



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة
كلية العلوم الاقتصاد والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية و المحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني
في ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

" المراجعة الجبائية كآلية لتدنية الأخطار الجبائية "

- دراسة ميدانية لعينة من ممارسي مهنة المحاسبة في الجنوب الشرقي الجزائري -
(خلال سنة 2023)

من إعداد الطالبتين:

- بوركوة شيماء

- فروحات عزيزة

نوفشت و أجزيت علنا بتاريخ : 2023/06/20

تحت إشراف:

د/ حجاج مراد(أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا

د/ مسعود كسكس(أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا

د/ خروبي يوسف(أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2023/2022





جامعة قاصدي مبراح - ورقلة
كلية العلوم الاقتصاد والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية و المحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني
في ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

" المراجعة الجبائية كآلية لتدنية الأخطار الجبائية "
- دراسة ميدانية لعينة من ممارسي مهنة المحاسبة في الجنوب الشرقي الجزائري -
(خلال سنة 2023)

من إعداد الطالبتين:

- بوركوة شيماء

- فروحات عزيزة

نوفشت و أجزيت علنا بتاريخ : 2023/06/20

تحت إشراف:

د/ حجاج مراد(أستاذ - جامعة قاصدي مبراح ورقلة) رئيسا

د/ مسعود كسكس(أستاذ - جامعة قاصدي مبراح ورقلة) مشرفا

د/ خروبي يوسف(أستاذ - جامعة قاصدي مبراح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2023/2022

الإهداء

أهدي هذا العمل، إلى الشمعة التي أثارتي دربي وفتحت لي أبواب العلم والمعرفة

من جعلت الجنة تحت أقدامها...أبي...

إلى الإنسان الذي سعى جاهدا في تربيتي وتعليمي وتوجيهي...أبي...

إلى من كان عوننا و سندا لي

إلى إخوتي وكل الأقارب إلى جميع صديقاتي والأحباب الذين رافقوني في مشواري الدراسي.

شـيـمـاء



الإهداء

أهدي هذا العمل إلى:

من أفضلها على نفسي ولما لا فقد ضحيت من أجلي ولم تدخر جسدا في سبيل إسعادي على الدواء.... (أمي)

.....(الحيبة)

نسير في دروب الحياة ونبقى من يسيطر على أذهاننا في كل مسلك نسله صاحب الوجه الطيب , والأفعال

الحسنة فلو يهزل على طيلة حياته..

(أبي العزيز)

وإلى إخواني وأخواتي وأصدقائي , وجميع من وقفوا معي في مشواري

إلى جميع أساتذتي الكرام وإلى كل من مد لي يد العون والمساعدة في إخراج هذه الدراسة على أكمل وجه

مقدمة



شكر وتقدير

الحمد لله حمدا كثيرا كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه، الحمد لله الذي تتم
بنعمه الصالحات والصلاة والسلام على خير الأنام محمد صلى الله عليه وسلم،
بفضل الله تتم هذا العمل المتواضع ثمرة جهدي.
أتوجه بجزيل الشكر والإمتنان للأستاذ الفاضل "كسكس مسعود" الذي تفضل بالإشراف
على هذا العمل ولم ييخل علينا بنصائحه وتوجيهاته.

وأخيرا أقدم الشكر لكل من قدم يد العون و ساعدنا في إتمام هذا العمل المتواضع من
الناحية العلمية والمعنوية.

المخلص:

تهدف هذه الدراسة الى تبيان دور المراجعة الجبائية في تدنية الأخطار الجبائية للمؤسسة، لكونها احدى الأدوات الفعالة في الحد من الأخطار الجبائية و تفادي العقوبات و الغرامات الجبائية التي تشكل عائق كبير على المؤسسة ومنه تتمكن من تقليص هذا العبئ الجبائي دون الاخلال بوضعيتها المالية.

وبغية ذلك تم الاعتماد على دراسة ميدانية موجهة للممارسي مهنة المراجعة في الجنوب الشرقي من خلال معرفة رأيهم حول أهمية المراجعة الجبائية في تدنية الأخطار الجبائية في البيئة المحاسبية الجزائرية وقدمت استعمال كل من برامج . EXCEL و SPSS.22 لتحليل آراء ممارسي المهنة.

وقد أظهرت الدراسة الميدانية لموضوعنا هذا بعد توزيع الاستبيان على مجموعة من المحاسبين و محافظي الحسابات وعند التحليل واستخراج النتائج، ان الأخطار الجبائية قد تكون مرتفعة جدا و تؤثر على الوضعية المالية والجبائية وكذا أداء المؤسسة ما يؤكد ضرورة اهتمام المؤسسات بالمراجعة الجبائية من أجل تفادي الأخطار الجبائية التي تؤثر سلبا على المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: مراجعة جبائية، أخطار جبائية ، جباية، البيئة المحاسبية.

The summary:

This study aims to demonstrate the role of tax review in reducing institutional tax risk, as it is one of the effective tools for reducing tax risk and avoiding tax sanctions and fines, which pose significant obstacles to institutions. It can alleviate this tax burden without compromising its financial condition.

To this end, a field study was conducted on audit professionals in the southeastern region to understand their views on the importance of tax auditing in reducing tax risks in the Algerian accounting environment. EXCEL&SPSS.22 analyzes the opinions of practitioners. After distributing the survey questionnaire to a group of accountants and accountants, field research on our topic showed that tax risks may be very high and affect financial and financial conditions when analyzing and generating results. The performance of the institution confirms that each institution needs to attach importance to tax review to avoid tax risks that may have a negative impact on the institution.

Keywords: Tax Audit, Tax Risks, taxation, accounting environment

قائمة المحتويات

IV	إهداء
V	إهداء
VI	شكر و تقدير
VII	الملخص
VIII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
X	قائمة الأشكال
XI	قائمة الملاحق
أ	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة	
6	تمهيد
7	المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية و الأخطار الجبائية
23	المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الموضوع
31	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	
33	تمهيد
34	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة
38	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها
47	خلاصة الفصل
49	خاتمة
52	المراجع
56	الملاحق
68	قائمة المحكمين
71	الفهرس

قائمة الجداول

الصفحة	اسم الجدول	الرقم
30	أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية	01-01
35	الاستمارات القابلة للتحليل	01-02
36	مقياس ليكرت الثلاثي	02-02
37	يوضح الأوزان المرجحة لمقياس ليكرت الثلاثي	03-02
37	معامل ألفا كرونباخ	04-02
38	يوضح توزيع عينة الدراسة حسب "المؤهل العلمي"	05-02
39	يوضح توزيع عينة الدراسة حسب "المهنة"	06-02
40	يوضح توزيع عينة الدراسة حسب "الأقدمية"	07-02
41	يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والتكرارات لعبارات "المحور الأول"	08-02
42	يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والتكرارات لعبارات "المحور الثاني"	09-02
43	يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والتكرارات لعبارات "المحور الثالث"	10-02
44	يوضح اختبار "ت" T-test للمحاور	11-02

قائمة الأشكال

الصفحة	اسم الجدول	الرقم
9	دور المراجعة الجبائية الداخلية	01-01
10	دور المراجعة الجبائية الخارجية	02-01
38	يمثل توزيع عينة الدراسة حسب متغير "المؤهل العلمي"	01-02
40	يمثل توزيع عينة الدراسة حسب متغير "المهنة"	02-02
40	يمثل توزيع عينة الدراسة حسب متغير "الأقدمية"	03-02

قائمة الملاحق

الصفحة	اسم الملحق	رقم الملحق
55	الاستبيان	الملحق 01
58	آلفا كرونباخ	الملحق 02
59	مقاييس الإحصاء الوصفي	الملحق 03
66	اختبار T-test	الملحق 04



توطئة:

باعتبار أن المؤسسة الاقتصادية هي عبارة عن مجموعة من الوسائل المستعملة (عوامل الإنتاج) سواء كانت بشرية أو مادية أو مالية، تهدف إلى تحقيق أهداف معينة، ومن أجل ذلك تعمل على الإستغلال الأمثل للموارد المتاحة ولسعي لتقليل من المخاطر المتعددة وخاصة المخاطر الجبائية التي على المؤسسة تسييرها. فالجبائية هي أهم عنصر من عناصر إيرادات تمويل الخزينة العمومية للدولة لتغطية نفقاتها، كما أن الجبائية كتكلفة تتحملها المؤسسة، تتميز بالتعدد وعدم الاستقرار في نصوصها الأمر الذي يولد المزيد من المخاطر أهمها المخاطر الجبائية، نظرا لتواجدها الدائم في حياة المؤسسة من خلال الإلتزامات القانونية التي تقع على عاتقها من جهة ومن خلال التأثير على قراراتها من جهة أخرى

ومن هنا تبرز أهمية هذه الدراسة التي تعد مساهمة علمية لفهم المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي وآلياتها في تدنية الأخطار الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية، تلعب المراجعة الجبائية دور كبير وهام في التحكم بالمؤسسة على إلتزاماتها الجبائية من إيداع التصريحات الضريبية وتسديد الضرائب والرسوم الواجبة الدفع وكذلك عدم اللجوء إلى الغش والتهرب الضريبي الذي قد يعرضها للوقوع في الأخطار الجبائية، وذلك إحتراما للإجراءات و القانون المنصوص عليه في القوانين الجبائية، للوصول إلى هنا على المؤسسة دعم المراجعة الجبائية لكونها وسيلة لتفعيل فعالية التسيير الجبائي في المؤسسة و تأهيلها من الجانب الإداري وكذلك تحسين العلاقة مع الإدارة الجبائية، ولهذا يجب تقليص الأعباء الضريبية إلى أدنى مستوياتها دون الإخلال بالقواعد الضرورية للتشريع الجبائي.

إشكالية الدراسة:

ومن مجمل ما سبق فإن السؤال الأساسي الذي تحاول هذه المذكرة الإجابة عليه، يمكن صياغته على النحو التالي:
"كيف تساهم المراجعة الجبائية في تدنية الأخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية؟"

الأسئلة الفرعية:

وهذا التساؤل الرئيسي بدوره يقود الى طرح عدة أسئلة فرعية كما يلي:

- ما واقع المراجعة الجبائية في البيئة المحاسبية الجزائرية؟
- ما هي أسباب ومحددات الأخطار الجبائية في المؤسسة؟
- ما أهمية المراجعة الجبائية في التقليل من الأخطار الجبائية؟

الفرضيات:

وللإجابة على مجمل هذه الأسئلة نضع الفرضيات التالية:

1. للمراجعة الجبائية أهمية بالغة في استمرارية المؤسسة من خلال العملية المنظمة التي يقوم بها المراجع الجبائي؛
2. عدم الاهتمام بالالتزامات الجبائية يعتبر من أهم محددات الإخطار الجبائية و التأثير على الوضعية الجبائية؛
3. للمراجعة الجبائية أهمية بالغة في تقليل من الأخطار الجبائية و تحسين الوضعية الجبائية للمؤسسة.

مبررات اختيار الموضوع:

قمنا باختيار هذا الموضوع من أجل دراسته، نتيجة لعدة أسباب موضوعية التي تتمحور أساسا حول المستجدات الحديثة في مجال المراجعة الجبائية والتسيير، إضافة إلى متطلبات البحث العلمي في هذا المجال، ويمكن اختصار أهم هذه المبررات فيما يلي:

- الميول الشخصي للاعتراف وتوسع في المراجعة الجبائية واثراء المكتسبات القبلية.
- إن الوضعية الحالية التي تعيشها المؤسسة الاقتصادية، ومختلف المساعي الرامية لنهوض بوضعية هذه المؤسسات، وتأهيلها للاستجابة لمختلف التغيرات التي يشهدها الاقتصاد الوطني، تبعث على البحث ومحاولة التطرق ولو إلى أحد مجالات تأهيل هذه المؤسسات في المجال والجبائي، حيث أن المراجعة على الخصوص تعتبر من أهم آلياته.
- إن المساعي الدولية للحد والتقليل من الأخطار الجبائية في المؤسسات الاقتصادية، أصبحت مطلبا إجباريا من أجل تحسين الوضعية الجبائية للمؤسسة، وهذا ما يتطلب التحديد الدقيق للمراجعة الجبائية كعلم وكمهنة على المستوى الوطني.
- لفت انتباه مسيري المؤسسات الاقتصادية لكيفية تجنب المخاطر الجبائية بالطرق المشروعة و بالتالي استمرارية المساهمة في إنعاش الاقتصاد الوطني.
- نقص وعي المؤسسات الجزائرية حول أهمية المراجعة الجبائية، وابرار الدور الفعال الذي تقوم به المراجعة في تدنية الأخطار الجبائية.

أهداف البحث:

- ويهدف هذا البحث إلى إيضاح بعض على المفاهيم الأساسية للمراجعة الجبائية، والتهيئة والتمهيد لدراسات أخرى في هذا المجال، وتوضيح الأسس النظرية والإطار العملي، ومحاولة التوفيق بينهما من أجل الوصول إلى تحقيق الأهداف المطلوبة.
- كما يهدف هذا الموضوع إلى توضيح الدور الفعال الذي تقوم به المراجعة الجبائية في تدنية وتقليل الأخطار الجبائية بالمؤسسة، وتلبية الحاجات المتزايدة لمعلومات ذات مصداقية صالحة لاتخاذ القرارات الملائمة، وفي ظل اعتماد المراجعة لجملة من التقنيات الحديثة.
- ونظرا لمشاكل التسيير والتي تشهدها المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وضعف أنظمة الرقابة الداخلية بها، يعمل هذا الموضوع على إبراز المهام والوظائف الملقاة على عاتق المراجعة الجبائية من أجل تحسين التسيير داخل المؤسسة.

أهمية البحث:

- تكمن أهمية الدراسة في كونها تعالج موضوعا يعتبر من أهم المواضيع النظرية الملموسة عمليا، والتي تعتبر موضوع الساعة من حيث أنها تعالج إشكالية الية المراجعة الجبائية في تدنية الأخطار الجبائية والتي أصبحت المعلومة فيها من أهم المتغيرات التي تحكمها.
- كما تعتبر هذه الدراسة حلقة من سلسلة الدراسات التي تطرقت لهذا الموضوع، وتتبع للمستجدات والتطورات التي تشهدها المراجعة الجبائية، حيث يعتبر البحث في ميدان المراجعة نقطة الوصل بين الدراسات العلمية والممارسة المهنية.
- كما يشجع ويساعد البحث في هذا الموضوع الباحثين على إجراء دراسات أكثر لكسر الجمود الذي يشهده هذا المجال، من أجل الوصول إلى نتائج أكثر دقة.

منهج الدراسة والأدوات المستخدمة:

للإحاطة بمختلف جوانب الموضوع وللإجابة عن التساؤلات واثبات الفرضيات اعتمدنا في الجانب النظري على "المنهج الوصفي" وذلك من خلال التطرق للمفاهيم الأساسية والنظرية في الموضوع، واستخلاص أهم ما جاءت به الدراسات السابقة باللغتين العربية و الأجنبية، أما الجانب التطبيقي اعتمدنا على الاستبيان للحصول على المعلومات والموجه لعينة من ممارسي مهنة الجبائية والمراجعة في الجنوب الشرقي للجزائر.

حدود الدراسة:

- **الحدود المكانية:** اقتصرت هذه الدراسة على آراء ممارسي مهنة الجباية و المراجعة في الجنوب الشرقي للجزائر.
- **الحدود الزمنية:** أجريت هذه الدراسة خلال الفترة الواقعة ما بين شهر فيفري 2023 حتى نهاية شهر افريل من نفس السنة، وذلك بدءا من إعداد وتحضير الاستبيان، مروراً بتوزيعه، ومن ثم جمع الاستمارات ومعالجتها.

صعوبات الدراسة:

- تزامن توزيع الاستبيانات على ممارسي مهنة المراجعة مع فترة إعداد الميزانيات.
- تزامن فترة البحث مع شهر رمضان الكريم.

هيكل الدراسة:

ولقد خططت هذه الدراسة بحيث تقع في فصلين على النحو التالي:

- **الفصل الأول:** تطرقنا فيه إلى الأدبيات النظرية والتطبيقية، الذي بدوره قسم إلى مبحثين، ففي المبحث الأول تطرقنا إلى الإطار المفاهيمي للمراجعة الجباية الأخطار الجبائية، أما في المبحث الثاني فتناولنا فيه عرض بشكل عام للدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع وإجراء المقارنات بينها وبين الدراسة الحالية.
- **الفصل الثاني:** نتطرق فيه إلى الدراسة الميدانية والذي انقسم بدوره إلى مبحثين، حيث تناولنا في المبحث الأول الطريقة و الأدوات المستعملة في الدراسة الاستبائية، كما تم فيه إعداد استبيان يحتوي على مجموعة من الأسئلة التي قمنا بتحليلها بواسطة مجموعة من الأساليب الإحصائية من أجل اختبار الفرضيات، أما في المبحث الثاني سنقوم بتفسير النتائج المتوصل إليها ومناقشتها.

**الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة
والدراسات السابقة**

تمهيد:

تعتبر أهمية المراجعة الجبائية ضرورية حتمية من أجل الوصول إلى التسيير الأمثل في المؤسسة، بالرغم من ذلك نجد غياب تام لها في المؤسسات من حيث عملية المراجعة الجبائية و معالجة موضوع آلية المراجعة في تدنية الأخطار الجبائية وعلى هذا الأساس تجدر بنا إلى معرفة بعض المفاهيم التي توصلنا إلى فهم الموضوع من خلال هذا الفصل، الذي خصصنا فيه المفاهيم العامة للمراجعة الجبائية و الخطر الجبائي

المبحث الأول: مفاهيم حول المراجعة الجبائية وتم تقسيم هذا المبحث إلى مطلبين الأول خصص المراجعة الجبائية والثاني إلى الأخطار الجبائية

المبحث الثاني: تم فيه عرض للدراسات السابقة التي لها صلة بموضوعنا وهذا في المطلب الأول اما في المطلب الثاني تم فيه مناقشة الدراسات السابقة وتحليلها والاستنتاج لنقاط المهمة في الدراسة ومقارنتها.

المبحث الأول: الإطار النظري

المطلب الأول: ماهية المراجعة و المراجعة الجبائية

إذا كان للمراجعة بشكل عام مفهوم معروف جيداً بسبب تطبيقاته العملية، سواء على المستوى الجزئي أو على المستوى الكلي، فإن المراجعة الجبائية لها خصوصية تتعلق فقط بالجانب الجبائي. كما أنه يعاني من غياب ونقص في ممارستها في مؤسساتنا بالجزائر. ما سنحاول التركيز عليه في هذه الدراسة هو:

- مفهوم المراجعة؛
- مفاهيم المراجعة الجبائية وأنواعها.
- أهدافها ومهامها.

الفرع الأول: مفهوم المراجعة

ظهور المحاسبة بفضل اختراع الأرقام واختيار النقود لتقييم السلع والخدمات يقودان مباشرة إلى ظهور مفهوم آخر وهو " المراجعة "

يعود أصل كلمة المراجعة إلى الكلمة اللاتينية " AUDERE " والتي تعني الاستماع¹ وللمراجعة عدة تعاريف منها:

-التعريف الأول: "المراجعة هي وظيفة مستقلة داخل مؤسسة من أجل التقييم الدوري لمختلف نشاطاتها لحساب الإدارة العامة"².

-التعريف الثاني: " المراجعة بشكل عام هي مجموعة من التقنيات المستعملة من طرف شخص مهني كفاء ومستقل من اجل تكوين رأي أو تقدير حول إجراء أو شكليات تحقيق عملية ما أو حول وضعية معطاة"³.

-التعريف الثالث: " المراجعة هي عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي التي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية، وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج المراجعة"¹.

¹Henri Pierre Maders, audit opérationnel dans les banques, édition les organisations, 1994, P: 19.

²Allel Hamini , le contrôle interne et l'elaboration du bilan comptable, édition opu,1991, p: 35.

³ K.Belamiri, Op-Cit, 1997, P: 6.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة

-تعريف الرابع: " هي فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما، بقصد الخروج برأي في محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية الفترة الزمنية معلومة، ومدى تطويرها لنتائج أعماله من ربح وخسارة عن تلك الفترة"².

من خلال التعاريف السابقة نستخلص النقاط التالية:

-المراجعة علمية منظمة تتم على أسس ومبادئ عملية مخططة فهي ليست عملية عشوائية و إنما يجب أن يتم تخطيطها بطريقة سليمة حتى يمكن أن تحقق أهدافها بطريقة كفؤ وفعالة.

-ان التجميع وتقييم الأدلة هو جوهر عملية المراجعة وهو الأساس الذي يعتمد عليه المراجع لإبداء رأيه في القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية.

-إن عملية المراجعة تتم بواسطة شخص في محايد يجب أن يكون المراجع مؤهل لكي يفهم المعايير المستخدمة ويجب أن تتوفر لديه القدرة على معرفة الأنواع المختلفة لأدلة الإثبات التي يجب الحصول عليها لتكوين رأي بعد فحص الأدلة ويجب أيضا، أن يكون المراجع مستقل ذهنيا لأن جمع الأدلة بواسطة شخص متحيز في تجميع وتقييم الأدلة سيكون عديم القيمة.

الفرع الثاني : المراجعة الجبائية و أنواعها

أولا: مفهوم المراجعة الجبائية

1. المراجعة الجبائية: هي فحص متعمق للوضع الضريبي للمؤسسة لأغراض الرقابة والامتثال للقوانين الضريبية من ناحية ، ولأغراض الإفراج عن اليقين الضريبي من وجهة نظر السياسة المالية المستخدمة في من ناحية أخرى ، من خلال التحكم في الصلاحيات التي يوفرها التشريع الضريبي دون المساس بمصالح الخزينة العامة.³

2. المراجعة الجبائية : هي فحص للوضع الضريبي للشركة من أجل تكوين رأي أو تقييم الوضع الضريبي للشركة ، والغرض منه هو تحديد وتشخيص الضرائب على الشركة.⁴

3. تعتبر المراجعة الجبائية عملية فحص انتقادي للحالة الجبائية للمؤسسة⁵

¹وليم توماس وامرسونكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، دار المريخ للنشر، مملكة العربية السعودية، 1989م، ص 26

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

³ بوعلام ولهي، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي، رسالة الماجستير، 2004، جامعة الجزائر، ص 9.

⁴ خلاصي ارضا، المراجعة الجبائية تقديمها ومنهجيتها، رسالة ماجستير جامعة الجزائر، 2000، ص 20

⁵ حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنية من المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير 2012، ص 36.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة

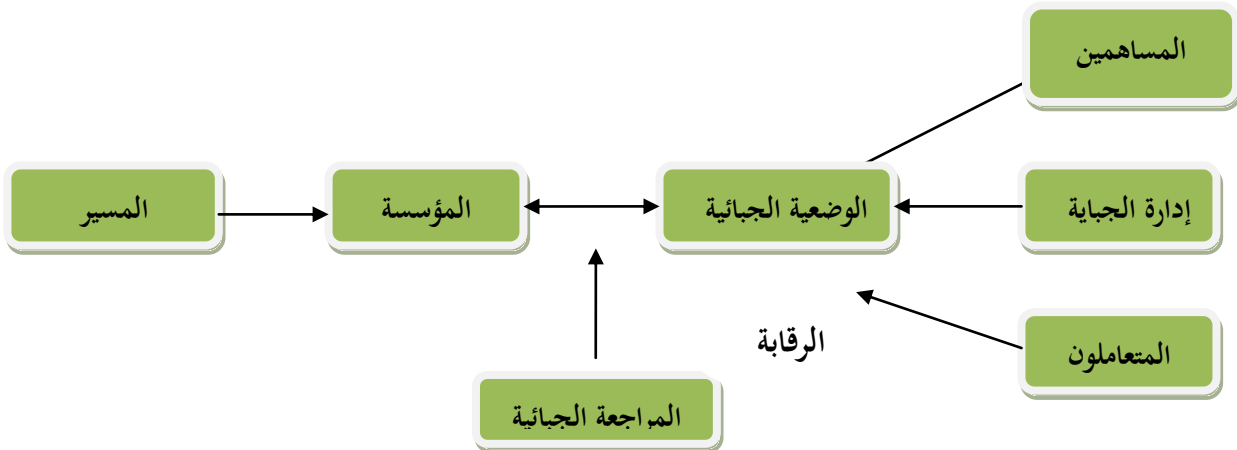
4. اعتبرت الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة و الاستشارة متنوعة من المرجعات العملية من خلال اقتراح التعريف التالي " تتمثل المراجعة الجبائية في إبداء الرأي حول مجموعة الهياكل الجبائية للوحدة و طريقة عملها¹ ثانيا: أنواعها

النوع الأول: بالنسبة للمؤسسة

المراجعة الداخلية: الرقابة الضريبية الداخلية نشاط مستقل داخل المنشأة يهدف إلى ضمان دقة وفعالية الأنظمة والتعليمات والإجراءات المطبقة في المنشأة وتزويد الإدارة بتقارير عن الثغرات ونقاط الضعف. كما أن عملية الفحص تتم من قبل شخص من داخل المنشأة، أي موظف تابع لإدارتها، وهي مسألة اختيار تقني ودقيق لشخص مختص ومستقل، للتعبير عن رأيه في الشفافية الكاملة والوضوح في جودة ومصداقية المعلومات المتعلقة بالوضع الضريبي للمنشأة وفق القواعد القانونية والإجراءات الضريبية المعمول بها. يشمل نطاق المراجعة الداخلية دراسة وتقييم فعالية وواقع نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، وكذلك جودة العمل في تنفيذ المسؤوليات المؤسسة.

من خلال هذا الشكل التالي نشرح بيانياً دور الرقابة الضريبية الداخلية، وسنوضح الاهتمام الكبير بالرقابة الضريبية سواء من جانب الإدارة الضريبية أو إدارة المنشأة أو من العملاء²

الشكل (1): دور المراجعة الجبائية الداخلية³



المصدر: Olivierher Bach, le comportement au travail des collaborateurs de cabinet audit ; these

de doctorat en sciences de gestion, university des sociaux toulouse1 ,2000, page 03

¹ قحوش سمية، المراجعة الجبائية في تحسين التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، بسكرة 2006، ص 16.

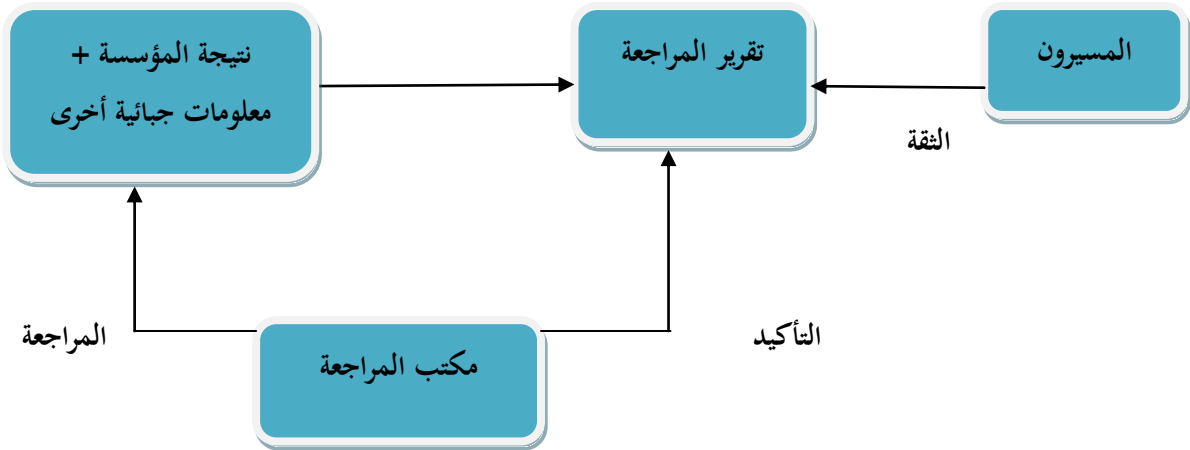
² لعناق أحمد، المراجعة الجبائية ودورها في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماستر جامعة ورقلة 2012، ص 11.

³ Olivier Herrbach, le comportement au travail des collaborateurs de cabinet d'audit ; thèse de doctorat en sciences gé gestion, université des sociales, toulous1,2000,

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة

المراجعة الخارجية: يتم تعيين هذا النوع من مراقب الضرائب للوكالة التي تنفذ عملية الرقابة، وهي كيان محايد ومستقل تماماً عن المؤسسة التي تهدف إلى جعل الإدارة الضريبية أكثر كفاءة من أجل تقليل التكاليف الضريبية للمؤسسة، وفحصها البيانات المالية مع إبداء اهتمام كبير للضرائب. تمارس هذه المهنة بشكل متقطع أو مستمر ، ويمكن أن تكون في بعض الأحيان مكملة لمهام التدقيق الداخلي ، بحيث يمكن أن يكون التدقيق الخارجي مهمة تعاقدية ، مما يعني أن المؤسسة تلجأ إلى المدقق الخارجي لتنفيذ مهمة محدودة في إطار عقد مبرم.¹

الشكل (2): دور المراجعة الجبائية الخارجية²



المصدر:

OlivierHerrbach, le comportement au travail des collaborateurs de

Cabinet d'audit ; thèse de doctorat en sciences Gestion, université des sociales,

toulouse1,2000, page 04.

¹مرجع سابق ذكره، ص11.

النوع الثاني: بالنسبة لمصلحة الضرائب

هي مراجعة تقوم بها مصلحة الضرائب وهي في الأصل ليست مراجعة وإنما هي الرقابة الجبائية إذ تعمل اعلى مراجعة السجلات المحاسبية للمؤسسة وكذا التصريحات المكتتبه وما يظهر عليها من معلومات، وتستند في ذلك إلى التشريعات الجبائية المعمول بها ، بحيث يجب التأكد من أن المؤسسة عند إعدادها لسجلات المحاسبية و ملئها للتصريحات الجبائية طبقت التشريعات و القوانين المعمول بها في تلك الفترة و إن وجد أي انحراف في تطبيق التشريعات و القوانين فقد يكلف ذلك المؤسسة رفع الوعاء الضريبي المصرح به مع فقدان عدة امتيازات كاسترجاع TVA وكذا فقدان الاستفادة من بعض التخفيضات الجبائية الممنوحة بالإضافة إلى فرض إدارة الضرائب لعقوبات مالية متلاحقة¹.

الفرع الثالث: أهدافها ومهامها

أولاً: أهداف المراجعة الجبائية: يمكن التمييز بين نوعين من الأهداف:

الأهداف الرئيسية:

- ❖ - التأكد والتحقق من انتظام المنظمة اتجاه قوانين الضرائب.
- ❖ - ضبط شروط التعامل مع المشكلات الضريبية فيما يتعلق بالإجراءات المعمول بها.
- ❖ - تقييم قدرة المؤسسة على استخدام القدرات التي يعرضها المشرع الضريبي

الأهداف الثانوية:

- ❖ - تقدير المخاطر الضريبية الناتجة عن سوء تطبيق القواعد الضريبية.
- ❖ - تجنب العقوبات والزيادات الناتجة عن عدم الترخيص أو التأخير أو النقصان.
- ❖ - توضيح أهمية المخاطر المالية الناتجة عن انعدام الأمن المالي.
- ❖ - حاول إبراز نقاط القوة والضعف ثم تحسين صياغة القرار.

ثانياً: مهام المراجعة الجبائية: في الحقيقة أنظمة المراجعة الجبائية تتجلى في عدة أشكال، وهذا حسب ميدان

التطبيق الذي يكون موضوع هذه المراجعة حيث يمكن أن تعمل على:

¹ زرقون محمد و نور الدين بعليلش ، مطبوعة مقدمة لطلبة الدراسات المحاسبية و الجبائية LMD ، التسيير و المراجعة الجبائية للمؤسسات ، جامعة قاصدي مرياح - ورقة 2014 ، ص 7 .

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة

- كل نشاط المؤسسة أو جزء فقط من النشاط والمدة أو المدة القصيرة.
- إجمالي الضرائب التي تتحملها الشركة أو ضريبة واحدة.

من ناحية أخرى ، يمكن أن تخضع مهمة الرقابة الضريبية لأهداف أخرى ، مثل قياس تطور المخاطر الضريبية التي تغير نشاط وأهداف المؤسسة ، وكذلك التأكد من ملائمة المؤسسة وتجنب القواعد الضريبية التي تؤدي إلى عقوبات.¹

الفرع الرابع : مراحل عملية المراجعة الجبائية

اعتبار المراجعة الجبائية مراقبة انتظام وصدق مختلف العناصر المكونة للوثائق الجبائية للمؤسسة فإنه على المراجع تطبيق تقنيات مركزة على المنهجية والتي تعتمد على أدوات قياس جبائي من جهة، وعلى أدوات أخرى مستعملة عموماً من طرف المراجع الجبائي من جهة أخرى .

أولاً : مراجعة الجبائية للضرائب و الرسوم

إن الإجراءات المتبعة هي مقتبسة من تقنيات المراجعة المحاسبية في جانبها الجبائي و التحقيق الجبائي الذي تقوم به مصلحة الضرائب و الذي يعتبر أحد أوجه المراجعة الجبائية . و لهذا سعى المراجع للتأكد من إحترام المؤسسة لإلتزاماتها الجبائية من جهة و استفادتها من كل الامتيازات الجبائية التي يقرها التشريع الجبائي من جهة أخرى

-المراجعة الجبائية للضرائب والرسوم:وهي المراجعة الجبائية التي تقع على عاتق المؤسسة ،حيث يقوم المراجع بهذه المهمة وفقاً لخطوات مدروسة و منتظمة ،حيث يعمل على مراجعة الوعاء الضريبي ومراجعة التصفية و التسديد وكذلك جميع الإجراءات الواجبة الدفع و الإلتباع فيما يخص الإطار الزمني و المكاني و كذا شروط الاستفادة من التخفيضات الجبائية

و سنوضح المراحل العملية للضرائب و الرسوم

1- المراجعة الجبائية لضريبة الأرباح على الشركات IBS ويكون ذلك من خلال مراجعة :

1-1 مراجعة الوعاء الضريبي: تحديد الربح الصافي للشركة و المحدد حسب النتيجة

1-2 مراجعة التصفية و التسديد:مراجعة صحة المعدل المطبق و مراجعة الانضباط في التسديد و التصريح

2- المراجعة الجبائية لضريبة الرسم على النشاط المهني TAP وتكون كالتالي :

¹أحمد لعناق، المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012، ص12.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة

2-1مراجعة الوعاء: ويقوم هنا المراجع من التأكد من أن الوعاء الرسم على النشاط المهني مكون من مبلغ للإيرادات الإجمالية المهنية المحققة أو رقم الأعمال دون احتساب الرسم على القيمة المضافة دون نسيان مراجعة التخفيضات العناصر الواجب عدم احتسابها في الوعاء

2-2 مراجعة التصفية و التسديد:

• التأكد من التطابق في التصريحات G50

• التأكد من الرقم الجبائي G11

• العنوان التجاري و المادة الخاضعة

3-3- المراجعة الجبائية لضريبة الرسم على القيمة المضافة TVA وتكون من خلال :

3-1 الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة: ويكون من خلال التسليم القانوني أو المادي للبضاعة و تحصيل الثمن جزئي أو كلي وهذا التحصيل يعتبر السبب الرئيسي في الحدث المنشئ لها

3-2 مراجعة رقم الأعمال الخاضع للرسم: على المراجع أن يتأكد من وعاء الرسم ضريبة الرسم على القيمة المضافة يتضمن :

- ثمن البضاعة أو الخدمة المؤددة

- جميع المصاريف المفوترة

3-3 مراجعة التصريحات الشهرية أو الفصلية للرسم على القيمة المضافة:

على المراجع أن يتأكد من أن المؤسسة قامت بدفع حقوقها المدفوعة فورا وذلك بتقديم التصريح الشهري أو الفصلي حسب الحالة و هذا التصريح قد يتضمن رقم الأعمال سواء كان خاضعا لرسم أو معفيا منه، ويرفق هذا التصريح¹ بكشف فواتير الشراء التي كانت موضوع خصم الرسم على القيمة المضافة .

4-4 المراجعة الجبائية للضريبة على الدخل الإجمالي الخاص بالأجور

4-1 مراجعة الوعاء

- الرواتب و التعويضات و الأتعاب و الأجور و المنح ، و الربوع العمرية

- التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري المؤسسات لقاء مصاريفهم.

4-2 مراجعة التصفية والتسديد

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة

يقوم المراجع الجبائي بالتأكد من أن الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور قد تم احتسابها على السلم الموضوع من طرف إدارة الضرائب، ووفقاً للشروط المنصوص عليها في المواد 128 و 130 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة، كما يتعين عليه مراجعة التصريحات المقدمة إلى الإدارة في نموذج G 50

ثانياً: مراحل إعداد التقرير

وعموماً فإن مراحل سير هذه المهمة تبدأ بعمليات وهي:

1- مرحلة الإعداد: تقتضي بتشكيل لجنة قيادية تمثل أصحاب المصالح حتى تكون أداة للإجماع والتوافق غالباً ما تكون مكونة من مسؤولين عن الأعمال الجبائية¹. تبدأ عملية الإعداد للمهمة بالمعرفة الجيدة للمؤسسة، ويبدأ المراجع عموماً بجمع المؤشرات والمعلومات العامة للمؤسسة بمعرفة:

- المكونات التي تسمح بتعريف المؤسسة

- الأدوات التي تسمح بتسيير المؤسسة

- القطاعات التي يمارس فيها نشاط المؤسسة فمعرفة هذه المؤشرات يساعد على تحديد مصادر الأخطار التي تحيط بالمؤسسة

إضافة لمؤشرات والمعلومات التي جمعها المراجع والمتعلقة بالمؤسسة، يجب عليه أن يقوم بجمع مؤشرات أخرى تسمح لو بتقدير الحالة الجبائية لها، والتي تحتوي على العناصر التالية:

- المعرفة العامة للمؤسسة: كأن تكون للمراجع فكرة على تاريخ المؤسسة، شكل ونطاق المؤسسة وطبيعة نشاطها

- معرفة الوثائق القانونية والمحاسبية والتسييرية: المراجع يحدد ويبحث في جميع الوثائق القانونية، المحاسبية، إدارة المؤسسة حيث يمكن أن تقدم تأثيرات جبائية²

- التعرف على الاتفاقيات الرئيسية للمؤسسة: كعقود الإيجار، عقود القروض والعقود مع الشركات الأجنبية وغيرها

- الأخذ بمعلومات تقرير المؤسسة مع إدارة الضرائب: بحث السوابق الجبائية للمؤسسة يلعب دوراً هاماً في تقييم المخاطر

¹ غولة لطيفة، الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماستر، جامعة قسدي مرياح، ورقلة، 2013، ص 44.

² كحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير، جامعة قسدي مرياح، ورقلة، 2010، ص 3.

2-مرحلة تنفيذ المهمة:

قبل الشروع في عملية التحقيق المباشر يقوم المراجع الجبائي بتقييم نظام الرقابة الداخلية الخاص بالجانب الجبائي .
- تقييم نظام الرقابة الداخلية الجبائية: لمساعدة المؤسسات على رسم خططها وتنفيذ سياساتها لتحقيق أهدافها وغايتها يستلزم وضع نظام رقابة داخلية والذي عرفته لجنة المنظمات الراعية المعروفة بلجنة تريداوى بأنها: " عملية تتأثر وتنتج عن طريق مجلس الإدارة مصممة لتوفير تأكيد معقول بيد تحقيق العديد من الأهداف في المجالات التالية: فعالية وكفاءة الأعمال، إمكانية الاعتماد على التقارير المالية، الالتزام بالقوانين والتعليمات واجبة التطبيق بالإضافة إلى حماية الأصول¹

- تنفيذ إجراءات التحقيق المباشر : التحقيق المباشر هو طلب تأكيدات من المسؤولين المكلفين بالجانب الجبائي، حيث تعتبر هذه الطريقة الأكثر فاعلية من أجل تكوين رأي حول صدق المعلومات الجبائية المختبرة، فالمراقبة التي يقوم بها المراجع تركز على احترام القواعد الجبائية، و الهدف منها هو إبداء رأي حول مدى انضباط المؤسسة لتشريعات الجبائية

ولهذا فهو يعمل على تحقيق احترام القواعد الشكلية والزمنية وقواعد المضمونة من جهة أخرى وكذلك على المراجع أن يتأكد مما يلي:

- التأكد من أن المؤسسة غير معرضة لمخاطر جبائية لم يتم تحديدها
- التحقق أنه وفق للشكل القانوني الخاص بالمؤسسة فإن التكلفة الضريبية في حدها الأدنى
- تحديد الخيارات التي أقدمت عليها المؤسسة

1- مرحلة إعداد تقرير المراجعة الجبائية :

بعد إنهاء عملية التحقيق المباشر من طرف المراجع الجبائي حول شكل ومضمون الالتزامات الجبائية، فإن عليه المباشرة في إعداد تقرير يتضمن نتائج التحقيقات التي قام بها إضافة إلى توصيات موجهة إلى مسيري المؤسسة، حيث يحدد الأخطاء والعقوبات المترتبة عنها كما يقترح علاجها و للمراجع الحرية الكبيرة في إعداد تقريره لأنه لا توجد معايير خاصة لذلك، ولهذا فإن المراجع والشخص المعني بالتقرير يستطيعان أن يتفقا على النقاط التي يتضمنها، ويمكن أن يكون التقرير شفهيًا أو كتابيًا، وهذا الأخير هو المفضل لأنه يعتبر كوثيقة إثبات في حالة عدم الاتفاق حول نوعية الأعمال، هذا بالنسبة لشكل التقرير أما بالنسبة للمضمون فتقترح العناصر أدناه:

¹ أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص 252 - 253 .

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة

- إبداء رأي حول أي عدم انتظام مكتشف.
- تقييم الخطر الجبائي مع مراعاة العقوبات والغرامات التي تتحملها المؤسسة.
- وصف مختلف الأعمال التي قام بها في إطار مهمته.
- تقديم للصعوبات التي واجهته وعمليات المراقبة التي لم يقم بها والتي لم يستطيع أن يقوم بها

المطلب الثاني: تسيير المخطر الجبائي

تعتبر الجباية مجموعة من القواعد القانونية والإدارية التي تحكم العلاقة بين الدولة من جهة، والمؤسسة من جهة أخرى وقد تضطر المؤسسة إلى مواجهة أخطار جبائية نتيجة لتعرضها إلى عملية مراجعة جبائية شاملة بغرض مراقبة احترامها للقوانين الجبائية، ما يؤثر على مركزها المالي وسمعتها ويتسبب في الحد من تطورها، إن استمرار ونمو المؤسسة الاقتصادية مرهون بقدره وكفاءة المسير في صنع القرارات المهمة، فإدراك المسير لمحيط المؤسسة بمكوناته الداخلية والخارجية، وكفاءته في التعامل مع جميع المخاطر التي تعيق تطور المؤسسة وتحد من قدرتها التنافسية والتي أهمها المخاطر الجبائية

الفرع الأول: المخطر الجبائي ومصادره

أولاً: مفهوم المخاطر الجبائية :

- يتعلق الخطر الجبائي بسلوك المؤسسة تجاه الإدارة الجبائية، فهو يتولد من عدم تقييد المؤسسة بالالتزامات الجبائية التي يحددها التشريع الجبائي، أو من عدم الفهم الجيد أو سوء ترجمة نصوص التشريع الجبائي، أو بغرض الغش والتهرب الجبائي، الأمر الذي يؤدي بالمؤسسة علاوة على تشويه سمعتها أمام الإدارة الجبائية إلى تكبدها أعباء إضافية تتمثل في العقوبات والغرامات بالإضافة إلى الوقت الضائع الذي يحسب عليها في حالة كونها هدفًا للمراقبة الجبائية التي تقوم بها الإدارة الجبائية¹
- ويعرف الخطر الجبائي أيضا بأنه: "تلك الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم احترامها للقواعد الضريبية، وتتمثل هذه الأعباء في العقوبات والغرامات عموماً، وينشأ الخطر الضريبي نتيجة عدم احترام التشريع الجبائي أو بسبب التعقيد والغموض في النظام الضريبي²
- كما يعرف الخطر الضريبي أنه الخسارة المالية الممكنة الحدوث عند تطبيق القواعد¹

¹ يوسف مامش، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار الحمديّة، الجزائر، الطبعة الأولى، 2008 ص 37.

² Jacques Duhem, Michel Jammes, op, cit, P 75.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة

- ينجر أيضا عن الدقة في التصريحات الجبائية نتائج وخيمة تتمثل في الإجراءات التقييمية وعقوبات جبائية وشبه جبائية، هذه العقوبات يمكن أن تؤثر وبشكل كبير على الوضعية المالية للمؤسسة، وهذا ما يسمى بالخطر الجبائي² إذن فالخطر الجبائي يتمثل في عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية ونقص الفعالية الجبائية نتيجة عدم معرفة الإجراءات التي تمكن من الاستفادة من الامتيازات الجبائية، فهو نتيجة طبيعية لتعقد وعدم استقرار التشريع الجبائي المطبق مما يؤدي إلى عدم الانسجام والشفافية تجاه هذا التشريع³

تعريف زواق الحواس: يعني تحمل المؤسسة تكاليف إضافية نتيجة عدم التزامها بالقواعد الجبائية أو عدم

استيفائها لشروط الاستفادة من امتيازات جبائية منتقاة من بينها:

- التأخير عن إعداد التصريح .
- الغش في التصريح .
- عدم مراقبة الاختبارات الجبائية⁴

❖ **تعريف صابر العباسي:** هي الخسارة المالية المتمثلة بحدوث ونتيجة إما عدم الالتزام بالتشريعات الضريبية،

أو عدم وجود إدارة ضريبية فعالة داخل المؤسسة، أو عدم الوضوح في الإقرارات الضريبية للمؤسسة، وهي غير محدودة. إلى خسارة مالية فقط ، بل إلى سمعة المؤسسة.⁵

❖ **تعريف المعهد الأمريكي للدقيقين:** هو احتمال وقوع ظروف أو أحداث يمكن أن تؤثر على تحقيق

أهداف المنظمة ، وتقاس المخاطر بدرجة تأثيرها على هذه الأهداف ودرجة حدوثها.⁶

ثانيا: مصادر المخاطر الجبائي:

ويمكن تقسيمها إلى:

1- مخاطر ناتجة عن تسيير المؤسسة: ويمكن تقسيمها إلى:

¹ Anneline Venter, Strategic tax risk management for south Africa farmers: an evaluation of an industry leader, Majister commercial, university of Pretoria, 30/10/2009, p10.

² Bernard Légarde, fiscalité et redressement d'entreprise, édition tech et doc, la voise, paris ,France,1990, p. 38.

³ عبد القادر حفاي، تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة حالة شركات الأموال في إطار التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الأغواط، الجزائر، 2004، ص 28.

⁴ زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في اتخاذ القرارات، مقالة، جامعة الجزائر،

⁵ صابر العباسي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسة، مذكرة ماجستير، جامعة ورقلة 2012.

⁶ شادي صالح الحريري، دور المراجعة في إدارة المخاطر، مذكرة ماجستير، جامعة دمشق سوريا، ص 20.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة

أ - مخاطر ناتجة عن عدم كفاءة التسيير: وتتمثل في مجموع الأخطاء التي تقع على مستوى الميزانية المحاسبية أو جدول بيان الدخل، بالإضافة إلى الخيارات الضريبية غير الملائمة والامتيازات أو الأخطاء غير الهادفة للربح في إعداد الإقرارات الضريبية.

ب - مخاطر ناتجة عن تطبيق طرق وأساليب تهدف إلى الغش والتهرب الجبائين:

يجوز للمدير استخدام الأساليب والإجراءات التي تهدف إلى الاحتيال والتهرب الضريبي، وعلى وجه الخصوص:

- التعسف في استخدام الحق في التشريع الضريبي

- تعتبر نظرية الفعل غير العادي للإدارة، فعلاً غير عادي فعال في الإدارة إذا كان في مصلحة المؤسسة ولا يقدم أي مقابلة للمؤسسة.¹

2- مخاطر ناتجة عن التشريع الجبائي:

أ- مخاطر ناتجة عن عدم ثبات التشريعات الجبائية: يؤدي عدم وجود دليل على التشريع الضريبي إلى ظهور مخاطر ضريبية على مستوى المنشأة، بسبب الجهل بإحداث هذه التعديلات أو التطورات نتيجة للتطور السريع للتشريعات الضريبية وبالتالي صعوبة تتبعها.

ب- مخاطر ناتجة عن تعقد النظام الضريبي: إن غموض التشريعات الضريبية وتعدد الضرائب وتعددتها يؤدي بالمؤسسة إلى ارتكاب أخطاء بسبب سوء فهم وترجمة هذا التشريع الضريبي.²

ت- مخاطر ناتجة عن عدم كفاءة الإدارة الضريبية: عدم كفاءة الإدارة الضريبية التي تتجلى في عدم توفر العنصر البشري المؤهل وعدم توفر الإمكانيات اللازمة من شأنه أن ينشئ المخاطر الضريبية للمؤسسة في ظل سوء فهم المواد القانونية و اختلاف تفسيراتها من جهة أخرى.³

¹ عمر مش، إدارة المخاطر الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة 2012 ص33.

² نفس المرجع، ص34

³ نفس المرجع، ص35

الفرع الثاني: مفهوم التسيير الجبائي ودور المراجعة الجبائية في المؤسسة

❖ مفهومه:

1. تعريف Christine Collette تعني الإدارة الضريبية أن الضريبة، وهي التزام قانوني المؤسسة، يمكن استخدامها لصالح المنشأة وتصبح متغيراً فعالاً في إستراتيجيتها، حيث يجب أن تكون صحيحة في اتجاه التحصيل استخدامه الفعال والذكي.¹

2. هو الاختيار بين خيارات الجباية المتاحة للمؤسسة مع الأخذ بعين الاعتبار:²

__ النصوص التشريعية الجبائية.

__ خصوصيات كل مؤسسة.

__ درجة المخاطر الجبائي.

-**التعريف الفرنكفوني:** هو آلية لخفض تكاليف الضرائب ضمن الهامش الذي يسمح به قانون الضرائب في استخدام القانون الجبائي في مبدئي عدم التعسف في استعمال الحق والتطرف الغير العادي في التسيير.

-**التعريف الأنجلوكسوني :** يرمي بأن التسيير الجبائي يهتم بكل التكاليف بما فيها التكاليف الجبائية و الأطراف المتعاقدة مع المساهمين و المدراء والمحللين، إدارة الضرائب بالإفصاح لها عن المبلغ الضريبية³

❖ دور المراجعة الجبائية في المؤسسة:

1. تحقيق الأمن الجبائي:

يكون الأمن الجبائي عندما تكون المؤسسة في وضع قانوني تجاه الضريبة بحيث لا يكون هناك تخوف من عملية رقابة تقوم بها إدارة الضرائب وعدم وجود مخالفات أو إخلال بالالتزامات الجبائية للمؤسسة.⁴

2. التحكم في العبء الضريبي:

- العمل على تخفيض الضريبة.
- الرفع من العبء الضريبي من خلال الامتناع عن الاستفادة من الامتيازات الجبائية.

¹Christine collette. Gestion fiscal de Entreprise université Parise p 22.

²محمد زرقون وبعيليش نور الدين، مطبوعة دروس المحاضرة

³صابر العباسي، المرجع السابق، ص118.

⁴محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وأثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير ورقلة 2003، ص7.

3. الفعالية الجبائية:

ويمكن تحقيق هذا الهدف من خلال استغلال المؤسسة لمختلف الحوافز و التفصيلات الجبائية المتاحة لها في الوضع القانوني.¹

4. خدمة استراتيجية المؤسسة:

ويرتبط بمدى توافر السياسات لكافة أوجه النشاط.²

الفرع الثالث: تسيير المخاطر الجبائية و الوقاية منها

هناك عدة تصنيفات لمراحل تسيير المخاطر الجبائية وأهم تصنيف لمراحل تسيير المخاطر الجبائية³ هي :

- الرصد: حيث أن أنشطة الرصد تؤمن العمليات الضريبية كما تم تصميمها، وتعطي رقابة فعالة للخطر الجبائي.
- التقييم: استمرارا لتقييم المخاطر الجبائية والعمليات مع إدارة الخطر وفريق الضرائب والمسيرين التنفيذيين.
- التحسين: فريق مصلحة الجباية وإدارة المخاطر والمسيرين التنفيذيين يتعاونون في إدخال تحسينات على إدارة المخاطر الجبائية.

تكمن قوة التسيير الخطر الجبائي في قدرة المؤسسة على تحديد طبيعة العقوبات التي قد تتعرض لها ، وهي مسألة غير محسومة و تتوقف بدورها على محددين ، محدد جبائي يظهر نتيجة عدم وجود رقابة جبائية ،وعلى محدد آخر أكثر شمولية مرتبط بمدى ملائمة الاختبارات الجبائية مع مختلف الأبعاد السياسية العامة المسطرة من طرف المؤسسة ، لذا فإن التسيير الجبائي يهدف إلى تحقيق حد أدنى من الضمان و الأمن الجبائي هذا من جهة ومن جهة أخرى تحديد الاحتياجات اللازمة لتفادي هذا الخطر.

1- الأعباء المتعلقة بالخطر الجبائي

يفرض الواقع التشريعي احترام القواعد سواء من ناحية الشكل أو من ناحية المضمون أو من ناحية الزمن، فحقيقة الأمر أنه على المؤسسة السهر من أجل التطبيق النصوص القانونية الخاضعة لها حتى لا يؤدي عدم احترامها لهذه الأخير إلى عقوبات كبيرة¹

¹ محمد عادل عياض، المرجع السابق، ص8.

² محمد عادل عياض، المرجع نفسه، ص9.

³ شلغوم حنان، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر، 2011-2012. ص 86 .

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة

-عقوبات الغش في التصريحات :

-10 % زيادة عن الحقوق عندما تكون الحقوق متملص منها لا تتجاوز 50000. دج أو يساويه.

- 15 % زيادة عن الحقوق عندما تزيد الحقوق المتملص منها عن 50000 دج وتقل عن او تساوي 200000. دج.

- 25 % زيادة عن الحقوق عند تجاوز الحقوق المتملص منها 200000 دج.

في حالة اعتماد أساليب الغش مثل البيع بدون فاتورة لإخفاء المبالغ التي تطبق عليها الرسوم على القيمة المضافة، أو تقديم وثائق مزورة للاستفادة من تخفيض أو إعفاء، و تعتمد تقييد العمليات الوهمية في السجلات المحاسبية تطبق العقوبات التالية:

- 10 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن 50000 دج أو يساويه.

- 15 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50000 دج ويقل عن 200000 دج أو يساوي.

- 25 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200000. دج.

2-التكاليف الناتجة عن اختيارات الجبائية خاطئة

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من الإعفاء أو التخفيض في إطار نظام دعم الاستثمار، إعادة الاستثمار حصة من الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات في أجل أربع سنوات ابتداء من تاريخ اختتام السنة المالية.

المطلب الثالث: أهمية المراجعة الجبائية في تدنية الخطر الجبائي

-المراجعة الجبائية وسيلة تساعد المؤسسة على تفادي الأعباء الضريبية الناتجة عن عدم احترام القوانين والتشريعات الجبائية؛²

-تسمح المراجعة الجبائية لتكوين أساس مناسب لإبداء رأي صحة وقانونية البيانات والسجلات؛³

-تعمل المراجعة الجبائية على حماية المؤسسة من خطر الرقابة الضريبية؛⁴

¹ رضا خلاصي، المراجعة الجبائية تقديمها و منهجيتها ، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر 2000 ، ص 2.

² صابر العباسي و محمود فوزي شعوي ، أثر التسيير الجبائي على أداء المالي في المؤسسات، مجلة، اقتصادية ،جامعة بسكرة، 2013 ، ص 118.

³ محمد عادل عياض ، محاولة تحليل التسيير الجبائي و آثاره على المؤسسات ، مذكرة ماجستير ،جامعة ورقلة ،2003، ص 7.

⁴ محمد عادل عياض ، مرجع سابق ،ص 8 .

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة

- تقييم مدى قابلية المؤسسة لاستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشرع الجبائي وذلك من خلال استغلالها الإمتيازات و التحفيزات التي يمنحها القانون؛
- تقييم الخطر الناتج عن التطبيق السيئ للقواعد الجبائية؛
- تحليل الوضعية الجبائية للمؤسسة؛
- إبراز نقاط القوة ونقاط الضعف للمساهمة في وضع القرار.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع

للمراجعة الجبائية دور كبير و هام في التقليل من الخطر الجبائي الواقع، من خلال هذا نتطرق الى بعض الدراسات السابقة باللغتين العربية والأجنبية التي تثري موضوعنا والاطلاع على عدة تجارب عربية وأجنبية، كما تمكننا من معرفة أهم النتائج المتحصل عليها

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

1-دراسة(مكاوي نورة، 2017)¹ " دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية "

هدفت هذه الدراسة لمعرفة دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية ، حيث اعتبرت المراجعة كأداة هامة و فعالة تساعد المؤسسة في تعزيز مكانتها السوقية و قدراتها المالية و تحقيق أهدافها المسطرة ، و لكون المراجعة الجبائية إحدى الوسائل المهمة في تقليص و تدنئة المخاطر الجبائية التي تواجهها ، و التي يستعملها المسير الجبائي من أجل التسيير و الأداء الحسن لممارستها المحاسبية و الجبائية ، و لتحقيق ذلك لا بد أن يكون بدراية تامة عن التشريع الجبائي و كذا الاختيارات الجبائية التي منحها المشرع الجزائري و إحترام قواعد القانون الجبائي لتفادي العقوبات الجبائية التي يتولد عنها المخاطر الجبائي في المؤسسة.

¹دراسة مكاوي نورة " دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية " مذكرة ماستر ، ورقة، 2017.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة

ولإبراز ذلك تم إتباع المنهج الوصفي و التحليلي و ذلك بغرض الإطار النظري حول المراجعة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية وللتعمق أكثر في الموضوع أجريت الدراسة الميدانية لتدعيم الإجابة على فرضيات الدراسة و كانت نتائج الدراسة كما يلي :

- وجود دور فعال و مهم للمراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائي في المؤسسة قيد الدراسة.
- وجود اثر إيجابي لأبعاد المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائي في المؤسسة.
- وجود علاقة ارتباط طردية قوية بين المراجعة الجبائية كمتغير مستقل و المخاطر الجبائي كمتغير تابع.

2-دراسة (ضيف الله عائشة، 2015)¹ "إدارة المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية"

ارتكزت هذه الدراسة على معرفة مزايا إدارة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية و الأساليب التي يجب إتباعها لتدنية المخاطر الجبائية التي ترهق كاهل المؤسسات الاقتصادية ففي الفصل الأول تم التطرق للإطار النظري لإدارة المخاطر الجبائية و الدراسات السابقة عن الموضوع و الفصل الثاني تم تطرق فيه إلى الدراسة التطبيقية لمؤسستين اقتصاديتين فقد تبين بعد تحليل النتائج أن للتسيير الجبائي دور كبير في تقليل المخاطر الجبائية و كانت نتائج الدراسة:

- تتعرض المؤسسة لمخاطر جبائية متعددة.
- إن انحراف المؤسسة عن القوانين الجبائية و عدم احترامها للآجال القانونية يعرضها لعقوبات و غرامات جبائية.
- وجود مسير جبائي في المؤسسة يتمتع بكفاءة عالية يساهم في فعالية تسيير المخاطر الجبائية و التحكم بها.
- إن قيام المؤسسة بوقاية نفسها من مخاطر الجبائية يمر عبر مراحل هامة.

3-دراسة مختار بسباس و أحمد رنان² "مداخلة نوفمبر 2013"

تناول الباحثان إشكالية كيف يمكن للمراجعة الجبائية أن تحدد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة ؟ للإجابة عن الإشكالية قسم الباحثان الدراسة إلى ثلاثة محاور رئيسية، المحور الأول يتناول مفهوم الوعاء الضريبي، المحور الثاني تضمن مفهوم المراجعة الجبائية، أما المحور الثالث فركزا فيه على قدرة المراجعة الجبائية على تحديد الوعاء

¹ دراسة ضيف الله عائشة "إدارة المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية" مذكرة ماستر ، ورقة ، 2015 .

² دراسة مختار بسباس و أحمد رنان (مداخلة نوفمبر 2013) .

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة

الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة، حيث أثبتا الباحثان من خلال المداخلة أن المراجعة الجبائية من جانب إدارة الضرائب من أهم الوسائل لمكافحة التصرفات السلبية الصادرة عن المكلفين بالضريبة ، والتي ينجم عنها تخفيض هائل في الأوعية الضريبية و للوقوف على الوعاء الضريبي الحقيقي لهؤلاء المكلفين تستخدم الإدارة الضريبية المراجعة الجبائية مع العمل على توفير كل مرجعية الوسائل المادية و الكفاءات البشرية في المجال المحاسبي و القانوني ، و التي تملك مهارات عالية تمكنها من اكتشاف الأخطاء والتلاعبات من جانب المكلفين بالضريبة مع تطبيق الإجراءات و العقوبات الردعية التي تجعل المخالفة من قبل المكلف مما يدفعه للالتزام الضريبي ، وخلصا الباحثان أن المراجعة الجبائية تعتبر من أهم أدوات الرقابة الجبائية، بما تشمله من أنشطة ومراحل تساهم في تحسين الالتزام الضريبي وذلك ما ينعكس على تحسين جودة التصريح الجبائي من خلال التصريح الفعلي بالأوعية الضريبية الحقيقية ، وان المراجعة الجبائية أداة فعالة خاصة لمواجهة ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي و أن المراجع الجبائي مهم و أساسي في عملية المراجعة الجبائية الفعالة.

4-دراسة (لعناق أحمد، 2012)،¹"المراجعة الجبائية و دورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة"

تمثلت الاشكالية الرئيسية في:

مامدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية؟

هدفت هذه الدراسة في مساهمة المراجع الجبائي في الحد من أو من التقليل من الخطر الجبائي بالمؤسسة ، كما تبين أن المراجعة الجبائية هي تضيق الخناق على حالات التسيير الجبائي لمحاربة ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي كما تم التقريب بين مفاهيم الغش و التهرب الضريبي، وفي الأخير تحدث عن دور الذي تلعبه المراجعة الجبائية في تخفيض و الحد من الخطر الجبائي و التوصل إلى النتائج:

- إن المراجعة الجبائية هي وسيلة من إجراءات التسيير الجبائي ساعد على تفادي الخطر الجبائي؛
- يساعد على ترشيد القرارات الجبائية؛
- الاستغلال الأمثل للامتيازات الجبائية من طرف المؤسسة؛
- تقييم الفعالية الجبائية من خلال المراجعة الجبائية.

¹دراسة لعناق أحمد " المراجعة الجبائية و دورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة " مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، 2012 .

5- دراسة (صالح حميداتو، 2012)¹ " دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية "

تمثلت الاشكالية الرئيسية في:

مامدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية؟

تمحور هذا البحث حول دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية ففي الفصل التمهيدي تم تطرق فيه إلى مفاهيم أساسية حول الجباية و المراجعة بشكل عام ، أما في الفصل الأول تم تطرق للمراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية ، أما الفصل الثاني تطرق فيه إلى التسيير الخطر الجبائي في المؤسسة ، وفي الفصل الأخير تمت فيها الدراسة الميدانية وتم توصل إلى أن المراجعة تقوم بالتقليل من المخاطر الجبائية بشكل كبير و كانت نتائج الدراسة كالتالي:

- تسمح المراجعة الجبائية بالكشف عن مناطق الخطر الجبائي للمؤسسة.

- تسمح المراجعة الجبائية بالقيام بتشخيص جبائي للمؤسسة من خلال معرفة وضعيتها الجبائية.

- تسمح المراجعة الجبائية بضمان إيداع التصريجات الجبائية من خلال التكيف القوانين الجبائية.

- تسمح المراجعة الجبائية بتقييم الخطر الجبائي الناتج عن عدم الانتظام الضريبي.

6-دراسة (قحموش سمية، 2010)² "دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريجات الجبائية"

تمثلت الاشكالية الرئيسية في:

ماهو دور المراجعة الجبائية في تحسين التصريجات الجبائية؟

ارتكزت هذه الدراسة على أن المراجعة الجبائية من أهم أدوات الرقابة الجبائية ففي الفصل الأول تم التطرق إلى الإطار المفاهيمي للمراجعة الجبائية و الفصل الثاني تم التطرق فيه إلى التصريجات وقدرة المراجعة الجبائية على ضبط جودتها و الفصل الأخير تمت فيها الدراسة التطبيقية لدور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريجات الجبائية بمديرية الضرائب و تم التوصل أن المراجعة الجبائية أداة فعالة في محاربة الغش و التهرب الجبائي و تعرف على الخلل و الثغرات التي توجد في التصريجات الجبائية و كانت نتائج الدراسة كالتالي:

- تشكل المراجعة الجبائية كآلية جزءا هاما من قدرة الحكومة على إدارة نظام ضريبي عادل و منصف.

- تؤدي المراجعة الجبائية دورا هاما في الكشف عن مواطن التهرب الضريبي و استرداد مبالغ هامة لخزينة الدولة .

¹ دراسة صالح حميداتو " دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية " مذكرة ماجستير جامعة ورقلة 2012.

² دراسة قحموش سمية " دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريجات الجبائية " مذكرة ماجستير ورقلة 2010.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة

- تحسين العلاقات مع المكلفين و ضرورة استفسارهم و استعلامهم عن حقوقهم وواجباتهم الجبائية.
- توفر أعمال المراجعة الجبائية تمتاز بأدنى حد من الجودة المطلوبة في بيئة مناسبة.

7-دراسة (محمد عادل عياض 2003)¹ " محاولة تحليل التسيير الجبائي واثاره على المؤسسات "

تمثلت الاشكالية الرئيسية في:

الى أي مدى يمكن مساهمة التسيير الجبائي في المؤسسة ؟

اهتم الباحث في دراسته على مفهوم التسيير الجبائي بشكل عام، وذلك من خلال النظر الى مبادئ التسيير الجبائي وكذلك حدوده، والخيارات الجبائية كما أنه أكد على ضرورة ادراج العامل الجبائي ضمن محددات صنع القرار في المؤسسة.

ابراز الباحث أثر العامل الجبائي و ذلك من خلال دراسة نظرية أثر الجباية على خزينة المؤسسة وبعض السياسات التي اتبعتها المؤسسة من أجل التخفيف من الآثار السلبية للجباية على هذه الأخيرة أي خزينة المؤسسة وأثرها على مختلف مصادر التمويل، و التسيير الجبائي لنتائج المؤسسة.

المطلب الثاني: دراسات باللغة الأجنبية

1-Mohamad ben hajsaad²:l'audit fiscal dans les d'un démarche pour l' expert, comptable, mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert, comptable, faculté des science économiques et des gestion de Sfax, université de Sfax, 2009 .

تطرت هذه الدراسة إلى كيفية الاستفادة من المراجعة الجبائية في تسيير الأخطار الجبائية و تم تقسيم الدراسة إلى فصلين ، ففي الفصل الأول تم تطرق للجانب النظري للمراجعة الجبائية و الدراسات السابقة عن الموضوع وبالنسبة للفصل الثاني تم تخصيصه لمراحل و كيفية سير المراجعة الجبائية و أهم التقنيات المستخدمة فيها من خلال التأكد من تطبيق المؤسسة لمختلف القوانين الجبائية و توفيرها لشروط الاستفادة من الامتيازات الجبائية التي يمنحها التشريع الجبائي .

¹دراسة محمد عادل عياض " محاولة تحليل التسيير الجبائي و اثاره على المؤسسات " مذكرة ماجستير جامعة ورقلة 2003.

²Mohamad ben hajsaad, l'audit fiscal dans les d'un démarche pour l' expert, comptable, mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert, comptable, faculté des science économiques et des gestion de Sfax, université de Sfax, 2009.

2- **Rokia Titien sanogo**¹: la maitrise des risquer opérationnels lies an processus de gestion fiscal la banque de solidarité (BMS,SA) :cos délits, de la taf et de lirf. 04/2013 centre of ricane de études supérieures en gestion.

تركزت هذه الدراسة على تسليط الضوء على قانون الضرائب والذي هو يعد طرف في المعادلة الجبائية وتمويل الخزينة العمومية للدولة، حيث توصل الباحث إلى أن قانون الضرائب يتميز بعدم الاستقرار مما أدى ذلك بانعكاسات مباشرة على الإيرادات المالية للمؤسسات التي تخضع لهذا القانون بشكل عام والبنوك على وجه الخصوص. حيث أصبحت إدارة الضرائب تشكل هاجسا حقيقيا على المؤسسات الخاضعة بسبب تجدد المخاطر وعدم استقرارها، وبالتالي فإن هذه الأخيرة أصبحت مجبرة على اختيار إما تعرضها للمخاطر الجبائية أو دفع التكاليف بصفة مستمرة من أجل تأهيل وإعادة التأهيل لمستخدميها. حيث توصل باحثنا إلى وجوب اعتماد جهاز تحكم في المخاطر التشغيلية للضريبة، من أجل تجنب القدر الممكن من الإزعاجات في المستقبل عندما لا يتمكن البنك من الاستفادة من إعفاءات. حيث أنه من بين النتائج المتوصل إليها وهي تحديد و اكتشاف العيوب في النظام الذي وضع للسيطرة على المخاطر التشغيلية لعملية إدارة الضرائب في البنك، وكذلك التمكن من توحيد خطة عمل تمنع وتصحح المخاطر وبالتالي التتبع والرصد الفعال لهذه المخاطر في الوقت المناسب.

3-(**Opoku Joseph Sarfo,2015**)²: The Role Of Tax Audit In VrvnurMobizoton In Ghana ,Vrvnur Authority The Case Of Ashanti Region
A Thesis Sbnitrd To The Department Of Accounting And Finance,

من خلال الدراسة التي تطرق إليها الباحث توصل إلى أن أغلب الدول تركز إيراداتها على الجبائية، وأن الجبائية هي الممول الرئيسي للخزينة لهذه الدول و بسبب ضعف الإدارة الجبائية ونقص الخبرة والإمكانيات والكفاءات للإطارات المسيرة للإدارة الجبائية من جهة وتفشي الغش والتلاعب بالتصريحات والسجلات المناسبة لدى الخاضعين لهذه الضرائب، أدى إلى تراجع في نسبة التحصيل، حيث أنه من بين النتائج المتوصل إليها أن 77% من المستطلعين اعترفوا أنه من الصعب تحديد موقع دافعي الضرائب بسبب ضعف النظام الضريبي هذا في

¹Rokia Titien sanogo ,la maitrise des risquer opérationnels lies an processus de gestion fiscal la banque de solidarité (BMS,SA) :cos délits, de la taf et de lirf 04/2013 centre of ricane de eutdes supérieures en gestion.

²Opoku Joseph Sarfo, The Role Of Tax Audit In VrvnurMobizoton In Ghana ,Vrvnur Authority The Case Of Ashanti Region A Thesis Sbnitrd To The Department Of Accounting And Finance.,2015.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة

دولة غانا التي كانت عينة الدراسة وأن 67% من الخاضعين للضرائب لا يحتفظون بسجلات حسابات سليمة، حيث توصل باحثنا هذا في الأخير أنه يجب على الدولة إعادة النظر في النظام الضريبي المتبع، وكذا توعية هؤلاء المكلفين من أجل التجاوب الفعال مع الإدارة الضريبية كما أوصى بضرورة تكثيف التكوين للعاملين بالإدارة الجبائية وإدخال التكنولوجيا والتبسيط في القوانين.

4-MahfoudHosseinMgammal¹: the effect of tax planning and corporate governance on tax disclosure in Malaysia, doctor of philosophy, university UTM Malaysia, 2015.

تم التطرق في هذه الدراسة من طرف الباحث إلى مجموعة من القضايا، من أهمها أن تطبيق المعايير المحاسبية من طرف الشركات فرصة إضافية خاصة من طرف المساهمين، كما تم التطرق إلى الكشف عن العلاقة بين الإفصاح والتخطيط الجبائيين كما تم تسليط الضوء من خلال هذا البحث على أن السلطات الجبائية في ماليزيا تواجه صعوبات بصفة مستمرة في مجال التخطيط الجبائي للشركات، حيث أنه تعد الضرائب المباشرة في ماليزيا هي المصدر الأساسي للدخل الوطني وتم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية قوية بين التخطيط الجبائي والإفصاح الجبائي.

المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة

من خلال عرض الدراسات السابقة نرى أنها تشترك مع دراستنا الحالية في عدة نقاط، من خلال هذا المطلب سوف نحاول التطرق إلى أهم نقاط التشابه و الاختلاف كذلك.

الفرع الأول: أوجه التشابه

- تطرقت جل الدراسات السابقة تقريبا لمفهوم المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي مع ذكر أهم أنواعها والمهام الأساسية التي تسعى لتحقيقها.
- إبراز الدور الفعال التي تقوم به المراجعة الجبائية داخل المؤسسة الاقتصادية.

¹MahfoudHosseinMgammal, the effect of tax planning and corporate governance on tax disclosure in Malaysia, doctor of philosophy, university UTM Malaysia, 2015.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة

- معظم الدراسات تؤكد على أهمية المراجعة الجبائية في الحد من الغش و التهرب الضريبي.

الفرع الثاني: أوجه الاختلاف

فيما يخص أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة و الحالية قمنا بتلخيص البعض منها من حيث البيئة، الوحدة المبحوثة والمنهج المتبع وهي كالتالي:

الجدول رقم (1): أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة و الدراسة الحالية

المجال	الدراسة الحالية	الدراسات السابقة
البيئة	تمت الدراسة الحالية في البيئة المحاسبية الجزائرية وبالتحديد في (ولاية ورقلة) بين ممارسي مهنة المحاسبة والجباية.	بينما تمت الدراسات السابقة بين البيئة المحاسبية الجزائرية (ولايات مختلفة) والأجنبية في دول أخرى متغيرة عربية وأجنبية، خلال الفترة من سنة 2010 إلى غاية سنة 2017.
الوحدة المبحوثة	ان الوحدة المبحوثة في هذه الدراسة هي مصلحة الجباية.	تفاوتت الوحدة المبحوثة في الدراسات السابقة ما بين مصالح مختلفة لعينة من المؤسسات.
المنهج المتبع	اتبعنا في دراستنا هذه المنهج الوصفي و المنهج الاحصائي.	اعتمدت الدراسات السابقة على عدة مناهج بحث مختلفة منها المنهج الوصفي التحليلي ومنهج دراسة الحالة.

المصدر: من اعداد الطالبتين

خلاصة الفصل:

قمنا في هذا الفصل بتوضيح المراجعة الجبائية وأنواعها و التطرق إلى أهداف ومهام المراجعة الجبائية في المؤسسة، كما تم التعريف بالمخطر الجبائي و مصادره و كيفية تسييره، حيث تعتبر المراجعة الجبائية أداة من أدوات التسيير الجبائي التي يستعملها المسيرين لتحقيق أهداف المؤسسة.

وفي الأخير تم عرض الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع محل الدراسة، والتي توصلت بدورها إلى مجموعة من النتائج تعكس آلية المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، وهذا ما سنحاول الوصول إليه في الفصل الثاني لهذه الدراسة.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

تمهيد:

بعد أن قمنا بتسليط الضوء في الجزء النظري، الذي تناول كل من المراجعة الجبائية والأخطار الجبائية في المؤسسات الاقتصادية، وكذا أهم الدراسات السابقة في هذا المجال، من خلال الإستنتاج المتوصل إليه من بعد الدراسة النظرية للموضوع المتمثل في دور المراجعة الجبائية في الحد و تدنية الأخطار الجبائية و كذا تحسين الوضعية الجبائية للمؤسسة، سنحاول في هذا الفصل التطرق إلى إسقاط الجانب النظري على عينة من محافظي الحسابات وخبراء محاسبين، وهذا لتقصي وجهات النظر حول آلية المراجعة الجبائية في تدنية الأخطار الجبائية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كالآتي:

❖ **المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة؛**

❖ **المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها.**

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة

المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة

سنقوم خلال هذا المطلب بشرح الطريقة المتبعة في الدراسة الإستبائية، وإبراز عينة الدراسة وتحديد أهم معالمها وخصائصها وطرق جمع المعلومات.

الفرع الأول: المنهج المتبع:

من أجل الإجابة على الإشكال المطروح وللوصول إلى الأهداف المرجوة واستخلاص النتائج قمنا باعتماد "المنهج الإحصائي" في¹ دراسة الحالة لجمع المعلومات.

الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة:

أولاً: مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من محافظي الحسابات وخبراء المحاسبة والأساتذة الجامعيين الذين يقومون بالمراجعة الجبائية لعدة مؤسسات.

ثانياً: عينة الدراسة:

قمنا باختيار مجموعة من مكاتب المحاسبة لمنطقة الجنوب الشرقي للجزائر كمجتمع للدراسة، وذلك لأنهم أكثر فئة معنية بموضوع الدراسة.

وقمنا بإعداد استبيان إلكتروني وإرساله عبر البريد الإلكتروني ومواقع التواصل الاجتماعي، أما بالنسبة للمكاتب المتواجدة في ولاية ورقلة فقمنا بتوزيع 35 استبيان ورقي، وبعد الجمع تم استرجاع 28 استبيان ورقي، أما بالنسبة للاستبيان الإلكتروني فقد وجدنا 20 إجابة ونوضح في الجدول التالي عدد الاستمارات القابلة للتحليل بعد عملية الفرز:

¹ دلال القاضي ومحمود البياتي، منهجية وأساليب البحث العلمي وتحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، سنة 2008.

الجدول رقم (01-02): يوضح الاستثمارات القابلة للتحليل

المنطقة	الاستثمارات الموزعة	الاستثمارات المسترجعة	الاستثمارات القابلة للتحليل
ورقة	35	28	25
استبيان إلكتروني			20
المجموع			45

المصدر: من إعداد الطالبتين بعد عملية الفرز

ثالثا: جمع معلومات الدراسة

الجانب النظري: تم جمع معلومات هذا الجانب من مجموعة من الكتب والدراسات السابقة المنشورة والملتقيات الجامعية والجرائد الرسمية، وذلك من أجل الإلمام بالموضوع.

الجانب التطبيقي: تم استخدام الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات، حيث قسم إلى قسمين القسم الأول يتعلق بالبيانات الشخصية لعينة الدراسة، أما القسم الثاني فيحتوي على الأسئلة المصاغة من أجل اختبار الفرضيات، والوصول إلى الأهداف المرجوة.

المطلب الثاني: الأدوات المستعملة في الدراسة

سنحدد في هذا المطلب كيفية إعداد وتقسيم أداة الدراسة (الاستبيان) وتقسيماتها وكذلك إلى أهم الأدوات الإحصائية المستعملة في الدراسة الميدانية.

الفرع الأول: أدوات الدراسة

أولا: الاستبيان

قمنا بإعداد الاستبيان بغرض دراسة المراجعة الجبائية كآلية لتدنية الأخطار الجبائية وذلك عن طريق التحليل الإحصائي لبرنامج SPSS النسخة 22، حيث مررنا بالمراحل التالية من أجل صياغة الاستبيان:

- جمع المعلومات من الدراسات السابقة.
- إعداد أسئلة أولية للاستبيان.
- التعديل في النسخة الأولية من الاستبيان بعد التشاور مع الأستاذ المشرف.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

- عرض الاستبيان للتحكيم على مجموعة من الأكاديميين والمهنيين من أجل أخذ اقتراحاتهم.
- إخراج النسخة النهائية من الاستبيان بعد أخذ الاقتراحات بعين الاعتبار.

وتم مراعاة بعض النقاط أثناء إعداد أسئلة الاستبيان أهمها:

- سهولة وبساطة الأسئلة.
- عدم الإكثار من الأسئلة لتجنب الملل وعدم التركيز أثناء الإجابة.

تم تقسيم الاستبيان كما يلي:

- **القسم الأول:** ويتعلق هذا القسم بالمعلومات الشخصية لعينة الدراسة (المؤهل العلمي، المستوى الوظيفي، سنوات الخبرة).
- **القسم الثاني:** تم تقسيم هذا القسم إلى ثلاث محاور على أساس الفرضيات المطروحة، وتضمن 22 سؤالاً.

المحور الأول: " واقع الأخطار الجبائية و تأثيرها على الوضعية الاقتصادية و المالية و الجبائية للمؤسسة الاقتصادية.

- **المحور الثاني** " علاقة المراجعة الجبائية بالوضعية الجبائية في المؤسسة "؛

- **المحور الثالث:** أهمية المراجعة الجبائية في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية ".

أثناء تفريغ الاستبيان اعتمدنا على التتقيط التالي:

- **القسم الأول:** تم تنقيطه على أساس ترتيب الخيارات فمثلا الخيار الأول 1، والخيار الثاني 2، والخيار الثالث 3... الخ.

- **القسم الثاني:** فتم اعتماد مقياس ليكرت الثلاثي، الموضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (02-02): مقياس ليكرت الثلاثي

الرأي	موافق	محايد	غير موافق
الدرجة	3	2	1

المصدر: عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي، باستخدام SPSS، الجزء الثالث موضوعات مختارة.

وكان جدول الأوزان المرجحة لمقياس ليكرت الثلاثي كالتالي:

الجدول رقم (02-03): يوضح الأوزان المرجحة لمقياس ليكرت الثلاثي

الوزن الموافق له	مجال المتوسط الحسابي
قليل	من 1 إلى 1.68
متوسط	من 1.69 إلى 2.35
مرتفع	من 2.36 إلى 3

المصدر: من إعداد الطالبتين

ثانيا: المقابلة

اعتمدنا على المقابلة مع جزء من عينة الدراسة من أجل التأكد من فهمهم لأسئلة الاستبيان، وذلك لضمان صحة الإجابة على الاستبانة.

وللتأكد من صدق وثبات الاستبانة قمنا بحساب معامل ألفا كرونباخ الذي يدل على الاتساق الداخلي بين فقرات الاستبيان، ويكون ألفا كرونباخ مقبول إذا تجاوزت نسبته 60% أي (0.6).

وبعد حسابنا لمعامل ألفا كرونباخ والذي بلغت نسبته 82.7% وهذا يعتبر مقبول ويعبر على ثبات الاستبانة

الجدول رقم (02-04) معامل ألفا كرونباخ

عدد الأسئلة	معامل ألفا كرونباخ
22	82.7

المصدر: من مخرجات برنامج SPSS

الفرع الثاني: الأدوات الإحصائية المستعملة

من أجل الإجابة على الإشكال المطروح واختبار فرضيات الدراسة اعتمدنا أسلوب الإحصاء الوصفي التحليلي، وتمت عملية معالجة البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS) النسخة 22 لحساب كل من:

- توزيع عينة الدراسة (التكرار والنسبة)؛
- مقاييس الإحصاء الوصفي (المتوسط الحسابي والانحراف المعياري)؛

- حساب معامل ألفا كرومباخ (تمت التطرق إليه سابقاً)؛
- اختبار T-test chantions unique.

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها

سنتناول في هذا المبحث عرض لنتائج الدراسة، المتحصل عليها بواسطة أدوات وبرامج الإحصاء إضافة إلى تحليلها ونتائج اختبار الفرضيات.

المطلب الأول: نتائج الدراسة

يوضح هذا المطلب نتائج الدراسة الديموغرافية، وإضافة إلى ذلك النتائج والجداول المتحصل عليها بواسطة برنامج المعالجة الإحصائية.

الفرع الأول: توزيع عينة الدراسة

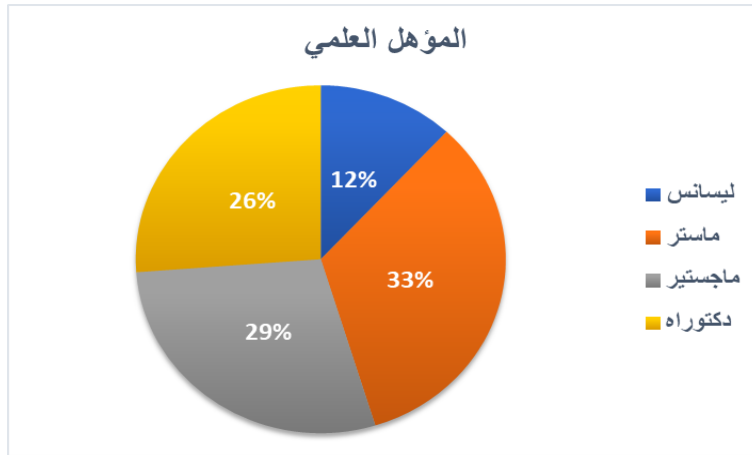
1- توزيع العينة حسب المؤهل العلمي

الجدول رقم (02-05): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب "المؤهل العلمي"

الرقم	العينة	المئة	التكرار	النسبة
1	المؤهل العلمي	ليسانس	8	11.9
		ماستر	15	33.2
		ماجستير	10	28.4
		دكتوراه	12	26.3
	المجموع		45	100

المصدر: من إعداد الطالبتين

الشكل رقم (01-02): يمثل توزيع عينة الدراسة حسب متغير "المؤهل العلمي"



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

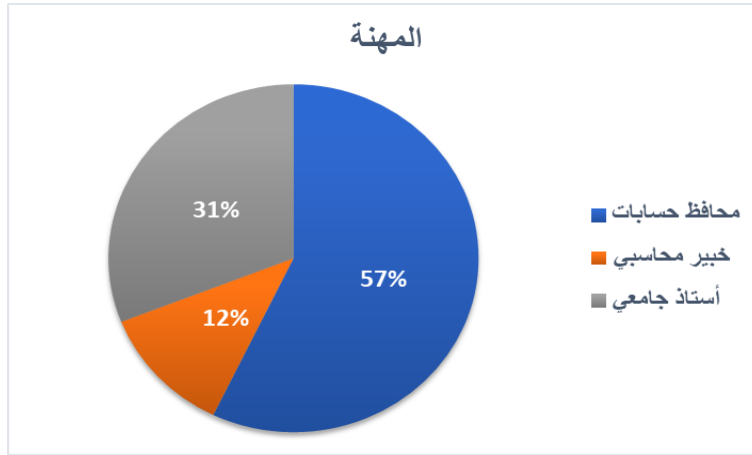
2- توزيع العينة حسب المهنة

الجدول رقم (06-02): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب "المهنة"

الرقم	العينة	الفئة	التكرار	النسبة
2	المهنة	محافظ حسابات	24	57.1
		خبير محاسبي	8	11.9
		أستاذ جامعي	13	31.0
		المجموع	45	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

الشكل رقم (02-02): يمثل توزيع عينة الدراسة حسب متغير "المهنة"



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

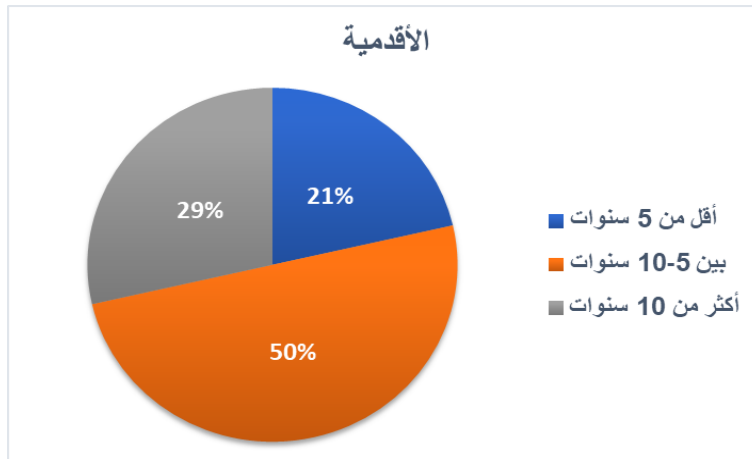
3- توزيع العينة حسب الأقدمية

الجدول رقم (02-07): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب "الأقدمية"

الرقم	العينة	الفئة	التكرار	النسبة
3	الأقدمية	أقل من 5 سنوات	10	21.1
		بين 5-10 سنوات	22	50.2
		أكثر من 10 سنوات	13	28.7
	المجموع		45	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

الشكل رقم (02-03): يمثل توزيع عينة الدراسة حسب متغير "الأقدمية"



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

الفرع الثاني: مقاييس الإحصاء الوصفي

1- المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والتكرارات لعبارات المحور الأول:

الجدول رقم (02-08): يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والتكرارات لعبارات

"المحور الأول"

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه الإجابة
تعتبر التكاليف الجبائية الإضافية خطر يشكل التزام على مسؤولية المؤسسة.	2.60	0.497	موافق
الإخلال بالتصريحات الجبائية يعرض المؤسسة إلى غرامات و عقوبات مالية و جبائية و الوقوع في الاخطار الجبائية.	2.69	0.604	موافق
يرتبط أداء المراجعة الجبائية بمدى اكتشاف المراجع للأخطاء الجبائية و تصحيحها.	2.69	0.517	موافق
تهدف المؤسسة إلى تدنية الاخطار الجبائية الناتجة عن الضرائب.	2.83	0.437	موافق
توظيف كوادر غير مؤهلة بصفة مهنية وعملية يؤثر على شهرة مكتب المراجعة الخارجية	2.74	0.627	موافق
الهدف من المراجعة الجبائية حماية المؤسسة من الأخطار الجبائية.	2.60	0.734	موافق
تساهم المراجعة الجبائية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة و الحصول على فعالية.	2.55	0.705	موافق
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	2.67	0.589	موافق

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

2- المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والتكرارات لعبارات المحور الثاني:

الجدول رقم (02-09): يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والتكرارات لعبارات "المحور

الثاني"

الاتجاه	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	العبارات
موافق	2.86	0.354	يقوم المراجع الجبائي بفحص نظم المعلومات الجبائية المستخدمة في المؤسسة.
موافق	2.81	0.505	خبرة الأعوان المسؤولين على عملية المراجعة الجبائية واطلاعهم المستمر على التحديثات الجبائية يؤدي الى تحسين الوضعية الجبائية.
موافق	2.76	0.484	تعتبر تقارير المراجع الجبائي ذات أهمية لمستخدمي المعلومات الجبائية.
موافق	2.88	0.328	تساهم المراجعة الجبائية في الحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي
موافق	2.76	0.532	يتم تقدير عمل المراجع بمقدار اكتشافه للأخطاء الجبائية.
موافق	2.64	0.692	يلجأ المكلف للمراجع الجبائي في حالة عدم ثبات الوضعية الجبائية للمؤسسة.
موافق	2.67	0.650	المراجعة الجبائية ضرورية في المؤسسة لتفادي الثغرات القانونية الجبائية.
موافق	2.77	0.507	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

3- المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والتكرارات لعبارات المحور الثالث:

الجدول رقم (02-10): يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والتكرارات لعبارات "المحور الثالث"

الاتجاه الإيجابية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
موافق	0.705	2.60	للمراجع الجبائي دور كبير في التقليل من الأخطار الجبائية.
موافق	0.587	2.75	يقوم المراجع الجبائي بالفحص و الاطلاع المستمر على الوضعية الجبائية للمؤسسة بشكل دوري .
موافق	0.604	2.69	تؤثر الوضعية الاقتصادية و المالية للمؤسسة على وضعيتها الجبائية.
موافق	0.460	2.78	دراسة القوانين و التشريعات يساهم في تدنية الاخطار الجبائية.
موافق	0.532	2.64	من أجل تحسين الصورة الجبائية للمؤسسة يجب اللجوء الى مراجع له خبرة و كفاءة في القوانين الجبائية.
موافق	0.618	2.66	من مهام المراجع الجبائي تحديد مستوى الأخطار الجبائية المختلفة التي قد تتعرض إليها المؤسسة .
موافق	0.662	2.63	تلجأ المؤسسة الى المراجع الجبائي فقط في حالة تدهور الوضعية الجبائية للمؤسسة.
موافق	0.555	2.71	يتم تحديد مسؤوليات المراجع الجبائي و واجباته بشكل واضح ودقيق من طرف المؤسسة.
موافق	0.590	2.68	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

الفرع الثالث: اختبار "ت" T-test

الجدول رقم (02-11): يوضح اختبار "ت" T-test للمحاور

One-Sample Test						
Test Value = 0						
95% Confidence Interval of the Difference		Mean Difference	Sig.	df	t	
Upper	Lower					
2.7615	2.5786	2.67007	.000	41	58.972	المحور الأول
2.8660	2.6714	2.76871	.000	41	57.460	المحور الثاني
2.7693	2.5879	2.67857	.000	41	59.642	المحور الثالث

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

المطلب الثاني: تحليل ومناقشة الدراسة

يتناول هذا المبحث، تحليل لمخرجات المعالجة الإحصائية، وتفسيرها واختبار فرضيات الدراسة المتعلقة بالدراسة

الميدانية.

الفرع الأول: تفسير وتحليل نتائج الدراسة

أولاً: تحليل المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري

- تحليل عبارات المحور الأول:

نلاحظ من الجدول (02-08) احتلال العبارة (تهدف المراجعة الجبائية في المؤسسة ا الى تدنية الأخطار الجبائية الناتجة عن الضرائب) أعلى متوسط حسابي يقدر بـ(2.83) وانحراف بـ(0.437)، بينما احتلت العبارة "تساهم المراجعة الجبائية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة والحصول على فعالية" أقل متوسط يقدر بـ(2.55) وانحراف (0.705).

ونلاحظ متوسط حسابي عام يقدر بـ(2.67) وانحراف (0.589)، مما يدل على وجود تباين في آراء العينة حول "واقع الأخطار الجبائية وتأثيرها على الوضعية الاقتصادية والمالية والجبائية للمؤسسة".

- تحليل عبارات المحور الثاني:

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

نلاحظ من الجدول (02-09)، تسجيل العبارة "تساهم المراجعة الجبائية في الحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي" لأعلى متوسط حسابي (2.88) بدرجة انحراف (0.328)، بينما احتلت العبارة "يلجأ المكلف للمراجع الجبائي في حالة عدم ثبات الوضعية الجبائية للمؤسسة" أقل متوسط يقدر ب(2.64) وانحراف (0.692).
ونلاحظ متوسط حسابي عام يقدر ب (2.77) بدرجة انحراف (0.507) مما يدل على اتجاه أغلب آراء العينة للموافقة على مقترحات عبارات المحور الثاني "علاقة المراجعة الجبائية بالوضعية الجبائية للمؤسسة".

- تحليل عبارات المحور الثالث:

نلاحظ من الجدول (02-10) احتلال العبارة "دراسة القوانين والتشريعات يساهم في تدنية الأخطار الجبائية" أعلى متوسط حسابي يقدر ب(2.79) وانحراف (0.470)، بينما احتلت العبارة "للمراجع دور كبير في التقليل من الأخطار الجبائية" أقل متوسط قدر ب(2.60) وانحراف (0.701).

ونلاحظ متوسط حسابي عام يقدر ب (2.68) بدرجة انحراف (0.590) مما يدل على وجود تفاوت معتبر في آراء العينة حول "أهمية المراجعة الجبائية في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية".

الفرع الثاني: اختبار فرضيات الدراسة

تم اختبار فرضيات الدراسة بواسطة اختبار T-test échantillon unique الموضحة في الجدول رقم (02-11).

- اختبار الفرضية الأولى:

H0: "لا تعتبر عملية المراجعة الجبائية عملية مهمة في البيئة المحاسبية الجزائرية".

H1: "تعتبر عملية المراجعة الجبائية عملية مهمة في البيئة المحاسبية الجزائرية".

تم اختبار الفرضية من خلال اختبار قيمة T عند مستوى الدلالة (0.05)، حيث يظهر الاختبار دلالة معنوية تقدر (0.000)، مما يستوجب رفض الفرضية العدمية وقبول فرضية "تعتبر عملية المراجعة الجبائية عملية مهمة في البيئة المحاسبية الجزائرية".

- اختبار الفرضية الثانية:

H0: "لا تؤثر الأخطار الجبائية على الوضعية المالية و الجبائية للمؤسسة".

H1: "تؤثر الأخطار الجبائية على الوضعية المالية و الجبائية للمؤسسة".

تم اختبار الفرضية من خلال اختبار قيمة T عند مستوى الدلالة (0.05)، حيث يظهر الاختبار دلالة معنوية تقدر بـ (0.000)، مما يستوجب رفض الفرضية العدمية وقبول فرضية "تؤثر الأخطار الجبائية على الوضعية المالية و الجبائية للمؤسسة".

- اختبار الفرضية الثالثة:

H0: "المراجعة الجبائية ليست ضرورية في تدنية و تقليل الأخطار الجبائية".

H1: "المراجعة الجبائية ضرورية في تدنية و تقليل الأخطار الجبائية".

تم اختبار الفرضية من خلال اختبار قيمة T عند مستوى الدلالة (0.05)، حيث يظهر الاختبار دلالة معنوية تقدر بـ (0.000)، مما يستوجب رفض الفرضية العدمية وقبول فرضية "المراجعة الجبائية ضرورية في تدنية و تقليل الأخطار الجبائية".

خلاصة الفصل:

من خلال دراسة الموضوع عن طريق الاستبانة وبعد جمع 45 استبيان صالح للتحليل بمختلف الأساليب الإحصائية حاولنا إسقاط الجانب النظري واختباره على الواقع الفعلي، حيث تطرقنا في هذا الفصل بعد تحليل وتفسير النتائج المتحصل عليها من خلال SPSS إلى معرفة آلية المراجعة الجبائية في تدنية الأخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية.

خاتمة

خاتمة

بعد التعرف على كل من المراجعة الجبائية و الأخطار الجبائية في الفصل النظري و إسقاط ذلك في الفصل التطبيقي الذي جاء عبارة عن دراسة ميدانية لعينة من ممارسي مهنة المراجعة في الجنوب الشرقي الجزائري والذي جاء حول واقع الأخطار الجبائية وتأثيرها على الوضعية الاقتصادية والمالية و الجبائية للمؤسسة وجاءت نتائج الدراسة خلال تحليل الجداول النظرية والعملية للدراسة الميدانية، التي طبقت على عينة من ممارسي مهنة المحاسبة والجبائية في مناطق الجنوب الشرقي للجزائر، هدفت هذه الدراسة، إلى دراسة "المراجعة الجبائية كآلية لتدنية الأخطار الجبائية في المؤسسات الاقتصادية"، تم التوصل إلى عدد من النتائج نذكرها فيما يلي:

أولا: النتائج

1. للمراجعة الجبائية دور فعال في الحد و التقليل من الأخطار الجبائية التي تواجهها المؤسسة الاقتصادية؛
 2. المراجعة الجبائية ضرورية في المؤسسة للحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي و تفادي الثغرات القانونية الجبائية؛
 3. لتحسين الصورة الجبائية للمؤسسة يجب اللجوء الى مراجع له خبرة وكفاءة في القوانين الجبائية.
 4. من خلال اختبار قيمة T عند مستوى الدلالة (0.05)، حيث يظهر الاختبار دلالة معنوية تقدر ب(0.000):
- بالنسبة للفرضية الأولى: أثبتت الدراسة أن "عملية المراجعة الجبائية عملية مهمة في البيئة المحاسبية الجزائرية".

بالنسبة للفرضية الثانية: أثبتت الدراسة أن "الأخطار الجبائية تؤثر على الوضعية الجبائية للمؤسسة".

بالنسبة للفرضية الثالثة: أثبتت الدراسة أن "المراجعة الجبائية ضرورية في تدنية وتقليل الأخطار الجبائية".

ثانيا: التوصيات

انطلاقا من النتائج المتوصل إليها في دراسة هذا الموضوع، يمكننا تقديم جملة من التوصيات للعمل بها من أجل تحسين صورة المراجعة الجبائية في المؤسسة وتخفيض أخطارها الجبائية هي كالتالي:

1. يجب على المؤسسة اعتماد مراجعة جبائية داخلية، وزيادة عدد من الموظفين في قسم المحاسبة و الجبائية.
2. لا بد على المؤسسة أن تهتم وتخصص ميزانية خاصة لتكوين الموظفين والأعوان القائمين على المتابعة الجبائية في مجال المراجعة الجبائية من اجل تحسين مستواهم واكتساب الخبرة في القوانين الجبائية حيث ينعكس هذا على ادائهم.
3. العمل على تخصيص مصلحة خاصة بالمتابعة الجبائية في المؤسسة بدلا من دمجها مع مصلحة المحاسبة أو المالية.

رابعا: آفاق الدراسة

- بعد دراستنا لهذا الموضوع اتضح لنا أنه لا يزال البحث خصباً في مجال البحث العلمي، فالضرائب تشكل عملية تسييرية كبيرة لها اثار على المؤسسة الاقتصادية، يمكن اقتراح مايلي:
1. أهمية المراجعة الجبائية في تدنية الأخطار الجبائية،
 2. أثر مردودية المراجعة الجبائية في تحسين الوضعية الجبائية للمؤسسة؛
 3. دراسة واقع الأخطار الجبائية و تأثيرها على الوضعية الاقتصادية والمالية والجبائية للمؤسسة.



المراجع باللغة العربية

الكتب:

1. وليم توماس وامرسونكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، دار المريخ للنشر، مملكة العربية السعودية، 1989م؛
2. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية، الطبعة الأولى، دار النشر الاتحاد عمان، الأردن، 1980م
3. أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، مصر، 2007؛
4. يوسف مامش، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية، الجزائر، الطبعة الأولى، 2008؛
5. دلال القاضي ومحمود البياتي، "منهجية وأساليب البحث العلمي وتحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS"، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، سنة 2008.

المذكرات:

1. بوعلام ولهي، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي، رسالة الماجستير، 2004، جامعة الجزائر.
2. خلاصي رضا، المراجعة الجبائية تقديمها ومنجيتها، رسالة ماجستير جامعة الجزائر، 2000.
3. حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنية من المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير 2012.
4. قحמוש سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، بسكرة 2006.
5. لعناق أحمد، المراجعة الجبائية ودورها في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماستر جامعة ورقلة 2012.
6. غولة لطيفة، الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماستر، جامعة قصدي مرياح، ورقلة، 2013.
7. صابر العباسي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسة، مذكرة ماجستير، جامعة ورقلة 2012.

8. شادي صالح الحريري، دور المراجعة في إدارة المخاطر، مذكرة ماجستير، جامعة دمشق سوريا،
9. عمر مش، إدارة المخاطر الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة 2012.
10. محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي و آثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير، جامعة ورقلة، 2003.
11. دراسة مكايي نورة " دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية " مذكرة ماستر ، ورقلة، 2017.
12. دراسة ضيف الله عائشة" إدارة المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية " مذكرة ماستر، ورقلة، 2015.

المطبوعات والمجلات:

1. زرقون محمد و نور الدين بعيليش ، مطبوعة مقدمة لطلبة الدراسات المحاسبية و الجبائية LMD ، التسيير والمراجعة الجبائية للمؤسسات ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2014.
2. صابر العباسي و محمود فوزي شعوي ، أثر التسيير الجبائي على أداء المالي في المؤسسات، مجلة، اقتصادية ، جامعة بسكرة، 2013؛

المقالات والمدخلات:

1. زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في اتخاذ القرارات، مقالة، جامعة الجزائر؛
2. دراسة مختار بسباس و أحمد رنان (مداخلة نوفمبر 2013) .

المراجع باللغة الأجنبية

1. Henri Pierre Maders, **audit opérationnel dans les banques**, édition les organisations, 1994.
2. Allel Hamini, **le contrôle interne et l'élaboration du bilan comptable**, édition opu, 1991.
3. K. Belamiri, Op-Cit, 1997.
4. Olivier Herrbach, **le comportement au travail des collaborateurs de cabinet d'audit** ; thèse de doctorat en sciences gé gestion, université des sociales, toulous I ,2000.
5. Jacques Duhem, Michel Jammes, op, cit,
6. Anneline Venter, **Strategic tax risk management for south Africa farmers: an evaluation of an industry leader**, Majster commercial, university of Pretoria, 30/10/2009,
7. Bernard Légarde, **fiscalité et redressement d'entreprise**, édition Tech et doc, la voise, paris, France, 1990.
8. Christine Collette. **Gestion fiscale de Entreprise** université Paris.
9. Mohamad ben hajsaad, **l'audit fiscal dans les d'un démarche pour l'expert, comptable**, mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert, comptable, faculté des science économiques et des gestion de Sfax, université de Sfax, 2009.
10. Rokia Titiensanogo, **la maîtrise des risquer opérationnels lies an processus de gestion fiscal la banque de solidarité (BMS,SA)** :cos délits, de la tof et de l'irf 04/2013 centre of ricane de études supérieurs en gestion .
11. opoku Joseph sarfo. **the role of tax audit in vrvnurmobizoton in ghana** ,rvvnur authority the case of Ashanti region a thesis snbnitrd to the department of accounting and finance ,kuane Nkrumah ,university of science ant technology (KNVST) in partial fulfilment of the requirement for the degree of 2015.
12. Mahfuod Hossein Mgammal, **the effect of tax planning and corporate governance on tax disclosure in Malaysia**, doctor of philosophy, university of Kuala Lumpur, Malaysia, 2015.

الملاحق

الملحق رقم 01

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة قاصدي مرباح - ورقلة-



كلية: العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

استمارة استبيان

في إطار التحضير لنيل شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني (LMD) في العلوم المالية

والمحاسبية

تخصص محاسبة و جباية معمقة، بعنوان:

"المراجعة الجبائية كآلية لتدنية الأخطار الجبائية في المؤسسات الاقتصادية"

- دراسة ميدانية لممارسي مهنة المراجعة في الجنوب الشرقي الجزائري-

سيدتي، سيدتي:

نرجو من سيادتكم المشاركة والمساهمة في إثراء موضوع بحثنا، من خلال تفضلكم بالإجابة على جملة الأسئلة الموجودة بهذه الاستمارة، وهذا سعيًا منا لمعرفة وجهة نظركم كمهنيين بالميدان والمتعلق بمهنة المحاسبة سواء كنتم مهن حرة أو محاسبين في مؤسسات سواء كانت عمومية أو خاصة. ونظرا لأهمية هذه الدراسة في توضيح وتحليل موضوع البحث أو لما سيترب عليها من إجابة التساؤلات المطروحة، نعتقد بأنكم سوف تولون كل الاهتمام والجدية في الإجابة على هذه الأسئلة، كما نعلمكم أن معلوماتكم لن تستخدم إلا في إطار البحث العلمي وإثراء موضوع البحث. ونشكركم مسبقا على مساعدتكم لنا في إتمام هذه الدراسة.

أولاً: معلومات عامة متعلقة بعينة الدراسة

- ❖ المؤهل العلمي: ليس دكتور ماجستير دكتور
- ❖ نوع المهنة الحالية التي تشغلها: محافظ خبير محامي أستاذ جامعي
- ❖ الأقدمية (الخبرة المهنية): أقل من 5 سنوات بين 5-10 سنوات أكثر من 10 سنوات

ثانياً: محاور الدراسة

المحور الأول: واقع الأخطار الجبائية وتأثيرها على الوضعية الاقتصادية و المالية والجبائية للمؤسسة الاقتصادية

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
01	تعتبر التكاليف الجبائية الإضافية خطر يشكل التزام على مسؤولية المؤسسة.			
02	الإخلال بالتصريحات الجبائية يعرض المؤسسة إلى غرامات و عقوبات مالية و جبائية والوقوع في الاخطار الجبائية.			
03	يرتبط أداء المراجعة الجبائية بمدى اكتشاف المراجع للأخطاء الجبائية و تصحيحها.			
04	تهدف المؤسسة إلى تدنية الاخطار الجبائية الناتجة عن الضرائب.			
05	توظيف كوادر غير مؤهلة بصفة مهنية وعملية يؤثر على شهرة مكتب المراجعة الخارجية.			
06	الهدف من المراجعة الجبائية حماية المؤسسة من الأخطار الجبائية.			
07	تساهم المراجعة الجبائية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة و الحصول على فعالية.			

المحور الثاني: علاقة المراجعة الجبائية بالوضعية الجبائية للمؤسسة

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
01	يقوم المراجع الجبائي بفحص نظم المعلومات الجبائية المستخدمة في المؤسسة.			
02	خبرة الأعوان المسؤولين على عملية المراجعة الجبائية واطلاعهم المستمر على التحديثات الجبائية يؤدي الى تحسين الوضعية الجبائية.			
03	تعتبر تقارير المراجع الجبائي ذات أهمية لمستخدمي المعلومات الجبائية.			
04	تساهم المراجعة الجبائية في الحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي.			
05	يتم تقدير عمل المراجع بمقدار اكتشافه للأخطاء الجبائية.			
06	يلجأ المكلف للمراجع الجبائي في حالة عدم ثبات الوضعية الجبائية للمؤسسة.			
07	المراجعة الجبائية ضرورية في المؤسسة لتفادي الثغرات القانونية الجبائية.			

المحور الثالث: أهمية المراجعة الجبائية في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية.

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
01	للمراجع الجبائي دور كبير في التقليل من الأخطار الجبائية.			
02	يقوم المراجع الجبائي بالفحص و الاطلاع المستمر على الوضعية الجبائية للمؤسسة بشكل دوري .			
03	تؤثر الوضعية الاقتصادية و المالية للمؤسسة على وضعيتها الجبائية.			
04	دراسة القوانين و التشريعات يساهم في تدنية الاخطار الجبائية.			
05	من أجل تحسين الصورة الجبائية للمؤسسة يجب اللجوء الى مراجع له خبرة و كفاءة في القوانين الجبائية.			
06	من مهام المراجع الجبائي تحديد مستوى الأخطار الجبائية المختلفة التي قد تتعرض إليها المؤسسة .			
07	تلجأ المؤسسة الى المراجع الجبائي فقط في حالة تدهور الوضعية الجبائية للمؤسسة.			
08	يتم تحديد مسؤوليات المراجع الجبائي و واجباته بشكل واضح ودقيق من طرف المؤسسة.			

الملحق رقم 02

معامل ألفا كرونباخ

Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha
22	.819

الملحق رقم 03

مقاييس الإحصاء الوصفي

المؤهل العلمي

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
11.9	11.9	11.9	5	ليسانس	Valid
45.2	33.3	33.3	14	ماستر	
73.8	28.6	28.6	12	ماجستير	
100.0	26.2	26.2	11	دكتوراه	
	100.0	100.0	42	Total	

نوع المهنة الحالية التي تشغلها

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
57.1	57.1	57.1	24	محاظ حسابات	Valid
69.0	11.9	11.9	5	خبير محاسبي	
100.0	31.0	31.0	13	أستاذ جامعي	
	100.0	100.0	42	Total	

الأقدمية (الخبرة المهنية)

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	

21.4	21.4	21.4	9	أقل من 5 سنوات	Valid
71.4	50.0	50.0	21	بين 5-10 سنوات	
100.0	28.6	28.6	12	أكثر من 10 سنوات	
	100.0	100.0	42	Total	

Statistics

Std. Deviation	Mean	N		
		Missing	Valid	
.497	2.60	0	42	تعتبر التكاليف الجبائية الإضافية خطر يشكل التزام على مسؤولية المؤسسة
.604	2.69	0	42	الإخلال بالتصريحات الجبائية يعرض المؤسسة إلى غرامات و عقوبات مالية و جبائية و الوقوع في الاخطار الجبائية.
.517	2.69	0	42	يرتبط أداء المراجعة الجبائية بمدى اكتشاف المراجع للأخطاء الجبائية و تصحيحها.
.437	2.83	0	42	تهدف المؤسسة إلى تدنية الاخطار الجبائية الناتجة عن الضرائب.
.627	2.74	0	42	توظيف كوادر غير مؤهلة بصفة مهنية و عملية يؤثر على شهرة مكتب المراجعة الخارجية.
.734	2.60	0	42	الهدف من المراجعة الجبائية حماية المؤسسة من الأخطار الجبائية.
.705	2.55	0	42	تساهم المراجعة الجبائية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة و الحصول على فعالية.

تعتبر التكاليف الجبائية الإضافية خطر يشكل التزام على مسؤولية المؤسسة.

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
40.5	40.5	40.5	17	محايد Valid
100.0	59.5	59.5	25	موافق
	100.0	100.0	42	Total

لإخلال بالتصريحات الجبائية يعرض المؤسسة إلى غرامات و عقوبات مالية و جبائية و الوقوع في الاخطار الجبائية.

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
7.1	7.1	7.1	3	غير موافق Valid
23.8	16.7	16.7	7	محايد
100.0	76.2	76.2	32	موافق

	100.0	100.0	42	Total
--	-------	-------	----	-------

يرتبط أداء المراجعة الجبائية بمدى اكتشاف المراجع للأخطاء الجبائية و تصحيحها.

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
2.4	2.4	2.4	1	غير موافق Valid
28.6	26.2	26.2	11	محايد
100.0	71.4	71.4	30	موافق
	100.0	100.0	42	Total

تهدف المؤسسة إلى تدنيه الاخطار الجبائية الناتجة عن الضرائب.

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
2.4	2.4	2.4	1	غير موافق Valid
14.3	11.9	11.9	5	محايد
100.0	85.7	85.7	36	موافق
	100.0	100.0	42	Total

توظيف كوادر غير مؤهلة بصفة مهنية وعملية يؤثر على شهرة مكتب المراجعة الخارجية.

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
9.5	9.5	9.5	4	غير موافق Valid
16.7	7.1	7.1	3	محايد
100.0	83.3	83.3	35	موافق
	100.0	100.0	42	Total

الهدف من المراجعة الجبائية حماية المؤسسة من الأخطار الجبائية.

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
14.3	14.3	14.3	6	غير موافق Valid
26.2	11.9	11.9	5	محايد
100.0	73.8	73.8	31	موافق
	100.0	100.0	42	Total

تساهم المراجعة الجبائية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة و الحصول على فعالية.

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
11.9	11.9	11.9	5	غير موافق Valid
33.3	21.4	21.4	9	محايد
100.0	66.7	66.7	28	موافق

	100.0	100.0	42	Total
--	-------	-------	----	-------

Statistics

Std. Deviation	Mean	N		
		Missing	Valid	
.354	2.86	0	42	يقوم المراجع الجبائي بفحص نظم المعلومات الجبائية المستخدمة في المؤسسة.
.505	2.81	0	42	خبرة الأعوان المسؤولين على عملية المراجعة الجبائية واطلاعهم المستمر على التحديثات الجبائية يؤدي الى تحسين الوضعية الجبائية.
.484	2.76	0	42	تعتبر تقارير المراجع الجبائي ذات أهمية لمستخدمي المعلومات الجبائية.
.328	2.88	0	42	تساهم المراجعة الجبائية في الحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي.
.532	2.76	0	42	يتم تقدير عمل المراجع بمقدار اكتشافه للأخطاء الجبائية.
.692	2.64	0	42	يلجأ المكلف للمراجع الجبائي في حالة عدم ثبات الوضعية الجبائية للمؤسسة.
.650	2.67	0	42	المراجعة الجبائية ضرورية في المؤسسة لتقادي الثغرات القانونية الجبائية.

يقوم المراجع الجبائي بفحص نظم المعلومات الجبائية المستخدمة في المؤسسة.

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
14.3	14.3	14.3	6	محاييد Valid
100.0	85.7	85.7	36	موافق
	100.0	100.0	42	Total

خبرة الأعوان المسؤولين على عملية المراجعة الجبائية واطلاعهم المستمر على التحديثات الجبائية يؤدي الى تحسين الوضعية الجبائية.

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
4.8	4.8	4.8	2	غير موافق Valid

14.3	9.5	9.5	4	محايد
100.0	85.7	85.7	36	موافق
	100.0	100.0	42	Total

تعتبر تقارير المراجع الجباني ذات أهمية لمستخدمي المعلومات الجبانية.

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
2.4	2.4	2.4	1	غير موافق Valid
21.4	19.0	19.0	8	محايد
100.0	78.6	78.6	33	موافق
	100.0	100.0	42	Total

تساهم المراجعة الجبانية في الحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي.

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
11.9	11.9	11.9	5	محايد Valid
100.0	88.1	88.1	37	موافق
	100.0	100.0	42	Total

يتم تقدير عمل المراجع بمقدار اكتشافه للأخطاء الجبانية.

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
4.8	4.8	4.8	2	غير موافق Valid
19.0	14.3	14.3	6	محايد
100.0	81.0	81.0	34	موافق
	100.0	100.0	42	Total

يلجأ المكلف للمراجع الجباني في حالة عدم ثبات الوضعية الجبانية للمؤسسة.

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
11.9	11.9	11.9	5	غير موافق Valid
23.8	11.9	11.9	5	محايد
100.0	76.2	76.2	32	موافق
	100.0	100.0	42	Total

المراجعة الجبانية ضرورية في المؤسسة لتفادي الثغرات القانونية الجبانية

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
9.5	9.5	9.5	4	غير موافق Valid

23.8	14.3	14.3	6	محايد
100.0	76.2	76.2	32	موافق
	100.0	100.0	42	Total

Statistics

Std. Deviation	Mean	N		
		Missing	Valid	
.701	2.60	0	42	للمراجع الجبائي دور كبير في التقليل من الأخطار الجبائية.
.587	2.74	0	42	يقوم المراجع الجبائي بالفحص و الاطلاع المستمر على الوضعية الجبائية للمؤسسة بشكل دوري .
.604	2.69	0	42	تؤثر الوضعية الاقتصادية و المالية للمؤسسة على وضعيتها الجبائية.
.470	2.79	0	42	دراسة القوانين و التشريعات يساهم في تدنية الاخطار الجبائية.
.533	2.64	0	42	من أجل تحسين الصورة الجبائية للمؤسسة يجب اللجوء الى مراجع له خبرة و كفاءة في القوانين الجبائية.
.618	2.64	0	42	من مهام المراجع الجبائي تحديد مستوى الأخطار الجبائية المختلفة التي قد تتعرض إليها المؤسسة .
.661	2.62	0	42	تلجأ المؤسسة الى المراجع الجبائي فقط في حالة تدهور الوضعية الجبائية للمؤسسة.
.554	2.71	0	42	يتم تحديد مسؤوليات المراجع الجبائي و واجباته بشكل واضح و دقيق من طرف المؤسسة.

للمراجع الجبائي دور كبير في التقليل من الأخطار الجبائية.

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
11.9	11.9	11.9	5	Valid غير موافق
28.6	16.7	16.7	7	محايد
100.0	71.4	71.4	30	موافق
	100.0	100.0	42	Total

يقوم المراجع الجبائي بالفحص و الاطلاع المستمر على الوضعية الجبائية للمؤسسة بشكل دوري .

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
7.1	7.1	7.1	3	Valid غير موافق
19.0	11.9	11.9	5	محايد
100.0	81.0	81.0	34	موافق
	100.0	100.0	42	Total

تؤثر الوضعية الاقتصادية و المالية للمؤسسة على وضعيتها الجبائية.

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
7.1	7.1	7.1	3	Valid غير موافق
23.8	16.7	16.7	7	محايد
100.0	76.2	76.2	32	موافق
	100.0	100.0	42	Total

دراسة القوانين و التشريعات يساهم في تدنية الاخطار الجبائية.

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
2.4	2.4	2.4	1	Valid غير موافق
19.0	16.7	16.7	7	محايد
100.0	81.0	81.0	34	موافق
	100.0	100.0	42	Total

من أجل تحسين الصورة الجبائية للمؤسسة يجب اللجوء الى مراجع له خبرة و كفاءة في القوانين الجبائية.

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
2.4	2.4	2.4	1	Valid غير موافق
33.3	31.0	31.0	13	محايد
100.0	66.7	66.7	28	موافق
	100.0	100.0	42	Total

من مهام المراجع الجبائي تحديد مستوى الأخطار الجبائية المختلفة التي قد تتعرض إليها المؤسسة .

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
7.1	7.1	7.1	3	Valid غير موافق
28.6	21.4	21.4	9	محايد
100.0	71.4	71.4	30	موافق
	100.0	100.0	42	Total

تلجأ المؤسسة الى المراجع الجبائي فقط في حالة تدهور الوضعية الجبائية للمؤسسة.

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
9.5	9.5	9.5	4	Valid غير موافق
28.6	19.0	19.0	8	محايد
100.0	71.4	71.4	30	موافق
	100.0	100.0	42	Total

يتم تحديد مسؤوليات المراجع الجبائي و واجباته بشكل واضح ودقيق من طرف المؤسسة.

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
4.8	4.8	4.8	2	Valid غير موافق
23.8	19.0	19.0	8	محايد
100.0	76.2	76.2	32	موافق
	100.0	100.0	42	Total

الملحق رقم 04

اختبار T-test

One-Sample Test

Test Value = 0						
95% Confidence Interval of the Difference		MeanDifference	Sig. (2-tailed)	df	t	
Upper	Lower					
2.7615	2.5786	2.67007	.000	41	58.972	المحور الأول
2.8660	2.6714	2.76871	.000	41	57.460	المحور الثاني
2.7693	2.5879	2.67857	.000	41	59.642	المحور الثالث

قائمة المحكمين

الرقم	إسم ولقب الأستاذ	الدرجة العلمية	القسم
01	مسعود كسكس	أستاذ محاضر - ب -	العلوم المالية و المحاسبية
02	عمر الفاروق زرقون	أستاذ محاضر - أ -	العلوم المالية و المحاسبية
03	نور الدين بعيليش	أستاذ محاضر - ب -	العلوم الإقتصادية
04	مراد حجاج	أستاذ محاضر - ب -	العلوم الإقتصادية

الفهرس

الفهرس

IV.....	إهداء
V.....	إهداء
VI.....	شكر وتقدير
VII.....	قائمة المحتويات
IX.....	قائمة الجداول
X.....	قائمة الأشكال
XI.....	قائمة الملاحق
.....	مقدمة
أ.....	توطئة
.....	الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة
6.....	تمهيد
7.....	المبحث الأول: الإطار النظري
7.....	المطلب الأول: ماهية المراجعة والمراجعة الجبائية
7.....	الفرع الأول: مفهوم المراجعة
8.....	الفرع الثاني: المراجعة الجبائية وأنواعها
11.....	الفرع الثالث: أهدافها ومهامها
12.....	الفرع الرابع: مراحل عملية المراجعة الجبائية
.....	المطلب الثاني: التسمير المنطوق
16.....	الجبائي
16.....	الفرع الأول: المنطوق الجبائي ومصادره
.....	الفرع الثاني: مفهوم التسمير الجبائي ودور المراجعة الجبائية في
19.....	المؤسسة
20.....	الفرع الثالث: تسمير المنطوق الجبائي و الوقاية منها
.....	المطلب الثالث: أهمية المراجعة الجبائية في تدينة الخطر
21.....	الجبائي
23.....	المبحث الثاني: الدراسات السابقة للموضوع
23.....	المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

27.....	المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية.....
المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسات الحالية والدراسات السابقة.....	29.....
31.....	خلاصة الفصل.....
32.....	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية.....
33.....	تمهيد.....
34.....	المبحث الأول: الطريقة والأوات المستخدمة في الدراسة.....
34.....	المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة.....
34.....	الفرع الأول: المنهج المتبع.....
34.....	الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة.....
35.....	المطلب الثاني: الأدوات المستعملة في الدراسة.....
35.....	الفرع الأول: أدوات الدراسة.....
37.....	الفرع الثاني: الأدوات الإحصائية المستعملة.....
38.....	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها.....
38.....	المطلب الأول: نتائج الدراسة.....
38.....	الفرع الأول: توزيع عينة الدراسة.....
40.....	الفرع الثاني: مقاييس الإحصاء الوصفي.....
44.....	الفرع الثالث: إختبار "T-test".....
44.....	المطلب الثاني: تحليل و مناقشة الدراسة.....
44.....	الفرع الأول: تفسير و تحليل نتائج الدراسة.....
45.....	الفرع الثاني: إختبار فرضيات الدراسة.....
47.....	خلاصة الفصل.....
49.....	خاتمة.....
52.....	المراجع.....
56.....	الملاحق.....
68.....	قائمة المحكمين.....
70.....	الفهرس.....

