\times(0.0025\div(0.5\times3.842)+(1-0.5))}$$
$$\frac{81}{323\times0.25+0.00065)}$$

$$\frac{81}{0.46} = 176$$

- **الصدق وثبات أداة الدراسة:**

- **الصدق الظاهري: للتحقق من صدق أداة الدراسة، قامت الباحثة بعرض الدراسة على مجموعة محكمين وعددهم (10) من ذوي الإختصاص والخبرة في مجال العلوم المالية والإدارية، للحكم على مدى صلاحيتها. وقد تم الأخذ بتوجيهات ومقترحات المحكمين حيث تم إجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء المقترحات.**

- **الصدق البنائي:**

تم قياسه باستخدام معامل كرونباخ ألفا، وكانت القيم جميعها أعلى من 0.70، مما يدل على ثبات الأداة.

- **نتائج الإحصاء الوصفي لأبعاد المتغير المستقل (الرقابة الالكترونية):**

للتمكن من الوصول إلى مؤشرات الإحصاء الوصفي تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والرتبة لإجابات أفراد عينة الدراسة نحو أبعاد (الرقابة الالكترونية) وجاءت النتائج كما هي الموضحة في الجدول.

جدول (2-3) مؤشرات الإحصاء الوصفي لأبعاد الرقابة الالكترونية

أبعاد الرقابة الالكترونية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	المستوى	الرتبة
الرقابة الالكترونية على المدخلات	3.97	0.567	%79.4	مرتفع	2
الرقابة الالكترونية على التشغيل	3.94	0.616	%78.8	مرتفع	4
الرقابة الالكترونية على المخرجات	3.90	0.618	%78	مرتفع	5
رقابة الملفات الكترونيًا	4.03	0.664	%80.6	مرتفع	1
التغذية الراجعة	3.96	0.516	%79.2	مرتفع	3
المؤشر العام للرقابة الالكترونية	**3.96**	**0.432**	**%79.2**	**مرتفع**	

يظهر الجدول (2-3) نتائج ومؤشرات الإحصاء الوصفي؛ إذ تبين أن قيمة المتوسطات الحسابية لأبعاد الرقابة الالكترونية تراوحت بين (3.90-4.03)، وتبين أن الانحرافات المعيارية ليست مرتفعة ولم تتجاوز (1) واحد صحيح، وهذا يقود إلى عدم تشتت إجابات مدققي دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية، ونلاحظ أن بعّد (رقابة الملفات الكترونيًا) حقق المرتبة الأولى وبمستوى مرتفع من الأهمية والتي شكلت ما نسبته (80.6%) بين أبعاد الرقابة الالكترونية، وجاء في المرتبة الثانية بعّد (الرقابة الالكترونية على المدخلات) وبمستوى مرتفع من الأهمية والتي شكلت ما نسبته (79.4%)، وجاء في المرتبة الثالثة بعّد (التغذية الراجعة) وبمستوى مرتفع من الأهمية والتي شكلت ما نسبته (79.2%)، وجاء في المرتبة الرابعة بعّد (الرقابة الالكترونية على التشغيل) وبمستوى مرتفع من الأهمية والتي شكلت ما نسبته (78.8%)، وجاء في المرتبة الخامسة والأخيرة بعّد (الرقابة الالكترونية على المخرجات) وبمستوى مرتفع من الأهمية والتي شكلت ما نسبته (78%)، ونلاحظ أن المؤشر العام لتطبيق الرقابة الالكترونية قد بلغ (3.96)، وبانحراف معياري (0.432)، وعليه يمكن القول بأن الرقابة الالكترونية قد حصلت على مستوى مرتفع من التطبيق في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، وتاليًا شرح تفصيلي لأبعاد الرقابة الالكترونية.

- نتائج الإحصاء الوصفي لأبعاد المتغير التابع (جودة التدقيق الضريبي):-

للتمكن من الوصول إلى مؤشرات الإحصاء الوصفي تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والرتبة لإجابات أفراد عينة الدراسة نحو أبعاد (جودة التدقيق الضريبي) وجاءت النتائج كما هي الموضحة في الجدول:

جدول(3-3) مؤشرات الإحصاء الوصفي لأبعاد جودة التدقيق الضريبي

أبعاد جودة التدقيق الضريبي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	المستوى	الرتبة
زيادة الإيرادات الضريبية	3.83	0.605	%76.6	مرتفع	2
مكافحة التهرب الضريبي	3.77	0.673	%75.4	مرتفع	3
تخفيض مدة الدورة الضريبية	3.96	0.601	%79.2	مرتفع	1
المؤشر العام لجودة التدقيق الضريبي	**3.85**	**0**.524	%77	مرتفع	

يظهر الجدول(3-3) نتائج ومؤشرات الإحصاء الوصفي؛ إذ تبين أن قيمة المتوسطات الحسابية لأبعاد جودة التدقيق الضريبي تراوحت بين (3.77-3.96)، وتبين أن الانحرافات المعيارية ليست مرتفعة ولم تتجاوز (1) واحد صحيح، وهذا يقود إلى عدم تشتت إجابات مدققي دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية، ونلاحظ أن بعّد (تخفيض مدة الدورة الضريبية) حقق المرتبة الأولى وبمستوى مرتفع من الأهمية والتي شكلت ما نسبته (79.2%) بين أبعاد جودة التدقيق الضريبي، وجاء في المرتبة الثانية بعّد (زيادة الإيرادات الضريبية) وبمستوى مرتفع من الأهمية والتي شكلت ما نسبته (76.6%)، وجاء في المرتبة الثالثة والأخيرة بعّد (مكافحة التهرب الضريبي) وبمستوى مرتفع من الأهمية والتي شكلت ما نسبته (75.4%)، ونلاحظ أن المؤشر العام لجودة التدقيق الضريبي قد بلغ (3.85)، وبانحراف معياري (0.524)، وعليه يمكن القول بأن جودة التدقيق الضريبي قد حصلت على مستوى مرتفع في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، وتاليًا شرح تفصيلي لأبعاد جودة التدقيق الضريبي.

- نتائج الإحصاء الوصفي لأبعاد المتغير المعّدل (كفاءة المدقق الضريبي):

للتمكن من الوصول إلى مؤشرات الإحصاء الوصفي تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والرتبة لإجابات أفراد عينة الدراسة نحو أبعاد (كفاءة المدقق الضريبي) وجاءت النتائج كما هي الموضحة في الجدول:

جدول (4-3) مؤشرات الإحصاء الوصفي لأبعاد كفاءة المدقق الضريبي

أبعاد كفاءة المدقق الضريبي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	المستوى	الرتبة
الخبرة	3.79	0.675	%75.8	مرتفع	3
المعرفة المحاسبية	3.80	0.655	%76	مرتفع	2
السمات الشخصية	3.79	0.704	%75.8	مرتفع	4
المهارات	3.89	0.628	%77.8	مرتفع	1
المؤشر العام لكفاءة المدقق الضريبي	**3.82**	**0.593**	**%76.4**	مرتفع	

يظهر الجدول (4-3) نتائج ومؤشرات الإحصاء الوصفي؛ إذ تبين أن قيمة المتوسطات الحسابية لأبعاد كفاءة المدقق الضريبي تراوحت بين (3.79-3.89)، وتبين أن الانحرافات المعيارية ليست مرتفعة ولم تتجاوز (1) واحد صحيح، وهذا يقود إلى عدم تشتت إجابات مدققي دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية، ونلاحظ أن بعّد (المهارات) حقق المرتبة الأولى وبمستوى مرتفع من الأهمية والتي شكلت ما نسبته (77.8%) بين أبعاد كفاءة المدقق الضريبي، وجاء في المرتبة الثانية بعّد (المعرفة المحاسبية) وبمستوى مرتفع من الأهمية والتي شكلت ما نسبته (76%)، وجاء في المرتبة الثالثة بعّد (الخبرة) وبمستوى مرتفع من الأهمية والتي شكلت ما نسبته (75.8%)، وجاء في المرتبة الرابعة والأخيرة بعّد (السمات الشخصية) وبمستوى مرتفع من الأهمية والتي شكلت ما نسبته (75.8%)، ونلاحظ أن المؤشر العام لكفاءة المدقق الضريبي قد بلغ (3.82)، وبانحراف معياري (0.593)، وعليه يمكن القول بأن كفاءة المدقق الضريبي قد حصلت على مستوى مرتفع في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، وتاليًا شرح تفصيلي لأبعاد كفاءة المدقق الضريبي.

- نتيجة اختبار الفرضية الرئيسة (الأولى):

$H_{O.1}$: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) للرقابة الالكترونية والمتمثلة بـ(الرقابة الالكترونية على المدخلات، والرقابة الالكترونية على التشغيل،

والرقابة الالكترونية على المخرجات، ورقابة الملفات الكترونيًا، والتغذية الراجعة) في جودة التدقيق الضريبي بدائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية".

بالنظر إلى نتائج الجدول (5-3) يتضح أنه تم إخضاع الفرضية الرئيسة الأولى لتحليل الانحدار المتعدد (M.R) ومن خلال نتائج هذا الاختبار يمكن التوصل إلى نتيجة تقود للإجابة عن السؤال الرئيس الأول في مشكلة الدراسة.

الجدول (5-3): نتائج اختبار أثر الرقابة الالكترونية بأبعادها في جودة التدقيق الضريبي

Sig	F	Adjusted R Square	R Square	R
0.000	61.583	0.618	0.629	0.793

D.V	I.V	المعاملات المعيارية			t	Sig
	الرقابة الالكترونية	B	Std. Error	Beta		
جودة التدقيق الضريبي	Constant	-0.002	0.224		-0.009	0.993
	الرقابة الالكترونية على المدخلات	0.191	0.049	0.206	3.885	0.000
	الرقابة الالكترونية على التشغيل	0.163	0.048	0.191	3.376	0.001
	الرقابة الالكترونية على المخرجات	0.185	0.047	0.218	3.922	0.000
	رقابة الملفات الكترونيًا	0.152	0.048	0.192	3.172	0.002
	التغذية الراجعة	0.285	0.060	0.280	4.761	0.000

F الجدولية = (2.21)	DF=5/182	T الجدولية = (1.96)

يوضح الجدول (5-3) نتائج الاختبار الإحصائي لنموذج الفرضية الرئيسة الأولى ويلاحظ أن هنالك علاقة قوية بين الرقابة الالكترونية بأبعادها وجودة التدقيق الضريبي في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات والذي يظهر من خلال قيمة معامل الارتباط (R) والمساوي (79.3%). ويتضح أن الرقابة الالكترونية بأبعادها قد استطاعت أن تفسر ما نسبته (62.9%) من التباين الحاصل في جودة التدقيق الضريبي والذي تظهره قيمة معامل التفسير (R2). ويلاحظ من نتائج الجدول (4-17) صلاحية قياس النموذج الإحصائي لهذه الفرضية استنادًا إلى قاعدتي القرار حيث جاءت القيمة الاحتمالية (F.Sig=0.000) وهي (<0.05)، وتعزز هذه النتيجة القيمة المحسوبة (F=61.583)

وهي أكبر من قيمة (F) الجدولية عند درجة حرية (DF=5/182). ويظهر من نتائج جدول المعاملات المعيارية للفرضية الرئيسة الأولى ما يلي:

أولًا: حققت (الرقابة الالكترونية على المدخلات) داخل المجموعة إسهام بالتأثير في جودة التدقيق الضريبي في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات والذي أظهرته قيمة (T.المحسوبة=3.885) وهي أكبر من قيمتها الجدولية, وبمستوى معنوية (0.05>), وتوضح قيمة بيتا (β=0.206) أن اتجاه العلاقة طردي بمعنى كلما زادت الرقابة الالكترونية على المدخلات درجة واحدة يرافقها زيادة بمقدار (20.6%) في جودة التدقيق الضريبي.

ثانيًا: حققت (الرقابة الالكترونية على التشغيل) داخل المجموعة إسهام بالتأثير في جودة التدقيق الضريبي في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات والذي أظهرته قيمة (T.المحسوبة=3.376) وهي أكبر من قيمتها الجدولية, وبمستوى معنوية (0.05>), وتوضح قيمة بيتا (β=0.191) أن اتجاه العلاقة طردي بمعنى كلما زادت الرقابة الالكترونية على التشغيل درجة واحدة يرافقها زيادة بمقدار (19.1%) في جودة التدقيق الضريبي.

ثالثًا: حققت (الرقابة الالكترونية على المخرجات) داخل المجموعة إسهام بالتأثير في جودة التدقيق الضريبي في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات والذي أظهرته قيمة (T.المحسوبة=3.922) وهي أكبر من قيمتها الجدولية, وبمستوى معنوية (0.05>), وتوضح قيمة بيتا (β=0.218) أن اتجاه العلاقة طردي بمعنى كلما زادت الرقابة الالكترونية على المخرجات درجة واحدة يرافقها زيادة بمقدار (21.8%) في جودة التدقيق الضريبي.

رابعًا: حققت (رقابة الملفات الكترونيًا) داخل المجموعة إسهام بالتأثير في جودة التدقيق الضريبي في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات والذي أظهرته قيمة

(T.المحسوبة= 3.172) وهي أكبر من قيمتها الجدولية, وبمستوى معنوية (0.05>), وتوضح قيمة بيتا (β=0.192) أن اتجاه العلاقة طردي بمعنى كلما زادت رقابة الملفات الكترونيًا درجة واحدة يرافقها زيادة بمقدار (19.2%) في جودة التدقيق الضريبي.

خامسًا: حققت (التغذية الراجعة) داخل المجموعة إسهام بالتأثير في جودة التدقيق الضريبي في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات والذي أظهرته قيمة (T.المحسوبة= 4.761) وهي أكبر من قيمتها الجدولية, وبمستوى معنوية (0.05>), وتوضح قيمة بيتا (β=0.280) أن اتجاه العلاقة طردي بمعنى كلما زادت التغذية الراجعة درجة واحدة يرافقها زيادة بمقدار (28%) في جودة التدقيق الضريبي.

وبناءً على معطيات التحليل الإحصائي والتزامًا بقاعدتي القرار نرفض الفرضية الصفرية (HO) ونقبل الفرضية البديلة (Ha) ومفادها "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى (α≤0.05) للرقابة الالكترونية والمتمثلة بـ(الرقابة الالكترونية على المدخلات, والرقابة الالكترونية على التشغيل, والرقابة الالكترونية على المخرجات, ورقابة الملفات الكترونيًا, والتغذية الراجعة) في جودة التدقيق الضريبي بدائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية".

نتيجة اختبار الفرضية الرئيسة (الثانية):

$H_{O.2}$: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى (α≤0.05) لكفاءة المدقق الضريبي بأبعادها مجتمعة (الخبرة, والمعرفة المحاسبية, والسمات الشخصية, والمهارات) كدور معّدل في العلاقة بين الرقابة الالكترونية وجودة التدقيق الضريبي بدائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية".

بالنظر إلى نتائج الجدول (1-6) يتضح أنه تم إخضاع الفرضية الرئيسة الثانية لتحليل الانحدار الهرمي (*H.R*) ومن خلال نتائج هذا الاختبار يمكن التوصل إلى نتيجة تقود للإجابة عن السؤال الرئيس الثاني في مشكلة الدراسة.

الجدول (6-3): نتائج اختبار أثر كفاءة المدقق الضريبي كدور معدّل في العلاقة بين الرقابة الالكترونية وجودة التدقيق الضريبي

D.V	البيان	النموذج 1		النموذج 2		النموذج 3	
		t	Sig	t	Sig	t	Sig
جودة التدقيق الضريبي	الرقابة الالكترونية	17.519	*0.000*	12.060	0.000	7.217	0.000
	كفاءة المدقق الضريبي			8.155	*0.000*	2.590	0.010
	التفاعل الثنائي					3.519	*0.001*
	⇇(R)	0.789		0.850		0.860	
	⇇(R)Δ	*0.061*		*0.061*		*0.071*	
	⇇(R^2)	0.623		0.722		0.740	
	⇇(R^2)Δ	*0.099*		*0.099*		*0.117*	
	F	306.928		240.766		174.512	
	F. Sig	*0.000*		*0.000*		*0.000*	

النموذج الأول DF= 1/186	النموذج الثاني DF= 2/185	النموذج الثالث DF= 3/184
F الجدولية للنموذج الأول=(3.84)	F الجدولية للنموذج الثاني=(3.00)	F الجدولية للنموذج الثالث=(2.60)
T الجدولية=(1.96)		

يوضح الجدول (1-6) نتائج اختبار الانحدار الهرمي ومن خلال نتائج النموذج الأول يتضح صلاحية قياس النموذج الإحصائي للنموذج الأول استناداً إلى قاعدتي القرار حيث جاءت القيمة الاحتمالية ($F.Sig$=0.000) وهي (<0.05) وتعزز هذه النتيجة القيمة المحسوبة (F=306.928) وهي أكبر من قيمة (F) الجدولية عند درجة حرية (DF=1/186)، ونلاحظ وجود أثر للرقابة الالكترونية في جودة التدقيق الضريبي بدلالة القيمة الاحتمالية ($T.Sig$) وهي (<0.05)، وقيمة (T) المحسوبة والتي تجاوزت القيمة الجدولية والبالغة (1.96)، ويتضح من نتائج النموذج الأول أن الرقابة الالكترونية استطاعت أن تفسر ما مقداره (62.3%) من التباين الحاصل في جودة التدقيق الضريبي والذي تظهره قيمة معامل التفسير (R^2).

وفي النموذج الثاني تم إضافة متغير كفاءة المدقق الضريبي لدارسة أثره في جودة التدقيق الضريبي، ومن خلال نتائج النموذج الثاني يتضح صلاحية قياس النموذج

الإحصائي للنموذج الثاني استناداً إلى قاعدتي القرار حيث جاءت القيمة الاحتمالية ($F.Sig$=0.000) وهي (<0.05) وتعزز هذه النتيجة القيمة المحسوبة (F=240.766) وهي أكبر من قيمة (F) الجدولية عند درجة حرية (DF=2/185)، وقد تبين وجود أثر معنوي لكفاءة المدقق الضريبي في جودة التدقيق الضريبي بدلالة القيمة الاحتمالية ($T.Sig$) وهي (<0.05)، وقيمة (T) المحسوبة والتي تجاوزت القيمة الجدولية والبالغة (1.96)، ويتضح من نتائج النموذج الثاني أن دخول متغير كفاءة المدقق الضريبي قد أدى إلى ارتفاع على قيمة (R^2) والبالغ (9.9%) بمقارنه النموذج الثاني بالنموذج الأول.

وفي النموذج الثالث تم إدخال وإضافة صيغة التفاعل الثنائي بين الرقابة الالكترونية وكفاءة المدقق الضريبي لدارسة أثرها في جودة التدقيق الضريبي، ومن خلال نتائج النموذج الثالث يتضح صلاحية قياس النموذج الإحصائي للنموذج الثالث استناداً إلى قاعدتي القرار حيث جاءت القيمة الاحتمالية ($F.Sig$=0.000) وهي (<0.05) وتعزز هذه النتيجة القيمة المحسوبة (F=174.512) وهي أكبر من قيمة (F) الجدولية عند درجة حرية (DF=3/184)، وقد تبين وجود أثر معنوي لصيغة التفاعل الثنائي بين الرقابة الالكترونية وكفاءة المدقق الضريبي بدلالة القيمة الاحتمالية ($T.Sig$) وهي (<0.05)، وقيمة (T) المحسوبة والتي تجاوزت القيمة الجدولية والبالغة (1.96)، ويتضح من نتائج النموذج الثالث أن صيغة التفاعل الثاني قد أدى إلى ارتفاع على قيمة (R^2) والبالغ (11.7%) بمقارنه النموذج الثالث بالنموذج الأول.

وبناءً على معطيات التحليل الإحصائي والتزامًا بقاعدتي القرار نرفض الفرضية الصفرية (H_O) ونقبل الفرضية البديلة (H_a) ومفادها "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) لكفاءة المدقق الضريبي بأبعادها مجتمعة (الخبرة، والمعرفة المحاسبية، والسمات الشخصية، والمهارات) كدور معدّل في العلاقة بين الرقابة الالكترونية وجودة التدقيق الضريبي بدائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية".

المبحث الرابع: النتائج وتوصيات:

النتائج:

أظهرت نتائج الدراسة أهمية الرقابة الإلكترونية وجودة التدقيق الضريبي في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية، وتمثلت أبرز النتائج فيما يلي:

- اظهرت نتائج الدراسة إلى أن (الرقابة الإلكترونية) قد حققت درجة عالية من التطبيق والنجاح في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية. وفقاً لترتيب النتائج الاحصائي الوصفي، أظهرت (رقابة الملفات الكترونيًا) أعلى مستوى من الفعالية، مما يدل على كفاءة ودقة عمليات الرقابة والمراجعة للملفات الإلكترونية. بالمقابل، جاءت (الرقابة الإلكترونية على المدخلات) في المرتبة الثانية، مما يشير إلى وجود جهود مبذولة في ضمان جودة المعلومات المدخلة في النظام لإلكتروني، أما (التغذية الراجعة) فجاءت في المرتبة الثالثة، مما يبرز أهمية جمع الملاحظات والتعليقات حول عملية الرقابة واستخدامها لتحسين العمليات المستقبلية. بينما جاءت (الرقابة الإلكترونية على التشغيل) في المرتبة الرابعة، مما يشير إلى ضرورة تحسين الرقابة والإدارة أثناء العمليات التشغيلية. وفي المرتبة الخامسة، جاءت (الرقابة الإلكترونية على المخرجات)، مما يعني أن هناك حاجة لتطوير عملية الرقابة والتحكم في المخرجات. تبين الدراسة أن المؤشر العام لتطبيق الرقابة الالكترونية بلغ (3.96)، وبانحراف معياري (0.432)، مما يشير إلى تطبيق مستوى عالٍ من الرقابة الإلكترونية في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية. وهذا يتفق مع دراسة (السرحان والعدوان، 2020)، التي بينت ان قيم الوسط الحسابي للرقابة الإلكترونية كانت مرتفعة، وأظهرت أن تطبيق الرقابة الإلكترونية يساهم في زيادة الإنتاجية وتحقيق أهداف العاملين في المؤسسات التمويلية الحكومية، وأشارت الدراسة إلى أن استخدام تكنولوجيا المعالجة الإلكترونية للبيانات يؤدي إلى زيادة سرعة إنجاز العمل.

- بناءً على النتائج السابقة، يظهر أن جودة التدقيق الضريبي قد حققت نجاحاً ملحوظاً في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية. ووفقا لترتيب النتائج الاحصائي الوصفي، فقد تبين أن (تخفيض مدة الدورة الضريبية) له تأثيرا كبيرا في تحسين جودة التدقيق الضريبي ،مما يشير إلى أن عملية التدقيق تتم بشكل أكثر فعالية وتنظيماً. بالمقابل، جاءت بُعد (زيادة الإيرادات الضريبية) في المرتبة الثانية، حيث تلعب دورًا مهما في تحسين جودة التدقيق، مما يعكس أهمية تحقيق التزام المكلفين بسداد الضرائب بشكل صحيح وتحسين كفاءة جمع الضرائب. وبعد ذلك جاءت(مكافحة التهرب الضريبي)، حيث يظهر أن جهود مكافحة التهرب الضريبي تساهم في تحسين جودة التدقيق، وهذا يسلط الضوء على أهمية تطبيق استراتيجيات متعددة لضمان تحقيق أقصى قدر من الكفاءة والشفافية في عمليات التدقيق الضريبي. وتتفق هذه الدراسة مع (Promtong *et al*..2018) التي أظهرت أن نمو التطور التكنولوجي له تأثيرًا إيجابيًا وملحوظًا في تنفيذ عملية التدقيق، بالإضافة إلى أهمية مواصلة التدقيق وتنوع إجراءات العملية التدقيقية وشدة ضغط أصحاب المصلحة في تحسين جودة التدقيق المهني.
- دلت نتائج الدراسة أن (كفاءة المدقق الضريبي) بأبعاده،(الخبرة، المعرفة المحاسبية، السمات الشخصية، المهارات) قد حققت درجة مرتفعة من الأهميّة النسبيّة في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية والبالغة (76.4%)، ويعكس هذا الاهتمام بضرورة تطوير وتعزيز قدرات المدقق الضريبي لتحقيق الخدمات ذات الجودة العالية والأهداف الضريبية المنشودة. وبالنظر إلى الترتيب الذي ظهر في الدراسة، فإن بُعد (المهارات) جاء في المرتبة الأولى، مشيراً إلى أهمية بناء وتعزيز مهارات المدقق الضريبي لتحسين أداءه في عملية التدقيق. تلته المعرفة المحاسبية في المرتبة الثانية، والخبرة في المرتبة الثالثة، مع ظهور السمات الشخصية في المرتبة الرابعة والأخيرة.

ويؤكد هذا الترتيب على أهمية التوجه نحو تطوير القدرات والمهارات الفنية للمدققين الضريبيين. وتتفق هذه النتيجة مع دراسة (Mursalim and Lannai, 2021)، ودراسة (Nugrahanto and Alhadi,2021) ، ودراسة (متولي،2023)، حيث اكدوا على وجود تأثير إيجابي لمدققي الضرائب وقدراتهم في جوانب المعرفة والمهارات في تنفيذ عملية التدقيق. ومن جانب آخر، أظهرت نتائج الدراسات أن ضغط الوقت يمثل عاملاً سلبيًا يؤثر على جودة التدقيق الضريبي لذا، فأن الاهتمام بتطوير الكفاءات الوظيفية والنزاهة واستخدام تكنولوجيا المعلومات للمدقق لها تأثير إيجابي على جودة التدقيق الضريبي.

- تظهر الرقابة الإلكترونية تأثيرها الإيجابي على جودة التدقيق الضريبي، ويمكن أيضًا أن تؤثر بشكل إيجابي على الممارسات المحاسبية الأخرى، نتيجة لضرورة مواكبة المؤسسات للتطورات التكنولوجية والتحول الرقمي في العالم.
- بالاعتماد على الرقابة الإلكترونية، يمكن لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية تعزيز جودة التدقيق الضريبي وتجنب الأخطاء الناتجة عن الرقابة التقليدية، مما يسهم في زيادة دقة وموثوقية البيانات الضريبية و تعزيز الثقة بالنظام الضريبي.
- إن الرقابة الالكترونية تعزز جودة التدقيق الضريبي بشكل كبير، ولكن كفاءة المدقق الضريبي هي العامل الحاسم في تحقيق هذا التحسن. فالكفاءة العالية للمدقق تضاعف من فعالية الرقابة الالكترونية، مما يؤدي إلى تحقيق مستويات أعلى من الجودة والدقة في عمليات التدقيق الضريبي.

التوصيّات:

استكمالاً لمتطلبات المنهجيّة واعتماداً على ما توصلت إليه الدراسة من نتائج ولغرض الاستفادة منها، فقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من التوصيّات التي تراها ضرورية وذلك وفقاً للآتي:

- توفير فرص التدريب المستمر للمدققين الضريبيين لتطوير مهاراتهم في التحليل المالي والضريبي وفهم التشريعات الضريبية الجديدة والتغييرات في السياسات والإجراءات الضريبية.
- تعديل هيكل الضرائب لتعزيز جمع الإيرادات، من خلال تحليل النظام الحالي وتنفيذ التعديلات اللازمة لسد الفجوات وتحسين التنفيذ الضريبي.
- تطوير نظام إنذار مبكر لحماية الملفات الالكترونية من اي اختراق محتمل.
- تنظيم دورات تدريبية في مجال الرقابة الالكترونية لتعزيز وتوضيح كيفية تطبيقها.
- تحسين العمليات المتعلقة بالرقابة على التشغيل لتحقيق اقصى قدر من الكفاءة والفعالية، بما في ذلك تبسيط الإجراءات وتحديد المسؤوليات بوضوح.
- تطبيق الدراسة الحاليّة وأبعادها على قطاعات أخرى مثل قطاع الخدمات الماليّة أو قطاع المصارف الإسلاميّة أو الأجنبيّة، وعمل دراسات مستقبليّة تركّز على دراسة نظام الرقابة الالكترونية في مجالات بحثيّة أخرى.

المبحث الخامس: المراجع

مراجع باللغة العربية:

- أبو عمرة، هشام، البصير، رانيا، أبو دان، ميسرة، (2015)، أثر الرقابة الإلكترونية على جودة أداء العاملين في البنوك التجارية العاملة في فلسطين: دراسة تطبيقية على بنك فلسطين المحدود، مجلة المال والتجارة،(560)، 30 - 37.
- ابو النصر، مدحت، (2022)، التغذية العكسية: مدخل لتطوير المنظمات، المجلة العربية للمعلوماتية وامن المعلومات، المؤسسة العربية للتربية والعلوم والاداب، مصر، 3 (8)،1-20.
- احمد، عبداللطيف،(2016)، الرقابة الالكترونية واثرها على الاداء المالي: دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية، مجلة جامعة بحري للآداب والعلوم الانسانية، 6(11)،290-255.
- الاتحاد الدولي للمحاسبين،(2020)، اصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الاخرى والخدمات ذات العلاقة، ط 18، ترجمة طلال ابو غزالة للترجمة وتوزيع والنشر، عمان: جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونين.
- امشهر، ابراهيم،2017، الرقابة في ظل التكنولوجيا المعلومات، مجلة المال والتجارة – نادي التجارة، العدد (574)، 38-48.
- امين، مصطفى، (2019)، محددات الرقابة الالكترونية بالأندية الرياضية، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة حلوان – كلية التربية الرياضية للبنين.
- بدوي، مهند، (2019)، مدى إدراك ماموري التقدير في الدائرة الفلسطينية لأهمية الالتزام بمعايير التدقيق الدولي وأثر ذلك على محاسبة الضرائب، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين.

- بن علية، خالد، (2010)، الرقابة الداخلية بين المفهومين (التقليدي والحديث)، مجلة دراسات اقتصادية،(2)1 ,213-185 .
- بن عيشي، عمار، بن عيشي، بشير،(2016)، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركات المساهمة الجزائرية دراسة ميدانية على شركات المساهمة لولاية بسكرة الجزائر، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية ،1(1)، 80-64.
- حماده، قوت، (2014)، مدى التزام المدقق الضريبي بمتطلبات ممارسة مهنة التدقيق وأثر ذلك في تحسين فاعلية التدقيق الضريبي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.
- السرحان، احمد، العدوان، ياسر، (2020)، أثر الرقابة الإلكترونية على مستوى أداء العاملين في مؤسسات التمويل الحكومية الأردنية، مجلة جرش للبحوث والدراسات،1(21)،317-344.
- الشربة، حسن، (2022)، دور الرقابة الالكترونية في الحد من الفساد المالي والإداري، مجلة الغاري للعلوم الاقتصادية والإدارية، (3)18, 261-292 .
- شخاترة، مأمون، (2020)، أثر منظومة ضريبة الدخل والمبيعات في رفع كفاءة تحصيل الضرائب في الأردن، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، 28(1)، 186 -203.
- الشمري، احمد، (2022)، أهمية الرقابة في العمل والدوائر الحكومية ومستوى الاهتمام بها، المجلة العربية للنشر العلمي، 50(5)،2663-5798.
- الطنبور، كايد، (2020)، العوامل المؤثرة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية: دراسة ميدانية على دوائر ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، نابلس.

- علي، هناء، (2020)، حوسبة النظام الضريبي وأثرها على تقويم الرقابة الداخلية وتفعيل الحوكمة الضريبية: دراسة ميدانية على ديوان الضرائب الاتحادي، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة النيلين، الخرطوم.
- العوران، إسراء، (2016)، أثر تطبيق الرقابة الالكترونية على جودة الخدمات الداخلية في البنوك التجارية في محافظات الجنوب الأردنية من وجهة نظر العاملين فيها، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة مؤتة، كلية إدارة الأعمال، الأردن.
- عباد، سهام، سوالم، صلاح الدين،(2022)، التصرح الضريبي الإلكتروني كتقنية مستحدثة لتفعيل نظام الرقابة الجبائية الجزائري – دراسة ميدانية بمركز الضرائب سوق أهراس، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، 5(1)، 2143-2162.
- العقيلي، رهف،(2022)، أثر فاعلية أنظمة المعلومات في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية في تحسين التدقيق الضريبي: الدور المعدل لرأس المال البشري، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة البلقاء التطبيقية، السلط.
- غزال، مصباح، سعيد ،عمر، مهاوة، صدام،(2018)، اثر تكنولوجيا المعلومات على فاعلية نظام الرقابة الداخلية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الوادي.
- الفاعوري, ولاء عوض، (2022), أثر الرقابة الالكترونية في الحد من أساليب التهرب الضريبي من وجهة نظر مقدري ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية, رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة, جامعة البلقاء التطبيقية, الأردن.
- فراج، إبراهيم،(2022)، أثر الاحتراق النفسي لدى مدققي ضريبة الدخل والمبيعات في جودة الفحص الضريبي في الأردن: الدور المعدل لرأس المال البشري، مجلة رماح للبحوث والدراسات، ع74 ، 247 – 298.

- فراونة، حازم، (2022)، أثر الرقابة الالكترونية على سرعة انجاز المعاملات في البنك الإسلامي، مجلة الباحث للعلوم الرياضية والاجتماعية،(4)2، 178- 162.
- فقها، جيهان، (2021)، أثر التدقيق الضريبي على زيادة التحصيل الضريبي من وجهة نظر موظفي ضريبة القيمة المضافة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين.
- متولي، عيطة، (2023)، أثر تطبيقات التحول الرقمي على كفاءة المراجع الضريبي والامتثال الطوعي دليل تطبيقي بمصلحة الضرائب المصرية، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية،(3)14،1-31.
- مديني، آسيا، حجاجي، رانيا، (2023)، دور الرقمنة في تفعيل الرقابة في المؤسسة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة 8 ماي 1945 ـ قالمة ـــ كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير قسم علوم التسيير.
- المري، راشد، (2023)، أثر تكنولوجيا المعلومات في النظام الأمني والرقابة الداخلية، مجلة البحوث الفقهية والقانونية، 40(40)، 1303-1373 .
- مشكور، سعود، (2018)، دور نظام التشغيل الالكتروني في رفع كفاءة وفاعلية اداء الرقابة المخزنية: تطبيق برنامج إلكتروني مقترح في عينة من مخازن جامعة المثنى. مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، 8(1)،89-109.
- مشكور، سعود جايد، (2016)، التشغيل الالكتروني للبيانات المحاسبية وأثره في تحسين كفاءة اداء الرقابة الداخلية، مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية. المجلد(6)، 23-48.

مراجع باللغة الانجليزية:

- Alkhsabah, M. A. I. (2017). Reality of Use of Electronic Management and its Impact on Job Performance in Tafila Technical University.

International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences, 7(1), 329–341

- Al-Mashhadi, A. S. J. (2021). Review on development of the Internal Control System. **technology**, 2(1), 12-20.
- Biduri, S. (2018, April). The Effect of Electronic information technology systems, auditor competence, and auditor independence, on ethics moderated auditing quality (empirical study on certified public accountant (cpa) firms in surabaya and sidoarjo). **In Proceeding 4th ICAF UMY 2018 International Conference on Accounting and Finance** (pp. 1-22). ISSN 2614-0543.
- Ham, C. C., Hann, R. N., Rabier, M., & Wang, W. (2022). **Auditor skill demands and audit quality: Evidence from job postings**.Available at SSRN 3727495.
- Jamshidi, R., Barzegar, B., and Mohseni, A. (2022). Developing A Model To Improve The Quality of Tax Audits**. Iranian Journal of Accounting, Auditing and Finance**, 6(3), 73-91.
- Mersha, S. Z., Belaye, A. B., and Gobena, L. B. (2022). Determinants of tax audit quality with audit process as the mediator in Ethiopia: the case of the ministry of revenues. **Management & Accounting Review (MAR),** 21(1), 181-202.
- Mursalim, M., and Lannai, D. (2021). Effect of Auditor Functional Competence, Integrity, and Utilization of Information Technology on Tax Audit Quality. **Point of View Research Accounting and Auditing**, 2(3), 175-191.
- Nadiah, A. H., Hajar, A. S., and Zarinah, A. R. (2017). The influence of core competency skills of IRBM tax auditors towards their performance. **Journal of Fundamental and Applied Sciences**, 9(5S), 958-988.
- Nugrahanto, A., and Alhadi, I. (2021). A Tax Audit Quality: An Empirical Analysis of the Use of Information Technology, Competence, Task Complexity And Time Pressure. **INFO ARTHA**, 5(2), 75-92

- Olaoye, C. O., & Ogundipe, A. A. (2018). Application of tax audit and investigation on tax evasion control in Nigeria. **Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies**, 4(1), 79-92.
- Ravid, D. M., Tomczak, D. L., White, J. C., and Behrend, T. S. (2020). EPM 20/20: A review, framework, and research agenda for electronic performance monitoring. **Journal of Management**, 46(1), 100-126.
- Siegel, R., König, C. J., and Lazar, V. (2022). The impact of electronic monitoring on employees' job satisfaction, stress, performance, and counterproductive work behavior: A meta-analysis. **Computers in Human Behavior Reports**,8(100227),30.–1
- Supriyatin, E., Iqbal, M. A., and Indradewa, R. (2019). Analysis of auditor competencies and job satisfaction on tax audit quality moderated by time pressure (Case Study of Indonesian Tax Offices), **International Journal of Business Excellence**, 19(1), 119-136
- Qawasmeh, F, M,. Qawasmeh, E, F,. (2020). Electronic Control and its impact on Corporate Performance: Evidence from Jordanian Commercial Banks, **International** Journal of Electronic Commerce and Management, Vol. VIII, Issue 3,PP: 131-148.
- Vince. Ratnawati. (2020). Factors affecting tax auditors' performance: the moderating role of locus of control. **Problems and Perspectivesin Management**,18(2),36-45.