



جامعة قاصدي مرباح ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني في العلوم التجارية

تخصص : محاسبية وجبائية معمقة

بعنوان :

تقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية.
دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة
الضرائب بولاية ورقلة.

من إعداد الطالب :

إيدير مصطفى

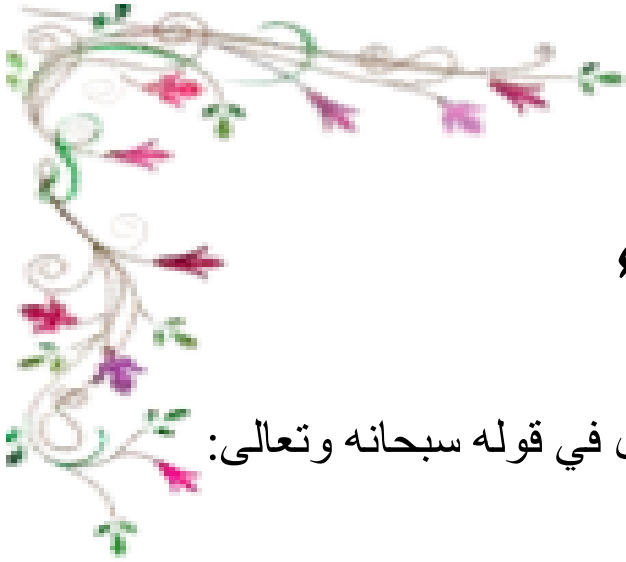
نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ 2018/05/23

امام لجنة المناقشة المكونة من السادة :

الدكتور : مقدم خالد	استاذ محاضر "أ	جامعة ورقلة	رئيسا
الاستاذ الدكتور : زرقون محمد	استاذ تعليم عالي	جامعة ورقلة	مشرفا ومقررا
الدكتور : بعيليش نورالدين	استاذ باحث	جامعة ورقلة	مناقشا

السنة الجامعية 2017 / 2018

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



إهداء

إلى من ذكرنا بعد الله عز وجل في قوله سبحانه وتعالى:

" ولا تشركوا بالله شيئاً وبالوالدين إحساناً "

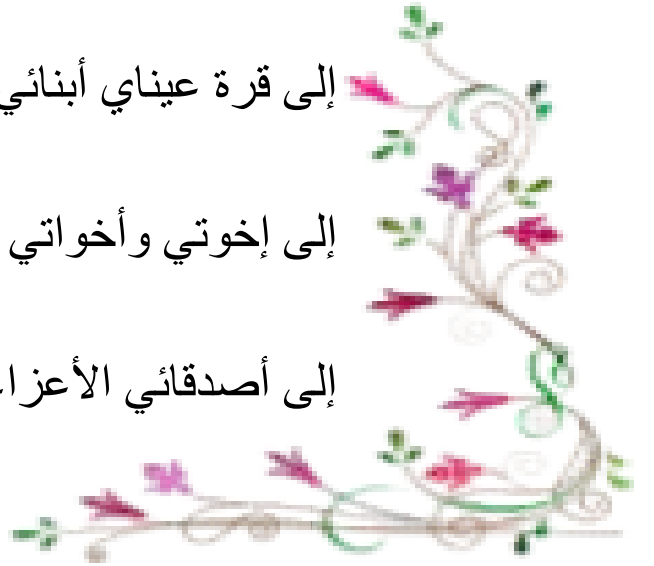
أمي وأبي أطال الله في عمرهما

إلى رفيقة الدرب الزوجة الكريمة

إلى قرة عيني أبنائي مريم و وليد

إلى إخوتي وأخواتي

إلى أصدقائي الأعراء كل باسمه.



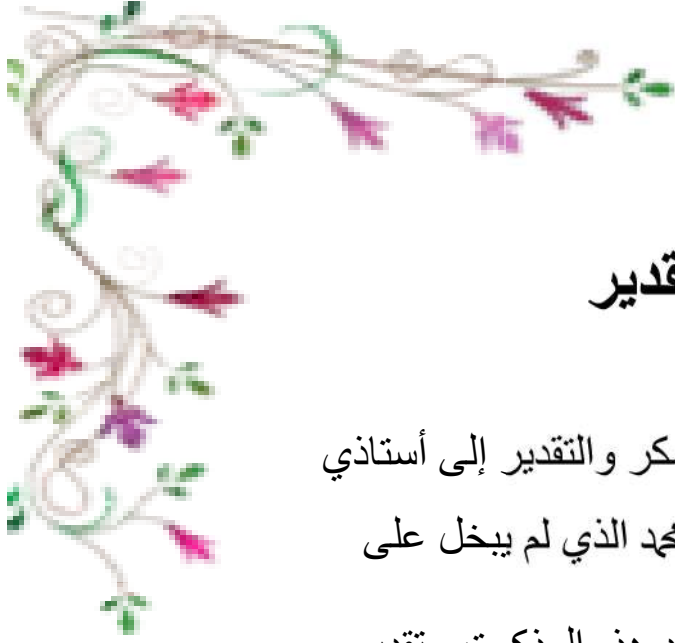
شكر و تقدير

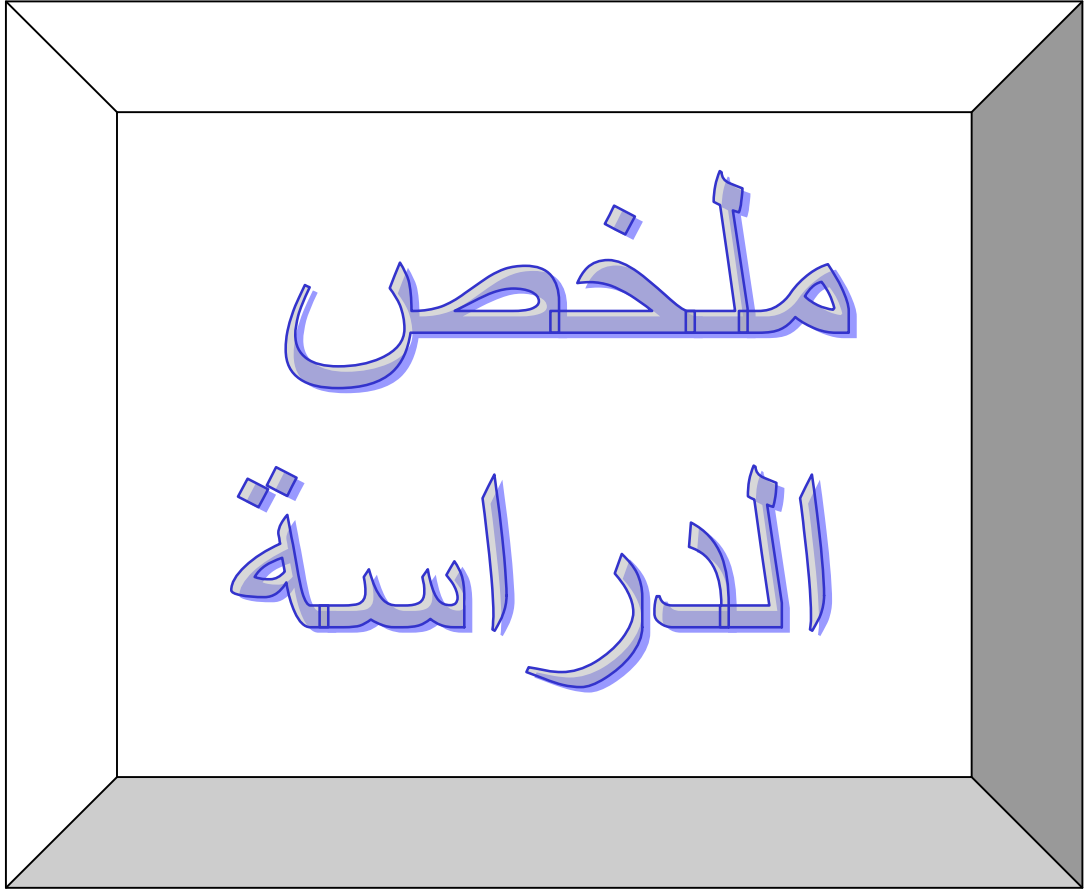
❖ في بادئ الأمر أتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى أستاذي المشرف الأستاذ الدكتور زرقون محمد الذي لم يبخل على بتوجيهاته ونصائحه القيمة في إعداد هذه المذكرة، وتقديم التوصيات الرشيدة وحرصه على تقديم يد العون والمساعدة، نعم الأستاذ بارك الله فيه.

❖ وأتقدم بوافر التقدير إلى أعضاء اللجنة الذين شرفوني بمناقشة المذكرة والحكم عليها.

❖ كما أتقدم بجزيل الشكر إلى الأستاذ قزون محمد العربي الذي تفضل علي بوقته لتقديم توجيهات قيمة.

❖ كما لا يفوتني أن أتقدم بجزيل الشكر إلى كل من ساهم من قريب أو من بعيد في إتمام هذا العمل





الملخص :

هدفت الدراسة لتقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية، حيث تعتبر المراجعة الجبائية أداة هامة لتحسين التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية والتننبؤ بالمخاطر المحيطة بها وبالتالي تدنية التكاليف الجبائية، أما الرقابة الجبائية فتعتبر بالنسبة للدولة أحد أهم الوسائل المسخرة لضمان تحصيل الضرائب من المكلفين إلى الخزينة العمومية ومكافحة التهرب الضريبي.

ومن خلال الدراسة الميدانية فقد تم إثبات فعالية المراجعة الجبائية بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية من خلال تدنية التكاليف الجبائية وتحسين التسيير الجبائي وهذا من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة، كما تم إثبات الدور الفعال الذي تلعبه الرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية وهذا في تحسين التحصيل الضريبي من خلال الحد من التهرب الضريبي والتأثير الإيجابي على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية وهذا من وجهة نظر إدارة الضرائب بولاية ورقلة.

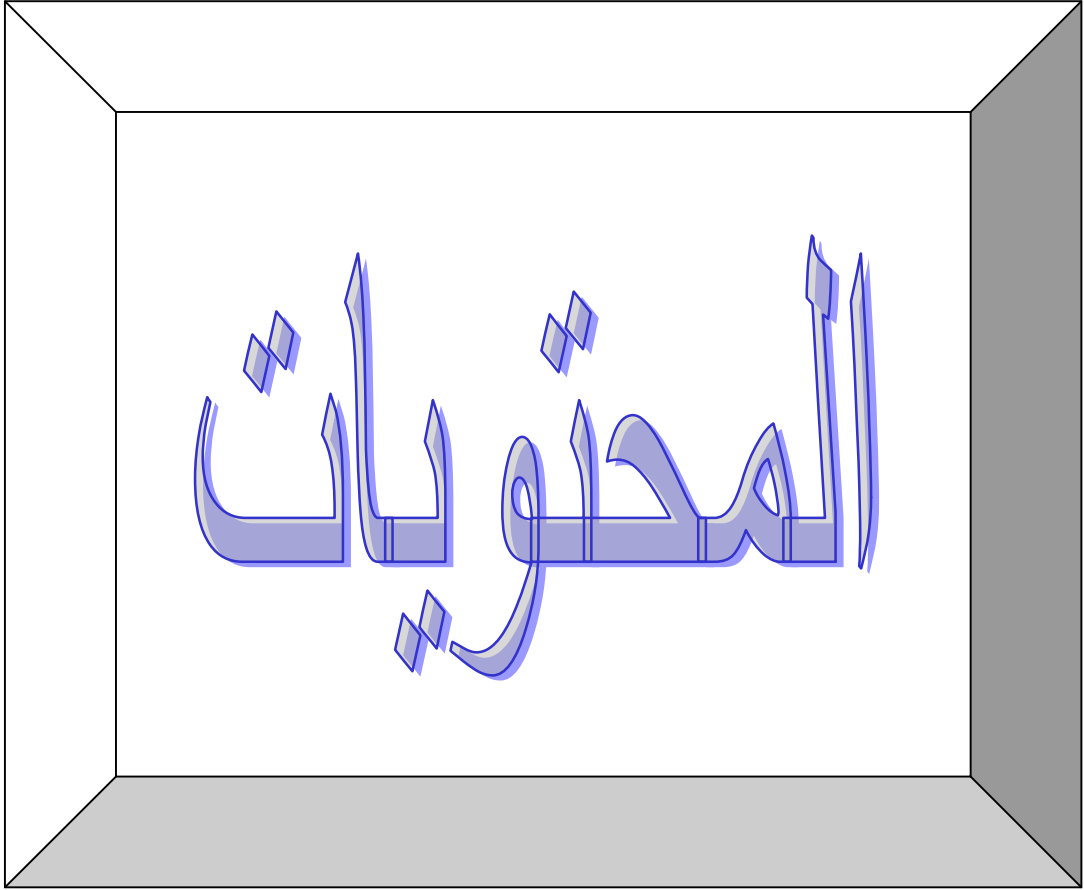
الكلمات المفتاحية : مراجعة الجبائية، رقابة الجبائية، تكاليف الجبائية، تحصيل الجبائي وتسيير الجبائي.

Summary:

The objective of our study is to evaluate the effectiveness of the tax audit and the tax control in the Algerian environment, the tax audit is considered as a very important tool in the improvement of the tax management of the economic companies thus to prevent tax risks to which companies can compete in order to reduce the tax costs of companies, however, tax control is one of the most important means available to the states to ensure the recovery of taxpayer's taxes to the public treasury as well as to fight tax evasion.

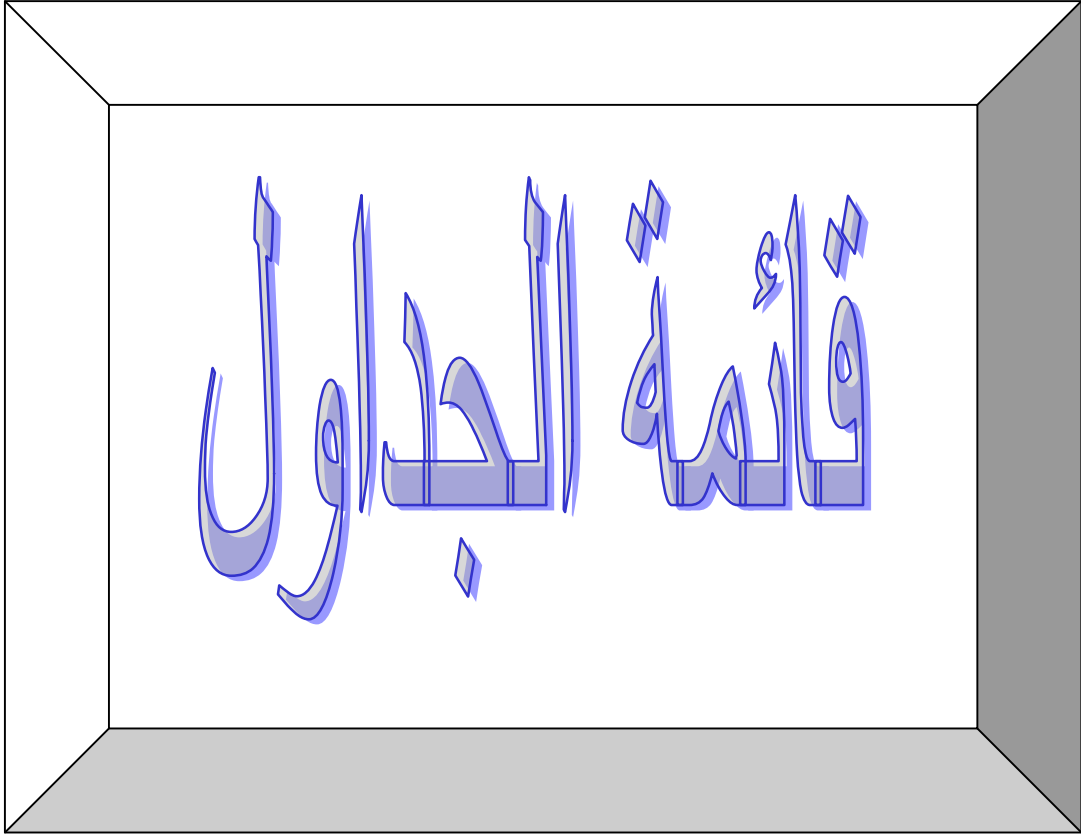
Through the study carried out it proved the effectiveness of the tax audit for the economic companies by the reduction of the tax costs and the improvement of the fiscal management and that from the point of view of the economic companies in Ouargla, also reached the objectives set to prove the effectiveness of tax control in the Algerian environment by promoting tax recovery and the fight against tax fraud as well as to bring a positive effect on the tax management of economic companies and that from the point of view of the tax administration in Ouargla

Key words: tax audit, tax control, tax costs, tax recovery and tax management



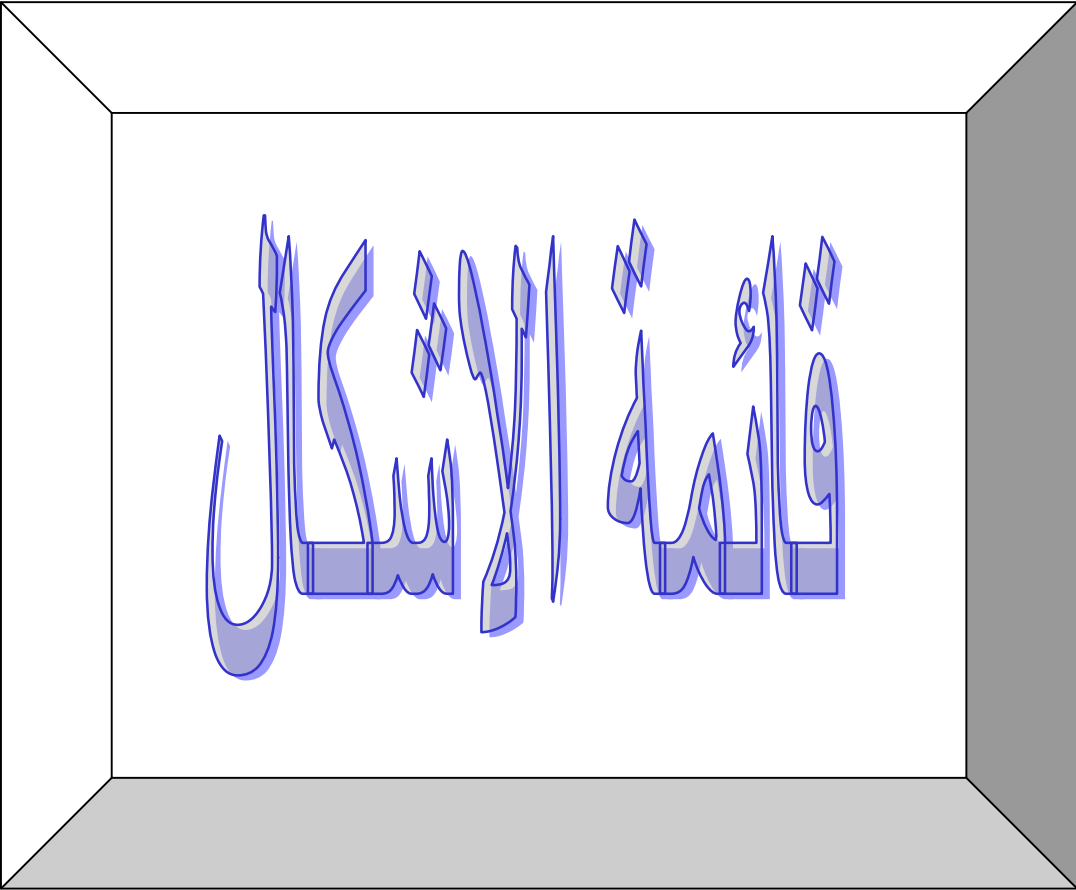
المحتويات

الصفحة	البيان
.I	الاهداء
.II	الشكر
.III	الملخص
.IV	قائمة المحتويات
.V	قائمة الجداول
.VI	قائمة الأشكال
أ-	المقدمة
الفصل الاول : الادبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية	
5	تمهيد
6	المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية
22	المبحث الثاني: مراجعة الدراسات السابقة
28	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة	
29	تمهيد :
30	المبحث الأول: مجتمع وعينة الدراسة.
31	المبحث الثاني: إعداد الاستبيان وهيكله
53	خلاصة الفصل
54	الخاتمة
56	قائمة المراجع
59	الملاحق
67	الفهرس



قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
19	عقوبات عدم إيداع أو التأخر في إيداع التصريحات	1-1
26	مقارنة دراستنا بالدراسات السابقة	2-1
31	متغيرات دراسة استبيان المرجعة الجبائية	1-2
32	متغيرات دراسة استبيان المراقبة الجبائية	2-2
32	الدرجات الموافقة لإجابات استبيان الرقابة الجبائية	3-2
33	توزيع مجتمع الدراسة حسب نوعية النشاط الممارس	4-2
34	توزيع مجتمع الدراسة حسب طبيعة المجيب.	5-2
35	يوضح صدق وثبات الاستبيان.	6-2
36	اختبار كولموجروف سمرنوف لاختبار التوزيع الطبيعي للمحور الأول.	7-2
37	اختبار كولموجروف سمرنوف لاختبار التوزيع الطبيعي للمحور الثاني	8-2
37	المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري للمحور الأول	9-2
39	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني	10-2
42	توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر	11-2
43	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	12-2
44	توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة	13-2
45	يوضح صدق وثبات الاستبيان	14-2
46	اختبار كولموجروف سمرنوف لاختبار التوزيع الطبيعي للمحور الأول	15-2
46	اختبار كولموجروف سمرنوف لاختبار التوزيع الطبيعي للمحور الثاني	16-2
47	تحديد المتوسط المرجح للقياس.	17-2
47	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الأول	18-2
49	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني	19-2



قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
7	دور المراجعة الجبائية الداخلية في المؤسسة	1-1
8	دور المراجعة الجبائية الخارجية في المؤسسة	2-1
34	توزيع مجتمع الدراسة حسب نوعية النشاط الممارس	1-2
35	توزيع مجتمع الدراسة حسب طبيعة المجيب	2-2
43	توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر	3-2
44	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	4-2
45	توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة المهنية	5-2

المقدمة

أ- توطئة:

إن الضريبة تعد أهم الوسائل التي تعتمد عليها الدول لمعالجة الإختلالات الاقتصادية، حيث تم تعريفها على أنها اقتطاع مبلغ نقدي إجباريا وبصفة نهائية من المكلفين بالضريبة لتغطية النفقات العامة للدولة، ومن خلال هذا التعريف فالضريبة تربط بين طرفين لا طالما تصارعا حول الضريبة منذ الأزل وسيبقى هذا الصراع قائما، فالأول هو الدولة التي تسعى إلى تعظيم التحصيل الجبائي للتمكن من تغطية النفقات العمومية المتزايدة، والثاني هم المكلفين بالضريبة الذين يعتبرونها تكاليف ترهق كاهلهم وتقلص من حجم الأرباح التي يحققونها.

بالنسبة للدولة ولضمان مستوى مقبول من الإيرادات العامة لتمويل ميزانيتها الذي يسمح بتنفيذ مختلف سياساتها ونظرا للنظام التصريحي بالأوعية الضريبية من طرف المكلفين بالضريبة قامت الدول بفرض نظام رقابي على تصريحات المكلفين للتحقق من صحتها والتزام المكلفين بتطبيق التشريعات الجبائية، وللوقوف على الإلتزام فإن النظام الرقابي للإدارة الضريبية يعتمد على مجموعة من الغرامات والعقوبات في حالة التخلف عن الإلتزامات الجبائية أو ورود أخطاء في التصريحات إما عمدية أو غير عمدية .

أما فيما يخص المكلفين بالضريبة فيرون أن الضرائب تكاليف كغيرها من التكاليف التي تدخل في تكلفة المنتجات أو الخدمات التي يجب تخفيضها للرفع من مستوى تنافسية منتجاتها في السوق، وللوصول إلى هذه الغاية يجب على المؤسسات الاقتصادية الإلمام بكل التزاماتها الجبائية وكذا بكل القوانين الجبائية وهذا بسبب التغيرات التي تطرأ عليها بموجب قوانين المالية في كل سنة، إضافة إلى ذلك و لغرض اكتشاف أي أخطاء أو انحرافات في استكمال تلك الإلتزامات وجد ما يسمى بالمراجعة الجبائية للتحقق من مدى سلامة الإجراءات الجبائية في المؤسسة ولضمان انتظام ضريبي وتقادي العقوبات والغرامات.

ومن هنا نصل إلى صلب موضوعنا ألا وهو مدى فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية أي مدى تحقيق الغايات والأهداف التي وجدت من أجلها ألا وهو المساهمة في تحسين التحصيل الجبائي بالنسبة للرقابة الجبائية وتدنية التكاليف الجبائية للمؤسسات الاقتصادية بالنسبة للمراجعة الجبائية.

ب- الإشكالية

في إطار سعي المؤسسات الاقتصادية الى تخفيض التكاليف الجبائية من خلال المراجعة الجبائية، ومحاولة إدارة الضرائب الرفع من مستوى التحصيل الجبائي من خلال الرقابة الجبائية فإنه يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية التالية:

"ما مدى فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية؟"

ومن خلال هذا التساؤل الرئيسي يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما مدى أهمية المراجعة الجبائية لتحسين التسيير الجبائي في المؤسسة؟
- هل يمكن أن تستفيد المؤسسات الاقتصادية من عملية الرقابة الجبائية لتحسين انتظامها الجبائي؟
- ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية؟
- ما مدى مساهمة الرقابة الجبائية في عملية التحصيل الجبائي؟

- هل للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية علاقة من حيث الأهداف؟

ت- الفرضيات:

وكإجابة على الإشكاليات الفرعية السابقة نقترح الإجابات المسبقة التالية والتي ستكون فرضيات الدراسة وهي:

- المراجعة الجبائية مهمة لتحسين التسيير الجبائي في المؤسسة؛
- يمكن أن تستفيد المؤسسات من عملية الرقابة الجبائية لتحسين انتظامها الجبائي؛
- المراجعة الجبائية تساهم في تدنية التكاليف الجبائية؛
- الرقابة الجبائية تساهم في عملية التحصيل الجبائي؛
- للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية علاقة من حيث الأهداف.

ث- أسباب اختيار الموضوع

من بين الأسباب التي دفعت بي إلى اختيار الموضوع ما يلي:

- عدم اهتمام المؤسسات الاقتصادية بالمراجعة الجبائية؛
- الموقف السلبي للمؤسسات الاقتصادية اتجاه الرقابة الجبائية؛
- إهمال المؤسسات للجانب الجبائي واعتباره عبء رغم أنه يمكن أن تستفيد من الخيارات الممنوحة لاتخاذ القرارات الاستثمارية؛
- تراجع عائدات الجباية البترولية بفعل تدني أسعار المحروقات وضرورة الاتجاه إلى تحسين عائدات الجباية العادية من خلال الرقابة الجبائية؛
- ميول شخصي للجانب الجبائي نظرا للدراسات السابقة " معهد الاقتصاد الجمركي والجبائي".

ج- أهداف الدراسة

تهدف الدراسة لـ:

- إبراز ضرورة المراجعة الجبائية في المؤسسات الاقتصادية لتحسين التسيير الجبائي وتفادي المخاطر الجبائية وبالتالي التكاليف الجبائية الزائدة؛
- إظهار الجانب الايجابي للرقابة الجبائية في ظل السلبية التي تستشعرها المؤسسات الاقتصادية اتجاهها؛
- إبراز دور الرقابة الجبائية في عملية التحصيل الجبائي الناتج عن الجباية العادية في ظل تراجع عائدات الجباية البترولية؛
- إقناع المؤسسات بتقبل فكرة حتمية الضريبة والتعامل معها بكل احترافية لاحتوائها والسيطرة عليها لتخفيف الأعباء التي ترهق كاهلها وكذلك الاستفادة من الامتيازات التي تقرها التشريعات الجبائية.

ح- حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

• الحدود المكانية

سنقوم من خلال الدراسة الميدانية باستبيان لعينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة وكذا مفتشيات الضرائب على مستوى ولاية ورقلة

• الحدود الموضوعية

سنسلط الضوء من خلال هذه الدراسة على المراجعة الجبائية التي تقوم بها المؤسسة بإرادتها وكذلك الرقابة الجبائية التي تمارسها إدارة الضرائب بموجب القانون.

• الحدود الزمنية

معطيات الدراسة التي تم جمعها من خلال إجراء استبيان خلال شهر فيفري ومارس 2018.

خ- منهج البحث:

بالنسبة للجانب النظري اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي لإبراز مفهوم المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية وكذا أهميتها و مراحل تنفيذها والدور الذي يلعبانه في تحقيق الأهداف المرجوة من كل واحدة.

أما بالنسبة للجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على الاستبيان لإيجاد مدى فعالية كل من المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية.

د- صعوبات البحث

من بين الصعوبات التي واجهناها خلال قيامنا بالبحث ما يلي:

- صعوبة الولوج إلى المؤسسات الاقتصادية وتحفظها فيما يخص الأمور الجبائية؛
- عدم اهتمام أفراد العينة للإجابة بموضوعية على أسئلة الاستبيان مما أدى إلى إلغاء بعض استمارات الاستبيان لتناقض الإجابات.

ذ- هيكل البحث:

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة وتساؤلاتها تم تقسيم البحث إلى فصلين بعد المقدمة حيث تم صياغته كالاتي:

- الجانب النظري: عبارة عن فصل واحد مقسم إلى مبحثين الأول يخص الإطار النظري للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية ويتفرع بدوره إلى ثلاث مطالب، المطلب الأول يخص ماهية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية والثاني قدمنا فيه الفرق بين كل من الرقابة الجبائية والمراجعة الجبائية المطلب الثالث خصصناه لإبراز محددات فعالية الرقابة الجبائية والمراجعة الجبائية، أما المبحث الثاني فهو يتفرع إلى ثلاث مطالب الأول مخصص للدراسات السابقة المتعلقة بالرقابة الجبائية

والثاني خصصناه للدراسات السابقة المتعلقة بالمراجعة الجبائية أما المطلب الثالث فقدمنا فيه مقارنة بين دراستنا والدراسات السابقة.

• الجانب التطبيقي: عبارة عن فصل واحد مقسم إلى مبحثين الأول يخص تقديم مجتمع وعينة الدراسة كما قدمنا فيه أداة جمع البيانات وبرنامج التحليل المستعمل، وفي المبحث الثاني عرضنا هيكل الاستبيان وطريقة إعداده ثم تطرقنا إلى تحليل النتائج المستخرجة من برنامج SPSS وهذا لاستبيان المراجعة الجبائية واستبيان الرقابة الجبائية وفي الأخير قمنا باستخلاص النتائج واختبار الفرضيات

لنصل في الأخير إلى خاتمة تتضمن مجموعة من النتائج مع تأكيد الفرضيات وكذا مجموعة من التوصيات.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة
الجبائية

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

تمهيد:

تعد المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية الوسيلة التي ينتهجها على التوالي كل من المؤسسات الاقتصادية والإدارة الضريبية من أجل تحقيق أهدافهم المتعلقة بالجبائية، فالمؤسسات الاقتصادية تسعى جاهدة إلى تخفيض التكاليف الجبائية وعكس ذلك فالإدارة الضريبية تحت ضغط السلطة العمومية تطمح لتحسين التحصيل الجبائي الذي يعتبر المورد الأساسي لتمويل النفقات العمومية، ولإلمام بكل من المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية سنقوم من خلال هذا الفصل بتقديم الإطار النظري على مبحثين:

- المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية؛
- المبحث الثاني: مراجعة الدراسات السابقة.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

في هذا المبحث وعلى خلاف ما يقوم به العديد من الباحثين ألا وهو عدم التفارقة بين المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية سنقوم في دراستنا هذه بتناول المصطلحين على انفراد من حيث التعريف، الأنواع وكذا مراحل التنفيذ والجهات التي تقوم بها

المطلب الأول: ماهية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى تعريف المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية وذكر أنواع كل واحدة منها وكذا مراحل تنفيذها.

الفرع الأول: تعريف المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

سنقدم من خلال هذا الفرع مجموعة من التعاريف لكل من المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية.

1/ تعريف المراجعة الجبائية:

هناك عدة تعاريف خاصة بالمراجعة الجبائية لكن سنذكر منها ما يلي:

أ/ تعريف الأستاذين **M. vallée et P. bongon** الذان عرفها كالتالي: "هي وسيلة لقياس قدرة المؤسسة على تسخير وسائل القانون الجبائي في اطار تسييرها الجبائي من أجل تحقيق أهداف سياستها العامة التي سطرتهما"¹

ب/ تعريف الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة **ATIC**

تتمثل المراجعة الجبائية في ابداء رأي على مجموعة من الهياكل الجبائية للوحدة وطريقة عملها، وبالتالي فجبائية الوحدة بكل اشكالها هي هدف المراجعة الجبائية.²

ج/ تعريف **A.Mikol et J.F. Costa** الذان عرفها كالتالي " هو تحليل انتقادي موجه للتحقق من أن نشاط المؤسسة معبر عنه بصدق في الحسابات السنوية وهذا باحترام القواعد الجبائية "³

2/ تعريف الرقابة الجبائية

هناك عدة تعاريف للرقابة الجبائية منها:

أ/ تعريف قانون الإجراءات الجبائية: هو حق الإدارة الجبائية في مراقبة التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة.⁴

ب/ الرقابة الجبائية تتمثل في مجموع الإجراءات والتقنيات المقررة من طرف المشرع والتي تسمح لإدارة الضرائب بالتحقق من أن المكلفين احترموها و أدوا كل التزاماتهم كما تسمح بتصحيح تلك الأضرار الناجمة عن الأخطاء المرتكبة والتي أدت إلى ضياع حق الخزينة العمومية.⁵

¹ P. BOUGON et J.M. VALEE, audit et gestion fiscale, édition clef Atd, p : 53.

² قحמוש سمية. دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية. رسالة ماجستير في العلوم التجارية. جامعة ورقلة 2012 . ص 16

³ J.F COSTA & A.MIKOL, vingt ans d'audit, de la récusations des comptes aux activités, 1999, p : 107.

⁴ قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017 المادة 18.

⁵ Haroune noureddine. Optimisation de l'Action de l'administration fiscale en matière de lutte contre la fraude fiscale. Mémoire de 3^{ème} cycle professionnel spécialisé en finance publique. IEDF 2004. Page 22

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

ت/ جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات المصرح عنها من قبل المكلفين بموجب البيانات الضريبية المقدمة من قبلهم لتحديد فيما إذا كانت الالتزامات الضريبية المقدمة صحيحة بشكل جوهري في ضوء قوانين وأنظمة الضريبة على الدخل والتقرير عن ذلك، ويجب أداء عمليات المراجعة من قبل مراجع أو فريق يتصف بالكفاءة والموضوعية.¹

ث/ تعريف M. vallée et P. bongon عرفها على أنها " الفحص المحاسبي المطبق من طرف الإدارة الضريبية وهي عبارة عن مراقبة احترام القوانين الجبائية"²

الفرع الثاني: أنواع المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية
سنقدم من خلال هذا الفرع أنواع كل من المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية.

1/ أنواع المراجعة الجبائية

يمكن تقسيم المراجعة الجبائية إلى نوعين وهذا حسب الشخص الذي يقوم بعملية المراجعة فإذا كان احد مستخدمي المؤسسة فنكون أمام مراجعة داخلية وأما إذا كان مهني مستقل عن المؤسسة ويقوم بعملية المراجعة بصفة تعاقدية فهنا نحن أمام مراجعة خارجية ولكل نوع دور مختلف في المؤسسة

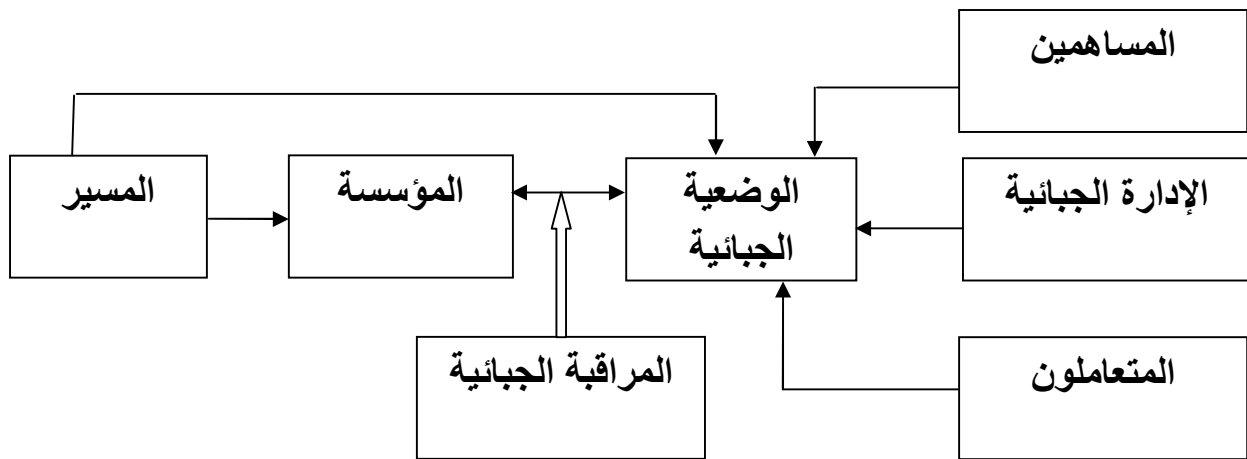
أ- المراجعة الجبائية الداخلية

هي تلك المراجعة التي يقوم بها شخص من داخل المؤسسة أي أحد المستخدمين التابعين لإدارتها، وهو اختبار تقني دقيق وبناء من طرف شخص كفء ومستقل لإبداء رأيه بكل شفافية ووضوح حول نوعية ومصداقية المعلومات المتعلقة بالوضع الجبائية للمؤسسة وفقا للقواعد القانونية والإجراءات الجبائية المعمول بها.

إن نطاق المراجعة الداخلية يشمل دراسة وتقييم كفاءة وواقع نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة ونوعية العمل في تنفيذ المسؤوليات المسندة.³

ومن خلال الشكل التالي يتجلى بوضوح دور المراجعة الجبائية الداخلية في تحسين الوضع الجبائية للمؤسسة كما سيبرز من خلاله الاهتمام الكبير من طرف إدارة المؤسسة، و من طرف مختلف المتعاملين مع المؤسسة بهذه الوضعية.

الشكل 1-1 يوضح دور المراجعة الجبائية الداخلية في المؤسسة



Source : olivier herbach, le comportement au travail des collaboratueur de cabinet d'audit. Thèse de doctorat en science de gestion, université des sciences sociales Toulouse 1. 2000 page 4

¹ قحמוש سمية. مرجع سابق ص 17
² بوعلام ولهي. المراجعة الجبائية كإحدى أدوات التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية. الملتقى الدولي الأول حول التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية. جامعة محمد بوضياف المسيلة الجزائر 2005. ص 2
³ لعناق أحمد. المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة. مذكرة ماستر في العلوم التجارية. جامعة ورقلة 2012. ص 10.

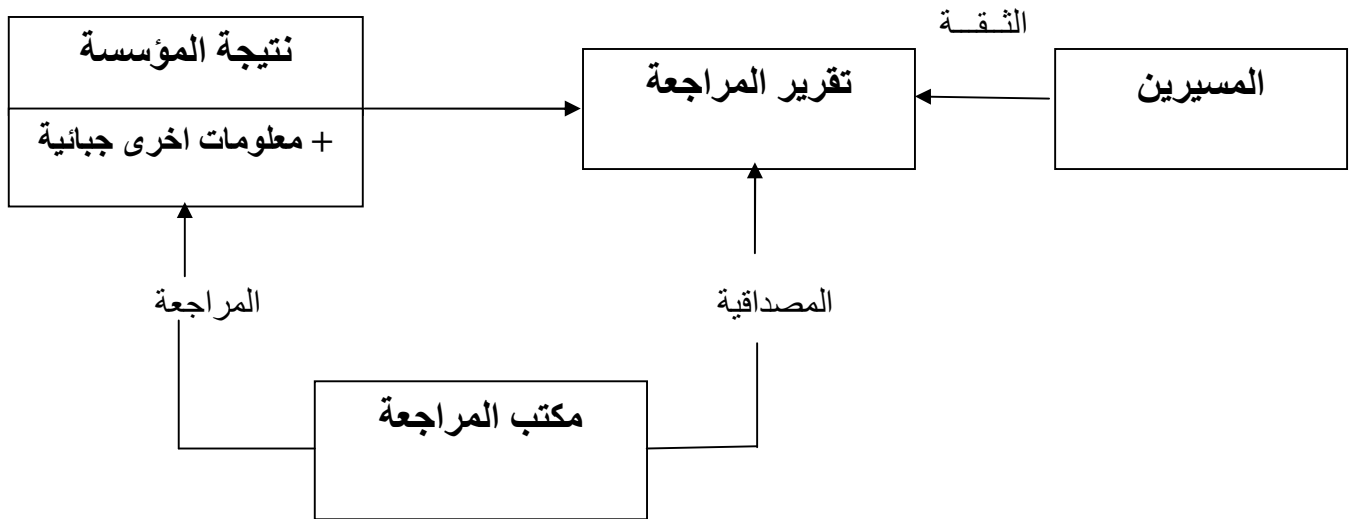
الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

ب- المراجعة الجبائية الخارجية

ينسب هذا النوع من المراجعة الجبائية إلى الجهة التي تقوم بعملية المراجعة والتي هي جهة خارجية محايدة ومستقلة تماما عن المؤسسة، والهدف منها جعل التسيير الجبائي أكثر فعالية من أجل تخفيض التكاليف الجبائية للمؤسسة وذلك بمراجعة القوائم المالية مع التركيز الكبير على الناحية الجبائية، وتتمارس هذه المهمة بصفة منقطعة أو مستمرة وقد تكون في بعض الأحيان تكملة لعملية المراجعة الداخلية وكذلك المراجعة الخارجية تكون مهمة تعاقدية أي أن المؤسسة تلجأ إلى المراجع الخارجي من أجل القيام بمهمة محدودة في إطار عقد مبرم.¹

والشكل التالي يبرز الدور الذي تلعبه المراجعة الجبائية الخارجية في المؤسسات الاقتصادية لإرساء مناخ الثقة بين المساهمين والمسيرين.

الشكل 1-2 يوضح دور المراجعة الجبائية الخارجية في المؤسسة



Source : olivier herbach, le comportement au travail des collaborateur de cabinet d'audit. Thèse de doctorat en science de gestion, université des sciences sociales Toulouse 1. 2000 page 4

2/ أنواع الرقابة الجبائية

إن الإدارة الجبائية تتمتع بقوة القانون بسلطة الرقابة الجبائية والتي تتمثل في حق التحقق من صحة التصريحات الجبائية ومن جهة أخرى المكلفين بالضريبة لهم ضمانات مشروعة قانونا، والرقابة الجبائية تنقسم إلى نوعين الأول يتمثل في الرقابة الممارسة في مكاتب الإدارة والثاني هي الرقابة بعين المكان وكل نوع يتفرع إلى أنواع:

¹ حميداتو صالح. دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية. رسالة ماجستير في العلوم التجارية. جامعة ورقلة 2012. ص 41

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

أ- الرقابة الممارسة في مكاتب الإدارة

من خلال تسيير الملف الجبائي للمكلفين ومتابعة وضعيتها إزاء القانون، المفتشيات تقوم دوريا بفحص الملفات الجبائية للمكلفين ولهذا النوع من الرقابة شكلين.

• الرقابة الشاملة

من خلال هذه الرقابة الإدارة الضريبية تتحقق فقط من الأخطاء المادية التي يمكن أن تتواجد في التصريحات أي رقابة من حيث الشكل.

وبممكن تعريفها على أنها رقابة سريعة سهلة التنفيذ ولا يشترط في الشخص المكلف بذلك معارف في المحاسبة أو اللجوء إلى مراحل الرقابة الثقيلة، هذه الرقابة لا تستلزم التدخل أو تحقيق خاص لكن يسمح بالتصحيح الآني للأخطاء المكتشفة، كما يعتبر وسيلة هامة تساعد في اختيار الملفات التي ستطبق عليها رقابة عميقة.¹

• الرقابة على الوثائق

هذه الرقابة تتكون من جل الأعمال الممارسة في المكتب والتي من خلالها إدارة الضرائب تنطلق للتحليل الانتقادي للتصريحات وهذا بالاستعانة بالمعلومات و الوثائق المتواجدة في الملف الجبائي وفي حالة اكتشاف إختلالات تقوم باستدراك الخطأ.

كما يمكن للمفتش المحقق أن يطلب من المكلف وثائق محاسبية للتمكن من التحقق من صحة المعلومات المصرح بها كرقم الأعمال و النتيجة.²

ب- الرقابة بعين المكان

حيث تتم هذه الرقابة غالبا في مكاتب المكلفين وهذا للتحقق من احترام المكلفين للقوانين الجبائية عند إعداد التصريحات وتنفيذ الالتزامات المفروضة قانونا وينقسم إلى:

• التحقيق المحاسبي

هي مجموعة الإجراءات التي تهدف إلى التحقق من صحة التصريحات الجبائية للمكلف، والهدف منها هو تقييم المسك المحاسبي في المؤسسات واحترامها للشروط من حيث الشكل والمضمون المعمول بهما قانونا وهذا للتأكد من شرعية العمليات المسجلة.

وهذه الرقابة تخص الأشخاص المعنويين والطبيعيين الملزمين بمسك محاسبة منتظمة والاحتفاظ بجميع الوثائق المحاسبية للمدة القانونية.³

• التحقيق المصوب في المحاسبة

هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو جزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.

¹ Talbi abdelhak et Yacini hakim. Le contrôle fiscal outil de lutte contre la fraude fiscale. Mémoire Master en science de gestion. Université bejaia 2013. Page 7

² Haroune Noureddine. OP ,page 24

³ Idem. Page 24

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

ويتم التحقيق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.¹

• التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

وتم إدخاله من خلال قانون المالية لسنة 1992 والمتمم بالمادة 131 مكرر من قانون الضرائب المباشرة ويشمل هذا التحقيق هدفين رئيسيين هما:

- التحقق من صحة المداخل المصروح بها بالنسبة للضريبة على الدخل؛
 - مراقبة تجانس هذه المداخل مع الذمة المالية، الوضعية الجبائية وعناصر الثراء من المسكن العائلي.
- ويمثل التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية امتداد للتحقيق في المحاسبة والهدف منها هو التأكد من انسجام الحاصل بين المداخل المصروح بها مع الذمة المالية الإجمالية للمكلف.²

الفرع الثالث: مراحل تنفيذ المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

سنتطرق في هذا الفرع إلى تقديم مراحل تنفيذ المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية كل على حدة، لأن القواعد التي تضبط التنفيذ تختلف بينهما فالمراجعة الجبائية مراحل تنفيذها تضبطها قواعد مهنية عكس الرقابة الجبائية التي تضبط تنفيذها القواعد القانونية (قانون الإجراءات الجبائية)

1/ مراحل تنفيذ المراجعة الجبائية

إن عملية المراجعة تتم على ثلاث مراحل الأولى مخصصة للتحضير لعملية المراجعة ثم تنفيذ عملية المراجعة الجبائية وأخيرا إعداد تقرير حول عملية المراجعة.

أ/ التحضير والتخطيط لعملية المراجعة

إن التحضير لعملية المراجعة يبدأ بالتعرف على المؤسسة من أجل حصر المشاكل التي يمكن أن تتعرض لها وكذا المخاطر المحتملة وهذا من أجل توجيه عملية المراجعة وهذه المرحلة يمكن أن تتم على أربع خطوات:

• المعرفة العامة بالمؤسسة

ويتم هذا إما عن طريق الاحتكاك المباشر مع مسيري المؤسسة أو فحص شامل لوثائق المؤسسة وهذا ليكون المراجع فكرة عن:³

- تاريخ المؤسسة؛
- الشكل القانوني، الطبيعة وهدف المؤسسة؛
- تشخيص المؤسسة؛
- القانون الأساسي، الشركاء ومكونات رأس المال.

¹ قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017 المادة 20 مكرر.

² قحموش سمية. مرجع سابق. ص 40 و 41

³ BENADDA FATHY. Audit fiscal aspect théorique et pratique. Mémoire de 3^{ème} cycle spécialisé en finance publique. IEDF 2004. Page 32

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

• التعرف على الوثائق القانونية، المحاسبية والتسيير

المراجع يجمع ويفحص جميع الوثائق القانونية، المحاسبية وتسيير المؤسسة والتي يمكن أن تظهر وجود اختلالات في المحاسبة كالسجلات المحاسبية، برنامج التسيير، تقارير محافظي الحسابات، محاضر اجتماع مجالس الإدارة، وتقرير التسيير والدراسات الداخلية والخارجية التي تنفذها المؤسسة.¹

• تحديد المخاطر والأهداف

إن المعلومات التي سنتحصل عليها من خلال المرحلة الثالثة ستسمح بتحديد المخاطر والتي بدورها ستسمح بتحديد الأهداف وتضييق نطاق عملية المراجعة مما سيرفع من فعالية العملية.²

• التعرف على علاقة المؤسسة بالإدارة الضريبية

إن عملية فحص سوابق المؤسسة مع الإدارة الضريبية لها مكانة هامة في تقييم المخاطر الجبائية المستقبلية وكذا تحديد صورة المؤسسة لدى الإدارة الضريبية ولهذا يجب على المراجع:

- فحص البريد المرسل للمؤسسة من طرف الإدارة الضريبية؛
- التحقق من إرسال المؤسسة طلبات معلومات للإدارة الضريبية في السنوات التي لم تتقدم بعد.

ب/ تنفيذ عملية المراجعة الجبائية: والذي يتم من خلال ثلاث مراحل:

• استبيانات الرقابة الداخلية الخاصة بالميدان الجبائي

هذه الاستبيانات تستعمل من أجل تقييم الرقابة الداخلية الخاصة بالجانب الجبائي والإجابات المتحصل عليها تساعد المراجع خلال بقية عملية المراجعة، وهذه الاستبيانات تعد بناء على أهداف المراجعة المسطرة وتتكون من أسئلة مباشرة تحتمل الإجابة بنعم أو لا، واستعمال الاستبيان يسمح ب:³

- تحديد نقاط قوة ونقاط ضعف الإجراءات حيث الإجابات بنعم تعتبر نقاط قوة والإجابات بـ "لا" تعتبر نقاط ضعف؛
- تحديد نقاط الفحص خلال عملية المراجعة.

• الإجراءات التحليلية للتصريحات المكتتبة من طرف المؤسسة

يمكن للمراجع أن يستفيد بشكل كبير من التقنيات الأساسية للتحليل المالي، حيث تطبق هذه الأخيرة على التصريحات الجبائية المودعة بغية معرفة الوضعية المالية للمؤسسة وخاصة الخزينة، حيث أن المؤسسات التي تعرف صعوبات في الخزينة تعمل على تمويل بعض احتياجاتها من خلال التقليل أو التأخير في الدفع لإدارة الضرائب.⁴

• تنفيذ إجراءات التحقيق المباشر⁵

التحقيق المباشر هو طلب تأكيدات من طرف المسؤولين المكلفين بالجانب الجبائي، حيث تعتبر هذه الطريقة الأكثر فعالية من أجل تكوين رأي حول صدق المعلومات الجبائية المختبرة، فالمرقبة التي يقوم بها المراجع تركز

¹ Idem

² Idem page 33

³ Benadda Fathy. OP. page 33

⁴ حميداتو صالح. مرجع سابق. ص 52

⁵ جغولف تلجة نوال. التدقيق الضريبي بحث عن الكفاءة الضريبي أو التهرب الضريبي. الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر والأفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة. جامعة سكيكدة. أكتوبر 2010. ص 3

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

على احترام القواعد الجبائية والهدف منها هو إبداء رأي حول مدى انضباط المؤسسة واحترامها للتشريعات الجبائية، ولهذا فهو يعمل على التحقق من احترام القواعد الشكلية والزمنية من جهة وقواعد المضمون من جهة أخرى وكذا عليه التأكد مما يلي:

- التحقق من أنه وفقا للشكل القانوني الخاص بالمؤسسة أن التكلفة الضريبية في حدها الأدنى؛
- تحديد ودراسة الخيارات الجبائية المتخذة في المؤسسة.

ج/ إعداد تقرير المراجعة الجبائية

بعد انتهاء عملية التحقيق المباشر حول شكل ومضمون الالتزامات الجبائية فان على المراجع المباشرة في إعداد تقرير يتضمن نتائج التحقيقات التي قام بها إضافة إلى توصيات موجهة إلى مسيري المؤسسة حيث يحدد الأخطاء والعقوبات المترتبة عنها كما يقترح علاجا لها، بحيث تسمح المراجعة الجبائية فيما يخص الانتظام الضريبي بتقييم مدى الامتثال للقواعد الضريبية فيما يخص العمليات والقرارات المدروسة وبالتالي تقرير إعادة النظر في النقائص، الأخطاء والمخالفات الموجودة.¹

2/ مراحل تنفيذ الرقابة الجبائية

إن إجراءات تنفيذ الرقابة الجبائية تم تحديدها من طرف المشرع أي عبارة عن قواعد قانونية يمكن أي إخلال بها أن يبطل عملية الرقابة الجبائية لذا على المراقب الجبائي احترامها وتتبعها بدقة و تتمثل في أربع خطوات:

أ/ تحضير التحقيق في المحاسبة :

بعد تحديد المكلف الذي سيتم إخضاعه للرقابة الجبائية وإعطائه إشعار بالتحقيق وهذا 10 أيام قبل بدأ عملية الرقابة في حالة التحقيق في المحاسبة و 15 يوم في حالة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية VASFE، يقوم المراقب في هذه المدة ببعض الإجراءات التمهيديّة التي تسبق عملية الرقابة منها:

• سحب ودراسة الملف الجبائي:

يقوم المراجع بفحص الوثائق ومختلف التصريحات التي يتضمنها الملف الجبائي مع التركيز على مواعيد الاكتتاب والمقارنة فيما بين التصاريح ومدى ترابطها والوقوف على مدى نزاهة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلف و من ثم التأكد من رقم الأعمال المصرح به.²

• دراسة الوثائق التقنية المتعلقة بالنشاط المهني:

ان الوثائق التقنية المهنية التي يمكن للمراجع أن يطلع عليها قبل بداية أعمال التحقيق هي أساسية بل تساعده في الحصول على معلومات تتعلق بموضوع نشاط المكلف خاصة التعرف على مداخل الإنتاج ، الآلات المستعملة، التكنولوجيا المستعملة، العلاقات بين مختلف المواد الداخلة في التصنيع، نسب الضياع المقبولة، نسب الأرباح العادية....³

¹ جغلوب ثلجة نوال. مرجع سابق ص 4

² بساس أحمد و رنان مختار. همية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة. الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات. جامعة الأغواط 2013. ص 8

³ DGI. Guide du vérificateur de comptabilité. Alger print. Alger. Edition 2003. Page 31

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

ب/ تحضير الوثائق المعتمدة في الرقابة الجبائية: 1

إن الأعمال الأولية التي يقوم بها المراقب الجبائي تسمح له بمعرفة العناصر المهمة التي تتمحور حولها الرقابة وبالتالي التركيز عليها فمثلا التدقيق ومتابعة الإيرادات المصرح بها على اعتبار أن المراقب عند دراسته للملف الجبائي لاحظ وجود خسارة متكررة، خزينة دائنة باستمرار، غير أنه إذا تم اكتشاف أخطاء أثناء الأعمال الأولية لا يمكن الاعتماد عليها لإصدار حكم مسبق عن قانونية المحاسبة، لكن يجب الفحص بدقة في تفاصيل المحاسبة والسماع لشروحات المكلف لذا على المراقب تحضير الوثائق التالية:

- جدول لمقارنة الميزانيات يحتوي على الأصول والخصوم للسنوات الأربعة التي لم يمسهما التقادم بالإضافة إلى السنة الأخيرة المتقدمة التي يجب أن تنقل معلوماتها للاستفادة من أرصدها؛
- كشف محاسبي لجدول النتائج؛
- كشف مفصل للمصاريف المخصصة من نتائج المؤسسة، هذا الكشف يسمح بمتابعة التغيرات السنوية للمصاريف؛
- كشف تجميعي لتفاصيل الأسس الخاضعة تشتمل على النتيجة المحاسبية المصرح بها.

ج/ الإشعار بالرقابة الجبائية والتدخل بعين المكان

قبل البدء في عملية الرقابة تقوم الإدارة بإرسال إشعار بالرقابة مرفق بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته ثم يقوم المراقب بفحص الوثائق المحاسبية في مكان الاستغلال ولا يمكن نقلها إلى مكتبه إلا بقبول كتابي من طرف المكلف.

ولإفضاء مصداقية على عملية الرقابة الجبائية وتفادي عدم رضا المكلف لنتائج الرقابة الجبائية وهذا من خلال المناقشة مع المكلف وطلب تبريرات لكل الاختلالات التي يكتشفها خلال مرحلة الرقابة و التحقيق للحصول على الإجابات والتبريرات اللازمة للنقائص، كما يجب أن تكون الاستفسارات والتبريرات مكتوبة والهدف من ذلك دعم ملف الرقابة بالدلائل اللازمة التي يمكن اللجوء إليها عند تحديد الأوعية الضريبية وحساب الضرائب والرسوم أو عند تحرير تقرير التحقيق، كما يجب إشعار المكلف أو المحاسب عند نهاية الرقابة بعين المكان وكذا الضمانات المخولة له قانونا والمتمثلة في اللجوء إلى المساعدة أو النزاع عندما ينتج عن الرقابة حقوق مطلوبة.²

د/ إجراءات إقفال التحقيق المحاسبي: تتمثل في الإجراءات التالية:

- **تبليغ النتائج:** إن نتائج التحقيق يجب أن تبلغ إلى المكلف حتى في حالة غياب التعديل وعدم التبليغ أو عدم صحته يؤدي إلى عدم صحة إجراءات التحقيق .
- **رد المكلف على التبليغ:** يجب أن لا تتجاوز فترة الرد 40 يوما والتي تبدأ من تاريخ الاستلام الفعلي للإشعار.
- **التبليغ النهائي للنتائج:** بمجرد تقديم المكلف لملاحظاته في الأجل المحدد يبدأ المحقق في دراستها ثم تحرير التبليغ النهائي
- **إقفال الرقابة الجبائية:** إقفال الرقابة الجبائية متعلق بتدوين الأوعية الضريبية المصرح بها و المتحصل عليها بالإضافة إلى إعداد تقرير التحقيق الذي به بلورة نتائج الرقابة وهو عبارة عن الوثيقة التي من خلالها يختم بها المراقب نهائيا عملية التحقيق.³

¹ بياس أحمد و رنان أحمد. مرجع سابق . ص 8

² نفس سابق ص9

³ نفس المرجع ص9

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

المطلب الثاني: الفرق بين المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

من خلال ما تم تقديمه في المطلب الأول لماهية كل من المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية يمكن استخلاص الفرق بين العمليتين عن طريق تحديد أوجه الإختلاف و أوجه التشابه.

الفرع الأول: أوجه الاختلاف

المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية تختلفان فيما يلي:

1/ من حيث الطرف المنفذ للعملية:

بالنسبة للرقابة الجبائية فإن إدارة الضرائب هي الطرف التي يخول لها القانون القيام بعملية الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها، عكس المراجعة الجبائية التي تنفذ إما من طرف موظف كفاء تابع للمؤسسة أو مهني متخصص مستقل عن المؤسسة بموجب عقد يربط الطرفين.

2/ من حيث الإلزامية:

بالنسبة للرقابة الجبائية فهي إلزامية بقوة القانون فكل التصريحات التي يقوم بها المكلف بالضريبة تمر على الرقابة الجبائية في مكاتب إدارة الضرائب كما يمكن أن تتدخل على مستوى المؤسسة اذا تمت برمجتها للتحقيق المحاسبي، أما فيما يخص المراجعة الجبائية فهي تتم بمحض إرادة المؤسسة وهذا لتمكين المالكين من مراقبة المسيرين والحرص على حسن تنفيذ مختلف الالتزامات الجبائية نظرا للعواقب التي يمكن أن تكبدها في حالة الإخلال بالتزاماتها.

3/ من حيث قواعد التنظيم:

إن الرقابة الجبائية تتم وفق إطار قانوني يحدد طريقة وكيفية التنفيذ (قانون الإجراءات الجبائية) وأي إخلال بتلك القواعد يبطل العملية بأكملها، أما بالنسبة للمراجعة الجبائية فتضبطها قواعد مهنية مستوحاة من معايير المراجعة فيما يخص التحضير لعملية المراجعة.

4/ من حيث الهدف:

إن الهدف الأساسي من وضع الرقابة الجبائية هو حماية حقوق الخزينة العمومية إتجاه المكلفين بالضريبة و تعظيم التحصيل الجبائي الذي يعتبر مورد أساسي لميزانية الدولة، أما المراجعة الجبائية فتهدف أساسا إلى تخفيض التكاليف الجبائية من خلال تحسين التسيير الجبائي واكتشاف أي مخاطر متعلقة بالجبائية لتفادي التكاليف الزائدة كالعقوبات والغرامات نتيجة الإخلال بالقواعد القانونية.

الفرع الثاني: أوجه التشابه

تكمن أوجه التشابه بين المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية فيما يلي:

1/ من حيث مكان التدخل:

إن المراجعة الجبائية تتم دائما على مستوى المؤسسة للتحقق من سلامة الجانب المحاسبي و الجانب الإجرائي لتنفيذ الالتزامات الجبائية أما الرقابة الجبائية يمكن أن تتم على مستوى المؤسسة في حالة التحقيق المحاسبي.

2/ من حيث طريقة التحقيق الجبائي:

إن كلا من المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية تشتركان في التقنيات المستعملة في التحقيق الجبائي، حيث استمدت المراجعة الجبائية هذه التقنيات من الرقابة الجبائية لأن الإدارة الضريبية تعتبر أكثر إماما بهذه التقنيات .

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

3/ من حيث التأثير على المكلفين بالضريبة:

إذا كان تحسين التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية هو الهدف الرئيسي للمراجعة الجبائية لكن الرقابة الجبائية تهدف عكس ذلك تماما لكن يمكن للمكلفين بالضريبة أن يستفيدوا من تدخل الإدارة الضريبية سواء بالأسئلة أو ملاحظات المراقبين الجبائيين وهذا لتدارك النقائص الموجودة في التسيير الجبائي الخاص بها.

4/ من حيث الوثائق المستعملة:

إن كلا من المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية يعتمد على محاسبة المكلفين بالضريبة للتحقق من مدى صحة التصريحات الجبائية حيث تعتبر المرجع الأساسي في عملية المراجعة والرقابة.

المطلب الثالث: محددات فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

سنحاول من خلال هذا المطلب تحديد الأهداف الواجب أن تحققها كل من المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية حتى تكون فعالة في البيئة الاقتصادية، فالمراجعة الجبائية تهدف إلى تخفيض التكاليف الجبائية التي تعتبرها المؤسسة الاقتصادية عبء أما الرقابة الجبائية فأن الغرض من وضعها هو الحفاظ على حقوق الخزينة من العائدات الجبائية من خلال تحسين التحصيل الجبائي ومحاربة التهرب والغش الضريبي..

الفرع الأول: دور المراجعة الجبائية في المؤسسات الاقتصادية

1/ تعريف التسيير الجبائي: هناك عدة تعاريف للتسيير الجبائي ومن بينها:

- **تعريف Maurice Coziane:** التسيير الجبائي هو أعلى مستوى لتسيير الجبائية متجاوزا بذلك مجرد التطبيق البسيط للقواعد الضريبية للقانون الضريبي.¹
- **تعريف Christine Collette:** ان التسيير الضريبي يعني أن الضريبة التي هي بمثابة التزام قانوني للمؤسسة، يمكن أن تستخدم لصالح المؤسسة بأن تصبح متغيرا فعلا في استراتيجياتها بدلا من السلبية اتجاه الجبائية وهذا بطرح الاستعمال الفعال والذكي.²

ومن التعريفين السابقين نستنتج أن التسيير الجبائي هو التعامل الذكي مع الضريبة التي تعتبر حتمية بقوة القانون لذلك يجب دراسة القانون الجبائي لاستخلاص الخيارات الجبائية التي ستمكننا من تحقيق الانتظام الضريبي والفعالية الجبائية .

2/ أهداف التسيير الجبائي للمؤسسات

يهدف التسيير الجبائي بشكل عام إلى تحقيق ما يلي:

أ/ تحقيق الأمن الجبائي

المقصود بالأمن الجبائي هو عدم التعرض للعقوبات والغرامات الناتجة عن الأخطاء والمخالفات المرتكبة من طرف المؤسسة عند قيامها بالتزاماتها الجبائية المختلفة في إطار الرقابة الجبائية التي تمارسها الإدارة الضريبية من خلال الأشكال المختلفة للرقابة التي كرسها القانون الجبائي.

¹ Maurice Cozian. Les grands principes de la fiscalité des entreprises. Litec droit.2 édition. Paris. 1986 .poste face de l'ouvrage.

² Christine Collette. Gestion Fiscale des entreprises.Ellipse. Paris. 1998. Page 22

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

ب/ التحكم في العبء الضريبي:

إن الأعباء الضريبية كغيرها من التكاليف التي تتحملها المؤسسة تدخل في تكلفة الإنتاج أي جزء من سعر التكلفة وهذا ما يزيد من أهمية التحكم فيها للرفع من القدرة التنافسية ويتجلى التحكم في العبء الضريبي فيما يلي:¹

- العمل على تخفيض الضريبة؛
- تأجيل دفع الضريبة من أجل الاستفادة من وفورات مالية تعزز وضعية الخزينة.

ت/ ضمان الفعالية الجبائية

يمكن تحقيق الفعالية الجبائية بطريقة مباشرة عن طريق الاستفادة من الامتيازات الجبائية التي تمنحها الدولة و تحقيق وفورات مالية وبطريقة غير مباشرة من خلال استغلال الخيارات التي تتيحها التشريعات الضريبية والتي تؤدي إلى تحقيق هدفها الجبائي.

ث/ خدمة إستراتيجية المؤسسة

إن للجباية ثقل كبير عند قيام المؤسسة بوضع استراتيجياتها سواء عند اختيار مجال الاستثمار أو حتى عند نهاية السنة إما بتوزيع الإرباح أو إعادة استثمارها فالجباية موجودة في كل هذه القرارات لذا فمن المستحيل تجاهلها وفي حالة ذلك فإن المؤسسة معرضة لتحمل تكاليف إضافية لذلك فإن التسيير الجبائي الجيد يكون في خدمة الإستراتيجية العامة للمؤسسة.²

3/ أهداف المراجعة الجبائية:³

يمكن التمييز بين نوعين من الأهداف أهداف رئيسية وأهداف ثانوية

أ/ الأهداف الرئيسية: وهي

- التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه القوانين الجبائية؛
- مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجراءات السارية المفعول؛
- تقييم مدى قابلية المؤسسة لاستعمال الإمكانات التي يتيحها المشرع الجبائي؛
- التحقق في مدى الفعالية الجبائية للمؤسسة كإكتشاف الأخطاء المرتكبة فيما يخص الأنظمة التفضيلية التي من الممكن أن تستفيد منها المؤسسة.

ب/ الأهداف الثانوية: وهي

- تقييم الخطر الجبائي الناتج عن التطبيق السيئ للقواعد الجبائية؛
- تجنب العقوبات والتكاليف الناتجة عن عدم التصحيح أو التأخر فيه أو الإنقاص منه؛
- توضيح أهمية الخطر الجبائي الناتج عن عدم توفير الأمن الجبائي؛
- محاولة إبراز نقاط القوة ونقاط الضعف ومن ثم تحسين تطور القرار.

من خلال سرد أهداف التسيير الجبائي الأربعة يتضح لنا جليا بأنها تنصب جميعا في قالب تفادي التكاليف الجبائية الإضافية ومحاولة تحقيق الأمثلية الجبائية أي تدنية التكاليف الجبائية الى أقصى حد ممكن مع توجيه إستراتيجية المؤسسة إلى الاستفادة من كل الامتيازات الجبائية التي يمنحها القانون.

¹ حميداتو صالح. مرجع سابق. ص 95

² محمد عادل عياض. محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات. مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية. جامعة ورقلة 2003. ص 9

³ لعناق أحمد. مرجع سابق. ص 12

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

أما من خلال تقديم أهداف المراجعة الجبائية فإنها تهدف أساسا في مجملها إلى تحسين، تقويم وتطوير التسيير الجبائي للمؤسسة من خلال الرفع من فعاليته لذا فمن الجانب النظري فإن للمراجعة الجبائية دورا جديا هام في تدني التكاليف الجبائية وهذا من خلال تصحيح التسيير الجبائي الذي يهدف كما سلف الذكر إلى تدني التكاليف الجبائية وهذا ما سنحاول إثباته من خلال الدراسة التطبيقية في الفصل الثاني.

3- ماهية التكاليف الجبائية

سنقوم من خلال هذه النقطة بتقديم أنواع التكاليف الجبائية من الضرائب والرسوم إلى العقوبات، وفي الأخير سنشرح العلاقة الموجودة بين التكاليف الجبائية والمخاطر الجبائية.

أ- أنواع التكاليف الجبائية

إن التكاليف الجبائية عبارة مختلف الضرائب والرسوم التي تدفعها المؤسسة إلى الإدارة الجبائية بسبب تحقق الحدث المنشئ للضريبة بالإضافة إلى العقوبات والغرامات التي تترتب على المؤسسة بسبب الإخلال بالقواعد الفنية المتعلقة بتلك الضرائب والرسوم.

a - الضرائب والرسوم: وتتمثل في:

• الضريبة على أرباح الشركات IBS :¹

و تم تأسيسها بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991 وتم تعريفها في المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كالاتي: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من نفس القانون وتسمى هذه الضريبة - الضريبة على أرباح الشركات-"

• الضريبة على الدخل الإجمالي IRG :²

أنشأت هذه الضريبة بموجب قانون المالية لسنة 1991 و تم تعريفها في المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كالاتي: "تتأسس ضريبة سنوية وحيدة على الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة ، ومحدد وفقا لأحكام المواد 85 الى 98 من نفس القانون"

وحسب المادة 02 يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية للأصناف الآتية:

- الأرباح المهنية؛
- عائدات المستثمرات الفلاحية؛
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية؛
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛
- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية؛
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية.

• الضريبة الجزافية الوحيدة IFU :³

حسب المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " تؤسس ضريبة جزافية وحيدة محل الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وتغطي زيادة عن هاتين الضريبتين الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني"

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017. المادة 135

² قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017. المادة 01 و02

³ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017. المادة 282 مكرر و 282 مكرر 1

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

كما نصت المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " يخضع لنظام الضريبة الجبائية الوحيدة الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية و الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم ثلاثين مليون دينار جزائري.

• الرسم على النشاط المهني TAP: ¹

يستحق الرسم على النشاط المهني بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح المهنية أو الضريبة على أرباح الشركات.

غير أنه يستثنى من مجال تطبيق الرسم مداخل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم، ومما سبق نستنتج:

- رقم الأعمال يجب أن يتحقق في الجزائر من طرف المكلفين من خلال مزاولة نشاط خاضع لـ IRG صنف الأرباح المهنية أو IBS؛
- الرسم يفرض على رقم الأعمال المحقق.

• الرسم العقاري: ²

يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية مهما تكن وضعيتها القانونية والموجودة فوق التراب الوطني باستثناء تلك المعفاة من الضريبة صراحة.

كما يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات غير المبنية بجميع أنواعها باستثناء تلك المعفاة صراحة من الضريبة وتستحق بالخصوص على:

- الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير؛
- المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق؛
- مناجم الملح والسبخات؛
- الأراضي الفلاحية.

حيث يفرض الرسم العقاري على الملكيات المنية وغير المبنية على أساس القيمة الإيجارية الجبائية السنوية لكل منطقة

• رسم التطهير ³

يؤسس لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية رسم سنوي لرفع القمامات المنزلية وذلك على كل الملكيات المبنية.

- الرسم يستحق على المالك أو المنتفع من الملكية المبنية
- الرسم يكون لفائدة البلديات مقابل الخدمة المقدمة أي رفع القمامات.

• حقوق التسجيل

تكون حقوق التسجيل أما ثابتة أو نسبية أو تصاعدية وهذا حسب نوع العقود ونقل الملكية الخاضعة لهذه الرسوم

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017. المادة 2017

² قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017. المادة 248 و 249

³ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017. المادة 263 و 263 مكرر

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

حقوق التسجيل رسم مستحق عند تسجيل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين لمختلف العقود والأحكام.¹

• حقوق الطابع

حسب المادة الأولى من قانون الطابع رسم الطابع هو الضريبة المفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية و للمحركات التي يمكن أن تقدم للقضاء كدليل.

ولا توجد استثناءات أخرى إلا الاستثناءات التي ينص عليها القانون.²

b- العقوبات

وهي تلك التكاليف الزائدة الناجمة عن عدم احترام القواعد والقوانين الجبائية والتي يمكن تقسيمها إلى عقوبات عدم إيداع أو التأخر في إيداع التصريحات، والعقوبات الناجمة عن الغش في التصريحات و العقوبات المتعلقة بعدم احترام شروط اختيار جبائي ما.

• عقوبات عدم إيداع أو التأخر في إيداع التصريحات

والتي يمكن تلخيصها في الجدول التالي:

الجدول 1-1 يوضح عقوبات عدم إيداع أو التأخر في إيداع التصريحات

طبيعة التصريح	غياب التصريح	التأخر في إيداع التصريح
التصريح بالوجود G08	30 000.00 دج	30 000.00 دج
التصريح السنوي الموحد نموذج G50 والتصاريح الخاصة بـ IBS , IRG	إخطار المؤسسة لتسوية وضعيتها في أجل أقصاه شهر وعند عدم التجاوب تفرض الضريبة مع غرامة تقدر بـ 25 % من الحقوق المستحقة كعقوبة وإصدار ورد يستحق فوراً	-مدة التأخير أقل من شهر عقوبة 10 % من الحقوق المستحقة -مدة التأخير أقل من شهرين عقوبة 20 % -مدة التأخير أكبر من شهرين عقوبة 25 % -التسديد المتأخر 10 % مع إضافة 3 % لكل شهر إضافي دون تجاوز 25 %
التصريحات التي تحمل عبارة لاشيء والمستفيدين من إعفاء جبائي أو محققين لخسارة	تطبق غرامة 500 دج عن كل شهر تأخير	-مدة التأخير شهر غرامة 2500 دج -مدة التأخير أكثر من شهر وأقل من شهرين غرامة 5000 دج -مدة التأخير أكثر من شهرين غرامة 10000 دج

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

¹ قانون التسجيل 2017 . المادة 02
² قانون الطابع 2017. المادة 01

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

• عقوبات الغش في التصريحات: هنا نميز بين حالتين:¹

الحالة الأولى: عندما يصرح المكلف بالضريبة الملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، تضاف إلى تلك الحقوق المستحقة نسبة:

- 10 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها أقل من 50000.00 دج أو يساويه
- 15 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50000.00 دج وأقل من 200000.00 دج
- 25 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200000.00 دج

الحالة الثانية: القيام بأعمال تدليسية وتطبق زيادة موافقة لنسبة الحقوق التي تم إخفاؤها من طرف المكلف بالضريبة، عندما توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة حيث لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50 %

وعندما لا يدفع أي حق تحدد بـ 100 % كما تطبق نسبة 100 % عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر

• التكاليف الناتجة عن اختيارات جبائية خاطئة

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من الإعفاء أو التخفيض في إطار نظام دعم الاستثمار، إعادة استثمار حصة من الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات في أجل أربعة سنوات ابتداء من تاريخ اختتام السنة المالية التي تخضع نتائجها لنظام تحفيزي ويترتب على عدم احترام هذه الأحكام استرداد التحفيز الجبائي مع تطبيق غرامة جبائية نسبتها 30%.

ب- علاقة التكاليف الجبائية بالمخاطر الجبائية

a- تعريف المخاطر الجبائية

هي تلك التكاليف الإضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم احترامها للقواعد الضريبية وتتمثل هذه التكاليف في العقوبات والغرامات عموما، وينشأ المخاطر الجبائي نتيجة عدم احترام التشريع الجبائي أو بسبب التعقد والغموض في النظام الضريبي.²

b- مصادر الخطر الجبائي: هناك مصدريا أساسيين هما:

- **مخاطر ناتجة عن تسيير المؤسسة:** وهي كالتالي:
 - مخاطر ناتجة عن عدم كفاءة التسيير الجبائي؛
 - مخاطر ناتجة عن تطبيق طرق وأساليب تهدف إلى الغش والتهرب الضريبي.
- **مخاطر ناتجة عن التشريع الجبائي:** ونذكر منها:
 - مخاطر ناتجة عن عدم ثبوت التشريعات الجبائية؛
 - مخاطر ناتجة عن تعقد النظام الضريبي؛
 - مخاطر ناتجة عن عدم كفاءة الإدارة الضريبية.³

مما سبق يمكن القول بأن علاقة التكاليف الجبائية بالمخاطر الجبائية هي علاقة طردية فكلما زادت المخاطر الجبائية المحيطة بأعمال المؤسسة الاقتصادية زادت تكاليفها الجبائية ونظرا للمصدرين الأساسيين للمخاطر

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2017. المادة 193

² Jaques Duhem et Michel Jammes. Audit et gestion fiscal de l'entreprise. Edition EFE. Paris 1996. Page 75.

³ سويلم محمد فاتح. دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية. مذكرة ماستر في العلوم التجارية. ورقة 2016. ص 12 و 13

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

الجبائية يتوجب على المؤسسات الاقتصادية أن تحسن مستوى تسييرها الجبائي للحلول دون الوقوع في تلك المخاطر وبالتالي تدنية تكاليفها الجبائية.

الفرع الثاني: دور الرقابة الجبائية في البيئة الاقتصادية

إن للرقابة الجبائية عدة أهداف لكن الهدف الرئيسي من وضعها هو ضمان حقوق الخزينة العمومية اتجاه المؤسسات الاقتصادية أي ضمان التحصيل الجبائي الذي يعتبر موردا هاما لميزانية الدول.

1/ تعريف التحصيل الجبائي:

التعريف الأول: هو مجموعة من الإجراءات الإدارية والتقنية التي يتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف بدفعها إلى الخزينة العمومية.¹

التعريف الثاني: التحصيل الضريبي هو مجموعة من العمليات التي تقوم بها الإدارة الضريبية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ وبالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى خزينة الدولة.²

2/ أسباب إجراء الرقابة الجبائية:³

إن إجراء الرقابة الجبائية يعود إلى سببين رئيسيين الأول هو النظام التصريحي بالأوعية الضريبية أي من طرف المكلف بالضريبة وعملية التحقق من صحته أمر حتمي والسبب الثاني هو محاربة وقمع التصرفات التدييسية التي يقوم بها بعض المكلفين.

أ- حرية المكلف بالضريبة بالتصريح بمداخيله

بما أن الأنظمة الجبائية الحديثة أنظمة تصريحية تسمح للمكلف بالتصريح بمداخيله من تلقاء نفسه عن طريق تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه ومداخيله للإدارة الضريبية والتي تكون أساس لتحديد الوعاء الضريبي ويفترض أنها صحيحة ما لم يثبت العكس، وللتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية للتحقق من صحة التصريحات و مطابقتها للوضع الحقيقية للمكلف.

ب- محاربة التهرب الضريبي:

يسعى بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب من دفعها عن طريق التحايل بكل الطرق الممكنة، بالإضافة إلى تفاقم هذه الظاهرة وتوسع نطاقها وكذا صعوبة قياسها، لذلك دعت الضرورة إلى وجود آلية رقابية تهدف إلى المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة التهرب الضريبي.

3/ أهداف الرقابة الجبائية:⁴

أ- الهدف القانوني:

يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والأنظمة، لذا حرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أي إنحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

¹ نقلا عن ساعد نبيلة مرجع سابق. Page 45. Hachette supérieur 5^{ème} édition 1997. La fiscalité en France. pière beltrame.

² علي زغدود. المالية العامة. ديوان المطبوعات الجامعية. الجزائر 2006. ص 230. نقلا عن ساعد نبيلة. مرجع سابق.

³ ساعد نبيلة. الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي. مذكرة ماستر في المحاسبة والمالية. جامعة بويرة 2015. ص 7

⁴ العياشي عجلان. ترشيد الرقابة الجبائية على البنوك والمؤسسات المالية لحوكمة أعمالها و نتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر. مداخلة في الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية. كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير. جامعة فرحات عباس سطيف. نقلا عن ساعد نبيلة مرجع سابق ص 6 و 7

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

ب- الهدف الإداري:

تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها، كالتالي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة فعالية الأداء، والتي تمكن من تحديد النقاط التالية:

- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها؛
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات.

ت- الهدف المالي والاقتصادي:

حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخبزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العمومي، مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.

ث- الهدف الاجتماعي: يتمثل في:

- محاربة انحرافات الممول بمختلف صورها كالسرقة والإهمال أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته اتجاه المجتمع؛
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

4/ تأثير برنامج الرقابة الجبائية الفعال على المكلفين بالضريبة¹

- التصحيح: من خلال إجراء تعديلات حالات عدم الالتزام.
- الردع: بالتأثير على سلوك دافعي الضرائب الخاضعين للرقابة الجبائية أو مجموعة من دافعي الضرائب للالتزام مستقبلا.
- تشجيع الالتزام الطوعي بالقوانين: وهذا من خلال تذكير المكلفين دائما بعواقب ومخاطر عدم الالتزام والثقة التي تولد بالمجتمع بكشف الانتهاكات والعثرات على القانون الضريبي والعقوبات المناسبة لها.
- توعية دافعي الضرائب: من خلال توضيح تطبيق القانون لدافعي الضرائب وتحديد التحسينات المطلوبة كحفظ الدفاتر وتحسين الامتثال من قبل المكلفين مستقبلا.
- الوقاية: وهذا من خلال إقناع المجتمع ككل بالالتزام.

المبحث الثاني: مراجعة الدراسات السابقة

من خلال هذا البحث سنقوم باستعراض مختلف الدراسات السابقة المتعلقة بالمراجعة الجبائية و الرقابة الجبائية وهذا على مرحلتين الأولى من خلال تقديم ملخص لكل دراسة وفي الثانية نقوم بمقارنة دراستنا بالدراسات السابقة.

المطلب الأول: الدراسات السابقة المتعلقة بالمراجعة الجبائية.

في هذا المطلب وقع اختيارنا على ثلاث دراسات اثنتين باللغة الفرنسية وواحدة باللغة العربية متعلقة بالمراجعة الجبائية ، وكل واحدة درست الموضوع من جانب مختلف ولهدف مختلف.

¹ قحوش سمية مرجع سابق. ص 82 و 83

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

1- دراسة بن عدة فتحي: (2004)¹

الإشكالية الرئيسية للبحث كانت: "هل المؤسسة بحاجة إلى المراجعة الجبائية؟ وما هي الخصائص و المراحل الواجب تتبعها عند تنفيذها؟"

للإجابة على هذه الإشكالية قام الباحث بتقسيم الدراسة إلى جزئين الأول نظري ومقسم بدوره إلى ثلاثة فصول الأول تمثل في ماهية المراجعة الجبائية من تعريفها و تاريخ ظهور المراجعة الجبائية والفصل الثاني خصصه للخصائص الواجب توفرها في المراجعة الجبائية من المراجع الجبائي إلى المخاطر الجبائية ثم تطرق في الفصل الثالث إلى المراحل العملية للمراجعة الجبائية التي يجب تتبعها لإنجاح المراجعة الجبائية.

أما الجزء الثاني فقد خصصه للتفصيل في سيرورة عملية المراجعة الجبائية في المؤسسة وهذا من خلال ثلاث فصول الأول مخصص للمراجعة الجبائية للوثائق المحاسبية في المؤسسة كمراجعة الميزانية و مراجعة حسابات التسبير ومراجعة النتيجة الجبائية، وفي الفصل الثاني قدم فيه مراجعة مختلف الضرائب والرسوم أما الفصل الثالث فكان لتقديم مراجعة الخيارات الجبائية من الخيارات التكتيكية إلى الخيارات الإستراتيجية.

وفي الخاتمة استنتج ما يلي: المراجعة الجبائية لا تعني إيجاد ثغرات القانون لاستغلالها للتهرب الضريبي لكن تسعى إلى التخلص من التكاليف الجبائية الزائدة وتقليلها مع احترام القوانين والتشريعات الجبائية مع الاستفادة من الامتيازات الجبائية الممنوحة ، والأهم المراجعة الجبائية وسيلة تسمح للمؤسسة بالسيطرة على جبايتها وليس الجباية التي تسيطر عليها.

2- دراسة حميداتو صالح (2012)²

وتمثلت الإشكالية الرئيسية في " ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية؟"

اعتمد الباحث في هذه الدراسة على تحديد دور المراجعة الجبائية التي تقوم بها المؤسسة لذاتها إما باستعمال مراجع داخلي أو مراجع خارجي، وهذا من خلال أربعة فصول الثلاثة الأولى نظرية إما الفصل الرابع فخصصه للجانب التطبيقي

الفصل الأول قدم فيه جملة من المفاهيم الأساسية حول المراجعة و الجباية وفي الفصل الثاني تطرق إلى المراجعة الجبائية من خلال سرد ماهية المراجعة الجبائية والكفاءات الواجب توفرها لدى المراجع الجبائي وكذا مراحل المراجعة الجبائية، أما في الفصل الثالث فقد خصصه لإبراز دور التسبير الجبائي وكذا المخاطر المحيطة بالجانب الجبائي وتقييم هذه المخاطر وعلاقتها بالدور الاقتصادي للمؤسسة

الفصل الأخير كان تطبيقي حيث قام الباحث بدراسة ميدانية لـ 81 مؤسسة تنشط بولاية الوادي لإبراز دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية، وقام أيضا بدراسة حالة لمؤسسة اقتصادية لدعم النتائج المتوصل إليها من خلال الدراسة الميدانية، وفي الأخير استخلص النتائج التالية:

- المراجعة الجبائية تسمح بـ :
- الكشف عن مناطق الخطر الجبائي؛
 - القيام بتشخيص جبائي للمؤسسة؛
 - ضمان ايداع التصريحات الجبائية؛
 - تقييم الخطر الجبائي.

¹ Benadda Fathy « audit fiscal aspect théorique et pratique » mémoire de fin d'étude de 3^{ème} cycle professionnel spécialisé en finance publique option fiscalité IEDF 2004

² حميداتو صالح " دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية" مذكرة ماجستير في العلوم التجارية. جامعة ورقلة 2012

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

3- دراسة بن عزوز لظفي: (2016)¹

الإشكالية الرئيسية للدراسة كانت عبارة عن سؤالين:

- ما هي مسببات، مختلف ميادين ومصادر المخاطر الجبائي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة؟
- كيف يمكن للمراجعة الجبائية أن تحقق أمن جبائي في ظل المخاطر التي تتعرض لها المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؟

الباحث قسم الدراسة إلى جزئين في كل جزء يجيب فيه عن سؤال من السؤالين المطروحين.

في الجزء الأول ذكر مسببات المخاطر الجبائي وقسمها إلى نوعين متعلقة بالتسيير الجبائي ومتعلقة بالرقابة الجبائية ثم تطرق إلى مختلف ميادين ومصادر المخاطر الجبائي حيث قسم ميادين المخاطر الجبائي إلى ثمانية مخاطر متعلقة بتسيير المؤسسة كالتحويلات، المحاسبية، مخالفة القوانين... الخ ثم تطرق إلى مصادر الخطر الجبائي وقسمها إلى خمسة أنواع.

أما الجزء الثاني فقد خصصه للمراجعة الجبائية وقدرتها على الوقاية من الخطر الجبائي وتقليله في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، حيث تطرق إلى أهداف المراجعة الجبائية المختلفة ثم ذكر مختلف أنواع المراجعة الجبائية سواء من حيث هدف المراجعة، فترة المراجعة، دراسة مختلف نشاطات المؤسسة ومراجعة مختلف الضرائب والرسوم وبعد ذلك تطرق الباحث إلى تقديم المراحل الواجب تتبعها في عملية المراجعة الجبائية من التحضير لعملية المراجعة إلى إعداد التقرير.

وكنتيجة للدراسة استخلص الباحث بأنه على المؤسسات المتوسطة والصغيرة أن تقوم بمراجعة جبائية دورية من طرف مختص في المراجعة الجبائية لمواجهة مختلف المخاطر الجبائية.

المطلب الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بالرقابة الجبائية

في هذا المطلب ارتأينا لاختيار أربع دراسات متعلقة بالرقابة الجبائية لكن مختلفة من حيث هدف الدراسة والجانب الذي تم اختياره لتحديد تأثير الرقابة الجبائية عليه كالتهرب الضريبي، جودة التصريحات الجبائية، المخاطر الجبائية أو تحديد الوعاء الضريبي، وسيتم عرضها حسب أقدمية الدراسات:

1- دراسة نوى نجاة (2004)²

وتمثلت الإشكالية الرئيسية في " ما مدى فعالية الرقابة الجبائية للتحكم في ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر؟"

اعتمدت الباحثة في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وللإجابة على الإشكالية المطروحة تناولت الموضوع من خلال أربعة فصول، الأول قامت فيه بعرض ظاهرة التهرب الضريبي عن طريق إعطاء مفهومه والطرق المختلفة لتنفيذه مع تقديم طرق قياس التهرب الضريبي. أما في الفصل الثاني قدمت الإطار النظري والتنظيمي للرقابة الجبائية من ماهية الرقابة الجبائية إلى الهياكل والوسائل المسخرة للإدارة الضريبية للقيام بالرقابة كما قامت بتفسير العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة خلال عملية الرقابة، وفي الفصل الثالث تطرقت الباحثة إلى أنواع الرقابة الجبائية كالتحقيق المحاسبي و التحقيق المفصل في مجمل الوضعية الجبائية ومراحل تنفيذ كل نوع.

¹ Ben Azouz Lotfi « L'audit fiscal pour une sérénité fiscale assurée face aux risques fiscaux de la PME Marocaine » revue d'étude en management et finance d'organisation juin 2016.

² نوى نجاة. فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003" مذكرة ماجستير جامعة الجزائر (2004)

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

أما في الفصل الرابع والأخير فحاولت تقييم فعالية الرقابة الجبائية حيث تعرضت لمفهوم الفعالية الجبائية كما قامت بتشخيص مؤشرات الجودة وتقييمها من خلال دراسة مردودية النتائج المتحصل عليها ومن خلال هذه الدراسة استخلصت النتائج التالية:

- صعوبة قياس ظاهرة التهرب الضريبي؛
- طريقة التحقيق المحاسبي محدودة الفعالية؛
- طريقة VASFE منقوصة الفعالية نظرا لحساسية المكلفين بالضريبة؛
- الرقابة الجبائية ناقصة الفعالية لعدم تطابقها مع مؤشرات الجودة والفعالية المستخدمة في البحث (فيتوتانزي).

2- دراسة نور الدين هارون: (2004)¹

الإشكالية الرئيسية للدراسة هي " ما هي الإستراتيجية المثلى الواجب اتخاذها من طرف الإدارة الضريبية في إطار مكافحة التهرب الضريبي؟ "

في هذه الدراسة الباحث يقصد بالإستراتيجية المثلى طرق الرقابة الجبائية الأكثر فعالية لمحاربة التهرب الضريبي، وللإجابة عن الإشكالية المطروحة قسم الدراسة إلى جزئين الأول نظري مقسم بدوره إلى فصلين الأول خصصه للتعريف بظاهرة التهرب الضريبي والأسباب التي أدت إلى انتشاره والفصل الثاني قدم فيه الدور الذي يمكن ان تلعبه الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي من خلال إعطاء الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية ثم واقع الرقابة الجبائية في الجزائر.

أما في الجزء الثاني قدم الباحث المشاكل المتعلقة بقياس التهرب الضريبي نظرا لما يمثله الاقتصاد الموازي في الاقتصاد الوطني وهذا من خلال فصلين الأول قدم فيه الطرق المختلفة لقياس التهرب الضريبي المباشرة وغير المباشرة أما الفصل الثاني فقد كرسه للإستراتيجية المثلى لمحاربة التهرب الضريبي من خلال استغلال المعلومات المقدمة في تصريحات المكلفين بالضريبة لاستخراج مؤشرات من شأنها ترشيد الرقابة الجبائية عن طريق تحديد المكلفين المشبوهين باستعمال التهرب الضريبي.

وفي الأخير استنتج مايلي:

إن استعمال الإحصاء القياسي من شأنه زيادة فعالية الرقابة الجبائية من خلال تحديد المكلفين المشتبهين بالتهرب الضريبي لقمع هذه الممارسات وكذلك اقتصاد تكاليف الرقابة الجبائية التي يمكن ان توجه لمكلفين نزيهين.

3- دراسة قحموش سمية (2012)² :

تمثلت الإشكالية الرئيسية في " ما هو دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية؟ "

في هذه الدراسة الباحثة تقصد بالمراجعة الجبائية الرقابة التي تقوم بها إدارة الضرائب من خلال الرقابة الجبائية التي تعتبر حتمية لان تحديد الوعاء الضريبي يتم من خلال تصريح المكلف بالضريبة.

للإجابة عن الإشكالية الرئيسية المطروحة قامت الباحثة أولا بتقديم الجانب النظري للموضوع من خلال إعطاء ماهية عن المراجعة والمراجعة الجبائية في الفصل الأول أما في الفصل الثاني انتقلت إلى تقديم ماهية التصاريح الجبائية مع إبراز وجود علاقة بين التصريحات الجبائية والمراجعة الجبائية ، وقدرة هذه الأخيرة على تحسين جودة التصريحات الجبائية.

¹ Nouredinne Haroune. **optimisation de l'action de l'administration fiscale en matière de lutte contre la fraude fiscale.** mémoire de fin d'étude de 3^{ème} cycle professionnel spécialisé en finance publique option fiscalité IEDF 2004

² دور المراجعة الجبائي في تحسين جودة التصاريح الجبائية" مذكرة ماجستير في العلوم التجارية. جامعة ورقلة 2012

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

إما الجانب التطبيقي فتمثل في شقين الأول عبارة عن دراسة تحليلية لنتائج المراجعة الجبائية من خلال بعض المؤشرات التي تعتمد الإدارة الضريبية أما الشق الثاني فكان عبارة عن استبيان لـ 36 موظف مكلفين بالرقابة الجبائية في إدارة الضرائب ببسكرة.

حيث توصلت الباحثة من خلال هذه الدراسة إلى أن الرقابة الجبائية أداة هامة في الإدارة الجبائية لتحسين جودة التصريحات الجبائية، كما تساهم أيضا في الحد من التهرب الضريبي كما استنتجت نقص في الكفاءة المهنية لدى المراجعين الجبائيين لإدارة الضرائب ببسكرة.

4- دراسة بساس أحمد ورنان مختار (2013)¹

تمثلت الإشكالية الرئيسية في: " كيف يمكن للمراجعة الجبائية أن تحدد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة؟ "

للإجابة عن الإشكالية المطروحة قام الباحثان بمعالجة الموضوع من خلال ثلاثة محاور، الأول قدما فيه مفهوم الوعاء الضريبي من تعريفه إلى تحديده والطرق المختلفة لتقديره، وفي المحور الثاني تطرقا إلى مفهوم المراجعة الجبائية من تعريفها إلى إعطاء أنواعها وخطوات سير عملية المراجعة الجبائية ثم سرد أهداف المراجعة الجبائية والمعايير الواجب توفرها في المراجع الجبائي، وفي المحور الثالث والأخير انتقلا لإبراز قدرة المراجعة الجبائية على تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة من خلال التطرق إلى مراجعة المحاسبة من حيث الشكل وكذا مراقبة المحاسبة في المضمون.

وفي الأخير استخلصا بأن المراجعة الجبائية شريطة توفير الوسائل المادية والبشرية ذات الكفاءة من شأنها دفع المكلف بالضريبة إلى الالتزام الضريبي والتصريح الصحيح بالأوعية الضريبية، كما أن المراجعة الجبائية تحد من ظاهرتي العث والتهرب الضريبي.

كما تجدر الإشارة إلى أن الباحثان يقصدان بمصطلح المراجعة الجبائية عملية الرقابة الجبائية التي تمارسها إدارة الضرائب.

المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة

سننطلق في هذا المطلب إلى إبراز أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا والدراسات السابقة التي اخترناها.

الجدول 1-2 يوضح مقارنة دراستنا بالدراسات السابقة

الدراسة	أوجه الاختلاف		أوجه التشابه	
	متغيرات الدراسة	الهدف	متغيرات الدراسة	الهدف
دراسة بن عدة فتحي	تتعلق دراسته بالمراجعة الجبائية أما دراستنا تناولت الرقابة الجبائية والمراجعة الجبائية	هدفه تحديد دور المراجعة الجبائية في تحسين التسيير الجبائي أما هدفنا تقييم فعالية الرقابة والمراجعة الجبائية	تناول موضوع المراجعة الجبائية	إبراز أهمية التسيير الجبائي
دراسة حميداتو صالح	تتعلق دراسته بالمراجعة الجبائية أما دراستنا تناولت الرقابة الجبائية	هدفه تحديد دور المراجعة الجبائية في تدنيه المخاطر الجبائية	تناول موضوع المراجعة الجبائية	

¹ بساس أحمد ورنان مختار. همة المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة. الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات. جامعة الأغواط 2013

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

		أما هدفنا تقييم فعالية الرقابة الجبائية والمراجعة الجبائية	والمراجعة الجبائية	
دراسة بن عزوز لظفي	تناول موضوع المراجعة الجبائية	هدفه تحديد دور المراجعة الجبائية في مواجهة المخاطر الجبائية أما هدفنا تقييم فعالية الرقابة والمراجعة الجبائية	تتعلق دراسته بالمراجعة الجبائية أما دراستنا تناولت الرقابة الجبائية والمراجعة الجبائية	
دراسة نوى نجاة	تناول موضوع الرقابة الجبائية	هدفها تحديد تأثير الرقابة الجبائية على التهرب الضريبي أما هدفنا تقييم فعالية الرقابة والمراجعة الجبائية	تتعلق دراستها بالرقابة الجبائية أما دراستنا تناولت الرقابة الجبائية والمراجعة الجبائية	
دراسة نور الدين هارون	تناول موضوع الرقابة الجبائية	هدفه تحديد دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الضريبي أما هدفنا تقييم فعالية الرقابة والمراجعة الجبائية	تتعلق دراسته بالرقابة الجبائية أما دراستنا تناولت الرقابة الجبائية والمراجعة الجبائية	
دراسة قحموش سمية	تناول موضوع الرقابة الجبائية	هدفها تحديد دور الرقابة الجبائية في تحسين التصريحات الجبائية أما هدفنا تقييم فعالية الرقابة والمراجعة الجبائية	تتعلق دراستها بالرقابة الجبائية أما دراستنا تناولت الرقابة الجبائية والمراجعة الجبائية	
كلتا الدراستين هدفت إلى تحديد تأثير الرقابة على التسيير الجبائي.	تناول موضوع الرقابة الجبائية	هدفها تحديد دور الرقابة الجبائية في تحسين التصريحات الجبائية أما هدفنا تقييم فعالية الرقابة والمراجعة الجبائية	تتعلق دراستها بالرقابة الجبائية أما دراستنا تناولت الرقابة الجبائية والمراجعة الجبائية	
دراسة بساس أحمد و رنان مختار	تناول موضوع الرقابة الجبائية	هدفه تحديد دور الرقابة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف أما هدفنا تقييم فعالية الرقابة والمراجعة الجبائية	تتعلق دراستهما بالرقابة الجبائية أما دراستنا تناولت الرقابة الجبائية والمراجعة الجبائية	

من خلال الجدول أعلاه يتبين لنا أن دراستنا تتميز عن الدراسات الأخرى لتناولها موضوع المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في نفس الوقت لكن في حين تلك الدراسات تناولت إما المراجعة الجبائية أو الرقابة الجبائية، كما تباينت أهداف دراستنا عن باقي الدراسات فكان هدفنا تقييم فعالية الرقابة الجبائية والمراجعة الجبائية أي مدى مساهمتها في تحقيق الأهداف الذي وضعت من أجلها (تدنية التكاليف بالنسبة للمراجعة الجبائية وتحسين التحصيل الجبائي بالنسبة للرقابة الجبائية) أما الدراسات الأخرى تراوحت بين مايلي:

- بالنسبة لدراسات المراجعة الجبائية: فكانت أهداف تلك الدراسات تدور بين دورها في تحسين التسيير الجبائي للمؤسسة، دورها في تدنية المخاطر الجبائية وكذا دورها في مواجهة المخاطر الجبائي.

- بالنسبة لدراسات الرقابة الجبائية: فكانت أهدافها بين دراسة تأثيرها على التهرب الضريبي، دورها في محاربة الغش الضريبي، دورها في تحسين جودة التصريحات الجبائية ودورها في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

الخلاصة:

يتضح لنا جليا من خلال الإطار النظري للدراسة أنه يمكن لكل من المراجعة الجبائية و الرقابة الجبائية أن تلعب دورا فعالا في البيئة الاقتصادية شريطة أن تتم العملية باحترام قواعد التنفيذ القانونية والمهنية، ومنه يمكن استخلاص مايلي:

- على المؤسسات الاقتصادية الاهتمام بالتسيير الجبائي الذي سيمكنها من تفادي عدم الانتظام الضريبي؛
- اللجوء إلى عملية المراجعة الجبائية بصفة دورية لاستدراك النقائص التي يمكن أن تحدث في تسييرها الجبائي ومعالجته؛
- عملية الرقابة الجبائية تؤثر إيجابيا على المؤسسات الاقتصادية في الجانب الجبائي؛
- عملية الرقابة الجبائية تساعد على تحسين التحصيل الجبائي إذا تمت العملية بالجودة المطلوبة وتوفير كل الإمكانيات اللازمة.

الفصل الثاني

دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات
الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

تمهيد:

بعد قيامنا بتسليط الضوء على الجانب النظري الذي يخص دراستنا أي لكل من المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية، حيث توصلنا لتوضيح أهمية الموضوع وأن الفرضيات الموضوعية محققة نظرياً، لذا سنحاول في هذا الفصل إثبات الفرضيات بواسطة دراسة ميدانية من وجهة نظر المؤسسات الاقتصادية بالنسبة لفعالية المراجعة الجبائية، ومن وجهة نظر إدارة الضرائب بالنسبة لفعالية الرقابة الجبائية، حيث سنعتمد على الاستبيان لجمع البيانات وبرنامج SPSS لغرض التحليل واستخراج النتائج.

لهذا الغرض سنقسم الفصل الثاني إلى مبحثين:

- المبحث الأول: مجتمع وعينة الدراسة؛
- المبحث الثاني: إعداد الاستبيان وهيكله.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

المبحث الأول: مجتمع وعينة الدراسة.

ما يميز دراستنا التطبيقية هو اعتمادها على دراسة ميدانية من وجهة نظر المؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة وإدارة الضرائب بولاية ورقلة، لذلك قمنا بإعداد استبيانين الأول موجه للمؤسسات الاقتصادية والثاني موجه لإدارة الضرائب.

المطلب الأول: مجتمع الدراسة

كما سلف الذكر فإن دراستنا تحتوي على مجتمعين للدراسة الأول عبارة عن مجموعة من المؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة في القطاعات التالية: إنتاج، خدمات وتجاري، حيث قدمنا لكل مؤسسة استمارة استبيان واحدة وتتم الإجابة إما من طرف المسير أو نائب المسير. أما المجتمع الثاني فهو عبارة عن موظفي إدارة الضرائب المكلفين بعملية الرقابة الجبائية وهذا بمختلف المفتشيات والمديرية الولائية للضرائب بورقلة.

فالبيانات التي سنتحصل عليها من المؤسسات الاقتصادية ستساهم في تقييم فعالية عملية المراجعة الجبائية، أما البيانات المتحصل عليها من إدارة الضرائب فستساهم في تقييم فعالية عملية الرقابة الجبائية.

المطلب الثاني: عينة الدراسة.

بالنسبة للمجتمع الأول ألا وهو المؤسسات الاقتصادية بلغت عينة الدراسة ثلاثون "30" مؤسسة تنشط في مختلف القطاعات وهذا نظرا لصعوبة الولوج إلى المؤسسات وتحفظها في تقديم معلومات تخص التسيير الخاص بها وخاصة في الجانب الجبائي وتماطلها في إرجاع الاستبيان، حيث قمنا بتوزيع 40 استمارة لكن استرجعنا 30 فقط كما تمت العملية باستعمال معارف شخصية.

أما فيما يخص المجتمع الثاني أي موظفي الإدارة الضريبية المكلفين بعملية الرقابة الجبائية فقد بلغت العينة ثلاثون "30" موظف وهذا على مستوى مفتشيات الضرائب بحاسي مسعود، سيدي خويلد وبني ثور، وكذا المديرية الولائية للضرائب بورقلة، حيث قمنا بتوزيع 35 استمارة وبعد استعادة 30 منها قمنا بتفريغ البيانات والتحليل نظرا لضيق الوقت.

المطلب الثالث: أداة جمع البيانات

تم استخدام أسلوب الاستبيان « questionnaire » لجمع البيانات اللازمة وتم تفريغ البيانات وتحليل النتائج باستخدام البرنامج الإحصائي « stistical pakage for social sience SPSS » أي المجموعة الإحصائية للعلوم الاجتماعية حيث تم استخدام SPSS version 22 في الدراسة، وهذا بهدف قياس وتحليل الاختبارات الإحصائية لأراء ومقترحات فئات العينة بالإجابة على محاور الاستبيانين، وكذلك الخصائص والصفات الشخصية لأفراد عينة الدراسة وهذا للوصول لنتائج واقعية بأكبر قدر من الموثوقية.

المبحث الثاني: إعداد الاستبيان وهيكله

من خلال هذا المبحث سنقوم باستعراض الاستبيان وهيكله ثم الأدوات الإحصائية المستعملة في التحليل ثم نقوم باستخراج النتائج المتوصل إليها وتحليلها

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

المطلب الأول: أعداد الاستبيان وهيكله

بما أن دراستنا اعتمدت على استبيانين سنقوم بتقديم كل واحد على حدا

الفرع الأول: استبيان المراجعة الجبائية

تم إعداد الاستبيان بشكل يسمح لنا بالحصول على معطيات تظهر واقع التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية في الجزائر وموقفها بالنسبة للمراجعة الجبائية، حيث تم تقسيم الاستبيان إلى جزئين الأول يخص معلومات عامة حول المؤسسة والجزء الثاني عبارة عن أسئلة مغلقة تحتمل الإجابة بنعم أو لا

جدول رقم 1-2 متغيرات دراسة استبيان المراجعة الجبائية

العبارات	عدد الأسئلة
البيانات الخاصة بالمعلومات المتعلقة بالعينة	2
واقع التسيير الجبائي في المؤسسة	4 أساسية و9 فرعية
أثر المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية	6 أساسية و 14 فرعية

المصدر: من إعداد الطالب من خلال الاستبيان

الجزء الأول: طبيعة نشاط المؤسسة و طبيعة الشخص المجيب

الجزء الثاني: ويشتمل على متغيرات الدراسة الأساسية التي من خلالها سيتم الحصول على واقع المؤسسة اتجاه المحاور الرئيسية للدراسة.

المحور الأول: واقع التسيير الجبائي في المؤسسة

قمنا بإدراج هذا المحور في الاستبيان من أجل التعرف على حالة التسيير الجبائي في المؤسسة ويتضمن 4 أسئلة رئيسية و 9 أسئلة فرعية، وطلب من أفراد العينة الإجابة عنها لغاية إظهار ضرورة التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية والفرق بين المؤسسات التي تسيير جبايتها بنفسها مع تلك التي توكل هذه المهمة لمكتب خارجي.

المحور الثاني: أثر المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية

لقد تم إدراج هذا المحور من أجل معرفة موقف المؤسسات الاقتصادية في الجزائر إزاء المراجعة الجبائية، ويتضمن 6 أسئلة رئيسية و 14 سؤال فرعي، وطلب من أفراد العينة الإجابة عليها لمعرفة مدى تطبيق المراجعة الجبائية وأثرها على التكاليف الجبائية من عدة جوانب، وتحسينها للتسيير الجبائي والوضعية المالية للمؤسسات.

حيث أن متغيرات الدراسة عبارة عن أسئلة مغلقة تحتمل الإجابة بنعم أو لا، وعدد الأسئلة هو 10 أسئلة رئيسية وكل واحدة تنفرع إلى أسئلة فرعية. ولقياس الأجوبة هناك درجتين 1 للإجابة بنعم و2 للإجابة ب لا.

الفرع الثاني: استبيان الرقابة الجبائية

تم إعداد الاستبيان بالاعتماد على دراسات سابقة موضوعها قريب من موضوعنا، حيث قمنا بتصميمه بشكل يتلائم مع الأهداف المرجوة من الدراسة حيث قسمناه إلى جزئين الأول مخصص للمعلومات الشخصية لأفراد العينة والجزء الثاني مخصص لأسئلة متعلقة بالفرضيات

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

جدول رقم 2-2 متغيرات دراسة استبيان المراقبة الجبائية

العبارات	عدد الأسئلة
البيانات الخاصة بالمعلومات والصفات الشخصية لعينة الدراسة	3
الرقابة الجبائية والتسيير الجبائي للمكلفين	12
الرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي	10

المصدر: من إعداد الطالب من خلال الاستبيان

الجزء الأول: العمر، المؤهل العلمي وسنوات الخبرة

الجزء الثاني: ويشتمل على متغيرات الدراسة الأساسية التي من خلالها يتم استطلاع آراء أفراد العينة حول محاور الدراسة الرئيسية، وموزعة على محورين:

المحور الأول: الرقابة الجبائية والتسيير الجبائي للمكلفين

تم إدراج هذا المحور في الاستبيان للتعرف على التأثير الذي يمكن أن تحدثه عملية الرقابة الجبائية على التسيير الجبائي للمكلفين، ويتضمن هذا المحور 12 عبارة، وطلب من أفراد العينة الإجابة عليها لمعرفة إمكانية الرقابة الجبائية في تحسين التسيير الجبائي للمكلفين وبالتالي دفعهم للانتظام الضريبي الطوعي، فمن خلال هذا المحور سنحاول إظهار الجانب الإيجابي لعملية الرقابة الجبائية بالنسبة للمكلفين بالضريبة.

المحور الثاني: الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الجبائي

تم إدراج هذا المحور للتمكن من معرفة مدى مساهمة عملية الرقابة الجبائية في التحصيل الجبائي والذي يعتبر الهدف الأساسي من وضعها ويتضمن المحور 10 عبارات، وطلب من أفراد العينة الإجابة عليها للتمكن من تقييم تأثير الرقابة الجبائية على التحصيل الجبائي من خلال محاربة التهرب الضريبي وأداء عملية الرقابة الجبائية بالجودة المطلوبة.

- حيث كانت الإجابات وفق مقياس ليكارت الثلاثي الأبعاد (موافق، محايد، لا أوافق) حيث يمثل القياس من 1 إلى 3 نقطة للقياس، تمثل أعلى مستوى للاتجاهات الإيجابية 3 درجات، ثم درجتين ودرجة، موضحة كما في الجدول التالي:

جدول (2-3): الدرجات الموافقة لإجابات استبيان الرقابة الجبائية

موافق	محايد	لا أوافق
3	2	1

الفرع الثالث: الأسلوب والأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات

حللت البيانات باستعمال البرنامج الإحصائي SPSS واستخدمت الأساليب الإحصائية التالية:

أولاً: الإحصاء الوصفي لغرض وصف إجابات أفراد العينة عن فقرات الاستمارة باستخدام:

- الوسط الحسابي كأبرز مقاييس النزعة المركزية لقياس متوسط إجابات أفراد العينة عن فقرات الاستبيان؛

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

- الانحراف المعياري كأحد مقاييس التشتت لقياس انحراف إجابات أفراد العينة عن وسطها الحسابي.

ثانيا: استخدام اختبار التوزيع الطبيعي واختبار صدق وثبات معطيات الدراسة

المطلب الثاني: تحليل نتائج الاستبيان

في هذا المطلب سنقوم بتحليل مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS لكل استبيان على حدا.

الفرع الأول: استبيان المراجعة الجبائية.

سننظر في هذا الفرع إلى تقديم وصف لخصائص مجتمع الدراسة ثم تحليل المخرجات.

1/ وصف خصائص مجتمع الدراسة.

اعتمدنا لوصف مجتمع الدراسة على خاصيتين وهما النشاط الممارس وطبيعة المجيب.

أ/ بالنسبة للنشاط الممارس

يلخص الجدول التالي مواصفات الفئة المستهدفة من حيث نوعية النشاط الممارس.

الجدول 2-4 توزع مجتمع الدراسة حسب نوعية النشاط الممارس

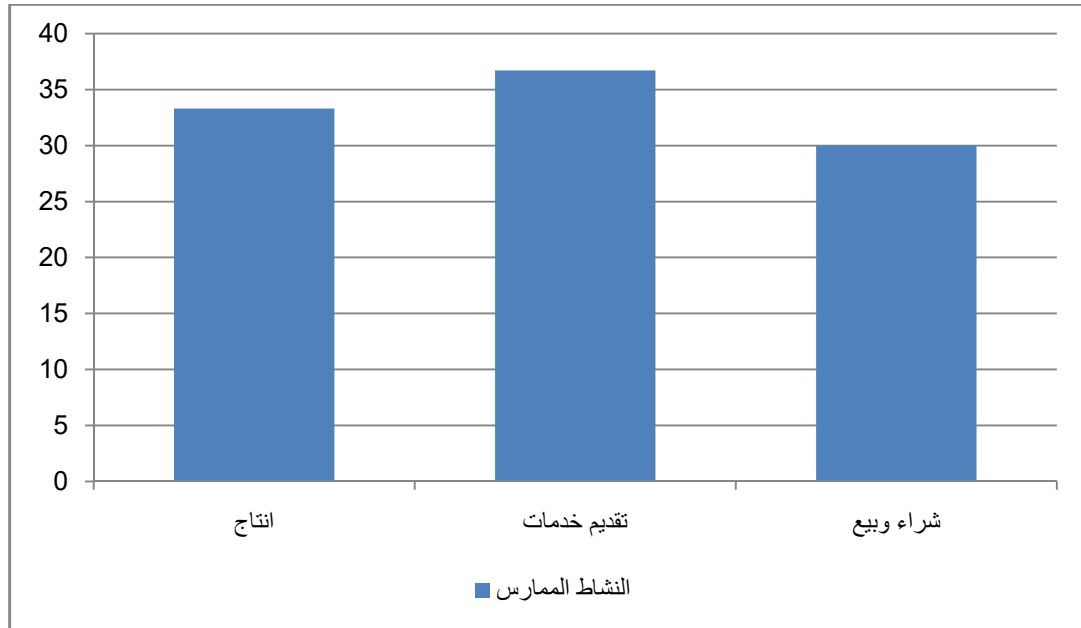
نوعية النشاط	التكرار	النسبة المئوية
إنتاج	10	33.3%
خدمات	11	36.7%
تجاري	09	30%

المصدر: من إعداد الطالب باستخدام مخرجات SPSS

يتضح من الجدول السابق أن النسبة الأكبر من أفراد عينة الدراسة عبارة عن مؤسسات تقدم خدمات بما نسبته 36.7%، إلا أنه تم توزيع الاستبيان بشكل متقارب بين مؤسسات مختلفة النشاط إذ أنه لم يتم التركيز على نشاط دون سواه. وتوزع مجتمع الدراسة حسب طبيعة النشاط الممارس يوضحه أكثر الشكل التالي:

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

الشكل 1-2 توزيع مجتمع الدراسة حسب نوعية النشاط الممارس



المصدر: من إعداد الطالب باستخدام مخرجات SPSS

ب/ بالنسبة لطبيعة المجيب

الجدول 2-5 توزيع مجتمع الدراسة حسب طبيعة المجيب.

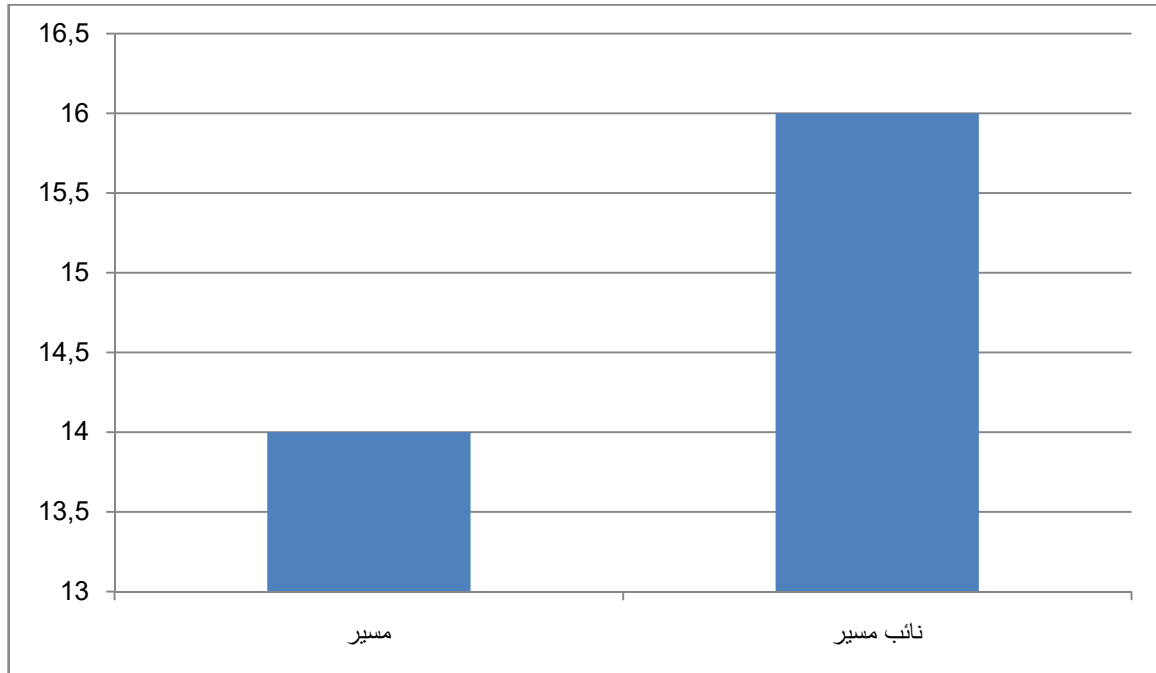
طبيعة المجيب	التكرار	النسبة
مسير	14	46.7%
نائب مسير	16	53.3%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطالب باستخدام مخرجات SPSS

بعدما تم تقسيم طبيعة المجيب الى مسير ونائب مسير لضمان الحصول على معلومات دقيقة يبين الجدول أعلاه أن الأشخاص المجيبين المنتمون لفئة نائب مسير تمثل أكبر نسبة لما يقابله 53.3% وهذا ما يوضحه المخطط أدناه.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

الشكل 2-2 توزيع مجتمع الدراسة حسب طبيعة المجيب.



المصدر: من إعداد الطالب باستخدام مخرجات SPSS

2/ إختبار صدق وثبات أداة الدراسة الميدانية.

صدق أداة الدراسة هو قدرة الأدوات المستخدمة في البحث على قياس المراد قياسه، أما الثبات فهو قدرة الأداة على إعطاء نفس النتائج إذا تم تكرار القياس على نفس الأشخاص عدة مرات.

تم الاعتماد على SPSS 22 في اختبار ثبات الاستبيان باستخدام معامل Alpha cronbach بحيث يعتبر المعامل مؤشر إحصائي يقيس فكلما كانت نتيجة الاختبار قريبة من الواحد و ابتداء من 0.6 كلما نتيجة اختبار الثبات إيجابية، وهذا يدل على ثبات الاستبيان وبالتالي قياس صدق عباراته عن طريق الجذر التربيعي لمعامل Alpha cronbach.

الجدول 2-6 يوضح صدق وثبات الاستبيان.

عدد العبارات	ألفا كرونباخ (ثبات)	ألفا كرونباخ (صدق)
33	0.875	0.881

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

بما أن قيمة معامل Alpha cronbach يفوق قيمة 0.6 ويساوي 0.881 فهو جيد حيث يدل على ثبات وصدق بيانات الدراسة.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

2/ اختبار التوزيع الطبيعي وفروقات استجابات أفراد عينة الدراسة باستخدام اختبار كولمغروف سمرنوف test de kolmogrov smirnov a un échantillon

من أهم الفروض في الاختبارات الإحصائية العلمية أن يكون التوزيع الإحصائي للبيانات المستخدمة هو التوزيع الطبيعي حيث تعتبر من أهم التوزيعات في علم الإحصاء بل تعتبر أساسا لكثير من النظريات الإحصائية الرياضية، ويلعب دورا أساسيا في اختبارات الفروض الإحصائية وفترات الثقة وغير ذلك.

نهدف من خلال هذا الاختبار معرفة أي من التوزيعات الاحتمالية التي يتبعها توزيع بيانات الدراسة ونقصد بذلك التوزيع الطبيعي من خلال الفرضيتين التاليتين:

الفرضية الصفرية: H_0 : تتبع بيانات الدراسة التوزيع الطبيعي
الفرضية البديلة: H_1 : لا تتبع بيانات الدراسة التوزيع الطبيعي

إذ يتم قبول الفرضية البديلة ورفض الفرضية الصفرية في حالة الحصول على مستوى الدلالة المعنوية أقل من مستوى الدلالة 0.05 .

وتبين نتائج الجدول أدناه اختبار التوزيع الطبيعي للمحور الأول المتمثل في واقع التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية والمتكون من 04 أسئلة (Q1 إلى Q4)

جدول 2-7 اختبار كولمغروف سمرنوف لاختبار التوزيع الطبيعي للمحور الأول.

البيانات	المحور الأول
حجم العينة	30
متوسط البيانات	1.30
الانحراف المعياري	0.4661
أكبر فرق بين البيانات ودالة التوزيع الاحتمالية	0.440
إيجابية	0.440
سلبية	0.260-
قيمة اختبار جودة المطابقة	0.440
مستوى دالة المطابقة	0.000

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

ومن النتائج المبينة في الجدول أعلاه قدرت قيمة مستوى الدلالة Sig للمحور الأول أصغر من 0.05، وعليه فتوزيع العينة لا يتبع التوزيع الطبيعي لذل يتم قبول الفرضية البديلة ورفض الفرضية الصفرية

في حين تبين نتائج اختبار التوزيع الطبيعي للمحور الثاني المتمثلة في ستة 06 أسئلة مبينة في الجدول أدناه.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

جدول 2-8 اختبار كولموجروف سمرنوف لاختبار التوزيع الطبيعي للمحور الثاني

البيانات	المحور الأول
حجم العينة	30
متوسط البيانات	1.233
الانحراف المعياري	0.4302
أكبر فرق بين البيانات ودالة التوزيع الاحتمالية	0.473
إيجابية	0.473
سلبية	0.294-
قيمة اختبار جودة المطابقة	0.473
مستوى دالة المطابقة	.000

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

يبين الجدول السابق أن قيمة مستوى دلالة الاختبار هي 0.00 بالنسبة لمتغيرات المحور الثاني وجميعها أقل من 0.05 ومنه نرفض الفرضية الصفرية أي البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي، وبما أن عينة الدراسة قدرت بـ 30 فرد فيمكن التغاضي عنها.

3/ تحليل وتقييم نتائج الدراسة

من أجل التوصل إلى النتائج المرجوة نقوم بحساب كل من التباين والانحراف المعياري لكل عبارة من العبارات حسب وجهة نظر عينة الدراسة، كما قمنا بحساب المتوسط الحسابي ثم اعتمدنا على هذه النتائج لترتيب هذه العبارات وذلك حسب الترميز المعتمد في الاستمارة حيث تم ترميز الإجابة بنعم بـ "1" والإجابة بـ لا فتم ترميزها بـ "2"

أ/ المحور الأول: واقع التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية

تم اتخاذ هذا المحور من أجل إبراز أهمية التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية ولهذا الغرض سنقوم بحساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة وهذا ما يبينه الجدول التالي:

جدول 2-9 المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري للمحور الأول

عبارات المحور الأول	المقياس	نعم	لا	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
هل لديكم قسم تنظيمي مكلف بالتسيير الجبائي ؟	التكرار	21	09	1.300	.4661
	النسبة	%70	%30		
هل هذا القسم مستقل عن مصلحة المالية والمحاسبة ؟	التكرار	5	25	1.833	.3790
	النسبة	%16.7	%83.3		
هل المكلف بهذا القسم على دراية بكل الالتزامات الجبائية للمؤسسة ؟	التكرار	20	10	1.333	.4795
	النسبة	%66.7	%33.3		
هل المؤسسة تعاني نقص في الانتظام الضريبي ؟	التكرار	9	21	1.700	.4661
	النسبة	%30	%70		

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

.2537	1.933	28	2	التكرار	هذا راجع إلى عدم كفاءة المستخدمين في قسم الضريبة
		%93.3	%6.7	النسبة	
.3051	1.900	27	3	التكرار	هذا راجع إلى عدم الاطلاع على مستجدات القوانين الجبائية
		%90	%10	النسبة	
.3790	1.833	25	5	التكرار	هذا راجع إلى توكيل الوظيفة الجبائية لمكتب مستقل عن المؤسسة
		%83.3	%16.7	النسبة	
.4661	1.300	9	21	التكرار	هل تتعاملون مع مكاتب جبائية خارجية؟
		%30	%70	النسبة	
.5074	1.467	14	16	التكرار	هل المكتب يقوم بكل الأعمال الجبائية؟
		%46.7	%53.3	النسبة	
.4068	1.800	24	6	التكرار	هل يقدم المكتب استشارات جبائية فقط؟
		%80	%20	النسبة	
.5074	1.533	16	14	التكرار	هل تم برمجتكم للرقابة الجبائية؟
		%53.3	%46.7	النسبة	
.4983	1.600	18	12	التكرار	هل أدت عملية الرقابة الجبائية إلى تسويات؟
		%60	%40	النسبة	
.4302	1.767	23	7	التكرار	هل كلفت التسويات تكاليف جبائية إضافية؟
		%76.7	%23.3	النسبة	
0.231	1.638	249	141	التكرار	المتوسط العام
		%63.85	%36.15	النسبة	

المصدر: من إعداد الطالب باستخدام مخرجات SPSS

يتضح من الجدول 2-9 أن المتوسط الحسابي المرجح العام لفقرات المحور الأول والذي يخص واقع التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية قدر ب 1.683 وانحراف معياري 0.231 ما يدل على عدم وجود تباين كبير في آراء أفراد عينة الدراسة، حيث تم حساب المتوسطات والانحراف المعياري لكل سؤال على حدة وهذا لتحديد درجة التأثير والتي قدرت في مجموعها على مقياس "لا" ونبينه تفصيلا على النحو التالي:

- اتجهت أغلب إجابات الأفراد فيما يخص السؤال الأول "هل لديكم قسم تنظيمي مكلف بالتسيير الجبائي؟" إلى نعم وهذا بنسبة 70% مما يؤكد أن جل المؤسسات لديها قسم تنظيمي مكلف بالتسيير الجبائي ما يدل على اهتمامها بالجانب الجبائي باعتباره عنصر مهم داخل المؤسسة، وبالرجوع إلى مدى استقلالية هذا القسم عن مصلحة المالية والمحاسبة اتجهت أغلبية آراء أفراد الدراسة إلى الرفض أي الإجابة بـ "لا" ما يدل على عدم الحرص على استقلالية هذا القسم ما يبين تبعيته لمصلحة المالية والمحاسبة نظرا للعلاقة المتكاملة بين الأدوار للمحاسبة والجبائية في المؤسسات وأهمية التنسيق فيما بينهما، وهذا ما تم إثباته وتأكيداه أيضا من خلال اتجاه أغلبية المستجوبين إلى الإجابة بنعم على سؤال "هل المكلف بالقسم على دراية بكل الالتزامات الجبائية للمؤسسة؟" فكانت نسبة التأكيد بنعم 66.7% وعليه فمصلحة المالية والمحاسبة من ضمن واجباته امتلاك دليل الإجراءات الجبائية و رزنامة التصريحات الجبائية بالإضافة إلى ضرورة مواكبة كل مستجد في البيئة الجبائية والضريبية لتفادي أي تكاليف إضافية يمكن تحميلها للمؤسسة جراء السهو أو الإغفال أو التأخر في تقديم التصريحات الجبائية في الأجل القانوني إذ أن كل تأخر تترتب عليه غرامات.

- أما بالنسب للسؤال الثاني "هل المؤسسة تعاني نقص في الانتظام الضريبي؟" فأغلب آراء أفراد الدراسة نفت ذلك أي أن ما نسبة 70% أكدت أن المؤسسة لا تعاني نقص في الانتظام الضريبي وما يقابله 30% أجابت بنعم أي تعاني من نقص في الانتظام الضريبي حيث تم إرجاع سبب ذلك إلى عدم كفاءة المكلفين

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

بقسم الجبائية بنسبة 6.7% والى عدم الاطلاع على المستجدات القانونية الضريبية بنسبة 10% والى توكيل الوظيفة الجبائية إلى مكتب مستقل عن المؤسسة بنسبة 16.7%، وعليه أكدت إجابات السؤال الثاني إجابات السؤال الأول إذ أن المكلفين بقسم الجبائية على دراية بكل الالتزامات الجبائية للمؤسسة وهذا ما أدى إلى وجود انتظام ضريبي في أغلبية المؤسسات المكونة لعينة الدراسة.

- بالنسبة إلى السؤال الثالث " هل تتعاملون مع مكاتب جبائية خارجية؟" فقد رجحت أغلب الإجابات إلى تأكيد التعامل مع مكاتب جبائية خارجية حيث كانت الإجابات بـ "نعم" مثلت 70% كما أنهم أكدوا أن المكتب الخارجي يقوم بكل الأعمال الجبائية لما نسبته 53.3% ويمكن اعتبار عدم استقلالية القسم المكلف بالجبائية عن مصلحة المحاسبة والمالية سببا للتعامل مع المكاتب الجبائية الخارجية إذ تكون أكثر كفاءة من الجانب الجبائي مقارنة مع مستخدمى مصلحة المالية والمحاسبة.
- أما فيما يخص السؤال الرابع فقد اتجهت آراء أفراد العينة المدروسة إلى نفي خضوعها للرقابة الجبائية حيث كان ذلك بنسبة 53.3% لكن المؤسسات التي تم برمجتها للرقابة الجبائية أي ما يعادل نسبة 45.7% فقد أدت 85.71% من تلك العمليات إلى تسويات جبائية، ويرجح أن تعود إلى المؤسسات التي لا تملك قسم تنظيمي مكلف بالجبائية.

المحور الثاني: المراجعة الجبائية والتكاليف الجبائية

وخصص هذا المحور للإجابة على الإشكالتين التاليتين:

- ما مدى أهمية المراجعة الجبائية لتحسين التسيير الجبائي في المؤسسة ؟
- ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية؟

جدول 10-2 المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني

عبارات المحور الأول	المقيا س	نعم	لا	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
هل سبق وأن قمتم بمراجعة جبائية ؟	التكرار	23	7	1.233	4302
	النسبة	76.7%	23.3%		
هل كانت داخلية؟	التكرار	17	6	1.433	5040
	النسبة	73.91%	26.09%		
هل كانت خارجية؟	التكرار	8	15	1.733	4498
	النسبة	34.78%	65.22%		
هل كانت دورية؟	التكرار	10	13	1.667	4795
	النسبة	43.48%	66.52%		
هل كانت عند الحاجة؟	التكرار	15	8	1.500	5085
	النسبة	65.22%	34.78%		
هل أنتم راضون على نتائج المراجعة الجبائية ؟	التكرار	20	3	1.333	4795
	النسبة	86.96%	13.04%		
هل توصلت العملية إلى إختلالات إجرائية؟	التكرار	13	10	1.567	5040
	النسبة	56.52%	43.48%		
هل توصلت العملية إلى إختلالات محاسبية؟	التكرار	8	15	1.733	4498
	النسبة	34.78%	65.22%		
هل ساهمت عملية المراجعة في تحديد أخطاء في التصريحات تم استدراكها ؟	التكرار	14	9	1.53	5074
	النسبة	60.87%	39.13%		

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

.4795	1.667	13	10	التكرار	هل الأخطاء تخص تصريحات تم إيداعها؟
		%43.48	%56.52	النسبة	
.4068	1.800	17	6	التكرار	هل الأخطاء تخص تصريحات في طور الإعداد؟
		%79.91	%20.09	النسبة	
.4983	1.400	5	18	التكرار	هل ساهمت المراجعة الجبائية في تعديل الإجراءات الجبائية في المؤسسة؟
		%21.74	%78.26	النسبة	
.4302	1.767	16	7	التكرار	هل تعديل الإجراءات أدى إلى تدنية التكاليف الجبائية؟
		%69.56	%30.44	النسبة	
.5074	1.533	9	14	التكرار	هل تعديل الإجراءات أدى إلى تحسين التسيير الجبائي؟
		%39.13	%60.87	النسبة	
.5040	1.433	6	17	التكرار	هل ساهمت عملية المراجعة الجبائية في تحديد خيارات جبائية متاحة لم تكن المؤسسة تستغلها؟
		%26.09	%73.91	النسبة	
.4983	1.600	11	12	التكرار	هل استغلال تلك الخيارات يقلص من التكاليف الجبائية؟
		%47.83	%52.17	النسبة	
.4983	1.600	11	12	التكرار	هل استغلال تلك الخيارات يحسن وضعية الخزينة؟
		%47.83	%52.17	النسبة	
.4661	1.300	2	21	التكرار	هل ساهمت عملية المراجعة الجبائية في تحقيق وفورات جبائية؟
		%8.70	%91.30	النسبة	
.4901	1.367	4	19	التكرار	هل ساهمت في تفادي العقوبات والغرامات مستقبلا؟
		%17.39	%82.61	النسبة	
.4661	1.700	14	9	التكرار	هل ساهمت في تقليص قيمة الضرائب المفروضة؟
		%60.87	%39.13	النسبة	

المصدر: من إعداد الطالب باستخدام مخرجات SPSS

ابتداء من السؤال الثاني فإن التكرارات والنسب سيتم حسابها على الأفراد الذين قاموا بعملية المراجعة الجبائية لتحديد التأثير الحقيقي لعملية المراجعة على التسيير الجبائي والتكاليف الجبائية للمؤسسة لأن الأفراد الذين لم يقوموا بعملية المراجعة الجبائية ستكون إجاباتهم ب "لا".

من خلال الجدول أعلاه يمكن استخلاص ما يلي:

- بالنسب للسؤال الأول "هل سبق وأن قمتم بمراجعة جبائية؟" كانت أغلبية الإجابات بنعم أي ما يعادل 76.7% من أفراد الدراسة سبق وأن قاموا بمراجعة جبائية وهذا يدل على الاهتمام الذي توليه المؤسسات الاقتصادية للجانب الجبائي وكانت نسبة الأفراد الذين لم يقوموا بمراجعة جبائية 23.3%، أما من حيث طبيعة المراجعة الجبائية التي قاموا بها فكانت المراجعة داخلية بنسبة 73.91% والمراجعة الخارجية بنسبة 34.78% حيث نجد توجه المؤسسات الاقتصادية للمراجعة الداخلية للتحقق من صحة التصريحات التي قام بها المكتب الخارجي كما سبق الذكر في المحور الأول أن أغلب أفراد الدراسة يتعامل مع مكاتب خارجية، أما من حيث الحدود الزمنية فكانت عملية المراجعة دورية لأفراد الدراسة بنسبة 43.48% أما الأفراد الذين يقومون بالمراجعة الجبائية عند الحاجة فتمثلوا في نسبة 65.22%.
- بالنسبة للسؤال الثاني من المحور الثاني "هل أنتم راضون على نتائج المراجعة الجبائية؟" فإن أغلبية أفراد الدراسة الذين قاموا بعملية المراجعة الجبائية راضون على النتائج المتوصل إليها وهذا بنسبة 86.96% مما يدل على الدور الهام الذي تلعبه عملية المراجعة الجبائية نظرا للأخطاء التي يتم اكتشافها و الاختلالات التي يتم استدراكها، حيث توصلت عملية المراجعة حسب أفراد الدراسة إلى إختلالات إجرائية بنسبة 56.52%

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

- أما الاختلالات المحاسبية فكانت بنسبة 34.78% وكلا الاختلالين يؤدي إلى أخطاء في تأدية الالتزامات الجبائية وهذا سيكلف المؤسسة غرامات وعقوبات.
- بالنسبة للسؤال الثالث من المحور الثاني " هل ساهمت عملية المراجعة في تحديد أخطاء في التصريحات تم استدراكها؟" فكانت إجابات أفراد الدراسة بـ "نعم" بنسبة 60.87% لذا عملية المراجعة الجبائية ضرورية حيث الأخطاء في التصريحات يكلف المؤسسة تكاليف إضافية كانت ستتجنبها بالمراجعة الجبائية، وكانت نسبة الأخطاء المكتشفة في تصريحات تم إيداعها يمثل 56.52% أما التصريحات التي في طور الإيداع فكانت نسبتها 20.09% مما يدل على أن عملية المراجعة الجبائية تتم غالبا في نهاية السنة بعد إيداع مختلف التصريحات للتحقق من عدم ارتكاب أخطاء والقيام بعملية المقاربة بيت التصريحات الشهرية والتصريحات السنوية.
 - فيما يخص السؤال الرابع الخاص بالمحور الثاني " هل ساهمت المراجعة الجبائية في تعديل الإجراءات الجبائية في المؤسسة؟" فقد كانت نسبة مساهمة عملية المراجعة في تعديل الإجراءات الجبائية الخاصة بأفراد الدراسة تقدر بـ 78.26% أما التعديل الذي طرأ على الإجراءات الجبائية فساهم بنسبة 30.44% إلى تخفيض التكاليف الجبائية وبنسبة 60.87% إلى تحسين التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية.
 - بالنسبة للسؤال الخامس من المحور الثاني " هل ساهمت عملية المراجعة الجبائية في تحديد خيارات جبائية متاحة لم تكن المؤسسة تستغلها؟" حسب أفراد الدراسة فإن عملية المراجعة الجبائية تساعد على تحديد خيارات جبائية وكان ذلك بنسبة 73.91% وتأثير اتخاذ تلك الخيارات على المؤسسة الاقتصادية فكان بالتساوي بنسبة 52.17% سواء لتدنية التكاليف الجبائية أو تحسين التسيير الجبائي للمؤسسة، وعلى الأرجح تتجه المؤسسات إلى الخيارات التي تقلص من التكاليف الجبائية.
 - أما بالنسبة للسؤال السادس من المحور الذي يعتبر صلب الدراسة وهو " هل ساهمت عملية المراجعة الجبائية في تحقيق وفورات جبائية؟" فكانت آراء أفراد الدراسة متفقة على أن عملية المراجعة الجبائية تساهم في تدنية التكاليف الجبائية وتحقيق وفورات جبائية وهذا بنسبة 91.30% من الأفراد الذين قاموا بعملية المراجعة الجبائية، أما بخصوص نوعية تلك الوفورات الجبائية فكانت أغلبية الإجابات اتجهت إلى أن عملية المراجعة تحقق وفورات جبائية من خلال تفادي العقوبات والغرامات مستقبلا وهذا بنسبة 82.61% والتي تكون بسبب الإختلالات الإجرائية المعتمدة، أما تحقيق وفورات من خلال تقليص الضرائب المفروضة فكانت بنسبة 39.13%.

4/النتائج المستخلصة من الدراسة:

- من خلال الدراسة التي قمنا بها وبعد تحليل النتائج المتحصل عليها من الاستبيان باستخدام برنامج SPSS نستخلص ما يلي:
- اهتمام أغلب المؤسسات الاقتصادية التي تم اتخاذها كعينة للدراسة بالتسيير الجبائي وهذا من خلال تخصيص قسم مكلف بالجباية؛
 - توفر المؤسسات على قسم مكلف بالجباية ساهم في انتظامها ضريبيا لذا فإن التسيير الجبائي للمؤسسة وظيفة ضرورية لا يمكن الاستغناء عنها نظرا لتواجد الجباية في كل القرارات التي تتخذها المؤسسة؛
 - اعتماد المؤسسات الاقتصادية على المراجعة الجبائية بنوعها الداخلية والخارجية لمحاولة استدراك النقائص الموجودة في تسييرها الجبائي وتصحيح الاختلالات الموجودة؛

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

- رضا أغلبية المؤسسات أفراد الدراسة على نتائج عملية المراجعة الجبائية التي ساهمت في تحديد اختلافات إجرائية ومحاسبية؛
- مساهمة المراجعة الجبائية على تدنية التكاليف الجبائية وتحسين التسيير الجبائي من خلال تحديد أخطاء في التصريحات الجبائية، تحديد خيارات جبائية ، تعديل الإجراءات الجبائية في المؤسسة و كذا تحقيق وفورات جبائية خاصة عن طريق تفادي العقوبات والغرامات.

الفرع الثاني: استبيان الرقابة الجبائية

1/ وصف خصائص مجتمع الدراسة.

قمنا بدراسة مجتمع الدراسة من حيث الخصائص التالية:

أ/ بالنسبة لمتغير العمر:

جدول 2-11 توزع عينة الدراسة حسب متغير العمر

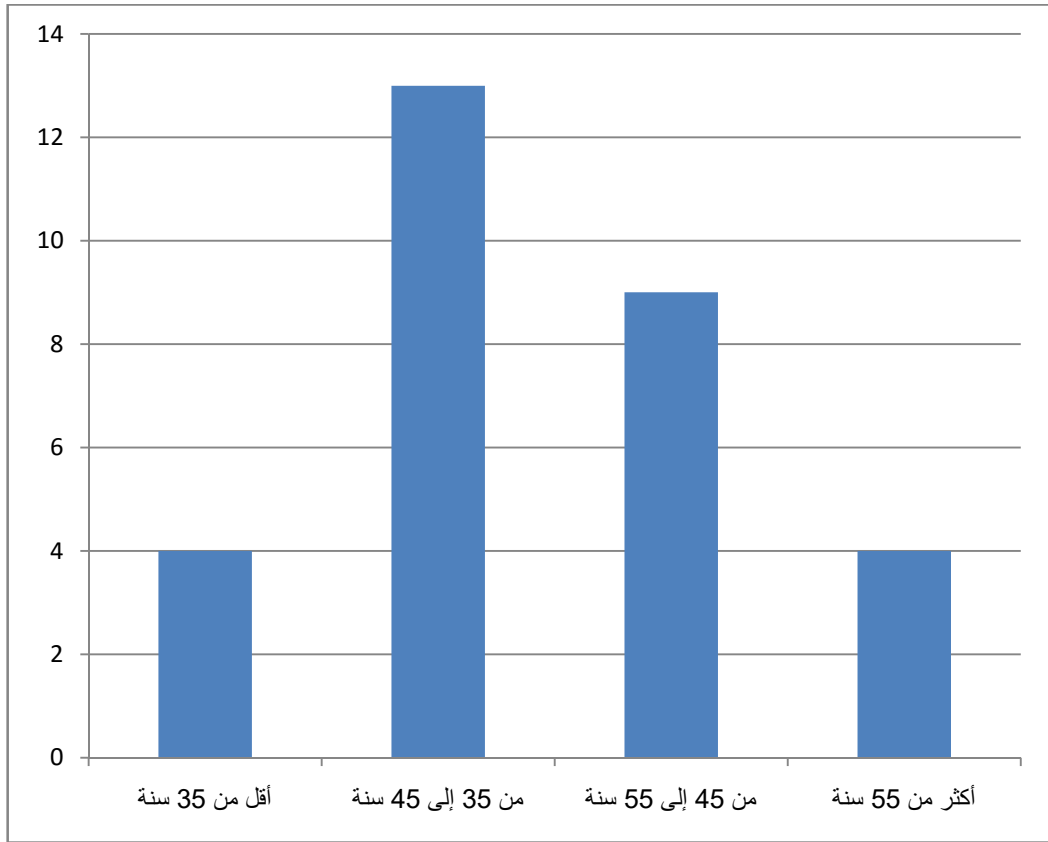
فئة العمر	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 35 سنة	4	%13.3
من 35 إلى 45 سنة	13	%43.3
من 45 إلى 55 سنة	9	%30.0
أكثر من 55 سنة	4	%13.3
المجموع	30	%100

المصدر: من إعداد الطالب باستخدام مخرجات SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أن عدد أفراد الدراسة في الفئة 35 إلى 45 سنة هي الأعلى بنسبة %43.3 ثم تليها الفئة من 45 إلى 55 سنة بنسبة %30 وهذا ما يدل على أن أغلبية المستجوبين ذو خبرة عالية مما يفضي أكثر مصداقية للاستبيان أن الإدارة الضريبية تولي اهتمام كبير بالرقابة الجبائية.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

الشكل 2-3 توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر



المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى مخرجات SPSS

ب/ بالنسبة إلى المؤهل العلمي

الجدول 2-12 توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

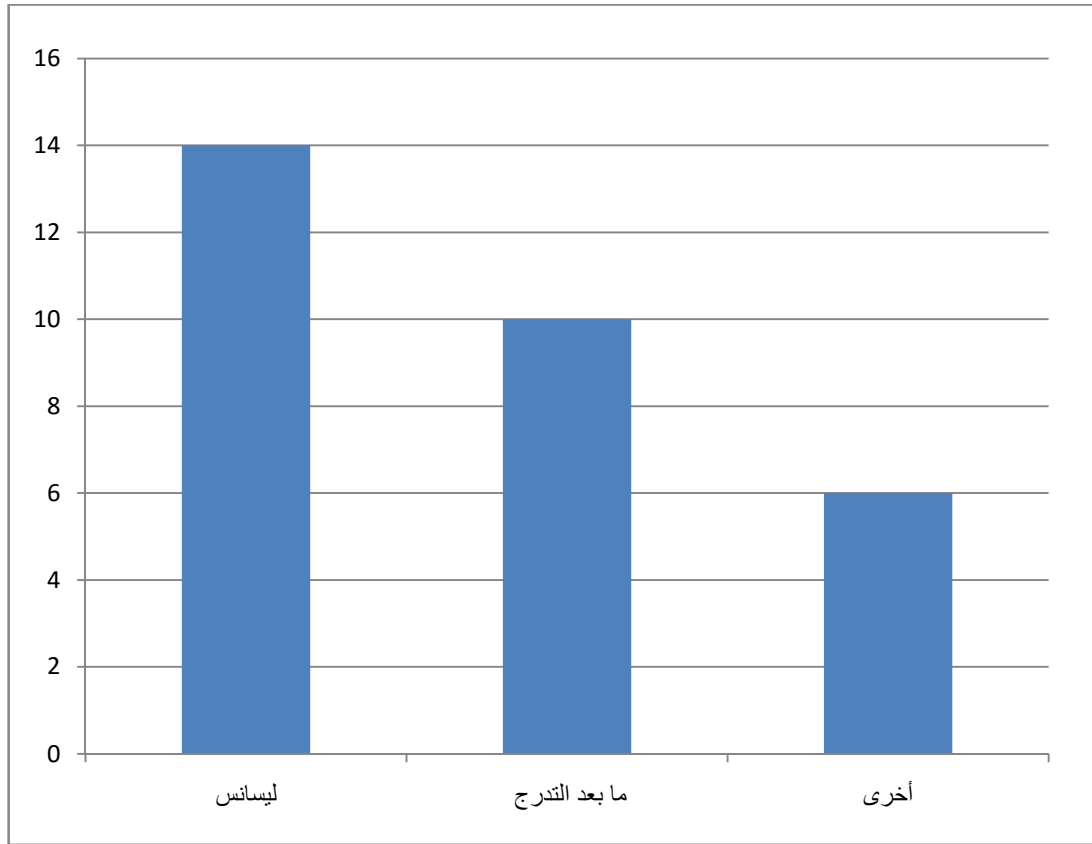
المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
ليسانس	14	46.7%
ما بعد التدرج	10	33.3%
أخرى	6	20.0%
المجموع	30	100.0%

المصدر: من إعداد الطالب باستخدام مخرجات SPSS

يتبين من خلال الجدول 2-12 أن المؤهل العلمي ليسانس يأتي في المرتبة الأولى بنسبة 46.7% أتم يليه المؤهل ما بعد التدرج بنسبة 33.3% أي بمجموع كلي للتأهيل الجامعي بنسبة 80% وهذا يدل على أن المراقبين الجبائين في الإدارة الجبائية مؤهلين علميا لتطبيق القوانين وكذا تقنيات التحقيق لكن مع تخصيص دورات رسكلة لمسايرة التغيرات التي تحدث في القوانين والإجراءات

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب
بولاية ورقلة

الشكل 2-4 توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على مخرجات SPSS

ت/ بالنسبة إلى سنوات الخبرة

الجدول 2-13 توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

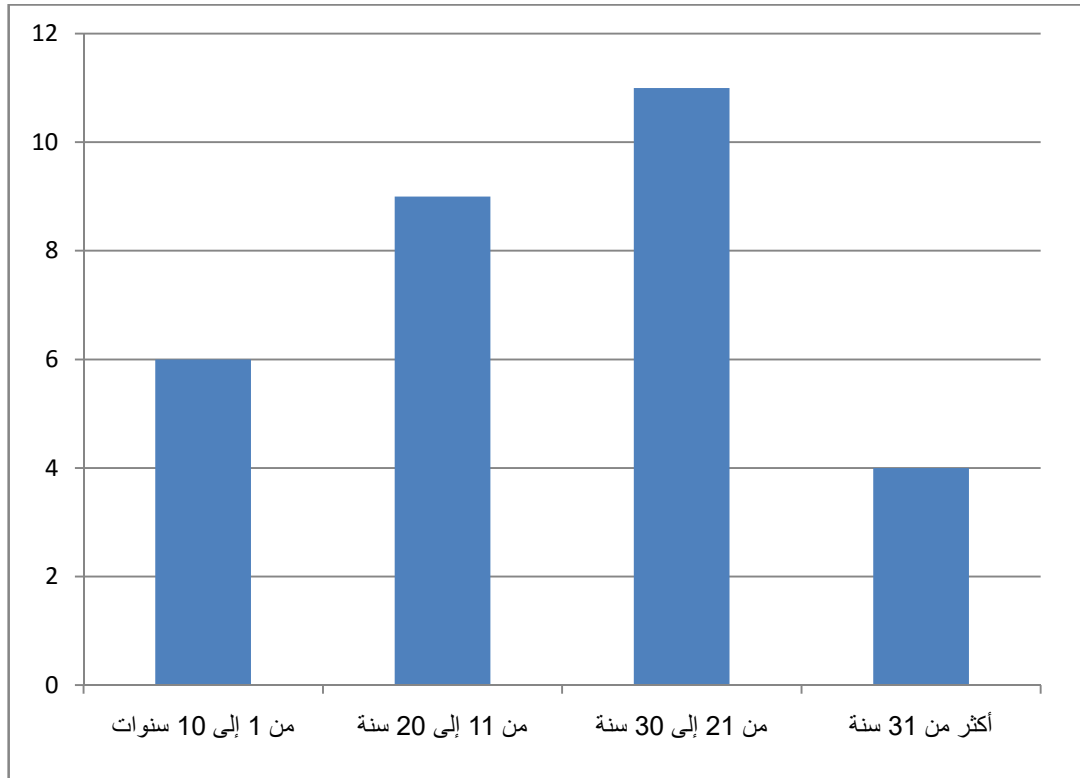
سنوات الخبرة	التكرار	النسبة
من 1 إلى 10 سنوات	6	20.0%
من 11 إلى 20 سنة	9	30.0%
من 21 إلى 30 سنة	11	36.7%
أكثر من 31 سنة	4	13.3%
المجموع	30	100.0%

المصدر: من إعداد الطالب باستخدام مخرجات SPSS

نلاحظ من خلال الجدول 2-13 أن نسبة 36.7% من عينة الدراسة خبرتهم المهنية تتراوح بين 21 و30 سنة أي ذوي خبرة مهنية عالية و نسبة 30% من أفراد الدراسة تتراوح خبرتهم المهنية بين 11 و20 سنة ومجموع الفئتين يعطي نسبة 66.7% أي أغلبية أفراد الدراسة ذوي خبرة عالية ما يزيد من مصداقية الدراسة.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

الشكل 2-5 توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

2/ صدق وثبات مجتمع الدراسة

لغرض قياس صدق وثبات أداة الدراسة قمنا باستعمال معامل ألفا كرونباخ « Alpha Cronbach » الذي يعتبر أحد معاملات قياس ثبات وصدق البيانات، وتكون قيمة المعامل تتراوح بين 0 و 1، وكلما اقتربت قيمته من 1 تزداد مصداقية البيانات ويتم قبول البيانات عندما تفوق قيمة المعامل 0,6، وللتأكد من ثبات البيانات نقوم بحساب الجذر التربيعي لمعامل الصدق.

جدول 2-14 يوضح صدق وثبات الاستبيان

عدد العبارات	ألفا كرونباخ (ثبات)	ألفا كرونباخ (صدق)
21	0.687	0.669

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

من الجدول 2-14 نلاحظ بأن معامل ثبات الدراسة ألفا كرونباخ هو 0.669 ومعامل الصدق يمثل 0.687 وكلا النسبتين أكبر من 0.6 لذا نقول أن الدراسة صادقة لما وضعت لأجله وتتميز بالثبات.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

3/ اختبار التوزيع الطبيعي وفروقات استجابات أفراد عينة الدراسة باستخدام اختبار كولمغروف سمرنوف test de kolmogrov smirnov a un échantillon

نهدف من خلال هذا الاختبار إلى معرفة أي من التوزيعات الاحتمالية التي تتبعها توزيع بيانات الدراسة ونقصد بذلك التوزيع الطبيعي من خلال الفرضيتين التاليتين:

الفرضية الصفرية: H_0 : تتبع بيانات الدراسة التوزيع الطبيعي
الفرضية البديلة: H_1 : لا تتبع بيانات الدراسة التوزيع الطبيعي

إذ يتم قبول الفرضية البديلة ورفض الفرضية الصفرية في حالة الحصول على مستوى الدلالة المعنوية أقل من مستوى الدلالة 0.05 .

الجدول 2-15 اختبار كولمغروف سمرنوف لاختبار التوزيع الطبيعي للمحور الأول

البيانات	المحور الأول
حجم العينة	30
متوسط البيانات	2.833
الانحراف المعياري	0.5307
أكبر فرق بين البيانات ودالة التوزيع الاحتمالية	0.523
إيجابية	0.377
سلبية	0.523-
قيمة اختبار جودة المطابقة	0.523
مستوى دالة المطابقة	0.000

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الجدول 2-15 نلاحظ أن قيمة مستوى الدلالة للاختبار أقل من 0.05 لذا نرفض الفرضية الصفرية ونقوم بقبول الفرضية البديلة، أي أن بيانات المحور الأول لا تتبع التوزيع الطبيعي، لكن بما أن عينة الدراسة تساوي 30 فرد فيمكن التغاضي عنها.

الجدول 2-16 اختبار كولمغروف سمرنوف لاختبار التوزيع الطبيعي للمحور الثاني

البيانات	المحور الأول
حجم العينة	30
متوسط البيانات	1.600
الانحراف المعياري	0.7701
أكبر فرق بين البيانات ودالة التوزيع الاحتمالية	0.349
إيجابية	0.349
سلبية	0.218-
قيمة اختبار جودة المطابقة	0.349
مستوى دالة المطابقة	0.000

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

من خلال الجدول 2-16 نلاحظ أن قيمة مستوى الدلالة للاختبار أقل من 0.05 لذا نرفض الفرضية الصفرية ونقوم بقبول الفرضية البديلة، أي أن بيانات المحور الثاني لا تتبع التوزيع الطبيعي، لكن بما أن عينة الدراسة تساوي 30 فرد فيمكن التغاضي عنها.

4/ تحليل وتقييم نتائج الدراسة

أولاً: نقوم بحساب المتوسط المرجح والاتجاه لمقياس ليكارت

جدول 2-17 تحديد المتوسط المرجح للمقياس.

الدرجة	المتوسط المرجح
غير موافق	من 1 إلى 1.66
محايد	من 1.67 إلى 2.33
موافق	من 2.34 إلى 3

ومنه طول المجال المستخدم هنا هي 3/2 أي 0.66 .

ثانياً: متوسط وانحراف محاور الدراسة.

أ/ بالنسبة للمحور الأول من الدراسة: الرقابة الجبائية والتسيير الجبائي للمكلفين.

جدول 2-18 المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الأول

الرتبة	الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط	غير موافق	محايد	موافق	المقياس	عبارات المحور الأول
2	موافق	.3651	2.933	01	00	29	التكرار	Y1
				%3.3	00	%96.7	النسبة	
1	موافق	.0000	3.000	00	00	30	التكرار	Y2
				00	00	%100	النسبة	
8	موافق	.6261	2.567	2	9	19	التكرار	Y3
				%6.7	%30	%63.3	النسبة	
3	موافق	.5307	2.833	2	1	27	التكرار	Y4
				%6.7	%6.3	%90	النسبة	
5	موافق	.6513	2.700	3	3	24	التكرار	Y5
				%10	%10	%80	النسبة	
4	موافق	.4611	2.833	1	3	26	التكرار	Y6
				%3.3	%10	%86.7	النسبة	
10	محايد	.6915	2.267	4	14	12	التكرار	Y7
				%13.3	%46.7	%40	النسبة	
12	محايد	.8449	1.900	12	9	9	التكرار	Y8
				%40	%30	%30	النسبة	
9	محايد	.8442	2.333	7	6	17	التكرار	Y9
				%23.3	%20	%56.7	النسبة	
6	موافق	.6149	2.633	2	7	21	التكرار	Y10
				%6.7	%23.3	%70	النسبة	

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب
بولاية ورقلة

11	محايد	.8899	2.033	11	7	12	التكرار	Y11
				%36.7	%23.3	%40	النسبة	
7	موافق	.5632	2.600	1	10	19	التكرار	Y12
				%3.3	%33.3	%63.3	النسبة	
	موافق	.6534	2.552	46	69	245	التكرار	المتوسط العام
				%12.8	%19.2	%68	النسبة	

المصدر: من إعداد الطالب باستخدام مخرجات SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول 2-17 أن المتوسط الحسابي المرجح لفقرات المحور الأول والذي يتمحور حول تأثير الرقابة الجبائية على التسيير الجبائي للمكلفين بالضريبة هو 2.552 وانحراف معياري 0.6534 مما يدل على عدم وجود تباين بين آراء أراء الدراسة، كما قمنا بحساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل عبارة على حدا وهذا لتحديد درجة تأثير كل واحدة، لكن التأثير الإجمالي للمحور كان إيجابيا حيث أظهرت النتائج أن عملية الرقابة الجبائية تؤثر إيجابيا على التسيير الجبائي للمكلفين بالضريبة من خلال تحسينه ويساعد المكلفين على الانتظام الضريبي.

كما يتضح من الجدول أعلاه أن درجة أهمية الرقابة الجبائية في تحسين التسيير الجبائي للمكلفين جاءت على النحو التالي:

- جاءت إمكانية برنامج الرقابة الجبائية أن يوضح نقاط التشريع الجبائي والتي تسبب مشاكل كبيرة للمكلفين وبالتالي تحسين انتظامهم الضريبي « Y2 » في الترتيب الأول بمتوسط حسابي يقدر بـ 3 وانحراف معياري 00 حيث كانت نسبة الآراء الموافقة 100% من أفراد الدراسة مما يجعل للعنصر دور بدرجة كبيرة في نظر أفراد الدراسة.
- جاءت العبارة الأولى « Y1 » برنامج الرقابة الجبائية يعمل على تحسين التسيير الجبائي للمكلفين من خلال زيادة انتظامهم الضريبي في المرتبة الثاني بمتوسط حسابي 2.933 وانحراف معياري 0.3631 حيث كانت نسبة أفراد الدراسة الموافقين على العبارة 96.7% وبذلك يمكن اعتبار دور هذا العنصر من وجهة نظر أفراد الدراسة هي بدرجة كبيرة.
- وجاءت في المرتبة الثالثة العبارة « Y4 » يمكن أن يكون من بين أهداف الرقابة الجبائية تطوير آلية الرقابة بما يحقق الفعالية في الرقابة (ضمان حقوق الخزينة العمومية وتحسين أداء المكلفين جبائيا) حيث كان المتوسط الحسابي لإجابات أفراد الدراسة 2.833 وانحراف معياري 0.5907 وكانت نسبة الإجابات بموافق تقدر بـ 90%، لذلك في نظر أفراد الدراسة فإن لهذا العنصر دور بدرجة كبيرة.
- وقد جاءت العبارة « Y6 » كفاءة ومهارة المراقبين الجبائيين تؤثر إيجابيا على المكلفين بالضريبة لتحسين انتظامهم الضريبي في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 2.833 وانحراف معياري 0.4611 حيث كانت نسبة أفراد الدراسة الذين أبدوا رأي موافق 86.7% لذا يعتبر لهذا العنصر دور بدرجة كبيرة في نظر العينة.
- وكانت العبارة الخامسة « Y5 » يمكن لاستقلالية المراقب الجبائي وموضوعيته وعدم تحيزه من القيام بمهامه وفقا لمتطلبات معايير الجودة مما ينعكس على التسيير الجبائي للمكلفين بالضريبة في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي 2.7 وانحراف معياري 0.6513 وكانت نسبة أفراد الدراسة الذين كانوا موافقين على العبارة 80% وبالتالي لهذا العنصر دور بدرجة كبيرة في نظر أفراد الدراسة.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

- وقد جاءت العبارة « Y10 » الخوف من التعرض للرقابة الجبائية من طرف الإدارة الضريبية يؤدي إلى زيادة الالتزام والانتظام الضريبي لدى المكلفين بالضريبة في المرتبة السادسة بمتوسط حسابي 2.633 وانحراف معياري 0.6149 كما كانت نسبة أفراد الدراسة الموافقين على العبارة 70% وهذا يجعل للعنصر دور بدرجة كبيرة في نظر العينة.
- وجاء في المرتبة السابعة العبارة « Y12 » جودة عمل الرقابة الجبائية تؤثر إيجابيا على التسيير الجبائي للمكلفين بالضريبة من خلال التوعية ، التحسيس والردع وهذا بمتوسط حسابي 2.6 وانحراف معياري 0.5632 حيث كانت نسبة أفراد الدراسة الذين أبدوا رأي موافق 63.3% وهذا يجعل للعنصر دور بدرجة كبيرة في نظر العينة.
- وقد جاءت في المرتبة الثامنة العبارة « Y3 » يمكن أن يعمل برنامج الرقابة الجبائية على توعية المكلفين بالضريبة كي تكون تصريحاتهم ذات مصداقية وخالية من الأخطاء وهذا بمتوسط حسابي قدر بـ 2.567 وانحراف معياري 0.6261 وكانت نسبة أفراد الدراسة الموافقين على العبارة 63.3% مما يجعل للعنصر دور بدرجة كبيرة في نظر أفراد العينة.
- كما جاءت العبارة « Y9 » وجود علاقة طردية بين جودة الرقابة الجبائية والالتزام الضريبي الطوعي للمكلفين وبالتالي تفادي العقوبات والغرامات في المرتبة التاسعة بمتوسط حسابي 2.333 وانحراف معياري 0.8442 وكانت نسبة الآراء الموافقة على العنصر 56.7% من أفراد الدراسة، لذا حسب نظرهم للعنصر دور بدرجة كبيرة.
- ونجد في المرتبة العاشرة العبارة « Y7 » يوجد تفاعل إيجابي بين المراقبين الجبائيين والمكلفين بالضريبة مما ينعكس إيجابيا على مستوى التسيير الجبائي، وهذا بمتوسط حسابي 2.267 وانحراف معياري 0.6915 وكانت نسبة الموافقين على العنصر 40% وهذا يجعل للعنصر دور بدرجة متوسطة في نظر أفراد الدراسة.
- أما المرتبة الحادية عشر فكانت للعبارة « Y11 » العقوبات والغرامات المطبقة بعد القيام بالرقابة الجبائية كافية لردع المكلفين بالضريبة وبالتالي عدم الوقوع في نفس الأخطاء والانحرافات بمتوسط حسابي 2.033 وانحراف معياري 0.8899 وكانت نسبة أفراد الدراسة الذين أبدوا رأي موافق 40% مما يجعل للعنصر دور بدرجة متوسطة في نظر العينة.
- وفي المرتبة الثانية عشر والأخيرة نجد العبارة « Y8 » المكلفون بالضريبة لا يرتكبون نفس الأخطاء التي تم اكتشافها من خلال الرقابة الجبائية بمتوسط حسابي 1.9 وانحراف معياري 0.8449 وكانت نسبة أفراد الدراسة الموافقين على العبارة 30% وهذا يجعل للعنصر دور بدرجة متوسطة في نظرهم.

جدول 2-19 المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني

عبارات المحور الأول	المقياس	موافق	محايد	غير موافق	المتوسط	الانحراف المعياري	الاتجاه	الرتبة
Y1	التكرار	21	7	2	2.633	0.6149	موافق	4
	النسبة	70%	23.3%	6.7%				
Y2	التكرار	5	8	17	1.600	0.7701	غير موافق	10
	النسبة	16.7%	26.7%	56.7%				
Y3	التكرار	11	14	5	2.200	0.7144	محايد	8
	النسبة	36.7%	46.7%	16.7%				

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب
بولاية ورقلة

9	محايد	.8503	2.033	10	9	11	التكرار	Y4
				%33.3	%30	%36.7	النسبة	
7	موافق	.6747	2.400	3	12	15	التكرار	Y5
				%10	%40	%50	النسبة	
6	موافق	.7303	2.467	4	8	18	التكرار	Y6
				%13.3	%26.7	%60	النسبة	
1	موافق	.3651	2.933	1	0	29	التكرار	Y7
				%3.3	00	%96.7	النسبة	
3	موافق	.4342	2.867	1	2	27	التكرار	Y8
				%3.3	%6.7	%90	النسبة	
5	موافق	.5713	2.533	1	12	17	التكرار	Y9
				%3.3	%40	%56.7	النسبة	
2	موافق	.3051	2.900	0	3	27	التكرار	Y10
				00	%10	%90	النسبة	
	موافق	0.5682	2.456	44	75	181	التكرار	المتوسط العام
				%14.7	%25	%60.3	النسبة	

المصدر: من إعداد الطالب باستخدام مخرجات SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول 2-18 أن المتوسط الحسابي المرجح للمحور الثاني المتعلق بدور عملية الرقابة الجبائية في تحسين التحصيل الجبائي هو 2.456 وانحراف معياري 0.5682 مما يدل على عدم وجود تباين كبير بين آراء أفراد الدراسة، كما قمنا بحساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل عبارة لتحديد درجة تأثير كل واحدة على حدة، أما الاتجاه العام للإجابات هو رأي موافق مما يرجح القول أن عملية الرقابة الجبائية تساهم في التحصيل الجبائي بدرجة كبيرة.

كما قمنا بترتيب العبارات حسب درجة التأثير التي تبينها المتوسطات الحسابية وسنقوم بالتحليل على حسب الترتيب:

- نجد في المرتبة الأولى العبارة « Y7 » الرقابة الجبائية تهدف إلى تحسين التحصيل الجبائي (المحافظة على حقوق الخزينة) من خلال محاربة التهرب الضريبي بمتوسط حسابي 2.933 وانحراف معياري 0.3651 وكانت نسبة الأفراد الذين أبدوا رأي موافق 96.7% لهذا من وجهة نظر العينة فإن للعنصر دور بدرجة كبيرة.
- جاءت العبارة العاشرة « Y10 » الأخطاء المكتشفة من خلال الرقابة الجبائية تناقش مع المكلف لتقديم تبريرات وكسب رضاه وبالتالي تسهيل عملية التحصيل في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 2.9 وانحراف معياري 0.3051 وكانت نسبة الآراء الموافقة 90% من أفراد الدراسة وهذا ما يجعل للعنصر دور بدرجة كبيرة حسب وجهة نظر العينة.
- ونجد في المرتبة الثالثة العبارة « Y8 » تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات مما يساعد على اقتراح التصحيحات اللازمة للحد من التهرب الضريبي بمتوسط حسابي 2.867 وانحراف معياري 0.4342 مع نسبة رأي موافق 90% من أفراد الدراسة، مما يدل على أن لهذا العنصر دور بدرجة كبيرة حسب عينة الدراسة.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

- كما نجد في المرتبة الرابعة العبارة « Y1 » برنامج الرقابة الجبائية يوضع بعد تحديد المكلفين المشتبهين بمتوسط حسابي يقدر بـ 2.863 وانحراف معياري 0.6149 وكانت نسبة الأفراد الذين أبدوا رأي موافق 70% مما يجعل للعنصر دور بدرجة كبيرة من وجهة نظر أفراد الدراسة.
- وكانت العبارة « Y9 » هناك صلاحيات كافية للتحقيق في ملفات وسجلات المكلفين بالضريبة للوصول إلى المعلومات التي بحوزتهم لتقدير الضريبة الصحيحة وتحسين التحصيل الضريبي في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي 2.533 وانحراف معياري 0.5713 وكانت نسبة الأفراد الموافقين على العبارة 56.7%، مما يدل أن لهذا العنصر دور بدرجة كبيرة في نظر أفراد الدراسة.
- وجاءت في المرتبة السادسة العبارة « Y6 » هناك علاقة طردية بين التحصيل الجبائي وحجم برنامج الرقابة الجبائية بمتوسط حسابي 2.467 وانحراف معياري 0.7303 وكانت نسبة الأفراد الذين أبدوا رأي موافق 60% وهذا يجعل للعنصر دور بدرجة كبيرة حسب نظر أفراد العينة.
- كما جاءت العبارة « Y5 » وجود الرقابة الجبائية يدفع المكلفين بالضريبة إلى الالتزام الطوعي وبالتالي ضمان مستوى من التحصيل الجبائي في المرتبة السابعة بمتوسط حسابي 2.4 وانحراف معياري 0.6747 وكانت نسبة الأفراد الموافقين على العبارة 50% وهذا يدل على أن للعنصر دور بدرجة كبيرة.
- وجاءت في المرتبة الثامنة العبارة « Y3 » الرقابة الجبائية تساهم في نشر الوعي الضريبي والثقافة الضريبية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي وتحسين التحصيل الضريبي بمتوسط حسابي 2.2 وانحراف معياري 0.8503 وكانت نسبة الأفراد الموافقين 36.7% وهذا يدل على أن للعنصر دور بدرجة متوسطة حسب نظر أفراد الدراسة.
- ونجد العبارة « Y4 » التحصيلات الجبائية الناتجة من الرقابة الجبائية تفوق التكاليف المتحملة خلال عملية الرقابة الجبائية في المرتبة التاسعة بمتوسط حسابي 2.033 وانحراف معياري 0.8503 وكانت نسبة الأفراد الذين أبدوا رأي موافق 36.7% وهذا يجعل للعنصر دور بدرجة متوسطة في نظر أفراد الدراسة.
- وفي المرتبة الأخيرة نجد العبارة « Y2 » الإدارة توفر كل الوسائل المادية والبشرية اللازمة للقيام بالرقابة الجبائية بمتوسط 1.6 وانحراف معياري 0.7701 وكانت نسبة الآراء غير الموافقة على العبارة تمثل 56.7% من أفراد الدراسة لذا للعنصر دور سلبي وأن الإدارة لا توفر الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة للقيام بالرقابة الجبائية بالجودة المطلوبة.

5/ النتائج المستخلصة:

من خلال تحليل نتائج الاستبيان يمكن استخلاص ما يلي:

- المكلفين بالضريبة بإمكانهم استغلال عملية الرقابة الجبائية لفهم نقاط التشريع الجبائي وبالتالي تحسين انتظامهم الضريبي؛
- الرقابة الجبائية تهدف إلى تطوير آلية بما يحقق الفعالية في الرقابة (ضمان حقوق الخزينة العمومية وتحسين أداء المكلفين جبائياً)؛
- وجوب توفر الكفاءة والمهارة عند المراقبين الجبائين للتأثير إيجابياً على المكلفين، كما يجب أن يتميز المراقبين بالاستقلالية والموضوعية وعدم التحيز عند أداء مهامهم؛
- وجود الرقابة الجبائية يدفع بالمكلفين إلى تحسين تسييرهم الجبائي؛
- من مهام الرقابة الجبائي التوعية، التحسيس وردع المكلفين المخالفين؛

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

- المكلفين بالضريبة لم يصلوا بعد للوعي الضريبي من أجل تقبل الرقابة الجبائية والتفاعل بشكل إيجابي مع المراقبين الجبائيين؛
- العقوبات والغرامات المطبقة بعد القيام بعملية الرقابة الجبائية كافية لردع المخالفين شريطة اتخاذهم للاحتياطات اللازمة لعدم الوقوع في نفس الأخطاء؛
- الرقابة الجبائية تهدف إلى تحسين التحصيل الجبائي من خلال محاربة التهرب الضريبي؛
- من خلال الرقابة الجبائية يتم اكتشاف النقائص الموجودة في التشريع الجبائي وبالتالي تمكين الإدارة من اقتراح تعديلات لتدارك تلك النقائص للحد من التهرب الضريبي؛
- وضع برنامج الرقابة الجبائية يتم بعد تحديد المكلفين المشتبهين وبالتالي تفادي تحمل تكاليف الرقابة على مكلفين منتظمين ضريبياً؛
- للإدارة الضريبية كل الصلاحيات اللازمة للتحقيق من أجل تحديد الضريبة الصحيحة وتحسين التحصيل الجبائي؛
- الرقابة الجبائية تدفع المكلفين للالتزام الطوعي من خلال نشر الوعي الضريبي مما يسمح بضمان مستوى تحصيل الجبائي مباشر؛
- عدم توفير الإدارة للوسائل المادية والبشرية اللازمة للقيام بالرقابة الجبائية بالجودة المطلوبة.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة

الخلاصة:

هدفت الدراسة الميدانية إلى تقييم مدى فعالية كل من المراجعة الجبائية من وجهة نظر المؤسسات الاقتصادية الناشطة على مستوى ورقلة، وتقييم فعالية الرقابة الجبائية من وجهة نظر الإدارة الضريبية بولاية ورقلة حيث توصلنا إلى ما يلي:

- عملية المراجعة الجبائية ضرورية لكل مؤسسة تريد تحسين تسييرها الجبائي و نظرا للتأثير الذي تحدثه في المؤسسة من خلال تدنية التكاليف الجبائية الأمر الذي سيساعد المؤسسة على الرفع من تنافسيتها.
- عملية الرقابة الجبائية تحقق الهدف الذي وضعت من أجله ألا وهو ضمان حقوق الخزينة من خلال تعظيم التحصيل الجبائي ومحاربة ظاهرة التهرب الضريبي؛

الخاتمة

توطئة:

نظرا لأهمية الضريبة في البيئة الاقتصادية الحديثة حيث تعتبر بالنسبة للدولة وسيلة لمعالجة الأزمات الاقتصادية وكذا أهم مصدر عوائد لتمويل ميزانيتها مما يسمح بمواجهة مختلف النفقات المتعلقة بكل السياسات المترتبة عليها، وبالنسبة للمؤسسات الاقتصادية فلا تستطيع ممارسة نشاطها دون التعرض للضريبة كما نجد الضريبة في مختلف القرارات التي تتخذها المؤسسة ولهذا توجب عليها التعامل مع الجباية بكل احترافية لاحتوائها.

ولتتمكن الدولة من تحقيق غايتها من الضرائب توجب عليها تسليط رقابة جبائية على المكلفين بالضريبة لضمان تحصيل جبائي يمكنها من تنفيذ مختلف برامجها التنموية وكذا اكتشاف الثغرات الموجودة في القانون الجبائي التي يمكن أن يستغلها المكلفون بالضريبة لتفادي دفعها، أما بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية فنظرا للمخاطر المحيطة بالجبائية والتكاليف المترتبة عن الوقوع فيها والتي ستؤثر سلبيا على ازدهارها، لذا يتوجب عليها القيام بمراجعة جبائية دورية من أجل تحسين تسييرها الجبائي والتنبؤ بتلك المخاطر وتصحيح الإجراءات المتبعة في المؤسسة، كما تسمح المراجعة الجبائية بتحديد خيارات وامتيازات جبائية من شأنها تخفيض التكاليف الجبائية، لكن لا يجب أن تتعدى المراجعة الجبائية ذلك لأنه في حالة العكس أي البحث عن ثغرات القانون لاستغلالها بطريقة احتيالية سيؤثر ذلك سلبا على البيئة الاقتصادية كلها.

1/ النتائج واختبار الفرضيات

سنقوم باختبار الفرضيات من خلال ما تم سرده في الجانب النظري و النتائج المتوصل إليها في الجانب التطبيقي كالاتي:

أ/ بالنسبة للفرضية الأولى: والمتمثلة في: " المراجعة الجبائية مهمة لتحسين التسيير الجبائي في المؤسسة" فقد تم إثباتها في الجانب النظري والتطبيقي حيث توصلنا إلى النتائج التالية:

- رضا أغلب أفراد الدراسة على عملية المراجعة الجبائية نظرا لمساهمتها في تحديد إختلالات محاسبية وإجرائية؛
- المراجعة الجبائية تساهم في تحديد خيارات جبائية؛
- المراجعة الجبائية تساهم في تعديل الإجراءات الجبائية في المؤسسة.

ب/ بالنسبة للفرضية الثانية: والمتمثلة في: " يمكن أن تستفيد المؤسسات من عملية الرقابة الجبائية لتحسين انتظامها الجبائي" فقد تم إثباتها في الجانب النظري والتطبيقي حيث توصلنا إلى النتائج التالية:

- يمكن للمكلفين بالضريبة استغلال الرقابة الجبائية لفهم نقاط التشريع الجبائي؛
- الرقابة الجبائية تهدف لتطوير آلية بما يحقق الفعالية في الرقابة (ضمان حقوق الخزينة العمومية وتحسين أداء المكلفين جبائيا)؛
- من مهام الرقابة الجبائية التوعوية، التحسيس وردع المكلفين المخالفين.

ت/ بالنسبة للفرضية الثالثة: والمتمثلة في: " المراجعة الجبائية تساهم في تدنية التكاليف الجبائية" فقد تم إثباتها في الجانب النظري والتطبيقي حيث توصلنا إلى النتائج التالية:

- المراجعة الجبائية تساهم في تحديد أخطاء في التصريحات وبالتالي إيداع تصريحات تكميلية لتدارك الخطأ وتفاذي العقوبات عند اكتشافها من طرف إدارة الضرائب؛
- المراجعة الجبائية تساهم في تحسين التسيير الجبائي الذي يهدف إلى تفادي التكاليف الجبائية الإضافية؛

- تساهم المراجعة الجبائية في تحقيق وفرات جبائية من خلال تفادي العقوبات والغرامات.
- ث/ بالنسبة للفرضية الرابعة: والمتمثلة في: " الرقابة الجبائية تساهم في عملية التحصيل الجبائي " والتي تم إثباتها في الجانب النظري والتطبيق حيث توصلنا إلى النتائج التالية:
- الرقابة الجبائية تهدف إلى تحسين التحصيل الجبائي من خلال محاربة التهرب الضريبي؛
- للإدارة الجبائية كل الصلاحيات اللازمة لتحديد الضريبة الصحيحة خلال عملية الرقابة الجبائية وبالتالي تحسين التحصيل الجبائي؛
- الرقابة الجبائية تمكن من التنبيه إلى ثغرات القانون الجبائي مما يسمح بتعديله للحد من ظاهرة التهرب الضريبي وبالتالي زيادة التحصيل الجبائي.
- ج/ بالنسبة للفرضية الخامسة: والمتمثلة في: " للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية علاقة من حيث الأهداف " حيث تعتبر هذه الفرضية محققة نظرا لإثبات الفرضية الأولى والثانية ويتمثل الهدف المشترك في تحسين التسيير الجبائي للمكلفين بالضريبة، فبالنسبة للمراجعة الجبائية يعتبر هدف رئيسي أما بالنسبة للرقابة الجبائية تأثير وليس غاية،

2/ توصيات الدراسة:

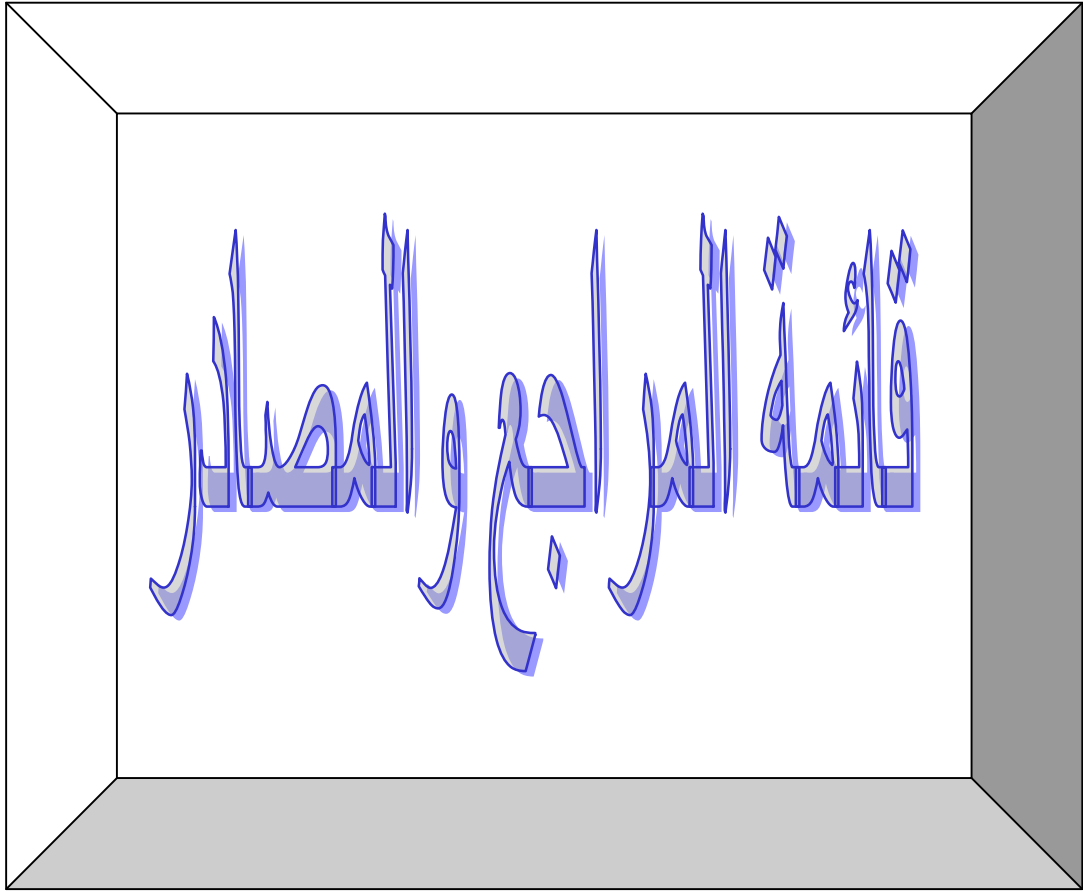
من خلال النتائج المتوصل إليها يمكن الخروج بالتوصيات التالية:

- على المؤسسات الاقتصادية الاهتمام بالجانب الجبائي نظرا للعواقب الوخيمة التي ستصيب المؤسسة في حالة الإخلال بالتزاماتها الجبائية الذي يمكن أن يؤدي حتى إلى نهايتها؛
- يجب على المؤسسات الاقتصادية القيام بالمراجعة الجبائية بصفة دورية لمعالجة القصور الموجود في تسييرها الجبائي واكتشاف الأخطاء المرتكبة وبالتالي تفادي التكاليف الجبائية الإضافية؛
- على المؤسسات الاقتصادية تقبل حتمية الرقابة الجبائية لاستغلال تواجد المراقبين الجبائيين عندها للاستفسار عن أي غموض في تطبيق التشريعات الجبائية، كما ستمكنها عملية الرقابة الجبائية من التفتن إلى أخطاء كانت ترتكبها جهلا للقانون الجبائي والتغييرات التي تطرأ عليه؛
- بالإضافة إلى الصلاحيات التي يخولها القانون للإدارة الجبائية على الدولة توفير إمكانيات مادية وبشرية أكثر لزيادة فعالية الرقابة الجبائية؛
- على الإدارة الضريبية زيادة حجم الرقابة الجبائية نظرا للعلاقة الطردية الموجودة بين برنامج الرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي.

3/ آفاق الدراسة:

من خلال ما توصلنا إليه من نتائج يمكن اقتراح المواضيع التالية لتكون محل دراسات مستقبلية:

- تأثير الرقابة الجبائية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية؛
- المراجعة الجبائية بين تحقيق فعالية التسيير الجبائي والتهرب الضريبي؛
- محددات المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية.



1- الكتب والمطبوعات

- علي زغود. المالية العامة. ديوان المطبوعات الجامعية. الجزائر 2006.

2- البحوث الجامعية

- قحמוש سمية. دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية. رسالة ماجستير في العلوم التجارية. جامعة ورقلة 2012
- لعناق أحمد. المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة. مذكرة ماستر في العلوم التجارية. جامعة ورقلة 2012 .
- حميداتو صالح. دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية . رسالة ماجستير في العلوم التجارية. جامعة ورقلة 2012.
- محمد عادل عياض. محاولة تحليل التسيير الجبائي وأثاره على المؤسسات. مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية. جامعة ورقلة 2003.
- سويلم محمد فاتح. دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية. مذكرة ماستر في العلوم التجارية. ورقلة 2016.
- ساعد نبيلة. الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي. مذكرة ماستر في المحاسبة والمالية. جامعة بوبرة 2015.
- نوى نجاة. فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999- 2003" مذكرة ماجستير جامعة الجزائر (2004)

3- وقائع التضاهرات العلمية (المؤتمرات والملتقيات والأيام الدراسية):

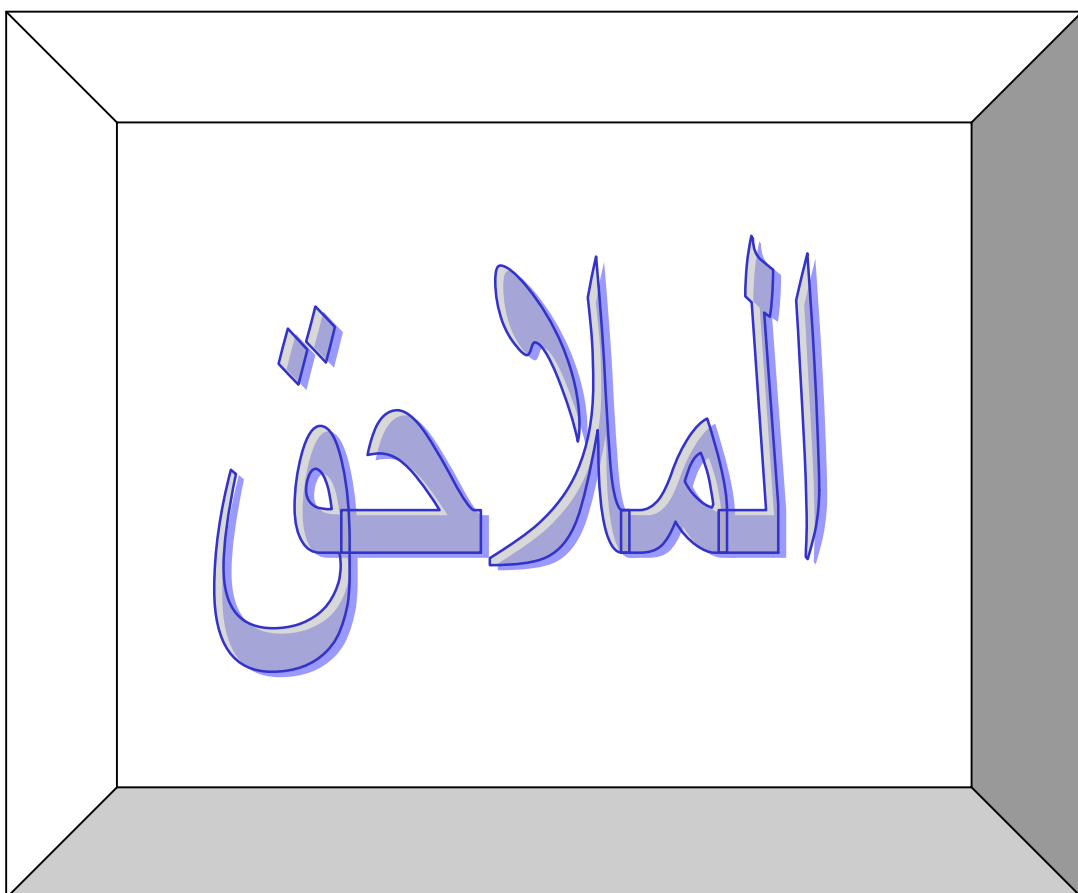
- بساس أحمد ورنان مختار. همية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة. الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات. جامعة الأغواط 2013
- العياشي عجلان. ترشيد الرقابة الجبائية على البنوك والمؤسسات المالية لحوكمة أعمالها و نتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر. مداخلة في الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية . كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير. جامعة فرحات عباس سطيف.
- جغولف ثلجة نوال. التدقيق الضريبي بحث عن الكفاءة الضريبي أو التهرب الضريبي. الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر والأفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة. جامعة سكيكدة . أكتوبر 2010.
- بوعلام ولهي. المراجعة الجبائية كاحدى أدوات التسيير الفعال فب المؤسسة الاقتصادية. الملتقى الدولي الأول حول التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية. جامعة محمد بوضيف المسيلة الجزائر 2005.

4- القرارات القوانين والمراسيم

- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.
- قانون التسجيل 2017 .
- قانون الطابع 2017.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

- P.BOUGON et J.M.VALEE, audit et gestion fiscale, édition clef Atd,
- J.F COSTA& A.MIKOL, vingt ans d'audit, de la récusions des comptes aux activités,
- Haroune noureddine. Optimisation de l'Action de l'administration fiscale en matière de lutte contre la fraude fiscale. Mémoire de 3^{ème} cycle professionnel spécialisé en finance publique. IEDF 2004
- olivier herbach, le comportement au travail des collaboratueur de cabinet d'audit. Thèse de doctorat en science de gestion, université des sciences sociales Toulouse 1. 2000
- Talbi abdelhak et Yacini hakim. Le contrôle fiscal outil de lutte contre la fraude fiscale. Mémoire Master en science de gestion. Université bejaia 2013. Page
- BENADDA FATHY. Audit fiscal aspect théorique et pratique. Mémoire de 3^{ème} cycle spécialisé en finance publique. IEDF 2004.
- DGI. Guide du vérificateur de comptabilité. Alger print. Alger. Edition 2003
- Maurice Cozian. Les grands principes de la fiscalité des entreprises. Litec droit.2 édition. Paris. 1986 .
- Christine Collette. Gestion Fiscale des entreprises. Ellipse. Paris. 1998.
- Jaques Duhem et Michel Jammes. Audit et gestion fiscal de l'entreprise. Edition EFE. Paris 1996.
- pière beltrame. La fiscalité en France. Hachette supérieur 5^{ème} édition 1997.
- Ben Azouz Lotfi « l'audit fiscal pour une sérénité fiscale assurée face aux risques fiscaux de la PME Marocaine » revue d'étude en management et finance d'organisation juin 2016.



جامعة قاصدي مرباح ورقلة
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية
تخصص محاسبة وجباية معمقة

إستمارة استبيان

في إطار التحضير لمذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر في العلوم التجارية تحت عنوان " تقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية " والتي سنستوضح من خلالها تحقيق كل من المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية للهدف الرئيسي الذي من أجله وجدت ألا وهو تدنية التكاليف الجبائية للمؤسسات الاقتصادية بالنسبة للمراجعة الجبائية وتحسين عملية التحصيل الجبائي بالنسبة للرقابة الجبائية.

يسعدني سيدتي سيدي اختياركم ضمن عينة الدراسة للمشاركة في إثراء هذا الموضوع بصفتمك مسيرين لمؤسسات اقتصادية قناعة منا بموضوعيتكم، وكونكم ستولون كل الإهتمام لهذه الأسئلة.

ومع شكرنا المسبق، نتعهد لكم أن تحاط مساهمتكم بالسرية التامة وأنها لن تستخدم سوى لأغراض البحث العلمي.

تحت إشراف الأستاذ الدكتور: زرقون محمد

الطالب: إيدير مصطفى

اسم المؤسسة (اختياري).....

النشاط الممارس: إنتاج [] خدمات [] شراء و بيع []

طبيعة المجيب: مسير [] نائب مسير []

أ- واقع التسيير الجبائي في المؤسسة

ضع أمام العبارات التالية "نعم" أو "لا"

1/ هل لديكم قسم تنظيمي مكلف بالتسيير الجبائي؟ []

إذا كانت الإجابة بنعم:

- هل هذا القسم مستقل عن مصلحة المالية والمحاسبة؟ []
- هل المكلف بهذا القسم على دراية بكل الالتزامات الجبائية للمؤسسة؟ []

2/ هل المؤسسة تعاني نقص في الانتظام الضريبي؟ []

إذا كانت الإجابة بنعم فهل هذا راجع إلى:

- عدم كفاءة المستخدمين في قسم الضريبة []
- عدم الاطلاع على مستجدات القوانين الجبائية []
- توكيل الوظيفة الجبائية لمكتب مستقل عن المؤسسة []

3/ هل تتعاملون مع مكاتب جبائية خارجية؟ []

إذا كانت الإجابة بنعم:

- هل المكتب يقوم بكل الأعمال الجبائية؟ []
- هل يقدم المكتب استشارات جبائية فقط؟ []

4/ هل تم برمجتكم للرقابة الجبائية؟ []

إذا كانت الإجابة بنعم:

- هل أدت عملية الرقابة الجبائية إلى تسويات؟ []
- هل كلفت التسويات تكاليف جبائية إضافية؟ []

ب- المراجعة والتكاليف الجبائية:

15 هل سبق وأن قمتم بمراجعة جبائية ؟

إذا كانت الإجابة بنعم:

- | | | | | |
|--------------------------|------------|--------------------------|--------|-------------------------|
| <input type="checkbox"/> | خارجية | <input type="checkbox"/> | داخلية | - تحديد طبيعتها: |
| <input type="checkbox"/> | عند الحاجة | <input type="checkbox"/> | دورية | - تحديد الحدود الزمنية: |

16 هل أنتم راضون على نتائج المراجعة الجبائية ؟

هل النتائج المتوصل إليها تتمثل في:

- | | |
|--------------------------|--------------------|
| <input type="checkbox"/> | - إختلالات إجرائية |
| <input type="checkbox"/> | - إختلالات محاسبية |

17 هل ساهمت عملية المراجعة في تحديد أخطاء في التصريحات تم استدراكها ؟

إذا كانت الإجابة بنعم:

- | | |
|--------------------------|--|
| <input type="checkbox"/> | - هل الأخطاء تخص تصريحات تم إيداعها ؟ |
| <input type="checkbox"/> | - هل الأخطاء تخص تصريحات في طور الإعداد؟ |

18 هل ساهمت المراجعة الجبائية في تعديل الإجراءات الجبائية في المؤسسة ؟

إذا كانت الإجابة بنعم:

- | | |
|--------------------------|--|
| <input type="checkbox"/> | - هل تعديل الإجراءات أدى إلى تدنية التكاليف الجبائية ؟ |
| <input type="checkbox"/> | - هل تعديل الإجراءات أدى إلى تحسين التسيير الجبائي ؟ |

19 هل ساهمت عملية المراجعة الجبائية في تحديد خيارات جبائية متاحة لم تكن المؤسسة تستغلها؟

إذا كانت الإجابة بنعم: هل استغلال تلك الخيارات؟

- | | |
|--------------------------|-----------------------------|
| <input type="checkbox"/> | - يقلص من التكاليف الجبائية |
| <input type="checkbox"/> | - يحسن وضعية الخزينة |

10 هل ساهمت عملية المراجعة الجبائية في تحقيق وفورات جبائية ؟

إذا كانت الإجابة بنعم: هل ساهمت في:

- تفادي العقوبات والغرامات مستقبلا

- تقليص قيمة الضرائب المفروضة

مع الشكر الجزيل

جامعة قاصدي مرباح ورقلة
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية
تخصص محاسبة وجباية معمقة

استمارة استبيان

في إطار التحضير لمذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر في العلوم التجارية تحت عنوان " تقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية " والتي سنستوضح من خلالها تحقيق كل من المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية للهدف الرئيسي الذي من أجله وجدت ألا وهو تدنية التكاليف الجبائية للمؤسسات الاقتصادية بالنسبة للمراجعة الجبائية وتحسين عملية التحصيل الجبائي بالنسبة للرقابة الجبائية.

يسعدني سيدتي سيدي اختياركم ضمن عينة الدراسة للمشاركة في إثراء هذا الموضوع بصفتم موظفين مكلفين بعملية الرقابة الجبائية بإدارة الضرائب لولاية ورقلة، قناعة منا بموضوعيتكم، وكونكم ستولون كل الإهتمام لهذه الأسئلة، لذا نرجو من سيادتكم التكرم بالإجابة بكل دقة وموضوعية على كل فقرات الاستبيان.

ومع شكرنا المسبق، نتعهد لكم أن تحاط مساهمتكم بالسرية التامة وأنها لن تستخدم سوى لأغراض البحث العلمي.

تحت إشراف الأستاذ الدكتور: زرقون محمد

الطالب: إيدير مصطفى

الجزء الأول: معلومات عامة

يرجى وضع علامة (X) في الخانة التي تناسب اختيارك

- 1- العمر: أقل من 35 سنة
 من 35 إلى 45 سنة
 من 45 إلى 55 سنة
 أكثر من 55 سنة

2- المؤهل العلمي :

- شهادة ليسانس
 - شهادة ما بعد التدرج
- أخرى يرجى تحديدها.....

3- سنوات الخبرة:

- من 1- 10 من 11- 20 من 21- 30 أكثر من 31

الجزء الثاني:

1/ الرقابة الجبائية والتسيير الجبائي للمكلفين

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
01	برنامج الرقابة الجبائية يعمل على تحسين التسيير الجبائي للمكلفين من خلال الزيادة في تحسين الانتظام الضريبي			
02	يمكن لبرنامج الرقابة الجبائية أن يوضح نقاط التشريع الجبائي والتي تسبب مشاكل كبيرة للمكلفين وبالتالي تحسين انتظامهم الضريبي			
03	يمكن أن يعمل برنامج الرقابة الجبائية على توعية المكلفين بالضريبة كي تكون تصريحاتهم ذات مصداقية وخالية من الأخطاء			
04	يمكن أن يكون من بين أهداف الرقابة الجبائية تطوير آلية الرقابة بما يحقق الفعالية في الرقابة (ضمان حقوق الخزينة العمومية و تحسين أداء المكلفين جبائيا)			
05	تمكن استقلالية المراقب الجبائي وموضوعيته وعدم تحيزه من القيام بمهامه وفقا لمتطلبات معايير الجودة مما ينعكس على التسيير الجبائي للمكلفين بالضريبة			
06	كفاءة ومهارة المراقبين الجبائيين تؤثر ايجابيا على المكلفين بالضريبة لتحسين مستوى انتظامهم الضريبي			

			07	هناك تفاعل ايجابي بين المراقبين الجبائين والمكلفين بالضريبة مما ينعكس ايجابيا على مستوى التسيير الجبائي
			08	المكلفون بالضريبة لا يرتكبون نفس الأخطاء التي تم اكتشافها من خلال الرقابة الجبائية
			09	هناك علاقة طردية بين جودة الرقابة الجبائية والالتزام الضريبي الطوعي للمكلفين وبالتالي تفادي العقوبات والغرامات
			10	الخوف من التعرض للرقابة الجبائية من طرف الإدارة الضريبية يؤدي إلى زيادة الالتزام والانظام الضريبي لدى المكلفين بالضريبة
			11	العقوبات والغرامات المطبقة بعد القيام بالرقابة الجبائية كافية لردع المكلفين بالضريبة وبالتالي عدم الوقوع في نفس الأخطاء والانحرافات
			12	جودة عمل الرقابة الجبائية تؤثر ايجابيا على التسيير الجبائي للمكلفين بالضريبة من خلال التوعية، التحسيس والردع

2/الرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
01	برنامج الرقابة الجبائية يوضع بعد تحديد المكلفين المشتبهين			
02	الإدارة توفر كل الوسائل المادية والبشرية اللازمة للقيام بالرقابة الجبائية بفعالية			
03	الرقابة الجبائية تساهم في نشر الوعي الضريبي والثقافة الضريبية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي وتحسين التحصيل الضريبي			
04	التحصيلات الجبائية الناتجة من الرقابة الجبائية تفوق التكاليف المتحملة خلال عملية الرقابة الجبائية			
05	وجود الرقابة الجبائية يدفع المكلفين بالضريبة إلى الالتزام الضريبي الطوعي وبالتالي ضمان مستوى من التحصيل الجبائي			
06	هناك علاقة طردية بين التحصيل الجبائي وحجم برنامج الرقابة الجبائية			
07	الرقابة الجبائية تهدف إلى تحسين التحصيل الجبائي (المحافظة على حقوق الخزينة) من خلال محاربة التهرب الضريبي			
08	تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات مما يساعد الإدارة على إقتراح التصحيحات اللازمة للحد من التهرب الضريبي			

			09	هناك صلاحيات كافية للتحقيق في ملفات وسجلات المكلفين بالضريبة للوصول للمعلومات التي بحوزتهم لتقدير الضريبة الصحيحة وتحسين التحصيل الضريبي
			10	الأخطاء المكتشفة خلال عملية الرقابة الجبائية تناقش مع المكلف لتقديم تبريرات وكسب رضاه وبالتالي تسهيل عملية التحصيل

الفهرس

I-	الإهداء.....
II-	الشكر والتقدير.....
III-	المُلخص.....
IV-	قائمة المحتويات.....
V-	قائمة الجداول.....
VI-	قائمة الأشكال.....
أ	المقدمة.....

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية

5	تمهيد.....
6	المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائي.....
6	المطلب الأول: ماهية المراجعة الجبائي والرقابة الجبائي.....
6	الفرع الأول: تعريف المراجعة الجبائية والرقابة الجبائي.....
7	الفرع الثاني: أنواع المراجعة الجبائية والرقابة الجبائي.....
10	الفرع الثالث: مراحل تنفيذ المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية.....
13	المطلب الثاني: الفرق بين المراجعة الجبائية والرقابة الجبائي.....
13	الفرع الأول: أوجه الاختلاف.....
14	الفرع الثاني: أوجه التشابه.....
14	المطلب الثالث: محددات المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية.....
14	الفرع الأول: دور المراجعة الجبائية في المؤسسات الاقتصادي.....
20	الفرع الثاني: دور الرقابة الجبائية في البيئة الاقتصادية.....
22	المبحث الثاني: مراجعة الدراسات السابقة.....
22	المطلب الأول: الدراسات السابقة المتعلقة بالمراجعة الجبائية.....
24	المطلب الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بالرقابة الجبائية.....
26	المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة.....
	الخلاصة.....

الفصل الثاني: دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة.

29	تمهيد.....
30	المبحث الأول: مجتمع وعينة الدراسة.....
30	المطلب الأول: مجتمع الدراسة.....
30	المطلب الثاني: عينة الدراسة.....
30	المطلب الثالث: أداة جمع البيانات.....
30	المبحث الثاني: إعداد الاستبيان وتحليل النتائج.....
31	المطلب الأول: إعداد الاستبيان وهيكله.....

31.....	الفرع الأول: استبيان المراجعة الجبائية.....
31.....	الفرع الثاني: استبيان الرقابة الجبائية.....
32.....	الفرع الثالث: الأسلوب والأدوات الإحصائية المستعملة في تحليل البيانات.....
33.....	المطلب الثاني: تحليل نتائج الاستبيان.....
33.....	الفرع الأول: استبيان المراجعة الجبائية.....
42.....	الفرع الثاني: استبيان الرقابة الجبائية.....
53.....	الخلاصة.....
54.....	الخاتمة.....
57.....	قائمة المراجع والمصادر.....
59.....	الملاحق.....
67.....	الفهرس.....