

## الحوكمة ودورها في تحسين عملية التدقيق الجبائي

### 1- مختار طلحة

طالب دكتوراه بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بشار، الجزائر

[talhamokhtar96@yahoo.fr](mailto:talhamokhtar96@yahoo.fr)

### 2- د. العجال عدالة

أستاذ محاضر (أ) بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر

[adj.adala@gmail.com](mailto:adj.adala@gmail.com)

تاريخ القبول: 2018/10/19

تاريخ الاستلام بعد التصحيح: 2017/10/07

### ملخص:

تهدف هذه الورقة البحثية إلى الوقوف على دور تطبيق حوكمة الشركات في تحسين عملية التدقيق الجبائي، باعتباره من أهم الآليات التي تلجأ إليها الإدارة الجبائية للتأكد من مصداقية القوائم المالية، وبالتالي زيادة الإيرادات الضريبية ومحاربة الغش الضريبي، حيث قمنا بإجراء دراسة تطبيقية على مستوى مديرية ومركز الضرائب لولاية سعيدة، وذلك بتوجيه استبيان إلى عينة من الموظفين المنتمين إلى مصلحة التدقيق الجبائي، مكون من جملة من العبارات تتمحور حول علاقة حوكمة الشركات بالتدقيق الجبائي، وقد أفضت هذه الدراسة إلى نتيجة مفادها أن لتطبيق الحوكمة دور أساسي ومهم في تحسين وتفعيل عملية التدقيق الجبائي .

**كلمات مفتاحية:** حوكمة الشركات، التدقيق الجبائي، الإدارة الجبائية، الضرائب.

### Abstract :

The purpose of this paper is to present the role of Companies governance application in improving the operation of tax examination, which is regarded as one of the most important mechanisms used by the Fiscal administration to verify the credibility of the financial lists, and that consequently leads to tax incomes augmentation and tax fraud confrontation. A practical study has been done within both: Tax directorate and Tax centre at the wilaya of Saida, by directing a questionnaire to a sample of employees from the tax examination service, which consists of a number of statements about the relationship between Companies governance and fiscal examination. This study finding is that the application of governance has an important fundamental role in the tax examination operation improvement and efficiency.

**Keywords:** Companies Governance, Tax examination, Fiscal Administration, Taxes.

**مقدمة:** لقد تزايد الاعتماد على المعلومات المحاسبية المستمدة من القوائم المالية، التي تحوي درجة عالية من الشفافية والإفصاح والمصدقية، وذلك لخدمة أصحاب المصالح، إلا أن المرونة الممنوحة لإدارة الشركات بغية تحقيق نتيجة أعمال قد تؤدي نوعا ما إلى التلاعب والتدليس وإخفاء المعلومات والتي قد تؤثر على مصداقية المعلومات في القوائم المالية وتساهم في انتشار الفساد بجميع أشكاله.

ومن أجل الحد من الممارسات السلبية وأعمال التلاعب ظهرت حوكمة الشركات «Corporate Governance»  
«وبدأ تطبيقها من خلال مبادئها وآلياتها في قطاع الأعمال العام والخاص لما لها من أهمية كبيرة في ترشيد إدارة الشركات، حماية

حقوق أصحاب المصالح وخلق المصدقية والثقة في المعلومات المقدمة من طرف المؤسسات، وقد اتسعت دائرة الاهتمام بحوكمة الشركات في جميع القطاعات لتصل إلى الإدارة الجبائية وهو ما يعرف بالحوكمة الجبائية.

إن تطبيق الحوكمة في القطاع الجبائي هدفه الأساسي هو ضمان المصدقية في القوائم المالية والتي تعزز من جودة المعلومات المالية المحاسبية وذلك بالتركيز على تحسين وتطوير التدقيق الجبائي التي تمكننا من اكتشاف الأخطاء والانحرافات، والتي تنعكس على الإيرادات الضريبية وتحد من التهرب الضريبي.

**إشكالية الدراسة:** تحتل الإدارة الجبائية في الجزائر مركزا هاما في النظام الداخلي، وهذا من خلال دورها في زيادة مداخل الخزينة العمومية في شكل ضرائب ورسوم تفرضها، وعليه فإن عملية رقابة هذه الإجراءات يتطلب وجود قوانين ولوائح تنظيمية صارمة تتفق مع مبادئ الحوكمة، وموظفين ذوي كفاءات عالية، ولهذا قمنا بصياغة الإشكالية التالية:

**هل تطبيق الحوكمة يساهم في تحسين عملية التدقيق الجبائي ؟**

ولكي نتمكن من الإجابة على الإشكالية وتحقيق أهداف الدراسة قمنا بصياغة الفرضية التالية:

**الفرضية الرئيسية:**

**H0: تطبيق الحوكمة لا يساهم في تحسين عملية التدقيق الجبائي؛**

**H1: تطبيق الحوكمة يساهم في تحسين عملية التدقيق الجبائي.**

## **I- الإطار النظري للدراسة:**

### **1-1- حوكمة الشركات:**

**1-1-تعريف الحوكمة:** هي مجموعة من القوانين والنظم والقرارات التي تهدف إلى تحقيق الجودة والتميز في الأداء عن طريق اختيار الأساليب المناسبة والفعالة لتحقيق خطط وأهداف المؤسسة وضبط العلاقات بين الأطراف الأساسية التي تؤثر في الأداء وكذا اتخاذ القرارات داخل المنظمات<sup>1</sup>

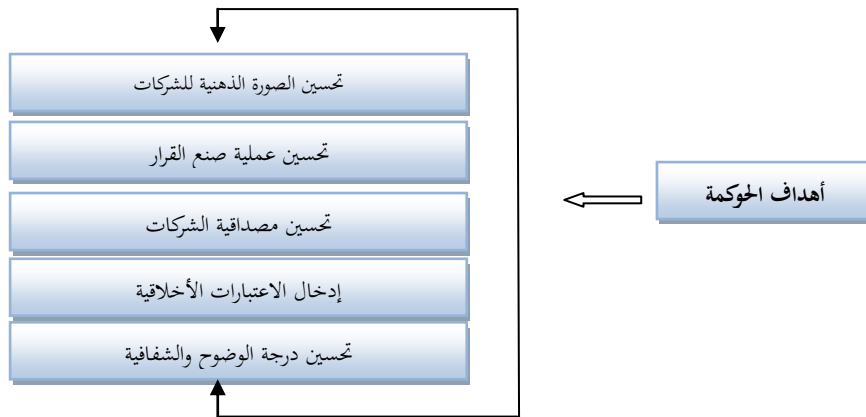
كما عرفتها منظمة "OECD" على أنها " مجموعة من القوانين والقواعد والمعايير التي تحدد العلاقة بين إدارة الشركة ومجلس إدارتها ومساهميها والأطراف ذات العلاقة بها"<sup>2</sup>.

- وعرفتها لجنة Cadbury عام 1992: بأنها " نظام بمقتضاه تدار الشركات وتراقب"<sup>3</sup>.

كما عرفها: G.CHARREAU " حوكمة المؤسسات هي مجموعة الميكانيزمات التي تهدف إلى تحدد السلطات والتأثير على قرارات المتقدمة من طرف المدراء والتعرف على مجال سلطتهم"<sup>4</sup>.

**1-2-أهداف حوكمة الشركات:** تعمل حوكمة الشركات على تحقيق العديد من الأهداف نوجزها في الشكل الموالي :

الشكل رقم (1) أهداف حوكمة الشركات



المصدر: محسن أحمد الخضيرى: "حوكمة الشركات"، مجموعة النيل العربية، القاهرة، 2005، ص. 21.

### 1-3-3 مبادئ حوكمة الشركات حسب OECD

تعد منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD من أول المنظمات التي أصدرت مبادئ حوكمة الشركات سنة 1999، ثم أصدرت النسخة المعدلة منها في عام 2004، حيث اعتمدت معظم دول العالم على هذه المبادئ وتنقسم إلى ستة مبادئ رئيسية:

**1-3-1-1 ضمان وجود أساس فعال لإطار حوكمة الشركات:** يتعين أن يعمل إطار حوكمة المؤسسات على تنمية أسواق تتسم بالشفافية والكفاءة، كما يتعين أن يتمشى مع حكم القانون وأن يضع بوضوح تقسيم المسؤوليات بين السلطات الإشرافية والتنظيمية والتنفيذية.

**1-3-2-1 حقوق المساهمين:** يمتلك المساهمين الحق في المشاركة أو على الأقل الإحاطة علما بالقرارات المتصلة بالتغيرات الأساسية في الشركة، كما ينبغي أن تتاح للمساهمين فرصة المشاركة الفعالة والتصويت في الاجتماعات العامة للمساهمين، كما ينبغي إحاطتهم علما بالقواعد التي تحكم اجتماعات المساهمين وتتعين الإفصاح عن الهياكل والترتيبات الرأسمالية.

**1-3-3-1 المعاملة المتكافئة للمساهمين:** يجب أن يعامل المساهمون المتمون إلى نفس الفئة معاملة متكافئة ويجب منع تداول الأسهم بصورة لا تتسم بالإفصاح أو الشفافية، كما ينبغي أن يطلب من إعفاء مجلس الإدارة أو المديرين التنفيذيين الإفصاح عن وجود أية مصالح خاصة لهم قد تتصل بعمليات أو مشاكل تمس الشركة.<sup>5</sup>

**1-3-4-1 دور أصحاب المصالح:** ينبغي على أطر حوكمة الشركات أن يعترف بحقوق أصحاب المصالح التي ينشئها القانون، أو تنشأ نتيجة الاتفاقيات متبادلة، وأن يعمل على تشجيع التعاون بين الشركات وأصحاب المصالح في خلق الثروة وفرص العمل واستدامة الشركات السليمة.

**1-3-5-1 الإفصاح والشفافية:** نبرز أهمية الإفصاح المحاسبي للقواعد المنظمة لحوكمة الشركات والفهم السريع والدقيق لكافة البيانات المتعلقة بالأجور المادية للشركة، بما في ذلك الموقف المالي والأدائي وحقوق الملكية والرقابة على الشركة، كما ينبغي أن يكفل إطار القواعد المنظمة لحوكمة الشركات المتصلة بتأسيس الشركة ومن بينها الوضعية المالية، الأداء، الملكية، والرقابة على الشركة.<sup>6</sup>

**1-3-6-1 مسؤوليات مجلس الإدارة:** وتتمثل مجلس هيكل الإدارة وواجباته القانونية، وكيفية اختيار أعضائه ومهامه الأساسية، ودوره في الإشراف على الإدارة التنفيذية.<sup>7</sup>

### 2-التدقيق الجبائي

إن عملية مكافحة الفساد ليست بالأمر السهل، وذلك لأنها تتطلب تضافر جميع الجهود مع زيادة الوعي والإدراك بضرورة محاربة الفساد والقضاء عليه لذلك وجب وجود هيئات مختصة في هذا المجال وفي إدارة الضرائب بالخصوص هناك مصلحة المراقبة والتدقيق الجبائي

**2-1- مفهوم التدقيق الجبائي:** هو "فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات"<sup>8</sup>، كما عرفه P.Bouga على أنه الفحص المحاسبي المطبق من طرف الإدارة الضريبية، وهو عبارة عن مراقبة احترام القوانين الجبائية.<sup>9</sup>

**2-2- أهمية التدقيق الجبائي:** تكمن أهمية التدقيق الجبائي في:

- توضيح مجالات وبنود القوانين الضريبية ربما الغير الواضحة بالنسبة للمكلفين، و توعيتهم بالطرق المثلى على ما يجب القيام به للالتزام الضريبي مستقبلا، من هذا المنطلق برنامج التدقيق الجبائي يمثل استثمار استراتيجي كبير يملئ ضرورة وضع سياسات وممارسات الإدارة السليمة؛<sup>10</sup>
- تجميع المعلومات الهامة، التي تمكن الإدارة الضريبية من معرفة الممارسات الغير قانونية للمكلفين، والتي تعتبر خسارة لخزينة الدولة.

**2-3- أشكال التدقيق الجبائي:** يمكن أن يتخذ التدقيق الجبائي شكلين أساسيين، داخلي وخارجي.

**2-3-1 التدقيق الجبائي الداخلي** وهو ذلك التدقيق الذي يتم في المكتب من طرف أعوان إدارة الضرائب، وفق الوثائق الموجودة بحوزتهم وهو بدوره ينقسم إلى

**2-3-1-1 التدقيق الشكلي:** هو عبارة عن مراقبة التصريحات الشهرية، المودعة من طرف المكلفين، وذلك عن طريق الفحص الشكلي للعناصر المصرح بها، وتسوية الأخطاء إن وجدت يتم على مستوى مفتشية الضرائب .

**2-3-1-2 التدقيق على الوثائق:** عبارة عن إجراء فحص شامل من طرف مصلحة التدقيق لتصريحات المكلف، ومقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الجبائية، اد يمكن للمدقق أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة.<sup>11</sup>

**2-3-2 التدقيق الجبائي الخارجي:** يكون هذا النوع من التدقيق بمقرات المكلفين، الذين تم برمجتهم مسبقا للخضوع لهذه العملية، والهدف منها التأكد من تصريحات المكلف، وكذلك حقيقة النشاط الممارس ويمكن تصنيفه إلى صنفين

**2-3-2-1 التدقيق في المحاسبة:** يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة، وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.<sup>12</sup> ويجب أن يتم هذا الفحص والتدقيق في المقر المهني للمكلف، و هذا التدقيق يمكن أن يكون عام يركز على مجمل الضرائب والرسوم، أو خاص على ضريبة أو رسم معين .

**2-3-2-2 التدقيق المعمق:** عبارة عن تحقيق شامل لمجمل الوضعية الجبائية للمكلف، حيث يتأكد الأعوان المدققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة، والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لمنط معيشة المكلف الجبائي من جهة أخرى.<sup>13</sup>

## II- الجانب التطبيقي للدراسة

لمعرفة دور تطبيق حوكمة الشركات في تحسين عملية التدقيق الجبائي، قمنا بإجراء دراسة تطبيقية على مستوى مركز الضرائب ومديرية الضرائب لولاية سعيدة

### 1- مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من موظفي إدارة مركز الضرائب، و مديرية الضرائب لولاية سعيدة الدين لهم علاقة مباشرة بالتدقيق الجبائي، والبالغ عددهم 35 موظفا وهو نفسه عينة الدراسة.

## 2-أداة الدراسة

اعتمدنا في هذه الدراسة على الاستبيان كأداة لجمع البيانات والمعلومات للحصول على إجابات للإشكالية المطروحة، حيث قمنا بصياغة هذا الاستبيان وبناء فقراته التي ترتبط بمدى تأثير تطبيق الحوكمة على عملية التدقيق الجبائي، حيث تم توزيع 35 استمارة على موظفي مديرية ومركز الضرائب لولاية سعيدة التابعين لمصلحة التدقيق الجبائي، وتم استرجاعها كاملة، وهو مكون من جزئين:

- الجزء الأول: يشمل على المتغيرات الشخصية للفئة المبحوثة وتتمثل في الجنس، المؤهل العلمي؛
  - الجزء الثاني: يحتوي على (19) عبارة تبين دور حوكمة الشركات في تحسين وتفعيل عملية التدقيق الجبائي.
- وقد تم استخدام مقياس ليكارت الرباعي لقياس درجة إجابات المستجوبين على عبارات الاستبيان، حيث يعتبر هذا المقياس من أكثر المقاييس شيوعا، بحيث يطلب فيه من المبحوث أن يحدد درجة موافقته أو عدم موافقته على خيارات محددة، هذا المقياس مكون من أربعة خيارات موضحة كما يلي:

### جدول رقم: (1) درجات مقياس ليكارت الخماسي:

الاستجابة	موافق بشدة	موافق	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4

المصدر: من إعداد الباحثين

## 3-وصف وتحليل نتائج الدراسة التطبيقية

بعد إسترجاع الاستمارات الموزعة قمنا بتفريغها ومعالجتها من خلال برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) طبعة 20، والذي يعتبر من أهم البرامج الإحصائية المستعملة في إجراء التحليلات الإحصائية.

### 3-1- وصف وتحليل الاستبيان

#### 3-1-1-الدراسة الوصفية

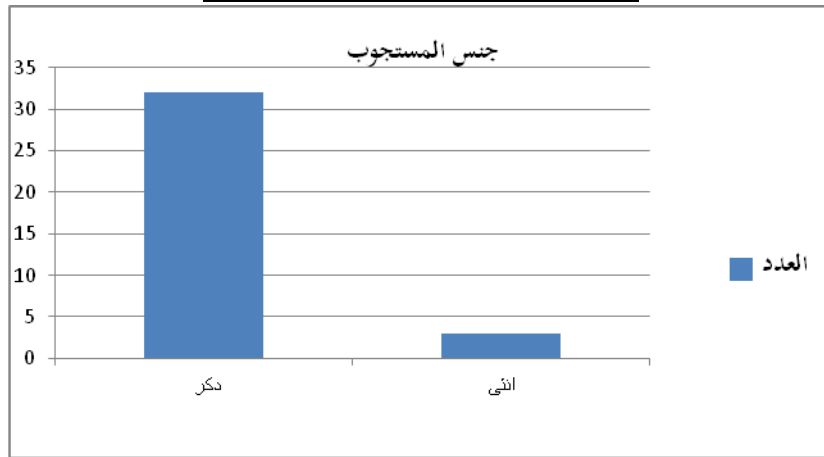
أ-توزيع أفراد العينة حسب الجنس :

### جدول رقم(2): توزيع أفراد العينة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة المئوية%
1 ذكر	32	91.42%
2 أنثى	3	8.58%
المجموع	35	100%

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS

الشكل رقم (2): التمثيل البياني لمتغير الجنس



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS

التعليق: يتضح لنا من خلال الجدول رقم (2) والشكل أعلاه بأن غالبية الموظفين العاملين في مصلحة التدقيق هم ذكور بنسبة 90.42%، بينما بلغت نسبة الإناث فقط حوالي 8.58% وهذا راجع لطبيعة عمل المدقق، الذي يفرض في بعض الأحيان نوع من الجهد كخروج الموظفين إلى عين المكان وتتبع المكلفين.

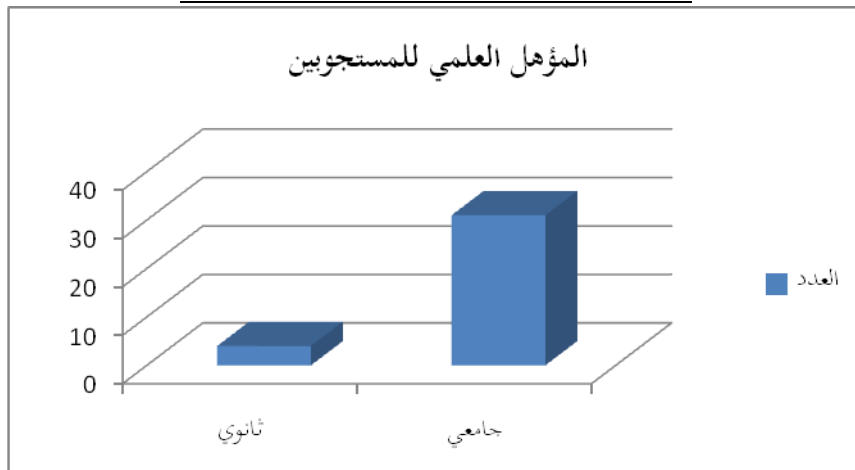
ب- توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:

جدول رقم (3): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية %
1 جامعي	31	88.57%
2 ثانوي	4	11.42%
المجموع	35	100

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS

الشكل رقم (3): التمثيل البياني لمتغير المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS

التعليق: نلاحظ من خلال الجدول رقم (3) والشكل أعلاه، أن أغلبية أفراد العينة من المستجوبين، هم من خريجي الجامعات حيث بلغت نسبتهم 88.57% وهو ما يسهل عليهم فهم محاور الاستبيان وموضوع الدراسة، والباقي لديهم مستوى ثانوي لكن لديهم تكوين مهني، خاصة في مجال المحاسبة والإعلام الآلي.

### 3-1-2- تحليل وتفسير محاور الدراسة:

أ- قياس ثبات الاستبيان:

لقد تم استخدام معامل ألفا كرونباخ Alpha Cronbach لقياس ثبات الاستبيان، وهو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (4): نتائج اختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان

عدد الوحدات	Alpha Cronbach
19	.869

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS

من الجدول رقم (4) يتبين لنا أن قيمة معامل ألفا كرونباخ 0.869 وهي نسبة ثبات عالية، مما يدل على أن عبارات الاستبيان تتسم بالتناسق الداخلي، وبالموثوقية، وهذا ما يجعلها صالحة للدراسة والتحليل واستخلاص النتائج.

ب- اتجاهات إجابات أفراد العينة

جدول رقم (5): اتجاهات إجابات أفراد عينة الدراسة

الرقم	عبارات الاستبيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الإجابة
1	وجود قانون داخلي يحتكم إليه في حل النزاعات الداخلية	1.34	0.765	موافق جدا
2	مسؤوليات وصلاحيات المدققين موزعة وفقا للتشريع الوطني	1.43	0.778	موافق جدا
3	وجود دليل لأخلاقيات المهنة يجعل المدقق يلتزم بمهامه	1.37	0.770	موافق جدا
4	القوانين المنظمة للجباية تجعل العلاقة بين المدقق والمكلف نزيهة وعادلة	1.23	0.598	موافق جدا
5	التزام المؤسسة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية يسهل من عمل المدقق	1.40	0.695	موافق جدا
6	مساءلة وتقييم أداء المدقق يدفعه إلى أداء عمله على أحسن ما يرام	2.34	1.235	موافق
7	المدقق الجبائي يتحمل مسؤولياته كاملة ويحاسب عليها	1.37	0.770	موافق جدا
8	المدقق الجبائي ملزم بتقديم تقرير دوري على أعماله	3.31	1.207	غير موافق جدا
9	المدقق الجبائي يتلقى التكوين اللازم لزيادة كفاءته	3.31	0.530	غير موافق جدا
10	المدقق الجبائي يمتلك الدراية الكافية لتحديد الوعاء الضريبي للمكلفين والإجراءات المتبعة في عملية التدقيق	1.57	0.815	موافق جدا
11	المدقق الجبائي له كافة الإمكانيات للقيام بعمله بالشكل	3.14	0.944	غير موافق

المطلوب			
12	النتائج التي يتوصل إليها المدقق الجبائي تعتبر ملزمة	1.51	0.781
13	المدقق الجبائي يمتلك الصلاحيات الكاملة، التي تمكنه من القيام بعمله على أحسن ما يرام وبكل استقلالية	1.69	0.963
14	تحديد الوعاء الضريبي للمكلفين من طرف الإدارة الجبائية، يسهل عمل المدقق الجبائي	1.63	0.877
15	العلاقة بين المكلفين والإدارة الجبائية تحكمها القوانين والثقة المتبادلة	1.74	0.980
16	الإدارة الجبائية توفر للمكلفين المعلومات الكافية حول الوعاء الضريبي	1.57	0.884
17	نتائج التدقيق الجبائي متوفرة للجميع	1.71	1.100
18	تحديد الوعاء الضريبي للمكلفين، يتميز بالعدالة والموضوعية	1.77	1.140
19	الالتزام الضريبي للمكلفين يحسن من كفاءة التدقيق الجبائي	1.71	1.126
	الدرجة الكلية لجميع عبارات الاستبيان	<b>1.85</b>	<b>0.49824</b>

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS

**التعليق:** يبين الجدول رقم (5)، المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات الاستبيان، والمتعلقة بدور تطبيق الحوكمة على تحسين التدقيق الجبائي، حيث بلغت القيمة الكلية للمتوسط الحسابي 1.85، وانحراف معياري يقدر بـ 0.49824، وهذا يعني ان درجة الموافقة الكلية لأفراد العينة كانت بدرجة موافق، مما يدل على ان تطبيق مصالح التدقيق في الإدارة الجبائية للحكومة يحسن من عملها ويزيد من فعاليتها.

وبتحليل اسئلة الاستبيان جاءت العبارة رقم 04، المتعلقة بـ "القوانين المنظمة للجباية تجعل العلاقة بين المدقق والمكلف نزيهة وعادلة في الرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدره 1.23، وهذا يدل على أن القوانين والتعليمات الجبائية واضحة للإدارة والمكلفين، بينما حلت العبارة 9 المتعلقة بـ "المدقق الجبائي يتلقى التكوين اللازم لزيادة كفاءته" في الرتبة الأخيرة، بمتوسط حسابي مقدر بـ 3.31، و بانحراف معياري قيمته 0.530، مما يدل على أن كل المستجوبين اجمعوا على أنهم لم يتلقوا التكوين لزيادة كفاءتهم، مما يدل على أن الإدارة الجبائية تغفل جانب التكوين. بالإضافة لذلك فإن العبارة 8 المتعلقة بالمدقق الجبائي ملزم بتقديم تقرير دوري على أعماله حلت في الرتبة الأخيرة، بمتوسط حسابي قدره 3.31، مما يعني أن المدققين غير ملزمين بتقديم تقارير دورية على أعمالهم .

### 3-2-اختبار الفرضيات

#### 3-2-1-الفرضية الرئيسية الأولى

$H_0$ : تطبيق الحوكمة لا يساهم في تحسين عملية التدقيق الجبائي؛

$H_1$ : تطبيق الحوكمة يساهم في تحسين عملية التدقيق الجبائي

بما أن  $N < 30$  فالبيانات حسب قانون النهاية المركزية يتبع التوزيع الطبيعي وعليه لاختبار الفرضية السابقة نعتمد على اختبار ( T-Test ) للعينة الواحدة.



## جدول رقم (6): نتائج اختبار T-Test الأحادي العينة لدرجات الإجابة

## على دور تطبيق الحوكمة في تحسين عملية التدقيق الجبائي

القيمة الاحتمالية Sig	درجة الحرية	قيمة t المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	
,000	34	-7,705	0.49824	1.85	دور تطبيق الحوكمة في تحسين عملية التدقيق الجبائي

الارتباط معنوي عند مستوى الدلالة 0.05

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم (6) يتبين لنا أن قيمة المتوسط الحسابي لكل عبارات الاستبيان (1.85) وانحراف معياري قدره (0.49824)، كما بلغت قيمة مستوى الدلالة المعنوية (Sig= 0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة المعنوية المعتمدة (0,05)، وهذا يدفعنا إلى رفض الفرضية الصفرية ( $H_0$ ) وقبول الفرضية البديلة ( $H_1$ )، مما يعني أن تطبيق الحوكمة يساهم في تحسين عملية التدقيق الجبائي على مستوى الإدارة الجبائية .

## 3-2-2-2 اختبار تأثير المتغيرات الشخصية على إجابات أفراد العينة

## 3-2-2-3 اختبار تأثير الجنس :

$H_0$ : لا توجد فروق دالة إحصائية لمساهمة تطبيق الحوكمة في تحسين عملية التدقيق الجبائي تعزى لمتغير الجنس

$H_1$ : توجد فروق دالة إحصائية لمساهمة تطبيق الحوكمة في تحسين عملية التدقيق الجبائي تعزى لمتغير الجنس

لقد تم اختبار هذه الفرضية باختبار T-Test للعينات المستقلة

## الجدول رقم (7) : اختبار T-Test للعينات المستقلة بين تطبيق الحوكمة ومتغير الجنس

المتغير المستقل: الجنس					المتغير التابع دور تطبيق الحوكمة في تحسين عملية التدقيق الجبائي
اختبار T-Test			اختبار Leven		
الدلالة المعنوية sig	درجة الحرية	قيمة t المحسوبة	الدلالة المعنوية sig	قيمة F المحسوبة	
,079	33	1.811-	,465	,546	

الارتباط معنوي عند مستوى الدلالة 0.05

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الجدول أعلاه نجد أنه حسب اختبار Test de Levene فإن قيمة الدلالة المعنوية sig = 0.465 وهي قيمة أكبر من 0.05 مستوى الدلالة المعتمدة وهذا يعني أن المجتمعان متجانسان.

أما من خلال اختبار T-Test للعينات المستقلة, نجد أن قيمة الدلالة المعنوية  $\text{sig}=0.079$  وهي أكبر من 0.05 مستوى الدلالة المعتمدة وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية والتي هي لا توجد فروق دالة إحصائية لمساهمة تطبيق الحوكمة في تحسين عملية التدقيق الجبائي تعزى لمتغير الجنس.

### 3-2-2-2 إختبار تأثير المؤهل العلمي

$H_0$ : لا توجد فروق دالة إحصائية لمساهمة تطبيق الحوكمة في تحسين عملية التدقيق الجبائي تعزى لمتغير المؤهل العلمي؛

$H_1$ : توجد فروق دالة إحصائية لمساهمة تطبيق الحوكمة في تحسين عملية التدقيق الجبائي تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

لقد تم اختبار هذه الفرضية باختبار T-Test للعينات المستقلة

### الجدول رقم (8) : اختبار T-Test للعينات المستقلة بين تطبيق الحوكمة و متغير المؤهل العلمي

المتغير المستقل: المؤهل العلمي					المتغير التابع دور تطبيق الحوكمة في تحسين عملية التدقيق الجبائي
اختبار T-Test			اختبار Leven		
الدلالة المعنوية sig	درجة الحرية	قيمة t المحسوبة	الدلالة المعنوية sig	قيمة F المحسوبة	
,021	33	2.418	, ,818	,054	

الارتباط معنوي عند مستوى الدلالة 0.05

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الجدول أعلاه نجد أنه حسب اختبار Test de Levene فإن قيمة الدلالة المعنوية  $\text{sig}=0.818$  وهي قيمة أكبر من 0.05 مستوى الدلالة المعتمدة وهذا يعني أن المجتمعان متجانسان.

أما من خلال اختبار T-Test للعينات المستقلة, نجد أن قيمة الدلالة المعنوية  $\text{sig}=0.021$  وهي أكبر من 0.05 مستوى الدلالة المعتمدة وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة وهي توجد فروق دالة إحصائية لمساهمة تطبيق الحوكمة في تحسين عملية التدقيق الجبائي تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

## خاتمة :

يعتبر التدقيق الجبائي من أهم الآليات التي تلجأ إليها الإدارة الجبائية للتأكد من صحة القوائم المالية للمكلفين بالضريبة، وكذا التطبيق السليم للقوانين والتشريعات الجبائية، فمن خلاله تسعى الإدارة إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة، بهدف تصحيحها وتقويمها، ومن أجل تحسين وتفعيل عملية التدقيق الجبائي وتحقيق النتائج المرجوة كان لا بد على الإدارة الجبائية بضرورة الالتزام بتطبيق الحوكمة .

ومن خلال هذه الدراسة التي قمنا بها على مستوى مديرية ومركز الضرائب لولاية سعيدة لمعرفة أثر تطبيق الحوكمة على تحسين عملية التدقيق الجبائي توصلنا إلى النتائج التالية :

- تطبيق الحوكمة يساهم في تحسين عملية التدقيق الجبائي؛
  - لا توجد فروق دالة إحصائية لمساهمة تطبيق الحوكمة في تحسين عملية التدقيق الجبائي تعزى لمتغير الجنس؛
  - توجد فروق دالة إحصائية لمساهمة تطبيق الحوكمة في تحسين عملية التدقيق الجبائي تعزى لمتغير المؤهل العلمي.
- وعليه يمكن القول بأن الإدارة الجبائية مطالبة بضرورة الاهتمام بتطبيق الحوكمة على مستوى كل مصالحها وخاصة مصلحة التدقيق الجبائي، من خلال التركيز على عملية تكوين وتدريب الموظفين وذلك من أجل الرفع من كفاءة هذه المصلحة وتحسين أدائها، لأنها تلعب دور كبير جدا في التأكد من سلامة القوائم المالية لجميع المكلفين بدفع الضريبة وفي تحديد الوعاء الضريبي للمكلفين ، و بالتالي متابعتهم والتأكد من الوفاء بالتزاماتهم في الوقت المحدد وبالمبالغ المتفق عليها وهذا ما يساهم في محاربة التهرب الضريبي وتحسين الإيرادات الضريبية ، و الذي ينعكس على تحسين الإيرادات العامة للدولة وبالتالي المساهمة في تحقيق التنمية والرفاهية وزيادة النمو الاقتصادي للدولة .

## قائمة المراجع:

مراجع باللغة العربية:

مؤلفات:

1. محي الدين شعبان توق، الحوكمة الرشيدة ومكافحة الفساد- منظور اتفاقية الأمم المتحدة - دار الشروق للنشر، عمان الأردن 2014 .

2. طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات والأزمات المالية "، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005.

3. طالب علاء فرحان وآخرون: " الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي للمصارف"، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع عمان، الأردن، 2011.

4. مُجّد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر ط3

مصادر أخرى:

5. جبار عبد الرزاق: "الالتزام بمتطلبات لجنة بازل كمدخل لإرساء الحوكمة في القطاع المصرفي العربي، حالة دول شمال إفريقيا، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 7، الجزائر.

6. بوعلام وهي، المراجعة الجبائية كإحدى أدوات التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية، الملتقى 3 الدولي حول "التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية"، جامعة مُجّد بوضياف، مسيلة، الجزائر، 3-4/ماي 2005

7. مُجّد حسين يوسف: "محددات الحوكمة ومعاييرها مع إشارة خاصة لنمط تطبيقها في مصر" منشورات بنك الاستثمار القومي، يونيو 2007 .

8. بن الطاهر حسين وآخرون: "دراسة أثر حوكمة الشركات على الشفافية والإفصاح وجودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي"، مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي، جامعة بسكرة، يومي 6 و10 ماي 2012.

9. قانون الإجراءات الجبائية المديرية العامة للضرائب 2010 .

10. قانون الإجراءات الجبائية المديرية العامة للضرائب 2017 .

مراجع باللغة الأجنبية:

1. Mesfin Gebeyehu, Tax Audit Practice And Its Significance In Increasing Revenue In Ethiopia The Case Of Addis Ababa City Administration, Faculty Of Business& Economics, Addis Ababa University, Addis Ababa, 2008.

2. <http://www.oecd.org.oecd.principales> and annotation corporate governance arabica translation.

- <sup>1</sup> محي الدين شعبان توك، الحوكمة الرشيدة ومكافحة الفساد- منظور اتفاقية الأمم المتحدة - دار الشروق للنشر، عمان الأردن 2014، ص 45
- <sup>2</sup> حبار عبد الرزاق: "الالتزام بمتطلبات لجنة بازل كمدخل لإرساء الحوكمة في القطاع المصرفي العربي . حالة دول شمال إفريقيا، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 7، الجزائر، ص 76.
- <sup>3</sup> طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات والأزمات المالية"،الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص 11.
- <sup>4</sup> طالب علاء فرحان وآخرون: " الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي للمصارف"، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع عمان، الأردن، 2011، ص 24.
- <sup>5</sup> <http://www.oecd.org.oecd.principales> and annotation corporate governance arabica translation p6.7.
- <sup>6</sup> محمد حسين يوسف: "محددات الحوكمة ومعاييرها مع إشارة خاصة لنمط تطبيقها في مصر " منشورات بنك الاستثمار القومي، يونيو 2007 ، ص 8 .
- <sup>7</sup> بن الطاهر حسين وآخرون: "دراسة أثر حوكمة الشركات على الشفافية والإفصاح وجودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي"، مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي، جامعة بسكرة، يومي 6 و 7 ماي 2012. ص 7.
- <sup>8</sup> محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر ط 3 ص 11.
- <sup>9</sup> بوعلام ولهي، المراجعة الجبائية كإحدى أدوات التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية، الملتقى 3 الدولي الأول حول "التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية"، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، 2، ص 2005 ماي 3-4
- <sup>10</sup> MesfinGebeyehu, Tax Audit Practice And Its Significance In Increasing Revenue In Ethiopia The Case Of Addis Ababa City Administration, Faculty Of Business& Economics, Addis Ababa University, Addis Ababa, 2008, p19
- <sup>11</sup> المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية المديرية العامة للضرائب 2010 ص 14
- <sup>12</sup> المادة 20 نفس المرجع السابق ص 10
- <sup>13</sup> المادة 21 نفس المرجع ص 14