

اثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي:

دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية تيارت

**Effect of Accounting Audit on the Effectiveness of Fiscal Control to Reduce Tax Evasion::  
Case Study of the Tax Department of TIARET State**د. مصطفى طويطي  
جامعة غرداية / الجزائرد. مجدوب خيرة  
جامعة ابن خلدون تيارت/ الجزائر**Abstract:**

The Accounting Auditing is one of the means of fiscal control followed by the tax administration in the fight against tax evasion and verify the veracity of statements written by the taxpayers, The purpose of this study is to examine the contribution of accounting auditing to improving the performance of tax control and reducing the phenomenon of fraud and tax evasion in the light of the Algerian tax system, the challenges it faces and the risks it faces. This study also deals with how to face tax evasion, As a precautionary and punitive method in that one, relying on accounting auditing in the framework of collection to detect errors and abuses and identify strengths and weaknesses by conducting a critical examination of the whole tax situation.

**Keywords:** Accounting Auditing, Tax Control, Tax Evasion, Regulatory Procedures.

**الملخص:**

يعد التدقيق المحاسبي احد وسائل الرقابة الجبائية التي تتبعها الإدارة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي و التأكد من صدق التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، كما أن هذه الوسيلة تستخدم في فحص الملفات الجبائية الخاضعة للنظام الحقيقي و التي تمسك محاسبة قانونية منتظمة بهدف كشف كل الاغفالات و التلاعبات المستعملة سواء بقصد أو دون قصد من قبل المكلف بالضريبة و هذا من خلال فحص محاسبة المكلف شكلا و مضمونا تهدف هذه الدراسة إلى اختبار مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تحسين أداء الرقابة الجبائية و الحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي في ضوء النظام الجبائي الجزائري و التحديات التي يواجهها و المخاطر التي يتعرض لها ، كما تعالج هذه الدراسة كيفية مواجهة التهرب الضريبي و ذلك من خلال تجسيد آلية الرقابة الجبائية لكونها أسلوب وقائي و عقابي في أن واحد، و هذا بالاعتماد على التدقيق المحاسبي في إطار الجبائية بهدف كشف الأخطاء و التجاوزات و تحديد نقاط القوة و نقاط الضعف من خلال القيام بفحص انتقادي لمجمل الوضعية الجبائية.

**الكلمات المفتاحية:** التدقيق المحاسبي، الرقابة الجبائية، التهرب الضريبي، الإجراءات الرقابية.

**1- مقدمة:**

أن ظهور عملية التدقيق و تطورها حتى وصلت إلى ما هي عليه اليوم كان نتيجة للتطور الاقتصادي و توسيع المؤسسات و تشعب وظائفها و زيادة درجة تعقيدها و تفرعها مما ادعى إلى انفصال الملكية عن الإدارة، و قد تمل الهدف العام للتدقيق في أعمال الفحص للحكم على مدى سلامة التنفيذ وفقا للقواعد و الإجراءات المحددة، و قد قامت هذه المهنة على مجموعة من الفروض و المبادئ التي من خلالها تحددت الإجراءات التنفيذية لعملية التدقيق.

كما يعد التدقيق المحاسبي احد وسائل الرقابة الجبائية التي تتبعها الإدارة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي و التأكد من صدق التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، كما أن هذه الوسيلة تستخدم في فحص الملفات الجبائية الخاضعة للنظام الحقيقي و التي تمسك محاسبة قانونية منتظمة بهدف كشف كل الاغفالات و التلاعبات المستعملة سواء بقصد أو دون قصد من قبل المكلف بالضريبة و هذا من خلال فحص محاسبة المكلف شكلا و مضمونا.

و بعد فحص محاسبة المكلف من قبل المدقق على المضمون و الشكل للالتزامات الجبائية، من المهم إعداد نتائج التدقيق، و هو يمثل أداة لتوصيل النتائج للإدارة الضريبية، فالتقرير يجب أن يحتوي على رأي المدقق في قبول بيانات الواردة في القوائم المالية ككل أو امتناعه عن قبول تلك البيانات.

**1-1 إشكالية الدراسة:**

سنحاول من خلال هذه الدراسة الإحاطة بالجوانب المنهجية المتبعة في عملية التدقيق المحاسبي وكذا الرقابة الجبائية من جهة و كيفية نجاح هذه العملية في الحد من التهرب الضريبي من جهة أخرى وهذا من خلال محاولة الإجابة على الإشكالية التالية:

ما مدى مساهمة فعالية التدقيق المحاسبي في تحسين أداء الرقابة الجبائية وبالتالي الحد من التهرب الضريبي ؟

**2-1 فرضيات الدراسة:**

- و للإجابة على الإشكالية سابقة الذكر تمت صياغة و محاولة اختبار الفرضيات التالية:
- 1- تعد الرقابة الجبائية أداة كافية لكبح تفشي ظاهرة الغش و التهرب الضريبي.
  - 2- يسمح التدقيق المحاسبي بالفحص الانتقادي المنظم لكافة أنظمة الرقابة.
  - 3- توجد علاقة تكاملية بين التدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية.
  - 4- للتدقيق دور في التأكد من توفر نظام كفاء و فعال للإدارة الجبائية.

**3-1 أهمية الدراسة:**

تستمد هذه الدراسة أهميتها من المكانة التي تحتلها الضريبة في الاقتصاد الوطني بشكل عام و في تمويل الخزينة العمومية بشكل خاص، و تعد ظاهرة التهرب الضريبي من ابرز العقبات التي تواجهها الدولة مما يستدعي مجابهتها و هذا من خلال الرقابة التي تسمح بالحد أو التخفيف من هذه المشكلة ذات الأبعاد الخطيرة و من الآليات التي تعتمد عليها في تحقيق أهدافها نجد التدقيق المحاسبي لأغراض جبائية حي يعتبر من ابرز مقومات هذه الوسيلة الردعية و الوقائية في آن واحد.

**2- اثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية:**

كثيرا ما يرتبط مفهوم الرقابة مع التدقيق رغم اختلافهما، فالتدقيق ما هو إلا إجراء رقابي و بالتالي فالتدقيق يشمل الرقابة لان تنفيذ التدقيق يستدعي إجراء رقابات مختلفة فهي بذلك تشمل كل إجراءات و تقنيات الرقابة التي تشكل تدقيقا من قبل مهني و بمنهجية محددة إذ تختلف عن الرقابة من حيث شمولها عن رأي ناتج عن التحقيقات المطبقة و التي تعتبر الغرض الأساسي من التدقيق.

كما أن استمرار و نجاح أي مؤسسة اقتصادية مرتبط بمدى تحقيقها و كفاءتها في تنفيذ سياستها و لأجل تجنب أي انحراف تلجأ إلى طرق محايدة لتقويمه و يتبع المدقق خطوات منتظمة من اجل إبداء رأيه الفني المحايد بكل نزاهة و استقلالية انطلاقا من تقييم الرقابة التي كان الاهتمام بها و بما يبررها و ذلك اعتمادا على مجموعة من الأدلة و القرائن، حيث أن نظام الرقابة و الأدلة تجسد المعيار الثاني و الثالث من معايير العمل الميداني، تعتبر الرقابة صمام الأمان لأي مؤسسة من اجل المحافظة على أملاكها من أي إتلاف أو سوء استعمال و التي تتم باكتشاف مواطن القوة و الضعف و الاختلافات و الانحرافات و التهرب الضريبي

و يمثل التدقيق المحاسبي لأغراض ضريبية وسيلة رقابية وقائية يقوم على فحص محاسبة المكلف بالضريبة و ذلك لتحديد إذا كان هذا الأخير يؤدي التزاماته بشكل صحيح، و مع ذلك ينبغي أن يكون للتدقيق دور في الإدارة الضريبية الحديثة تتجاوز مجرد التحقق من الالتزامات لدافع الضرائب و الكشف عن التناقضات بين تصريحات المكلفين و الوثائق الداعمة و ذلك من خلال تحديد الحالات الأعلى خطر و الكشف عن حالات عدم الامتثال بكفاءة و التطبيق المناسب للعقوبات و ذلك من خلال المراحل التالية:

**1-2 التحضير لعملية التدقيق في إطار الرقابة الجبائية****1-1-2 توفير أدوات التدقيق المحاسبي:**

يمكن لأعاون الإدارة الجبائية إجراء تدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة و إجراء كل التصريحات الضرورية لتأسيس الوعاء الضريبي و مراقبته من خلال:

**أولا: دليل المدقق في المحاسبة:**

- يعتبر الدليل مرجع أساسي لعمل المدقق الذي يلزم هذا الأخير بعدم التقصير في عملية الاهتمام بكل القواعد التشريعية و التنظيمية المتعلقة بالتدقيق الجبائي و أن يكون أكثر اطلاعا على امتيازات حقوق و واجبات المكلفين، أما محتواه فيضم عدة مجالات و هي:
- \* الإطار القانوني و التنظيمي للرقابة الجبائية.
  - \* الإجراءات العملية للتدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة.
  - \* التدقيق في محاسبة المكلفين وفق المخطط الجبائي.
  - \* طرق الرقابة الجبائية و إعادة تأسيس القاعدة المنشئة للضريبة.

\* التبليغ بنتائج التدقيق في محاسبة المكلّف بالضريبة.

ثانياً: المبادئ والفروض المحاسبية:

تعتبر المبادئ المحاسبية بمثابة تعميمات أو قواعد إرشادية لتوجيه العمل المحاسبي في حالات معينة فعندما يواجه المدقق المحاسبي مشاكل محاسبية تحتاج إلى حلول يتم الرجوع إلى هذه المبادئ، و عليه يمكن القول أن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها هي مجموعة قواعد عريضة تم تبنيها للتطبيق المهني للفكر المحاسبي و ذلك للقيام بعملية القياس المحاسبي و عملية تسجيل العمليات المالية و إعداد القوائم المالية.<sup>2</sup>

أ- المبادئ المحاسبية : منها ما يلي:

\* استمرارية النشاط.

\* الدورة المحاسبية.<sup>3</sup>

\* استقلالية الدورات.

\* مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية.<sup>4</sup>

\* مبدأ التكلفة التاريخية.

\* مبدأ الحيطة و الحذر.

\* عدم المقاصة.<sup>5</sup>

ب- الفروض المحاسبية: تتمثل الفروض المحاسبية في:<sup>6</sup>

\* فروض الوحدة المحاسبية.

\* فرض الاستمرارية.

\* فرض الوحدة النقدية.

\* فرض الاستحقاق.

ج- القوانين الجبائية و تحيينها:

يعتبر التشريع الجبائي الجيد و المنسجم أداة هامة لتجنب الثغرات التي تترك مجالاً واسعاً للتهرب الضريبي، و بالتالي يجب إحكام صياغة النصوص التشريعية بشكل مبسط يهدف إلى إزالة الغموض و الابتعاد عن التناولات و التفسيرات الخاطئة حتى يفوت الفرصة على المكلّف للاستفادة من بعض الثغرات التي قد يستخدمها في صالحه، و ذلك أنه يجب أن تتميز القواعد القانونية بالمرونة حتى تتمكن من إحداث تجاوب بين الظروف الاقتصادية و طبيعة الضرائب المفروضة و مدى تكيفها مع مستجدات و تيرة النمو الاقتصادي.

2-1-2 الإجراءات الأولية لعملية التدقيق:

بعدما يتأكد العون المدقق من توفير الأدوات التي يستخدمها في أداء مهمته يبقى عليه الانطلاق في عملية التدقيق بالاجراءات

الأولية و المتمثلة في:<sup>7</sup>

1- سحب و فحص الملفات الجبائية.

2- إشعار المكلّف بالتدقيق في المحاسبة.

و قد أتاح القانون الجبائي للمدقق أن يجري تدقيق مفاجئ لمعينة العناصر المادية للمكلّف و حالة الوثائق المحاسبية دون أن يجري فحص نقدي لهذه الأخيرة ، و يبقى هذا التدقيق وسيلة استثنائية لمكافحة الغش الضريبي و يحرر المدقق محضر نهاية عمليات التدقيق المادية .

2-1-3 ملاً استمارات التدقيق المحاسبي:

يتم ملاً استمارات استناداً إلى المعلومات الموجودة ضمن الملف الجبائي للمكلّف من خلال تحديد و معرفة الشكل الخارجي للمحاسبة و أهمية رأس مال الشركة و تطوراتها و جميع الإمكانيات التي تمتلكها الشركة و يتمثلان في:<sup>8</sup>

1- كشف المحاسبة: تملأ هذه الاستمارة وفق جدول حسابات النتائج الموجود ضمن التصريح السنوي المقدم من طرف المكلّف للإدارة

الجبائية لأربع سنوات ماضية، و التي سوف تكون محل المراقبة حيث تسمح هذه الاستمارة بتقدير تطور رقم الأعمال و الأعباء و كذلك الربح الصافي لكل سنة.

2- الحالة المقارنة للميزانيات: هذه الوثيقة تحتوي على اسطر و أعمدة تسجل فيها مختلف الأصول و الخصوم للسنوات الأربع قيد التدقيق و تشمل دراسة التغيرات الحاصلة في أصول و خصوم المؤسسة، خاصة فيما يتعلق الاهتلاكات، المؤونات، حركة العقارات، و كذا فوائض القيمة المحققة على القيمة المضافة المستحقة و عليه أن يتحقق من أن كل كشوفات رقم الأعمال المكتتبه قد تم معاينتها فعلاً، كما عليه مقارنتها مع تصريحات أرقام الأعمال المكتتبه بخصوص الضرائب المباشرة.

## 2-2 سير عملية التدقيق في إطار الرقابة الجبائية:

بعد الانتهاء من مرحلة التحضير و انقضاء المدة القانونية و المقدرة بـ 10 أيام و التأكد من سلامة الإجراءات المتبعة فيها، يحين موعد أول تدخل مباشر حيث يذهب المحققون لمباشرة أعمالهم داخل المؤسسة ، و يتجسد التدقيق المحاسبي لمحاسبة المكلف في فحص كل الدفاتر و المستندات المحاسبية من خلال:

اولا- التدقيق في محاسبة المكلف من حيث الشكل:

يقوم المدقق بالتدقيق المحاسبي في محاسبة المكلف من حيث الشكل في المعاينة المادية للدفاتر و الوثائق المحاسبية الموضوعية و كذا الوثائق الثبوتية الخاصة بالسنوات محل التدقيق للتأكد من صحة الدفاتر و الوثائق المحاسبية الملزمة قانونيا و المتمثلة في:

## 1- الدفاتر و الوثائق المحاسبية:

1-1 الدفاتر المحاسبية: لقد نص المشرع على أن العبرة في الدفاتر و السجلات و المستندات التي يمتلكها الممول تكون بامانها و مدى إظهارها للحقيقة و انتظامها من حيث الشكل وفقا للأصول المحاسبية السليمة و مراعاة القوانين و القواعد المقررة في هذا الشأن و التي نوجزها فيما يلي:<sup>9</sup> دفتر اليومية ، دفتر الجرد.

2-1 الوثائق الختامية: و تضم الميزانية الختامية، جدول حسابات النتائج.

3-1 الوثائق الإثباتية: يجب على المحاسب أن يستند في تسجيل أي عملية في الدفاتر المحاسبية إلى مجموعة من الوثائق التي تثبت صحة تسجيلاته و التي تسمى بالوثائق الإثباتية و التي من أبرزها الفاتورة و التي تمثل وثيقة إثبات على كل عملية إضافة إلى مجموعة من الوثائق الأخرى و منها:<sup>10</sup>

- العقود المبرمة بين المؤسسة و الغير كعقد الملكية و الإيجار، القروض...

- وصولات الدخول و الخروج المتعلقة بالمخزون ( وصل طلب، وصل استلام)

- إيصالات التسديد لمختلف المستحقات و المصاريف.

- المراسلات الصادرة و الواردة من المؤسسة المعبرة عن انشغال ما تم التطرق إليه كمراسلة إلى الزبائن أو الموردين لتحصيل أو تسديد الديون.

2- فحص المحاسبة من حيث الشكل: تعتبر المحاسبة ترجمة للوضعيات المالية و لا تكون مقبولة شكلا إلا إذا توفرت على ما يلي:<sup>11</sup>

\* محاسبة منتظمة.

\* محاسبة صادقة.

\* محاسبة مثبتة.

ثانيا: التدقيق في محاسبة المكلف من حيث المضمون: يهدف هذا الفحص للتأكد من مصداقية المعلومات المحاسبية.

1- مراقبة المعطيات و البيانات المحاسبية: ترتكز مراقبة المعطيات و المعلومات المحاسبية على العناصر التي لها تأثير على تكوين الربح الخام أو القيمة المضافة، و هي المشتريات و المخزونات و الإشغال قيد التنفيذ و المبيعات.

2- مراقبة حسابات الميزانية و حسابات التسيير: يقوم المدقق بمراقبة الحسابات الرئيسية للميزانية و جدول حسابات النتائج كما يلي:

2-2 مراقبة حسابات الميزانية: يقوم المدقق بالفحص الدقيق لمختلف حسابات الميزانية:<sup>12</sup>

أ- فحص حسابات الأصول: المصاريف الإعدادية، الاستثمارات، المخزونات، الحقوق.

ب- فحص حسابات الخصوم: يجب أن تولى حسابات الخصوم اهتمام خاص من طرف المدقق و حسابات الخصوم هي الأموال المملوكة الأموال الجماعية، الأموال الخاصة، الاحتياطات،..... و الديون.

2-2 مراقبة حسابات النتائج: بالنسبة لحسابات النتائج يجب التحقق في كل المصروفات و الإيرادات:<sup>13</sup>

أ- التحقق من المصروفات:

- مدى الإفصاح عن جميع الحقائق و التمييز بين الإيرادات و المصروفات.

- صحة و سلامة تبويب المصروفات.

- هل تظهر الإيرادات بقيمتها الإجمالية قبل طرح المصاريف.

- هل تظهر المردودات و المسموحات في بنود خاصة.

- هل توجد الشروح الكافية لكل بند يمثل مصروفا.

ب- التحقق من الإيرادات:

- التأكد من صحة المبالغ المثبتة في قائمة الأعمال و أنها قد تحققت فعلا.

- التأكد من سلامة تبويب الإيرادات و ثباتها من سنة لأخرى.

- التأكد من أن كل الإيراد الواجب إثباته قد اثبت فعلا.

3-2 دور تقارير و نتائج المدقق في تحسين أداء الرقابة الجبائية:

بعد الفحص الدقيق للمحاسبة يقوم المدقق باستخلاص النتائج المتحصل عليها من خلال افراز مدى صحة أو خطأ التصريحات الجبائية و ذلك من خلال:<sup>14</sup>

أولا: تقييم محاسبة المكلف: أن التدخل في عين المكان و معاينة وضعية المكلف و كل ما يتعلق بنشاطه، و التدقيق المحاسبي للدفاتر شكلا و مضمونا ، يتمكن المدقق من استخلاص نتيجة رفض أو قبول المحاسبة و في كلتا الحالتين فان المدقق ملزم بإرسال نسخة من هذه النتائج إلى المكلف بالضريبة مبينا له فيها التجاوزات المكتشفة و الطرق المعتمدة في إعادة حسابها.  
ثانيا: نهاية التدقيق.

تعتبر هذه المرحلة خلاصة عمل المدقق حيث يقوم بإبلاغ المكلف بالضريبة بنتائج تدقيق المحاسبة و هذا عن طريق الإبلاغ الأولي و النهائي كخطوة أخيرة يقوم بكتابة التقرير النهائي، الذي من خلاله يسجل كل المعلومات الخاصة بعملية التدقيق.

- 1- إبلاغ المكلف بنتائج التدقيق: تلتزم الإدارة الجبائية بإبلاغ المكلف الخاضع للتدقيق بنتائج الرقابة الجبائية حتى و أن لم يكن هناك تقييم، و يتم هذا الإبلاغ على مرحلتين، الإبلاغ الأولي، الإبلاغ النهائي.
- 2- كتابة التقرير النهائي: أن كتابة التقرير تتمثل في الملف الذي عن طريقه ينهي المراجع مهمته و يجب أن يتضمن هذا التقرير كل المعلومات، الأرقام و المبالغ التي تسمح بالتأكد من احترام الإجراءات و تقييم نتائج المراقبة.
3. دراسة حالة بمديرية الضرائب بولاية تيارت – الجزائر - .

حاولنا من خلال هذه الدراسة الإحاطة بجوانب البحث من أجل معرفة مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تحسين أداء الرقابة الجبائية، فقمنا بإجراء هذه الدراسة بمديرية الضرائب لولاية تيارت ونظرا لعدم توفر مكاتب خاصة بالتدقيق داخل المؤسسة وعدم التوصل إلى مكاتب تدقيق سبق لها وان تعاملات مع المديرية ، وبالنظر إلى صعوبة الحصول على المعلومات وانشغال المسيرين ، ولهذه الأسباب ارتأينا إتباع الأسلوب العلمي المتمثل في الاستبيان، حيث يتيح لنا هذا الأسلوب باستقراء آراء مسيري المؤسسة دون الكشف عن خصوصيات مؤسستهم لأن ملتهم للاستبيان يعبر عن رأي المسير بدلا من إعطاء معلومات يرى فيها ضرورة الالتزام بالسر المهني، كذا آراء المراقبين من خلال الاستفادة من تجربتهم الميدانية، وأيضا الموظفين بالمديرية بالاستفادة من خبرتهم والتجربة المهنية، وبهذا تم إعداد ورقة بحثية وذلك بالتحري عن طريق الاستبيان لاختبار جملة من الفرضيات التي تمكنا الوصول غلى هدف الدراسة. وبناء على آراء أفراد العينة المستجوبة والتي يمكنها أن تخدم موضوع الدراسة وذلك بحكم مؤهلاتهم لإثراء هذه الدراسة.

1-3 حدود الدراسة: تتمثل حدود هذه الدراسة فيما يلي:

- 1- الحدود المكانية: تمت هذه الدراسة على مستوى الوطن (الجزائر) وتحديدًا بمديرية الضرائب لولاية تيارت، لدراسة مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تحسين أداء الرقابة الجبائية.
- 2- الحدود الزمنية: يرتبط مضمون ونتائج الدراسة الميدانية الذي أجريت فيه والذي حدد من 2018/04/1 إلى غاية 2018/04/17.
- 3- مجتمع الدراسة :

و نقصد بمجتمع الدراسة هو العينة المستجوبة التي استهدفها الاستبيان، ونراها ملائمة بما ستضيفه من خلال آراء أفرادها في تحقيق هدف الدراسة وهذا بحكم أن أفراد العينة هم أهل الاختصاص في ميادين تصب في مجملها بما يخدم موضوع الدراسة، ويختلف أفراد العينة باختلاف أعمارهم ومستوياتهم، مؤهلاتهم وخبرتهم المهنية وفي ما يلي يمكن تحليل هذه البيانات باعتماد على مخرجات SPSS، ويتكون مجتمع الدراسة من موظفين ومراقبين بمديرية الضرائب.

3-3 إجراءات تصميم أداة الدراسة:

لتحقيق الأغراض الميدانية للدراسة تم تصميم الاستبيان بشكل يتلاءم مع أهداف الدراسة الميدانية لاختبار فرضيات الدراسة، كما كانت هناك معلومات متعلقة بالصفات الشخصية لأفراد العينة وحددت عبارات الاستبيان حسب الجدول التالي:

## جدول رقم (1-3): تحديد عبارات الاستبيان.

العدد	العبارات
04	1- البيانات الخاصة بالمعلومات والصفات الشخصية لعينة الدراسة.
05	2- تعد الرقابة الجبائية أداة كافية لكبح تفضي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي
05	3- يسمح التدقيق المحاسبي بالفحص الانتقادي المنظم لكافة أنظمة الرقابة.
05	4- توجد علاقة تكاملية بين التدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية.
06	5- للتدقيق دور في التأكد من توفر نظام كفاء وفعال للإدارة الجبائية.

الجزء الأول: يحتوي على مجموعة من الأسئلة الشخصية لأفراد العينة وتتضمن البيانات: العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة الحالية، الخبرة المهنية.

الجزء الثاني: يتكون من 3 محاور تضم (21 سؤال) وقد توفيقها لتحليل مع فرضيات البحث وجاء في هذه المحاور ما يلي:

1- المحور الأول: يتشكل هذا المحور من خمسة (5) عبارات التي في مجملها سنحاول من خلالها إبراز جودة الرقابة الجبائية بالنسبة للإدارة الجبائية.

العبارة رقم 01: "يعتبر النظام الضريبي الجديد من بين مقومات الأساسية لنجاح الرقابة الجبائية."

العبارة رقم 02: "نجاح الرقابة الجبائية يرتكز على مدى كفاءة الإدارة الجبائية."

العبارة رقم 03: "تعد الرقابة الجبائية وسيلة جوهرية لمراقبة تصريحات المكلفين."

العبارة رقم 04: "المكلف بالضريبة غير معني بنجاح أو فشل عملية الرقابة الجبائية."

العبارة رقم 05: "غياب الكفاءات يضعف من فعالية الرقابة الجبائية."

2- المحور الثاني: جاء هذا المحور تحت عنوان مبررات الحاجة للتدقيق المحاسبي ويضم هو الآخر خمسة (05) عبارات.

العبارة رقم 01: "يسمح التدقيق المحاسبي بالوقوف على مدى صدق و صحة المحاسبة.

العبارة رقم 02: "تمنح عملية التدقيق المصدقية للقوائم المالية لتصريحات المكلفين."

العبارة رقم 03: "يعتبر التدقيق أهم وسائل التقييم والرقابة والفحص لكل وظيفة من وظائف المؤسسة."

العبارة رقم 04: "يقتصر عمل المدقق على اكتشاف الغش والتهرب الضريبي."

العبارة رقم 05: "بيني رأي المدقق على نتائج فحص الحسابات ونتائج تقييم وفحص نظام الرقابة."

3- المحور الثالث: يحتوي هذا المحور على 05 عبارات مبنية على فرضية تهدف إلى تبيان وجود علاقة تكاملية بين التدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية

العبارة رقم 01: "جعل النظام المحاسبي الجديد من السهل التعامل مع تصريحات المكلفين بالضريبة"

العبارة رقم 02: "من بين أهداف الرقابة الجبائية القيام بعملية التدقيق المحاسبي للوصول إلى مستوى أمثل من الرقابة."

العبارة رقم 03: "يعتبر التدقيق المحاسبي إجراء من إجراءات الرقابة الجبائية والذي يشخص الوضعية الجبائية للمؤسسة ومراقبة نشاطها."

العبارة رقم 04: "هناك علاقة طردية بين أمثلية التدقيق المحاسبي وفعالية الرقابة الجبائية."

العبارة رقم 05: "ممارسة تحقيق الرقابة الجبائية تشترط فهم المحاور العلمية والمبادئ والمعايير التي يقوم عليها علمي الضرائب وتدقيق الحسابات."

المحور الرابع: يحتوي هذا المحور على 06 عبارات تهدف إلى توضيح " دور التدقيق المحاسبي في تحسين أداء الرقابة الجبائية."

العبارة رقم 01: "ترتبط فعالية التدقيق المحاسبي بمدى اكتشاف المدقق الأخطاء والانحرافات الجوهرية التي بالقوائم المالية والتصريحات الجبائية."

العبارة رقم 02: "للتدقيق المحاسبي القدرة على تشخيص الوضعية الجبائية للوحدة لتقييم الامتثال للقواعد الجبائية."

العبارة رقم 03: "يسمح التدقيق المحاسبي بزيادة الموارد الجبائية للوحدة في إطار تسييرها"

العبارة رقم 04: "لعدم الرقابة الجبائية يستوجب تجنيد أعوان يمتازون بالخبرات والكفاءات المهنية العالية في المجال الضريبي والمحاسبي (مدقق الحسابات).

العبارة رقم 05: "يهدف التدقيق المحاسبي إلى التأكد من صدق وامتثال سجلات المكلّف تماشياً مع متطلبات النظام الضريبي ومعايير التدقيق".

العبارة رقم 06: "يمكن قياس جودة عملية التدقيق المحاسبي بما توصل إليه من نتائج تساهم في تحسين الرقابة الجبائية". ولقد أعدت الأسئلة على أساس مقياس ليكارت الخماسي يقيس خمس إجابات وذلك لنتمكن من تحديد آراء أفراد العينة حول المحاور التي يتناولها الاستبيان ويسهل علينا ترميز وتنميط الإجابات

3-4 اختبار صدق وثبات أداة الدراسة.

و للتأكد من ثبات أداة الدراسة قمنا باستخدام ألفا كرونباخ وهو أحد معاملات ثبات وصدق البيانات وقيمته تكون محصورة بين 0 و1، حيث تزداد قيمته كلما اقترب من الواحد وهذا يعني زيادة مصداقية البيانات والتأكد من ثبات الأداة، استخراجنا معامل ألفا كرونباخ ومعامل الصدق وهو الجذر التربيعي لمعامل الثبات وكانت النتائج موضحة حسب الجداول التالية:

الجدول (2-3): اختبار صدق وثبات أداة الدراسة

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,659	21

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن معامل ألفا بالنسبة لجميع الأسئلة 21 يساوي 0.659 أي أنه قريب من 1 هذا يعني أن الاستبيان يتمتع بثبات حسب معامل ألفا كرونباخ.

3-5 الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل الاستبيان.

بعد جمع الاستبيانات الموزعة قمنا بتفريغها و تحليلها من خلال البرنامج الإحصائي المعروف باسم الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية. SPSS (Statistical Package For Social Science) الذي يستعمل بكثرة في إجراء التحليلات الإحصائية بكافة أشكالها كالإحصاءات الوصفية مما يساعد في فهم و تحليل المعلومات اللازمة لأجل اتخاذ القرارات الرشيدة.

حللت البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي ( SPSS V 21 ) واستخدمنا الأساليب الإحصائية التالية:

- النسب المئوية و التكرارات و الانحرافات المعيارية و المتوسط الحسابي: ويستخدم هذا الأمر بشكل أساسي لأغراض معرفة تكرار فئات متغير ما وبيدنا في وصف عينة الدراسة.

- ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان.

- اختبار one sample K-S لمعرفة ما إذا كانت البيانات تخضع للتوزيع الطبيعي أم لا.

- اختبار T-TEST من التأكد من صحة الفرضيات الموضوع.

3-6 التحليل الإحصائي لنتائج الدراسة:

بعد توزيع الاستبيان وتجميعه تأتي مرحلة تحليل النتائج، وذلك عن طريق التحليل الإحصائي لفرضيات الدراسة والمقسمة إلى أربع (04)

محاور، وذلك بانتهاج أساليب التحليل الإحصائي باستعمال المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، واختبار الفرضيات.

3-6-1 التحليل الإحصائي لمحاور الدراسة بواسطة المتوسط الحسابي والانحراف المعياري .

و هنا سنحاول تحليل ووصف محاور الاستبيان باستخدام الأساليب الإحصائية وهي المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، وبغرض التحليل

الأولي لعينة الدراسة تم اعتماد مقياس ليكارت الخماسي وفقا للجدول التالي:

أولاً: تحديد المتوسط المرجح والاتجاه لدرجات مقياس ليكارت الخماسي:

الجدول رقم(3-3):تحديد المتوسط المرجح للمقياس.

الدرجة	المتوسط المرجح
من 1 إلى 1.80	غير موافق بشدة
من 1.81 إلى 2.40	غير موافق
من 2.41 إلى 3.60	محايد
من 3.61 إلى 4.20	موافق
أكبر من 4.20	موافق بشدة

المصدر: وليد عبد الرحمان خالد الفراء، تحليل بيانات باستخدام البرنامج الإحصائي spss، الندوة العالمية للشباب الاسلامي، 1431 هـ ص 26.

ومنه طول المجال المستخدم هنا هو (5/4) أي حوالي 0.80 على أساس أن المسافة بين الأرقام الخمسة 1 و2 و3 و4 و5 حصرت فيما بينها مسافات.

#### 1- التحليل الإحصائي الوصفي للمحور الأول.

من خلال فرضية المحور الأول تحت عنوان " تعد الرقابة الجبائية أداة كافية لكبح تفشي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي." والعبارات المندرجة تحتها وضعنا إجابات عينة الدراسة في البرنامج الإحصائي وكانت النتائج كما يلي:

#### الجدول رقم(3-4): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الأول.

العبارة	القياس	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه
01	التكرار	1	6	4	24	3	3.58	0.948	4	موافق
	النسبة	2.6	15.8	10.5	63.2	7.9				
02	التكرار	-	-	1	29	8	4.18	0.457	2	موافق
	النسبة	-	-	2.6	76.3	21.1				
03	التكرار	-	5	1	29	3	3.79	0.777	3	موافق
	النسبة	-	13.2	2.6	76.3	7.9				
04	التكرار	10	12	2	11	3	2.61	1.366	5	محايد
	النسبة	26.3	31.6	5.3	28.9	7.9				
05	التكرار	-	1	1	20	16	4.34	0.669	1	موافق بشدة
	النسبة	-	2.6	2.6	52.6	42.1				
المتوسط والانحراف المعياري للمحور الأول										
							3.7	0.493	-	-

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول أعلاه يمكننا أن نرى اتجاه عينة الدراسة حول معظم العبارات المتعلقة بالدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي وهذا ما تشير إليه قيمة المتوسط الحسابي الكلي لهذا المحور والتي بلغت 3.7 وهي الواقعة في المجال بين 3.61 إلى 4.20 وهي الفئة الرابعة في مقياس ليكرت الخماسي مما يعني موافقة أفراد العينة على ضرورة تشديد الرقابة الجبائية وهذا ما يثبت انحراف المعياري حيث بلغ 0.493 وهو ما يؤكد صحة هذا المحور.

#### 2- التحليل الإحصائي الوصفي للمحور الثاني:

من خلال فرضية المحور الثاني تحت عنوان " يسمح التدقيق المحاسبي بالفحص الإنتقادي المنظم لكافة أنظمة الرقابة." والعبارات المندرجة تحتها وضعنا إجابات عينة الدراسة في البرنامج الإحصائي وكانت النتائج كما يلي:

الجدول رقم (3-5): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني.

العبرة	القياس	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه
01	التكرار	1	2	3	29	3	3.82	0.766	2	موافق
	النسبة	2.6	5.3	7.9	76.3	7.9				
02	التكرار	-	2	8	28	-	3.68	0.574	4	موافق
	النسبة	-	5.3	21.1	73.7	-				
03	التكرار	-	1	3	29	5	4.00	0.569	1	موافق
	النسبة	-	2.6	7.9	76.3	13.2				
04	التكرار	4	14	4	13	3	2.92	1.217	5	محايد
	النسبة	10.5	36.8	10.5	34.2	7.9				
05	التكرار	-	5	3	25	5	3.79	0.843	3	موافق
	النسبة	-	13.2	7.9	65.8	13.2				
المتوسط والانحراف للمحور الثاني										
-	-	-	-	-	-	-	3.64	0.465	-	-

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج spss

في المحور الثاني ومن خلال الجدول السابق يتضح أن غالبية أفراد العينة متفقون على أن التدقيق هو عبارة عن فحص منظم ودقيق لكافة أنظمة الرقابة وهذا ما يؤكد المتوسط الحسابي المقدر ب 3.64 ومن خلال مقياس ليكارت الخماسي فهي تقع في الفئة الرابعة مما يعني أن أفراد عينة الدراسة موافقون على هذا المحور ، باستثناء العبرة رقم (04) التي تنص على أن عمل المدقق يقتصر على اكتشاف الغش والتهرب الضريبي. وبلغ متوسطها الحسابي 2. ومن خلال مقياس ليكارت تقع في الفئة 2.41 إلى 2.60 مما يعني أنها في درجة الحياد.

### 3- التحليل الإحصائي الوصفي للمحور الثالث:

من خلال فرضية المحور الثالث تحت عنوان "توجد علاقة تكاملية بين التدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية." والعبارات المندرجة تحتها وضعنا إجابات عينة الدراسة في البرنامج الإحصائي وكانت النتائج كما يلي:

الجدول رقم (3-6): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثالث.

العبارة	القياس	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه
01	التكرار	-	3	9	25	3,63	0,675	4	موافق
	النسبة	-	7,9	23,7	65,8				
02	التكرار	-	1	4	29	3,95	0,567	2	موافق
	النسبة	-	2,6	10,5	76,3				
03	التكرار	-	2	6	25	3,87	0,704	3	موافق
	النسبة	-	5,3	15,8	65,8				
04	التكرار	2	6	5	20	3,53	1,084	5	موافق
	النسبة	5,3	15,8	13,2	52,6				
05	التكرار	-	-	6	24	4,05	0,613	1	موافق
	النسبة	-	-	15,8	63,2				
المتوسط والانحراف للمحور الثالث									
-	-	-	-	-	-	3,80	0,387	-	-

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج SPSS

من الجدول أعلاه نستطيع القول أن فرضية هذا المحور صحيحة وذلك بتحليل نتائجه عن طريق الوسط الحسابي والانحراف المعياري على أن هناك علاقة تكاملية بين التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية بالاعتماد على آراء أفراد العينة اتجاه هذا المحور، مما يعني أنهم موافقون على ذلك ، والبيانات التي قمنا بترجمتها وهي محتوى الاستبيانات التي استجوبت أفراد العينة تحصلنا على متوسط حسابي بلغ 3.80 وبالتالي يقع في الفئة الرابعة في مقياس ليكارت الخماسي ، وانحراف معياري قدر ب 0.387 وهو ما يثبت صحة ذلك.

#### رابعاً: التحليل الإحصائي الوصفي للمحور الرابع

من خلال فرضية المحور الثالث تحت عنوان "للتدقيق دور في التأكد من توفر نظام كفاء وفعال للإدارة الجبائية." والعبارات المندرجة تحتمل وضعنا إجابات عينة الدراسة في البرنامج الإحصائي وكانت النتائج كما يلي:

## الجدول رقم (7-3) : المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الرابع

العبرة	القياس	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه	
01	التكرار	-	1	3	27	7	4.05	0.613	4	موافق	
	النسبة	-	2.6	7.9	71.1	18.4					
02	التكرار	-	4	11	19	3	3.57	0.801	6	محايد	
	النسبة	-	10.5	28.5	50	7.9					
03	التكرار	-	4	8	28	4	3.68	0.809	5	موافق	
	النسبة	-	10.5	21.1	57.9	10.5					
04	التكرار	-	-	4	17	17	4.34	0.669	1	موافق بشدة	
	النسبة	-	-	10.5	44.7	44.7					
05	التكرار	-	-	4	27	7	4.08	0.539	3	موافق	
	النسبة	-	-	10.5	71.1	18.4					
06	التكرار	-	-	5	21	12	4.18	0.652	2	موافق	
	النسبة	-	-	13.2	55.3	31.6					
<b>المتوسط والانحراف المعياري للمحور الرابع</b>											
								<b>3.98</b>	<b>0.388</b>	-	-

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج spss

يتضح من خلال الجدول (7-3) أن المتوسط الحسابي المرجح العام لفقرات المحور الرابع والذي يتمحور حول دور التدقيق في التأكد من توفر نظام كفاء وفعال للإدارة الجبائية هو 3.98 وانحراف معياري 0.388، مما يدل على عدم وجود تباين كبير بين أفراد العينة، حيث تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل سؤال على حدا وهذا لتحديد درجة التأثير، والتي قدرتها في مجملها على مقياس موافق، حيث أظهرت نتائج المحور الرابع أن هناك تأييد من قبل أغلبية المستجوبين.

## 2-6-3 : اختبار كولموجروف-سمرنوف (Kolmogorov-Smirnov Z):

تم إجراء اختبار لمعرفة هل البيانات تخضع للتوزيع الطبيعي أم لا و هو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون التوزيع طبيعياً، و يوضح الجدول الموالي نتائج الاختبار حيث ن قيمة مستوى الدلالة كبر من 0.05 ( $\text{sig} > 0.05$ ) و هذا يدل على أن البيانات تتبع توزيعاً طبيعياً و بالتالي يمكن استخدام الاختبارات المعلمية.

## One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		جودة الرقابة الجبائية	مبررات الحاجة إلى التدقيق	علاقة بين التدقيق وارقابة	دور التدقيق في تحسين الرقابة
N		38	38	38	38
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	3,7000	3,6421	3,8053	3,9868
	Std. Deviation	,49374	,46536	,38761	,38823
Most Extreme Differences	Absolute	,186	,122	,205	,144
	Positive	,186	,116	,102	,144
	Negative	-,106	-,122	-,205	-,119
Kolmogorov-Smirnov Z		1,144	,751	1,264	,890
Asymp. Sig. (2-tailed)		,146	,625	,082	,407

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

المصدر: من إعداد الباحثة بناءً مخرجات برنامج SPSS

## 7-3 اختبار الفرضيات.

لغرض اختبار الفرضيات، تم استخدام اختبار "t للعينه الواحدة" (Sample T- TestOne) حيث تتمثل قاعدة القرار لقبول أو رفض فرضيات الدراسة باستخدام اختبار "t للعينه الواحدة فيما يلي

- إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.674، والمتوسط المحسوب من بيانات العينة أكبر من المتوسط الفرضي (3)، ومستوى المعنوية أقل من أو تساوي 0.05، و الوزن النسبي أكبر من 60%، فإننا نقبل الفرضية العدمية ونرفض الفرضية البديلة.

- وإذا كانت قيمة t المحسوبة أقل من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.674، والمتوسط المحسوب من بيانات العينة أصغر من المتوسط الفرضي (3)، ومستوى المعنوية أكبر من 0.05، فإننا نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة.

الفرضية الأولى:

H0: تعد الرقابة الجبائية أداة كافية لكبح تفشي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.

H1: لا تعد الرقابة الجبائية أداة كافية لكبح تفشي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي..

تقوم الفرضية الأولى على مقارنة الوسط الحسابي للإجابات على المحور الأول الذي ينص على "تعد الرقابة الجبائية أداة كافية لكبح تفشي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي." مع الوسط الحسابي للأداة وهو (3) على مقياس سلم ليكارت الخماسي المستخدم.

## One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
جودة الرقابة الجبائية	38	3,7000	,49374	,08010

## One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
جودة الرقابة الجبائية	46,195	37	,000	3,70000	3,5377	3,8623

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج SPSS

وبإجراء اختبار ( T ) الأحادي العينة Teste-t pour échantillon unique فقد تبين من خلال المخرجات الجدول أعلاه أن الوسط الحسابي لإجابات العبارات المكونة للمحور الأول الذي ينص على " تعد الرقابة الجبائية أداة كافية لكبح تفشي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي " قد بلغ 3.70 وبانحراف معياري قدره 0.49 ، حيث أن قيمة  $|Z|$  المحسوبة قد بلغت 45.19. وهي أعلى من قيمتها الجدولية البالغة 1.674 ، وبالتالي يمكننا رفض الفرضية البديلة التي تنص: لا تعد الرقابة الجبائية أداة كافية لكبح تفشي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي. وقبول الفرضية الصفرية القائلة: تعد الرقابة الجبائية أداة كافية لكبح تفشي ظاهرة الغش و التهرب الضريبي.

الفرضية الثانية:

H0: يسمح التدقيق المحاسبي بالفحص الانتقادي المنظم لكافة أنظمة الرقابة.

H1: لا يسمح التدقيق المحاسبي بالفحص الانتقادي المنظم لكافة أنظمة الرقابة.

تقوم الفرضية الأولى على مقارنة الوسط الحسابي للإجابات على المحور الثاني الذي ينص على " يسمح التدقيق المحاسبي بالفحص الانتقادي المنظم لكافة أنظمة الرقابة." مع الوسط الحسابي للأداة وهو (3) على مقياس سلم ليكارت الخماسي المستخدم.

#### One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
مبرارات الحاجة إلى التدقيق	38	3,6421	,46536	,07549

#### One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
مبرارات الحاجة إلى التدقيق	48,246	37	,000	3,64211	3,4891	3,7951

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج SPSS.

وبإجراء اختبار ( T ) الأحادي العينة Teste-t pour échantillon unique فقد تبين من خلال المخرجات الجدول أعلاه أن الوسط الحسابي لإجابات العبارات المكونة للمحور الثاني الذي ينص على " يسمح التدقيق المحاسبي بالفحص الانتقادي المنظم لكافة أنظمة الرقابة." قد بلغ 3.64 وبانحراف معياري قدره 0.46 ، حيث أن قيمة  $|Z|$  المحسوبة قد بلغت 48.26. وهي أعلى من قيمتها الجدولية البالغة 1.674 ، وبالتالي يمكننا رفض الفرضية البديلة التي تنص أنه لا يسمح التدقيق المحاسبي بالفحص الانتقادي المنظم لكافة أنظمة الرقابة، وقبول الفرضية الصفرية القائلة يسمح التدقيق المحاسبي بالفحص الانتقادي المنظم لكافة أنظمة الرقابة.

الفرضية الثالثة:

H0: توجد علاقة تكاملية بين التدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية.

H1: لا توجد علاقة تكاملية بين التدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية.

تقوم الفرضية الأولى على مقارنة الوسط الحسابي للإجابات على المحور الثالث الذي ينص على " توجد علاقة تكاملية بين التدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية." مع الوسط الحسابي للأداة وهو (3) على مقياس سلم ليكارت الخماسي المستخدم.

#### One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
العلاقة بين التدقيق والرقابة	38	3,8053	,38761	,06288

#### One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
العلاقة بين التدقيق والرقابة	60,518	37	,000	3,80526	3,6779	3,9327

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج SPSS.

وبإجراء اختبار (T) الأحادي العينة Teste-t pour échantillon unique فقد تبين من خلال المخرجات الجدول أعلاه أن الوسط الحسابي لإجابات العبارات المكونة للمحور الثالث الذي ينص على " توجد علاقة تكاملية بين التدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية." قد بلغ 3.80 وبانحراف معياري قدره 0.38 ، حيث أن قيمة  $|Z|$  المحسوبة قد بلغت 60.51 وهي أعلى من قيمتها الجدولية البالغة 1.674 ، وبالتالي يمكننا رفض الفرضية البديلة التي تنص أنه لا توجد علاقة تكاملية بين التدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية.، وقبول الفرضية الصفرية القائلة توجد علاقة تكاملية بين التدقيق المحاسبي و الرقابة الجبائية.

الفرضية الرابعة :

H0: للتدقيق دور في التأكد من توفر نظام كفاء وفعال للإدارة الجبائية.

H1: لا يوجد دور للتدقيق في التأكد من توفر نظام كفاء وفعال للإدارة الجبائية.

تقوم الفرضية الأولى على مقارنة الوسط الحسابي للإجابات على المحور الرابع الذي ينص على " للتدقيق دور في التأكد من توفر نظام

كفاء وفعال للإدارة الجبائية." مع الوسط الحسابي للأداة وهو (3) على مقياس سلم ليكارت الخماسي المستخدم.

#### One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
دور التدقيق في تحسين الرقابة	38	3,9868	,38823	,06298

#### One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
دور التدقيق في تحسين الرقابة	63,304	37	,000	3,98684	3,8592	4,1145

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج SPSS.

وبإجراء اختبار (T) الأحادي العينة Teste-t pour échantillon unique فقد تبين من خلال المخرجات الجدول أعلاه أن الوسط الحسابي لإجابات العبارات المكونة للمحور الرابع الذي ينص على " للتدقيق دور في التأكد من توفر نظام كفاء وفعال للإدارة الجبائية." قد بلغ 3.98 وبانحراف معياري قدره 0.38 ، حيث أن قيمة  $|Z|$  المحسوبة قد بلغت 63.30 وهي أعلى من قيمتها الجدولية البالغة 1.674 ، وبالتالي يمكننا رفض الفرضية البديلة التي تنص أنه لا يوجد دور للتدقيق في التأكد من توفر نظام كفاء وفعال للإدارة الجبائية. وقبول الفرضية الصفرية القائلة للتدقيق دور في التأكد من توفر نظام كفاء وفعال للإدارة الجبائية.

## 4- الخاتمة:

نظرا لتعدد القوانين الجبائية والتشريعات في الجزائر و عدم استقرارها فقد وجد المكلف نفسه أمام مهمة صعبة تستوجب الكفاءة في إطار التحكم في التكلفة الجبائية من خلال الأداء السليم لالتزاماتها الأمر الذي يتطلب الدراية التامة للنصوص القانونية و ذلك لتفادي الوقوع في الخطأ الذي قد يكلف المؤسسات غرامات و عقوبات و يعرضها للمخاطر التي تحول دونها و دون تحقيق أهدافها، و هذا ما يستدعي تدقيق المؤسسة لالتزاماتها لتخفيض العبء الضريبي، و حفاظا على امتيازات الخزينة العمومية منح المشرع الجزائري الإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية و التنظيمية اللازمة بهدف استرجاع حقوق المال العام و مكافحة ظاهرة الغش و التهرب الضريبي أو على الأقل التخفيف من حدته، و هذا لما تسببه من متاعب و أضرار على الاقتصاد الوطني بشكل عام و الخزينة العمومية بشكل خاص.

## 1-4 نتائج الدراسة:

من هذه الدراسة توصلنا إلى جملة من النتائج أهمها:

- تعتبر الجبائية متغير استراتيجي يجب على المؤسسة مراعاته عند تحديد القرارات المتعلقة بنتائجها و نشاطها و ذلك وفقا للتشريعات و القوانين الجبائية و هذا ما يصبو إليه التدقيق.
- أن السبب الرئيسي لنجاح الرقابة الجبائية هو التخفيف من حدة التهرب الضريبي.
- تعد الرقابة الجبائية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية و العمل على اكتشاف كل الأخطاء و المخالفات المسجلة بهدف تصحيحها و تقويمها.
- يعتبر التدقيق المحاسبي لأغراض جبائية أداة من أدوات التسيير الجبائي من خلال الدور الذي يقوم به و المتمثل في العمل على ترشيد القرارات الجبائية.
- يحقق التدقيق المحاسبي وفرة ضريبية من خلال التقدير الجيد للمخاطر الجبائية لتفادي الغرامات و العقوبات.
- أن عملية التدقيق المحاسبي لا تتم بطريقة عشوائية بل هناك وسائل تستعملها الإدارة الجبائية قبل الشروع في عملية التدقيق.
- يقوم التدقيق المحاسبي من خلال التشخيص للوضعية الجبائية باكتشاف نقاط القوة و الضعف بتتمين الأولى و استدراك الثانية.
- التخطيط الجيد لمهمة التدقيق و التحكم في المساعدين يضيء الدقة على مخرجات العملية.

## 2-4 التوصيات:

- العمل على جعل القوانين الضريبية تتسم بالوضوح و الثبات.
- رفع كفاءة أعوان الرقابة الجبائية بتكوين متخصصين في هذا المجال.
- تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية و المكلفين بالضريبة.
- تكوين و تأهيل الأعوان المدققين في كل التعديلات و المستجدات المتعلقة بالضرائب و المحاسبة على حد سواء خاصة بعد تطبيق الجزائر للنظام المحاسبي المالي.
- ضرورة التنسيق المحلي و الدولي بين إدارة الضرائب و مختلف الإدارات و المؤسسات الأخرى من اجل تزويدها بما تحتاجه من معلومات و توضيحات حول نشاطات المكلفين.
- تكوين و تدريب الأعوان المختصين في التسيير الجبائي على معايير التدقيق ومبادئ المحاسبة لضمان تطبيق القانون و استغلاله لصالح المؤسسة.
- جعل التدقيق محل اهتمام و ذلك لدوره في تحسين أداء الرقابة الجبائية.
- إدراج التكنولوجيا في تسهيل طرق أداء المكلف لالتزاماته كإنشاء مواقع تسمح بالتصريح عن بعد.

## 3-4 المراجع المعتمدة:

- <sup>1</sup> رضوان العناني، مبادئ المحاسبة و تطبيقها، الجزء الأول، دار الصفاء للنشر و التوزيع، الأردن، 2008، ص42.
- <sup>2</sup> حميشي وسيلة، التدقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير، جامعة البويرة، 2013/2014، ص 82.
- <sup>3</sup> عزوز على متولي محمد، ملتقى متطلبات تكييف القواعد الجبائية مع النظام المحاسبي المالي، جامعة شلف، يومي 18/17 جانفي 2010.
- <sup>4</sup> محمد بوتين، المحاسبة العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- <sup>5</sup> سفيان نقماري، رحمة بلهادف، ملتقى واقع تكييف المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي، (العوائق و الرهانات)، يومي 13/12 جانفي 2013.
- <sup>6</sup> علوي اسماعيل ، سعيدي عبد الحليم، ملتقى حوكمة الشركات كالية للحد من الفساد المالي و الاداري ، بسكرة ، يومي 07/06 ماي 2012.
- <sup>7</sup> سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية، جامعة بسكرة، 2014/2015، ص 106.
- <sup>8</sup> Guide de vérificateur de comptabilité, DGI, Alger, 2001, p31.
- <sup>9</sup> منصور احمد البدوي، المحاسبة العامة: أصول و مبادئ، الدار الجامعية، الأردن، 2009، ص 424.
- <sup>10</sup> لياس قلاب ذبيح : مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، جامعة بسكرة، 2010/2011، ص 67.
- <sup>11</sup> حميشي وسيلة، مرجع سابق، ص 89.
- <sup>12</sup> عبد الفتاح صحن، أصول المراجعة الداخلية و الخارجية، دار النهضة العربية، بيروت، 1985، ص 300-301.
- <sup>13</sup> احمد لعماري، ملخص محاضرات في مادة التدقيق المالي و المحاسبي، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2011، ص 21.
- <sup>14</sup> بن كرامة ايمان، بن دريس ذهبية، دور التدقيق الجبائي في زيادة حصيلة الضريبة، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، جامعة ابن خلدون، تيارت، 2016، ص 36.