

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبة: علوم مالية ومحاسبية

التخصص: محاسبة و جباية معمقة

بعنوان:

مساهمة المراجعة الجبائية في زيادة فعالية التسيير

الجبائي في المؤسسات الاقتصادية في البيئة المحاسبية

الجزائرية

إشراف الدكتور

عمر الفاروق زرقون

من إعداد الطالب: أمير عميره

السنة الجامعية 2020/2019



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



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي  
الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية  
الشعبة: علوم مالية ومحاسبية  
التخصص: محاسبة و جباية معمقة  
بعنوان:

**مساهمة المراجعة الجبائية في زيادة فعالية التسيير  
الجبائي في المؤسسات الاقتصادية في البيئة المحاسبية  
الجزائرية**

إشراف الدكتور  
عمر الفاروق زرقون

من إعداد الطالب: أمير عميره

**السنة الجامعية 2020/2019**

## الإهداء

أهدي ثمره هذا العمل المتواضع :

إلى من لا تحلو الحياة إلا بطاعتهم ولا يطيب العيش إلا برضاهم  
إلى من قال فيهم عز وجل : " واخفض لهم جناح الذل من الرحمة  
وقل ربي، ارحمهما كما ربياني صغير "

صدق الله العظيم ""

إليك ياروائح المسائي ويا نور لفاجري ويا زهرة حياتي ويا جنة

ارضي دمتي لقلب أنتي وريده، حفظك الله وأطال في عمرك

- أمي الغالية -

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

وبهجة قلبي، حفظك الله وأطال في عمرك

- أبي الغالي -

إلى كل من له مكانة في قلبي إلى زملائي و زميلاتي

- كلا باسمه -

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

ذاكرتي ذخيرته إلى من نسيهم قلبي ولم تنساهم

- أسائل الله العظم أن يجزيهم كل خير -

## الشكر و التقدير

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

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

مجمل نصائحهم وتوجيهاتهم

لكل من عبد الباسط و وائل و فتحي أخوتي بنات و ذكور ولا ننسى  
الشكر الخالص للبروفيسور شربي محمد الأمين و بنت أختي ميرال  
الزملاء والزميلات الذين ساهموا من قريب أو بعيد في إنجاز هذا

العمل

المتواضع.



## الملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان أثر المراجعة الجبائية و دورها في تحسين التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، حيث تعتبر المراجعة الجبائية أحد العناصر الهامة في المؤسسات الاقتصادية فهي إجراء رقابي يمكنها من اكتشاف الاخطاء و تفادي المخاطر الجبائية المستقبلية المحتملة، و تمكنها أيضا من التحقق من مدى انتظام و فعالية التسيير الجبائي بهدف تجنب المؤسسة الاقتصادية مخاطر جبائية التي يمكن أن تؤثر سلبا على وضعيتها المالية و بذلك يجد من قدرتها على تحقيق أهدافها .

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

**الكلمات المفتاحية:** مكلف بالضريبة، مخاطر جبائية، تسيير جبائي.

## Résumé

Le but de cette étude est de déterminer l'impact des audit fiscaux sur l'amélioration de la gestion fiscale dans les institutions économiques , élément important des institutions économiques, processus de audit permettant de détecter les erreurs et d'éviter les risques fiscaux futurs , de contrôler la régularité et L'efficacité de la gestion budgétaire afin d'épargner à l'institution économique les risques d'imposition qui peuvent affecter négativement sa situation financière et donc limiter sa capacité à atteindre ses objectifs.

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

**Mots clés :** Audit Fiscale, Gestion Fiscale, Risque Fiscale, Chargé de l'impôt

## قائمة المحتويات

.....	الشكر و التقدير
IV .....	الملخص :
V .....	قائمة المحتويات
VI .....	قائمة الجداول
VII .....	قائمة الاشكال البيانية
ب.....	مقدمة

### الفصل الاول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية و التسيير الجبائي

2.....	تمهيد:
3.....	المبحث الأول: الاطار النظري للمراجعة الجبائية و التسيير الجبائي
11 .....	المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع.
17 .....	خلاصة الفصل:

### الفصل الثاني: الاطار التطبيقي للمراجعة الجبائية و التسيير الجبائي

19 .....	تمهيد:
20 .....	المبحث الاول: الطريقة و الأدوات المستعملة
23 .....	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية و مناقشتها
37 .....	خلاصة الفصل:
39 .....	الخاتمة:
41 .....	قائمة المراجع
48 .....	الملحق رقم 2: قائمة الأساتذة المحكمين
54 .....	الفهرس

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
22	الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان	الجدول 1.2
24	مقياس ليكارث الثلاثي	الجدول 2.2
24	ثبات الاستبانة	الجدول 3.2
26	توزيع أفراد العينة حسب مستوى المؤهل العلمي	الجدول 4.2
27	توزيع أفراد العينة حسب مستوى الخبرة المهنية	الجدول 5.2
28	توزيع أفراد العينة حسب العمر	الجدول 6.2
29	المتوسط المرجح لمقياس ليكارث الثلاثي	الجدول 7.2
29	عملية المراجعة الجبائية	الجدول 8.2
31	عملية التسيير الجبائي	الجدول 9.2
33	فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي	الجدول 10.2
34	مصفوفة الارتباط بين المحاور	الجدول 11.2
35	معامل الارتباط R	الجدول 12.2
35	اختبار التباين الاحادي F	الجدول 13.2
36	استخراج المعاملات	الجدول 14.2



## قائمة الاشكال البيانية

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

## قائمة الملاحق

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

مكتبة

لقد شهدت المؤسسات الاقتصادية مؤخرًا تطورًا سريعًا، مما أدى إلى أهمية المراجعة، حيث يكمن أهم دور لها في تحقيق تقدم و نمو كل من الوحدات الاقتصادية و المجتمع لما تضيفه من ثقة في المعلومات التي توفرها الادارة للمهتمين بشؤون المؤسسة، فبعد أن كانت تقتصر على تتبع الأخطاء و الغش ، أصبحت تلمس مضمون القوائم المالية و تلمس أيضا كافة المجالات المحاسبية. بعد كل عمل محاسبي تأتي عملية المراجعة الجبائية باعتبارها الوجه المكمل للعمل المحاسبي لأنها تعكس مدى صحة ومصداقية النتائج و تعبر عن المركز المالي للمؤسسة، حيث بعض المؤسسات أصبحت تخصص أقساما بالمراجعة في المؤسسة، حيث أصبحت المراجعة الجبائية من أهم الانشغالات في المؤسسات الاقتصادية لأنها مقيدة بالشروط التي وضعها المشرع الجبائي الجزائري.

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

### اشكالية الدراسة :

من خلال ما سبق نتطرق لطرح اشكالية رئيسية لهذه الدراسة كالتالي:

- الى مدى يمكن للمراجعة الجبائية في زيادة فعالية التسيير الجبائي في البيئة المحاسبية الجزائرية ؟
- و من خلال الاشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية:
- الى مدى يمكن للمراجعة الجبائية أن تكون وسيلة للوقاية من الأخطار الجبائية ؟
- ما تأثير قدرة الميسيرين العلمية و المعرفية للرفع من فعالية التسيير الجبائي ؟
- ما مدى تأثير المراجعة الجبائية على عملية التسيير الجبائي ؟

### فرضيات:

- لا تمكننا المراجعة الجبائية في الحصول على المؤشرات حول الخطر الجبائي الذي قد تتعرض له المؤسسة مستقبلا؛
- كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة ترتكز على كفاءة المسير الجبائي؛
- تؤثر عملية المراجعة الجبائية في المؤسسة بالإيجاب على أداء التسيير الجبائي في المؤسسة.

### أسباب اختيار الموضوع:

- الرغبة في الاطلاع و البحث في المواضيع الجبائية؛
- وجود نسبة قليلة من المواضيع التي تتناول التسيير الجبائي؛
- محاولة ابراز مكانة و مدى مساهمة المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي في المؤسسة.

### أهداف الدراسة:

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

## أهمية الدراسة:

تبرز أهمية الموضوع في اظهار مدى مساهمة المراجعة الجبائية و ما تقدمه للمؤسسات الاقتصادية من خدمات تجعلها في مأمن من المخاطر المحدقة بها مستقبلا و التي تعبر عن حسن سيرورة التسيير الجبائي.

## حدود الدراسة:

الحدود الزمنية: تمت الحدود الزمنية لدراسة الحالة سنة 2020؛

الحدود المكانية: تم اختيار مكتب محاسبة و مراجعة الحسابات BACO تقرت كإطار عملي للدراسة التطبيقية؛

الحدود الموضوعية: اهتمت بدراسة مدى امكانية المراجعة الجبائية في زيادة فعالية التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

## صعوبات الدراسة:

-صعوبة التنقل لتوزيع الاستبيان و ذلك بسبب مرض covid-19؛

-نقص الاطروحات والرسائل العلمية الجامعية المتخصصة في هذا المجال؛

-عدم الرد على الاستبيان الالكتروني خلال الدراسة.

## هيكل الدراسة:

- من أجل معالجة إشكالية الموضوع قسم البحث إلى فصلين، الفصل الاول يتناول "الادبيات النظرية لمراجعة الجبائية " وقسم هذا الفصل إلى مبحثين، حيث تناول المبحث الاول، مفاهيم حول التسيير الجبائي مبادئها، أهدافها، و مفاهيم حول المراجعة الجبائية خصائصها ، أنواعها ، أهميتها أما المبحث الثاني يتضمن الدراسات السابقة ومراجعة الابحاث وما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة.

- أما الفصل الثاني فقد خصص للجانب التطبيقي وذلك عينة من الراجعين الخارجيين والداخليين وأساتذة جامعيين متخصصين بولاية ورقلة، الذي يتضمن استطلاع رأي أفراد عينة الدراسة، وقد قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين، حيث المبحث الأول تناولنا الإطار المنهجي للدراسة، عينة الدراسة من بيانات الدراسة وقائمة الاستبيان ومجتمع الدراسة وحدوده، أما المبحث الثاني فيعرض أهم نتائج الدراسة وتحليلها والخروج في الأخير إلى أهم التوصيات المقترحة.

# الفصل الأول:

الأدبيات النظرية للمراجعة  
الجبائية و التسيير الجبائير

**تمهيد:**

تعتبر المراجعة وسيلة من وسائل التسيير التي تساعد المؤسسة في تحقيق أهدافها المرجوة حيث تسهر على السير الحسن والأداء الجيد لكل أنشطتها المنحصرة في الجانب الجبائي، مما يجعلها ضرورية في المؤسسة بسبب التطورات الاقتصادية الحالية، فهي تعتبر من أهم أدوات التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية حيث تقف على اكتشاف أماكن الخطر، وخلال هذا الفصل سنتطرق إلى إبراز عموميات حول المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي ، مقسمة إلى:

- **المبحث الأول:** الاطار النظري للمراجعة الجبائية و التسيير الجبائي.

- **المبحث الثاني:** الدراسات السابقة للموضوع.

**المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية و التسيير الجبائي.**

سنتطرق في هذا المبحث الى أهم التعاريف التي قدمت للتسيير الجبائي من خلال تحديد مفهومه ثم الانتقال للحديث عن المراجعة الجبائية من خلال تحديد مفهومها و التطرق للانتقادات الموجهة لها، بالإضافة الى دور المراجعة الجبائية في تحسين فعالية التسيير الجبائي.

**المطلب الأول: ماهية التسيير الجبائي.**

سنتطرق في هذا المطلب الى أهم المفاهيم و الأساسيات حول التسيير الجبائي:

**الفرع الأول: مفهوم التسيير الجبائي**

1- حسب تعريف MOURIC COZIAN " التسيير الجبائي هو الاستعمال الأمثل للموارد المتاحة في المؤسسة من أجل الوصول الى الأهداف المسطرة و المراد الوصول اليها، والتسيير الجبائي هو مزيج بين السلوك القانوني و الجبائي وعلم التسيير، يتعلق بتسيير المتغير الجبائي في المؤسسة في جميع مراحل دورة حياتها و لذا هي تسعى الى تعظيمه بدون الخروج عن الاطار القانوني.<sup>1</sup>

2- هو الاختيار بين الخيارات الجبائية المتاحة للمؤسسة مع الأخذ بعين الاعتبار:

- النصوص التشريعية؛

- خصوصيات كل مؤسسة؛

- درجة المخاطر الجبائي.

3- حسب تعريف CHRISTINE COLLETTE : فان "تسيير الضريبة يعني أن الضريبة التي هي بمثابة التزام قانوني للمؤسسة يمكن أن تستخدم لصالح المؤسسة وأن تصبح متغيرا فعالا في استراتيجيتها اذ لا بد من السلمية اتجاه الجباية، يطرح هذا الاستعمال الفعال و الذكي لها.<sup>2</sup>

4- حسب تعريف PAROT CLAUD JEAN : التسيير الجبائي تركيبة من مجموعة أفعال وقرارات مأخوذة داخل المؤسسة من أجل تحكم وتخفيض التكاليف الجبائية.<sup>3</sup>

5- حسب تعريف YAICH.R : التسيير الجبائي هو تحقيق المثالية الجبائية داخل المؤسسة أي بمعنى اخر تقليل الضريبة على أرباح الشركات من أجل تعظيم النتيجة الصافية في اطار قانوني وكذلك يعرف على أنه التسيير الذي يبحث عن تحقيق أقصى الوفرات الضريبية في المؤسسة.<sup>4</sup>

و مما سبق يمكننا الاستنتاج أن التسيير الجبائي هو مجموعة الاجراءات التي يتم اتخاذها بطريقة عقلانية لتدنية العبء

الجبائي دون وجود أي تعدي على أحكام القانون الجبائي.

<sup>1</sup> هلاي وردة، مذكرة ماستر أكاديمي بعنوان دور التسيير الجبائي في تدنية التكاليف الجبائية، تخصص محاسبة و جباية، جامعة ورقلة، 2018، ص3.

<sup>2</sup> قوجيل محمد رياض، مذكرة ماستر أكاديمي بعنوان دور المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي، تخصص محاسبة و جباية، جامعة ورقلة، 2019، ص11.

<sup>3</sup> قوجيل محمد رياض، مرجع سابق، ص11

<sup>4</sup> قوجيل محمد رياض، مرجع سابق، ص12



## الفرع الثاني: مبادئ وأهداف التسيير الجبائي.

### أولاً: مبادئ التسيير الجبائي:<sup>1</sup>

و لديه قطبين يتحرك بهما هذا الأخير:

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

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

### ثانياً: أهداف التسيير الجبائي:<sup>2</sup>

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

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

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

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

<sup>2</sup> أنور عبدة و زكريا الدموم، مرجع سابق، ص93.

### الفرع الثالث: أسس و حدود التسيير الجبائي.

أولاً : أسس التسيير الجبائي:<sup>1</sup>

و تضمن أساسين هما:

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

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

ثانياً: حدود التسيير الجبائي:<sup>2</sup>

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

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

✓ العقود التصرفات القانونية التي تنتج عنها اخفاء تحقيق أ تحويل أرباح؛

✓ تشويه الطبيعة الحقيقية للعمليات كتخفيض قيم العقود و الصفقات؛

✓ التصرفات الوهمية كتظاهر المؤسسة بالقيام بعمليات خالية من كل حقيقة مثل تزييف العقود و الفواتير و المؤسسات الوهمية؛

✓ لتستر من خلال عدم التوافق بين الفعل و العقد المقدم للإدارة، و العقد المنج بين المؤسسة و باقي الأطراف مثل التصريح بمعاملة عقارية في شكل هبة رغم أنها تمت في شكل بيع؛

✓ استعمال أشخاص أو مؤسسات وسيطة لإخفاء المكلف الحقيقي.

2- الحدود المالية: تجاوز المسير للحدود القانونية يعرض المؤسسة للخطر الجبائي الذي يرفع ديونها بعدما كان الهدف تدنيها.

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

<sup>2</sup> بن زاوي محمد صابر، نرجع سابق، ص49

### الفرع الرابع: استراتيجيات التسيير الجبائي.

و تتمثل الاستراتيجيات في:<sup>1</sup>

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

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

و تنحصر استراتيجيات التسيير الجبائي بصفة عامة في:

✓ استراتيجيات من أجل الحصول على تخفيضات ضريبية؛

✓ خصومات ضريبية؛

✓ استراتيجيات ضريبية؛

✓ استراتيجيات لنقل الدخل الخاضع بعيدا عن معدلات ضريبية مرتفعة؛

✓ استراتيجيات لتخفيض عبء الخضوع للأرباح الرأس مالية.

### المطلب الثاني: المراجعة الجبائية.

### الفرع الأول: مفهوم المراجعة الجبائية و خصائصها.

أولا: تعريف المراجعة<sup>2</sup>:

➤ أشتق مصطلح المراجعة Audit بمعناه اللفظي من كلمة Audire والذي يعني الاستماع، حيث كانت الحسابات تتلى على المراجع.

أما المراجعة بمعناها المهني فقد تم تعريفها بأنها "عبارة عن عملية منهجية منظمة للجمع و التقييم الموضوعي لأدلة اثبات الخاصة بمزاعم و تأكيدات مرتبطة بنتائج التصرفات و الأحداث الاقتصادية و تحديد مدى تمشي تلك المزاعم و تطابقها مع المعايير المقررة و توصيل النتائج لمستخدمي التقارير المعنيين بالمراجعة".

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

ثانيا: تعريف المراجعة الجبائية<sup>3</sup>:

-التعريف الأول: المراجعة الجبائية هي عملية تشخيص للوضعية الجبائية للوحدة لتقييم الامتثال للقواعد و القوانين الجبائية.

-التعريف الثاني: هي عملية هدفها التحقق من العبء الضريبي للشركة و تحديد و تقدير حجم المخاطر الضريبية التي يمكن أن تتعرض لها الشركة بسبب عدم الامتثال للقواعد الجبائية.

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

<sup>2</sup> قوجيل محمد رياض، مرجع سابق، ص11

<sup>3</sup> قوجيل محمد رياض ، مرجع سابق ، ص11

-**التعريف الثالث:** تعريف الأستاذين "P.Boutgon et vallée" من خلال كتيبيهما "gestion fiscale audit" المراجعة الجبائية تقيس قابلية المؤسسة على تحريك الموارد المتأتية من الجباية في اطار سياستها التسييرية من أجل تحقيق الأهداف المسطرة ضمن سياستها العامة.

-**التعريف الرابع:** تعريف "j.f.costa et a.mikol" المراجعة الجبائية هي اختبار هدفه التحقق من أن نشاط المؤسسة يترجم بصفة فعلية و صحيحة في الحسابات السنوية اضافة لاحترام القواعد الجبائية.

-**التعريف الخامس:** كما عرفتها "atic" على أن المراجعة الجبائية بأنها تسمح بإبداء رأي على مجموعة من الهياكل الجبائية للمنشأة، وطريقة توظيفها، فالجباية هي موضوع المراجعة داخل المؤسسة.<sup>1</sup>

ومما سبق يمكن اعطاء تعريف موحد للمراجعة الجبائية على أنها فحص شامل للتصريحات الجبائية و الوثائق و المستندات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة و ذلك بقصد التأكد من صحة تلك المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية بما يتلاءم مع القانون الجبائي و التشريعات المعمول بها ، و يمكن اعتبارها وسيلة لاكتشاف الأخطاء و تصحيحها.

**ثالثا: خصائص المراجعة الجبائية:** من أبرز مميزات المراجعة الجبائية من خصائص يلخص في الآتي:<sup>2</sup>

- مهمة المراجعة الجبائية مستقلة و مجهزة بأهداف خاصة تستجيب للتطلعات التي يريدتها لمسير في الميدان الجبائي وتأتي هذه المهمة من كون الجباية عبارة عن نظام يوجد في مفترق عدة أنظمة منها ما يتعلق بالحاسبة، و منها ما يتعلق بالقانون؛
- المراجعة المحاسبية أصل المراجعة الجبائية، أي أن المراجعة الجبائية مستمدة من المراجعة المحاسبية؛
- تجنب المخاطر الجبائية؛
- التعرف على الخصائص الجبائية للمؤسسة؛
- التعرف على طبيعة المخاطر الجبائي و قياسه و ابلاغ العميل بالمخاطر التي تم تحديدها و الحلول؛
- التعرف على الامتيازات الجبائية التي يمكن للمؤسسة أن تستغلها.

### الفرع الثاني: أنواع المراجعة الجبائية.

**1- أنواع المراجعة الجبائية:** تنقسم المراجعة الجبائية الى نوعين:<sup>3</sup>

- ❖ المراجعة الجبائية الداخلية: يعرف معهد المراجعين الداخليين الأمريكي المراجعة الداخلية على أنها وظيفة التقييم المستقلة التي يتم استحداثها داخل المنظمات الاقتصادية للعمل على فحص و تقييم الأنشطة الاقتصادية والمالية و الادارية بها ، و رفع تقرير بما تم من فحص و تقييم للإدارة العليا للمنظمة كي تتخذ ما تراه مناسبا من قرارات اذا كانت هناك حاجة الى ذلك. و ينفذها شخص من داخل المؤسسة و هو اختبار تقني و دقيق من طرف شخص كفئ و مستقل لإبداء رأيه بكل شفافية و وضوح حول مصداقية المعلومات المتعلقة بالوضع الجبائية للمؤسسة.
- فالأهداف الرئيسية للمراجعين الداخليين هي التأكد ما اذا كانت الاجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية ، أن العمليات شرعية التنظيمات فعالة ، أن المعلومات ذات مصداقية ، الهياكل واضحة و مناسبة.
- المراجعة الداخلية تدرس مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة و نوعية العمل في تنفيذ المستويات المستندة.

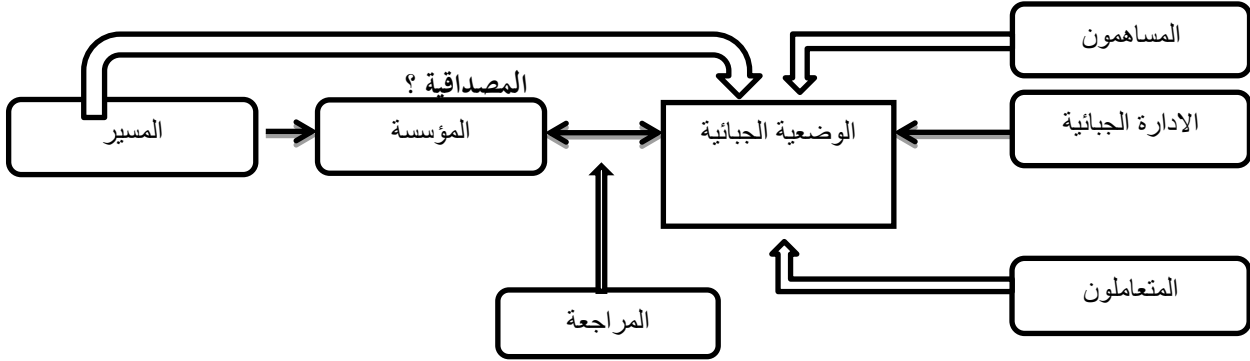
<sup>1</sup> فتحة أميرة، مرجع سبق ذكره، ص 6-7

<sup>2</sup> راشدي أمين، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية، مجلة رؤى اقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، العدد 12 ، جوان 2017 ص 487

<sup>3</sup> فوجيل محمد رياض، مرجع سبق ذكره، ص 4-5-6-7.

هذا الشكل يوضح دور المراجعة الجبائية الداخلية:

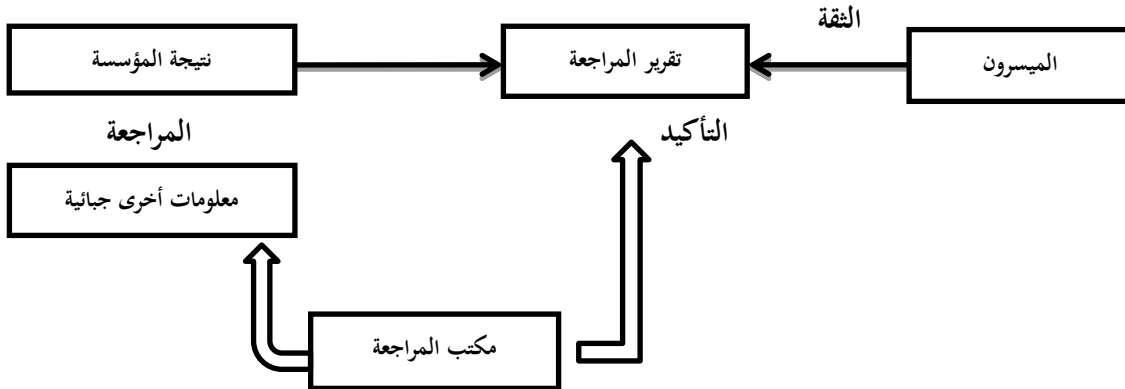
الشكل رقم 01-01 : دور المراجعة الجبائية الداخلية



**Source :** Olivier Herbach, le comportement au travail des collaborateurs de cabinet, thèse de doctorat en de gestion, université des sciences sociales, Toulouse 1,2000, p:3.

❖ **المراجعة الخارجية:** و يتم القيام بها من طرف شخص مستقل و هي مهمة غير مستمرة، تكمل مهمة المراجع الداخلي، و قد تكون في اطار تعاقدية أيضا، مما يعطي الحق للمؤسسة باللجوء لمكاتب المراجعة لتنفي مهام معينة في اطار عقد بينهما، ولنجاح المراجع الخارجي في مهمته يجب ان يتلقى المساعدة من طرف ميسري المؤسسة.  
هذا الشكل يوضح دور المراجعة الجبائية الخارجية:

الشكل رقم 02-01 : دور المراجعة الخارجية



**Source :** Olivier Herbach, le comportement au travail des collaborateurs de cabinet, thèse de doctorat en de gestion, Tonlousel 1,2000, p:4.

## الفرع الثالث: أهمية المراجعة الجبائية.

### 1- أهمية المراجعة الجبائية:<sup>1</sup>

تعود أهمية المراجعة الى مستخدمي البيانات المحاسبية أو المستفيدين منها ، و كلما كبر حجم المنشأة زاد عدد مستخدمي البيانات المحاسبية كلما أصبحت مهمة المراجع أكثر صعوبة نظرا لاستخدام هذه البيانات في اتخاذ القرارات أو القرارات الاقتصادية و تتمثل الجهات المستفيدة من المراجعة في:

#### ❖ المستثمرون:

هي فئة تتخذ قراراتها بالاعتماد على القوائم المالية التي تمت مراجعتها بخصوص استثمارهم ، بحيث تحقق لهم أكبر عائد ممكن في ظل اختيار البديل الأمثل من مجمل البدائل المتاحة مع اعتبار توفر الثقة في المصدقية هذه المعلومات ، فالمعلومات المحاسبية التي تمت مراجعتها تقلل من نسبة المخاطرة في اتخاذ القرارات المختلفة من طرف المستثمرين.

#### ❖ ادارة المؤسسة:

يعطي مسيري المؤسسة اهتماما كبيرا للبيانات و المعلومات التي تتضمنها سجلات المؤسسة و قوائمها المالية، لذلك تعتمد عليها في رسم السياسات و وضع مخططاتها للمستقبل و متابعة تنفيذ الخطة و تقييم العاملين كما تعني بالكشف عن الخطأ أول بأول فهي تعتمد على عملية المراجعة فطريتها يعزز المراجع من نفعية و قيمة القوائم المالية كما أنه يزيد من مصداقية المعلومات.

#### ❖ البنوك:

تعتبر القوائم المالية المرآة العاكسة لحقيقة الشركة فالموافقة عليها من طرف مراجع محايد و مستقل عنها يزيد من مصداقية القوائم المالية و تعتمد عليها البنوك في اتخاذ قرارات اعطاء القروض على أساس قوائم المالية مدققة.

#### ❖ الجهات الحكومية (ادارة الضرائب):

تعتمد أجهزة الدولة لرسم السياسات الاقتصادية للدولة، أو مراقبة النشاط الاقتصادي على المعلومات المحاسبية التي تصدرها المشروعات المختلفة.

ولا يمكن للدولة القيام بهذه الأعمال بدون قاعدة بيانات موثوق فيها ومعتمدة من جهات محايدة تقوم بفحص هذه البيانات فحصا دقيقا وابداء الرأي الفني المحايد أو العادل حولها.

و كذلك ادارة الضرائب تهتم باحترام المؤسسة للنصوص التشريعية و القانونية و كذا المبادئ المحاسبية المقبولة و التأكد من سلامة تحديد الوعاء الضريبي و اعطاء مصداقية للتصريحات الضريبية.

وهناك متعاملون مع المؤسسة يولون اهتمام كبيرا بنتائج المراجعة لمعرفة سلامة المركز المالي، السيولة المتاحة لدى المؤسسة، وهو ما يزيد من ثقتهم تجاه المؤسسة و يزيد من اتساع مجالات التعامل معها.

### 2- مهام المراجعة الجبائية:<sup>2</sup>

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

➤ مجمل نشاط المؤسسة أو جزء فقط من النشاط و كذا طول أو قصر المدى.

➤ مجمل الضرائب الملقاة على عاتق المؤسسة، أو على ضريبة واحدة فقط.

<sup>1</sup> فتحة أميرة، مرجع سبق ذكره، ص8

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

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

### الفرع الرابع: الانتقادات الموجهة للمراجعة الجبائية.

#### (1) محدوديتها من الشمولية:

ان محدودية المراجعة الجبائية تنصب كلة<sup>1</sup> على جزئية المراجعة الجبائية حيث أنها لا تأخذ بعين الاعتبار كل الجوانب للمؤسسة مما يجعلها مقتصرة على الجانب الجبائي فقط، خاصة اذا علمنا أن موارد الجانب الجبائي محدودة جدا، وبالتالي يكون هناك تحديد لاختيارات و اعداد لأولويات بين مختلف أشكال المراجعات لأن هناك تداخلا بين المستشار الجبائي ومحافظ الحسابات حيث يعمل كل منهما على الاجابة عن الاهتمامات الجبائية للمؤسسة.

#### (2) محدوديتها من حيث التوقيت:

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

#### (3) محدوديتها من حيث الخصوصية:

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

### المطلب الثالث: دور المراجعة الجبائية في تحسين فعالية التسيير الجبائي.

في هذا المطلب سنتطرق لتحديد أثر المراجعة الجبائية و دورها في تحسين التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية.

### الفرع الأول: الوقاية من المخاطر الجبائية.

تصنف المخاطر الجبائية من بين أهم المخاطر الأعمال التي تواجه المؤسسات الاقتصادية، فهي تعيش في حالة عدم يقين من الناحية الجبائية بسبب خضوعها لنظام يعتبرونه معقد و يتميز بالتطور المستمر.

قياس المخاطر الجبائي و ترجمته الى الناحية المالية يشكل أداة هامة لتسيير المالي المتوقع في المؤسسة، ولتقليل المخاطر الجبائية تلجأ المؤسسات القيام بإجراءات متعلقة بعملياتها أو بالتنظيم الخاص بها.

**1- الاجراءات المتعلقة بعملياتها:** وهي عمليات تصنف في اطار تسيير وقائي من الخاطر الجبائية كمرقابة عملياتها بانتظام وذلك بما يتماشى مع الأحكام الجبائية التي تخضع لها.

**2- عمليات متعلقة بتنظيمها:** هي اجراءات تهدف لتحقيق الأمن الجبائي في المؤسسة وذلك عن طريق اجراء تدابير حول أساليب المعالجة الجبائية في المؤسسة.

<sup>1</sup> قوجيل محمد رياض، مرجع سبق ذكره، ص10.

<sup>2</sup> قوجيل محمد رياض، مرجع سبق ذكره، ص15-16.

### الفرع الثاني: ادراج المعلومات الجبائية عند اتخاذ القرار.

يجب على المؤسسة ألا يقتصر هدفها حول الوفاء بالالتزامات الجبائية فقط بل يجب عليها ادراج العامل الجبائي بشكل مباشر في ادارتها، وذلك لأنه من ناحية التشريع الجبائي فهو يحتوي على مجموعة من الامتيازات الجبائية التي يمكن أن تحقق المؤسسة من خلالها ميزات مالية، وأيضا القوانين الجبائية تحتوي على خيارات متعددة و يمكن تحقيق وفرة مالية.

### الفرع الثالث: بعض محددات كفاءة التسيير في المؤسسة الاقتصادية.

**1- نظام الرقابة الداخلي:** ويشمل على الخطة التنظيمية والاجراءات والوثائق والسجلات المتعلقة بعمليات اتخاذ القرارات والتي تقود الى الترخيص الاداري للعمليات، وهذا الترخيص يكون وظيفته ادارية ترتبط على نحو مباشر بالمسؤولية عن تحقيق أهداف المنشأة.

فكلما كان نظم الرقابة الداخلي قويا و صارما كلما أصبحت عملية التسيير في أفضل صورة حيث يتم تقييم المخاطر المتعلقة بالمؤسسة و تقليلها.

**2- الكفاءة العلمية للتسيير:** فكلما كانت معرفة المسير خاصة في الجانب الجبائي معمقة و كبيرة فانه يسعد في تحسين التسيير في المؤسسة وقد يجد بعض الامتيازات في القوانين الجبائية ويجلب دخل اضافي للمؤسسة وأيضا يساعدها في تخفيض عبئها الضريبي.

### المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع.

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

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

#### الفرع الاول: الدراسات السابقة باللغة العربية.

**1- دراسة زرقون عمر فاروق 2010:** انعكاس الاصلاح المحاسبي على الممارسات المحاسبية و الجبائية في المؤسسة<sup>1</sup> الاشكالية الرئيسية لهذه الدراسة : ما مدى انعكاس الاصلاح المحاسبي على الممارسات المحاسبية و الجبائية في مؤسسة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟.

وهنا ذكر الباحث الجانب النظري للتسيير الجبائي من خلال مفهومه و أهدافه و حدوده؛ و تمثلت أهداف الدراسة الى تحليل مقارنة على مجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار، لمعرفة أثر الاصلاح المحاسبي على الوظيفة الجبائية و المحاسبية للمؤسسة، واعتمد على منهجية الوصفي التحليلي ، حيث استخدم الاستبيان في تحليل النتائج.

<sup>1</sup> زرقون محمد فاروق، انعكاس الاصلاح المحاسبي على الممارسات المحاسبية و الجبائية في المؤسسة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مباح، ورقلة، 2010.



2- دراسة قحמוש سمية 2010: مذكرة ماجستير بعنوان دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية<sup>1</sup>  
- الاشكالية الرئيسية:

- ما هو دور المراجعة الجبائية في تحسين التصريحات الجبائية؟

الهدف من الدراسة:

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

3-دراسة العناق أحمد 2012: المراجعة الجبائية و دورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة.<sup>2</sup>

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

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

- و أخيرا تحدث عن دور الذي الذي تقوم به المراجعة الجبائية في التخفيض و الحد من المخاطر الجبائي؛

- و نستنتج أن المراجعة الجبائية هي وسيلة من اجراءات التسيير الجبائي.

● تساعد على تفادي الخطر الجبائي؛

● تساعد على ترشيد القرارات الجبائية؛

● تقييم الفعالية الجبائية من خلال المراجعة الجبائية؛

● الاستغلال الأمثل للامتيازات الجبائية من طرف المؤسسة.

4-دراسة ايناس منشاوي 2015: تأثير تطبيق التسيير الجبائي في المجمعات الشركات على أداءها المالي.

الاشكالية المطروحة: ما تأثير تطبيق التسيير الجبائي في المجمعات الشركات على أداءها المالي؟

<sup>1</sup> قحמוש سمية ، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2010

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

- الفصل الأول خصص لتحديد ممارسات التسيير الجبائي من قبل مجتمعات الشركات بحيث قسم لمبحثين، المبحث الأول تحدث عن مجتمعات الشركات في تونس بحيث يتم التركيز على واقعها ووضعها القانوني و الوزن الاقتصادي لها، أما المبحث الثاني يتحدث عن تحليل الممارسات المختلفة للتسيير الجبائي في المجتمعات الشركات، و بالنسبة للفصل الثاني تم تخصيصه لدراسة تأثير ممارسات التسيير الجبائي على الأداة المالي و الجبائي لمجتمعات الشركات، بحيث يتضمن مبحثين، مبحث أول خاص بالحديث عن الأداة المالي الجبائي لمجتمعات الشركات و المبحث الثاني الخاص بالدراسة الميدانية و التحقق من صحة النتائج و الفرضيات الموضوعة في الدراسة.

#### 5- دراسة بوشبوط سيد علي 2015-2016: دور المراجعة الجبائية في تدنية مخاطر المؤسسة الاقتصادية.<sup>1</sup>

- الاشكالية الرئيسية:

- ما هو الدور الذي تؤديه اجراءات المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر في المؤسسة الاقتصادية ؟

- تهدف الدراسة الى ابراز دور المراجعة الجبائية كعنصر من عناصر اتخاذ القرار في المؤسسة و الذي يتمثل في التقليص من المخاطر التي قد تلحق بالمؤسسة.

- تم التوصل في هذه الدراسة الى أن غياب الثقافة من الأخطار الجبائية لدى أغلب المؤسسات الاقتصادية و الذي يترجم بعد قيامها بالمراجعة سواء داخلية أو خارجية لكل ما يرتبط بجايتها وهذا ما توضحه عدد قضايا المنازعات الجبائية المرتفعة في المحاكم بسبب عدم قبول المؤسسات الاقتصادية بالتصحیحات المفروضة من طرف الادارة الجبائية.

- بعد عدم تطبيق المؤسسة الاقتصادية لاقتراحات المراجع الجبائي الداخلي ينتج عنه أخطار جبائية كبيرة مثل الوقوع في خسائر أو التعرض لتصحیحات من طرف الادارة الجبائية.

#### 6- دراسة فتحة أميرة 2017-2018: دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية.<sup>2</sup>

الاشكالية الرئيسية: ما هو دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة ؟

أهداف الدراسة:

- ابراز أهمية تطبيق المراجعة الجبائية بالمؤسسة نتيجة للأحكام المعقدة التي يسنها التشريع الجزائري؛
- مساهمة المراجعة الجبائية في تفعيل عملية التسيير الجبائي بالمؤسسة مما يجنبها مخاطر جبائية متعددة و الذي ينتج عنه تحقيق الأمن الجبائي.

نتائج الدراسة:

- تمثلت أهم المخاطر التي أخذت جزءا كبيرا من انشغالات المؤسسات الاقتصادية تنوصل الى المخاطر الجبائية وما ينتج عنها من أعباء مالية تؤثر على الأداء المالي للمؤسسة و بالتالي تأثر سلبا على استراتيجيتها و أهدافها المستقبلية، و عقوبات جنحيه تؤثر سلبا على سمعتها كمؤسسة؛

- المخاطر تهدد القدرة الارادية للمؤسسات لذلك مؤسسة تسعى الى تحقيق الأمن الذي يرتبط مستواه بمستوى التنظيم و الادارة؛

- هناك ضرورة ملحة لإدماج العامل الجبائي عند اتخاذ القرارات المالية؛

- تعتبر المخاطر الجبائية اليوم من أهم انشغالات المؤسسات الاقتصادية لما لها من تأثير سلبي على مردوديتها المالية؛

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

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

و نستطيع القول أن المراجعة الجبائية تعمل على تفعيل أداء تسيير العمليات الجبائية على مستوى المؤسسة، مما يسمح بتحقيق وفورات ضريبية هامة.

### 7- دراسة قوجيل محمد رياض 2018: دور المراجعة الجبائية في الرفع كفاءة التسيير الجبائي.<sup>1</sup>

الاشكالية الرئيسية:

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

توصل الباحث الى:

- التسيير الجبائي في المؤسسة يتطلب توفر المعرفة الجبائية لدى المسير، و على هذا الأساس يجب أن يتمتع المسير بمعرفة معمقة في المجال الجبائي لكي يتمكن من تسيير العملية الجبائية بكل كفاءة.
  - القيام بالمراجعة الجبائية يعود بشكل ايجابي على المؤسسة لأنه من خلال الدراسة تبين أن المراجعة تسمح بتحديد الالتزامات الجبائية للمؤسسة بالإضافة الى لدور المراجع الجبائي الذي يقدم نصائح و اقتراحات حول القضايا الجبائية الصعبة يجعل عملية التسيير أكثر دقة وأكثر كفاءة.
- من خلال دراسة الباحث نستنتج أن:

- التسيير الجبائي هو اجراء يتطلب تعميق المعرفة بنصوص التشريع و القانون الجزائري؛
- وجود مسيرين مكونين و متمكنين جيدا في الجانب الجبائي يؤثر بالإيجاب في عملية التسيير في المؤسسات الاقتصادية؛
- القيام بالمراجعة الجبائية في المؤسسة يمكنها من تجنب المخاطر الجبائية المحتملة و اكتشافها لمزايا و امتيازات تساعدها في التخفيض من العبء الضريبي المتحمل؛
- نظام المعلومات المطبق يحمل جملة من الخصائص الايجابية التي تسهل من عمل المسير الجبائي و العملية الجبائية عند القيام بعملية المراجعة من أجل تحديد الأوعية لمختلف الضرائب و الرسوم لإعداد التصريحات و أيضا هو يكفل طرق لاكتشاف الأخطاء في التسجيلات ، بالإضافة الى أنه يسهل عملية اكتشاف ارتكاب الأخطاء و من هو المسؤول عن الخطأ المرتكب و تصحيحه لأنه مقسم على حسب صلاحية الموظفين.

### الفرع الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية.

#### 1- étude Annelin Venter 2009, strategic tax risk management for South africa farmers : an evaluation of an industry leader, Magister commercial, university of pretoriz.<sup>2</sup>

عاجلت الدراسة تسيير المخاطر الجبائي في المؤسسات، حيث هدفت الدراسة الى ابراز أهم مصادر المخاطر الضريبي وكيفية التعامل معها، والاستفادة من التشريعات و القوانين الضريبية.

وقد تناول الباحث تعريفات حول المخاطر الضريبي والمفاهيم المتعلقة به، بالإضافة الى الاشارة الى مصادره المتنوعة، وفي الأخير تناول مختلف الاجراءات الواجب اتباعها لمواجهة الخطر الضريبي.

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

<sup>1</sup> قوجيل محمد رياض، دور المراجعة الجبائية في الرفع كفاءة التسيير الجبائي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير،

جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2018.

<sup>2</sup> Annelin Venter, **strategic tax risk management for South africa farmers** , an evaluation of an industry leader, Magister commercial, university of pretoriz, 2009.

## 2- étude Oussama Salih 2012: l'audit fiscal<sup>1</sup>

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

الاشكالية الرئيسية:

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

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

- ادارة المخاطر الضريبية تمثل بالضرورة على المراجعة و التشخيص للضريبة داخل الشركة؛
- تتيح المراجعة تقييم نقاط القوة و الضعف من أجل تسليط الضوء على أي مخاطر ضريبية تؤثر على الشركة.

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

الاشكالية الرئيسية:

ما هي أهمية المراجعة الجبائية داخل المؤسسة؟

الهدف الرئيسي للدراسة:

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

نتائج الدراسة:

- للمراجعة الجبائية دور كبير في اكتشاف مجالات الخطر التي قد ترتكب الشركة الأخطاء و المخالفات التي قد تؤدي الى عواقب سلبية؛
- المراجعة الجبائية لضرائب المؤسسة هو وسيلة للتحقق من الامتثال للقواعد الضريبية السارية التي تخضع لها الشركة؛
- لا يمكن الفصل بين المراجعة المحاسبية و المراجعة الجبائية.

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

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

المطلب الثالث : مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقةالفرع الاول : اوجه التشابه و الاختلاف مع الدراسات السابقة

أ- من حيث الموضوع:

تميزت هذه الدراسة على أنها تبين كيف يتم تحسين التسيير الجبائي عن طريق استخدام المراجعة الجبائية حيث ركزت بعض الدراسات على أثر واستخدام أساليب المراجعة الجبائية في التدقيق الذي يؤدي إلى تحسين و زيادة فعالية التسيير الجبائي، وبعض الدراسات بينت دور وأهمية المراجعة الجبائية في التسيير الجبائي.

ب- من حيث المنهجية:

حيث اتفقت هذه الدراسة مع الدراسات السابقة في المنهجية المستخدمة، فقد استخدمت المنهج الوصفي التحليلي بالاعتماد على أدوات الاستبانة، كما أكدت على أن استخدام المراجعة الجبائية يساهم في تحسين فعالية التسيير الجبائي بالرغم من اختلاف الظروف الزمانية والمكانية.

الفرع الثاني: خصوصيات الدراسة

أهم ما جاء في الدراسات السابقة إلى أن استخدام أساليب المراجعة الجبائية في التدقيق يؤدي إلى زيادة فعالية التسيير الجبائي، كما يرفع من جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها، بالإضافة إلى الحصول على أدلة ذات جودة عالية تدعم الرأي الفني المحايد للمراجع حول مدى عدالة القوائم المالية، كما أن لها دور مهم في رفع مستوى مهنة المراجع الجبائي. و ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة أنها وضعت إطاراً مقترحاً لاستخدام المراجعة الجبائية كيف تساهم في تحسين عمليات التسيير الخارجي، كما وبينت الشروط والمتطلبات للحد من هذه المخاطر عند استخدام المراجعة الجبائية، وبيان العلاقة القوية بين استخدام المراجعة الجبائية وفاعلية عملية التسيير الجبائي وأثرها في تحسين جودة خدمات المراجعة، حيث تم الاستفادة من الدراسات السابقة في صياغة الإطار العام للدراسة.

### خلاصة الفصل:

لقد حاولنا في هذا الفصل التعريف بعدة مفاهيم تتعلق بالمراجعة الجبائية، و بينا واقع المراجعة الجبائية في الجزائر. و تعرفنا أيضا على المفاهيم الأساسية عن التسيير الجبائي و الاستراتيجيات التي تنتهجها المؤسسات في التسيير الضريبية إضافة إلى الخيارات الجبائية و أهميتها في المؤسسة.

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

و توصلنا أيضا أن العملية التسييرية الجيدة في المؤسسة خاصة في الجانب الجبائي تعود على المؤسسة بالإيجاب و يحسن من عملية الوفاء بالتزامات الجبائية في الوقت دون الوقوع في التأخيرات التي تعبر عن سوء تسيير في المؤسسة إذا وجدت لهذا يتم اتخاذ بعض الاستراتيجيات و الطرق لتقليل من العبء الضريبي المفروض على المؤسسة، و من أهم الضرائب المفروضة على المؤسسات في النظام الجبائي الجزائري:

- الرسم على القيمة المضافة؛
- الرسم على النشاط المهني؛
- الضريبة على الدخل؛
- الضريبة على أرباح الشركات.

□ الفصل الثاني

□ الاطار التطبيقي للمراجعة الجبائية

و التسيير الجبائي

## تمهيد :

سنتطرق في هذا الفصل الى اختبار مدى تطابق الجانب النظري - مساهمة المراجعة الجبائية في زيادة فعالية التسيير الجبائي - مع الواقع العملي، أي معرفة مدى تأثير عملية المراجعة الجبائية على زيادة فعالية عملية التسيير الجبائي ، وهذا قصد الإجابة على إشكالية الدراسة.

ولالإلمام أكثر بالجانب التطبيقي للدراسة ارتأينا أن نتناول من خلال هذا الفصل كل من تعريف بعينة ومجتمع الدراسة، وطريقة جمع وتلخيص المعطيات، التعريف بمتغيرات الدراسة، وكذا الأدوات الإحصائية والقياسية والبرامج المستخدمة في معالجة المعطيات المجمعة، كما سيتم عرض، تحليل، تفسير و مناقشة نتائج الدراسة.

وعليه تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

**المبحث الأول:** الطريقة و الادوات المستعملة

**المبحث الثاني:** عرض نتائج الدراسة الميدانية و مناقشتها



**المبحث الأول: الطريقة و الأدوات المستعملة**

سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى منهجية وأدوات الدراسة المستخدمة في عملية البحث، وكذا عرض مجتمع وعينة الدراسة وطرق جمع المعلومات والنسب والمتغيرات المستخدمة في عملية التحليل، بالإضافة إلى البرامج المستعملة في معالجة المعطيات.

**المطلب الأول: الطريقة المستعملة في الدراسة**

سيتم من خلال هذا المطلب توضيح مجتمع وعينة الدراسة التي اعتمدنا عليها لحل إشكالية الدراسة عن طريق توزيع استبيانات وكذا شرح لمتغيرات الدراسة لهذا البحث.

(أ)-مجتمع الدراسة : عند القيام باختيار مجتمع الدراسة تم الاعتماد على معيار المؤهل العلمي والعملي، كشرط أساسي لتوزيع الاستمارات على عينة الدراسة، وذلك بغية ضمان قدرة أفراد العينة على التعامل مع محتوى الاستبيان بشكل جيد، وبالتالي كان التركيز على الأكاديميين الحائزين على شهادات علمية في المحاسب والتخصصات ذات صلة، وكذا المهنيين أصحاب الخبرة الميدانية، وعليه سنعرض الفئات التي تشكل مجتمع الدراسة كما يلي:

-الفئة الأولى: الأساتذة الجامعيين الممارسين لمهنة المحاسبة؛

-الفئة الثانية: المهنيين المعتمدين (الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين).

(ب)-عينة الدراسة: تم تحديد حجم عينة الدراسة بشكل مسبق قبل توزيع استمارة الاستبيان، حيث قمنا بإرسال حوالي (80) استمارة و حصلنا على (50) رد استبيان شملت أكاديميين ومهنيين محاسبي على مستوى ولاية ورقلة ، تقرت و الولايات الأخرى ، كما اعتمدنا في عملية توزيع الاستمارات عن طريق البريد الإلكتروني و ذلك لعدم القدرة على التنقل في هذه الجائحة. وقد ارتبط مضمون ونتائج الدراسة الميدانية بالزمان الذي تم من خلاله توزيع واستلام استمارات الاستبيان، والجدول التالي يوضح الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان:

الجدول رقم (1.2) الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان:

الاستبيان		البيان
النسبة المئوية%	العدد	
100 %	80	عدد الاستمارات المبعوثة
25 %	20	عدد الاستمارات التي لم يرد عليها
12.5 %	10	عدد الاستمارات الملغاة
62.5 %	50	عدد الاستمارات القابلة للتحليل

المصدر: من إعداد الطالب (بالاعتماد على استمارات الاستبيان)

يوضح الجدول السابق (1.2) الإحصائيات الخاصة بالعدد الإجمالي لاستمارات الاستبيان الموزعة والذي كان عددها 80 استمارة بنسبة 100%، بعد عملية تجميع الاستمارة لم يرد على 20 استمارة و تم إلغاء 10 منها، وعليه قمنا بتحليل 50

استمارة بنسبة 62.5% وهي التي تم اعتمادها، في الوصول إلى استنتاجات الدراسة من خلال الاستمارة الموزعة والتي لم يتم إلغائها، أفرغت الاستمارات المعتمدة في برنامج التحليل الإحصائي.

### الفرع الثاني : استبانة الدراسة

أ- مراحل إعداد الاستبيان: لكي تكون الاستمارة الاستبيان دقيقة و منظمة في شكلها العلمي من حيث البساطة و الوضوح و المضمون، فقد تم تصميمها على مرحلتين:

-مرحلة التصميم الأولي: تعتبر هذه المرحلة الخطوة الأولى في إعداد الاستمارة، و انطلاقا من الجانب النظري و الدراسات السابقة تم صياغة مجموعة من الأسئلة مراعين في ذلك إشكالية البحث و الفرضيات الموضوعية، و لقد راعينا في إعداد الأسئلة ما يلي:

- استعمال لغة سليمة عند صياغة السائلة؛

- صياغة أسئلة بسيطة و غير قابلة للتأويل؛

- ترتيب الأسئلة و تسلسلها و ربطها بالأهداف المرجوة من الدراسة الميدانية؛

- بعد الانتهاء من إعداد الأسئلة تم عرضها على بعض الأساتذة المختصين في المحاسبة والمراجعة، وذلك بغية التحكيم و التأكد من سلامة بناء الاستمارة و صياغة الأسئلة و تفادي الأخطاء التقنية والمنهجية التي قد تحول دون الوصول إلى الأهداف المنشودة.

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

المرحلة السابقة و من ثم التصميم النهائي للاستمارة.

إن لهذه الدراسة بعد ميداني تطبيقي كونها تتعلق بمهنة المحاسبة و الجبائية، لذلك اعتمدنا على المنهج التحليلي في تحليل

البيانات والمعلومات المحصل عليها من خلال استبيان ثم إعدادها لهذا الغرض و تحليلها باستخدام البرنامج SPSS.

ب)-هيكل الاستبيان:تضمن الاستبيان مقدمة من أجل تقديم الموضوع المستقضي منهم، وتعريفهم بمدف الأكاديمي وتشجيعهم على المشاركة فيه، لذلك تم تقديم الدراسة على أساس أنها في إطار أكاديمي، كما بينا أن جميع المعلومات التي سيتم الحصول عليها ستحضر بالسرية التامة ولن تستخدم إلا لغرض البحث العلمي.

كما احتوى الاستبيان على أربع صفحات تتضمن 23سؤالا مقسمة إلى 3 أجزاء: (انظر إلى الملحق رقم 1).

- الجزء الأول: يبين البيانات الديمغرافية عن أفراد المجتمع، بحيث تضمن 03أسئلة خاصة بعينة الدراسة، والتي من الممكن أنتساهم في تفسير النتائج؛

- الجزء الثاني: متعلق بفرضيات الدراسة، بحيث احتوى 20سؤالا والتي من شأنها أن تعالج مشكلة الدراسة، كما قسم هذا الأخير إلى 3 محاور :

المحور الأول: تضمن 8سؤال متعلق بالفرضية الأولى حول أن المراجعة الجبائية لا في الحصول على المؤشرات حول الخطر الجبائي الذي قد تتعرض له المؤسسة مستقبلا؛

المحور الثاني: تحتوي على 6 أسئلة خاصة بالفرضية الثانية حول أن كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة ترتكز على كفاءة المسير الجبائي؛

المحور الثالث: تحتوي على 6 أسئلة خاصة بالفرضية الثالثة حول مدى تأثير عملية المراجعة الجبائية في المؤسسة بالإيجاب على أداء التسيير الجبائي في المؤسسة.

و قد تم إعداد الأسئلة على أساس مقياس ليكارت الثلاثي و الذي تحمل ثلاثة إجابات و هذا حتى يتسنى لنا تحديد آراء العينة لفقرات الاستبيان، بالتالي ترميز الإجابات كما هو مبين في الجدول التالي :

الجدول رقم(2.2):مقياس ليكارات الثلاثي

الإجابة	موافق	محايد	غير موافق
الوزن	3	2	1

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

### المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة

#### الفرع الاول : تحكيم و اثبات الاستبانة

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

- دقة صياغة الأسئلة وصحة العبارات؛

- توزيع خيارات الإجابة لضمان ملائمتها لعملية المعالجة الإحصائية؛

-من أجل الوقوف على مشكلة التصميم والمنهجية؛  
وفي الأخير تم صياغة الاستبيان بالشكل النهائي.

ب)-اختبار ثبات الاستبيان بطريقة ألفا كرونباخ:

لاختبار صدق وثبات الاستبيان والتأكد من مصداقية المستجوبين على أسئلته ولكل متغير على حدى فقد تم استخدام معامل ألفا كرومباخ، بحيث يأخذ قيمة تكون محصورة بين الصفر والواحد (0-1) ولكل منها دلالة.

-نتائج اختبار الثبات:عندما قمنا بتطبيق ألفا كرومباخ من أجل اختبار الصدق والثبات في إجابات عينة الدراسة المكونة من50 فردا تحصلنا على القيمة ألفا كرومباخ"0.709"وهذا يدل على أن الارتباط بين الإجابات مقبول إحصائيا.

جدول رقم(3.2):يوضح ثبات الاستبانة

عدد العبارات	ألفا كرومباخ	الثبات
22	0.709	0.842

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

مقياس الثبات الكلي للاستبيان

من خلال إجراء اختبار الثبات لـ 23 سؤال من الاستبيان كانت نسبة لمعامل ألفا كرومباخ، الذي يدل على أنه في حالة توزيع استبيان من جديد في نفس الظروف السابقة فإن 70.9% من عينة الدراسة يعيدون نفس الإجابة وهو ما يعبر عن نسبة ثبات عالية للأداة المستعملة 84.2% في الدراسة مما يبين مصداقية النتائج التي يمكن الوصول إليها وأيضا يبين أن الارتباط بين الإجابات جيد ومقبول.

### الفرع الثاني: معالجة الاستبانة

بعد عملية الحصر النهائي لعدد الاستثمارات الصالحة للدراسة قمنا بعرضها على البرنامج الجداول الالكترونية (EXCEL) لسنة 2013، لغرض معالجة المعطيات و الذي يقوم بدوره ترجمة البيانات من شكل جداول و إلى رسومات بيانية وذلك من أجل تبسيط وتسهيل عملية التحليل، كذلك استخدمنا أسلوب البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية "SPSS23"، وبناءً على الأساليب السابقة اعتمدنا التحليل الإحصائي الوصفي والإحصاء الاستدلالي، من أجل تحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم تجميعها استخدمنا مجموعة من الأساليب الإحصائية وهي كالتالي :

- حساب اختبار ثبات الاستبيان بطريقة ألفا كرومباخ لاختبار صدق وثبات الاستبيان؛
- حساب المتوسطات الحسابية لكل عبارة من العبارات الواردة في الاستبيان وكذا المحور؛
- قياس الانحراف المعياري لمعرفة مدى انحراف إجابات أفراد عينة الدراسة عن المتوسطات الحسابية؛
- استخراج التكرارات والنسب المئوية لكل عبارة؛
- حساب المتوسط الحسابي المرجح لإجابات العينة؛
- تحليل معامل الارتباط سبيرمان لربط بين محاور الدراسة واختبار "One-Sample Test" التي تستخدم في اختبار الفرضيات؛
- اختبار التباين الأحادي One Way Anova.

### المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية و مناقشتها

#### الفرع الأول : دراسة نتائج الخاصة بمعلومات الديمغرافية

أولا : حسب المؤهل العلمي

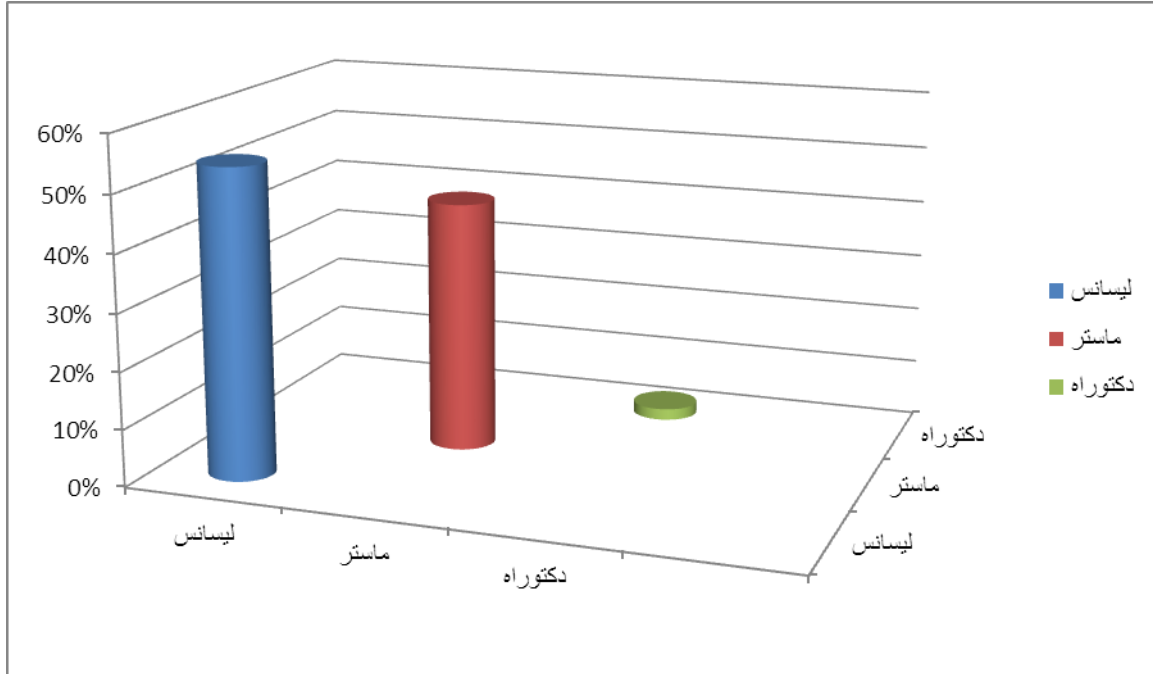
الجدول رقم(4.2): يوضح توزيع أفراد العينة حسب مستوى المؤهل العلمي

المؤهل	العدد	النسبة المئوية %
ليسانس	27	54
ماستر	22	44
دكتوراه	01	2
المجموع	50	100

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

من خلال الجدول و التمثيل البياني يتضح لنا توزيع النسب حسب المؤهل العلمي لأفراد العينة، نجد أن أكثر أفراد العينة من لديهم شهادة "ليسانس" بنسبة 54% ثم تليها المستجوبين الحاصلون على شهادة "ماستر" تقدر بنسبة 44% وفي الاخير العينة الحاصلين على شهادة "الدكتوراه" بنسبة 2%.

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



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

ثانيا : حسب الخبرة المهنية

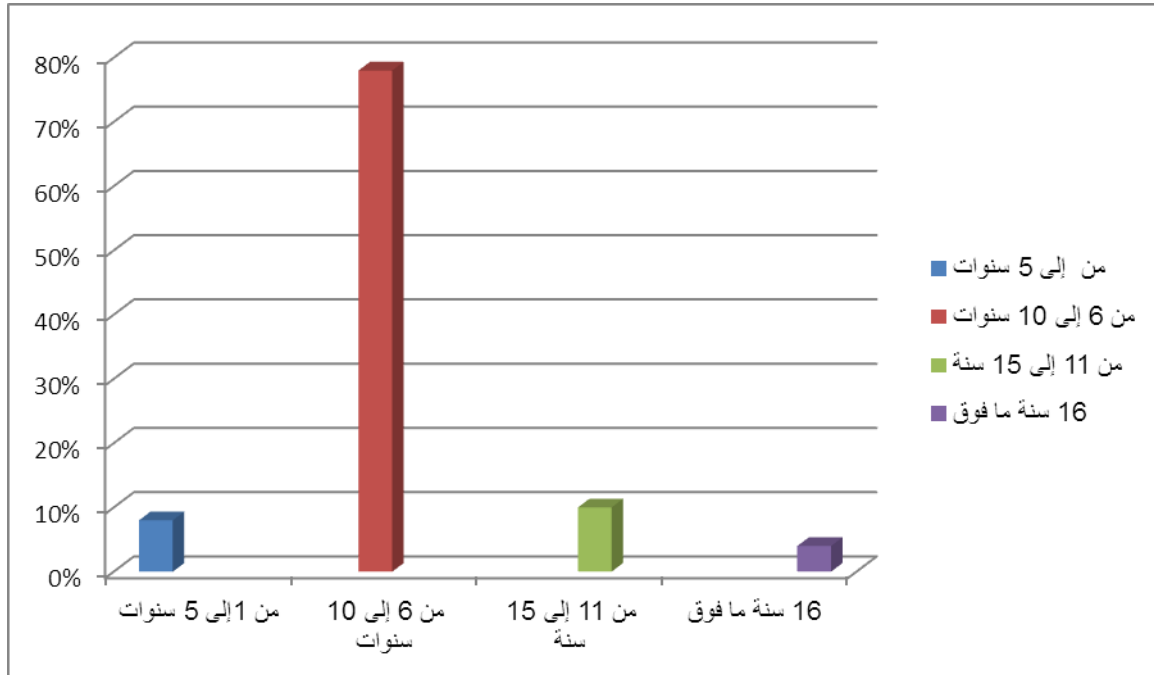
الجدول رقم(5.2): يوضح توزيع أفراد العينة حسب مستوى الخبرة المهنية

الخبرة بالسنوات	العدد	النسبة المئوية %
من 1 الي 5	04	8
من 6 الي 10	39	78
من 11 الي 15	05	10
16 سنة فما فوق	02	4
المجموع	50	100%

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

نلاحظ من الجدول (5.2) أن أكثر أفراد عينة الدراسة ذات الخبرة "من 6 سنوات إلى 10 سنوات" قدرت بنسبة 78% ، أما بنسبة 10% كانت للعينة من "11 إلى 15 سنوات" وكانت نسبة عينة "أقل من 5 سنوات" 8% و نسبة عينة أكثر من 16 سنة 4%.

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



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

ثالثا : حسب العمر

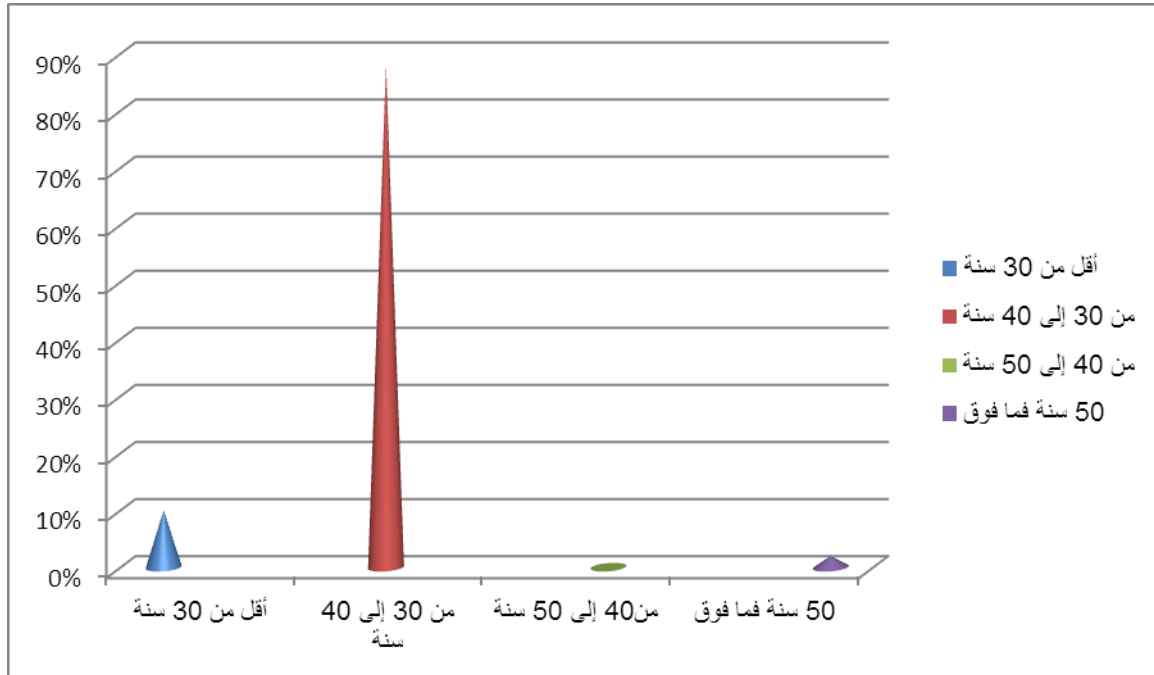
الجدول رقم(6.2): يوضح توزيع أفراد العينة حسب العمر

العمر بالسنوات	العدد	النسبة المئوية %
اقل من 30	05	10
من 30 الي 40	44	88
من 40 الي 50	0	0
50 سنة فما فوق	01	2
المجموع	50	%100

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

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن توزيع التكرارات والنسب المئوية حسب العمر لأفراد العينة، نجد من أعمارهم من 30 سنة إلى 40 سنة أعلى نسبة تقدر ب 88% ثم الذين أعمارهم اقل من 30 سنة بنسبة 10% ثم يليهم الأعمار ما بين 40 الى 50 منعدمة بنسبة 0% ثم يليهم الأعمار الأكثر من 45 سنة بنسبة 2%.

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



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

الفرع الثاني : دراسة النتائج المتعلقة بآراء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان

أولا : تفسير الإجابات عن عينة الدراسة

من خلال هذا العنصر نحاول تفسير و تحليل الإجابات من عينة الدراسة بخصوص كل خاصية، من خصائص النوعية المدروسة تم استنتاج بالاعتماد على الأوزان المرجحة لمقياس ليكارت الثلاثي، وذلك من خلال حساب المتوسط الحسابي المرجح لكل خيار، بغية تحديد مجال للاتجاه العام للإجابات تأسس على مجال وقوع قيمة المتوسط المرجح كما في الجدول التالي:

الجدول رقم(7.2): يوضح المتوسط المرجح لمقياس ليكارت الثلاثي

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

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

ثانيا : النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الأول

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

الجدول رقم (8.2):عملية المراجعة الجبائية

الفقرة	موافق %	محايد %	غير موافق %	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
هناك برنامج للقيام بعملية المراجعة الجبائية ؟	82	14	4	2.78	0.50	موافق
يمكن لبرنامج المراجعة الجبائية أن يوضح نقاط بالقانون الضريبي والتي تسبب مشاكل كبيرة للمكلفين بالضريبة و بالتالي يسهم في تحسين الالتزام الضريبي مستقبلا	76	14	10	2.66	0.65	موافق
يمكن أن يكون من بين أهداف المراجعة الجبائية تطوير آلية المراجعة بما يحقق الجودة الشاملة	84	6	10	2.74	0.63	موافق
اختيار مستشارين جبائين ذوي كفاءات ومؤهلين علميا وعمليا يساعد في عملية المراجعة الجبائية	82	12	6	2.76	0.55	موافق
هناك تأثير ايجابي بين كفاءة ومهارة المراجعين الجبائين ونوعية أداء مهام المراجعة	80	14	6	2.74	0.56	موافق
برأيكم النظام المحاسبي الجديد جعل من السهل التعامل مع تصريحات المكلفين المحاسبية والجبائية وبالتالي اكتشاف أكثر للأخطاء والغش	62	14	24	2.38	0.85	موافق
تقاس جودة عملية المراجعة الجبائية بكفاءة المستشار الجبائي	42	38	20	2.22	0.76	محايد
احترام الالتزامات الجبائية يؤدي إلى تطوير المؤسسة	78	10	12	2.66	0.68	موافق
<b>عملية المراجعة الجبائية</b>						0.31

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

من خلال الجدول(8.2) نلاحظ ان اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة باستخدام عملية المراجعة، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي العام (2.61)و الذي يقع بين (2.34) و أقل من (3) كما ان هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الثالثة من فئات ليكارت الثلاثي ، و هي الفئة التي تشير إلى درجة "موافق" و التي تؤكد رضا و موافقة أغلبية الافراد العينة



على وجود برنامج لعملية المراجعة الجبائية و أهميتها داخل المؤسسة للتأكد من كفاءة عملية التسيير الجبائي، حيث بلغ الانحراف المعياري العام (0.31).

**الفقرة الأولى:** "هناك برنامج للقيام بعملية المراجعة الجبائية؟"

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.78 بانحراف معياري 0.50 باتجاه موافق أي أن هناك برنامج للقيام بعمليات المراجعة الجبائية

**الفقرة الثانية:** "يمكن لبرنامج المراجعة الجبائية أن يوضح نقاط بالقانون الضريبي والتي تسبب مشاكل كبيرة للمكلفين بالضريبة و بالتالي يسهم في تحسين الالتزام الضريبي مستقبلا."

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.66 بانحراف معياري 0.65 باتجاه موافق أي يمكن لبرنامج المراجعة الجبائية أن يوضح نقاط بالقانون الضريبي والتي تسبب مشاكل كبيرة للمكلفين بالضريبة و بالتالي يسهم في تحسين الالتزام الضريبي مستقبلا

**الفقرة الثالثة:** "يمكن أن يكون من بين أهداف المراجعة الجبائية تطوير آلية المراجعة بما يحقق الجودة الشاملة"

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.74 بانحراف معياري 0.63 باتجاه موافق أي من بين أهداف المراجعة الجبائية تطوير آلية المراجعة بما يحقق الجودة الشاملة.

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

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.76 بانحراف معياري 0.55 باتجاه موافق أي اختبار مستشارين جبائيين ذوي كفاءات ومؤهلين علميا وعمليا يساعد في عملية المراجعة الجبائية.

**الفقرة الخامسة:** "هناك تأثير ايجابي بين كفاءة ومهارة المراجعين الجبائيين ونوعية أداء مهام المراجعة"

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.74 بانحراف معياري 0.56 باتجاه موافق أي أن هناك تأثير ايجابي بين كفاءة ومهارة المراجعين الجبائيين ونوعية أداء مهام المراجعة.

**الفقرة السادسة:** "برأيكم النظام المحاسبي الجديد جعل من السهل التعامل مع تصريحات المكلفين المحاسبية والجبائية وبالتالي اكتشاف أكثر للأخطاء والغش"

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.38 بانحراف معياري 2.85 باتجاه موافق أي النظام المحاسبي الجديد جعل من السهل التعامل مع تصريحات المكلفين المحاسبية والجبائية وبالتالي اكتشاف أكثر للأخطاء والغش.

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

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.22 بانحراف معياري 0.76 باتجاه محايد أي مع كل فإن جودة عملية المراجعة الجبائية تقاس بكفاءة المستشار الجبائي.

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

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.66 بانحراف معياري 0.68 باتجاه موافق أي أن احترام الالتزامات الجبائية يؤدي إلى تطوير المؤسسة.

ثالثا : النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الثاني

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

الجدول رقم (9.2): عملية التسيير الجبائي

الفقرة	موافق %	محايد %	غير موافق %	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
وجود مصلحة مكلفة بمتابعة الضرائب بشكل مباشر داخل المؤسسة يساعد في عملية التسيير الجبائي	68	18	14	2.54	0.73	موافق
يتم اختيار القائمين بمتابعة الضرائب في المؤسسة وفقا لخبراتهم في هذا المجال	78	06	16	2.62	0.75	موافق
يوجد في المؤسسة نظام معلومات فعال يسمح بالحصول على المعلومات المؤثرة في متابعة الضرائب	58	30	12	2.46	0.70	موافق
يوجد تعامل بين موظفي المؤسسة وموظفي إدارة الضرائب	62	22	16	2.46	0.76	موافق
تهتم الإدارة في المؤسسة بمتابعة تسيير الوضعية الضريبية في المؤسسة	66	20	14	2.52	0.73	موافق
يوجد إجراءات واضحة في المؤسسة تعمل على تسهيل عمل المكلفين بمتابعة الضرائب	56	20	24	2.32	0.84	محايد
<b>عملية التسيير الجبائي</b>						
				2.48	0.37	

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

من خلال الجدول (9.2) نلاحظ ان اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بعملية التسيير الجبائي، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي العام (2.48) و الذي يقع بين (2.34) و أقل من (3) كما ان هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الثالثة من فئات ليكارت الثلاثي ، و هي الفئة التي تشير إلى درجة "موافق" و التي تؤكد رضا و موافقة أغلبية الافراد العينة على أن حسن سيرورة عملية التسيير الجبائي ناتجة عن جودة المعلومات و كفاءة عملية المراجعة ، حيث بلغ الانحراف المعياري العام (0.37).

الفقرة الأولى: "وجود مصلحة مكلفة بمتابعة الضرائب بشكل مباشر داخل المؤسسة يساعد في عملية التسيير الجبائي" من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.54 بانحراف معياري 0.73 باتجاه موافق أي أن وجود مصلحة مكلفة بمتابعة الضرائب بشكل مباشر داخل المؤسسة يساعد في عملية التسيير الجبائي.

الفقرة الثانية: "يتم اختيار القائمين بمتابعة الضرائب في المؤسسة وفقا لخبراتهم في هذا المجال" من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.62 بانحراف معياري 0.75 باتجاه موافق أي يتم اختيار القائمين بمتابعة الضرائب في المؤسسة وفقا لخبراتهم في هذا المجال.

الفقرة الثالثة: "يوجد في المؤسسة نظام معلومات فعال يسمح بالحصول على المعلومات المؤثرة في متابعة الضرائب" من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.46 بانحراف معياري 0.70 باتجاه موافق أي يوجد في المؤسسة نظام معلومات فعال يسمح بالحصول على المعلومات المؤثرة في متابعة الضرائب.

الفقرة الرابعة: "يوجد تعامل بين موظفي المؤسسة وموظفي إدارة الضرائب"

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.46 بانحراف معياري 0.76 باتجاه موافق أي يوجد تعامل بين موظفي المؤسسة وموظفي إدارة الضرائب.

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

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.52 بانحراف معياري 0.73 باتجاه موافق أي تهتم الإدارة في المؤسسة بمتابعة تسيير الوضعية الضريبية في المؤسسة.

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

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.32 بانحراف معياري 0.84 باتجاه محايد أي مع ذلك يوجد إجراءات واضحة في المؤسسة تعمل على تسهيل عمل المكلفين بمتابعة الضرائب.

#### رابعاً : النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الثالث

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

الجدول رقم (10.2): فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائية.

الانحراف المعياري العام	المتوسط الحسابي	غير موافق %	محايد %	موافق %	الفقرة
0.88	2.30	28	14	58	يوجد اتصال بين عمال المؤسسة وموظفي الضرائب في تبادل المعلومات
0.70	2.46	12	30	58	هل تقومون بمراجعة بمتابعة وتحديث المعلومات المتعلقة بالضريبة
0.67	2.42	10	38	52	يتم تحليل أثر الضرائب
0.76	2.50	16	18	66	يهتم مجلس الإدارة بمتابعة تسيير وضعية الضريبة في المؤسسة
0.75	2.28	18	36	46	يمكن للمؤسسة توجيه طلب الى ادارة الضرائب بغرض اخضاعها للمراجعة الجبائية
0.59	2.64	6	24	70	يمكن للمؤسسة توجيه طلب لادارة الضرائب لمعرفة نظامها الجبائي
0.43	2.43	فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي			

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

من خلال الجدول (10.2) نلاحظ ان اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بفعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائية، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي العام (2.43) والذي يقع بين (2.34) و أقل من (3) كما ان هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الثالثة من فئات ليكارت الثلاثي ، و هي الفئة التي تشير إلى درجة "موافق" و التي تؤكد رضا و

موافقة أغلبية الافراد العينة على فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي ناتجة عن كفاءة المراجعة الجبائية، حيث بلغ الانحراف المعياري العام (0.43).

الفقرة الأولى: "يوجد اتصال بين عمال المؤسسة وموظفي الضرائب في تبادل المعلومات"

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.30 بانحراف معياري 0.88 باتجاه محايد أي مع ذلك يوجد اتصال بين عمال المؤسسة وموظفي الضرائب في تبادل المعلومات.

الفقرة الثانية: "هل تقومون بمراجعة بمتابعة وتحديث المعلومات المتعلقة بالضريبة"

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.46 بانحراف معياري 0.70 باتجاه موافق أي يقومون بمراجعة بمتابعة وتحديث المعلومات المتعلقة بالضريبة.

الفقرة الثالثة: "يتم تحليل أثر الضرائب"

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.42 بانحراف معياري 0.67 باتجاه موافق أي يتم تحليل أثر الضرائب.

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

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.50 بانحراف معياري 0.76 باتجاه موافق أي يهتم مجلس الإدارة بمتابعة تسيير وضعية الضريبة في المؤسسة.

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

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.28 بانحراف معياري 0.75 باتجاه محايد أي يمكن للمؤسسة توجيه طلب الى ادارة الضرائب بغرض اخضاعها للمراجعة الجبائية.

الفقرة السادسة: "يمكن للمؤسسة توجيه طلب لإدارة الضرائب لمعرفة نظامها الجبائي"

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرة يساوي 2.64 بانحراف معياري 0.59 باتجاه موافق أي يمكن للمؤسسة توجيه طلب لادارة الضرائب لمعرفة نظامها الجبائي.

### المطلب الثاني : اختبار الفرضيات و مناقشة النتائج

الفرع الأول: عرض نتائج قياس علاقة الارتباط بين عملية المراجعة الجبائية و عملية التسيير الجبائي و

#### مدى تأثير المراجعة الجبائية في زيادة فعالية التسيير الجبائي

يقيس معامل الارتباط بيرسون طبيعة العلاقة بين متغيرين كميين، حيث تبين الإشارة (+ أو -) طبيعة العلاقة الطردية أو العكسية على التوالي ما بين عملية المراجعة الجبائية و عملية التسيير الجبائي، أما قيمته فتبين قوة العلاقة (نسبة الارتباط الخطي).

أولاً : اختبار سبيرمان لربط بين محاور الدراسة

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحاور من الاستبيان المتعلقة بمصفوفة الارتباط .

الجدول رقم (11.2) : مصفوفة الارتباط بين المحاور .

المحاور	المحور الأول	المحاور الثاني	المحور الثالث
المحور الأول	معامل الارتباط	0.425	0.430
	مستوى المعنوية	0.002	0.002
المحور الثاني	معامل الارتباط	1	0.588
	مستوى المعنوية	0.002	00
المحور الثالث	معامل الارتباط	0.430	1
	مستوى المعنوية	0.002	00

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

من الجدول نستنتج ان هناك علاقة خطية ذات دلالة إحصائية بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع وهي في اتجاه موجب والارتباط تختلف قوته من محور لآخر

حيث قوة الارتباط بين المحور الأول والمتغير التابع تقدر ب 43 % أي ارتباط ضعيف نسبياً

وقوة الارتباط بين المتغير المستقل الثاني والذي هو ممثل لدينا بالمحور الثاني يقدر ب 58.8 % أي ارتباط قوي وموجب أي كل زيادة في المتغير المستقل هناك زيادة في المتغير التابع

ثانياً :معامل الارتباط R للمتغيرات الداخلة في النموذج

الجدول: (12.2): معامل الارتباط R

Récapitulatif des modèles <sup>b</sup>									
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Modifier les statistiques				
					Variation de R-deux	Variation de F	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F
1	,620 <sup>a</sup>	,385	,359	,34634	,385	14,711	2	47	,000

a. Prédicteurs : (Constante), محور ثاني , محور اول

b. Variable dépendante : محور ثالث

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

من الجدول أعلاه نلاحظ بعض المقاييس الهامة والمحسوبة من البيانات وأهمها معامل الارتباط R حيث نلاحظ قيمته في

الجدول 0.620 أي ان المتغيرات المستقلة تفسر حوالي 62% من المتغير التابع والنسبة الباقية تعود لمتغيرات خارج النموذج

والارتباط ذو دلالة احصائية حيث قيمة sig اقل من 0,01

ثالثا : إختبار One way Anova :

أجرينا اختبار تحليل التباين الأحادي "F" و يسمى ANOVA في تحليل التباين لتفسير ظاهرة معينة و ذلك بتحديد متغير تابع يفسر من قبل متغير آخر

الجدول (13.2): إختبار التباين الاحادي F

ANOVA <sup>a</sup>						
Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	3,529	2	1,765	14,711	,000 <sup>b</sup>
	Résidu	5,638	47	,120		
	Total	9,167	49			
a. Variable dépendante : محور ثالث						
b. Prédicteurs : (Constante), محور ثاني , محور اول						

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

من خلال الجدول اعلاه نلاحظ أن الانحدار معنوي حيث Sig = 0.000 للمتغيرين " المحور الأول والمحور الثاني "

وهي أقل من 0.05

رابعا : استخراج المعاملات

الجدول (14.2): استخراج المعاملات

Coefficients <sup>a</sup>									
Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.	Corrélations		
		B	Erreur standard	Bêta			Corrélation simple	Partielle	Partielle
1	(Constante)	,248	,442		,562	,577			
	محور اول	,297	,171	,219	1,737	,089	,430	,246	,199
	محور ثاني	,566	,145	,495	3,913	,000	,588	,496	,448
a. Variable dépendante : محور ثالث									

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

الجدول اعلاه المسمى ب: Coefficients يمكننا من إيجاد معادلة الانحدار بين المحور الثالث المتغير التابع و المتغيرات المستقلة المحور الأول و الثاني، إضافة الي مقدار الخطأ في التقدير واختبار معنوية المعاملات وبالتالي نتائج معادلات الانحدار تكون كالتالي:

معادلة الانحدار:

$$Y = a+bx$$

1-معادلة خط الانحدار للمتغير المستقل الأول:

$$Y=0.248+0.297x$$

2-معادلة خط الانحدار للمتغير المستقل الثاني:

$$Y=0.248+0.566x$$

### الفرع الثاني: مناقشة نتائج الدراسة

#### أولاً : مناقشة تحليل نتائج الإحصائية

لتتعرف على إجابة أفراد العينة حول محوري الدراسة، فقد تم إيجاد المتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرار النسبي لكل فقرة من فقرات المحاور، و الخروج بالمتوسط والانحراف العام لكل فقرة من فقرات محور من محاور الدراسة، والتحقق أكثر من النتائج المتحصل عليها من خلال دراسة الإجابات على أسئلة المحاور، تم إجراء اختبار بيرسون للربط بين محاور الدراسة، وعليه فإن نتائج الإجابة على المحور كانت كالتالي :

أ)- يوضح الجدول (8.2) التوزيع التكراري للعمال حسب درجة موافقتهم على كل فقرة من فقرات، عملية المراجعة الجبائية، والمتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لكل من هذه الفقرات.

- كلما كان المتوسط الحسابي أكبر كلما كانت تلك الفقرة تؤكد درجة استخدام عملية المراجعة الجبائية؛

- بينما يبين الانحراف المعياري درجة تشتت الإجابات كلما كان أقل كلما كان استخدام عملية المراجعة الجبائية أكثر توافقاً أو تجانساً.

حيث تبين أن متوسط المرجح العام للمحور الأول يساوي 2.61، لما يوضح اتجاه العام نحو الموافقة حسب نظام ليكارت ويؤكد درجة تأثير عملية المراجعة الجبائية على عملية التسيير الجبائي، ومن نتائج دراسة المحور الأول كان انحراف معياري العام يساوي 0.31، الذي يوضح درجة تشتت الإجابات وهو قليل مما يؤكد درجة تجانس التي بين عملية المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي.

ب)- يوضح الجدول (9.2) التوزيع التكراري للعمال حسب درجة موافقتهم على كل فقرة من فقرات، عملية التسيير الجبائي، والمتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لكل من هذه الفقرات.

- كلما كان المتوسط الحسابي أكبر كلما كانت تلك الفقرة تؤكد درجة اعتماد عملية التسيير الجبائي على عملية المراجعة الجبائية ؛

- بينما يبين الانحراف المعياري درجة التشتت الإجابات كلما كان أقل كلما كان التحسين أكثر توافقاً أو تجانساً.

حيث تبين أن متوسط المرجح العام للمحور الثاني يساوي 2.48، لما يوضح اتجاه العام نحو الموافقة حسب نظام ليكارت ويؤكد درجة تحسين عملية المراجعة الجبائية لعملية التسيير الجبائي، ومن نتائج دراسة المحور الثاني كان الانحراف المعياري العام يساوي 0.37، الذي يوضح درجة تشتت الإجابات وهو قليل مما يؤكد درجة تجانس التي بين أهمية عملية التسيير الجبائي و المراجعة الجبائية.

(ج)- يوضح الجدول (10.2) التوزيع التكراري للعمال حسب درجة موافقتهم على كل فقرة من فقرات، فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي، والمتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لكل من هذه الفقرات.  
- كلما كان المتوسط الحسابي أكبر كلما كانت تلك الفقرة تؤكد فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي؛  
- بينما يبين الانحراف المعياري درجة تشتت الإجابات كلما كان أقل كلما كان استخدام عملية المراجعة الجبائية أكثر توافقا أو تجانسا.

حيث تبين أن متوسط المرحح العام للمحور الثالث يساوي 2.43، لما يوضح اتجاه العام نحو الموافقة حسب نظام ليكارت ويؤكد درجة فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي، ومن نتائج دراسة المحور الثالث كان انحراف معياري العام يساوي 0.43، الذي يوضح درجة تشتت الإجابات وهو قليل مما يؤكد درجة تجانس التي بين عملية المراجعة الجبائية، التسيير الجبائي و فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي.

(د)- ومن خلال دراسة مصفوفة الارتباط بين محوري الدراسة نلاحظ من خلال الجدول (11.2) أن علاقة الارتباط بين المحور الأول والثاني و الثالث بلغت 43% وهو ارتباط موجب وقوي مما يظهر العلاقة الطردية بين محاور الدراسة، مما يدل على أن عملية المراجعة الجبائية تساعد في الرفع من فعالية التسيير الجبائي في البيئة المحاسبية الجزائرية.

(د)- ومن خلال نتيجة تحليل التباين ANova لمتغيرات الديمغرافية كانت قيمة Sig لمتغيرات الثلاثة كما هو موضح في الجداول رقم ( 15.14.2).

#### ثانيا : مناقشة اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى : " لا يمكننا المراجعة الجبائية في الحصول على المؤشرات حول الخطر الجبائي الذي قد تتعرض له المؤسسة مستقبلا "

أولا: من الجدول رقم 8.2 يتضح أن هناك ارتفاع في المتوسط الحسابي العام لمتغير "عملية المراجعة الجبائية" إذ بلغ المتوسط الحسابي 2.61 بانحراف معياري بلغ 0.31 و المتوسط هنا يقع في منطقة الموافقة.  
و علي المستوي التفصيلي يتضح أن جميع الفقرات جاءت بمتوسطات موافقة مرتفعة تبين ان بعد الفقرات كان واضحا لأفراد العينة.

التفسير: من خلال الملاحظة للجدول 8.2 يمكن القول أن عملية المراجعة الجبائية تمكننا في الحصول على المؤشرات حول الخطر الجبائي الذي قد تتعرض له المؤسسة و ذلك لضمان استمرارية المؤسسة و ضمان حسن سيرورتها جبائيا.  
من خلال ما سبق نستنتج:

- أن ارتفاع المتوسطات في هذا البعد يعني التزام المؤسسة بعملية المراجعة الجبائية؛  
- على المؤسسة فرض عملية المراجعة الجبائية و بشكل مستمر داخل المؤسسة و ذلك للرفع من كفاءتها جبائيا.  
الفرضية الثانية : " كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة ترتكز على كفاءة المسير الجبائي " .

أولا: من الجدول رقم 9.2 يتضح أن هناك ارتفاع في المتوسط الحسابي العام لمتغير "عملية التسيير الجبائي" إذ بلغ المتوسط الحسابي 2.48 بانحراف معياري بلغ 0.37 و المتوسط هنا يقع في منطقة الموافقة.

التفسير: من خلال الملاحظة للجدول 9.2 يمكن القول أنه كلما كان المسير الجبائي ذو كفاءة كلما كانت كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة لما يمكننا القول أن عملية التسيير الجبائي داخل المؤسسة ترتكز على كفاءة المسير الجبائي.  
من خلال ما سبق نستنتج:

- أن ارتفاع المتوسطات في هذا البعد يعني الاعتماد على كفاءة المسير الجبائي لضمان كفاءة عملية التسيير الجبائي؛



- على المؤسسة توظيف مسير جبائي كفى و ذو مهارات عالية لزيادة فعاليتها جبائيا.

الفرضية الثالثة: " تؤثر عملية المراجعة الجبائية في المؤسسة بالإيجاب على أداء التسيير الجبائي في المؤسسة".

أولاً: من الجدول رقم 10.2 يتضح أن هناك ارتفاع في المتوسط الحسابي العام لمتغير " تأثير عملية المراجعة الجبائية بالإيجاب على أداء التسيير الجبائي في المؤسسة " إذ بلغ المتوسط الحسابي 2.43 بانحراف معياري بلغ 0.43 و المتوسط هنا يقع في منطقة الموافقة.

التفسير: من خلال الملاحظة للجدول 10.2 للمراجعة الجبائية دور كبير وفعال في التحسين من عملية التسيير الجبائي داخل المؤسسة فكلما كانت المراجعة دقيقة و عميقة تمكن المؤسسة من تجنب المخاطر الجبائية المحتملة و اكتشافها لمزايا و امتيازات تساعدها في التخفيض من العبء الضريبي المتحمل.

من خلال ما سبق نستنتج:

- أن ارتفاع المتوسطات في هذا البعد يعني الاعتماد على عملية المراجعة الجبائية لزيادة فعالية التسيير الجبائي وحسن أداءه؛
- و من هنا على المؤسسة فرض عملية مراجعة جبائية كفى و ذلك للرفع من كفاءة التسيير الجبائي وتحسين أداءه.

ثالثاً: نتائج الدراسة

1. التسيير الجبائي هو إجراء يتطلب تعميق المعرفة بنصوص التشريع و القانون الجزائري؛
2. القيام بالمراجعة الجبائية في المؤسسة يمكنها من تجنب المخاطر الجبائية و يؤثر بشكل جيد على الوضعية المالية للمؤسسة؛
3. للمراجعة الجبائية دور كبير وفعال في التحسين من عملية التسيير الجبائي داخل المؤسسة فكلما كانت المراجعة دقيقة و عميقة تمكن المؤسسة من تجنب المخاطر الجبائية المحتملة و اكتشافها لمزايا و امتيازات تساعدها في التخفيض من العبء الضريبي المتحمل؛
4. وجود مسيرين مكونين و متمكنين جيداً في الجانب الجبائي يؤثر بالإيجاب في عملية التسيير في المؤسسات الاقتصادية؛
5. نظام المعلومات المطبق يحمل جملة من الخصائص الايجابية التي تسهل من عمل المسير الجبائي والعملية الجبائية عند القيام بعملية المراجعة من أجل تحديد الأوعية لمختلف الضرائب و الرسوم لإعداد التصريحات و أيضاً هو يكفل طرق لاكتشاف الأخطاء في التسجيلات، إضافة إلى أنه مقسم على حسب صلاحية الموظفين فيسهل عملية اكتشاف ارتكاب الأخطاء و من هو المسؤول عن الخطأ المرتكب و القيام بتصحيحه.

## خلاصة الفصل:

حاولنا في هذا الفصل التطرق إلى أساس الدراسة المتمثل في دراسة مدى تأثير المراجعة الجبائية في زيادة من فعالية التسيير الجبائي باعتبارها عنصريين أساسيين و رئيسيين في المؤسسة فالمراجعة العميقة تكشف عن الأخطار المحدقة بالمؤسسة فبذلك تحاول تجنبها باستخدام استراتيجيات مدروسة، و تحاول الاستفادة من القوانين الجبائية و ذلك باستغلال الامتيازات المقدمة لها من طرف المشرع لتقليل من العبء الضريبي المدفوع.

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

خاتمة

إن تطور المؤسسات خلق صعوبة في فحص عملياتها و قد يؤثر ذلك سلبا على القوائم المالية خاصة فيما يتعلق بالدقة، لأن تلك القوائم المالية تعبر عن الوضعية و الصورة الحقيقية للمؤسسة، وهذا التطور أدى لتطور مهنة المراجعة أيضا وجعلها ذات قيمة أصبحت من الأنشطة الرئيسية التي لا يمكن الاستغناء عنها خاصة في ظل التغيير المستمر في نصوص القانون الجبائي الجزائري، فالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية نتيجة للتغيير المستمر تجدد عدة صعوبات و مشاكل قد تؤدي للانحراف عن أهدافها المسطرة و بالتالي الحد من فعاليتها، و من هنا يظهر دور التسيير الجبائي و فعاليته في المؤسسة.

الهدف من العملية التسييرية هو وصول المؤسسة لأهدافها المرجوة بأقل تكلفة و وقت ممكن، ولحصول ذلك يجب أن نذكر بالدور الذي تلعبه المراجعة الجبائية في المؤسسة و أثرها في تحسين و الرفع من كفاءة التسيير الجبائي.

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

و من خلال الفصلين استخرجنا النتائج و توصلنا إلى اختبار الفرضيات و تأكيدها أو نفيها و توصلنا لبعض النتائج:

1-التسيير الجبائي هو إجراء يتطلب تعميق المعرفة بنصوص التشريع و القانون الجزائري؛

2-وجود مسيرين مكونين و متمكنين جيدا في الجانب الجبائي يؤثر بالإيجاب في عملية التسيير في المؤسسات الاقتصادية؛

3-للمراجعة الجبائية دور كبير وفعال في التحسين من عملية التسيير الجبائي داخل المؤسسة فكلما كانت المراجعة دقيقة و عميقة تمكن المؤسسة من تجنب المخاطر الجبائية المحتملة و اكتشافها لمزايا و امتيازات تساعدها في التخفيض من العبء الضريبي المتحمل؛

4-يجب إدراج العامل الجبائي عند اتخاذ القرارات المالية.

### التوصيات:

-ضرورة القيام بدورات تكوينية في الجانب الجبائي لإطارات المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بالتعاون من مصلحة الضرائب؛

-على المؤسسات توفير الإمكانيات المادية و البشرية من اجل متابعة الضرائب؛

-ضرورة قيام المؤسسات الاقتصادية بمراجعة جبائية لمختلف عملياتها لتجنب المخاطر الجبائية و ما لها من انعكاسات على

الوضعية المالية بالإضافة للدور الذي تلعبه في تحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة؛

### الافاق المستقبلية:

في ختام هذه الدراسة تبين أنه هناك عديد من المحاور التي تستحق المزيد من البحث:

-توسيع الدراسة الحالية الى عينة أكبر من المؤسسات؛

-مدى تطبيق القوانين الجبائية في المؤسسات الاقتصادية؛

-تقييم التسيير الجبائي و المراجعة الجبائية في المؤسسات الاقتصادية.

# قائمة المراجع

- 1- ادريس عبد السلام اشتيوي، المراجعة معايير و اجراءات، دار النهضة العربية للطباعة و النشر والتوزيع، 1996.
- 2- أنور عبدة، زكرياء دمدوم، التسيير الجبائي و أثره على الوضعية المالية للمؤسسة، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، جامعة الوادي، الجزائر، العدد 12، 2012/04.
- 3- بن زاوي محمد صابر، فعالية المراجعة الخارجية في التسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2014/2015.
- 4- راشدي أمين، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية، مجلة رؤى اقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، العدد 12، 2017.
- 5- رهييم طه عبد الوهاب، المراجعة النظرية والممارسة المهنية، الطبعة الأولى، قسم المحاسبة كلية التجارة، جامعة المنصورة، مصر، 2004.
- 6- سمية قحמוש، المراجعة الجبائية كألية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مجلة البحوث الاقتصادية و المالية، جامعة بسكرة، الجزائر، العدد 2016، 06.
- 7- صابر عباسي، محمود فوزي شعوي، أثر التسيير الجبائي على الاداء المالي في المؤسسات الاقتصادية مجلة الباحث، جامعة بسكرة، الجزائر، العدد 12 سنة 2013 .
- 8- عبد الفتاح الصحن، مبادئ و أسس المراجعة علما و عملا، مكتبة شباب الجامعة، بيروت، 1996.
- 9- فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2017.
- 10- قوجيل محمد رياض، مذكرة ماستر أكاديمي بعنوان دور المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي، تخصص محاسبة وجباية، جامعة ورقلة 2019.
- 11- لعناق أحمد، مذكرة ماستر بعنوان المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة، جامعة ورقلة، 2017.
- 12- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2005، ط
- 13- ناصر دادي عدوان، اقتصاد المؤسسة، دار المحمدية العامة، الطبعة 1998، 2، الجزائر.
- 14- هلالي وردة، مذكرة ماستر أكاديمي بعنوان دور التسيير الجبائي في تدنية التكاليف الجبائية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة ورقلة، 2018.

ثانيا : باللغة الأجنبية:

- 1- AYACHE Youcef, BOURTOUCHE Rabah, L'exercice de la mission d'audit fiscal au sein d'une entreprise : cas de la société.
- 2- Anneline Venter, **strategic tax risk management for South Africa farmers**, an evaluation of an industry leader, Magister commercial, university of pretoriz, 2009.
- 3- Ayach Youcef, Bourtouche Rabah, **L'exercice de la mission d'audit fiscal au sein d'une entreprise : cas de la société les Grands Moulins de Sahel SARL**, étude master Intitulé, faculté des sciences économiques, département des science de gestion ,université Abderrahmane mira, bejaia,2016.
- 4- Bouche bah Sarra, Chabouni Lydia Audit fiscal des sociétés commerciale cas de la société Soummam Computer system SARL UNV BEJAIA, 2017- 2018.
- 5- Oussama Salih, l'audit **fiscal**, rapport de projet de fin d'études, école supérieure de technologié de berrechechid ; université hassan 1 er, tunis,2012

الفلا حفر



جامعة ورقلة - الجزائر

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم المالية

استبيان

يسعدني أن أضع بين أيديكم هذا الاستبيان الذي قام بإعداده الطالب كدراسة علمية للحصول على درجة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة و حياية معمقة من كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير بجامعة قاصدي مرياح ورقة، تحت موضوع: مساهمة المراجعة الجبائية في زيادة فعالية التسيير الجبائي في البيئة المحاسبية الجزائرية، وتعد قائمة الاستبيان هذه جزء من البحث، والمعلومات التي تحتويها هذه القائمة تعتبر مهمة، و نتأمل من الطلبة الاستفادة من نتائج هذا البحث في ربط الجانب النظري بالجانب التطبيقي مما يعود بالنفع العام على المستوى الأكاديمي. لذا نرجو أن نجد لديكم متسعا من الوقت للإجابة على الأسئلة الواردة بهذا الاستبيان، لذلك نوجه عناية سيادتكم أن جميع المعلومات التي سيتم الحصول عليها لم تستخدم الا لغرض البحث العلمي، ونرجو من سيادتكم التكرم بمساعدتنا والاجابة على الأسئلة الاستبيان بدقة وموضوعية.

## 1- معلومات عامة:

الرجاء وضع علامة (x) في الخانة المناسبة لاختيارك:

- 1- العمر:  - أقل من 30 سنة  
 - من 31-40 سنة  
 - من 41-50 سنة  
 - 51 سنة فما فوق

## 2- المؤهل العلمي:

- شهادة ليسانس  - شهادة ماستر  - شهادة دكتوراه

## 3- سنوات الخبرة:

- 5 - 1  6 - 10  11 - 15  16 فأكثر

## 2- المحور الأول: عملية المراجعة الجبائية.

الرقم	البيان	أوافق	محايد	لا أوافق
1	هناك برنامج للقيام بعملية المراجعة الجبائية.			
2	يمكن لبرنامج المراجعة الجبائية أن يوضح نقاط بالقانون الضريبي والتي تسبب مشاكل كبيرة للمكلفين بالضريبة و بالتالي يسهم في تحسين الالتزام الضريبي مستقبلا.			
3	يمكن أن يكون من بين أهداف المراجعة الجبائية تطوير آلية المراجعة بما يحقق الجودة الشاملة.			
4	اختيار مستشارين جبائيين ذوي كفاءات ومؤهلين علميا و عمليا يساعد في عملية المراجعة الجبائية.			
5	هناك تأثير ايجابي بين كفاءة ومهارة المراجعين الجبائيين ونوعية أداء مهام المراجعة.			
6	برأيكم النظام المحاسبي الجديد جعل من السهل التعامل مع تصريحات المكلفين المحاسبية والجبائية وبالتالي اكتشاف أكثر للأخطاء والغش.			
7	تقاس جودة عملية المراجعة الجبائية بكفاءة المستشار الجبائي.			
8	احترام الالتزامات الجبائية يؤدي إلى تطوير المؤسسة.			

المحور الثاني: عملية التسيير الجبائي

الرقم	البيان	أوافق	محايد	لا أوافق
1	وجود مصلحة مكلفة بمتابعة الضرائب بشكل مباشر داخل المؤسسة يساعد في عملية التسيير الجبائي.			
2	يتم اختيار القائمين بمتابعة الضرائب في المؤسسة وفقا لخبراتهم في هذا المجال.			
3	يوجد في المؤسسة نظام معلومات فعال يسمح بالحصول على المعلومات المؤثرة في متابعة الضرائب.			
4	يوجد تعامل بين موظفي المؤسسة و موظفي إدارة الضرائب.			
5	تهتم الإدارة في المؤسسة بمتابعة تسيير الوضعية الضريبية في المؤسسة.			
6	يوجد إجراءات واضحة في المؤسسة تعمل على تسهيل عمل المكلفين بمتابعة الضرائب.			

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

الرقم	البيان	أوافق	محايد	لا أوافق
1	هل يوجد اتصال بين عمال المؤسسة و موظفي الضرائب في تبادل المعلومات؟			
2	هل تقومون بمراجعة بمتابعة و تحديث المعلومات المتعلقة بالضريبة؟			
3	هل يتم تحليل أثار الضرائب؟ و من يقوم به؟			
4	هل يهتم مجلس الإدارة بمتابعة تسيير وضعية الضريبة في المؤسسة؟			
5	هل يمكن للمؤسسة توجيه طلب الى ادارة الضرائب بغرض اخضاعها للمراجعة الجبائية؟			
6	هل يمكن للمؤسسة توجيه طلب لادارة الضرائب لمعرفة نظامها الجبائي؟			

الملحق رقم 2: قائمة الأساتذة المحكمين

الاسم واللقب	الجامعة
د/زرقون عمر الفاروق	جامعة قاصدي مرباح ورقلة
أ/كسكس مسعود	جامعة قاصدي مرباح ورقلة
د/ بعليش نور الدين	جامعة قاصدي مرباح ورقلة

## الملحق 03: مخرجات برنامج SPSS

معامل الفا كرو نباخ

معامل الفا كرو نباخ	
المعامل	عدد الأسئلة
0.709	23
%70.9	
ثبات قوي ويعتمد عليه في تحليل الاستبيان	

## 1. معامل الارتباط بيرسون

		عملية المراجعة الجبائية	عملية التسيير الجبائي	فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائية
عملية المراجعة الجبائية	Corrélacion de Pearson	1	,425**	,430**
	Sig. (bilatérale)		,002	,002
	N	50	50	50
عملية التسيير الجبائي	Corrélacion de Pearson	,425**	1	,588**
	Sig. (bilatérale)	,002		,000
	N	50	50	50
فعالية المراجعة الجبائية في الرفع من كفاءة التسيير الجبائية	Corrélacion de Pearson	,430**	,588**	1
	Sig. (bilatérale)	,002	,000	
	N	50	50	50

\*\* . La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

معامل الارتباط بيرسون - نموذج الانحدار الخطي البسيط

## 2. معامل الارتباط بيرسون

Corrélations				
		المحور الاول	المحور الثاني	المحور الثالث
المحور الاول	Corrélacion de Pearson	1	,425**	,430**
	Sig. (bilatérale)		,002	,002
	N	50	50	50
المحور الثاني	Corrélacion de Pearson	,425**	1	,588**
	Sig. (bilatérale)	,002		,000
	N	50	50	50
المحور الثالث	Corrélacion de Pearson	,430**	,588**	1
	Sig. (bilatérale)	,002	,000	
	N	50	50	50

**\*\* La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).**

3. نموذج الانحدار المتعدد القياسي

المتغيرات الداخلة في النموذج

Variables introduites/éliminées <sup>a</sup>			
Modèle	Variables introduites	Variables éliminées	Méthode
1	<sup>b</sup> أول محور، ثاني محور		Introduire .
a. Variable dépendante : ثالث محور			
b. Toutes les variables demandées ont été introduites.			

معامل الارتباط R للمتغيرات الداخلة في النموذج

Récapitulatif des modèles <sup>b</sup>									
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Modifier les statistiques				
					Variation de R-deux	Variation de F	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F
1	,620 <sup>a</sup>	,385	,359	,34634	,385	14,711	2	47	,000
a. Prédicteurs : (Constante), أول محور، ثاني محور									
b. Variable dépendante : ثالث محور									

جدول تحليل التباين anova

ANOVA <sup>a</sup>						
Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	3,529	2	1,765	14,711	,000 <sup>b</sup>
	Résidu	5,638	47	,120		
	Total	9,167	49			
a. Variable dépendante : ثالث محور						
b. Prédicteurs : (Constante), أول محور، ثاني محور						

استخراج المعاملات

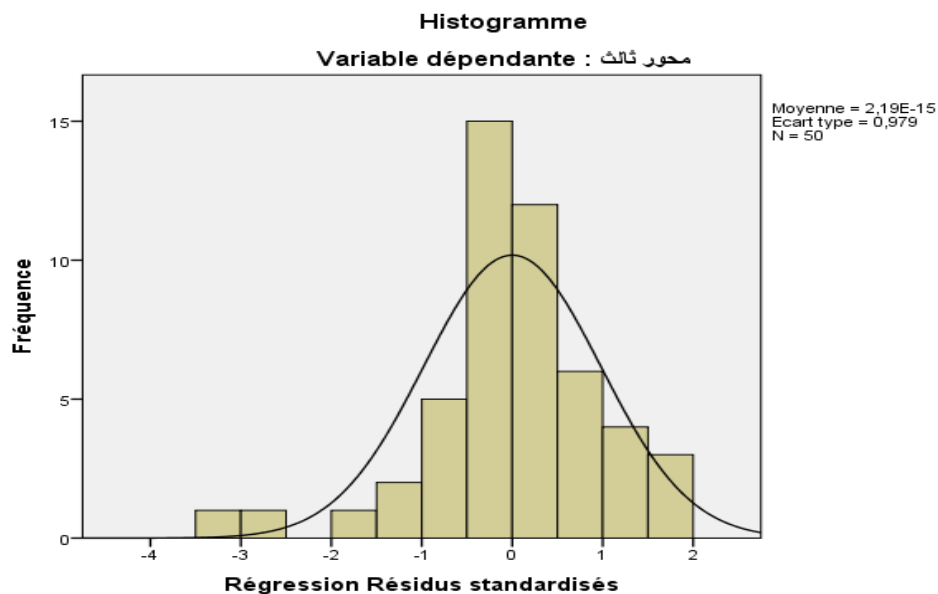
Coefficients <sup>a</sup>									
Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.	Corrélations		
		B	Erreur standard	Bêta			Corrélation simple	Partielle	Partielle
1	(Constante)	,248	,442		,562	,577			
	اول محور	,297	,171	,219	1,737	,089	,430	,246	,199
	ثاني محور	,566	,145	,495	3,913	,000	,588	,496	,448

a. Variable dépendante : ثالث محور

معادلة الانحدار:

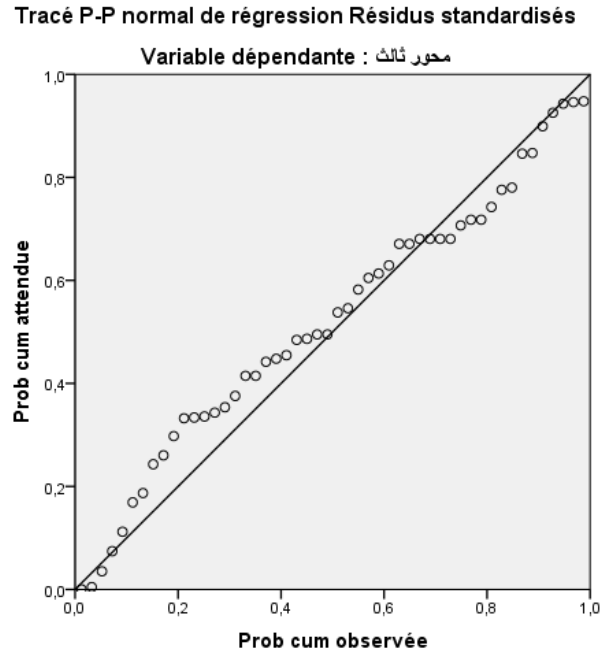
$$Y = a+bx$$

الملحق رقم 03: مخرجات برنامج الاستبيان





1- نلاحظ من الرسم البياني ان البيانات تتبع توزيعا طبيعيا كما هو موضح في الرسم البياني حيث المنحني يتبع توزيع البيانات



2- من الرسم البياني نلاحظ ان معادلة خط المستقيم تلامس معظم النقاط وبالتالي تفسر لنا متغيرات النموذج

الفهرست

الفهرس

..... الشكر و التقدير

IV ..... الملخص :

V..... قائمة المحتويات

VI ..... قائمة الجداول

VII ..... قائمة الاشكال البيانية

..... ب. مقدمة

الفصل الاول: الأدبيات النظرية للمراجعة الجبائية و التسيير الجبائي

2 ..... تمهيد:

3 ..... المبحث الأول: الاطار النظري للمراجعة الجبائية و التسيير الجبائي.

3 ..... المطلب الأول: ماهية التسيير الجبائي.

3 ..... الفرع الأول: مفهوم التسيير الجبائي

4 ..... الفرع الثاني: مبادئ وأهداف التسيير الجبائي.

5 ..... الفرع الثالث: أسس و حدود التسيير الجبائي.

6 ..... الفرع الرابع: استراتيجيات التسيير الجبائي.

6 ..... المطلب الثاني: المراجعة الجبائية.

6 ..... الفرع الأول: مفهوم المراجعة الجبائية و خصائصها.

7 ..... الفرع الثاني: أنواع المراجعة الجبائية.

9 ..... الفرع الثالث: أهمية المراجعة الجبائية.

10..... الفرع الرابع: الانتقادات الموجهة للمراجعة الجبائية.

10.....	المطلب الثالث: دور المراجعة الجبائية في تحسين فعالية التسيير الجبائي.
10.....	الفرع الأول: الوقاية من المخاطر الجبائية.
11.....	الفرع الثاني: ادراج المعلومات الجبائية عند اتخاذ القرار.
11.....	الفرع الثالث: بعض محددات كفاءة التسيير في المؤسسة الاقتصادية.
11.....	المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع.
11.....	المطلب الأول: الدراسات السابقة المتعلقة بالتسيير الجبائي و المراجعة الجبائية.
11.....	الفرع الاول: الدراسات السابقة باللغة العربية.
14.....	الفرع الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية.
16.....	المطلب الثالث : مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة.
16.....	الفرع الاول : اوجه التشابه و الاختلاف مع الدراسات السابقة.
16.....	الفرع الثاني: خصوصيات الدراسة.
17.....	خلاصة الفصل:

## الفصل الثاني: الاطار التطبيقي للمراجعة الجبائية و التسيير الجبائي

19.....	تمهيد :
20.....	المبحث الاول: الطريقة و الأدوات المستعملة.
20.....	المطلب الاول: الطريقة المستعملة في الدراسة.
21.....	الفرع الثاني : استبانة الدراسة.
22.....	المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة.
22.....	الفرع الاول : تحكم و اثبات الاستبانة.
23.....	الفرع الثاني: معالجة الاستبانة.
23.....	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية و مناقشتها.

---

23.....	الفرع الأول : دراسة نتائج الخاصة بمعلومات الديمغرافية.....
26.....	الفرع الثاني : دراسة النتائج المتعلقة بأراء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان.....
31.....	المطلب الثاني : اختبار الفرضيات و مناقشة النتائج.....
	الفرع الأول: عرض نتائج قياس علاقة الارتباط بين عملية المراجعة الجبائية و عملية التسيير الجبائي و مدى تأثير المراجعة الجبائية في زيادة فعالية التسيير الجبائي .....
31.....	
34.....	الفرع الثاني: مناقشة نتائج الدراسة .....
37.....	خلاصة الفصل:
39.....	الخاتمة:
41.....	قائمة المراجع .....
48.....	الملحق رقم 2: قائمة الأساتذة المحكمين .....
54.....	الفهرس .....