



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية و علوم التسيير



قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي، الطور الثاني

في ميدان العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

فرع العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة والجباية معمقة

بعنوان

مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية

المخاطر الجبائية حالة الشركة الوطنية لتوزيع

للكهرباء والغاز ورقلة " مارس - أبريل 2022

"

إعداد الطالبين/الطالبتين:

- دونان هادية

- تيبب بهيجة

نوقشت و أوجيزت علنا بتاريخ : 2022/06/21

أمام اللجنة المكونة من السادة :

الدكتور هتهات سعيد (أستاذ - جامعة ورقلة) رئيسا

الدكتور بوغابة محمد الحافظ (أستاذ محاضر - جامعة ورقلة) مقرا و مشرفا

الدكتور قزون محمد العربي (أستاذ - جامعة ورقلة) مناقشا

الموسم الجامعية: 1442 — 1443هـ/2021 — 2022م



جامعة قاصدي مرياح - ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية و علوم التسيير



قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي، الطور الثاني

في ميدان العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

فرع العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة والجباية معمقة

بعنوان

مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية
دراسة حالة الشركة الوطنية لتوزيع للكهرباء والغاز
ورقلة " مارس -أفريل 2022 "

إعداد الطالبين/الطالبتين:

- دونان هادية

- تيبب بهيجة

نوقشت و أوجيزت علنا بتاريخ: 2022/06/21

أمام اللجنة المكونة من السادة :

الدكتور سعيد هتهات (أستاذ - جامعة ورقلة) رئيسا

الدكتور بوغابة محمد الحافظ (أستاذ محاضر - جامعة ورقلة) مقررا و مشرفا

الدكتور قزون محمد العربي (أستاذ - جامعة ورقلة) مناقشا

الموسم الجامعية: 1442 — 1443هـ/2021 — 2022



إهداء

إهداء

نهدي عملنا المتواضع إلى والدين الكريمين
الذين كانا سببا في الوصول إلى ما نحن فيه وكانا المحفز القوي
في مشوارنا الدراسي، وإلى أخواتنا كل باسمها
و إلى كل صديقاتنا رفقاء الدرب من الجامعة.

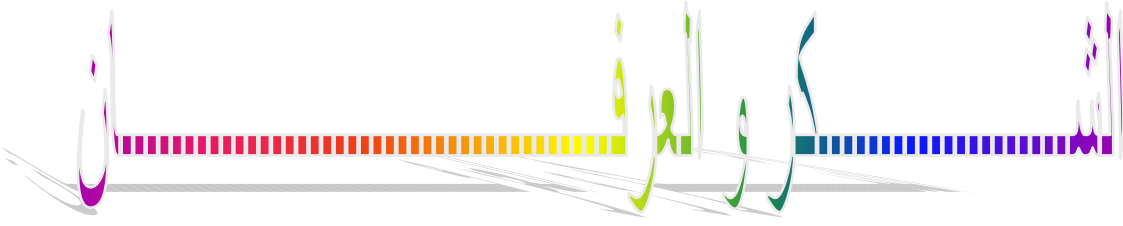
إلى أستاذنا المتواضع " **بوغابة محمد الحافظ** " أساتذة كلية

العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير بجامعة ورقلة

وإلى من ساهم في مد يد العون في إنجاز بحثنا هذا

ولو بالكلمة الطيبة.





الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيدنا محمد أشرف المرسلين و سيد الخلق أجمعين وعلى آله وصحبه
أجمعين وعلى الصحابة الأكرمين ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين

إن أول الشكر هو لله الواحد جل وعلا على جميع النعم التي أنعمها علينا وعلى نعمة العلم خاصة وتيسيره لي كل
السبل لإنجاز هذا العمل الذي أرجوا من الله أن يكون فيه إفادة لغيرنا

ويجعله في ميزان حسناتنا وأن نكون أحد الاثنين ممن قال فيهم الرسول الكريم

" من اجتهد فأصاب فله أجران ومن اجتهد ولم يصب فله أجر واحد "

أتقدم بجزيل الشكر والامتنان إلى الأستاذ المشرف " بوغابة محمد الحافظ" الذي لم ييخل علينا بتوجيهاته

ونصائحه والذي كان عوننا لنا في إتمام هذا التقرير

كما أوجه شكري الجزيل لكل من كان له الفضل في إنجاز هذا العمل من بعيد أو من قريب وأخص بالذكر

أساتذة كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير بجامعة ورقلة

" عسى الله أن يوفقنا لما فيه خير لنا "

المخلص:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، حيث تعتبر المراجعة أداة من أدوات التسيير الجبائي التي تساعد على تعزيز مكانة السوقية للمؤسسة و قدراتها المالية وتحقيق أهدافها، حيث تعد المراجعة الجبائية إحدى الوسائل المهمة في تقليص المخاطر الجبائية التي ممكن أن تواجهها، حيث يعمل المسير الجبائي على تجنب المخاطر الجبائية وتحقيق الأمن الجبائي، ولتحقيق ذلك يجب أن يكون بدراية عن التشريع الجبائي وكذا الاختيارات الجبائية و الامتيازات الممنوحة من المشرع الجبائي واحترم القواعد والقوانين.

ولتدعيم الإجابة على فرضيات الدراسة تم إتباع المنهج الوصفي وتحليلي حيث أجريت دراسة حالة في مؤسسة الكهرباء والغاز من أجل إبراز مدى أهمية المراجعة الجبائية في مؤسسة ودورها الفعال في تدنية المخاطر.

الكلمات المفتاحية: مراجعة جبائية، تسيير جبائي، مخاطر جبائية، رقابة جبائية .

Abstract

This study aimed to know the extent of the contribution of the fiscal audit to the minimization of fiscal risks in the economic institution, where the audit is a tool of fiscal management that helps to enhance the market position of the institution and its financial capabilities and achieve its goals, so that the fiscal audit is one of the important means in reducing the fiscal risks that are possible To face it, as the tax administrator works to avoid tax risks and achieve fiscal security, and to achieve this he must be knowledgeable about the tax legislation as well as the tax choices and privileges granted by the tax legislature and respect the rules and laws. To support the answer to the study's hypotheses, a descriptive and analytical approach was followed, where a case study was conducted in the Electricity and Gas Corporation in order to highlight the importance of the fiscal audit in an institution and its effective role in minimizing risks.

Key words: tax audit, tax management, tax risk, tax control

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الجدول
26	عقوبات عدم الإيداع أو التأخر في إيداع التصريحات	(1-1)
36	عينة الدراسة	(1-2)
37	الثبات لمجالات الدراسة والدرجة الكلية للأداة حسب معادلة كرونباخ ألفا	(2-2)
38	تحديد مستويات الموافقة	(3-2)
39	نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على محور ممارسة المراجعة الجبائية في المؤسسة	(4-2)
40	نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على محور تقييم المخاطر الجبائية في المؤسسة	(5-2)
40	نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على محور تدنية المخاطر الجبائية من خلال مساهمة المراجعة الجبائية	(6-2)
41	مستوى الممارسة وتقييم المخاطر الجبائية	(7-2)
43	نتائج معامل الانحدار الخطي للممارسة المراجعة الجبائية لتدنية المخاطر الجبائية	(8-2)

قائمة الأشكال

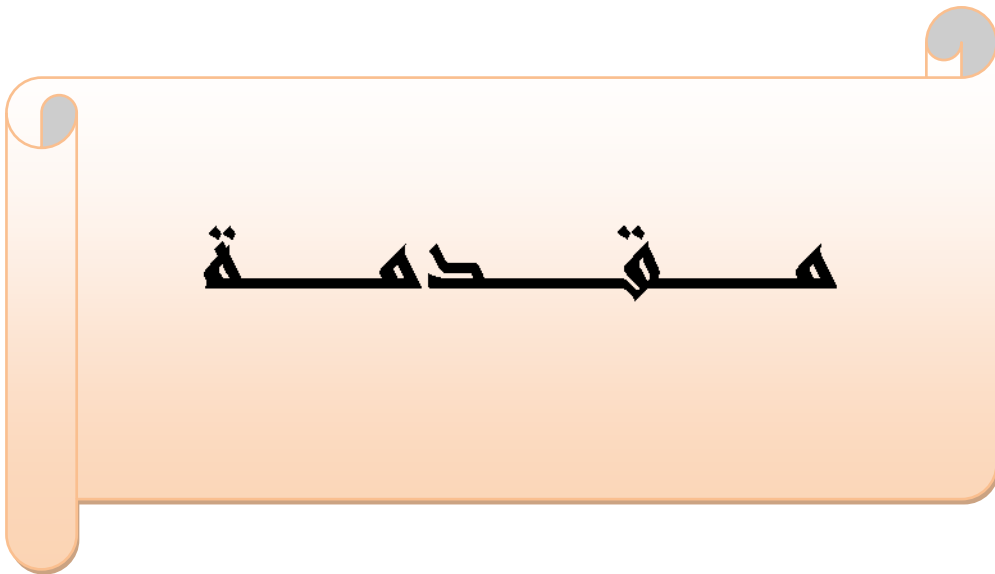
الصفحة	العنوان	الشكل
10	أنواع المراجعة الجبائية	(1-1)
13	مسؤوليات المراجع	(2-1)
16	مراحل سير مهمة المراجعة الجبائية	(3-1)
23	أنواع المخاطر الجبائية	(4-1)
28	إجراءات تجنب الخطر الجبائي	(5-1)

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
I	الإهداء
II	الشكر والعرفان
V	الملخص
III	قائمة الجداول
IV	قائمة الأشكال
VII	قائمة الملاحق
VI	قائمة المحتويات
أ	المقدمة
الفصل الأول: المفاهيم النظرية للمراجعة و المخاطر الجبائية	
07	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الجبائية
21	المبحث الثاني: المخاطر الجبائية في المؤسسة
29	المبحث الثالث: دراسات و أبحاث سابقة حول المراجعة و المخاطر الجبائية
34	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية	
35	المبحث الأول: طريقة وأدوات الدراسة
38	المبحث الثاني: تحليل ودراسة مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية في شركة سونلغاز
45	خلاصة الفصل الثاني
46	الخاتمة
50	المصادر والمراجع

قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	ارقم
55	الإستبيان	1
58	معامل ألفا كرمباخ	2
59	تصنيف الإجابات وفق المحاور وفق المتوسط الحسابي المرجح	3
60	المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري للمحور الأول	4
61	المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري للمحور الثاني	5
62	المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري للمحور الثالث	6
63	المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري للمحور الكلي للمحاور الثلاث	7



تسعى المؤسسة الاقتصادية إلى تحقيق استقرار في أوضاعها الاقتصادية والاجتماعية و التشريعية فعلية أن تعمل على التكيف مع هذه الأوضاع من أجل الوصول إلى أهدافها ، وذلك يكون بالاهتمام بالجانب الجبائي الذي يعتبر أحد أهم انشغالات المؤسسة الاقتصادية وهذا يرتبط بالتحكم في مختلف التكاليف واستغلال الفرص والمزايا التي يمنحها القانون في تحسين التصريحات الجبائية والعمل على إيجاد أساليب من أجل تدنية المخاطر الجبائية ومن بين أدوات التسيير الجبائي المراجعة الجبائية.

تعتبر المراجعة الجبائية مهمة تناسب اهتمامات المؤسسات الاقتصادية بسبب تعقد الضرائب وكثافة الروابط المحاسبية والجبائية بالإضافة إلى التكاليف المالية المرافقة لعدم الامتثال للأحكام التشريعية، فتعمل المراجعة الجبائية على الفحص الكامل لوضعية المؤسسة من الناحية الجبائية للتأكد من مدى احترامها للتشريعات الجبائية ، كما تسمح بتحديد حجم المخاطر الجبائية التي تتحملها المؤسسة و تعمل على تقييم التسيير الجبائي .

على ضوء ما تقدم نتضح معالم الإشكالية التي نسعى إلى معالجتها من خلال هذا البحث، المتمثلة في:

- مامدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية للشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز بورقلة خلال سنة 2022 ؟

ويمكننا معالجة هذه الإشكالية على مراحل من خلال الإجابة على التساؤلات التالية:

- ❖ ما المقصود بالمراجعة الجبائية وما أنواعها؟
- ❖ إلى أي مدى يمكن الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز بورقلة تطبيق مراجعة جبائية ؟
- ❖ ما مدى تقييم الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز بورقلة للمخاطر الجبائية ؟

الفرضيات:

- ❖ مستوى الممارسة الجبائية بالشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز بورقلة مرتفع؛
- ❖ مستوى تقييم المخاطر الجبائية بالشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز بورقلة مرتفع؛
- ❖ توجد علاقة بين ممارسة المراجعة الجبائية وتدنيئة المخاطر الجبائية في الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز بورقلة.

حدود ومتغيرات الدراسة:

❖ الحدود المكانية : تم اختيار الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) ورقة حيث

قمنا بإسقاط الإطار النظري على الدراسة الميدانية لعينة منها .

❖ الحدود الموضوعية: ركزنا في بحثنا على المراجعة الجبائية التي تقوم بها المؤسسة لذاتها من

قبل المراجع

❖ الحدود الزمانية : تم تطبيق الدراسة الميدانية في الشركة الفترة الممتدة بين تاريخ توزيع و

إستلام الإستيبيان من شهر 23مارس إلى 11 أبريل 2022 .

المتغير المستقل :المراجعة الجبائية.

المتغير التابع : المخاطر الجبائية.

أهداف البحث:

❖ محاولة إبراز أهمية المراجعة الجبائية في المؤسسة؛

❖ تسليط الضوء على الخطر الجبائي وكيفية تسييره؛

❖ إبراز كيفية تجنب وتقليل من الخطر الجبائي بطرق القانونية؛

❖ الاستفادة من الامتيازات التي تقرها التشريعات الجبائية.

أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في تطوير المفاهيم المتعلقة بالمراجعة الجبائية باعتبارها أداة إدارية لا يمكن

الاستغناء عنها، كما تعتبر المراجعة الجبائية لها دور مهم في التسيير الجبائي وتقليل من الأعباء التي

تعرقل استمرارية المؤسسة و الاستفادة من الامتيازات الجبائية التي منحها التشريع ولفت انتباه الخبراء

والمسيرين المحاسبين لأهميتها.

منهجية البحث و الأدوات المستخدمة:

لقد قمنا في مجال دراستنا اتباع المنهج الوصفي والمنهج التحليلي في ضبط وتحليل المفاهيم

الأساسية للموضوع ،إضافة إلى منهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي من خلال تناولنا لشركة

توزيع الكهرباء والغاز بورقلة، قصد التعرف على خطوات المراجعة الجبائية وكيفية استخدامها من

أجل الحد من المخاطر الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية.

- الأدوات المستخدمة في البحث قمنا بالاستعانة بالكتب و المقالات و المذكرات السابقة والمنشورات والقوانين الجبائية، وكل مايتعلق بموضوع دراستنا؛
- قمنا بمجموعة من المقابلات بعض إطارات المؤسسة ومراجعين جبائين مكنتنا من الحصول على معلومات مفيدة ساعدتنا في توجيه مسار الدراسة.

مرجعية البحث:

هنالك الكثير من الدراسات والبحوث التي تناولت موضوع دراستنا، سنذكر البعض منها والتي اطلعنا عليها وعلى ما تطرقت إليه من كل جوانب المراجعة وكذا الدراسات التي تناولت المخاطر الجبائية منها :

❖ دراسة توفيق خوخة وقويدر حليلو مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية
2013.

❖ دراسة سمية قحموش دور المراجعة الجبائية في تحسين التصريحات الجبائية 2012.

أسباب اختيار الموضوع:

من مبررات اختيارنا لهذا الموضوع الميول الشخصي للجباية جعلنا نختار هذا الموضوع أما المبررات الموضوعية فهي حاجة المؤسسة الاقتصادية إلى المراجعة الجبائية لضمان استمراريتها ومحاولة إبراز مدى أهمية هذه الدراسة.

هيكل البحث:

الفصل الأول: المفاهيم النظرية للمراجعة والمخاطر الجبائية

❖ المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة مفهوم المراجعة الجبائية في المؤسسة ؛

❖ المبحث الثاني: مفهوم المخاطر الجبائية في المؤسسة ؛

❖ المبحث الثالث: دراسات وأبحاث سابقة حول المراجعة والمخاطر الجبائية ؛

الفصل الثاني: تقييم مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية في الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز ورقلة.

❖ المبحث الأول: طريقة وأدوات الدراسة؛

❖ المبحث الثاني: خصائص مجتمع وعينة الدراسة ؛

❖ المبحث الثالث: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة.

الفصل الأول:

المفاهيم النظرية للمراجعة و المخاطر

الجبائية

تمهيد

رغم الأهمية التي تلعبها المراجعة الجبائية في المؤسسة إلا أن المؤسسات في الجزائر تكتسي غياب تام من حيث عملية المراجعة الجبائية ومعالجة موضوع دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية تجدر بنا الإشارة إلى الإلمام ومعرفة بعض المفاهيم التي تقودنا إلى فهم الموضوع من خلال هذا الفصل.

المبحث الأول: مفهوم المراجعة الجبائية

إن المراجعة الجبائية ميدان واسع، عرفت تطورات كبيرة ومتواصلة، صاحبت تعقد النشاطات وتنوعها، مع كبر حجم المؤسسات، إذ تكثر فيها العمليات المنجزة والمعلومات المتدفقة و الأخطاء والانحرافات، والمراجعة كأداة فعالة، أساسية في التحقق من صحة البيانات والمعلومات المحاسبية والمالية المختلفة، مدى تطبيق الإجراءات الموضوعية من طرف إدارتها لتقادي مختلف الأخطاء المحاسبية، ومنع حالات الغش والتلاعب بأموالها، وذلك نتيجة عمليات التحقق والفحص التي يقوم بها المراجع، لذلك سيتم التطرق في هذا المطلب إلى تعريف المراجعة الجبائية و أهدافها.

المطلب الأول: تعريف المراجعة الجبائية وأهدافها

إذا كان للمراجعة بصفة عامة مفهوم متعارف عليه بحكم التطبيقات العلمية، سواء كان على المستوى الجزئي أو على المستوى الكلي فإن المراجعة الجبائية لها خصوصية لكونها تتصل بالجانب الجبائي فقط. إلا أنها تعاني من غياب نقص في ممارستها لدى مؤسساتنا في الجزائر .

الفرع الأول: تعريف المراجعة الجبائية

هناك العديد من التعاريف للمراجعة الجبائية نذكر منها :

أ- تعريف Dilip Kumar و Swapan Kumar Bala : تعني المراجعة الجبائية تدقيق الأدلة والوثائق المحاسبية إعداد التصريح الضريبي الصحيح وكذلك إعداد البيانات المفصلة و التي تبين وضعية المؤسسة اتجاه إدارة الضرائب لمختلف الجهات المعنية،أيضا إعداد ثبوتية بشأن الإعفاءات و

الخصومات التي يمكن أن تستفيد منها المؤسسة و في الأخير إعطاء الرأي حول درجة توافق المعلومات المصرح بها و القوانين الموضوعة.¹

ب- تعريف Vincent Josef : المراجعة الجبائية هي عملية فحص للسجلات التجارية والشؤون المالية الخاصة بدافعي الضرائب، للتأكد من أن مقدار الضريبة المصرح بها أو المدفوعة، موافقة للقوانين والتشريعات الضريبية.

يبرز هذا التعريف أن : المراجعة الجبائية في عملية فحص للسجلات المحاسبية، أي أن المراجع الجبائي الذي توكله إدارة الضرائب ليقوم بفحص السجلات والتقارير المحاسبية من أجل التأكد من عدم وجود الأخطاء أو الانحرافات التي تؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر، بإضافة أن المراجعة الجبائية هي عملية التأكد من تطبيق التشريعات والقوانين الجبائي.²

ج- تعريف Daniel m.davis : المراجعة الضريبية هي الأداة الرئيسية التي استخدمها لتعزيز الامتثال للتشريعات واستخدام القوانين الضريبية، وضمان تنفيذ القوانين بشكل موحد، وردع التهرب من دفع الضرائب وتقييد دافعي الضرائب³

ه- تعريف أسعد علي شاه : المراجعة الجبائية هي عملية توفير المعلومات المحاسبية الموثوق بها التي تستخدم في تحديد الضريبة، هذا ما يمنح التأكيد معقول إلى السلطات الضريبة أن البيانات الضريبية لا تحتوي على أية أخطاء جوهرية، وبالتالي تشكل مثل هذه التصريحات أساساً صالحاً لتحديد ودفع الضرائب.

اعتبرت الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة أن المراجعة الجبائية كمجموعة متنوعة من المراجعات العملية من خلال اقتراح التعريف التالي تتمثل المراجعة الجبائية في إبداء الرأي حول مجموعة الهياكل الجبائية الموحدة و طريقة عملها.⁴
من التعريفات السابقة نستخلص أن :

- المراجعة الجبائية عملية توفير البيانات المحاسبية الموثوقة : وهذا من أجل استخدامها كأساس لتحديد الوعاء الضريبي.

¹ Dilip kumar sen.swapan kumar bala.tax audit.bangladesh panorama ;managerialauditingjournal Bangladash .17/08/2002.p466

² Vincent josef ;tax audit and invest igation guide ;malaysin ;cch asaapte ;France ;2009 ;p07

³ Daniel M Davis ;guide to saler and use tax audit ;cch wolters ikuwer business ;Amaerica ;2008 ;p03

⁴ asid Ali shah ;tax audit framework ;the institute charetered accountanats ;pakistan ;2009 ;p08

- المراجعة الجبائية تمنح التأكيد للسلطات الضريبية : أي أن المراجع عند قيامه بنشاطه يعمل على اكتشاف وجود الأخطاء الجوهرية و بالتالي إعطاء مصداقية كبيرة حول البيانات المصرح بها،
- المراجعة الجبائية تساعد على تحديد الأساس الخاضع للضريبة : وهذا عند الخروج بأساس لتحديد الوعاء الضريبي بصورة صادقة.

على ضوء هذه التعاريف السابقة يمكن الخروج بتعريف شامل للمراجعة الجبائية، يمكن القول أنها عملية فحص وتقييم لوثائق وسجلات المحاسبية من أجل إعداد التصريحات الجبائية الصحيحة فبالنسبة لمصلحة الضرائب الهدف منها هو التأكد من تطبيقها من القوانين المشرعة من أجل محاربة الغش والتهرب الضريبي، أما بالنسبة للمؤسسة الهدف منها التأكد من عدم وجود أخطاء جوهرية التي تؤدي إلى الوقوع في المخاطر الجبائية غير مرغوبة، حيث يقوم المراجع بالتأشير على مصداقيتها بطرح رأي محايد يمكن الاعتماد عليه.

الفرع الثاني : أهمية المراجعة الجبائية

مما سبق نستنتج أن للمراجعة أهمية بالغة سواء بالنسبة للإدارة أو بالنسبة للمنشأة .

أولاً: بالنسبة لإدارة الضرائب

باعتبار النظام الجبائي القائم اليوم هو نظام التصريح الذاتي، بمعنى أن كل مكلف جبائي يقوم بإبلاغ عن وعائه بحسن نية، وهذا يفتح مجال للغش والتهرب الضريبي و بالتالي المراجعة الجبائية تعمل على الحد منهما وهذا عن طريق تعيين مراجع يؤكد صحة المعلومات المصرح بها.

ثانياً: بالنسبة للمؤسسة

تعد المراجعة الجبائية أداة للوقاية، فهي تساعد انتقاد وضعيتها اتجاه مصلحة الضرائب وتصحيحها، و هذا من خلال التأكد أن المؤسسة غير معرضة لأخطار جبائية .

الفرع الثالث : أهداف المراجعة الجبائية

من تطور عملية المراجعة وزياد الطلب عليها أصبح الهدف الأساسي لعملية المراجعة هو إبداء الرأي الفني المحايد من قبل المراجع في مدى عدالة البيانات والقوائم المالية التي قام بتدقيقها ومدى تعبيرها على حقيقة المركز المالي للمؤسسة وإصدار التقرير النهائي للمساهمين أو من قام بتعيينه، حتى يصل المراجع لهذا الرأي يجب عليه القيام بمجموعة من الأهداف الثانوية التي تؤكد صحة رأيه يمكن تحديدها حسب ما جاء في معايير المراجعة، وتهدف المراجعة الجبائية إلى¹:

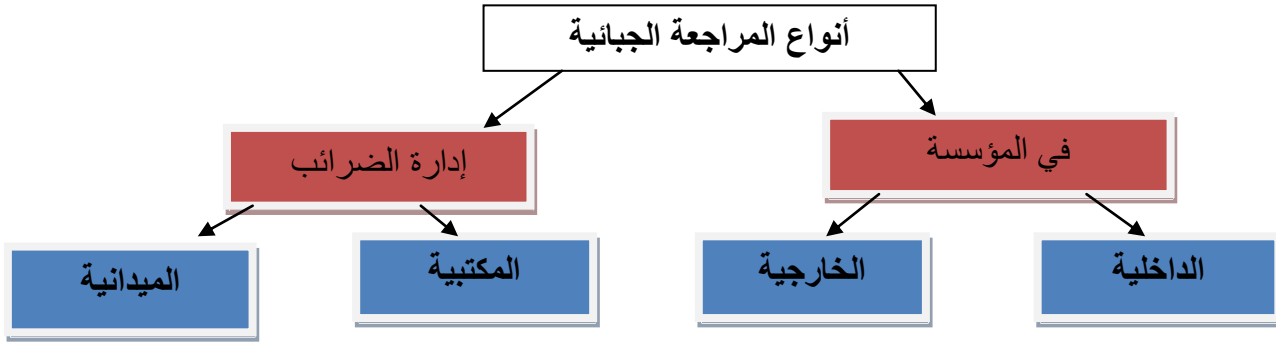
- ❖ تقديم التصريحات الضريبية الصحيحة والعادلة؛
- ❖ تعزيز صدق الأداء الاجتماعي للإدارة باعتبارها مكلفة بالمشاركة في تحقيق خدمة المصالح العام عن طريق تقديم بيانات مالية صادقة وواضحة؛
- ❖ تحقيق العدالة الضريبية عن طريق خلق المنافسة العادلة والشريفة بين الذين يدفعون نصيبهم من العبء الضريبي والذين لا يدفعون؛
- ❖ تحقيق الفعالية أي قدرة الأقسام الرقابية في الإدارة الضريبية تحقيق أهدافها المخصصة لها ضمن معايير الالتزام بالسياسات و الإجراءات المرسومة من إدارة المراجعة المركزية؛
- ❖ تحقيق الكفاءة أي القدرة الإدارة المركزية على استخدام العنصر البشري في تقييم و دراسة ملفات العملاء بشكل يحقق أهداف الضريبة ضمن الشرعية الضريبية؛
- ❖ تحقق مورد مالي منتظم ومتوازن من المكلفين؛
- ❖ اكتشاف ما يوجد بالدفاتر من أخطاء أو تزوير أو تلاعب أو غش يؤدي إلى التهرب الضريبي؛
- ❖ معالجة ما جاء بالدفاتر معالجة سليمة وأن يراعي مبدأ الاستقلالية.

المطلب الثاني : أنواع المراجعة الجبائية

لقد اختلفت آراء الباحثين في هذا المجال حول تصنيف أنواع المراجعة الجبائية، لذلك أخذنا بالتقسيم الأكثر استخداما، وهو كالآتي:

¹ محمد حومر العين، محاضرة مقدمة لطلبة سنة أولى ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر.

الشكل رقم (1-1): أنواع المراجعة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين

الفرع الأول : المراجعة التي تقوم بها المؤسسة

هي عبارة عن تكليف المراجع بفحص والتأكد من مدى صحة البيانات المحاسبية وتطبيقها مع التشريع، من أجل تعزيز القدرة على تسيير المخاطر الجبائية، وبالتالي القدرة على اتخاذ القرار السليم، حيث تتضمن نوعين المراجعة الجبائية الداخلية و المراجعة الجبائية الخارجية.¹

أولاً : المراجعة الجبائية الداخلية

هي المراجعة التي يقوم بها المراجع أجير من داخل المؤسسة وتعتبر كوظيفة دائمة له. كما عرفها المراجعين الداخليين الأمريكي المراجعة الداخلية: وظيفة التقييم المستقلة، التي يتم استحداثها داخل المنظمات الاقتصادية للعمل على فحص وتقييم الأنشطة الاقتصادية والمالية والإدارية بها، ورفع تقرير بما تم من فحص وتقييم من الإدارة العليا للمنظمة لكي تتخذ ما تراه مناسباً من قرارات إذا كانت هنالك حاجة.²

¹ فاطمة بودية، فاطمة الزهراء بن الزايد، دور التدقيق الضريبي في الحد من التهرب الضريبي، الملتقى الوطني الأول حول: أثر التهرب الضريبي على التنمية المحلية بالجزائر، جامعة شلف، الجزائر، (بدون سنة)، ص 06.

² إبراهيم طه عبد الوهاب: المراجعة النظرية والممارسة المهنية، الطبعة الأولى، قسم المحاسبة كلية التجارة، جامعة المنصورة، مصر، 2004، ص 275

ثانيا :المراجعة الجبائية الخارجية

من المعروف أن المراجعة الجبائية الخارجية تتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة وذلك للتحقق من أن السجلات المحاسبية دقيقة وكاملة وشاملة، كما يتم تنفيذ عملية المراجعة الخارجية من أجل التأكيد نتائج المراجعة الداخلية، أو التحقيق من كون الممارسات المحاسبية دقيقة وقانونية¹

الفرع الثاني :المراجعة الجبائية التي تقوم بها إدارة الضرائب

تقوم إدارة الضرائب بتوكيل مراجع من أجل التأكد من سلامة السجلات والوثائق المحاسبية التي قامت المؤسسة بانجازها ومدى مطابقتها مع القوانين المنصوص عليها، ففي حالة وجود أخطاء أو رأيت أن هنالك محاولة غش، فإنها تقوم بفرض عقوبات مالية وغرامات، كما يمكن للمؤسسة أيضا أن تفقد مجموعة من الامتيازات والتخفيضات الجبائية التي كانت تحصل عليها². ينقسم هذا النوع من المراجعة الجبائية إلى قسمين:

أولا : المراجعة الجبائية المكتبية

تطلب إدارة الضرائب من المنشأة محل المراجعة إرسال السجلات و الوثائق المحاسبية الخاصة بها لتتم مراجعتها على مستوى إدارة الضرائب.³

ثانيا : المراجعة الجبائية الميدانية

هي تلك المراجعة التي تقوم الانتقال فيها إلى مقر المنشأة من أجل القيام بعملية المراجعة الجبائية.⁴

¹ محمد بوتين:المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، الطبعة الثانية،ديوان المطبوعات الجامعية،

الجزائر ،2005،ص15.

²محمد بوتين،مرجع سابق ذكره،ص15

³محمد بوتين،مرجع سابق ذكره،ص16

مرجع سابق P07،cit، Josef.op، vincent⁴

المطلب الثالث: وظيفة المراجعة الجبائية في المؤسسة

المراجعة الجبائية تدفعنا لمعرفة مدى مساهمتها في تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة وتحسين التسيير الجبائي داخلها، إضافة إلى ذلك أنها تسمح بتقييم الخطر الجبائي الذي يعد ضروري ومؤشر للوضع المالية للمؤسسة واكتشاف نقاط القوة والضعف للمؤسسة، كما أن المراجعة الجبائية تساعد على وضع خطوط عريضة للإستراتيجية للمؤسسة.

الفرع الأول : حقوق وواجبات المراجع الجبائي

يتمتع المراجع الجبائي بمجموعة من الحقوق والواجبات التي يتقيد بها و التي يترتب عنها مسؤوليات عديدة، وهذا ما نتطرق له من خلال ما يلي :

أولا : حقوق المراجع الجبائي

على المراجع الجبائي احترام الواجبات المفروضة عليه؛ و عليه استغلال حقوقه كما يجب؛ تتمثل هذه الحقوق والواجبات في:

- حقوق المراجع الجبائي : تتمثل حقوق المراجع في :¹
- إمكانية الإطلاع على سجلات المحاسبية، الموازنات، المحاضر وكل الوثائق التابعة للمنشأة؛
- إمكانية طلب التوضيحات والبيانات من الإدارة والأعوان؛
- حق التحقيق أصول المؤسسة والتزاماتها؛
- حق الحضور اجتماعات الجمعية العامة؛
- حق مناقشة اقتراح عزله؛
- حق دعوة الجمعية العامة للانعقاد؛
- حق حبس المستندات والأوراق.

ثانيا - واجبات المراجع الجبائي : تتمثل في :²

- يجب عليه أن يقوم بالفحص و التدقيق الفعلي لحسابات المنشأة؛

¹ حازم هاشم الاولسي، الطريق إلى علم المراجعة والتدقيق، الطبعة الأولى، دار الجامعة المفتوحة لبييا، 2003، ص33.

² كمال الدين مصطفى لبدهراوي، محمد السيد سرايا، الدراسات المتقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث مصر، 1998، ص 212-215.

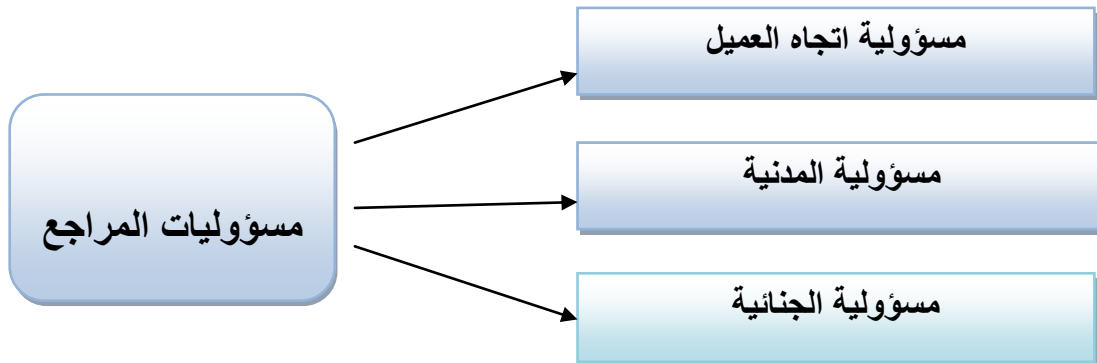
- التحقق من القيم المسجلة لعناصر الأصول والالتزامات المختلفة؛
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من المجلس الإدارة؛
- يجب على المراجع أن يقدم توصيات و اقتراحات حول طرق المعالجة وكيفية تجنب الوقوع في الأخطاء؛
- يعلم المسيرين أو الهيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكشفه أو يطلع عليه ومن طبيعته أن يعرقل استغلال المؤسسة أو الهيئة؛
- يقدم تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام و صحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة أو رفض المصادقة المبرر وتقديم المصادقة على الحسابات المدعمة عند الاقتضاء،
- يحدد مدى وكيفية الرقابة القانونية للحسابات وسيرورتها.

الفرع الثاني : مسؤوليات المراجع والشروط الواجب توفرها فيه

إن مراجع الحسابات يعتبر مسؤولاً من الناحية القانونية تجاه الشركة التي يقوم بمراجعة حساباتها حيث يجب عليه أن يتمتع بالكفاءة والقدرة على تحمل المسؤولية ومن أهم هذه المسؤوليات نذكر ما يلي:

أولاً- مسؤوليات المراجع : تتمثل في :

الشكل رقم (1-2): مسؤوليات المراجع



المصدر: من إعداد الطالبتين

أ- مسؤولية المراجع اتجاه العميل

المسؤولية اتجاه العميل تتمثل في النواحي التالية:

- ❖ ضرورة الالتزام بنصوص العقد المبرم بين المدقق والعميل وتنفيذ جميع بنوده بالكامل ؛
- ❖ ضرورة بذل العناية المهنية المطلوبة وفقا لمعايير المراجعة المتعارف عليها "المعيار الثالث من المعايير العامة " ، وإن عدم بذل هذه النهاية تعرض المراجع إلى المسألة نتيجة الإهمال العادي في الأداء المهام المطلوبة، بحيث يتطلب الأمر في هذه الحالة التحديد الواضح لمستوى العناية المهنية المطلوبة وإبراز المقصود بالمستوى المطلوب سواء من حيث تحديد مسؤولية المراجع اتجاه القوائم المالية والأخطاء التي اكتشفها والتي لم يكتشفها ، أو من حيث درجة ومدى المهارة والخبرة المطلوبة في المراجع والتي تتخذ كأساس لتفسير مستوى العناية المهنية؛
- اكتشاف التلاعب وعدم الإدلاء بأية معلومات أو آراء يعلم أنها غير حقيقة أو بدون الاعتماد على أسس مقبولة ، أو الإهمال في ذكر حقائق جوهرية تؤثر على الإفصاح عن الحقيقة، ولقد تم التعرف على التلاعب بأنه التضليل بهدف الغش أو إخفاء حقائق بغية إلحاق الضرر بالآخرين؛ ويشترط في هذه الحالة لوجود التلاعب توافر عدة شروط:
- ❖ توافر النية أو القصد لإخفاء بعض الحقائق أو تعديلها لتحقيق منافع شخصية أو تضليل مستخدمي المعلومات المحاسبية؛
- ❖ وجود فرص وإمكانية لدى القائم بالتلاعب بإخفاء ما يريد إخفاءه، وتزيد هذه الفرصة في حالة ضعف أنظمة الرقابة المطبقة؛
- ❖ وجود شخص يعتمد على المعلومات المحاسبية الغير صحيحة أو التي لا تظهر الحقائق الجوهرية و الضرورية؛
- ❖ تحقق الضرر بالشخص الذي قام بالاعتماد فعلا على تلك المعلومات المحاسبية غير الصحيحة
- ❖ بحيث يتضح أن التلاعب يختلف عن الإهمال، حيث يمثل هذا الأخير عدم بذل العناية المهنية الكافية أو إصدار حكم مهني غير صحيح بدون قصد ، وينتج ذلك من عدم الدراية أو قلة الخبرة لدى المراجع؛
- ❖ المسؤولية عن الإهمال الجسيم والذي قد يصل إلى حد التلاعب، حيث في هذه الحالة يزاول المراجع واجباته دون بذل العناية المهنية الكافية، ومن أمثلة الإهمال الجسيم عدم تمكن المراجع من

أداء خطوات المراجعة المطلوبة في ظروف السائدة ، ومثال ذلك إبداء الرأي من أرصدة الحسابات العملاء بدفتر إسناد مساعد العملاء تتطابق مع رصيد حساب العملاء بدفتر الأستاذ العام ومع الرصيد الظاهر بقائمة المركز المالي، وذلك دون إجراء أي مطابقة بين الأرصدة فعلا.¹

ب- المسؤولية المدنية

إن المراجع مسؤول تجاه الشركة واتجاه الغيرن وعليه تعويض الضرر المادي والمعنوي الذي لحق بالغير في حالة ارتكاب أخطاء و تقصير وغير ذلك من إثبات أن الضرر ناتج بصفة مباشرة أو غير مباشرة من تلك الأخطاء وذلك التقصير.²

ج- المسؤولية الجنائية

تتمثل في ارتكاز المراجع لبعض التصرفات الضارة بمصلحة الشركة عن عمد ومن هذه التصرفات أو الأفعال التي يترتب عليها المسؤولية الجنائية للمراجع، فهذه المسؤولية يتعدد الضرر فيها نطاق الطرف الذي اعتمد على المعلومات المحاسبية التي تم مراجعتها إلى المجتمع ككل، بحيث يتعين في هذه الحالة ضرورة تحديد مجالات المساعلة الجنائية لمراقب الحسابات، والتي تنص عليها التشريعات المنظمة للمهنة و القوانين الشركات وقوانين العقوبات، بدون شك أن النص على مسؤولية الجنائية المراجع ضرورة هامة للمحافظة على كرامة المهنة والحفاظ على ثقة جمهور المستفيدين من الخدمات المراجعة ومزاولي المهنة في الآراء التي يبديونها عم مدى صدق وسلامة المخرجات النظام المحاسبي، وأي خدمات إدارية أو استشارية أخرى، ويلاحظ أن المسؤولية الجنائية مسؤولية شخصية - بخلاف المسؤولية المدنية- فكل من يقترف إحدى الأفعال التي يعاقب عليها القانون يتحمل هو شخصيا العقوبة حتى ولو كان بين موظفي مكتب المراجعة أو أحد معاوني المراجع.³

¹ محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، موسوعة المراجعة الخارجية الحديثة وفقا لمعايير المراجعة العربية والدولية والأمريكية، الجزء الأول، دور آليات المراجعة في تفعيل الحوكمة الشركات ، الدار الجامعية ،الإسكندرية، 2009 ص14.

² محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005 ص37.

³محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، مرجع سابق ذكره، ص134

ثانيا : الشروط الواجب توافرها في المراجع الجبائي

إن كلمة المراجع باللغة الأجنبية (AUDITOR) تدل بحد ذاتها على مجموعة الكفاءات التي يجب أن تتوفر في المراجع ، فكل حرف من الحروف له دلالة كالتالي:¹
A:دقيق وفعلي؛ U:حديث وجديد؛ D:جاد وحازم؛ ا:ذكي وصادق، مستقل؛ T:لبق وصريح؛
O:موضوعي؛ R:مسؤول.

وقد نصت معايير المراجعة على مجموعة من الشروط يستلزم أن تتوفر في المراجع و هي:²

- ❖ التأهيل العلمي والعملية ؛
- ❖ الاستقلال الذهني؛
- ❖ السرية المهنية؛
- ❖ النزاهة و الموضوعية؛

الفرع الثالث : مراحل سير المراجعة الجبائية

إن القيام بمراجعة جبائية يتطلب تطبيق تقنيات مرتكزة على منهجية تهدف في مقام الأول إلى تحقيق الأهداف التالية :

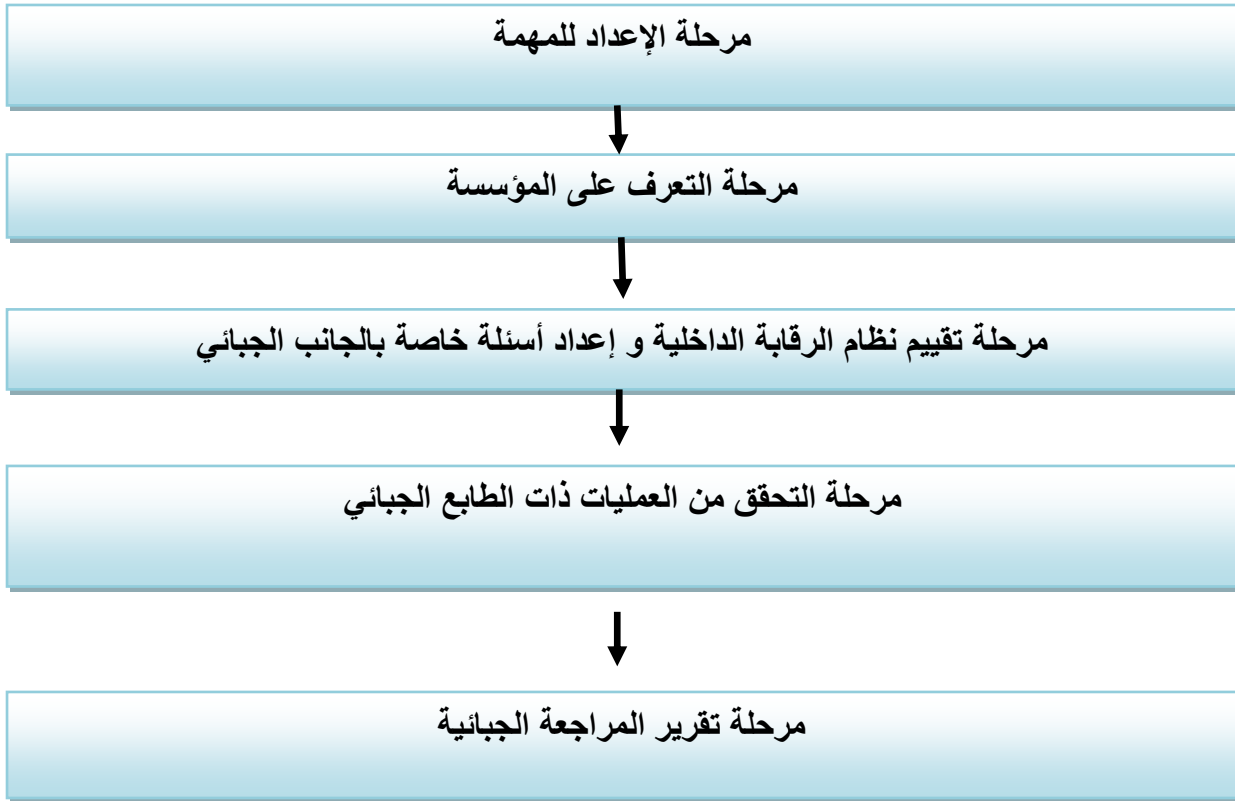
- ✓ التعرف على طبيعة الخطر الجبائي ؛
- ✓ قياس و تحديد حدود الخطر الجبائي ؛
- ✓ إبلاغ العميل بالمخاطر التي تم تحديدها و الحلول المقترحة ؛
- ✓ مراقبة و تسيير الخطر الجبائي .

و يمكن حصر مراحل سير مهمة المراجعة الجبائية حسب الشكل التالي كما يلي³:

¹ Ravinder kumer ;VIREDERE SHARMA,AUDITING,PRINCIPLES AND PRINCTUCE,PRINTICE HALL ;INDIA2005p12.

²حاتم محمد الشيشني، أساسيات المراجعة بدون طبعة المكتبة العصرية، مصر 2008، ص134
³فتحة أميرة ،مذكرة دكتوراه، " دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الإقتصادية " ،جامعة باتنة، 2018، ص48

الشكل رقم (1-3): سير مهمة المراجعة الجبائية



Rédha khelassi ,précis audit fiscalde entreprise ,edition berti,2013,p,350

أولا : مرحلة الإعداد للمهمة

تبدأ هذه المرحلة باكتساب معرفة شاملة حول المؤسسة لتحليل الأخطار والمشاكل المحتملة وهذا من أجل تحديد أهداف المراجعة وتسطير برنامج لهذه المهمة، و تنقسم هذه المرحلة إلى :

أ- الأعمال التحضيرية للمهمة : تحتوي هذه المرحلة على جمع كل المعلومات والأدلة تساعد على تحديد مصدر الأخطار التي تحيط بالمؤسسة، سواء كانت متعلقة بنشاطها أو تنظيمها الإداري والمحاسبي والجبائي.¹

¹ رضا خلاصي، المراجعة الجبائية تقديمها ومنهجيتها، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2000، ص 47.

ب- التخطيط و التحضير لبرنامج العمل : إضافة إلى ما تم الحصول عليه في المرحلة الأولى يعمل المراجع على جمع مؤشرات أخرى تسمح له بتقدير الحالة الجبائية لها.

ليضع مخططا لتوجهه المراجعة الجبائية تكمن المؤشرات المراد الحصول عليها في :

- التعرف على الوثائق القانونية ، المحاسبية و التسييرية للمؤسسة ، و يتعلق الأمر بتقارير محافظي الحسابات ، و قرارات مجلس الإدارة ؛
- التعرف على الاتفاقيات الرئيسية المبرمة من طرف المؤسسة من خلال فحص عقود الإيجار، عقود التأمين، القروض، و غيرها
- التعرف على الخصائص الجبائية للمؤسسة؛
- التعرف على علاقة المؤسسة مع إدارة الضرائب إضافة إلى بعض النتائج المتحصل عليها من قبل المؤسسة (كرقم أعمال) النتيجة المحاسبية والجبائية،النسب الخاصة لكل عملية تمت مراجعتها¹،

ثانيا : مرحلة التعرف على المؤسسة

هذه الخطوة تسمح للمراجع بدراسة البيئة الداخلية للمؤسسة من الناحية القانونية، الاجتماعية،

الاقتصادية، نشاط المؤسسة، و تنظيم العام للمؤسسة، و تركز على:

أ- التعرف على الجوانب العامة للمؤسسة :

- شكل، موضوع و طبيعة نشاط المؤسسة ؛
- التعرف على تاريخ المؤسسة ؛
- المعلومات الخاصة بتعريف المؤسسة (رقم السجل التجاري ، رقم التعريف الجبائي) ؛
- العقد التأسيسي ، الشركاء و مكونات رأس المال ؛
- عنوان مقر المؤسسة ، مواقع الإنتاج ، مختلف المواقع الجغرافية لفروع المؤسسة .

ب- التعرف على الجوانب القانونية ، المحاسبية ، و التسيير للمؤسسة :

من خلال الاطلاع على :

- تقرير محافظ الحسابات بالنسبة للمؤسسات العمومية ؛
- تقرير المراجع الداخلي ؛

¹ BAYO Souilvermane ,audit de la TVA des entreprise de télécommunication cas de la société ALPHCOM promotion98/2000 p23.

• القوائم المالية و مؤشرات التسيير ؛

• محضر اجتماع الجمعية العامة ؛

من خلال الاطلاع على هذه الوثائق يسعى المراجع للبحث عن المعلومات ذات الطبيعة الجبائية .

ت- التعرف على التزامات المؤسسة المتعلقة بنشاطها :

• تحديد نظام الإخضاع الضريبي للمؤسسة و بالتالي تحديد مختلف الضرائب و الرسوم ؛

• الضرائب الأخرى و الاشتراكات الخاصة بالقطاع الذي تنشط فيه المؤسسة ؛

ث- الاطلاع على الاتفاقيات الرئيسية :

• إيجار ، إيجار تمويلي ، ترخيص ، التعاقد من الباطن ... الخ ؛

• البيع و الشراء ؛

• التعويض التنفيذي ؛

• عقود الامتياز ، التأمين ، القروض ... الخ ؛

• عقود مع شركات أجنبية ؛

يجب التحقق من أنه تم تحليل الجانب الجبائي من قبل المؤسسة بشكل صحيح .

ج- الامتيازات الجبائية التي استفادت منها المؤسسة أو ممكن أن تستفيد منها .

ح- التعرف على الوضعية الجبائية السابقة للمؤسسة :

على المراجع التحقق من كما إذا كانت المؤسسة قد خضعت لعملية رقابة جبائية ام لا و في هذه الحالة

يجب عليه التحقق من :

• الضرائب و الرسوم المتعلقة بعملية الرقابة و السنوات المعنية ؛

• التعديلات الجبائية المقترحة بعد عملية الرقابة الجبائية.¹

ثالثا : مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية و إعداد أسئلة خاصة بالجانب الجبائي :

تعتبر الرقابة الداخلية نقطة الانطلاق التي عندها يبدأ المراجع الجبائي عمله ، و على ضوء ما يفسر

عنه فحصه لأنظمتها المختلفة يقوم برسم برنامج المراجعة المناسب.²

¹ Felli mounir .op.cit.p.17

² خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية وخدمات التأكد، دار وائل للنشر، الطبعة السادسة، 2012،

إن قوة و سلامة نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة يعتبر دليلا ماديا على سلامة و مصداقية المعلومات المحاسبية و الجبائية المتواجدة في القوائم المالية ، كون أن هذا النظام يستعمل كمحدد أساسي لنطاق الاختبار بالنسبة للمفردات موضع الفحص و المفردات التي لا يجري عليها الفحص ، إذ تستمد هذه الأخيرة دليل صحتها و سلامتها من قوة نظام الرقابة الداخلية¹ .
و تمر عملية الرقابة الداخلية من الناحية الجبائية من خلال :

- **وصف النظام** : تعتبر خطوة مهمة جدا ، حيث يساعد على فهم النظام و الإجراءات الأمنية التي تنفذها المؤسسة كما يمكن له الاطلاع على ملفات و نتائج و نتائج المراجعات السابقة .
- **مراجعات أخرى** : حيث يقوم المراجع الجبائي باختبار بعض الإجراءات المعمول بها من قبل المؤسسة من أجل التحقق إذا ما كان التطبيق مماثل حقيقة لما هو مكتوب .

رابعا : التحقق من العمليات ذات الطابع الجبائي

حيث تتم من خلال:

- أ- **الإطلاع على الوثائق الأساسية** : التي يجب أن تكون تحت تصرف المراجع؛
- التصريحات الجبائية المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني، بالإضافة إلى الضريبة على القيمة المضافة، والضريبة على الدخل الإجمالية للسنوات غير المتقدمة؛
- الوثائق المحاسبية (فواتير الشراء والبيع ، والكشف البنكي.....الخ)؛
- دفتر اليومية، دفتر الجرد، دفتر اليومية؛
- المراسلات المتحصل عليها من قبل الإدارة الجبائية.
- ب- **برامج العمل** : من الأمور الهامة والتي تساعد المراجع على النجاح في أداء مهمته بكفاءة و فاعلية ضرورة التخطيط لمهمة المراجعة الجبائية عن طريق قيام المراجع بوضع وتحديد الإستراتيجية الشاملة لهذه المهمة وما هو متوقع أن يتم من إجراءات وخطوات لتنفيذها على أكمل وجه.

خامسا : إعداد التقرير (مرحلة تقرير المراجعة)

¹فتحة أميرة مرجع سابق ص 49-50.

يعتبر إعداد التقرير المراجعة بمثابة الخطوة الأخيرة لعملية المراجعة الجبائية، فلا يمكن للمراجع إعداد التقرير إلا بعد استكمال جميع الإجراءات المراجعة واختبارات الفحص الأساسية وتحديد النتائج التي توصل إليها من خلال الفحص والتقييم.

المبحث الثاني: المخاطر الجبائية في المؤسسة

يعد الخطر الجبائي من بين أهم المخاطر الناتجة عن مخاطر التسيير والمتعلقة بتصرفات المؤسسة والقرارات التي تتخذها في مجال التسيير المالي ومختلف الجوانب التسييرية .

المطلب الأول: تعريف المخاطر الجبائية و مصادرها

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى تعريفات عديدة للمخاطر الجبائية والتي نذكر منها:

الفرع الأول: تعريف المخاطر الجبائية

توجد العديد من التعاريف للخطر الجبائي نذكر من بينها : "يعني تحمل المؤسسة تكاليف إضافية نتيجة عدم التزامها بالقواعد الجبائية أو عدم استيفائها لشروط الاستفادة من امتيازات جبائية منتقاة من بينها : التأخر عن إعداد التصريح ؛ الغش في التصريح؛ عدم مراقبة الاختبارات الجبائية.¹

"يعتبر الخطر الجبائي من بين أهم المخاطر الناتجة عن مخاطر التسيير والمتعلقة بتصرفات

المؤسسة و القرارات التي تتخذها في مجال التسيير المالي ومختلف الجوانب التسييرية ، كما يعرف

الخطر الجبائي أنه الخسارة المالية الممكنة الحدوث عن تطبيق القواعد الجبائية " .²

تعريف المعهد الأمريكي للمدققين : " هي احتمال حدوث ظروف أو أحداث يمكن أن تؤثر على

تحقيق أهداف المنظمة وتقاس المخاطر من خلال درجة تأثيرها على هاته الأهداف ودرجة احتمال

حدوثها " .³

¹ زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في إتخاذ القرارات ، مقالة ،جامعة الجزائر .

² عبد القادر دشاش ،تسيير الخطر الضريبي في المؤسسات ، مداخلة (عنوان الملتقى) كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية جامعة ورقلة، 2010.

³ شادي صالح البحريمي ، مذكرة ماجيستر ، دور المراجعة في إدارة المخاطر ، جامعة دمشق ،سوريا ، ص 20.

ومن هنا نلخص أن الخطر الجبائي " هو عبارة عن الخسارة المالية و التكاليف الإضافية المتوقعة الحدوث والتي تنتج عن عدم احترام أو الالتزام بالقوانين الجبائية أو غياب وظيفة التسيير الجبائي الفعال داخل المؤسسة ".¹

كما أن هنالك من يرى أن الخطر الضريبي يشمل معنيين الأول هو المعنى الكلاسيكي والذي يشير لعدم الامتثال الطوعي للقواعد الضريبية ، والمعنى الثاني يرتبط بجهل بالامتيازات الممنوحة ، وبالتالي المخاطر الجبائية تجمع بين المخاطر العقوبة ومخاطر فقدان الفرصة.²

الفرع الثاني : مصادر المخاطر الجبائية

يمكن تقسيم الخطر الجبائي إلى أسباب ناتجة عن ضعف التسيير وأخرى ناتجة عن تعقد النظام.

أولاً: الأسباب الناتجة عن ضعف التسيير

إن نمو المؤسسة واستمرارها مرهون بكفاءة المسير الجبائي يشكل أهم المخاطر الضريبية التي تعترض المؤسسة وذلك لغة أسباب نذكر منها:³

أ-عدم المتابعة المستمرة للجانب الجبائي في المؤسسة، لأنه في الغالب يكلف مستخدمي الحسابات الجبائية و نظراً للحجم الكبير للإعمال التي تقع ضمن دائرة اختصاصهم و ضعف تكوينهم في الجانب الجبائي يؤدي بهم إلى عدم إعطاء الأولوية لهذا الجانب.

ب-المكانة غير اللائقة التي تحتلها الجبائية ضمن أولويات المؤسسة ما يعرضها لمخاطر عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به كعدم إيداع التصريحات في مواعيدها القانونية.

ج-شدة المنافسة و سوء التحكم في الموارد المالية نتيجة سوء التسيير وعدم كفاءة المسيرين يؤدي بهم غالباً إلى تأجيل دفع الضرائب المستحقة للاستفادة من السيولة و هذا يعرض المؤسسة لمخاطر عدم الانتظام اتجاه الإدارة الجبائية.

¹ صابر العباسي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية في ولاية بسكرة - الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة ورقلة 2012 ، ص59.

² Jeon -luc Rossignol. Fiscalité et responsabilité globale de l'entreprise. Management et Avenir. n33 ?2010. p176

³ ناصر ي آسيا ،مساهمة الرقابة في تشخيص الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، (الجزائر)، 2017، ص 10.

د- اعتماد الهيئات الحكومية و أصحاب المشاريع في إعطاء الصفقات على السعر الأدنى مما يؤدي ببعض المؤسسات إلى تخفيض الأسعار قصد الفوز بالصفقات دون إجراء دراسات معمقة للتكاليف.
هـ- الحقيقية للمشروع مما يضطرها إلى التهرب من دفع الضرائب وتأجيلها وهذا يؤدي إلى مخاطر ضريبية.

ثانيا: الأسباب الناتجة عن تعقد النظام الجبائي

إن تعقد التشريع من مصادر المخاطر الجبائية على المؤسسة و تتجلى في¹:
أ- التعديلات المستمرة في التشريع الجبائي تؤثر سلبا على تسيير جباية المؤسسة فالتعديلات المستمرة يصعب رصدها و متابعتها سواء من قبل المسيرين وحتى موظفي الإدارة الجبائية.
ب- تعدد الضرائب وارتفاع العبء الضريبي تؤدي بالمؤسسة إلى سلك طرق غير قانونية لتفادي دفع الضريبة .
ج- غياب الحوار بين المؤسسة و الإدارة الجبائية مما يجعل الإدارة خصما للمؤسسة بدلا من أن تكون مستشارا ومساعد لها .
د- اختلاف القراءات الجبائية من مصلحة لأخرى يجعل تطبيق القواعد الجبائية متباين بين المصالح وهذا ما يؤدي إلى نشوب انطباع سيء عن الإدارة الجبائية .

المطلب الثاني : أنواع المخاطر الجبائية

ويمكن تقسيم المخاطر الجبائية إلى مخاطر عامة ومخاطر خاصة:

الفرع الأول : المخاطر الخاصة

تتمثل المخاطر الخاصة في:²

أولا- مخاطر المعاملات

¹ شريفى سمية ،فعالية تسيير الخطر الجبائي في الشركات البترولية ، مرجع سابق ، ص 18.

²وناثان روفيدة ،إدارة مخاطر الأعمال دليل العلمي لحماية أعمالك ،ط1 ترجمة أحمد غصلاح النيل العربي، القاهرة 2008 ص 330

كلما كانت المعاملة أكثر تعقيد وغير روتينية وغير عادلة ، كلما زادت قدرتها على توليد الشكوك الضريبية وبالتالي المخاطر الجبائية، والمؤسسة تكون أكثر عرضة للمخاطر المعاملات في ظروف المعينة مثل:

* عدم معرف الممارسات الإدارية؛

* عدم إدراك الخاطر المرتبطة بالمعاملة ووثائقها القانونية؛

* هذه المعاملات محفوفة بالمخاطر لأن الإجراءات التي تضعها المؤسسة بشكل عام تتعلق بالمعاملات العادية مثل : الشراء ، البيع، تقديم التصريحات... الخ.

ثانيا- مخاطر تشغيلية

المخاطر الجبائية التشغيلية تتعلق بالمخاطر الخاصة بتطبيق القانون واللوائح الضريبية التي تحكم العمليات اليومية للمؤسسة، وهذه المعاملات لها مستويات مختلفة من مخاطر الجبائية، وتختلف شدتها تبعا إذا كانت الوظيفة الضريبية تقترب من مسار هذه المعاملات، وتشمل المخاطر التشغيلية جميع الخدمات وجميع الأشخاص المرتبطين بالوظيفة الجبائية ومن أمثلة ذلك : التموين ، النقل، محاسبة المخزونات ،الموظفين، الخزينة والمالية، الاستثمار المحاسبة.... الخ¹

ثالثا- مخاطر الالتزام

تشير مخاطر الامتثال إلى المخاطر سوء تطبيق القوانين الضريبية سواء كان ذلك سبب احتيال أو الخطأ، حيث يعد إصدار قوانين الضريبة جديدة إلى جانب التعقيد المتزايد للأحكام الضريبية مصدرا رئيسيا لمخاطر الالتزام.²

رابعا- مخاطر المحاسبة المالية

المحاسبة هي أداة لحساب وتركيب الوعاء الضريبي، فهي تعتبر أساس الرقابة الجبائية واكتشاف أوجه القصور الجبائية، والمحاسبة أيضا تجسيد خيارات تسيير النتيجة الجبائية وبالتالي تعتبر المحاسبة هي مصدر تهديد الجبائي الأول.³

الفرع الثاني: المخاطر العامة

¹ونتان روفيدة، مرجع سابق، ص301

²ضيف الله محمد الهادي ليزة هشام، كفاءة وفعالية المراجعة الجبائية في إدارة المخاطر، جامعة الوادي 2007، ص425

³ضيف محمد الهادي ، ليزة هشام ، مرجع سابق ذكره، ص425

تشمل المخاطر العامة كل من مخاطر المحافظ' مخاطر الإدارة، مخاطر السمعة، وهي كالتالي:

أولاً- مخاطر المحافظ

تتعلق مخاطر المحافظ بالمستوى الكلي للمخاطر عند تناول المخاطر المعاملات والتشغيل والالتزام ككل. وتبحث في التفاعل بين هذه المخاطر، فمثلا المعاملات فردية للحد من المخاطر، ولكن عند دمج عدد من المعاملات قد لا يكون المركز التراكمي مقبولاً.¹

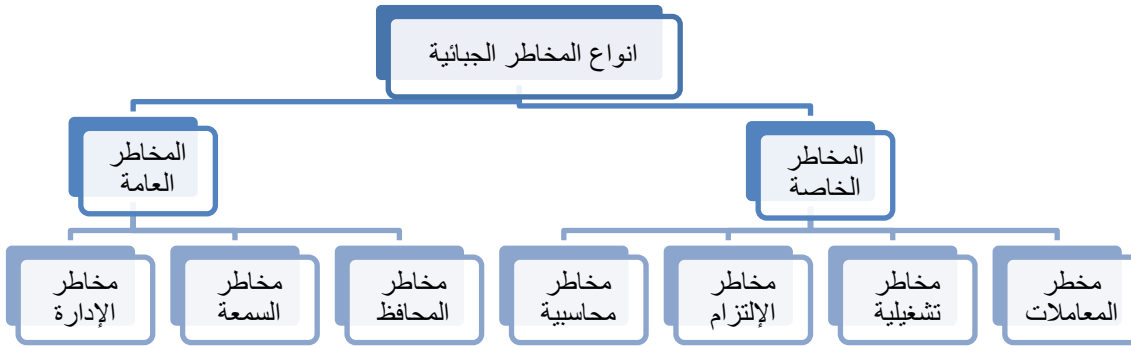
ثانياً- مخاطر السمعة

وهي التي تعني المخاطر الناتجة عن فقدان الشهرة والعلامة التجارية بسبب وجود انطباعات سلبية عن الشركة مما يؤدي إلى حدوث خسائر نتيجة الظروف الاقتصادية مثل التقلبات في الأسعار الفائدة وأسعار صرف العملات الأجنبية والمالية ومخاطر السيولة ومخاطر الائتمان.²

ثالثاً- مخاطر الإدارة

هنالك عدد قليل من المؤسسات من تقوم بوضع سياسة رسمية لإدارة المخاطر الضرائب وتكمن المخاطرة الحقيقية في عدم الكفاية إدارة هذه الناحية بسبب انعدام المهارات أو الموارد أو الوقت.

الشكل(1-4) : أنواع المخاطر الجبائية



المصدر : من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المراجع السابقة

المطلب الثالث: الوقاية من المخاطر الجبائية

¹خالد مصطفى الشيخ، إجراءات المراجعة الجبائية، دار المعارف إسكندرية 2000ص 28

² خالد مصطفى الشيخ، مرجع سابق، 39

تعمل المؤسسة على تمكّنها من تسيير الخطر الجبائي وذلك بواسطة تحديد طبيعة العقوبات التي تتعرض لها ، وهي المسألة غير محسومة وتتوقف بدورها على محددتين ، محدد جبائي يظهر نتيجة عدم وجود رقابة جبائية ، وعلى المحدد آخر أكبر شمولية مرتبط بمدى ملائمة الاختيارات الجبائية، مع مختلف الأبعاد السياسية العامة المسيطرة من طرف المؤسسة لذا فإن المراجعة الجبائية تهدف إلى تحقيق حد الأدنى لضمان الأمن الجبائي هذا من جهة ومن جهة أخرى تحديد الاحتياجات اللازمة لتفادي هذا الخطر.¹

الفرع الأول: الأعباء المتعلقة بالخطر الجبائي

كون النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي فإن إخلال المؤسسة بتصريحاتها الجبائية سواء بالامتناع أو التأخير في إيداعها أو الغش في إعدادها ينجر عنه تكاليف إضافية تتعلق بهذه التصريحات تتمثل في العقوبات الموضحة في الجدول التالي:

أولاً- عقوبات عدم الإيداع أو التأخير في إيداع التصريحات

جدول رقم(1-1): عقوبات عدم الإيداع أو التأخر في إيداع التصريحات

طبيعة التصريح	غياب لتصريح	التأخير في إيداع التصاريح
التصريح بالوجود	30.000 دج	30.000 دج
-التصريح الشهري الموحد نموذج التصاريح الخاصة G50 بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على الأرباح الشركات	-أخطار المؤسسة لتسوية وضعيتها في أجل أقصاه شهر وعند عدم التجاوب تلجأ الإدارة إلى الفرض النقائلي للضريبة مع تطبيق زيادة 25% من الحقوق المستحقة -تتعرض لعقوبة قدرتها 500 دج عن كل شهر	-مدة التأخير لا تتجاوز شهر تطبق عقوبة 10% على الحقوق المستحقة -مدة التأخير تتجاوز شهر ،وتقل على شهرين تطبق عقوبة 20% مدة التأخير تتجاوز الشهرين تطبق عقوبة 20% -تسديد متأخر للضريبة تطبق 10% كعقوبة مع إضافة 3 عن كل شهر متأخرة بداية كل شهر ثاني لتاريخ استحقاق الضريبة دون تجاوز 25%
-التصريحات التي تحمل عبارة "لا شيء" والمستفيد من إعفاء الجبائي أو المحققين خسارة		

¹سويلم محمد الفاتح، دور المراجعة الجبائية في تدنيّة المخاطر مذكرة ماستر ،جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2015

-مدة التأخير شهر 2500دج		
-مدة الأخير تتجاوز شهر ونقل على شهرين:5000دج		
-مدة الأخير تتجاوز الشهرين 10000دج		

ثانيا- عقوبات الغش في التصريحات:

- ❖ حالة الغش في التصريحات المؤسسة فإنها تتعرض إلى العقوبات التالية؛²
- ❖ 10% زيادة عن الحقوق المغفلة لا تتجاوز 50000دج؛
- ❖ 15% زيادة عن الحقوق عندما تزيد الحقوق المغفلة عن 50000دج ونقل أو تساوي 200000دج؛
- ❖ 25% زيادة عن الحقوق عندما تتجاوز الحقوق المغفلة 200000دج؛
- ❖ وفي حالة اللجوء إلى أساليب الغش مثل البيع بدون فاتورة لإخفاء المبالغ التي تطبق عليها الرسوم على القيمة المضافة ، أو تقديم وثائق مزورة للاستفادة من تخفيض أو إعفاء ، وتعتمد تقييد العمليات للسجلات المضافة، أو تقديم وثائق مزورة للاستفادة من التخفيض أو الإعفاء، وتعتمد تقييد العمليات الوهمية في السجلات المحاسبية تطبيق العقوبات التالية:³
- ❖ 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن 50000دج أو يساويه.
- ❖ 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50000دج ويقل عن 200000دج أو يساويه.
- ❖ 25% إذا كان المبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200000دج.

ثالثا: التكاليف الناتجة عن الاختيارات الجبائية الخاطئة

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاءات أو تخفيضات في الضريبة على أرباح الشركات، والرسم على النشاط المهني الممنوح من خلال مرحلة الاستغلال في إطار أجهزة دعم الاستثمار، إعادة استثمار حصة من الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات في أجل أربعة

¹ عبد القادر دشا، تسيير المخطر الجبائي في المؤسسات ، مداخلة ،جامعة ورقلة ،2010.

² المادة 193 من القانون الضرائب والرسوم المماثلة، المفصلة بموجب المواد 8 من القانون المالية لسنة 2012 ،ص

³ المادة 142 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2015.

(04) سنوات ابتداء من تاريخ اختتام السنة المالية التي تخضع نتائجها لنظام تحفيزي، ويترتب على عدم احترام هذه الأحكام استرداداً لتحفيز الجبائي مع تطبيق غرامة جبائية 30%2. وبشكل عام فإن كل انتقاء جبائي لا يلتزم بشروطه يترتب عليه استرجاع الامتيازات مع تطبيق العقوبات المحددة من قبل التشريعات الضريبية.

الفرع الثاني: إجراءات تجنب الخطر الجبائي

أولاً- 1 لإجراءات الوقائية والاحتياطية تتمثل في¹:

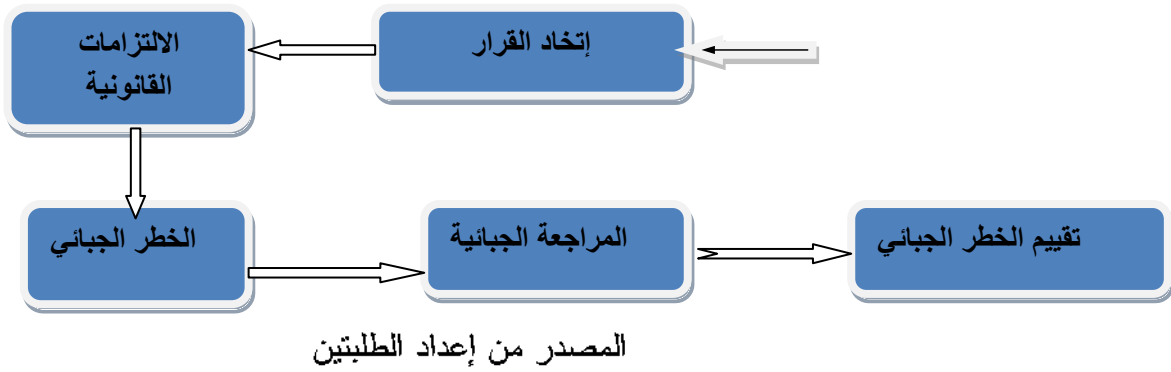
- ❖ احترام القواعد الجبائية المتعلقة بالتصاريح واحترام الآجال؛
- ❖ أن توكل مهمة المراجعة الجبائية لمختص في الضريبة، يلم بالقواعد الضريبية و يحسن التعامل معها؛
- ❖ توفير الوسائل المادية والبشرية المناسبة؛
- ❖ المتابعة المستمرة حول ما هو جديد بالنسبة لتشريعات الجبائية؛
- ❖ اعتبار الضريبة المتغيرة حقيقة يجب تبنيها في السياسة العامة للمؤسسة وذلك بإدماج البعد الضريبي في إستراتيجية المؤسسة؛
- ثانياً- ومن بين الإجراءات التي يجب اتخاذها المؤسسة من أجل ضمان أمنها الجبائي تطوير مهمة ودور المراجعة الجبائية الداخلية التي تكمن في²:
- ❖ تشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة؛
- ❖ تحديد الإستراتيجية الجبائية للمؤسسة؛
- ❖ تخفيض العبء الضريبي من خلال تحسين أداء وفعالية التسيير الجبائي

الشكل رقم (1-5): إجراءات تجنب الخطر الجبائي

الوضعية الجبائية للمؤسسة

¹ مع سبق ذكره، ص7.

² محمد عادل عياض، مرجع سبق ذكره، ص8.



المبحث الثالث : دراسات وأبحاث سابقة حول المراجعة الجبائية

في هذا المبحث ستناول بعض الأبحاث و الدراسات السابقة باللغتين العربية والأجنبية

المطلب الأول: دراسات وأبحاث سابقة باللغة العربية

أولاً: سويلم محمد فاتح : " دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية"¹

تمثلت الإشكالية الرئيسية في : ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية

في المؤسسة الاقتصادية؟

حيث تطرقت هذه الدراسة في الفصل الأول إلى أهم الأساسيات التي تتبعها المؤسسة من التزاماتها قانونية لإعطاء المصادقية والشفافية على التصريحات الجبائية ، وذلك من خلال تطبيق المراجعة الجبائية وإبراز دور المراجع في تقليص المخاطر الجبائية من خلال الاستغلال الأمثل للخيارات الجبائية التي يطرحها التشريع الجبائي.

وفي الفصل الثاني تمحورت الدراسة التطبيقية لمعرفة دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر

الجبائية في شركة بيات كاترينغ للخدمات الفندقية والإطعام وذلك من خلال التدقيق وفحص كل من الوثائق المتعلقة بالجانب الجبائي ، ومقارنتها بالسنة السابقة حيث تبين أن الشركة لا تقوم بغش ضريبي وعدم تعرضها لمخاطر جبائية، وذلك يعود إلى احترامها للقواعد التشريعية.

وفي الأخير نستخلص نتائج التي توصلت إليها الدراسة:

- دور المراجعة في أكتشاف المخاطر الجبائية إن وجدت .

¹سويلم محمد فاتح مذكرة ماستر بعنوان: " دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية" جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2015،

- إيداع التصريحات الجبائية وذلك وفق للقوانين الجبائية.

- تعتبر المراجعة الجبائية أداة من أدوات التسيير الجبائي التي توضع تحت تصرف المسيرين.

ثانيا: أميرة فتحة: "دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن بالأوراس"¹

تمثلت الإشكالية الرئيسية في : ما دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة؟

حيث تطرقت هذه الدراسة في الفصل الأول أن المراجعة الجبائية تعتبر وسيلة لا غاية ، تهدف إلى خدمة عدة طوائف تستخدم قوائم مالية مدققة ، وهدف من المراجعة هو إبداء الرأي فني محايد حول مدى التزام بتطبيق المبادئ المحاسبية وعن صدق ومصداقية المعلومات ، وأن المؤسسة مجبرة بالتفيد بالقواعد التشريع نظرا لتغيرات المستمرة لتشريع مما ينجر عنه عدم الفهم لنصوص أصبح لزوم المؤسسة القيام بالمراجعة لمختلف عملياتها.

أما في الفصل الثاني تم التوصل إلى أن المخاطر الجبائية تكتسب أهمية خاصة عندما يتعلق الأمر بعملية اتخاذ القرارات المالية في مؤسسة ، حيث ينشأ الخطر الجبائي من خلال عدم احترام المؤسسة للقوانين الضريبية هذا من جهة ومن جهة أخرى تعقد القوانين مما يجعل المؤسسة تتحمل أعباء إضافية وبالإضافة للعقوبات.

الفصل الثالث أن هذه الدراسة تعلقت بدراسة على مستوى شركة المطاحن الأوراس بباتنة، أكدت دور المراجعة في اكتشاف المخاطر وتقليصها ، وقد تم تشخيص الوضعية الجبائية للمؤسسة من خلال الضرائب المفروضة على رقم الأعمال حيث تم التحقق من صحة رقم الأعمال تحقق من تطبيقها للقواعد الضريبية وعدم تعرضها للمخاطر.

ثالثا: حميداتو صالح (2012) : "دور المراجعة الجبائية في تندية المخاطر الجبائية"²

وتمثلت الإشكالية الرئيسية في : ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تندية المخاطر الجبائية

؟

حيث تطرقت هذه الدراسة في الفصل الأول قدم فيه جملة من المفاهيم الأساسية حول المراجعة والجباية وفي الفصل الثاني تطرق إلى المراجعة الجبائية من خلال سرد ماهية المراجعة الجبائية

¹أميرة فتحة: "دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن بالأوراس" جامعة باتنة، 2018

²حميداتو صالح (2012) مذكرة ماستر: "دور المراجعة الجبائية في تندية المخاطر الجبائية" مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة

ورقلة، 2012

والكفاءات الواجب توفرها لدى المراجع الجبائي وكذا مراحل المراجعة الجبائية ، أما الفصل الثالث فقد خصصه لإبراز دور التسيير الجبائي وكذا المخاطر المحيطة بالجانب الجبائي وتقييم هذه المخاطر و علاقتها بالدور الاقتصادي للمؤسسة. الفصل الأخير كان تطبيقي حيث قام الباحث بدراسة ميدانية ل 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 إيداع التصريحات الجبائية؛

تقييم الخطر الجبائي؛

رابعا: قحמוש سمية (2012) : "دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصاريح الجبائية"¹

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

، حيث تطرقت هذه الدراسة من خلال فصلين نظريين عن المراجعة الجبائية والتي هي من أهم أدوات الرقابة الجبائية مما تشمله من أنشطة ومراحل تساهم في تحسين الالتزام الضريبي وذلك ما يعكس تحسين جودة التصريح الجبائي و أهدافها و أهميتها و أداة فعالة في محاربة الغش والتهرب الضريبي ، وتم كذلك إبراز أهم ضرائب النظام الجبائي الجزائري و أنواع التصريحات الجبائية المختصة بها ومنه اكتشاف الخلل والتغيرات في فحص التصريحات من خلال المراجعة الجبائية ، وفصل قامت فيه الباحثة بتحليل نتائج المراجع الجبائية باستخدام المؤشرات الجبائية المطبقة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، كما قامت بتحليل بيانات ومعلومات تحصلت عنها من خلال استمارة موزعة على أفراد مؤهلين للقيام بأعمال المراجعة الجبائية، حيث توصلت الباحثة لجملة من النتائج نذكر منها :

تشكيل المراجعة الجبائية كآلية جزءا هاما من قدرة الحكومة على إدارة نظام ضريبي عادل ومنصف، وإستراتيجية المراجعة الجبائية والعمليات المستخدمة لتوعية وتنقيف المكلفين ضريبيا على الالتزام

قحמוש سمية (2012) مذكرة ماستر "دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصاريح الجبائية" مذكرة ماجستير في العلوم التجارية. جامعة ورقلة، 2012.

الضريبي تكشف على حالات الغش والتهرب الضريبي مما يضمن تقديم تقارير وتصريحات سليمة ومناسبة .

يمكن أن يشكل افتقار التصريحات الجبائية إلى البساطة والوضوح وعدم كفاية الإرشادات المرفقة به، صعوبة لدى المكلفين بالضريبة في التعامل معه.

المطلب الثاني: دراسات وأبحاث سابقة باللغة الأجنبية

أولاً: محمد بن حاج السعد

Mohamed Ben Hadj Saad une ‘ Proposition d,audit fiscal dans les PME‘

Démarche pour l’expert comptable Université Sfax,2008.¹

تمثلت إشكالية الرئيسية في : كيف يمكن الاستفادة من المراجعة الجبائية في تسيير الخطر

الجبائي ؟

حيث تطرقت هذه الدراسة إلى فصلين، فصل أول خاص بالإطار النظري للمراجعة الجبائية متضمنا كل من أهداف المراجعة الجبائية، اختلاف وخصوصية المراجعة الجبائية مقارنة مع المراجعة المالية والقانونية والمراقبة الجبائية، أما في الفصل الثاني تطرق إلى خطوات وتقنيات المراجعة الجبائية والتي لخصها في :

المعرفة العامة بالشركة ونظامها الجبائي، مراجعة مدى امتثال الشركة للقوانين الجبائية ومدى استفادتها من الفرص التي يتيحها القانون الجبائي .

وتوصلت هذه الدراسة أن الشركة لم تستفد من الفرص الممنوحة لها من التشريعات الجبائية والمتمثلة في الامتيازات الجبائية ، ولم تحسن اتخاذ القرار في الاختبار بين الضريبة على الشركات ومعدل الضريبة الفعال ، كما اقترح الباحث على المؤسسة الاندماج التدريجي في البورصة من أجل الاستفادة من التخفيض والامتيازات .

¹ Mohamed Ben Hadj Saad une ‘ Proposition d’audit fiscal dans les PME, Démarche pour l’expert comptable Université Sfax,2008.

ثانيا: بن شريقي ساسية , زعطوط ليندة :¹

Boucherguine SASSIA ; ZETOUT LYNDA ; l'audit fiscal au sein d' une entreprise2018

تمثلت الإشكالية هذه الرئيسية في : ما مدى أهمية التدقيق الضريبي داخل المؤسسة ؟
حيث تطرقت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية المراجعة الجبائية داخل المؤسسة مع ضمان امتثالها
لالتزاماتها الضريبية حيث يجب أن تكون متيقضة فيما معاملاتها المالية من أجل التقليل من المخاطر
المالية التي تنقل كاهلها , وتمكن أن تهدد استدامتها .
وقد لخصت الدراسة إلى أن التدقيق أداة التي تعطي انتظام ومصداقية للمعاملات الضريبية التي
تقوم بها الشركة بحيث يجب على أن يكمن المراجع ذات خبرة ميدانية وعلى دراية بالأحكام الضريبية
السارية والسديدة.

المطلب الثالث : مقارنة الدراسات والأبحاث السابقة بالدراسة الحالية

من خلال هذا المطلب سنحاول وضع أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا والدراسات السابقة.

الفرع الأول : أوجه التشابه

تتمحور أوجه التشابه في النقاط التالية:

- ❖ أغلبية الدراسات تطرقت إلى مفهوم المراجعة الجبائية وأنواعها.
- ❖ معظم الدراسات قامت بإبراز العامل الجبائي في اتخاذ القرارات في منشأة.
- ❖ درست جل الدراسات أهمية العامل الجبائي بشكل أو آخر.
- ❖ بعض الدراسات تفيد بأهمية المراجع الجبائي في اكتشاف الغش والمخاطر التي تتعرض لها المؤسسة .
- ❖ معظم الدراسات تنظر إلى أن المراجعة الجبائية هي مراجعة اختيارية.

الفرع الثاني:أوجه الاختلاف

كانت الدراسات تتمركز حول ما يلي:

¹ Boucherguine SASSIA ; ZETOUT LYNDA ; l'audit fiscal au sein d' une entreprise2018

نلاحظ أن هنالك اختلاف بين دراسة و أخرى , فهناك من كانت تركز على المراجعة بصفة عامة ومن كانت موضوعها المراجعة الجبائية .

- ❖ معظم الدراسات تناولت دور المراجعة و أهميتها ، إلا أنها اختلفت في بعض الجوانب مثل الجانب تدنية المخاطر الجبائية و أخرى في تحديد الوعاء الضريبي.... الخ
- ❖ بعض الدراسات كان موضوعها المراجعة الخارجية وركزت على الجانب النظري وأهملت الجانب العملي .
- ❖ نلاحظ أن الدراسات التي تناولت المخاطر الجبائية هناك من اعتمد على دراسة الحالة وهناك
- ❖ من اعتمد على الاستبيان.

خلاصة الفصل الأول

يتناول المبحث الأول و الثاني من هذا الفصل الإطار النظري للمراجعة الجبائية والخطر الجبائي ، وتم التطرق إلى أهداف وأنواع المراجعة الجبائية وأيضا وظيفة المراجعة في المؤسسة الإقتصادية ، وبعض المفاهيم المرتبطة بالمراجعة والخطر الجبائي و أنواعه كما تم التعرف على الوقاية من المخاطر الجبائية حيث يكمن دور المراجعة الجبائية في تدنية هذه المخاطر.

أما المبحث الثالث تناولنا فيه الدراسات السابقة ، والتي تم من خلال إبراز أهم أوجه التشابه والاختلاف بين هذه الدراسات فيما بينها، مع دراستنا عن هذه الدراسات السابقة.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية لمساهمة المراجعة الجبائية في

تدنية المخاطر الجبائية

تمهيد

تطرقنا في الفصل السابق إلى الإطار النظري المتعلق بالمفاهيم النظرية للمراجعة والمخاطر الجبائية وبغرض تدعيم الدراسة النظرية تم إضافة جانب تطبيقي للموضوع، قمنا من خلاله بدراسة ميدانية لشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز ورقلة ولدراسة أعمق أكثر تفصل لهذا الفصل تم تقسيمه إلى مبحثين الأول تناولنا فيه وصفا لمنهج الدراسة المتبعة و الطريقة والأدوات المستخدمة وكتدعيم للعمل الميداني قمنا باستخدام طريقة الاستبيان ، أما المبحث الثاني التحليل الإحصائي و اختبار الفرضيات قمنا باستعراض أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة مع تحليل هذه النتائج ومناقشتها.

المبحث الأول: طريقة وأدوات الدراسة

يحتوي هذا المبحث على ثلاث مطالب الأول يتمثل في منهجية الدراسة، أما الثاني يتمثل في أدوات الدراسة ومتغيراتها، أما المطلب الثالث فيتمثل مجتمع وعينة الدراسة.

المطلب الأول: منهجية الدراسة

تعتبر الدراسة الاستطلاعية خطوة مهمة على معرفة مجتمع الدراسة، والصعوبات التي يمكن أن تواجهها في تطبيق أدوات الدراسة، وتساعد في اختيار العينة، ولأن دراستنا تخص دور الجبائية في تدنية المخاطر، وذلك من أجل دراستنا بعد الاستطلاع الذي قمنا به حول المختصين في الجبائية، حيث كان الهدف معرفة "دور دور الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية وقبل الشروع في طبع الإستبانة وتوزيعها قمنا بإجراء دراسة استطلاعية على عينة من المختصين في الجبائية عددهم 10 تم أخذهم من العينة الأصلية 70 ووزعت عليهم 10 استمارات بغرض الوصول إلى أفضل طريقة لإجراء الاختبار.

الفرع الأول: المنهج المتبع

يعتبر المنهج المستخدم في أي دراسة علمية من الأساسيات التي يعتمد عليها الباحث في بحثه عن الحقيقة فاختيار المنهج المناسب للدراسة مرتبطة بطبيعة الموضوع الذي يتناوله الباحث. ونظرا لطبيعة موضوعنا ومن أجل تشخيص الظاهرة وكشف جوانبها، وتحديد مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية، تبين أنه من المناسب استخدام المنهج الوصفي وذلك لتماشيه مع هدف الدراسة، فالدراسة الوصفية تهدف إلى تقرير خصائص ظاهرة معينة أو موقف معين بالاعتماد على جمع وتفسيرها وتحليلها، واستخلاص دلالاتها.

الفرع الثاني : حدود الدراسة

أولاً: الحدود الزمانية للدراسة: امتدت الدراسة الاستطلاعية من أول يوم أشعرنا به بموضوع البحث وطرحه أما إجراءاته الميدانية كانت يوم 2022/03/23 إلى 2022/04/11 وكان الهدف هو التعرف على المجتمع الأصلي للدراسة واختيار العينة.

ثانياً : الحدود المكانية للدراسة: أجريت هذه الدراسة بالمؤسسة الوطنية للتوزيع الكهرباء والغاز لولاية ورقلة

ثالثا : الحدود الموضوعية : ركزنا في الدراسة الميدانية على المراجعة الجبائية التي تقوم بها المؤسسة لذاتها لتفادي الأخطار الجبائية من قبل المراجع الجبائي لها.
المطلب الثاني: أدوات الدراسة ومتغيراتها

يتضمن هذا المطلب الطريقة المتبعة في هذه الدراسة من خلال تعريف مجتمع وعينة و أداة الدراسة.

الفرع الأول : أدوات الدراسة

أولا : أداة القياس : استخدمنا الإستبانة كأداة لجمع البيانات والمعلومات وقد تم بناء وتصميم أداة الدراسة وفق للخطوات التالية:

- مراجعة الدراسات والبحوث العلمية التي اهتمت بالتدقيق
- تحديد مجالات الإستبانة والفقرات بصورتها الأولية وذلك بعد مراجعة الأدوات البحثية في دراسة السابقة وقد وصل عدد الفقرات إلى (24) فقرة.
- عرض الإستبانة على هيئة محكمين من حملة درجة الدكتوراه في مجال الاختصاص، للتأكد من مناسبة الفقرات لمجالات الدراسة ودقة صياغتها ووضوحها وحذف أو تعديل بعض الفقرات وفق ما يناسب.

- أجريت التعديلات كما رأى المحكمون ثم أثبتت الإستبانة بصورتها النهائية بعد حذف (02) فقرات لكي تصبح بصورتها النهائية (24) فقرة.

- تكون سلم الاستجابة على فقرات الاستبانة من (03) استجابات حسب تدرج ليكرات الثلاثي وهي: (موافق) أعطيت (03) درجات - (محايد) أعطيت (02) درجتين - (غير موافق) أعطيت درجة واحدة

- بعد اختيار عينة الدراسة سلمت ووزعت الأداة على أفراد عينة الدراسة؛

تم تبويب البيانات وترميزها ومعالجتها إحصائيا

ثانيا :تثبيت أداة القياس: لتحديد ثبات الأداة تم إيجاد معاملات الثبات لمجالات الدراسة والدرجة الكلية باستخدام معادلة كرونباخ ألفا حيث وصلت درجات الثبات الكلي (0.917) وهو معامل ثبات يفي بأغراض الدراسة والجدول (04) يبين ذلك:

الجدول (2-2): الثبات لمجالات الدراسة والدرجة الكلية للأداة حسب معادلة كرونباخ ألفا

النتيجة	معامل كرونباخ ألفا	عدد العبارات	المحاور
ثابت	0.793	08	ممارسة المراجعة الجبائية في المؤسسة
ثابت	0.807	08	تقييم المخاطر الجبائية في المؤسسة
ثابت	0.720	08	تدنية المخاطر الجبائية من خلال مساهمة المراجعة الجبائية
ثابت	0.917	20	الكلية

المصدر: من إعداد الطالبتين وفقا لبرنامج (SPSS26)

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن معامل ألفا كرونباخ لكل محاور الاستبيان هي معاملات ثابتة، وكذلك معامل ألفا لجميع عبارات الاستبيان معا بلغ 0.917 وهذا يدل على أداة الدراسة ذات ثبات كبير مما يجعلنا على ثقة تامة بصحة الاستبيان وصلاحيته لتحليل وتفسير نتائج الدراسة واختيار فرضيتها.

تجدر الإشارة إلى أن معامل الثبات ألفا كرونباخ، تتراوح بين (0-1)، وكلما اقترب من الواحد؛ دل على وجود ثبات عال، وكل ما اقترب من الصفر؛ دل على عدم وجود ثبات ومنه نستنتج أن أداة الدراسة التي أعدناه لمعالجة المشكلة المطروحة هي صادقة وثابتة في جميع فقراتها وهي جاهزة للتطبيق على عينة الدراسة.

ثالثا: الأساليب الإحصائية المستخدمة: تم إخضاع البيانات إلى عملية التحليل الإحصائي باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS v26) وتم الاعتماد على بعض الاختبارات، بالإضافة إلى الأساليب الإحصائية الوصفية والتحليلية .

الفرع الثاني : محاور ومتغيرات الدراسة

المتغير التابع :تدنية التكاليف

المتغير المستقل : الممارسة الجبائية

المطلب الثالث: مجتمع وعينة الدراسة

سنتعرف في هذا المطلب على مجتمع وعينة الدراسة في مؤسسة سونلغاز.

الفرع الأول: مجتمع الدراسة: يواجه الباحث عند شروعه القيام ببحثه مشكلة تحديد نطاق العمل، أي اختيار مجتمع البحث والعينة، ومن المعروف أن أحد أهداف البحث العلمي هو إمكانية إقامة تعميمات على الظاهرة موضوع الدراسة إلي غيرها من الظواهر، والذي يعتمد على درجة كفاية العينة المستخدمة في البحث، فالعينة إذا هي ذلك الجزء من المجتمع يتم اختيارها وفق قواعد وطرق علمية، بحيث تمثل المجتمع تمثيلاً صحيحاً، وعلى هذا الأساس يتكون مجتمع بحثنا مجموعة من المختصين في الجبائية، تم اختيار عينة منهم عشوائية يقدر عددهم 70.

الفرع الثاني : عينة الدراسة: يعتبر اختيار العينة من أهم العمليات التي يقوم عليها البحث العلمي وذلك باعتبارها جزء من المجتمع الأصلي بمعنى أنها تأخذ مجموعة من أفراد المجتمع على أن تكون ممثلة له، وهي بذلك تسمح بالحصول في حالات كثيرة على المعلومات المطلوبة مع اقتصاد الموارد الاقتصادية والبشرية وفي الجهد والوقت دون الابتعاد عن الواقع المراد معرفته، حيث شملت عينة من المختصين في الجبائية وحرصاً على وصول النتائج دقيقة وموضوعية تم اختيارها بطريقة عشوائية.

الجدول(1-2) عينة الدراسة

النسبة المئوية	التكرارات	العينة
71.4%	50	إطار جبائي
28.6%	20	مساعد جبائي
100%	70	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على قاعدة الاستبيان

المبحث الثاني: التحليل ودراسة مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية في شركة سونلغاز

سنحاول في هذا المبحث الوصول إلى الأهداف المرجوة من هذه الدراسة وذلك من خلال تحليل بيانات الاستبيان والنتائج المتحصل عليها ، وذلك عن طريق التحليل الإحصائي لمحاور الدراسة وفرضياتها اعتمادا على برنامج التحليل الإحصائي

المطلب الأول: عرض وتحليل النتائج

نحاول معرفة آراء واتجاهات أفراد العينة من خلال تحليل عبارات كل أدوات من أدوات الاستبيان، حيث ارتبط الفقرات بمقياس ليكرات الثلاثي والذي يعبر من خلاله أفراد العينة عن مدى موافقتهم (اتجاه ورأي إيجابي لأفراد العينة) أو إعدام موافقتهم (اتجاه ورأي سلبي لأفراد العينة) لكل عبارة من عبارات الاستبيان ضمن ثلاث درجات كما يلي:

أوافق	محايد	لا أوافق
03	02	01

ولتحديد مستويات الموافقة استخدمنا الأدوات الإحصائية التالية:

- المتوسط الحسابي بغية التعرف على متوسط إجابات المبحوثين حول عبارات الاستبيان ومقارنتها.
- والانحراف المعياري ويوضح التشتت في استجابات أفراد الدراسة فكلما اقتربت قيمته من الصفر فهذا يعني تركيز الإجابات حول درجة المتوسط الحسابي وعدم تشتتها.
- ❖ المدى لتحديد طول الفئة = (أعلى درجة (موافق) - أدنى درجة (غير موافق)) / عدد المستويات، وهذا لتحديد اتجاهاتهم نحو كل عبارة هل هم: موافقون ، أم محايدين أو غير موافقين
- ❖ تحديد طول الفئة باستخدام المدى حيث: $0.6 = 3 / (3 - 1)$ حيث نحصل على مجالات كما يلي:

الجدول (2-3): يوضح تحديد مستويات الموافقة

مجال المتوسط الحسابي	مقياس لكرت	درجة الموافقة
من 01 إلى 1.66 درجة	غير موافق	درجة منخفضة
من 1.67 إلى 2.33 درجة	محايد	درجة متوسطة
من 2.34 إلى 3 درجة	موافق	مرتفعة

المصدر من إعداد الطالبتين وفقا لبرنامج (SPSS26)

ترتيب العبارة من خلال أهميتها في المحور بالاعتماد على أكبر قيمة متوسط حسابي في المحور وعند تساوي المتوسط الحسابي بين عبارتين فإنه يأخذ بعين الاعتبار أقل قيمة للانحراف معياري بينهما.

الفرع الأول: تحليل ممارسة المراجعة الجبائية في شركة سونلغاز:

نحاول في هذا الفرع تحليل إجابات العينة نحو إجاباتهم على عبارات المتعلقة بمحور ممارسة المراجعة الجبائية في المؤسسة.

الجدول (2-4): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على محور ممارسة المراجعة الجبائية في المؤسسة

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الموافقة	ترتيب العبارات
01	تتوفر المؤسسة على مصلحة خاصة مكلفة بالتسيير الجبائي	2.87	0.479	مرتفع	01
02	تتوفر المؤسسة على كفاءات في التسيير الجبائي	2.71	0.593	مرتفع	03
03	يوجد بالمؤسسة برنامج خاص بعملية المراجعة الجبائية	2.86	0.490	مرتفع	02
04	المؤسسة على راية وإطلاع واسع بالتشريع الجبائي الجزائري	2.86	0.490	مرتفع	02
05	تحرص المؤسسة دائما على الاستفادة من الخبرات والبدائل الجبائية التي يوفرها المشرع الجبائي	2.71	0.593	متوسط	03
06	الخيارات والبدائل الجبائية التي يوفرها المشرع الجبائي كافية	2.30	0.858	متوسط	05
07	تستعين المؤسسة بخبراء ومختصين خارجيين	1.90	0.935	متوسط	06
08	تعمل المؤسسة على المراجعة الدقيقة للتصريحات الجبائية قبل تقديمها لإدارة الضرائب	2.63	0.880	مرتفع	04
	الكلية	2.49	0.440	مرتفع	

المصدر من إعداد الطالبة وفقا لبرنامج (SPSS26)

تشير نتائج الجدول أعلاه أن مستوى الممارسة الجبائية بمؤسسة سونلغاز ورقلة مرتفع وهذا بدلالة المتوسط الحسابي المقدر (2.49) وانحراف معياري المقدر (0.440)، وهذا راجع لكون المتوسطات الحسابية للفقرات الثمانية المكونة لهذا المحور مرتفع باستثناء فقرتين القرة (السابعة) والتي يشير على أن المؤسسة تستعين بخبراء ومختصين خارجين وهذا ما نفاه العينة، وذلك بدلالة المتوسط الحسابي المقدر (1.90)، الذي يقابله الانحراف المعياري (0.935)، وكذلك الفقرة (السادسة) بمتوسط حسابي قدره (2.30) وانحراف معياري (0.858).

الفرع الثاني تقييم المخاطر الجبائية في شركة سونلغاز

الجدول رقم (2-5): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على محور تقييم المخاطر الجبائية في

المؤسسة

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الموافقة	ترتيب العبارات
01	تواجه المؤسسة تحمل خطر جبائي جراء التأخير في تقديم التصاريحات الجبائية عن الأجل القانونية	2.21	0.849	متوسط	
02	تتعرض المؤسسة لمخالفات جبائية بسبب نقص أو عدم تقديم بعض التصاريحات الجبائية	2.14	0.905	متوسط	
03	تتحمل المؤسسة أعباء إضافية جراء عدم احترامها للقواعد الجبائية	2.23	0.920	متوسط	
04	تتحمل المؤسسة غرامات جبائية جراء إفالها عن تقديم الوثائق الثبوتية أو عدم صحة معلومات في التصاريحات الجبائية	1.97	0.884	متوسط	
05	تتحمل المؤسسة تعويضات مالية بسبب التأخر في دفع ديونها الجبائية	1.79	0.778	متوسط	
06	تتحمل المؤسسة عقوبات جبائية سبب عدم الإطلاع على القوانين الجبائية	1.93	0.890	متوسط	
07	تفوت المؤسسة فرص الاستفادة من بعض الامتيازات الجبائية نتيجة لعدم التزامها بنصوص التشريع الجبائي أو خطأ أو إغفال أو عدم صحة المعلومات	2.33	0.889	متوسط	
08	تتعرض المؤسسة لعقوبات جزائية بسبب عدم التصريح ببعض العمليات	2.17	0.868	متوسط	
	الكلية	2.06	0.445	متوسط	

المصدر من إعداد الطالبة وفقا لبرنامج (SPSS26)

من خلال نتائج الإحصائية المتحصل عليها لمحور تقييم المخاطر الجبائية في المؤسسة عينة الدراسة فإننا نستخلص أن المؤسسة في أدائها الجبائي يتميز بأداء حسن نوعا ما كون المؤسسة تلتزم أداءها الجبائي مما يجعلها تتفادى المخاطر الجبائية الناتجة عن عدم الالتزام، وهذا النتيجة نابعة من إجابات

العينة المختص في المجال الجبائي على فقارات المحور البالغة ثماني (08) فقرات، والتي بلغ متوسط حسابها الإجمالي (2.06) والذي يقابله الانحراف المعياري المقدر (0.445).

الفرع الثالث: تحليل تدنية المخاطر الجبائية من خلال مساهمة المراجعة الجبائية في شركة سونلغاز الجدول (2-6): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على محور تدنية المخاطر الجبائية من خلال مساهمة المراجعة الجبائية

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الموافقة	ترتيب العبارات
01	تتعتبر الامتيازات الجبائية عامل في تدنية تكاليف الجبائية	2.47	0.829	مرتفع	02
02	التشريع الجبائي يخص امتيازات جبائية	2.54	0.755	مرتفع	03
03	المؤسسة علدراية بالامتيازات الجبائية التي بنص عليها التشريع	2.74	0.674	مرتفع	02
04	تقوم المؤسسة بدراسة الامتيازات الجبائية الممنوحة	2.74	0.606	مرتفع	02
05	تستوفي المؤسسة شروط الاستفادة من الامتيازات الجبائية	2.80	0.528	مرتفع	01
06	تستفيد المؤسسة من الامتيازات الجبائية	2.17	0.947	متوسط	04
07	تستفيد المؤسسة من امتيازات الوكالة الوطنية لدعم وتطوير الاستثمار	2.01	0.873	متوسط	06
	تستفيد المؤسسة من الخيارات والبدائل الجبائية التي يوفرها المشرع	2.11	0.941	متوسط	05
	الكلي	2.37	0.455	مرتفع.	

المصدر من إعداد الطالبتين وفقا لبرنامج (SPSS26)

من خلال النتائج المتحصل عليها والتي كانت نتجية الاستطلاع على عينة من المختصين في المجال الجبائي بمؤسسة سونلغاز ورقلة نجد أن المراجعة الجبائية تساهم في تدنية المخاطر الجبائية وذلك حسب رأي العينة البالغة (70) فردا وذلك بمتوسط حسابي قدره (2.37) الذي يقابله الانحراف المعياري (0.455)

المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة

من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية يمكننا إختبار الفرضيات ، لقد قامت دراستنا على ثلاث فرضيات التي فيمايلي سيتم إختبارها.

الفرع الأول: الفرضية الفرعية الأولى

الجدول (2-7): مستوى الممارسة وتقييم المخاطر الجبائية

المحور	المتوسط السحابي	الانحراف المعياري	القرار
الممارسة الجبائية	2.49	0.440	مرتفع
تقييم المخاطر الجبائية	2.06	0.445	متوسط

المصدر من إعداد الطالبة وفقا لبرنامج (SPSS26)

- الفرضية الفرعية الأولى: (H_0): مستوى الممارسة الجبائية بمؤسسة سونلغاز لولاية ورقلة مرتفع

إن المتوسط الحسابي للممارسة الجبائية بمؤسسة سونلغاز ورقلة البالغ (2.49)، والذي يقابله الانحراف المعياري (0.440) يشير إلى ارتفاع مستوى المراجعة الجبائية، وبذلك نكون أمام قبول الفرضية (H_0) والتي تشير على أن مستوى ممارسة المراجعة الجبائية في المؤسسة ذات مستوى مرتفع.

الفرع الثاني: الفرضية الفرعية الثانية

- الفرضية الفرعية الثانية: (H_0): مستوى تقييم المخاطر الجبائية بمؤسسة سونلغاز لولاية ورقلة مرتفع

إن المتوسط الحسابي لتقييم المخاطر الجبائية بمؤسسة سونلغاز لولاية ورقلة البالغ (2.06)، والذي يقابله الانحراف المعياري (0.445) يشير إلى مستوى المتوسط، وبذلك نكون أمام رفض الفرضية (H_0) وقبول الفرضية البديلة والتي تشير على أن مستوى المخاطر الجبائية بمؤسسة سونلغاز ذات مستوى متوسط.

الفرع الثالث: الفرضية الرئيسية

الفرضية الرئيسية: توجد علاقة بين ممارسة المراجعة الجبائية في المؤسسة وتدنية المخاطر الجبائية

▪ الفرضية الرئيسية (H_1): هناك علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$) بين ممارسة المراجعة الجبائية وتدنية المخاطر الجبائية

$$x = \text{ممارسة المراجعة الجبائية} = y = \text{تدنية المخاطر الجبائية}$$

$$0.496 + x * 0.843 = y$$

- معامل الارتباط بين ممارسة المراجعة الجبائية وتدنية المخاطر الجبائية = 0.873 وهو يدل على وجود ارتباط موجب بينهما ($\text{sig}=0.000 < \alpha=0.05$).

- معامل التحديد ($R^2=0.761$)، ومعامل التحديد المعدل = 0.758، الخطأ المعياري للتقدير = 0.2167، وتفسر قيمة معامل التحديد بـ 76% من تغير قيمة تدنية المخاطر الجبائية (المتغير

التابع) يمكن أن يفسر باستخدام العلاقة الخطية بين ممارسة المراجعة الجبائية وتدنئة المخاطر الجبائية والنسبة المتبقية 24% ترجع إلى عوامل أخرى تؤثر على تدنئة المخاطر الجبائية .
 $F=217.106$ ، $Sig=0.000$ ، وهذا يدل على وجود علاقة معنوية بين ممارسة المراجعة الجبائية وتدنئة المخاطر الجبائية وأن نموذج الانحدار السابق جيد.
 $T=14.735$ ، $Sig=0.000$ وهذا يدل على أن ممارسة المراجعة الجبائية متغير مؤثر في تقدير تدنئة المخاطر الجبائية ويجب أن يكون ضمن نموذج خط الإندار والجدول أدناه يوضح النتائج المتحصل عليها.

الجدول رقم(2-8): نتائج معامل الانحدار الخطي للممارسة المراجعة الجبائية لتدنئة المخاطر الجبائية

معامل التحديد (R^2)	اختبار (T)		اختبار (F)		معادلة الانحدار		
	مستوى الدلالة	قيمة (T)	مستوى الدلالة	قيمة (F)	الخطأ المعياري	المعاملات (B)	
0.761	0.00	3.583	0.000	217.106	0.099	0.496	الثابت (باقي العوامل الأخرى)
	0.00	14.735			0.033	0.843	ممارسة المراجعة الجبائية

المصدر من إعداد الطالبتين وفقاً لبرنامج (SPSS26)

نلاحظ من خلال الجدول أن نتائج هذا الجدول مقبولة إحصائياً حيث بلغت قيمة "ف" (217.106) وهي دالة بمستوى الدلالة قدره (0.00)، وهذا يؤكد وجود دلالة إحصائية لتأثير المتغير المستقل ممارسة المراجعة الجبائية على المتغير التابع تدنئة المخاطر الجبائية كما بلغت قيمة "ت" المحسوبة (14.735) وهي دالة بمستوى دلالة قدره (0.00)، وهو ما تشير إليه قيمة (B) التي تعني أن التغير في قيمة المتغير المستقل (ممارسة المراجعة الجبائية) بوحدة واحدة يقابله تغير بمقدار (0.843) في المتغير التابع (تدنئة المخاطر الجبائية)، وهذا المتغير المستقل يفسر حسب معامل التحديد (R^2) المقدر بـ (0.761) من التباين في المتغير التابع أي أن (76%) من التغيرات الحاصلة على مستوى تدنئة المخاطر الجبائية سببها تغيرات على مستوى ممارسة المراجعة الجبائية، مقابل دلالة قيمة "ت" لباقي العوامل الأخرى بمستوى دلالة قدره (0.00)، وهو ما يؤكد وجود عوامل أخرى تؤثر أيضاً على تدنية المخاطر الجبائية، وعليه يمكن القول أن ممارسة المراجعة الجبائية تساهم في تغيير تدنية المخاطر الجبائية في المؤسسة محل الدراسة.

ومن خلال النتيجة المتحصل عليها فإننا نكون أمام قبول الفرضية (H_0) التي تشير على وجود علاقة بين ممارسة المراجعة الجبائية بتدنية المخاطر الجبائية بمؤسسة سونلغاز ولاية ورقلة.

المطلب الثالث: مناقشة النتائج

من خلال النتائج المتحصل عليها نستخلص أن الشركة الوطنية لتوزيع الكهرباء و الغاز بورقلة تتوفر على مصلحة خاصة مكلفة بالتسيير الجبائي وكذا على كفاءات خاصة بعمليات المراجعة الجبائية كما يوجد برنامج خاص بها، أيضاً المؤسسة على دراية وإطلاع واسع بالتشريع الجبائي الجزائري كما تعمل على المراجعة الدقيقة بالتصريحات الجبائية قبل تقديمها لإدارة الضرائب.

كما لاحظنا أن المؤسسة لا تستعين بخبراء ومختصين خارجيين ولا تحرص على الإستفادة من الخيارات والبدائل الجبائية التي يوفرها المشرع الجبائي الجزائري، حيث يرون أنها غير كافية لهم.

كما نستخلص أن المؤسسة تتميز بأداء حسن نوعاً ما في أدائها الجبائي مما يجعلها تتفادى المخاطر الناتجة عن عدم الإلتزام والمتعلقة بالخطأ والتأخر في إيداع التصريح.

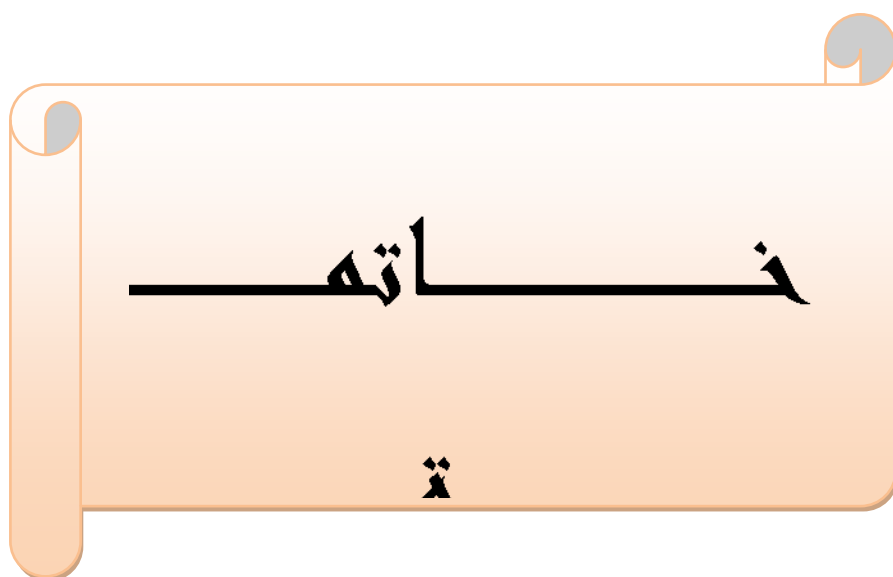
المؤسسة لا تمارس أي تهرب أو غش ضريبي وتلتزم بإيداع التصاريح وهذا بين ان للمراجعة دور فعال في التسيير الجبائي و الحد من المخاطر الجبائية ، كما أن عملية التسيير الجبائي تحظى باهتمام كبير من قبلها لكونها خصصت مصلحة بالجبائية، وهذا مايساعدها على تحقيق وفور مالية تعمل على نموها وبقائها، يجب على مؤسسة سونلغاز أن تعمل على زيادة التأهيل و الرفع من مستوى الثقافة الجبائية للمراجعين والإرتقاء بمستواهم العلمي والمهني .

خلاصة الفصل

هدفنا من خلال هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية والمتمثلة في كيفية مساهمة المراجعة الجبائية على تدنية المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية شركة توزيع الكهرباء والغاز بورقلة حيث تم التطرق إلى التحليل الإحصائي من خلال وصف خصائص وإجابات وتحليل الاستبيان حيث قمنا بدراسة رأي عينة عددها (70) والتي شملت إطار جبائي ومساعد جبائي ، لإثبات تأثير الممارسة الجبائية على تدنية المخاطر الجبائية .

وخلصت نتائج الدراسة إلى أن مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بورقلة كالتالي:

- مستوى ممارسة المراجعة الجبائية في المؤسسة ذات مستوى مرتفع.
- مستوى المخاطر الجبائية بالمؤسسة ذات مستوى متوسط.
- أن (76%) من التغيرات الحاصلة على مستوى تدنية المخاطر الجبائية سببها تغيرات على مستوى ممارسة المراجعة الجبائية.



خاتمة

من خلال تناولنا لموضوع دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية في مؤسسة إقتصادية تسليط الضوء على الدور المهم الذي تلعبه المراجعة الجبائية في الحد من المخاطر الجبائية، ومن خلال ما تم التطرق له في فصلي الدراسة النظرية والفصل التطبيقي من شرح وتحليل وانطلاقاً من الفرضيات الأساسية، توصلنا إلى النتائج خاصة باختبار الفرضيات:

- ❖ ممارسة المراجعة الجبائية في المؤسسة تساهم في تدنية المخاطر الجبائية.
- ❖ تقوم المؤسسة على اكتشاف المخاطر الجبائية وتعمل على تصحيحها.
- ❖ المؤسسة تقوم بتحقيق الانتظام والكفاءة الضريبية.
- ❖ تطبق المؤسسة المراجعة الجبائية وتسعى لمعالجة المخاطر الجبائية قانونياً.

يمكن عرض نتائج الدراسة الاقتراحات و آفاق البحث كما يلي:

نتائج البحث

لقد أسفرت هذه الدراسة على مجموعة من النتائج التي مكنتنا من نفي و إثبات كل من فرضية تم وضعها في مستهل البحث و فيما يلي تلخيص هذه النتائج:

- ❖ يتميز أداء المؤسسة بتسيير حسن نوعاً ما كونها تلتزم بأدائها الجبائي مما يجعل تفادها للمخاطر الجبائية الناتجة عن عدم الالتزام.
- ❖ إن الهدف الأساسي من الاعتماد على المراجعين الجبائيين في التسيير الجبائي هو حماية المؤسسة من المخاطر الجبائية وضمان مسابقتها للقوانين.
- ❖ وجود علاقة الممارسة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية بالمؤسسة.

الاقتراحات:

على ضوء ما سبق، سنحاول تقديم بعض الاقتراحات التي يمكن أن تسهم في إعطاء بعض الإمدادات للمؤسسة منها:

- ❖ ضرورة إنشاء مصلحة جبائية مستقلة في المؤسسة مستقلة عن دائرة المالية والمحاسبة .
- ❖ القيام بعملية المراجعة الجبائية في الشركة مما يسمح لها باستدراك المخاطر و اكتشاف امتيازات جبائية دون إخلال بالقوانين .
- ❖ يجب على المؤسسة قبل اتخاذ أي قرار أن تدرج العامل الجبائي في القرارات التسييرية والقرارات العادية .

خاتمة

آفاق البحث

مجال البحث لا يزال واسعاً إذ يمثل كل مورد باباً يمكن التعمق فيه، كما يمكن أن تكون بعض العناصر موضوعات لبحوث تنتظر المعالجة وهي كالاتي:

- ❖ تأثير المراجعة الجبائية على الوضعية المالية للمؤسسة.
- ❖ دور المراجعة الجبائية في تحديد القرارات الإستراتيجية للمؤسسة.

المراجع

المراجع

قائمة المراجع

أولاً: باللغة العربية

الكتب

- 1- عبد الله محاوي، أحمد.(2002). مدخل كمي لإدارة المخاطر ورياضيات المال والإستثمار. مطبعة الإشعاع الفنية. الرياض. المملكة العربية السعودية .
- 2-عزمي سلام ، أسامة .شقيري نوري ، موسى. (2007) .إدارة المخاطر والتأمين . الطبعة 1. دار حامد لنشر والتوزيع .عمان.الأردن .

المقالات والمجلات

- 1- زواق ، الحواس . " فعالية التسيير الجبائي على إتخاذ القرارات " .مقالة .جامعة الجزائر .
- 2- دشاش ، عبد القادر .(2010) . "تسيير المخاطر الجبائي في المؤسسات" .مقالة .كليةالعلوم الإقتصادية والعلوم التجارية جامعة ورقلة .
- 3- الداوي ، الشيخ .(2010) . "تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء "مجلة الباحث .العدد 07،07.جامعة ورقلة .
- 4- دادن ،عبد الغني . (2006) . "قراءة في الأداء المالي والقيمة في المؤسسات الإقتصادية " .مجلة الباحث. العدد 04، جامعة ورقلة .
- 5- عبد المالك ،مزهود .(2001) . " الأداء بين الكفاءة والفعالية: مفهوم وتقسيم " .مجلة العلوم الإنسانية .العدد01، جامعة بسكرة.
- 6- شعوي فوزي ،عباسي صابر.(2013) . "أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية " .دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة .مجلة الباحث . العدد 12،جامعة ورقلة.
- 7- زواق ، الحواس.(2009) . "فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار " .الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الإقتصادية.جامعة المسيلة الجزائر .

المراجع

- 8- ولهي ، بوعلام .(2009). "التحكم في التسيير الجبائي لأعباء المؤسسة للمساهمة في إتخاذ القرار " الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الإقتصادية ، جامعة المسيلة ، الجزائر .
- 9- بن عنتر ،عبدالرحمان .(2002). " مراحل تطور المؤسسة الإقتصادية " .مجلة العلوم الإنسانية ، العدد2، جامعة محمد خيضر ،بسكرة .
- 10- حسام ،محمود .(2009). " الإصلاح الضريبي في ظل التغيرات الإقتصادية والسياسية "مجلة العلوم الإنسانية،العدد 31.
- 11- عثمان حسين ، عثمان .(2001) "المؤسسة الإقتصادية والمحيط:الأسس النظرية والآثار العلمية " .مجلة العلوم الإنسانية ،جامعة منتوري .قسنطينة .
- 12- بت بلغيث مداني ، الإبراهيمي عبدالله .(2004). "تسيير الخطر في المؤسسة -تحدي جديد"مجلة الباحث ، العدد03.
- 13-عباسي صابر ، شعوبي محمد فوزي .(2013). "أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية " مجلة الباحث ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة .الجزائر .
- 14- بلكبير، بومدين . " تقييم أثر الأبعاد الثقافية للتعبير التنظيمي في المؤسسات الصناعية الجزائرية "مقال غير منشور .
- 15- فاطمة بودية،فاطمة الزهراء بن الزايدين،دور التدقيق الضريبي في الحد من التهرب الضريبي،الملتقى الوطني الأول حول:أثر التهرب الضريبي على التنمية المحلية بالجزائر ،جامعة الشلف ،الجزائر ،(بدون سنة).

المذكرات

- 1- حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، تخصص محاسبة وجباية معمقة ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة .
- 2- سويلم محمد الفاتح ،دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر مذكرة ماستر ،جامعة قاصدي مرباح ورقلة،2015.

المراجع

3- فتحة أميرة ،مذكرة دكتوراه، " دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الإقتصادية " ،جامعة باتنة،2018.

ثانيا: باللغة الأجنبية

- 1- Dilip kumar sen.swapan kumar bala.tax audit.bangladesh panorama ;managerialauditingjournal
- 2- Vincent josef ;tax audit and invest igation guide ;malaysin ;cch asaipite ;France ;2009 .
- 3- Daniel M Davis ;guide to saler and use tax audit ;cch wolters ikuwer business ;Amaerica ;2008 .
- 4- 2asid Ali shah ;tax audit framework ;the institute charetered accountanats ;pakistan ;2009 .
- 5- Fell mouniraMI audit fiscal .memoire de d ETUUDE POUR LObtention de post graduationspecialiese en finanaces.27 eme promootion .Alger.201 .
- 6- Jeon –luc Rossignol .Fiscalitéet responsabilité globale de l'entreprise.Management et Avenri .n33 ?2010. Bangladash .17/08/2002.
- 7 - ¹ BAYO Souilvermane ,audit de la TVA des entreprise de télécommunication cas de la société ALPHCOM promotion98/2000 p23.



الملاحق

الملاحق

جامعة قاصدي مرباح ورقلة

الملاحق رقم 01 كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير



الاستبيان

بعد التحية والتقدير،

في إطار إعداد مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة، ولقد هدفنا من خلال ذلك معرفة مدى مساهمة المراجعة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية في تدنئة المخاطر الجبائية

ولتحقيق هدفنا ولإستكمال موضوع الدراسة نضع بين يديك استبانة رجيا منك الاجابة على الأسئلة الواردة بوضع علامة (x) على الاجابة التي تجدها مناسبة، ونحطكم علما أن اجابتك التي يتم الحصول عليها من قبلك تبقى سرية، ويبقى مجال استعمالها في البحث العلمي ولن تعرض إلا في صورة إجمالية ورقمية ونسب مئوية

إن إجاباتكم بموضوعية ودقة ستؤدي حتما إلى تقديم أفضل للموضوع الدراسة، وبالتالي مساعدتنا في تحقيق أهداف الدراسة والخروج بنتائج وتوصيات المناسبة لهذا الموضوع
تقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير

الطالبتين: دوان هادية تيبب بهيجة

الخصائص الشخصية والتنظيمية:

مجال التخصص: إطار جبائي مساعد جبائي

المستوى التعليمي: ليسانس ماجستير/ماستر دكتوراه شهادة مهنية

الخبرة: أقل من 10 سنوات من 11 إلى 20 سنن من 21 إلى 30 سنة أكثر من 30 سنة

الملاحق

الرقم	العبارات	موافق	محايد	غير موافق
المحور الأول : ممارسة المراجعة الجبائية في المؤسسة				
01	تتوفر المؤسسة على مصلحة خاصة مكلفة بالتسيير الجبائي			
02	تتوفر المؤسسة على كفاءات في التسيير الجبائي			
03	يوجد بالمؤسسة برنامج خاص بعملية المراجعة الجبائية			
04	المؤسسة على دراية واطلاع واسع بالتشريع الجبائي الجزائري			
05	تحرص المؤسسة دائما على الاستفادة من الخيارات والبدائل الجبائية التي يوفرها المشرع الجبائي			
06	الخيارات والبدائل الجبائية التي يوفرها المشرع الجبائي كافية			
07	تستعين المؤسسة بخبراء ومختصين خارجين			
08	تعمل المؤسسة على المراجعة الدقيقة للتصريحات الجبائية قبل تقديمها لإدارة الضرائب			
المحور الثاني : تقييم المخاطر الجبائية في المؤسسة				
09	تواجه المؤسسة تحمل خطر جبائي جراء التأخير في تقديم التصريحات الجبائية عن الأجال القانونية			
10	تتعرض المؤسسة لمخالفات جبائية بسبب نقص أو عدم تقديم بعض التصريحات الجبائية			
11	تتحمل المؤسسة أعباء إضافية جراء عدم احترامها للقواعد الجبائية			
12	تتحمل المؤسسة غرامات جبائية جراء إغفالها عن تقديم الوثائق التوثيقية أو عدم صحة معلومات في التصريحات الجبائية			
13	تتحمل المؤسسة تعويضات مالية بسبب التأخر في دفع ديونها الجبائية			
14	تتحمل المؤسسة عقوبات جبائية بسبب عدم الإطلاع على القوانين الجبائية (استحداث المعلومات)			
15	تفوت المؤسسة فرص الاستفادة من بعض الامتيازات الجبائية نتيجة لعدم التزامها بنصوص التشريع الجبائي أو خطأ أو إغفال أو عدم صحة معلومات			
16	تتعرض المؤسسة لعقوبات جزائية بسبب عدم التصريح ببعض العمليات			
المحور الثالث : تدنية المخاطر الجبائية من خلال مساهمة المراجعة الجبائية				
17	تعتبر الامتيازات الجبائية عامل في تدنية تكاليف الجبائية			

الملاحق

			التشريع الجبائي يخصص امتيازات جبائية	18
			المؤسسة على دراية بالامتيازات الجبائية التي ينص عليها التشريع	19
			تقوم المؤسسة بدراسة الامتيازات الجبائية الممنوحة	20
			تستوفي المؤسسة شروط الاستفادة من الامتيازات الجبائية	21
			تستفيد المؤسسة من الامتيازات الجبائية	22
			تستفيد المؤسسة من امتيازات الوكالة الوطنية لدعم وتطوير الاستثمار	23
			تستفيد المؤسسة من الخيارات والبدائل الجبائية التي يوفرها المشرع	24

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	70	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	70	100.0

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.917	24

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.793	8

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.807	8

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.720	8

الملاحق

الملحق رقم 04

Statistics

		التخصص	المتسوى التعليمي	الخبرة في المجال
N	Valid	70	70	70
	Missing	0	0	0

التخصص

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	إطار جبائي	50	71.4	71.4	71.4
	مساعدا جبائي	20	28.6	28.6	100.0
Total		70	100.0	100.0	

الملاحق

الملحق رقم 05

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
تتوفر المؤسسة على مصلحة خاصة مكلفة بالتسيير الجبائي	70	1	3	2.87	.479
تتوفر المؤسسة على كفاءات في التسيير الجبائي	70	1	3	2.71	.593
يوجد بالمؤسسة برنامج خاص بعملية المراجعة الجبائية	70	1	3	2.86	.490
المؤسسة على راية وإطلاع واسع بالتشريع الجبائي الجزائري	70	1	3	2.86	.490
تحرص المؤسسة دائما على الاستفادة من الخيارات والبدائل الجبائية التي يوفرها المشرع الجبائي	70	1	3	2.71	.593
الخيارات والبدائل الجبائية التي يوفرها المشرع الجبائي كافية	70	1	3	2.30	.858
تستعين المؤسسة بخبراء ومختصين خارجين	70	1	3	1.90	.935
تعمل المؤسسة على المراجعة الدقيقة للتصريحات الجبائية قبل تقديمها لإدارة الضرائب	70	1	3	2...63	.880
Q	70	1.00	3.00	2.4982	.44053
Valid N (listwise)	70				

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
تواجه المؤسسة تحمل خطر جبائي جراء التأخير في تقديم التصاريحات الجبائية عن الأجل القانونية	70	1	3	2.21	.849
تتعرض المؤسسة لمخالفات جبائية بسبب نقص أو عدم تقديم بعض التصاريحات الجبائية	70	1	3	2.14	.905
تتحمل المؤسسة أعباء إضافية جراء عدم إحترامها للقواعد الجبائية	70	1	3	2.23	.920
تتحمل المؤسسة غرامات جبائية جراء إفالتها عن تقديم الوثائق الثبوتية أو عدم صحة معلومات في التصاريحات الجبائية	70	1	3	1.97	.884
تتحمل المؤسسة تعويضات مالية بسبب التأخر في دفع ديونها الجبائية	70	1	3	1.79	.778
تتحمل المؤسسة عقوبات جبائية بسبب عدم الإطلاع على القوانين الجبائية	70	1	3	1.93	.890
تفوت المؤسسة فرص الاستفادة من بعض الامتيازات الجبائية نتيجة لعدم التزامها بنصوص التشريع الجبائي أو خطأ أو إغفال أو عدم صحة المعلومات	70	1	3	2.33	.889
تتعرض المؤسسة لعقوبات جزائية بسبب عدم التصريح ببعض العمليات	70	1	3	2.17	.868
A	70	1.00	2.86	2.0633	.44024
Valid N (listwise)	70				

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
تتعبر الامتيازات الجبائية عامل في تدنية تكاليف الجبائية	70	1	3	2.47	.829
التشريع الجبائي يخصص امتيازات جبائية	70	1	3	2.54	.755
المؤسسة علدرابية بالامتيازات الجبائية التي ينص عليها التشريع	70	1	3	2.74	.674
تقوم المؤسسة بدراسة الامتيازات الجبائية الممنوحة	70	1	3	2.74	.606
تستوفي المؤسسة شروط الاستفادة من الامتيازات الجبائية	70	1	3	2.80	.528
تستفيد المؤسسة من الامتيازات الجبائية	70	1	3	2.17	.947
تستفيد المؤسسة من امتيازات الوكالة الوطنية لدعم وتطوير الاستثمار	70	1	3	2.01	.873
تستفيد المؤسسة من الخيارات والبدائل الجبائية التي يوفرها المشرع	70	1	3	2.11	.941
B	70	1.00	3.00	2.3750	.45594
Valid N (listwise)	70				

الملاحق



الفهرس

الفهرس

الصفحة	العنوان
I	الإهداء
II	الشكر والعرفان
LV	الملخص
III	قائمة الجداول
IV	قائمة الأشكال
VII	قائمة الملاحق
V	قائمة المحتويات
أ	المقدمة
الفصل الأول: المفاهيم النظرية للمراجعة و المخاطر الجبائية	
07	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الجبائية
07	المطلب الأول: تعريف المراجعة الجبائية و أهدافه
07	الفرع الأول: تعريف المراجعة الجبائية
09	الفرع الثاني : أهمية المراجعة الجبائية
10	الفرع الثالث : أهداف المراجعة الجبائية
10	المطلب الثاني : أنواع المراجعة الجبائية
11	الفرع الأول : المراجعة التي تقوم بها المؤسسة
12	الفرع الثاني : المراجعة الجبائية التي تقوم بها إدارة الضرائب
12	المطلب الثالث: وظيفة المراجعة الجبائية في المؤسسة
13	الفرع الأول : حقوق و واجبات المراجع الجبائي
14	الفرع الثاني : مسؤوليات المراجع والشروط الواجب توفرها فيه
17	الفرع الثالث : مراحل سير المراجعة الجبائية
21	المبحث الثاني: المخاطر الجبائية في المؤسسة

الفهرس

21	المطلب الأول : تعريف المخاطر الجبائية و مصادرها
21	الفرع الأول : تعريف المخاطر الجبائية
21	الفرع الثاني: مصادر المخاطر الجبائية
24	المطلب الثاني : أنواع المخاطر الجبائية
24	الفرع الأول : المخاطر الخاصة
25	الفرع الثاني : المخاطر العامة
26	المطلب الثالث : الوقاية من المخاطر الجبائية
26	الفرع الأول:الأعباء المتعلقة بالخطر الجبائي
28	الفرع الثاني: إجراءات تجنب الخطر الجبائي
29	المبحث الثالث: دراسات و أبحاث سابقة حول المراجعة و المخاطر الجبائية
29	المطلب الأول: دراسات و أبحاث سابقة باللغة العربية
32	المطلب الثاني: دراسات و أبحاث سابقة باللغة الأجنبية
33	المطلب الثالث : مقارنة الدراسات و الأبحاث السابقة بالدراسة الحالية
34	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني:الدراسة الميدانية لمساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية	
35	المبحث الأول: طريقة وأدوات الدراسة
35	المطلب الأول: منهجية الدراسة
35	الفرع الأول: المنهج المتبع
35	الفرع الثاني:حدود الدراسة
36	المطلب الثاني: أدوات الدراسة ومتغيراتها
36	الفرع الأول: أدوات الدراسة
37	الفرع الثاني: محاور ومتغيرات الدراسة
36	المطلب الثالث: مجتمع وعينة الدراسة
37	الفرع الأول: مجتمع الدراسة
37	الفرع الثاني: عينة الدراسة

الفهرس

38	المبحث الثاني: التحليل ودراسة مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية في شركة سونلغاز
38	المطلب الأول: عرض وتحليل النتائج
39	الفرع الأول: تحليل ممارسة المراجعة الجبائية في شركة سونلغاز
40	الفرع الثاني: تقييم المخاطر الجبائية في شركة سونلغاز
41	الفرع الثالث: تحليل تدنية المخاطر الجبائية من خلال مساهمة المراجعة الجبائية في شركة سونلغاز
41	المطلب الثاني: إختيار فرضيات الدراسة
41	الفرع الأول: الفرضية الفرعية الأولى
42	الفرع الثاني: الفرضية الفرعية الثانية
42	الفرع الثالث: الفرضية الفرعية الرئيسية
44	المطلب الثالث: مناقشة النتائج
45	خلاصة الفصل الثاني
46	الخاتمة
50	المصادر والمراجع
55	الملاحق
64	الفهرس