

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص :

محاسبة و جباية معمقة

بعنوان :

مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين
جودة التسيير الجبائي في البيئة
المحاسبية الجزائرية

من إعداد الطالب: عميره فهد

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2022/06/21

أمام اللجنة المكونة من السادة:

مناقشا	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	الأستاذ(ة)
مشرفا ومقررا	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	الاستاذ: كويسي محمد
رئيسا	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	الأستاذ(ة)

السنة الجامعية : 2022/2021

جامعة قاصدي مرباح ورقلة _
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص:
محاسبة وجباية معمقة
بعنوان:

مساهمة المراجعة الجبائية في
تحسين جودة التسيير الجبائي في
البيئة المحاسبية الجزائرية

من إعداد الطالب: عميره فهد

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2022/06/21

أمام اللجنة المكونة من السادة:

مناقشا	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	الأستاذ(ة)
مشرفا ومقررا	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	الاستاذ: كويسي محمد
رئيسا	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	الأستاذ(ة)

السنة الجامعية : 2022/2021

الإهداء

إلى روح عنوانها كياني وموقعها قلبي ونفسها فؤادي إلى ملاكي في الحياة إلى معنى
الحب والحنان وإلى معنى الحنان والتفاني إلى بسمه الحياة وسر الوجود إلى من كان
دعائها سر جناحي إلى أعلى الحباب "

إليك ياروائح المسائي ويا نور لفاجري ويا زهرة الحياتي ويا جنة

ارضي دمتي لقلب أنتي وريده، حفظك الله وأطال في عمرك

- أُمي الغالية -

إليك يا شمعة حياتي وتاج زماني ويا صدر حناني ويا قرة عيني

وبهجة قلبي، حفظك الله وأطال في عمرك

- أبي الغالي -

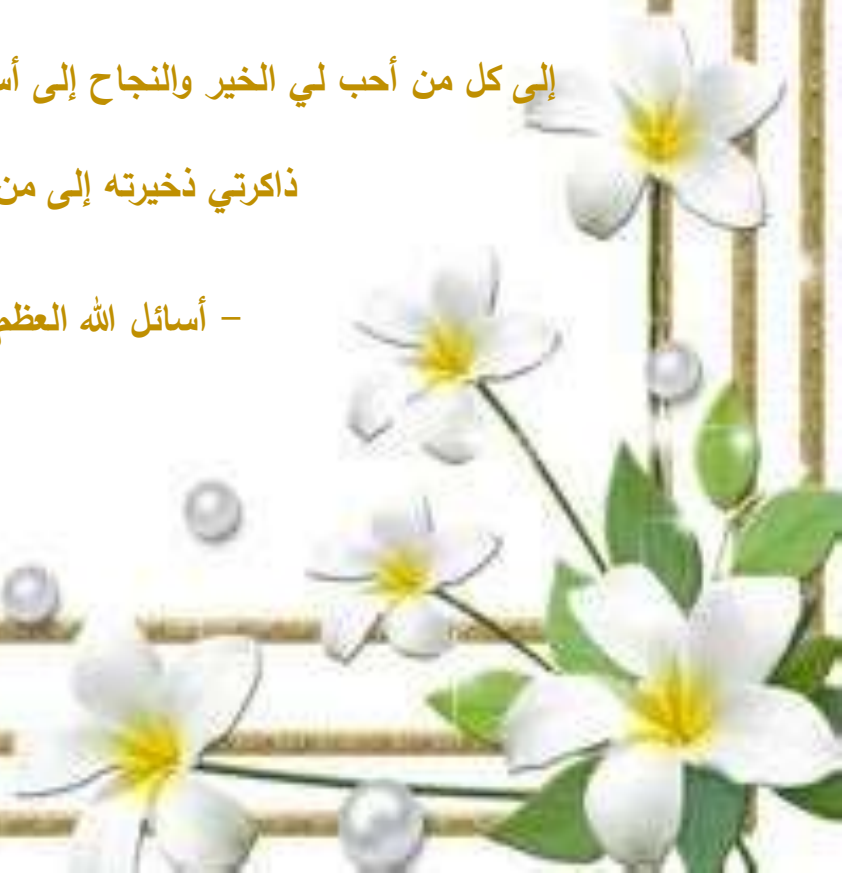
إلى كل من له مكانة في قلبي إلى زملائي و زميلاتي

- كلا باسمه -

إلى كل من أحب لي الخير والنجاح إلى أساتذتي، من علموني أن العلم سلاح والأخلاق

ذاكرتي ذخيرته إلى من نسيهم قلبي ولم تنساهم

- أسائل الله العظم أن يجزيهم كل خير -



الشكر والتقدير

اولا وقبل كل شيء اشكر الله تعالى ونحمده حمدا يليق
بجلال وجهه وعظيم سلطانه أن وفقني للقيام بهذا العمل
ويسر لي سبيل انجازه
والصلاة والسلام على منارة العلم النبي
الأمين الذي علم البشرية بفصاحة لسان و جوامع الكلام
لا يسعني في نهاية هذا العمل إلا أن أتقدم بجزيل الشكر إلى :
الأستاذ والدكتور " كويسي محمد "
لقبوله الإشراف على هذا العمل
المتواضع والذي لم يبخل علي بمساعدته وتوجيهاته القيمة

كل أعضاء لجنة المناقشة الذين سأنال شرف مناقشتهم لهذه المذكرة،
على

مجمل نصائحهم وتوجيهاتهم

لكل من الزملاء والزميلات الذين ساهموا من قريب أو بعيد في إنجاز
هذا العمل
المتواضع.



الملخص:

يعالج هذا البحث الدور الذي تلعبه المراجعة الجبائية بتفعيلها كآلية لتحسين التسيير الجبائي، حيث تعتبر المراجعة الجبائية أحد العناصر الهامة في المؤسسات الاقتصادية فهي إجراء رقابي يمكنها من اكتشاف الأخطاء و تفادي المخاطر الجبائية المستقبلية المحتملة، و تمكنها أيضا من التحقق من مدى انتظام و فعالية التسيير الجبائي بهدف تخفيف المؤسسة الاقتصادية مخاطر جبائية التي يمكن أن تؤثر سلبا على وضعيتها المالية و بذلك يحد من قدرتها على تحقيق أهدافها .

وتم اختيار ذلك وفقا لدراسة ميدانية على أكاديميين ومحافظي الحسابات ورقلة، وتوصلنا للأثر الايجابي للمراجعة الجبائية لما لها من قدرة على زيادة الالتزام الضريبي للمكلف و بالتالي زيادة كفاءة المكلف بتسيير الضريبة الذي يرفع من كفاءة التسيير الجبائي.

الكلمات المفتاحية: مخاطر جبائية، تسيير جبائي، المراجعة الجبائية

Résumé

-Cette recherche porte sur le concept de le rôle de L'audit fiscale en l'activant comme un mécanisme pour améliorer la gestion fiscale dans les institutions économiques , élément important des institutions économiques, processus de audit permettant de détecter les erreurs et d'éviter les risques fiscaux futurs , de contrôler la régularité et L'efficacité de la gestion budgétaire afin d'épargner à l'institution économique les risques d'imposition qui peuvent affecter négativement sa situation financière et donc limiter sa capacité à atteindre ses objectifs.

Ceci a été sélectionné sur la base d'une étude de terrain réalisée par universitaires et des gouverneurs de comptes d'ouargla , et nous avons atteint l'effet positif de la révision fiscale en raison de sa capacité à augmenter l'obligation fiscale du contribuable, ce qui augmente l'efficacité de l'administration fiscale.

Les Mots Clés:risque fiscal , gestion fiscale ,audit fiscale

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
II	الاهداء
III	الشكر و التقدير
IV	الملخص
V	قنمة المحتويات
VI	قائمة الجداول
VII	قائمة الاشكال البيانية
VIII	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة عامة
18-2	الفصل الأول: الاطار النظري للتسيير الجبائي و المراجعة الجبائية
2	تمهيد
3	المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي و المراجعة الجبائية
3	المطلب الاول: ماهية التسيير الجبائي
3	الفرع الاول: مفهوم التسيير الجبائي
4	الفرع الثاني: مبادئ و اهداف التسيير الجبائي
5	الفرع الثالث: أسس وحدود التسيير الجبائي
6	الفرع الرابع: استراتيجيات التسيير الجبائي
6	المطلب الثاني: ماهية المراجعة الجبائية
6	الفرع الأول: مفهوم المراجعة الجبائية و خصائصها

7	الفرع الثاني. انواع المراجعة الجبائية
9	الفرع الثالث: أهمية المراجعة الجبائية
9	الفرع الرابع: الانتقادات الموجهة للمراجعة الجبائية
10	المطلب الثالث: ماهية المخاطر الجبائي
10	الفرع الاول: مفهوم المخاطر الجبائي
10	الفرع الثاني: مصادر المخاطر الجبائي
11	الفرع الثالث: أنواع المخاطر الجبائي
13	المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع
13	المطلب الأول: الدراسات السابقة المتعلقة بالتسيير الجبائي و المراجعة الجبائية
13	الفرع الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية
16	الفرع الثاني: الدراسات السابقة باللغة الاجنبية
17	المطلب الثاني: أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات السابقة والمذكرة محل الدراسة
17	الفرع الأول: اوجه التشابه و الاختلاف مع الدراسات السابقة
18	خلاصة الفصل
19	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
21	المبحث الأول: الطريقة و الأدوات المستعملة
24	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية و مناقشتها
39	خلاصة الفصل
40	الخاتمة
44	قائمة المراجع
47	قائمة الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
21	الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان	الجدول 1
22	مقياس ليكارت الثلاثي	الجدول 2
23	ثبات الاستبانة	الجدول 3
24	توزيع العينة حسب المستوى التعليمي	الجدول 4
25	توزيع العينة حسب الخبرة	الجدول 5
26	توزيع العينة حسب العمر	الجدول 6
27	توزيع العينة حسب الوظيفة	الجدول 7
28	المتوسط المرجح لمقياس ليكارت الثلاثي	الجدول 8
29	عملية المراجعة الجبائية	الجدول 9
31	عملية التسيير الجبائي	الجدول 10
33	فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي	الجدول 11
35	مصفوفة الارتباط بين المحاور	الجدول 12
36	الاختبار anova	الجدول 13
38/37	اختبار اختبار فرضيات الارتباطات بين المتغيرات	الجدول 16/14

قائمة الاشكال البيانية

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
8	دور المراجعة الداخلية	الشكل 1.1
8	دول المراجعة الخارجية	الشكل 2.1
25	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب مستوى المؤهل العلمي	الشكل 1.2
26	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب مستوى الخبرة المهنية	الشكل 2.2
27	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب مستوى العمر	الشكل 3.2
28	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة	الشكل 4.2

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم الملحق
52	قائمة الأساتذة المحكمين.	الملحق 01
48	استمارة الاستبيان.	الملحق 02
53	مخرجات برنامج SPSS.	الملحق 03

المقدمة

العامّة

ان توسع نشاط المؤسسات وتشعب فروعها بكون حجمها انجر عنه تزايد في المهام والوظائف والمسؤوليات، مما أدى الى أهمية المراجعة، حيث يكمن أهم دور لها في تحقيق تقدم و نمو كل من الوحدات الاقتصادية و المجتمع لما تضيفه من ثقة في المعلومات التي توفرها الادارة للمهتمين بشؤون المؤسسة، فبعد أن كانت تقتصر على تتبع الأخطاء و الغش ، أصبحت تلمس مضمون القوائم المالية و تلمس أيضا كافة المجالات المحاسبية.

فالمراجعة الجبائية هي الوجه المكمل للعمل المحاسبي لأنها تعكس صحة و مصداقية النتائج و تعبر عن المركز المالي الحقيقي للمؤسسة، و بما أن المؤسسات مقيدة بالشروط التي و وضعها المشرع الجبائي الجزائري أصبحت المراجعة الجبائية من أهم الانشغالات في المؤسسات الاقتصادية، و بعض المؤسسات أصبحت تخصص أقساما خاصة بالمراجعة في المؤسسة .

تقديم المؤسسات لتقاريرها المالية السنوية للتعبير عن نشاطها خلال السنة حتى يستفيد و يتسنى للأطراف الأخرى الاطلاع و الاستفادة منها فهو راجع للتطور و الانفتاح الاقتصادي، و حسن التسيير الجبائي يؤدي الى نجاح المؤسسات باعتبار الجانب الجبائي ركيزة من الركائز الأساسية في المؤسسات الاقتصادية ، لأن التطور الاقتصادي و التغيرات التي ظهرت ألزمت المؤسسات بإعادة النظر في الجانب الجبائي لها و تطوير تسييرها الجبائي بهدف التخفيض من عبئها الجبائي مع الحفاظ على أكبر قدر ممكن من الكفاءة بقصد الاستفادة بأكثر قدر ممكن من الامتيازات و التحفيزات الجبائية.

اشكالية الدراسة :

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية لهذه الدراسة في التساؤل التالي:

- ✓ كيف يكون للمراجعة الجبائية دور في زيادة فعالية التسيير الجبائي في البيئة المحاسبية الجزائرية ؟
- و من خلال الاشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية:
- ✓ كيف تسمح المراجعة الجبائية في الكشف عن المخاطر الجبائية ؟
- ✓ ما تأثير قدرة الميسيرين العلمية و المعرفية للرفع من فعالية التسيير الجبائي ؟
- ✓ كيف يكون لها تأثير على عملية التسيير الجبائي ؟

فرضيات:

- ✓ تلعب الجباية دورا هاما في استمرارية حياة المؤسسة وبقائها؛
- ✓ كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة ترتكز على كفاءة المسير الجبائي؛
- ✓ تؤثر عملية المراجعة الجبائية في المؤسسة بالإيجاب على أداء التسيير الجبائي في المؤسسة.

مبررات اختيار الموضوع:

- ✓ ندرة الدراسات التي تناولت هذا الموضوع في الجزائر، خاصة ما يتعلق بالمراجعة الجبائية؛
- ✓ الرغبة في الاطلاع و البحث في المواضيع الجبائية؛
- ✓ محاولة إبراز مكانة و دور المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي في المؤسسة.
- ✓ تنمية القدرة الذاتية وتوسيع الرصيد العلمي الشخصي في هذا المجال.

أهداف الدراسة:

- ✓ محاولة التعرف على مدى أهمية المراجعة الجبائية في المؤسسات الاقتصادية؛
- ✓ توضيح مدى انعكاس المراجعة الجبائية على التسيير الجبائي.

أهمية الدراسة:

أهمية تكمن في إظهار دور المراجعة الجبائية و ما تقدمه للمؤسسات الاقتصادية من خدمات تجعلها في مأمن من المخاطر المحدقة بها مستقبلا و التي تعبر عن حسن سيرورة التسيير الجبائي.

حدود الدراسة:

الحدود الزمنية: تمت الحدود الزمنية لدراسة الحالة خلال شهري افريل وماي
الحدود المكانية: تم اختيار مكتب محاسبة و مراجعة الحسابات تقرت كاطار عملي للدراسة التطبيقية؛

صعوبات الدراسة:

- ✓ نقص الاطروحات والرسائل العلمية الجامعية المتخصصة في هذا المجال؛
- ✓ قلة المراجع و المصادر الحديثة المتعلقة بلب الموضوع.
- ✓ عدم الرد على الاستبيان الالكتروني خلال الدراسة.

منهج الدراسة:

- وقصد اعطاء صورة واضحة على معالم الدراسة ولمعالجة اشكالية البحث والتي هي محل الدراسة فمن خلال المعالجة العلمية والموضوعية سنعتمد في دراستنا هذه على المنهج الوصفي والتحليلي والمنهج التاريخي لتوضيح دور المراجعة الجبائية في تحسين التسيير الجبائي.

الفصل الأول:

الإطار النظري للمراجعة
الجبائية و التسيير الجبائي

تمهيد:

ان حتمية المراجعة كانت وليدة التوسع الكبير الذي عرفته المؤسسات بتشعب فروعها مما ينجر عنه تزايد في الوظائف وتعقدتها، فهي باختلاف انواعها تهدف الى التحقق من البيانات المالية و المحاسبية والتأكد من مدى صحة وتمثيلها للمركز المالي ، وكما تجدر الاشارة الى الجانب الجبائي والمتمثل في التسيير الجبائي و الالهية التي يحظا بها في حياة المؤسسة وتأثيره المباشر على الاداء المالي ومنه جاء الربط بين المفهومينى المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي وخلال هذا الفصل سنتطرق إلى إبراز عموميات حول المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي ، مقسمة إلى:

المبحث الأول:

- التسيير الجبائي ، مفهومه، مبادئه، استراتيجياته
- المراجعة الجبائية، مفهومها، مبادئها، أنواعها، أهدافها، علاقتها بالمراجعات الأخرى ؛

المبحث الثاني:

- الدراسات السابقة للموضوع.

المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية و التسيير الجبائي.

تأخذ الجباية النصيب الأكبر لكرب من الأهمية في حياة المؤسسة، وذلك لان الوضعية المالية لها تأثير بصفة مباشرة الى جانب الوضعية الجبائية، بحيث ان الأعباء الضريبية التي يمكن ان تتحملها المؤسسة ستثقل كاهلها وتقلص من ارباحها، ومن هنا يمكننا ابراز أهمية التسيير الجبائي في المؤسسة و تنسيقه مع التشريعات الجبائية اي بمعنى مدى التزام المسير بأداء الواجبات الضريبية الواقعة على عاتقها و الاستفادة من الامتيازات الممنوحة التي يقرها المشرع اجلبائي وذلك باستعمال افضل الطرق و الوسائل لتسيير احسن لجبايتها وهذا ما يؤدي الى تحسين العلاقة مع الإدارة الجبائية و تقليص العبء الضريبي وفي هذا المبحث سنحاول الوصول الى مفهوم التسيير الجبائي و اهميته، اسسه و اهدافه، مبادئ و حدود التسيير الجبائي.

المطلب الأول: ماهية التسيير الجبائي.

سنستطرق في هذا المطلب لمفهوم التسيير الجبائي بعرض بعض التعاريف له و ابراز اهميته.

الفرع الأول: مفهوم التسيير الجبائي

التعريف الاول: هو فرع من فروع التسيير المالي ويعني ادراج الجانب الجبائي في ادراج القرار، و يهدف الى تمكين المؤسسة من الاستفادة من مزايا جميع الاختيارات الجبائية و تجنب المؤسسة التكاليف الإضافية من خلال قدرة المسير من انتقاء احسن الطرق و توظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي.¹

التعريف الثاني: حسب تعريف MOURIC COZIAN " التسيير الجبائي هو الاستعمال الأمثل للموارد المتاحة في المؤسسة من أجل الوصول الى الأهداف المسطرة و المراد الوصول اليها، و التسيير الجبائي هو مزيج بين السلوك القانوني و الجبائي و علم التسيير، يتعلق بتسيير المتغير الجبائي في المؤسسة في جميع مراحل دورة حياتها و لذا هي تسعى الى تعظيمه بدون الخروج عن الاطار القانوني.²

التعريف الثالث: حسب تعريف CHRISTINE COLLETTE فان "تسيير الضريبة يعني أن الضريبة التي هي بمثابة التزام قانوني للمؤسسة يمكن أن تستخدم لصالح المؤسسة وأن تصبح متغيرا فعالا في استراتيجيتها اذ لا بد من السلمية اتجاه الجباية، يطرح هذا الاستعمال الفعال و الذكي لها.³

التعريف الرابع: تعريفه حسب Hoffmane التخطيط الجبائي هو قدرة المكلف على تنظيم نشاطه المالي بطريقة مثلى للحد من التكاليف الضريبية و تتمثل في كل الاجراءات التي يتبعها دافعي الضرائب للحد من الالتزامات الضريبية المستحقة التي لا تتعارض مع الاجراءات القانونية.⁴

¹ أنور عبدة و زكريا الدمدم، التسيير الجبائي و أثره على الوضعية المالية للمؤسسة مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، جامعة الواد، العدد 12، 2012/04، ص 93.

² منير شيجاني ، تفعيل المراجعة الجبائية كآلية لتحسين التسيير الجبائي جامعة الواد مذكرة تخرج تيل شهادة الماستر ، ص 33

³ عبد الرزاق الريغي ، اثر التسيير الجبائي على الاداء المالي بالمؤسسات البترولية جامعة ورقلة مذكرة تخرج تيل شهادة الماستر، ص 7

الفرع الثاني: مبادئ وأهداف التسيير الجبائي.

أولاً: مبادئ التسيير الجبائي:

ان التسيير الجبائي قائم على مبادئ تضيفي المنهجية والدقة على مخرجاته يفني قيادة المؤسسة نحو التوضع في وضعية قانونية إتجاه الإدارة الضريبية بالعمل على تخفيض التكاليف ومن مبادئه:

✓ **مبدأ الحرية في التسيير:** هناك عدة بدائل متاحة قانونيا و قرار التسيير يعتبر واحدا منهم وبمجرد تنفيذ يتوجب على ادارة الضرائب احترامه وعلى المكلف الالتزام به ، كما أن للمسير الحق الكامل في الاستفادة من الامتيازات و الخيارات الموجودة في القانون نتيجة مهاراته التسييرية مع عدم تصنيف تصرفه ضمن محاولة القيام بالغش الضريبي يعني أن ادارة الضرائب لا يحق لها الحكم على نوعية التسيير بل على النتيجة الجبائية و حصتها.

✓ **مبدأ عدم التدخل في التسيير:** ما دامت المؤسسة تفي بالتزاماتها القانونية لا يحق لإدارة الضرائب أن تتدخل في نمط تسيير المؤسسة أو أن تنتقد خياراتها حتى و ان رأت هذه الخيارات عديمة الجدوى أو سيئة الاختيار ، فمثلا يحق للمسير أن يلجأ الى الاستدانة من أجل توسيع استثماراته ، و بالتالي يحق لها خصم الفوائد القروض من الربح الخاضع.

ثانياً: أهداف التسيير الجبائي:

✓ **تحقيق الأمن الجبائي:** ان النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي، يعني أن المكلف بالضريبة يقوم بالتزاماته الجبائية طواعية بافتراض حسن النية ، ولكن للادارة الجبائية الحق في مراقبة تصريحات المكلفين و مدى التزامهم بتصريحاتهم و تسديد ما عليهم من ضرائب و رسوم وفقا للتشريعات السارية المفعول ، هذه الوضعية تجعل المؤسسات في مواجهة الادارة الجبائية ، فالمسير الجبائي يعمل جاهدا على تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة و الذي لا يأتي الا عندما تكون الوضعية قانونية إتجاه ادارة الضرائب ولا يكون هنالك تخوف من أي رقابة قد تقوم بها هذه الأخيرة ، فعدم احترام المؤسسة لالتزاماتها الجبائية قد يعرضها لمخاطر شتى مما قد يؤثر سلبا على خزينة الدولة، و لتحقيق الأمن الجبائي تعمل المؤسسة على تفعيل المراجعة الجبائية باعتبارها أداة من أدوات التسيير الجبائي حيث تسمح بتشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة لتخفيض العبء الضريبي و جعل التسيير أحسن أداء أكثر فعالية.

✓ **التحكم في العبء الضريبي:** وضعية المؤسسة هي من تحدد شكل التحكم في العبء الضريبي، فكون المؤسسة في مرحلة هدفها الرئيسي هو تخفيض الضريبة، ينما المؤسسة التي تكون في مرحلة انحدار فهي تبحث عن تحسين صورتها تجاه البنوك و المساهمين.

✓ **ضمان الفعالية الجبائية:** يمكن تحقيق الفعالية الجبائية بصورة مباشرة أو غير مباشرة و تتحقق الفعالية الجبائية المباشرة من خلال استغلال المؤسسة لمختلف الحوافز و التفضيلات الجبائية المتاحة لها في الموضع القانوني الذي هي فيه مما يمكنها من تحقيق وفورات مالية مباشرة.

¹أنور عبدة و زكريا الدموم، التسيير الجبائي و أثره على الوضعية المالية للمؤسسة مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، جامعة الواد، العدد 12، 2012/04، ص93.

²مننير شيجاني ، تفعيل المراجعة الجبائية كآلية لتحسين التسيير الجبائي جامعة الواد مذكرة تخرج تيل شهادة الماستر ،ص 33

³عبد الرزاق الريفي ، اثر التسيير الجبائي على الاداء المالي بالمؤسسات البترولية جامعة ورقلة مذكرة تخرج تيل شهادة الماستر ، ص7

الفرع الثالث: أسس و حدود التسيير الجبائي.

أسس التسيير الجبائي:¹

ان التسيير الجبائي مؤسس على مبدا متعارف عليه ومحل الاجماع يتمثل في احقية المكلف بالضريبة في اختيار الوضعية الجبائية الأفضل من خلال مبدا حرية التسيير الجبائي:

أولاً: الأساس القانوني

ان القانون المؤرخ في 07 فيفري 1989 في المادتين (04) و (05) ينص على أن يلتزم المسير بتحسين المردودية الاقتصادية و المالية للمالك ، و ذلك من خلال تسييره بالمستوى المطلوب مع فرض استخدام الوسائل اللازمة لتحقيق ذلك أي أن الخيارات الجبائية الممنوحة من طرف المشرع مما يدل على مبدا حرية التسيير الجبائي.

ثانياً: الأساس الاقتصادي

اما الأساس الاقتصادي فهو يتمثل في مبدا حرية تسيير المؤسسة ، أي تسيير المؤسسة للجباية الخاضعة لها لأنها تتواجد في محيط شديد المنافسة مما يجعلها تحاول تخفيض التكاليف بتقييم اختياراتها الجبائية و تتحمل عواقبها سواء كانت ايجابية أو سلبية ، وليس لإدارة الضرائب الحق في التدخل في طريقة التسيير.

حدود التسيير الجبائي:²

ان تسيير المؤسسة لجبايتها يجب أن يتم في ظل التقيد ببعض الحدود و التي تصنف الى:

أولاً: الحدود القانونية

فعدم احترام التشريعات الجبائية في تسيير المؤسسة يعد تعسفا قانونيا ، و من أبرز مظاهر التعسف التي يجب أن يتجنبها المسير:

- ✓ العقود التصرفات القانونية التي تنتج عنها اخفاء تحقيق أ تحويل أرباح؛
- ✓ تشويه الطبيعة الحقيقية للعمليات كتخفيض قيم العقود و الصفقات؛
- ✓ التصرفات الوهمية كتظاهر المؤسسة بالقيام بعمليات خالية من كل حقيقة مثل تزييف العقود و الفواتير و المؤسسات الوهمية؛
- ✓ لتستر من خلال عدم التوافق بين الفعل و العقد المقدم للإدارة، و العقد المنج بين المؤسسة و باقي الأطراف مثل التصريح بمعاملة عقارية في شكل هبة رغم أنها تمت في شكل بيع؛
- ✓ استعمال أشخاص أو مؤسسات وسيطة لإخفاء المكلف الحقيقي.

ثانياً: الحدود المالية تجاوز المسير للحدود القانونية يعرض المؤسسة للخطر الجبائي الذي يرفع ديونها بعدما كان الهدف

تدنيها.

¹ بن زاوي محمد صابر، فعالية المراجعة الخارجية في التسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2014/2015، ص49.

¹ عبد الوزاق الريغي مرجع سابق تم ذكره. ص19

الفرع الرابع: استراتيجيات التسيير الجبائي.

و تتمثل الاستراتيجيات في:¹

(1) تحميل السنة المالية نفقات الإهلاك عند شراء الآلات و المعدات قبل نهاية السنة ما يعمل على تخفيض الوعاء الضريبي لتلك السنة؛

(2) يتوجب على المؤسسة ارجاء تسديد الضرائب اذا كان ذلك ممكنا فالتأجيل في التسديد الضريبية يمكن المؤسسة من استخدام هذا المال و من دون فائدة الى أن تكون الضريبة واجبة السداد.

و تنحصر استراتيجيات التسيير الجبائي بصفة عامة في:

- استراتيجيات من أجل الحصول على تخفيضات ضريبية؛
- خصومات ضريبية؛
- استراتيجيات ضريبية؛
- استراتيجيات لنقل الدخل الخاضع بعيدا عن معدلات ضريبية مرتفعة؛
- استراتيجيات لتخفيض عبء الخضوع للأرباح الرأس مالية.

المطلب الثاني: المراجعة الجبائية.

نجد ان المراجعة هي التي تضيف قيمة للمعلومات الاقتصادية التي تنتج من النظام المحاسبي لمصلحة المؤسسة، ويأتي هذا الدور الذي يقوم به المراجع بالمصادقة على صحة البيانات والقوائم المالية بالاعتماد على الدلائل والإثباتات لإبداء الرأي فيها.

الفرع الأول: مفهوم المراجعة الجبائية و خصائصها.

أولا: تعريف المراجعة :

التعريف الأول:

هي عملية منظمة لجمع وتقييم أدلة الاثبات عن مدى صحة العمليات والأحداث الاقتصادية للتأكد من درجة التطابق مع المعايير الموضوعية، وكذلك توصل نتائج الى اطراف معينة حسب ما ورد ضمن تعريف الجمعية الامريكية للمحاسبة.

التعريف الثاني:

و عرفها "GERMOND" و "BONALT" "على أنها اختبار تقني صارم وبناء أسلوب من طرف مهني و مؤهل ومستقل، بغية اعطاء رأي معلل على نوعية و مصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى مدى احترام الواجبات في اعداد هذه المعلومات في كل الظروف على مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها في الصورة الصادقة على الموجودات و في الوضعية المالية و نتائج المؤسسة".

ثانيا: تعريف المراجعة الجبائية :

¹ فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2017، ص168.

³ عبد الفتاح الصحن ، مبادئ و أسس المراجعة علما و عملا ، مكتبة شباب الجامعة ، بيروت ، 1994 ، ص 27.

- **التعريف الأول:** عرفت الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة ATIC المراجعة الجبائية على أنها: "ابدا الرأي على مجموعة من الهياكل الجبائية للوحدة وطريقة توظيفها، بالتالي نجد الجبائية بكل أنواعها موضوع المراجعة داخل المؤسسة."
 - **التعريف الثاني:** إبداء رأي على مجموعة من الهياكل الجبائية للوحدة، وطريقة توظيفها، وبالتالى نجد الجبائية بكل أنواعها موضوع المراجعة داخل المؤسسة
 - **التعريف الثالث:** المراجعة الجبائية هي عملية تهدف إلى تحقيق العملتين التاليتين في تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي. والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدم.
 - **التعريف الرابع:** تعريف "j.f.costa et a.mikol" المراجعة الجبائية هي اختبار هدفه التحقق من أن نشاط المؤسسة يترجم بصفة فعلية وصحيحة في الحسابات السنوية اضافة لاحترام القواعد الجبائية. ومن التعاريف السابقه يمكن تعريف المراجعة الجبائية على أنها: تشخيص عام وشامل على الوضعية الجبائية للمؤسسة من خلال دور المراجع الذي يسمح باعطاء رأي فني محايد على مدى امتثالها للقوانين الجبائية من جهة ومدى استفادتها من الامتيازات التي يمنحها التشريع الجبائي من جهة أخرى.
- ثالثا: خصائص المراجعة الجبائية:** من أهم ما تتميز به المراجعة الجبائية من خصائص تلخص في الآتي:¹
- ✓ إن المراجعة المحاسبية أصل المراجعة الجبائية، من حيث أن الأولى لا يمكن لها أن تهمل المسائل الجبائية
 - ✓ المراجعة المحاسبية أصل المراجعة الجبائية، أي أن المراجعة الجبائية مستمدة من المراجعة المحاسبية؛
 - ✓ تجنب المخاطر الجبائية؛
 - ✓ التعرف على الخصائص الجبائية للمؤسسة؛
 - ✓ التعرف على طبيعة المخاطر الجبائي و قياسه و ابلاغ العميل بالمخاطر التي تم تحديدها و الحلول؛
 - ✓ التعرف على الامتيازات الجبائية التي يمكن للمؤسسة أن تستغلها.

الفرع الثاني: أنواع المراجعة الجبائية.

- 1- أنواع المراجعة الجبائية:** تعتبر المراجعة الجبائية حجر الأساس في عملية تشخيص المؤسسة وهذا بتوفير مهمة حفظ وتحقيق قدر أكبر من الأمن الجبائي للمؤسسة، وهنالك نوعان من أنواع المراجعة الجبائية تتمثل في:
- **المراجعة الجبائية الداخلية:**
- و ينفذها شخص من داخل المؤسسة و هو اختبار تقني و دقيق من طرف شخص كفى و مستقل لإبداء رأيه بكل شفافية و وضوح حول مصداقية المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمؤسسة.
- فالأهداف الرئيسية للمراجعين الداخليين هي التأكد ما اذا كانت الاجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية ، أن العمليات شرعية التنظيمات فعالة ، أن المعلومات ذات مصداقية ، الهياكل واضحة و مناسبة.
- المراجعة الداخلية تدرس مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة و نوعية العمل في تنفيذ المستويات المستندة.

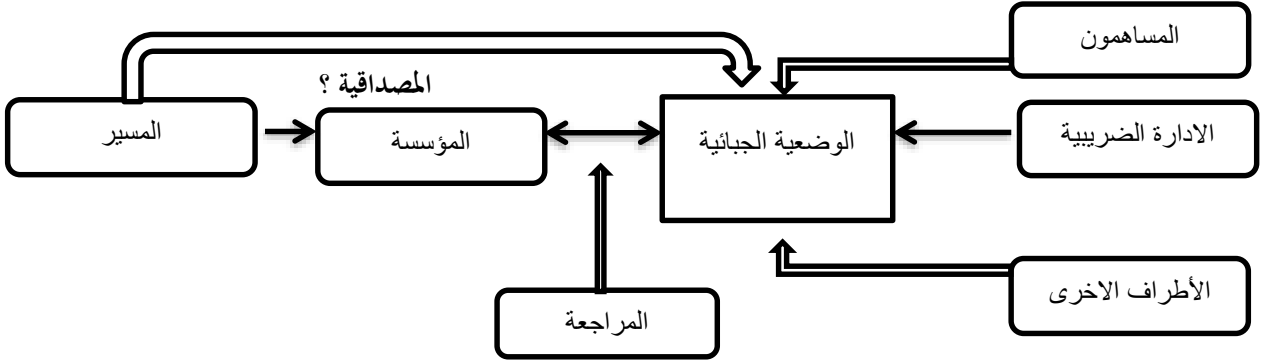
¹ راشدي أمين، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية، مجلة رؤى اقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، العدد 12، جوان 2017 ص 487

²نورة مكاوي، دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائي جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، الجزائر ص 13.

الفصل الأول: الاطار النظري للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

هذا الشكل يوضح دور المراجعة الجبائية الداخلية:

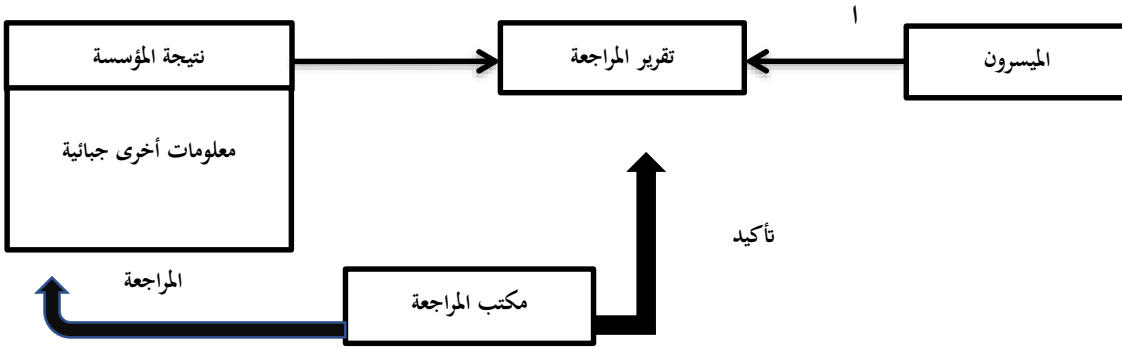
الشكل رقم 01-01 : دور المراجعة الجبائية الداخلية



Source : Olivier Herbach, le comportement au travail des collaborateurs de cabinet, thèse de doctorat en de gestion, université des sciences sociales, Toulouse 1,2000, p:4.

➤ **المراجعة الخارجية:** يتم تنفيذها من طرف شخص مستقل، هي مهمة غير مستمرة، تكمل مهمة المراجع الداخلي، بالإضافة إلى ذلك قد تكون مهمة المراجع الخارجي في إطار تعاقدية، وهذا ما يسمح للمؤسسة بأن تلجأ إلى مكاتب المراجعة لتنفيذ مهمة معينة في إطار عقد بينهما . ولنجاح المراجع الخارجي في مهمته لا بد أن يلقى المساعدة الفعلية من طرف مسيري المؤسسة للتأكد على تقارير مراجعتها الداخلية دون الوصول إلى نظام المعلومات المحاسبية للشركة، والشكل التالي يوضح دور المراجعة الخارجية كما هو مبين في الشكل التالي:

الشكل رقم 02-01: دور المراجعة الجبائية الخارجية



Source : olivierherbach, op, cit, p05

الفرع الثالث: أهمية المراجعة الجبائية:

1- أهمية المراجعة الجبائية:¹

-مراجعة الجبائية تسمح باكتشاف نقاط الضعف ونقاط قوة المؤسسة من خلال إعداد تشخيص جبائي وهذا بهدف تصحيح الأولى (نقاط الضعف) والاستغلال الأمثل للثانية (نقاط القوة)، حيث تمكننا من تقييم النجاعة الجبائي. وتسمح بوضع الخطوط العريضة للاستراتيجية الجبائية للمؤسسة؛

-المراجعة الجبائية تعطي للمؤسسة قابلية استعمال الجبائية لفائدتها من خلال التزامها بإنقاص العبء الضريبي إلى أقصى حد ممكن في إطار قانونية، ويتم ذلك من خلال المراقبة القانونية للجبائية ومعرفة القوانين والقرارات والمراسيم والبيانات، ويمكننا القول أن المراجعة الجبائية داخل المؤسسة تضمن لها الفعالية والأمن الجبائي. وكما هو معلوم فإن التشريع الجبائي يفرض احترام القواعد سواء من ناحية الشكل أو المضمون أو من ناحية الزمن، فالمؤسسات تسهر على تطبيق هذه النصوص القانونية، حيث يؤدي عدم احترامها بالطبع إلى تكبد المؤسسة عقوبات كبيرة، وهذا ما تعمل المراجعة الجبائية على تفاديه. باعتبار أن المراجعة وسيلة لا غاية ودف إلى خدمة جميع الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة بحيث تعتمد هذه الأخيرة في اتخاذ قرار على مخرجات المراجعة، لذا فإن أهمية المراجعة الجبائية تم استنباطها من أهمية المراجعة بصفة عامة. وإن الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة لا يمكنها الوثوق في المعلومات الواردة من المؤسسة إلا إذا تمت مراجعتها من طرف هيئة خارجية محايدة التي تقوم بفحص انتقادي منظم ودقيق لتلك البيانات وإبداء رأي محايد حول مدى صحة تلك المعلومات و شرعيتها وسلامتها.

2- مهام المراجعة الجبائية:²

في الحقيقة مهمة المراجعة الجبائية تتجلى في عدة أشكال، و هذا حسب ميدان التطبيق الذي يكون موضوع هذه المراجعة حيث يمكن أن تعمل على:

- مجمل نشاط المؤسسة أو جزء فقط من النشاط و كذا طول أو قصر المدى.
- مجمل الضرائب الملقاة على عاتق المؤسسة، أو على ضريبة واحدة فقط.

ومن جهة أخرى فان مهمة المراجعة الجبائية لا يمكن أن تخضع لأهداف أخرى كقياس تطور الخطر الجبائي الذي يتغير من نشاط المؤسسة و أهدافها، و أيضا السهر على ملائمة المؤسسة و تجنب القواعد الجبائية التي تؤدي الى عقوبات.

الفرع الرابع: الانتقادات الموجهة للمراجعة الجبائية.

1) انتقادات حول محدودية المراجعة الجبائية من حيث الشمولية:

ان محدودية المراجعة الجبائية تنصب كلها على جزئية المراجعة الجبائية حيث أنها لا تأخذ بعين الاعتبار كل الجوانب للمؤسسة مما يجعلها مقتصرة على الجانب الجبائي فقط، خاصة اذا علمنا أن موارد الجانب الجبائي محدودة جدا، وبالتالي يكون هناك تحديد لاختيارات و اعداد لأولويات بين مختلف أشكال المراجعات لأن هناك تداخلا بين المستشار الجبائي ومحافظ الحسابات حيث يعمل كل منهما على الاجابة عن الاهتمامات الجبائية للمؤسسة.

2) انتقادات حول محدودية المراجعة من حيث التوقيت:

¹ فتحة أميرة، مرجع سبق ذكره، ص8

² لعناق أحمد، مذكرة ماستر بعنوان المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة، جامعة ورقلة، ص12.

الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

في بعض الأحيان عملية المراجعة الجبائية للمؤسسة خلال السنة تؤدي الى عرقلة السير الحسن لبعض الوظائف خصوصا المتعلقة منها بالجانب المالي، مما يخلق اضطرابا على بعض القرارات المهمة داخل المؤسسة.

(3) انتقادات حول خصوصيات المراجعة الجبائية:

بما أن المحاسبة و الجباية عنصران متكاملان، وبما أن الجباية عنصر من المحاسبة فان القيام بالمراجعة المحاسبية يؤدي بالضرورة الى القيام بمراجعة جبائية ولو أنها جزئية من المراجعة المحاسبية، ولذلك فمن المنطقي التساؤل حول مدى استقلالية المراجعة الجبائية وقابلية الجباية لتكون ذات هدف لمراجعة خاصة.

المطلب الثالث: ماهية المخاطر الجبائي¹.

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى ماهية المخاطر الجبائي ، وتم قسيم هذا المطلب إلى أربعة فروع.

الفرع الأول: مفهوم الخطر الجبائي. توجد العديد من التعريفات للمخطر الجبائي نذكر من بينها:

التعريف الأول : الخطر الجبائي على انه تلك الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم احترامها للقواعد الضريبية، وتتمثل هذه الأعباء في العقوبات والغرامات عموما، حيث ينشأ الخطر الضريبي نتيجة عدم احترام التشريع الجبائي أو بسبب التعقيد والغموض في النظام الضريبي.

التعريف الثاني : الذي عرفه مكتب المراجعة young & Ernst الخطر الجبائي على أنه كل أعمال التراخي في الاستراتيجية الجبائية والعمليات والتقارير المالية أو الالتزام، والذي يؤثر سلبا على ضريبة الشركة أو الأهداف التجارية لها، نتيجة أعمال غير مقبولة أو غير متوقعة مثل : العقوبات، الضرائب الإضافية، الإضرار بالسمعة، الفرص الضائعة، تحريف للقوائم المالية، تقييمات غير كافية للمخاطر.

الفرع الثاني: مصادر الخطر الجبائي². وينقسم الى مخاطر ذات مصدر خارجي ومخاطر ذات مصدر داخلي نذكر بعضها.

مخاطر ذات مصدر خارجي:

-تعقد النصوص القانونية الجبائية: إن تعقيد النظام الجبائي يجعل تطبيقه أكثر صعوبة بالنسبة للإدارة الجبائية

في حد ذاتها، فما بالك بالمكلف بدفع الضريبة، انطلاقا من هذه الفكرة فالنظام الجبائي الذي يمتاز بالتعقيد هو نظام لا يمكن التحكم فيه.

-عدم التطابق بين المحاسبة والجباية: ما دام القانون الجبائي يفرض نفسه على حسابات المؤسسة، بحيث تكون

المحاسبة مقيدة ببعض القواعد الضريبية، إذا في بعض الأحيان تجد المؤسسة نفسها في مواجهة مشكلة بين القاعدة الجبائية ومتطلبات إعطاء معلومة مالية صادقة

¹ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية، الطبعة الأولى، دار النشر الاتحاد عمان، الأردن، 1980م، ص 10 ²مكاوي

نورة، دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائي جامعة ورقلة مذكرة نيل شهادة ماستر ص، 20

—عدم كفاءة بعض مراقبي الضرائب : فعلا في كثير من الأحيان عدم كفاءة بعض المراقبين ونية حسنة يمكن أن

تسبب في صدمة حقيقية لدى الأشخاص المراقبين، الصدمة التي يشعر بها المكلف الملتزم والمحترم لالتزاماته نتيجة سوء خبرة المراقب الجبائي يمكن أن تؤدي إلى نتيجة مفادها أنه من المستحيل تجنب إعادة التقييم الجبائي وعدم إمكانية أن يكون في وضعية صحيحة.

—الفقه الإداري : يرتكز الفقه الإداري على شرح النصوص الجبائية التي بها غموض بتعابير واضحة ودقيقة، من

أجل تحديد معناه الحقيقي، بدون تغيير محتواه، ويفرضه رؤيا تختلف عن رؤية المشرع، والواقع أن القاضي الجبائي هو المؤهل لذلك.

مخاطر ذات مصدر داخلي: وتتكون من:

—مخاطر مرتبطة بالإجراءات : للوقاية من مخطر الجبائي لا بد من تبني مجموعة من الطرق والإجراءات الجبائية،

فعدم وجودها أو عدم تكييفها مع احتياجات الجباية يؤدي إلى زيادة الخطر الجبائي، فلذلك لا بد الأخذ في الحسبان الإجراءات الجبائية عند الإجراءات الخاصة بالمؤسسة والتحقق من فعاليتها بالنسبة مع بعض طرق الرقابة.

—المخاطر المرتبطة بالأشخاص: وهي تتمثل في خطر الإهمال، التجاهل، عدم الكفاءة، عدم التعاون، غياب روح

الجماعة، فيجب أن يتحلى الموظفون بسلوكات تحبذ الاحترام الطوعي للقانون الجبائي، وإن ضمان الكفاءات الجبائية والمؤهلات الشخصية لا يتطلب فقط أن توظف المؤسسة الموظفين المؤهلين، لكن أيضا السهر على تكوينهم الأساسي والمستمر

الفرع الثالث: أنواع المخطر الجبائي.¹

تهدف المراجعة الجبائية للمؤسسة إلى تحقيق الانتظام الجبائي وكذا الفعالية الجبائية، وعليه يمكننا تقسيم أنواع المخاطر الجبائية إلى:

مخاطر عدم الانتظام الضريبي: أن النظام الضريبي الجزائري تصريحي، أوجب للمؤسسات التزامات جبائية محددة وفقا

لرزمة زمنية محددة وإجراءات جبائية معلومة مسبقا، أن هذه الالتزامات المتعددة قد تضع المؤسسة موضع خطر جبائي يتمثل في تحملها تكاليف إضافية نتيجة عدم التزامها بالقواعد الجبائية أو عدم إيفائها لشروط الاستفادة من امتيازات جبائية منتقاة وأهم وضعيات هذا الخطر هي:

■ الامتناع أو التأخير في إيداع التصريحات : حيث تلجأ المصالح الجبائية إلى تقدير الأسس بطريقة تلقائية مع تطبيق عقوبات مالية محددة.

■ الغش في التصريح : حيث يتم تعديل الأوعية الجبائية مع تطبيق العقوبات.

¹ مكاي نور، دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخطر الجبائي جامعة ورقلة مذكرة نيل شهادة ماستر ص، 21

المخاطر الخيارات الضريبية الخاطئة: تسعى المؤسسة إلى الاستفادة من المزايا والخيارات التي يطرحها التشريع الجبائي

وذلك بغية تدنية الأعباء الجبائية، ولكن لتحقيق هذا الهدف يعترض طريق المؤسسة عدة مخاطر نذكر أهمها كما يلي:

- المخاطر الجبائية المترتبة عن الإعفاءات الجبائية في إطار نظام دعم الاستثمار.
- المخاطر الجبائية المترتبة عن الإعفاءات الموجهة للشباب المستثمر.
- المخاطر الجبائية المترتبة عن إعادة استثمار الأرباح.
- المخاطر المترتبة عن الامتيازات الناجمة عن نشاطات إنجاز المساكن الاجتماعية والترقوية والريف.

¹مكاوي نورة, دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائي جامعة ورقلة مذكرة نيل شهادة ماستر ص, 22

المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع.

بعد تطرقنا لأهم الجوانب النظرية التي تناولت التسيير الجبائي و المراجعة الجبائية في المبحث الأول، وتناولنا في المطلب الثالث لدور المراجع الجبائية في تحسين فعالية التسيير الجبائي، سنحاول في هذا المبحث تناول أهم الدراسات التي تناولت من قبل موضوعي التسيير الجبائي و المراجعة الجبائية بالإضافة الى ذلك اجراء مقارنة ما بين الدراسات السابقة و محلها من الدراسة الحالية من خلال أوجه التشابه وأوجه الاختلاف.

المطلب الأول: الدراسات السابقة المتعلقة بالتسيير الجبائي و المراجعة الجبائية .

الفرع الاول: الدراسات السابقة باللغة العربية.

(1) دراسة قحموش سمية 2010: مذكرة ماجستير بعنوان دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريجات الجبائية¹

- الاشكالية الرئيسية:

- ما هو دور المراجعة الجبائية في تحسين التصريجات الجبائية؟

الهدف من الدراسة:

- اكتشاف العلاقة بين المراجعة الجبائية و جودة التصريجات، باعتبار المراجعة عامل مهم داخل النظام التصريحي، جودة المعلومات مرتبطة بدقة المعلومات التي يصرح بها المكلف؛
- استراتيجية المراجعة الجبائية تعمل على زيادة الالتزام الضريبي الطوعي؛
- تطوير المراجعة الجبائية المقابل للتصريجات و المعلومات يعمل على اكتشاف الاخطاء و المخالفات بهدف دفعهم للتصريح بالمعلومات الكاملة والصحيحة على الدخول المحققة.
- يظهر الباحث في هذه الدراسة أن المراجعة الجبائية لها دور ايجابي على جودة التصريجات على الرغم من أنه يمكن إيجاد بعض الثغرات والتي تمثل جانب سلبي بالنسبة للجودة.
- نهاية الدراسة توصل الباحث الى النتائج الموضحة ادناه:
- تمكن أن تؤدي المراجعة الجبائية دورها في الكشف عن مواطن التهرب الضريبي؛
- تشكل المراجعة كألية جزمهم من قدرة الحكومة؛
- يمكن للتحفيز المتقدمة وأعاون الادارة الضريبية أن ترفع من مردوديتهم.

(2) دراسة العناق أحمد 2012: المراجعة الجبائية و دورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة.²

- الاشكالية الرئيسية: ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية ؟

تبين هذه الدراسة أهمية و مساهمة المراجع الجبائي في الحد من الخطر الجبائي و التقليل منه بالمؤسسة، بالإضافة الى أن المراجعة الجبائية هي تضيق الخناق على حالات التسيير الجبائي لمحاربة ظاهري الغش و التهرب الضريبي كما تم التقريب بين مفاهيم الغش و التهرب الضريبي.

¹ قحموش سمية ، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريجات الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2010

² العناق أحمد، المراجعة الجبائية و دورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة ، 2012

الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

- و أخيرا تحدث عن دور الذي الذي تقوم به المراجعة الجبائية في التخفيض و الحد من المخاطر الجبائي؛
- و نستنتج أن المراجعة الجبائية هي وسيلة من اجراءات التسيير الجبائي.
- تساعد على تفادي الخطر الجبائي؛
- تساعد على ترشيد القرارات الجبائية؛
- تقييم الفعالية الجبائية من خلال المراجعة الجبائية؛
- الاستغلال الأمثل للامتيازات الجبائية من طرف المؤسسة.

3) دراسة بوشبوط سيد علي 2015-2016: دور المراجعة الجبائية في تدنية مخاطر المؤسسة الاقتصادية.¹

- الاشكالية الرئيسية:
- ما هو الدور الذي تؤديه اجراءات المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر في المؤسسة الاقتصادية ؟
- تهدف الدراسة الى ابراز دور المراجعة الجبائية كعنصر من عناصر اتخاذ القرار في المؤسسة و الذي يتمثل في التقليل من المخاطر التي قد تلحق بالمؤسسة.
- تم التوصل في هذه الدراسة الى أن غياب الثقافة من الأخطار الجبائية لدى أغلب المؤسسات الاقتصادية و الذي يترجم بعد قيامها بالمراجعة سواء داخلية أو خارجية لكل ما يرتبط بجايتها وهذا ما توضحه عدد قضايا المنازعات الجبائية المرتفعة في المحاكم بسبب عدم قبول المؤسسات الاقتصادية بالتصحیحات المفروضة من طرف الادارة الجبائية.
- بعد عدم تطبيق المؤسسة الاقتصادية لاقتراحات المراجع الجبائي الداخلي ينتج عنه أخطار جبائية كبيرة مثل الوقوع في خسائر أو التعرض لتصحیحات من طرف الادارة الجبائية.

4) دراسة فتحة أميرة 2017-2018: دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية.²

- الاشكالية الرئيسية: ما هو دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة ؟
- أهداف الدراسة:
- ابراز أهمية تطبيق المراجعة الجبائية بالمؤسسة نتيجة للأحكام المعقدة التي يسنها التشريع الجزائري؛
- مساهمة المراجعة الجبائية في تفعيل عملية التسيير الجبائي بالمؤسسة مما يجنبها مخاطر جبائية متعددة و الذي ينتج عنه تحقيق الأمن الجبائي.
- نتائج الدراسة:
- تمثلت أهم المخاطر التي أخذت جزءا كبيرا من انشغالات المؤسسات الاقتصادية تتوصل الى المخاطر الجبائية وما ينتج عنها من أعباء مالية تؤثر على الأداء المالي للمؤسسة و بالتالي تأثر سلبا على استراتيجيتها و أهدافها المستقبلية، و عقوبات جنحيه تؤثر سلبا على سمعتها كمؤسسة؛
- المخاطر تهدد القدرة الارادية للمؤسسات لذلك مؤسسة تسعى الى تحقيق الأمن الذي يرتبط مستواه بمستوى التنظيم و الادارة؛

¹ بوشبوط سيد علي ، دور المراجعة الجبائية في تدنية مخاطر المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 3 ، 2015-2016 .

² فتحة أميرة ، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراة ، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية، بسكرة، 2017-2018.

الفصل الأول: الاطار النظري للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

- هناك ضرورة ملحة لإدماج العامل الجبائي عند اتخاذ القرارات المالية؛
- تعتبر المخاطر الجبائية اليوم من أهم انشغالات المؤسسات الاقتصادية لما لها من تأثير سلبي على مردوديتها المالية؛
- و نستطيع القول أن المراجعة الجبائية تعمل على تفعيل أداء تسيير العمليات الجبائية على مستوى المؤسسة، مما يسمح بتحقيق وفورات ضريبية هامة.

5) دراسة قوجيل محمد رياض 2018: دور المراجعة الجبائية في الرفع كفاءة التسيير الجبائي.¹

الاشكالية الرئيسية:

ما هو دور المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي؟

توصل الباحث الى:

- ✓ التسيير الجبائي في المؤسسة يتطلب توفر المعرفة الجبائية لدى المسير، و على هذا الأساس يجب أن يتمتع المسير بمعرفة معمقة في المجال الجبائي لكي يتمكن من تسيير العملية الجبائية بكل كفاءة.
- ✓ القيام بالمراجعة الجبائية يعود بشكل ايجابي على المؤسسة لأنه من خلال الدراسة تبين أن المراجعة تسمح بتحديد الالتزامات الجبائية للمؤسسة بالإضافة الى لدور المراجع الجبائي الذي يقدم نصائح و اقتراحات حول القضايا الجبائية الصعبة يجعل عملية التسيير أكثر دقة وأكثر كفاءة.
- ✓ من خلال دراسة الباحث نستنتج أن:
- ✓ التسيير الجبائي هو اجراء يتطلب تعميق المعرفة بنصوص التشريع و القانون الجزائري؛
- ✓ وجود مسيرين مكونين و متمكنين جيدا في الجانب الجبائي يؤثر بالإيجاب في عملية التسيير في المؤسسات الاقتصادية؛
- ✓ القيام بالمراجعة الجبائية في المؤسسة يمكنها من تجنب المخاطر الجبائية المحتملة و اكتشافها لمزايا و امتيازات تساعدها في التخفيض من العبء الضريبي المتحمل؛
- نظام المعلومات المطبق يحمل جملة من الخصائص الايجابية التي تسهل من عمل المسير الجبائي و العملية الجبائية عند القيام بعملية المراجعة من أجل تحديد الأوعية لمختلف الضرائب و الرسوم لإعداد التصريحات و أيضا هو يكفل طرق لاكتشاف الأخطاء في التسجيلات ، بالإضافة الى أنه يسهل عملية اكتشاف ارتكاب الأخطاء و من هو المسؤول عن الخطأ المرتكب و تصحيحه لأنه مقسم على حسب صلاحية الموظفين.

الفرع الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية.

1- étude Anneline Venter 2009, strategic tax risk management for South africa farmers : an evaluation of an industry leader, Magister commercial, university of pretoriz.²

- عالجت الدراسة تسيير المخاطر الجبائي في المؤسسات، حيث هدفت الدراسة الى ابراز أهم مصادر المخاطر الضريبي وكيفية التعامل معها، والاستفادة من التشريعات و القوانين الضريبية.
- وقد تناول الباحث تعريفات حول المخاطر الضريبي والمفاهيم المتعلقة به، بالإضافة الى الاشارة الى مصادره المتنوعة، وفي الأخير تناول مختلف الاجراءات الواجب اتباعها لمواجهة الخطر الضريبي.

¹ قوجيل محمد رياض، دور المراجعة الجبائية في الرفع كفاءة التسيير الجبائي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2018.

² Anneline Venter, **strategic tax risk management for South africa farmers** , an evaluation of an industry leader, Magister commercial, university of pretoriz, 2009.

الفصل الأول: الاطار النظري للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي

استخلصت الدراسة أن تكاليف المخاطر الضريبي تعتبر باهظة، وأن المخاطر الضريبي يؤثر على المؤسسة من نواحي مختلفة الاقتصادية والمالية و التنافسية، كما أن التسيير الجيد والفعال للمخاطر الضريبي يساهم في التقليل والحد منه.

2- étude Oussama Salih 2012: l'audit fiscal¹

الدراسة عبارة عن تقرير تريض بعنوان (L'audit fiscal): تمت في جامعة الحسن الأول -تونس- 2012.

الاشكالية الرئيسية:

كيف تقوم المراجعة الجبائية بتقييم الأداء الضريبي في المؤسسة؟ ما هي اجراءات المراجعة الجبائية وما هي مصادر المخاطر الجبائية؟
أهداف الدراسة:

● ابراز دور المراجعة الجبائية كأحد محددات اتخاذ القرار في المؤسسة بغرض التقليل من المخاطر التي قد تلحق بالمؤسسة في المؤسسات الاقتصادية التونسية.
نتائج الدراسة:

● ادارة المخاطر الضريبية تمثل بالضرورة على المراجعة و التشخيص للضريبة داخل الشركة؛

● تتيح المراجعة تقييم نقاط القوة و الضعف من أجل تسليط الضوء على أي مخاطر ضريبية تؤثر على الشركة.

3- étude Ayach Youcef, Bourtouche Rabah 2016 : L'exercice de la mission d'audit fiscal au sein d'une entreprise : cas de la société les Grands Moulins de Sahel SARL.²

الاشكالية الرئيسية:

ما هي أهمية المراجعة الجبائية داخل المؤسسة؟

الهدف الرئيسي للدراسة:

الكشف على أهمية المراجعة الجبائية داخل المؤسسات الاقتصادية و دورها في تحديد المخاطر و اعطاء حلول لها.

نتائج الدراسة:

● للمراجعة الجبائية دور كبير في اكتشاف مجالات الخطر التي قد ترتكب الشركة الأخطاء و المخالفات التي قد تؤدي الى عواقب سلبية؛

● المراجعة الجبائية لضرائب المؤسسة هو وسيلة للتحقق من الامتثال للقواعد الضريبية السارية التي تخضع لها الشركة؛

● لا يمكن الفصل بين المراجعة المحاسبية و المراجعة الجبائية.

¹ Oussama Salih , l'audit fiscal , rapport de projet de fin d'études, ecole supérieure de technologié de berrechehid ; université hassan 1 er , tunis, 2012

² Ayach Youcef, Bourtouche Rabah , L'exercice de la mission d'audit fiscal au sein d'une entreprise : cas de la société les Grands Moulins de Sahel SARL, étude master Intitulé , faculté des sciences économiques, département des science de gestion , université abderrahmane mira, bejaia, 2016.

المطلب الثالث : مقارنة بين الدراسات السابقة والمذكرة محل الدراسة

الفرع الاول: اوجه التشابه

- ✓ معظم أو جل الدراسات السابقة تعرضت لمفهوم المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي من ضبط مفهوم دقيق للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي وذكر أهم خصائصها وأنواعها وأهداف الأساسية التي تسعى لتحقيقها.
- ✓ إبراز دور الفعال الذي تقوم به المراجعة الجبائية داخل المؤسسة الاقتصادية وذكر أهم القواعد الأدوات المستخدمة.
- ✓ وكذلك ذكر الدراسات السابقة المخاطر ولكل دراسة تناولت مجال معين من المخاطر الجبائية الداخلية للمؤسسة.
- ✓ أن اغلب الدراسات تطرقت للجانب التشريعي للمراجعة الجبائية.

الفرع الثاني: اوجه الاختلاف

- ✓ أغلب الدراسات المشار إليها كانت دراسة حالة على غرار دراستنا كانت عبارة عن استبيان .
- ✓ معظم الدراسات المشار إليها تطرقت إلى المراجعة الجبائية من ناحية المؤسسة عكس دراستنا كانت على مستوى مصلحة الضرائب، مكتب الخبرة المحاسبية، والموظفين بمصلحة المحاسبة.
- ✓ معظم الدراسات ركزت على الجانب الأكاديمي للمراجعة الجبائية وأخلت نوعاً ما الجانب المهني للمراجعة الجبائية
- ✓ كذلك اختلفت دراستنا عن الدراسة السابقة من حيث التقنية المستخدمة في الإجابة على الإشكالية والكشف عن العلاقة بين متغيرات الدراسة.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل فإن المؤسسة تحتاج في غالب الأحيان إلى المراجعة الجبائية التي تعد وسيلة إلى تشخيص جبائي أمثل و تعرفنا أيضا على المفاهيم الأساسية عن التسيير الجبائي و الاستراتيجيات التي تنتهجها المؤسسات في التسيير الضريبية إضافة إلى الخيارات الجبائية و أهميتها في المؤسسة.

و على ضوء ما تم تناوله من خلال هذا الفصل تم التوصل إلى أنه لا توجد مراجعة جبائية دون مراجعة محاسبية، و أن المراجعة الجبائية تكشف عدة أخطاء و تقي المؤسسة في الوقوع في مخاطر جبائية مستقبلية.

إن تسيير الخطر الجبائي يهدف إلى تحديد الاحتياطات اللازمة لتفادي هذا الخطر، فيمكننا من خلال الأهمية التي تعطيها المؤسسة للجانب الجبائي ان تحدد نسبة او درجة الخطر الجبائي التي تكون عرضة له فمن خلال التسيير الكفؤ التزاماتها تقلل من الخطر والعكس بالعكس، وهذا ما يصل بالمؤسسة إلى مرحلة ما تحقق فيها امنا جبائيا، ويعود ذلك للتسيير الجبائي الفعال الذي يعتمد على:

- ✓ الاستفادة القصوى من المزايا الجبائية الممنوحة في إطار الامتياز الجبائي.
- ✓ تصحيح الخطاء المحاسبية تلقائيا قبل ان تعتمد من المصالح الجبائية مرفقة بتكاليف مالية اخرى في شكل عقوبات جبائية.
- ✓ تحتم على المؤسسة التنسيق بين المحاسب المالي و المستشار الجبائي.

الفصل الثاني:
الدراسة الميدانية

تمهيد :

بعد التطرق في الفصل الأول إلى مختلف الأدبيات النظرية المتعلقة بالمراجعة و التسيير الجبائي و أيضا التعرض لمختلف الأدبيات التطبيقية (الدراسات التي سبق و أن أجريت حول الموضوع) و التي لها صلة وثيقة و مباشرة بموضوع بحثنا ، سنخصص هذا الفصل لإسقاط مختلف الحثيات و المفاهيم النظرية على دراستنا الميدانية من أجل ربط الجوانب النظرية التي قمنا بدراستها مع ما هو موجود فعليا في المؤسسات الاقتصادية ولالإمام أكثر بالجانب التطبيقي للدراسة ارتأينا أن نتناول من خلال هذا الفصل كل من تعريف بعينة ومجتمع الدراسة، وطريقة جمع وتلخيص المعطيات، التعريف بمتغيرات الدراسة، وكذا الأدوات الإحصائية والقياسية والبرامج المستخدمة في معالجة المعطيات المجمعة، كما سيتم عرض، تحليل، تفسير و مناقشة نتائج الدراسة. وعليه تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: الطريقة و الادوات المستعملة

المبحث الثاني: نتائج ومناقشة الدراسة

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية

من خلال هذا المبحث سنتناول الدراسة الميدانية بشكل أساسي على دراسة وتحليل دور المراجعة الجبائية في تحسين التسيير الجبائي حيث يشمل هذا المبحث على تحديد الطريقة والأدوات المستخدمة في جمع بيانات المتعلقة بالدراسة الميدانية.

المطلب الأول: طريقة الدراسة

نتناول في هذا الجزء من البحث عرضا مفصلا عن الاستبيان والذي يمكننا من الاتصال المباشر بمجتمع الدراسة بنتائج أكثر وضوحا ودقة.

الفرع الأول: عرض الاستبيان:

(أ)-مجتمع الدراسة : تم اختيار مجتمع الدراسة بناء على علاقة أفرادها بالمجال الجبائي و المحاسبي ممن يحملون شهادة الليسانس فما فوق، وذلك بغية ضمان قدرة أفراد العينة على التعامل مع محتوى الاستبيان بشكل جيد، وبالتالي كان التركيز على الأكاديميين الحائزين على شهادات علمية في المحاسب والتخصصات ذات صلة، وكذا المهنيين أصحاب الخبرة الميدانية،
(ب)-عينة الدراسة: لقد تم توزيع 45 استبيانا على مجتمع الدراسة الذي تضمن أكاديميين و مهنيين حيث تم التوزيع بالطريقة المباشرة بغية الحصول على الإجابات في الوقت المحدد للدراسة و توضيح و تبيان الأسئلة بشكل جيد.
وقد ارتبط مضمون ونتائج الدراسة الميدانية بالزمان الذي تم من خلاله توزيع واستلام استمارات الاستبيان، والجدول التالي يوضح الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان:

النسبة %	العدد	البيان
100%	49	الاستمارات الموزعة
12.24%	6	الاستمارات المسترجعة
4.08%	2	الاستمارات الملغاة
83.67%	41	الاستمارات القابلة للتحليل

الجدول رقم (1) الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان:

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى نتائج عملية توزيع الاستبيان جمعه وتبويبه.

من خلال الجدول رقم (1) و بعد عملية الفرز و التبويب و التنظيم، تم اعتماد 41 استمارة للدراسة من مجموع الاستمارات الموزعة بحيث تم استرجاع 6 الغاء 2 نظرا لعدم توفرها على الشروط المطلوبة وهذا بعدم الجدية في الاجابة، فيما تم اعتماد 41 للدراسة التي بصدها تتم الدراسة.

الفرع الثاني : استبانة الدراسة

تم بناءه على مرحلتين حتى يتميز بالدقة والبساطة والوضوح كما هو موضح:

-مرحلة التصميم الأولي: بالنسبة لعبارات الاستبيان فقد تم انتقاها بدقة و عناية بناء على دراسات سابقة متخصصة تشمل محور أو أكثر من محاور الاستبيان و سنأتي إلى توضيح ذلك لاحقاً في مؤشرات القياس بعد صياغة العبارات المقابلة لكل محور و الإعداد الأولي للاستبيان و ، لإعطاء الاستبيان درجة من الدقة و الشمولية و الملائمة تم عرض الاستبيان على مجموعة من الأساتذة و الذين كانوا في الأغلب ممن لديهم علاقة بالمحاسبة و الجباية بغرض تقييمه و تحكيمه . تم تنقيح الاستبيان و القيام بالتصحیحات اللازمة المشار إليها من طرف المحكمين تم توزيع الاستبيان على عينة تجريبية تتكون من 3 أساتذة، بهدف اختباره و التأكد من خلوه من أي تعقيدات أو صعوبات و ، بغية الحصول على إجابات مناسبة لأغراض البحث و أهدافه.

-مرحلة التصميم النهائي: وهي المرحلة النهائية المتعلقة بالاستمارة، حيث تم الأخذ بعين الاعتبار التعديلات و الملاحظات في المرحلة السابقة و من ثم التصميم النهائي للاستمارة.

إن لهذه الدراسة بعد ميداني تطبيقي كونها تتعلق بمهنة المحاسبة و الجباية، للإجابة على أسئلة الدراسة و اختبار صحة الفرضيات تم استخدام أساليب الإحصاء الوصفي حيث تم ترميز لدرجة الموافقة و تم تفریغ بيانات قوائم الاستبيان في برنامج إكسال ثم يتم نقله و إدخال المعطيات في الحاسوب باستخدام البرنامج الإحصائي **spss v.26**

(ب)-هيكل الاستبيان: تم تصميم الاستبيان بناء على النموذج النظري للدراسة و . الدراسات السابقة بما يستجيب للفرضية الرئيسية للدراسة المتمثلة في: دور المراجعة الجبائية في تحسين التسيير الجبائي التي تم استنباطها من هذا النموذج حيث تم إعداد الاستبيان باللغة العربية و ذلك لتسهيل عملية التجاوب مع الاستبيان حيث تضمنت قاعدة الاستقصاء 24 سؤالاً في إطار محدود و اعتمدت مجموعة من الأسئلة خيارات موافق و محايد و غير موافق كان تقسيم الأسئلة كالآتي:

- القسم الأول: يحتوي على الأسئلة المتعلقة بالصفات الشخصية للإفراد العينة (العمر، الخبرة، الوظيفة، المستوى التعليمي) خاصة بعينة الدراسة، والتي من الممكن أن تساهم في تفسير النتائج؛

- القسم الثاني: يحتوي على المعلومات تتعلق بموضوع الدراسة، بحيث احتوى 20 سؤالاً والتي من شأنها أن تعالج مشكلة الدراسة، كما قسم هذا الأخير إلى 3 محاور :

المحور الأول: الخاص بالمراجعة الجبائية ودورها في اكتشاف الخطر الجبائي والذي تضمن 8 أسئلة

المحور الثاني: يتعلق بكفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة والذي تضمن 6 أسئلة

المحور الثالث: يتعلق بمدى مساهمة وقدرة وتأثير عملية المراجعة الجبائية في المؤسسة بالإيجاب على أداء التسيير الجبائي والذي تضمن 6 أسئلة .

من خلال هذه الدراسة تم إعداد أسئلة الاستبيان على أساس مقياس لكارث الثلاثي والذي يتقبل ثلاثة إجابات مقترحة، وهذا من أجل تلقي رد ورأي أي فرد من مجتمع لفقرات الاستبيان، بحيث تم ترميز الإجابات كما هو مبين في الجدول التالي :

الجدول رقم(2): سلم ليكارت LEKERT SCALE المستعمل في الدراسة:

الرأي	موافق	محايد	غير موافق
opinio	Agre	Nutra	desagre

1	2	3	الوزن
---	---	---	-------

المصدر: عز عبد الفتاح، مقدمة الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام spss، الجزء الثالث، ص538.

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة

الفرع الاول : تحكيم و اثبات الاستبانة

(أ)-تحكيم الاستبيان: قبل نشر الاستبيان تم عرضه لعملية تحكيم على مجموعة من الأساتذة المختصين من جامعة ورقلة وهذا بغية التأكد من سلامة الاستبيان من مختلف الجوانب خاصة فيما يتعلق:

- دقة صياغة الأسئلة وصحة العبارات؛

- توزيع خيارات الإجابة لضمان ملائمتها لعملية المعالجة الإحصائية؛

- من أجل الوقوف على مشكلة التصميم والمنهجية؛

وفي الأخير تم صياغة الاستبيان بالشكل النهائي.

(ب)-اختبار ثبات الاستبيان بطريقة ألفا كرونباخ:

من أجل صحة ومصداقية وثبات الاستبيان وللتأكد من مصداقية المستجوبين في الإجابة على كل أسئلة الاستبيان ولكل متغير على حدى فقد تم استخدام معامل ألفا كرومباخ من اجل تحليل دقيق وواضح للدراسة، حيث أن معامل ألفا كرومباخ يأخذ فيما بين الصفر والواحد فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر، وعلى العكس إذ كان هناك ثبات تام في البيانات فإن قيمة المعامل تساوي الواحد الصحيح، أي أن زيادة قيمة معامل ألفا كرونباخ تعني زيادة مصداقية البيانات من عكس نتائج العينة على مجتمع الدراسة

-نتائج اختبار الثبات: عندما قمنا بتطبيق ألفا كرومباخ من أجل اختبار الصدق والثبات في إجابات عينة الدراسة المكونة من 41 فردا تحصلنا على القيمة ألفا كرومباخ "0.729" وهذا يدل على أن الارتباط بين الإجابات مقبول إحصائيا.

جدول رقم(3):يوضح ثبات الاستبانة

عدد العبارات	ألفا كرومباخ
20	0.992

المصدر: إعداد الطالب بناء على معطيات الدراسة ومخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

مقياس الثبات الكلي للاستبيان

نلاحظ من الجدول أعلاه ان معامل "ألفا كرو نباخ" بلغ 0.992 وهي قيمة قريبة من الواحد الصحيح ومنه نستخلص ان النتائج المتحصل عليها سواء للمعامل الفا كرومباخ كانت قريبة من الواحد مما يعني ان الاستبيان تميز بالثبات والصدق ومنه فهو يعرب عن العينة التي تمثل مجتمع الدراسة.

الفرع الثاني: معالجة الاستبانة

بعد عملية الحصر النهائي لعدد الاستمارات الصالحة للدراسة قمنا بعرضها على البرنامج الجداول الالكترونية (EXCEL) لسنة 2013، لغرض معالجة المعطيات و الذي يقوم بدوره ترجمة البيانات من شكل جداول و إلى رسومات بيانية وذلك من أجل تبسيط وتسهيل عملية التحليل، كذلك استخدمنا أسلوب البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية "SPSS"، وبناءً على الأساليب السابقة اعتمدنا التحليل الإحصائي الوصفي والإحصاء الاستدلالي، من أجل تحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم تجميعها استخدمنا مجموعة من الأساليب الإحصائية وهي كالتالي :

- حساب اختبار ثبات الاستبيان بطريقة ألفا كرومباخ لاختبار صدق وثبات الاستبيان؛
- حساب المتوسطات الحسابية لكل عبارة من العبارات الواردة في الاستبيان وكذا المحور؛
- قياس الانحراف المعياري لمعرفة مدى انحراف إجابات أفراد عينة الدراسة عن المتوسطات الحسابية؛
- استخراج التكرارات والنسب المئوية لكل عبارة؛
- حساب المتوسط الحسابي المرجح لإجابات العينة؛

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية و مناقشتها

الفرع الأول : دراسة نتائج الخاصة بمعلومات الديمغرافية

أولاً : حسب المؤهل العلمي

الجدول رقم(4): يوضح توزيع أفراد العينة حسب مستوى المؤهل العلمي

المؤهل	العدد	النسبة المئوية %
ليسانس	12	29.26
ماستر	26	63.41
دكتوراه	3	7.31
المجموع	41	100

المصدر :مخرجات برنامج excel.

من خلال الجدول و التمثيل البياني يتضح لنا توزيع النسب حسب المؤهل العلمي لأفراد العينة، نجد أن أكثر أفراد العينة من لديهم شهادة ماستر بنسبة 63.41% ثم تليها المستجوبين الحاصلون على شهادة ليسانس تقدر بنسبة 29.26% وفي الاخير العينة الحاصلين على شهادة "الدكتوراه " بنسبة 7.31%.

الشكل رقم (1.2) : يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب مستوى المؤهل العلمي



المصدر: مخرجات برنامج excel.

ثانيا : حسب الخبرة المهنية

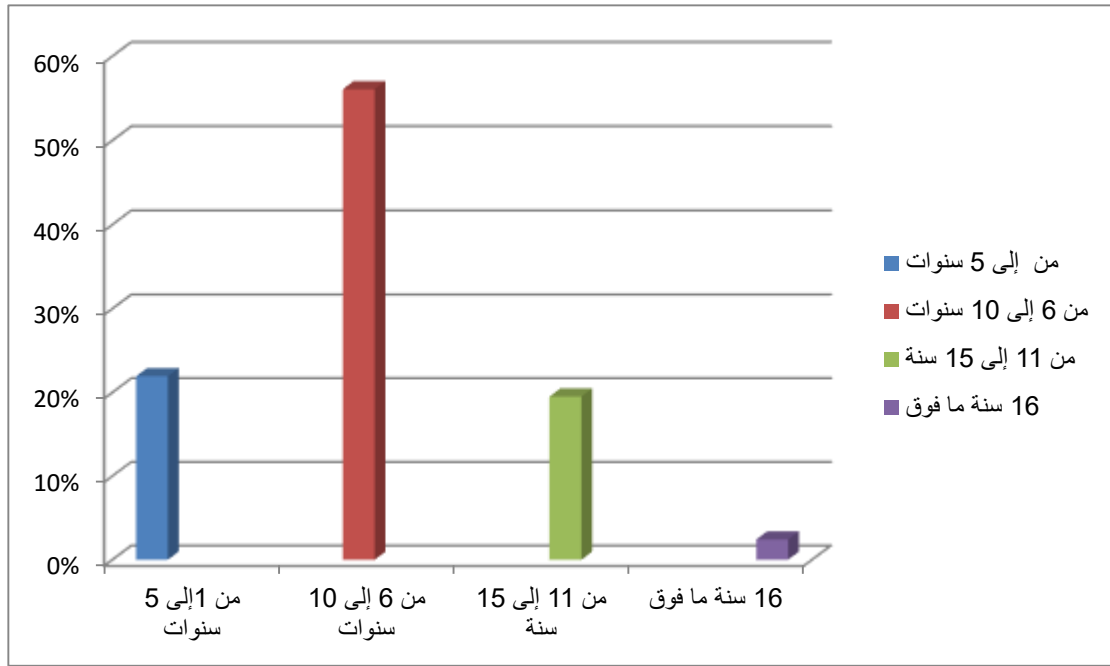
الجدول رقم(5): يوضح توزيع أفراد العينة حسب مستوى الخبرة المهنية

الخبرة بالسنوات	العدد	النسبة المئوية %
من 1 الي 5	9	21.95
من 6 الي 10	23	56.09
من 11 الي 15	8	19.51
16 سنة فما فوق	1	2.43
المجموع	41	100%

المصدر: مخرجات برنامج excel

حسب الجدول الشكل أعلاه والمتعلق بتوزيع أفراد العينة حسب معيار الخبرة نجد أن العينة التي حازت على أكبر نسبة هي الفئة التي خبرتها تتراوح ما بين 6 إلى 10 سنوات بنسبة 56.09% أما الفئة التي تليها فهي الفئة التي خبرتها تتراوح ما بين 1 إلى 5 بنسبة 21.95% والفئة الثالثة والتي لها خبرة من 11 إلى 15 سنوات بنسبة قدرت ب 19.51% أما الفئة الأخيرة وهي الفئة من 16 سنة فما فوق بنسبة 2.43% وتفاوت الخبرات هذا يمكن أن يساهم في كسب البحث لمزيد من الدقة والوضوح، فكل هذه الاختلافات تصب في هدف واحد وهي دعم نتائج البحث.

الشكل رقم (2.2) : يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب مستوى الخبرة المهنية



المصدر: مخرجات برنامج excel

ثالثا : حسب العمر

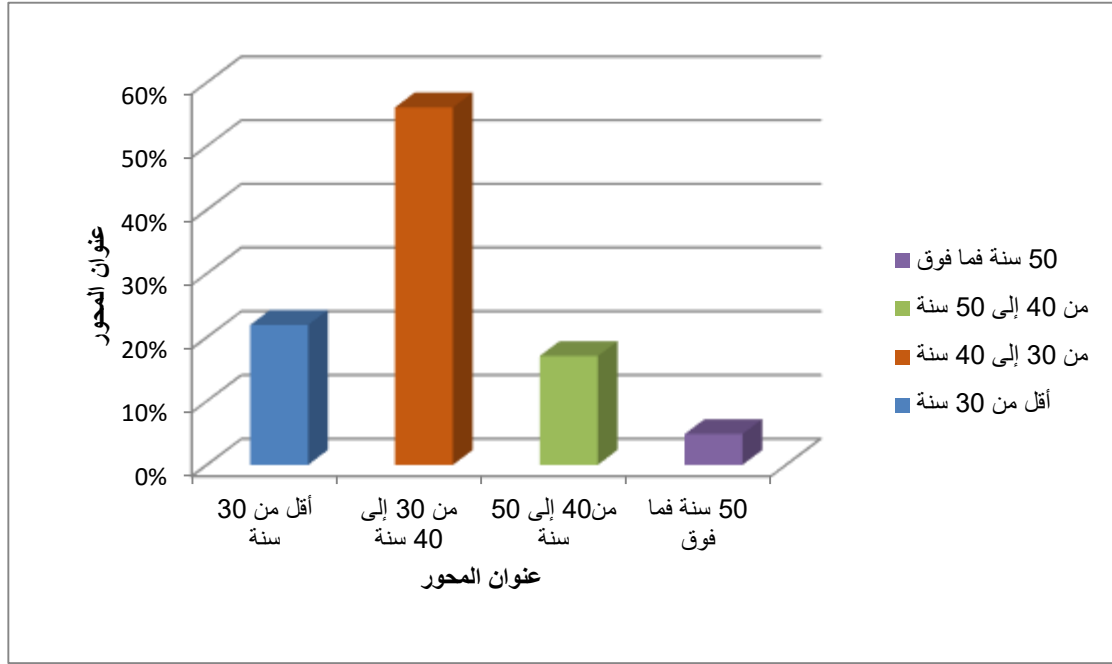
الجدول رقم(6): يوضح توزيع أفراد العينة حسب العمر

العمر بالسنوات	العدد	النسبة المئوية %
اقل من 30	9	21.95
من 30 الي 40	23	56.09
من 40 الي 50	7	17.07
50 سنة فما فوق	2	4.87
المجموع	41	%100

المصدر: مخرجات برنامج excel

نلاحظ من خلال الجدول أن أفراد العينة الذين تتراوح أعمارهم ما بين 30 و 40 سنة هم الفئة الغالبة حيث جاءت نسبتهم 56.95% تليها النسبة 21.95% للفئة التي تقل أعمارهم عن 30 سنة، وتليها بنسبة 17.07% للفئة التي تتراوح اعمارهم ما بين 40 و 50 سنة و في الاخير نجد الفئة للذين تفوق اعمارهم 50 سنة والتي قدرت ب 2.85%.

الشكل رقم (3.2) : يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر



المصدر: مخرجات برنامج excel
رابعاً : حسب الوظيفة.

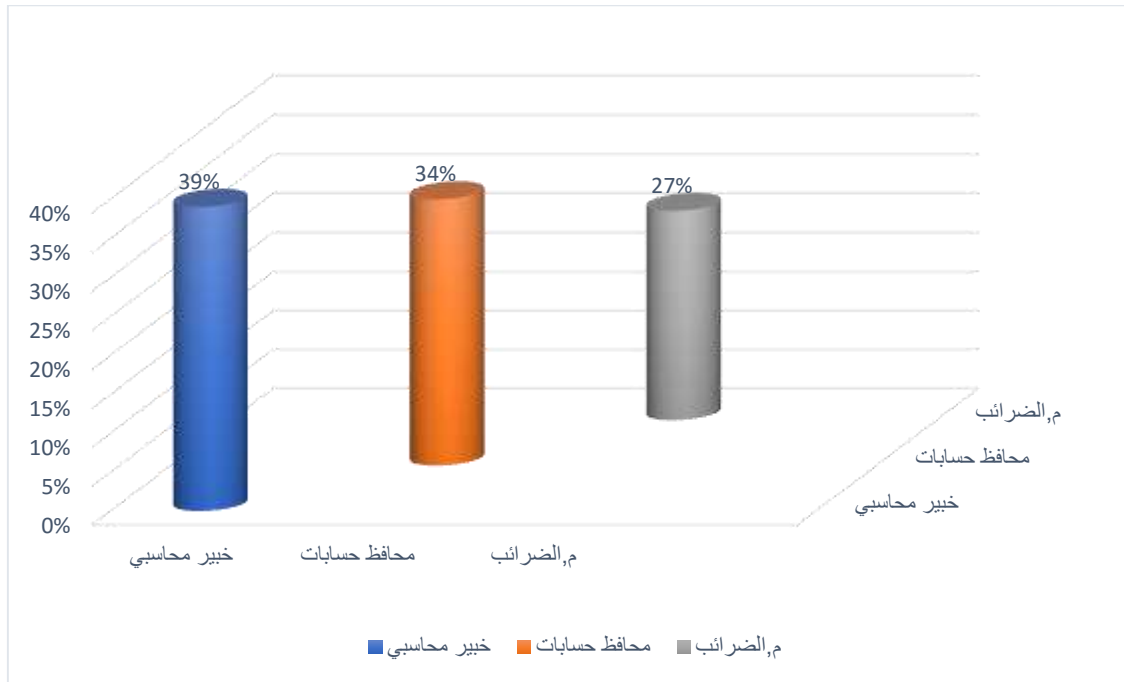
الجدول رقم(7): يوضح توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية %
خبير محاسبي	16	39.02
محافظ حسابات	14	34.14
مصلحة الضرائب	11	26.82
المجموع	41	100%

المصدر: مخرجات برنامج excel

من خلال الجدول والشكل أعلاه والمتعلق بتوزيع العينة حسب الوظيفة نجد أن أكبر نسبة هي فئة الخبير المحاسبي وكان عددها 16 فرد أي بنسبة 39.02 % ، أما الفئة التي تليها مباشرة وهي فئة محافظ الحسابات حيث بلغت نسبتها 34.14 % وكان عددهم 14 فرد ، والفئة الأخيرة وهي فئة مصلحة الضرائب والتي بلغت نسبتها 26.82 % وكان عددهم 11 موظف.

يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة.



المصدر: مخرجات برنامج Excel

الفرع الثاني : دراسة النتائج المتعلقة بآراء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان

أولاً : تفسير الإجابات عن عينة الدراسة

بغية الوصول الى تحليل جيد لمعرفة الدور الذي تلعبه المراجعة الجبائية في تحسين التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية استخدمنا مقياس ليكارث الثلاثي على اعتبار ان المتغير الذي يعرب عن الخيارات (موافق، محايد، غير موافق) مقياس ترتيبي، أما الارقام التي تدخل في البرنامج الإحصائي فهي تعبر عن الاوزان وهي (موافق=3، محايد=2، غير موافق=1)، وبعد ذلك نقوم بحساب المتوسط الحسابي عن طريق طول الفئة أولاً، وهي عبارة عن حاصل قسمة $3/2$ ، حيث يمثل الرقم 2 عدد المسافات مما يعني ان من 1 الى 2 (مسافة 1) و من 2 الى 3 (مسافة 2)، والرقم 3 يمثل عدد الاختبارات .
طول الفئة = $3/2 = 66.0$ ومنه يصبح الترتيب كما في الجدول التالي:

الجدول رقم(8): يوضح المتوسط المرجح لمقياس ليكارث الثلاثي

الاتجاه العام	المتوسط المرجح
غير موافق	1 الى 1.66
محايد	1.67 الى 2.33
موافق	2.34 الى 3

المصدر: عز عبد الفتاح، مقدمة في إحصاء الوصف الاستدلالي باستخدام SPSS الجزء الثالث، ص 538.

ثانيا : النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الأول

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الأول من الاستبيان المتعلقة بواقع عملية المراجعة الجبائية.

الجدول رقم (9):عملية المراجعة الجبائية

الترتيب	الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق %	محايد %	موافق %	المحور الأول:اتجاهات واءاء المستهدفين حول المراجعة الجبائية
6	محايد	750	2.29	17.1	36.6	46.3	يوجد مصلحة مكلفة بمتابعة الضرائب بشكل مباشر؟
3	موافق	673	2.56	9.8	24.4	65.9	يمتلك المراجع الجبائي الخبرة الكافية التي تمكنه من اكتشاف الغش والخطأ؟
4	موافق	637	2.51	7.3	34.1	58.5	تتطلب عملية المراجعة الجبائية دراسة و فهم كاف لنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة؟
1	موافق	549	2.73	4.9	17.1	78	اختيار مستشارين جبائين ذوي كفاءات ومؤهلين علميا و عمليا يساعد في عملية المراجعة الجبائية.
5	موافق	673	2.44	9.8	36.6	53.7	تساهم المراجعة الجبائية في التخفيض من ظاهري الغش و النهرب الضريب؟
7	محايد	775	2.27	19.5	34.1	46.3	.العقوبات والغرامات المطبقة بعد القيام بعملية المراجعة الجبائية كافية لردع المكلفين بالضريبة خاصة المتهربين ضريبيا؟
8	محايد	734	2.24	17.1	41.5	41.5	تقاس جودة عملية المراجعة الجبائية بكفاءة المستشار الجبائي
2	موافق	628	2.61	7.3	24.4	68.3	احترام الالتزامات الجبائية يؤدي إلى تطوير المؤسسة
		677	2.45				عملية المراجعة الجبائية

المصدر :إعداد الطالب بناء على معطيات الدراسة ومخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

نلاحظ من الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي للمحور الاول قدر ب 2.45 وانحراف معياري 677 ، وحسب ما ورد في مقياس ليكارث الثلاثي يتضح أن أفراد العينة قد أعطوا الموافقة على محتوى هذا المحور على اعتبار ان المراجعة الجبائية تلعب دورا كبيرا لدى المؤسسات و الاهتمام بها يؤدي الى تطور المنظومة الجبائية داخل محيط المؤسسة.

الفقرة الأولى: " يوجد مصلحة مكلفة بمتابعة الضرائب بشكل مباشر؟"

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.29 بانحراف معياري 750 باتجاه محايد أي أن هناك حياد حول وجود برنامج يقوم بعملية المتابعة المباشرة للضرائب.

الفقرة الثانية: " يمتلك المراجع الجبائي الخبرة الكافية التي تمكنه من اكتشاف الغش والخطأ؟"

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.56 بانحراف معياري 673 باتجاه موافق أي أن امتلاك المراجع الجبائي للخبرة الكافية تمكنه من اكتشاف الأخطاء.

الفقرة الثالثة: " تتطلب عملية المراجعة الجبائية دراسة وفهم كاف لنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة؟"

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.51 بانحراف معياري 737 باتجاه موافق أي أنه يتطلب عملية المراجعة الجبائية دراسة و فهم كاف لنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة

الفقرة الرابعة: " اختيار مستشارين جبائيين ذوي كفاءات ومؤهلين علميا وعمليا يساعد في عملية المراجعة الجبائية"

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.73 بانحراف معياري 549 باتجاه موافق أي اختيار مستشارين جبائيين ذوي كفاءات ومؤهلين علميا وعمليا يساعد في عملية المراجعة الجبائية.

الفقرة الخامسة: " هل تساهم المراجعة الجبائية في التخفيض من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي؟"

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.44 بانحراف معياري 673 باتجاه موافق أي أن المراجعة الجبائية تساهم في تخفيض ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي.

الفقرة السادسة: " العقوبات والغرامات المطبقة بعد القيام بعملية المراجعة الجبائية كافية لردع المكلفين بالضريبة خاصة المتهربين ضريبيا؟"

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.27 بانحراف معياري 775 باتجاه محايد أي أن العقوبات والغرامات التي تلي عملية المراجعة الجبائية كفيلا لردع المتهربين ضريبيا.

الفقرة السابعة: " تقاس جودة عملية المراجعة الجبائية بكفاءة المستشار الجبائي"

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.24 بانحراف معياري 734 باتجاه محايد أي أن هناك رأي حيادي حول إذا كانت عملية المراجعة الجبائية تقاس بمدى كفاءة المستشار الجبائي.

الفقرة الثامنة: " احترام الالتزامات الجبائية يؤدي إلى تطوير المؤسسة"

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.61 بانحراف معياري 628 باتجاه موافق أي أن احترام الالتزامات الجبائية يؤدي إلى تطوير المؤسسة.

ثالثا : النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الثاني

يوضح الجدول التالي النتائج تم التي التوصل إليها حول أسئلة المحور الثاني من الاستبيان المتعلقة بعملية التسيير الجبائي

الجدول رقم (10) : عملية التسيير الجبائي

الترتيب	الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق %	محايد %	موافق %	المحور الثاني: اتجاهات و آراء المستهدفين حول التسيير الجبائي وموثوقيته
1	موافق	623	2.63	7.3	22	70.7	تحسين التسيير الجبائي للمؤسسة يساهم في تقليص الاخطار الجبائية؟
3	موافق	670	2.41	9.8	39	51.2	ضعف التسيير الجبائي في المؤسسة يعرضها لمخاطر جبائية متعددة؟
4	موافق	703	2.39	12.2	36.6	51.2	فعالية عمل المسير مرتبط بمدى التزام المؤسسة بالقواعد والاحكام الضريبية الخاضعة لها؟
2	موافق	637	2.51	7.3	34.1	58.5	التسيير الجبائي يعكس الصورة الحقيقية لعلاقة المؤسسة بالإدارة الضريبية؟
5	محايد	799	2.24	22	31.7	46.3	تتم الإدارة في المؤسسة بمتابعة تسيير الوضعية الضريبية في المؤسسة؟
6	محايد	782	2.20	22	36.6	41.5	يوجد إجراءات واضحة في المؤسسة تعمل على تسهيل عمل المكلفين بمتابعة الضرائب
		702	2.39				عملية التسيير الجبائي

المصدر : إعداد الطالب بناء على معطيات الدراسة ومخرجات البرنامج الإحصائي SPSS .

في المحور الثاني ومن خلال الجدول السابق يتضح ان معظم افراد مجتمع العينة متفقون على ان تحسين التسيير الجبائي للمؤسسة يساهم في تقليص المخاطر الجبائية وهذا ما يؤكد المتوسط الحسابي الذي قدر ب: 2.39 ومن خلال مقياس ليكارث الثلاثي فهي تقع في الفئة الثالثة ومجالها من 2.34 الى 3 وهذا مما يعني ان افراد عينة الدراسة موافقون على هذا المحور.

الفقرة الأولى: " تحسين التسيير الجبائي للمؤسسة يساهم في تقليص الاخطار الجبائية؟"

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.63 بانحراف معياري 623 باتجاه موافق أي أن تحسين التسيير الجبائي للمؤسسة يساهم في تقليص الاخطار الجبائية.

الفقرة الثانية: " ضعف التسيير الجبائي في المؤسسة يعرضها لمخاطر جبائية متعددة؟ "

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.41 بانحراف معياري 607 باتجاه موافق أي ان ضعف التسيير الجبائي في المؤسسة يعرضها لمخاطر جبائية متعددة.

الفقرة الثالثة: " فعالية عمل المسير مرتبط بمدى التزام المؤسسة بالقواعد والاحكام الضريبية الخاضعة لها؟ "

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.39 بانحراف معياري 703 باتجاه موافق أي ان فعالية عمل المسير مرتبط بمدى التزام المؤسسة بالقواعد والاحكام الضريبية الخاضعة لها.

الفقرة الرابعة: " التسيير الجبائي يعكس الصورة الحقيقية لعلاقة المؤسسة بالإدارة الضريبية؟ "

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.51 بانحراف معياري 637 باتجاه موافق أي ان التسيير الجبائي يعكس الصورة الحقيقية لعلاقة المؤسسة بالإدارة الضريبية.

الفقرة الخامسة: " تهتم الإدارة في المؤسسة بمتابعة تسيير الوضعية الضريبية في المؤسسة "

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.24 بانحراف معياري 799 باتجاه محايد أي ان هناك راي حيادي ما اذا كانت تهتم الإدارة في المؤسسة بمتابعة تسيير الوضعية الضريبية في المؤسسة.

الفقرة السادسة: " يوجد إجراءات واضحة في المؤسسة تعمل على تسهيل عمل المكلفين بمتابعة الضرائب "

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.20 بانحراف معياري 782 باتجاه محايد أي مع ذلك يوجد إجراءات واضحة في المؤسسة تعمل على تسهيل عمل المكلفين بمتابعة الضرائب.

رابعاً : النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الثالث

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الثالث من الاستبيان المتعلق بفعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائية.

الجدول رقم (11):فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائية.

من خلال فرضية المحور الثالث تحت عنوان "تعمل المراجعة الجبائية على الرفع من كفاءة التسيير الجبائي" والعبارات المدرجة تحتها وضعنا اجابات عينة الدراسة وكانت النتائج كما يلي:

الترتيب	الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق %	محايد %	موافق %	آراء المستجوبين اتجاه كيف تعمل المراجعة الجبائية على الرفع من كفاءة التسيير الجبائي
2	موافق	674	2.54	9.8	26.8	63.4	المراجعة الجبائية تعتبر اداة من ادوات التسيير الجبائي من خلال الدور الذي تلعبه المراجعة بتشخيص الوضعية الجبائية والوصول الى نقاط القوة لثمينها ونقاط الضعف لاستدراكها؟
1	موافق	636	2.57	7.3	31.7	61	تم مراجعة و متابعة و تحديث المعلومات المتعلقة بالضريبة؟
4	موافق	745	2.46	14.6	24.4	61	المراجعة الجبائية تعمل على تحسين النظام الضريبي ورفع الكفاءة الضريبية؟
6	موافق	698	2.37	12.2	39	48.8	يهتم مجلس الإدارة بمتابعة تسيير وضعية الضريبة في المؤسسة
5	موافق	802	2.39	19.5	22	58.5	يمكن للمؤسسة توجيه طلب الى ادارة الضرائب بغرض اخضاعها للمراجعة الجبائية
3	موافق	637	2.49	7.3	36.6	56.1	المراجعة الجبائية تؤدي الى توعية المكلفين بالضريبة وتحسين التسيير الجبائي؟
		698	2.47				فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي

المصدر :إعداد الطالب بناء على معطيات الدراسة ومخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

من خلال الجدول (10.2) نلاحظ ان اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بفعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائية، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي العام 2.47 والذي يقع بين (2.34) و أقل من (3) كما ان هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الثالثة من فئات ليكارت الثلاثي ، و هي الفئة التي تشير إلى درجة "موافق" و التي تؤكد رضا و موافقة أغلبية الافراد العينة على فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي ناتجة عن كفاءة المراجعة الجبائية، حيث بلغ الانحراف المعياري العام 698.

الفقرة الأولى: " المراجعة الجبائية تعتبر اداة من ادوات التسيير الجبائي من خلال الدور الذي تلعبه المراجعة بتشخيص الوضعية الجبائية والوصول الى نقاط القوة لثمينها ونقاط الضعف لاستدراكها؟"

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.54 بانحراف معياري 674 باتجاه موافق أي ان المراجعة الجبائية تعتبر اداة من ادوات التسيير الجبائي من خلال الدور الذي تلعبه المراجعة بتشخيص الوضعية الجبائية والوصول الى نقاط القوة لثمينها ونقاط الضعف لاستدراكها

الفقرة الثانية: " تتم مراجعة و متابعة و تحديث المعلومات المتعلقة بالضريبة "

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.57 بانحراف معياري 636 باتجاه موافق أي انه تتم مراجعة و متابعة و تحديث المعلومات المتعلقة بالضريبة

الفقرة الثالثة: " المراجعة الجبائية تعمل على تحسين النظام الضريبي ورفع الكفاءة الضريبية؟ "

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.46 بانحراف معياري 745 باتجاه موافق أي ان المراجعة الجبائية تعمل على تحسين النظام الضريبي ورفع الكفاءة الضريبية .

الفقرة الرابعة: " يهتم مجلس الإدارة بمتابعة تسيير وضعية الضريبة في المؤسسة "

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.37 بانحراف معياري 698 باتجاه موافق أي ان مجلس الإدارة يهتم بمتابعة تسيير وضعية الضريبة في المؤسسة.

الفقرة الخامسة: " يمكن للمؤسسة توجيه طلب الى ادارة الضرائب بغرض اخضاعها للمراجعة الجبائية "

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.39 بانحراف معياري 802 باتجاه موافق أي انه يمكن للمؤسسة توجيه طلب الى ادارة الضرائب بغرض اخضاعها للمراجعة الجبائية.

الفقرة السادسة: " المراجعة الجبائية تؤدي الى توعية المكلفين بالضريبة وتحسين التسيير الجبائي؟ "

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.49 بانحراف معياري 637 باتجاه موافق أي انه يمكن للمراجعة الجبائية تؤدي الى توعية المكلفين بالضريبة وتحسين التسيير الجبائي

المطلب الثاني : مناقشة النتائج المتوصل إليها في الدراسة الميدانية:

الفرع الأول: حساب معامل الارتباط:

حساب معامل الارتباط بين جميع المحاور لدراسة وجود علاقة بين المحاور , ومعرفة مدى قوة الارتباط بين المحاور حيث الجدول الموالي يعطي معامل الارتباط بين جميع المحاور وهو كالتالي:

الجدول رقم (12) : مصفوفة الارتباط بين المحاور .

Corrélations				
		المراجعة الجبائية	التسيير الجبائي	دور المراجعة الجبائية في تحسين التسيير ج
المراجعة الجبائية	Corrélation de Pearson	1	,989**	,978**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000
	N	41	41	41
التسيير الجبائي	Corrélation de Pearson	,989**	1	,972**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000
	N	41	41	41
دور المراجعة الجبائية في تحسين التسيير ج	Corrélation de Pearson	,978**	,972**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	
	N	41	41	41

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

المصدر : إعداد الطالب بناء على معطيات الدراسة ومخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

يتضح من جدول السابق بأن جميع العلاقات الارتباطية لها دلالة إحصائية وعند مستويات إيجابية بين أبعاد المتغير المستقل المراجعة الجبائية والمتغير التابع التسيير الجبائي ، سواء على المستوى الكلي أو على مستوى كل متغير على حدى، وقد بلغت القيمة الإجمالية للعلاقة الارتباطية 97.8% وهي قيمة إيجابية ومرتفعة تؤكد دور الفعال للمراجعة الجبائية في الدراسة، كما كانت بالنسبة لكل الأبعاد الثلاثة متقاربة في علاقتها الارتباطية مع متغيرات أخرى، حيث كانت أقوى العلاقات مع المتغير التابع (التسيير الجبائي) بنسبة 100% ، ثم يليها المتغير التسيير الجبائي مع نفسه بنسبة 97.2% وهي قيمة إيجابية ومرتفعة، أي ارتباط قوي وموجب .

ثالثا : إختبار One way Anova :

سنحاول اختبار إمكانية وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات عينة الدراسة باختلاف أو تغير خصائصها الديموغرافية بحيث تتماشى مع العناصر المتغيرات المحاور الذي يتضمنه باستخدام ANOVA WAY ONE ذلك بتحديد متغير تابع يفسر من قبل متغير آخر

الجدول (13): تحليل اختبار التباين الأحادي

ANOVA						
		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
المحور الأول: اتجاهات و آراء المستهدفين حول المراجعة الجبائية	Inter-groupes	12.013	2	6.006	55.976	.000
	Intra-groupes	4.077	38	.107		
	Total	16.090	40			
المحور الثاني: اتجاهات و آراء المستهدفين حول التسيير الجبائي وموثوقيته	Inter-groupes	12.656	2	6.328	50.882	.000
	Intra-groupes	4.726	38	.124		
	Total	17.382	40			
المحور الثالث: اتجاهات و آراء المستهدفين حول مدى قدرة المراجعة الجبائية على تحسين وملائمة التسيير الجبائي	Inter-groupes	12.835	2	6.418	48.517	.000
	Intra-groupes	5.027	38	.132		
	Total	17.862	40			

SPSS بناء على معطيات الدراسة ومخرجات البرنامج الإحصائي إعداد الطالب: المصدر

من الجدول السابق نجد:

أولاً: آراء المستهدفين حول المراجعة الجبائية:

من خلال نتائج الجدول نلاحظ أن قيمة مستوى دلالة الاختبار 0.00 أقل من مستوى دلالة الفرضية الصفرية 0.05 و منه فإننا نرفض الفرضية H_0 التي تنص على انه لا توجد ضرورة للمراجعة الجبائية داخل اطار المؤسسة ونقبل الفرضية H_1 و منه نستنتج ان افراد العينة وافقوا على ان هناك ضرورة للمراجعة الجبائية في المؤسسة.

ثانياً: آراء المستهدفين حول التسيير الجبائي:

من خلال نتائج الجدول نلاحظ أن قيمة مستوى دلالة الاختبار 0.00 أقل من مستوى دلالة الفرضية الصفرية 0.05 و منه فإننا نرفض الفرضية H_0 التي تنص على انه لا توجد ضرورة للتسيير الجبائي داخل اطار المؤسسة ونقبل الفرضية H_1 و منه نستنتج ان افراد العينة وافقوا على ان هناك ضرورة للتسيير الجبائي في المؤسسة.

ثالثاً: اتجاهات و آراء المستهدفين حول مدى قدرة المراجعة الجبائية على تحسين وملائمة التسيير الجبائي

من خلال نتائج الجدول نلاحظ أن قيمة مستوى دلالة الاختبار 0.00 أقل من مستوى دلالة الفرضية الصفرية 0.05 و منه فإننا نرفض الفرضية H_0 التي تنص على انه لا توجد علاقة بين المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي ونقبل الفرضية H_1 و منه نستنتج ان افراد العينة وافقوا على ان هناك علاقة بين المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي أي يمكن للمراجعة الجبائية ان تحسن من جودة واداء التسيير الجبائي.

اختبار فرضيات الارتباطات بين المتغيرات

أولاً: آراء المستهدفين حول المراجعة الجبائية

الجدول (14): تحليل اختبار التباين الأحادي

	Valeur du test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
المحور الأول: اتجاهات وآراء المستهدفين حول المراجعة الجبائية	24.747	40	.000	2.45122	2.2510	2.6514

يتضح من البيانات الواردة في الجدول اعلاه ان الدلالة الاحصائية **Sig** 0.00 اقل من مستوى الدلالة 0.05 كما ان قيمة t المحسوبة بلغت 24.747 ومنه يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة و التي تنص على ان المراجعة الجبائية ضرورية في المؤسسة.

ثانياً: اتجاهات وآراء المستهدفين حول التسيير الجبائي وموثوقيته

الجدول (15): تحليل اختبار التباين الأحادي

	Valeur du test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
المحور الثاني: اتجاهات وآراء المستهدفين حول التسيير الجبائي وموثوقيته	23.296	40	.000	2.39837	2.1903	2.6064

يتضح من البيانات الواردة في الجدول اعلاه ان الدلالة الاحصائية **Sig** 0.00 اقل من مستوى الدلالة 0.05 كما ان قيمة t المحسوبة بلغت 23.296 ومنه يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة و التي تنص على ان التسيير الجبائي ضروري في المؤسسة.

ثالثاً: اتجاهات واء المستهدفين حول مدى قدرة المراجعة الجبائية على تحسين وملائمة التسيير الجبائي
الجدول (16): تحليل اختبار التباين الأحادي

	Valeur du test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
المحور الثالث: اتجاهات واء المستهدفين حول مدى قدرة المراجعة الجبائية على تحسين وملائمة التسيير الجبائي	23.605	40	.000	2.46341	2.2525	2.6743

يتضح من البيانات الواردة في الجدول اعلاه ان الدلالة الاحصائية **Sig** 0.00 اقل من مستوى الدلالة 0.05 كما ان قيمة t المحسوبة بلغت 23.605 ومنه يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة و التي تنص على ان هناك علاقة بين المراجعة الجبائية و الدور الذي تلعبه في تحسين التسيير الجبائي.

خلاصة الفصل:

تضمن هذا الفصل الدراسة الميدانية حول دور المراجعة الجبائية في تحسين التسيير الجبائي ، حيث تم التطرق فيها عينة خاصة محل الدراسة والتعرف عليها، وتم عرض نتائج الدراسة الميدانية حيث اقتصرنا على 41 سؤالاً استقصائياً صالحاً لتحليل الإحصائي، ثم قمنا بتفريغ هذه الاستمارات باستخدام الأساليب الإحصائية وبعدها تعرضنا لتفسير ومناقشة نتائج الاستبيان وذلك بغية الإجابة على فرضيات الدراسة.

وعلى ضوء هذه الدراسة و مما تم الوصول اليه من نتائج يمكننا استخلاص ما يلي:

- توظيف اعوان مختصين في الجباية يؤدي الى تفادي العقوبات وتحقيق الامن الجبائي؛
- يتحقق الانتظام الضريبي للمؤسسة واستفادتها من الامتيازات الجبائية التي يقرها التشريع التشريعي راجع لكفاءة المسير الجبائي وهذا ما يعكس صورة حقيقية تجسد علاقة المؤسسة بالإدارة الضريبية؛
- تعمل المراجعة الجبائية من خلال التشخيص للوضعية الجبائية للمؤسسة على كشف الخطاء والغافلات ووضع التحفظات لذلك؛
- التحكم في الخطر الجبائي بتقليص العبء الضريبي يعد من اولويات التسيير الجبائي بجعل المؤسسة في وضعية قانونية تجاه الادارة الضريبية؛
- تعتبر المراجعة الجبائية اداة من ادوات التسيير الجبائي من خلال الدور الذي تلعبه المراجعة بتشخيص الوضعية الجبائية و الوصول الى نقاط القوة لثمينها ونقاط الضعف لاستدراكها؛
- تظهر المراجعة الجبائية كأداة من ادوات التسيير الجبائي وذلك لانها تعتبر مقياسا لمدى كفاءة المؤسسة في تسخير موارد لخدمة الحق الجبائي ؛
- تفعيل المراجعة الجبائية يعمل على زيادة كفاءة التسيير الجبائي للمؤسسة وترشيد قراراتها

و توصلنا في الأخير إلى أن المراجعة الدقيقة و المعمقة تمكن المؤسسة من مواجهة المخاطر المستقبلية و تساعدنا في اكتشاف مزايا جبائية تساعدنا في التحكم و التقليل في العبء الضريبي و تضمن لنا أداء جبائي كفى.

الختامة

تتضمن هذه الخاتمة عرضاً موجزاً لما اشتملت عليه هذه الدراسة من أفكار رئيسية، وكذلك توضيحاً للنتائج الأساسية التي خلصت إليها. حيث تقوم هذه الدراسة التي تتمحور حول إبراز دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، حيث قمنا بتحديد هذه المهمة لحساب المؤسسة، أي مراجعة الجبائية لذاتها لتحسين التسيير الجبائي لتجنب المخاطر الجبائية من خلال احترام وإطلاع على التشريعات والقوانين الجبائية السارية المفعول وبحث عن الخيارات الجبائية المناسبة لها، وقد اعتبرت المراجعة الجبائية عبارة عن تغذية عكسية للتسيير الجبائي داخل المؤسسة حيث تمكن المراجع الجبائي من التقليل من المخاطر الجبائية المحتملة.

من هذا المنطلق كان الهدف من دراستنا هو التعرف على الدور الذي تلعبه المراجعة الجبائية في الرفع من التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، وعلى هذا الأساس قمنا بتقسيم دراستنا إلى فصلي أساسيين: الأول تضمن الإطار النظري للمراجعة الجبائية والتسيير الجبائي، أما الثاني فقد خصص للدراسة الميدانية.

ومن خلال الفصلين استخرجنا النتائج وتوصلنا إلى اختبار الفرضيات وتأكيدها أو نفيها وتوصلنا لبعض النتائج:

- يعد التسيير الجبائي وسيلة تمكن المؤسسة من أداء التزاماتها وفق ما تمليه القوانين الجبائية والاستغلال الأمثل للامتهادات الجبائية؛
- وجود مسيرين مكونين ومتمكنين جيداً في الجانب الجبائي يؤثر بالإيجاب في عملية التسيير في المؤسسات الاقتصادية؛
- تهدف المراجعة الجبائية إلى زيادة كفاءة التسيير الجبائي من خلال العمل على تحقيق الامن الجبائي الذي يتحقق بتحقيق الانتظام والفعالية الضريبية؛
- تمكن المؤسسة من تجنب المخاطر الجبائية المحتملة واكتشافها لمزايا وامتهادات تساعدها في التخفيض من العبء الضريبي المتحمل؛
- يجب إدراج العامل الجبائي عند اتخاذ القرارات المالية؛

التوصيات:

انطلاقاً من النتائج المتوصل إليها وعلى غرار ما هو ساري العمل به في مثل هذه البحوث، يمكن تقديم جملة من التوصيات للعمل بها نستخلصها فيما يلي:

- ❖ على المؤسسة زيادة عدد من الموظفين في قسم الجبائية والمحاسبة
- ❖ القيام بعملية المراجعة الجبائية في المؤسسة مما يسمح لها بتفادي المخاطر الجبائية الواقعة والمحتمل؛
- ❖ على المؤسسات توفير الإمكانيات المادية والبشرية من أجل متابعة الضرائب؛
- ❖ ضرورة قيام المؤسسات الاقتصادية بمراجعة جبائية لمختلف عملياتها لتجنب المخاطر الجبائية وما لها من انعكاسات على الوضعية المالية بالإضافة للدور الذي تلعبه في تحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة؛
- ❖ جعل المراجعة محل اهتمام وذلك لدورها في تحسن التسيير الجبائي الذي يضبط قيمة الضريبة المدفوعة ويعمل على تخفيضها

الافاق المستقبلية:

تناولنا في دراستنا هذه دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائي في مؤسسة اقتصادية ومنه تفتح هذه الدراسة آفاق
لعديد من الدراسات ويمكن اقتراح التالي:

- واقع التسيير الجبائي وأثره على خزينة المؤسسات في الجزائر؛
- دراسة تأثير المراجعة الجبائية بين المؤسسة الاقتصادية والإدارة الضريبية؛
- توسيع الدراسة الحالية الى عينة أكبر من المؤسسات؛
- مدى تطبيق القوانين الجبائية في المؤسسات الاقتصادية؛
- تقييم التسيير الجبائي والمراجعة الجبائية في المؤسسات الاقتصادية.

قائمة

المراجع

- 1- منير شيحاني, تفعيل المراجعة الجبائية كآلية لتحسين التسيير الجبائي, مذكرة ماستر, كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير, جامعة الوادي, 2013/2014
- 2- أنور عبدة, زكرياء دمدوم, التسيير الجبائي و أثره على الوضعية المالية للمؤسسة, مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة, جامعة الوادي, الجزائر, العدد12, 2012/04.
- 3- بن زاوي محمد صابر, فعالية المراجعة الخارجية في التسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية, مذكرة ماستر, كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير, جامعة بسكرة, 2014/2015.
- 4- راشدي أمين, دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية, مجلة رؤى اقتصادية, جامعة الشهيد حمه لخضر, الوادي, الجزائر, العدد 12, 2017.
- 5- اقموم عفاف, صوشي غانية, مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية, مذكرة ماستر, كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير, جامعة برج بوعرييج, 2018/2019
- 6- عبد الرزاق الريغي, اثر التسيير الجبائي على الاداء المالي بالمؤسسات البترولية, مذكرة ماستر, كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير, جامعة ورقلة, 2015/2016 .
- 7- مكاوي نوره, دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائي, مذكرة ماستر, كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير, جامعة ورقلة, 2017/2018.
- 8- عبد الفتاح الصحن, مبادئ و أسس المراجعة علما و عملا, مكتبة شباب الجامعة, بيروت, 1996.
- 9- فتحة أميرة, دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي, مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية, جامعة محمد خيضر, بسكرة, الجزائر, 2017.
- 10- خالد أمين عبد الله, علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية, الطبعة الأولى, دار النشر الاتحاد عمان, الأردن, 1980م
- 11- لعناق أحمد, مذكرة ماستر بعنوان المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة, جامعة ورقلة, 2017.
- 12- عميره امير, مساهمة المراجعة الجبائية في زيادة فعالية التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية في البيئة المحاسبية الجزائرية, مذكرة ماستر, كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير, جامعة ورقلة, 2019/2020.

ثانيا :باللغة الأجنبية:

- 1- ATIC, L'audit: **Naissance d'une fonction**, étude réalisée par le cabinet ATIC auprès de 50 responsables d'audit interne, paris, 1985.
- 2- Ayach Youcef, Bourtouche Rabah, **L'exercice de la mission d'audit fiscal au sein d'une entreprise : cas de la société les Grands Moulins de Sahel SARL**, étude master Intitulé, faculté des sciences économiques,departement des science de gestion ,université Abderrahmane mira, bejaia,2016.
- 3- Christine Collette, **Initiation Gestion fiscal des entreprises**, ellipses, paris, 1992.
- 4- Oussama Salih, l'audit **fiscal**, rapport de projet de fin d'études, école supérieure de technologé de berrechehid ; université hassan 1 er, tunis,2012

الملاحق

الملحق 01: الاستبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة قاصدي مرباح-ورقلة.

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم مالية

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

الموضوع: استمارة استبيان

في إطار إعداد مذكرة ماستر محاسبة وجباية بعنوان " دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التسيير الجبائي"، نضع بين أيديكم هذا الاستبيان الذي يعتبر وسيلة معتمدة لأغراض علمية و بحثية، لذلك نرجو منكم التعاون بغرض إفادتنا في جميع البيانات ذات الصلة ببحثنا . سيكون هذا الإستبيان لخدمة البحث العلمي لذلك نرجو منكم الإجابة بصراحة و اقتناع عن الأسئلة المطروحة، كما نعدكم بأن تبقى الإجابات سرية.

1- معلومات عامة:

الرجاء وضع علامة (x) في الخانة المناسبة لاختيارك:

- 1- العمر:
- أقل من 30 سنة
- من 31-40 سنة
- من 40-50 سنة
- 51 سنة فما فوق

2- المؤهل العلمي:

- شهادة ليسانس - شهادة ماستر - شهادة دكتوراه

3- سنوات الخبرة:

- اقل من 5 6 - 10 11 - 15 16 فأكثر

4- مجال التخصص:

- خبير محاسبي محافظ حسابات إدارة الضرائب

1- المحور الأول: عملية المراجعة الجبائي

المحور الأول: اتجاهات واراء المستهدفين حول المراجعة الجبائية	البيان	موافق	محايد	غير موافق
1	يوجد مصلحة مكلفة بمتابعة الضرائب بشكل مباشر؟			
2	هل يمتلك المراجع الجبائي الخبرة الكافية التي تمكنه من اكتشاف الغش والخطأ؟			
3	هل تتطلب عملية المراجعة الجبائية دراسة و فهم كاف لنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة؟			
4	اختيار مستشارين جبائين ذوي كفاءات ومؤهلين علميا و عمليا يساعد في عملية المراجعة الجبائية.			
5	هل تساهم المراجعة الجبائية في التخفيض من ظاهرتي الغش و التهرب الضريب؟			
6	.العقوبات والغرامات المطبقة بعد القيام بعملية المراجعة الجبائية كافية لردع المكلفين بالضريبة خاصة المتهربين ضريبيا؟			
7	تقاس جودة عملية المراجعة الجبائية بكفاءة المستشار الجبائي.			
8	احترام الالتزامات الجبائية يؤدي إلى تطوير المؤسسة.			

المحور الثاني: عملية التسيير الجبائي

غير موافق	محايد	موافق	البيان	المحور الثاني: اتجاهات واء المستهدفين حول التسيير الجبائي وموثوقيته
			هل تحسين التسيير الجبائي للمؤسسة يساهم في تقليص الاخطار الجبائية؟	1
			هل يتم اختيار القائمين بمتابعة الضرائب في المؤسسة وفقا لخبراتهم و كفاءتهم العلمية و العملية؟	2
			هل فعالية عمل المسير مرتبط بمدى التزام المؤسسة بالقواعد والاحكام الضريبية الخاضعة لها؟	3
			هل التسيير الجبائي يعكس الصورة الحقيقية لعلاقة المؤسسة بالإدارة الضريبية؟	4
			هل تحتم الإدارة في المؤسسة بمتابعة تسيير الوضعية الضريبية في المؤسسة؟	5
			هل يوجد إجراءات واضحة في المؤسسة تعمل على تسهيل عمل المكلفين بمتابعة الضرائب؟	6

المحور الثالث: فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائية.

المحور الثالث: اتجاهات واراء المستهدفين حول مدى قدرة المراجعة الجبائية على تحسين وملائمة التسيير الجبائي	البيان	موافق	محايد	غير موافق
1	هل المراجعة الجبائية تعتبر اداة من ادوات التسيير الجبائي من خلال الدور الذي تلعبه المراجعة بتشخيص الوضعية الجبائية والوصول الى نقاط القوة لتثمينها ونقاط الضعف لاستدراكها؟			
2	هل تتم مراجعة و متابعة و تحديث المعلومات المتعلقة بالضريبة؟			
3	هل المراجعة الجبائية تعمل على تحسين النظام الضريبي ورفع الكفاءة الضريبية؟			
4	هل يهتم مجلس الإدارة بمتابعة تسيير وضعية الضريبة في المؤسسة؟			
5	هل يمكن للمؤسسة توجيه طلب الى ادارة الضرائب بغرض اخضاعها للمراجعة الجبائية؟			
6	هل المراجعة الجبائية تؤدي الى توعية المكلفين بالضريبة وتحسين التسيير الجبائي؟			

الملحق رقم 2: قائمة الأساتذة المحكمين

الاسم واللقب	الجامعة
د / *****	جامعة قاصدي مرباح ورقلة
أ / موساوي	جامعة قاصدي مرباح ورقلة
أ / كويسي محمد	جامعة قاصدي مرباح ورقلة

الملحق 03: مخرجات برنامج SPSS
معامل الفا كرو نباخ

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.992	20

1. معامل الارتباط بيرسون

Corrélations				
		المراجعة الجبائية	التسيير الجبائي	دور المراجعة الجبائية في تحسين التسيير
المراجعة الجبائية	Corrélation de Pearson	1	,989**	,978**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000
	N	41	41	41
التسيير الجبائي	Corrélation de Pearson	,989**	1	,972**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000
	N	41	41	41
دور المراجعة الجبائية في تحسين التسيير	Corrélation de Pearson	,978**	,972**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	
	N	41	41	41

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

معامل الارتباط بيرسون – نموذج الانحدار الخطي البسيط

2. جدول تحليل التباين anova

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
المحور الأول: اتجاهات و آراء المستهدفين حول المراجعة الجبائية	Inter-groupes	12.013	2	6.006	55.976	.000
	Intra-groupes	4.077	38	.107		
	Total	16.090	40			
المحور الثاني: اتجاهات و آراء المستهدفين حول التسيير الجبائي وموثوقيته	Inter-groupes	12.656	2	6.328	50.882	.000
	Intra-groupes	4.726	38	.124		
	Total	17.382	40			
المحور الثالث: اتجاهات و آراء المستهدفين حول مدى قدرة المراجعة الجبائية على تحسين وملائمة التسيير الجبائي	Inter-groupes	12.835	2	6.418	48.517	.000
	Intra-groupes	5.027	38	.132		
	Total	17.862	40			

جدول اختبار فرضيات الارتباطات بين المتغيرات

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
المحور الأول: اتجاهات و آراء المستهدفين حول المراجعة الجبائية	41	2.4512	.63423	.09905

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
المحور الأول: اتجاهات و آراء المستهدفين حول المراجعة الجبائية	24.747	40	.000	2.45122	2.2510	2.6514

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
المحور الثاني: اتجاهات و آراء المستهدفين حول التسيير الجبائي وموثوقيته	41	2.3984	.65921	.10295

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
المحور الثاني: اتجاهات و آراء المستهدفين حول التسيير الجبائي وموثوقيته	23.296	40	.000	2.39837	2.1903	2.6064

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
المحور الثالث: اتجاهات و آراء المستهدفين حول مدى قدرة المراجعة الجبائية على تحسين وملائمة التسيير الجبائي	41	2.4634	.66824	.10436

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
المحور الثالث: اتجاهات وآراء المستهدفين حول مدى قدرة المراجعة الجبائية على تحسين وملائمة التسيير الجبائي	23.605	40	.000	2.46341	2.2525	2.6743

الفهرس

الصفحة	العنوان
II	الاهداء
III	الشكر و التقدير
IV	الملخص
V	قائمة المحتويات
VI	قائمة الجداول
VII	قائمة الاشكال البيانية
VIII	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة عامة
18-2	الفصل الأول: الاطار النظري للتسيير الجبائي و المراجعة الجبائية
2	تمهيد
3	المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي و المراجعة الجبائية
3	المطلب الاول: ماهية التسيير الجبائي
3	الفرع الاول: مفهوم التسيير الجبائي
4	الفرع الثاني: مبادئ و اهداف التسيير الجبائي
5	الفرع الثالث: أسس وحدود التسيير الجبائي
6	الفرع الرابع: استراتيجيات التسيير الجبائي
6	المطلب الثاني: ماهية المراجعة الجبائية
6	الفرع الأول: مفهيم المراجعة الجبائية و خصائصها
7	الفرع الثاني. انواع المراجعة الجبائية

9	الفرع الثالث: أهمية المراجعة الجبائية
9	الفرع الرابع: الانتقادات الموجهة للمراجعة الجبائية
10	المطلب الثالث: ماهية المخاطر الجبائي
10	الفرع الاول: مفهوم المخاطر الجبائي
10	الفرع الثاني: مصادر المخاطر الجبائي
11	الفرع الثالث: أنواع المخاطر الجبائي
13	المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع
13	المطلب الأول: الدراسات السابقة المتعلقة بالتسيير الجبائي و المراجعة الجبائية
13	الفرع الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية
16	الفرع الثاني: الدراسات السابقة باللغة الاجنبية
17	المطلب الثاني: أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات السابقة والمذكرة محل الدراسة
17	الفرع الأول: اوجه التشابه و الاختلاف مع الدراسات السابقة
18	خلاصة الفصل
19	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
20	تمهيد
21	المبحث الأول: الطريقة و الأدوات المستعملة
21	المطلب الأول: طريقة الدراسة
21	الفرع الأول: عرض الاستبيان
22	الفرع الثاني : استبانة الدراسة
23	المطلب الثاني: الأدوات المستعملة في الدراسة
23	الفرع الأول: تحكيم واثبات الاستبيان
23	الفرع الثاني: معالجة الاستبانة

24	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية و مناقشتها
24	المطلب الأول: خصائص عينة الدراسة الميدانية
24	الفرع الأول: دراسة النتائج الخاصة بالمعلومات الديموغرافية
28	الفرع الثاني: دراسة النتائج المتعلقة بآراء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان
34	المطلب الثاني: مناقشة النتائج المتوصل إليها في الدراسة الميدانية
39	خلاصة الفصل
40	الخاتمة
44	قائمة المراجع
47	قائمة الملاحق
57	الفهرس