



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعرييرج -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير والعلوم التجارية

الشعبة: علوم تجارية

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

بعنوان :

مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة

التصريحات الجبائية-دراسة ميدانية باستعمال Smart PIs -

تحت إشراف الأستاذ :

عقون عبد السلام

من إعداد الطلبة:

- أقموم عفاف

- صوشي غانية

أمام اللجنة المكونة من:

الأستاذ/ زبيري عز الدينرئيسا

الأستاذ/ عقون عبد السلام..... مشرفا

الأستاذة/ فضيلي سمية.....مناقشا

السنة الجامعية: 2019/2018

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ
الرَّحِيمِ

شكر وعرافان

الحمد لله الذي أتانا من العلم ما ينفعنا ونسأله أن يجعلنا ما جعلنا

لا يسعني إلا أن أتقدم بجزيل الشكر والعرافان والتقدير الأستاذ

"العابج وليد"

وكما أتقدم بشكر خاص الى البروفيسور "محمود جبار"

كما أتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة على قبولهم مناقشة المذكرة

وعلى مجهوداتهم وتصحيحاتهم للأخطاء والنقائص وتقديم الملاحظات

و كذلك أشكر كل من دعمني وساعدني على إتمام هذا العمل من قريب أو من بعيد .

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع الذي هو ثمرة جهدي الى:

منبع العنان ورمز العطاء الى نور طريقي ومنبع طموحي "أمي الحبيبة دليلة" حفظها الله.

من كان حبه واهتمامه قوام عزيمتي , إلى ضياء حياتي "أبي الغالي بوبكر" حفظه الله

إلى من يذكروهم القلب قبل أن يكتبهم القلم خالي وابنهم رحمهما الله وأسكنهما فسيح جناته.

إلى شموع حياتي أخواتي سامية سارة أميرة بثينة والى الكتاكيت "لوي" "لجين"

إلى أحسن من عرفني بهم القدر صديقاتي "منى" , "وسام" وكل الزملاء في الدفعة

إلى كل من شجعني ولو بكلمة طيبة من قريب أو من بعيد .

مفانيد

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم "قل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون"

صدق الله الرحيم

إلهي لا يطيب الليل بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك ولا تطيب

الآخرة إلا بعفوك ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة إلى نبي الرحمة ونور العالمين سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم

إلى من قال فيهما الرحمان وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا

إلى من أحمل اسمه بكل فخر

إلى من أفقده منذ الصغر

يا من أودعني الله أهديك هذا العمل أبي الغالي "علي" طيب الله ذكره

إلى من أرضعتني الحب والحنان وكانت اسم الشفاء ورمز الحب والعطاء أمي الغالية "فاطمة"

إلى سندي في الحياة أخوتي فاتح يوسف عبد الله زينب

وإلى بهجة البيت إسحاق أناس يعقوب

إلى صديقتي عبلة لأمياء ياسمين قمر نورة عفاف

وكل من ساهم في هذا العمل

غانية

الملخص

تهدف هذه الدراسة الى إبراز دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، من خلال تحقيق خاصية الملائمة، الموثوقية، القابلية للمقارنة والقابلية للفهم، عن طريق دراسة ميدانية تمثلت في استبيان موزع على عينة عشوائية من مجتمع الدراسة المتمثل في مكاتب الخبرة المحاسبية وموظفين بمصلحة المحاسبة وكذا مصلحة الضرائب، ثم تحليلها باستعمال أدوات الاقتصاد القياسي لاختبار العلاقة بين المتغير المستقل والتابع (Q^2 ، F^2 و R^2) بالاستعانة ببرامج التحليل الإحصائي (SPSS، Smart Pls). تم التوصل من خلال الدراسة إلى أن المراجعة الجبائية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الجبائية، جودة التصريحات الجبائية، الإلتزام الضريبي.

Summary:

The study aims to highlight the role of the tax audit in improving the quality of tax statements, through achieving the quality characteristics: relevance, reliability, comparability and understandability, by using a questionnaire to gather the primary data from the tax administration, accounting expertise offices and employees of the Accounting Department, then analyze the data using econometric tools to test the relationship between variables (Q^2 ، F^2 and R^2) with statistical analysis programs (Smart Pls, SPSS). The study concluded that the tax audit in improving the quality of tax statements.

Keywords: tax audit, tax statements, quality, econometric tools.

الفهرس

الصفحة	العنوان
II-I	الإهداء
III	شكر وعرقان
IV	ملخص
V	الفهرس
VI	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
VIII	قائمة الإختصارات والرموز
أ-ج	مقدمة
19-2	الفصل الأول : الإطار النظري والتطبيقي
2	تمهيد الفصل
3	المبحث الأول : مفاهيم أساسية حول المراجعة الجبائية
10	المبحث الثاني : جودة التصريحات الجبائية
16	المبحث الثالث : مراجعة الأبحاث والدراسات العلمية السابقة
19	خلاصة الفصل
44-21	الفصل الثاني : الجانب التطبيقي
21	تمهيد الفصل
22	المبحث الأول : الطرق والأدوات
30	المبحث الثاني : عرض النتائج واختبار الفرضيات
44	خلاصة الفصل
47-46	خاتمة
49-50	قائمة المراجع
55-52	الملاحق
59-57	فهرس المحتويات

قائمة الجداول والأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
23	التصميم العام للإستبيان	جدول رقم (01)
23	سلم ليكرت Lekert Scqle المستعمل في الدراسة	جدول رقم (02)
24	الإحصائيات الخاصة باستمارة الإستبيان	جدول رقم (03)
25	توزيع العينة حسب العمر	جدول رقم (04)
26	توزيع العينة حسب المستوى التعليمي	جدول رقم (05)
27	توزيع العينة حسب الوظيفة	جدول رقم (06)
27	توزيع العينة حسب الخبرة	جدول رقم (07)
29	عناصر المراجعة الجبائية	جدول رقم (08)
29	ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية	جدول رقم (09)
29	قابلية مقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية	جدول رقم (10)
30	تقييم توجهات أفراد العينة نحو المراجعة الجبائية	جدول رقم (11)
31	اختبار التجانس للمراجعة الجبائية	جدول رقم (12)
32	تقييم توجهات أفراد العينة نحو ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية	جدول رقم (13)
32	اختبار التجانس لملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية	جدول رقم (14)
33	تقييم توجهات أفراد العينة نحو قابلية مقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية	جدول رقم (15)
34	اختبار التجانس لقابلية مقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية	جدول رقم (16)
34	اختبار ثبات أدوات النموذج باستعمال معامل ألفا كرومباخ ومؤشر الموثوقية المركبة	جدول رقم (17)
35	اختبار تشبع العوامل بمؤشراتها (أدلة الصدق التقاربي)	جدول رقم (18)
36	اختبار صدق التمايز باستعمال اختبار فورنال - لاركار Fornell - Larcker	جدول رقم (19)
37	معالجة الارتباط الخطي بين العوامل VIF	جدول رقم (20)
37	الفرضيات الأولية (الرئيسية والفرعية) المقترحة في الدراسة	جدول رقم (21)

39	اختبار معنوية المسارات بأسلوب bootstrapping	جدول رقم (22)
39	معامل التحديد R square	جدول رقم (23)
40	اختبار حجم الأثر F²	جدول رقم (24)
41	معامل الملائمة والتنبؤية	جدول رقم (25)
41	الأهمية والأداء	جدول رقم (26)

الصفحة	العنوان	الرقم
25	توزيع العينة حسب العمر	الشكل رقم (01)
26	توزيع العينة حسب المستوى التعليمي	الشكل رقم (02)
27	توزيع العينة حسب الوظيفة	الشكل رقم (03)
28	توزيع العينة حسب الخبرة	الشكل رقم (04)
38	تقييم مسارات المقترحة للنموذج البنائي	الشكل رقم (05)
38	تقييم دلالة وأهمية علاقات النموذج البنائي	الشكل رقم (06)

الاختصارات

والرموز

الاختصار	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
IBS	Impot sur les bénéfices des sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني
IRG/S	Impot sur les revenu global sur salair	الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الرواتب والأجور
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة

مقدمة

مقدمة

إن التطور الكبير والمتسارع في بيئة الأعمال، جعل الفاعلين الاقتصاديين بمختلف اهتماماتهم يعملون جاهدين لفهمها من خلال دراستها وتحليلها وذلك باستخدام قاعدة البيانات المرتبطة بها، من أجل اتخاذ قرارات مختلفة بناء على نتائج تحليلهم. إن احتياجات أولئك الفاعلين تختلف باختلاف علاقتهم بالمؤسسة.

هناك الكثير من المهتمين بمخرجات نظم المعلومات بالمؤسسة، وخاصة المحاسبي والمالي منه، وتعتبر المصالح الجبائية من كبار المهتمين بالمعلومات المالية للمؤسسات الاقتصادية، إذ بناء عليها تحدد المادة الجبائية الخاضعة للضريبة وحجم الضرائب الممكنة التحصيل للخزينة العمومية، والتي تعتبر من أهم إيراداتها.

في الأنظمة الجبائية التصريحية وهي حالة النظام الجبائي الجزائري، يكون للتصريحات الجبائية المقدمة من طرف المؤسسات الاقتصادية أهمية بالغة في تحديد الوعاء الضريبي الخاضع، وبذلك فإن صحة هذه التصريحات لها دور كبير في دقة الوعاء المحدد، وباعتبار أن الضرائب تعتبر من التكاليف التي ترهق كاهل المؤسسات الاقتصادية وخاصة أنها بدون مقابل، فإنها تسعى للتخفيف منه دائما، وعليه فإنها يمكن أن للتصريحات الجبائية للمؤسسات أن يشوبها الشك في صحتها، مما يستدعي مراجعتها والتدقيق فيها، أملا في بلوغ وتحقيق جودتها.

إذ تقوم المصالح الجبائية على المستوى المحلي عند تلقيها للتصريحات الجبائية بمراجعتها في مراحل مختلفة وباستعمال آليات متعددة للتأكد من مصداقيتها، واتخاذ إجراءات ردية صارمة في كل من يحاول تضليلها، وهذا من شأنه أن يقلل من محاولات المساس بمصداقيتها، وعليه يمكن ذلك أن يعزز من الخصائص النوعية للتصريحات الجبائية والذي من شأنه أن يحقق جودتها. وعليه فإننا من خلال هذا البحث سنحاول اختبار العلاقة التأثيرية للمراجعة الجبائية على الخصائص النوعية للتصريحات الجبائية، من خلال الإجابة على إشكاليته الرئيسة.

1. طرح الإشكالية:

من خلال ما تقدم ذكره يمكن إبراز الإشكالية الرئيسية التي نسعى لمعالجتها من خلال هذه الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي:

ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية؟

وتدرج تحت هذا الإشكال مجموعة من الإشكاليات الفرعية والتي يمكن صياغتها على النحو التالي:

2. الأسئلة الفرعية:

* إلى أي مدى يمكن أن تؤثر المراجعة الجبائية في تحقيق ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية؟

* ما مدى تأثير المراجعة الجبائية في تحقيق قابلية المقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية؟

3. الفرضيات: للإجابة على السؤال الرئيسي قمنا بصياغة الفرضيات التالية وسنحاول الإجابة عنها والتأكد من صحتها ضمن هذه

الدراسة:

أ- الفرضية الرئيسية:المراجعة الجبائية تساهم في جودة التصريحات الجبائية.

ب- الفرضيات الفرعية:

* المراجعة الجبائية تساهم في تحقيق خاصيتي الملائمة والموثوقية في التصريحات الجبائية.

* المراجعة الجبائية تساهم في تحقيق خاصيتي القابلية للمقارنة والفهم في التصريحات الجبائية.

4.أهداف الدراسة: يهدف هذا البحث إلى تحقيق جملة من الأهداف نذكر منها:

* التعرف على المراجعة الجبائية وكيفية تطبيقها لكل الأطراف المعنية بها.

* إبراز أهمية المراجعة الجبائية في تحقيق وتعزيز الخصائص النوعية لجودة التصريحات الجبائية.

* التدريب الجوانب المنهجية والعلمية لإيجاز مثل هذه البحوث.

* الاحتكاك بالمختصين بموضوع البحث من خلال توزيع الاستبيان للاستفادة من خبراتهم.

* التدريب على استعمال أدوات الاقتصاد القياسي والبرامج الإحصائية في مواضيع التخصص.

5.أهمية الدراسة: يستمد البحث أهميته من أهمية التصريحات الجبائية في اتخاذ القرار وانعكاس جودتها على سلامة القرار المتخذ بناء

عليها من جهة، وأهمية المراجعة الجبائية كأحد الأدوات الفعالة في تعزيز الخصائص النوعية لجودة التصريحات الجبائية من جهة أخرى.

إلى جانب الأهمية البالغة لدراسة مثل هذه المواضيع بالنسبة للطالب لما تتيحه من إمكانية المزج بين الجوانب النظرية والتطبيقية وإمكانية

الاستعانة بدراسة الحالة وأهميتها في دعم معارف الطلبة في موضوع البحث.

6.سبب اختيار الموضوع:

* الرغبة في التخصص في مجال الجبائي.

* الميول الشخصي للبحث في هذه المواضيع.

* أهمية هذا الموضوع في الواقع، خاصة في زيادة مصداقية التصريحات الجبائية.

* إمكانية البحث فيه لتوفر المادة العلمية اللازمة لذلك وإمكانية الوصول الى النتائج المطلوبة.

7.صعوبات الدراسة:

* قلة المراجع في هذا المجال.

* صعوبة توزيع استمارة الاستبيان خاصة في مصلحة الضرائب لولاية برج بوعرييج.

* التضارب في آراء الباحثين مما يصعب الوصول الى نتائج ذات مصداقية.

* صعوبة تطبيق نظام smart pls.

8.حدود الدراسة:

أ- الحدود الزمانية: تم اجراء الدراسة خلال شهر جوان

ب- الحدود المكانية: تم اجراء الدراسة بولايتي برج بوعرييج وسطيف.

ج- الحدود الموضوعية: اهتمت هذه الدراسة بدراسة موضوع المراجعة الجبائية كمتغير مستقل وأربع خصائص نوعية الجودة التصريجات الجبائية كمتغيرات تابعة قسمت إلى مجموعتين.

9. منهج البحث والأدوات المستعملة في الدراسة: للإجابة على الأسئلة تم اتباع المنهج الوصفي في ضبط وتحليل المفاهيم الأساسية المرتبطة بموضوع البحث، والمنهج التحليل من خلال منهج الدراسة الميدانية باستعمال الأدوات الاقتصادية القياسي الملائمة لتحليل العلاقة التأثيرية بين متغيرات الدراسة واستخلاص النتائج المطلوبة بالاستعانة ببرنامج smart pls.

10. تبويب الخطة :

للوصول الى دراسة علمية تحيط بجوانب الإشكالية المطروحة، تم تقسيم الدراسة الى فصلين فصل نظري وآخر تطبيقي. الفصل النظري والذي كان عنوانه الإطار النظري والتطبيقي للمراجعة الجبائية وجودة التصريجات الجبائية، حيث تم تقسيمه الى ثلاث مباحث تناول المبحث الأول مفاهيم أساسية حول المراجعة الجبائية أما المبحث الثاني فتناول جودة التصريجات الجبائية، أما المبحث الثالث فتضمن الدراسات السابقة لأهم المواضيع التي تطرقت الى المراجعة الجبائية . الفصل التطبيقي قمنا بدراسة ميدانية من خلال توزيع استبيان وجه لمكاتب الخبرة المحاسبية وموظفين بمصلحة المحاسبة، وكذا مصلحة الضرائب حول مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تحقيق جودة ملائمة وموثوقية وقابلية مقارنة وفهم التصريجات الجبائية حتى تتمكن من الإجابة على إشكالية البحث.

الفصل الأول:
الاطار النظري
والتطبيقي

تمهيد الفصل:

تعتبر المراجعة الجبائية إحدى الأدوات التي تعتمد عليها المؤسسة من أجل تشخيص وتحليل وضعيتها الجبائية، وترشيد قراراتها المالية، وكشف مختلف الانحرافات من خلال الحرص على التحكم في مختلف الأعباء والتكاليف الجبائية الناتجة عن سوء التعامل مع القوانين الواقعة على عاتقها، بالإضافة إلى تحسين جودة التصريجات الجبائية هذه الأخيرة فرضها المشرع الجبائي على المؤسسة باعتبارها وسيلة تقر بها على كافة المعلومات، وبالتالي تهدف إلى التأكد من مدى امتثال المؤسسات للقوانين والأنظمة الضريبية. ومن خلال هذا الفصل سنتعرف على أهم الأساسيات التي تخص المراجعة الجبائية بالإضافة إلى إبراز جودة التصريجات الجبائية وكذا معرفة أهم الدراسات السابقة المتعلقة بمتغيرات البحث.

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول المراجعة الجبائية

تعد المراجعة الجبائية إجراء رقابي مهم وتمثل مرحلة جوهرية في عملية المحاسبة الضريبية عن طريق التحقق من مراعاة المكلف لإحكام المتطلبات القانونية الضريبية عند إعداداته لتصريحاته الجبائية وملفه الجبائي، وشمول هذا الملف لكافة العمليات التي نص القانون الضريبي على خضوعها وأنه لا توجد أية عمليات يجب خضوعها وتم إغفالها عمدا أو بحسن نية.

المطلب الأول: ماهية المراجعة الجبائية

أولاً- مفهوم المراجعة الجبائية: كمدخل للمراجعة الجبائية سوف نبدأ بإعطاء مفهوم لها.

1. تعريف المراجعة: المراجعة كلمة مشتقة من اللغة اللاتينية وتعني الشخص الذي يتحدث بصوت عال، وهي تلك العملية التي يقوم بها شخص مهني مستقل والقائمة على أسس ومبادئ علمية منظمة، تتمثل في إبداء الرأي حول مصداقية البيانات والقوائم المالية التي تصف الوضعية المالية للمؤسسة ما، حيث يقوم هذا الشخص المعني أو المراجع بتدعيم رأيه بدلائل وقرائن وإثباتات تعطي درجة من الثقة للقوائم المالية تسمح لمستخدميها بتبني هذا رأي في اتخاذ القرارات¹.

كما يمكن إعطاء مفهوم شامل للمراجعة لأن مجمل التعاريف تصب في مفهوم واحد وهو: المراجعة علم يتمثل في مجموعة المبادئ والمعايير والأساليب التي يمكن بواسطتها القيام بفحص انتقادي منظم لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات المثبتة في الدفاتر والسجلات والقوائم المالية للمشروع بهدف إبداء رأي في محايد في تغيير القوائم المالية الختامية عن نتيجة أعمال المشروع من ربح أو خسارة وعن مركزه المالي في نهاية فترة محددة.²

2. تعريف المراجعة الجبائية: وردت عدة تعاريف للمراجعة الجبائية نذكرها كالاتي:

عرفت مختلف مكاتب ومجالس المراجعة بأن المراجعة الجبائية هي الجانب الجبائي لمهمة المراجعة المحاسبية أو هي مهمة على شكل عقد يهدف إلى فحص لمجمل الوضعية الجبائية للمؤسسة ما.³

ويرى الأستاذ صالح حميداتو المراجعة الجبائية بأنها " اختبار انتقادي للحالة الجبائية للمؤسسة ومدى احترامها للقوانين والتشريعات المعمول بها، فهي العملية التي تهتم بالتأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه إدارة الضرائب، وكذا تطوير التسيير الضريبي من أجل الاقتصاد من مبلغ الضريبة.⁴

¹ محمد بوتين: المراقبة ومراجعة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003، ص 09.

² أحمد العناق: المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص 02.

³ لطيفة بوذن: المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2008، ص 33.

⁴ صالح حميداتو: دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية، دراسة حالة عينة بالمؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي، مذكرة ماجستير، غير منشورة، ورقلة، الجزائر، 2012، ص 30.

وحسب الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة (ATIC) فتمثل المراجعة الجبائية في إبداء رأي حول مجموع الهياكل الجبائية للوحدة وطريقة توظيفها¹.

وحسب البروفيسور م. كولين (M.colin) فقد عرفها كالآتي: " المراجعة الجبائية هي عملية مراقبة لمدى احترام المؤسسة للقوانين والقواعد الجبائية المطبقة لديها².

من جهة أخرى عرفها الأستاذين Vallée و P.Bougon بأنها وسيلة تقيس كفاءة المؤسسة لتعبئة مواد القانون الجبائي في أقطار تسييرها بهدف تحقيق سياساتها العامة المرجوة³.
من خلال التعاريف السابقة يمكننا تعريف المراجعة الجبائية على أنها:

المراجعة الجبائية هي فحص للوضعية الجبائية للمؤسسة قصد إبداء رأي في عام يسمح بتشخيص هذه الوضعية بهدف التأكد من صحة وصدق التصريحات الجبائية مما يجعلها (المؤسسة) مؤهلة لاستعمال الجبائية فيما يخدم مصالحها، حيث تساهم في تحقيق الأمن الجبائي وهذا من الجانب القانوني، أما من جانب الفاعلية فهي تساهم في تحسين التسيير الجبائي.

ثانيا- أهداف المراجعة الجبائية: إن الهدف الرئيسي من المراجعة الجبائية هو تشجيع الالتزام الضريبي الطوعي للقوانين الجبائية و ضمان تحقيق أعلى معدلات الالتزام الضريبي في إطار النظام الضريبي المبني على التصريح من خلال:⁴

- * تعزيز صدق الأداء الاجتماعي للإدارة عن طريق تقديم بيانات مالية صادقة وواضحة.
- * تقديم تصريحات جبائية صحيحة وعادلة، بالإضافة إلى تحقيق موارد مالية منتظمة ومتوازنة من المكلفين؛
- * تحقيق العدالة الضريبية وذلك من خلال قدرة الأقسام في الإدارة الضريبية بتحقيق أهدافها المخصصة لها ضمن معايير الالتزام بالإجراءات المرسومة من طرف إدارة المراجعة المركزي؛

* تحقيق الكفاءة المركزية أي قدرة الإدارة المركزية على استخدام العنصر البشري في تقييم ودراسة ملفات العملاء الضريبية؛

* اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو تزوير أو تلاعب أو غش يؤدي إلى التهرب الضريبي؛

* مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجراءات السارية المفعول⁵؛

ثالثا- أنواع المراجعة الجبائية: يمكن تمييز أنواع المراجعة الجبائية من خلال الجهة التي تقوم بعملية المراجعة، وتنقسم من هذه الزاوية إلى:

1. المراجعة الجبائية الداخلية: المراجعة الجبائية الداخلية هي عملية يقوم بتنفيذها شخص ما من داخل المؤسسة أي موظف تابع لإدارتها وهو اختبار تقني دقيق وبناء من طرف شخص كفاء ومستقل، لإبداء رأيه بكل شفافية ووضوح حول نوعية ومصداقية

¹.ATIC,L'audit naissance d'une fonction, étude réalisée par le cabinet,atic,d'apres50responsable d'audit interne,paris,1985.

². M.P.Colin,La vérification fiscale, Edition Economica ,paris.1985,p38.

³.Ridha Khalassi, presentation et mise en place d'une servise d'audit fiscale, mémoire de fin d'étude,2001,p07.

⁴. قحמוש سمية: دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية بسكرة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص، 29 .

⁵. ولهي بوعلام أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماجيستر، منشورة، جامعة الجزائر، 2009، ص 10

المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمؤسسة وفقا للقواعد القانونية، لذلك فإن نطاق المراجعة الداخلية يشمل دراسة وتقييم كفاءة وواقع نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة ونوعية العمل في تنفيذ المسؤوليات المستندة.¹

فالأهداف الرئيسية للمراجعين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري هي التأكد مما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، المعلومات صادقة، العمليات الشرعية، التنظيمات فعالة الهياكل، واضحة ومناسبة.² وبالتالي يمكن تعريف المراجعة الداخلية على أنها عملية يقوم بتنفيذها شخص ما من داخل المؤسسة أي موضع تابع لإدارتها وهو اختبار تقني دقيق وبناء من طرف شخص كفء ومستقل لإبداء رايه بكل شفافية ووضوح حول مصداقية المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمؤسسة وفقا للقواعد القانونية والإجراءات المعمول بها، لذلك فان المراجعة الداخلية تشمل دراسة وكفاءة وواقع نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ونوعية العمل في تنفيذ المسؤوليات المستندة.

1. المراجعة الجبائية الخارجية: ينسب هذا النوع من المراجعة الى الجهة التي تقوم بعملية المراجعة والتي هي جهة خارجية محايدة ومستقلة تماما عن المؤسسة هدفها جعل التسيير الجبائي أكثر أداء من أجل تخفيض التكاليف الجبائية للمؤسسة، وذلك بمراجعة القوائم المالية مع التركيز الكبير من الناحية الجبائية، وتمارس هذه المهنة بصفة متقطعة أو مستمرة . وقد تكون في بعض الأحيان تكملة لمهام المراجعة الداخلية . كذلك المراجعة الخارجية قد تكون مهمة تعاقدية أي أن المؤسسة تلجأ الى المراجع الخارجي من أجل القيام بمهمة محدودة في إطار عقد مبرم.³

رابعا-علاقة المراجعة الجبائية بأنواع المراجعة الأخرى: تتميز المراجعة الجبائية عن غيرها من مختلف المراجعات بـ:

1. علاقتها بالمراجعة المحاسبية: هناك تشابه بين المراجعة الجبائية والمراجعة المحاسبية في منهجية ومعلومات المراجعة لأنهما ينطلقان من أنظمة المعلومات داخل المؤسسة، حيث يبدأن معا بالتخطيط فالمراجع الجبائي في بداية مهمته يبدأ في التقييم من خلال نظرة عامة على المراجعة الداخلية ومراجعة المحاسبة يمكن التحقق من صحة الحسابات الديون الجبائية للمؤسسة وهذا لتحقيق من قانونية الحسابات المالية، غير أنهما قد يختلفا في الأهداف المرجوة، فهدف المراجع هو إبداء الرأي في مدى عدالة القوائم المالية وتعبيرها الصادق عن حقيقة المركز المالي في حين يهدف المراجع الجبائي إلى التأكيد من صحة الالتزامات الضريبية المصرح عنها من قبل المكلفين.⁴

الا أن الموازة بين هديهما تسمح للمراجع الجبائي من الاعتماد على الأعمال المنجزة من طرف المراجع المحاسبي لان اسهامات هذا الأخير تبقى إلى حد ما محدود خصوصا ما تعلق منها بالجانب الجبائي، لذلك فهو يحتاج إلى توجيه نوعي في المراجعة.

2. علاقتها بالمراجعة المعلوماتية: يتم استخدام التكنولوجيا عند المراجعة من اجل تسهيل وتوسيع نطاقها ووسائل تحديتها، والمراجعة الآلية هي تلك العملية التي يكون فيها المراجع قادرا على الحصول على معظم البيانات المكلفين بالضريبة في شكل الكتروني والتي

¹ . ولهي بوعلام: مرجع سبق ذكره، ص 10.

² . محمد بوتين: المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 15.

³ . أحمد لعناق: مرجع سبق ذكره، ص 11.

⁴ . قحموش سمية: مرجع سبق ذكره، ص 24.

يستخدمها لمساعدته في إجراء المراجعة، والهدف من النوع من المراجعة هو تخفيض مقدار الوقت المستخدم لعملية المراجعة بأكبر قدر ممكن، ومعالجة الملفات والسجلات الخاصة بالملكفين بسرعة وأحسن كفاءة من الطرق التقليدية، بالإضافة إلى الدقة في تحليل البيانات كان يستخدم المراجع الأساليب الإحصائية في تحليلها ما يعطي أكثر مصداقية وموثوقية¹.

3. علاقتها بالمراجعة الداخلية: المراجعة الجبائية هي مهمة تحدد من المراجعة الداخلية، فالمرجع الداخلي يستطيع في حالات محدودة أن يدون آراءه في شكل ملاحظات حول النظام الجبائي، ليستدل بها المراجع الجبائي².

4. علاقتها بالمراجعة الخارجية: إن المراجعة الجبائية الحقيقية تطبق غالباً من طرف المراجع الخارجي حيث يبدأ بالتحليل أي يحلل الوضعيات ليصل إلى اقتراح استراتيجيات أو حلول فالمرجع الجبائي يبيّن تقنيات قريبة من تلك المطبقة من قبل الإدارة الجبائية³.

5. علاقتها بالتسيير الجبائي: المراجعة الجبائية تسمح بتحديد التزامات المؤسسات الجبائية كما تقوم بتوضيح الاستراتيجيات الجبائية كما تسمح بتحديد التزامات المؤسسة الجبائية وذلك لجعل التسيير الجبائي أكثر فعالية مما يؤدي إلى تدنية التكاليف الجبائية، حيث يمكن للمراجعة والتسيير الجبائي بتحقيق الأهداف التالية:

- * التأكد من أن المؤسسة لا تتعرض لمخاطر جبائية لم يتم اكتشافها.
- * البحث عن الهياكل القانونية التي تسمح بتخفيف العبء الجبائي⁴.

المطلب الثاني: مراجعة التصريحات الجبائية

تلتزم المؤسسات الاقتصادية بعدة تصريحات جبائية قام بوضعها المشرع الجزائري حيث أن المؤسسة مجبرة بتقديم تصريحات وتسديد الضرائب والرسوم لهذا وجب على المراجع الجبائي مراجعة مثل هذه الأمور.

أولاً: المراجعة الجبائية للضرائب على أرباح الشركات

الضريبة على أرباح الشركات (IBS): هي ضريبة تطبق على مجمل الأرباح والمداحيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين وتدفع هذه الضريبة لصالح الميزانية العامة للدولة⁵. تمر المراجعة الجبائية للضريبة على أرباح الشركات على مرحلتين:

1. مرحلة مراجعة الوعاء: إن القاعدة الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات هي الأرباح الصافية المحددة حسب نتيجة العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو نهايته.

¹ . قحמוש سمية: مرجع سبق ذكره: ص 25.

² . أحمد لعناق: مرجع سبق ذكره، ص 14.

³ . قحמוש سمية: مرجع سبق ذكره، ص 25.

⁴ . فتحة أميرة: دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس، رسالة دكتوراه، باتنة، الجزائر، 2018، ص 46.

⁵ . وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 135، سنة 2019.

ولتحديد وعاء الضريبة على أرباح الشركات يجب معرفة مجموعة من العناصر التي تسمح بحساب الربح الذي يستخدم كقاعدة للضريبة ولأجل هذا يجب دراسة النتائج الخاضعة، الاهتلاك، المخزونات والأعمال التجارية، تكاليف الاستغلال المؤونة، فوائض القيم الناتجة عن التنازل.

إن إخضاع الشركات لا يأخذ بعين الاعتبار الربح فقط وإنما تعديل وتصحيح هذا الربح المحاسبي وفقا للقواعد الجبائية السارية المفعول ولذلك ترفض مصلحة الضرائب بعض الأعباء التي أدرجت في الربح الجبائي الذي سيشكل أساس الاقتطاع الضريبي ويمكن صياغة علاقة الربح الجبائي ما يلي: ¹

$$\text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الاستردادات} - \text{التخفيضات}$$

2. **مراجعة التصفية والتسديد:** على المراجع التأكد من التالي:

أ. **صحة المعدل المطبق:** حيث أن المعدلات المطبقة الخاصة بهذه الضريبة هي (19%، 23%، 26%) حسب نوع النشاط المذكورة في المادة رقم 150 من ق. ض.م. ر. م.

أما الأشخاص الذين يمارسون أنشطة تخضع لمعدلات مختلفة عليهم تقديم محاسبة مفصلة عن كل نشاط، وفي حالة عدم احترام مسك محاسبة مفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26%.²

ب. **الالتزام بالتصريح:** أن تسديد الضريبة على أرباح الشركات يكون على أساس تسبيقات مقدمة من طرف المكلف بالضريبة، وهي تسبيقات على أرباح السنة الحالية بالنسبة للأرباح المحققة في السنة الماضية، وقد حددت المادة 356 من ق. ض. م. ر. م. عدد التسبيقات وكذا مبلغ كل تسبيق حيث تنص على ما يلي:³

✳ التسبيق الأول: من 20 فيفري إلى 20 مارس؛

✳ التسبيق الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان؛

✳ التسبيق الثالث: من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر؛

✳ رصيد التصفية: قبل 20 أفريل من السنة المقبلة (بعد إيداع التصريح السنوي)

تجدر الإشارة أن الشركات يمكن أن تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح الصناعية والتجارية بدلا من الضريبة على أرباح الشركات حسب النوع والاختيار، وهي مشاهمة لها إلا فيما تعلق بالمعدل والأقساط، وفي هذه الحالة تكون المراجعة بنفس الطريقة.

ثانيا: الرسم على النشاط المهني.

ويتم فيها مراجعة التصفية والتسديد بعد ما يراجع الوعاء.

¹. أحمد لعناق: مرجع سبق ذكره، ص، 52.

². وزارة المالية، مرجع سبق ذكره، المادة 150.

³. وزارة المالية، مرجع سبق ذكره، المادة 156.

1. **مراجعة الوعاء:** يجب على المراجع أن يتأكد من تأسيس الرسم على المبلغ الاجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية او رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة بالإضافة إلى مراجعة التخفيضات والعناصر الواجب عدم ضمها إلى الوعاء.¹

2. **مراجعة التصفية والتسديد:** يقوم المراجع على ما يلي²:

- * يبرز التصريح بوضوح جزء رقم الأعمال الذي يستند عند تطبيق الأحكام مادة 219 من ق.ض.م.م.ر.م.
- * يجب أن يتأكد المراجع من أن معدل الرسم على النشاط المهني لا يفوق 2% أما في حالة نشاط نقل المحروقات عبر الأنابيب يجب أن لا يفوق معدل الرسم 3%³.
- * فيما يخص العمليات التي تمت بالجملة فانه على المراجع أن يتأكد من ان التصريحات السنوية مستندة على الكشف الذي يحتوي المعلومات الخاصة بكل زبون.
- * التأكد من الرسم يحتسب على رقم الأعمال الشركات التابعة للشركة الأم في كل البلديات.
- * يتحقق المراجع من تسديد الرسم على النشاط المهني من خلال التصريحات الشهرية (G50) المودعة في 20 يوما لكل شهر.

ثالثا- المراجعة الجبائية للمؤسسة كونها وسيط جبائي

1. **مراجعة الضريبة على الدخل الإجمالي فئة المرتبات والأجور**

أ. **مراجعة الوعاء:** على المراجع التأكد من أن الوعاء الضريبي يحتوي على العناصر التالية:

- * الرواتب والأجور.
- * المبالغ الملحققة إلى الرواتب والأجور كالتعويضات ومنح المردود.
- * الامتيازات بالأجر، سواء كانت مجانية او تمنح بأقل من قيمتها الحقيقية.
- * كما على المراجع الجبائي التأكد من أن العناصر غير مدرجة في الوعاء.
- * تعويضات، مصاريف التنقلات والمهام.
- * تعويضات خاصة بالمناطق الجغرافية.
- * التعويضات والمنح العائلية المنصوص عليها قانونا كالأجر الوحيد والمنح العائلية ومنح الأمومة.
- * الامتيازات الخاصة بالتغذية والسكن الممنوحة لعمال وموظفين يعملون في مناطق طور التنمية.
- * التعويضات الممنوحة إجباريا بناء على قرار العدالة.

¹ . أحمد لعناق: مرجع سبق ذكره، ص 57.

² . مشري خضرة: مراجعة العمليات الجبائية للمؤسسة، دراسة حالة مؤسسة للبناء الجنوب الشرقي، مذكرة ماستر، ورقلة الجزائر، 2017، ص 31.

³ . وزارة المالية، مرجع سبق ذكره، المادة 222.

ويجب التحقق كذلك من أن الاقتطاعات الخاصة بالتكوين منحة التقاعد والاشتراكات في الضمان الاجتماعي قد تم طرحها من الوعاء.¹

ب. مراجعة التصفية والتسديد: على المراجع الجبائي أن يتأكد من أن الضريبة على الدخل الإجمالي قد تم احتسابها على أساس السلم الموضوع من طرف إدارة الضرائب إلا في حالة الضريبة على الدخل الإجمالي الجزافية والتي يجب أن يتأكد المراجع من إن تم احتسابها على أساس المعدل الجغرافي بالإضافة إلى ما سبق فانه من الضروري مراجعة التصريحات المقدمة في الوثيقة G50.²

2. مراجعة الرسم على القيمة المضافة

أ. مراجعة الوعاء الضريبي: يجب أن يتأكد المراجع من ضم العناصر الآتية في الوعاء³:

- * المبلغ الإجمالي للمبيعات بالنسبة لعمليات البيع.
- * كل المصاريف المفوترة للزبون.
- * الحقوق والرسوم مع طرح الطابع الجبائية والرسم على القيمة المضافة كما يجب التأكد من أن العناصر الآتية لا تدخل في الوعاء.
- * التخفيضات والحسومات المتفق عليها أو المفوترة.
- * مصاريف الغلاف المسترجعة.
- * ويجب على المراجع الاحتياط من الحالات التالية والتأكد منها.
- * القاعدة الضريبية مكونة من سعر البيع بالجملة إذا تعلق الأمر بسلع منقولة تكون من سعر الانجاز إذا كان الأمر متعلق بالعقارات.
- * يجب أن تكون قاعدة الإخضاع هي سعر البيع المطبق من الشركة المشتراة حتى وإن كانت غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو معفية منه.
- * يجب التحقق من إن قاعدة الضريبة مكونة من قيمة السلع المقدمة مضاف عليها مبلغ الزيادة او قيمة السلع الأخرى التي تقدم كزيادة، وهذا عند اختلاف قيمة السلعتين موضوع التبادل.
- ب. مراجعة المعدلات المطبقة:** يجب على المراجع التأكد من أن تطبيق معدل الرسم المناسب، والرسم على القيمة المضافة في الجزائر له معدلان:
- * **المعدل المنخفض:** 9% ويخص السلع والخدمات التي تمثل حالة خاصة في المجال الاقتصادي أو الاجتماعي أو الثقافي.
- * **المعدل العادي:** 19% ويخص العمليات والسلع غير الخاضعة للمعدل المنخفض.

¹ عاد البشير: دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، الجزائر، 2014، ص، 57.

² مشري خضرة: مرجع سبق ذكره، ص، 32.

³ عاد البشير: مرجع سبق ذكره، ص 57.

ج. مراجعة التصريح: يجب على المراجع أن يتأكد أن المؤسسة قد أودعت لدى إدارة الضرائب تصريحاً في وثيقة G50 لكل شهر، هذه الوثيقة تمنح من طرف إدارة الضرائب وهذا الإيداع يجب أن يودع في العشرين يوم الأولى لكل شهر.

كما أنه على المراجع أن يتأكد من أن التصريح يتضمن مجموع الرسم على القيمة المضافة المجموع والقابلة للتخفيض من جهة، ورقم الأعمال سواء كان خاضعاً للرسم أو معفياً منه، وتتأكد من وجود تصريحات تصحيحية إذا لزم الأمر.¹

المبحث الثاني: جودة التصريحات الجبائية

يعتبر النظام الجزائري نظاماً تصريحي كالعديد من الأنظمة المطبقة في معظم الدول المتقدمة، وتعتمد تصريحية النظام على إقرار المكلفين بمدخلهم ومعاملاتهم الخاصة للقطاع الضريبي انطلاقاً من شعورهم بالمسؤولية وبالتالي تحمل أعباء الضريبة، وان عدم الامتثال للقاعدة الجبائية يقلل من مصداقية المعلومة الجبائية وبالتالي ضعف الثقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بشكل عام، وبالتالي احتمال تطبيق عقوبات وغرامات بحسب نوع المخالفة المرتكبة والتي تعتبر خطر جبائي وتكاليف إضافية بالنسبة للمكلفين، ولذلك وجب إعادة النظر في الأخطاء والنقائص الموجودة وذلك من أجل تحقيق الجودة.

المطلب الأول: ماهية التصريحات الجبائية:

أولاً- تعريف التصريحات الجبائية:

تمثل التصريحات الجبائية الوثائق القانونية التي تربط بين المكلف بالضريبة ومصالح الإدارة الجبائية لتسهيل عملية الاتصال بينهما، تحتوي هذه الوثائق على معلومات تعبر عن الذمة المالية وأرقام الأعمال المحققة من قبل المكلف، والتي تحدد أسس الأوعية الضريبية.² التصريح الجبائي لغة: "هو الإقرار أو الاعتراف الخطي".

أما التعريف العملي للتصريحات الجبائية: فهو عبارة عن وثيقة موقعة قانونياً تملأ من طرف المكلف سواء كان شخصاً طبيعياً أو معنوياً ليقوم بإرسالها إلى المصالح المختلفة (مصلحة الضرائب، الضمان الاجتماعي) وله موعد يحدده القانون، يتضمن التصريح المادة الخاضعة للضريبة الخاصة بما استناداً إلى ما تحتويه دفاتره ومستنداته مع احتفاظ الإدارة لنفسها بحق الرقابة على التصريح في حالة ما بني على خطأ أو غش كما يمكن أن يقدم التصريح من غير المكلف شريطة أن تربطه علاقة به.³

ثانياً- أهمية التصريحات الجبائية: تكتسي التصريحات الجبائية أهمية كبيرة سواء بالنسبة للمكلف أو لإدارة الضرائب، والتي تكمن فيما يلي:

1. أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة للمكلف: وتتمثل هذه الأهمية فيما يلي:⁴

- * يرضي التصريح المكلف لأنه هو ادرى بمقدوره التكليفية ولذلك فان الوعاء المحدد من قناعته الذاتية في تحقيقه.
- * يتضمن أسلوب التصريح العدالة بالنسبة للعبء الضريبي على المكلف باعتبار انه ادرى بوضعية السيولة الخاصة به، حيث أن الالتزام الضريبي يتمثل في جانبين، جانب الالتزام بالتصريح من قبل المكلف، وجانب الالتزام بالتسديد على ما صرح به.

¹ مشري خضرة: مرجع سبق ذكره، ص33.

² قحموش سمية: مرجع سبق ذكره، ص47.

³ لطيفة غولة: الوظيفة الجبائية في المؤسسات الاقتصادية، دراسة حالة ميدانية، مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة ورقلة الجزائر 2012، ص 56.

⁴ قحموش سمية: مرجع سبق ذكره، ص 49.

* يعتبر التصريح الوسيلة الأكثر سهولة بالنسبة للمكلف حيث تنمي له الشعور بالمشاركة في تحديد قيمة الضرائب المستحقة عليه فكلما شعر المكلف بأنه شارك في عملية تقدير وتحديد دخله النافع للضريبة، كلما زاد التزامه بتقديم تصريحاته، مما ينعكس إيجاباً على ارتفاع الحصيلة الجبائية من الضرائب.

* تسوية وضعية المكلف بينه وبين الإدارة الضرائب وتجنب لعقوبات هو في غنى عنها¹.

2. أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة لإدارة الضرائب: تمكن أهمية التصريح بالنسبة لإدارة الضرائب في:

* يعتبر التصريح وسيلة فعالة تمكن الإدارة الضريبية من تنبع كل دخول المكلف.

* يعطي التصريح لإدارة الضرائب المعلومات عن ميلاد ضريبة جديدة حيث تصبح الإدارة على اطلاع بمكان مزاولة نشاط المكلف وبدايته مما يتسنى لها ممارسة وحساب الضرائب وتحصيلها.

* يسهل التصريح العمل الملقى على كامل الإدارة الضريبة بحيث يوفر الوقت والإجراءات كذلك يخفف من احتمال نشوء منازعات والاعتراضات.

* يسهل على الإدارة الضريبة الإحصاء الجبائي لفئة المكلفين بالضريبة.

* يتسنى لإدارة الضرائب مراقبة المكلفين ومدى صدقهم في تصريحاتهم.

* يعتبر نظام التصريح أداة اتصال بين المكلف بالضريبة والأداة الضريبية حيث يبنى على الثقة المتبادلة بين الإدارة والمكلفين².

¹ فحموش سمية نفس المرجع السابق، ص50.

² محمد هشام ملوكه: دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماستر جامعة الوادي، الجزائر، 2014، ص 14.

ثالثا- أنواع التصريحات الجبائية: هناك عدة أنواع للتصريحات الجبائية فهي تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر منها إليها:

1. حسب مقدم التصريح: حسب هذا التصنيف هناك نوعان من التصريحات الجبائية:

أ. **تصريح مقدم من طرف المكلف:** يلتزم المكلف بالضريبة بمختلف التصريحات عن نتائجه وأرقام أعماله الخاضعة للضريبة، كما موجود ومدون في دفاتره ومستنداته المحاسبية إلى إدارة الضرائب التي يتبعها.

تميز هذه الطريقة بتحقيق العدالة الضريبية فهي من جهة تعمل على تقدير المادة الخاضعة للضريبة تقديرا، ومن ثم فإن فرض الضريبة يتناسب مع الدخل الحقيقي للمكلف ومن جهة أخرى يمكن مراعاة الظروف الشخصية للمكلف فتزداد الحصيلة الضريبية بنفس نسبة زيادة الدخل.¹

إن العيب الموجود في هذه الطريقة هو إمكانية لجوء المكلف إلى التملص والتهرب الضريبي أو عدم الكشف الحقيقي عن قيمة المادة الخاضعة للضريبة، وعليه فإن القوانين الجبائية تنص على اخضاع تصريحات المكلفين للرقابة الجبائية بأنواعها، للتأكد من صحة التصريحات المدلى بها، وكذلك حرصا منهم على تأمين إيرادات الخزينة العامة.²

ب. **تصريح مقدم من طرف الغير (المكلف القانوني):** تلزم الإدارة الضريبية بموجب هذه الطريقة شخص آخر غير المكلف بالضريبة بتقديم التصريح عن بعض الضرائب والرسوم، والأصل في هذه الطريقة يكون الغير مبيئا للممول مبالغ تعتبر ضمن المادة الخاضعة للضريبة ويشترك كذلك ان تكون بالغير مبيئا للممول مبلغ تعتبر ضمن المادة الخاضعة للضريبة والشخص مقدم التصريح.³

هذه الطريقة لها اعتبارات عامة للمصالح الضريبية حيث تعد الأكثر ملائمة لتحديد المادة الخاضعة للضريبة، خاصة أن الغير ليس له مصلحة في إخفاء مقدار الدخل أو التهرب من الضريبة.⁴

2. حسب توقيت تقديم التصريح:

أ. **التصريح الشهري:** وهو تصريح وحيد يعتبر كجدول إشعار بالضريبة والرسوم المحصلة نقدا أو عن طريق الاقتطاع من المصدر، يتم إيداعه في العشرين يوما الأولى من الشهر الموالي، لدى قباضة الضرائب التي يتبع لها مقر المكلف.⁵

ب. **التصريح الفصلي أو الثلاثي:** وهو تصريح يخص المكلفين الخاضعين للنظام المبسط، حيث وجب عليهم اكتساب تصريحاتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي صنف أجور، الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة، خلال العشرين يوما الأولى للشهر المولى للثلاثي المدني الذي تم من خلاله دفع الأجر أو تحقيق رقم أعمال فيه.

ج- **التصريح السنوي:** هو تصريح يلزم المكلفين التابعين للنظام الحقيقي والخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي صنف أرباح تجارية وصناعية، أن يكتبوا قبل أول ماي من كل سنة تصريحا بمبلغ الأرباح الخاضعة للضريبة التي حققها

¹ محمد عباس محرزى: اقتصاديات المالية العامة، ط 3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص 253 .

² خالد عمام: المراجعة الجبائية ودورها في تحسين جودة التصريحات الجبائية، دراسة حالة بمؤسستي الأخوة عموري للأجر، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، الجزائر، 2017، ص 07.

³ محمد هشام ملوكة: مرجع سبق ذكره، ص 13.

⁴ محمد عباس محرزى: اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للنشر، الجزائر، 2004، ص 145.

⁵ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب: الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2019، ص 64.

المؤسسة أو المكلف والمتعلقة بالدورة السابقة لدى مفتشية الضرائب لمقر فرض الضريبة، ونفس الشيء للمكلفين الممارسين لمهن تجارية، صناعية وفلاحية أو مهن غير تجارية هم ملزمون باكتتاب تصريح خاص في إطار مدا خيلهم.¹

3. التصريح بالوجود: هو تصريح يلزم به كل المكلف بالضريبة عند بداية النشاط يتمثل كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاط تجاري صناعي أو مهني خاضعين للضريبة الجزائرية الوحيدة أو الضريبة على الإجمالي أو IBS ويتمثل هذا التصريح في نموذج سليم من طرف الإدارة الجبائية المتمثل في سلسلة G رقم 8 ويتم تقديمه في 30 يوم الأولى من بداية النشاط إلى مفتشية الضرائب متعددة الخدمات التابعين لها.²

أما فيما يخص المكلفين الخاضعين للرسم على القيمة المضافة توجب عليهم اكتتاب تصريح مطابق للنموذج الذي تقدمه الإدارة خلال 30 يوما من بدا عمليات ويتم تقديمه لدى مفتشية الضرائب يتبع لها.³

وحسب ما جاء في المادة 52 من قانون الرسم على رقم الأعمال يتعين على الشركات أن يرافق التصريحات نسخة مطابقة ومصادقة عليها من قانونها الأساسي، وبالإمضاء المصادقة عليه من المسير أو المدير وفي حالة عدم النص عليها في قانونها الأساسي فوجب عليها تقديم نسخة مطابقة او مصادق عليها لمداولة الإدارة أو مجلس المساهمة الذي عينها.⁴

4. التصريح في حالة التنازل أو الوفاة: يتعين على المكلفين بالضريبة في حالة التنازل أو التوقف عن ممارسة مهنة حرة أو استغلال مستثمرة فلاحية، اكتساب التصريح الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي والتصريح الخاص في اجل 10 أيام ابتداء من تاريخ التنازل او التوقف عن النشاط في حالة وفاة المكلف بالضريبة، يجب التصريح بالمداخيل الخاضعة للضريبة من خلال تصريح إجمالي، وتصريح خاص حيث يجب اكتساب هذه التصريحات من طرف ذوي حقوق المتوفي.⁵

المطلب الثاني: ماهية جودة التصريحات الجبائية.

إن التحكم في المعلومات الموجودة على مستوى التصريحات الجبائية والاستغلال الأمثل لها يحقق نجاحا وضمانا لاستمرار وتطور المؤسسات، لا بد أن تتميز التصريحات بالجودة والسلامة من التضليل والاختفاء.

أولاً- تعريف جودة التصريحات الجبائية:

1. مفهوم الجودة: يعنى بالجودة قدرة استخدام المنتج ومطابقته لرغبة المستفيد منها، أما جودة المعلومات فهي دقة وصحة المحتوى الفعلي للبيانات، معبرا عن الأساس الذي تبني عليه جودة التصريحات، حيث تتحقق هذه الأخيرة بتجنب الأخطاء والتزوير وكذا عدم

¹ محمد هشام ملوكة: مرجع سبق ذكره، ص، 18.

² المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019، ص 43.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، المادة 51، 2019، ص 22.

⁴ نفس المرجع السابق، المادة 52، ص 23.

⁵ عصام خالدي: مرجع سبق ذكره، ص: 08-09.

التحيز في معالجة البيانات وطرق عرضها، ولهذا فان المعلومات لا تكون ذات جودة او قيمة استعمالية الا اذا وفرت ما يحتاجه المستفيد منها لتوظيفها في مجال معين لحل مشكلة ما.¹

2. تعريف جودة التصريحات الجبائية: لا يوجد تعريف مدد لمصطلح جودة التصريح الجبائي ولكن يمكن استنباط مفهوم لها من خلال جودة المعلومات.

جودة التصريحات الجبائية تبين جودة المعلومات الواردة فيها والتي تتحدد من خلال الخصائص التي تتسنى بها المعلومات المحاسبية ذات الأهمية او القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتعزيز نوعية المعلومات المحاسبية.

جودة التصريحات الجبائية هي مجرد وسيلة التزام تبيين قيمة الدين الواجب الدفع بناء على محتويات تلك القوائم، التي تعتبر من مخرجات المحاسبة وبالتالي الجودة في هذا المجال هي صحة مصداقية المعلومات المفصح عنها في التقارير المالية وما يحققه من منفعة للمستخدمين، فالمعلومات الجديدة هي تلك المعلومات الأكثر فائدة ولتحقق ذلك يجب ان تخلو من التحريف والتضليل وان تعد في ضوء مجموعة من المعايير. القانونية والرقابية والمعينة بما تحقق الهدف من استخدامها.²

ثانيا- خصائص جودة التصريحات الجبائية: لتحقيق الجودة في التصريحات يجب توفرها على مجموعة من الخصائص منها:

1. الملائمة: يجب أن تكون المعلومات ملائمة للغرض الذي أعدت من اجله، وان تكون أكثر حداثة وان تكون قادرة على أحداث تأثير في اتجاه قرار مستخدميه من اجل احترام آجال التصريحات الجبائية ومنها صحة المعلومات الواردة فيها لان ذلك يتجنب المؤسسة العديد من المشاكل.

2. الموثوقية أو المصدقية: تتعلق بمدى إمكانية خلق حالة الاطمئنان لدى مستخدم المعلومات المحاسبية لكي تعتمد عليها في اتخاذ قرارها المختلفة ويمكن تحقيق هذه الخاصية من خلال الموضوعية والحياة (عدم التحيز)، القابلية للتحقق المصدقية (صدق التعبير).

3. الدقة والوضوح: يجب أن تكون المعلومات المفصح عنها دقيقة وواضحة أي تجنب الأخطاء في المعلومات والحد منها ومن الواضح انه كلما كانت الأساليب المستخدمة متميزة بالوضوح والدقة كلما تحققت جودة أفضل للتصريحات الجبائية.

4. الإفصاح: أن جودة التصريحات الجبائية تكمن في مدى صحة المعلومات المفصح عنها بدقة حتى تكون المعلومات متاحة أمام المستخدمين.

5. القابلية للمقارنة: أي إمكانية مقارنة المعلومات الواردة في التصريح مع المعلومات المالية الواردة في القائم المالية وكذلك يمكن بنسبة للإدارة الجبائية مقارنتها مع المعلومات الواردة إليها من مختلف الجهات مع إمكانية استخدامها في الرقابة ولتقييم وتصحيح الأخطاء التي تنتج عن سوء الاستخدام.

6. القابلية للفهم: وذلك ليتمكن المستخدمين من الاستفادة منها بشكل تام ويعتمد ذلك على مؤشرين هما درجة الوضوح والسلامة ومستوى الفهم والوعي لدى مستخدمي المعلومات المختلفة.³

ثالثا- العناصر المساهمة في تحقيق جودة التصريحات.

¹ . قحوش سمية: مرجع سبق ذكره، ص 65.

² . نفس المرجع السابق، ص 65.

³ . خالد عصام: نفس المرجع السابق، ص 16.

تكتسي التصريحات الجبائية عناصر تساهم في جودتها.

1. بالنسبة للمكلف.

أ. **المبادئ الأخلاقية:** إن المبادئ التي تنبع من الوازع الديني والأخلاقي للمكلف تجعله صادقاً في الإفصاح عن المعلومات الواجب الإدلاء بها دون إغفال وستر، مما يزيد من جودة المعلومات المصرح بها، إضافة إلى زيادة الثقة بين الكلفين والإدارة الجبائية.

ب. **الثقافة الجبائية:** تلعب الثقافة الجبائية دوراً فعالاً في تحقيق الجودة فعندما يعلم المكلف أن تلك الضرائب التي يدفعها يعاد إنفاقها بطريقة أو بأخرى في تحقيق النفع العام والذي من الممكن أن يعود عليه بالنفع الخاص إن المبادئ الثقافية في المجتمع والوعي الضريبي لدى المكلف تعكس مدى التزامه وتطبيقه للمبادئ الجبائية في دفع الضريبة فكلما كان الوعي الثقافي والجبائي ضعيف كلما زاد التهرب الجبائي والعكس.

ج. **الخوف من الاكتشاف:** خوف المكلفين من احتمال الكشف بعد عملية المراجعة حيث يعمل هذا العامل على تشجيع دفعي الضريبة على الالتزام والامتثال للقوانين الضريبية والإبلاغ بدقة عن مدان لهم والمرتبط بمدى تصنيف المؤسسة للقوانين والإجراءات الجبائية.

2. بالنسبة للإدارة الجبائية.

أ. **فعالية النظام الجبائي:** إن فعالية النظام الجبائي والذي يعتبر المراجعة الجبائية أحد محاوره العامة تمكن الإدارة الجبائية من الوصول إلى أعلى درجة من الباقين ومن افتراض الصحة والدقة عن البيانات المكلف، وقدرة الإدارة الجبائية تنفيذ القوانين الضريبية وقوة الإدارة الجبائية تنفيذ القوانين الضريبية وقوة الإدارة قد يؤدي إلى أحكام الوفاية والوصول إلى كل حقوق الخزينة العامة كاملة دون نقصان.

ج. **تبسيط مواد القانون الجبائي:** تجمع معظم الدراسات حول موضوع احتمال ارتكاب المكلف خاصة المؤسسات الأخطاء ومخالفات يزداد تبعاً لتعدد التشريع الضريبي وبتعدد الالتزامات المطالب بها المكلف بالضريبة وسلوكه اتجاه الإلتزام الضريبي. وكذا مدى كفاءة المصالح الجبائية المعتمدة عليها سواء كانت داخلية أو خارجية.

د. **تبسيط التصريحات الجبائية:** إن أهم ما يميز الأنظمة الجبائية هو التصريحات الجبائية والتي تتطلب على الأقل مستوى معقول من البساطة هذه الأخيرة يمكنها أن تساعد المكلفين بالضريبة لإتمام تصريحاتهم بدقة وزيادة الإلتزام الجبائي .

هـ. **عصرنة الإدارة الجبائية:** إن عصرنة الإدارة الجبائية بما يتلاءم مع الواقع الاقتصادي والمالي له أهمية بالغة في تحمل واستنتاج العمليات الجبائية من جهة، إضافة إلى تحسين جودة الخدمات من جهة ثانية ومن جهة ثالثة سهولة اكتشاف الغش والتهرب الضريبي.¹

المبحث الثالث: مراجع الأبحاث والدراسات العلمية السابقة

من خلال هذا المبحث سنعرض أهم الدراسات التي سبقتنا في ميدان المراجعة الجبائية، وتحديد أوجه التشابه وأوجه الاختلاف وأهم النقاط التي تميز دراستنا عن الدراسات الأخرى .

¹ نفس المرجع السابق، ص 75-76.

أولاً- دراسات سابقة باللغة العربية

1. دراسة قحموش سمية " دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية" مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة 2012. وكانت اشكاليته حول: ما هو دور المراجعة الجبائية في التحسين من جودة التصريحات الجبائية؟

تكلمت الطالبة في دراستها عن المراجعة الجبائية والتي تعتبر من أهم أدوات الرقابة الجبائية مما تشمله من أنشطة ومراحل تساهم في تحسين الالتزام الضريبي وذلك ما يعكس تحسين جودة التصريحات الجبائية وأهدافها وأهميتها وأداة فعالة في محاربة الغش والتهرب الضريبي، وتم كذلك تبين أهم ضرائب النظام الجبائي الجزائري وأنواع التصريحات الجبائية المختصة لها. ومنه تم اكتشاف الخلل والثغرات في فحص التصريحات من خلال المراجعة الجبائية.

وتمثلت الدراسة الميدانية في شقين: الشق الأول تقييم نتائج المراجعة الجبائية من خلال مؤشرات التسيير المعتمدة من طرف إدارة الضرائب، والشق الثاني تمثل في الدراسة الاستبائية وتم التوصل إلى أن المراجعة الجبائية تعمل دورا كبيرا في تحسين جودة التصريحات الجبائية.

2. حميداتو صالح " دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية"، دراسة عينة عن المؤسسات بولاية الوادي "مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 2011 / 2012. وقد عالجت هذه الدراسة الإشكالية التالية: إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية؟

والهدف منها البحث عن آلية قانونية ومشروعة يمكن إتباعها قصد تخفيف الأعباء الضريبية التي ترهق كاهل المؤسسات وقد توصلت إلى النتائج التالية:

أن المراجعة الجبائية تقوم ب:

- * الكشف عن المخاطر الجبائية.
- * الكشف عن المخاطر الجبائية.
- * ضمان ايداع التصريحات الجبائية.
- * تقييم الخطر الجبائي الناتج عن عدم التصريح.
- * القيام بالتشخيص الجبائي.

3. ولهي بوعلام "أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 2004. وكانت اشكاليته حول: ما مدى تأثير مردودية المراجعة الضريبية على مكافحة التهرب الضريبي؟

والهدف من هذه الدراسة

- * محاولة إبراز أهم الوسائل والتقنيات في قياس ومكافحة التهرب الضريبي
- * محاولة الوقوف على مدى نجاعة الإجراءات المتخذة من طرف الإدارة لتفعيل المراجعة الجبائية
- * وفي نهاية هذه الدراسة توصل إلى أهم النتائج التالية:

* تعتبر المراجعة الجبائية إحدى أهم الأدوات التي استحدثت مع الإصلاح الجبائي لغرض مكافحة الغش والتهرب الضريبي.

* تهدف المراجعة الجبائية إلى تعزيز الأمن الجبائي للمؤسسة والتحقق من مدى انتظام المؤسسة تجاه القوانين الجبائية

* إن مردودية المراجعة الجبائية تتركز على مجموعة من عوامل التنظيم والانضباط قصد الرفع من قدرة الأداء للحد من تنامي ظاهرة التهرب الضريبي.

ثانيا- دراسات باللغة الأجنبية

1.Rokia Titien Sanago, "la maitrese des risques opérationnels lies an processus des gestion fiscal la banque de solidarité(BMS ;SA) cas de lits de la taf et d'irf-04/2013 centre africaine de étudessupérieures en gestion.

تطرت هذه الدراسة إلى قانون الضرائب باعتباره من كثير التغير، الأمر الذي جعل الإدارة المالية صعبة بالنسبة للمنظمات بشكل عام خاصة البنك التي معظم معاملاتها خاضعة للضريبة. ولهذا أصبحت إدارة الضرائب مقلقة على نحو متزايد لبنوك بسبب مخاطر إعادة ودفع الفوائد والغرامات.

في نهاية الدراسة نلاحظ انه يجب تقييم عملية إدارة الضرائب البنكية نظرا للحاجة الملحة لإنشاء جهاز تحكم في المخاطر التشفية للضريبة من اجل تجنب أي إزعاج عندما يصبح البنك غير مستفيد من إعفاء.

2. MesfinGebyehu, "tax audit practiceand Its audits Significance in increasing revenue in Ethiopia the case of AddisAbaba, city administration, Addis Ababa University, Faculty of business Economics, Addis Ababa, 2008

تعرضت هذه الدراسة أهمية المراجعة (التدقيق) الجبائية بوصفها امتداد لعملية المراجعة في إبداء الرأي بالنسبة لنزاهة الحسابات ومصادقية البيانات المالية المعدة لغرض جبائي، باعتبارها أداة قوية لزيادة إيرادات الإدارة الضريبية ومكافحة الغش والتهرب الضريبي، وقد هدفت هذه الدراسة للبحث عن المفاهيم الأساسية للمراجعة الجبائية مع تبين مختلف طرق تطبيقها، ومن نتائج الدراسة تقديم ملاحظات ونتائج بناءة حول كفاءة و فعالية ممارسة المراجعة الجبائية، باعتبارها آلية تستطيع بها الدولة التصدي والتقليل من ظاهرة التهرب الجبائي.

ثالثا- أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات السابقة والمذكورة محل الدراسة

1. أوجه التشابه:

- * أغلب الدراسات ركزت على أهمية المراجعة الجبائية ومساهمتها في تحسين الالتزام الضريبي.
- * أغلب النتائج والملاحظات كانت حول كفاءة وفعالية ممارسة المراجعة الجبائية.
- * أغلب الدراسات طرحت الحلول والتوصيات لكيفية التخلص من الغش والتهرب الضريبي.

2. أوجه الاختلاف:

- * أغلب الدراسات المشار إليها كانت دراسة حالة على غرار دراستنا كانت عبارة عن استبيان.
- * معظم الدراسات المشار إليها تطرقت إلى المراجعة الجبائية من ناحية المؤسسة عكس دراستنا كانت على مستوى مصلحة الضرائب، مكتب الخبرة المحاسبية، والموظفين بمصلحة المحاسبة.

- * معظم الدراسات ركزت على الجانب الأكاديمي للمراجعة الجبائية وأخلت نوعا ما الجانب المهني للمراجعة الجبائية.
- * كذلك اختلفت دراستنا عن الدراسة السابقة من حيث التقنية المستخدمة في الإجابة على الإشكالية والكشف عن العلاقة بين متغيرات الدراسة، حيث قمنا باستخدام طريقة المربعان الصغرى الجزئية smart pls بدلا من برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية spss المستخدمة في الدراسات السابقة، والتي بدورها تكشف العلاقة التوازنية بالإضافة إلى الاختلاف في حجم العينة.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل فإن المؤسسة تحتاج في غالب الأحيان إلى المراجعة الجبائية التي تعد وسيلة إلى تشخيص جبائي أمثل لوضعيتها تجاه الإدارة الجبائية، هذا التشخيص الجبائي المنوط للمراجعة للمراجعة الجبائية يعتبر أداة بين أيدي المسيرين لاتخاذ القرارات سواء من خلال المعلومات التي تقدمها لهم (المراجعة الجبائية) عن وجود خطر جبائي وكيفية التخلص منه وتجنبه مستقبلا وكذلك من خلال التحكم على مدى ملائمة القرارات الجبائية المتخذة من طرفهم. زيادة عن كل هذا فالتصريحات الجبائية تعد من أهم الأدوات التي تستغلها الإدارة الجبائية من أجل تحصيل الموارد المالية، وتمويل الخزينة العمومية باعتبارها وسيلة ضريبية وقانونية هامة وفعالة، كذلك كلما كان التصريح ذا جودة متضمنا معلومات صحيحة ودقيقة ومعبرا عن الوضعية الحقيقية للمكلفين جنبهم ذلك أعباء وتكاليف زائدة ناتجة عن عقوبات وغرامات قد تسلط عليهم في حالة قيامهم بأعمال تدليسية، لذا وجب على المكلفين بالضريبة الالتزام بإيداع تصريحاتهم في الأوقات والأماكن المحددة مسبقا وفق القوانين والتشريعات المنصوص عليها.

الفصل الثاني:

الاطار التطبيقي

تمهيد الفصل:

من خلال ما تعرضنا إليه في الجانب النظري الى كل من ماهية المراجعة الجبائية ومختلف مفاهيمها، وماهية التصريجات الجبائية وأنواعها ومختلف العناصر المساهمة في تحقيق جودتها، والتي تشير الى الدور الفعال الذي تلعبه المراجعة الجبائية في التحسين من جودة التصريجات الجبائية. ولإسقاط الجانب النظري على الجانب الميداني تمت بناء فرضيات تم الإجابة عليها من خلال الاستبيانات الموزعة وذلك وفق أسلوب اختبار الفرضيات.

وسوف نتناول في هذا الفصل مبحثين هما: الطرق والأدوات ثم النتائج والمناقشة.

المبحث الأول: الطرق والأدوات.

للحصول على نتائج ذات أهمية من أجل إبقاء جميع مقدمات الدراسة استخدمنا طريقة الاستقصاء لأنها الأنسب لمعرفة آراء فئة لا بأس بها من مجتمع الدراسة.

المطلب الأول: طريقة الدراسة.

نتناول في هذا الجزء من الحث عرضا مفصلا عن الاستبيان والذي يمكننا من الاتصال المباشر بمجتمع الدراسة بنتائج أكثر وضوحا ودقة.

أولا: عرض الاستبيان

1. **مجتمع الدراسة:** تم اختيار مجتمع الدراسة بناء على علاقة أفرادها بالمجال الجبائي والمحاسبي ممن يحملون شهادة الليسانس فما فوق ولكن أثناء عملية الفرز والتحليل ظهر لنا المستوى الثانوي وكانت هذه الفئة قليلة جدا تشغل منصب موظف بمصلحة المحاسبة نتيجة العملية حيث شمل مجتمع الدراسة ذوي الاختصاص في المحاسبة ومحاسبين معتمدين وكذا موظفين بمصلحة المحاسبة.

2. **عينة الدراسة:** لقد تم توزيع 135 استبيانا على مجتمع الدراسة الذي تضمن أكاديميين ومهنيين حيث تم التوزيع بالطريقة المباشرة بغية الحصول على الإجابات في الوقت المحدد للدراسة وتوضيح وتبيان الأسئلة بشكل جيد.

3. **أساليب الدراسة وأدواتها:** تمثلت أدوات الدراسة في الاستبيان أساسا بالإضافة إلى المقابلة مع بعض المحاسبين لشرح الاستبيان أو مناقشته للاستفادة من خبراتهم، كما استندت الدراسة على مجموعة من الأساليب تمثلت في استعمال المنهج التحليلي المناسب للدراسة بما يوفره من إمكانية لجمع البيانات من مصدرها الأولي باستعمال أداة الاستبيان. ثم توزيعها في جداول وتحليلها باستخدام أدوات الاقتصاد القياسي اختبار معامل التحديد، حجم الأثر ومعامل الملائمة التنبؤية. بالاستعانة بالحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS وطريقة المربعات الصغرى الجزئية (Smart-PLS)

4. **تصميم الاستبيان:** تم تصميم الاستبيان بناء على النموذج النظري للدراسة. والدراسات السابقة بما يستجيب للفرضية الرئيسية للدراسة المتمثلة في: للمراجعة الجبائية دور في تحسين جودة التصريحات الجبائية التي تم استنباطها من هذا النموذج حيث تم إعداد الاستبيان باللغة العربية وذلك لتسهيل عملية التجاوب مع الاستبيان حيث تضمنت قاعدة الاستقصاء 28 سؤالا توزعت على قسمين رئيسيين ما بين الأسئلة. تراوحت ما بين الأسئلة المغلقة التي من شأنها وضع تصور أفراد العينة في إطار محدود واعتمدت مجموعة من الأسئلة خيارات موافق ومحايد وغير موافق كان تقسيم الأسئلة كالآتي:

أ. **القسم الأول:** يحتوي على الأسئلة المتعلقة بالصفات الشخصية للأفراد العينة (العمر، الخبرة، الوظيفة، المستوى التعليمي) من السؤال رقم 01 إلى رقم 04.

ب. **القسم الثاني:** يحتوي على المعلومات تتعلق بموضوع الدراسة وقسمت إلى ثلاثة محاور كالتالي:

* **المحور الأول:** الخاص بالمراجعة الجبائية تضمنت الأسئلة من رقم 01 إلى السؤال رقم 13.

* **المحور الثاني:** يتعلق بمساهمة المراجعة الجبائية في تحسين ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية من السؤال رقم 14 إلى

السؤال رقم 20.

* المحور الثالث: يتعلق بمساهمة المراجعة الجبائية في تحسين القابلية للمقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية من السؤال رقم 21 إلى السؤال رقم 28.

ووفقا لهذه الأسئلة قمنا بصياغة مجموعة من الفرضيات التي سيتم اختبارها اعتمادا على الإجابات المقدمة من قبل أفراد العينة.

الجدول رقم (01): تصميم الاستبيان

رقم المحور	اسم المحور	العوامل الفرعية للمحور	العبارة الخاصة بالمحور
01	المعلومات الشخصية	العمر، المستوى التعليمي، الوظيفة، الخبرة	4-1
02	اتجاهات وأراء المبحوثين حول المراجعة الجبائية	مؤهلات المراجع الجبائي	4 - 1
		الإجراء الإضافية	5
		أهمية المراجعة الجبائية كأداة قانونية	10-6
		الضوابط الجبائية	11
		الثقافة الجبائية	12
03	مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية	المراجعة الجبائية أداة حماية	13
		صدق التعبير وقابلية التحقق	2-1
		ملائمة التصريحات الجبائية	4-3
		توقيت المناسب	5
		قيمة تنبؤية	6
04	مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين قابلية المقارنة والفهم في الجبائية التصريحات	قيمة رقابية	7
		قابلية للفهم	2-1
		قابلية المقارنة	3
		صدق العرض	4
		المصدقية	5
		الشمولية	6
		الموضوعية	7
		الثبات	8

المصدر: من إعداد الطلبتين بناء على النموذج النظري للدراسة والفرضيات.

وقد تم استعمال ليكرت (LEKERTSCALE) لجمع وتبويب البيانات كما يلي:

جدول رقم (02): سلم ليكرت (LEKERTSCALE) المستعمل في الدراسة:

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق جدا
1	2	3	4	5

المصدر: كتب الاحصاء

5. إعداد الاستبيان وضبطه: بالنسبة لعبارات الاستبيان فقد تم انتقاءها بدقة وعناية بناء على دراسات سابقة متخصصة تشمل محور أو أكثر من محاور الاستبيان وسنأتي إلى توضيح ذلك لاحقاً في مؤشرات القياس.

بعد صياغة العبارات المقابلة لكل محور والإعداد الأولي للاستبيان، وإعطاء الاستبيان درجة من الدقة والشمولية والملائمة تم عرض الاستبيان على مجموعة من الأساتذة والذين كانوا في الأغلب ممن لديهم علاقة بالمحاسبة والجباية بغرض تقييمه وتحكيمه. تم تنقيح الاستبيان والقيام بالتصحیحات اللازمة المشار إليها من طرف المحكمين تم توزيع الاستبيان على عينة تجريبية تتكون من 4 أساتذة، بهدف اختبارها والتأكد من خلوه من أي تعقيدات أو صعوبات، وبغية الحصول على إجابات مناسبة لأغراض البحث وأهدافه.

6. التوزيع النهائي للاستبيان: بعد الانتهاء من الخطوات السابقة، والضبط النهائي للاستبيان تمت عملية التوزيع النهائي للاستبيان على أفراد العينة المقدر عددهم ب135، كما قمنا بتوزيع الاستبيان على الفئة المستهدفة للإجابة عليه وكانت طريقة التوزيع هي الاتصال المباشر بأفراد العينة، لأن من إيجابيات الاتصال المباشر بأفراد العينة هو الحصول على إجابات بشكل سريع ومباشر إضافة إلى ذلك تقدم التوضیحات اللازمة في حالة وجود اللبس وهذا يساهم في دعم نتائج الدراسة كل ذلك من أجل الحصول على إجابات مضبوطة لعكس الواقع الحقيقي لموضوع إشكالية الدراسة على مستوى محل الدراسة.

بعد ذلك تم جمع الاستبيان وكان العدد ناقصاً بـ 13 استمارة أي استرجاع 122 استمارة ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي:

جدول رقم (3): الاحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان.

النسبة %	العدد	البيان
100	135	الاستمارات الموزعة
90.37	122	الاستمارات المسترجعة
9.62	13	الاستمارات المفقودة
00	00	الاستمارات الملغاة
90.37	122	الاستمارات الصالحة

المصدر: من إعداد الطالبان استناداً إلى نتائج عملية توزيع الاستبيان، جمعه وتبويه.

من خلال الجدول رقم 03 وبعد عملية الفرز والتبويب والتنظيم، تم اعتماد 122 استمارة للدراسة من مجموع الاستمارات الموزعة والبالغة 135 استمارة وذلك بعد فقدان 13 استمارة.

7. مشاكل الدراسة: إن الهدف من الاستبيان كأداة استقصاء هو محاولة معروفة وجهات النظر فيما يتعلق بموضوع الدراسة الذي يتطرق إليه أي باحث، وكغيره من الوسائل المستخدمة للحصول على المعلومات قد تعترض الباحث المنتهج لهذا الأسلوب (الاستقصاء) مشاكل قد تعيق مسار بحثه، ومن المشاكل التي واجهناها في أثناء القيام بعملية توزيع الاستمارات نجد المماثلة في الإجابة وطرح أسئلة جديدة حول الاستبيان.

ثانيا-الخلفية النظرية والعلمية في بناء مقاييس استبيان الدراسة: استنادا الى المنهجية العلمية لبناء المقاييس، سنوضح في هذا المطلب مجريات وخطوات عملية تطوير المقاييس ومؤشرات القياس لمتغيرات هذا البحث بنوع من التفصيل. وسيتم وصف خصائص عينة الدراسة.

1. المعلومات الشخصية

بالنسبة للمعلومات الشخصية والتي تضمنت معلومات حول أفراد العينة بخصوص كل من العمر، المستوى التعليمي، الوظيفة والخبرة، حيث تم اختيار هذه المعلومات على أساس علاقتها بإشكالية البحث، وحسب ما يخدم المحاور الأخرى، وبذلك تجنبا للمعلومات التقليدية المتعلقة بالجنس.

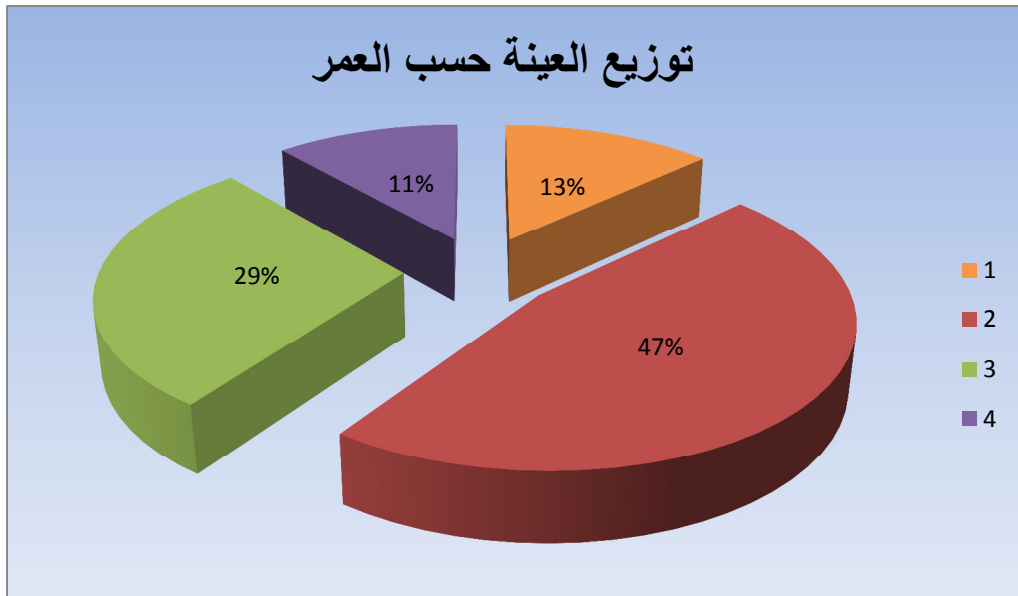
أ. توزيع الأفراد حسب العمر: يمكن توضيحها من خلال الجدول والشكل التاليين:

جدول رقم (04): توزيع العينة حسب العمر

العمر	اقل من 30	من 30-40 سنة	من 40-50 سنة	أكبر من 50 سنة	المجموع
التكرار	16	57	35	14	122
النسبة	%13	%47	%29	%11	%100

المصدر: مخرجات برنامج Excel

الشكل رقم (01): توزيع أفراد العينة حسب العمر



المصدر: مخرجات برنامج Excel

من خلال الجدول والشكل أعلاه الخاص بتوزيع العينة حسب العمر تبين أن الفئة الأكثر تكرار هي الفئة العمرية من 30-40 سنة وتمثلت نسبتها في 47% من النسبة الكلية للمجيبين على الاستبيان وهي فئة تساهم في معرفة آراء المستهدفين ونظرتهم حول موضوع الدراسة، تليها الفئة العمرية من 41-50 بنسبة 29%، أما الفئة الثالثة وهي الفئة العمرية أقل من 30 فكانت نسبتها 13% وأخيرا الفئة العمرية الأكبر من 50 سنة بنسبة 11% فأراء هذه الفئات تنعكس على نتائج البحث بالإيجاب.

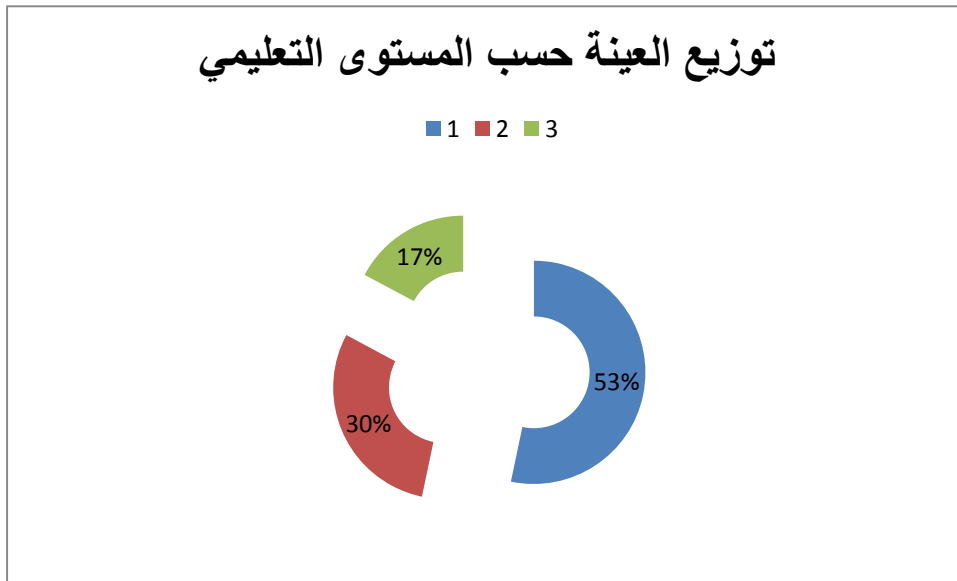
ب. توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي: نوضحها من خلال الجدول والشكل أدناه:

جدول رقم (05): توزيع العينة حسب المستوى التعليمي

البيان	جامعي	دراسات عليا	دراسات أخرى	المجموع
التكرار	65	36	21	122
النسبة	%53	%30	%17	%100

المصدر: مخرجات برنامج Excel

الشكل رقم (02): توزيع العينة حسب المستوى التعليمي



المصدر: مخرجات برنامج Excel

نلاحظ من خلال الجدول والشكل أعلاه الخاصين بتوزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي أن أعلى نسبة كانت للجامعيين (ليسانس أو ماستر) والبالغ عددهم 65 فردا بنسبة %53 وهي فئة عملية أي لها مؤهلات علمية تسمح لها باستيعاب محتوى الاستبيان، تليها فئة الدراسات العليا (ماجستير أو دكتوراه) وعددهم 36 فردا وبلغت نسبتهم %30 وهي فئة لديها رصيد معرفي حول عمليات المراجعة الجبائية، أما الفئة الأخيرة والمتمثلة في دراسات أخرى مثل تقني سامي، مستوى ثانوي. . . الخ وكانت نسبتها %17 وبلغ عددهم 21 فردا، وبالتالي اختلاف المستويات العلمية من شأنه وان يساهم في إثراء نتائج البحث.

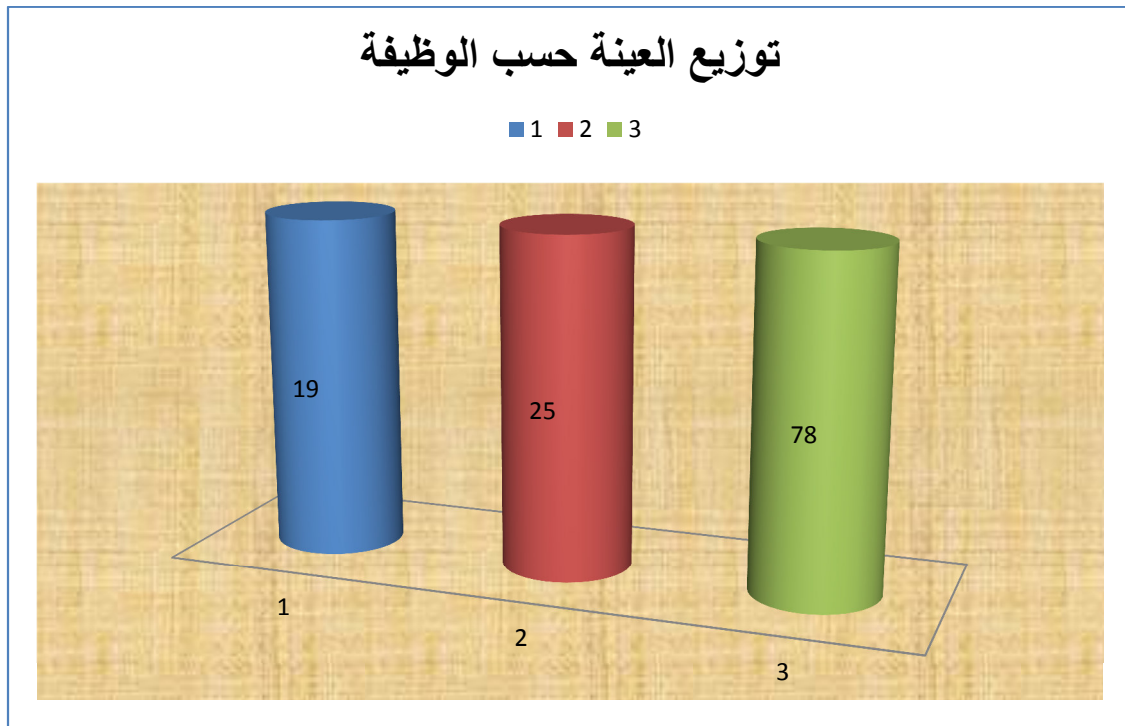
ج. توزيع العينة حسب الوظيفة: نوضحها من خلال الجدول والشكل التاليين:

الجدول رقم (06): توزيع العينة حسب الوظيفة

البيان	التكرار	النسبة
موظف بمصلحة المحاسبة	19	%16
مكتب الخبرة المحاسبية	25	%20
مصلحة الضرائب	78	%64
المجموع	122	100%

المصدر: مخرجات برنامج Excel

الشكل رقم(03): توزيع العينة حسب الوظيفة



المصدر: مخرجات برنامج Excel

من خلال الجدول والشكل أعلاه والمتعلقان بتوزيع العينة حسب الوظيفة نجد أن أكبر نسبة هي فئة مصلحة الضرائب وكان عددها 78 فرد أي بنسبة %64 وهي فئة جد هامة بسبب المسؤولية التي تقع عليهم فهم من يقوم بتسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة، الشيء الذي يمكننا من تحقيق نتائج ايجابية للبحث، أما الفئة التي تليها مباشرة وهي فئة مكتب الخبرة المحاسبية حيث بلغت نسبتها %20 وكان عددهم 25 فرد وهي فئة مهمة جدا فهي من يقوم بإعداد القوائم المالية للمؤسسة، والفئة الأخيرة وهي فئة موظف بمصلحة المحاسبة هذه الفئة تنشط ضمن الإطار المحاسبي من خلال تسجيل العمليات الخاصة بالمؤسسة والتي بلغت نسبتها %16 وكان عددهم 18 موظف.

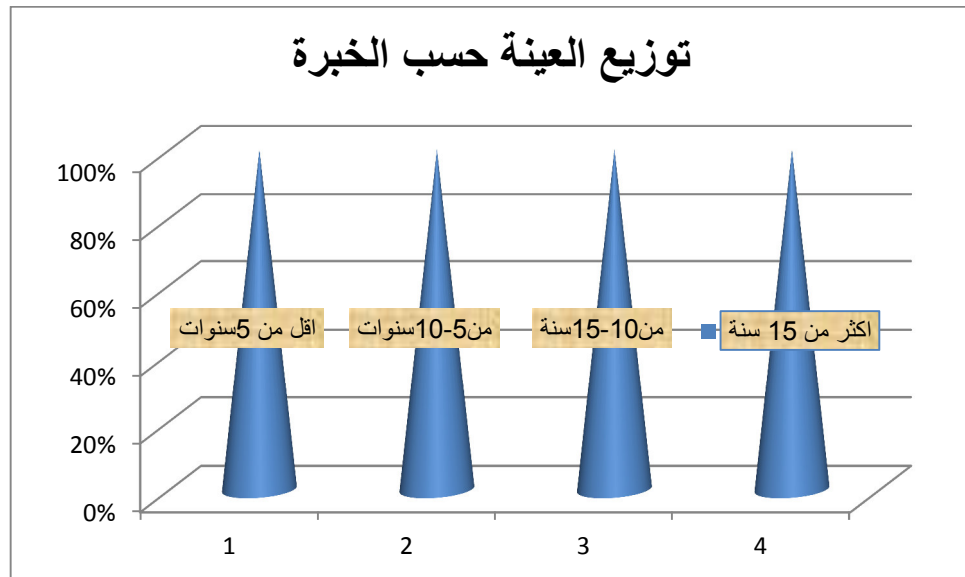
د. توزيع أفراد العينة حسب الخبرة: نوضحها من خلال الجدول والشكل أدناه:

جدول رقم (07): توزيع العينة حسب الخبرة

البيان	اقل من 5 سنوات	من 5-10 سنوات	من 10-15 سنة	اكثر من 15 سنة	المجموع
التكرار	15	55	27	25	122
النسبة	%12	45%	%22	%20	%100

المصدر: مخرجات برنامج Excel

الشكل رقم (04): توزيع العينة حسب الخبرة



المصدر: مخرجات برنامج Excel

حسب الجدول والشكل أعلاه والمتعلقان بتوزيع أفراد العينة حسب معيار الخبرة نجد أن العينة التي حازت على أكبر نسبة هي الفئة التي خبرتها من 10-5 سنوات بنسبة 45% أما الفئة التي تليها فهي الفئة التي لها خبرة من 10-15 سنة والبالغ عددها 27 فردا بنسبة 22% والفئة الثالثة والتي لها خبرة أكثر من 15 سنة وكان عددها 25 فردا أما الفئة الأخيرة وهي الفئة أقل من 5 سنوات والتي كان عددها 15 فردا بنسبة 12% وتفاوت الخبرات هذا يمكن أن يساهم في كسب البحث لمزيد من الدقة والوضوح، فكل هذه الاختلافات تصب في هدف واحد وهي دعم نتائج البحث.

2. عوامل تحقيق جودة التصريحات الجبائية: تتفرع ثلاث محاور أساسية، وكل محور يتفرع بدوره إلى مجموعة من العوامل

الفرعية، وهي كما يلي:

أ. المراجعة الجبائية: تكتسي المراجعة الجبائية عدة عناصر تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، بناء عليها تم وضع مؤشرات تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، الموافقة للعبارات 01 إلى 13 يمكن توضيحها وتلخيصها في الجدول التالي:

جدول رقم(08): المراجعة الجبائية

العامل	المؤشرات	العبارات الموافقة للعنصر
المراجعة الجبائية	مؤهلات المراجع الجبائي	04-01
	الإجراءات الجبائية	05
	أهمية المراجعة الجبائية كأداة قانونية	10-06
	الضوابط الجبائية	11
	الثقافة الجبائية والمبادئ الأخلاقية	12
	المراجعة الجبائية كأداة حماية	13

المصدر: إعداد الطلبة استنادا الى استمارة الاستبيان

ب. مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية: تم وضع عدة مؤشرات تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، الموافقة للعبارات 01 الى 07 يمكن توضيحها وتلخيصها في الجدول التالي:

جدول رقم (09): ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية

العامل	المؤشرات	العبارات الموافقة للمؤشر
ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية	صدق التعبير وقابلية التحقق	02-01
	ملائمة التصريحات الجبائية	04-03
	التوقيت المناسب	05
	القيمة التنبؤية	06
	القيمة الرقابية	07

المصدر: من إعداد الطلبة استنادا الى استمارة الاستبيان

ج- قابلية المقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية: تم وضع مؤشرات تساهم تحسين جودة التصريحات الجبائية الموافقة للعبارات 01 الى 08 يمكن توضيحها وتلخيصها في الجدول التالي:

جدول رقم (10): قابلية مقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية

العامل	المؤشرات	العبارات الموافقة للمؤشر
قابلية مقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية	القابلية للفهم	01
	القابلية للمقارنة	03-02
	صدق العرض	04
	المصدقية	05
	الشمولية	06
	الموضوعية	07
	الثبات	08

المصدر: من إعداد الطلبة استنادا الى استمارة الاستبيان

المبحث الثاني: عرض النتائج ومناقشتها

نتناول في هذا المبحث عرض مختلف النتائج المتوصل إليها، ومن خلال ذلك يتم اختبار الفرضيات.

المطلب الأول: عرض النتائج

أولاً- تقييم التوجه، واختبار التجانس الخاص بالعوامل

يتضمن هذا العنصر تقييم التوجه نحو العوامل المشككة لجودة التصريحات الجبائية، يتبع مباشرة باختبار تجانس هذه العوامل واحدة بواحدة.

تضمنت هذه المرحلة فرز وتحليل الإجابات المتحصل عليها معتمدين في ذلك على برنامجين "spss" و"smart pls" في الحصول على جداول التكرارات وبعض المؤشرات. ويكون بتفريغ البيانات الواردة في الاستبيانات حسب إجابات عينة الدراسة، وتعتبر موافقة على الفقرة إذا كانت الإجابة بموافق أو موافق بشدة، وتكون عدم الموافقة في حالة (غير موافق وغير موافق بشدة).

1. المراجعة الجبائية:

أ. تقييم التوجه: نتائج التفريغ مبينة في الجدول التالي:

جدول رقم (11): تقييم توجهات أفراد العينة نحو المراجعة الجبائية

المحور	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	الموافقة	عدم الموافقة
المراجعة الجبائية	01	26%	54%	9%	9%	0%	80%	11%
	02	17%	66%	8%	9%	0%	83%	9%
	03	46%	48%	2%	3%	1%	94%	4%
	04	43%	44%	10%	3%	0%	87%	3%
	05	27%	53%	16%	3%	0%	80%	3%
	06	43%	50%	5%	2%	0%	93%	2%
	07	19%	60%	11%	9%	1%	79%	10%
	08	25%	55%	9%	10%	1%	80%	11%
	09	14%	33%	14%	36%	3%	47%	39%
	10	28%	63%	7%	2%	0%	91%	2%
	11	20%	50%	29%	1%	0%	70%	1%
	12	35%	52%	11%	1%	0%	88%	1%
	13	9%	40%	36%	12%	2%	49%	15%

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال الجدول يتبين أن أكبر النسب تعبر عن موافقة أفراد العينة على عبارات الاستبيان سواء بموافق أو موافق بشدة، حيث بلغت النسبة أقصاها في العبارة 03 ب 94% وكانت أدناها 49% بالنسبة للعبارة 9 وهي أقل من النصف. في حين لم تتعدى نسبة عدم الموافقة 39% التي كانت في العبارة رقم 9. وهذا ما يعطي انطباع أولي على موافقة الباحثين على العبارات المتعلقة بالمراجعة الجبائية.

ب. اختبار التجانس: من خلال هذا الاختبار نتأكد من عدم وجود اختلاف بين مفردات عينة الدراسة مما قد يؤثر على إجاباتهم، ونتائج الاختبار موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (12) اختبار التجانس للمراجعة الجبائية

المحور	العبارة	الكاي ²	مستوى المعنوية
المراجعة الجبائية	01	10.324	0.588
	02	14.204	0.115
	03	12.753	0.387
	04	11.574	0.238
	05	6.277	0.712
	06	3.791	0.925
	07	12.561	0.402
	08	18.716	0.227
	09	9.131	0.692
	10	15.214	0.085
	11	6.011	0.738
	12	16.352	0.06
	13	8.118	0.776

المصدر: مخرجات برنامج spss

من خلال قيم الكاي تربيع (كاي²) الواردة في الجدول يتبين عدم وجود فروق دالة بين أفراد العينة عند مستوى معنوية 5% لأن الاختلافات التي ترد في إجابات أفراد العينة لا تتعلق بعدم التجانس بينهم. وأن أفراد العينة باختلاف وظيفتهم ومستواهم الدراسي يتقاربون فيما يخص توجههم الى العلاقة بين المراجعة الجبائية وجودة التصريحات الجبائية.

2. ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية

أ. تقييم التوجه: نتائج التفرغ مبينة في الجدول التالي:

جدول رقم (13): تقييم توجهات أفراد العينة نحو ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية

المحور	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	الموافقة	عدم الموافقة
ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية	01	34%	53%	4%	8%	1%	87%	9%
	02	7%	54%	29%	10%	0%	61%	10%
	03	16%	63%	14%	7%	0%	79%	7%
	04	20%	53%	16%	8%	3%	73%	11%
	05	27%	58%	9%	6%	0%	85%	6%
	06	20%	46%	23%	7%	4%	66%	11%
	07	22%	69%	5%	3%	1%	91%	4%

المصدر: مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول كانت نسب الإجابة بالموافقة مرتفعة عموماً من 73% إلى 91%، مع وجود بعض النسب المنخفضة، حيث تعبر هذه النسب على وجود مستوى مقبول من الملائمة والموثوقية للتصريحات الجبائية والذي تم أخذها بعين الاعتبار في البحث.

أما بخصوص الإجابة بعدم الموافقة، كانت نسبها عموماً بين 4% و11%، وهي تعبر عن عدم اكتمال شروط ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية، كما يعكس ذلك وجود النقائص وعدم بلوغ درجة الكمال، النقائص مسجلة وموجودة أيضاً.

ب. اختبار التجانس: نتائج الاختبار موضحة في الجدول التالي:

جدول رقم 14 اختبار التجانس لملائمة وموثوقية التصريحات

المحور	العبارة	الكاي ²	مستوى المعنوية
ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية	01	8.941	0.708
	02	10.056	0.346
	03	9.870	0.361
	04	19.524	0.077
	05	6.517	0.687
	06	11.246	0.508
	07	9.536	0.657

المصدر: مخرجات نظام spss

يتضح من خلال الجدول بأن قيم مستوى المعنوية يفوق 0.05 إذا الشرط محقق، مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية بين أفراد العينة، فيما يخص معايير الملائمة والموثوقية للتصريحات الجبائية، أي أن آراء المجموعات المشكلة للعينة تتميز بنوع من التقارب مما يدل على أن التباين في إجابات أفراد العينة لا يمكن اعتباره سبباً كافياً لاختلاف وجهات النظر بخصوص عامل الملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية.

3. القابلية للمقارنة وقابلية الفهم التصريحات الجبائية

أ. تقييم التوجه: نتائج التفرغ مبينة في الجدول التالي:

جدول رقم (15): تقييم توجهات أفراد العينة نحو قابلية مقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية

المحور	العبارة	موافق	موافق بشدة	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	الموافقة	عدم الموافقة
قابلية المقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية	01	18%	68%	10%	4%	0%	86%	4%
	02	38%	52%	5%	6%	0%	90%	6%
	03	21%	64%	12%	3%	0%	85%	3%
	04	43%	52%	3%	2%	0%	95%	2%
	05	22%	34%	20%	19%	5%	56%	24%
	06	9%	40%	27%	21%	3%	49%	24%
	07	22%	35%	20%	22%	1%	57%	23%
	08	11%	52%	20%	16%	1%	63%	17%

المصدر: مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول لاحظنا أن نسبة الإجابة ب الموافقة كانت عموماً من 49% إلى 90%، مع تسجيل نسبة مرتفعة 95% عند العبارة 04. وبذلك فإن هذه النسب تدل على وجود اهتمام كبير بقابلية مقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية أما بخصوص نسب الإجابة بعدم الموافقة كانت من 2% إلى 24%، وتفسير ذلك هو وجود نقاط ضعف في موضوع جودة التصريحات الجبائية على مستوى عينة الدراسة، وأن التوجه نحو قابلية مقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية مؤكد ولكن تتخلله بعض النقائص، ويتطلب مزيد من العمل والتركيز.

ب. اختبار التجانس: من خلال هذا الاختبار نتأكد من عدم وجود اختلاف بين مفردات عينة الدراسة مما قد يؤثر على إجاباتهم، ونتائج الاختبار موضحة في الجدول التالي:

جدول رقم (16): اختبار التجانس لقابلية المقارنة وقابلية الفهم للتصريحات الجبائية

المحور	العبرة	الكاي ²	مستوى المعنوية
قابلية المقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية	01	5.085	0.827
	02	11.944	0.216
	03	8.184	0.33
	04	8.345	0.500
	05	20.691	0.055
	06	19.862	0.070
	07	13.406	0.340
	08	13.525	0.332

المصدر: مخرجات برنامج spss

عند قراءة نتائج الجدول يتبين عدم وجود فروق دالة بين إجابات أفراد المجموعات الثلاثة للعينة عند مستوى معنوية 0.05، وهذا ما يجعل الأسباب الأخرى المذكورة في التقييم أكثر مصداقية من التفسير الذي يربط التباين بعدم تجانس أفراد العينة.

ثانياً- اختبار النموذج القياسي: نتناول من خلال هذا العنصر اختبار كل من الثبات، ومصداقية العوامل المكونة للنموذج، ومن أجل ذلك تم الاعتماد على معامل ألفا كروم باخ لاختبار ثبات النموذج القياسي في حين تم اختبار المصداقية بمجموعة من العوامل سنذكرها لاحقاً.

1. اختبار ثبات أدوات القياس: من أجل التعرف على ثبات أدوات القياس المستعملة في الدراسة، تم الاعتماد على معاملي ألفا كروم باخ's AlphaCronbach، ومؤشر الموثوقية المركبة Composite Reliability، نتائج الاختبار مسجلة في الجدول الموالي:

جدول رقم (17): اختبار ثبات أدوات النموذج، باستعمال معامل ألفا كروم باخ، ومؤشر الموثوقية المركبة.

المحور	ألفا كروم باخ	الموثوقية المركبة
المراجعة الجبائية	0.707	0.840
ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية	0.725	0.851
قابلية المقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية	0.798	0.893

المصدر: مخرجات نظام smart pls

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن قيم كل من ألفا كروم باخ والموثوقية المركبة، أكبر من 0.7 شرط محقق، مما يدل على وجود ثبات في أدوات القياس التي بني عليها النموذج القياسي المستعمل في هذه الدراسة. أي أن هذه الأدوات تعطي نفس النتائج في حالة تكرار القياس على نفس مفردات العينة.

2. اختبار مصداقية أدوات القياس: يتم اختبار مصداقية النموذج القياسي باستعمال مجموعة من الاختبارات الخاصة بذلك،

وهي أدلة الصدق التقاربي أو ما يسمى بتشبعات العوامل بمؤشراتها، وصدق التمايز المعروف Fornel – Larker

أ. اختبار تشبع العوامل بمؤشراتها: أو ما يسمى بأدلة الصدق التقاربي، وهو اختبار يظهر مدى تشبع كل عامل من العوامل المكونة

لنموذج القياس، بالمؤشرات المكونة له. نتائج هذا الاختبار يتضمنها الجدول التالي:

جدول رقم (18): اختبار تشبع العوامل بمؤشراتها (أدلة الصدق التقاربي)

المحور	المؤشر	قيمة التشبع	AVE
المراجعة الجبائية	03	0.881	0.726
	04	0.912	
	06	0.859	
	07	0.881	
	10	0.751	
	12	0.873	
	13	0.796	
ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية	01	0.867	0.757
	03	0.789	
	05	0.896	
	06	0.923	
قابلية المقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية	01	0.888	0.688
	02	0.854	
	03	0.789	
	04	0.744	
	05	0.875	
	06	0.819	

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج smart pls

من خلال الجدول نلاحظ أن كل القيم الممثلة لتشبعات العوامل بمؤشراتها أكبر من 0.7 (شرط محقق) وهذا بالنسبة لكل المؤشرات والعوامل، أي أن درجة التشبع جيدة، وأن الصدق التقاربي مرتفع مع وضوح الاستبيان شكلا ومضمونا، وهو ما يدعم مصداقية النموذج القياسي الذي اعتمدت عليه الدراسة. ويثبت صلاحية استعماله في التحليل الإحصائي.

أما فيما يخص قيم AVE فإن جميع قيمها تتعدى 0.5 بالنسبة لكل المؤشرات ما يعني أن نسبة المعلومات التي تتوفر عليها كل مؤشرات من المؤشرات المكونة للنموذج القياسي، تعتبر مفسر جيد (يتعدى 50%) لذات المؤشر الدالة عليه، مما يدل على مصداقية المؤشرات بالنسبة للعوامل وبالتالي مصداقية العوامل بالنسبة للنموذج. ومصداقية النموذج بالنسبة للدراسة.

ب. اختبار صدق التمايز (فور نال-لاركار Fornell-Larcker): يعد صدق التمايز من بين الاختبارات التي تقيس مصداقية النموذج القياسي، وفي هذه الدراسة تم اختبار صدق التمايز باستعمال اختبار فور نال-لاركار Fornell-Larcker حيث يعتمد هذا الاختبار على مقارنة قيم الجذر التربيعي لمتوسط التباين المستخلص لكل عامل (Average Variance Extracted) مع قيم ارتباطات هذا العامل مع العوامل الأخرى للنموذج، نتائج الاختبار موضحة في الجدول الموالي:

جدول رقم (19): اختبار صدق التمايز باستعمال اختبار فور نال -لاركار Fornell-Larcker

قابلية المقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية	المراجعة الجبائية	قابلية المقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية	ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية
0.830	0.000	0.000	قابلية المقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية
0.852	0.972	0.000	المراجعة الجبائية
0.930	0.870	0.980	ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية

المصدر: مخرجات برنامج Smart pls

من خلال قراءة القيم المدونة في الجدول أعلاه، نجد أن قيمة الجذر التربيعي لمتوسط التباين المستخلص AVE لكل عامل من عوامل نموذج القياس هي أكبر من كل القيم الممثلة لارتباطات هذا العامل مع العوامل الأخرى المكونة للنموذج. وأن هذه الحالة موجودة ومتكررة عند كل العوامل. أي استقلالية العوامل عن بعضها وعدم وجود تكرار في مؤشرات القياس بين عوامل النموذج القياسي. وهذا ما يدل على توفر خاصية التمايز على مستوى النموذج، يعطيه مصداقية في القياس.

ثالثا- اختبار النموذج الداخلي (البنائي): بعد اختبار النموذج القياسي في العنصر السابق، سنقوم في هذا المطلب باختبار النموذج الداخلي:

1. تقييم النموذج البنائي:

أ. معالجة مشكل الارتباط الخطي بين العوامل (VIF): وفيه يتم تقييم النموذج البنائي، من ناحية معالجة مشكلة وجود أو عدم وجود ارتباط خطي بين عوامل النموذج، وذلك باستعمال معامل التضخيم (VIF Variance Inflation Factor)، الذي يسمح بتقييم النموذج ومعالجة مشكلة الارتباط الخطي بين مكونات أو عوامل النماذج القياسية، نتائج هذا الارتباط مبينة في الجدول الموالي:

جدول رقم(20): معالجة الارتباط الخطي بين العوامل VIF

قابلية المقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية	المراجعة الجبائية	ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية	
0.000	0.000	0.000	قابلية المقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية
0.000	0.000	1.000	المراجعة الجبائية
0.000	0.000	0.000	ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية

المصدر: مخرجات برنامج smart pls

نلاحظ من خلال الجدول أن كل قيم VIF أقل من 5 (شرط محقق) ما يدل على عدم وجود ارتباط خطي بين العوامل المكونة للنموذج، أي أنها مستقلة عن بعضها البعض. وأن المعلومات والأبعاد الخاصة بكل عامل تختلف تماما عن معلومات وأبعاد العوامل الأخرى المكونة للنموذج البنائي، أي أن العوامل تعتبر مفسرا جيدا لهذا النموذج. وهو مؤشر على قوة ومصداقية نتائجه.

ب. تقييم دلالة وأهمية علاقة النموذج البنائي: وفيه يتم تقييم مختلف المسارات التي تربط بين عوامل النموذج البنائي، من أجل التعرف على قوة هذه المسارات (جيدة إذا كانت أكبر من 0.4، متوسطة من 0.2 الى 0.4، ضعيفة أقل من 0.2) والتمييز بينها مما يسمح بالمفاضلة بينها واختيار ما هو مهم منها وحذف المسارات الأخرى.

ومن أجل ذلك تم تحديد كل المسارات المفترضة بين عوامل نموذج القياس، والتي تم اعتمادها على النموذج النظري للبحث، والفرضيات المستنبطة منه، بالإضافة الى الوصف والتحليل الذي تضمنه الجزء النظري، وبذلك تم اقتراح هذه المسارات كفرضيات أولية سيتم تقييمها لاحقا، ويتم في هذا العنصر تقييم المسارات التي تربط بين المتغير المستقل والتابع، بحيث تم اقتراح مسارين، كما هو موضح في الجدول الموالي:

جدول رقم(21): الفرضيات الأولية (الرئيسية والفرعية) المقترحة في الدراسة

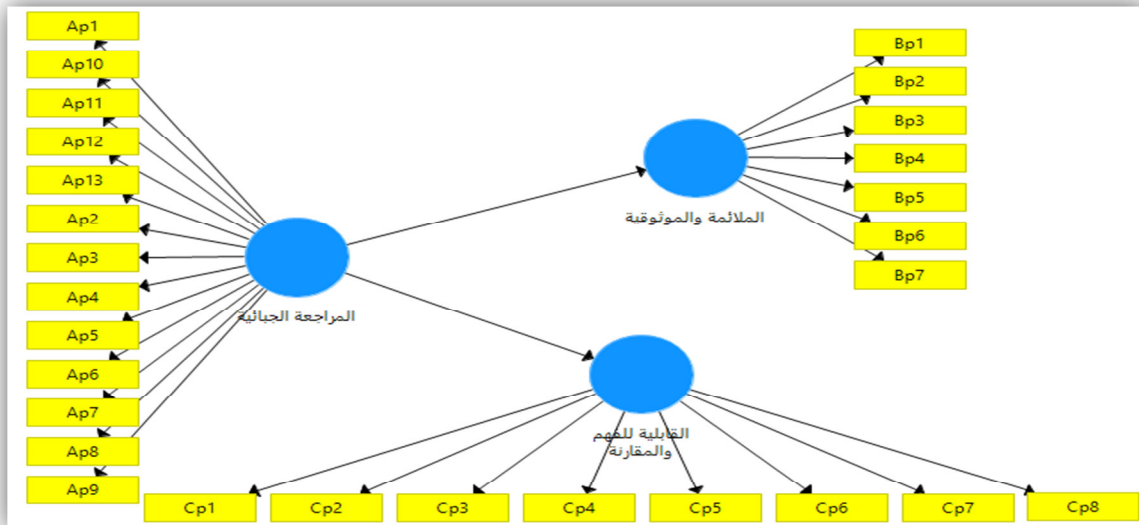
الفرضيات الفرعية	الفرضية الرئيسية
المراجعة الجبائية تساهم في تحقيق خاصيتي الملائمة والموثوقية في التصريحات الجبائية	المراجعة الجبائية تساهم في جودة التصريحات الجبائية
المراجعة الجبائية تساهم في تحقيق خاصيتي القابلية للمقارنة والفهم في التصريحات الجبائية	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على استمارة الاستبيان

بحيث رمزنا للمراجعة الجبائية ب: AP والملائمة والموثوقية ب: BP وقابلية المقارنة والفهم ب: CP

وعليه النموذج البنائي للمسارات موضحة في الشكل الموالي:

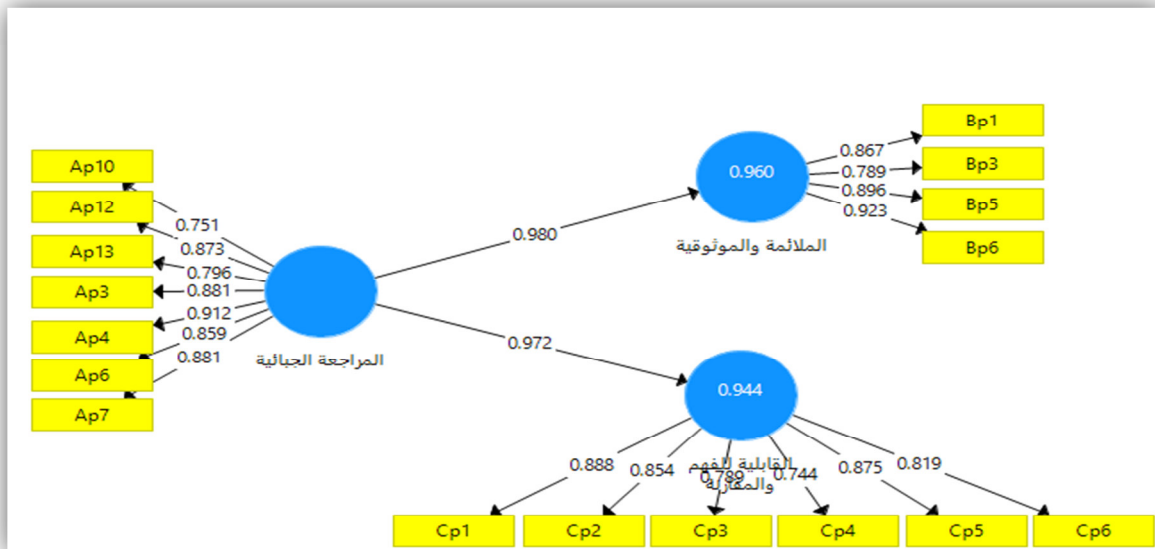
الشكل رقم (05): تقييم المسارات المقترحة للنموذج البنائي



المصدر: مخرجات برنامج Smart pls

تكون المسارات مقبولة إذا كانت موثوقية كل عبارة 70% على الأقل وإلا يتم استبعاد العبارة من النموذج، ونفس الشيء بالنسبة للموثوقية المركبة، وتكون قيم AVE أكبر من 0.5 وعليه تكون العوامل متشعبة بمؤشراتها، وبذلك يمكن الاعتماد عليها في القياس. بعد إجراء الاختبارات اللازمة تم الاحتفاظ بالعبارة والمسارات الموضحة في الشكل الموالي والتي يمكن الاعتماد عليها في نموذج الدراسة من خلال الشكل أعلاه.

الشكل رقم (06): تقييم دلالة وأهمية علاقات النموذج البنائي



المصدر: مخرجات برنامج smart pls

نلاحظ أن أغلبية المسارات قوية وذات أهمية، وهي كما يلي المراجعة الجبائية مع القابلية للمقارنة والفهم، المراجعة الجبائية مع الملائمة والموثوقية. وبذلك فإن المسارات الأساسية المكونة للنموذج البنائي تعتبر قوية ومهمة.

ج. اختبار معنوية معاملات المسار **Bootstrapping**: بعد تقييم النموذج البنائي في الخطوة السابقة، وتحديد طبيعة المسارات وأهميتها، نحتاج إلى اختبار معنوية الأمر للمسارات، مما يسمح باختبار الأثر الكلي للنموذج البنائي، ومن أجل ذلك تم استخدام أسلوب البوتس تراين (Bootstrapping)، والذي يستعمل لاختبار معنوية الأثر عند مستوى المعنوية 95%، ويسمى أيضا اختبار t ستودنت بين المتوسطات عند مستوى المعنوية 95%، وإذا كانت هذه القيم من 0.05 فإن ذلك يدل على أن القيم ذات دلالة معنوية، نتائج الاختبار موضحة في الجدول الموالي:

جدول رقم (22): اختبار معنوية المسارات بأسلوب bootstrapping

valeurs-p	Valeur t (O/STDEV)	Écart-type (STDEV)	Moyenne de l'échantillon (M)	Échantillon initial (O)	
0.000	51.906	0.019	0.967	0.972	المراجعة الجبائية -< القابلية للفهم والمقارنة
0.000	62.507	0.016	0.975	0.980	المراجعة الجبائية -< الملائمة والموثوقية

المصدر: مخرجات نظام smart pls

من خلال ملاحظة نتائج الجدول أعلاه، نجد أن كل قيم المعنوية أقل من 0.05، مما يدل على كل القيم ذات دلالة معنوية، أي أن كل مسارات النموذج البنائي ذات دلالة معنوية، وكل مسار منها يقيس أثر معين، وهذا يعني أن النموذج البنائي ذو دلالة معنوية وذو أهمية في القياس والنتائج التي يتوصل إليها من خلال استعماله تكون مهمة وصادقة. وبما أن إشارة اختبار " Original Semple " موجبة هو يدل على العلاقة الموجبة بين المتغيرات أي كلما كانت جودة الملائمة والموثوقية وجودة القابلية للمقارنة والفهم كلما زاد تحسين جودة التصريحات الجبائية.

د. معامل التحديد R^2 : بعد توضيح قوة المسارات وأهميتها، ثم إثبات دلالتها المعنوية، فإن الخطوة الموالية تتمثل في حساب قيم التحديد للعوامل الخارجية على العوامل الداخلية، أو تحديد أو تحكم المتغيرات المستقلة في المتغيرات التابعة، حيث كان ذلك باستعمال معامل التحديد R square، والنتائج مبينة في الجدول الموالي:

جدول رقم (23): معامل التحديد R square

معامل R^2	R^2	
0.944	0.944	القابلية للفهم والمقارنة
0.960	0.960	الملائمة والموثوقية

المصدر: مخرجات برنامج Smart pls

من خلال قراءة قيم R square الواردة في الجدول نلاحظ أنها ذات قيم مرتفعة، أي أن العوامل الخارجية مفسر قوي للعوامل الداخلية وتتحكم فيها بدرجة كبيرة، حيث نجد أعلى قيمة لمعامل التحديد عند الملائمة والموثوقية (0.960)، وهذا يعني أن الملائمة والموثوقية وقابلية الفهم والمقارنة يؤثران في التصريجات الجبائية بنسبة 96%. والباقي أي 4% تأثير عوامل أخرى.

هـ- حجم الأثر f^2 : ويقصد درجة تأثير العامل الخارجي (المستقل) على العامل الداخلي (التابع)، ويتم ذلك بالاعتماد على معامل Cohen، حيث يكون حجم الأثر صغير عندما تكون قيمة f^2 تساوي 0.02، ويكون حجم الأثر متوسط عند القيمة 0.15، بينما يكون حجم الأثر قوي عندما تكون قيمة F^2 أكبر من 0.35، وبعد التأكد من أن التغيرات المستقلة تفسر المتغير التابع بنسبة مقبولة في الاختبار السابق، نقوم باختبار تفسير كل متغير مستقل للمتغير التابع كل على حدى، نتائج الاختبار موضحة في الجدول التالي:

جدول رقم (24): اختبار حجم الأثر

قابلية المقارنة وقابلية فهم التصريجات الجبائية	المراجعة الجبائية	ملائمة وموثوقية التصريجات الجبائية	
0.000	0.000	0.000	قابلية المقارنة وقابلية فهم التصريجات الجبائية
0.214	0.000	0.996	المراجعة الجبائية
0.000	0.000	0.000	ملائمة وموثوقية التصريجات الجبائية

المصدر: مخرجات برنامج Smart pls

يتبين من خلال بيانات الجدول أن قابلية المقارنة وقابلية فهم التصريجات الجبائية تفسر وحده 96.6%، في حين تفسر ملائمة وموثوقية التصريجات الجبائية 21.4%. من المتغير التابع. وهي نسبة مقبولة ومتوسطة باعتبار أنها تقع في المجال [0.15-0.35].

و- معامل الملائمة التنبؤية (Stone - Geisser) Q^2 : يعتبر هذا المعامل كمؤشر إضافي لمعامل التحديد، حيث يقصد به قياس الجودة التنبؤية للنموذج (دقة بيانات المؤشرات)، فهو يختبر قدرة العوامل الخارجية (المستقلة) على التنبؤ بالعوامل الداخلية (التابعة)، وكلما ابتعدت القيم عن الصفر بالإيجاب دل ذلك على ملائمة مسارات النموذج وزاد من ملائمتها التنبؤية. يقيس هذا الاختبار مدى إمكانية الاعتماد على نموذج الدراسة في التنبؤ بالمتغير التابع، وتعد مقبولة لأنها أكبر من الصفر ومتوسطة كونها في المجال [0.25-0.35]. وتوضح النتائج المتوصل إليها في الجدول الموالي:

جدول رقم (25): معامل الملائمة التنبؤية Q^2

$Q^2 (= 1-SSE/BSP)$	SSE	SSO	
0.571	313.991	732.000	قابلية المقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية
0.000	854.000	854.000	المراجعة الجبائية
0.643	174.268	488.000	ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية

المصدر: مخرجات برنامج Smart pls

يتبين من خلال الجدول أن كل قيم معاملات الملائمة التنبؤية بعيدة عن الصفر وبالإيجاب، وذلك يدل على توفر الجودة التنبؤية في مسارات النموذج، أي قدرة العوامل الداخلية على التنبؤ بقيم العوامل الداخلية، وبالتالي توفر الجودة التنبؤية في النموذج.

2. مصفوفة الأهمية والأداء: تعتبر مصفوفة الأهمية والأداء من بين أهم الأدوات المعتمدة في برنامج Smart pls وهي تعبر عن أهمية العوامل المكونة للنموذج، وأهمية العوامل حسب تأثيرها على الأداء بالنسبة لكل عامل.

جدول رقم(26): الأهمية والأداء

الأداء	الأهمية	
77.974	0.988	قابلية المقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية
77.974	0.971	ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية

المصدر: مخرجات برنامج Smart pls

والملاحظ هو أن أهمية قابلية مقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية يعتبر الأكبر أهمية 0.988 (98.8%) مع قيمة الأداء المقابل له 77.974 أي أهمية كبيرة وأداء مرتفع، ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية أهميتها 0.971 (97.1%) والأداء 77.974 أي نوع من التقارب بين الأهمية والأداء.

المطلب الثاني: مناقشة النتائج

سنحاول في هذا المطلب مناقشة النتائج المتعلقة بالنموذج وتفسيرها

أولاً: تفسير النتائج

1. مناقشة النتائج المتعلقة بالنموذج

من خلال النموذج الذي قمنا فيه بتقييم التوجه واختبار التجانس الخاص بالعوامل بالاعتماد على برنامج Spss وبرنامج Smartpls، توصلنا الى نتائج تثبت وجود تجانس بين العوامل، تمثلت هذه النتائج في وجود ثبات في أدوات القياس المتضمن لاختبار ألفا كروم باخ ومؤشر الموثوقية حيث تحقق الشرط وكانت القيم أكبر من 0.7 ، بعد ذلك قمنا باختبار مصداقية هذه الأدوات تضمنت اختبار قيم AVE كانت أيضا أكبر من 0.7، وهذا ما يدل على تشبع العوامل بمؤشراتها، ثم قمنا باختبار صدق التمايز

باستعمال فور نال لاركار Fornell- larker توصلنا الى عدم وجود تكرار في مؤشرات القياس مما يدل على وجود استقلالية العوامل عن بعضها البعض.

بعد ذلك قمنا بمعالجة مشكل الارتباط الخطي بين العوامل VIF التي كانت كل قيمه أقل من 5 أي أن شرط محقق، أي أن كل العوامل تتمتع بالاستقلالية وأن النموذج قابل للقياس الإحصائي.

2. مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضيات

قمنا بتقييم دلالة وأهمية علاقة النموذج البنائي، وتحديد طبيعة المسارات وأهميتها حيث اعتمدنا في ذلك على اختبار Boutstapping والذي يستعمل في اختبار معنوية الأثر عند مستوى المعنوية 95%، وكانت النتائج المتوصل إليها موجبة، وهذا ما يدل على العلاقة الموجبة بين المتغيرات. ثم قمنا باختبار معامل التحديد R^2 الذي يتمثل في حساب قيم التحديد للعوامل الخارجية على العوامل الداخلية ومن خلال النتائج المتوصل إليها كانت القيم مرتفعة وهذا ما يدل على أن المراجعة الجبائية لها تأثير كبير على ملائمة وموثوقية وقابلية مقارنة وفهم التصريحات الجبائية بنسبة 96%.

ومن خلال اختبار حجم الأثر f^2 والذي يعني تأثير العامل الخارجي على العامل الداخلي، تبين أن قابلية مقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية تفسر وحدها 96.6% في حين تفسر ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية 21.4% من المتغير التابع وهي نسبة مقبولة في المجال [0.15-0.35]. ومن خلال اختبار معامل التنبؤية Q^2 الذي يقيس الجودة التنبؤية للنموذج، ويختبر العوامل المستقلة على التنبؤ بالعوامل التابعة، تبين أن كل قيم معاملات التنبؤية بعيدة عن الصفر وبالإيجاب، وهذا ما يدل على توفر الجودة التنبؤية في النموذج، بعد ذلك تم اختبار مصفوفة الأهمية والأداء حيث لاحظنا أن أهمية قابلية المقارنة وقابلية الفهم للتصريحات الجبائية تعتبر الأكبر أهمية بنسبة 98.8% مع قيمة الأداء المقابل لها ب 77.97%، أما أهمية ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية كانت بنسبة 97.1% مع قيمة الأداء ب 77.97% أي وجود نوع من التقارب بين الأهمية والأداء.

نستنتج في الأخير أن المراجعة الجبائية مرتبطة بملائمة وموثوقية وقابلية فهم ومقارنة التصريحات الجبائية أي لها تأثير كبير على جودة التصريحات الجبائية.

ثانيا: تقييم الفرضيات

من خلال الدراسة الميدانية لمساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية على مستوى ولاية برج بوعرييج وولاية سطيف والنتائج المتوصل إليها في اختبار العوامل ومدى مصداقيتها وثباتها ومدى تأثيرها على بعضها البعض قمنا بتقييم الفرضيات التي طرحناها في هذه الدراسة وهي كالآتي:

وجود تأثير إيجابي للمراجعة الجبائية على العوامل المطروحة فيما بينها (الملائمة، والموثوقية، وقابلية المقارنة والفهم)، وكان ذلك على مستوى المسارات التالية:

✳️ أثر إيجابي للمراجعة الجبائية على ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية.

✳️ أثر إيجابي للمراجعة الجبائية على قابلية المقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية.

ومن خلال النتائج الدراسة المتوصل إليها تبين وجود علاقة بين المراجعة الجبائية وملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية، وكذا علاقة المراجعة الجبائية وقابلية المقارنة وفهم التصريحات الجبائية، كما أثبتت صحة الطرح الأول على مستوى مسار واحد من مسارات نموذج الدراسة وهو:

- * وجود أثر ايجابي للمراجعة الجبائية في تحسين جودة ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية.
- * وجود أثر ايجابي للمراجعة الجبائية في تحقيق جودة موثوقية وقابلية فهم التصريحات الجبائية.

خلاصة الفصل:

من خلال إجراء دراستنا حول مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية على مستوى ولاية برج بوعرييج وولاية سطيف في كل من مصلحة الضرائب ومكاتب الخبرة المحاسبية ومصالح المحاسبة والذي تناولنا من خلاله تحليل وإثراء متغيرات البحث نظريا وربطها بالواقع، حيث اعتمدنا في دراستنا على الاستبيان بعد ضبط عباراته والتأكد من صحتها وذلك باستخدام الأسلوب العلمي والمنهجية العلمية الخاصة بذلك، قمنا بعرض الخلفية العلمية والمنهجية ببناء مقاييس الاستبيان، وكذا قياس توجهات أفراد العينة اتجاه المحاور الأساسية للاستبيان، بعدها قمنا بعرض النتائج ومناقشتها واعتمدنا في ذلك على البرنامج الإحصائي Smart pls، بهذا توصلنا الى نتائج مهمة ساعدتنا في الإجابة على إشكالية البحث.

خاتمة

الخاتمة:

انطلاقاً من دراستنا لدور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية مع دراسة ميدانية خاصة بمركز الضرائب لولاية سطيف وعلى مستوى مكاتب الخيرة المحاسبية لولاية برج بوعرييج. إذ تعتبر المراجعة الجبائية وسيلة لمكافحة التجاوزات الحاصلة، تعتمد عليها إدارة الضرائب لإحلال النظام في الدولة، لضمان سيولة خزينة الدولة، فالمراجعة الجبائية تساهم في اكتشاف نقاط القوة والضعف وذلك باستدراك الثانية وتعزيز الأولى، كما تؤكد على القوانين والتشريعات الموضوعية وتلزم المكلفين باحترامها والعمل بها. وفي ظل الأنظمة التصريحية للنظام الضريبي، فإن المراجعة الجبائية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، حيث يلتزم المكلفون بإيداع تصريحاتهم لدى إدارة الضرائب، وبما أن المراجعة الجبائية تكشف عن حالات الغش والتهرب الضريبي التي يقوم بها المكلفون وبالتالي تعرضهم لعقوبات وغرامات تقرها إدارة الضرائب، وهذا ما يلزم المكلفين بإيداع تصريحاتهم بطريقة صحيحة وسليمة وفي الوقت المحدد. ومن خلال تعزيز ثقافة الجودة على مستوى المصالح الجبائية وبالتالي تحقيق النتائج المرجوة من المراجعة الجبائية ما ينبثق عنها تحسين جودة التصريحات الجبائية من خلال الوعي الجبائي لدى المكلفين بالضريبة وزيادة الالتزام الضريبي الطوعي لديهم في ظل توفير الردعية الوقائية من أي أخطاء أو تجاوزات يمكن أن تؤثر على تصريحاتهم التي تتمتع بالشروط والمبادئ المنصوص عليها.

أولاً- اختبار الفرضيات: أسفرت نتائج اختبار الفرضيات على مايلي:

1. الفرضية الأولى: بناء على الدراسة الميدانية ومن خلال الاختبارات تبين أن الفرضية القائلة "يمكن أن تؤثر المراجعة الجبائية في تحقيق ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية" صحيحة وعليه يتم قبولها. من خلال اجماع معظم المستجوبين على الجودة في ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية، بحيث أن تكون هذه الأخيرة خالية من الخطأ والتلاعب فذلك يساعد على رفع مصداقية التصريحات الجبائية.

2. الفرضية الثانية: والتي مفادها أن "تؤثر المراجعة الجبائية في تحقيق قابلية المقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية" حيث ثبتت صحة هذه الفرضية، من خلال اتفاق جل المستجوبين على قابلية المقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية فكلما كانت المعلومة المالية بسيطة وواضحة وقابلة للمقارنة والفهم كلما زادت من جودة ومصداقية التصريحات الجبائية.

3- الفرضية الرئيسية : والتي تتمحور حول "تساهم المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية" بما أن الفرضية الأولى تم إثبات صحتها والفرضية الثانية تم قبولها فإن الفرضية الرئيسية مقبولة باعتبار أن المراجعة الجبائية تساهم في تحقيق جودة ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية، كما تساهم في تحقيق قابلية مقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية فإنها تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية.

ثانياً: النتائج: من خلال هذه الدراسة توصلنا الى جملة من النتائج وهي كالتالي:

1. الجانب النظري:

- * تعتبر المراجعة الجبائية مرآة عاكسة للتصريحات الجبائية.
- * التطبيق الجيد للمراجعة الجبائية يساهم في تحقيق التحديد الدقيق للوعاء الجبائي.
- * المراجعة الجبائية تساهم في تحقيق الأمن الجبائي وبالتالي تقل الانحرافات وتزيد مصداقية التصريحات.

* المراجعة الجبائية تساعد في اتخاذ القرار من خلال اكتشاف نقاط القوة والضعف.

2. الجانب التطبيقي: تمثلت أهم النتائج المتوصل إليها في مايلي:

- * المراجعة الجبائية تساهم في تحقيق وتعزيز الخصائص النوعية (الملائمة والموثوقية، قابلية الفهم والمقارنة) للتصريحات الجبائية، حيث تقدم معلومات تتمتع بالموضوعية والمصداقية والعرض السليم.
- * توفر التصريحات الجبائية على إمكانية الفهم والمقارنة يساعد في تحقيق الجودة.
- * عامل الملائمة والموثوقية يساهم في تحقيق جودة التصريحات الجبائية.

ثالثا - الاقتراحات: بناء على النتائج المتوصل إليها نقترح التالي:

- * ضرورة وضع برنامج مراجعة جبائية فعال.
- * ضرورة مساعدة المكلف بالضريبة لتكون المعلومات والبيانات التي يقدمها متوافقة مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، لأن ذلك يعطي مؤشرا ايجابيا عن مصداقية التصريحات الجبائية المقدمة من المكلف.
- * العمل على زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة، وذلك من خلال القيام بندوات في المؤسسات والجامعات والنقابات المهنية.
- * العمل على تكوين المتخصصين في المجال من خلال الربط بين التعليم الأكاديمي والتعليم التطبيقي.
- * سن قوانين ردية صارمة للحد من الانحرافات والتلاعبات.
- * العمل على خلق علاقة بين إدارة الضرائب والمكلفين من خلال زرع الثقافة الجبائية وتعزيز الثقة بينهم.

رابعا: آفاق البحث

في الأخير نأمل أن تكون هذه الدراسة منطلقا للبحوث الأخرى في المستقبل منها: تفعيل المراجعة الجبائية في الجزائر، دراسة أثر المعرفة الضريبية على تحسين الإلتزام الضريبي، المراجعة الجبائية ودورها في تحقيق الأمن الجبائي.

قائمة المراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولا- باللغة العربية

أ- الكتب

1- محمد بوتين :المراقبة ومراجعة الحسابات من النظرية الى التطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون ، الجزائر ، 2003

2- محمد بوتين :المراقبة ومراجعة الحسابات من النظرية الى التطبيق ، الطابعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ، 2005،

3- محمد عباس محززي : اقتصاديات المالية العامة ، ط3،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ، 2008،

4- محمد عباس محززي : اقتصاديات الجباية والضرائب ،دار هومة للنشر ، الجزائر ، 2004،

ب-القوانين والمراسيم

5- وزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب ، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2019،

6- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، نشرة 2019..

7- قانون الرسوم على رقم الأعمال ،للجمهورية الجزائرية، نشرة 2019.

ج-الرسائل الجامعية ومذكرات التخرج

8- أحمد العناق : المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة ،مذكرة ماستر ،غير منشورة ، جامعة ورقلة ،الجزائر ، 2012،

9- لطيفة بوذن : المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي للمؤسسات الإقتصادية ، مذكرة ماجيستر ، غير منشورة ، جامعة أم البواقي الجزائر ، 2008،

10- صالح حميداتو : دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية،مذكرة ماجيستر، غير منشورة ،ورقلة ، الجزائر ، 2012،

11- قحמוש سمية: دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ،جامعة ورقلة ،الجزائر، 2012،

12- ولهي بوعلام: أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي ،مذكرة ماجيستر،منشورة ، جامعة الجزائر ، 2009،

13- فتحة أميرة: دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الإقتصادية ،رسالة دكتوراه،باتنة ،الجزائر ، 2018،

14- مشري خضرة : مراجعة العمليات الجبائية للمؤسسة،مذكرة ماستر ،ورقلة الجزائر ، 2017،

15- عاد البشير: دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة ،مذكرة ماستر ،جامعة ورقلة الجزائر ، 2014،

16-خالدي عصام : المراجعة الجبائية ودورها في تحسين جودة التصريحات الجبائية،مذكرة ماستر ،جامعة ورقلة الجزائر
2017،

ثانيا-باللغة الفرنسية

أ-الكتب

1.M.colin ،la verification fiscale ،Edition،Economica ،paris،1985.

ب-مذكرات ورسائل جامعية

2.Ridha Khalassi،Presentation et mise en place d'une servise d'audit fiscale،mémoire de fin
d'etude،2001.

ج-تقارير

3.ATIC،Laudit naissanse d'une fonction ،etude réaliser par le cabinet atic، d'apres
50responsable، d،auditinterne،paris1985.

الملاحق

جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريريج -

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

في إطار التحضير لإعداد مذكرة تخرج المدرجة ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماستر محاسبة وجباية

معمقة بعنوان : "مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية"

دراسة ميدانية باستعمال smart pls

نأمل من سيادتكم التكرم بإعطاء رأيكم حول عبارات الاستبيان بدقة , حيث أن صحة نتائج هذا

الاستبيان يعتمد بدرجة كبيرة على صحة اختياركم .

مع العلم أن المعلومات التي سنحصل عليها نستخدمها إلا في أغراض البحث العلمي فقط .

مع فائق الشكر والاحترام لسيادتكم .

الباحثان:

- أقموم عفاف

- صوشي غانية

أولاً. المعلومات الشخصية :

الرجاء وضع علامة (X) أمام الخانة المناسبة لإجابتك :

1- العمر: أقل من 30 سنة - من 30 - 40 سنة - من 41-50 سنة - أكبر من 50 سنة

2- المستوى التعليمي : - جامعي - دراسات عليا - اخرى اذكرها

3- الوظيفة : - موظف بمصلحة المحاسبة - مكتب الخبرة المحاسبية - مصلحة الضرائب

4- الخبرة :- أقل من 5سنوات - من 5- 10 سنوات - من 11- 15 سنة - أكثر من 15

سنة

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المحور الأول : اتجاهات وآراء المستهدفين حول موضوع المراجعة الجبائية.
					1. المراجع الجبائي لديه التكوين الكافي والمتخصص في المجال الجبائي والمحاسبي.
					2. يمتلك المراجع الجبائي الخبرة الكافية التي تمكنه من اكتشاف الغش والخطأ.
					3. تساهم القدرات العلمية والعملية لدى المراجع الجبائي في تحسين خدمة المراجعة الجبائية.
					4. تتطلب عملية المراجعة الجبائية دراسة وفهم كاف لنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.
					5. يلتزم المراجع الجبائي باجراءات اضافية في حالة وجود ظروف تشير الى احتمال وجود تظليل في القوائم المالية.
					6. تساهم المراجعة الجبائية في التخفيض من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي.
					7. المراجع الجبائي يساهم في جعل الأعباء الضريبية للمؤسسة أكثر معقولة.
					8. تمثل المراجعة الجبائية ردع لتجنب الغش والتدليس.
					9. العقوبات والغرامات المطبقة بعد القيام بعملية المراجعة الجبائية كافية لردع المكلفين بالضريبة خاصة المتهربين ضريبيا.
					10. تساهم المراجعة الجبائية في اكتشاف الأخطاء وتصحيحها.
					11. تدريب لمعدي التقارير والوثائق الجبائية على مختلف الضوابط المتعلقة بذلك .
					12. زرع الثقافة الجبائية وتعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الجبائية من خلال الاحتكاك.
					13. بمثابة حماية لمعدي الوثائق الجبائية من جشع الملاك .

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المحور الثاني : مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية.
					1. خلو التصريحات الجبائية من الأخطاء والتلاعبات يساعد على رفع مصداقية التصريحات الجبائية.
					2. يمكن إختبار مدى صحة المعلومة المحاسبية المصرح بها من خلال التوصل لنفس النتائج باستخدام نفس الطرق في قياس المعلومة المحاسبية .
					3. يتضمن التصريح المدلى به للإدارة الجبائية معلومات ملائمة للغرض الذي أعدت من أجله.
					4. المعلومات المصرح بها تؤثر على القرارات المتخذة من طرف مستخدمي القوائم المالية .
					5. تقدم المعلومات المحاسبية في فترة زمنية مناسبة لكي لا تفقد قيمتها أو قدرتها على التأثير في إتخاذ القرار.
					6. تساعد المعلومات المقدمة متخذ القرار على التنبؤ بالمستقبل .
					7. تتيح العلوم المحاسبية إمكانية الاستخدام في الرقابة والتقييم لتمكن المحقق الجبائي من الكشف عن الأخطاء التي تحتويها التصريحات الجبائية .
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق جدا	المحور الثالث : مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين القابلية للمقارنة وقابلية الفهم التصريحات الجبائية.
					1. تقدم المعلومة المحاسبية في الصورة وبالوسيلة التي يقبلها مستخدم هذه المعلومات من حيث الشكل والمضمون .
					2. يمكن للإدارة الجبائية مقارنة المعلومات المصرح بها من طرف المكلف مع المعلومات والإحصائيات التي بحوزتها .

					3. تساعد المعلومة المالية على تمكين المستخدم من إجراء مقارنات بين الدورات المالية المتتالية وبين المؤسسات المختلفة .
					4. طرق عرض التصريجات الجبائية وتقديم المعلومة المحاسبية محدد من طرف المشرع الضريبي وذلك بواسطة نماذج التصريح .
					5. تعبر المعلومات المحاسبية بصدق عن الظواهر والاحداث الخاصة بها .
					6. يوجد عرض للمعلومات المحاسبية كاملة دون حذف او نقص فيها .
					7. المعلومة المحاسبية تمتاز بالموضوعية وهي بعيدة عن التحيز والذاتية .
					8. تتميز المعلومات المحاسبية بالثبات لاتباع نفس القواعد المحاسبية عبر الزمن .

فهرس المحتويات

العنوان.....	الصفحة.....
II- I	الاهداء
III.....	شكر وعرفان.....
IV	الملخص
V	الفهرس
VI	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
VIII.....	قائمة الإختصارات والرموز
أ-ج.....	مقدمة

الفصل الأول الاطار النظري والتطبيقي

02.....	تمهيد الفصل الأول.....
03.....	المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول المراجعة الجبائية.....
03.....	المطلب الأول :ماهية المراجعة الجبائية.....
03.....	أولا : مفهوم المراجعة الجبائية.....
04.....	ثانيا : أهداف المراجعة الجبائية.....
04.....	ثالثا : أنواع المراجعة الجبائية.....
05.....	رابعا: علاقة المراجعة الجبائية بأنواع المراجعة الأخرى.....
06.....	المطلب الثاني :مراجعة التصريحات الجبائية.....
06.....	أولا :المراجعة الجبائية للضرائب على أرباح الشركات.....
07.....	ثانيا:مراجعة الرسم على النشاط المهني.....

08.....	ثالثا : المراجعة الجبائية للمؤسسة كوئها وسىط جبائى
08.....	1.مراجعة الضريبة على الدخل الإجمالى صنف الرواتب والأجور
09.....	2.مراجعة الرسم على القيمة المضافة
10.....	المبحث الثانى : جودة التصريجات الجبائية
10.....	المطلب الأول : ماهية التصريجات الجبائى
10.....	أولا : تعريف التصريجات الجبائية
11.....	ثانيا: أهمية التصريجات الجبائية
13-12.....	ثالثا : أنواع التصريجات الجبائية
13.....	المطلب الثانى: ماهية جودة التصريجات الجبائية
14.....	أولا: تعريف جودة التصريجات الجبائية
15-14.....	ثانيا : خصائص جودة التصريجات الجبائية
15.....	ثالثا : العناصر المساهمة فى تحقيق جودة التصريجات الجبائية
18-16.....	المبحث الثالث:مراجعة الأبحاث والدراسات العلمية السابقة
16.....	1المطلب الأول : الدراسات السابقة
17-16.....	أولا :دراسات سابقة باللغة العربية
18-17.....	ثانيا :دراسات سابقة باللغة الأجنبية
18-17.....	ثالثا : أوجه التشابه والإختلاف بين الدراسات السابقة والمذكرة محل الدراسة
19.....	خلاصة الفصل الأول
	الفصل الثانى: الجانب التطبيقى
21.....	تمهيد الفصل

22.....	المبحث الأول : الطرق والأدوات.....
22.....	المطلب الأول : طريقة الدراسة.....
22.....	أولا : عرض الإستبيان.....
25.....	ثانيا : الخلفية النظرية والعلمية في بناء مقاييس استبيان الدراسة.....
28.....	المطلب الثاني : عوامل تحقيق جودة التصريحات الجبائية.....
28.....	أولا: المراجعة الجبائية.....
29.....	ثانيا :ملائمة وموثوقية التصريحات الجبائية.....
29.....	ثالثا : قابلية المقارنة وقابلية فهم التصريحات الجبائية.....
30.....	المبحث الثاني : عرض النتائج واختبار الفرضيات.....
30.....	المطلب الأول : عرض النتائج.....
34.....	أولا : تقييم التوجه , واختبار التجانس الخاص بالعوامل.....
36.....	ثانيا :اختبار النموذج القياسي.....
36.....	ثالثا :اختبار النموذج الداخلي (البنائي).....
41.....	المطلب الثاني : مناقشة النتائج.....
41.....	أولا :تفسير النتائج.....
42.....	ثانيا : تقييم الفرضيات.....
44.....	خلاصة الفصل.....
47-46.....	خاتمة.....
50-49.....	قائمة المراجع.....
55-52.....	الملاحق.....
59-57.....	قائمة المحتويات.....

الملخص

تهدف هذه الدراسة الى إبراز دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، من خلال تحقيق خاصية الملائمة، الموثوقية، القابلية للمقارنة والقابلية للفهم، عن طريق دراسة ميدانية تمثلت في استبيان موزع على عينة عشوائية من مجتمع الدراسة المتمثل في مكاتب الخبرة المحاسبية وموظفين بمصلحة المحاسبة وكذا مصلحة الضرائب، ثم تحليلها باستعمال أدوات الاقتصاد القياسي لاختبار العلاقة بين المتغير المستقل والتابع (Q^2 ، F^2 و R^2) بالاستعانة ببرامج التحليل الإحصائي (SPSS، Smart Pls). تم التوصل من خلال الدراسة إلى أن المراجعة الجبائية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الجبائية، جودة التصريحات الجبائية، الإلتزام الضريبي.

Summary:

The study aims to highlight the role of the tax audit in improving the quality of tax statements, through achieving the quality characteristics: relevance, reliability, comparability and understandability, by using a questionnaire to gather the primary data from the tax administration, accounting expertise offices and employees of the Accounting Department, then analyze the data using econometric tools to test the relationship between variables (Q^2 ، F^2 and R^2) with statistical analysis programs (Smart Pls, SPSS). The study concluded that the tax audit in improving the quality of tax statements.

Keywords: tax audit, tax statements, quality, econometric tools.