

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية



مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان : علوم إقتصادية، علوم التسيير و علوم تجارية

الشعبة : علوم مالية ومحاسبية

التخصص : دراسات محاسبية و جبائية معمقة

من إعداد الطالب: عمر بتقى

بمعنوان:

## أثر المراجعة الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية دراسة على عينة من المؤسسات في كل من ولاية ورقلة و الوادي و غرداية

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:.....

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذ/.....(جامعة ورقلة)..... رئيسا

أ/الدكتور/ غوالي محمد البشير.....(أستاذ محاضر - جامعة ورقلة)..... مشرفا

أستاذ /.....(جامعة ورقلة)..... مناقشا

السنة الجامعية: 2015/2014

# إهداء

الحمد لله الذي نور بكتابه القلوب، فاستنار به بنوره العقول، أحمده أن جعل الحمد  
فاتحة أسواره وخاتمه تصاريفه وأقداره أما بعد:

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى فضاء المحبة وبحر

الحنان، لؤلؤة الدنيا وبهجتها: أمي الغالية حفظها الله.

الذي علمني مبادئ الأخلاق وحسن التربية وقال أن الحياة كفاح ونزال إلى جوهرة قلبي  
رمز الاحترام: أبي العزيز أطال الله في عمري.

إلى الأعمدة التي أظل أرتكز عليها للسمود أخوتي وأخواتي: عبد الكريم، صلاح الدين  
، نسرين، هانسة، أسماء ونور بهجتي نور.

إلى أعمامي وأخوالي وأبنائهم

إلى من ساعدني في إنجاز هذا العمل وأخص بالذكر خديجة والأستاذ لوقوقوي  
الهاشمي

إلى من وجدت معهم أسمى معاني الأخوة والصدقة وعشت معهم أجمل الأيام وأخص  
بإذكر محمود و عبد النور ويحيى و عبد الرحيم وأسامة

و إلى كل الأحباب والأصدقاء.

إلى كل عمال إدارة قسم علوم التجارية و مكتبة الكلية وأخص بالذكر أمينة و سميلة  
كل الزملاء دفعة سنة الثانية ماستر دراسات محاسبية وجبائية معمقة .

إلى كل أساتذتي، من علموني أن العلم سلاح والأخلاق خيرته.

إلى من نسيهم قلبي ولم تنساهم ذاكرتي.

## شكر وتقدير

يا رب لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك، نشكر الله ونحمده على توفيقه لنا في إنجاز هذا العمل راجين منه أن يتقبله ويدخره لنا يوم نلقاه.

لا يسعني في نهاية هذا العمل الا ان اتقدم بجزيل الشكر الى :

الاستاذ الدكتور "نوالي محمد بشير" لقبوله الاشراف على هذا العمل المتواضع والذي لم يبخل علي بمساعدته وتوجيهاته القيمة.

الدكتور الفاضل "بن تفات عبد الحق" لتقديم المساعدة لإتمام هذا العمل. كل أعضاء لجنة المناقشة الذين سأل شرف مناقشتهم لهذه المذكرة، على مجمل نصابهم وتوجيهاتهم

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

تعمل المؤسسة الاقتصادية إلى تعزيز مكانتها السوقية وتحقيق الأهداف المسطرة وأهمها تحقيق الربح ولا يتأني هذا إلا بتقليص التكاليف المتعددة التي تعرفها وأهمها التكاليف الجبائية .

تهدف هذه المراسلة إلى إبراز أثر المراجعة الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية للمؤسسة الاقتصادية وكذا إعتبار الجبائية إحدى محددات إتخاذ القرارات داخل المؤسسة، ولكون المراجعة الجبائية إحدى الأدوات الفعالة التي يستعملها المسير لتقليص العبء الجبائي إلى حده الأدنى وذلك باستعمال المزايا التي يقرها التشريع الجبائي وكذا الخيارات التي يطرحها وتفادي العقوبات والتسويات الجبائية بإحترام قواعد القانون الجبائي، وتسمح عملية المراجعة الجبائية بالتحكم في مختلف التكاليف والأعباء الجبائية للمؤسسة وتساعد في ترشيد قراراتها للوصول إلى تحقيق الهدف المنشود والمسطر في سياستها العامة.

وعليه تتمكن المؤسسة من تقليص العبء الجبائي دون الإخلال بالقواعد القانونية .

**الكلمات المفتاحية:** المراجعة الجبائية ، مراجعة تكاليف الجبائية.

## RESUME:

L'entreprise économique travaille sur sa place dans le marché et pour réaliser les objectifs tracés, et le plus important est de réaliser des bénéfiques, et tout cela dépend de la diminution des divers frais et en particulier les frais fiscaux.

Le but de cette étude est de déterminer l'impact du contrôle fiscal sur la dépression des frais fiscaux de l'entreprise économique, et considérer que c'est la fiscalité qui détermine la prise de décision dans l'entreprise.

Et considérant que le contrôle fiscal l'une des outils efficace utilisé par le gestionnaire pour diminuer la charge fiscale a basse limite et ça en exploitant les avantages prescrit par la législation fiscale et les choix souscrits, et éviter les pénalités et les arrangements fiscaux en respectant les bases du code des impôts, l'opération de contrôle fiscal permet de dominer les divers frais et charges fiscaux de l'entreprise et l'aide dans la rationalisation de ses décisions, afin d'arriver au but déterminer et tracer dans sa politique générale.

De ce fait l'entreprise arrive à diminuer les charges fiscales sans violation des bases des lois.

**Les mots clés:** L'audit fiscal, charge fiscal

## قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع
IV	الإهداء
V	شكر وتقدير
VI	الملخص
VII	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال
X	قائمة الإختصارات والرموز
X	قائمة الملاحق
أ - ت	مقدمة
<b>1</b>	<b>الفصل الأول : الدراسة النظرية</b>
<b>2</b>	<b>المبحث الأول : مفاهيم حول المراجعة الجبائية و مراجعة التكاليف الجبائية</b>
<b>16</b>	<b>المبحث الثاني : الدراسات السابقة</b>
<b>20</b>	<b>الفصل الثاني : الدراسة الميدانية</b>
<b>22</b>	<b>المبحث الأول : الطريقة والإجراءات المتبعة</b>
<b>27</b>	<b>المبحث الثاني : تحليل ومناقشة نتائج الدراسة</b>
<b>46</b>	<b>الخاتمة</b>
<b>49</b>	<b>قائمة المصادر والمراجع</b>
<b>52</b>	<b>الملاحق</b>
<b>59</b>	<b>الفهرس</b>

## قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
23	مقياس ليكارت الثلاثي	(1- 2)
24	توزيع الاستثمارات الموزعة على أفراد العينة	(2- 2)
26	نتائج إختبار الثبات كرونباخ	(3- 2)
27	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس	(4- 2)
28	توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر	(5- 2)
29	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	(6- 2)
30	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	(7- 2)
31	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	(8- 2)
33	نتائج آراء عينة حول تطبيق المراجعة الجبائية في المؤسسة كفيل بتحقيق التحكم في التكاليف	(9- 2)
35	نتائج آراء عينة حول أداء المراجعة الجبائية وفق للمعايير المهنية تساعد المراجع الجبائي على زيادة كفاءته	(10- 2)
37	نتائج آراء عينة حول تطبيق المراجعة الجبائية محكم يؤدي إلى تدنئة التكاليف الجبائية للمؤسسة	(11- 2)
39	نتائج معامل الارتباط بين المراجعة الجبائية و التكاليف الجبائية	(12- 2)
40	نتائج اختبار T لإختبار الفروق لمتوسطات المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية حسب متغير الجنس	(13- 2)
40	نتائج إختبار التباين الأحادي لإختبار الفروق لمتوسطات المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية حسب متغير العمر	(14- 2)
41	نتائج إختبار التباين الأحادي لإختبار الفروق لمتوسطات المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية حسب متغير الفئة الوظيفية	(15- 2)
42	نتائج إختبار التباين الأحادي لإختبار الفروق لمتوسطات المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية حسب متغير المؤهل العلمي	(16- 2)
42	نتائج إختبار التباين الأحادي لإختبار الفروق لمتوسطات المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية حسب الخبر المهنية	(17- 2)

## قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
25	نموذج الداسة	(1- 2)
28	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الجنس	(2- 2)
29	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير العمر	(3- 2)
30	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	(4- 2)
31	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	(5- 2)
32	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	(6- 2)

قائمة الرموز والإختصارات

الدلالة باللغة الاجنبية	الدلالة باللغة العربية	الاختصار/الرمز
<b>L'Association Technique D'harmonisation Des Cabinets D'audit Et Conseil.</b>	الجمعية التقنية لتنسيق مكاتب المراجعة والاستشارة	<b>LTDCDC</b>
<b>Diffèrent Cabinets D'audits Et De Consei</b>	مختلف مكاتب و مجالس المراجعة	<b>DCAC</b>
<b>International Finance Corporation</b>	مؤسسة التمويل الدولية	<b>IFC</b>
<b>Statistical Package For Social Sciences</b>	برنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية	<b>SPSS</b>
<b>ONE WOY ANOVA</b>	تحليل التباين الاحادي	<b>OW ANOVA</b>

قائمة الملاحق

رقم الصفحة	إسم الملحق	رقم الملحق
	إستبيان الدراسة	<b>01</b>
	مخرجات برنامج <b>SPSS</b>	<b>02</b>





# المقدمة العامة

### التوطئة:

بالنظر إلى شدة الروابط التي تميز الجباية بالحاسبة فإنه مهما يكن إتساع عملية المراجعة بالنسبة للمعلومات المالية والمحاسبية في المؤسسة، فهي تصب في نهاية الأمر إلى عامل الجباية.

وكون الجباية من أكبر الإنشغالات لأي مؤسسة فإنها أصبحت اليوم هدفاً لمختلف عمليات المراجعة، وبالتالي فهي تعكس الوجه الحقيقي لحياة المؤسسة، وهذا راجع لعدم إحترام القواعد والإجراءات الجبائية.

وفي حالة ما إذا أرادت المؤسسة التحكم في تكاليفها الجبائية وجب عليها تسخير عناصر متمثلة في أفراد داخليين أو خارجيين عن المؤسسة، زيادة إلى وسائل أخرى متمثلة في القوانين التشريعية كالجريدة الرسمية، وهنا العبء هو عبارة عن عبء مالي لأن المؤسسة مكلفة بالعمليات الأساسية كالتسجيلات وعمليات التحصيل وإعادة دفع الضريبة، وتحمل أيضا تكاليف تحويلات الوثائق والملفات التي تتم عن طريق الإدارة الجبائية.

من أجل هذا تسببت الجباية في أربعة أنواع من التكاليف داخل المؤسسة، التكلفة الأولى متمثلة في جمع كل الضرائب والرسوم والإلتزامات الجبائية التي تتحملها المؤسسة، أما الثانية فهي التكلفة الإدارية كالتسيير الداخلي، أما بالنسبة للكلفتين الباقيتين فيمكن إعتبارهما تكلفة الخطر الجبائي الناتجة عن عدم إحترام القواعد الجبائية بعد إجراء عمليات تصحيحية أو فرض ما يسمى بغرامات التأخير، هذا من جهة، أما الجهة الأخرى فهي عبارة عن تكلفة ناتجة عن خطأ في التقدير الجبائي للمؤسسة، علاوة على تكلفة التهاون في كيفية إختيار الطريقة المطبقة في علاج الجانب الجبائي.

و عليه يمكن القول أن عبارة المراجعة الجبائية هي في العموم تشبه الجانب الجبائي لمهمة المراجعة المحاسبية، وأحيانا هي مثل مهمة ذات خاصية تعاقدية تهدف إلى الفحص الجبائي.

إذن المراجعة الجبائية هي في غالب الأحيان معرفة في شكل عملية مراجعة أكثر تفصيلا.

لكننا نجد في كثير من الأحيان التكاليف الجبائية تقف حاجزا أمام هذه المؤسسات في تحقيق أهدافها، ذلك لما تطابقه هذه التكاليف من قدرة كبيرة في السيولة، لأنه لا يمكن التحايل عليها أو تأجيلها لأنها مفروضة وفقا لأحكام قانونية صادرة من السلطات العليا للبلاد، وإن حدث وتماطلت المؤسسة في دفعها، يكون ذلك ضد مصالحها فتتراكم وتزداد ضخامة وتصبح المؤسسة غير قادرة على تسديدها وهكذا تجعل نفسها عرضة لتحمل أعباء إضافية في شكل غرامات على التأخير في الدفع... مما يصعب ويعقد من مهمتها ويجعلها معرضة لعقوبات صارمة، تصل إلى تجميد حساباتها وتعهدها لإعلان إفلاسها، وعلى هذا الأساس فإن الحل الأمثل للمؤسسات الإقتصادية هو التعامل بوعي ومسؤولية مع التكاليف الجبائية، وذلك بتسييرها تسييرا جيدا ومراجعتها باستمرار وذلك بالإعتماد على المهارات والكفاءات المحاسبية والجبائية قصد التخفيض من التكاليف الجبائية ومحاولة الإستفادة مما يمنحه النظام الجبائي من فرص وتسهيلات.

### الإشكالية:

على ضوء هذا يمكن صياغة الإشكالية الأساسية للبحث كالتالي:

**ن** ما مدى تأثير المراجعة الجبائية على تدنئة التكاليف الجبائية ؟

وبغية دراسة الموضوع و التفصيل فيه أكثر إتجهنا نحو طرح إشكاليات فرعية مساعدة في تحليل الموضوع أكثر و هي على النحو التالي:

### الإشكاليات الفرعية:

هذا السؤال يجرنا إلى الأسئلة الجزئية التالية:

ü ما المقصود بالمراجعة الجبائية ؟

ü كيف تتم عملية المراجعة الجبائية على مستوى المؤسسة ؟

ü كيف تساهم عملية المراجعة الجبائية على التحكم في التكاليف الجبائية ؟

وللإجابة عما طرحناه من أسئلة، وبعد القراءات والمطالعات المختلف للكتابات المتعلقة بالجبائية، ومقابلتها بالأسئلة موضوع البحث إستطعنا صياغة مجموعة من الفرضيات ظهرت لنا أكثر العناصر على الإجابة من جهة، وموجهة لمسار البحث من جهة ثانية.

### فرضيات الدراسة:

للإجابة عن التساؤلات السابقة من أجل الإلمام بإشكالية الموضوع ننتقل من الفرضيات التالية:

✓ تطبيق المراجعة الجبائية في المؤسسة يؤدي إلى التحكم في التكاليف الجبائية.

✓ إتباع المراجع الجبائي منهجية محددة تمكنه من الإلمام بكل المعلومات بغية إبداء رأيه الفني.

✓ توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو أثر المراجعة الجبائية على تدنئة التكاليف الجبائية تعزى للمتغيرات الشخصية والوظيفية.

وتتفرع عنها الفرضيات الجزئية التالية:

1. توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو أثر المراجعة الجبائية على تدنئة التكاليف الجبائية تعزى لمتغير الجنس.
2. توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو أثر المراجعة الجبائية على تدنئة التكاليف الجبائية تعزى لمتغير العمر.
3. توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو أثر المراجعة الجبائية على تدنئة التكاليف الجبائية تعزى لمتغير الوظيفة.
4. توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو تعزى لمتغير أثر المراجعة الجبائية على تدنئة التكاليف الجبائية المستوى العلمي.
5. توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو أثر المراجعة الجبائية على تدنئة التكاليف الجبائية تعزى لمتغير الخبرة المهنية.

### محددات الدراسة:

لمعالجة الإشكالية قمنا بوضع محددات الدراسة على النحو التالي:

✓ تنصب هذه الدراسة حول المراجعة الجبائية للمؤسسات الإقتصادية.

✓ تتمحور الدراسة حول أثر المراجعة الجبائية على تدنئة التكاليف الجبائية على مستوى المؤسسة.

أهمية الدراسة: هذه الأهمية التي يستمدتها بحثنا من الإعتبرات التالية:

ü الظرف المالي الصعب الذي تعيشه مؤسساتنا والذي يعود في الغالب إلى ضخامة الديون والتكاليف الجبائية، مما يستوجب إعادة النظر في هذا المجال.

ü التحولات الإقتصادية التي تشهدها البلاد ومن ثم أهمية المراجعة الجبائية الجيدة على مستوى المؤسسة كضمان لبقائها، ودعمها للإيرادات العامة للدولة، من أجل مواكبة هذه التحولات والنهوض بالإقتصاد..

### أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

1. التعرف على المراجعة الجبائية و إلقاء الضوء على التكاليف الجبائية.

2. بيان علاقة المراجعة الجبائية مع تخفيض التكاليف الجبائية.

### دوافع إختيار الموضوع:

مما دفعنا لإختيار هذا الموضوع دون غيره هو إعتقادنا أن تطبيق المراجعة الجبائية على مستوى المؤسسات الإقتصادية من شأنه أن يؤدي بها إلى التحكم في التكاليف الجبائية وكذا قلة الدراسات المتخصصة في هذا المجال ورغبة الطلبة في محاولة المزاولة والإدماج بين المعرفة المحاسبية والجبائية، إضافة إلى شعورنا بأهمية الموضوع خاصة مع التحولات الإقتصادية الراهنة من المحاولة إلى الدخول في اقتصاد السوق وعودة الإقتصاد

### منهج الدراسة

إعتمدنا في هذه الدراسة على إستخدام المنهج الوصفي بالنسبة للجزء النظري والمنهج الإستدلالي بالنسبة للجزء التطبيقي، أما مصادر البيانات والمعلومات فهي:

- أسلوب المسح المكتبي: جمع ما تيسر من المؤلفات والبحوث في مجال متغيرات الدراسة.
- الإستبيان: تم إستنتاج أسئلته حسب ما جاء في الجزء النظري للدراسة والتي تعد المصدر الرئيسي للبيانات والمعلومات.

### حدود الدراسة

إقتصرت الدراسة على دراسة العلاقة بين المتغير التابع والمتغير المستقل وأثر المتغيرات الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة على وجود علاقة بين المراجعة الجبائية و التكاليف الجبائية.

- الحدود الزمنية: تمتد فترة الدراسة من فيفري 2015 إلى ماي 2015.
- الحدود المكانية: وشملت الحدود المكانية للولايات الجنوبية كل من ورقلة و غرداية و الوادي.

### صعوبات الدراسة

1. قلة المراجع التي تناولت العلاقة بين التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات خاصة باللغة العربية.
2. تحفظ بعض الأفراد أثناء الاجابة على بعض الأسئلة أو عدم الاجابة.
3. عدم إحترام إجال الرد على الإستبيان أو عدم الجدية.
4. عدم إستقبالنا من طرف معظم مسؤولي الشركات.

### هيكل الدراسة

يتمثل هيكل البحث الذي إعتمدنا عليه في دراستنا على فصلين أحدهما نظري والأخر تطبيقي، حيث تطرقنا في الفصل الأول إلى مبحثين المبحث الأول يتعلق بمفاهيم أساسية حول المراجعة الجبائية ومراجعة التكاليف الجبائية، ثم تطرقنا للدراسات السابقة لموضوع البحث في المبحث الثاني.

أما الفصل الثاني تناولنا فيه الدراسة الميدانية ويشتمل على مبحثين، الأول تناولنا فيه الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة، أما الثاني تناولنا فيه تحليل ومناقشة نتائج الدراسة.

الفصل الأول

الدراسة النظرية



### تمهيد:

لمعالجة موضوع أثر المراجعة الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية يجدر بنا الإشارة إلى الإلمام ومعرفة بعض المفاهيم التي تقودنا إلى فهم الموضوع بحيث ستكون لنا المفتاح للولوج إلى صلب الموضوع.

و قد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين هما:

المبحث الأول: ماهية المراجعة الجبائية و مراجعة التكاليف الجبائية.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.



المبحث الأول: مفاهيم حول المراجعة الجبائية و مراجعة التكاليف الجبائية

حتى تتمكن من الإلمام بموضوع دراستنا، سوف نتطرق من خلال هذا المبحث إلى مفاهيم حول المراجعة الجبائية ومراجعة التكاليف الجبائية.

المطلب الأول: المراجعة الجبائيةالفرع الأول: مفهوم و أنواع المراجعة الجبائيةأولاً: مفهوم المراجعة الجبائية

قدمت عدة تعاريف للمراجعة الجبائية، سواء أكانت صادرة عن هيئات أو خبراء في الميدان الجبائي، وسوف نقدم منها لنصل في الأخير إلى تعريف شامل.

1. تعريف الجمعية التقنية لتنسيق مكاتب المراجعة والاستشارة**L'Association Technique D'harmonisation Des Cabinets D'audit Et Conseil.**

قدمت هذه الجمعية المراجعة الجبائية على أساس أنها نوع من مراجعة العمليات بإقتراح المفهوم الآتي: « تبرز المراجعة الجبائية الجباية داخل مؤسسة ما وكذا مجموع هياكلها وكيفية عملها».<sup>1</sup>

2. تعريف م. كولين M. Colin

في إحدى مقالاته تحت عنوان " المراجعة الجبائية وفحص المحاسبة من طرف إدارة الضرائب"<sup>2</sup> عرف المراجعة الجبائية كما يلي: « المراجعة الجبائية هي عملية مراقبة مدى احترام المؤسسة للقوانين والقواعد الجبائية».

3. تعريف مختلف مكاتب و مجالس المراجعة Diffèrent Cabinets D'audits Et De Conseil

« تعتبر المراجعة الجبائية الجانب الجبائي لمهمة المراجعة المحاسبية أو هي مهمة على شكل عقد يهدف إلى فحص الوضعية الجبائية لمؤسسة ما أو مجموعة من المؤسسات».

4. تعريف ب. بوجين و ج فالي P. Bongon et J. Vallee

« تقيس المراجعة الجبائية مدى كفاءة المؤسسة في تسخير مواردها لخدمة الحق الجبائي في إطار تسييرها، وهذا للمشاركة في تحقيق أهداف السياسة العامة المسطرة من طرفها».<sup>3</sup>

<sup>1</sup> A. tic, l'audit: naissance d'une fonction, étude réalisée par le cabinet a.tic auprès de 50 responsables d'audit interne, Paris, 1985.

<sup>2</sup> M. colin, la vérification fiscale, édition economica, Paris, 1985, p : 37.

<sup>3</sup> P. Bongon et J. M. Vallee, audit et gestion fiscale, édition clef, atd, 1986, p:53.

## 5. تعريف ج. ف. كوستا وأ. ميكول. J.F. Costa et A. Mikol.

« المراجعة الجبائية هي إختبار أو فحص حساس هدفه التحقق من أن نشاط المؤسسة يترجم بصفة فعلية وصحيحة في الحسابات السنوية، إضافة إلى إحترام القواعد الجبائية»<sup>4</sup>.

من خلال التعاريف المختلفة السابقة يمكن تعريف المراجعة الجبائية على أنها:

- المراجعة الجبائية تجعل المؤسسة مؤهلة لإستعمال الجباية في ما يخدم مصالحها، حيث تساهم في تحقيق الأمان الجبائي لها، هذا من الجانب القانوني أما من جانب الفعالية فهي تساهم في تحسين التسيير الجبائي؛

- هي فحص للوضع الجبائية لمؤسسة ما والهدف منها هو إبداء رأي عام يسمح بتشخيص هذه الوضعية.

- المراجعة الجبائية هي عملية التأكد من صدق وصحة التصريحات الجبائية للمؤسسة وهي فحص للوضع الجبائية لمؤسسة ما، بغرض تكوين رأي عام يسمح بتشخيص هذه الوضعية، وهذا لجعلها مؤهلة لاستعمال الجباية فيما يخدم مصالحها، حيث تسمح بتحقيق الأمان الجبائي للمؤسسة وهذا من الجانب القانوني، أما من جانب الفعالية فهي تساهم في تحسين التسيير الجبائي لها.

### ثانيا : أنواع المراجعة الجبائية

تعتبر المراجعة الجبائية الأداة الأساسية في إعداد تشخيص للمؤسسة، وبالتالي فهي تضمن مهمة إحتياطية تهدف إلى التحكم في الجانب الجبائي لها الأمر الذي أدى إلى بروز نوعين من المراجعة الجبائية.

#### 1. المراجعة الجبائية الداخلية

عرف معهد المراجعين الداخليين (The Institue Of Internal Auditors) المراجعة الداخلية على أنها:

" نشاط مستقل وهادف يعطي للمؤسسة نوع من الحماية من خلال التحكم في مختلف العمليات، وذلك لتحسينها والمساهمة في إنشاء القيمة المضافة عن طريق النصائح والإستشارات التي تحملها"<sup>5</sup>.

#### 2. المراجعة الجبائية الخارجية

المراجعة الخارجية هي عبارة عن مهمة تمارس من طرف شخص مستقل عن المؤسسة بصفة متقطعة أو دائمة (مستمرة)، حيث تكون مهمته في بعض الأحيان عبارة عن تكملة لمهام المراجعة الداخلية، كما يمكن أن تكون ذات طابع تعاقدية مثل أن تلجأ المؤسسة إلى مكتب للمراجعة بغرض إنجاز هذه المهمة في إطار عقد يربطها بهذا المكتب.

حيث يسند مسيري هذه المؤسسة لهذا المكتب مسؤولية المصادقة على تقارير مراجعتها، وذلك دون اللجوء أو المرور على نظام المعلومات المحاسبية الخاصة بالمؤسسة، ولا على عمل المراجعة الذي يمثل ركيزة هذه المصادقة، ولهذا لا بد على المستخدمين إبداء الثقة الكاملة في المراجعين لإنجاز هذا العمل والحصول على مراقبة دقيقة.

<sup>4</sup> J. F. Costa et A. Mikol, vingt ans d'audit, de la récusions des comptes aux activités, 1999, p:107.

1 Jacques Renard avec le concours de Jean-Michel Chaplin, théorie et pratique d'audit interne, édition les éditions d'organisations, 2000, p: 61.

الفرع الثاني: أهداف و مهام المراجعة الجبائية

أولاً: أهداف المراجعة الجبائية

يمكن التمييز بين نوعين من الأهداف، أهداف رئيسية و أهداف ثانوية.

**أ - الأهداف الرئيسية**

- التأكد و التحقيق من مدى إنتظام المؤسسة إتجاه القوانين الجبائية.
- مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجراءات السارية المفعول.
- تقييم مدى قابلية المؤسسة لإستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشرع الجبائي.

**ب - الأهداف ثانوية**

- تقييم الخطر الجبائي الناتج عن التطبيق السيء للقواعد الجبائية.
  - تجنب العقوبات و الزيادات الناتجة عن عدم التصريح ، أو التأخر فيه، أو الإنتقاص منه.
  - توضيح أهمية الخطر الجبائي الناتج عن عدم الأمن الجبائي.
  - محاولة إبراز نقاط القوة و نقاط الضعف و من ثم تحسين تطور القرار.<sup>6</sup>
- كما يمكن أن يكون للمراجعة الجبائية أهداف أكثر عمقا إذا كانت الغاية المنشودة منها هي كما يلي:
- البحث عن إمكانية تقليص الخطر الجبائي أو القضاء على عوامل ظهوره المتمثلة في عدم الإنتظام والدقة.
  - توجيه نتائج التشخيص إلى المسيرين لمساعدتهم في لإتخاذ القرار.
  - معرفة مواطن ضعف المؤسسة من الجانب الجبائي، و وضعها أمام حقيقة وضعيتها الجبائية.

ثانياً: مهام المراجعة الجبائية

في الحقيقة إن مهمة المراجعة الجبائية تتجلى في عدة أشكال، وهذا حسب ميدان التطبيق الذي يكون موضوع هذه المراجعة، حيث يمكن أن تحمل على:

- مجمل نشاط المؤسسة أو جزء فقط من النشاط، وكذا طول أو قصر المدى.
  - مجمل الضرائب الملقاة على عاتق المؤسسة، أو ضريبة واحدة فقط.
- هذا من جهة و من جهة أخرى، فإن مهمة المراجعة الجبائية يمكن أن تخضع لأهداف أخرى كتخفيض التكاليف الجبائية التي تتغير مع نشاط المؤسسة و أهدافها، وأيضاً السهر على ملائمة المؤسسة وتجنب القواعد الجبائية التي تؤدي إلى عقوبات.<sup>7</sup>
- إن المراجعة الجبائية تبحث عن إمكانية تخفيف عبء التكلفة الجبائية، و هذا بمحاولة جعل النظام الجبائي متكيف مع أهداف المؤسسة، إضافة إلى إمكانية إعادة النظر في القوائم المالية بإدخال تعديلات عليها.

<sup>6</sup> رضا خلاصي - المراجعة الجبائية تقديمها و منهجيتها، رسالة الماجستير غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و التسيير، جامعة الجزائر 2000 ص 42 نقلا عن لعناق أحمد- المراجعة الجبائية و دورها في الحد من المخاطر الجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و التسيير، جامعة ورقلة 2012 ص12

### المطلب الثاني: المعايير المطلوبة واللازمة للمراجع الجبائي

تعتبر المراجعة الجبائية من بين الأشكال الأكثر حداثة للمراجعة، على عكس المراجعة المحاسبية التي حددت ترسانة من المعايير كان لها الفضل في نجاحها.

من بين المعايير العامة، سنذكر المعايير اللازمة والمطلوبة للمراجع. المعايير التي وجب على المراجع الجبائي إحتزامها وإتباعها للتحكم الجيد في مهمته ولا يمكن أن يكون المراجع الجبائي حكما وخصما موضوع مراجعة<sup>8</sup>، هذا ما يمكن أن يؤدي إلى النظر في مصداقية مهمة المراجعة الجبائية بمعنى أحر يجب على المراجع الجبائي التمتع باستقلالية تامة قبالة المسؤولين عن المعلومات موضوع المراجعة، إذن يجب أن يكون " مستقل ماليا أو على كل وجهات النظر الأخرى في علاقته العملية مع زبائنه موضوع المراجعة " <sup>9</sup> المعيار الثاني اللازم هو أن يكون له مستوى عال من المعلومات الجبائية ليستطيع " إتخاذ قرار حول نوعية المعلومات التي يراجعها " <sup>10</sup> هذا الذي يقودنا حتما إلى معيار الأهلية المهنية الذي بدونه المهمة لا يمكن أن تكون ذات جودة عالية. يجب على المراجع الجبائي كذلك الحفاظ على سر المهنة للنتائج التي توصل إليها أثناء ممارسة مهمته. ها نحن إذن أمام المعايير الثلاثة اللازمة و المطلوبة للمراجع الجبائي التي هي :  
الاستقلالية، الأهلية المهنية و السر المهني.

#### أولاً: الاستقلالية

إن المراجع الجبائي يجب أن يكون مستقل عن باقي الأنشطة التي هي موضوع مراجعة، يجب أن يكون في مستوى يسمح له بممارسة مهامه بكل موضوعية، سيبيديه حول الوضعية الجبائية للمؤسسة، لا يجب على المراجع أن يكون في موضع يعرضه للخطر المتعلق برئته التامة في التصرف و التفكير <sup>11</sup>

في هذا المضمار، المراجع الجبائي يجب أن يتمتع بالإستقلالية المادية والمعنوية و المالية أو في كل المجالات الأخرى، هذا الذي سيسمح له بقيادة مهمته و لإيصالها بدون أي تحيز.

#### ثانياً: الكفاءة المهنية أو الأهلية

في العموم المراجعين الداخليين يجب عليهم ممارسة أعمالهم بكفاءة و ضمير مهني فعلى المراجع الداخلي الرئيسي أن يتأكد من أن الكفاءة التقنية و التكوين العام للمراجعين الداخليين ذا مستوى مقبول يسمح لهم بمراجعة الميادين الخاضعة للفحص. و يجب كذلك على المراجع الداخلي الرئيسي ضمان الإشراف الجيد لمهام المراجعة الداخلية مع احترام نصوص و أدبيات المهنة، كما يجب كذلك الإستحواذ على المعارف و الإستعدادات و الكفاءات التقنية اللازمة لتنفيذ أعمال المراجعة.

I . D . E . M , p : 154 <sup>8</sup>

Guide d'audit et commissariat au comptes , op. cit. , p : 10 <sup>9</sup>

I . D . E . M , p : 154 <sup>10</sup>

I . D . E . M , p : 156 <sup>11</sup>

لكن معيار الكفاءة المهنية في مهمة المراجعة الجبائية هو أكثر صعوبة، حيث لا يمكن الوفاء به مقارنة مع المهام الأخرى للمراجعة، لأن " مهمة المراجعة الجبائية لا يمكن أن نعهد بها إلا للمكاتب متعددة الخدمات و الاختصاصات في ميدان المراجعة أو إلى مهنيين محترفين قادرين و أهل لتشكيل و تكوين فرق متعددة الإختصاصات من أجل قيادة و إدارة هذه المهمة<sup>12</sup> .

لأن المادة الجبائية تمس جميع المجالات مهما كانت تقنية أو قانونية.

نستنتج أن المراجعة الجبائية يجب " أن تكون منفذة من طرف شخص أو عدة أشخاص الذين تلقوا تكوين ملائم ومناسب مع تمتعهم بالمهارات والقدرات المهنية ذات المستويات العالية.<sup>13</sup>

### ثالثا: السر المهني

إن المراجع الجبائي يجب عليه أن يحافظ ويكتم الأسرار التي تلقاها أو عاينها أثناء ممارسة مهنته، حيث أنه " السر الأكثر دقة حول ما يتعلق بشؤون الزبائن موضوع المراجعة، يجب أن يحفظ ويكتم وأن يكون عرضة للإستعمال الشخصي، أي كل المعلومات المتعلقة بالزبون المتحصل عليها في فترة ممارسة مهمة المراجعة . " <sup>14</sup> نظرا لأنه يمكن للمؤسسة أن تواجه مشاكل مختلفة من جراء وعدم كتمان هذه الأسرار .

### المطلب الثالث: مراجعة التكاليف الجبائية

#### أولاً: المراجعة الجبائية للضريبة على الدخل الإجمالي ( IRG ) .

##### 1 - المراجعة الجبائية وتحديد المادة الخاضعة:

##### أ - الأرباح التجارية والصناعية:

بالنسبة لهذه الفئة من الأرباح والتي تدخل ضمن الأساس الخاضع للضريبة، المراجع عليه أن يتحقق من أن المؤسسة:

- تستفيد من إعفاءات ضريبية.
- تحدد بدقة أرباحها الخاضعة.
- تستفيد من التخفيضات الممكنة.

أن يتأكد من جانب طريقة تحديد الأرباح ومن جانب آخر إثبات الربح الخاضع.

فيما يخص طرق تحديد الأرباح، فالمراجع يتأكد من أن هذا الأخيرة تتطابق مع ما هو منصوص عليه في المواد من 139 إلى 147 من قانون الضرائب المباشرة.

I . D . E . M , p : 167 <sup>12</sup>

Fatima Abed , " Audit financier du secteur bancaire " thèse de Magistère mars 97 p : 20 <sup>13</sup>

Guide CHADEFAX . op. cit. p : 58 <sup>14</sup>

بالنسبة للمكبلين الذين ينتمون إلى هذه الفئة فإن طريقة تحديد أرباحهم الخاضعة للضريبة تكون إما حسب طريقة النظام الجزافي أو النظام الحقيقي.

ويدخل ضمن مجال تطبيق نظام الربح الحقيقي:

- الخاضعين الذين يكون رقم أعمالهم السنوي يفوق مبلغ 2500000 دج بالنسبة للأنشطة المتعلقة بالشراء و إعادة البيع أو 130000 دج بالنسبة لتأدية الخدمات.
- القيام بعمليات البيع بالجملة.
- عملية تأخير العتاد أو السلع الإستهلاكية التي لها طابع الديمومة إلا إذا كانت هذه العمليات لها علاقة تبعية مرتبطة بها.
- الخاضعين للرسم على القيمة المضافة الذين يقومون بعمليات بيع لخاضعين آخرين.
- الأشخاص الذين يقومون بعمليات التصدير.
- كل الأشخاص الذين يقومون بعمليات بيع لصالح المؤسسات مستفيدة من الإعفاءات المنصوص عليها في التشريع المتعلق بقطاع المحروقات وكذا المؤسسات التي تستفيد أو تتمتع بنظام المشتريات المعفية من الرسم.

#### أ - 1 الأعباء القابلة للخصم والشروط العامة لخصمها:

#### 1 الأعباء القابلة للخصم : تتشكل الأعباء القابلة للخصم من:

ü شراء المواد والسلع.

ü المصاريف العامة.

ü الإهلاكات.

ü المؤونات.

الضرائب والرسوم المهنية.

#### 2 الشروط العامة لخصم الأعباء:

حتى تكون الأعباء قابلة للخصم يجب أن تتوفر فيه الشروط التالية:

ü إستغلالها في إطار التسيير العادي للمؤسسة أو لمصلحتها.

ü تتعلق بعبء فعلي وأن تكون مدعمة بمبررات كافية.

ü يترتب عنها تخفيض في الأصول الصافية.

ü أن تكون مدرجة ضمن أعباء السنة المالية التي صرفت خلالها.

\* **التخفيضات:** يمنح القانون الجبائي التخفيضات تخص الربح الناتج عن نشاط المخبزة ( الجبن فقط ) بنسبة 25 %

والربح المحقق خلال السنتين الأوليتين لنشاط الممارس من طرف الأشخاص الذين لهم صفة عضو سابق في جيش التحرير الوطني أو

المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وكذا أرامل الشهداء بنسبة 25 %.

ب - المداخيل العقارية للممتلكات المبنية وغير المبنية:

تعتبر المداخيل العقارية كل المداخيل الناتجة:

- عن تأجير العقارات المبنية مثل: المنازل السكنية أو المصانع أو المحلات أو المكاتب... الخ.
- عند تأجير كل محل تجاري أو صناعي دون معداته ، بشرط أن لا تدرج هذه الإيرادات في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو إلى مستثمرة فلاحية أو مهنية غير تجارية.
- يساوي الدخل المعتمد كأساس للضريبة على الدخل الإجمالي فيما يخص هذه الفئة مبلغ الإيجار السنوي الخام<sup>15</sup>.

ج - مداخيل الأموال المنقولة:

المداخيل التي تدخل ضمن فئة كل مداخيل رؤوس الأموال المنقولة والتي تخضع إلى نظام الاقتطاع من المصدر ، يطبق على المبلغ الخام للمدخال الموزعة أو الفوائد المدفوعة<sup>16</sup>.

في هذه الفئة نميز بين ربوع الأسهم حصص الشركة والإيرادات المماثلة لها من جهة ومن جهة أخرى إيرادات الديون والودائع و الكفالات.

ج - 1 ربوع الأسهم وحصص الشركة والإيرادات المماثلة لها:

في هذه الفئة المراجع الجبائي عليه أن يتأكد من أن:

- كتلة المداخيل المدفوعة موزعة بين المستفيدين من أجل تقدير دخل كل منهم ويجب أن تطابق هذه الكتلة مجموع

المداخيل الفردية المصرح بها.<sup>17</sup>

متى كانت المؤسسة خاضعة للضريبة على أرباح الشركات ( IBS ) و انقطعت عن الإخضاع فإن ربحها و إحتياطتها محسوبة و موزعة على الشركاء حسب نسب حقوقهم تدخل في الأساس الخاضع.

ü ربوع الأسهم و حصص الشركة و الإيرادات المماثلة لها وقت الإستحقاق يطبق عليها إقتطاع من المصدر بنسبة 20% من مبلغ المداخيل الموزعة.<sup>18</sup>

ü تستحق الضريبة بمجرد دفع الفوائد مهما كانت الطريقة التي تمت بها، أو تسجيلها سواء في الجانب المدين أو المدان لحساب ما

ü المادة الخاضعة مكونة من المبالغ الخام للواتد المحصلة و المقيدة في دفتر الإدخار و المبالغ المحصلة من حسابات الإحتياط السكني

فيما يخص إيرادات و القروض المسحاة محاسبيا دون فوائد بتطبيق معدل تسيقات البنك المركزي زائد نقطتين على هذه الديون.

ü نسبة الإقتطاع من المصدر المطبقة من طرف المؤسسة أو المتعلقة بهذه الفئة من المداخيل تقدر بـ: 10%<sup>19</sup>

<sup>15</sup> المادة : 43 من قانون الضرائب المباشرة.

<sup>16</sup> المادة : 52 من قانون الضرائب المباشرة.

<sup>17</sup> المادة : 52 من قانون الضرائب المباشرة .

<sup>18</sup> المادة : 104 من قانون الضرائب المباشرة .

<sup>19</sup> المادة : 104 من قانون الضرائب المباشرة

د) الرواتب و الأجور:

الرواتب هي عبارة عن مكافأة مقابل جهد فكري و هي تدفع بصفة عامة شهريا هذا المصطلح نميز به بين الأجور المدفوعة لصالح الإدارة و الهيئات العمومية.

و بالتالي على المراجع الجبائي أن يتأكد من:

ü تحديد المادة الخاضعة بدقة من طرف المؤسسة.

ü تطبيق التخفيضات و الخصومات المنصوص عليها في القانون.

ü إحترام الإلتزامات الخاصة بالمستخدمين من طرف المؤسسة.

د-1 - العناصر المكونة للنتائج المالي:

بالنسبة لهذه الفئة من الدخل يتكون الأساس الخاضع (الضريبي) من الفرق بين الناتج المحصل و إشتراكات التأمينات الإجتماعية أما

العناصر المكونة فهي:

- الأجور الرئيسية (أجور و رواتب).
- الأجور الإضافية (تعويضات، علاوات المدرودية).
- المزايا العينية (إطعام، سكن، تدفئة، إنارة) الممنوحة للإجراء إما مجانا أو مقبل اقتطاع أقل من قيمتها.

د-2 - العناصر المستثناة من الناتج الإجمالي:

يستثنى من الناتج الإجمالي كل من:

- التعويضات الممنوحة مقابل مصاريف التنقل أو المهمة.
- تعويضات المناطق الجغرافية.
- المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي.
- المزايا العينية التي تتعلق فقط بالإقتطاع و المسكن الممنوحة للإجراء العاملين في المناطق الواجب ترقيتها.

هـ الإقتطاع من المصدر للمداخيل غير مقيمين:

أن المداخيل التي يدفعها المديون المقيمين في الجزائر لفائدة أشخاص مقيمين جبائيا في الجزائر تخضع إلى نظام الإقتطاع من المصدر للضريبة على الدخل الإجمالي ( IRG ).

فيجب على المراجع في هذه الحالة أن يكون حريصا فيما يخص هذا النوع من الإقتطاعات و يأخذ بعين الإعتبار وجود إتفاقيات دولية

مع بلدان الأشخاص المقيمين، إضافة إلى ذلك عليه أن يتحقق من أن المؤسسة قامت ب:

- حساب الإقتطاع من المصدر بتطبيق المعدل المنصوص عليه على المبلغ الخام.
- تطبيق تخفيض قدره 60% على المبلغ المدفوعة مقابل الإيجار المنصوص عليه في عقد الإيجار الدولي بالنسبة للأشخاص غير المقيمين في الجزائر.

- تسليم إلى المعنيين بالأمر وصلا يقطع من دفتر بقسائم مرقمة تقدمه الإدارة الجبائية.



- كل دفع يكون مصحوبا بجدول إشعار مؤرخ و موقع من قبل الشخص الذي قام بالدفع مع ذكر المعلومات المنصوص عليها في المادة 110 من قانون الضرائب المباشرة.
- بجانب طلب تحويل للأموال لفائدة المؤسسة الأجنبية، يجب على المؤسسات المصرفية أن تتأكد من أن المدين قد تتوفر فيه و بصفة سليمة جميع الالتزامات الجبائية الواقعة على عاتقه و يتعين على هذا الأخير أن يقدم شهادة تسلمها إياه الإدارة الجبائية تثبت الاقتطاع و الدفع<sup>20</sup>.

### ثانيا: المراجعة الجبائية للرسم على القيمة المضافة (TVA)

#### I المراجعة الجبائية للحدث المنشئ، الوعاء و النسب المطبقة

##### 1 المراجعة و الحدث المنشئ:

بواسطة الحدث المنشئ يمكن لنا تحقيق الشروط القانونية و المهمة فيما يخص إستحقاقية لرسم بمفهوم آخر الإستحقاق الضريبي هو عبارة عن الحدث الذي يحدد الأجال التي يجب فيها للممول أن يقدم تصريحاته التي تخص العمليات المحققة. إنطلاقا من هذا، على المراجع أن يتأكد من الحدث المنشئ للحق، هذا الأخير يمكن تعريفه بأنه واقعة مادية أو قانونية التي تجعل الممول مدينا.

فالحدث المنشئ للضريبة هو الحدث الذي يولد ديون الملزم بالضريبة إتجاه الخزينة، يختلف الحدث المنشئ حسب نوع العمليات المحققة سواء تمت في الداخل عند التصدير و الاستيراد.

أ) المبيعات و العمليات لمماثلة: يجب على المراجع أن يتأكد من الحدث المنشئ أو الاستحقاق هذا الأخير يكون من التسليم القانوني و المادي للبضاعة.

ب) الأشغال العقارية: على المراجع أن يتأكد من الاستحقاق الذي هو عبارة عن القبض الكلي أو الجزئي للثمن، و يقصد بالقبض كل المبالغ محصلة عن طريق صفقة أعمال مهما كان السند ( سلفة ، دفعات ، تسديدات ).

ج) التسليمات للذات: على المراجع الجبائي أن يتحقق من الحدث المنشئ و المتمثل في هذه الحالة الإستخدام الأول للملك أو بداية الاستعمال الأولي.

##### 2- المراجعة و الوعاء الضريبي:

المادة الخاضعة للضريبة هي عبارة عن المقابل الذي يتحصل عليه المورد جراء بيعه للسلع أو تأدية خدمات.

المراجع الجبائي يجب أن يتأكد من أن الوعاء الضريبي يتكون من:

- الثمن الإجمالي للملك أو المبلغ الإجمالي الذي يقابل تأدية الخدمات.
- التخفيضات و الخصومات مقيدة في الفاتورة.
- مصاريف الغلافات المسترجعة.

<sup>20</sup> الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، مديرية التشريع الجبائي 2004. ص:20

يجب أخذ الحيطة من طرف المراجع فيما يخص الحالات التالية:

**1-2** - المبيعات المنجزة ما بين الوحدات و المحلات من نفس المؤسسة: التأكد من أن المادة الخاضعة للضريبة تتكون من ثمن البيع المطبق من طرف المشتري.

**2-2** - التسليمات للذات: المراجع الجبائي عليه أن يتحقق من أن المادة تتكون من:

**3-2** - ثمن البيع بالجملة للمنتجات المماثلة.

**4-2** - المبادلات: فيما يخص عملية المبادلات السلع و الممتلكات الخاضعة للرسم، المراجع أن يتحقق من أن المادة الخاضعة هي عبارة عن قيمة السلع المرسله و التي تقابلها السلع المستلمة.

**5-2** - عملية الاستيراد: الحدث المنشئ في هذا النوع من العمليات هو جمركة السلع و الدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

### ( 3 ) المراجعة والمعدلات المطبقة:

المراجع الجبائي عليه أن يتحقق من أن المادة الخاضعة تتكون من الممتلكات الخاضعة للمعدلات النصوص عليها في التشريع الجبائي الجزائري:

**7 %** معدل مخفض يطبق على المنتوجات والخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الاقتصادي والإجتماعي والثقافي.

**17 %** ( معدل عادي ) يطبق على العمليات، الخدمات والمنتجات غير الخاضعة للمعدل **7 %**.

يحدد التعداد المفصل للأموال والخدمات العمليات في المواد من **21** إلى **23** من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

في حالة معاينة عدم دقة المعدلات المطابقة، المراجع الجبائي عليه أن يرسل بتصحيح فوري للأخطار وذلك قبل إنقضاء مدة التقادم ويتم هذا باقتراح إرسال فاتورة صحيحة للزبون المعني.

### ( II ) مراجعة نظام التخفيضات للرسم على القيمة المضافة ( TVA ):

في كل مرحلة من مراحل التوزيع فإن الرسم على القيمة المضافة ( TVA ) يخص فقط القيمة المضافة الممنوحة للمنتوج بحيث في نهاية الحلقة التي بها المنتوج فإن التكلفة الجبائية الإجمالية تطابق الرسم المحسوب بواسطة سعر البيع للمستهلك.

وفي هذا الصدد وفي الراحل المختلفة للمحيط الإقتصادي يجب على المدين أن:

- بحسب الرسم المستحق في المبيعات أو في تقديم الخدمات.
- يخصم من هذه الضريبة الرسم المثقل للعناصر المشكلة لسعر التكلفة.
- يدفع للخرزينة الفارق بين الرسم المحصل والرسم المخصوم.

وفي ما يخص آلية تطبيق الخصوم للرسم على القيمة المضافة، المراجع عليه أن يضمن الشروط التالية:

#### أ - شروط تتعلق بالمضمون:

- العنصر موضوع الخصم يجب أن يكون مرتبط مباشرة بعملية الإستغلال.
- العنصر موضوع الخصم يجب أن يكون من حيابة المؤسسة.
- هذا العنصر لا يجب أن يكون مقصى من عمليات الخصم بنص قانوني.

- التحقق من تسليم البضائع أو أداء الخدمات لفائدة المعنيين.
- الممتلكات والخدمات يجب أن تكون ذات إستعمال خاص أو ضمن نشاط غير خاضع للرسم.
- يجب أن تكون الغلافات المسلمة بمثابة وديعة.
- التحقق من أن السيارات السياحية والموجهة لنقل الأشخاص ليست ذات استعمال رئيسي في عملية الاستغلال.

#### ب - شروط تتعلق بالشكل:

هذه الشروط تشتمل على مجموعة المعلومات الواردة في الوثائق القانونية (الإثباتية) وهي:

- الإسم واللقب والمقر الاجتماعي.
- هوية المنتج أو الموزع أو القائم على تأدية الخدمات.
- الشكل القانوني للشركة وطبيعة النشاط الممارس .
- الرأسمال الاجتماعي بالنسبة للشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات الأسهم.
- العنوان المحدد من طرق نظام القانوني والمرتبط بطبيعة النشاط.
- تاريخ ورقم التسجيل ( الترخيم الجبائي ) المنصوص عليه في التشريع حسب طبيعة النشاط.
- الهوية الجبائية المنصوص عليها في المادة 110 من القانون 91/25.
- الختم وإمضاء العون الإقتصادي.
- التصريحات الخاصة بالمؤسسة المتضمنة الرسم على القيمة المضافة المتعلقة بعمليات التسليم للذات والتي تكون مرفوعة بالوثائق الإثباتية لتطبيق نظام الخصم.
- فيما يخص عملية الإستيراد على المراجع التحقق من الوثائق الجمركية.

#### ج - شروط متعلقة بالأجل:

من خلال هذه الشروط على المراجع أن يتحقق من:

- ميلاد الحق في الخصم الذي يتحقق بتحقق الحدث المنشئ مع توفر الوثائق الإثباتية لذلك لدى المؤسسة
- عدم التقادم للتاريخ المحدد فيما يخص تصحيح الأخطاء، هذا التاريخ يمتد إلى 31 ديسمبر من السنة الرابعة.
- فيما يخص المؤسسات التي تخضع جزئيا للرسم، المراجع الجبائي عليه القيام برقابة خاصة متعلق بآلية خصم الرسم على القيمة المضافة.

ثالثا: المراجعة الجبائية للدفع الجزائي والرسم على النشاط المهني:

## ( I المراجعة الجبائية للدفع الجزائي:

### 1 - تحديد الوعاء الضريبي :

تخضع المبالغ المدفوعة لقاء المرتبات و الأجور و التعويضات و العلاوات بما في ذلك قيمة الإمتيازات العينية للدفع الجزائي<sup>21</sup> و ترسل لفائدة ميزانية الجماعات المحلية.

مهمة المراجع في تحديد الوعاء الضريبي للدفع الجزائي هي التأكد من:

- المادة أو الأساس الخاضع يتكون من المبلغ الإجمالي الصافي للأجور و المرتبات و التعويضات و العلاوات.
- إقصاء العناصر التالية من المادة الخاضعة:

- الأجور المحصلة من طرف أشخاص يحملون جنسية أجنبية ينشطون في الجزائر في إطار مساعدة مجانية منصوص عليها باتفاق دولي.
- الأجور و الكافآت الأخرى المدفوعة في إطار برنامج موجه لتشغيل الشباب وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم.
- العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو بصريا أو سمعيا الذين لا يتعدى أجرهم أو معاشهم مبلغ 15000 دج شهريا.
- التعويضات ذات الطبع العائلي المنصوص عليها في التشريع الإجتماعي مثل الأجر الوحيد و المنح العائلية و منحة الأمومة.
- التعويضات المؤقتة و المنح و الربوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل و ذي حقوقهم.
- المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية نتيجة حكم قضائي.
- التعويضات العينية ( الإطعام، المسكن الممنوحة في المناطق الواجب ترقيتها).
- المبالغ المدفوعة لشبه رواتب في إطار قانون 07/81 المتعلق بالتمهين.
- الربيع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه بالنسبة للضحية عجز دائم أو كلي ألزمه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بالأفعال العدة للحياة.

### 2 - حساب الدفع الجزائي: فيما يخص حساب ضريبة الدفع الجزائي، على المراجع أن يتأكد من أن الحساب رقم 640 المخصص

للدفع الجزائي يساوي المادة الخاضعة المطبق عليها نسبة الضريبة المنصوص عليها قانونيا إضافة إلى ذلك يتأكد من أن الدفع يكون مرفوقا بجدول إشعار خاص بالدفع الجزائي مؤرخ و ممضي من الشخص القائم بالدفع و يحمل المعلومات التالية:

- طبيعة الدفع.
- الفترة المطابقة للأجور المدفوعة و التي يستحق عنها الدفع الجزائي.
- مبلغ هذه الأجور و مبلغ الدفع الجزائي.
- يكون الدفع بواسطة تصريح GN= 50 .

<sup>21</sup> المادة 110 من قانون الضرائب المباشرة

فيمل يخص طرق الدفع المراجع يتأكد من أن المؤسسة قد دفعت المبالغ المستحقة خلال 20 يوم الأولى من الشهر باستثناء الدفع كل ثلاثي إذا كان المبلغ الجزائي لا يتعدى 1000 دج<sup>22</sup>.

## ( II ) المراجعة الجبائية للرسم على النشاط المهني:

الرسم على النشاط المهني هو عبارة عن ضريبة تمس المبلغ الإجمالي لرقم العمال أو الإيرادات المهنية. غير أنه نستثني رقم الأعمال المحقق الناتج عن النشاط الممارس من طرف الشباب المستثمر المستفيدين من مساعدة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب و ذلك بإعفاء مؤقت لمدة 3 سنوات تمتد حتى 6 سنوات إذا كانت في المناطق الواجب ترقيةها.

### ( 1 ) المراجعة الجبائية والوعاء الضريبي:

على المراجع الجبائي أن يتأكد من أن المادة الخاضعة للرسم على النشاط المهني تتكون من المبلغ الإجمالي للإيرادات المهنية أو مبلغ رقم الأعمال المحقق بدون على الرسم على القيمة المضافة المحقق خلال السنة<sup>23</sup>.

إضافة إلى ذلك يتحقق من أن المؤسسة تأخذ بعين الاعتبار تطبيق التخفيضات لتحديد رقم الأعمال هذه التخفيضات منصوص عليها في القانون<sup>24</sup>، و هي ثلاثة أنواع:

\* نسبة 30 % على:

- مبلغ عملية البيع بالجملة.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة التي تشمل المواد التي يتضمن مبلغ بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة.

\* تخفيض بنسبة 50% على:

- مبلغ العمليات بالجملة التي تشمل المواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50 % في الحقوق غير المباشرة.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية تبعا للشرطين:

أ) أن تكون مصنعة ضمن المواد الإستراتيجية كما ينص عليها المرسوم التنفيذي رقم 31/96 .

ب) أن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة محصورا بين 10 و 30 %.

- مبلغ العمليات لمحقة من طرف الشركات الأعضاء في نفس المجموعة.

\* تخفيض بنسبة 75 % على:

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين العادي و الممتاز و GAZ OIL.

<sup>22</sup> المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة.

<sup>23</sup> المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة .

<sup>24</sup> المادة 224 من قانون الضرائب المباشرة.

## 2) حساب الرسم على النشاط المهني:

على المراجع أن يتحقق من أن رصيد حساب 641 الخاص بالرسم على النشاط المهني يساوي مبلغ المادة الخاضعة مطبق عليها الرسم المنصوص عليه في القانون.

يقوم المراجع الجبائي في كل مرة بالتحقق من أن المؤسسة تقدم كل سنة إلى جانب التصريحات السنوية المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات (IBS) والضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) تصريح عن المبلغ الإجمالي رقم الأعمال والإيرادات المهنية. إضافة إلى ذلك التحقق من العمليات البيع المنجزة حسب شروط البيع بالتجزئة مرفوقة عند التصريح بجدول يتضمن مجموعة المعلومات عن كل زبون<sup>25</sup>.

يجب على المراجع التحقق من التصريحات الشهرية  $GN=050$  لتسديد الرسم على النشاط المهني تودع هذه التصريحات قبل الحادي والعشرين (21) من الشهر الموالي للشهر الذي تم خلاله تحقيق رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية الإجمالية. وبالنسبة لحالة المكلفين بالضريبة التابعين لمدرية المؤسسات الكبرى، يتم دفع الرسم المهني شهريا على مستوى مديرية المؤسسات الكبرى بالنسبة للمكلفين التابعين هذه المديرية يتم الدفع بواسطة تصريح موحد بالنسبة لمجموع الوحدات والمؤسسات و الورشات وهذا مهما كان مكان تواجدها .

## المبحث الثاني: الدراسات السابقة

### المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

هناك عدة دراسات تناولت موضوع المراجعة الجبائية وعلاقتها بالتكاليف الجبائية سواء بشكل مباشر أو غير مباشر ويمكن أن نذكر بعض هذه الدراسات ونوضحها كما يلي:

**الدراسة أولى:** عاد بشير مذكرة ضمن متطلبات لنيل شهادة الماستر، تخصص دراسات محاسبة وجبائية، بعنوان دور المراجع الجبائي في

ترشيد القرارات الجبائية، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر 2011-2012

و أهم النتائج المتوصل إليها في الدراسة كانت كالتالي:

ü المراجعة الجبائية، هي وسيلة أو إجراء من إجراءات التسيير الجبائي تساعد المؤسسة في تفادي الأخطار الجبائية إلى أقصى حد ممكن.

ü تستخدم المراجعة الجبائية لترشيد القرارات وتفعيل الإلتزامات.

ü يقوم بأعمال المراجعة الجبائية المستشار الجبائي أو مندوب الحسابات.

<sup>25</sup> المادة 224 من قانون الضرائب المباشرة.

**الدراسة الثانية:** حميدانو صالح بمذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التجارية، بعنوان دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر 2011-2012. و أهم النتائج المتوصل إليها في الدراسة كانت كالتالي:

- ü الكشف عن المخاطر الضريبي أين تكون المؤسسة قد وقعت في أخطاء ومخالفات ذات طابع جبائي أو محاسبي.
- ü تقييم الخطر الجبائي الناتج عن عدم الإنتظام الضريبي.
- ü ضمان إبداع التصريحات وهذا بحسن التكيف مع القوانين الجبائية.
- ü كما أنها تعتبر أداة في تسيير المؤسسة.

**الدراسة الثالثة:** قحמוש سمية " دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية "

مذكرة ماجستير، منشورة، علوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة ورقلة - ورقلة، الجزائر 2012، حيث عاجلت الإشكالية التالية: "ما هو دور المراجعة الجبائية في تحسين التصريحات الجبائية" و أهم النتائج المتوصل إليها في الدراسة كانت كالتالي:

- ü تشكل المراجعة الجبائية كآلية جزءا هاما من قدرة الحكومة على إدارة نظام ضريبي عادل ومنصف
- ü يمكن أن تؤدي المراجعة الجبائية دورا هاما في الكشف عن مواطن التهرب الضريبي واسترداد مبالغ هامة لخزينة الدولة، إلا أن هذا يحتاج للكثير من الدعم لتحقيق الفعالية والجودة المطلوبة وتوفير الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة، كما تسمح مؤشرات الأداء بتقييم حجم التهرب الضريبي وتحديد فئة المكلفين الملتزمين ضريبيا.
- ü يمكن أن يشكل إفتقار التصريحات الجبائية إلى البساطة والوضوح وعدم كفاية الإرشادات المرفقة به صعوبة لدى المكلفين بالضريبة في التعامل معه.

توفر أعمال مراجعة جبائية تمتاز بأدنى حد من الجودة المطلوبة في بيئة مناسبة، ومن قبل مراجعين يتحلون بالمواصفات العامة المطلوبة لأداء تلك الأعمال على قواعد العدالة الموضوعية والنزاهة، يعمل على زيادة الالتزام الضريبي الطوعي للمكلفين والإيرادات الضريبية.

ü إن إفتقار إدارتنا الضريبية للمراجعين وخاصة المؤهلين والمناسبين لأداء أعمال مراجعة، يكون سببا من أسباب إنتشار العديد من أوجه الفساد الإداري وإنعدام ثقة المكلفين بالنظام الضريبي ككل، وتراجع معدلات الإلتزام الطوعي الضريبي وبنسبة كبيرة.

**الدراسة الرابعة:** عباسي صابر " أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية" مذكرة ماجستير، منشورة، علوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة ورقلة - ورقلة، الجزائر 2012، حيث عالج الإشكالية التالية: "ما مدى أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"

و أهم النتائج المتوصل إليها في الدراسة كانت كالتالي:

- ü إن القائمين على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على وعي بأهمية تأثير التكاليف الجبائية على أدائها المالي
  - ü إن التسيير الجبائي يمارس في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ولكن ضعيف الفعالية كون أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لا تتوفر على الشروط التي تؤدي إلى تفعيله والمتمثلة في: كبر حجمها وكثافة نشاطها، عدد وأنواع الضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة، ضعف أنظمة الرقابة الداخلية الجبائية في المؤسسة.
  - ü إن المؤسسة الجزائرية تأخذ بعين الاعتبار العامل الجبائي عند إتخاذ القرارات التشغيلية والإستثمارية، أما عند القرارات التمويلية فلا تأخذها بعين الإعتبار.
  - ü أن للتسيير الجبائي أثر ضعيف على الأداء المالي، وأثر قوي على خزينة المؤسسة.
- الدراسة الخامسة: لعناق أحمد " المراجعة الجبائية و دورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة" مذكرة الماستر، منشورة، علوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة ورقلة - ورقلة، الجزائر 2012، حيث عالج الإشكالية التالية: "
- المراجعة الجبائية في تحسين التصريحات الجبائية"

#### المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

**Mesfin Gebeyehu, Tax Audit Practice And Its Significance In Increasing Revenue In Ethiopia The Case Of Addis Ababa City Administration, Addis Ababa University, Faculty Of Business& Economics, .AddiAbaba,2008**

حيث تعرض الباحث هنا لأهمية المراجعة الجبائية بوصفها امتداد لعملية المراجعة، في إبداء الرأي بالنسبة لنزاهة الحسابات ومصدقية البيانات المالية المعدة لغرض الضريبة، باعتبارها أداة قوية لزيادة إيرادات الإدارة الضريبية ومكافحة الغش والتهرب الضريبي، وقد هدفت هذه الدراسة للبحث في المفاهيم الأساسية للمراجعة الجبائية مع تبين مختلف طرق تطبيقها، وتحليل أهمية المراجعة الجبائية في مجال تعزيز قدرات الإدارة الضريبية.



## خلاصة الفصل الأول:

من خلال ما سبق يتضح لنا أن المراجعة الجبائية تهدف إلى تدنئة التكاليف الجبائية من خلال تطبيق و إحترام القواعد الجبائية و هي تعتمد بدرجة كبيرة على مدى مصداقة المعلومات الجبائية المعلن عنها وهذا من خلال مهامها بمحاولة جعل النظام الجبائي متكيف مع أهداف المؤسسة.

## الفصل الثاني

### الدراسة الميدانية

**تمهيد:**

نظرا لسعي بعض المؤسسات الجزائرية إلى تخفيض التكاليف الجبائية وسعيا معنا لمعرفة أثر المراجعة الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية إرتأينا إختيار جملة من الفرضيات المرتبطة بموضوع الدراسة، وإختبارها إعتقادا على الإستبيان الذي من الممكن أن يكون الخيار الملائم لقياس درجة تطابق وجهات نظر عينة الدراسة مع الجانب النظري وهذا من أجل توضيح مدى أثر المراجعة الجبائية على تدنئة التكاليف الجبائية.

ومحاولة منا لإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي، قمنا بدراسة ميدانية باعتماد على الإستبيان الذي من الممكن أن يكون الخيار الملائم لقياس درجة تطابق وجهات نظر عينة الدراسة مع الجانب النظري ومن أجل توضيح أثر المراجعة الجبائية في التخفيض من التكاليف الجبائية.

ولالإلمام أكثر بالدراسة الميدانية إرتأينا تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كما يلي:

- المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة.
- المبحث الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة.

المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة

إنطلاقاً من طبيعة الدراسة الميدانية والتي تهدف إلى دراسة وتحليل أثر المراجعة الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية وهذا من وجهة نظر عينة الدراسة حيث يشتمل هذا المبحث على الطريقة والأدوات المستعملة في جمع البيانات المتعلقة بالدراسة الميدانية.

المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة

سنتناول في هذا المطلب عرض للطريقة المتبعة في هذه الدراسة من خلال التعرف على مجتمع وعينة الدراسة، وأهم مصادر البيانات بالإضافة إلى أدوات جمع هذه البيانات.

أولاً: مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من العاملين في الشركات الجزائرية بمختلف فئاتهم الوظيفية، خاصة موظفي إدارة المالية والمحاسبة الذين تتوفر لديهم الخبرة العلمية والعملية، وتميزت هذه العينة بالخصائص التالية:

- تعتبر من كبريات المؤسسات في ورقلة و غرداية و الوادي ومن امثلتها ( الشركة الوطنية للأشغال في الآبار، سونا طراك، و سونلغاز، شركة موبيليس...) في مدينة ورقلة
- تتميز هذه الشركات بإمكانيات تنظيمية، بشرية ومادية معتبرة.

ثانياً: أداة الدراسة

**1 - إعداد إستمارة الإستبيان:**

بغية الحصول على البيانات والمعلومات من أفراد مجتمع الدراسة تطلب الأمر تصميم إستبيان خصيصاً لهذا الغرض وذلك بناءً على فرضيات الدراسة ومتغيراتها التابعة (التكاليف الجبائية) والمستقلة (المراجعة الجبائية)، ويتكون هذا الاستبيان من جزأين على النحو التالي:

- **الجزء الأول:** يتضمن 21 فقرة مقسمة على النحو التالي:
  - المراجعة الجبائية (متغير مستقل): يتضمن (14) أربعة عشر فقرة تقيس تطبيق المراجعة الجبائية في المؤسسة كفيل بتحقيق التحكم في التكاليف الجبائية في (07) فقرة، أداء المراجع الجبائي وفق للمعايير المهنية تساعد المراجع الجبائي على زيادة كفاءته في (07) فقرة.
  - التكاليف الجبائية (متغير تابع): يتضمن (07) فقرة تقيس تطبيق المراجعة الجبائية المحكم يؤدي إلى تدنئة التكاليف الجبائية للمؤسسة.
- **الجزء الثاني:** الخصائص الشخصية و الوظيفية لأفراد العينة و تشمل ( الجنس، العمر، الفئة الوظيفية، المستوى التعليمي، الخبرة المهنية).

- وأغلب الأسئلة كانت لها أجوبة محددة ومغلقة من أجل تسهيل المعالجة الإحصائية لها، وتم إعداد الأسئلة على أساس مقياس ليكارت الثلاثي (Likert Scale) الذي يحتوي على ثلاث إجابات، وهذا حتى يتسنى لنا تحديد آراء أفراد العينة حول أهم المواضيع التي تناولها الاستبيان، وبالتالي يسهل علينا ترميز وتنميط الإجابات كما هو مبين في الجدول:

## الجدول رقم (2\_1): مقياس ليكارت الثلاثي

التصنيف	أوافق	محايد	لا اوافق
الدرجة	3	2	1

**المصدر:** اوما سيكران، طرق البحث في الإدارة: مدخل لبناء المهارات البحثية، تعريب اسماعيل علي بسيوني، دار المريخ للنشر، الرياض، 2006، ص284.

## 2 - تحكيم الاستبيان:

قبل نشر الإستبيان خضع لعملية تحكيم من قبل أساتذة وباحثين جامعيين مختصين في المراجعة الجبائية<sup>1</sup> ومختصين كذلك في إعداد وإدارة الإستبيان، وهذا بغية التأكد من سلامة بناء الإستمارة من مختلف الجوانب، خاصة من حيث:

- دقة صياغة الأسئلة وصحة العبارات؛
  - توزيع خيارات الإجابة لضمان ملائمتها لعملية المعالجة الإحصائية؛
  - من أجل الوقوف على مشكلة التصميم والمنهجية.
- وفي الأخير وبناء على الملاحظات والتوصيات الواردة من الأساتذة المحكمين، تمت صياغة الإستبيان بشكل نهائي.

1 - اساتذة وباحثين جامعيين مختصين : ( محافظ الحسابات بن داود عبد الرزاق، د. بن تفات عبد الحق، د. محمد بشير غوالي، د. هوارى سويسى، أ.مقدم خالد) اساتذة محاضرين بجامعة ورقلة

3 - توزيع الإستبيان:

كما أنه لم يتم تحديد حجم عينة الدراسة بشكل مسبق قبل توزيع أو نشر استمارة الإستبيان، حيث قمنا بتوزيع حوالي 80 إستمارة على أفراد العينة، وبعد جمع الإستبيانات الموزعة قمنا بعملية فرزها وتبويبها فتحصلنا على 50 إستمارة صالحة وهي كالآتي:

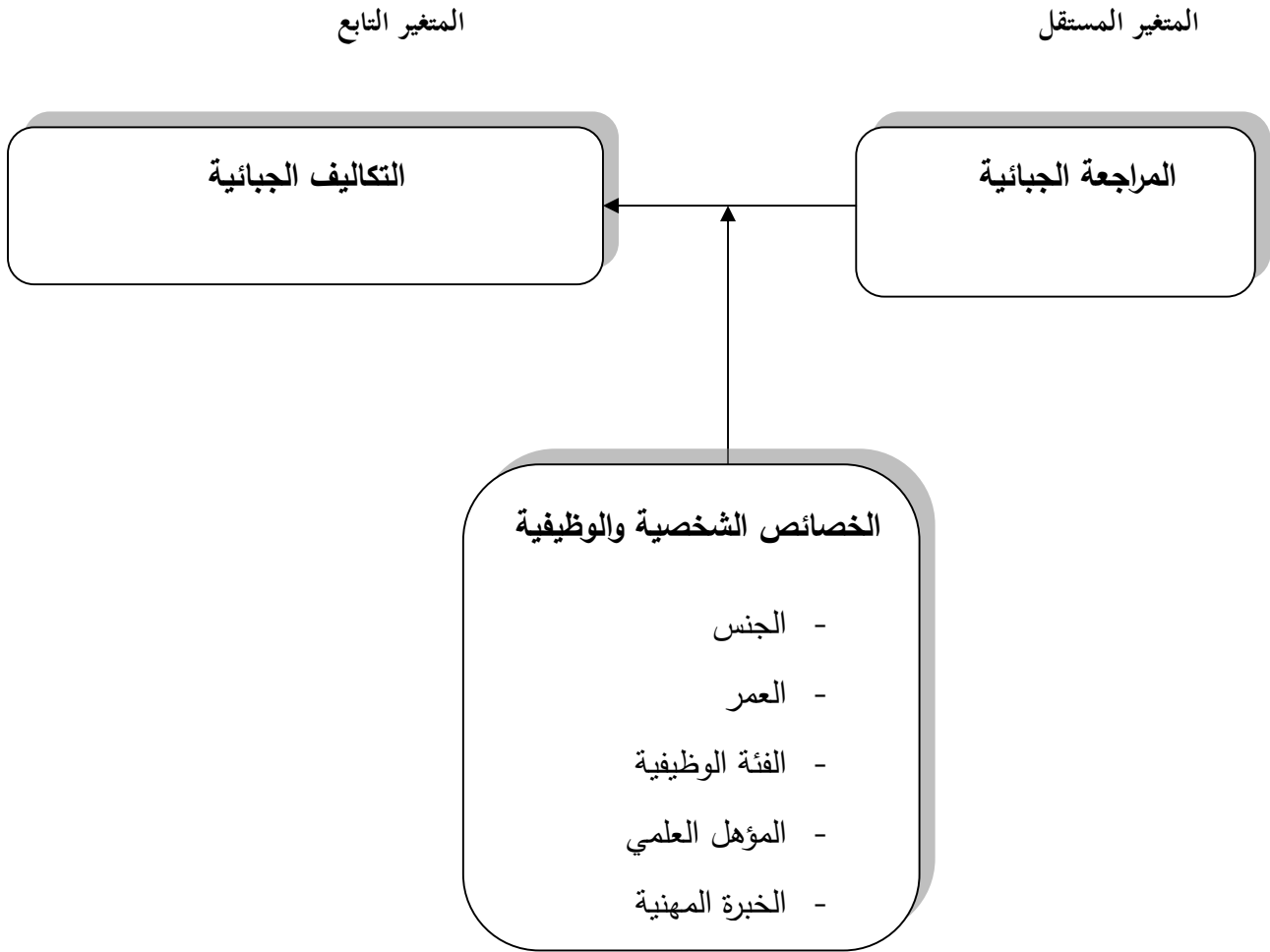
جدول رقم (2\_2): توزيع الإستمارات الموزعة على أفراد العينة

البيان	العدد	النسبة المئوية
الإستمارات الصالحة للتحليل	50	62.5%
الإستمارات المفقودة	12	22.5%
الإستمارات الملغاة (غير كاملة الاجابة أو الواردة بعد الأجل)	18	15%
مجموع الإستمارات الموزعة	80	100%

المصدر: من إعداد الطالب بناء على الإستبيان.

4 - نموذج الدراسة:

شكل رقم (1\_2): نموذج الدراسة



المتغيرات الوسيطة

المصدر: من إعداد الطالب.

**المطلب الثاني : الاساليب الإحصائية المستخدمة:**

نحاول من خلال هذا المطلب بيان الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة في معالجة البيانات المجمعة من الاستبيان.

**أولاً: الاساليب المستعملة:**

- برنامج الجداول الالكترونية (EXCEL) لعرض وتحليل البيانات؛
- تم تحليل البيانات ومعالجتها بواسطة البرنامج **Statistical Package For Social Sciences (SPSS)** واعتمدت عملية التحليل على تحليل الاعتمادية للتأكد من مدى ثبات أداة الدراسة من خلال معامل كرونباخ ألفا ( $\alpha$ ).
- مقاييس الاحصاء الوصفي ( التكرار، المتوسطات الحسابية، الانحرافات المعيارية ) لبيان خصائص العينة.
- تحليل الانحدار البسيط ومعامل ارتباط سبيرمان لقياس العلاقة بين المتغير المستقل والتابع واختبار (F-TEST) و (T-TEST) التي استخدمت في اختبار الفرضيات.
- تحليل التباين الاحادي **ONE WAY ANOVA**

**ثانياً: اختبار ثبات الاستبيان بطريقة "الفا كرونباخ" (Cronbach's Alpha)**

من أجل إختبار مصداقية وثبات الإستبيان وللتأكد من مصداقية المستجوبين في الإجابة على أسئلة الإستبيان ولكل متغير على حدى فقد تم إستخدام معامل ألفا كرونباخ لتحقيق الغرض المطلوب، حيث أن معامل ألفا كرونباخ يأخذ قيمة بين الصفر والواحد (0,1) فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر، وعلى العكس إذا 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<sup>1</sup>.

**نتائج اختبار الثبات :** عند تطبيق اختبار المصدقية والثبات ألفا كرونباخ وجدنا أن معامل بلغ (0.70) وهي قيمة مقبولة ومعبرة عن صدق الأداة.

جول رقم (2-3) نتائج إختبار الثبات

العينة	عدد الفقرات	معامل الصدق والثبات	نسبة المئوية للصدق والثبات
50	21	0.70	70

<sup>1</sup> - وليد عبد الرحمن، خالد الفراء، تحليل بيانات الاستبيان باستخدام البرنامج الاحصائي SPSS ، الندوة العالمية للشباب الاسلامي، المتاح على الموقع:



المبحث الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة:

يشتمل هذا المبحث على مطلبين، المطلب الأول يتعلق بعرض نتائج الدراسة ومناقشتها، وفي المطلب الثاني سنحاول تحليل وتفسير نتائج الدراسة واختبار الفرضيات ومناقشتها.

المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج الدراسة الميدانية:

سنحاول في هذا المطلب أن نقوم بعرض النتائج المتوصل إليها باستخدام الأدوات الإحصائية والقياسية والبرامج المستعملة في معالجة البيانات، التي تم جمعها عن طريق الاستبيان.

أولاً: عرض النتائج المتعلقة بالمتغيرات الديمغرافية

لقد تمت دراسة خصائص أفراد العينة حسب المتغيرات التالية: الجنس، العمر، الفئة الوظيفية، المؤهل العلمي، الخبرة المهنية.

**1 - توزيع العينة حسب متغير الجنس:**

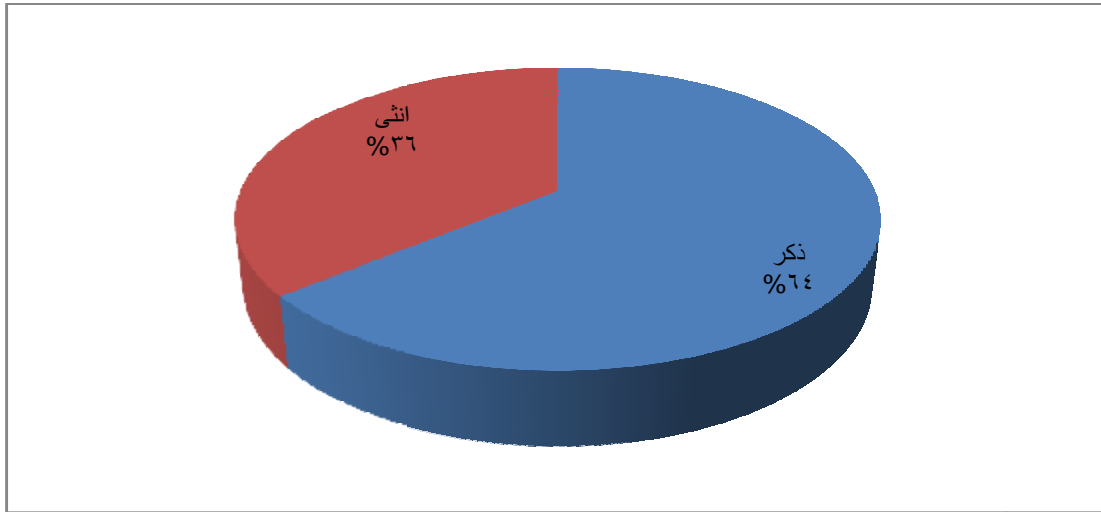
يبين الجدول رقم (2\_4) التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب اختلاف جنسهم بين ذكور وإناث وهذا على النحو التالي:

**الجدول رقم (2\_4): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس**

الجنس	التكرار	النسبة
ذكر	32	64 %
انثى	18	36 %
المجموع	50	100 %

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على الاستبيان

الشكل رقم (2\_2): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الجنس



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج EXCEL2007

من خلال الجدول السابق يتضح لنا توزيع التكرارات والنسب المئوية حسب متغير الجنس لأفراد عينة الدراسة، حيث نلاحظ أن أغلب أفراد عينة الدراسة كانوا ذكور وهذا بنسبة 64% أما الإناث فكانوا بنسبة 36% فقط.

#### 2- توزيع العينة حسب متغير العمر:

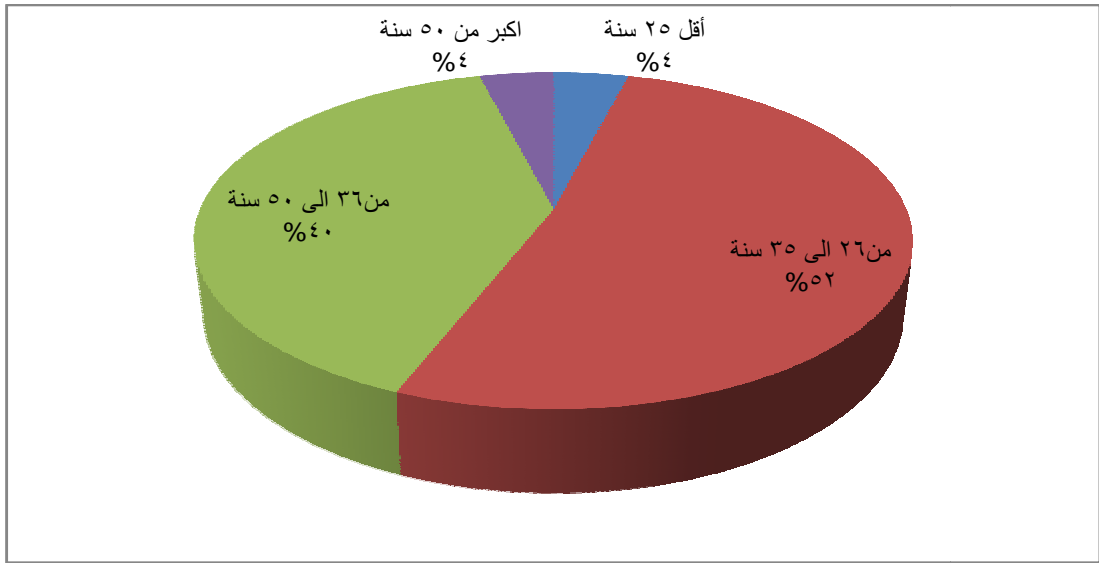
يبين الجدول رقم (2\_5) التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب إختلاف أعمارهم وهذا على النحو التالي:

الجدول رقم (2\_5): توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر

العمر	التكرار	النسبة
أقل 25 سنة	02	04%
من 26 الى 35 سنة	26	52%
من 36 الى 50 سنة	20	40%
أكبر من 50 سنة	02	04%
المجموع	50	100%

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الإستبيان

الشكل رقم (2\_3): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير العمر



**المصدر:** من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج EXCEL2007

من خلال الجدول السابق يتضح لنا توزيع التكرارات والنسب المئوية حسب متغير العمر لأفراد عينة الدراسة، حيث نلاحظ أن أكثر الفئات العمرية تكرارا هي الفئة الثانية بنسبة 52 % ، ثم تليها الفئة العمرية الثالثة بنسبة 40 %، وأقل الفئات تكرارا هما الفئتين الأولى و الثانية بنسبة 04 %، والسبب أن الفئات العمرية المتقدمة في العمر أكثر تكرارا من الفئات الأخرى هو الخبرة المهنية التي يتمتع بها هؤلاء الأفراد، فهي مؤشر جيد لإعطاء نتائج واضحة ودقيقة للدراسة الميدانية.

### 3- توزيع العينة حسب متغير الفئة الوظيفية:

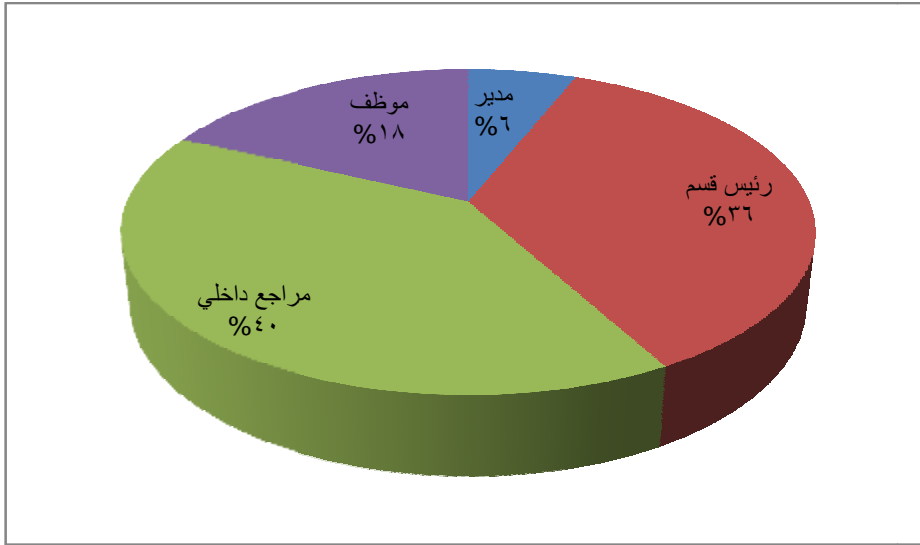
يبين الجدول رقم (2\_5) التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب إختلاف وظائفهم وهذا على النحو التالي:

الجدول رقم (2\_6): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة
مدير	03	06 %
رئيس قسم	18	36 %
مراجع داخلي	20	40 %
موظف	9	18 %
المجموع	50	100 %

**المصدر:** من إعداد الطالب بالإعتماد على الإستبيان

الشكل رقم (2\_4): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة



**المصدر:** من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج EXCEL2007

من خلال الجدول السابق يتضح لنا توزيع التكرارات والنسب المئوية حسب متغير الفئة الوظيفية لأفراد عينة الدراسة، حيث تتكون من أربع فئات، نلاحظ أن أكثر الفئات الوظيفية تكرارا هي الفئة الثالثة (المراجع الداخلي) بنسبة 40%، وأقل الفئات تكرارا هي الفئة الأولى المتمثلة في المدير بنسبة 06%.

#### 4- توزيع العينة حسب متغير المؤهل العلمي:

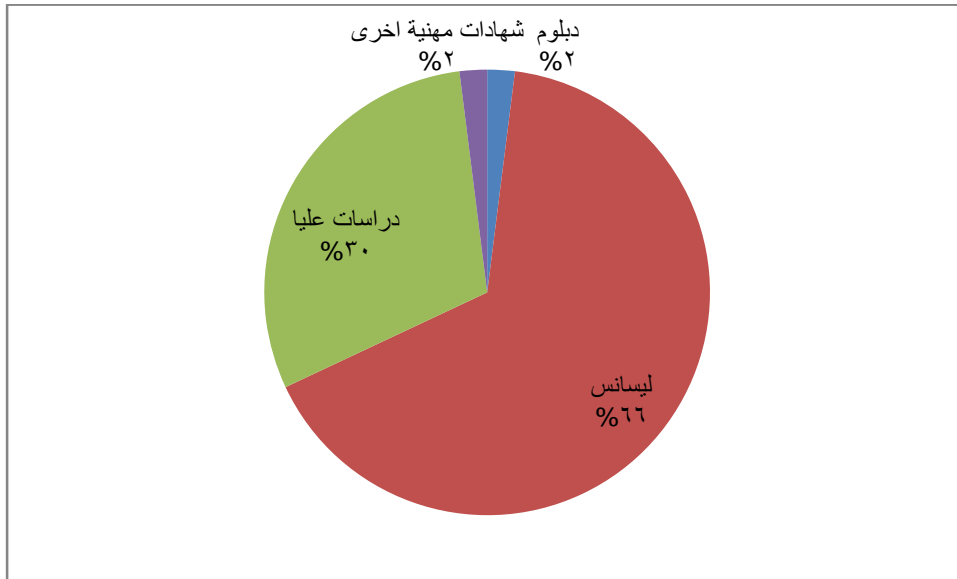
يبين الجدول رقم (2\_7) التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب إختلاف مستواهم العلمي وهذا على النحو التالي:

الجدول رقم (2\_7): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
دبلوم	01	02%
ليسانس	33	66%
دراسات عليا	15	30%
شهادات مهنية اخرى	1	02%
المجموع	50	100%

**المصدر:** من إعداد الطالب بالإعتماد على الإستبيان

الشكل رقم (2\_5): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي



**المصدر:** من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج EXCEL2007

من خلال الجدول السابق يتضح لنا توزيع التكرارات والنسب المئوية حسب متغير المؤهل العلمي لأفراد عينة الدراسة، حيث نلاحظ أن أكثر الفئات العمرية تكرارا هي الفئة الثانية (ليسانس) بنسبة 66%، وأقل الفئات تكرارا هي الفئة الرابعة (شهادات مهنية) و الفئة الاولى (دبلوم) بنسبة 2%، في حين أن الفئة الثالثة (دراسات عليا) بنسبة 30%

5- توزيع العينة حسب متغير الخبرة المهنية:

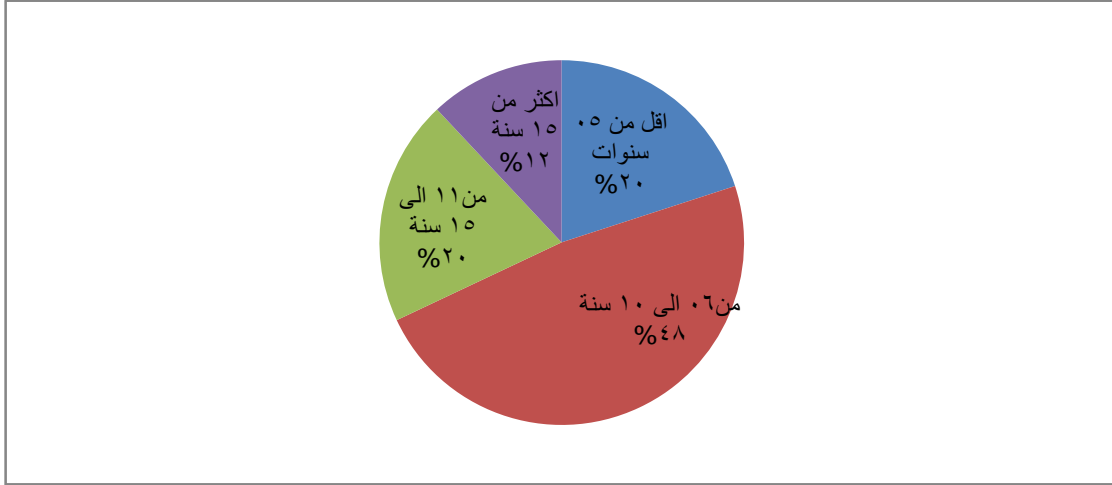
يبين الجدول رقم (2\_8) التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب خبرتهم المهنية وهذا على النحو التالي:

الجدول رقم (2\_8): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

النسبة	التكرار	الخبرة المهنية
20%	10	أقل من 05 سنوات
48%	24	من 06 إلى 10 سنة
20%	10	من 11 إلى 15 سنة
12%	6	أكثر من 15 سنة
100%	50	المجموع

**المصدر:** من إعداد الطالب بالإعتماد على الإستبيان

الشكل رقم (2\_6): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية



### المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج EXCEL2007

من خلال الجدول السابق يتضح لنا توزيع التكرارات والنسب المئوية حسب متغير الخبرة المهنية لأفراد عينة الدراسة، حيث تتكون من أربع فئات، نلاحظ أن أكثر الفئات تكرارا هي الفئة الثانية بنسبة 48%، وأقل الفئات تكرارا هي الفئة الرابعة بنسبة 12%.

### ثانيا: عرض النتائج المتعلقة بأراء عينة الدراسة

- قمنا بحساب الوسط الفرضي من خلال تقسيم مجموع بدائل الإجابة على عددها، وبما أننا أستعملنا مقياس ليكارت الثلاثي في بناء الإستبيان فإن:
  - عدد البدائل = 3
  - مجموع البدائل = 6
  - المتوسط الحسابي الفرضي المطلق = مجموع البدائل ÷ عدد البدائل = 6 ÷ 3 = 2
  - تم تحديد طبيعة كل سؤال عند التحليل ايجابي أو سلبي عن طريق تحديد الفئة التي يقع فيها قيمة المتوسط الحسابي، وتم حساب:
  - حدود الفئات: ويتم ذلك عن طريق حساب المدى
  - المدى = القيمة الكبرى - القيمة الصغرى = 3 - 1 = 2
  - طول الفئة: المدى / عدد التكرارات = 2 / 3 = 0.66
  - نضيف النتيجة 0.66 بالتدرج الى الفئات إبتداء من الفئة الأولى وتكون كالاتي:
  - الفئة الأولى: [1 - 1.66] تمثل الإجابة لا أوافق
  - الفئة الثانية: [1.67 - 2.33] تمثل الإجابة محايد
  - الفئة الثالثة: [2.34 - 3] تمثل الإجابة أوافق
- بعد تفرغ البيانات الموجودة بالإستمارات المسترجعة والقابلة للتحليل تم الحصول على النتائج التالية:

1- نتائج آراء عينة الدراسة حول المتغير المستقل

الجدول رقم (2\_9): نتائج آراء العينة حول تطبيق المراجعة الجبائية في المؤسسة كفيل بتحقيق التحكم في التكاليف الجبائية.

المؤشرات الإحصائية			الإجابة			العبارة	
الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	لا أوافق	محايد	أوافق		
7	0.70	2.58	6	9	35	التكرار	1- تساهم وظيفة المراجعة الجبائية في إتخاذ القرارات في المؤسسة
			12	18	70	النسبة المئوية	
4	0.66	2.64	5	8	37	التكرار	2- تخضع وظيفة المراجعة إلى أعلى مسؤول في المؤسسة
			10	16	74	النسبة المئوية	
2	0.58	2.68	3	10	37	التكرار	3- غرض و مسؤوليات القائمين بالمراجعة الجبائية واضحة و معلنة و محددة بدقة
			6	20	74	النسبة المئوية	
3	0.55	2.66	2	13	35	التكرار	4- المسير الجبائي مدرك لجميع التكاليف الجبائية التي تواجهها المؤسسة والتي تؤثر على تحقيق الأهداف
			4	26	70	النسبة المئوية	
1	0.37	2.84	-	8	42	التكرار	5- يقوم القائمين بالجباية بترتيب المخاطر حسب درجة الخطورة وأولويات مواجهتها
			-	16	84	النسبة المئوية	
5	0.63	2.62	4	11	35	التكرار	6- إدارة المراجعة تقوم بوضع خطط للمراجعة الجبائية تعتمد على درجة التكاليف الجبائية (الضرائب)
			8	22	70	النسبة المئوية	

6	0.60	2.58	3	15	32	التكرار	7- تحتم المؤسسة بالأداء الأمثل لتسيير الجباية
			6	30	64	النسبة المئوية	

**المصدر:** من إعداد الطالب اعتمادا على برنامج SPSS

- **الفقرة 01:** جاءت الإجابات في الفقرة الأولى بأوافق بنسبة 70% بمتوسط حسابي قدره 2.58 يتجه نحو الإتفاق وإنحراف معياري بلغت قيمته 0.70.
- **الفقرة 02:** جاءت الإجابات في الفقرة الثانية بأوافق بنسبة 74% بمتوسط حسابي قدره 2.64 يتجه نحو الإتفاق وإنحراف معياري بلغت قيمته 0.66.
- **الفقرة 03:** جاءت الإجابات في الفقرة الثالثة بأوافق بنسبة 74% بمتوسط حسابي قدره 2.68 يتجه نحو الإتفاق وإنحراف معياري بلغت قيمته 0.58.
- **الفقرة 04:** جاءت الإجابات في الفقرة الرابعة بأوافق بنسبة 70% بمتوسط حسابي قدره 2.66 يتجه نحو الإتفاق وإنحراف معياري بلغت قيمته 0.55.
- **الفقرة 05:** جاءت الإجابات في الفقرة الخامسة بأوافق بنسبة 84% بمتوسط حسابي قدره 2.84 يتجه نحو الإتفاق وإنحراف معياري بلغت قيمته 0.37.
- **الفقرة 06:** جاءت الإجابات في الفقرة السادسة بأوافق بنسبة 70% بمتوسط حسابي قدره 2.62 يتجه نحو الإتفاق و إنحراف معياري بلغت قيمته 0.63.
- **الفقرة 07:** جاءت الإجابات في الفقرة السابعة بأوافق بنسبة 64% بمتوسط حسابي قدره 2.58 يتجه نحو الإتفاق وإنحراف معياري بلغت قيمته 0.60.



نتائج آراء عينة الدراسة حول أداء المراجعة الجبائية وفق للمعايير المهنية تساعد المراجع الجبائي على زيادة كفاءته (معلوماته) .  
الجدول رقم (2\_10): نتائج آراء العينة حول أداء المراجعة الجبائية وفق للمعايير المهنية تساعد المراجع الجبائي على زيادة كفاءته (معلوماته).

المؤشرات الإحصائية			الإجابة			العبارة	
الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	لا أوافق	محايد	أوافق		
2	0.50	2.78	2	7	41	التكرار	1- يقوم المراجع الجبائي بإستمرار بزيادة كفاءته و خدمته والتي تمكنه من مواكبة التشريعات الجبائية
			4	14	82	النسبة المئوية	
3	0.51	2.76	2	8	40	التكرار	2- يعمل المراجع الجبائي وفقا لقوانين و معايير محددة
			4	16	80	النسبة المئوية	
5	0.55	2.66	2	13	35	التكرار	3- يقوم المراجع الجبائي بإقتراح حلول و توصيات للإدارة
			4	26	70	النسبة المئوية	
1	0.40	2.80	-	10	40	التكرار	4- تقوم الإدارة بتوفير دورات تدريبية للمراجع لإطلاعهم على التطورات الحديثة في مجال المهنة
			-	20	80	النسبة المئوية	
6	0.64	2.56	4	14	32	التكرار	5- يعمل المراجع الجبائي على التكوين الذاتي من خلال المعرفة الكافية بمعايير المراجعة
			8	28	64	النسبة المئوية	
7	0.61	2.50	3	19	28	التكرار	6- يعمل المراجع على تحديد معلوماته

			6	38	56	النسبة المئوية	بما يواكب التطور الحاصل في عمليات وأ أنشطة المؤسسة
4	0.45	2.72	-	14	36	التكرار	7- يستطع المراجع توفير المعلومات بشكل دقيق و منظم للإدارة لإتخاذ قراراتها
			-	28	72	النسبة المئوية	

**المصدر:** من إعداد الطالب اعتمادا على برنامج SPSS

- **الفقرة 01:** جاءت الإجابات في الفقرة الأولى بأوافق بنسبة 82% وبتوسط حسابي قدره 2.78 يتجه نحو الإتفاق وإنحراف معياري بلغت قيمته 0.50.
- **الفقرة 02:** جاءت الإجابات في الفقرة الثانية بأوافق بنسبة 80% وبتوسط حسابي قدره 2.76 يتجه نحو الإتفاق وإنحراف معياري بلغت قيمته 0.51.
- **الفقرة 03:** جاءت الإجابات في الفقرة الثالثة بأوافق بنسبة 70% وبتوسط حسابي قدره 2.66 يتجه نحو الإتفاق وإنحراف معياري بلغت قيمته 0.55.
- **الفقرة 04:** جاءت الإجابات في الفقرة الرابعة بأوافق بنسبة 80% بمتوسط حسابي قدره 2.80 يتجه نحو الإتفاق وإنحراف معياري بلغت قيمته 0.40.
- **الفقرة 05:** جاءت الإجابات في الفقرة الخامسة بأوافق بنسبة 64% بمتوسط حسابي قدره 2.56 يتجه نحو الإتفاق وإنحراف معياري بلغت قيمته 0.64.
- **الفقرة 06:** جاءت الإجابات في الفقرة السادسة بأوافق بنسبة 56% بمتوسط حسابي قدره 2.50 يتجه نحو الإتفاق وإنحراف معياري بلغت قيمته 0.61.
- **الفقرة 07:** جاءت الإجابات في الفقرة السابعة بأوافق بنسبة 72% بمتوسط حسابي قدره 2.72 يتجه نحو الإتفاق وإنحراف معياري بلغت قيمته 0.45.

الجدول رقم (2\_11): نتائج آراء العينة حول تطبيق المراجعة الجبائية محكم يؤدي إلى تدنئة التكاليف الجبائية للمؤسسة.

المؤشرات الإحصائية			الإجابة			العبارة	
الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	لا أوافق	محايد	أوافق		
5	0.69	2.62	6	7	37	التكرار	1- إستخدام نتائج المراجعة الجبائية في تصويب وضعية المؤسسة
			12	14	74	النسبة المئوية	
2	0.55	2.66	2	13	35	التكرار	2- يقوم موظفين في المراجعة الجبائية بمناقشة التكاليف الجبائية لمعرفة مدى دقتها وصحتها.
			4	26	70	النسبة المئوية	
3	0.56	2.64	2	14	34	التكرار	3- تعمل وظيفة المراجعة الجبائية بتقييم عمليات وأنشطة المؤسسة والعمل على تحديد المشاكل الموجودة وتصحيحها
			4	28	68	النسبة المئوية	
5	0.61	2.52	3	18	29	التكرار	4- برنامج المراجعة الجبائية يمكنه أن يعمل على تخفيض و بشكل تدريجي في التكاليف الجبائية من خلال تحسين التكاليف الضريبية
			6	36	58	النسبة المئوية	
3	0.56	2.64	2	14	34	التكرار	5- تنفيذ برنامج المراجعة الجبائية بشكل فعال يمكنه أن يمثل دورا هاما في تخفيض التكاليف الجبائية
			4	28	68	النسبة المئوية	
4	0.63	2.62	4	11	35	التكرار	6- يتم التنسيق فيما بين القائمين بعملية المراجعة الجبائية لوضع حلول إستراتيجية و تدابير لازمة للتخفيض من العبء الضريبي
			8	22	70	النسبة المئوية	

1	0.52	2.74	2	9	39	التكرار	7- تقرير المراجع الجبائي يؤدي الى تخفيض التكاليف الجبائية إلى مستويات مقبولة
			4	18	78	النسبة المئوية	

**المصدر:** من إعداد الطالب اعتمادا على برنامج SPSS

- **الفقرة 01:** جاءت الإجابات في الفقرة الأولى بأوافق بنسبة 74% وبتوسط حسابي قدره 2.62 يتجه نحو الإتفاق وإنحراف معياري بلغت قيمته 0.697.
- **الفقرة 02:** جاءت الإجابات في الفقرة الثانية بأوافق بنسبة 70% وبتوسط حسابي قدره 2.66 يتجه نحو الإتفاق وإنحراف معياري بلغت قيمته 0.557.
- **الفقرة 03:** جاءت الإجابات في الفقرة الثالثة بأوافق بنسبة 34% وبتوسط حسابي قدره 2.64 يتجه نحو الإتفاق وإنحراف معياري بلغت قيمته 0.563.
- **الفقرة 04:** جاءت الإجابات في الفقرة الرابعة بأوافق بنسبة 58% وبتوسط حسابي قدره 2.52 يتجه نحو الإتفاق وإنحراف معياري بلغت قيمته 0.614.
- **الفقرة 05:** جاءت الإجابات في الفقرة الخامسة بأوافق بنسبة 68% وبتوسط حسابي قدره 2.64 يتجه نحو الإتفاق وإنحراف معياري بلغت قيمته 0.563.
- **الفقرة 06:** جاءت الإجابات في الفقرة السادسة بأوافق بنسبة 70% وبتوسط حسابي قدره 2.62 يتجه نحو الإتفاق وإنحراف معياري بلغت قيمته 0.635.
- **الفقرة 07:** جاءت الإجابات في الفقرة السابعة بأوافق بنسبة 78% وبتوسط حسابي قدره 2.74 يتجه نحو الإتفاق وإنحراف معياري بلغت قيمته 0.527.

المطلب الثاني : إختبار وتحليل فرضيات الدراسة:

لقد تم إعتقاد قاعدة القرار التالية لاختبار الفرضيات:

- قبول  $H_1$  : إذا كان مستوى الدلالة المحسوبة أقل من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05).
- رفض  $H_1$  : إذا كان مستوى الدلالة المحسوبة أكبر من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05).

أولاً: إختبار وتحليل الفرضية الاولى:

لقد تم إستخدام تحليل الإنحدار الخطي ونجد من دراسة النتائج في الجدول التالي:

جدول رقم (2\_12): نتائج معامل الإرتباط بين المراجعة الجبائية و التكاليف الجبائية

		التكاليف الجبائية
المراجعة الجبائية	معامل الارتباط	0.39
	مستوى الدلالة	0,004
	العينة	50

المصدر: من اعداد الطالب إعتقادا على برنامج SPSS

**1 - إختبار وتحليل الفرضية الاولى:**

إن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (0.004) أقل من قيمة الدلالة المعتمدة (0.05) وبالتالي نقبل الفرضية البديلة  $H_1$  و نرفض الفرضية الصفرية  $H_0$ ، هذا يعني عدم وجود علاقة بين وظيفة المراجعة الجبائية و التكاليف الجبائية حيث بلغت قوة العلاقة 39 % بناءا على عامل الإرتباط (0.39) والسبب في ذلك لعدم وضع خطط من طرف إدارة المراجعة تعتمد على درجة التكاليف الجبائية.

ثانياً: اختبار وتحليل الفرضية الرئيسية الثانية والفرضيات الجزئية المنبثقة منها

- اختبار وتحليل الفرضية الجزئية الأولى:

جدول رقم (2\_13) : نتائج اختبار T لإختبار الفروق لمتوسطات المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية حسب متغير الجنس

مستوى الدلالة	درجة الحرية	T المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عدد افراد العينة	الجنس	المراجعة الجبائية
0,78	48	0,27	0.26	2.62	32	ذكر	المراجعة
			0,27	2.60	18	أنثى	الجبائية

المصدر: من إعداد الطالب اعتماداً على برنامج SPSS

من خلال إطلاعنا على النتائج الواردة في الجدول أعلاه نجد إن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (0.78) أكبر من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05) وبالتالي نرفض الفرضية البديلة  $H_1$  ونقبل بالفرضية الصفرية  $H_0$ ، هذا يعني أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو أثر المراجعة الجبائية تعزى لمتغير الجنس، وقد بلغ المتوسط الحسابي لإجابات الذكور 2.62 بإنحراف معياري 0.26 أما لدى اجابات الإناث فقد بلغ المتوسط الحسابي 2.60 بإنحراف معياري 0.27 وهذا يشير إلى تقارب أثر المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية تعزى لمتغير الجنس، ولعل السبب يعود إلى إقبال المرأة على العمل في جميع الهيئات حيث إنخرطت المرأة في الحياة العامة وأصبحت تنافس الرجل في جميع المجالات.

- إختبار وتحليل الفرضية الجزئية الثانية:

جدول رقم (2\_14) : نتائج إختبار التباين الأحادي لإختبار الفروق لمتوسطات المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية حسب متغير العمر

مستوى الدلالة	F المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عدد أفراد العينة	العمر
0,58	12.69	0.30	2.78	02	أقل من 25
		0,26	2.58	24	26 - 35
		0,22	2.69	22	36 - 50
		0,30	2.21	2	أكبر من 50
		0.26	2.62	50	الكلية

المصدر: من إعداد الطالب اعتماداً على برنامج SPSS

من خلال إطلاعنا على النتائج الواردة في الجدول أعلاه نجد أن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (0.58) أكبر من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05) وبالتالي نرفض الفرضية البديلة  $H_1$  ونقبل بالفرضية  $H_0$  ، وهذا يعني لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو أثر المراجعة الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية تعزى لمتغير العمر، لأن تقارب المتوسطات الحسابية للفئات العمرية

(2.78, 2.58, 2.69, 2.21) وتقارب الإنحرافات المعيارية (0.30, 0.22, 0.30, 0.26) يشير إلى تقارب أثر المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية تعزى لمتغير العمر، ولعل السبب أن العمر ليس له أهمية في شغل المناصب وما يهم هو كمية المعلومات لدى الشخص والقدرة على تحمل المسؤولية والمساهمة في إنجاح الشركة.

• اختبار وتحليل الفرضية الجزئية الثالثة:

جدول رقم (2\_15): نتائج اختبار التباين الأحادي لإختبار الفروق لمتوسطات المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية حسب متغير الفئة الوظيفية

مستوى الدلالة	F المحسوبة	الإنحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عدد أفراد العينة	الفئة الوظيفية
0,95	0.10	0.32	2.61	03	المدير
		0,25	2.63	19	رئيس القسم
		0,23	2.60	20	مدقق داخلي
		0,37	2.66	08	موظف
		0,26	2.62	50	كلي

المصدر: من إعداد الطالب اعتماداً على برنامج SPSS

من خلال إطلاعنا على النتائج الواردة في الجدول أعلاه نجد أن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (0.95) أكبر من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05) وبالتالي نقبل بالفرضية  $H_0$  ونرفض الفرضية البديلة  $H_1$ ، هذا يعني أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو أثر المراجعة الجبائية على تدفئة التكاليف الجبائية تعزى لمتغير الوظيفة، لأن تقارب المتوسطات الحسابية للفئات الوظيفية (2.61, 2.63, 2.60, 2.66) وتقارب الإنحرافات المعيارية (0.37, 0.23, 0.25, 0.32) يشير إلى تقارب أثر المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية تعزى لمتغير الوظيفة، ولعل السبب هو أن كل الفئات الوظيفية بجميع مستوياتها داخل الشركة تساهم في تخفيض التكاليف الجبائية من خلال سعي الجميع لتطوير وتحسين مستوى الشركة ولأن عينة الدراسة لم تقتصر على المدققين فقط وإنما شملت عدة مستويات من الشركة.

• اختبار وتحليل الفرضية الجزئية الرابعة:

جدول رقم (2\_16): نتائج اختبار التباين الأحادي لإختبار الفروق لمتوسطات المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية حسب متغير المؤهل العلمي

مستوى الدلالة	F المحسوبة	الإنحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عدد أفراد العينة	المؤهل العلمي
0.16	1,76	-	2.28	01	دبلوم
		0.20	2.65	32	ليسانس
		0,21	2.55	16	دراسات عليا
		-	3.00	1	شهادات مهنية
		0.26	2.62	50	كلي

المصدر: مبيعات الطالب اعتمادا على برنامج SPSS

من خلال إطلاعنا على النتائج الواردة في الجدول أعلاه نجد أن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (0.16) أكبر من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05) وبالتالي نقبل بالفرضية  $H_0$  ونرفض الفرضية البديلة  $H_1$ ، هذا يعني أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو أثر المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية تعزى لمتغير المؤهل العلمي، لأن تقارب المتوسطات الحسابية للمؤهل العلمي (2.28، 2.65، 2.55، 3.00) وتقارب الإنحرافات المعيارية (0.31، 0.35، 0.43، 0.58) يشير إلى تقارب أثر المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية تعزى لمتغير المؤهل العلمي، وربما يعود السبب أن المستوى العلمي (الشهادة) لا يعكس المستوى الفكري فقد يكون الفرد ذو مستوى علمي بسيط إلا أن له دور فعال في الشركة.

• اختبار وتحليل الفرضية الجزئية الخامسة:

جدول رقم (2\_17): نتائج اختبار التباين الأحادي لإختبار الفروق لمتوسطات المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية حسب متغير الخبرة المهنية

مستوى الدلالة	F المحسوبة	الإنحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عدد أفراد العينة	الخبرة المهنية
0.07	2.45	0,26	2.65	9	أقل من 05 سنوات
		0.26	2.65	24	من 06 الى 10
		0,26	2.67	11	من 11 الى 15
		0,19	2.35	6	من 16 إلى 70
		0,26	2.62	50	كلي

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على برنامج SPSS



من خلال إطلاعنا على النتائج الواردة في الجدول أعلاه نجد أن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (0.07) أكبر من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05) وبالتالي نقبل بالفرضية  $H_0$  ونرفض الفرضية البديلة  $H_1$ ، هذا يعني أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو أثر المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية تعزى لمتغير الخبرة المهنية، لأن تقارب المتوسطات الحسابية للخبرة المهنية (2.65، 2.671، 2.35، 2.65) وتقارب الانحرافات المعيارية (0.26، 0.26، 0.26، 0.19) يشير إلى تقارب أثر المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية تعزى لمتغير الخبرة المهنية، وربما يعود السبب أن الأقدمية في العمل لا تعكس مستوى خبرة الفرد الحقيقية، فيمكن أن يكون الفرد حديث الإلتحاق بالوظيفة إلا أنه يستطيع إكتشاف أخطاء أو التنبيه بمخاطر لم يستطيع أصحاب الأقدمية إكتشافها وبذلك يستطيع إثبات وجوده وقدراته لكي يرتقي إلى مراكز وظيفية أعلى.

من خلال ما سبق يمكن التوصل إلى الإستنتاجات التالية:

من خلال الدراسة تم التوصل إلى مجموعة من النتائج أهمها:

1. أظهرت الدراسة عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الجبائية و التكاليف الجبائية
2. لا توجد فروق نحو أثر المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية تعزى للمتغيرات الشخصية والوظيفية.

### خلاصة الفصل:

إستهدفت الدراسة الميدانية بشكل أساسي دراسة أثر المراجعة الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية من وجهة نظر موظفين في المؤسسات الإقتصادية في أماكن مختلفة في الجزائر ومن خلال الدراسة وتحليل النتائج توصلنا إلى ما يلي:

- أظهرت الدراسة عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الجبائية و التكاليف الجبائية.
- أظهرت الدراسة عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية نحو أثر المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية تعزى للمتغيرات الشخصية والوظيفية.



# الخاتمة العامة

إن إكتشاف الأخطاء وعدم الإنتظام، من طرف المراجع مهما كان نوع المراجعة التي يقوم بها ليس بالأمر الهين، لأنه يكون كمن يبحث عن إبرة في كومة قش، وخاصة إذا كانت المراجعة تخص الجانب الجبائي للمؤسسة الملية بالتعقيدات، والذي تحيط به مجموعة كبيرة من القواعد القانونية والمحاسبية والتي تكون محاورا للبحث في آن واحد، هذا النوع من المراجعة والمسمى بالمراجعة الجبائية يكتسي أهمية بالغة بالنسبة للمؤسسة نظرا للعلاقة الموجودة بينها وبين الجبائية.

حيث هدفنا في هذه الدراسة إلى دراسة أثر المراجعة الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية في بعض المؤسسات الإقتصادية في الجزائر ولتحقيق هذا الهدف تم إستعراض الإطار النظري للموضوع قصد الوقوف على خلفيته النظرية وتمحيص الدراسات السابقة بشأنه والإستفادة منها في تحديد المتغيرات المؤثرة في إشكالية الدراسة بوضوح ثم صياغتها في سؤال جوهري " ما مدى تأثير المراجعة الجبائية على تدنئة التكاليف الجبائية " والفرضيات الرئيسية، حينها إستعرضنا الدراسة الميدانية والتي تعد تجسيدا للإطار النظري على أرض الواقع أو العكس، حيث تم في هذا الصدد تصميم إستبيان لغرض جمع البيانات والمعلومات وتوزيعها على عينة الدراسة والمتمثلة في آرائهم وإتجاهاتهم وباستخدام الأساليب الإحصائية ثم تحليل بيانات الإستبيان الذي يمكننا من إختبار الفرضيات وإستخلاص النتائج وتقديم إقتراحات بشأن الموضوع.

من خلال الفصل النظري والتطبيقي توصلنا إلى مايلي:

### نتائج الفصل النظري:

1. يمكن أن تؤدي المراجعة الجبائية دورا هاما في تخفيض التكاليف الجبائية.
2. يسعى المراجع الجبائي من خلال موقعه المتميز في المؤسسة إلى تقييم التكاليف الجبائية للمؤسسة.
3. تعتبر المراجع الجبائية أداة فعالة في تسيير المؤسسة المسطرة و التي توضع تحت تصرف المسيرين حيث تساعدهم على إتخاذ قراراتهم التسييرية.

### نتائج الدراسة الميدانية:

بعد دراسة وتحليل الجانب التطبيقي توصلنا الى جملة من النتائج وهي:

1. أظهرت الدراسة عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الجبائية و التكاليف الجبائية.
2. لا توجد فروق نحو أثر المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية تعزى للمتغيرات الشخصية والوظيفية.
3. تعمل وظيفة المراجعة الجبائية على تقييم التكاليف الجبائية للمؤسسة من الناحية الجبائية.

### التوصيات:

1. ضرورة إنشاء مصلحة جبائية مستقلة عن المحاسبة و المالية داخل المؤسسة تحول لها صلاحيات مناسبة كافية تسمح لها بمواكبة التعديلات المستمرة و يقوم عليها كفاءات مؤهلة في مجال الجبائية.
2. التنظيم الجيد للمراجعة الجبائية يسمح بتخفيض التكاليف الجبائية دون الإخلال بالقوانين المعمول بها، مع فرض عقوبات على كل من يخالف التطبيق السليم لهذه القواعد.
3. وضع الجبائية في أجندة المؤسسة و ذلك للتأكد من من مصداقية المعلومات الجبائية المعلن عنها و التحكم في التكاليفها.
4. إدراج المراجعين الجبائيين إلى عملية تقوم مستمرة لتحديد نقاط القوة والضعف في عملهم والعمل على تطوير خبراتهم .

5. إعطاء أهمية للتكوين فيما يتعلق بالجباية، وذلك من خلال تكوين أعوان أخصائيين في الجباية.

#### أفاق الدراسة:

وفي الأخير نأمل من خلال هذه الدراسة أن كون منطلقا لبحوث أخرى في المستقبل مثل:

- المراجعة الجبائية و دورها في التخفيض من الأمن الجبائي خاصة بالنسبة للمؤسسات التي تعاني من عجز في خزيرتها.
- ما مدى تأثير المراجعة الجبائية عل الوضية المالية للمؤسسة.

# قائمة المراجع و المصادر



## قائمة المراجع باللغة العربية:

### أولا الكتب:

- 01- أمين السيد أحمد لطفي - المراجعة بين النظرية و التطبيق - الدار الجامعية، 2006.
- 02- أومان سيكران طرق البحث في الإدارة- دار النشر 2006
- 03- محمد بوتن، " المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق "، ديوان المطبوعات الجامعية الطبعة الثالثة 2008.
- 04- ناصر مراد، " فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق"، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر 2003

### ثانيا : أطروحات و رسائل:

- 01- رضا خلاصي " المراجعة الجبائية تقديمها و منهجيتها" رسالة الماجستير غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية
- 02- بشير عاد "دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية" شهادة الماستر، كلية العلوم الإقتصادية و التسيير، ورقلة 2012.
- 03- صالح حميداتو " دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية" شهادة الماجستير كلية العلوم التجارية و التسيير، ورقلة 2012.
- 04- سمية فحموش " دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية " شهادة الماجستير، منشورة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، ورقلة 2012.
- 05- صابر عباسي " أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية" شهادة ماجستير، منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، ورقلة 2012
- 06- أحمد لعناق " المراجعة الجبائية و دورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة" شهادة الماستر، منشورة كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، ورقلة 2012.

### المجلات و المقالات:

الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة - مديرية التشريع الجبائي

### النصوص التشريعية:

قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2011.

### المراجع الإلكترونية:

[www.minshawi.com/vb/attachment.php?attachmentid](http://www.minshawi.com/vb/attachment.php?attachmentid)

- 1--A. tic, l'audit: naissance d'une fonction, étude réalisée par le cabinet a.tic auprès de 50 responsables d'audit interne, Paris, 1985.
- 02 - M. colin, la vérification fiscale, édition economica, Paris, 1985,
- 03 - P. Bougon et J. M. Vallee, audit et gestion fiscale, édition clef, atd, 1986,.
- 04 - J. F. Costa et A. Mikol, vingt ans d'audit, de la récusions des comptes aux activités, 1999.
- 05 - Jacque Renard avec le concours de Jean-Michel Chaplin, théorie et pratique d'audit interne, édition les éditions d'organisations, 2000.
- 06 - I . D . E . M
- 07- Guide d'audit et commissariat au comptes , op. cit. ,
- 08- Fatima Abed , " Audit financier du secteur bancaire" thèse de Magistère mars97
- 09- Guide CHADEFAUX . op. cit
- 10- Mesfin Gebeyehu, Tax Audit Practice And Its Significance In Increasing Revenue In Ethiopia The Case Of Addis Ababa City Administration, Addis Ababa University, Faculty Of Business& Economics, .AddiAbaba,2008

الملاحق

## الملحق الأول 01

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

التخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة

### إستبيان حول موضوع

"أثر المراجعة الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية"

دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات كل من ولاية ورقلة والوادي وغرداية

يشرفنا أن تساهموا في إنجاز هذا البحث من خلال إجاباتكم عن الأسئلة بكل موضوعية لتكون النتائج المتحصل عليها واقعية،  
ونعتذر عن أخذ قسط من وقتكم الثمين. ونتعهد أن المعلومات التي ستفيدوننا بها سوف لن تستعمل إلا في أغراض البحث و  
تبقى في السرية التامة.

شكرا مسبقا على تعاونكم، ونعلمكم أنه يمكن أن تحصلوا على تقرير يخص نتائج البحث بعد إتمامه عن طريق الاتصال بالبريد

الإلكتروني التالي: [OMABETTEKA30@GMAIL.COM](mailto:OMABETTEKA30@GMAIL.COM)

الطالب: بتقى عمر

الجزء الأول: بيانات حول الموضوع

المتغير المستقل: المراجعة الجبائية

المحور الأول : تطبيق المراجعة الجبائية في المؤسسة كفيل بتحقيق التحكم في التكاليف الجبائية.

الرقم	العبارة	أوافق	محايد	لا أوافق
01	تساهم وظيفة المراجعة الجبائية في إتخاذ القرارات في المؤسسة			
02	تخضع وظيفة المراجعة إلى أعلى مسؤول في المؤسسة			
03	غرض و مسؤوليات القائمين بالمراجعة الجبائية واضحة و معلنة و محددة بدقة			
04	المسير الجبائي مدرك لجميع التكاليف الجبائية التي تواجهها المؤسسة والتي تؤثر على تحقيق الأهداف			
05	يقوم القائمين بالجبائية بترتيب المخاطر حسب درجة الخطورة وأولويات مواجهتها			
06	إدارة المراجعة تقوم بوضع خطط للمراجعة الجبائية تعتمد على درجة التكاليف الجبائية (الضرائب)			
07	تهتم المؤسسة بالأداء الأمثل لتسيير الجبائية			

المحور الثاني : أداء المراجعة الجبائية وفق للمعايير المهنية تساعد المراجع الجبائي على زيادة كفاءته (معلوماته) .

الرقم	العبارة	أوافق	محايد	لا أوافق
01	يقوم المراجع الجبائي باستمرار بزيادة كفاءته و خدمته والتي تمكنه من مواكبة التشريعات الجبائية			
02	يعمل المراجع الجبائي وفقا لقوانين و معايير محددة			
03	يقوم المراجع الجبائي بإقتراح حلول و توصيات للإدارة			
04	تقوم الإدارة بتوفير دورات تدريبية للمراجع لإطلاعه على التطورات الحديثة في مجال المهنة			
05	يعمل المراجع الجبائي على التكوين الذاتي من خلال المعرفة الكافية بمعايير المراجعة			
06	يعمل المراجع على تجديد معلوماته بما يواكب التطور الحاصل في عمليات وأنشطة المؤسسة			
07	يستطيع المراجع توفير المعلومات بشكل دقيق و منظم للإدارة لإتخاذ قراراتها			

## المتغير التابع: التكاليف الجبائية

المحور الثالث : تطبيق المراجعة الجبائية محكم يؤدي الى تدنئة التكاليف الجبائية للمؤسسة.

الرقم	العبرة	أوافق	محايد	لا أوافق
01	إستخدام نتائج المراجعة الجبائية في تصويب وضعية المؤسسة			
02	يقوم موظفين في المراجعة الجبائية بمناقشة التكاليف الجبائية لمعرفة مدى دقتها وصحتها.			
03	تعمل وظيفة المراجعة الجبائية بتقييم عمليات وأنشطة المؤسسة والعمل على تحديد المشاكل الموجودة وتصحيحها			
04	برنامج المراجعة الجبائية يمكنه أن يعمل على تخفيض و بشكل تدريجي في التكاليف الجبائية من خلال تحسين التكاليف الضريبية			
05	تنفيذ برنامج المراجعة الجبائية بشكل فعال يمكنه أن يمثل دورا هاما في تخفيض التكاليف الجبائية			
06	يتم التنسيق فيما بين القائمين بعملية المراجعة الجبائية لوضع حلول إستراتيجية و تدابير لازمة للتخفيض من العبء الضريبي			
07	تقرير المراجع الجبائي يؤدي الى تخفيض التكاليف الجبائية إلى مستويات مقبولة			

الجزء الثاني: معلومات ديموغرافية عن عينة الدراسة

المعلومات الشخصية

ضع علامة (√) في الخانة المناسبة لإجابتك

1. الوظيفة الممارسة.....

2. الجنس:

ذكر  أنثى

3. العمر:

أقل من 25  من 25-5  من 36-0

أكبر من 50

3. المؤهل العلمي:

دبلما  ليس  دراسات عليا

أخرى (شهادات مهنية)

4. الخبرة المهنية:

أقل من 5 سنون  من 5 - 10  من 10 -

15

أكثر من 15

شكرا على تعاونكم

## الملحق الثاني 02

### الملحق 02

#### مخرجات برنامج SPSS

الجدول التالي يبين كيف تم إستخراج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري من برنامج SPSS بعد تفرغ المعطيات في

EXCEL

#### Statistiques

	q1	q2	q3	q4	q5	q6	q7
N	50	50	50	50	50	50	50
Valide	0	0	0	0	0	0	0
Manquante	2,58	2,64	2,68	2,66	2,84	2,62	2,58
Moyenne	,702	,663	,587	,557	,370	,635	,609
Ecart-type	2,00	2,00	2,00	2,00	3,00	2,00	2,00
Centiles	3,00	3,00	3,00	3,00	3,00	3,00	3,00
25	3,00	3,00	3,00	3,00	3,00	3,00	3,00
50							
75							

وتم تعميم هذه الطريقة على كل الأسئلة للحصول على النتائج.

#### 1 - جدول يبين ثبات الإستبيان بطريقة "الفاكرونباخ" (Cronbach's Alpha)

#### Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Alpha de Cronbach basé sur des éléments normalisés	Nombre d'éléments
,704	,703	21



1 - نتائج اختبار T لإختبار الفروق لمتوسطات المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية حسب متغير الجنس

### Statistiques de groupe

	sexs	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
m2	mesq	32	2,6295	,26630	,04708
	fimin	16	2,6071	,27848	,06962

### Test d'échantillons indépendants

	Test de Levene sur l'égalité des variances		Test-t pour égalité des moyennes						
	F	Sig.	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Différence écart-type	Intervalle de confiance 95% de la différence	
								Inférieure	Supérieure
Hypothèse de variances égales	,006	,937	,270	46	,789	,02232	,08277	,14429	,18893
2 Hypothèse de variances inégales			,266	28,926	,792	,02232	,08404	,14958	,19423

# الفهرس

IV.....	الإهداء
V.....	شكر وتقدير
VI.....	الملخص
VII.....	قائمة المحتويات
VIII.....	قائمة الجداول
IX.....	قائمة الأشكال
X.....	قائمة الإختصارات والرموز
X.....	قائمة الملاحق
ج - أ.....	مقدمة

## الفصل الأول: الدراسة النظرية

2.....	تمهيد
3.....	المبحث الأول: مفاهيم حول المراجعة الجبائية و مراجعة التكاليف الجبائية
3.....	المطلب الأول: المراجعة الجبائية
3.....	الفرع الأول: مفهوم وأنواع المراجعة الجبائية
3.....	أولاً: مفهوم المراجعة الجبائية
4.....	ثانياً: أنواع المراجعة الجبائية
5.....	الفرع الثاني: أهداف و مهام المراجعة الجبائية
5.....	أولاً: أهداف المراجعة الجبائية
5.....	ثانياً: مهام المراجعة الجبائية

- 6.....المطلب الثاني: المعايير المطلوبة و اللازمة للمراجع الجبائي
- 6.....أولا: الإستقلالية
- 6.....ثانيا: الكفاءة المهنية أو الأهلية
- 6.....ثالثا: السر المهني
- 6.....المطلب الثالث: مراجعة التكاليف الجبائية
- 6.....أولا: المراجعة الجبائية لطريقة الدخل الإجمالي IRG
- 11.....ثانيا: المراجعة الجبائية للرسم على القيمة المضافة TVA
- 14.....ثالثا: المراجعة الجبائية للدفع الجزائي و الرسم على النشاط المهني TAP.VF
- 16.....المبحث الثاني: الدراسات السابقة
- 16.....المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية
- 18.....المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية
- 19.....خلاصة الفصل

#### الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

- 21.....تمهيد
- 22.....المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة
- 22.....المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة
- 22.....أولا: مجتمع وعينة الدراسة
- 22.....ثانيا: أداة الدراسة

26.....	المطلب الثاني: الأساليب الأحصائية المستخدمة.....
26.....	أولاً: الأساليب المستعملة.....
26.....	ثانياً: إختبار ثبات الإستبيان.....
27.....	المبحث الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة.....
27.....	المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج الدراسة الميدانية.....
27.....	أولاً: عرض النتائج المتعلقة بالمتغيرات الديموغرافية.....
32.....	ثانياً: عرض النتائج المتعلقة بأراء عينة الدراسة.....
39.....	المطلب الثاني: إختبار وتحليل فرضيات الدراسة.....
39.....	أولاً: إختبار وتحليل الفرضية الأولى.....
40.....	ثانياً: إختبار وتحليل الفرضية الرئيسية الثانية والفرضيات الجزئية المنبثقة منها.....
45.....	خلاصة الفصل.....
46.....	خاتمة.....
49.....	قائمة المصادر والمراجع.....
52.....	الملاحق.....