



كلية العلوم الاقتصادية العلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبة
الرقم التسلسلي: / 2020

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي (ل.م.د)
دفعه: 2020

الميدان: علوم اقتصادية علوم تجارية وعلوم التسيير
الشعبة: علوم مالية ومحاسبة
التخصص: مالية مؤسسة

مساهمة المراجعة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية - تبسة -

تحت إشراف الأستاذ:
مراد بولحديد

إعداد الطالبتين:
✓ خولة براهيم
✓ ربعية عزي

نوقشت أمام اللجنة المكونة من الأساتذة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة
مراد بولحديد	أستاذ مساعد - أ-	مشرفا ومقررا
محمد العيفة	أستاذ محاضر - أ -	رئيسا
عمار زريقي	أستاذ مساعد - أ-	عضوا مناقشا

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



الحمد لله الذي وفقنا لهذا ولم نكن لنصل إليه لولا فضل الله علينا أما
بعد:

نتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد
على إنجاز هذه الرسالة وفي تدليل ما واجهناه من صعوبات.

ونخص بالذكر الأستاذ المشرف بولحديد مراد لقبوله على الإشراف بهذا
العمل، الذي لم يبخل علينا بتوجيهاته ونصائحه القيمة التي كانت عوننا
لنا في إتمام هذه الرسالة.

ونتوجه بالشكر أيضا إلى الأستاذ كامل محمد فيصل على المساعدة
العلمية التي قدمها لنا.

كما لا يفوتنا أن نتوجه بالشكر والتقدير لأساتذة أعضاء لجنة المناقشة
على قبولهم مناقشة وإثراء هذا العمل وتحملهم عناء قراءته وتقييمه.

الإهداء

الحمد لله الذي أنار لنا درب العلم والمعرفة وأعاننا على هذا
الواجب ووفقنا إلى إنجاز هذا العمل.

أهدي ثمرة جهدي إلى من وهب لي الصلاح والثبات والذي
أحاطني برعايته ودعمه رمز الصبر والكرامة والذي أطال الله
في عمره.

إلى من علمتني الحياة إلى التي علمتني الصبر والتحدي
وشجعتني على الدراسة دوما أُمي الحبيبة رمز المحبة والاعتزاز
حفظها الله.

إلى من تقاسمت معهم الحياة إخوتي الأعزاء: رمزي، عماد،
أشرف حفظهم الله.

إلى أحلى هدية منحها الله لي وأعلى ما أملك في
الوجود أخواتي: حياة، نوسة، حفظهم الله.

إلى الذين ولدتهم الأيام والمواقف صديقاتي: ربيعة، شيماء،
وردة، أميمة، شيماء، وفاء... وفقهم الله.

إلى جميع الأهل والأقارب والأحباب صغيرا وكبيرا خاصة بنات
أختي ملك وريم .

فمن نسيه قلبي فلن ينساه قلبي أبدا.

- خولة براهيم -

الإهداء

بسم الله اللهم لك الحمد ولك الشكر كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم عطائك والصلاة والسلام على سيدنا محمد

أهدي هذا العمل المتواضع إلى الذي هو ثمرة جهدي

إلى أمي مهما قلت فلن أوفيك حقك فقبل كل خطوة مني دعوة منك وعند طلب النصيحة عودة إليك، أطال الله في عمرك لتشهدني مزيدا من نتائج تربيتك.

إلى أبي الذي انتظرت هذا اليوم بشغف فلك مني كل حي واحترامي، لولاك لما وصلت إلى هذه النتيجة، حقا كنت رمز العطاء اللامتناهي، أطال الله في عمرك لتجني مزيدا من ثمرات غرسك.

إلى أخواتي: عبير، سلوى، مريم، إكرام.

إلى إخوتي: عماد، بلقاسم، شاهين، لؤي اسماعيل.

إلى رفيقتي دربي: خولة، شيماء أدامكما الله سنداً لي.

إلى من جمعني بهم القدر في الحياة صديقاتي وزملائي دفعة

ماستر مالية المؤسسة 2020

إلى التي أجبرتنا الدنيا أن نفارقها دون وداع جدي الغالية رحمها

الله وأسكنها فسيح جناته.

إلى كل من سعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكري.

ربعية عزي

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز العلاقة بين المراجعة الجبائية وتأثيرها على المستوى العام للتحصيل الجبائي لفائدة الخزينة العامة للدولة، استنادا إلى واقع النظام الجبائي التصريحي، هذا تفاديا لمختلف مظاهر الغش والتهرب الضريبيين، وما تفرزه من مخاطر على مستوى الاقتصاد بشكل عام وحقوق الخزينة العمومية بشكل خاص.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الجبائية، الخزينة العمومية، الإيرادات العامة، التهرب الضريبي.

Abstract :

This study aimed to highlight relationship between the tax review and its impact on the general level of tax collection for the benefit of the public treasury, based on the reality of the declarative tax regime, this is to avoid various manifestations of tax fraud and evasion, and its consequences from economic risks.

Key words: tax review, general revenue, tax evasion

الفهرس العام

الفهرس العام

الصفحة	المحتوى
-	الشكر
I	الفهرس العام
V	فهرس الجداول
VII	فهرس الأشكال
IX	فهرس الملاحق
أ-ج	المقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الخزينة العمومية
03	المطلب الأول: ماهية الخزينة العمومية
04	المطلب الثاني: إيرادات الخزينة العمومية
07	المطلب الثالث: وظائف الخزينة العمومية
09	المبحث الثاني: أساسيات عامة حول المراجعة الجبائية
10	المطلب الأول: ماهية المراجعة الجبائية
14	المطلب الثاني: أنواع ومراحل المراجعة الجبائية
17	المطلب الثالث: العلاقة بين المراجعة الجبائية والخزينة العمومية

الفهرس العام

18	المبحث الثالث: الدراسات السابقة للخزينة العمومية والمراجعة الجبائية
18	المطلب الأول: الدراسات السابقة
22	المطلب الثاني: أهم ما تميزت به الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة
22	المطلب الثالث: التعقيب عن الدراسات السابقة
23	خلاصة
الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة	
27	تمهيد
28	المبحث الأول: تقديم عام لمديرية الضرائب ولاية تبسة
28	المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب لولاية تبسة
30	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب ولاية تبسة
31	المطلب الثالث: المديريات الفرعية التي تتضمنها المديرية الفرعية
34	المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية
34	المطلب الأول: عينة الدراسة وأداة جمع البيانات
35	المطلب الثاني: الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات
37	المطلب الثالث: دراسة خصائص عينة الدراسة
40	المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات
40	المطلب الأول: اختبار التوزيع الطبيعي

الفهرس العام

41	المطلب الثاني: عرض وتحليل بيانات المحاور
49	المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة
52	خلاصة
56	الخاتمة
60	قائمة المصادر والمراجع
63	قائمة الملاحق

فارس الجاول

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
34	مقياس الاستبيان	01
34	معايير تحديد الاتجاه	02
35	قيم معامل الثبات ألفا كرونباخ	03
37	توزيع مجتمع الدراسة حسب متغير الجنس	04
38	توزيع العينة حسب متغير المستوى التعليمي	05
39	توزيع العينة حسب متغير الوظيفة	06
40	توزيع العينة حسب الخبرة	07
41	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي	08
42	تحليل بيانات المحور الأول تواجد نظام للمراجعة الجبائية فعال	09
44	تحليل بيانات المحور الثاني الاعتماد على نظام المراجعة الجبائية	10
46	تحليل بيانات المحور الثالث محفزات ومعوقات نظام المراجعة الجبائية	11
47	تحليل بيانات المحور الرابع المراجعة الجبائية والخزينة الهومومية	12
49	نتائج اختبار One sample T.test المتعلق بالفرضية الأولى	13
50	نتائج اختبار One sample T.test المتعلق بالفرضية الثانية	14
50	نتائج اختبار One sample T.test المتعلق بالفرضية الثالثة	15
51	نتائج اختبار One sample T.test المتعلق بالفرضية الرابعة	16

فهرس الأشكال

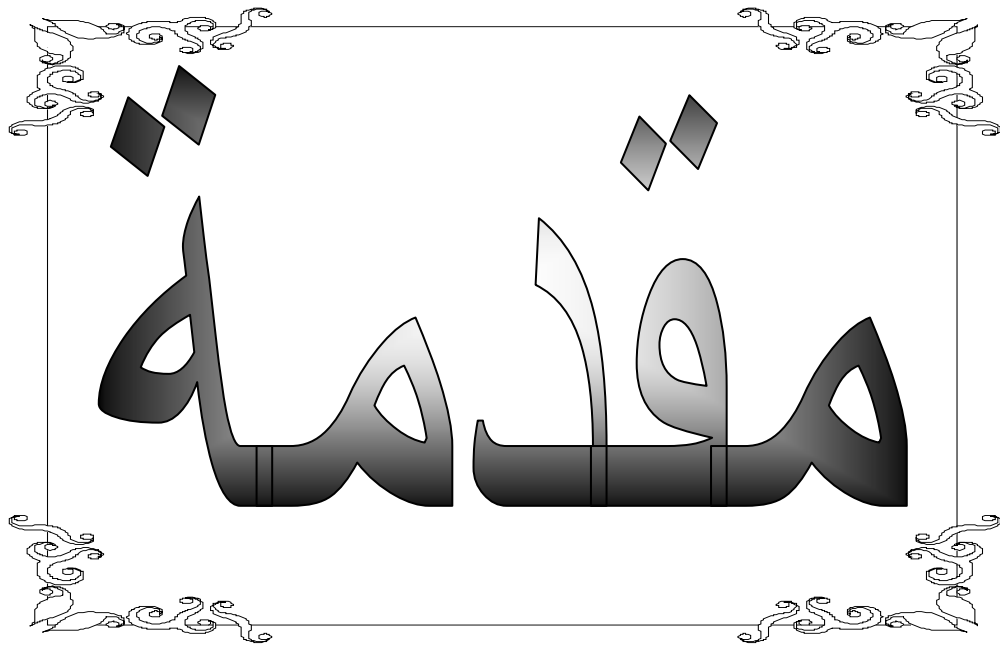
فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
07	أنواع الإيرادات	01
09	وظائف الخزينة العمومية	02
11	مسار المراجعة الجبائية	03
15	دور المراجعة الجبائية الداخلية	04
16	دور المراجعة الجبائية الخارجية	05
29	الميكمل التنظيمي لمديرية الضرائب ولاية تبسة	06
38	توزيع مجتمع الدراسة حسب متغير الجنس	07
38	التوزيع البياني للعينة حسب المستوى التعليمي	08
39	التوزيع البياني للعينة حسب متغير الوظيفة	09
40	التوزيع البياني للعينة حسب الخبرة	10

فارس الملاحق

فهرس الملاحق

الصفحة	الملحق	الرقم
63	استمارة الاستبيان	01
70	نتائج Spss	02



مقدمة

إن قيام الدولة بأي نشاط عادة ما يتطلب توفر تمويل كاف لتلك النفقات أي تواجد لإيرادات لازمة لهذه النفقات و تعتبر الخزينة العمومية النواة الأساسية في القطاع المالي للدولة، فهي المكلفة بالتسيير المالي والحركة المالية للدولة وذلك عن طريق تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.

الخزينة العمومية من أهم المنشآت المالية المكلفة بتسيير مالية الدولة فعلى عاتقها يقع عبئ تسجيل العمليات المالية وذلك عن طريق تحصيل الموارد المالية لإنفاقها في مختلف الميادين الاقتصادية والاجتماعية، تتوفر للدولة العديد من مصادر الحصول على الإيرادات من بينها أملاك الدولة والضرائب المختلفة.

والضرائب تعد المورد الأساسي للدولة في تغطية نفقاتها العامة، وإحداث التوازن الاقتصادي، ونظرا لما قد يطرأ على التصريح الضريبي للمؤسسات من غش فقد ظهرت الحاجة إلى تبني نظام فعال يضمن للدولة تحصيل إيراداتها، ويحد من التلاعبات التي قد تصدر من قبل المكلفين بدفع الضرائب سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين، وهو ما يسمى بنظام أو عملية المراجعة الجبائية التي هي عبارة عن فحص انتقادي موجه للتحقيق من أن نشاط المكلف بالضريبة معبر عنه بصدق مع مراعاة القواعد والمبادئ الضريبية، وتعد المراجعة الجبائية الفعل المقابل والضروري للنظام الضريبي باعتبارها إجراء رقابي يخول للإدارة الضريبية مراجعة التصريحات.

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

- ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية؟

✓ **فرضيات الدراسة:**

من خلال التساؤل الرئيسي وضمن سياق الإجابة تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- هل يوجد نظام للمراجعة فعال؟

- هل يمكن الاعتماد على نظام المراجعة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات الجبائية؟

- هل توجد محفزات ومعوقات نظام المراجعة الجبائية؟

- هل توجد علاقة بين المراجعة الجبائية و الخزينة العمومية؟

على ضوء ما تم طرحه من أسئلة فرعية حول موضوع الدراسة، ومحاولة إعطاء إجابات أولية لهذه الأسئلة،

قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- يوجد نظام للمراجعة الجبائية فعال.

- نعم يتم الاعتماد على نظام المراجعة الجبائية.

مقدمة

- للمراجعة الجبائية معيقات في حين ليست هناك محفزات.
- توجد علاقة ايجابية بينالمراجعة الجبائية والخزينة العمومية
- ✓ مبررات اختيار الموضوع: يمكن إرجاع أسباب اختيار الموضوع إلى أسباب ذاتية وأسباب موضوعية

الأسباب الذاتية:

- الرغبة في إثراء المعلومات حول مصادر تمويل الخزينة العمومية؛
- إثراء البحوث في المجال الجبائي عامة؛
- الرغبة الشخصية في معالجة الدراسة وارتباطها بمجال التخصص.

الأسباب الموضوعية:

- علاقة الموضوع بالإختصاص "مالية المؤسسة"؛
- محاولة إبراز أحد مصادر تمويل الخزينة العمومية؛
- إبراز وتأكيد دور المراجعة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية؛
- تأثير الضريبة ومدى اعتبار المراجعة الجبائية كعنصر هام لتمويل الخزينة العمومية.
- ✓ أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة لإيجاد إجابة عن التساؤلات المطروحة سابقا

- تسليط الضوء على المراجعة الجبائية من خلال التطرق لإطارها المفاهيمي؛
- الإلمام بالمفاهيم المتعلقة بالخزينة؛
- محاولة فهم فعالة المراجعة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية.

✓ أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية هذه الدراسة في إبراز دور المراجعة الجبائية كأحد أهم آليات في مراقبة تمويل الخزينة العمومية باعتبار الجباية القلب النابض والموارد الأساسي لخزينة الدولة، لكن قد يلجأ المكلفين إلى التهرب من أداء واجبهم الضريبي، وهذا ما يؤدي إلى لاستنزاف أموال الدولة مما يتطلب من الحكومة الجزائرية إتخاذ التدابير الكفيلة بمواجهة هذه الظاهرة من خلال المراجعة الجبائية.

✓ حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: تضم تحديد الدراسة مكانيا في مديرية الضرائب لولاية تبسة حيث تم إسقاط الدراسة في مكتب خاص بمصلحة الجباية.

- الحدود الموضوعية: اهتمت هذه الدراسة بمدى مساهمة المراجعة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية.

مقدمة

- **الحدود الزمنية:** تمثلت في دراسة ميدانية من الفترة الممتدة 2020-03-01 إلى 2020-04-01 حينها توقفت الدراسة التطبيقية نظرا للظروف التي مر بها العالم بسبب مرض كورونا عافاكم الله ثم باشرنا بالدراسة التطبيقية يوم 2020-05-28.

✓ **منهج الدراسة:** حتى نتمكن من الإجابة على الإشكالية واختبار صحة الفرضيات المصاغة اعتمدنا على المنهج الاستقرائي إستنتاجي وذلك باستعراض مختلف المفاهيم النظرية المتعلقة بالمراجعة الجبائية والخزينة العمومية في الفصل النظري.

أما بالنسبة للجانب التطبيقي تم الإعتماد على الدراسة الميدانية من خلال توزيع استبيان وتحليل النتائج عن طريق (spss) واعتمدنا في كل الدراسة على أسلوب (imrad) .

الفصل الأول:

الإطار النظري والدراسات السابقة

تمهيد

تتولى الخزينة العمومية باعتبارها صندوق الدولة عملية تمويل نفقات الدولة، ولهذا تبحث دائما على مصادر مختلفة لتوفير إيرادات معتبرة وكافية، ومن بين الإيرادات الهامة للخزينة العمومية نجد مختلف الموارد الجبائية، كما تعتبر هذه الأخيرة المورد الأساسي للدولة في تغطية نفقاتها العامة، وقد ظهرت الحاجة إلى تبني نظام فعال يضمن تحصيل إيرادات الدولة الضريبية والحد من التلاعبات التي قد تصدر من قبل المكلفين بدفع الضرائب سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو معنويين وهو ما يسمى بعملية المراجعة الجبائية التي تسعى من خلالها الدولة إلى مقارنة ما تم التصريح به من طرف المكلف وما هو موجود فعلا في وثائقه المحاسبية والمتمثلة في القوائم المالية.

وفي هذا السياق يتم التطرق في هذا الفصل لأهم المفاهيم المتعلقة بالخزينة العمومية والمراجعة الجبائية والدراسات السابقة حول المتغيرين وذلك من خلال ثلاث مباحث كالاتي:

- ✓ المبحث الأول: مفاهيم عامة حول للخزينة العمومية؛
- ✓ المبحث الثاني: أساسيات عامة حول المراجعة الجبائية؛
- ✓ المبحث الثالث: الدراسات السابقة للخزينة العمومية والمراجعة الجبائية.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الخزينة العمومية

تعتبر الخزينة العمومية النواة الأساسية في القطاع المالي للدولة، فإذا كان المال عصب الحياة فإن الخزينة العمومية هي العمود الفقري في هيكل الدولة، فهي مكلفة بالتسيير المالي من خلال حركة الإيرادات والنفقات، وفي هذا المبحث سيتم التطرق لأهم العناصر المتعلقة بالخزينة العمومية.

المطلب الأول: ماهية الخزينة العمومية

تعد الخزينة العمومية الصندوق المالي للدولة، فهي تتولى عملية تمويل كل نفقات الدولة، لذلك تعمل دوماً على توفير مداخيل كافية لتغطية تلك النفقات.

الفرع الأول: تعريف وخصائص الخزينة العمومية

أولاً: تعريف الخزينة العمومية

هناك عدة تعاريف للخزينة العمومية نذكر منها:

➤ الخزينة العمومية تعرف على أنها صراف وممول للدولة وأداة لتطبيق الميزانية، وفي مصلحة الدولة تمكن من حفظ أكبر التوازنات المالية العامة بممارسة نشاطات الرقابة على تمويل وتحريك الاقتصاد والمالية.¹

➤ الخزينة العمومية كلمة أنجلوسكسونية ظهرت في القرن الخامس عشر من طرف "كولر" و"دنيوليو" وتعتبر بصفة عامة ذات سلطة للمراقبة على الأجهزة المحاسبية، وهي المسير المالي لأموال الدولة.²

ومن التعريفات السابقة نستخلص أن: "الخزينة العمومية هي مرفق عام يؤدي خدمة لاهي صناعية ولا تجارية فهي تقوم بكل العمليات المالية المتعلقة بالدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري".

ثانياً: خصائص الخزينة العمومية

يمكن تلخيص خصائص الخزينة العمومية فيما يلي:³

- منشأة عامة مكلفة بتسيير ميزانية الدولة؛
- مصلحة تابعة للدولة ليست لها الشخصية المعنوية تقوم بالتشخيص المالي؛
- تنفذ قانون المالية المصادق عليه من طرف البرلمان، ليست مستقلة؛
- تعتبر الخزينة شخصاً إدارياً؛

¹ - حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999، ص: 159.

² - القزويني شاكر، محاضرات في اقتصاد البنوك، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000، ص: 144.

³ - بجزاز يعدل فريدة، تقنيات وسياسات التسيير البنكي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص: 77.

➤ تقوم بدور المحاسب، وذلك من خلال قيامها بتحصيل الإيرادات وصرف النفقات؛
➤ تعتبر بمثابة بنك صغير.

الفرع الثاني: أهمية الخزينة العمومية

للخزينة العمومية أهمية بالغة ومهمة من الناحية المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية وسيتم التطرق لهذه الأهمية من خلال النقاط التالية:¹

➤ الأهمية المالية للخزينة العمومية: تهدف الخزينة العمومية إلى ضمان القدرة على مواجهة احتياجات الصرف وتوسعي دائما إلى البحث عن التوازن بين الإيرادات والنفقات.

➤ الأهمية الاقتصادية للخزينة العمومية: تلعب الخزينة العمومية دورا هاما في السياسة الاقتصادية وتتمتع بقدرات عالية وإمكانيات مالية ضخمة وتأثيرها على الدورة المالية وفي التوازن الاقتصادي العام، كما لها دور آخر وهو دعم السياسة النقدية التشفيفية وهي امتصاص المدخرات بدلا من الإسراف النقدي أي امتصاص السيولة لدى البنوك.

➤ الأهمية الاجتماعية للخزينة العمومية: تقوم الخزينة العمومية بتقديم مبالغ مالية إلى المصلحة الاجتماعية وذلك من أجل تمويل مشاريع تزيد في العملة وتهدف إلى الزيادة في القدرة الشرائية والزيادة في الدخل.

➤ الأهمية السياسية للخزينة العمومية: للخزينة العمومية أهمية سياسية تتمثل في الاستقلال الاقتصادي الذي يرمي إلى تشجيع وتمويل وتنشيط المشروعات وتدعيمها حيث يؤدي إلى زيادة الإنتاج وتحقيق الاستقلال للاقتصاد الوطني.

المطلب الثاني: إيرادات الخزينة العمومية

نظرا لاختلاف نفقات الدولة وتعددتها تعمل هذه الأخيرة على البحث عن مختلف الإيرادات لتمويل هذه النفقات ويمكن التمييز بين نوعين من الإيرادات التي تحصل عليها الدولة، حيث نجد الإيرادات العادية والتي تشمل إيرادات الدومين، الضرائب والرسوم، وهناك إيرادات غير عادية تتمثل في القروض العامة والإصدار النقدي.

الفرع الأول: الإيرادات العادية

ويقصد بها تلك الموارد التي تغترف الدولة منها الأموال كل سنة، وتتمثل هذه الإيرادات في العناصر

التالية:

¹ القزويني شاكر، محاضرات في اقتصاد البنوك، مرجع سابق، ص: 144.

أولاً: الدومين العمومي

مع توسع القطاع الخاص وتوجه الجزائر نحو اقتصاد السوق، تقلصت أملاك الدولة الخاصة بعد أن كان دخل ممتلكات الدولة في عصر الإقطاع يمثل القدر الأكبر ضمن مصادر إيرادات الدولة، فالدومين ينقسم إلى قسمين وهذا من الناحية القانونية.

➤ **الدومين العام:** والمقصود به كل ما تملكه الدولة والأشخاص المعنوية الأخرى، والذي يخضع لأحكام القانون العام، ويخصص لتلبية الحاجات العامة ومثال ذلك الطرق، المتاحف، الموانئ والحدائق العامة حيث لا تقبض الدولة ثمناً من الأفراد مقابل استعمالهم لهذه المرافق.¹

➤ **الدومين الخاص:** ويتكون من كل ماتملكه الدولة من أملاك، وذلك بصفتها شخص اعتباري، ولا يخضع للقانون العام ولا يخصص للنفع العام، وبالتالي الدولة لها حرية التصرف فيه سواء بالرهن أو البيع، ونظراً لأهميته أصبح محل اهتمام الدولة، لأنه يدر أرباح معتبرة للخزينة العمومية غير أن الدومين العام وإن كان لا يقصد به أصلاً الحصول على إيرادات للخزينة إلا أنه قد يتيح دخل في حالة حصول الحكومة على أتاوى في حالة فرض رسم على زيارة الحدائق العامة ودور الآثار والمتاحف كما في حالة حصول الحكومة على أتاوى نظير استغلال مرافق عامة.²

وينقسم الدومين الخاص إلى ثلاثة أقسام: وهي كالتالي³

● **الدومين المالي:** ويتكون هذا الدومين مما تملكه الدولة من أوراق كالأسهم والسندات ونفقات القروض وغيرها من الفوائد المستحقة للحكومة، وسمى البعض هذا الدومين محفظة الدولة أي ما تملكه الدولة من أوراق مالية ونقدية وما تحققه من أرباح وفوائد تتمثل في كل البنوك والمؤسسات المصرفية المملوكة للدولة.

● **الدومين العقاري:** يتضمن الدومين العقاري ما تملكه الدولة من عقارات متعددة تتمثل في الأراضي الفلاحية والغابات ويطلق عليها الدومين الفلاحي ويطلق عليها أيضاً الدومين الاستخراجي، وتساهم هذه الممتلكات في تحقيق الموارد المالية حيث يوفر لها مصدراً لإيرادات ضخمة والهدف منها توفير الخدمة الأساسية للمواطنين.

● **الدومين الصناعي والتجاري:** يتمثل في كل ما تملكه الدولة من منشآت تجارية وصناعية قصد تحقيق أغراض اقتصادية مثل قيام الدولة بالمشاريع الصناعية الثقيلة التي تحتاج لرؤوس أموال ضخمة لا يقوى عليها الأفراد أو

¹ - حسن عواضة، المالية العامة ضرائب ورسوم، دراسة مقارنة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 1973، ص: 30.

² - محمد حلمي مراد، مالية الدولة، كلية الحقوق بجامعة عين شمس، القاهرة، ص: 120.

³ - محمد الصغير بعلي، سرى أبو العلاء، المالية العامة، دار العلوم الجزائر، 2003، ص: 57.

بغرض تحقيق أهداف سياسية واجتماعية تتمثل في المشاريع العسكرية والمشاريع المتعلقة بتوفير السلع ذات الإستهلاك الواسع وخاصة الغذائية منها للأفراد بأسعار زهيدة وقيام الدولة بهذه المشاريع أيا كان الغرض منها يعني تحقيق إيرادات على جانب كبير من الأهمية.

ثانيا: الرسوم

تعتبر الرسوم من مصادر الإيرادات العامة للدولة ذات الأهمية الخاصة، تأتي في المرتبة الثانية بعد الدومين من حيث درجة الأهمية. وتتميز بأنها من الإيرادات التي تدخل خزينة الدولة بصفة دورية منتظمة، ومن ثم تستخدمها الدولة في تمويل نفقاتها العامة وتحقيق المنافع العامة، ومما هو جدير بالذكر أن الرسوم يدفعها الأفراد مقابل الخدمات الخاصة من المرافق العامة.

ويمكن تعريف الرسم أنه "مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبرا إلى الدولة، أو إلى إحدى هيئاتها العامة، مقابل نفع خاص يحصل عليه الفرد بجانب نفع عام يعود على المجتمع ككل".¹

ثالثا: الضرائب

تعتبر الضريبة أحد أهم الإيرادات التي تحصل عليها الدولة والهيئات العامة بما تتمتع به من سلطة أمرية وقدرة على إكراه الأفراد في دفع مبلغ الضريبة وذلك بهدف تحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية والمالية. تعرف الضريبة على أنها: " فريضة نقدية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى هيئاتها المحلية بصفة نهائية مساهمة منه في تحمل الأعباء والتكاليف العامة دون الحصول على مقابل أو منفعة خاصة".²

الفرع الثاني: الإيرادات الغير العادية

للإيرادات الغير العادية تقسيمين، القروض العمومية والإصدار النقدي:

أولاً: القروض العمومية

وهي عبارة عن ذلك المال الذي تحصل عليه الدولة عن طريق اللجوء إلى الخزينة العمومية أو المؤسسات المصرفية مقابل تعهدات بدفع فائدة سنوية محددة عن المبالغ المدفوعة. وترد قيمة هذه المبالغ دفعة واحدة أو على أقسام حسب ما هو منصوص في العقد (أي عقد القرض).³

¹ - سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، جامعة الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2006، ص: 101.

² - المرجع نفسه، ص: 115.

³ - حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، دار المحمدية، الجزائر، 1999، ص: 47.

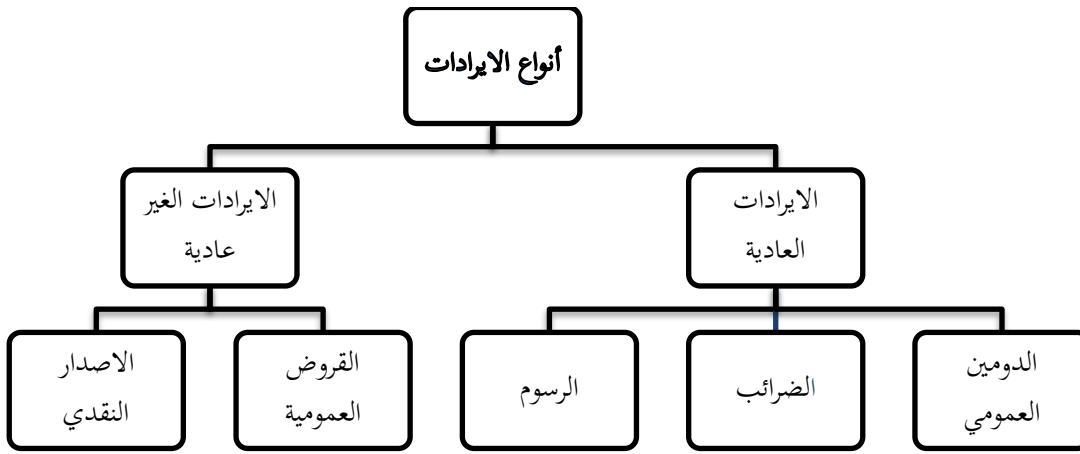
ثانيا: الإصدار النقدي

يعد إصدار النقود الورقية والمعدنية حكر على البنوك المركزية ويعتبر هذا الدور من أوائل الأدوار التقليدية للبنك المركزي وسببا في تطور البنوك من شكلها التقليدي الذي كان حكرا على البنوك التجارية ثم البنوك المركزية في القرن السابع عشر.

وتعرف عملية إصدار النقود بأنها تحويل أصول معينة حقيقية (شبه نقدية أو نقدية) إلى وسيلة تبادل

دفع.¹

الشكل رقم(01): أنواع الإيرادات



المصدر: من إعداد الطالبتين على ما سبق.

المطلب الثالث: وظائف الخزينة العمومية

اتفقت جل التشريعات العالمية على أن الخزينة العمومية تتولى عدة وظائف وهي كالتالي:²

أولا: الخزينة العمومية تقوم بوظيفة أمين الصندوق

فالخزينة العمومية تدير حساب الدولة على مستوى بنك الجزائر، ومعنى تسيير الحساب هو قيامها بكل العمليات التي تتعلق بهذا الحساب ومن بينها عمليات الدفع والسحب فهي تحصل النفقات التي تقبضها من أجل الضرائب وشبه الضرائب والغرامات وغيرها، وتقوم بدفع النفقات المسطرة في قوانين المالية.

فتحصل هذه الأموال عن طريق فروعها المتمثلة في قباضات الضرائب والخزائن الولائية لتقوم بإيداعها في حساب الدولة المفتوح على مستوى بنك الجزائر، وتقوم بصرف هذه الأموال من نفس الحساب في شكل نفقات

¹ - محمد إبراهيم عبد اللاوي، المالية العامة، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص: 225.

² - بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، أطروحة دكتوراه في القانون العام، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، كلية الحقوق والعلوم السياسية، السنة الجامعية: 2017-2018، ص: 118-120.

يصدرها الأمر بالصرف (كل ذلك وفقا لمبدأ شائع في القانون المالي وهو مبدأ التفرقة بين الأمر بالصرف والمحاسب) والخزينة العمومية عندما تقوم بتسيير هذا الحساب فهي لا تقوم بصرف النفقات التي يأمر بها الأمر بالصرف من دون التأكد من مشروعيتها ومطابقتها للقانون فمثلا لا يمكن أن تقوم بصرف دين متقادم...).

ثانيا: الخزينة العمومية تقوم بوظيفة محاسب

فالخزينة العمومية تقوم بإعداد المحاسبة الخاصة لكل الأشخاص الاعتبارية التابعة للقانون العام ولاسيما البلديات، الولايات والمؤسسات العمومية.

ثالثا: الخزينة العمومية تقوم بوظيفة نقدية

فالخزينة العمومية تشكل حلقة وصل بين جميع المحاسبين العموميين لكي تتمكن من دفع النفقات العمومية بانتظام، فحركة الأموال هي التي تجعل من السيولة إما متوفرة أو غير متوفرة على مستوى الخزينة العمومية كون أن المداخيل من جراء الأنشطة عبر كامل الإقليم الوطني غير متساوية وغير منتظمة، فالخزينة العمومية تجد نفسها أحيانا أمام نقص في السيولة بشكل يجعلها لا تستجيب إلى النفقات، لكون الإيرادات متذبذبة فتحصيل الضرائب لا يكون يوميا وإنما يخضع إلى مواعيد محددة تجعل من الخزينة العمومية تنتظر إلى حين حلول آجال التحصيل لتنظيم صرف النفقات لمواجهة هذه التذبذبات في المداخيل تأخذ الخزينة العمومية بمبدأ آخر علم المالية هو مبدأ وحدة الصندوق ومقتضاه أن تتركز جميع المداخيل في صندوق واحد مجسد في حساب مركزي على مستوى بنك الجزائر بموجبه تستطيع الخزينة العمومية اقتطاع أي نفقة وتركيز أي مدخول فيه.

رابعا: الخزينة العمومية لها وضعية مصرفية

فبالرغم من كون الخزينة صندوق الدولة التي تجمع فيه إيراداتها وصرف نفس هذه الإيرادات في شكل نفقات عامة وبالرغم من كون أن الخزينة العمومية كيان إداري تابع للدولة إلا أنه قدم ببعض الأعمال التي توحي أنها مصرف فهي تقوم بمنح قروض للمتعاملين الاقتصاديين أو إدارات محلية ضمن ما يسمى بعمليات التسبيقات وحسابات التخصيص الخاص وحسابات القروض وتقوم بفتح حسابات للأشخاص الطبيعية (موظفين مثلا) فالخزينة أحيانا تكفل الديون التي تحصل عليها المتعاملون الاقتصاديون والجماعات المحلية، فتكون بمثابة الكفيل الضامن الشخصي بمبلغ القرض أي بمعنى أنها تفي بالمبلغ كله في حالة عدم تسديده من طرف المقرض عند حلول أجله.

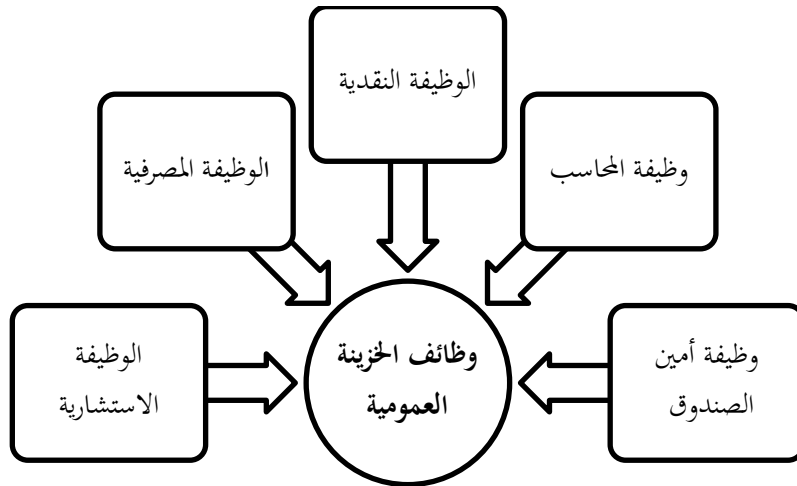
وكذلك تقوم الخزينة العمومية في إطار تشجيع المشاريع التي يقدم عليها المتعاملون الاقتصاديون والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية إلى تحمل نسبة الفائدة أو التقليل منها وهذا يطلق عليه اسم

benification d'interet. أي أنها تقوم بالتخفيض من الأعباء التي تكون على المتعاملين لتشجيع الاستثمارات والنشاطات الاقتصادية التي تقوم على القروض وذلك بتحمل الفارق في الفائدة بين النسبة المتداولة في السوق ونسبة التخفيضات الممنوحة.

خامسا: الخزينة العمومية لها وظيفة استشارية

للمحافظة على المال العام كان لا بد أن تكون الخزينة العمومية الحارس والحريص على السير الحسن لعمليات الإنفاق، فهذه المهمة تنحصر في تقديم النصائح المالية والاستشارات القانونية في فهم النصوص وتفسيرها لاسيما المتعلقة بقانون المالية، فهي تقوم كذلك بتجميع النصوص المتعلقة بالنفقة وكيفية صرفها وتنفيذها وكيفية كتابتها على الدفاتر المحاسبية، ونفس النهج يتبع كذلك بالنسبة للمحاسبين على مستوى الجماعات المحلية والمؤسسات.

الشكل رقم(02): وظائف الخزينة العمومية



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على ما سبق.

المبحث الثاني: أساسيات عامة حول المراجعة الجبائية

إن المراجعة ميدان واسع، عرف تطورات كبيرة متواصلة، صاحبت تعقد النشاطات وتنوعها، مع كبر حجم المؤسسات وضخامة الوسائل البشرية، المادية والمالية المستعملة، يصعب فيها يوما بعد يوم التسيير إذ تكثر العمليات المنجزة والمعلومات والأخطاء والانحرافات بل و التلاعبات أحيانا.

فالمراجعة تمثل الوجه المكمل للعمل المالي والمحاسبي بصفة عامة، على أساس أنها المرآة التي تعكس مدى صدق وصحة وموضوعية نتائج هذا العمل في نهاية الفترة المالية، ومن أجل ذلك يعتبر المراجع نوع معين من

الحاسبين تتركز مهمته في عملية الفحص ومراجعة وتدقيق نتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية في إطار مجموعة من القواعد والمعايير التي تحكم مهنة المراجعة.

للمراجعة أصناف متعددة أين تختلف مادة المراجعة من نوع إلى آخر، ومن بين هذه الأصناف نجد المراجعة الجبائية.

المطلب الأول: ماهية المراجعة الجبائية

تعتبر المراجعة الجبائية إحدى أنواع المراجعة المتعددة والتي تعتبر مفهوما حديثا كمراجعة تختص في الجانب الجبائي فقط، فهي مراجعة تقدم كقطعة محرك في إعداد تشخيص جبائي للمؤسسة يسمح لها باكتشاف نقاط القوة والضعف لها، وهذا بهدف تصحيح الأولى والاستغلال الأمثل ومواصلة العمل بالثانية بحيث يضمن حمايتها واتخاذ الاحتياطات الضرورية لعدم وقوعها في وضعية الخطر.

الفرع الأول: تعريف وخصائص المراجعة الجبائية

أولا: تعريف المراجعة الجبائية

لقد تعددت المفاهيم التي تحاول تحديد تعريف معين للمراجعة الجبائية، لكن مجملها تصب في نفس المعنى تقريبا، وأهمها مايلي:

➤ تعرف المراجعة الجبائية بأنها مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمى إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقومها.¹

➤ اعتبرت الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة (ATIC) المراجعة الجبائية كمجموعة متنوعة من المراجعات العملية من خلال اقتراح التعريف التالي: "تمثل المراجعة الجبائية في إبداء رأي حول مجموعة الهياكل الجبائية وطريقة عملها، وبالتالي فجباية الوحدة بكل أشكالها هي هدف المراجعة الجبائية".²

وما سبق يمكن تعريف المراجعة الجبائية بأنها:

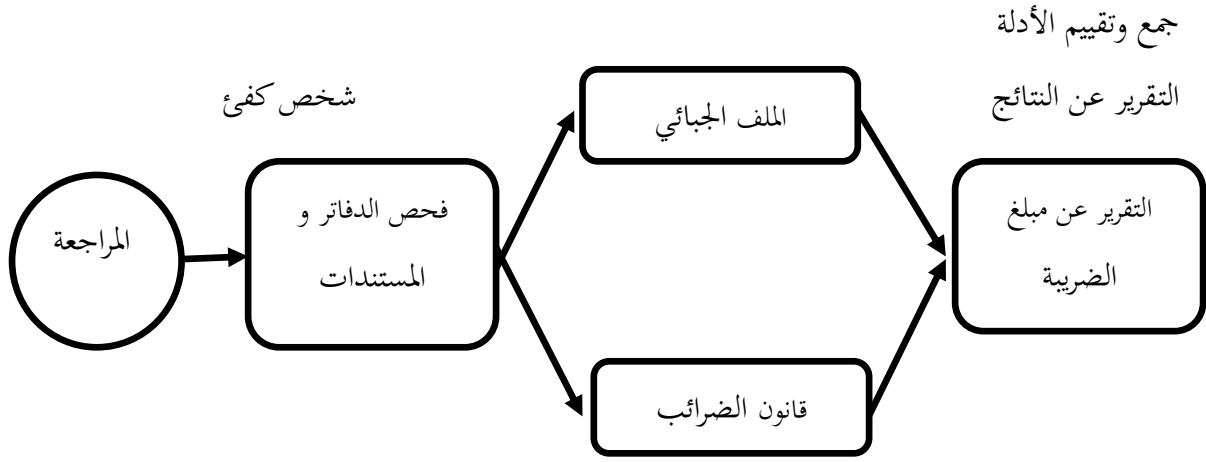
"فحص انتقادي للوضعية الجبائية للمؤسسة، تتركز على عملية جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات المصرح بها بموجب البيانات الضريبية المقدمة، والتأكد والتحقق من صحة وعدالة تلك التصريحات ومدى تمثيل السجلات

1- أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، دار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2006، ص: 20.

2- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية و العلمية، الطبعة السادسة، دار وائل للنشر، القاهرة، 2012، ص: 41.

الحاسبية للمركز المالي الحقيقي للمؤسسة في ضوء القوانين و الأنظمة الضريبية والتقارير عن ذلك، بحيث يجب أداء عمليات المراجعة من قبل مراجع أو فريق يتصف بالكفاءة و الموضوعية.

الشكل رقم(03): مسار المراجعة الجبائية



المصدر: ألفين لوبك أرنيز، المراجعة مدخل متكامل، عمان ، دار المريخ، 2001، ص22.

ثانيا: أهمية المراجعة الجبائية

تكمن أهمية المراجعة الجبائية فيمايلي: ¹

➤ تمثل المراجعة الجبائية عملية منظمة وممنهجة على أسس علمية وعملية وخبرة كاملة في القوانين الجبائية، وهذا ما يؤكد أهمية المراجعة الجبائية واعتبارها علما قائما بذاته له معايير، ويستمد أحكامه من قوانين الضرائب السائدة ومن المعايير المهنية الأخرى.

➤ أما بالنسبة للمراجع الجبائي فإن عدم معرفته بتفاصيل القانون وإعداد البيانات المالية دون كفاءة علمية، تعتمد على معايير تركز عليها عملية المراجعة الجبائية، سيوقعه في مشاكل كبيرة لأن هدفه النهائي هو تحقيق الضريبة المناسبة وفي الوقت المناسب.

➤ حيث تكمن أهمية المراجعة الجبائية في كونها وسيلة لا غاية تهدف إلى توفير المعلومات حول المكلفين والتي لا بد أن تتسم: بالدقة، والكمية المناسبة لعمل المراجع الجبائي، والمساعدة في حصر المجتمع الجبائي بشكل دقيق والتأكد للمكلفين الذين يقدمون التصريحات الجبائية و التقارير المالية أن التشريع الجبائي ينفذ بعدالة دون تمييز بينهم.

¹ - عبد الحميد مرغيث، محاضرات في مقياس المحاسبة العمومية، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل، 2018-2019، ص: 36.

➤ كما تهدف لخدمة الإدارة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي على نحو علمي منظم يحافظ على حقوق المكلفين و الدولة جنبا لجنب، بالإضافة إلى زيادة مستوى الإلتزام بأحكام التشريع الجبائي والامتثال له، وتقليل حالات التهرب الضريبي وأشكاله، وزيادة حصيلة الضريبة، وكلها تساند النظام الضريبي في تحقيق أهدافه المالية و الاقتصادية والاجتماعية.

الفرع الثاني: أهداف ومقومات المراجعة الجبائية

أولا: أهداف المراجعة الجبائية

إن هدف المراجعة الجبائية هو تشجيع الإلتزام الضريبي للقوانين الضريبية، وضمان تحقيق أعلى معدلات الإلتزام الضريبي في إطار النظام الضريبي المبني على التصريح من خلال: ¹

➤ تقديم تصريحات ضريبية صحيحة وعادلة؛

➤ تقليل فرص التهرب الضريبي حيث تساعد المراجعة الجبائية بصورة عامة على مكافحة التهرب الضريبي والتقليل منه، وتصبح رادعا أمام المكلفين قبل القيام بعملية التهرب، عندما يتولد لديهم الشعور بأن عملية الفحص الضريبي اللاحقة تؤدي إلى اكتشاف عملية التهرب؛

➤ الإلتزام بالسياسات والإجراءات المرسومة من إدارة المراجعة المركزية؛

➤ تحقيق العدالة الضريبية عن طريق خلق المنافسة العادلة والشريفة بين الذين يدفعون نصيبهم من العبء الضريبي والذين لا يدفعون؛

➤ تحقيق الفعالية أي قدرة الأقسام الرقابية في الإدارة الجبائية على تحقيق أهدافها المخصصة لها ضمن معايير محددة؛

➤ تحقيق الكفاءة أي قدرة الإدارة المركزية على استخدام العنصر البشري في تقييم ودراسة ملفات المكلفين بشكل يحقق أهداف الضريبة ضمن شرعية الضريبة؛

➤ التحقق من صحة تطبيق القواعد والمبادئ المحاسبية القانونية؛

➤ زيادة الإيرادات الضريبية وفق مبدأ العدالة.

ثانيا: مقومات المراجعة الجبائية

هناك عدة مقومات تحتاج إليها المراجعة الجبائية، يجب توفرها لتنفيذها على أكمل وجه وهي: ²

¹ - حميداتو صالح، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية، دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة ورقلة، 2010، ص: 37.

² - لكصاسي ابراهيم، فعالية المراجعة الجبائية في تحسين مستوى الحصيلة الضريبية في الجزائر، مذكرة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية بأدرار، 2016-2017، ص: 109-111.

➤ **تنمية التأهيل الذاتي للمراجع:** تعتبر تنمية التأهيل الذاتي للمراجع من الأهمية بمكان لنجاح برنامج المراجعة الجبائية ويمكن تحقيق هذه التنمية من خلال الاهتمام بالتأهيل العلمي والعملية، تحسين وتنمية قدرات المراجعين وتزويدهم بالمعلومات الفنية المطلوبة لضمان إلمامهم بدقائق أسلوب التدقيق الضريبي، العمل على مراعاة مستوى المبادئ الأساسية للسلوك المهني للمراجع الجبائي.

➤ **وجود نظام سليم للرقابة الداخلية:** إن هدف المراجع الجبائي هو تحقيق الضريبة الصحيحة في الوقت والحجم المناسب، وفقا للقانون السائد، وهذا لا يمكن تحقيقه إلا عن طريق التنظيم المالي والمحاسبي في المؤسسة، وهو الواجب الأساسي لعملية الرقابة الداخلية.

➤ **التشريع الجبائي:** فلا يجوز أن تفرض ضريبة إلا تشريع خاص يفرض تلك الضريبة، فليس من السهولة أن يقوم المكلفين بدفع الضريبة تبرعا منهم دون أن يكونوا ملزمين بقانون يوجب دفعها ويعاقب غير الملتزمين من جهة، وينظم عملية فرضها ومقدارها من جهة أخرى.

➤ **التصريح الضريبي:** الإقرار الضريبي هو أحدث ما وصل إليه فكر المشرع الجبائي، حيث يمكن تعريفه بأنه اعتراف مكتوب يتقدم به المكلف إلى مصلحة الضرائب في الميعاد الذي يحدده القانون ويتضمن نتيجة أعماله الخاضعة للضريبة خلال فترة زمنية معينة ويكون أساس يبنى عليه تقدير إيراداته بحيث تكون أقرب إلى الحقيقة بقدر المستطاع، وقد منح المشرع إدارة الضرائب سلطة التحقق من صحة ما يتضمنه الإقرار عن طريق دراسة معمقة.

➤ **توافر نظام متكامل للمعلومات:** يتطلب القيام بعملية المراجعة الجبائية توافر نظام متكامل وفعال للمعلومات، يتم بموجبه جمع البيانات وتبويبها وتحليلها وتقديمها في شكل يسمح باتخاذ قرارات محددة في وقت ملائم، ويرتبط ذلك بما يعرف "بتكنولوجيا المعلومات" والتي تعني استخدام الحسابات الآلية والوسائل الإلكترونية الحديثة وهو ما يتطلب استخدام أدوات ووسائل تكنولوجيا المعلومات ولاشك في أن تطبيق "الرقم الجبائي" لكل مكلف سوف يساهم بشكل فعال في إمكانية تطبيق تلك الوسائل ويوفر نظم اتصالات متكاملة وفعالة.

➤ **تدعيم جسور الثقة بين المكلفين والإدارة الجبائية:** إن تدعيم جسور الثقة المتبادلة بين المكلفين والإدارة الجبائية يؤدي إلى إزالة عوائق العمل الضريبي، إلى حد كبير، كما أن تدعيم العلاقة بين المكلفين وممثلهم تدعو الجميع من المكلفين ومحاسبين وإدارة جبائية إلى بذل الجهد لتدعيم هذه العلاقة، تحقيقا للصالح العام الذي يعود على الجميع بالخير ويعمل على نجاح أسلوب المراجعة الجبائية.

المطلب الثاني: أنواع ومراحل المراجعة الجبائية

من خلال ما سبق يمكن النظر إلى المراجعة الجبائية من خلال جانبين أولهما من جانب إدارة الضرائب، وثانيهما من جانب المؤسسة، حيث تعمل هذه الأخيرة بتكليف مراجع داخلي أو خارجي لأداء هذه المهمة.

الفرع الأول: أنواع المراجعة الجبائية

تنقسم أنواع المراجعة الجبائية إلى نوعين:

أولاً: المراجعة التي تقوم بها مصلحة الضرائب

إذ تعمل هذه الأخيرة على مراجعة التصريحات المكتسبة للمؤسسة وكذا السجلات المحاسبية، وما يظهر عليها من معلومات، مستندة في ذلك إلى التشريعات الجبائية المعمول بها، وفي هذا الإطار تقوم مصالح الضرائب بنوعين من المراجعات الأولى تخضع لها المصالح الداخلية للإدارة الجبائية، أما الثانية فيقوم بها مراجعي إدارة الضرائب للمكلفين بالضريبة (أي على المؤسسة)¹

➤ **المراجعة الجبائية للمصالح الداخلية للإدارة الجبائية:** في هذا النوع من المراجعة تقوم الإدارة الجبائية بتعيين مراجعين للقيام بمراجعة مختلف المصالح الجبائية للتأكد من مدى إلتزام الأعوان باللوائح الضريبية الداخلية ومن احترام إجراءات فرض الضريبة، التحصيل و المنازعات حفاظاً على حقوق الخزينة العمومية بشكل عام والمكلف على وجه الخصوص.

➤ **المراجعة الجبائية للمكلفين بالضريبة:** وتنقسم إلى نوعين.²

● **المراجعة الجبائية على مستوى المكاتب:** وهنا يقوم المراجع الجبائي بدراسة التصريحات المقدمة إليه والتي لم يتم قبولها ضمن عينة التصريحات المقبولة وعلى ضوء ذلك يقرر قبولها مكتبياً دون الذهاب لمكان عمل المكلف وتدقيق حساباته، وذلك لقناعته بعدالتها وصحة ما ورد فيها بناء على المعلومات المتوفرة لديه في ملف المكلف وسيرته الضريبية.

● **المراجعة الجبائية الميدانية:** بموجبها يقوم المراجع الجبائي بتدقيق حسابات المكلف في مكان عمله وذلك أن يتبين له أن البيانات الواردة في التصريحات غير عادلة.

¹ - فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، دراسة شركة مطاحن الأوراس، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة خيضر بسكرة، الجزائر، 2017، ص: 39.

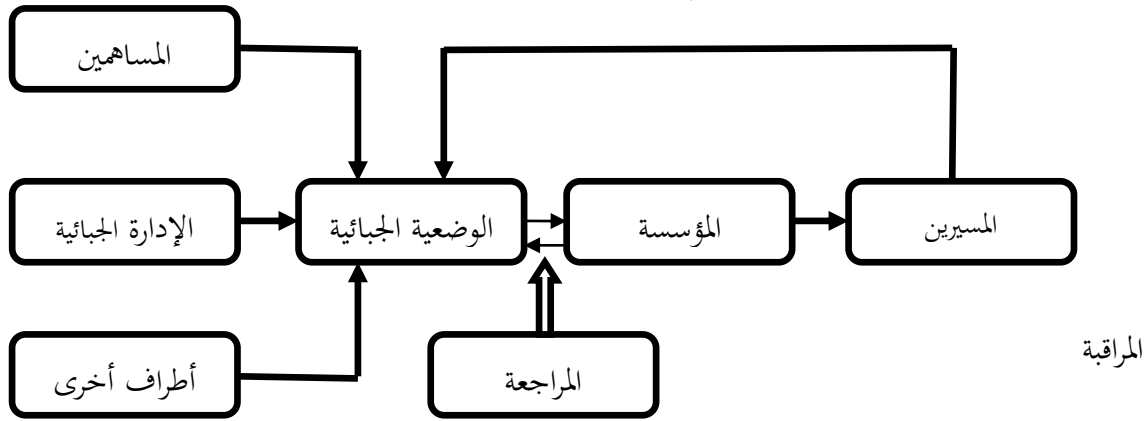
² - صديقي مسعود وأحمد نقاز، المراجعة الداخلية، مطبعة المزوار، الطبعة الأولى الوادي، الجزائر، 2010، ص: 26.

ثانيا: المراجعة الجبائية على مستوى المؤسسة

تقوم بها المؤسسة بنفسها من أجل التسيير الجبائي الخاص بها فتعمل على تكليف إما جهة خارجية (المراجع الجبائي) أو جهة داخلية (خلية المراجعة الداخلية)، وهذا من أجل تسيير الخطر الجبائي، وهي بدورها تنقسم إلى نوعين:

➤ **المراجعة الجبائية الداخلية:** يمكن تعريفها بأنها " مهمة يقوم بها شخص أو عدة أشخاص أجراء داخل المؤسسة يقومون بوظائفهم تحت تصرف الإدارة، فالمراجعة الجبائية الداخلية هي فحص تقني صارم ومتقن، يقوم به المراجع الداخلي الذي يتصف بالاستقلالية والكفاءة المهنية قصد الخروج برأي في محايد ومبرر عن مدى صدق المعلومة المرتبطة بالوضعية الجبائية للمؤسسة، وهذا من وجهة نظر القواعد القانونية والإجراءات الجبائية السارية المفعول.¹

الشكل رقم(04): دور المراجعة الجبائية الداخلية



المصدر: فتحة أميرة، دور المراجعة في تحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة شركة المطاحن الأوراس، باتنة، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 17، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر 2017، ص:

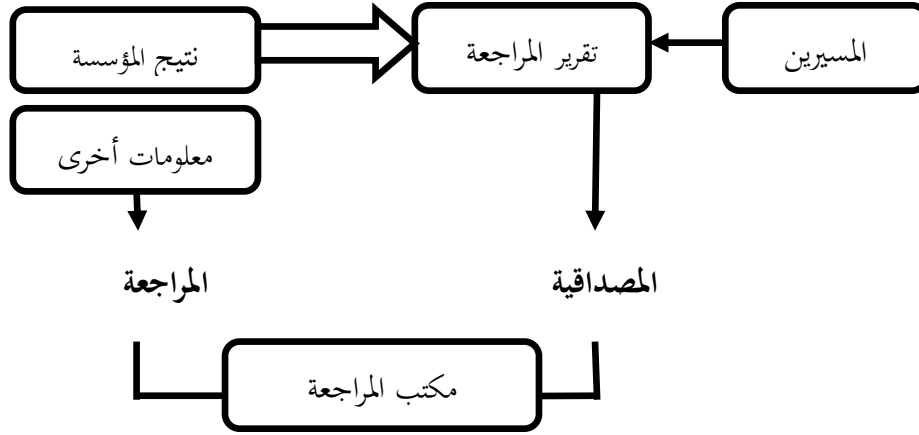
196

➤ **المراجعة الجبائية الخارجية:** ينسب هذا النوع من المراجعة إلى 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، وتتمارس هذه المهمة بصفة متقطعة أو مستمرة، وقد تكون في بعض الأحيان

¹ - رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الأولى، 2015، ص: 45.

تكملة لمهام المراجعة الجبائية، كذلك المراجعة الخارجية قد تكون مهمة تعاقدية، أي أن المؤسسة تلجأ إلى المراجع الخارجي من أجل القيام بمهمة محدودة في إطار عقد مبرم.¹

الشكل رقم(05): دور المراجعة الجبائية الخارجية



المصدر: فتحة أميرة، دور المراجعة في تحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، مرجع سابق، ص196.

الفرع الثاني: مراحل المراجعة الجبائية

إن القيام بعملية المراجعة الجبائية يتطلب تقنيات مرتكزة تعتمد على أدوات قياس جبائي من جهة وأدوات أخرى يستعملها المراجع الجبائي من جهة أخرى وعليه تتمثل المراجعة الجبائية فيما يلي:²

أولاً: التحضير والتخطيط لعملية المراجعة:

إن التحضير لعملية المراجعة يبدأ بالتعرف على المؤسسة من أجل حصر المشاكل التي يمكن أن تتعرض لها وكذا المخاطر المحتملة، وهذا من أجل توجيه عملية المراجعة.

ثانياً: الإجراءات التحليلية للتصريحات المكتتبه من طرف المؤسسة

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

¹ ابراهيم طه عبد الوهاب، المراجعة النظرية والممارسات المهنية، الطبعة الأولى، ديوان المطبوعات الجامعية، مصر، 2004، ص: 275.

² سمية قحموش، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، دراسة حالة بإدارة الضرائب بسكرة، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد السادس، ديسمبر 2016، جامعة أم البواقي، الجزائر، ص: 297-300.

ثالثا: تنفيذ إجراءات التحقيق المباشر

التحقيق المباشر هو طلب تأكيدات من طرف المسؤولين المكلفين بالجانب الجبائي، حيث تعتبر هذه الطريقة الأكثر فعالية من أجل تكوين رأي حول المعلومات الجبائية المختبرة، فالمراجعة التي يقوم بها المراجع تركز على احترام القواعد الجبائية والهدف منها هو إبداء رأي حول مدى انضباط المؤسسة واحترامها للتشريعات الجبائية.

رابعا: إعداد تقرير المراجعة الجبائية

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

المطلب الثالث: العلاقة بين المراجعة الجبائية والخزينة العمومية

لقد منح المشرع الجزائري لكل من المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية حقوق وواجبات من أجل حماية الحقوق العامة والخاصة ولذلك أوجب على المكلفين إعطاء تصريحات صحيحة ودقيقة وتامة، بحيث تختلف هذه التصريحات باختلاف الأنظمة التي يخضع لها هؤلاء المكلفين، إلا أن بعض المكلفين يرون أن الضريبة مجرد قيد من نفوذهم المالي وحريةهم الاقتصادية مما يجعلهم يفكرون في مختلف الوسائل التي تمكنهم من تفادي الضريبة، مما يؤثر مباشرة على مصالح الخزينة العمومية، مما جعل المشرع يثبت حقا أساسيا من حقوق الدولة في المحافظة على مصادر التمويل للخزينة العمومية وهي المراجعة الجبائية وهي من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية من أجل التأكد من صحة التصريحات والتطبيق الميداني للقوانين و التشريعات الجبائية.

إن النظام الضريبي بشكل عام يتشكل من ثلاث عناصر أساسية وهي الضريبة بوصفها الدين والمكلف بالضريبة بوصفه المدين والخزينة العمومية بوصفها الدائن حيث تمثل مصلحة الإدارة الضريبية التي تتعامل بشكل مباشر مع الخزينة العمومية كل هذه العناصر تتحكم إلى قواعد قانونية معينة حيث تنقسم القواعد لخلق آلية تنظم وتسهل العلاقة بين الإدارة والمكلف بالضريبة، حيث يلتزم هذا الأخير بأداء الضريبة وعلى الإدارة الضريبية توفير الشروط المناسبة لذلك بمعنى ن العلاقة التي تربط بينهما تركز على التوازن في الحقوق و الواجبات وتكون النتيجة هي تحصيل الضريبة وبالتالي توفير الإيرادات اللازمة وهنا تكمن مصلحة الخزينة العمومية.

بهدف ضمان فرض وتحصيل مختلف أنواع الضرائب و الرسوم التي تشكل موردا هاما للخزينة العمومية منح المشرع الجزائري لإدارة الضرائب مجموعة من الامتيازات أهمها: الحق في المراجعة الجبائية لما لها من دور كبير في الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وأهمية في التصدي لكل من يسعى لاستعمال مختلف الحيل والمناورات للتهرب عن دفع ما عليه من ديون لصالح خزينة الدولة وأيضا ضمان حقوق الخزينة العمومية من خلال مكافحة التهرب الضريبي واكتشاف الأخطاء و الاغفالات التي يرتكبها المكلفون بالضرائب وتصحيحها.

تعد إجراءات المراجعة الجبائية إجراء وقائي وعقابي في آن واحد تقف في وجه الممارسات السلبية التي تتزايد حدتها بالاعتماد على المراجعة المحاسبية كأحد أهم آليات المراجعة الجبائية والتي تضمن التمويل المستمر للخزينة العمومية.

وما يمكن قوله في الأخير حول علاقة المراجعة الجبائية والخزينة العمومية أنه للمراجعة الجبائية الدور الهام في تمويل الخزينة العمومية، فكلما كانت المراجعة الجبائية كفاء وفعالة كلما ارتفعت إيرادات الخزينة العمومية من الإدارة الضريبية والعكس صحيح.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة التطبيقية للخزينة العمومية والمراجعة الجبائية

تناولنا في هذا المبحث مختلف الدراسات التي تناولت الموضوع من مقالات ومذكرات مع ذكر الاختلافات التي كانت بينها وبين الدراسة الحالية.

المطلب الأول: الدراسات السابقة

تم التطرق في هذا المطلب إلى مجموعة من الدراسات الوطنية والأجنبية.

الفرع الأول: الدراسات السابقة الوطنية

أولا: دراسة بن غماري ميلود، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام بعنوان الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، دراسة حالة مركز الضرائب بولاية عين تيموشنت 2017-2018، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان كلية الحقوق، هدفت هذه الدراسة إلى إظهار الأهمية التي أوليت للرقابة الجبائية نظرا للطرق المتتوية التي يستعملها المكلف بالضريبة، وأيضا دور الضرائب في تنمية اقتصاد البلاد.

قسم هذا الموضوع إلى فصلين: الفصل الأول بعنوان الضرائب ودورها في تمويل الخزينة العمومية أما الفصل الثاني الرقابة الجبائية وتطبيقاتها على الميدان، وبما أن موضوع الرقابة الجبائية جوهر هذه الدراسة اعتمد المنهج الوصفي التحليلي مع الجانب القانوني من نصوص وجداول تمثل إحصائيات، إن الأهمية التي تشكلها الضريبة في تنمية أي

دولة استلزمت إنشاء آلية تقوم بمراقبة تصريحات المكلفين بها ، وتقومهم وذلك بإعادة استخراج الحقوق الواجبة الدفع عليهم وإلزامهم بدفعها تسمى الرقابة الجبائية .

وتعد الرقابة الجبائية الوسيلة المتاحة للإدارة الضريبة من أجل التدقيق في التصريحات و المعلومات التي تجمعها حتى تتمكن من إعادة تشكيل الحقوق المفروضة على المكلفين المتهربين من دفع الضرائب والرسوم ومن ثم إلزامهم بدفعها كونها تعتبر موردا هاما من الموارد التي تعتمد عليها الخزينة العمومية في إعداد ميزانية التنمية محلية كانت أو وطنية.

ثانيا: دراسة لكصاسي ابراهيم، رسالة دكتوراه في علوم التسيير، بعنوان فعالية المراجعة الجبائية في تحسين مستوى الحصيلة الضريبية في الجزائر 2016-2017، جامعة أحمد دراية أدرار، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، هدفت هذه الدراسة إلى محاولة إعداد إطار نظري للمراجعة الجبائية المطبقة على المكلفين بالضريبة من طرف مصالح الضرائب ليكون في متناول الباحثين الاكاديميين المهنيين، وإبراز أهمية الاعتماد على مختلف الآليات التشريعية والتقنية الممكنة لتحسين وضعية الحصيلة الضريبية بالجزائر، والتي من أهمها المراجعة الجبائية، اعتمد على المنهج الوصفي الذي يقوم على وصف الظاهرة كما هي وربطها بالإطار النظري والمنهج التحليلي لتحليل المعطيات الرقمية الاحصائية المرتبطة بتحصيل الدين الجبائي المستحق في الجزائر، وقد أظهرت نتائج الدراسة أن المراجعة الجبائية تعد من أهم الوسائل لمكافحة التصرفات السلبية الممارسة من قبل المكلفين كما أنها تعد مرحلة جوهرية في عملية المحاسبة الضريبية عن طريق التحقق من مراعاة المكلف لأحكام المتطلبات القانونية للضريبة عند إعدادها لتصريحات الجبائية، بالإضافة إلى مجموعة من التوصيات تتمثل في الضرائب على استهلاك السلع الكمالية بما يحقق مداخيل أكبر للخزينة العمومية، إيلاء اهتمام أكبر بالجبائية من خلال توضيح قاعدة الإخضاع الضريبي.

ثالثا: دراسة جبوري محمد، مجلة إقتصاد المال و الأعمال، المجلد 3، العدد3، بعنوان المراجعة الجبائية كآلية لضمان حقوق الخزينة العمومية في الجزائر، دراسة تطبيقية بمركز الضرائب سعيدة 2014-2017، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور المراجعة الجبائية في ضمان حقوق الخزينة العمومية من خلال مكافحة التهرب الضريبي واكتشاف الأخطاء والإغفاءات التي يرتكبها المكلفين بالضرائب وتصحيحها، بهدف دعم النظام الجبائي الجزائري الذي يعتبر تصريحي يعكس للمكلفين الحرية في تقديم تصريحاتهم الجبائية الدورية والسنوية، تم إختيار المنهج الوصفي التحليلي لغرض مختلف المفاهيم الأساسية المتعلقة بالتهرب الضريبي والمراجعة الجبائية وتحديد أهم آلياتها، أما بخصوص الجانب التطبيقي فقد تم الاعتماد على دراسة حالة ميدانية لاختيار مدى

قدرة المراجعة الجبائية الجبائية في استرجاع حقوق الخزينة العمومية، وأظهرت هذه الدراسة نتائج تساهم المراجعة الجبائية في الكشف ضمان حقوق الخزينة العمومية من خلال الكشف عن مواطن الأخطاء في تصريحات المكلفين بالضريبة والحد من التجاوزات المرتكبة في صورة تهرب أو غش ضريبي واستخدام طرق تدليسية تنقص من حقوق الخزينة، واعتمدت على ذكر توصيات تسعى الإدارة الجبائية في تحسين علاقتها مع المكلفين بالضرائب وتعزيز ثقتهم بها، من خلال تحسين أساليب التواصل والتعامل معه.

الفرع الثاني: الدراسات السابقة الأجنبية باللغة العربية

أولاً: دراسة محمد عزت فاضل، مجلة العلوم القانونية بعنوان الرقابة الجبائية الاتحادية في مجال الضرائب وسبل إصلاحها في العراق، جامعة بغداد، كلية القانون، 2019، هدفت هذه الدراسة إلى تدليل العقبات الدستورية والقانونية والعملية التي تعترض جباية الضرائب الاتحادية في العراق، فضلاً عن بيان سبل إصلاح الرقابة المركزية بغية تحقيق أعلى العوائد لصالح الإتحاد، حيث اعتمد على المنهجية التحليلية على بيان آراء الفقه، مع تناول القرارات القضائية ذات العلاقة، وتوصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: تعني الرقابة الجبائية الوظيفة التي تتيح للإدارة التحقق من التزام المكلفين بدفع الضريبة وفق القانون، تمنح الرقابة الجبائية التنافس الضريبي الهدام بين الأقاليم أو بينها وبين الإتحاد وصولاً إلى منع تحقيق الملاذ الضريبي والفساد الإداري كما تم تقديم جملة من التوصيات: إيجاد جهاز تنظيمي خاص يتبع السلطة الاتحادية، ويتولى التنسيق بين الإتحاد وإدارات الأقاليم والمحافظات لتسهيل تبادل المعلومات وكذلك ترك الأساليب التقليدية والمعقدة بغية ترشيد الإجراءات ودمجها في مديرية واحدة ذات دوائر متعددة يتولى المكلفين مراجعتها.

ثانياً: دراسة ناصر احمد أمين الخطيب، أطروحة دكتوراه في الاقتصاد والتخطيط، بعنوان تقييم جودة الفحص الضريبي وأثرها على الإيرادات العامة في الأردن، جامعة تشرين، سوريا، 2007-2008، اهتم الباحث من خلال الدراسة بمحاولة استعراض وتحليل الفحص الضريبي من خلال ماهيته وأهدافه، والمعايير التي يمارسها، وأهميته من منظور الجودة الشاملة. وقد خلص الباحث إلى أن قيام الإدارة الضريبية بأداء أعمال تدقيق بدرجة عالية من الجودة، سيؤدي إلى تحسين الالتزام الضريبي الطوعي للمكلفين وتخفيض معدلات التهرب الضريبي في إطار نظام ضريبي كفاء يجلب ثقة المكلفين ودعمهم.

ثالثاً: دراسة محمد محمود ذيب حوسو، رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية، بعنوان التدقيق للأغراض الضريبية، جامعة النجاح الوطنية، نابلس فلسطين 2005، تناولت هذه الدراسة التدقيق للأغراض الضريبية وهدفت إلى التعرف على مفهوم التدقيق الضريبي وأنواعه، وإمكانية تطويره وقد استخدم الباحث أسلوب القراءة

التحليلي للدراسات النظرية المرتبطة بموضوع التدقيق سواء في مناطق السلطة الوطنية الفلسطينية أو الدول المجاورة، بالإضافة إلى منهج تحليل المضمون مستخدما بذلك خبرته بالتحليل و الاستنتاج، من خلال مواقع العملية كمدقق حسابات قانوني مجاز، وكذلك من خلال عمله كمدير لأكثر من دائرة ضريبية في وزارة المالية، وقد أظهرت نتائج الدراسة إلى أن إيجاد نظام تدقيق ضريبي فعال لمكافحة الغش الضريبي، والتحليل في الحسابات، لا تكمن فقط في الوسائل العقابية المنصوص عليها في القوانين الضريبية، أو قواعد المعايير المهنية الصادرة عن المؤسسات المهنية في فلسطين أو الخارج، وإنما أيضا في حسن استخدام الإدارة الجبائية لمواردها المتاحة، وخاصة مواردها البشرية، وتعاونها بشكل علمي ومدروس مع المؤسسات المهنية العاملة في ميادين المحاسبة وتدقيق الحسابات سواء كانت على مستوى الصعيد العلمي أو الأكاديمي.

الفرع الثالث: الدراسات السابقة الأجنبية باللغة الإنجليزية

أولا: دور التماثل بين الإيرادات وجانب الانفاق في الميزانية الحكومية في الجدل حول الآثار السلبية المحتملة للمنافسة الضريبية، 21 يوليو 2004 مقبولة في شكل منقح 30 مارس 2005

The rols of summetry betwin the revenue and the exepnditure side titurof the goverment budget in the debat about the potential negatif effects of tase comeptitueu ANTON JEVCAK, university of dortmund, Germany 21 يوليو 2004

تمت إعادة النظر في آثار المنافسة الضريبية الرأسمالية في هذه الورقة التي تتضمن الحجة القائلة بأن هيكل الانفاق في الميزانية العامة يجب أن يعكس هيكل الإيرادات. تقدم الورقة نموذجا صغيرا للاقتصاد المفتوح حيث يتم استخدام عائدات رأسمال وضريبة العمل حصريا في توفير المدخلات العامة. يتبين أنه إذا كان جانب الإيرادات من الميزانية الحكومية يتطابق تماما مع جانب الانفاق أي أنه إذا تم تمويل السلع العامة الصناعية بواسطة كل من عوامل الانتاج الخاصة بالأوزان التي تعكس مساهمات المدخلات العامة في انتاجية العامل الخاص، فإن المدخلات العامة يتم توفيرها على النحو الأمثل حتى في وجود منافسة ضريبية.

ثانيا: نمو الميزانية السنوية الحكومية من خلال تحصيل الضرائب

the growth of goverment annual budget through taxes collection, Sekou Maiga,XU Feng Ju,Mangement School, Wuhan University of technologie(WHUT) Wuhan Chinal.

في دراسة الحالة هذه تدرس العلاقة بين تحصيل الضرائب ونمو الإيرادات السنوية الحكومية (حالة جمهورية مالي)الضرائب أهم مصدر للدخل للحكومات الحديثة والتي تمثل عادة 90% أو أكثر من دخلها، ساهمت إيرادات الضرائب بجزء كبير من الأموال في الخزينة العمومية حوالي 40% مع تركيزها على السنوات (2012-

2017) تتمثل الأهداف الاقتصادية الأساسية للبلدان النامية في زيادة معدل النمو الاقتصادي وبالتالي دخل الفرد مما يؤدي إلى ارتفاع مستوى المعيشة، تحتاج الحكومة للمال لتكون قادرة على تنفيذ التزاماتها الاجتماعية للجمهور وتشمل هذه الالتزامات الاجتماعية على سبيل المثال لا الحصر توفير البنية التحتية والخدمات الاجتماعية، يمكن استخدام معدل الضريبة التصاعدية لتحقيق التوزيع العادل للموارد بعد النمذجة والتقدير الاقتصادي أدركت أن هناك علاقة ايجابية بين التغيرات في تحصيل الضرائب والايادات السنوية الحكومية.

المطلب الثاني: أهم ما تميزت به الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

من حيث النهج: نظرا لاختلاف المنهجيات وتعددتها ارتأينا إلى الاعتماد على أسلوب أمراد في إعداد المذكرة على غرار الدراسات السابقة حيث تعتبر من أشهر الأساليب التي تسهل علينا استعراض وتصفح مختلف أقسام المذكرة وبطريقة سريعة.

من حيث الهدف: تنوعت الاتجاهات البحثية للدراسات السابقة فنجد منها من تهدف إلى إبراز السبل الكفيلة بتطوير النظام الضريبي ومنها التي هدفت إلى تحديد أثر الإصلاحات الاقتصادية على فعالية النظام الضريبي، كما نجد منها من تهدف على إبراز دور المراجعة الجبائية في ضمان حقوق الخزينة العمومية من خلال مكافحة التهرب الضريبي واكتشاف الأخطاء والإغفالات التي يرتكبها المكلفين بالضرائب.

المطلب الثالث: التعقيب عن الدراسات السابقة

ركزت جملة من الدراسات على النظام الضريبي والرقابة الجبائية، بينما ركزت فئة أخرى على فعالية المراجعة الجبائية في تحسين مستوى الحصيلة الضريبية، كما لجئت الفئة الأخرى على تقييم جودة الفحص الضريبي وأثرها على الإيرادات العامة.

ولقد كانت الدراسات الأخيرة عبارة عن دراسات نظرية وتطبيقية اعتمدت على جملة من الأساليب التحليل المالي وأساليب نظرية وإحصائية، وذلك لمحاولة الحصول على نتائج.

وفيما يخص هذه الدراسة فهي تتشابه مع الدراسات السابقة من حيث الدراسة الأدبية النظرية أي تطرقت إلى عدة مفاهيم تخص الخزينة العمومية والمراجعة الجبائية، كما يمكن الإختلاف في أسلوب كل من الدراسات السابقة حيث أن أسلوب الدراسة الحالية التحليل الاقتصادي كما يمكن الإختلاف أيضا في نتائج كل دراسة، حيث تميزت هذه الدراسة بالاعتماد على مديرية الضرائب تبسة والتي تتمثل عملها أساسا في تحصيل الضرائب والرسوم والتي معرفة مساهمتها في تمويل الخزينة العمومية.

خلاصة

من خلال ما سبق يتضح لنا مدى أهمية المراجعة الجبائية باعتبارها عنصرا أساسيا وفعالا لقمع الغش والتهرب الضريبي، كون الضريبة الممول الأساسي لصندوق الخزينة العمومية.

كما أن الخزينة العمومية تعتبر المركز المالي للدولة لحيازتها على مختلف الموارد المالية للدولة و قيامها بإعادة إنفاقها لتحقيق النفع العام للمجتمع.

والمراجعة تظل الوسيلة الفعالة من أجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية، فالإدارة الجبائية تستعملها من أجل الكشف عن الأخطاء والنقائص وردع المكلفين ذوي النية السيئة بتطبيق العقوبات المنصوص عليها في التشريع الجبائي للمراجعة بجميع أشكالها، إلا أن المراجعة الجبائية لا تكفي لوحدها من أجل تحسين ملاءة الخزينة العمومية بل يستوجب الالتفات إلى التحصيل الضريبي وذلك بتفعيل الآليات التي تحوزها الإدارة الضريبية.

الفصل الثاني:

دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية تبسة

تمهيد

بعد استعراض أهم المفاهيم النظرية في الفصل الأول المتعلقة بالخزينة العمومية والمراجعة الجبائية وكذلك العلاقة بين الخزينة العمومية والمراجعة الجبائية، تم إضافة جانب تطبيقي للموضوع حيث قمنا بإعداد دراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب لولاية تبسة التي تعتبر من المديريات التنفيذية، وكتدعيم للعمل اعتمدنا على استبيان بتوزيعه على أفراد العينة لمعرفة آرائهم حول موضوع الدراسة، واختبار صحة الفرضيات الموضوعة والأساليب الإحصائية.

وعليه تم تقسيم الفصل إلى ثلاثة مباحث وهي كمايلي:

✓ المبحث الأول: تقديم عام لمديرية الضرائب ولاية تبسة؛

✓ المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية؛

✓ المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات.

المبحث الأول: تقديم عام لمديرية الضرائب لولاية تبسة

تعتبر مديرية الضرائب لولاية تبسة من الهيئات العمومية العليا في الولاية، وهذا من خلال نشاطها الجبائي في ظل تطبيق مختلف القوانين المنصوص عليها، حيث سنتطرق في هذا المبحث إلى تقديم شامل لهذه المديرية من خلال التعريف بها والتطرق إلى هيكلها التنظيمي.

المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية تبسة

هي هيئة عمومية تم إنشاؤها ابتداء من تاريخ 1991/10/01، بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 1991/02/23 المعدل والمتمم، وهي تمثل السلطة التنفيذية للدولة وفقا للقوانين السارية المفعول والمتمثلة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون الرسم على الأعمال، قانون الطابع، قانون التسجيل، قانون الإجراءات الجبائية.

وتشرف مديرية الضرائب لولاية تبسة على المفتشيات والقباضات على مستوى التراب الولائي، موزعة كما

يلي:

أولا: بلدية تبسة وتضم ستة (6) مفتشيات وأربعة (4) قباضات¹

➤ مفتشية الأمير عبد القادر وقباضتها؛

➤ مفتشية أول نوفمبر 1954 وقباضتها؛

➤ مفتشية بلعربي الصغيرة وقباضتها ؛

➤ مفتشية التسجيل والطابع والبطاقية والمواريث؛

➤ مفتشية الضمان.

ثانيا: بلدية الشريعة وتضم (2) مفتشين و(1) قباضة.

➤ مفتشية الجرف: وتشمل البلديات (الشريعة، بئر مقدم، الحمامات، قريقر، العقلة، المزرعة، بجن، سطح قنتيس)؛

➤ مفتشية النهضة: وتحتوي نصف إقليم بلدية الشريعة وبلدية ثليجان؛

ثالثا: بلدية بئر العاتر وتضم (2) مفتشين و(2) قباضتين؛

➤ مفتشية هواري بومدين وقباضتها: وتشمل البلديات (بئر العاتر، أم علي، صفصاف الوسرة، العقلة المألحة)؛

➤ مفتشية العتيق وقباضتها: وتضم نصف إقليم بئر العاتر، بلدية نقرين وبلدية فركان؛

رابعا: بلدية الوزنة

➤ مفتشية 20 أوت 1955: تضم نصف إقليم بلدية الوزنة وبلديتي المريج وعين الزرقا؛

➤ مفتشية 05 جويلية 1962: تشمل باقي إقليم بلدية الوزنة.

¹ - الجريدة الرسمية، العدد 20 المؤرخة في 20 مارس 2009، الموافق ل: 02 ربيع الثاني عام 1430 هجري.

خامسا بلدية الكويف:

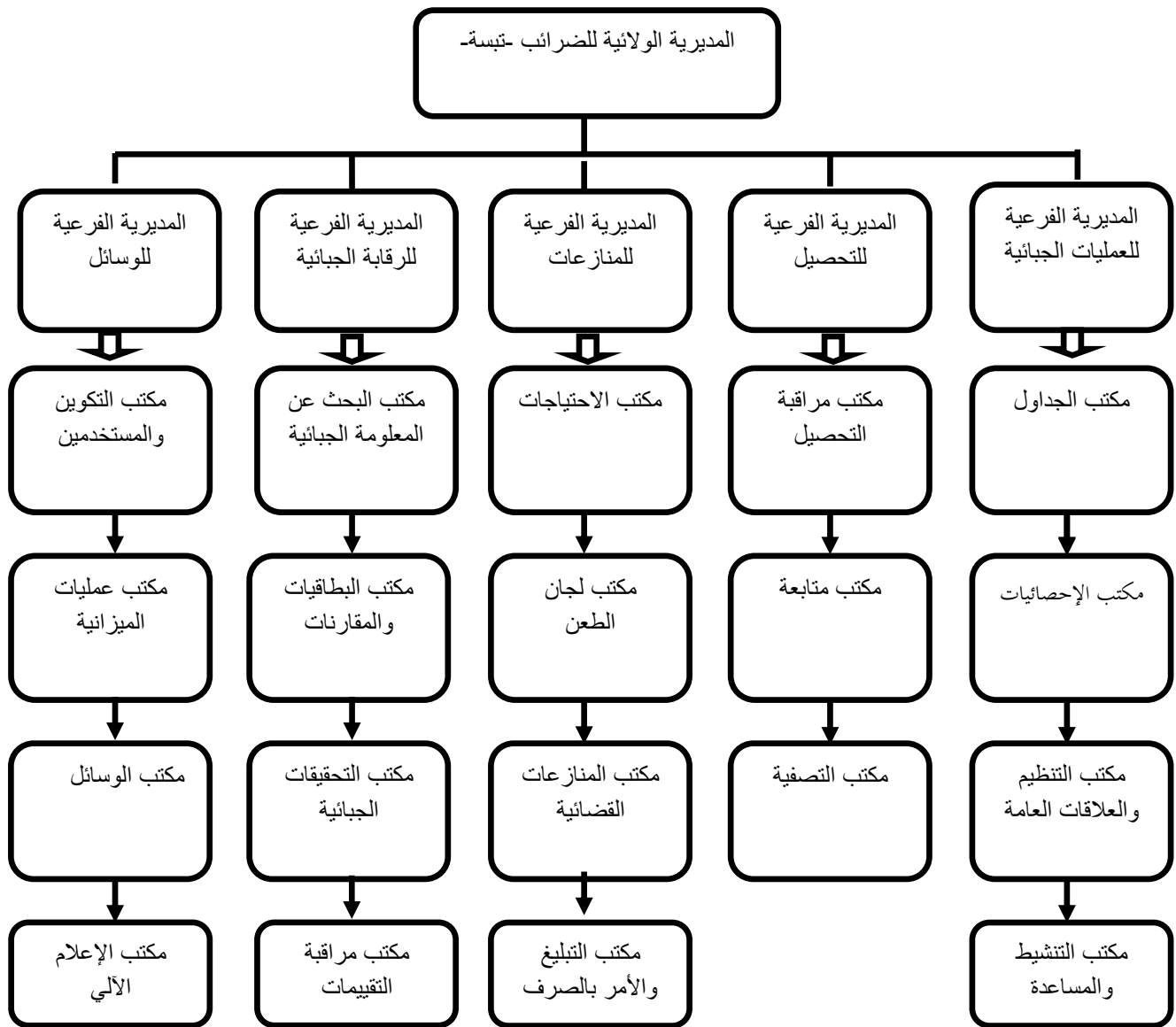
تحتوي بلدية الكويف على مفتشية وقباضة وتضم البلديات (الكويف، الماء الأبيض، بكارية، الحويجبات، بولحاف الدير).

سادسا بلدية العوينات:

وتوجد مفتشية وقباضة تضم كل من بلدية العوينات، بير الذهب، مرسط، بوخضرة.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بتبسة

الشكل رقم(06) الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب ولاية تبسة



المصدر: مديرية الضرائب لولاية تبسة

حيث تتكون المديرية الولائية للضرائب بولاية تبسة كباقي المديريات من خمس مديريات فرعية، وكل مديرية تشمل مكاتب خاصة بها، وقد حددت الجريدة الرسمية العدد 20 المؤرخة في 20 مارس 2009 الموافق ل: 02 ربيع الثاني عام 1430 هجري هذه المديريات الفرعية ومهام مكاتبها والتي يتم التطرق إليها في المطلب التالي:

المطلب الثالث: المديريات الفرعية التي تتضمنها المديرية الفرعية

من خلال هذا الفرع يمكن إيجاز المديريات الفرعية والمكاتب التي تتضمنها ومهام كل منها، وهذا حسب الجريدة الرسمية المذكورة في المطلب السابق.

أولا: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية

وتكمن مهامها في تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، وتقوم بإشغال الإصدار تتكفل بطلبات اعتماد حصص الشركاء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها، ومتابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (4) مكاتب وهي كما يلي:

➤ **مكتب الجداول:** ويتكفل بالجداول العامة والتصديق عليها، وبمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.
➤ **مكتب الإحصائيات:** وتتمثل مهامه في استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية، ومركزه المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل، بالإضافة إلى مركز الوضعيات الإحصائية الدورية وضمن إحالتها إلى المديرية الجهوية.

➤ **مكتب التنظيم والعلاقات العامة:** وتكمن مهامه في استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات، ومتابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازات، بالإضافة إلى نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

➤ **مكتب التنشيط والمساعدة:** ويقوم بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب، وتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها، بالإضافة إلى متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

ثانيا: المديرية الفرعية للتحصيل

وتتضمن هذه المديرية الفرعية ثلاث (3) مكاتب:

➤ مكتب مراقبة التحصيل: وتتمثل مهامه في المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات، كما أنه يقوم بإعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية، بالإضافة إلى دفع نشاطات التحصيل.

➤ مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: ويتكفل بضمان ما يلي:

● متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها؛

● التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها؛

● المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة؛

● إعداد وتأثير العمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

➤ مكتب التصفية: تكمن مهام هذا المكتب في مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية، واستلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها، بالإضافة إلى التكفل بجداول القبول للإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل ومراقبة كل ذلك.

ثالثا: المديرية الفرعية للمنازعات

تقوم هذه المديرية الفرعية بمعالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة، وكذا تعالج طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة، بالإضافة إلى تشكيل ملفات إيداع طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (4) مكاتب تتمثل في مكتب الاحتياجات، مكتب لجان الطعام، مكتب المنازعات القضائية ومكتب البحث والأمر بالصرف.

رابعا: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

وتتضمن هذه المديرية الفرعية أربعة (4) مكاتب وهي:

➤ **مكتب البحث عن المعلومة الجبائية:** ومن مهامه تنفيذ برنامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية، كما يقوم بتشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.

➤ **مكتب البطاقات والمقارنات:** ويقوم بتكوين وتسيير مختلف البطاقات المسوكة، والتكفل بطلبات بطاقات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة، بالإضافة إلى مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

➤ **مكتب التحقيقات الجبائية:** ويعمل في شكل فرق تتكون من رئيس فرقة التحقيقات والمحققين ويتكفل بما يلي:

- متابعة تنفيذ برنامج المراقبة والتحقيق؛
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج التحقيق؛
- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

➤ **مكتب مراقبة التقييمات:** يعمل هذا المكتب في شكل فرق تشمل رئيس فرقة التقييمات وأعاون التقييم ويتكفل بما يلي:

- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا؛
- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية؛
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

خامسا: المديرية الفرعية للوسائل

وتتكفل هذه المديرية بتسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب، كما يسهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها، وكذا السهر على إبقاء المنشآت والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل، وهذا من خلال أربعة (4) مكاتب وتتمثل في مكتب المستخدمين والتكوين، مكتب عمليات الميزانية، مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف ومكتب الإعلام الآلي.

المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

يحاول هذا المبحث توضيح مختلف الأدوات والأساليب المستخدمة لانجاز الدراسة الميدانية الحالية، حيث سيقسم إلى ثلاثة مطالب بالشكل الموالي:

- المطلب الأول: عينة الدراسة وأداة جمع البيانات؛
- المطلب الثاني: أساليب المعالجة الإحصائية؛
- المطلب الثالث: دراسة خصائص العينة.

المطلب الأول: عينة الدراسة وأداة جمع المعلومات

الفرع الأول: عينة الدراسة

شكل مجتمع الدراسة الحالية الأشخاص العاملين بمديرية الضرائب لولاية تبسة ، هؤلاء الأشخاص والبالغ عددهم 30 فردا من أفراد المجتمع لتشكيل عينة الدراسة، لتكون بذلك العينة عينة قصدية حصرية يقدر حجمها بـ 30 فردا.

الفرع الثاني: أداة جمع المعلومات

لجمع بيانات الدراسة تم تصميم استبيان حول المراجعة الجبائية وتمويل الخزينة العمومية من خلال مديرية الضرائب لولاية تبسة.¹

أولا: محتوى الاستبيان (الأداة)

تضمن الاستبيان 36 عبارة غطت الأربع محاور الخاصة بالدراسة، وهي: محور تواجد نظام للمراجعة الجبائية، ومحور الاعتماد على نظام المراجعة الجبائية ثم محور محفزات ومعوقات نظام المراجعة الجبائية وأخيرا المحور الرابع المراجعة والخزينة العمومية، إلى جانب الاستعانة ببعض الدراسات السابقة ذات الصلة المباشرة بالموضوع.

المحور الأول: تواجد نظام للمراجعة الجبائية متضمنا 09 عبارات؛

المحور الثاني: الاعتماد على نظام المراجعة الجبائية (10) عبارات؛

المحور الثالث: محفزات ومعوقات نظام المراجعة الجبائية وضم بدوره (09) عبارات؛

المحور الرابع: المراجعة الجبائية والخزينة العمومية وضم 08 عبارات.

¹ انظر الملحق (01)

كما تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي لقياس البيانات وفق الأوزان الموالية:

الجدول رقم (01): مقياس الاستبيان

الدرجة	الرأي
1	غير موافق بشدة
2	غير موافق
3	محايد
4	موافق
5	موافق بشدة

المصدر: عز الدين عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، دار خوارزم العلمية، جدة، السعودية، الطبعة الأولى، ص: 539.

كما تم تقسيم السلم إلى خمسة مجالات تسمح بقياس مستوى كل من التدقيق الداخلي (مستوى تطبيقه من خلال تطبيق معايير) وجود المعلومات المحاسبية بالشركة بالشكل الموالي: ¹

جدول رقم (02): معايير تحديد الاتجاه

المتوسط المرجح	[1,79-1]	[2,59-1,8]	[3,39-2,6]	[4,19-3,4]	[5-4,20]
اتجاه الإجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
المستوى	منخفض جدا	منخفض	متوسط	مرتفع	مرتفع جدا

المصدر: بوقلقول الهادي، تحليل البيانات باستخدام spss، ندوة علمية، جامعة باجي مختار، عنابة، 2013، ص: 24. ثانيا: صدق الأداة (الاستبيان)

- الصدق الظاهري: تم عرض الاستبيان المعد على بعض أساتذة الكلية بغرض تحكيمه، حيث تم إحداث تصحيحات عليه ليكون مفهوما وواضحا وصالحا لجمع البيانات اللازمة للدراسة.

¹ عز الدين عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، دار خوارزم العلمية، جدة، السعودية، الطبعة الأولى، ص: 539.

الفصل الثاني ————— دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية تيسة

- ثبات الأداة: للتأكد من مدى ثبات الاستبيان لاستخدامه مرة أخرى في ظل نفس الشروط والحصول على نفس النتائج، تم حساب معامل الثبات ألفا كرونباخ الموضحة قيمه في الجدول الموالي:

الجدول رقم (03): قيم معامل الثبات ألفا كرونباخ

رقم المحور	المحور	عدد العبارات	رقم العبارة	قيمة ألفا كرونباخ
01	تواجد نظام للمراجعة الجبائية متضمنا.	09	09-01	0.922
02	الاعتماد على نظام المراجعة الجبائية.	10	19-10	0.791
03	محفزات ومعوقات نظام المراجعة الجبائية.	09	28-20	0.927
04	المراجعة الجبائية والخزينة العمومية.	08	36-29	0.826
0.825	الاستبيان ككل	36	36-01	

المصدر: بناء على مخرجات (SPSS(v: 20).

من خلال نتائج الجدول أعلاه بلغت قيمة معامل ألفا كرونباخ للاستبيان ككل 0.825، وجاءت كل قيم المحاور مرتفعة، والملاحظ أنها فاقت النسبة المقبولة إحصائيا والمقدرة بـ 60% (0.6) بمعنى أن الأداة المستخدمة تمتاز بالثبات ويمكن الاستعانة ببياناتها لإجراء الدراسة.

المطلب الثاني: الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات

سيتم الاستعانة بالأساليب الإحصائية ضمن البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS) لمعالجة البيانات، وتحديدًا سيتم استخدام الأساليب الإحصائية الآتية:

1- الأساليب الإحصائية الوصفية

استخدمت للحصول على مؤشرات عامة عن خصائص مجتمع الدراسة، وتتمثل فيما يلي:

- التوزيع التكراري والنسب المئوية والتمثيل البياني: لمعالجة البيانات الديمغرافية والتعرف على خصائص العينة.

- الوسط الحسابي (Mean): مؤشرا لترتيب البنود حسب أهميتها من وجهة نظر أفراد العينة المختارة.¹

¹ - عبد الله إبراهيم الفقي، الإحصاء التطبيقي باستخدام برنامج SPSS، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2014، ص: 95-142.

- الانحراف المعياري (**Déviatiion Standard**): لمعرفة مدى تشتت القيم عن وسطها الحسابي.¹

2- الأساليب الإحصائية الاستدلالية

تتمثل فيما يلي:

- معامل ألفا كرونباخ (**Cronbach Alpha**): لاختبار ثبات أداة الدراسة، تكون نتيجة المقياس مقبولة

إحصائيا إذا كانت قيمة ألفا أكبر من (0,6)، وكلما اقتربت من (1) دل ذلك على درجة ثبات أعلى؛

- معامل الارتباط البسيط بيرسون (**Pearson**): لقياس درجة الارتباط والعلاقة بين متغيرات الدراسة؛

- الانحدار البسيط: لتحديد تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع؛²

- اختبار (**One Sample t-test**): يستخدم لاختبار فرضيات الدراسة، وقد تم اعتماد مستوى معنوية

(0,05) لقبول الفرضيات أو رفضها، وهو من المستويات المعنوية المتفق عليها في اختبار الفرضيات.³

ويتم حساب هاته الأساليب وفقا لما يلي:

- التكرارات والنسب المئوية

حيث استخدمت في وصف خصائص مجتمع الدراسة، ولتحديد الاستجابة اتجاه محاور أداة الدراسة وتحسب

بالقانون الموالي:

$$\frac{\text{تكرار المجموعة} \times 100}{\text{المجموع الكلي التكرارات}} = \text{النسبة المئوية}$$

- معامل ألفا كرونباخ

تم استخدامه لتحديد معامل ثبات أداة الدراسة، ويعبر عنه بالمعادلة الموالية:

$$a = \frac{n}{n - 1} \left(1 - \frac{\sum vi}{vt} \right)$$

حيث:

A: يمثل ألفا كرونباخ؛

¹ - إبراهيم مراد الدعمة ومازن حسن الباشا، أساسيات في علم الإحصاء مع تطبيقات SPSS، دار المناهج للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2013، ص: 121.

² - وليد عبد الرحمن خالد الفراء، تحليل بيانات الاستبيان باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، الندوة العالمية للشباب الإسلامي، إدارة البرامج والشؤون الخارجية، ص: 15 (تم تحميل الملف من الموقع: www.guidespss.com)

³ - نائرفيصلشاهر، اختبار الفرضيات الإحصائية، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2013، ص: 71.

N: يمثل عدد الأسئلة؛

Vt: يمثل التباين في مجموع المحاور للاستمارة؛

Vi: يمثل التباين لأسئلة المحاور.

ثالثا: المتوسط الحسابي والانحراف المعياري

تم حسابها لتحديد استجابات أفراد الدراسة نحو محاور وأسئلة أداة الدراسة، حيث أن الانحراف المعياري عبارة عن مؤشر إحصائي يقيس مدى التشتت في التغيرات ويعبر عنه بالعلاقة الموالية:

$$\delta = \frac{\sqrt{\sum(X_i - \bar{X})^2}}{N}$$

المطلب الثالث: دراسة خصائص عينة الدراسة

تقوم هذه الدراسة على عدد من المتغيرات الوظيفية، والتي على ضوءها سيتم وصف عينة الدراسة.

الفرع الأول: البيانات الوصفية العامة الخاصة بعينة

تم توزيع استمارات الاستبيان على مجتمع الدراسة والتعرف على البيانات الشخصية والوظيفية لمجتمع الدراسة وفيما يلي تحليل لذلك.

أولا: متغير الجنس

يمثل الجدول الموالي توزيع مجتمع الدراسة حسب متغير الجنس:

الجدول رقم (04): توزيع مجتمع الدراسة حسب متغير الجنس

الجنس	التكرار	النسبة (%)
ذكر	22	73.3
أنثى	8	26.7
المجموع	30	100

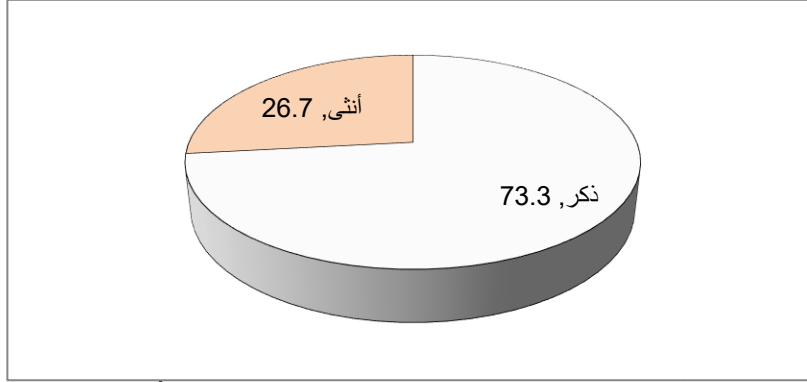
المصدر: تم إعداده بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

من خلال الجدول السابق يلاحظ انخفاض نسبة الإناث مقارنة بنسبة الذكور إذ لم تتعدى نسبة الإناث من المجتمع 26.7% مقابل 73.3% للذكور، وعليه فإن الوظائف الإدارية بمديرية الضرائب لولاية تبسة يشغلها

الفصل الثاني ————— دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية تبسة

نسبة كبيرة من الذكور، وهو ما قد يفسر على أن مختلف الوظائف المشغولة في المديرية تتلاءم مع نوع الذكور، خاصة إذا تعلق الأمر بمختلف الخرجات والمهام الميدانية، وهو ما يوضحه الشكل الموالي:

الشكل رقم(07): توزيع مجتمع الدراسة حسب متغير الجنس



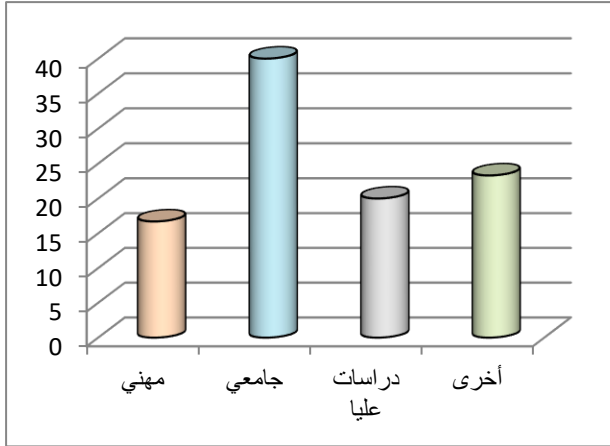
المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الجدول أعلاه

1-1- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المستوى التعليمي

يمثل الجدول والشكل المواليين توزيع العينة حسب متغير التخصص العلمي

الجدول رقم(05): توزيع العينة حسب متغير المستوى التعليمي الشكل رقم (08): التوزيع البياني للعينة حسب

المستوى التعليمي



النسبة %	التكرار	التخصص العلمي
16.7	5	مهني
40.0	12	جامعي
20.0	6	دراسات عليا
23.3	7	أخرى
100	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج Exel

يتضح من الجدول رقم (05) أن عدد نسبة عدد الباحثين فيما يخص المستوى التعليمي كانت من ضمن فئة المستوى (الجامعي) بنسبة هي الأعلى قدرت بـ 40%، وهو ما يؤكد أن مديرية الضرائب لولاية تبسة تعتمد بدرجة كبيرة على الكفاءات، ويعزز ذلك فئة (الدراسات العليا) التي سجلت نسبة مئوية قدرت بـ 20%،

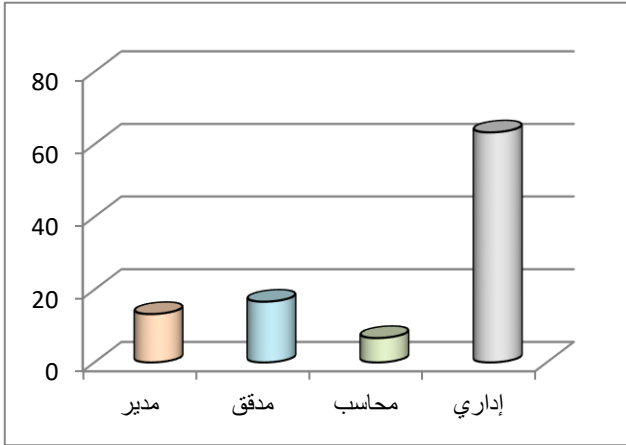
الفصل الثاني ————— دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية تبسة

وهي أيضا من الكفاءات الجامعية، واحتلت فئة (المستويات الأخرى) المرتبة الثانية بنسبة قدرت بـ 23.3%، واحتلت فئة (المهنيين) المرتبة الأخيرة بنسبة هي الأضعف قدرت بـ 16.7%.

1-2- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

يمثل الجدول والشكل المواليين توزيع العينة حسب متغير التخصص العلمي .

جدول رقم(06): توزيع العينة حسب متغير الوظيفة شكل رقم (09): التوزيع البياني للعينة حسب متغير الوظيفة



التخصص العلمي	التكرار	النسبة %
مدير	4	13.3
مدقق	5	16.7
محاسب	2	6.7
إداري	19	63.3
المجموع	30	100

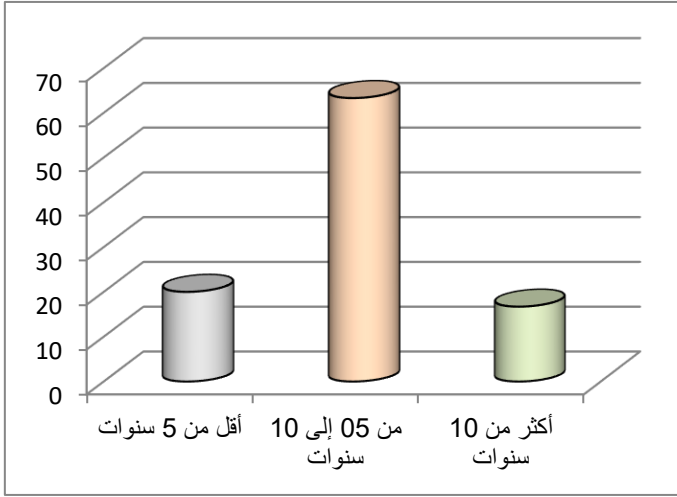
المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج Excel

يتضح من الجدول رقم (06) أن عدد نسبة عدد الباحثين من فئة (إداري) بنسبة قدرت بـ 63.3%، وهو ما يرجع إلى أن أغلب الوظائف إدارية، وجاءت باقي الفئات منخفضة كما هي مبينة في نتائج الجدول أعلاه، وهنا نلاحظ أن جميع الفئات الموضوعية في الاستمارة محقق، ما يخدم ويعزز الدراسة.

1-3- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة

يوضح الجدول والشكل المواليين توزيع أفراد العينة وفقا للمؤهل العلمي.

جدول رقم (07): توزيع العينة حسب الخبرة شكل رقم (10): التوزيع البياني للعينة حسب الخبرة



مستوى الخبرة	التكرار	النسبة %
أقل من 5 سنوات	6	20.0
من 05 إلى 10 سنوات	19	63.3
أكثر من 10 سنوات	5	16.7
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج Exel

يلاحظ من الجدول أعلاه أن أغلبية أفراد عينة الدراسة لديهم خبرة متوسطة، حيث سجلت الفئة (من 05 إلى 10 سنوات) نسبة مئوية هي الأعلى قدرت بـ 63.3%، واحتلت الفئة (أقل من 05 سنوات المرتبة الثانية بنسبة قدرت بـ 20%، واحتلت الفئة (أكثر من 10 سنوات) المرتبة الأخيرة بنسبة قدرت بـ 16.7%، إجمالاً يمكن القول أن المديرية تتوفر على عامل خبرة لا بأس به يمكن أن يساعد على تطويرها من خلال الاستفادة من الخبرات المتاحة لها.

المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات

سيتم تقسيم المبحث الموالي إلى أربعة مطالب تحت العناوين الموالية:

- المطلب الأول: اختبار التوزيع الطبيعي؛
- المطلب الثاني: عرض وتحليل بيانات محور التدقيق الداخلي؛
- المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة.

المطلب الأول: اختبار التوزيع الطبيعي

تم استخدام اختبار كولموجروف-سميرنوف أو ما يعرف بـ (Sample K-S) وذلك لمعرفة فيما اذا كانت بيانات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، ومن ثمة تحديد نوع الاختبارات التي ستستخدم لاختبار فرضيات الدراسة هل هي معلمية أم غير معلمية، وبالنسبة للدراسة الحالية سيتم اعتماد نتيجة هذا الاختبار لتحديد نوع اختبار t للعينة الواحدة (One Sample T- test) معلمية أم غير معلمية.

الفصل الثاني ————— دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية تيسة

إذن، تتبع بيانات الدراسة التوزيع الطبيعي حسب هذا الاختبار (التوزيع الطبيعي) إذا كان مستوى المعنوية أكبر من 5% (0.05) والعكس في الحالة العكسية. وبالنسبة لنتائجه فقد كانت كما هو موضح في الجدول الموالي:

الجدول رقم (08): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

عناصر الاستبيان	قيمة الاختبار Z	مستوى المعنوية
تواجد نظام للمراجعة الجبائية متضمنا	1.275	0.078
الاعتماد على نظام المراجعة الجبائية	1.004	0.266
محفزات ومعيقات نظام المراجعة الجبائية وضم بدوره.	1.188	0.119
المراجعة الجبائية والخزينة العمومية	0.893	0.403
الاستبيان ككل	0.608	0.854

المصدر: بناء على مخرجات برنامج (SPSS(V: 20).

بتصفح مستوى معنوية محاور الدراسة وكذا الاستبيان ككل، يبدو أن جميع القيم فاقت 5% بمعنى أن بيانات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي.

المطلب الثاني: عرض وتحليل بيانات المحاور

سيتم في هذا المطلب عرض و تحليل بيانات المحاور الأربع الموضوعية لتحليل بيانات الدراسة بالاعتماد على الوسط الحسابي والانحراف المعياري ونتائج اختبار One Sample T- test المعلمي كون البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

1- عرض و تحليل بيانات المحور الأول (تواجد نظام للمراجعة الجبائية فعال)

بعد معالجة البيانات التي تعكس إجابات أفراد العينة حول مدى توفر نظام للمراجعة الجبائية متضمنا والممثلة بالعبارات من 1 إلى 09 كانت النتائج كما هي موضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (09): تحليل بيانات المحور الأول: تواجد نظام للمراجعة الجبائية فعال

الرقم	العبرة	المتوسط	الانحراف	مستوى	الرتبة	المستوى
-------	--------	---------	----------	-------	--------	---------

الفصل الثاني ————— دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية تبسة

		معنوية T	المعياري	الحسابي		
مرتفع	6	0.004	1.236	3.70	تخضع إدارة الضرائب لتدقيق مستقل دوري للتصريحات	01
مرتفع	7	0.012	1.221	3.60	يتمتع مكتب المراجعة الجبائية بالقدرات الفنية اللازمة للقيام بمهنة التدقيق	02
مرتفع جدا	1	0.000	0.935	4.23	يتم جمع وتقييم أدلة الإثبات بشكل موضوعي.	03
مرتفع	3	0.000	1.008	4.13	يوجد نظام فعال للرقابة بمديرية الضرائب تبسة.	04
مرتفع	2	0.000	1.085	4.17	يلتزم الموظفون بأخلاقيات المهنة.	05
مرتفع	5	0.006	1.472	3.80	هناك برنامج يخصص للقيام بعملية المراجعة الجبائية.	06
مرتفع	9	0.117	1.354	3.40	يلجأ المكلفون بالضريبة إلى المراجع الجبائي إذا توفرت لديهم ما يدفعهم إلى التشكيك في صحة التصريحات الجبائية.	07
مرتفع	4	0.000	1.050	4.00	يمكن أن يعمل برنامج المراجعة الجبائية على توعية المكلفين بالضريبة.	08
مرتفع	8	0.058	1.479	3.53	يوجد شخص أو أكثر مكلف بالجبائية داخل مديرية الضرائب.	09
مرتفع	/	0.000	0.957	3.84	إجمالي درجة المحور	

المصدر: بناء على مخرجات برنامج (spss(v: 20).

من خلال نتائج الجدول أعلاه يبدو أن أفراد العينة يتفوقون على أن هناك تواجد فعال لنظام لمراجعة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة، حيث أن المتوسط الحسابي لإجابات العبارات الـ 09 الأولى تجاوزت 3.84 أي الحد الأدنى للمستوى المرتفع، وما يؤكد ذلك هو قيم مستوى المعنوية لاختبار one sample T- test التي لم تتجاوز 5%. إلى في العبارات (07 و 09) حيث أنها لم تكن دالة معنوية وقد تجاوزت مستوى الدلالة

05%، وهو ما يدل على أنه لا يوجد اتساق بين هاتين العبارتين ومحور نظام الجباية الفعال. وما يلاحظ بشكل إجمالي أن أغلب عبارات المحور محققة بشكل مرتفع، حيث بلغ أن أغلب المتوسطات الحسابية تقع في المجال [4.19-3.40]، وهو ما يؤكد أن هناك اتفاق بين جميع الباحثين على أن محور نظام الجباية الفعال محقق بشكل جيد ضمن مساهمة المراجعة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية بمديرية الضرائب بولاية تبسة.

3- عرض و تحليل بيانات المحور الثاني (الاعتماد على نظام المراجعة الجبائية)

بعد معالجة البيانات التي تعكس إجابات أفراد العينة حول مدى توفر ن الاعتماد على نظام المراجعة الجبائية متضمنا 10 عبارات من 10 إلى 19 كانت النتائج كما هي موضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (10): تحليل بيانات المحور الثاني: الاعتماد على نظام المراجعة الجبائية

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى معنوية T	الرتبة	المستوى
10	توجد علاقة طردية من جودة التصريحات الجبائية والإفصاح عن المعلومات المحاسبية.	3.30	1.466	0.271	10	متوسط
11	تلجأ الخزينة العمومية للمراجع الجبائي بغية تفادي مخاطر المراجعة الجبائية.	3.40	1.192	0.076	8	مرتفع
12	تساهم الكفاءة والمهارة المهنية في تنفيذ عمليات المراجعة الجبائية والإلمام بنصوص التشريعات الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية.	3.33	1.348	0.186	9	متوسط
13	يمكن للمراجعة الجبائية أن تساهم في تخفيض الغش والتهرب الضريبي وذلك من خلال توعية المكلف بإلزامه الضريبي مما يؤدي إلى تحسين جودة التصريح	4.00	.910	.000	6	مرتفع
14	تتطلب عملية المراجعة الجبائية دراسة وفهم كافل نظام الرقابة الداخلية داخل مديرية الضرائب.	3.90	1.185	.000	7	مرتفع
15	تعتبر العقوبات والغرامات المطبقة بعد القيام بالمراجعة الجبائية كافية لردع المكلفين بالضريبة خاصة المتهربين ضريبيا.	4.30	.915	.000	4	مرتفع جدا
16	يهدف القائمون بعملية المراجعة الجبائية لوضع حلول إستراتيجية وتدابير لازمة للحد من مشكلة تنامي ظاهري الغش والتهرب الضريبي.	4.03	1.217	.000	5	مرتفع

الفصل الثاني ————— دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية تبسة

مرتفع جدا	2	.000	.626	4.57	تنفيذ برنامج المراجعة الجبائية بشكل فعال يمكنه أن يمثل دورا هاما في زيادة الإيراد الضريبي من خلال الالتزام الطوعي للمكلفين بالضريبة.	17
مرتفع جدا	1	.000	.547	4.67	توجد صلاحيات كافية لمراجعة ملفات وسجلات المكلفين بالضريبة للوصول إلى المعلومات التي بحوزة دافعي الضرائب وغيرهم من الأطراف.	18
مرتفع جدا	3	.000	.504	4.43	تلجأ الخزينة العمومية للمراجع الجبائي بغية تخفيض أعباء الضريبة.	19
مرتفع جدا	/	0.000	0.614	3.99	إجمالي درجة المحور	

المصدر: بناء على مخرجات برنامج (spss(v: 20).

من خلال نتائج الجدول أعلاه يبدو أن أفراد العينة يتفوقون على أن هناك اعتماد على نظام المراجعة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة، حيث أن المتوسط الحسابي لإجابات العبارات الـ 10 قدر بـ 3.99 حيث تجاوز الحد الأدنى للمستوى المرتفع، وما يؤكد ذلك هو قيم مستوى المعنوية لاختبار one sample T- test التي لم تتجاوز 5%. وقد التزمت عينة الدراسة الحياد ولم توافق على العبارات (10، 11، 12)، وهو ما يدل على أنه لا توجد علاقة طردية بين جودة التصريحات الجبائية والإفصاح عن المعلومات المحاسبية. وأيضا لا تلجأ الخزينة العمومية للمراجع الجبائي بغية تفادي مخاطر الرقابة الجبائية ولم تتفق عينة الدراسة أيضا على أن الكفاءة والمهارة المهنية تساهم في تنفيذ عمليات المراجعة الجبائية والإلمام بنصوص التشريعات الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية. وهو ما أشارت إليه فعلا مستوى معنوية هذه العبارات الذي تجاوز 5%، وما يلاحظ بشكل إجمالي أن أغلب عبارات المحور محققة بشكل مرتفع، حيث أن أغلب المتوسطات الحسابية تقع في المجال [3.40-4.19]، وهو ما يؤكد أن هناك اتفاق بين جميع الباحثين على أن محور اعتماد على نظام المراجعة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة محقق بشكل جيد ضمن مساهمة المراجعة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية بمديرية الضرائب بولاية تبسة.

3- عرض و تحليل بيانات المحور الثالث (محفزات ومعوقات نظام المراجعة الجبائية)

بعد معالجة البيانات التي تعكس إجابات أفراد العينة حول مدى توفر ن الاعتماد على نظام المراجعة الجبائية متضمنا 09 عبارات من 20 إلى 28 كانت النتائج كما هي موضحة في الجدول الموالي:

الفصل الثاني ————— دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية تيسسة

الجدول رقم (11): تحليل بيانات المحور الثالث: محفزات ومعيقات نظام المراجعة الجبائية

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى معنوية T	الترية	المستوى
20	يوجد تداخل في الاختصاصات بين الأقسام داخل مديرية الضرائب.	3.73	1.172	0.002	5	مرتفع
21	كفاية الوقت لإنجاز العمل المطلوب.	3.50	1.225	0.033	7	مرتفع
22	رضا الموظفين عن العمل المطلوب.	4.20	.925	0.000	1	مرتفع جدا
23	يمكن قياس جودة عمل المراجع الجبائي بمدى اكتشافه للأخطاء والإغفالات الجوهرية في التصريحات الجبائية.	4.10	.995	0.000	3	مرتفع
24	تساهم أهلية المراجع الجبائي في تحسين خدمة المراجعة مما ينعكس على جودة التصريحات الجبائية.	4.17	1.085	0.000	2	مرتفع
25	إن إلمام المراجع الجبائي مع المحاسبة والبرامج التدقيقية يساعد في تحسين جودة التصريحات.	3.77	1.455	0.007	6	مرتفع
26	المراجع الجبائي يتمتع بالكفاءات في المجال الجبائي.	3.30	1.418	0.256	9	متوسط
27	يؤدي الخوف من التعرض لمراجعة جبائية من طرف الإدارة الضريبية إلى زيادة الالتزام الضريبي الطوعي للمكلفين بالضريبة	3.93	1.048	0.000	4	مرتفع
28	هناك علاقة طردية بين كفاءة المراجع وإلمامه بالقوانين الضريبية ما يؤدي إلى جباية فعالة ينتج عنها تحسين العلاقة بين الخزينة وإدارة الضرائب	3.47	1.456	0.090	8	مرتفع
						إجمالي درجة المحور
		3.79	0.964	0.000	/	مرتفع

المصدر: بناء على مخرجات برنامج (spss(v: 20).

الفصل الثاني ————— دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية تبسة

من خلال نتائج الجدول أعلاه يبدو أن أفراد العينة يتفقون على أن محور محفزات ومعيقات نظام المراجعة الجبائية محقق ضمن أبعاد المراجعة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة، حيث أن المتوسط الحسابي لإجابات العبارات الـ 09 قدر بـ 3.79 حيث تجاوز الحد الأدنى للمستوى المرتفع، وما يؤكد ذلك هو قيم مستوى المعنوية لاختبار one sample T- test التي لم تتجاوز 5%. وقد التزمت عينة الدراسة الحياد ولم توافق على العبارة (26)، وهو ما يدل على أن المراجع الجبائي لا يتمتع بالكفاءة في المجال الجبائي، في حين كان هناك مستوى مرتفع للعبارة (28)، ولم يكن يتحقق لها مستوى المعنوية 05%، وهو ما يدل على أن هذه العبارة غير محققة ضمن محور معيقات ومحفزات نظام المراجعة الجبائية، وما يلاحظ بشكل إجمالي أن أغلب عبارات المحور محققة بشكل مرتفع، حيث أن أغلب المتوسطات الحسابية تقع في المجال [3.40-4.19]، وهو ما يؤكد أن هناك اتفاق بين جميع المبحوثين على أن محور محفزات ومعيقات نظام المراجعة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة محقق بشكل جيد ضمن مساهمة المراجعة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية بمديرية الضرائب بولاية تبسة.

4- عرض و تحليل بيانات المحور الرابع (المراجعة الجبائية والخزينة العمومية)

بعد معالجة البيانات التي تعكس إجابات أفراد العينة حول مدى توفر المراجعة الجبائية والخزينة العمومية متضمنا 08 عبارات من 29 إلى 36 وقد كانت النتائج كما هي موضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (12): تحليل بيانات المحور الرابع: محفزات ومعيقات نظام المراجعة الجبائية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى معنوية T	الترية	المستوى
29	يوجد تداخل في الاختصاصات بينا لأقسام داخل مديرية الضرائب.	3.23	1.524	0.409	8	متوسط
30	كفاية الوقت لانجاز العمل المطلوب.	3.40	1.192	0.076	6	مرتفع
31	رضا الموظفين عن العمل المطلوب.	3.27	1.311	0.274	7	متوسط
32	يمكن قياس جودة عمل المراجع الجبائي بمدى اكتشافه للأخطاء والإغفالات الجوهرية في التصريحات الجبائية.	3.97	0.928	0.000	4	مرتفع
33	تساهم أهلية المراجع الجبائي في تحسين خدمة	3.87	1.167	0.000	5	مرتفع

الفصل الثاني ————— دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية تبسة

					المراجعة مما ينعكس على جودة التصريحات الجبائية.
مرتفع جدا	2	0.000	0.907	4.27	34 إن إلمام المراجع الجبائي مع المحاسبة والبرامج التدقيقية يساعد في تحسين جودة التصريحات.
مرتفع	3	0.000	1.203	4.00	35 المراجع الجبائي يتمتع بالكفاءات في المجال الجبائي.
مرتفع جدا	1	0.000	.626	4.57	36 يؤدي الخوف من التعرض لمراجعة جبائية من طرف الإدارة الضريبية إلى زيادة الالتزام الضريبي الطوعي للمكلفين بالضريبة
مرتفع	/	0.000	0.763	3.82	إجمالي درجة المحور

المصدر: بناء على مخرجات برنامج (spss(v: 20).

من خلال نتائج الجدول أعلاه يبدو أن أفراد العينة يتفوقون على أن محور المراجعة الجبائية والخزينة العمومية محقق ضمن إطار الدراسة بمديرية الضرائب لولاية تبسة، حيث أن المتوسط الحسابي لإجابات العبارات الـ 08 قدر بـ 3.82 حيث تجاوز الحد الأدنى للمستوى المرتفع، وما يؤكد ذلك هو قيم مستوى المعنوية لاختبار one sample T- test التي لم تتجاوز 5%. وقد التزمت عينة الدراسة الحياد ولم توافق على العبارتين (29 و31)، وهو ما يدل على أنه لا يوجد تداخل في الاختصاصات بين الأقسام داخل مديرية الضرائب. وأن هناك رضا الموظفين عن العمل المطلوب، في حين كان هناك مستوى مرتفع للعبارة (30)، ولم تتحقق لها مستوى المعنوية 05%، وهو ما يدل على أن هذه العبارة غير محققة ضمن محور المراجعة الجبائية والخزينة العمومية، وما يلاحظ بشكل إجمالي أن أغلب عبارات المحور محققة بشكل مرتفع، حيث أن أغلب المتوسطات الحسابية تقع في المجال [3.40-4.19]، وهو ما يؤكد أن هناك اتفاق بين جميع الباحثين على أن محور المراجعة الجبائية والخزينة العمومية بمديرية الضرائب لولاية تبسة محقق بشكل جيد ضمن مساهمة المراجعة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية بمديرية الضرائب بولاية تبسة.

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

للإجابة على تساؤلات الدراسة من خلال اختبار فرضياتها الثلاث، سيتم الاعتماد على نتائج المتوسطات الحسابية في ظل اختبار T لعينة واحدة للكشف عن مستوى مساهمة المراجعة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية بمديرية الضرائب لولاية تبسة.

1- اختبار الفرضية الرئيسية الأولى (ف1)

لاختبار الفرضية التي كان نصها " يوجد نظام فعال للمراجعة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة. ومنه سيتم الاعتماد على نتائج المتوسطات الحسابية ونتائج اختبار one sample T- test الموضحة في الجدول الآتي.

الجدول رقم (13): نتائج اختبار one sample T- test المتعلق بالفرضية الرئيسية الأولى

المحور	المتوسط الحسابي	مستوى معنوية اختبار T	المستوى
تواجد نظام فعال للمراجعة الجبائية	3.84	0.000	مرتفع

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج التحليل الإحصائي.

بالاعتماد على دلالة النتائج البارزة في قيم الجدول أعلاه، والتي كان فيها مستوى الدلالة المعنوية يقل عن 5% (تساوي 0.000) يمكن القول أن هناك توجد لنظام جباية فعال بمديرية الضرائب لولاية تبسة، حيث سجل متوسط الحسابي للمحور قيمة قدرت بـ 3.84، وهو محصور ضمن المجال [3.40 - 4.19] والذي يؤكد مستوى الارتفاع بحسب سلم ليكارت الحماسي، ومنه تثبت وتقبل الفرضية الرئيسية الأولى موضع الاختبار، والتي كان مفادها " يوجد نظام فعال للمراجعة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة.

2- اختبار الفرضية الرئيسية الثانية (ف2)

لاختبار الفرضية التي كان نصها " يوجد هناك اعتماد على نظام المراجعة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة. ومنه سيتم الاعتماد على نتائج المتوسطات الحسابية ونتائج اختبار one sample T- test الموضحة في الجدول الآتي:

الجدول رقم (14): نتائج اختبار **one sample T- test** المتعلق بالفرضية الرئيسية الثانية

المستوى	مستوى معنوية اختبار T	المتوسط الحسابي	المحور
مرتفع	0.000	3.99	اعتماد على نظام المراجعة الجبائية

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج التحليل الإحصائي.

بالاعتماد على دلالة النتائج البارزة في قيم الجدول أعلاه، والتي كان فيها مستوى الدلالة المعنوية يقل عن 5% (تساوي 0.000) يمكن القول أن هناك اعتماد على نظام المراجعة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة، حيث سجل متوسط الحسابي للمحور قيمة قدرت بـ: 3.99، وهو محصور ضمن المجال [3.40 - 4.19] والذي يؤكد مستوى الارتفاع بحسب سلم ليكارت الخماسي، ومنه تثبت وتقبل الفرضية الرئيسية الثانية موضع الاختبار، والتي كان مفادها يوجد هناك اعتماد على نظام المراجعة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة.

3- اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة (ف3)

لاختبار الفرضية التي كان نصها " يوجد هناك معيقات في حين غياب محفزات لنظام المراجعة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة. ومنه سيتم الاعتماد على نتائج المتوسطات الحسابية ونتائج اختبار **one sample T- test** الموضحة في الجدول الآتي.

الجدول رقم (15): نتائج اختبار **one sample T- test** المتعلق بالفرضية الرئيسية الثالثة

المستوى	مستوى معنوية اختبار T	المتوسط الحسابي	المحور
مرتفع	0.000	3.79	محفزات ومعيقات لنظام المراجعة الجبائية

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج التحليل الإحصائي.

بالاعتماد على دلالة النتائج البارزة في قيم الجدول أعلاه، والتي كان فيها مستوى الدلالة المعنوية يقل عن 5% (تساوي 0.000) يمكن القول أن هناك محفزات ومعيقات لنظام المراجعة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة، حيث سجل متوسط الحسابي للمحور قيمة قدرت بـ: 3.79، وهو محصور ضمن المجال [3.40 - 4.19] والذي يؤكد مستوى الارتفاع بحسب سلم ليكارت الخماسي، ومنه تثبت وتقبل الفرضية الرئيسية الثالثة

الفصل الثاني ————— دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية تبسة

موضع الاختبار، والتي كان مفادها يوجد هناك معيقات في حين غياب محفزات لنظام المراجعة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة.

4- اختبار الفرضية الرئيسية الرابعة (ف4)

لاختبار الفرضية التي كان نصها "توجد علاقة إيجابية بين المراجعة الجبائية والخزينة العمومية بمديرية الضرائب لولاية تبسة. ومنه سيتم الاعتماد على نتائج المتوسطات الحسابية ونتائج اختبار one sample T- test الموضحة في الجدول الآتي.

الجدول رقم (16): نتائج اختبار one sample T- test بالمتعلق بالفرضية الرئيسية الرابعة

المستوى	مستوى معنوية اختبار T	المتوسط الحسابي	المحور
مرتفع	0.000	3.82	المراجعة الجبائية والخزينة العمومية

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج التحليل الإحصائي.

بالاعتماد على دلالة النتائج البارزة في قيم الجدول أعلاه، والتي كان فيها مستوى الدلالة المعنوية يقل عن 5% (تساوي 0.000) ويمكن القول أن هناك علاقة إيجابية بين المراجعة الجبائية والخزينة العمومية بمديرية الضرائب لولاية تبسة، حيث سجل متوسط الحسابي للمحور قيمة قدرت بـ 3.82، وهو محصور ضمن المجال [3.40 - 4.19] والذي يؤكد مستوى الارتفاع بحسب سلم ليكارت الخماسي، ومنه ثبت ونقبل الفرضية الرئيسية الرابعة موضع الاختبار، وهو ما يؤكد المتوسط الإجمالي الذي قدر بـ 3.86 بمستوى معنوية 0.000، والتي هي ذات دلالة معنوية. تؤكد هذه الفرضية الرئيسية.

خلاصة

اشتمل هذا الفصل الأخير على الدراسة التطبيقية التي أجريت في مديرية الضرائب لولاية تبسة حيث تناولت التعريف بهذه المديرية وأهم المديريات الفرعية التي تتضمنها المديرية الفرعية إضافة إلى هيكلها التنظيمي، كما تم تحليل نتائج الدراسة الميدانية وتفسيرها، من خلال جداول المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري لعبارات المراجعة الجبائية والخزينة العمومية، ثم تم اختبار فرضيات الدراسة وتحليلها بواسطة (One sample t.test) واعتمادا على هذه النتائج تم تأكيد صحة فرضيات الدراسة.

خاتمه

خاتمة

لقد عاجلت هذه الدراسة، العلاقة بين مردودية المراجعة الجبائية ومساهمتها في تمويل الخزينة العمومية، ولكون هذه الأخيرة تتولى عملية تمويل جميع نفقات الدولة فهي تلجأ إلى إيرادات مالية متعددة، وتعتبر المراجعة الجبائية المورد الأساسي للدولة في تغطية نفقاتها العامة، ولتجنب التلاعب في تحصيل إيرادات الجباية ظهرت الحاجة إلى تبني نظام المراجعة الجبائية لضمان عدم مصداقية التصريحات، حتى لا تؤثر ذلك على مدى تمويل الخزينة العمومية.

تعتبر الخزينة العمومية المسير المالي لأموال الدولة وهي أداة لتطبيق الميزانية فهي تقوم على متابعة كل الإيرادات و النفقات الخاصة بالدولة، ولضمان جودة التصريحات الجبائية والتي تعتبر جزء من الإيرادات العامة تعتمد الدولة على المراجعة الجبائية والتي هي مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التدليسية.

وبعد دراسة مختلف جوانب الموضوع تمكنا من الوصول إلى مجموعة من النتائج منها ما يتعلق باختبار الفرضيات وأخرى عامة كما يلي:

نتائج اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى: يوجد نظام للمراجعة الجبائية فعال.

اتضح من خلال الجانب النظري للدراسة وكذلك الجانب التطبيقي من خلال إجابات أفراد العينة، أن مختلف التصريحات الجبائية المقدمة عادة ما يتم التحقق منها، كما أن فعالية نظام المراجعة الجبائية تظهر من خلال تحقيق الإيرادات الضريبية التي بدورها تساهم في تمويل الخزينة العمومية، وهو ما يثبت صحة الفرضية الأولى للدراسة.

الفرضية الثانية: يمكن الاعتماد على نظام المراجعة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات الجبائية.

بناء على ما سبق ذكره في الجانبين النظري والتطبيقي ومن خلال تشخيص المؤشرات والإحصائيات اتضح أن الهيئات الإدارية تعتم على نظام المراجعة الجبائية وذلك بعد تقييم مردوديتها من خلال النتائج المحصلة كذلك باعتباره أهم أداة يمكن أن تقدم النتائج المرجوة .وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية.

الفرضية الثالثة: يوجد هناك محفزات ومعوقات لنظام المراجعة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة.

حيث تعد المراجعة الجبائية من أهم الوسائل لمكافحة التصرفات السلبية الممارسة من قبل المكلفين، حيث يتوقف نجاح هذه العملية عموماً على الوسائل المادية والكفاءات البشرية في الميدان المحاسبي والقانوني، والتي يتوصل لديها

المهارات العالية التي تمكنها من اكتشاف أي تلاعب من جانب المكلفين في الوقت المناسب والسرعة المناسبة لذلك عادة ما يتم تشجيع العمل كل التلاعبات ، في حين توجد بعض المعوقات أيضا التي تحد من للمراجعة الجبائية وتخل بنظامها، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.

الفرضية الرابعة: توجد علاقة بين المراجعة الجبائية والخزينة العمومية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة، نظرا لكون الضريبة تعتبر من أهم المصادر التي تعتمد عليها الدولة في تمويل الخزينة العمومية فعملية المراجعة الجبائية تؤدي للكشف عن مواطن التهرب الضريبي واسترجاع مبالغ هامة للخزينة العمومية وهو ما يثبت العلاقة بين المراجعة باعتبارها العملية التصحيحية والخزينة باعتبارها الصندوق الذي يجني الأموال الجبائية وهذا ما يتطلب صحة الفرضية الرابعة.

نتائج الدراسة: من خلال دراستنا توصلنا إلى مجموعة من النتائج وهي كالتالي:

- ✓ الخزينة العمومية هي مرفق عام يؤدي خدمة لا هي صناعية ولا تجارية فهي تقوم بكل العمليات المالية المتعلقة بالدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري؛
 - ✓ للخزينة العمومية أهمية بالغة ومهمة من الناحية المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية؛
 - ✓ الخزينة العمومية تحصل على مجموعة من الإيرادات المتنوعة لتمويل نفقات الدولة و من بين أهم إيراداتها الإيرادات الضريبية؛
 - ✓ تعتبر المراجعة الجبائية بأنها مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التدليسية؛
 - ✓ هدف المراجعة الجبائية هو تشجيع الالتزام الضريبي للقوانين الضريبية، وضمان تحقيق أعلى معدلات الالتزام الضريبي في إطار النظام الضريبي؛
 - ✓ الخزينة العمومية تعتمد على نظام المراجعة الجبائية لتصحيح قيم الاموال المدفوعة للخزينة؛
 - ✓ يمكن للمراجعة الجبائية أن تساهم في تخفيض ظاهري الغش والتهرب الضريبي وذلك من خلال توعية المكلف بإلزامه الضريبي مما يؤدي إلى تحسين جودة التصريح؛
 - ✓ تؤدي المراجعة الجبائية إلى تحقيق إيرادات جديدة لفائدة الخزينة العمومية؛
 - ✓ مديرية الضرائب لولاية تبسة وكباقي المديرية الولائية تعتمد على نظام المراجعة الجبائية.
- التوصيات:** من خلال النتائج السابقة يمكننا تقديم جملة من التوصيات وهي كالتالي:
- ✓ ضرورة الاهتمام بالمراجعة الجبائية وإعطائها الطابع الرسمي وتحديد صلاحياتها وحدودها؛

- ✓ الحد من منح مزايا جبائية خاصة وأن المعيار الجبائي لا يحدد بمفرده طبيعة المناخ الاستثماري؛
- ✓ خلق قنوات اتصال بين الإدارة الجبائية ومختلف الهيئات العمومية التي تحوز على معلومات عن هوية وحجم نشاط المكلفين بالضريبة، خاصة البنوك والمؤسسات المالية؛
- ✓ العمل على زيادة مستوى الثقافة الجبائية داخل المديرية من خلال تأهيلهم وتدريبهم والالتقاء بمستواهم العلمي والعملية؛
- ✓ العمل على إدخال واستعمال الإعلام الآلي في كل مصالح الإدارة الضريبية.

آفاق الدراسة:

يمكننا في نهاية هذه الدراسة أن نبرز بعض الاستفهامات التي يمكن التطرق لها في الدراسات المستقبلية وهي:

- ✓ تفعيل المراجعة الجبائية في الجزائر؛
- ✓ الفساد الضريبي وتأثيره على عملية المراجعة الجبائية؛
- ✓ دور الجباية العادية في تحقيق التنمية المحلية؛
- ✓ أثر التشريعات الجبائية على التنمية الاقتصادية في الجزائر؛
- ✓ آلية المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولاً: الكتب

- 1- إبراهيم طه عبد الوهاب، المراجعة النظرية والممارسات المهنية، الطبعة الأولى، ديوان المطبوعات الجامعية، مصر، 2004.
- 2- إبراهيم مراد الدعمة ومازن حسن الباشا، أساسيات في علم الإحصاء مع تطبيقات SPSS، دار المناهج للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2013.
- 3- القزويني شاكر، محاضرات في اقتصاد البنوك، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000.
- 4- أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، دار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006.
- 5- بحراز يعدل فريدة، تقنيات وسياسات التسيير البنكي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 6- ثائر فيصل شاهر، اختبار الفرضيات الإحصائية، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2013.
- 7- حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999.
- 8- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية و العلمية، الطبعة السادسة، دار وائل للنشر، القاهرة، 2012.
- 9- رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الأولى، 2015.
- 10- سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، جامعة الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2006.
- 11- صديقي مسعود وأحمد نقاز، المراجعة الداخلية، مطبعة المزوار، الطبعة الأولى الوادي، الجزائر، 2010.
- 12- عبد الحميد مرغيت، محاضرات في مقياس المحاسبة العمومية، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2018-2019.
- 13- عبد الله إبراهيم الفقي، الإحصاء التطبيقي باستخدام برنامج SPSS، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2014.
- 14- عز الدين عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، دار خوارزم العلمية، جدة، السعودية، الطبعة الأولى.
- 15- محمد إبراهيم عبد اللاوي، المالية العامة، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.

16- محمد الصغير بعلي، سري أبو العلاء، المالية العامة، دار العلوم الجزائر، 2003.

17- محمد حلمي مراد، مالية الدولة، كلية الحقوق بجامعة عين شمس، القاهرة.

18- محمود مهدي العتيبي، تحليل البيانات الإحصائية باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، دار حامد،

الأردن، 2005.

ثانيا: المذكرات

1- بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، دكتوراه في القانون العام، جامعة

أبو بكر بلقايد، تلمسان، كلية الحقوق والعلوم السياسية، السنة الجامعية: 2017-2018.

2- حسن عوض، المالية العامة ضرائب ورسوم، دراسة مقارنة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 1973.

3- حميداتو صالح، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية، دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية

، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة ورقلة، 2010.

4- فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، دراسة شركة مطاحن

الأوراس، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية

والتجارية وعلوم التسيير، جامعة خيضر بسكرة، الجزائر، 2017.

5- كصاسي ابراهيم، فعالية المراجعة الجبائية في تحسين مستوى الحصيلة الضريبية في الجزائر، مذكرة دكتوراه في

علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية بأدرار، 2016-2017.

ثالثا: المجالات والندوات

1- بوقلقول الهادي، تحليل البيانات باستخدام spss، ندوة علمية، جامعة باجي مختار، عنابة، 2013، ص:

24.

2- سمية قحموش، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، دراسة حالة بإدارة

الضرائب بسكرة، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد السادس، ديسمبر 2016، جامعة أم البواقي،

الجزائر، ص: 297-300.

رابعا: الجرائد

1- الجريدة الرسمية، العدد 20 المؤرخة في 20 مارس 2009، الموافق ل: 02 ربيع الثاني عام 1430 هجر

الملاحق

الملاحق

الملحق رقم (01): الاستبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

جامعة الشيخ العربي التبسي

—تبسة—

الاستبيان:

بعد التحية والسلام....

في إطار إعداد مذكرة تخرج لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في تخصص مالية المؤسسة

تحت عنوان

مساهمة المراجعة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية- دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية -

نضع بين أيديكم هذا الاستبيان، نرجو منكم الإجابة عن الأسئلة الواردة فيها بهدف اعتمادها كمصدر للبيانات اللازمة.

وفي سبيل ذلك فإننا نتوقع منكم المساهمة الجادة في إنجاح هذه الدراسة وذلك بالإجابة بكل موضوعية على كافة الأسئلة، وذلك بوضع علامة (X) في الخانة التي تتفق مع رأيكم، علما بأن هذه المعلومات تستخدم لغرض البحث العلمي فقط.

نشكركم مقدما على جهودكم وحسن تعاونكم

إعداد الطلبة: إشراف الأستاذ:

- بولحديد مراد

- براهيم خولة

- عزي ربيعة

الفصل الثاني _____ دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية تبسة

الجزء الأول: المعلومات الشخصية

يرجى وضع علامة في الإجابة المناسبة التي تعتقد أنها أكثر أهمية.

1-الجنس:

ذكر أنثى

2-المستوى التعليمي:

مهني دراسات عليا أخرى

3-الوظيفة:

مدير مدقق محاسب إداري

4-سنوات الخبرة:

أقل من 5 سنوات من 5-10 سنوات أكثر من 10 سنوات

الفصل الثاني ————— دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية تبسة

الجزء الثاني: محاور الدراسة

يرجى وضع علامة (X) أمام الإجابة المناسبة:

المحور الأول: تواجد نظام للمراجعة فعال:

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق جدا
01	تخضع إدارة الضرائب لتدقيق مستقل دوري للتصريحات					
02	يتمتع مكتب المراجعة الجبائية بالقدرات الفنية اللازمة للقيام بمهنة التدقيق					
03	يتم جمع وتقييم أدلة الإثبات بشكل موضوعي.					
04	يوجد نظام فعال للرقابة بمديرية الضرائب تبسة.					
05	يلتزم الموظفون بأخلاقيات المهنة.					
06	هناك برنامج يخصص للقيام بعملية المراجعة الجبائية.					
07	يلجأ المكلفون بالضريبة إلى المراجع الجبائي إذا توفرت لديهم ما يدفعهم إلى التشكيك في صحة التصريحات الجبائية.					
08	يمكن أن يعمل برنامج المراجعة الجبائية على توعية المكلفين بالضريبة.					
09	يوجد شخص أو أكثر مكلف بالجباية داخل مديرية الضرائب.					

المحور الثاني: الاعتماد على نظام المراجعة الجبائية

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق جدا
01	توجد علاقة طردية من جودة التصريحات الجبائية والإفصاح عن المعلومات المحاسبية.					
02	تلجأ الخزينة العمومية للمراجع الجبائي بغية تفادي مخاطر الرقابة الجبائية.					
03	تساهم الكفاءة والمهارة المهنية في تنفيذ عمليات المراجعة الجبائية والإلمام بنصوص التشريعات الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية.					
04	يمكن للمراجعة الجبائية أن تساهم في تخفيض ظاهري الغش والتهرب الضريبي وذلك من خلال توعية المكلف بإلزامه الضريبي مما يؤدي إلى تحسين جودة التصريح.					
05	تتطلب عملية المراجعة الجبائية دراسة وفهم كاف لنظام الرقابة الداخلية داخل مديرية الضرائب.					
06	تعتبر العقوبات والغرامات المطبقة بعد القيام بالمراجعة الجبائية كافية لردع المكلفين بالضريبة خاصة المتهربين ضربيا.					
07	يهدف القائمون بعملية المراجعة الجبائية لوضع حلول إستراتيجية وتدابير لازمة للحد					

					من مشكلة تنامي ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي.	
					تنفيذ برنامج المراجعة الجبائية بشكل فعال يمكنه أن يمثل دورا هاما في زيادة الإيراد الضريبي من خلال الالتزام الطوعي للمكلفين بالضريبة.	08
					توجد صلاحيات كافية لمراجعة ملفات وسجلات المكلفين بالضريبة للوصول إلى المعلومات التي بحوزة دافعي الضرائب وغيرهم من الأطراف.	09
					تلجأ الخزينة العمومية للمراجع الجبائي بغية تخفيض أعباء الضريبة.	10

المحور الثالث: محفزات ومعيقات نظام المراجعة

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق جدا
01	يوجد تداخل في الاختصاصات بين الأقسام داخل مديرية الضرائب.					
02	كفاية الوقت لانجاز العمل المطلوب.					
03	رضا الموظفين عن العمل المطلوب.					
04	يمكن قياس جودة عمل المراجع الجبائي بمدى اكتشافه للأخطاء والإغفالات الجوهرية في التصريحات الجبائية.					
05	تساهم أهلية المراجع الجبائي في تحسين خدمة المراجعة مما ينعكس على جودة التصريحات الجبائية.					
06	إن إلمام المراجع الجبائي مع المحاسبة والبرامج التدقيقية يساعد في تحسين جودة التصريحات.					
07	المراجع الجبائي يتمتع بالكفاءات في المجال الجبائي.					
08	يؤدي الخوف من التعرض لمراجعة جبائية من طرف الإدارة الضريبية إلى زيادة الالتزام الضريبي الطوعي للمكلفين بالضريبة.					
09	هناك علاقة طردية بين كفاءة المراجع الجبائي وإلمامه بالقوانين والتشريعات الضريبية مما يؤدي إلى تطبيق مواجهة جبائية فعالة ينتج عنها تحسين العلاقة بين الخزينة والإدارة الضريبية.					

المحور الرابع: المراجعة الجبائية والخزينة العمومية

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق جدا
01	تساهم المراجعة الجبائية في التصريح الحقيقي برقم الأعمال.					
02	تؤدي المراجعة الجبائية إلى تحقيق إيرادات جديدة لفائدة الخزينة العمومية.					
03	ضعف عملية المراجعة الجبائية ينتج نقصا في الإيرادات.					
04	تعتمد الخزينة العمومية عند تحصيل الإيرادات على عملية المراجعة الجبائية.					
05	تحصيل الإيرادات لفائدة الخزينة العمومية يمر دائما بعملية مراجعة جبائية.					
06	تمارس عملية المراجعة الجبائية في حالة الشك فقط في التصريح.					
07	الإيرادات الضريبية فقط تمارس عليها عملية المراجعة الجبائية.					
08	ترتبط عملية المراجعة بفعالية النظام الضريبي.					

الملحق رقم (03): نتائج spss

البيانات الشخصية والوظيفية

الجنس

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ذكر	22	73.3	73.3	73.3
أنثى	8	26.7	26.7	100.0
Total	30	100.0	100.0	

التعلمي المستوى

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
مهني	5	16.7	16.7	16.7
جامعي	12	40.0	40.0	56.7
دراساتعليا	6	20.0	20.0	76.7
أخرى	7	23.3	23.3	100.0
Total	30	100.0	100.0	

الوظيفة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
مدير	4	13.3	13.3	13.3
مدقق	5	16.7	16.7	30.0
محاسب	2	6.7	6.7	36.7
إداري	19	63.3	63.3	100.0
Total	30	100.0	100.0	

الخبرة سنوات

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
سنوات أقل من 05	6	20.0	20.0	20.0
سنوات 10 إلى أقل من 05 من	19	63.3	63.3	83.3
سنوات أكثر من 10	5	16.7	16.7	100.0
Total	30	100.0	100.0	

معامل ألفا كرونباخ الاجمالي

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100.0
	Exclus ^a	0	.0
	Total	30	100.0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.825	36

معامل ألفا كرونباخ المحور الأول

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100.0
	Exclus ^a	0	.0
	Total	30	100.0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.922	9

معامل ألفا كرونباخ المحور الثاني

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100.0
	Exclus ^a	0	.0
	Total	30	100.0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.791	10

معامل الفا كرونباخ المحور الثالث

Récapitulatif de traitement des observations

	N	%
Valide	30	100.0
Observations Exclus ^a	0	.0
Total	30	100.0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.927	9

معامل الفا كرونباخ المحور الرابع

Récapitulatif de traitement des observations

	N	%
Valide	30	100.0
Observations Exclus ^a	0	.0
Total	30	100.0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.826	8

المتوسطات والانحرافات المعيارية للعبارات الاستبيان مع اختبار T test

المحور الأول: الأدوار الرئيسية للمدقق الداخلي (الدوار التأكيدية)

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
تخضع إدارة الضرائب لتدقيق مستقل دور للتصريحات	30	3.70	1.236	.226
يتمتع مكتب المراجعة الجبائية بالقدرات الفنية اللازمة للقيام بمهنة التدقيق	30	3.60	1.221	.223
يتم جمع وتقييم أدلة الإثبات بشكل موضوعي.	30	4.23	.935	.171
يوجد نظام فعال للرقابة بمديرية الضرائب تبسة.	30	4.13	1.008	.184
يلتزم الموظفون بأخلاقيات المهنة.	30	4.17	1.085	.198
هناك برنامج يخصص للقيام بعملية المراجعة الجبائية.	30	3.80	1.472	.269
يلجأ المكلفون بالضريبة إلى المراجع الجبائي إذا توفرت لديهم ما يدفعهم إلى التشكيك في صحة التصريحات الجبائية.	30	3.40	1.354	.247
يمكن أن يعمل برنامج المراجعة الجبائية على توعية المكلفين بالضريبة.	30	4.00	1.050	.192
يوجد شخص أو أكثر مكلف بالجبائية داخل مديرية الضرائب.	30	3.53	1.479	.270

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
تخضع إدارة الضرائب لتدقيق مستقل دوري للتصريحات	3.102	29	.004	.700	.24	1.16
يتمتع مكتب المراجعة الجبائية بالقدرات الفنية اللازمة للقيام بمهنة التدقيق	2.693	29	.012	.600	.14	1.06
يتم جمع وتقييم أدلة الإثبات بشكل موضوعي.	7.223	29	.000	1.233	.88	1.58
يوجد نظام فعال للرقابة بمديرية الضرائب تبسة.	6.158	29	.000	1.133	.76	1.51
يلتزم الموظفون بأخلاقيات المهنة.	5.887	29	.000	1.167	.76	1.57
هناك برنامج يخصص للقيام بعملية المراجعة الجبائية.	2.978	29	.006	.800	.25	1.35

الفصل الثاني ————— دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية تبسة

يلجأ المكلفون بالضريبة إلى المراجع الجبائي إذا توفرت لديهم ما يدفعهم إلى التشكيك في صحة التصريحات الجبائية.	1.618	29	.117	.400	-.11-	.91
يمكن أن يعمل برنامج المراجعة الجبائية على توعية المكلفين بالضريبة.	5.214	29	.000	1.000	.61	1.39
يوجد شخص أو أكثر مكلف بالجبائية داخل مديرية الضرائب.	1.975	29	.058	.533	-.02-	1.09

المحور الثاني

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
توجد علاقة طردية من جودة التصريحات الجبائية والإفصاح عن المعلومات المحاسبية.	30	3.30	1.466	.268
تلجأ الخزينة العمومية للمراجع الجبائي بغية تفادي مخاطر الرقابة الجبائية.	30	3.40	1.192	.218
تساهم الكفاءة والمهارة المهنية في تنفيذ عمليات المراجعة الجبائية والإلمام بنصوص التشريعات الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية.	30	3.33	1.348	.246
يمكن للمراجعة الجبائية أن تساهم في تخفيض الغش والتهرب الضريبي وذلك من خلال توعية المكلف بإلزامه الضريبي مما يؤدي إلى تحسين جودة التصريح	30	4.00	.910	.166
تتطلب عملية المراجعة الجبائية دراسة وفهم كافل نظام الرقابة الداخلية داخل مديرية الضرائب.	30	3.90	1.185	.216
تعتبر العقوبات والغرامات المطبقة بعد القيام بالمراجعة الجبائية كافية لردع المكلفين بالضريبة خاصة المتهربين ضريبيا.	30	4.30	.915	.167
يهدف القانمون بعملية المراجعة الجبائية لوضع حلول إستراتيجية وتدابير لازمة للحد من مشكلة تنامي ظاهري الغش والتهرب الضريبي.	30	4.03	1.217	.222
تنفيذ برنامج المراجعة الجبائية بشكل فعال يمكنه أن يمثل دورا هاما في زيادة الإيراد الضريبي من خلال الإلتزام الطوعي للمكلفين بالضريبة.	30	4.57	.626	.114

الفصل الثاني ————— دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية تبسة

توجد صلاحيات كافية لمراجعة ملفات وسجلات المكلفين بالضريبة للوصول إلى المعلومات التي بحوزة دافعي الضرائب وغيرهم من الأطراف.	30	4.67	.547	.100
تلجأ الخزينة العمومية للمراجع الجبائي بغية تخفيض أعباء الضريبة.	30	4.43	.504	.092

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
توجد علاقة طردية من جودة التصريحات الجبائية والإفصاح عن المعلومات المحاسبية.	1.121	29	.271	.300	-.25-	.85
تلجأ الخزينة العمومية للمراجع الجبائي بغية تفادي مخاطر الرقابة الجبائية.	1.838	29	.076	.400	-.05-	.85
تساهم الكفاءة والمهارة المهنية في تنفيذ عمليات المراجعة الجبائية والإلمام بنصوص التشريعات الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية.	1.355	29	.186	.333	-.17-	.84
يمكن للمراجعة الجبائية أن تساهم في تخفيض الغش والتهرب الضريبي وذلك من خلال توعية المكلف بإلزامه الضريبي مما يؤدي إلى تحسين جودة التصريح تتطلب عملية المراجعة الجبائية دراسة وفهم كامل نظام الرقابة الداخلية داخل مديرية الضرائب.	6.021	29	.000	1.000	.66	1.34
تعتبر العقوبات والغرامات المطبقة بعد القيام بالمراجعة الجبائية كافية لردع المكلفين بالضريبة خاصة المتهربين ضريبيا.	4.161	29	.000	.900	.46	1.34
يهدف القائمون بعملية المراجعة الجبائية لوضع حلول إستراتيجية وتدابير لازمة للحد من مشكلة تنامي ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي.	7.779	29	.000	1.300	.96	1.64
تنفيذ برنامج المراجعة الجبائية بشكل فعال يمكنه أن يمثل دورا هاما في زيادة الإيراد الضريبي من خلال الالتزام الطوعي للمكلفين بالضريبة.	4.650	29	.000	1.033	.58	1.49
	13.706	29	.000	1.567	1.33	1.80

الفصل الثاني ————— دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية تبسة

توجد صلاحيات كافية لمراجعة ملفات وسجلات المكلفين بالضريبة للوصول إلى المعلومات التي بحوزة دافعي الضرائب وغيرهم من الأطراف.	16.699	29	.000	1.667	1.46	1.87
تلجأ الخزينة العمومية للمراجع الجبائي بغية تخفيض أعباء الضريبة.	15.577	29	.000	1.433	1.25	1.62

المحور الثالث

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
يوجد تداخل في الاختصاصات بين الأقسام داخل مديرية الضرائب.	30	3.73	1.172	.214
كفاية الوقت لانجاز العمل المطلوب.	30	3.50	1.225	.224
رضا الموظفين عن العمل المطلوب.	30	4.20	.925	.169
يمكن قياس جودة عمل المراجع الجبائي بمدى اكتشافه للأخطاء والإغفالات الجوهرية في التصريحات الجبائية.	30	4.10	.995	.182
تساهم أهلية المراجع الجبائي في تحسين خدمة المراجعة مما ينعكس على جودة التصريحات الجبائية.	30	4.17	1.085	.198
إن إلمام المراجع الجبائي مع المحاسبة والبرامج التقييمية يساعد في تحسين جودة التصريحات.	30	3.77	1.455	.266
المراجع الجبائي يتمتع بالكفاءات في المجال الجبائي.	30	3.30	1.418	.259
يؤدي الخوف من التعرض لمراجعة جبائية من طرف الإدارة الضريبية إلى زيادة الالتزام الضريبي الطوعي للمكلفين بالضريبة	30	3.93	1.048	.191
هناك علاقة طردية بين كفاءة المراجع والممامه بالقوانين الضريبية ما يؤدي إلى جبابة فعالة ينتج عنها تحسين العلاقة بين الخزينة وإدارة الضرائب	30	3.47	1.456	.266

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
يوجد تداخل في الاختصاصات بين الأقسام داخل مديرية الضرائب.	3.426	29	.002	.733	.30	1.17
كفاية الوقت لانجاز العمل المطلوب.	2.236	29	.033	.500	.04	.96
رضا الموظفين عن العمل المطلوب.	7.107	29	.000	1.200	.85	1.55
يمكن قياس جودة عمل المراجع الجبائي بمدى اكتشافه للأخطاء والإغفالات الجوهرية في التصريحات الجبائية.	6.056	29	.000	1.100	.73	1.47
تساهم أهلية المراجع الجبائي في تحسين خدمة المراجعة مما ينعكس على جودة التصريحات الجبائية.	5.887	29	.000	1.167	.76	1.57
إن إلمام المراجع الجبائي مع المحاسبة والبرامج التدقيقية يساعد في تحسين جودة التصريحات.	2.887	29	.007	.767	.22	1.31
المراجع الجبائي يتمتع بالكفاءات في المجال الجبائي.	1.159	29	.256	.300	-.23-	.83
يؤدي الخوف من التعرض لمراجعة جبائية من طرف الإدارة الضريبية إلى زيادة الالتزام الضريبي الطوعي للمكلفين بالضريبة	4.877	29	.000	.933	.54	1.32
هناك علاقة طردية بين كفاءة المراجع وإلمامه بالقوانين الضريبية ما يؤدي إلى جبائية فعالة ينتج عنها تحسين العلاقة بين الخزينة وإدارة الضرائب	1.756	29	.090	.467	-.08-	1.01

المحور الرابع

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
تساهم المراجعة الجبائية في التصريح الحقيقي برقم الأعمال.	30	3.23	1.524	.278
تؤدي المراجعة الجبائية إلى تحقيق إيرادات جديدة لفائدة الخزينة العمومية.	30	3.40	1.192	.218
ضعف عملية المراجعة الجبائية ينتج نقصا في الإيرادات.	30	3.27	1.311	.239
تعتمد الخزينة العمومية عند تحصيل الإيرادات على عملية المراجعة الجبائية.	30	3.97	.928	.169
تحصيل الإيرادات لفائدة الخزينة العمومية يمر دائما بعملية مراجعة جبائية.	30	3.87	1.167	.213
تمارس عملية المراجعة الجبائية في حالة الشك فقط في التصريح.	30	4.27	.907	.166
الإيرادات الضريبية فقط تمارس عليها عملية المراجعة الجبائية.	30	4.00	1.203	.220
ترتبط عملية المراجعة بفعالية النظام الضريبي.	30	4.57	.626	.114

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
تساهم المراجعة الجبائية في التصريح الحقيقي برقم الأعمال.	.839	29	.409	.233	-.34-	.80
تؤدي المراجعة الجبائية إلى تحقيق إيرادات جديدة لفائدة الخزينة العمومية.	1.838	29	.076	.400	-.05-	.85
ضعف عملية المراجعة الجبائية ينتج نقصا في الإيرادات.	1.114	29	.274	.267	-.22-	.76
تعتمد الخزينة العمومية عند تحصيل الإيرادات على عملية المراجعة الجبائية.	5.706	29	.000	.967	.62	1.31

الفصل الثاني _____ دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية تبسة

تحصيل الإيرادات لفائدة الخزينة العمومية يمر دائما بعملية مراجعة جبائية.	4.069	29	.000	.867	.43	1.30
تمارس عملية المراجعة الجبائية في حالة الشك فقط في التصريح.	7.648	29	.000	1.267	.93	1.61
الإيرادات الضريبية فقط تمارس عليها عملية المراجعة الجبائية.	4.551	29	.000	1.000	.55	1.45
ترتبط عملية المراجعة بفعالية النظام الضريبي.	13.706	29	.000	1.567	1.33	1.80

اجمالي المتوسطات والانحرافات المعيارية للعبارة الاستبيان

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
الإجمالي	30	3.8676	.43192	.07886

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
الإجمالي	11.002	29	.000	.86759	.7063	1.0289

إجمالي المتوسطات والانحرافات المعيارية للمحاور

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
مراجعة نظام تواجد	30	3.8407	.95701	.17473
المراجعة نظام على الاعتماد	30	3.9933	.61472	.11223
الجبائية ومعوقات محفزات	30	3.7963	.96428	.17605
الخزينة الجبائية المراجعة العمومية	30	3.8208	.76330	.13936

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
تواجد نظام مراجعة	4.812	29	.000	.84074	.4834	1.1981
الاعتماد على نظام المراجعة	8.851	29	.000	.99333	.7638	1.2229
محفات ومعوقات الجبائية	4.523	29	.000	.79630	.4362	1.1564
المراجعة الجبائية	5.890	29	.000	.82083	.5358	1.1059
الخزينة العمومية						

اختبار التوزيع الطبيعي

Test de Kolmogorov-Smirnov à un échantillon

	الإجمالي	نظام تواجد مراجعة	نظام على الاعتماد المراجعة	ومعوقات محفات الجبائية	الجبائية المراجعة العمومية الخزينة	
N	30	30	30	30	30	
Paramètres normaux ^{a,b}	Moyenne	3.8676	3.8407	3.9933	3.7963	3.8208
	Ecart-type	.43192	.95701	.61472	.96428	.76330
Différences les plus extrêmes	Absolue	.111	.233	.183	.217	.163
	Positive	.059	.137	.095	.129	.112
	Négative	-.111-	-.233-	-.183-	-.217-	-.163-
Z de Kolmogorov-Smirnov	.608	1.275	1.004	1.188	.893	
Signification asymptotique (bilatérale)	.854	.078	.266	.119	.403	

a. La distribution à tester est gaussienne.

b. Calculée à partir des données.