إسهام المراجعة الداخلية في التقليل من المخاطر الجبائية بالمؤسسات الاقتصادية دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية في الجزائر

Internal Audit's Contribution to Reducing Fiscal Risks in Economic Institutions

محمد السعيد سعيداني* [1]، عوان عزالدين[2]، بن حليمة دلال[3]

[1] جامعة عمار ثليجي الأغواط، الجزائر، ms.saidani@lagh-univ.dz

[2] جامعة عمار ثليجي الأغواط ، الجزائر a.aouane@lagh-univ.dz

[3] جامعة لونيسي على البليدة 2، الجزائر، dalalbenha@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2022/06/02 تاريخ القبول: 2020/12/12 تاريخ النشر: 2022/12/31

الملخص:

تهدف دراستنا إلى التعرف على مساهمة المراجعة الداخلية في تدنية المخاطر الجبائية حيث تعتبر المراجعة أداة الوحيدة للحد من المخاطر الجبائية وذلك اعتمادا على التقارير التي تقدم جل المعلومات والتصريحات التي تساهم في الحد من المخاطر الجبائية، ولقد اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي التحليلي، لإبراز الجانب النظري وتبيين الجانب التطبيقي الخاص بدراسة الموضوع باستخدام الاستبيان كأداة للبحث. وطبقت دراستنا على بعض المؤسسات الإقتصادية في الجزائر.

الكلمات المفتاحية: المراجعة، المراجعة الداخلية، التسيير الجبائي، الخطر الجبائي

تصنيفات : M420، E620 ، M40

Abstract: Our study aims to find out the contribution of internal audit to fiscal risk management. It is considered a tool to reduce fiscal risk by reporting most information and statements that contribute to reducing fiscal risk. In our study, we relied on the analytical descriptive approach in order to highlight the theoretical and applied aspect using a questionnaire as a research tool. Our study was applied in some economic institutions in Algeria.

Keywords: Audit, Internal Review, Fiscal Management, Fiscal Danger

Jel Classification Codes: M420, E620, M40,

*المؤلف المرسل

1. مقدمـــة:

نظرا لما شهده عالم الأعمال في الآونة الخيرة من تطور سريع من حيث كبر حجم المؤسسات وتشعب أعمالها، ظهرت الحاجة إلى المراجعة الداخلية، وذلك لإضفاء نوع من الثقة مع مختلف الأطراف المتعاملة مع المؤسسة حيث نجد من بين متعامليها إدارة الضرائب، ولأن إعداد القوائم المالية وإعداد التصريحات الجبائية التي تعكس بصدق رقم الأعمال والربح المحققين باعتبارهما أهم الأوعية الضريبية التي تحدد حقوق المؤسسة تجاه الخزينة العمومية، لذا فإعداد هذه القوائم والتصريحات غير صادقة أو ارتكبت أخطاء أثناء إعدادها من طرف المؤسسة سواء عن سوء نية أو حسنية وهو ما يجعلها عرضة للخطر الجبائي والتدقيق الداخلي هو الكفيل بكشف ذلك، وبالتالي يجنب المؤسسة من التكاليف الجبائية الإضافية. وباعتبار أن المؤسسة تسعى لتحقيق البقاء وتعزيز مركزها المالي ، فهي تسعى جاهدة لتسيير أمثل لجبايتها ، و ذلك لتفادي الخطر الجبائي.

2.1الإشكالية :وعلى هذا الأساس يتم طرح الإشكالية المتعلقة بالدراسة كالتالي:

ما مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تدنية المخاطر الجبائية في المؤسسات الاقتصادية؟

3.1 الفرضيات: للإجابة على الإشكالية سابقة الذكر نضع الفرضيات التالية:

_ يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاستقلالية وموضوعية المراجع الداخلي في تدنية المخاطر الجبائية عند مستوى الدلالة (0.05).

_يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للكفاءة المهنية للمراجع الداخلي في تدنية المخاطر الجبائية عند مستوى الدلالة (0.05).

_ يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في تدنية المخاطر الجبائية عند مستوى الدلالة (0.05).

4.1 أهداف البحث: يهدف البحث للوقوف الى النقاط التالية:

- التعرف على مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تدنية الخطر الجبائي؛
- إبراز عمل المراجعة الداخلية في تصحيح وتصويب الأخطاء والاغفالات وتقديم النصائح للحد من هذه الأخطاء.

5.1 منهج الدراسة: للإجابة على إشكالية الدراسة واختبار الفرضيات تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، المنهج الوصفي لإبراز الجانب النظري للدراسة أما المنهج التحليلي لتبيين الجانب التطبيقي الخاص بدراسة الموضوع مستعملا استبيان كأداة للبحث.

2. الإطار النظري للمراجعة الداخلية والمخاطر الجبائية

1.2 تعريف وأهمية المراجعة الداخلية:

التعريف الأول : عرفها مجمع المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية *The Institute of Internal Auditors* على أنها : "وظيفة يؤديها موظفين من داخل المشروع وتتناول الفحص الانتقادي للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر للخطط الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية. وذلك بهدف التأكد من تنفيذ هذه السياسات الإدارية والتحقق من أن مقومات الرقابة الداخلية سليمة ومعلوماتها سليمة ودقيقة وكافية". (الصحن، 2007، صفحة 163)

التعريف الثاني : حسب جمعية المدققين الداخليين *Institute of Internal Auditors (IIA)* أصبح كما يلي : نشاط توكيدي واستشاري مستقل وموضوعي صمم لإثراء وتطوير عمليات الإدارة وذلك بمساعدتها لإنجاز أهدافها بطريقة منهجية منظمة لتقييم وتطوير فعالية إدارة مخاطرها وضوابطها والإجراءات المؤسسية. (احمد و سويلم ، 2009، صفحة 58)

أهمية وأهداف المراجعة الداخلية

أولا: أهمية المراجعة الداخلية:

-توفير بيانات ومعلومات دورية يمكن الاعتماد عليها، إن الحاجة إلى بيانات ومعلومات معتمدة يمكن الوثوق بها تتزايد عندما تستخدم أساسا لاتخاذ القرارات الإدارية.

-كبر حجم الشركات وانتشارها جغرافيا ، حيث إن اتساع حجم الشركات بعد الثورة الصناعية التي حدثت في أوروبا وتعقد أعمالها ، أدى إلى إلزامية وجوب المراجعة الداخلية في المؤسسات -التغلب على الصعوبات الناتجة عن الظروف الاقتصادية، حيث إن إدارة المشروع غالبا ما تكون في حالة المخاطرة ، وفي هكذا الظروف فان على الإدارة العليا أن تعمل على رقابة الأنظمة.

ثانيا: أهداف المراجعة الداخلية:

-هدف الحماية:

- ✓ التأكد من سلامة المعلومات المحاسبية المعدة ومدى الاعتماد عليها؛
- ✓ حماية أصول المنشاة، والتأكد من الاستخدام الكفء لموارد المنشأة؛
- ✓ التأكد من انجاز الأهداف الموضوعة للعمليات التشغيلية.

- هدف البناء: ومع تطور مفهوم المراجعة الداخلية ظهر هدف جديد لوظيفة المراجعة الداخلية، ويتحقق هدف البناء من خلال اقتراح العلاج والتوصيات نتيجة لما قام به المراجع الداخلي من فحص)حناش،2017 ، صفحة(75

2.2 المخاطر الجبائية:

1.2.2.مفهوم الخطر الجبائي:

التعريف الأول : *Neuman, Omer* أسقط هذا المفهوم على الخطر الجبائي على الشركات حيث اعتبر أنه : "يشير الخطر الجبائي لاحتمال أن إجراء أو نشاط اختير يمكن أن يؤدي إلى نتيجة جبائية مختلفة عما كان مخططا له أصلا". (حواس، 2005، صفحة 2)

التعريف الثاني: يعرف الخطر الجبائي على انه: "كل أعمال التراخي في الاستراتيجية الجبائية والعمليات والتقارير المالية، والذي يؤثر سلبا على ضريبة الشركة أو الأهداف التجارية لها، ولذلك يجب على المؤسسة تسييره بين المستوى الاستراتيجي والعملي".

2.2.2 أنواع الخطر الجبائي:

المخاطر الخارجية: هي

_الفشل في فهم أصحاب المصلحة للوظيفة الجبائية (*Service fiscale*).

_التسيير الجبائي لم يعد يدعم أنشطة الأعمال.

_تغير التشريعات الجبائية.

المخاطر الداخلية:

_عدم تطبيق قوانين الضرائب بشكل مناسب، والأنظمة والأحكام والقرارات القضائية المتعلقة بالنزاعات الجبائية من طرف المؤسسة.

_عدم القدرة إلى الوصول إلى البيانات في الوقت المناسب، أو الحصول على معلومات ذات الصلة بدعم متطلبات وظيفة الضرائب. (عباسي، 2012، صفحة 60 62)

_عدم توفر مهارات كافية، و سوء تحديد أدوار ومسئوليات الوظائف الضريبية والمالية.

وهناك من يقسم المخاطر الجبائية على أساس الهيكل التنظيمي للمؤسسة كالأتي :

الجدول 1: المخاطر الجبائية على أساس الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الوحدة *Entity*	هي مخاطر تؤثر على المؤسسة و الإدارة العليا هي التي تتحمل مسؤولية معالجتها	مثل: عدم قيام المؤسسة للامتثال للقوانين الضريبية في أو تحويل أسعار دون احترام المعايير المحلية
العملية *Process*	هي مخاطر تخص عملية محددة و المسؤولين عليها هم من يتحملون المعالجة	مثل : القدرة على الوصول إلى البيانات في الوقت المناسب، أو التغير في العمليات التجارية و تشريعات
النشاط *Activity*	تترتب على تنفيذ نوع معين من المهام أو الخطوات.	مثل: نقص التدريب أو عدم وجود سياسات وإجراءات.

المصدر: صابر عباسي، 2012، ص 62.

3.2.2. مصادر الخطر الجبائي:

وعلى العموم فانه يمكن تحديد مصادر الخطر الضريبي إلى أخطار ناتجة عن تسيير المؤسسة، وأخرى ناتجة عن التشريع الضريبي.

أولا: الأخطار الناتجة عن تسيير المؤسسة: ويمكن تقسيمها إلى

أ- **مخاطر أولية:** وهي المخاطر الناتجة عن الأخطاء المادية، أو خيارات جبائية غير ملائمة للمؤسسة، كالتطبيق السيء للنصوص الضريبية أو سوء تفسير لبعض هذه النصوص، أو في كيفية إعداد التصريحات الضريبية. (لخضر، 2007، صفحة 81)

ب _**نظرية الفعل غير العادي في التسيير:** يقصد بالفعل غير العادي في التسيير ذلك الفعل الذي يكون ضد مصالح المؤسسة التي تهدف إلى تحقيق الربح، والذي لا يقدم لها أي مقابل. وغالبا ما يكون الفعل غير العادي في التسيير يصب في صالح المسيرين أو الشركات والمؤسسات التي تربطها مع بعضها البعض علاقات قانونية (عباسي، 2012، صفحة 22)

ثانيا: مخاطر ناتجة عن التشريع الضريبي ويمكن تقسيمها إلى:

أ- **مخاطر ناتجة عن تعقد النظام الضريبي:** إن كثرة وتعدد الضرائب يدفع بالمؤسسة إلى إتباع إجراءات جد معقدة للقيام بتصريحاتها المختلفة لكل الضرائب، وأيضا ارتفاع معدلات الضرائب مما يشكل ضغط وخطر ضريبي على المؤسسات،

ب- **مخاطر ناتجة عن عدم ثبات التشريعات الضريبية:** إن عدم ثبات التشريعات الضريبية يؤدي إلى نشوب أخطار ضريبية نتيجة عدم معرفة المؤسسة لهاته التعديلات أو التغيرات.

ت- **مخاطر ناتجة عن عدم كفاءة الإدارة الضريبية:** إن النظام الضريبي الأحسن تصورا لا تكون له قيمة إلا بفضل الإدارة التي تطبقه، وعليه فإن عدم كفاءة الإدارة الضريبية التي تتجلى في عدم توفر العنصر البشري المؤهل وعدم توفر الإمكانيات المادية من شأنه أن ينشئ المخاطر الضريبية للمؤسسة في ضل سوء فهم المواد القانونية. (لخضر، 2007، صفحة 83)

3.مساهمة المراجعة الداخلية في تقليل من المخاطر الجبائية- دراسة الحالة -

1.3 طريقة والأدوات لدراسة الحالة:

نظرا لأهمية موضوع دراستنا، وبغرض إضفاء الجانب التطبيقي على الموضوع، قمنا بإعداد استمارة استبيان التي يمكن من خلالها الإجابة على الفرضيات وذلك بالاستعانة ببرنامج (*spss*) لتحليل البيانات والمعلومات التي تم جمعها، وهذا لأجل توضيح دور المراجعة الداخلية في التقليل من المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية. وعليه سنتطرق إلى الإجراءات المنهجية للدراسة و من جهة أخرى التحليل الإحصائي للاستبيان لعرض أهم النتائج المتوصل إليها

1.1.3 المجتمع وعينة الدراسة

مجتمع الدراسة: تمثل مجتمع الدراسة في مجموعة من المؤسسات الاقتصادية في الجزائر.

عينة الدراسة: تمثلت عينة الدراسة في مجموعة من الموظفين في قسم المالية والمحاسبة وقسم المراجعة الداخلية.

2.1.3 منهج وأداة الدراسة:

نهدف من خلال دراستنا هذه إلى التعرف على إسهام المراجعة الداخلية في التقليل من المخاطر الجبائية، وبغية تحقيق ذلك قمنا بإتباع المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة، حيث تم استخدام الاستبيان كأداة لجمع البيانات حول الدراسة ويتكون هذا الاستبيان من ثلاث محاور:

المحور الأول: البيانات الشخصية لأفراد العينة وتشمل (المركز الوظيفي، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، سنوات الخبرة)

المحور الثاني: متعلق بالمتغير المستقل حيث يتضمن 20 سؤالا لقياس دور وظيفة المراجعة الداخلية من خلال (الاستقلالية والموضوعية، الكفاءة المهنية، الجودة)

المحور الثالث: متعلق بالمتغير التابع (الخطر الجبائي) حيث يتضمن 7 أسئلة.

وتم إعداد الأسئلة على أساس مقياس ليكارت الخماسي الذي يحتمل خمسة إجابات، وهذا حتى يتسنى لنا تحديد أراء أفراد العينة حول أهم المواضيع التي تناولها الاستبيان، وبالتالي يسهل علينا ترميز وتنميط الإجابات

3.1.3 إجراءات صدق وثبات أداة الدراسة

أولا: صدق الاتساق الظاهري للاستبيان:

قبل نشر الاستبيان خضع لعملية تحكيم من قبل أساتذة ذوي الاختصاص وهذا بغية التأكد من صحة وسلامة بناء الاستمارة من حيث دقة صياغة الأسئلة وصحة العبارات والوقوف على مشكلة التصميم والمنهجية، كل هذا لتفادي الأخطاء، وفي الأخير وبناء على الملاحظات والتوصيات الواردة من الأساتذة المحكمين تمت صياغة الاستبيان بشكل نهائي.

ثانيا: صدق الاتساق الداخلي لأداة الدراسة:

يقصد به مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبيان مع البعد الذي تنتمي إليه هذه الفقرة. وقد قمنا بحساب الاتساق الداخلي للاستبيان وذلك من خلال معامل بيرسون للارتباط بين كل فقرة وفقرات أبعاد الاستبيان والدرجة الكلية للبعد.

أ_الصدق الداخلي لفقرات البعد الأول: الاستقلالية والموضوعية

نلاحظ من خلال الجدول أن معامل الارتباط للفقرة 3 بلغ 0.381 بين درجاتها والدرجة الكلية للبعد وهذا ما يعني وجود ارتباط قوي بين هذه الفقرة والبعد عند مستوى دلالة α=0.05، أما باقي الفقرات فنجد أن معامل الارتباط تراوح ما بين*0.571* و0.833 وهذا ما يفسر وجود ارتباط قوي بين هذه الفقرات والبعد الأول عند مستوى دلالةα=0.01. وهذا ما يؤكد أن البعد الأول من الاستبيان يتمتع بدرجة جيدة من الاتساق الداخلي. وفقرات هذا البعد صادقة لما وضعت لقياسه وصالحة للتطبيق على عينة الدراسة.

جدول 2: الصدق الداخلي لفقرات البعد الأول: الاستقلالية والموضوعية

العبارات	1	2	3	4	5	6	7
معامل بيرسون للإرتباط	0.571	0.577	0.381	0.735	0.833	0.600	0.693
مستوى دلالة	0.001	0.001	0.038	0.00	0.00	0.00	0.00

المصدر: من اعداد الباحثين بالاستعانة ببرنامج (*spss*)

ب _الصدق الداخلي لفقرات البعد الثاني: الكفاءة المهنية

نلاحظ من خلال الجدول أن معامل الارتباط بين فقرات البعد الثاني والدرجة الكلية للبعد تراوحت بين 0.601 و0.831 وهذا ما يفسر وجود ارتباط قوي بين هذه الفقرات والبعد عند مستوى دلالة0.01=α. وهذا ما يؤكد أن البعد الثاني من الاستبيان يتمتع بدرجة جيدة من الاتساق الداخلي. وفقرات هذا البعد صادقة لما وضعت لقياسه وصالحة للتطبيق على عينة الدراسة.

جدول 3: الصدق الداخلي لفقرات البعد الثاني: الكفاءة المهنية

العبارات	1	2	3	4	5	6	7
معامل بيرسون للإرتباط	0.601	0.770	0.831	0,744	0.783	0.743	0.733
مستوى دلالة	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

المصدر: من اعداد الباحثين بالاستعانة ببرنامج (*spss*)

ت_الصدق الداخلي لفقرات البعد الثالث: الجودة

نلاحظ من خلال الجدول أن معامل الارتباط للفقرتين 3 و4 بلغ 0.461 و0.401 على الترتيب بين درجاتها والدرجة الكلية للبعد وهذا ما يعني وجود ارتباط قوي بين هذه الفقرات والبعد عند مستوى دلالة 0.05=α، أما باقي الفقرات فنجد أن معامل الارتباط تراوح ما بين 0.562 و0.704 وهذا ما يفسر وجود ارتباط قوي بين هذه الفقرات والبعد الثالث عند مستوى دلالة0.01=α. وهذا ما يؤكد أن البعد الثالث من الاستبيان يتمتع بدرجة جيدة من الاتساق الداخلي. وفقرات هذا البعد صادقة وصالحة للتطبيق على عينة الدراسة.

جدول رقم 4: الصدق الداخلي لفقرات البعد الثالث: الجودة

العبارات	1	2	3	4	5	6
معامل بيرسون للإرتباط	0.699	0.562	0.461	0.401	0.660	0.704
مستوى دلالة	0.00	0.001	0.01	0.028	0.00	0.00

المصدر: من اعداد الباحثين بالاستعانة ببرنامج (*spss*)

ج _الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني: المخاطر الجبائية:

نلاحظ من خلال الجدول أن معامل الارتباط بين فقرات البعد الثاني والدرجة الكلية للبعد تراوحت بين 0.514 و0.705 وهذا ما يفسر وجود ارتباط قوي بين هذه الفقرات والبعد عند مستوى دلالةα=0.01. وهذا ما يؤكد أن المحور الثاني يتمتع بدرجة جيدة من الاتساق الداخلي.

جدول 5: الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني: المخاطر الجبائية

العبارات	1	2	3	4	5	6	7
معامل بيرسون للإرتباط	0.694	0.688	0.647	0.705	0.599	0.514	0.651
مستوى دلالة	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.004	0.00

المصدر: من اعداد الباحثين بالاستعانة ببرنامج (*spss*)

ثالثا: اختبار ثبات أداة الدراسة

تم اختبار ثبات الاستبيان باستعمال معامل ألفا كرومباخ، حيث أن معامل ألفا كرومباخ يأخذ قيما تكون محصورة بين الصفر والواحد (0.1) ولكل منها دلالة. حيث عندما قمنا بتطبيق ألفا كرومباخ من أجل اختبار الثبات في إجابات عينة الدراسة المكونة من 30 فرد تحصلنا على القيمة ألفا (0.87) وهي قيمة مقبولة ومعبرة عن ثبات الأداة.

2.3 تحليل الإحصائي للاستبيان

1.2.3تحليل البيانات الشخصية للعينة المدروسة

فيما يلي سيتم التطرق إلى توزيع العينة حسب المركز الوظيفي، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، سنوات الخبرة.

جدول رقم 6: توزيع أفراد العينة حسب المستوى وسنوات الخبرة

المستوى	تكرارات	النسبة		سنوات الخبرة	التكرار	النسبة
ليسانس	12	40		أقل من 5 سنوات	6	20
ماستر	12	40		من 05 إلى 10 سنوات	12	40
دكتوراه	1	3,3		من 10إلى 15	8	26.7
أخرى	5	16,7		أكثر من 15 سنة	4	13.3

المصدر: من اعداد الباحثين بالاستعانة ببرنامج (*spss*)

جدول7: توزيع أفراد العينة حسب مركز الوظيفي والمؤهل العلمي

المركز الوظيفي	تكرارات	النسبة	التخصص العلمي	تكرارات	النسبة
قسم المراجعة الداخلية	15	50	محاسبة ومالية	23	77
قسم المالية و المحاسبة	15	50	اقتصاد	2	6
المجمـــــــــــوع	30	100	تسيير	5	17

المصدر: دراسة ميدانية

أولا: توزيع أفراد العينة حسب المركز الوظيفي والتخصص العلمي

من خلال الجدول يتضح لنا توزيع التكرارات والنسب المئوية حسب متغير المركز الوظيفي لأفراد عينة الدراسة، حيث تتساوى نسبة الموظفين في قسم المراجعة الداخلية مع نسبة الموظفين في قسم المالية والمحاسبة بنسبة 50%. ويتضح لنا كذلك توزيع التكرارات والنسب المئوية حسب متغير المؤهل العلمي لأفراد العينة، حيث نجد نسبة*40%* للذين يحملون شهادة ليسانس وماستر أي بنسبة متساوية وهما النسبة الأعلى في أفراد العينة، وتليها نسبة *%* 16.7 للحاصلين على شهادات أخرى، ثم تليها نسبة 3.3*%* للحاصلين على شهادة دكتوراه.

ثالثا: توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي وسنوات الخبرة

من خلال الجدول يتضح لنا توزيع التكرارات والنسب المئوية حسب متغير التخصص العلمي لأفراد العينة، حيث نجد نسبة *77%* تمثل النسبة الأكبر أي أن اغلب أفراد العينة تخصصهم العلمي هو محاسبة ومالية، ثم تليها نسبة *17%* تخصص تسيير، ونسبة *%* 6 لتخصص اقتصاد وكل هذه التخصصات مناسبة وكافية للحصول على إجابات ذات مصداقية.

ويتضح لنا توزيع التكرارات والنسب المئوية حسب متغير سنوات الخبرة، حيث نلاحظ أن أكثر الفئات تكرارا هي الفئة الثانية بنسبة *%* 40، واقل الفئات تكرار هب الفئة الرابعة بنسبة13.3*%*.

2.2.3تحليل نتائج الاستبيان:

سيتم دراسة وتحليل محاور الاستبيان، كل محور على حدى، وذلك بالاعتماد على الطرق الإحصائية المنتقاة من برنامج (*spss*) والاستعانة بالمتوسط الحسابي والانحراف المعياري لتحليل

كل محور من محاور الاستبيان:

جدول8: الدراسة حول البعد المتعلق بالاستقلالية والموضوعية

الاستقلالية والموضوعية	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الاتجاه
	التكرار النسبة	التكرار النسبة	التكرار النسبة	التكرار النسبة	التكرار النسبة			
1		1	2	15		0.73	4.26	موافق بشدة
		3.3	6.7	50				
2		1	2	19	8	0.68	4.13	موافق
		3.3	6.7	63.3	26.7			
3		1		18	11	0.65	4.3	موافق بشدة
		3.3		60	36.7			
.4			3	12	15	0.67	4.4	موافق بشدة
			10	40	50			
5		1	2	12	15	0.76	4.36	موافق بشدة
		3.3	6.7	40	50			
6		2	4	14	10	0.86	4.06	موافق
		6.7	13.3	46.7	33.3			
7			2	17	11	0.59	4.3	موافق بشدة
			6.7	56.7	36.7			
المجموع العام						0.44	4.26	

المصدر: من اعداد الباحثين بالاستعانة ببرنامج (*spss*)

نلاحظ من خلال الجدول الذي يبين إجابات أفراد العينة حول البعد الأول المتمثل في الاستقلالية والموضوعية نلاحظ أن المتوسط الحسابي يتراوح بين (4.06-4.40) وهو يقع بين المجال الرابع والخامس أي أن أفراد العينة يرون أنه يوجد أثر لاستقلالية وموضوعية المراجع الداخلي على تدنية المخاطر الجبائية. وكانت النتائج كالاتي:

المراجع الداخلي يقوم بإبداء أعلى درجات الموضوعية في عمله ولا يخضع لتأثير مصالحه الشخصية، المراجع الداخلي يقوم بعرض الحقائق التي أظهرها التدقيق بدون أي تأثير خارجي.

ان المراجع الداخلي يوازن بحذر كبير بين كونه موظفا داخل المؤسسة وبين الحفاظ على استقلاله وحياده في أداء واجباته المهنية، المراجع الداخلي يلتزم بالحياد ليحافظ على استقلاله المراجع الداخلي قادر على تقديم توصيات وملاحظات بدون ضغوط

جدول رقم 9: الدراسة حول البعد المتعلق بالكفاءة المهنية

الكفاءة المهنية	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الاتجاه
	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار			
	النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %			
1			3	13	14	0.66	4.36	موافق بشدة
			10	43.3	46.7			
2		2	5	15	8	0.85	3.96	موافق
		6.7	16.7	50	26.7			
3	1	3	4	14	8	1.05	3.83	موافق
	3.3	10	13.3	46.7	26.7			
4			2	19	9	0.56	4.23	موافق بشدة
			6.7	63.3	30			
5			5	16	9	0.68	4.13	موافق
			16.7	53.3	30			

6		1	5	18	6	0.71	3.96	موافق
		3.3	16.7	60	20			
7	1		1	21	7	0.75	4.1	موافق
	3.3		3.3	70	23.3			
المجموع العام						0.56	4.08	

المصدر: من اعداد الباحثين بالاستعانة ببرنامج (*spss*)

نلاحظ من خلال الجدول الذي يبين إجابات أفراد العينة حول البعد الثاني المتمثل في الكفاءة المهنية نلاحظ أن المتوسط الحسابي يتراوح بين (3.83-4.36) وهو يقع بين المجال الرابع والخامس أي أن أفراد العينة يرون أنه يوجد أثر للكفاءة المهنية للمراجع الداخلي على تدنئة المخاطر الجبائية. وكانت النتائج كالأتي:

- ✓ تتوفر في القائمين على عملية المراجعة الداخلية الكفاءة المهنية؛
- ✓ المراجع الداخلي يعمل على تحقيق أهداف عملية التدقيق بمستوى عالي ويحرص على التحصيل العلمي المستمر لتطوير مهاراته، والحصول على دورات تدريبية متخصصة في حقل المراجعة الداخلية؛
- ✓ المراجعين الداخليين يتمتعون كوحدة واحدة متكاملة بمعرفة المهارات الخاصة بالمهنة.

جدول 10: الدراسة حول البعد المتعلق بالجودة

الجودة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الاتجاه
	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار			
	النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %			
1			1	12	17	0.57	4.53	موافق
			3.3	40	56.7			بشدة
2			1	13	16	0.57	4.5	موافق
			3.3	43.3	53.3			بشدة

3			2	13	15	0.62	4.43	موافق بشدة
			6.7	43.3	50			
4			1	9	20	0.55	4.63	موافق بشدة
			3.3	30	66.7			
6	1		8	12	9	0.94	3.93	موافق
	3.3		26.7	40	30			
7	1		4	10	15	0.94	4.26	موافق بشدة
	3.3		13.3	33.3	50			
المجموع العام						0.42	4.38	

المصدر: من اعداد الباحثين بالاستعانة ببرنامج (*spss*)

نلاحظ من خلال الجدول الذي يبين إجابات أفراد العينة حول البعد الثالث المتمثل في الجودة نلاحظ أن المتوسط الحسابي يتراوح بين (3.93-4.63) و يقع بين المجال الرابع والخامس أي أن أفراد العينة يرون أنه يوجد أثر لجودة المراجعة الداخلية في تدنية المخاطر الجبائية و النتائج كالاتي : فهم المراجع الداخلي لمجال عمل المؤسسة الاقتصادية والنشاط الذي تمارسه يساعده في عملية التقييم وتحديد الانحرافات ،أن الخبرة التي يكتسبها المراجع الداخلي ركيزة أساسية لإتمام العملية على أكمل وجه ،المراجع الداخلي يقوم بتقديم تقرير لإدارة المؤسسة يبين فيه النتائج ويحدد مواطن الاختلالات والأخطاء الممكنة ثم يدلي بمختلف الملاحظات والنصائح كما أن إلمام المراجع الداخلي بالتشريعات الجبائية يسهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية.

يمكن قياس جودة عمل المراجع الداخلي بمدى اكتشافه للأخطاء والاغفالات الجوهرية في التصريحات الجبائية.

جدول 11: الدراسة حول البعد المتعلق بالمخاطر الجبائية

المخاطر الجبائية	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الاتجاه
	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار			
	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة			

			%	%	%	%	%	
موافق	4.13	0.77	10	15	4	1		*1*
			33.3	50	13.3	3.3		
موافق	3.96	0.80	8	14	7	1		*2*
			26.7	46.7	23.3	3.3		
موافق	4	0.83	8	16	4	2		*3*
			26.7	53.3	13.3	6.7		
موافق	3.9	0.80	6	17	5	2		*4*
			20	56.7	16.7	6.7		
موافق	3.73	0.82	5	14	9	2		*5*
			16.7	46.7	30	6.7		
موافق	3.83	0.83	7	12	10	1		*6*
			23.3	40	33.3	3.3		
موافق بشدة	4.40	0.62	14	14	2			*7*
			46.7	46.7	6.7			
	3.99	0.50	المجموع العام					

المصدر: من اعداد الباحثين بالاستعانة ببرنامج (*spss*)

نلاحظ من خلال الجدول الذي يبين إجابات أفراد العينة حول المحور الثالث المتمثل في المخاطر الجبائية نلاحظ أن المتوسط الحسابي يتراوح بين (3.73-4.4) وهو يقع بين المجال الرابع والخامس. وانطلاقا من التحليل كانت النتائج الواردة كالتالي:

- ✓ أن الإخلال بالالتزامات التصريحية للمؤسسة يعرضها إلى عقوبات وغرامات جبائية؛
- ✓ أن الخطر الجبائي يعني تحمل المؤسسة تكاليف إضافية نتيجة عدم التزامها بالقواعد؛
- ✓ أن الخطر الجبائي ينتج عن الأخطاء في إعداد التصريحات الجبائية؛
- ✓ أن الخطر الجبائي ينتج عن الخيارات الجبائية الغير ملائمة وعدم الاستفادة من الامتيازات؛
- ✓ أن الغموض الموجود في التشريعات الجبائية يدفع المؤسسة إلى ارتكاب الأخطاء.

3.2.3اختباروتحليل فرضيات الدراسة:

<u>اختبار الفرضية الأولى:</u> والتي تنص على: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاستقلالية وموضوعية المراجع الداخلي في تدنئة المخاطر الجبائية عند مستوى الدلالة (0.05).

حيث يتبين من الجدول أنه تتوفر الاستقلالية والموضوعية في المراجع الداخلي لوحدها ليس لها تأثير على المخاطر الجبائية وبما أن مستوى الدلالة *sig=0.087* وهو أكبر من 0.05. ومنه نقبل الفرضية الصفرية المتمثلة في: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاستقلالية وموضوعية المراجع الداخلي في تدنئة المخاطر الجبائية عند مستوى الدلالة

جدول 12: نتيجة تحليل الانحدار البسيط بين الكفاءة المهنية

نموذج		المعاملات غير المعيارية		المعاملات المعيارية	*T*	*sig*
		معاملات β المتغيرات	الخطأ المعياري	*Beta*		
1	الثابت	*2.468*	*0.865*	*0.318*	*2.852*	*0.008*
	الاستقلالية والموضوعية	*0.358*	*0.202*		*1.775*	*0.087*

المصدر: من اعداد الباحثين بالاستعانة ببرنامج (*spss*)

<u>اختبار الفرضية الثانية:</u> والتي تنص على: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للكفاءة المهنية للمراجع الداخلي في تدنية المخاطر الجبائية عند مستوى الدلالة (0.05). حيث يتبين من الجدول أنه تتوفر الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي لها تأثير على المخاطر الجبائية وبما ان مستوى الدلالة *sig*=0.028 وهو اقل من 0.05. ومنه نقبل الفرضية البديلة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للكفاءة المهنية للمراجع الداخلي في تدنية المخاطر الجبائية عند مستوى الدلالة (0.05).

جدول 13: نتيجة تحليل الانحدار البسيط بين الكفاءة المهنية والمخاطر الجبائية

نموذج		المعاملات غير المعيارية		المعاملات المعيارية	*T*	*sig*
		معاملات β المتغيرات	الخطا المعياري	*Beta*		
1	الثابت	2.540	0.633	0.402	4.014	0.000
	الاستقلالية والموضوعية	0.356	0.153		2.322	0.028

المصدر: من اعداد الباحثين بالاستعانة ببرنامج (*spss*)

<u>اختبار الفرضية الثالثة:</u> والتي تنص على: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في تدنية المخاطر الجبائية عند مستوى الدلالة (0.05).

حيث يتبين من الجدول أن جودة المراجعة الداخلية لها تأثير على المخاطر الجبائية وبما أن مستوى الدلالة 0.050=*sig* . ومنه نقبل الفرضية البديلة المتمثلة في: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في تدن*d*ة المخاطر الجبائية عند مستوى الدلالة (0.05).

جدول 14 نتيجة تحليل الانحدار البسيط بين الجودة والمخاطر الجبائية

نموذج		المعاملات غير المعيارية		المعاملات المعيارية	*T*	*sig*
		معاملات β المتغيرات	الخطأ المعياري	*Beta*		
1	الثابت	2.093	0.931	0.362	2.250	0.033
	الاستقلالية والموضوعية	0.434	0.211		2.053	0.050

المصدر: من اعداد الباحثين بالاستعانة ببرنامج (*spss*)

4.الخاتمة:

تعتبر المراجعة الداخلية من أهم أدوات الرقابة الجبائية تساعد في تحسين التسيير الجبائي للمؤسسات وذلك من خلال التقليل من المخاطر الجبائية. وعليه ومن خلال دراستنا التي تمحورت حول إبراز إسهام المراجعة الداخلية في التقليل من المخاطر الجبائية مع دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية في الجزائر. توصلنا الى مجموعة من النتائج هي كالاتي :

1.4 نتائج الدراسة: خلصت الدراسة الى النتائج التالية:

- تقارير المراجع الداخلي تمكن المؤسسة من تفادي المخاطر الجبائية أو تخفيضها وعدم الإخلال بالالتزامات الجبائية؛
- لدى المؤسسة التزامات تصريحية عديدة والإخلال بأحد هاته التصريحات قد يحمل المؤسسة تكلفة إضافية ويوقعها في خطر جبائي؛
- يقوم المراجع الداخلي بتقديم بعض النصائح والملاحظات حول الوضعية الجبائية للمكلفين للحد من أي خطر جبائي؛
- تسمح المراجعة الداخلية بالكشف عن مناطق الخطر الجبائي أين تكون المؤسسة قد ارتكبت أخطاء ومخالفات ذات طابع جبائي أو محاسبي.

2.4 التوصيات: من خلال النتائج السابقة يمكن تقديم التوصيات التالية:

- ضرورة وجود قسم للمراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية لتجنب المخاطر الجبائية ومالها من انعكسات خطيرة على وضعيتها المالية؛
- لمساعدة المؤسسة في تجنب الخطر الجبائي ينبغي إقامة نظام ضريبي قائم على الاستقرار وعدم تغييره من سنة لأخرى، كما ينبغي على المؤسسة المتابعة المستمرة للتشريعات الجبائية من اجل الاستفادة من المزايا الممنوحة وتفادي المخاطر الجبائية؛
- ضرورة الاهتمام بالقوانين والتشريعات الضريبية ومواكبتها للاستفادة قد المستطاع من التحفيزات أو تجنب المخاطر من خلال الاطلاع على المستجدات.

5. قائمة المراجع

- احمد ,ع .ا & .,سويلم , ا .(2009) .الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، .عمان، :دار الراية.
- الصحن ,ع .ا .(2007) .المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية .القاهرة :الدار الجامعية،.
- أميرة ,ف .(2018) .دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، . بسكرة ,كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ,الجزائر :جامعة محمد خيضر.
- حبيبة حناش .(2017) .واقع استخدام نظام المعلومات المحاسبي والمالي وأثره في التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية، اطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه . جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير،.
- حواس ,ز ,2005) .ماي .(مداخلة بعنوان فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، الملتقى الدولي حول التسيير الفعال في المؤسسة .جامعة مسيلة.
- عباسي ,ص .(2012) .أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية . جامعة قاصدي مراح ورقلة ,كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
- لخضر ,ي .(2007) .دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجيستر .جامعة محمد بوضياف بالمسيلة ,كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، , الجزائر.