



جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم -

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

التخصص : تدقيق و مراقبة التسيير

الشعبة : مالية و محاسبة

معالجة تأثير ميكانيزمات الحوكمة على التدقيق الجبائي

" دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية مستغانم "

تحت إشرافه :

الدكتور : حيمور مصطفى

من إعداد الطالبة :

بونوة فريدة

أعضاء لجنة المناقشة :

الصفة	اللقب و الاسم	الرتبة	عن جامعة
رئيسا	بن زيدان الحاج	أستاذ التعليم العالي	جامعة مستغانم
مقررا	حيمور مصطفى	أستاذ محاضر	جامعة مستغانم
مناقشا	معارفية الطيب	أستاذ محاضر	جامعة مستغانم

السنة الجامعية

2022 - 2021

إهداء

بعد بسم الله الرحمان الرحيم و الصلاة على رسول الله

أهدي هذا العمل المتواضع إلى

الوالدين الكريمين حفظهما الله

إلى الزوج الكريم حفظه الله

إلى العائلة و كل الأحباب

إلى كل الإخوة و الأخوات

إلى كل الأصدقاء و كل من قدم لي يد المساعدة من قريب و من بعيد

إلى كل طالب علم أو باحث يبتغي به وجه الله

شكر و تقدير

أولاً و قبل كل شيء أتوجه بعظيم الشكر و بليغ الحمد لله العظيم الشكر أن وفقني في إنجاز هذا العمل المتواضع و أسأل الله عز و جل أن يكون هذا العمل خالصاً لوجهه تعالى كما يطيب لي أن أتقدم بأعظم عبارات الشكر و جزيل العرفان إلى من دعمني و وجهني في إنجاز هذا العمل و ساهم في إثراء معلوماتي الأستاذ و الدكتور " حيمور مصطفى " و الأستاذ " براشد حبيب " و كل الأساتذة الذين ساهموا بشكل قريب أو بعيد جعل الله عملهم في ميزان حسناتهم كما أتقدم بالشكر الكبير إلى أبي الفاضل بونوة الميلود " تواتي " و أمي الفاضلة بوهراس فاطيمة لتقديمهم يد العون في كل ما طلبته منهم و أسأل لهم دوام الصحة و العافية كما أتوجه بالشكر العظيم إلى الزوج الكريم الذي قدم و هدى لي يد العون و كان سندا لي في كل خطوة أخوة حفظه الله و أطال في عمره كما أتوجه بخالص الشكر إلى إخوتي الذين دعموني و ساعدوني و أخيراً أتقدم بالشكر و العرفان إلى كل أساتذة كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير بجامعة مستغانم طيلة السنوات الدراسية الجامعية

الصفحة	العنوان
أ	إهداء
ج	شكر و تقدير
د	الفهرس
هـ	قائمة الأشكال
1	قائمة الجداول
1	قائمة المختصرات
1	مقدمة عامة
6	الفصل الأول : الإطار العام للتدقيق الجبائي
6	تمهيد
7	المبحث الأول : ماهية التدقيق الجبائي
7	المطلب الأول : مفهوم التدقيق الجبائي و أنواعه
16	المطلب الثاني : أهمية و أهداف التدقيق الجبائي
19	المطلب الثالث : مهام التدقيق الجبائي
20	المطلب الرابع : المراحل العملية للتدقيق الجبائي
24	المبحث الثاني : أساسيات تطبيق التدقيق الجبائي
24	المطلب الأول : معايير التدقيق الجبائي
28	المطلب الثاني : مبادئ التدقيق الجبائي
29	المطلب الثالث : الأعوان المكلفون بالتدقيق الجبائي
33	المطلب الرابع : محددات تطبيق التدقيق و معوقاته
37	خلاصة الفصل
38	الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للحوكمة الجبائية
38	تمهيد
39	المبحث الأول : مدخل للحوكمة الجبائية
39	المطلب الأول : مفهوم الحوكمة و القضايا المتعلقة بها
45	المطلب الثاني : نشأة و تعريف الحوكمة الجبائية
50	المطلب الثالث : أهمية الحوكمة الجبائية
51	المطلب الرابع : أهداف الحوكمة الجبائية

53	المبحث الثاني : أساسيات تطبيق الحوكمة الجبائية
53	المطلب الأول : مبادئ الحوكمة الجبائية
58	المطلب الثاني : آليات الحوكمة الجبائية
60	المطلب الثالث : أطراف الحوكمة الجبائية
63	المطلب الرابع : دوافع تطبيق الحوكمة الجبائية
66	خلاصة الفصل
67	الفصل الثالث : الدراسة الميدانية لمديرية الضرائب لولاية مستغانم
67	تمهيد
68	المبحث الأول : تقديم عام لمديرية الضرائب لولاية مستغانم
68	المطلب الأول : نشأة مديرية الضرائب لولاية مستغانم
69	المطلب الثاني : تعريف مديرية الضرائب لولاية مستغانم
69	المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية مستغانم
75	المطلب الرابع : مهام مديرية الضرائب لولاية مستغانم
77	المبحث الثاني : الطريقة المتبعة في الدراسة التطبيقية
77	المطلب الأول : منهجية الدراسة
86	المطلب الثاني : تحليل و مناقشة نتائج الدراسة
94	المطلب الثالث : تحليل و مناقشة آراء عينة الدراسة
106	المطلب الرابع : اختبار و تحليل فرضيات الدراسة
117	خلاصة الفصل
118	خاتمة عامة
123	قائمة المصادر و المراجع
133	قائمة الملاحق

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
10	أنواع التدقيق الجبائي الداخلي في المؤسسة	01 – I
13	التدقيق على الوثائق	02 – I
13	دور التدقيق الجبائي الداخلي	03 – I
15	أنواع التدقيق الجبائي الخارجي	04 – I
16	دور التدقيق الجبائي الخارجي	05 – I
20	مراحل عملية التدقيق الجبائي	06 – I
28	معايير التدقيق الجبائي	07 – I
45	خصائص الحوكمة	01 – II
48	نشأة الحكومة الجبائية	02 – II
57	مبادئ الحوكمة الجبائية	03 – II
61	أطراف الحوكمة الجبائية	04 – II
69	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	01 – III
88	توزيع عينة الدراسة حسب النوع	02 – III
90	توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية	03 – III
91	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	04 – III
92	توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	05 – III
94	توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة	06 – III

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
78	إحصائيات استثمارات الاستبيان	01 – III
80	متغيرات دراسة الاستبيان	02 – III
80	مقياس ليكرت الخماسي المعتمد في الدراسة	03 – III
82	معامل ثبات أداة الدراسة (ألفا كرونباخ)	04 – III
83	الاتساق و الانسجام الداخلي لفقرات المحور الأول	05 – III
84	الاتساق و الانسجام الداخلي لفقرات المحور الثاني	06 – III
85	الاتساق و الانسجام الداخلي لفقرات المحور الثالث	07 – III
87	المتوسط الحسابي لمقاييس ليكرت الخماسي و متوسط القبول	08 – III
88	توزيع عينة الدراسة حسب النوع	09 – III
89	توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية	10 – III
90	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	11 – III
91	توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	12 – III
93	توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة	13 – III
95	النتائج الإحصائية لأراء أفراد العينة المتعلقة بالمحور الأول	14 – III
99	النتائج الإحصائية لأراء أفراد العينة المتعلقة بالمحور الثاني	15 – III
103	النتائج الإحصائية لأراء أفراد العينة المتعلقة بالمحور الثالث	16 – III
106	معامل الارتباط بيرسون بين الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي	17 – III
108	تحليل نتائج الانحدار الخطي البسيط لمحاور الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي	18 – III
108	تحليل التباين ANOVA لمحاور الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي	19 – III
109	نتائج الانحدار البسيط بين محاور الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي	20 – III
110	تحليل نتائج الانحدار البسيط لمحور مبادئ الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي	21 – III
111	تحليل التباين ANOVA لمحور مبادئ الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي	22 – III
112	نتائج الانحدار البسيط بين محور المبادئ و التدقيق الجبائي	23 – III
113	تحليل نتائج الانحدار الخطي البسيط لمحور آليات الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي	24 – III
114	تحليل التباين ANOVA لمحور آليات الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي	25 – III
114	نتائج الانحدار البسيط بين محور الآليات و التدقيق الجبائي	26 – III

قائمة المختصرات

المختصرات	معاني المختصرات باللغة الأصلية	معاني المختصرات باللغة العربية
IMF	International Monetary Fund	صندوق النقد الدولي
WB	World Bank	البنك الدولي
IFC	Internatinal Finance Corporation	مؤسسة التمويل الدولية
OECD	Organisation For Economic co-operatation and Development	منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية
IIA	Insitiute Of Internal Auditors	معهد المدققين الداخليين
CADBURY	Cadbury Committee On Corparation Governance	لجنة معنية بحوكمة الشركات
CDI	Centre des impots	مركز الضرائب
CPI	Centre de proximité des impots	المركز الجوارى للضرائب
Excel	Excel	المجدول
SPSS	Statistical Package For The Social Sciences	برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية
R	R	معامل الارتباط
R ²	R-DEUX	معامل التحديد
Ddl	-	درجة الحرية
F	F- teste	إختبار F
Sig	Significance	مستوى الدلالة
T	T-Teste	إختبار T
	Beta	معاملات المتغيرات
ANOVA	Analysis of variance	تحليل التباين
ص	The page	الصفحة
ص- ص	The page From.....to.....	الصفحة من إلى

مقدمة عامة

مما لا شك فيه أن الحوكمة تحتل أهمية كبيرة على مستوى العالم الآن في ظل ما يشهده العالم اليوم من التحول إلى النظام الاقتصادي الرأسمالي ، و الذي تلعب فيه الشركات الخاصة دورا كبيرا و مؤثرا بما يستتبعه ذلك من ضرورة مراقبة و تدقيق هذا الدور و تقويمه .

لذلك فإن الحوكمة لاقت قبولا كبيرا في الفترة الأخيرة باعتبار أنها نظام متكامل للرقابة المالية و التدقيق و هي أيضا تتضمن سلامة نتائج الأعمال و ذلك عن طريق الشفافية الكاملة في الإفصاح ، و هذا ما يجعل منها أداة و قاعدة أساسية تكفل الكشف عن حالات الفساد و التلاعب إذ تحمل في طياتها البعد الأخلاقي للممارسات المحاسبية و المالية و غيرها .

تتيح الحوكمة دورا كبيرا و أكثر فعالية لأصحاب المصالح داخل الشركات للقيام بدور الرقابة أو دور الحوكمة ، و حين يتفحص أصحاب هذه المصالح قد يرى البعض أنهم الدائنون و قد يرى البعض أنهم المودعون في البنوك ... ، و لم ينتبه البعض إلى أن الإدارة الضريبية في أي بلد هي من أهم و أكثر أصحاب المصالح باعتبار أن الإدارة داخل أي شركة أو القرارات غير الرشيدة لمجلس الإدارة من شأنها إهدار الربح المحاسبي لهذه الشركات و ما يتبعه من إهدار الحصيلة الضريبية .

فنجد أن مفهوم الحوكمة الضريبية هو عبارة عن مفهوم حديث النشأة و وليد التطور في مفهوم الحوكمة و التي تمخضت عن الأزمات المالية و الاقتصادية في العالم في ظل العولمة و انفصال الإدارة عن الملكية ، و لمنع الفساد و زيادة الرقابة على الأعمال و المحافظة على حقوق المساهمين ، و مع تطور الحوكمة الخاصة بالشركات ثم البنوك ظهرت الحوكمة العامة التي تحكم مسؤوليات و صلاحيات الحوكمة و دوائرها من دون تحيز للدولة و إشراك المواطنين و زيادة الشفافية في أعمالها اتجاه المواطنين ، و من هنا ظهر مفهوم الحوكمة الضريبية .

و تهدف حوكمة المنظومة لضريبية إلى تنمية الحصيلة و جذب الاستثمارات ، و يرجع ذلك إلى أن الحوكمة في حد ذاتها و حوكمة الشركات أو الحوكمة الضريبية هي الباعث الأساسي على ثقة المستثمر في الاستثمار في بلد ، و بالتالي فإن المستثمر حينما يود أن يوجه جزءا من استثماراته إلى بلد ما مع وجود مفاهيم الحوكمة و شيوعها في هذه الدولة عامل أساسي في بث الثقة في نفسه للاستثمار في هذا البلد ، و بالتالي لم يعد الكلام فقط على وجود أو عدم وجود حواجز ضريبية لكنه يمتد أيضا إلى أنه هل هناك حوكمة تطبق فعليا أم لا !

و هنا جاءت فكرة البحث أنه لا بد من الخروج بالإدارة الضريبية من المفاهيم السائدة السابقة إلى الدور الأكثر إيجابية و الخروج من مفاهيم الحيادية إلى عدم الحيادية ، و المقصود بهذه الأخيرة أن التشريع الضريبي أو الإدارة الضريبية لا تقبل أفعال الآخرين كما هي عليه و لكن لا بد من أن تتدخل في التوجيه و الرقابة و التدقيق الجبائي داخل الشركات نفسها للاطمئنان ليس فقط ، لأن الربح المحاسبي قد تم قياسه و الإفصاح عنه بدقة و شفافية أكثر من هذا إلا أن الربح المحاسبي قد تم التوصل إليه من خلال نتائج و قرارات رشيدة لمجلس الإدارة .

مقدمة عامة

كما أن تطبيق الحوكمة الجبائية في القطاع الجبائي أو الضرائب هدفه الأساسي هو ضمان المصداقية في القوائم المالية التي تعزز من وجود المعلومات المالية المحاسبية ، و ذلك بالتركيز على تحسين و تطوير التدقيق الجبائي الذي يمكننا من إكتشاف الأخطاء و الانحرافات التي تنعكس على الإيرادات الضريبية و تحد من التهرب و الغش الضريبي في حد ذاته ، و هذا ما نجده في الجزائر إذ تحتل الإدارة الجبائية فيها مركزا هاما في النظام الداخلي من خلال دورها في زيادة مداخيل الخزينة العمومية في شكل ضرائب و رسوم تفرضها على المواطنين ، و عليه فإن عملية الرقابة و التدقيق لهذه الإجراءات يتطلب قوانين و لوائح تنظيمية صارمة تتفق مع ميكانيزمات الحوكمة .

و على ضوء ذلك قمنا بصياغة الإشكالية التالية :

ما مدى تطبيق ميكانيزمات الحوكمة الجبائية في تحسين عملية التدقيق الجبائي ؟

و انطلاقا من الإشكالية الرئيسية و من أجل تبسيطها طرحنا الأسئلة الفرعية التالية .

_ الأسئلة الفرعية :

- ما هي الركائز الأساسية للتدقيق الجبائي ؟
- كيف تساهم الحوكمة في إدارة الضرائب و عملها ؟
- ما هو دور الحوكمة الجبائية في التدقيق الجبائي على مستوى مديرية الضرائب ؟
- و للإجابة عن هذه الإشكاليات قمنا بطرح الفرضيات التالية :

_ الفرضيات :

- التدقيق لجبائي له تأثير إيجابي على التسيير الجبائي و مدى فعاليته .
- تعمل الحوكمة الجبائية كمجموعة من الميكانيزمات التي تقوم بالتأثير على الجبائية و التدقيق الجبائي في حد ذاته .
- للحوكمة الجبائية تأثير على التدقيق الجبائي على مستوى مديرية الضرائب محل الدراسة .

_ أهمية الدراسة :

تكمن أهمية هذه الدراسة .

- أهمية المكانة التي تحتلها الحوكمة و الضريبة في الاقتصاد الوطني بشكل عام .
- الفهم الجيد و الإطلاع على العمليات التي يقوم بها التدقيق الجبائي و الحوكمة الجبائية .
- إبراز الدور الفعال للحوكمة الجبائية على التدقيق الجبائي .
- بيان ميكانيزمات التي تعمل على دعم و تعزيز الحوكمة الجبائية خدمة لتطوير أداء التدقيق الجبائي .

_ أهداف الدراسة :

- من الأهداف التي تسعى إليها هذه الدراسة .
- تحديد مفهوم التدقيق الجبائي و المتعلقات الخاصة به .
- إبراز مفهوم الحوكمة الضريبية و الميكانيزمات المتعلقة بها .
- معرفة العلاقة بين الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي .
- معرفة ما إن كان هناك تأثير فعال للمتغيرين على بعضهما عن طريق الدراسة الميدانية .

_ أسباب اختيار الموضوع :

- تتمثل أهم أسباب اختيار موضوع الدراسة فيما يلي :
- ارتباط الموضوع بمجال الدراسة و التخصص الذي درسنا فيه .
- محاولة فهم و معرفة علاقة الحوكمة بالتدقيق الجبائي .
- الإحاطة و التمكن أكثر في مجال الجبائية و التدقيق الجبائي و الحوكمة الضريبية .
- يعتبر مجالاً مهماً للبحث و الدراسة بما يحتويه من إثراء العلمي المعرفي .

_ منهجية الدراسة :

نظراً لطبيعة الدراسة و تماشياً مع الموضوع و لتحقيق أهدافه و الوصول إلى النتائج المرجوة منه ، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لموضوع الدراسة و ذلك لاستعراض الأساس لنظري للدراسة ، ليتم إسقاطه على المؤسسة محل الدراسة و من ثم القيام بالدراسة التطبيقية للبحث تجسيدا لكل ما تم وصفه على أرض الواقع ، و الاعتماد على المنهج التحليلي قصد الإجابة على الإشكالية الرئيسية و الأسئلة الفرعية و اختبار مدى صحة الفرضيات ، و كذلك تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي في الجانب التطبيقي ، من أجل اختبار أثر الحوكمة الضريبية على التدقيق الجبائي في المؤسسة محل الدراسة حيث تم جمع البيانات المتعلقة بالدراسة الميدانية بالاعتماد على الاستبيان ، ثم القيام بمعالجتها بواسطة المنهج الإحصائي .

_ الدراسات السابقة :

- 1 - دراسة مختار طلحة العجال عادلة بعنوان " الحوكمة و دورها في تحسين التدقيق الجبائي " مجلة مجاميع المعرفة ، العدد 06 ، 2018 .
- هدفت الدراسة إلى الوقوف على دور تطبيق الحوكمة في تحسين عملية التدقيق الجبائي باعتباره من أهم الآليات التي تلجأ إليها الإدارة الجبائية للتأكد من مصداقية القوائم المالية ، اعتمد الباحث في ذلك على دراسة تطبيقية على مستوى مديرية و مركز الضرائب لولاية سعيدة ، و ذلك بتوجيه استبيان إلى عينة من

الموظفين المنتمين إلى مصلحة التدقيق الجبائي للتوصل إلى نتيجة مفادها أن تطبيق الحوكمة دور أساسي و مهم في تحسين و تفعيل عملية التدقيق الجبائي.

2- دراسة بلعورة هجيرة بعنوان " الحوكمة الجبائية و دورها في ترشيد النفقات الجبائية في الجزائر " مجلة اقتصاديات المال و الأعمال ، 2017 .

الدراسة عملت على إبراز أسباب زيادة الإنفاق في الجزائر و الدور الذي تلعبه الحكومة في التقليل من الإسراف ، و إبراز أهم الآليات المتبعة لتفادي النقائص التي تحول دون تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية بالاعتماد على المنهج الوصفي لعرض الخلفية النظرية و المنهج التحليلي لمعالجة المعطيات و البيانات الرقمية للوصول إلى النتائج المتمثلة في أن الإدارة المالية الجيدة أصبحت تتطلب إرساء مبادئ و أسس و آليات الحوكمة خاصة الشفافية في ظل تنامي حاجيات الأفراد ، و تعدد عدم فعالية الرقابة و التدقيق على الإنفاق العام و نقص في الشفافية ساهمت في تنامي ظاهرة الهدر و الإسراف في النفقات و استمرارية الاختلاسات.

3- دراسة حميدان فتيحة بعنوان " التدقيق الجبائي في المؤسسة الاقتصادية " مذكرة ماستر أكاديمي في العلوم المالية و المحاسبية ، تخصص التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، قسم المالية و المحاسبة ، جامعة عبد الحميد ابن باديس ، مستغانم ، 2015 . 2016 .

هدفت هذه الدراسة إلى الفهم الجيد و الإطلاع على العمليات التي يقوم بها التدقيق الجبائي في المؤسسات و إبراز الدور الفعال للتدقيق و تواجده في كل مؤسسة ، اعتمادا في ذلك على المنهج الوصفي و التحليلي و دراسة حالة ميدانية لإدارة الضرائب لولاية مستغانم ، ليتم التوصل إلى النتائج المتمثلة في أن التدقيق يلعب دورا فعالا في المؤسسة و ذلك لتعدد العلاقات الاقتصادية مما يساعد على توفير مختلف البيانات و تقييم الإجراءات مع اقتراح الحلول الممكنة ، و كذلك ملاحظة استمرارية سيطرة الضرائب غير المباشرة عليه .

4- دراسة عبد الرحمان بكر بعنوان " الحوكمة الضريبية و علاقتها مع التدقيق الجبائي " أطروحة ماجستير في المحاسبة ، كلية الاقتصاد ، جامعة الإسراء الخاصة ، الأردن ، 2014 .

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى تطبيق آليات الحوكمة الضريبية و أثرها على التدقيق الجبائي و لتحقيق هدف الدراسة قام الباحث بتوزيع استبيان على الأفراد العاملين في مختلف مديريات الضرائب حيث اعتمد الباحث على تطبيق المنهج الوصفي التحليلي ، و قد توصل إلى جملة من النتائج أهمها أن تطبيق الحوكمة الضريبية يؤدي إلى إضفاء الثقة و المصداقية في التقارير المالية المقدمة لدائرة الضريبة محل التدقيق ، و بالتالي إمكانية تحديد الوعاء الضريبي بشكل عادل و أن عملية تفعيل الحوكمة داخل مصلحة المراقبة ، و التدقيق يساهم في زيادة قدرتها و قوتها ضد الفساد و التهرب الضريبي ، مما يحقق الهدف الأمثل للتدقيق الجبائي .

5- دراسة مصطفى عبد الحسين علي بعنوان " دور الحوكمة في تحسين الأداء الاستراتيجي لإدارة الضرائب مجلة دراسات محاسبية و مالية ، المجلد الثامن ، العدد 22 ، الفصل الأول ، 2013 .

سعت الدراسة إلى بيان مدى إمكانية تطبيق مبادئ الحوكمة في الهيئة العامة للضرائب ، كما هدفت إلى بيان دور قواعد و آليات الحوكمة في تحسين الأداء الاستراتيجي للإدارة الضريبية ، و قد استندت الدراسة في الجانب التطبيقي إلى تحليل نتائج استمارة الاستبيان المعدة لتحقيق أهداف الدراسة ، ليتوصل الباحث إلى أن الحوكمة لها دور و تأثير في تحسين الأداء الإستراتيجي للإدارة الضريبية .

6- دراسة مهند محمد موسى العبيني بعنوان " أثر آليات الحوكمة الضريبية على الإيرادات الضريبية " أطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة ، كلية الأعمال ، جامعة عمان العربية ، الأردن ، 2012 .

هدفت هذه الدراسة من الناحية النظرية توضيح مفهوم آليات الحوكمة الضريبية و تأثيرها على الإيرادات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل و المبيعات ، و ضرورة التخطيط لمواجهة أي سبب يعترض سير عمل الدائرة حيث يعتبر هذا المصطلح قليل التداول و لتمييز بين الحوكمة الضريبية و حوكمة الشركات .

أما من الناحية العملية تركز الدراسة على بيان أثر آليات الحوكمة الضريبية على الإيرادات الضريبية لزيادة كفاءة و فعالية الدائرة من خلال مؤشرات الأداء التي تعكس نقاط القوة و الضعف فيها ، و التي ستسهم في تحسين ظروف العمل و الإجراءات التي تحيط بها ، و لتحقيق ذلك قام الباحث بتصميم استبيان وزع على عينة الدراسة للتوصل إلى التالية بعد التحليل ، حيث أن هناك أثر لآليات الحوكمة الضريبية على الإيرادات الضريبية في كافة مراحلها حيث الرقابة الضريبية أو ما يعرف بالتدقيق الجبائي يعتبر إيجابيا كأحد آليات الحوكمة الضريبية على الإيرادات الضريبية من خلال تفعيل الإيرادات الرقابية و زيادة الرقابة الذاتية و الالتزام الضريبي ، بالإضافة إلى المخاطر الضريبية و كذا الحوافز الضريبية تؤثر على الإيرادات الضريبية .

_ تقسيمات الدراسة :

قمنا بمعالجة موضوع الدراسة في جانبه النظري من خلال فصلين ، تطرقنا في الفصل الأول إلى الإطار العام للتدقيق الجبائي من خلال مبحثين أولهما ماهية التدقيق الجبائي و ثانيهما أساسيات تطبيق التدقيق الجبائي أما في الفصل الثاني تطرقنا فيه إلى الإطار المفاهيمي للحوكمة الجبائية من خلال مبحثين كذلك ، الأول مدخل للحوكمة الجبائية و الثاني أساسيات تطبيق الحوكمة الجبائية .

و لتعزيز الدراسة قمنا بمعالجة الموضوع في الجانب التطبيقي من خلال الفصل الثالث و هو عبارة عن دراسة ميدانية لمديرية الضرائب لولاية مستغانم حيث تطرقنا إلى مبحثين ، شمل المبحث الأول تقديم عام لمديرية الضرائب لولاية مستغانم أما المبحث الثاني فشمّل الطريقة المتبعة في الدراسة التطبيقية لإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي و التوصل إلى نتائج و أهداف المراد تحقيقها من هذه الدراسة .

الفصل الأول : الإطار العام للتدقيق الجبائي :

تمهيد :

من بين الإجراءات المخولة للإدارة الجبائية الذي يسعى المشرع الجبائي لتنظيمها من أجل ضبط العلاقة بينها وبين المكلف بالضريبة هو التدقيق الجبائي ، إذ يعتبر هذا الأخير أحد أهم الأدوات الرقابية التي تهدف الإدارة الجبائية من خلاله للتأكد من صحة المعلومات المقدمة و المصحح بها من طرف المكلف ، و مدى التزامه بمختلف التشريعات المنصوص عليها في القانون .

و باعتبار أن النظام الجبائي نظام تصريحي يقوم على أساس التصريح أي أنه يمنح الحرية النسبية للمكلف بالضريبة في التصريح بمداخيله من تلقاء نفسه ، إلا أن في بعض الأحيان تكون هذه التصريحات غير صحيحة نظرا للأخطاء المرتكبة أثناء اعدادها سواء بحسن أو سوء نية بهدف التملص من الضريبة و تخفيف العبء الضريبي ، و عليه فإن هذا سيؤثر مباشرة على مداخيل الخزينة العمومية و مصالحها بصفة عامة تأثيرا سلبيا ، و من أجل تجنب ذلك تقوم الإدارة الجبائية بتطبيق عملية التدقيق الجبائي للمحافظة على حقوق و مصالح الخزينة العمومية .

و بغرض التعرف أكثر على التدقيق الجبائي قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين :

المبحث الأول : ماهية التدقيق الجبائي :

المبحث الثاني : أساسيات تطبيق التدقيق الجبائي :

المبحث الأول : ماهية التدقيق الجبائي :

تمهيد :

تطور المجال الاقتصادي الذي فتح الأبواب نحو توسع الاستثمارات و التبادلات و التعاملات الاقتصادية سواء كانت داخلية أو خارجية ، أوجب ذلك ضرورة وجود نظام رقابي يراقب هذه التعاملات للتأكد من صحتها و مطابقتها للواقع ، بالاعتماد على مختلف الوثائق و السجلات المحاسبية و الجبائية لضبط التزامات المكلفين بالضريبة تجاه الدولة ، هنا يأتي دور الهيئة الرقابية المتمثلة في الإدارة الجبائية التي تعمل على اكتشاف الإنزلاقات و الأخطاء و التهربات التي يقع فيها المكلفون سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين من خلال التقنيات و الوسائل المستعملة لاكتشاف ذلك ، و من أهم هذه التقنيات التدقيق الجبائي .

لذلك في هذا المبحث سنتطرق إلى ماهية التدقيق الجبائي من أجل معرفة مفهومه و أنواعه المختلفة ، كذلك أهميته و الأهداف الذي يعمل على تحقيقها و المهام و المراحل التي تمر بها عملية التدقيق الجبائي .

المطلب الأول : مفهوم التدقيق الجبائي و أنواعه :

قبل التطرق إلى مفهوم التدقيق الجبائي يجب أولاً التمييز بين المفاهيم التالية :

_ التدقيق في اللغة : يعني أحكام ، ضبط ، بحث ، تحقيق ، إفراط في الدقة .

_ الرقابة في اللغة : تعني إشراف ، رصد ، مراقبة شيء .

_ المراجعة في اللغة : تعني مطابقة ، إعادة النظر ، فحص ، تكرير ، إعادة¹ .

كما يجب معرفة ما هو التدقيق في حد ذاته ، و فيما يلي بعض التعريفات له :

_ التعريف الأول : التدقيق علم يتمثل في مجموعة من المبادئ و المعايير و القواعد و الأساليب التي يمكن بواسطتها القيام بفحص انتقادي منظم لأنظمة الرقابة الداخلية و البيانات المثبتة في الدفاتر و السجلات و القوائم المالية الختامية عن نتيجة أعمال المشروع من ربح أو خسارة² .

_ التعريف الثاني : التدقيق و بصورة رئيسية فحص المعلومات أو البيانات المالية من قبل شخص مستقل محايد لأي مؤسسة بغض النظر عن هدفها و حجمها أو شكلها القانوني³ .

¹ - خلف عبد الله الوردات (2014) ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA ، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع ، عمان الأردن ، الطبعة الأولى ، ص - ص : 33 - 40 .

² - خالد راغب الخطيب - خليل محمود الرفاعي (2000) ، الأصول العلمية و العملية لتدقيق الحسابات ، المستقبل للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن بدون طبعة ، ص : 09 .

³ - محمد السيد السرييا (2009) ، أصول و قواعد المراجعة و التدقيق ، دار المعرفة الجامعية ، الاسكندرية ، مصر ، الطبعة الأولى ، ص : 20 .

و قد عرف إتحاد المحاسبين الأمريكيين التدقيق بأنه : إجراءات منظمة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالقرارات و الأحداث الاقتصادية و تقييمها بصورة موضوعية ، لتحديد درجة العلاقة بين هذه القرارات و مقياس معين و إيصال النتائج إلى المستخدمين⁴ .

_ **التعريف الثالث :** يقصد بالتدقيق فحص أنظمة الرقابة الداخلية و البيانات و المستندات و الحسابات و الدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما ، بقصد الخروج برأي في محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة ، و مدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة⁵ .

و من خلال التعريفات السابقة التي تصب في قالب واحد يمكن استخلاص تعريف شامل للتدقيق لنعرفه على أنه عملية فحص للسجلات و الدفاتر و المستندات و القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة ، و يكون هذا الفحص انتقادي في و محايد من أجل أن يتمكن المدقق الذي هو شخص مستقل من إبداء رأيه حول المعلومات المالية من خلال التقرير الذي يقوم بإعداده للتأكد من صحة تلك المعلومات المقدمة له من طرف المؤسسة .

أولا : تعريف التدقيق الجبائي :

مع تزايد حجم المؤسسات الاقتصادية و ازدياد حجم حاجياتها و متطلباتها لتحقيق الربح نتج عنه زيادة في عدد الدفاتر و السجلات و الحسابات الخاصة بها ، الأمر الذي أدى إلى صعوبة بعض الأمور بالنسبة لها مثل صعوبة تقديم التصريحات الجبائية اللازمة و في وقتها المحدد أو لجوءها إلى ما يعرف بالتهرب الضريبي لتغطية بعض الثغرات ، و هذا ما يبين عدم التزام المؤسسة بالقوانين الجبائية مما يؤدي إلى إقحام نفسها في دائرة التدقيق الجبائي .

و هنا نأتي إلى التطرق لتعريفات متعددة تمكنا من التعرف على ما هو التدقيق الجبائي :

_ **التعريف الأول :** يعرف التدقيق الجبائي بأنه : فحص التصريحات و كل السجلات و الوثائق و المستندات للمكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية ، و ذلك قصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية ، و هو تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلائم مع القانون الجبائي و التحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات و التصريحات المقدمة⁶ .

⁴ - محمد السيد الريا ، مرجع سبق ذكره ، ص : 20 .

⁵ - خالد أمين عبد الله (2012) ، التدقيق و الرقابة في البنوك ، دار وائل للطباعة و النشر ، عمان ، بدون طبعة ، ص : 19 .

⁶ - رضا خلاصي (2014) ، شذارات النظرية الجبائية ، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع ، الجزائر ، بدون طبعة ، ص : 213 .

_ التعريف الثاني : كما عرف الدكتورين p.Bougna و G. M.Vallée بأن التدقيق الجبائي يعتبر الجانب الجبائي لمهمة التدقيق المحاسبي ، أو هو مهمة على شكل عقد يهدف إلى الوضعية الجبائية لمؤسسة ما أو مجموعة من المؤسسات ، كما يسمح بقياس قابلية المؤسسة علة تحويل مواردها بغرض احترام القوانين الجبائية في إطار سياستها التسييرية من جهة و كذا التحقق من أهدافها المسطرة ضمن السياسة العامة من جهة أخرى ⁷ .

أما البروفيسور M.Colin عرفه بأنه فحص محاسبي مطبق من طرف الإدارة الجبائية و هو عبارة عن مراقبة احترام القوانين المالية ⁸ .

_ التعريف الثالث : يعرف أيضا بأنه فحص شامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة احترام القوانين الجبائية من جهة و بغرض تقرير الأمن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير من جهة أخرى ، و ذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية ⁹ .

_ التعريف الرابع : أما المشرع الجزائري تطرق إلى التدقيق الجبائي من خلال المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية : " تراقب الإدارة الجبائية التصريحات ز المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إشارة ، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات التي ليس لها صفة التاجر و التي تدفع أجورا و أتعابا أو مرتباتا مهما كانت طبيعتها ، و يتعين على المؤسسات و الهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر و الوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها ، و تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت و المؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور و ساعات نشاطها ¹⁰ .

و من خلال التعريفات السابقة يمكن تعريف التدقيق الجبائي تعريف شامل على أنه فحص الوضعية الجبائية للمؤسسة من قبل الإدارة الجبائية ، و يكون هذا الفحص لجميع السجلات ز الوثائق و المستندات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة مهما كانت شخصيتهم الجبائية ، و ذلك من أجل التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية و مصداقيتها و مدى التزامها بتطبيق القوانين و القواعد الجبائية المنصوص عليها في القانون ، بهدف تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة من جهة و حسن التسيير الجبائي من جهة أخرى للمحافظة على حقوق الخزينة العمومية في المقام الأول .

⁷ - P. Bougna et J.M.Vallée (1986) , audit et gestion fiscal edition , clefatof , paris , P : 53 .

⁸ - M.Colin (1985) , la vérification , edition economico , paris , P : 38 .

⁹ - ولهي بوعلام (2004) ، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي ، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ،

جامعة الجزائر 2004/2003- <https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://ebook.univeyes.com/40120/pdf-2004/2003>

، 09 ، 2022/03/06 .

¹⁰ - المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية ، المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية ، الجزائر ، 2022

، 2022/03/06 https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/codes_fiscaux_arabe/CPF_2022_ar.pdf .

ثانيا : أنواع التدقيق الجبائي :

يمكن النظر للتدقيق الجبائي من عدة جوانب لنتمكن من تحديد أنواعه إلا أن في هذه الدراسة سننظر إليه من خلال زاوية واحدة فقط و هي الجهة التي تقوم بعملية التدقيق الجبائي والمسؤولة عنه ، و على هذا الأساس يمكن تقسيمه إلى نوعين رئيسيين ، تدقيق جبائي داخلي و تدقيق جبائي خارجي ، و فيما يلي تفصيل شامل لهما :

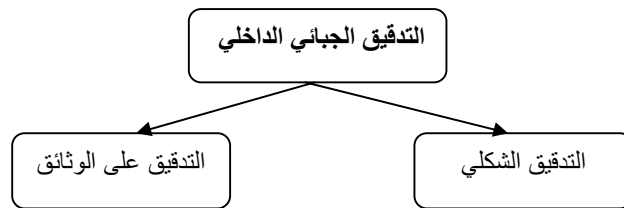
1- التدقيق الجبائي الداخلي :

هو نشاط تقويبي مستقل يوجد داخل الوحدة لفحص و تقويم أنشطتها كخدمة للمنشأة ذاتها ، يقوم به المدقق الداخلي و هو موظف في المنشأة التي تخضع أنشطتها للفحص و التقويم ، و هو لا يتمتع بالاستقلال الذي يتمتع به المدقق الخارجي حيث تربطه بإدارة الوحدة علاقة تبعية وظيفية ، إلا أنه لا يمكن اتخاذ بعض الإجراءات لمنح المدقق درجة من الاستقلال ، حيث يمكن مثلا أن يرفع المدقق الداخلي تقريره مباشرة إلى رئيس مجلس الإدارة¹¹ .

و بما أنه نشاط مستقل هادف يعطي للمؤسسة نوع من الحماية خلال التحكم في مختلف العمليات و ذلك لتحسينها و المساهمة في إنشاء القيمة المضافة عن طريق النصائح و الإرشادات التي تحملها¹² .

و بالتالي إن عملية التدقيق الجبائي الداخلي عملية داخلية يقوم بتنفيذها شخص ما من خلال المؤسسة ذاتها أي يكون موظف و تابع لسلطتها ، إلا أنه يجب أن يتمتع بالاستقلالية و الكفاءة من أجل إبداء رأيه بكل شفافية و وضوح حول الحالة الجبائية للمؤسسة ، لذلك فهو غير إلزامي و إنما يتم القيام به خدمة لمصلحة المؤسسة تجنباً لأي خطأ أو لبس يمكن الوقوع فيه و تحقيقاً لأهدافها المسطرة مسبقاً .
و هو بدوره ينقسم إلى نوعين كما هو موضح في الشكل الموالي :

الشكل ا- 01 : أنواع التدقيق الجبائي الداخلي في المؤسسة .



المرجع : من إعداد الطالبة بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب - مستغانم .

¹¹ - حسين أحمد الدحدوح - حسين يوسف القاضي (2009) ، مراجعة الحسابات المتقدمة ، الإطار النظري و الإجراءات العلمية ، الجزء الأول مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن ، بدون طبعة ، ص : 52 .
¹² -Jacque Renard avec la concours de jean michel chaplin (2000) , théarir et partique d'audit interne , edition les éditions d'organisations , P : 61 .

أ_ التدقيق الشكلي :

هو عبارة عن رقابة شكلية تبدأ منذ استلام المصالح المعنية به للتصريحات الجبائية المرسلّة أو المودعة من قبل المكلفين سواء التصريحات الشخصية أو التصريحات المهنية ، و تتم مراقبتها بطريقة منتظمة و غير انتقائية و ذلك عن طريق الفحص الشكلي للعناصر المصريح بها و تسوية الأخطاء إن وجدت¹³ .

و تتم هذه الرقابة على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص و التابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة ، و هي تهدف إلى ما يلي :

- التأكد من هوية و عنوان المكلف بالضريبة .
- التأكد من عدم وجود أخطاء مادية على التصريحات .
- محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريح .
- و في الواقع أن هذا النوع من الرقابة أحيانا ينجز و أحيانا كثيرة لا ينجز و هذا يعود للأسباب التالية :
- عدم وجود متابعة دقيقة من المصالح المركزية على هذا النوع من الرقابة .
- التظاهر بعدم وجود الوسائل البشرية لإجراء هذا النوع من الرقابة بالرغم من أن هذا لا يتطلب مستوى عال من الكفاءة¹⁴ .

و عليه نستنتج أن للتدقيق الشكلي جملة من العيوب المترتبة عنه يمكن إيجازها على النحو التالي :

- التدقيق الشكلي لا يعتمد على صحة الأرقام المصريح بها بقدر ما يعتمد على الكيفية التي تم بها ملأ هذه التصريحات و ما تحتويه من معلومات تعريفية بالمكلف و محاسبته ، أي أن هذه الرقابة تهدف إلى النظر في الشكل الذي جاءت به التصريحات و التي يتم معاينتها في المرحلة الثانية دون تصحيح ما صرح به المكلف فالرقابة الشكلية ما هي إلا فحص شكلي لجميع التصريحات المقدم من قبل المكلف¹⁵ .

¹³- عوادي مصطفى ، زين يزنس (2011) ، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري ، مكتبة بن موسى السعيد للنشر و التوزيع ، الوادي ، الجزائر ، الطبعة الثانية ، ص : 12 .

¹⁴- بوعلام ولهي (2009) ، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة – حالة الجزائر ، الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية المنعقدة بالفترة 20-21 أكتوبر 2009 ، جامعة فرحات عباس سطيف ، الجزائر - <https://ebook.univeyes.com/43271/pdf> ، 2022/03/07 ، ص : 06 .

¹⁵- بن داني محمد مصطفى – بن دولة عبد القادر (2021) ، التدقيق الجبائي كوسيلة للحد من التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبة ، تخصص التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير ، جامعة مستغانم ، 2021/2020

https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://e-biblio.univ-mosta.dz/handle/123456789/18418&ved=2ahUKewif65i35tL2AhUq4YUKHXsUC0oQFnoECA4QAQ&usg=AOvVaw2Jq4JvZYPehyDAA_tJePl

ب_ التدقيق على الوثائق :

بخلاف التدقيق الشكلي الشكلي فإن التدقيق على الوثائق تكون انتقائية و غير منظمة و هذا الانتقاء لا يكون فقط على التصريحات الشخصية و إنما يكون على مجمل التصريحات المهنية ، و ذلكمن أجل التوصل إلى مراقبة الأرقام و المبالغ المصرح بها ، و تتمثل في الفحص النقدي للتصريحات الجبائية المكتتبه و تلائمها و تجانسها مع المداخل المصرح بها ، و الوثائق و المعلومات التي بحوزة المصلحة و التي يتم استكمالها في حال النقصان بطلبات الكشوف أو طلبات تبرير تطلب من المكلفين¹⁶ .

و يشترط هذا النوع من التدقيق وجود الوثائق و السجلات المحاسبية لأن عملية الرقابة على هذه الوثائق حيث يتم مقارنة التصريحات المقدمة مع كل الوثائق و السجلات المرفقة معها ، و كذلك مقارنتها مع الوثائق الموجودة لدى مصلحة الضرائب ن و تتمثل أهداف هذا التدقيق في :

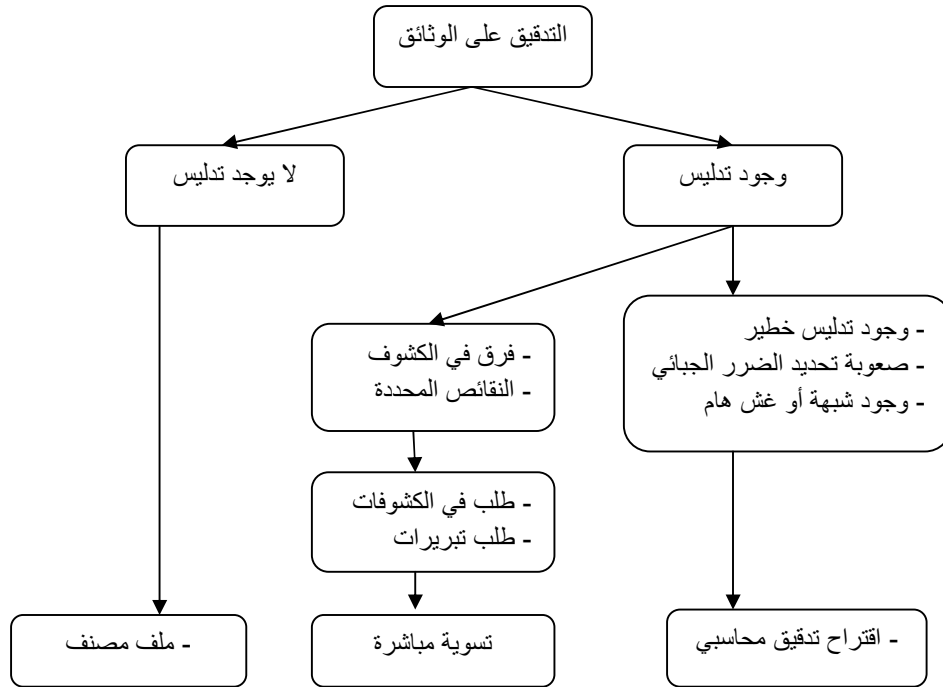
- فحص جميع الأعمال التي تتم على مستوى المكتب .
- قيام مصلحة التدقيق بإجراء فحص دقيق و شامل لجميع التصريحات المكتتبه و المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة من خلال مقارنتها بالوثائق و المعلومات التي تملكها الإدارة عن الوضعية الحقيقية للمكلف .
- تحليل و مقارنة المعلومات عن طريق دراسة ترابطها و تطور الذمة المالية لكل مكلف من سنة إلى أخرى .
- طلب معلومات إضافية من المكلف بالضريبة أو تبريرات و توضيحات فيما يخص المبالغ المحسوبة و المتعلقة أساسا بالرسم على القيمة المضافة . - التأكد من المعدلات الضريبية على كل عملية زيادة إلى النظر في طبيعتها إن كانت فعلا متعلقة بالعمليات المحققة أو كانت من بين العمليات المخفية¹⁷ .
- و من خلال ما سبق فإن التدقيق على الوثائق هي باختصار عكس التدقيق الشكلي ، فهو شامل و انتقادي للتصريحات و الوثائق التي تتحصل عليها من مختلف الهيئات و المؤسسات المتعاملة مع المكلفين بالضريبة .

¹⁶- سميرة بو عكاز (2015) ، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي ، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية تخصص محاسبة جامعة بسكرة ، 2015/2014 ، https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://thesis.univ-biskra.dz/1388/1/Eco_d7_lmd_2015.pdf&ved=2ahUKewjtzv-70bT2AhVHzhoKHfCgCxQFnoECCUQAQ&usg=AOvVaw1L4ZTU6AqJ34VbOEB_JOrZ ، 2022/03/07 ، ص : 91 .

¹⁷- دريع أمير (2020) ، دور التدقيق الجبائي في ضبط التحصيل الضريبي ، مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبية ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير ، جامعة مستغانم ، 2020/2019 ، https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://e-biblio.univ-mosta.dz/handle/123456789/15920&ved=2ahUKewiOxdOw07T2AhWmzyUKHVkBC44QFnoECBAQAQ&usg=AOvVaw0Dtqj31wj_AEA1pt7qDkg_P ، 2022/03/07 ، ص : 47 .

و الشكل الموالي يوضح ملخص هذه العملية :

الشكل 1 - 02 : التدقيق على الوثائق .



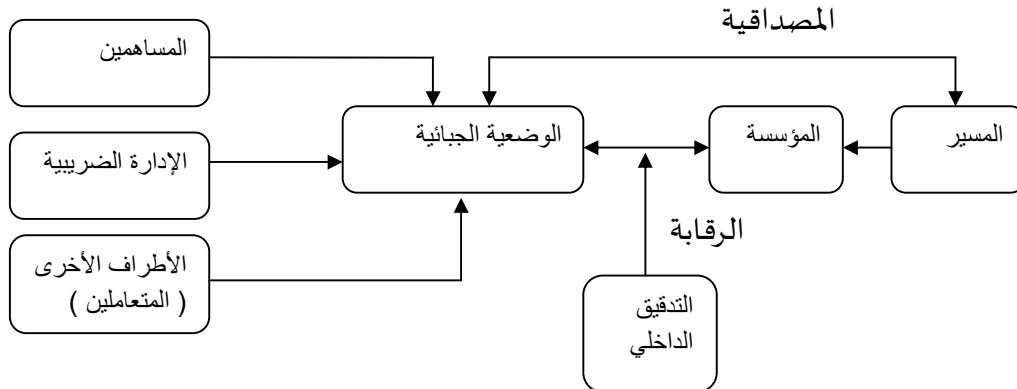
Source : Olivier Herbach(2000) , la comportement des collabareteurs de cabinet d'audi thèse de doctorat de gestion , université sciences sociales , toulouse 01

https://www.academia.edu/29567255/Le_comportement_au_travail_des_collaborateurs_de_cabinets_daudit_financier_une_approche_par_le_contrat_psychologique

07/03/2022 , P : 04 :

و تلخيصا لما سبق سنوضح دور التدقيق الجبائي الداخلي بنوعيه من خلال الشكل الموالي :

الشكل 1 - 03 : دور التدقيق الجبائي الداخلي :



Source : Olivier Herbach(2000) , ipid , p : 05

و من خلال الشكل أعلاه يظهر مدى اهتمام كل من المساهمين و إدارة الضرائب و الأطراف الأخرى (المتعاملين) بالوضعية الجبائية للمؤسسة ، حيث يلجأ هؤلاء الأطراف إلى مكتب التدقيق و المراجعة للقيام بعمليات التدقيق الجبائي للبيانات و المعلومات الجبائية التي تخص المؤسسة و التي يعتمد عليها المسيرين في اتخاذ قراراتهم .

2- التدقيق الجبائي الخارجي :

يمارس التدقيق الجبائي الخارجي من طرف شخص محايد و مستقل عن المؤسسة و هو مهمة متقطعة أو وقتية تأتي أحيانا لتكملة التدقيق الجبائي الداخلي ، و يمكن أن تكون متعاقدة و هذا يسمح للمؤسسة بأن تلجأ إلى مكتب التدقيق لتحقيق مهمة محددة في إطار عقد يربطها بهذا المكتب ، بهدف جعل التسيير الجبائي أكثر أداء من أجل خفض التكاليف الجبائية للمؤسسة و ذلك بمراجعة القوائم المالية مع التركيز على الناحية الجبائية¹⁸ .

و يمثل دوره في :

- التأكد من أن الشركة غير معرضة لمخاطر جبائية .

- التحقق من أن العبي الضريبي في حد ه الأدنى .

- تحديد الخيارات الضريبية التي أقدمت عليها الشركة¹⁹ .

و بالتالي إن عملية التدقيق الجبائي الخارجي عملية خارجية يقوم بتنفيذها شخص خارج المؤسسة أي ليس موظف فيها ، و يجب أن يتمتع بالحيادية و الاستقلال التام من أجل إبداء رأيه بشفافية ، و ذلك للمقارنة و التأكد من أن العناصر و المعطيات المصرح بها مع تلك الموجودة على أرضية الواقع متطابقة .

¹⁸ - محمد هشام ملوكة (2014) ، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ، مذكرة ماستر في علوم التسيير

تخصص تدقيق محاسبي ، جامعة الوادي ، 2014/2013 ، <https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=i&url=https://www.univ-eloued.dz/images/memoir/file/M.E-020-1.pdf&ved=2ahUKFwjhspe>

، 897n2AhVJQBokHaYDBjMQFnoECDgQAQ&usg=AOvWaw0wSjc4chP6atRSEZqjAGgS ، 2022/03/09 ، ص : 51 .

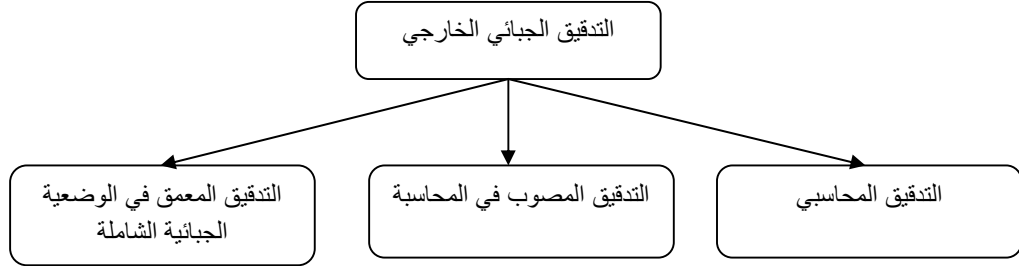
¹⁹ - ريغي زين العابدين (2021) ، دورات إجراءات التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر في العلوم المالية

و المحاسبة ، تخصص التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير ، جامعة مستغانم ، 2021/2020 ، <http://e-biblio.univ->

، 2022/10/23 ، mosta.dz/bitstream/handle/123456789/18416/738.pdf?sequence=1&isAllowed=y ، ص : 02 .

التدقيق الجبائي الخارجي ينقسم إلى ثلاثة أنواع كما هو موضح في الشكل الموالي :

الشكل 1- 04 : أنواع التدقيق الجبائي الخارجي :



المرجع : من إعداد الطالبة بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب ، مستغانم .

أ_ التدقيق المحاسبي :

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة و إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها ، و هو عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بالسنوات المالية المغفلة ، و يتم التدقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية في عين المكان من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتشاً على الأقل فقط²⁰ .

ب_ التدقيق المصوب في المحاسبة :

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تدقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع عن الضرائب ، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية مدة تقل عن سنة جبائية ، و يتم التدقيق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين و التي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية²¹ .

3- التدقيق العميق في الوضعية الجبائية الشاملة :

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التدقيق العميق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي ، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا و عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة²² .

²⁰ - المادة 20 الفقرة 1 و 2 ، مرجع سبق ذكره ، ص : 11 .

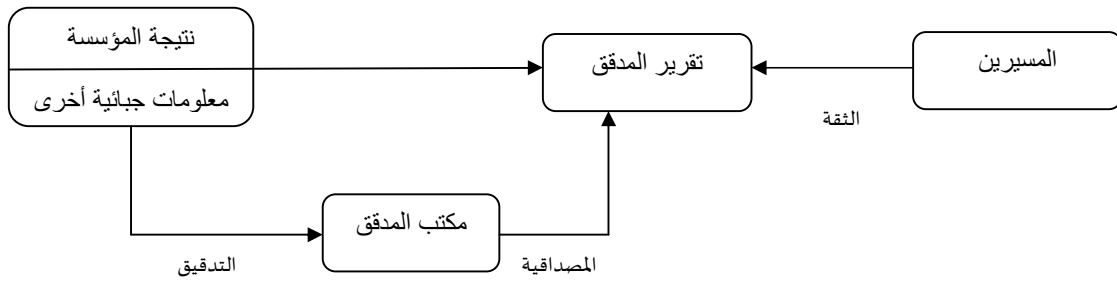
²¹ - المادة 20 مكرر 1 الفقرة 1 ، نفس المرجع ، ص : 13 .

²² - المادة 21 الفقرة 1 و 2 ، مرجع سبق ذكره ، ص : 14 .

و في هذا التدقيق يتأكد الأعوان من الانسجام بين المداخل المصروفة و الذمة المالية و العناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي ، و يتم القيام به عندما تظهر وضعية الملكية و عناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائيا ، و وجود أنشطة أو مداخل متملصة من الضريبة من طرف أعوان الإدارة الجبائية لهم مفتش على الأقل فقط²³ .

و أخيرا يتمثل دور التدقيق الجبائي الخارجي بأنواعه الثلاثة كما هو موضح في الشكل الموالي :

الشكل ا - 05 : دور التدقيق الجبائي الخارجي :



Source : Olivier Herbach(2000) , op .cit , p : 06 .

حيث يظهر الشكل بخلاف الدور الذي ذكر سابقا من خلال مكتب المدقق الذي يقوم بالفحص و التأكد من التصريحات الجبائية و السجلات المحاسبية لمختلف الضرائب و الرسوم ، و تحديد الخيارات الضريبية التي أقدمت عليها المؤسسة للتأكد من أنها غير معرضة للخطر الجبائي ما لم يتم تحديده من أجل إعداد تقرير يهتم به المسيرين قصد بناء قرارات رشيدة و مناسبة .

المطلب الثاني : أهمية وأهداف التدقيق الجبائي :

يتجلى التدقيق الجبائي بأهمية بالغة كونه يشكل أداة في يد كل من المؤسسة و الإدارة الجبائية و كل من يقوم به ، لذا سنحاول تناول هذه الأهمية بالإضافة إلى بيان الأهداف التي تحققها هذه العملية ، و هذا ما يمكننا من تبيان الدور الذي تؤديه و الذي تعمل تحقيقه .

²³ - المادة 21 الفقرة 1 و 2 ، مرجع سبق ذكره ، ص : 15 .

أولاً : أهمية التدقيق الجبائي :

التدقيق الجبائي هو المحرك الأساسي للتشخيص الجبائي للمؤسسة و الذي يسمح باكتشاف نقاط الضعف والقوة ، و هذا بهدف التصحيح الأولي و الاستغلال الأمثل للثانية حيث يتضمن حمايتها و يضمن أكبر قدر من الأمن الجبائي لها ، كما يسمح بتقييم النجاعة الجبائية للمؤسسة و يسمح كذلك بوضع الخطوط العريضة للاستراتيجية الجبائية للمؤسسة ، و اقتراح الحلول التي تجعل الأداء في التسيير الجبائي جيد بإنقاص التكلفة الجبائية و المراقبة القانونية الجبائية ، و هذا لتقييم الصدق و الأمن للمؤسسة موضوع التدقيق ، حيث أن في الواقع التشريع الجبائي يفرض احترام القواعد سواء من ناحية الشكل أو من ناحية المضمون أو من ناحية الزمن ، فحقيقة المؤسسة تسهر على تطبيق النصوص القانونية الخاضعة لها حيث يؤدي عدم احترامها إلى عقوبة كبيرة هي في غنا عنها²⁴ .

كما تكمن أهمية التدقيق كونه وسيلة لا غاية تهدف إلى خدمة الإدارة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي على نحو عملي منظم يحافظ على حقوق المكلفين و الدولة جنباً إلى جنب ، بالإضافة إلى زيادة مستوى الالتزام بأحكام التشريع الضريبي و الامتثال له و زيادة حصيلة الضريبة ، و كلها تساند النظام الضريبي في تحقيق أهدافه²⁵ .

و بالتالي يمكن القول أن التدقيق الجبائي تكمن أهميته في تحقيق الأهداف المرجوة من عملية الفحص و التحقيق و التي يعد أهمها الوصول إلى دقة النتائج و مصداقيتها و من ثم الوصول إلى الربح الحقيقي عن طريق التأكد من صحة ما جاء في دفاتر المكلفين بالضريبة لضمان السير الحسن للنظام الجبائي .

ثانياً : أهداف التدقيق الجبائي :

بما أن التدقيق الجبائي ليس غاية في حد ذاته و إنما أداة و وسيلة تسعى من خلاله الجهات المختصة في الدولة لتحقيق جملة من الأهداف المتمثلة في نوعين أساسيين هما :

²⁴- قعر المشرّد محمد العيد و آخرون (2018) ، التدقيق الجبائي كأداة للحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة ، مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبة تخصص محاسبة و تدقيق ، جامعة الوادي ، 2018/2017 . <https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://dspace.univ-loued.dz/xmlui/handle/123456789/1940&ved=2ahUKewim0ODVmLz2AhUH8BoKHUImAlwQFnoECBwQAQ&usg=AOvVaw0YL9ftY05mXNzdFnO> . 7 - 6 - ص - ص : 2022/03/10 . <https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://bib.univ-loued.dz:8080/jspui/handle/123456789/1592&ved=2ahUKewjU->

²⁵- مليكة مذكور (2015) ، دور التدقيق الجبائي في مصداقية البيانات المالية و الحد من الغش الضريبي ، مذكرة ماستر في العلوم التجارية ، تخصص محاسبة و مالية ، جامعة أم البواقي ، 2015/2014 . <https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://bib.univ-loued.dz:8080/jspui/handle/123456789/1592&ved=2ahUKewjU-> . 25 - ص : 2022/03/10 . [uajmbz2AhXeg_0HHXIJAWIQFnoECBwQAQ&usg=AOvVaw17Mr5HjuN9RKTz6pH8atqk](https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://bib.univ-loued.dz:8080/jspui/handle/123456789/1592&ved=2ahUKewjU-)

1- أهداف عامة :

و مكن تقسيمها بدورها إلى ثلاث نقاط :

_ **قمع التملص الجبائي** : حيث يجب على الرقابة العمل على كشف الأشخاص المنحرفين و الغير منضبطين في التزاماتهم ، فكل شخص سواء كان طبيعي أو معنوي إذا ما حقق دخل أو ربح فعليه دفع ضريبة ، و في حالة عدم انضباطه فالإدارة الجبائية تقوم بتعديل وضعيته .

_ **قمع التهرب الضريبي** : يهدف الوصول إلى مكاسب جبائية يلجأ المكلفين بالضريبة إلى أعمال غير شرعية و ذلك للقيام بتصريحات كاذبة بغرض تخفيض الوعاء الضريبي الخاص بهم ، فإن الرقابة تعمل في إطار تقويم هؤلاء المكلفين و هذا بفضل حق الرقابة الممنوحة للإدارة الجبائية²⁶ .

_ **حماية الموارد الجبائية لميزانية الدولة** : هذا الهدف يشكل مؤشر لنجاح أو فشل الإدارة الجبائية في تحقيق المهمة التي أسندت إليها .

2- أهداف خاصة :

نذكرها في ثلاث نقاط و هي :

_ **التأكد من التصريحات الجبائية** : لتحقيق هذا الهدف تستعمل وسائل مختلفة سواء عن طريق تدخل مصالح الرقابة التي تعمل على اكتشاف الأشخاص الذين يمارسون نشاطات خاضعة للضريبة و لا يصرحون بها و دعوتهم لتعديل وضعيتهم ، و كذا ملاحقة المكلفين بالضريبة الذين لا يودعون تصريحاتهم الجبائية في الأجال القانونية ، أو سواء عن طريق معرفة و تمييز المكلفين بالضريبة من خلال الاتصال بمختلف الهيئات و المؤسسات .

_ **التحقق من دقة و صحة التصريحات المودعة من طرف المكلفين** : و ذلك بتطبيق نوعين من الرقابة أولهما التحقيق في الوثائق و المستندات المحاسبية و ثانيهما التحقيق على أساس المعلومات المتوفرة في الملف الجبائي مثل مداخيل الأموال المنقولة ، المداخيل العقارية ...

_ **ضمان متابعة المكاسب الجبائية** : قدر التشريع الجبائي الجزائري عدد معني من المكاسب الجبائية و المالية في إطار ترقية الاستثمارات .

و الغاية المراد الوصول لها في تحقيق هاته الأهداف العامة منها كانت أو الخاصة هو ضمان تغطية الديون الجبائية المسجلة لصالح الخزينة العمومية و كذا دفع المستحقات²⁷ .

²⁶ - عباس عبد الرزاق (2012) ، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي ، دار الهدى ، عين مليلة ، الجزائر ، بدون طبعة ، ص : 22 .
²⁷ - نفس المرجع ، ص - ص : 24 - 26 .

و مما سبق نستنتج أن الهدف الأساسي من المراجعة أو التحقيق الجبائي هو تمكين المدقق من البحث عن الأدلة و العناصر الكافية لإثبات رأيه حول مدى صحة و مصداقية حسابات المؤسسة ، بالإضافة إلى التأكد من مدى التزامها بالقوانين الجبائية و معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي ، كذلك يعمل على تجنب العقوبات المحتملة و تقييم المخاطر الجبائية التي من الممكن للمؤسسة أن تقع فيها .

المطلب الثالث : مهام التدقيق الجبائي :

تتم مهمة أو عملية التدقيق الجبائي وفق قواعد و قوانين يجب الالتزام بها فمثلا إرسال إشعار لعملية التدقيق هو أول خطوة في مهمة الإدارة الجبائية تقوم بها نحو المكلف بالضريبة ، فهذا الإشعار إجباري لذلك يجب احترام القواعد سواء كانت شكلية أو وقتية ، و تتم سير مهمة التدقيق الجبائي بالمختصر كما يلي :

يبدأ المدقق الجبائي بالتحضير للمهمة بالتعرف على المؤسسة و هذا ليلفت انتباهه إلى بعض المشاكل المعينة أو الأخطار الممكنة ليحصل على توجيه مستقبلي للأعمال ، بعد ذلك يقوم المدقق بمهمة التخطيط لبرنامج العمل حيث يقوم بجمع المؤشرات و تكثيف القوة الفعالة للعناصر المجمعدة أثناء عمله حتى يتمكن من تقدير صحة الوضعية الجبائية للمؤسسة ، و بفضل الاتصالات المباشرة و الفحص الموجز لوثائق المؤسسة على المدقق الجبائي أن تكون له نظرة حول تاريخ المؤسسة و تعريفها كذلك شكل موضوع و طبيعتها بالإضافة إلى النظام التأسيسي و الشركاء و تشكيلة رأس المال لأن كل مدقق جبائي يجب عليه أن يكون على معرفة عامة للمؤسسة الذي يقوم بمهمة التدقيق لديها²⁸ .

و من خلال ذلك يقوم المدقق الجبائي سواء كان داخلي أو خارجي بالعديد من الخدمات من بينها :

_ خدمة إبداء الرأي حيث تهدف هذه الخدمة إلى إضافة الثقة و المصداقية على تأكيدات الإدارة التي تتضمنها المعلومات و القوائم المالية و التي تعتبر مسؤولية طرف آخر .

_ الخدمات الضريبية التي تشمل مختلف عمليات التخطيط و الفحص الضريبي و التي قد تضمن مثلا خدمات التي ترتبط باقتراح الاندماج مع مشروعات أخرى و تقديم النصح إلى العميل من أجل تقليل ما يدفعه من ضرائب و الاستفادة من بعض المزايا الجبائية ، و يتوقف نجاح المدقق الجبائي في ذلك على مدى قدرته في الحصول على الأدلة و القرائن تثبت ما يظهر له في الواقع أثناء قيامه بمهمته²⁹ .

²⁸ - حميدات فتيحة (2016) ، التدقيق الجبائي في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبة ، تخصص تدقيق

محاسبي و مراقبة التسيير ، جامعة مستغانم ، 2016/2015 ، <https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://e-biblio.univ-mosta.dz/handle/123456789/3500&ved=2ahUKFwiEpYw0gMP2AhUSvoUKHZguDpsQFnoECBIQAQ&usq=AOvVaw0QWceVntRtGvi4-YOMv0sr> ، 2022/03/13 ، ص - ص : 63 - 64 .

²⁹ - أمين السيد أحمد لطفى (2007) ، دراسات متقدمة في المراجعة و خدمات التأكد ، دار الجامعة ، الاسكندرية ، الطبعة الأولى ، ص : 268 .

_ خدمات الاستثمارات الإدارية و هي عبارة عن استشارات مهنية تهدف أساسا إلى تحسين كفاءة و فعالية استخدام العميل للطاقت و الموارد المتاحة له ، و أن يقوم ببعض الدراسات الخاصة مثل دراسة نظم الرقابة المحاسبية و الإدارية لإبداء رأيه فيها .

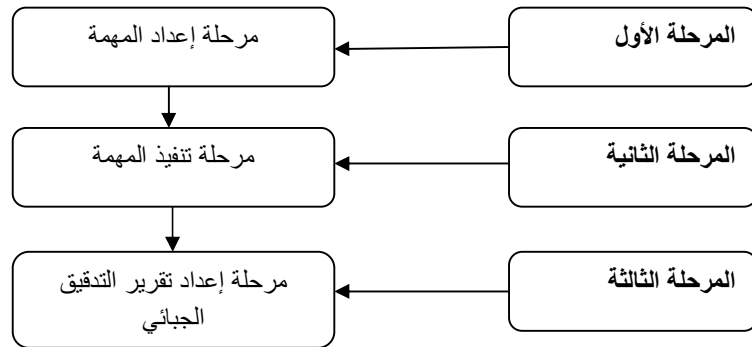
_ خدمات المحاسبة و إمساك الدفاتر حيث تكمن أهمية التسجيل المحاسبي للمدقق الجبائي في أنه يمثل بداية للتقدم للسجلات و الدفاتر المحاسبية ، و يبين طبيعة الوحدة القانونية و الالتزامات المفروضة عليها فبالنتالي فإن إصدار فاتورة ضريبية تقع على كافة المؤسسات³⁰ .

و عليه فإن حقيقة مهام التدقيق الجبائي تكون حسب ميدان التطبيق الذي يكون موضوع هذا التدقيق حيث يمكن أن تعمل على مجمل نشاطات المؤسسة أو جزء فقط و كذا طول أو قصر المدى ، و على مجمل الضرائب الملقاة على عاتق المؤسسة أو ضريبة واحدة فقط ، و من جهة أخرى فإن مهام التدقيق الجبائي يمكن أن تخضع لأهداف أخرى كقياس الخطر الجبائي الذي يغير من نشاط المؤسسة و أهدافها ، و أيضا السهر على ملائمة المؤسسة و تجنب القواعد الجبائية التي تؤدي خرقها إلى فرض عقوبات ، و غيرها من الأهداف كما ذكرتها سابقا ، و فيما يلي سيتم التطرق إلى المراحل العملية بالتفصيل لمهمة التدقيق الجبائي لتتعرف أكثر على المهام التي يقوم بها المدقق الجبائي أثناء كل مرحلة .

المطلب الرابع : المراحل العملية للتدقيق الجبائي :

تتمثل مراحل التدقيق الجبائي في مجموعة من العمليات التي يجب على المدقق الجبائي القيام بها و ذلك لتسهيل مهمته و لتساعده في أداء واجباته بكفاءة و مهارة عالية خدمة للأهداف المراد تحقيقها و هي على النحو التالي في الشكل :

الشكل ا-06 : مراحل عملية التدقيق الجبائي :



المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب ، مستغانم .

³⁰ - أحمد السيد أحمد لطفي (2007) ، مرجع سبق ذكره ، ص : 268 .

_ المرحلة الأولى : مرحلة إعداد المهمة :

تقوم هذه المرحلة على اكتساب معرفة شاملة حول المؤسسة و تتم من خلال الأعمال التحضيرية التي تعمل على جمع المعلومات و البيانات التي تساعد في تحديد الأخطار التي تحيط بالمؤسسة سواء كانت تخص النشاط الإداري أو المحاسبي أو الجبائي ، ليتم بعد ذلك إعداد برنامج عمل حيث يقوم المدقق الجبائي بعد قيامه بجمع المعلومات و البيانات القيام أيضا بالبحث عن مؤشرات أخرى مقنعة و كافية تمكنه من تشخيص الحالة الجبائية للمؤسسة ، و تساعده في تسطير مخطط لعملية التدقيق الجبائي و يتضمن هذا المخطط ما يلي :

_ المعرفة العامة بالمؤسسة : في هذه المرحلة يجب على المدقق أن تكون لديه نظرة شاملة حول كل ما يتعلق بالمؤسسة من تاريخ تأسيسها و موقعها و شكل و طبيعة نشاطها و كذلك رقم تسجيلها في السجل التجاري و الجبائي .

_ معرفة الوثائق المحاسبية و القانونية و التسييرية للمؤسسة : من خلال قيامه بعملية فحص لجميع الوثائق التي لها تأثيرا جبائية مثل ، السندات النقدية ، مستوى التحليل المالي المطبق ، تقارير محافظي الحسابات المقدمة للمؤسسة ... حيث يتم البحث فيها عن معلومات ذات طبيعة جبائية .

_ تحديد الأخطار و الأهداف : تتم هذه العملية من خلال المعلومات المكتسبة من مرحلة المعرفة العامة بالمؤسسة ، مما يتيح لها تحديد المخاطر المحيطة بها كما يتيح لها إدراك المزيد من الفعالية في تحقيق أهدافها .

_ التعرف على علاقة المؤسسة بإدارة الضرائب : يجب على المدقق الجبائي القيام بفحص البريد الإلكتروني الوارد من إدارة الضرائب ، كما يجب عليه التحقق مما إذا كانت إدارة الضرائب قد أرسلت طلب المعلومات الخاصة بالدورات الغير مصرح بها .

_ التعرف على الخصائص الجبائية للمؤسسة : من خلال الإحاطة بالنظام الجبائي المطبق في المؤسسة و التحقق من مدى استفادتها من الامتيازات و تنفيذها لمختلف الالتزامات الجبائية .

_ المرحلة الثانية : مرحلة تنفيذ المهمة :

في هذه المرحلة يقوم المدقق الجبائي بتقييم نظام الرقابة الداخلية الخاصة بالميدان الجبائي فقط من خلال ما يلي :

_ تقييم نظام الرقابة الداخلية : غاية المدقق من خلال تقييمه لنظام الرقابة الداخلية هو إبداء رأيه حول نوعية الإجراءات الجبائية للمؤسسة لمعرفة نقاط قوة و ضعف هذا النظام ، و يعتمد المدقق في هذا التقييم على الاستبيان أو قائمة أسئلة تعد وفقا للأهداف المرجوة على النحو التالي :

أ_ استبيان الرقابة الداخلية الخاصة بالميدان الجبائي و يتضمن مجموعة من الاستفسارات الكتابية تشمل الأسئلة المتعلقة بالجانب الجبائي و تتناول جميع نواحي نشاط المؤسسة .

ب_ التحليل المالي للتصريحات المودعة من طرف المؤسسة يمكن للمدقق أن يستفيد بشكل كبير من قاعدة التحليل المالي ، هذه التقنيات تطبق على العناصر المصرح بها من خلال الوثائق الجبائية و الهدف من هذا التحليل هو معرفة الوضعية المالية للمؤسسة .

ج_ مخطط تدفق المعلومات الجبائية و هو عبارة عن رسم تخطيطي يصور لحظة معينة من مسار الإجراء الجبائي و الوثائق الجبائية ، و الذي يسمح بتمثيل تسلسل العمليات الضرورية لتنفيذ مصالح هذا المسار و تحليل طريقة عمله و مدى ملائمته .

د_ تنفيذ إجراءات التدقيق المباشرة حيث هذا التقييم ممكن إجراءه بطريقة إحصائية إذا تعلق بالخطر العام للتدقيق ، هذه الرقابة التي تعتمد على احترام القواعد الجبائية ، و الهدف من هذه الخطوة هو إبداء رأي حول قدرة المؤسسة على الامتثال للتشريع الجبائي ، و لهذا على المدقق أن يربط من ناحية بين احترام القواعد و بين مدة الالتزامات التصريحية من ناحية أخرى .

المرحلة الثالثة : مرحلة إعداد تقرير التدقيق الجبائي :

فهي آخر مرحلة في عملية التدقيق الجبائي و هذا بعد إجراء العمليات السابقة و فحص المسائل الجبائية من طرف المدقق في موضوع و شكل الالتزامات الجبائية ، حيث يقوم بإعداد خواتم التدقيق و التوصيات الموجهة إلى مسيري المؤسسة في شكل تقرير الذي يعبر به عن رأيه حول نتائج التدقيق الجبائي ، حيث يجب أن يحتوي التقرير على مختلف الأعمال التي قام بها المدقق في إطار مهمته ، و على الأرجح أن يكون الأمر بالمراجعة على علم بالظروف التي أدى فيها المدقق تحرياته و خاصة الصعوبات التي واجهها ، و يحتوي على تقييم الخطر الضريبي مع مراعات العقوبات و الغرامات التي تتحملها المؤسسة و توضح مسؤولية المكلفين بالوظيفة الجبائية داخل المؤسسة ، و اقتراح الامتيازات الضريبية التي يمكن أن تستفيد منها المؤسسة بالإضافة إلى تقديم التوصيات لإصلاح العيوب و المخالفات و تحسين التسيير الضريبي سواء كانت توصيات علاجية لتصحيح الوضعية الجبائية أو الوضعية المحاسبية ، أو توصيات وقائية لتنبيه المؤسسة و توعيتها حول تسيير هذا النظام الجبائي³¹ .

³¹ - بن حمو إكرام - سلاوي رفيدة (2018) دور المراجعة الجبائية كآلية لتطبيق حوكمة الشركات في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبة ، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، جامعة أدرار ، 2018/2017
<https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=i&url=https://dspace.univ-adrar.edu.dz/jspui/handle/123456789/1150&ved=2ahUKEWiUvuinzcP2AhXtzIUkHSNzDi8QFnoECaGQAQ&usg=AOvVaw2RbHbU-29t50s0oAZm6QaZ> ، 2022/03/13 ، ص - ص : 20 - 23 .

و بالرغم من تعدد هذه المراحل و اختلافها من مؤسسة إلى أخرى و من مدقق إلى آخر و من مرجع إلى آخر إلا آخر ، إلا أنه في الواقع نادرا ما يتم إتباع كل الخطوات في المراحل المذكورة سابقا و أخذها بعين الاعتبار عند التنفيذ الفعلي لعملية التدقيق الجبائي ، و قد يكون أحد أسباب ذلك هو عدم فرض هذه المراحل في حد ذاتها بشكل معين أو بطريقة معينة من قبل المشرع نفسه ، و بالتالي فإن كل مدقق حر في كيفية تقييم مراحل عمله لتنفيذ مهمته .

خلاصة المبحث :

و بهذا نكون قد تعرفنا على التدقيق الجبائي بأنه سلطة مخولة للإدارة الجبائية بفحص و مراقبة التصريحات المكلفين و كل الوثائق و السجلات المرفقة للتأكد من صحتها و سلامتها ، بمختلف الأنواع الذي عرف بها سواء كان تدقيق داخلي بتدقيقه الشكلي و على الوثائق ، أو سواء كان تدقيق خارجي بتدقيقه المحاسبي و المصور في المحاسبة أو تدقيق معمق للوضع الجبائية الشاملة ، لنتمكن من معرفة أميتها بالنسبة للمؤسسة باعتبارها المحرك الأساسي لتشخيص الجبائي للمؤسسة ، و أنه وسيلة لتحقيق الأهداف العامة كانت أو الخاصة للإدارة الجبائية ، و ذلك من خلال المهام التي يقوم بها المهني المسؤول عن التدقيق الجبائي و هو المدقق الجبائي ، بواسطة المراحل العملية له إبتداء من أول مرحلة و هي الإعداد للمهمة وصولا إلى آخر مهمة و هي إعداد التقرير مع إبداء رأيه فيه .

المبحث الثاني : أساسيات تطبيق التدقيق الجبائي :

تمهيد :

إن التدقيق الجبائي يلعب دورا كبيرا في حماية المال العام و تحقيق الأمن الضريبي و العدالة الضريبية ، لذا تمتلك الإدارة الجبائية عدة وسائل و أساليب تجتمع فيما يسمى السلطة الجبائية التي تمنحها حق الرقابة التدقيق ، التسوية و المعاقبة ، و تعتمد على وسيلتين لتحقيق أهدافها هما الرقابة الجبائية بجميع أشكالها و البحث عن الوعاء الخاضع للضريبة ، يتم تسيير هاتين الأداتين من طرف الإدارة الجبائية المهيكلة من المستوى المركزي إلى المستوى المحلي في ترابط و انسجام تام ليؤدي كل هيكل دوره بشكل تام المرغوب به و لتحقيق ذلك فعلى الإدارة الجبائية أن تعتمد على مجموعة من المعايير و المبادئ التي تساعد في أداء دورها على أكمل وجه ، بالإضافة إلى تحديد الأعوان المكلفون بتطبيق التدقيق الجبائي دون صعوبة و اكتشاف المحددات و المعوقات التي تحول دون قدرتها على أداء مهامها .

و في هذا المبحث سنقوم بالإلمام بجميع العناصر المذكورة سلفا و ذلك لمعرفة الأساسيات التي تركز عليها الإدارة الجبائية في تطبيقها لعملية التدقيق الجبائي .

المطلب الأول : معايير التدقيق الجبائي :

هدف التدقيق الجبائي الأساسي هو إبداء رأي فني محايد و مستقل عن مدى صحة عدالة القوائم المالية من الناحية الجبائية ، لذلك يسعى المدقق الجبائي إلى تطبيق القواعد و المعايير التي تتلخص في التقرير عن مدى التزام المؤسسة سواء كانت محلية أو أجنبية بالقوانين الواردة في التشريع الجبائي ، و التحقق من أن ما تم إدخاله في قائمة الأرباح و الخسائر هي نفقات فعلية و معقولة و مقبولة جبائيا ، و تتمثل هذه المعايير التي من الواجب الاعتماد عليها من قبل المدقق الجبائي في :

أولا : المعايير الشخصية :

تحتوي المعايير الشخصية على الصفات الشخصية التي يجب أن تتوفر في المدقق الجبائي و هي بدورها تتكون من ثلاثة معايير فرعية :

المعيار الأول : التأهيل العلمي و العملي للمدقق الجبائي :

- التأهيل العلمي و الخبرة المهنية .
- الخبرة العملية في مجال الممارسات العملية للتدقيق و استمرار التعلم أثناء الممارسات مع تلقي التدريبات الكافية الرسمية و غير الرسمية .

إذ أن توفر المؤهل العلمي مع الخبرة العملية و التدريب الكافي تحقق في مجملها مستوى الكفاءة اللازمة للمدقق لقيامه بعمله و حسن و تحسين فعالية أداءه ، و عليه فيجب أن يكون له مستوى عال من المعلومات الجبائية ليستطيع اتخاذ القرارات حول نوعية المعلومات التي يدققها .

المعايير الثاني : قاعدة الاستقلال :

تتوقف على استقلاليتها و حياده في إبداء رأيه و لا يوجد درجات في عدم الاستقلال ، و يجدر التفرقة بين نوعين من الاستقلال فالأول يخص الاستقلال المهني و هو ضروري لممارسة المهنة ، و تحكمه معايير ذاتية مما يؤدي إلى التحرر من الرقابة أو السلطة العليا إذ يعتمد على نفسه و لا يكون تابعا لعملية إبداء ، أما الثاني خاص باستقلال التدقيق فهو مرتبط بعملية إبداء الرأي في القوائم المالية و يعني ذلك التزام المدقق الجبائي بالموضوعية و عدم التحيز عند إبداء رأيه إذ يجب أن يكون مستقبلا ماليا أو على كل وجهات النظر الأخرى في علاقته العملية مع زبائنه موضوع التدقيق .

المعيار الثالث : قاعدة العناية المهنية الملائمة :

تتعلق هذه القاعدة بما يقوم به المدقق الجبائي و على درجة و دقة القيام بمهامه ، و يترشد في تحديد مستوى العناية المهنية الملائمة بدراسة مسؤولياته القانونية و المهنية ، هذه العناية تتطلب فحص انتقادي لكل مستوى من مستويات الإشراف على العمل الذي يتم و تتطلب أداء مهني يتفق مع حجم و ضخامة و تعقيدات عملية التدقيق إلى استخدام العينات و الخيارات ، فإن كل بند يتم اختياره للاختبار يجب أن يتم فحصه بعناية مهنية مناسبة³² .

ثانيا : معايير العمل الميداني :

و هي تخص العمل الميداني و المعايير المطبقة و معتمدة ميدانيا في تطبيق المراجعة الجبائية و في هذا الإطار نجد ثلاثة معايير³³ .

المعيار الأول : قاعدة التخطيط السليم للعمل والإشراف الملائم على المساعدين :

تتطلب أولا اختيار المساعدين المناسبين تم ضرورة تنفيذ عملية التدقيق الجبائي وفقا لخطة ملائمة فمسؤولية القيام بقدر كاف من التخطيط المسبق تقع على عاتق المدقق الجبائي و مساعدته ، و ذلك لتوفير أساس سليم لعملية التدقيق الفعال إذ يجب إعداد برنامج التدقيق الجبائي لكل عملية للتأكد من تحدي خطوات العمل الضرورية أو اللازمة بصورة منتظمة و مفهومة من قبل جميع مستويات هيئة التدقيق الجبائي .

³² - سميرة بو عكاز (2015) ، مرجع سبق ذكره ، ص - ص : 100 - 101 .

³³ - خالد راغب الخطيب - خليل محمود الرفاعي (2000) ، مرجع سبق ذكره ، ص : 72 .

المعيار الثاني : قاعدة كفاءة وملائمة أدلة الإثبات :

ضرورة حصول المدقق الجبائي على قدر كاف من أدلة و قرائن الإثبات الملائمة لتكون أساسيا سليما يرتكز عليها عن التعبير عن التقارير المالية و ذلك عن طريق الفحص المستندي و التدقيق الحسابي و الإنتقادي و الملاحظة و الاستفسارات و المصادقات .

المعيار الثالث : توثيق العمل :

يوثق عمل المدقق الجبائي دوما بملفات عمل يتم مسكها بغرض توثيق التحقيقات التي تم القيام بها و تدعيم النتائج المتوصل إليها ، هذه الملفات تسمح بتنظيم أفضل للمهمة و تعطي دلائل على اتخاذ الاحتياطات و الاحتراز الضروري قبل الوصول إلى النتائج و الأحكام النهائية³⁴ .

ثالثا : معايير التقرير :

تتضمن الإجراءات المتبعة في كتابة التقرير النهائي للمدقق الجبائي و نجد فيه المعايير التالية :

المعيار الأول : استخدام المبادئ المحاسبية المتعارف عليها :

يجب أن يتضمن التقرير إشارة إلى أن الحسابات و القوائم المالية قد أعدت وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها ، و لا يقتصر ذلك على القبول العام للطرق المطبقة فيها المبادئ ، و يتطلب من المدقق إبداء رأيه فيما إذا كانت المبادئ المحاسبية المستخدمة في إعداد الحسابات الختامية و القوائم المالية مبادئ متعارف عليها أم لا و المقصود بالقبول العام للمبادئ المحاسبية أن المبدأ يلقي تأيدا و استخداما ملائما و ينبغي على المدقق الجبائي التركيز على أن المبادئ المستخدمة تحقق ما يلي :

_ كون المحاسبة منتظمة من حيث الشكل أي مطابقة للنصوص القانونية .

_ المحاسبة مثبتة لأهمها مبررة بوثائق و مستندات الإثبات .

_ المحاسبة صادقة لأن الإهمالات و الإعفالات قليلة و غير خطيرة .

المعيار الثاني : قاعدة تجانس استخدام المبادئ المحاسبية :

يجب أن يتضمن التقرير إشارة إلى مدى التجانس أو ثبات تطبيق استخدام المبادئ المحاسبية من فترة إلى أخرى و تهدف هذه القاعدة إلى ضمان قابلية القائمة المالية للمقارنة و بيان طبيعة التغيرات التي طرأت على المبادئ و أثرها على هذه القوائم .

³⁴ - بن داني محمد مصطفى - بن دولة عبد القادر (2021) ، مرجع سبق ذكره ، ص - ص : 23 - 24 .

المعيار الثالث : قاعدة الإفصاح الكامل في القوائم المالية :

يجب أن يتضمن التقرير التحقق من كفاءة و ملائمة الإفصاح كما تعبر عنها القوائم المالية التي ينبغي أن تشمل على البيانات و معلومات و العرض السليم للقوائم و مدى كفاية البيانات و الدقة في ترتيبها و تبويبها و توضيح كافة المعلومات المتعلقة بالأصول و الخصوم و التي تتطلب إيضاحات أفضلت عند إعداد القوائم المالية و ذلك لتقديم بيانات تساعد على العرض السليم لها دون الإعلان عن أسرار المشروع أو الأضرار به .

و من المفيد أن يأخذ المدقق الجبائي الاعتبارات التالية للحكم على ملائمة الإفصاح و كفايته :

_ الهدف الرئيسي للإفصاح هو المصلحة العامة .

_ وجود مبررات لعدم الإفصاح لتضارب المصالح فقد يكون الضرر المشروع يفوق الفوائد العائدة للغير و يلعب عامل الأهمية دورا كبيرا في مجال الإفصاح لارتباطه بالمصلحة العامة و يقاس باحتمال تأثيره على المستثمر العادي ، و الأهمية لا تتوقف على قيمة عنصر النسبية فقط بل على أهمية المعلومات لمستخدمي القوائم المالية .

_ القوائم المالية المتفق عليها قد تكون غير ملائمة فيما يتعلق بالإفصاح عن أوضاع و توقعات هامة قد تكون ضرورية لاتخاذ القرارات .

_ إن محتويات القوائم المالية ظاهرة بشكل صريح و كامل و لا تحمل أكثر من معنى أو تحمل شكل في معناها .

المعيار الرابع : قاعدة إبداء الرأي في القوائم المالية :

يجب على المدقق الجبائي التعبير عن رأيه في القوائم المالية كوحدة واحدة و في حالة امتناعه عن إبداء الرأي في أمور معينة فعلية يجب أن يتضمن تقريره الأسباب التي أدت إلى ذلك و ينبغي أن يوضح تقريره بصورة واضحة لطبيعة الفحص الذي قام به و درجة مسؤولياته على القوائم المالية ، و يتخذ المراجع الجبائي في مجال التعبير عن رأيه في القوائم أربع مواقف طبعا لقواعد المراجعة الجبائية³⁵ .

و باستخدام هذه المجموعة من المعايير المترابطة و المتكاملة فيما بينها يسهل الأمر على المدقق الجبائي أداء عمله و مهامه على أكمل وجه ، و تحقيق الأهداف و المتطلبات التي يعمل التدقيق الجبائي على تحقيقها و الشكل الموالي مخطط لهذه المعايير .

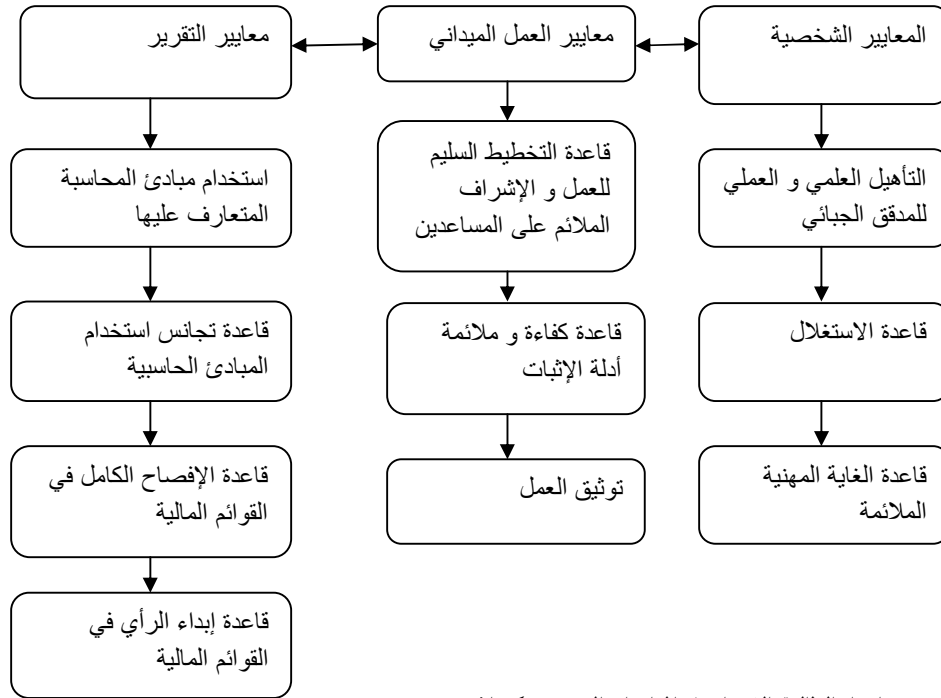
³⁵ - قدال خيرة - دحمان أحمد (2019) ، مدى نجاعة المراجعة الجبائية في حدو اكتشاف التهريب الضريبي ، مذكرة ماستر في العلوم المالية

و المحاسبية ، تخصص تدقيق محاسبي و مراجعة التسيير ، مستغانم ، 2018/2019

<https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://e-biblio.univ-mosta.dz/handle/123456789/12623&ved=2ahUKEwiOzJoiu9L2AhXM0aQKHf5yCjwQFnoECAQQAQ&usg=AOvVaw1i1XnrPnx7pvmDrbov-wlf>

2022/03/19 ، ص - ص : 9 - 10 .

الشكل 1 - 07 : معايير التدقيق الجبائي :



المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على المعلومات التي سبق ذكرها في هذا العنوان.

المطلب الثاني : مبادئ التدقيق الجبائي .

تمتاز أساليب التدقيق الجبائي بالصرامة من جهة و الردع من جهة أخرى و تبقى في أمس الحاجة إلى إيجاد المبادئ و الأطر الأساسية التي عن ريقها تكون الضوابط الجبائية ذات فعالية في الميدان و ذلك من خلال العمل على تغيير الجبائية و تربية المواطن³⁶ .

و تتمثل هذه المبادئ في النقاط التالية :

_ مبدأ التدخل و المراقبة :

هو مبدأ يعكس تطور الفكر الضريبي مع تطور دور الدولة المعاصرة التي أصبحت تستخدم الضريبة كأداة من أدوات الضبط الاقتصادي و المالي و الاجتماعي بما يخدم الصالح العام كتحفيز الاستثمار و محاربة الغش و التهرب الضريبيين ، و حماية مبادئ اقتصادية هامة كمبدأ المنافسة بين الأعوان الاقتصاديين من خلال مبدأ الرقابة و المحاسبة و المساءلة ، أو من خلال حماية المجتمع من الآفات و الاستهلاك الضار كتجارة التبغ و المخدرات و غيرها أو بتحقيق توازنات .

³⁶ - رضا خلاصي ، (2014) ، مرجع سبق ذكره ، ص : 217 .

_ ترقية الإدارة الضريبية :

بالعمل على تغطية النقائص و إصلاحها خاصة أن تبعيات الهرب لا تقع على المشرع المالي و المكلف لوحدهما و إنما تقع كذلك على الإدارة المالية، و باعتبار أن مشكلة الغش تعود لعدم فعالية النظام الجبائي و التي تستلزم وجود هيكل إداري منظم و عصري بعيدا عن كل ملامح التخلف و الإهمال و اللامبالاة³⁷.

_ إقامة نظام ضريبي محكم :

يعتبر النظام الضريبي من بين المعوقات الأساسية للتدقيق الجبائي ، بحيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة و من بينها النظام الضريبي ، و لذلك فإن تطبيق التدقيق الجبائي يتطلب وجود نظام ضريبي فعال ، فمن خلال تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين بالإضافة إلى وجود عدالة ضريبية بين المكلفين³⁸.

_ إرساء تقاليد ضريبية لدى المكلف لجره لاحترام الإجراءات الجبائية :

من خلال إعلامه و توعيته باعتباره أن النظام الجبائي يدفع للتعامل معه بدوافع نفسية عن كل متغيرات و مستندات التشريع الجبائي³⁹.

و عليه من خلال هذه المبادئ تضمن المؤسسة الطمأنينة من الناحية الجبائية و التي تجعلها في استعداد لمواجهة أي خطر يتم اكتشافه عن طريق التدقيق الجبائي و تقليل العوائق إلى حدها الأدنى ، باعتبار أن التدقيق أداة في خدمة المؤسسة لتخفيض التكاليف الجبائية دون التعرض للمخاطر الجبائية ، و ذلك يتم اتخاذ القرارات الملائمة و في الوقت المناسب دائما .

المطلب الثالث : الأعوان المكلفون بالتدقيق الجبائي :

التدقيق أو الرقابة الجبائية حق للإدارة الجبائية وحدها ، لها القدرة على ممارسته من خلال موظفيها ليتم إجراء التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة و إعداد كل المراجعات الضرورية للوعاء الضريبي و مراقبته . و يمثل هؤلاء الموظفين في الأعوان المكلفين ، حيث يجب أن تكون لكل عون مدقق بطاقة انتداب تسلم له من طرف المديرية العامة للضرائب لإظهارها أثناء قيامه بوظيفته ، و هي تبين صفة العون المدقق كالهوية ، الرتبة الوظيفية المسندة إليه ، و يجب أن تسحب في حالة التوقف عن العمل و ترجع له عند الاستئناس⁴⁰.

³⁷ - نفس المرجع ، ص : 218 .

³⁸ - دريع أمير ، (2020) ، مرجع سبق ذكره ، ص : 43 .

³⁹ - رضا خلاصي (2014) ، نفس المرجع ، ص : 218 .

⁴⁰ - نوي نجاة (2013) ، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر ، رسالة ماجستير ، تخصص مالية و نقود ، جامعة الجزائر ، 2013/2012 .

https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=i&url=http://biblio.univ-alger.dz/jspui/handle/1635/6725&ved=2ahUKEwiv5Y7dvY_3AhX48rsIHVnIBLgQFnoECBMQAQ&usg=AOvVaw2qnhml9xoKtCYDnYAGeR9

. 45 : ص : 2022/03/19

*_ ينفذ بعناية طبقا للمقاييس المهنية كل الأعمال الضرورية مع مراعات مبدأ الحياة و الإخلاص و الشرعية المطلوبة و كذا القواعد الأخلاقية المهنية .

*_ يقوم عند ممارسة مهامه ، الرقابة الحسابية و التصريحات الجبائية و تصريحات الشركات ، و في مجلس التسيير بتنفيذ الخدمات المطلوبة بعناية ، و يحترم الأجل المتفق عليها ، و يعلم الزبون ، و يتابع في مجال رقابة الحسابات كل التحريات الضرورية التي من شأنها أن تكون لديه رأيا معللا و مؤسسا .

_ الموضوعية والاستقلالية :

تعطي الموضوعية و الاستقلالية قيمة لخدمات المهني و هي إحدى العلامات المميزة للمهنة ، و تتطلب الموضوعية من المهني أن يكون محايدا و يتمتع باستقلال فكري في جميع ما يتعلق بخدماته المهنية عند تقديم خدماته المهنية ، و من واجب المدقق الجبائي أن :

*_ تكون علاقته بزبائنه مستندة إلى الأمانة و الاستقلال و إلى واجب القيام بمهامه بشرف و ضمير مهني .
*_ يشهر فيما يخص التصريحات الجبائية و تصريحات الشركات على احترام زبائنه التشريعات المعمول بها في هذا المجال من أخذ الاحتياطات اللازمة لتجنب الوقوع في وضعية تواطئ قد تشوه حياده و استقلاله و تحمله المسؤولية⁴³ .

_ السر المهني :

يلتزم بالسر المهني كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو المنازعات بالضرائب و الرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به⁴⁴ .

بما في ذلك المدقق الجبائي حيث يتطلب من العضو أن يكون نزيها ، صادقا ، مراعي لمصلحة المجتمع و القيم الأخلاقية ، دقيقا في تفسير المعايير و محافظا على سرية أعمال عملائه .

و لا يتم الالتزام بالسر المهني في بعض الحالات منصوص عليها في القانون الجبائي لاسيما :

- عند تبليغ مصالح الضرائب للجان الطعن بالمعلومات التي تمكنها من الفصل في النزاعات المفروضة عليها
- عند تبادل الإدارة الجزائرية مع الإدارة المالية للدول التي أبرمت مع الجزائر اتفاقية للتعاون المتبادل في مجال الضرائب⁴⁵ .

- تجاه الإدارات المعنية و الخبراء المدعوين لتقديم التقارير⁴⁶ .

⁴³ - هادي التميمي (2014) ، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية و العملية ، دار وائل للنشر و التوزيع ، عمان ، بدون طبعة ، ص - ص : 82 -

83 .

⁴⁴ - المادة 65 معدلة بموجب المادة 41 ق . م لسنة 2007 ، مرجع سبق ذكره ، ص 31 .

⁴⁵ - المادة 65 ، نفس المرجع ، ص : 31 .

⁴⁶ - المادة 66 ، نفس المرجع ، ص : 31 .

- عند تقديم الإدارة شكوى قانونية ضد مدين ما و يفتح تحقيق بذلك (قاضي التحقيق) ⁴⁷.
- إزاء الموظفين المكلفين بوظائف ممثلي الدولة لدى منظمة المحايين و الخبراء المحاسبين المعتمدين ⁴⁸.

ثانيا: الالتزامات المتعلقة بتأطير المتدربين :

يجب على أستاذ التدريب أن يمنح المتدربين كل التسهيلات من أجل :

- متابعة الدروس التحضيرية للامتحانات التي تقضي إلى هذه المهنة .
- المشاركة في حصص الأعمال التطبيقية و الأنشطة التكوينية .
- التقدم إلى الاختبارات .
- التمتع بإجازة خاصة غير مدفوعة الأجر ⁴⁹.

ثانيا: حقوق الأعوان المكلفون في ممارسة مهامهم :

- 1_ حق الرقابة : يتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت و المؤسسات المعنية ، خلال ساعات فتحها للجمهور و ساعات ممارسة نشاطها ⁵⁰.
- و تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات ⁵¹.
- 2_ حق إجراء التحقيق : يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء التحقيق في محاسبة المكلفين و إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها ⁵².
- و لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار مسبق بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول ⁵³.
- 3_ حق في التعاون : و ذلك عندما توجه الإدارة الجبائية طلب معلومات للإيرادات الجبائية الأخرى في إطار التعاون الإداري ، و تبادل المعلومات ⁵⁴.
- 4_ حق المعاينة : من أجل ممارسة حقها في الرقابة و عندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية ، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص ضمن الشروط المبينة في المادة 35 للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش و مؤهلين قانونا ، للقيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث و الحصول و حجز كل المستندات و الوثائق و الدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء و المراقبة و دفع الضريبة ⁵⁵.

⁴⁷- المادة 67 ، نفس المرجع ، ص : 31 .

⁴⁸- المادة 68 ، نفس المرجع ، ص : 31 .

⁴⁹- هادي التميمي (2014) ، مرجع سبق ذكره ، ص : 84 .

⁵⁰- المادة 18 الفقرة 2 ، نفس المرجع ، ص : 09 .

⁵¹- المادة 20 الفقرة 3 ، نفس المرجع ، ص : 11 .

⁵²- المادة 20 الفقرة 1 ، نفس المرجع ، ص : 11 .

⁵³- المادة 20 الفقرة 4 ، نفس المرجع ، ص : 11 .

⁵⁴- المادة 20 الفقرة 5 ، نفس المرجع ، ص : 12 .

⁵⁵- المادة 34 ، نفس المرجع ، ص : 18 .

و لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلى بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض يفوضه هذا الأخير⁵⁶.

5_ حق الاسترداد (التقادم) : يحدد الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة بأربع (4) سنوات في حالة وجود مناورات تدليسية⁵⁷.

6_ حق الإطلاع : يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء ضريبي و مراقبته ، بتفحص الوثائق و المعلومات المنصوص عليها في المواد المذكورة في هذا القانون⁵⁸.

7_ حق استدراك الأخطاء الإدارية : مع مراعات الأحكام الخاصة المنصوص عليها في المادة 107 ، يحدد الأجل الممنوح للإدارة بأربع (4) سنوات للقيام بتحصيل جدول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، أو تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة عن تأسيس الضرائب المعينة⁵⁹.

و دون الإخلال بالأجل المحدد في المادة 106

يجوز تدارك كل خطأ يرتكب سواء تعلق الأمر بنوع الضريبة أو بمكان فرضها ، بالنسبة لأي ضريبة من الضرائب أو رسم من الرسوم⁶⁰.

و عليه نستنتج أن الإدارة الجبائية تعتمد على جملة من الأعوان المكلفون لأداء مهامها من بينها التدقيق الجبائي من خلال الوظائف التي تسندها إلى كل عون من أعوانها ، مع احترام هذا الأخير و التزامه بجميع الالتزامات و الواجبات تجاه الإدارة الجبائية و تجاه المكلفين الخاضعين للضريبة خاصة المنصوص عليها في التشريع الجبائي ، مع أخذه بعين الاعتبار و تحليه بجميع الحقوق التي منحت له من قبل المشروع و ذلك لتسهيل مهامه و أداء أعماله الموكلة إليه .

المطلب الرابع : محددات تطبيق التدقيق الجبائي ومعوقاته :

يتم إعداد القوائم المالية للمكلف في ظل مجموعة من المبادئ و الأعراف المحاسبية المتعارف عليها و التي تؤثر في جودة المعلومات الواردة في صلب القوائم المالية بالشكل الذي يحد من قدرة المدقق الجبائي على اتخاذ القرار المناسب بشأنها ، و هنا تجعله أمام مجموعة من المحددات و المعوقات التي من شأنها أن تعرقل و تعطل أداء المهمة بشكلها المادي ، و هي كما يلي :

⁵⁶ - المادة 35 ، نفس المرجع ، ص : 18 .

⁵⁷ - المادة 39 ، نفس المرجع ، ص : 24 .

⁵⁸ - المادة 45 ، نفس المرجع ، ص : 26 .

⁵⁹ - المادة 106 معدلة بموجب المادة 63 ق . م / 2021 ، نفس المرجع ، ص : 46 .

⁶⁰ - المادة 107 ، نفس المرجع ، ص : 46 .

أولاً : محددات التدقيق الجبائي :

من بين أهم المحددات التي تواجه عملية التدقيق الجبائي هي :

_ إن البيانات المالية تكون ذات طبقة كمية و مع البيانات الكمية عنصر مهم في مساعدة المدقق الجبائي في اتخاذ القرار ، إلا أن البيانات الوصفية لا تقل أهمية عن البيانات الكمية لذلك على المدقق حتى ينجح في اتخاذ القرار المناسب أن يسعى لاستكمال الجانب الوصفي لمفردات القوائم المالية من مصادر أخرى⁶¹ .

_ يتم إعادة البيانات المحاسبية بموجب مجموعة من المبادئ و الفروض المحاسبية مثلا مبدأ الكلفة التاريخية و فرض وحدة القياس النقدي و فرض ثبات استمرارية المشروع ، و تترك الفروض بصمات واضحة على طبيعة المعلومات التي تظهرها البيانات المحاسبية⁶² .

_ الطبيعة التكميلية لعملية القياس المحاسبي حيث أن الأرقام التي تحويها القوائم المالية المحاسبية و هي محصلة العمليات و الأنشطة التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية في نهاية السنة المالية ، تخضع مخرجاتها إلى حد كبير لتأثير نوع و طبيعة الأسس المتبع في المشروع التجاري بشأن الاعتراف بالإيرادات و المصروفات و الطرائق السياسية و المحاسبية المتبعة في قياس تلك المصروفات و الإيرادات و مثالها طرائق الاحتساب كطريقة القسط الثابت أو طريقة القسط المتناقص أو أي طريقة أخرى تتبعها إدارة المشروع ، و تقييم المخزونات بإحدى طرق قياس المخزون كطريقة ما يرد أولاً يصرف أولاً (FIFO) أو طريقة ما يرد آخر يصرف أولاً (LIFO) ، أو طريقة المعدل المخزون أو أي طريقة أخرى تتبعها إدارة المشروع⁶³ .

_ تشتق النسب المالية من بيانات محاسبية يعبر الكثير منها عن أداء المشروع التجاري في لحظة زمنية معينة و ذلك يجعل من البيانات المالية المحاسبية و المحتواة في القوائم المالية و كذلك النسب المالية المشتقة منها غير قابلة للمقارنة بسبب تعدد أساليب القياس فيها⁶⁴ .

⁶¹- زين الدين – فريد عبد الفتاح (1997) ، تخطيط و مراقبة الإنتاج (مدخل إدارة الجودة) ، دار الكتب المصرية ، الاسكندرية ، بدون طبعة ص : 484 .

⁶²- محمد رضا عارف النعيمي (2008) ، الفحص الضريبي للشركات في ضوء المتطلبات القانونية ، برنامج تطبيقي مقترح للهيئة العامة للضرائب رسالة ماجستير في الضرائب ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية و المالية ، جامعة بغداد

<https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://thesis.mandumah.com/Record/235497&ved=2ahUKewj4tqc3Nf2AhX0iP0H> .45 : ص : 2022/03/21 ، HaX-BrOQFnoECBwQAQ&usg=AOvVaw1sbCmCHL8XRgAhBn_T0Yne

⁶³- محمد مطر (2006) ، الاتجاهات الحديثة في التحليل المالي و الائتماني – الأساليب و الأدوات و الاستخدامات العملية ، دار وائل للنشر ، عمان الطبعة الثانية ، ص : 13 .

⁶⁴- محمد مطر (2006) ، نفس المرجع ، ص 77 .

ثانيا : معوقات التدقيق الجبائي :

من بين أهم معوقات التدقيق الجبائي نذكر ما يأتي :

_ معدلات الأداء لعملية الفحص الضريبي أكبر من طاقة المدققين مما يؤدي إلى التركيز على الناحية الكمية فقط في تحديد معدلات الأداء مما يؤدي إلى عدم دقة التدقيق .

_ عدم شمول ملف المؤسسة للبيانات الأساسية اللازمة لعملية التدقيق الجبائي ، فالإقرارات الضريبية التي تقدمها المؤسسة لا تضم كثيرا من الحالات في ملف المؤسسة .

_ في بعض الأحيان لا يستخدم المدقق الجبائي الجانب الالكتروني في تنفيذ عملية التدقيق رغم وجود العديد من البرامج الالكترونية التي يمكن استخدامها في تنفيذ العديد من إجراءات التدقيق و الاستفادة من الإمكانيات العالية التي يوفرها الحاسب الآلي .

_ تعتمد معظم المؤسسات التي تستخدم الحواسيب الالكترونية في تشغيل بياناتها على تخفيض مخزوناتا المطبوعة بقدر الإمكان ، و ذلك لتخفيض تكاليف الطباعة و الاعتماد على التقارير الاستثنائية ، و لا شك أن ذلك يؤدي إلى صعوبة قيام المدقق بإتباع إجراءات التدقيق التقليدي التي يتبعها .

_ الإطلاع على سجل التعاقدات لمعرفة معاملات المؤسسة خلال سنة موضوع التدقيق ثم يطلب منها تقديم المستندات المؤدية لمعاملتها التي تمت ، مما يدل على عدم توافر بيانات كاملة عن معاملات المؤسسة .

_ لا يتم مقارنة البيانات الواردة في سنة التدقيق و السنة السابقة إلا في بعض المؤسسات رغم أهمية تلك المقارنات .

_ إن بعض المقتبسات التي ترد من الغير إلى مخمني الضرائب قد تكون غير مستوفية للبيانات الأساسية .

_ إن المدقق الجبائي يعتمد عند فحصه للحسابات بصفة أساسية على التدقيق المستندي و التدقيق الفني دون قيامه بالتدقيق باستخدام النسب التحليلية و المقارنة المالية رغم أهميته في عملية التدقيق⁶⁵ .

⁶⁵ - عطاء محمد حامد (2002) ، الفحص الضريبي علما و عملا ، مطبعة دار الطباعة الحرة ، الاسكندرية ، بدون طبعة ، ص : 460 .
* **التدقيق المستندي** : يعتبر من أبرز إجراءات التدقيق ينفذها المدقق لكل ما يعزز المعاملات المالية من وثائق و مستندات ، لأنها أول أدلة الإثبات على صحة القيمة المالية للمعاملات المالية و على حدوث العمليات و أحداث الاقتصاد و دليل على مشروعية التعاملات المالية و البيانات المالية فيما إذا سجلت في السجلات بقيمتها الصحيحة ، لأن المستندات المحاسبية و الثبوتية المعززة لها معرفة بالتلاعب و التزوير و إخفاء الحقائق ، لأنها تمثل بداية الإجراءات المحاسبية التي تنتهي بإصدار التقارير المالية .
* **التدقيق الفني** : هو إجراء يقوم به المدقق لتقييم أوجه القصور أو بهدف تحسين القدرة لنظام مالي معين بحيث يتم تغطية الجوانب التقنية و تنفيذها و يهدف بشكل عام إلى التأكد من تنفيذ العمليات الفنية وفقا للشروط التي تم الاتفاق عليها ، و وجود إطار سليم للتخفيض من المخاطر المحتملة و التأكد من شراء المعدات التقنية لأغراض ذات صلة ، كما يفيد في تحسين أنظمة الرقابة الداخلية .

و بهذا نرى أن المحددات تحدد للمدقق الجبائي المنهج أو الطريقة التي تساعد في أداء مهمته و ذلك بعد دراسته و معرفته للمنهج أو الطريقة التي تساعد في أداء مهمته و ذلك بعد دراسته و معرفته للمنهج المحاسبي و المالي المتبع من قبل المؤسسة ، ليقوم المدقق الجبائي بوضع الخطط لبرنامج العمل الذي سيعمل به لتنفيذ مهامه ، متفاديا في ذلك كل المعوقات التي من الممكن أن تواجهه أو من المحتمل أن يقع فيها سواء كانت ناتجة عنه أو عن المؤسسة في حد ذاتها و سواء كانت ذات خطورة مرتفعة أو غير مرتفعة يمكن تناسبها و إهمالها ، لأنه ينتج عن تفاقم تلك المعوقات أن يصبح الأمر أصعب أمام المدقق في أداء مهنته و هو ما يعمل بشكل قاطع على تجنبه في الأساس حتى تكون نتائج أعماله المتوصل إليها ذات مصداقية و معنى أكثر .

خلاصة المبحث :

من خلال المبحث الأول تمكنا من التعرف على أهم المعايير التي يركز و يعتمد عليها التدقيق الجبائي بشكل أساسي ، و التي فعليا تم تقسيمها إلى ثلاثة أنواع إبتداءا بالمعايير الشخصية التي يجب أن يتمتع بها المدقق الجبائي الذي يقوم بالتدقيق و معايير العمل الميداني التي تتماشى مع أداء مهامه و أعماله وصولا إلى معايير التقرير المعتمد عليها في إعداد تقريره النهائي للعملية ، دون أن يتغافل على المبادئ التي هي عبارة عن ركائز متينة للتدقيق الجبائي و التي يجب أن يتحلى بها الأعوان المكلفون بالتدقيق الجبائي دون استثناء ، مع تطبيقهم للالتزامات المفروضة عليهم و تمتعهم بالحقوق الممنوحة لهم للأداء المهني لا الشخصي ، دون نسيان المحددات التي هي شئ مهم لهذا النوع من التدقيق مع تفادي كل المعوقات السلبية التي تعرقل العملية لتؤول بتطبيقها على أسوأ شكل .

خلاصة الفصل

و بهذا نكون قد توصلنا إلى خلاصة من هذا الفصل النظري مفادها أن التدقيق الجبائي هو عبارة عن فرز و نبش في دفاتر و سجلات و وثائق المكلف بالضريبة و مقارنتها بالتصريحات المقدمة ، و التأكد من مدى امتثاله للقواعد و القوانين الجبائية التي نصت في التشريع الجبائي و المفروضة عليه باعتباره أداة قانونية في يد الإدارة الجبائية ، الذي تعتمد عليه بهدف تحقيق الأهداف المسطرة و السعي للمحافظة على أموال الخزينة و الصالح العام ، حيث يتمكن الأعوان المكلفون به من تطبيقه بأنواعه المختلفة عن طريق الخضوع لجملة من الدعائم و الضوابط القانونية المتمثلة في المعايير ، المبادئ ، الالتزامات ، الحقوق ، المهام ، المراحل التي تحكم و تنظم عملية التدقيق الجبائي لضمان السير الحسن للعملية و تفاديا لكل عائق للتأكد من أنه يسير وفق منهجية منظمة و محكمة لأنه خطوة هامة بالنسبة لكل من المكلف ، الإدارة الجبائية و الدولة بصفة عامة .

و هكذا نكون قد استنتجنا أن التدقيق الجبائي هو عملية مهمة لا يمكن الاستغناء عنها إطلاقا .

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للحوكمة الجبائية :

تمهيد :

مما لا شك فيه أن المتحصلات الضريبية تعتبر من أهم مصادر التمويل بالنسبة للدولة التي تعتبر مصدر رئيسي للإيرادات لكي تقوم بالإنفاق على السلع و الخدمات و المنافع العامة ، كما أن التحصيل السليم للضرائب يعكس القدرة الرقابية و النجاح لأجهزة الدولة الرقابية و المحاسبية لتحافظ على الاستقرار الوطن و على الرغم من الأهمية المالية و الاقتصادية و الاجتماعية التي يمكن أن تحققها الدولة من عملية فرض الضرائب ، لكنها تواجه العديد من المعوقات التي تقلل من هذه المتحصلات ، هنا يأتي واجب الإدارة الضريبية للقيام بمسؤوليتها للمحافظة على حقوق الدولة من إيرادات الضرائب من خلال تطبيق الحوكمة بشكل عام و الحوكمة الجبائية بشكل خاص ، و ذلك للوصول إلى قرار أكثر ملائمة و دقة في الإجراءات المستخدمة و بالتالي يكون لها تأثير على كفاءة و فاعلية أداء دائرة الضرائب الذي ينعكس على اقتصاد الدولة و كافة الخدمات المقدمة لأفراد المجتمع .

و للتعرف على الحوكمة و الحوكمة الضريبية بشكل أدق خصص هذا الفصل لها و قسم إلى قسمين :

_ المبحث الأول : مدخل للحوكمة الضريبية .

_ المبحث الثاني : أساسيات تطبيق الحوكمة الضريبية .

المبحث الأول : مدخل للحوكمة الجبائية :

تمهيد :

أصبح عالم الاقتصاد اليوم يشهد مصطلحات و مفاهيم جديدة بعدما كانت مصطلحات القديمة كالعولمة و الخصوصية و آثارها على الاقتصاد العالمي أجمع ، كما كانت للأزمات المتعاقبة و انهيار العديد من الشركات العالمية بسبب التلاعب في القوائم المالية و تواطئ مجالس الإدارة التنفيذية ، الأمر الذي أدى إلى إيجاد حلول و آليات للتصدي لهاته التلاعبات و التواطئات التي من شأنها أن تؤدي إلى استنزاف الموارد و التي من المفروض أن تستفيد منها الخزينة العمومية لتغطية النفقات العمومية ، من خلال استثمارها في مشاريع تنموية ، هذا ما دفع إلى تبني سياسة محكمة ليأتي دور الحوكمة الضريبية بشتى آلياتها و وسائلها الوقائية و ردعية في آن واحد بغية معالجة هذا الاعوجاج في التحصيل الضريبي .

لذا سنتناول في هذا المبحث مدخل للحوكمة الضريبية للتعرف على نشأتها و تعريفها بعد التطرق إلى مفهوم الحوكمة بشكل عام ، و تبيان مدى أهميتها و أهدافها التي تسعى من أجل تحقيقها الحوكمة الجبائية .

المطلب الأول : مفهوم الحوكمة والقضايا المتعلقة بها :

أخذ موضوع الحوكمة اهتمام واسع في دراسات تعود لمنظمات عالمية و أصبحت في صدارة برامج التنمية للبلدان لتوافقها مع متطلبات التنمية الشاملة للدول ، من خلال مكافحة الفقر و ترشيد الإنفاق العام و تعزيز الإيرادات العام ، و من أجل معرفة مفهومها يمكن إعطاؤها تعريف لغوي و اقتصادي مع التطور إلى أهم التعاريف من قبل المنظمات العالمية و اللجان ز الهيئات الدولية .

أولا : تعريف الحوكمة لغة و اصطلاحا :

1_ لغة : الحوكمة لغة :

يعود لفظ الحوكمة إلى كلمة إغريقية قديمة تعبر عن قدرة ربان السفينة الإغريقية و مهاراته في قيادة السفينة وسط الأمواج و الأعاصير ، و ما يمتلكه من قيم و أخلاق نبيلة و سلوكيات نزيهة و شريفة في الحفاظ على أرواح و ممتلكات الركاب ، و رعايتها و حمايتها للأمانات و البضاعة و التعمدات إليها و إيصالها إلى أصحابها ، و دفاعه عنها ضد القراصنة و ضد الأخطار التي تتعرض لها أثناء الإيجار ، و إذا وصل بها إلى ميناء الإيجار من مهمته سالما أطلق عليها التجار و خبراء البحار " القبطان المتحكم جيدا (good governor)

ثم تطور و ترعرع هذا المصطلح كما جاء بمعناه باللغة الانجليزية (governance) مما دفع بعض الدول مثل ألمانيا و فرنسا إلى استخدام نفس المصطلح الانجليزي و بذات الحروف مع تغيير نطقها و لفضها⁶⁶.

و هناك العديد من التسميات الأخرى نذكر منها على سبيل المثال لا الحصر الإدارة الرشيدة ، الإدارة الحكيمية ، الإجراءات الحاكمة ... أما في الجزائر فيستعمل مصطلح الحكم الراشد للتعبير عن حوكمة الشركات⁶⁷.

إلا أن لفظ الحوكمة سيبقى أكثر شيوعا و انتشارا في الفترة المستقبلية ، و هو يتماشى مع لفظ العولمة و الخصوصية و غيرها⁶⁸.

أما الترجمة العلمية لمصطلح الحوكمة الذي اتفق عليها هو أسلوب ممارسة سلطات الإدارة الرشيدة⁶⁹.

و عليه فإن لفظ الحوكمة يتضمن عدة جوانب التي تتمثل في :

- _ الحكمة : ما تقتضيه من التوجيه و الإرشاد .
- _ الحكم : ما يقتضيه من السيطرة على الأمور بوضع الضوابط و القيود التي تتحكم في السلوك .
- _ الاحتكام : ما يقتضيه من الرجوع إلى مرجعيات أخلاقية و ثقافية و خبرات تم الحصول عليها من خلال تجارب سابقة .
- _ التحاكم : طبقا للعدالة خاصة عند انحراف السلطة و تلاعبها بمصالح المساهمين⁷⁰ .

⁶⁶- سليمان رشيد (2013) ، دور آليات الحوكمة في تحسين الأداء المالي ، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية ، تخصص مالية و حوكمة الشركات جامعة بسكرة ، 2013/2012

https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://archive.jinan.edu.lb/conf/MGKE/1/50.pdf&ved=2ahUKEwiisPWs9_2AhWXuKQKHAKMAUcQFnoECDIQAQ&usg=AOvVaw1uSQ-VtXlBlEmb1QG5E1u4 ، ص : 09 .

⁶⁷- عثمانى ميرة (2012) ، أهمية تطبيق الحوكمة في البنوك و أثرها على بيئة الأعمال ، رسالة ماجستير ، تخصص العلوم الاقتصادية ، رع مالية - بنوك و تأمينات ، جامعة مسيلة ، 2012/2011 ، <https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://dspace.univ-msila.dz:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/1403/THA3-330-10.pdf%3Fsequence%3D1%26isAllowed%3Dy&ved=2ahUKEwiD29DX4N72AhUKzYUKHfHTDxwQFnoECEQAQ&usg=AOvVaw3jcPp4bqaRyGYLQX> ، ص : 14 .

⁶⁸- سليمان رشيد (2013) ، نفس المرجع ، ص : 09 .

⁶⁹- عاشور مرزيبق - صورية معموري (2012) ، حوكمة الشركات حول فلسفة المفهوم الإداري و إمكانية التجسيد الفعلي ، المؤتمر الوطني حول حوكمة الشركات للحد من الفساد المالي و الإداري ، المنعقد بالفترة 6-7 ماي 2012 ، جامعة بسكرة <https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://iefpedia.com/arab/%3Fp%3D31328&ved=2ahUKEWj4zo5M3972AhX4IUKH> ، ص : 03 .

⁷⁰- عبد الرزاق بن الزاوي - إيمان نعمون (2022) ، إرساء مبادئ الحوكمة في شركات التأمين التعاوني ، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي ، المنعقد بالفترة 6-7 ماي 2012 ، جامعة بسكرة

https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://iefpedia.com/arab/wp-content/uploads/2012/05/.pdf&ved=2ahUKEwiuxuH22t72AhXSgs4BHbVjBOMQFnoECAQAQ&usg=AOvVaw1yKkklbode_rJleTPdp23B

، ص : 14 .

2_ الحوكمة اصطلاحاً :

بعد أن أسهمت المحاولات للكتاب و الأكاديميين في تعريف مفهوم الحوكمة إلى العديد من المصطلحات المعربة من نظيرتها باللغة الانجليزية governance ، حيث تم ترجمتها إلى كلمات مرادفة مثل الحاكمة المحكومية ، الحكمانية ، وإدارة الحكم أو الإدارة الرشيدة ، إلا أنه تم الاعتماد على مصطلح الحوكمة⁷¹ .

و عليه سنعرض عدة تعاريف للحوكمة على النحو التالي :

التعريف الأول : تعرف الحوكمة بأنها نظام بموجبه يتم إخضاع نشاط المؤسسات إلى مجموعة من القوانين و النظم و القرارات التي تهدف إلى تحقيق الجودة و التميز في الأداء عن طريق اختيار الأساليب المناسبة و الفعالة لتحقيق خطط و أهداف المؤسسة و ضبط العلاقات بين الأطراف الأساسية التي تؤثر في الأداء⁷² .

التعريف الثاني : و عرفها الكاتبان Marios و Patrick بأنها تمثل العلاقة بين مجلس الإدارة و المساهمين و إدارة الشركة ، كما يمكن أن نضيف لهم أيضاً مراجعي الحسابات الذين يقومون بالمصادقة على التقارير السنوية و السلطات الرقابية و وكلاء التصنيف⁷³ .
أما الكاتبان Minon و Monkes عرفها أنها العلاقة بين الأطراف المشاركة التي تؤدي إلى توجيه و حسن أداء الشركة⁷⁴ .

التعريف الثالث : يمكن أن تعرف الحوكمة بأنها مجموعة من القوانين و النظم و القرارات التي تهدف إلى تحقيق الجودة و التميز في الأداء الإداري عن طريق اختيار الأساليب المناسبة و الفعالة لتحقيق خطط و أهداف أي عمل منظم سواء في وحدات القطاع الخاص أو في القطاع العام⁷⁵ .

⁷¹ - مهند محمد موسى العيني (2012) ، أثر آليات الحوكمة الضريبية على الإيرادات الضريبية ، أطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة ، جامعة عمان العربية

https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://thesis.mandumah.com/Record/201954/Details&ved=2ahUKewiK1Zahot_2A_hUN_6QKHr0kCBoQFnoECA0QAQ&usg=AOvVaw3YAh-lhzlZ9zYO3LVwtd1 ، ص : 16 .

⁷² - محي الدين شعبان توك (2014) ، الحوكمة الرشيدة و مكافحة الفساد منظور اتفاقية الأمم المتحدة ، دار الشروق للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن بدون طبعة ، ص : 45 .

⁷³ - Marios Bernand –Patrik Bompont (2004) , Gouvernement ol'entrepris et communication financière , editon economica , paris , p :105 .

⁷⁴ - سليمان رشيد (2013) ، مرجع سبق ذكره ، ص : 12 .

⁷⁵ - محمد ياسين غادر (2012) ، محددات الحوكمة و معاييرها ، المؤتمر العلمي الدولي عولمة الإدارة في عصرنة المعرفة ، المنعقد بالفترة 15 – 17 ديسمبر 2012 ، جامعة طرابلس ، لبنان

https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://archive.jinan.edu.lb/conf/MGKE/1/50.pdf&ved=2ahUKewiisPWs9_2AhWXu

، ص : 13 . [KQKHAKMAUCQFnoECDIQAQ&usg=AOvVaw1uSQ-VtxlBlEmb1QG5E1u4](https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://archive.jinan.edu.lb/conf/MGKE/1/50.pdf&ved=2ahUKewiisPWs9_2AhWXu) ، 2022/03/24 ،

و من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن الحوكمة ما هي إلا نظام عام يدل على وجود نظم تحكم العلاقة بين الأفراد و الأساسية التي تؤثر في الأداء أي تنظم العلاقات بين أصحاب المصالح المختلفة من ضمنها الإدارة لضمان التوازن فيما بينما في ضوء التشريعات سارية المفعول، مع تحقيق أهداف المؤسسة الإستراتيجية و رقابة أداؤها لتعزيز الثقة بين جميع الأطراف ، كما تشمل معوقات تقوية المؤسسة على المدى البعيد و تحديد المسؤول عن التصرفات الإدارية و المالية غير الصحيحة مع تحميل المسؤولية لكل من ألحق ضررا بالمصلحة العامة .

3- الحوكمة من منظور المنظمات العالمية و اللجان و الهيئات الدولية :

يمكن عرض مجمل التعريفات المذكورة للحوكمة من طرف المنظمات العالمية و اللجان و الهيئات الدولية كما يلي :

_ صندوق النقد الدولي (IMF) : لم يعطي IMF تعريف محدد للحوكمة إلا أنه يبين انطلاقا من اهتمامه بمتابعة السياسة المالية و الاقتصادية الكلية للدول ، بأن الحوكمة الرشيدة تركز على شفافية حسابات الدولة و فاعلية إدارة الموارد العامة و استقرار البيئة الاقتصادية و التشريعية ذات الصلة بأنشطة القطاع الخاص و شفافتها ، فالاستقرار و الفعالية و الشفافية هي من أهم عوامل حكمة الرشيد من المنظور الاقتصادي و المالي لصندوق النقد الدولي ⁷⁶ .

_ البنك الدولي (WB) : عرفها على أنها الحكم الراشد مرادف السير الاقتصادي الفعال و الأمثل الذي يسعى للإجابة عن مختلف الانتقادات الخاصة و الموجهة للدول و الشركات التي تشكل في الإصلاحات الهيكلية المسيرة بطريقة علوية من الأعلى إلى الأسفل ⁷⁷ .

_ مؤسسة التمويل الدولية (IFC) : عرفتها بأنها النظام و الهيكل الذي يتم من خلاله إدارة و تسيير الشركات و مراقبتها و متابعة العلاقات بين جميع الأطراف أصحاب المصالح .

_ منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية (OECD) : تعرفها بأنها مجموعة من العلاقات فيما بين القائمين على إدارة الشركة و مجلس الإدارة و حملة الأسهم و غيرهم من المساهمين ، و هناك من يعرفها بأنها مجموعة قواعد إدارية تستخدم لإدارة الشركة من الداخل ، و لقيام مجلس الإدارة بالإشراف عليها لحماية المصالح و الحقوق المالية للمساهمين . ⁷⁸

⁷⁶ - بوصفيح عادل (2020) ، دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر في علوم التسيير ، تخصص إدارة مالية ، جامعة البويرة ، 2020/2019 ، https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://dspace.univ-bouira.dz:8080/jspui/bitstream/123456789/10745/1/BOUSSIGA%2520ADEL.pdf&ved=2ahUKEWj69YP45d_2AhUihP0HHXijB4YQFnoECA4QAQ&usq=AOvVaw1P_900UXQXa5_kmWN1MmZl .

⁷⁷ - محسن أحمد الخضري (2005) ، حوكمة الشركات ، مجموعة النيل العربية ، القاهرة ، الطبعة الأولى ، ص : 54 .

⁷⁸ - محمد ياسين غادر (2012) ، مرجع سبق ذكره ، ص : 12 .

_ معهد المدققين الداخليين (IIA) : عرفها بأنها العمليات التي تتم من خلال الإجراءات المستخدمة من ممثلي أصحاب المصالح من أجل توفير الإشراف على إدارة المخاطر و مراقبتها و التأكد على كفاءة الضوابط لانجاز الأهداف و المحافظة على قيم الشركة .

_ لجنة Codbury : عرفتها سنة 1992 أنها يعتمد اقتصاد دولة ما على زيادة و كفاءة الشركات ، و هكذا فإن الفعالية التي تؤدي إلى مجالس الإدارات لمسئولياتها تحدد الوضع التنافسي للدول ، و هو دور حوكمة الشركات⁷⁹ .

ثانيا : القضايا المتعلقة بالحوكمة :

الحوكمة أداة جيدة تعمل على إحكام الرقابة على إدارة المؤسسات و التأكد من حسن عملها و تحقيق أهدافها بشكل قانوني و اقتصادي سليم و تنظيم العلاقة بين الأطراف الداخلية و الخارجية (مجلس الإدارة المساهمين ، و الأطراف ذوي العلاقة بالمؤسسة)⁸⁰ .

و من أهم القضايا المتعلقة هي الخصائص إذ بدورها تتميز بمجموعة من الخصائص التي يجب أن تتوفر فيها حتى تحقق الغرض من وراء تطبيقها و هي كالتالي :

- الانضباط : من خلال إتباع السلوك الأخلاقي المناسب و الصحيح و تبني قوانين و تشريعات و تعليمات توضح الحقوق و تحدد الواجبات و هي تعد صمام الأمان الرئيسي الضامن للحوكمة⁸¹ .

- الشفافية : و تعني تقديم صورة حقيقية و واضحة لكل ما يحدث داخل كيان الشركة ، مثل الإفصاح عن أهدافها المالية ، نشر القوائم المالية و التقارير السنوية في الوقت المناسب ، و تقديم الحسابات طبقا لمبادئ المحاسبة العامة المقبولة دوليا .

- الاستقلالية : يقصد بها استقلالية مجلس الإدارة و اللجان التابعة له ، و أنه لا توجد ضغوط عليها⁸² .

⁷⁹ - سليمان رشيد (2013) ، مرجع سبق ذكره ، ص - ص : 10 - 11 .

⁸⁰ - دينا محمد طه (بدون سنة) ، دراسة أثر آليات حوكمة الشركات على الإفصاح المحاسبي الاختياري للشركات عبر الأنترنت ، مقال محاسب قانوني بمحافظة دمياط ، جامعة بورسعيد ،

https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://jsst.journals.ekb.eg/article_61566_85bad0d797171240ae0cb967c9398248.

⁸¹ - مصطفى عبد الحسين علي - علي كاظم حسين (2013) ، دور الحوكمة في تحسين الأداء الإستراتيجي للإدارة الجبائية ، مجلة دراسات محاسبية

و مالية ، المجلد الثامن ، العدد 22 ،

<https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://www.iasi.net/iasi/download/bc84c998cae55d0&ved=2ahUKewi0->

⁸² - إلهام سنوساوي (2016) ، أثر تطبيق آليات حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية ، ماجستير في علوم التسيير ، تخصص مالية و حوكمة

الشركات ، جامعة سطيف 1 ، 2015/2016 ، [https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://dspace.univ-](https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://dspace.univ-setif.dz:8888/jspui/handle/123456789/1177&ved=2ahUKewjenN31y9D2AhVCiqQKHZkyAeMQFnoECC8QAQ&usg=AOvVaw3iWq2Jz46-)

[setif.dz:8888/jspui/handle/123456789/1177&ved=2ahUKewjenN31y9D2AhVCiqQKHZkyAeMQFnoECC8QAQ&usg=AOvVaw3iWq2Jz46-](https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://dspace.univ-setif.dz:8888/jspui/handle/123456789/1177&ved=2ahUKewjenN31y9D2AhVCiqQKHZkyAeMQFnoECC8QAQ&usg=AOvVaw3iWq2Jz46-)

⁸² - VP9LYNCJIT4L ، 2022/03/26 ، ص - ص : 25 - 26 .

- المساءلة : تلتزم الإدارة التنفيذية بالإجابة على استفسارات مجلس الإدارة فيما يتعلق بالقرارات التي اتخذها و تنفيذ الخطط ، كما يلتزم مجلس الإدارة بالاستجابة لاستفسارات المساهمين و أصحاب المصالح الآخرين .
- العدالة : تقوم كل الأنظمة في المؤسسة بمعاملة كافة المساهمين و الجهات ذات العلاقة بالعدالة و الأخذ في الاعتبار مصالحهم .
- المسؤولية : يكون للإدارة كافة الصلاحيات و السلطات التي تمكنها من اتخاذ كافة الإجراءات ، و تكون مسؤولة عن المساهمين ⁸³ .
- _ المسؤولية الاجتماعية : النظر إلى المؤسسة باعتبارها المواطن الجيد من خلال رفع الوعي الاجتماعي و بمستوى عالي من السلوك المثالي و القيم للعاملين فيها ⁸⁴ .
- _ المشاركة : تعتبر المشاركة حجر الأساس في الحوكمة الرشيدة ، و تبدأ من عمل الرجل و المرأة جنباً إلى جنب في المجتمع و يمكن أن تكون مباشرة أو من خلال مؤسسات شرعية تمثل الأطراف المختلفة ⁸⁵ .
- _ الكفاءة و الفعالية : تعني أن المؤسسات لها القدرة على تنفيذ المشاريع الموجهة لتحقيق احتياجات المجتمع بالاستخدام الأمثل للموارد المتاحة أمامها .
- _ التجارب و التوافق : أي تتطلب التجارب مع متطلبات جميع الشرائح ضمن أطر زمنية معقولة و محددة و التعامل مع المصالح المختلفة بحيث تؤدي إلى توافق أعم و أشمل لجميع الفئات المختلفة .
- _ سيادة القانون : اعتبار القانون مرجعية للجميع و ضمان سيادته دون استثناء .
- _ اتجاه الاجتماع : تسعى إلى تسوية الخلافات في المصالح لتحقيق الإجماع العام لتبقي مصلحة الجميع فوق المصالح الخاصة .
- _ الرؤية الإستراتيجية : أي امتلاك نظرة إستراتيجية توحد منظور القادة و الجمهور في وضع سياسات و برامج بحيث تمكنها من اتخاذ الإجراءات المناسبة في الوقت المناسب ⁸⁶ .

⁸³ - عاشور مجد (2020) ، دور الحوكمة المؤسسية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية ، تخصص اقتصاد و تدبير مؤسسات ، جامعة بسكرة ، 2020/2019 ، https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=i&url=http://archives.univ-biskra.dz/bitstream/123456789/17341/1/.pdf&ved=2ahUKEwiL0-vWr-T2AhUPziUKHX-rBSgQFnoECBMQAQ&usg=AOvVaw0W-Z-tBy_P4Lp7LzWU5xgw ، 2022/03/26 ، ص : 14 .

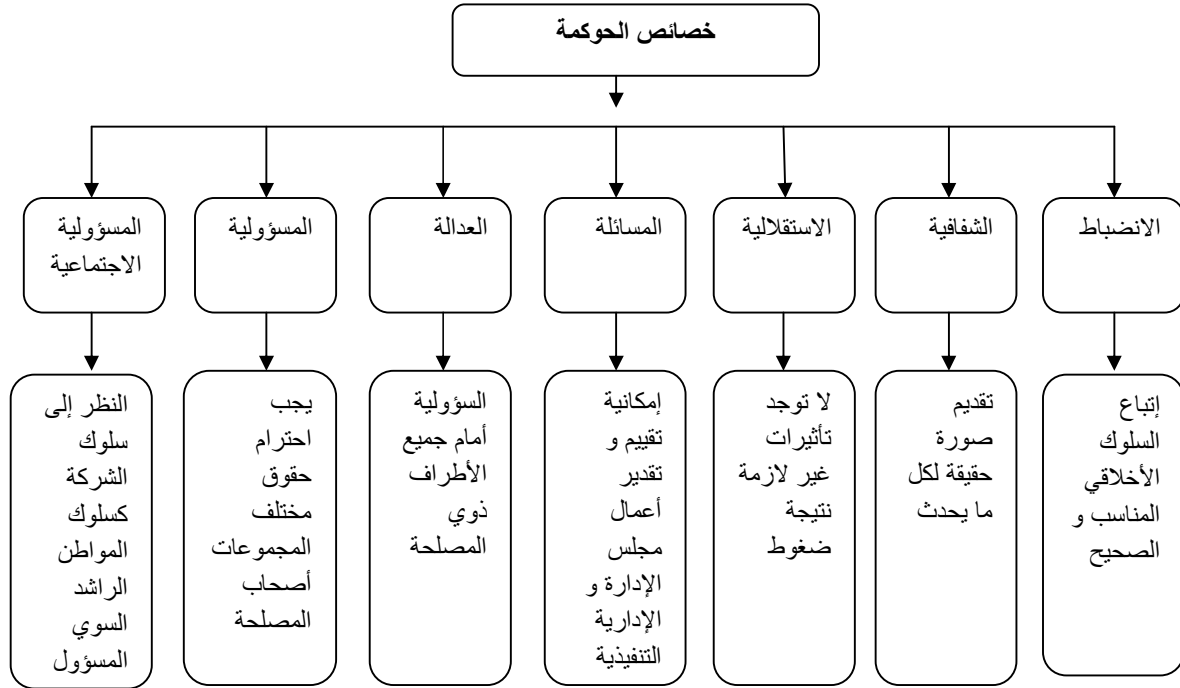
⁸⁴ - مصطفى عبد الحسين علي - علي كاظم حسين (2013) ، مرجع سبق ذكره ، ص : 104 .

⁸⁵ - شندارلي براهيم فلة (2013) ، مساهمة آليات الحوكمة في تحقيق الميزة التنافسية ، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية ، تخصص مالية و حوكمة الشركات ، جامعة بسكرة ، 2013/2012 ، <https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=i&url=http://archives.univ-biskra.dz/bitstream/123456789/5060/1/.pdf&ved=2ahUKEwiv15W9ruT2AhUpxYUKHd6lBigQFnoECAQQAQ&usg=AOvVaw1eikxkoQZ9X7HhRGUup-Or9-D> ، 2022/03/26 ، ص - ص : 34 - 35 .

⁸⁶ - بوصيف عادل (2020) ، مرجع سبق ذكره ، ص - ص : 44 - 45 .

و عليه نستنتج أن لتفعيل الحوكمة يتطلب توافر مجموعة من الخصائص التي تمثل سماتها ، و التي تساعد على تكامل الجوانب الفكرية و العملية الخاصة بها ، حيث تعد هذه السمات من الركائز الأساسية التي إن غاب أحدها فقدت الحوكمة مفهومها الأساسي الذي جاءت به ، و الشكل الموالي يوضح أهم هذه الخصائص باختصار :

الشكل II - 01 : خصائص الحوكمة .



المراجع : طارق عبد العال حماد (2005) ، حوكمة الشركات (مفاهيم ، المبادئ ، التجارب ، تطبيقات الحوكمة في المصارف) ، الدار الجامعية للنشر و التوزيع ، مصر

الاسكندرية ، بدون طبعة ، ص : 23 .

المطلب الثاني : نشأة و تعريف الحوكمة الجبائية :

قبل التطرق إلى تعريف الحوكمة الجبائية يجب أولاً التعرف على نشأتها و التي هي بدورها مشتقة من نشأة و ظهور الحوكمة الخاصة بالشركات ، لذا يجب معرفة نشأة حوكمة الشركات حتى نتمكن من الإلمام بنشأة الحوكمة الجبائية .

و بعد ذلك جاءت ظاهرة الفضائح المالية للشركات العالمية بما احتوت عليه من فساد إداري و تواطؤ شركات المحاسبة و المراجعة مع كبار الإداريين ، إذ يرى البعض أن ظهور مفهوم حوكمة الشركات قد ارتبط أساسا بفضيحة وترغيت (Watergate Scandal) عام 1968 بالولايات المتحدة الأمريكية ، و أعقاب انهيار عدة شركات مالية عام 1985 و ظهور الفضائح المالية في أواخر الثمانينات و بداية التسعينات⁹⁰ .

و قد تعززت فكرة مفهوم الحوكمة أكثر نتيجة للجهود المبذولة و البارزة في أعقاب الأزمة الآسيوية عام 1997 و ما تبعها من فضائح مالية أدت إلى إفلاس العديد من الشركات و المصارف الكبرى العالمية ، فقد اهتزت ثقة المستثمرين و المساهمين بمختلف الشركات بسبب ذلك .

و عليه كان البحث عن سبل و وسائل للرقابة على أعمال الشركات و المصارف من طرف المؤسسات الدولية المالية و النقدية (صندوق النقد الدولي IMF ، البنك الدولي WB ، و منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية OECD) ، و ذلك قصد الحفاظ على حقوق المساهمين و ضمان قيام المؤسسات المالية و الاقتصادية بعيدا عن الفساد المالي و الإداري ، و تمثلت أو محاولة دولية في إصدار مبادئ حوكمة الشركات من طرف OECD عام 1999 التي تم تنقيحها و تحديثها في طبعها الثانية عام 2004 ، حيث تدور معظمها حول السبل الإرشادية لتدعيم إدارة الشركات و كفاءة أسواق المال و التي تساعد على استقرار الاقتصاد ككل⁹¹ .

و قد شملت هذه التحديثات حتى القطاع العام خاصة قطاع الضرائب لأنه أكثر قطاع معرض للفساد و لمنع هذا الأخير ظهرت الحوكمة العامة التي تحكم المؤسسات و صلاحيات المؤسسات الحكومية و دوائرها من دون تحيز للدولة و إشراك المواطنين ، و زيادة الشفافية عن أعمالها تجاه المواطنين ، من هنا ظهر مفهوم الحوكمة الجبائية الذي هو عبارة عن مفهوم حديث النشأة و وليد التطور في مفهوم حوكمة الشركات⁹² .

و عليه ما أسرف عن ظاهرة انفصال الملكية عن الإدارة التي نتجت عن المشاكل و تعارض المصالح بين أعضاء مجلس الإدارة و المسيرين التنفيذيين و بين المساهمين و أصحاب المصالح ، و عقب الأزمات و انهيار العديد من الشركات الذي تسبب بالفضائح المالية و الإدارية و خسائر كبرى بشكل عام ، أدى ذلك إلى التوعية لضرورة تبني أساليب و أسس تشكل أداة للرقابة و المتابعة المتمثلة في حوكمة الشركات و ما يتبعها من مبادئ و آليات لتنفيذه ، و ذلك حتى لا يتم الوقوع في نفس الأحداث التي وقعت من قبل و المحاولة في مواجهة الأمر و تجنبه و العمل على تطوير الأداء المالي و الإداري و النهوض بالقطاع الخاص وصولا للاهتمام بالقطاع العام بالأخص الضرائب ، الذي يعتبر ركيزة أساسية لإيرادات الدولة و مداخلها ، ليتم إحكام الرقابة عليه و متابعته عن طريق الحوكمة الجبائية وليدة تطور الحوكمة العامة و حوكمة الشركات و استنتاج أنها مفهوم حديث النشأة .

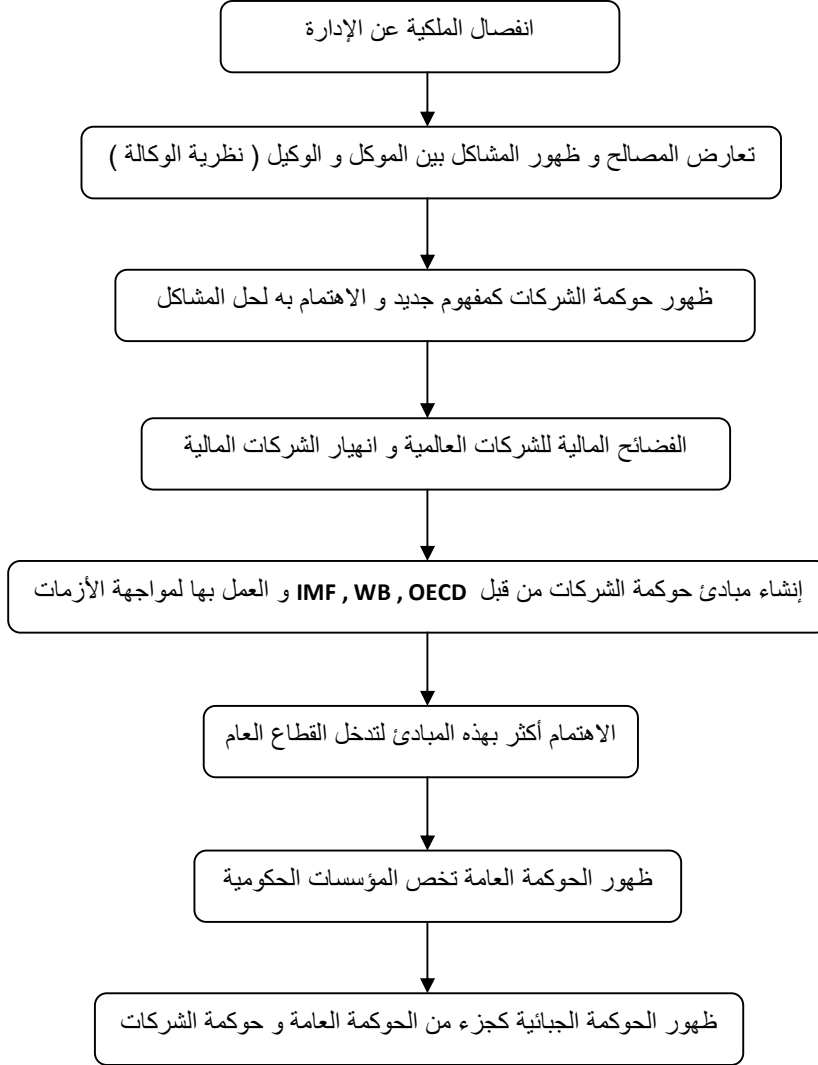
⁹⁰ - حياة أحمودة ، (2015) ، مرجع سلق ذكره ، ص - ص : 9 - 10 .

⁹¹ - إلهام سنوساوي (2019) ، مرجع سبق ذكره ، ص : 07 .

⁹² - رونق قيدوم (2019) ، مرجع سبق ذكره ، ص : 16 .

و الشكل الموالي يظهر كيف نشأة الحوكمة الجبائية و المراحل التي أدت إلى ظهورها :

الشكل II - 02 : نشأة الحوكمة الجبائية :



المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على المعلومات المذكورة سابقا .

ثانيا: تعريف الحوكمة الجبائية :

بعد التعرف على نشأة الحوكمة الضريبية و اكتشاف أنها مفهوم حديث النشأة و جب تقديم تعريف لها يصب في مضمونها الأساسي ، و من بين التعاريف التي قدمت من قبل الباحثين و الدارسين لها نذكر ما يأتي :

التعريف الأول : تمثل الحوكمة الجبائية مجموعة من الإجراءات و القواعد التي تستخدمها و تمارسها الإدارة الضريبية ، بهدف ضمان سير العمل و زيادة الثقة بين المتعاملين معها ، و ذلك لتوفير الشفافية و تحقيق العدالة و تفعيل الرقابة بالنظام الضريبي و الاقتصادي للدولة⁹³ .

التعريف الثاني : عرفت أنها مجموعة المبادئ و الأسس و القواعد التنفيذية و الإجراءات التنظيمية التي تكفل ضبط الأداء بالمنظومة الضريبية ككل من خلال تحديد قاطع لدور الأطراف ذات العلاقة المستقلة أو التأثيرية بينها و التي ينبغي لكل طرف أداؤها طواعية مع فرض العقوبات في حالة الإخلال بها⁹⁴ .

التعريف الثالث : عرفت أيضا بأنها تطبيق الإدارة الضريبية مجموعة من المبادئ و المعايير و القوانين و النظم و التشريعات التي تؤدي إلى تحقيق الكفاءة و الجودة في العمل الإداري من خلال اختيار طرق و أساليب فعالة من أجل تحقيق الخطط و الأهداف الموضوعة في الإدارة الضريبية و أهمها الجبائية و تطبيق القانون⁹⁵ .

التعريف الرابع : كما عرفها Sandrine Groult بأنها تعني الأدوار و المسؤوليات الجديدة للإدارة الجبائية لتحقيق الصلابة في الرقابة الجبائية و الشفافية المعتمدة لنقل و تحويل المعلومات الجبائية للجمهور⁹⁶ .

و من خلال التعاريف المقدمة نستخلص أن الحوكمة الجبائية ما هي إلا منظومة من القوانين و الإجراءات و الأسس التي تهدف من خلال ممارسة الإدارة الجبائية لها تحقيق الجودة و التميز أكثر في الأداء عن طريق اختيار الأساليب المناسبة و الفعالة لتحقيق الخطط و الأهداف المسطرة ، و تطبيق التشريع الضريبي المعمول به لضمان حقوق الجميع بعدل و إنصاف و أيضا توفير قدر من المصداقية بينها و بين الأطراف أصحاب المصالح .

⁹³ - محمد عاطف ميداني (2021) ، دور الحوكمة الضريبية كمتغير وسيط بين أنظمة المعلومات و الحد من التهرب الضريبي لدى دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية ، رسالة ماجستير في الإدارة و السياسات العامة ، جامعة القدس المفتوحة ، فلسطين

https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://dspace.qou.edu/bitstream/194/2620/1/mohammad_maidani.pdf&ved=2ahUKewjpiVd3uT2AhVK_rsiHceYAlSQFnoECAsQAQ&usg=AOvVaw03NlYRrXQmbz4bYq4DYh0I ، ص : 12 .

⁹⁴ - سلام نواف المومني - مهدي العيني (2018) ، الحوكمة الضريبية و الإيرادات الضريبية ، مجلة التنمية و الاقتصاد التطبيقي ، العدد 03 ، مارس 2018 ، جامعة المسيلة

https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://www.asjp.cerist.dz/en/article/83609&ved=2ahUKewi96a7QyND2AhXiMew_kHa0eB98QFnoECCMQAQ&usg=AOvVaw0n1i-3Lz9ANdnJhYBtrIVN ، ص : 191 .

⁹⁵ - عمار غازي إبراهيم و آخرون (2019) ، دور الحوكمة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة ، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة ، العدد الخاص بالمؤتمر العلمي الدولي الثامن

https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://www.iasj.net/iasj/pdf/3948d888f5646b18&ved=2ahUKewit7-jntOn2AhVByoUKHUjIDuUQFnoECAMQAQ&usg=AOvVaw1f7_f4Wr1UNI-9krMJAaAO ، ص : 321 .

⁹⁶ - Sandrine Groult (2014) , La nouvelle gouvernance fiscale en 2014 , journée animée par les directeurs fiscaux PARIS , P : 01 .

و أخيرا نرى أن هناك تشابه بين كل من مفهوم حوكمة المؤسسات و الحوكمة الجبائية من حيث المسمى و الفكرة الأصلية القائمة عليها ألا و هي الرقابة و ضبط الأداء بصفة عامة .

المطلب الثالث : أهمية الحوكمة الجبائية :

إن الحوكمة الضريبية تعتمد على تنظيم العلاقات بين كافة الأطراف المتعاملين فيها و خارجها من دافعي الضرائب ، و عليه فإن الحكم الرشيد للإدارة الضريبية يؤدي إلى خلق الإفصاح و الشفافية و العدالة و الموضوعية و تطبيق القانون و التعليمات التنفيذية الذي يعطي كل ذي حق حقه ، و بالتالي يحافظ على حقوق الخزينة من الإيرادات المستحقة دون الإسراف أو تجاوزات في القانون من جهة ، و من جهة أخرى مراعاة حقوق دافعي الضرائب و حماية مصالحهم .

كما تؤكد على حقوق العاملين بالحقل الضريبي دون إهدار لحقوقهم الإدارية و الوظيفية و تولي المناصب القيادية ، أو المتعاملين مع الإدارة الضريبية من الممولين أو من يمثلهم من المحاسبين أو المحامين ، و سهولة الإجراءات و الحق في الدفاع و الطعن و التعامل مع إدارات الدائرة الضريبية المختلفة بسهولة و شفافية كذلك الحق في عدم اطلاع الغير على الملف الضريبي إلى المخول هم قانونا⁹⁷ .

كما تظهر أهمية الحوكمة الضريبية في كونها أداة فاعلة و صارمة في مكافحة كل ما من شأنه العصف بأموال و مقدرات الشعوب من غش و فساد و تلاعب و تبييض الأموال و السرقة و غيرها ، بالإضافة إلى منع الفساد المالي و الإداري و تحسين الأداء الضريبي و تسهيل العمل في دائرة الضريبة و منع حدوث أزمات⁹⁸ .
بالتالي تعتبر الحوكمة الضريبية ذات أهمية قصوى لكل من الممول و الإدارة الضريبية ، فمن ناحية :

*_ الممول :

فإن توافر الحوكمة الضريبية يعود عليه بعدة فوائد أهمها الثقة و الاطمئنان إلى أن الإدارة الضريبية لا تتعسف في استخدام حقوقها و سلطاتها ، بل إنها تقوم فقط بتطبيق و تنفيذ القوانين الضريبية مما يؤدي إلى عدم إساءة الممول الظن بالإدارة الضريبية ، و بالتالي راحته النفسية و عدم قلقه مما يعمل على تسهيل مهمته و عدم ضياع وقته و الإنصاف نحو العمل الجاد و الإنتاج المثمر دون خيار التفكير في القرض الضريبي و ما يستتبعه من مشكلات عديدة ، كما يؤدي بالمول إلى الدقة و الإفصاح عن إيراداته و أرباحه الخاضعة للضريبة و أداء الضريبة المستحقة عليه في مواعيدها المحددة في القانون .

⁹⁷ - مهند محمد موسى العبيني ، (2012) ، مرجع سبق ذكره ، ص : 26 .

⁹⁸ - أمباركة العماري - حسني الشثوي (2019) ، حوكمة النظام الضريبي الليبي و دوره في الحد من ظاهرة الفساد الضريبي ، المؤتمر العلمي الدولي الثالث حول المؤسسات و إشكالية التنمية في الدول النامية ، المنعقد بالفترة 11-12 نوفمبر 2019 ، جامعة طرابلس ، لبنان .
<http://insd.elmergib.edu.ly/papers/INSO27.pdf> ، 2022/03/29 ، ص 557 .

*_ الإدارة الضريبية :

فإن توافر الحوكمة الضريبية يعود عليها بفوائد كثيرة أهمها الإقلال من المنازعات و الخلافات ، و إمكانية الانصراف إلى العمل نحو جمع الحصيلة الضريبية بدقة و إحكام ، كما أنها تؤدي إلى الإقلال من حالات التهرب الضريبي و بالتالي زيادة الحصيلة الضريبية ، فضلا عن شيوع المرونة في العمل داخل الجهاز الضريبي مما يساعد أعضاءه على تأدية واجباتهم الوظيفية بدقة و نفسية هادئة تجعلهم أكثر كفاءة و فعالية في تطبيق القوانين الضريبية و تنفيذها⁹⁹ .

و عليه نستنتج أن الحوكمة الضريبية لها أهمية كبيرة تكمن في أنها نظام محكم يعمل على :

_ تدعيم لكفاءة و فعالية أنظمة الرقابة للإدارة الجبائية .

_ تساعد في التأكيد على تنفيذ و تطبيق القوانين و اللوائح التشريعية القانونية الضريبية في ظل التطور المستمر .

_ تعمق العلاقة و الثقة بين المكلفين و الإدارة الضريبية عند تطبيق مبدأ الشفافية و المصادقية .

_ تساعد في بناء هيكل إداري مكتمل و تدعم العمل و الأسس المهنية في العمل الضريبي .

و أخيرا تعتبر الحوكمة الضريبية تطبيقا لإحدى صور الإدارة الحديثة الذي نريد أن نراه في وقتنا الحالي خاصة مع التطور الذي نشهده .

المطلب الرابع : أهداف الحوكمة الجبائية :

- يؤدي التفعيل الكامل للحوكمة الضريبية إلى تحقيق الإصلاح الضريبي الشامل كهدف رئيسي يتفرع من أهداف فرعية عديدة من أهمها :
- تعبئة الطاقة الضريبية بالكامل .
 - رفع مستوى الوعي الضريبي لأقصى درجة ممكنة .
 - خفض المنازعات الضريبية لأدنى درجة ممكنة .
 - حصر المجتمع الضريبي بما يمنع التهرب الضريبي و يقلل من ظاهرة الاقتصاد العشوائي ما أضمن¹⁰⁰ .

⁹⁹ - صالح آدم عبد الله (2018) ، الحوكمة الضريبية و أثرها في زيادة جودة المعلومات المحاسبية ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، كلية التجارة جامعة النيلين

https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://www.alwelaie.com/website/universitytheses_details_print.php%3Ftheses_id=3404&usq=AOvVaw1suTxMXi5cHbHh4amc1cew ، ص : 40

¹⁰⁰ - أسامة علي عبد الخالق (2007) ، العلاقة التأثيرية المتبادلة و المتكاملة بين كل من الحوكمة الضريبية و حوكمة الشركات و أثرها على تصحيح مسار منظومة العمل المحاسبية و الضريبية ، المؤتمر الضريبي الثاني عشر – فعالية تطبيق النظام الضريبي المصري ، القاهرة ، مصر ،

https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://search.mandumah.com/Record/119329&ved=2ahUKEwiE_gH7xtD2AhVSEx ، ص - ص : 21 - 22 .

- إيجاد إدارة ضريبية عادلة تعمل بكفاءة و احترام .
 - خلق ثقافة الالتزام الطوعي لدى المكلفين بدفع الضريبة .
 - تحسين مستوى التشغيل و المعالجة الإلكترونية للإقرارات و البيانات ، ليزيد من توفير الوقت و الجهد لدى المتعاملين في الضريبة و الذي سوف يعكس على إنجاز الأعمال في الوقت المناسب .
 - التحسين المستمر للأنظمة الضريبية للوصول إلى تحقيق المتطلبات المستهدفة لمستوى الخدمة المقترحة للمكلفين .
 - تحديث الدائرة الضريبية من خلال الأفراد و العمليات و التكنولوجيا و أماكن العمل المختلفة و وضع نظم الحوافز المشجعة لهم¹⁰¹ .
 - مراعاة مصالح الأطراف المختلفة و تفعيل التواصل معهم .
 - تعزيز المساءلة و رفع درجة الثقة .
 - العدالة و الشفافية و المعاملة النزيهة لجميع الأطراف ذوي المصلحة المشتركة¹⁰² .
 - و كهدف رئيسي أيضا الارتقاء بمستوى الأداء للوصول إلى معايير الجودة الشاملة¹⁰³ .
- و عليه أستنتج أن من خلال الأهداف التي تسعى الحوكمة الضريبية لتحقيقها مرتبطة بكافة أطراف المنظومة الضريبية مما ينعكس ذلك إيجابا على الأداء التشغيلي ، يؤدي إلى جذب و تعزيز الاستثمارات في مختلف الأنشطة في ظل وجود حوكمة ضريبية جيدة و فعالة في التنظيم .

خلاصة المبحث :

كخلاصة لهذا المبحث لهذا المبحث تعرفنا من خلاله على الحوكمة بتعريفها اللغوي و الاصطلاحي و التأكد من أنه لفظ ليس وليد الساعة و إنما منذ القدم ، و تطور عبر العصور ليظهر لنا باللفظ الحالي ألا و هو الحوكمة مع عدة تسمياه له ، و قد تطرق إلى تعريفه الباحثين و جملة من المنظمات الدولية بأنه مجموعة من القوانين و النظم التي يجب إتباعها لتحقيق التميز في الأداء الإداري و تمتعه بمجموعة من الخصائص ليتم تفعيله بشكل فعال .

¹⁰¹ - أبو عامر – عبد الناصر محمد فؤاد ، (2010) ، إطار مقترح لأدلة الحوكمة الضريبية و أثرها على كفاءة و فعالية الأداء الضريبي ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، جامعة بنها القامرة ،

https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://www.alwelaie.com/website/universitytheses_details_print.php%3Ftheses_i ، d%3D2896&ved=2ahUKewin6qedsQz2AhVlgf0HHVp5BKgQFnoECAQQAQ&usg=AOvVaw1suTxMXi5ChbHh4amc1cew

19 .

¹⁰² - رونق قيديم (2019) ، مرجع سبق ذكره ، ص – ص : 23 – 24 .

¹⁰³ - Andreas Koutouois (2009) , Governance to improve tax in developing emerging and transitional economics guide to building tax corporate governance in the 21 century center for international private enter price Washington .

و بسبب العصرية و انفصال الملكية عن الإدارة و حدوث الأزمات أكد ذلك على ضرورة استعمال الحوكمة كوسيلة تساعد على مواجهة تلك الأحداث ، ليشهد ذلك على ضرورة استعمالها حتى في المؤسسات الحكومية ليس فقط المؤسسات الاقتصادية و المالية ، لتظهر لنا الحوكمة العامة و تطورها أكثر لتظهر الحوكمة الجبائية الخاصة بالقطاع الضريبي يتم استعمالها لضمان حسن سير العمل فيه ، و تبيان مدى أهميتها بالنسبة للمنظومة الضريبية و التي تسعى إلى تحقيق الأهداف المرجوة من أجل تطوير الأداء الضريبي .

المبحث الثاني : أساسيات تطبيق الحوكمة الجبائية :

تمهيد :

تسعى الدول إلى تحقيق الرفاه الاقتصادي الذي لا يتأتى إلا بتحقيق التنمية الشاملة ، عن طريق الاعتماد على سياسة مالية و نظام حكم رشيد ، و مع ظهور مفهوم جديد للحوكمة ألا و هو الحوكمة الجبائية ساعد في ذلك بشكل كبير ، إذ تعتبر هذه الأخيرة إحدى أهم السبل التي تساعد في تنفيذ الإصلاح الضريبي و رفع مستوى الوعي الضريبي ، الذي يؤدي إلى زيادة الثقة في الإدارة الجبائية و الحفاظ على حقوق المسجلين و الممولين من ناحية ، و تشجيع على نمو القطاع الخاص و دعم قدراته التنافسية و توليد الأرباح و خلق فرص عمل عن طريق جذب الاستثمارات من جهة أخرى ، و ذلك من خلال توفير البيئة اللازمة لدعم مصداقيتها و التعاون بين كل من الإدارة الضريبية و المكلفون بأدائها و وجود أساسيات لتطبيقها ، الأمر الذي يساعد في تنفيذها بسهولة و بالتالي ضمان نجاحها في الجهاز الضريبي و تحقيق التنمية المراد الوصول إليها .

لذا عن طريق هذا المبحث سنتمكن من معرفة هذه الأساسيات التي يتم الاعتماد عليها عند تطبيق الحوكمة الجبائية ، من خلال بيان مبادئها و آلياتها بالإضافة إلى الأطراف المسؤولة عن تنفيذها ، و الدوافع التي تؤدي إلى الاعتماد عليها .

المطلب الأول : مبادئ الحوكمة الجبائية :

يتكامل النظام الجبائي و الحكم الراشد فيه بواسطة جملة من المبادئ الأساسية المستوحاة من مبادئ الحوكمة العامة و حوكمة الشركات على النحو التالي :

_ مبدأ وجود إطار فعال للحوكمة الجبائية :

يجب على إطار الحوكمة الجبائية في الإدارة الضريبية بأن يعمل على رفع مستوى الشفافية ، كفاءة الأسواق المالية ، أن يتماشى مع أحكام القانون ، يوزع المسؤوليات بين الجهات المسؤولة بشكل واضح ، و أن يمنح السلطة و الموارد للسلطات الإشرافية و التنظيمية و التنفيذية لتأدية مهامهم بكل مهنية و موضوعية .

و قد ركز هذا المبدأ على الجوانب التالية :

_ ينبغي وضع إطار حوكمة في الإدارة الضريبية بهدف أن يكون ذا تأثير على الأداء الاقتصادي الشامل و نزاهة الأسواق و الحوافز التي يقدمها للمشاركين في السوق ، و تشجيع قيام أسواق مالية تتميز بالثقافة و الفعالية .
_ ينبغي أن تنص التشريعات على توزيع المسؤوليات بين الهيئات المختلفة بشكل واضح ، مع ضمان خدمة المصلحة العامة .

_ ينبغي أن يكون لدى الجهات الإشرافية التنظيمية و التنفيذية السلطة و النزاهة و الموارد للقيام بواجباتها بطريقة متخصصة و موضوعية ، فضلا عن أن أحكامها و قراراتها ينبغي أن تكون في الوقت المناسب و شفافية ، مع توفير الشرح التام لها أي أن يعهد بالمسؤوليات التنظيمية إلى أجهزة يمكنها القيام بوظائفها بدون تعارض في المصالح ، و تخضع للمراجعة القضائية¹⁰⁴ .

_ مبدأ الشفافية :

إن الشفافية الجبائية تعتبر الطريقة التي يمكن من خلالها عرض الأنظمة و القوانين و التعليمات الضريبية للمكلفين ، لأن هذا بدوره يؤدي إلى زيادة قدرة المكلفين بالتعرف على قدر الضريبة المفروضة على دخلهم بحيث يكون الهدف من الشفافية جعل الأمر واضح و شفاف ، بعيدا عن الغموض و تعقيد الإجراءات لأن تحقيق الحوكمة الجبائية يتطلب توفير كافة المعلومات و البيانات عن إجراءات و كيفية فرض الضريبة ، لذا فعلى دائرة الضريبة القيام بتجميع و توحيد التعليمات التنفيذية للفحص الضريبي بهدف تحقيق شفافية حرية المعلومات ، بالإضافة إلى قيام دائرة الضريبة بنشرها و تحديثها بشكل مستمر ، و في هذا المجال يمكن الاستفادة من الشبكة الدولية للمعلومات لتوفير البيانات و المعلومات و السماح بتبادلها بين المكلفين و دائره الضريبة¹⁰⁵ .

_ مبدأ الإفصاح :

يركز مبدأ الإفصاح على حرية الوصول للمعلومات و أن تكون في متناول الجميع ، و يمكن أن يتحقق هذا المبدأ من خلال تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة و المراجعة ، الإعلان عن المعلومات قبل تسريتها ، يجب أن يتم الإفصاح عن النتائج الختامية ، و التقارير المالية السنوية للمؤسسة ، و يجب نشرها لأن الإفصاح هو أساس ضمان النزاهة و العدالة و الثقة في إجراءات الدائرة الضريبية و إدارة أفرادها و عملية اتخاذ القرارات الصائبة و الرشيدة¹⁰⁶ .

¹⁰⁴ - بوسيق عادل (2020) ، مرجع سبق ذكره ، ص : 50 .

¹⁰⁵ - محمد عاطف ميداني (2021) ، مرجع سبق ذكره ، ص - ص : 13 - 14 .

¹⁰⁶ - نفس المرجع ، ص - ص : 13 - 14 .

ولا يخفى على أحد أهمية الإفصاح على أوجه صرف الحصيلة الضريبية ليعرف الممول مدى مساهمته في دعم التنمية الاقتصادية والاجتماعية ، و مدى الاستفادة التي تعود عليه بشكل مباشر أو غير مباشر من إنفاق حصيلة الضرائب سنويا ، ليس عن طريق البيانات الإجمالية الواردة في مجلدات الموازنة العامة للدولة بل عن طريق نشر البيانات التفصيلية بواسطة مواقع الإدارة الضريبية المعتمدة على شبكة المعلومات الدولية¹⁰⁷ .

_ مبدأ المشاركة :

يقوم هذا المبدأ على أن يكون هناك مشاركة للجميع في الإدارة الضريبية و تتم هذه المشاركة باستقلالية كبيرة ، أي أن كل فرد يكون مسؤولا عن أفعاله ، حيث يتعين أن تنتهج الإدارة العليا للإدارة الضريبية مبدأ المشاركة الجماعية الفعالة للعاملين بالإدارة و الممولين في اتخاذ القرارات المتعلقة بهم ، و لعل هذا الاتجاه هو الذي دفع المشرع إلى مبدأ التمثيل المقصود للأطراف ذوي المصالح الجهوية في اللجان العليا بالمصالح الضريبية ، بحيث تكون قرارات اللجان و توصياتها محققة لمصالح كافة الأطراف بما يحقق المصالح العليا للممولين و الإدارة الضريبية في نفس الوقت¹⁰⁸ .

كما أن المشاركة الجماعية الإدارات العليا للمؤسسة و موظفي المؤسسة بمختلف الدرجات الوظيفية و مؤسسات المجتمع المدني في رسم السياسات ، و إصدار القرارات من خلال تبادل الرأي و الوقوف على التوصيات و الاقتراحات التي تخرج عن الاجتماعات التشاركية ، حيث يمكن لكل طرف من الأطراف المساهمة بإمكانياته المادية و البشرية و الفنية لكي يتحقق هدف المشاركة و زيادة التنمية في المجتمع¹⁰⁹ .

_ مبدأ المساءلة :

فالحوكمة و الإدارة الضريبية مسؤولة اتجاه المواطنين حول قراراتها و إمكانية قيام المكلفين بالضريبة برفع قضاياهم أمام المحاكم¹¹⁰ .

و المساءلة بمعنى أجر تعني تمكين ذوي العلاقات من الأفراد داخل الإدارة الضريبية و خارجها من مراقبة العمل دون أن يؤدي ذلك إلى تعطيل العمل أو الإساءة إلى الآخرين ، فضلا عن تطبيق الأنظمة و التعليمات بكل شفافية على جميع الموظفين في المؤسسة ، و تعد المساءلة الوجه الأجر للقيادة و دونها تكون القيادة دكتاتورية ، و هي التزام يلزم الآخرين بالمحاسبة أو الإجابة عن المسؤولية التي تسند إليهم .

¹⁰⁷- رونق قيديم (2019) ، مرجع سبق ذكره ، ص : 18 .

¹⁰⁸- نفس المرجع ، ص - ص : 18 - 19 .

¹⁰⁹- محمد عاطف ميداني (2021) ، مرجع سبق ذكره ، ص : 13 .

¹¹⁰- مولود مليكاوي (2015) ، واقع الحوكمة الجبائية لسياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر ، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية ، العدد 2015/08 جامعة برج بوعريبيج ،

<https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://www.asjp.cerist.dz/en/article/17058&ved=2ahUKewjzfk1vD2AhVhWAIHH>

، 147 : ص ، 2022/03/31 ، [VIWB58QFnoEBCBAQAQ&usg=AOvVaw38G2MQXltuK1YiDqba4i3v](https://www.asjp.cerist.dz/en/article/17058&ved=2ahUKewjzfk1vD2AhVhWAIHH)

و يظل تعزيز المساءلة من خلال الرقابة نشاطا أساسيا لعمل الأجهزة الرقابية ، بحيث تقوم الأجهزة العليا للرقابة المالية بمراقبة الرقابة على امثال الكيانات المراجعة للقواعد و أنظمة تعزيز ثقة الأطراف ذات العلاقة بنزاهة الإدارة و العمل على تحسين أداء العاملين و الحد من الفساد المالي و الإداري¹¹¹ .

_ مبدأ إصلاح الإدارة الجبائية :

هناك تقدير أفضل لأهمية إصلاح الإدارة الجبائية و الذي يركز على الجهود الإصلاحية التي تهتم بدرجة أقل نسبيا على توسيع تحصيل الإيرادات و الاهتمام أكثر بكيفية جمع الضرائب و كيف يمكن أن تساهم في الأهداف الواسعة و تعزيز الحوكمة الجبائية للدولة ، و لهذه الإصلاحات خمسة جوانب اهتمت بهم :

- التحسين العام لقدرة الإدارة الجبائية .
- التغيير في تنظيم الإدارة الجبائية حسب نوع الضريبة و التنظيم حسب الوظائف الأساسية ، و الأكثر من ذلك التنظيم حسب قطاعات الضرائب من خلال إنشاء وحدات مكلفة بأهم المكلفين و يتم تنظيمها وظيفيا .
- تحديث و توسيع تكنولوجيات الاتصال و الإعلام بهدف تحسين التسيير و تحليل البيانات و تخفيض التكاليف و الحد من نطاق الفساد و التوطؤ و تحسين الرقابة .
- تحسين الخدمات لدافعي الضرائب مع التركيز على زرع عامل الثقافة و الوعي للحد من تكاليف الامتثال .
- استقلالية تسيير الإدارة الجبائية عن تنظيمات الوظيفة العمومية بهدف الحد من التدخل السياسي و تحقيق المرونة في التوظيف و الفصل من الوظيفة ، و تحسين الأجور و ظروف العمل بشكل يؤدي إلى إنشاء سلطات جبائية تتمتع بحكم شبه ذاتي .

_ مبدأ إصلاح الهيكل الجبائي :

لاحظ الباحثون أن الهيكل الجبائي يشكل الماكنة لأولى في معظم النقاشات بشأن الضرائب ، لذلك يجب أن يرتكز إصلاح الهيكل التنظيمي على :

- تدعيم الجهود الرامية إلى توسيع القاعدة الضريبية نتيجة تآكل الأوعية الضريبية بفعل المستويات المرتفعة للقطاع غير الرسمي و المنح المفرط للمزايا و الإعفاءات الجبائية ، و عدم القدرة على مكافحة التدفق غير المشروع لرأس المال نحو الملاذات الجبائية و إساءة استعمال أسعار التحويل من قبل الشركات متعددة الجنسية .
- يعاب على هذه الإصلاحات أنها تمس الحيز الضيق للهيكل الضريبي ، إلا أنه هناك توجهات عالمية لإصلاح الهيكل الجبائي و التي تهدف إلى التوسع الأفقي للنظام الجبائي من خلال تخفيض المعدلات الضريبية و توسيع الأوعية الضريبية بما يعمل على زيادة المردودية الجبائية و الحد من محاولات التهرب .

¹¹¹- بوصيف عادل (2020) ، مرجع سبق ذكره ، ص : 52 .

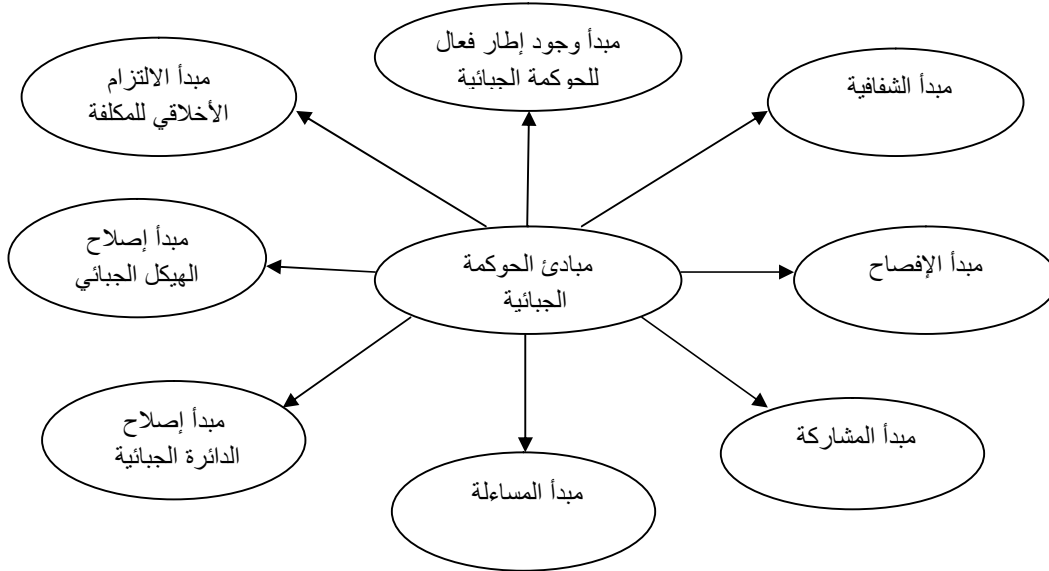
- التبسيط العام للقانون الجبائي و اعتماد اللامركزية في وظائف تحصيل الإيرادات .
- إدراج ضريبة القيمة المضافة ضمن الهياكل الجبائية نظرا لما تتميز به من غزارة في الحصيلة نتيجة اتساع وعائها .
- تعزيز مصداقية النظام الجبائي من خلال استقراره بما يمنح الثقة للأعوان الاقتصادية باتخاذ قراراتهم في جو من الثقة على المدى المتوسط و الطويل ¹¹² .

_ مبدأ الالتزام الأخلاقي للمكلف :

ضمان المكلف بالالتزام السلوكي و أخلاقيات و قواعد الالتزام الضريبي من خلال تعميق الحس الأخلاقي الضروري له ، و من خلال الأسس التي يتحدد بواسطتها قيم و أخلاقيات و سلوكيات و ممارسات المكلف من أجل التوازن في تحقيق مصالح الأطراف كافة المرتبطة بذلك ، لأن القوانين لا تحكم الأخلاقيات و العكس صحيح لأن الأخلاق هي أساس التحكم في تطبيق القوانين و الالتزام بها فالمشكلة ليست قوانين و تشريعات الضريبة و إنما في الإلتزام بها ¹¹³ .

و الشكل الموالي يوضح ملخص لما تم عرضه من المبادئ :

الشكل II - 03 : مبادئ الحوكمة الجبائية :



المرجع : من إعداد الطالبة بالإعتماد على ما سبق ذكره في هذا العنوان .

¹¹² - مولود مليكاوي (2015) ، مرجع سبق ذكره ، ص 147 .
¹¹³ - محمد عاطف ميداني (2021) ، مرجع سبق ذكره ، ص : 14 .

و من خلال هذه المبادئ نستنتج أن تطبيقها حق و واجب على كل من دائرة المنظومة الضريبية و المكلفين بالضريبة ، لأن تنفيذها و الاعتماد عليها من شأنه أن يزيد الثقة بين المكلفين و الدائرة الضريبية ، و هذا سيعمل على تعزيز العلاقة بينهم و يؤدي إلى التزام المكلفين بتسديد الضرائب دون عناء أو تردد .

المطلب الثاني : آليات الحوكمة الجبائية :

هناك عدة آليات للحوكمة الجبائية تتناسب و تتماشى مع المنظومة الجبائية و تساعد في سير نظام العمل و أداء المهام ، و من بين هذه الآليات .

1- الرقابة الضريبية :

هناك أنواع مختلفة من الرقابة الضريبية و تشمل ما يلي :

أ_ الرقابة على الأداء : تركز الرقابة على الأداء على ما يلي :

- الرقابة على الاقتصاد للنشاطات و سياسات الإدارة الضريبية بشكل صحيح و سليم ، و الذي يعني المحافظة على الكلفة المنخفضة في استخدام المواد و التجهيزات في عمل الإدارة الضريبية ، و عدم إعاقة في التكلفة الفعلية لجودة و كمية الأعمال المقدمة و المطلوبة .

- الرقابة على الكفاءة في استعمال الموارد البشرية و المالية الموجودة في الدوائر الضريبية حيث يتم ربط الكفاءة مع الاقتصاد بالموارد المتاحة ، بحيث يتم إنجاز العمل بشكل مرتبط مع الواقع بالنسبة للملفات الموجودة و استخدام التقنيات المطلوبة لكل حالة على الملفات الموجودة بما يتناسب معها .

- الرقابة على فاعلية الأداء المتعلق بأهداف الإدارة الضريبية مع تحصيل الضريبة و سد حاجات الدولة من إيرادات و حصر للمجتمع الضريبي و تقليل التهرب الضريبي ، و عليه يجب أن يتم تحقيق هذه الفاعلية من خلال صياغة الأهداف بشكل رئيس و أن تكون متعلقة بكل مستوى إداري حسب المستوى .

ب_ الرقابة النظامية : هي عبارة عن مدى تطبيق الإدارة الضريبية للقانون و تنفيذه من دون مخالفة و بشكل صحيح ، و عليه يتوجب على الإدارة الضريبية أداة واجباتها الموكلة و المخولة لديها بدقة من خلال التطبيق الصحيح للقانون و إحكام الرقابة على تنفيذه ، مع عدم إصدار القرارات و التعليمات و الأنظمة إلا في ضوء القانون ، و عدم إصدار تفسيرات المتناقضة التي يترتب عليها اختلاف تطبيق القانون على نفس

الحالات المتشابهة ، و كذلك احترام الحريات الشخصية لدافعي الضريبة مما يتعين معه ضرورة الوضوح التام و الإفصاح لكل القرارات التي تصدرها الإدارة الضريبية و التي تتعلق بدافعي الضريبة¹¹⁴ .

- مهند محمد موسى العبيني (2012) ، مرجع سبق ذكره ، ص - ص : 30 - 31 .

2- الالتزام الضريبي :

لتحقيق هذا الالتزام لابد من التزام دافعي الضريبة تأدية حقوق الإدارة الضريبية ، و أن تعمل الإدارة الضريبية على تأدية الالتزام بالحقوق المكفولة لدافعي الضريبة .

فمن التزامات دافعي الضريبة تأدية حقوق الإدارة الضريبية نذكر ما يلي :

- الإخبار بمزاولة النشاط .
- تقديم الإقرارات الضريبية .
- مسك الفواتير و الدفاتر و السجلات .
- تسديد الضريبة المستحقة .

و من التزامات الإدارة الضريبية تأدية حقوق دافعي الضريبة نذكر ما يلي :

- حسن معاملة دافعي الضريبة .
- مساعدة و إرشاد دافعي الضريبة .
- تحقيق الحماية لدافعي الضريبة .
- تحقيق رضا دافعي الضريبة .
- وضع ضمانات لدافعي الضريبة .
- وضع ميثاق خاص لدافعي الضريبة¹¹⁵ .

3- المخاطر الضريبية :

تعتبر من أهم آليات الحوكمة التي تحد من قدرات الإدارة الضريبية في تحقيق أهدافها و الرسالة التي تؤديها من هنا لا بد من التعرف على هذه المخاطر و العمل على تحليلها و تقييمها للوصول إلى الحلول المناسبة لتفادي وقوعها ، و التي من بينها نذكر الآتي :

- مخاطر تتعلق بالحصر الضريبي لكافة النشاطات الاقتصادية الخاضعة للضريبة .
- مخاطر تتعلق بالفحص الضريبي بسبب عدم تقديم إقرارات صحيحة أو حسابات وهمية أو تفاوت قدرات و كفاءة المدقق الضريبي .
- المخاطر المتعلقة بتصاعد المنازعات الضريبية و الاعتراضات على قرارات المدققين في الإدارة الجبائية .
- مخاطر تتعلق بالتقادم الضريبي سواء كانت ناتجة عن التأخر في أداء الضريبة أو عدم سدادها .
- مخاطر تناقص الحصيلة الضريبية بسبب عامل التضخم¹¹⁶ .

¹¹⁵ - مهند محمد موسى العبيني (2012) ، نفس المرجع ، ص - ص : 32 - 38 .

¹¹⁶ - نفس المرجع ، ص - ص : 39 - 42 .

4- الحوافز الضريبية :

تعتبر من أهم الحوافز المقدمة إلى المستثمرين لجذب الاستثمارات من أي جهة كانت إما من الخارج أو من الداخل ، بحيث تتم من خلالها زيادة حركة دوران الاقتصاد الوطني و تقليل البطالة ، و لذلك تعتبر هذه الحوافز الضريبية ميزة اقتصادية قابلة للتقدير بقيمة نقدية تقدمها الدولة لكامل الاستثمارات أو لبعضها و يتم تحديدها وفقا لمعايير تحددها الدولة بشكل مسبق ، و من بين هذه الحوافز نجد الإعفاءات الضريبية و عدم الخضوع إلى الضريبة ، و التخفيضات الضريبية ، بالإضافة إلى فعالية الإدارة الضريبية المرتبطة بتحفيز موظفيها لإشباع احتياجاتهم المادية و المعنوية¹¹⁷ .

و نرى أنه بواسطة هذه الآليات المتعلقة بالحوكمة الضريبية و الذي يتم تطبيقها من طرف المنظومة الضريبية سيؤدي الأمر إلى دعم تطبيق إدارة رشيدة و فعالة في نفس الوقت ، و ذلك من خلال عدم تزايد النصوص و اللوائح التنفيذية على التشريع الضريبي و إلزامية تنفيذه ، كما يسهل عملية تطبيق إجراءات الفحص و التحصيل الضريبي المفروض على المكلفين ، و بهذا يمكن إعطاء رؤية إستراتيجية مستقبلية من قبل القادة و الجمهور بصفة عامة من منظور عريض و طويل فيما يتعلق بالحوكمة لتحقيق التنمية الاقتصادية و الاجتماعية .

المطلب الثالث : أطراف الحوكمة الجبائية :

إن كل نظام أو قانون أو إجراء يتطلب توفير الأشخاص الواجب عليهم تطبيقها لأن من دون هؤلاء الأشخاص لا يمكن أداؤها ، و الحوكمة الجبائية هي بدورها تعتمد في تنفيذها على مجموعة من الأطراف التي تكون مسؤولة و من الواجب عليها تنفيذها ، و الذي يمكن القول أنها تمثل المنظومة الضريبية أو الدائرة الضريبية بحد ذاتها .

و تشمل أربعة أطراف هم :

أولا : التشريع الضريبي :

و هو يتناول القواعد و الأحكام و المبادئ الضريبية و ينظم حقوق الخزينة العامة ، و كيفية تحديد الضريبة و تحصيلها و ينظم حقوق دافعي الضريبة و الإعفاءات المقررة¹¹⁸ .

¹¹⁷ - مهند محمد موسى العبيني (2012) ، مرجع سبق ذكره ، ص - ص : 43 - 46 .

¹¹⁸ - محمد المعتز المجتبي إبراهيم - يوسف حسن عثمان جعفر (2017) ، دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي ، مجلة الدراسات العليا ، المجلد 09 ، العدد 36 ، 2017/11/15

<https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=i&url=http://repository.neelain.edu.sd:8080/xmlui/handle/123456789/9982&ved=2ahUK61IO-09vVaw3VYMr-GWtGQPxWK>

، ص : 122 . Ewihmlru7OT2AhUai_0HHbqEDmQQFnoECAUQAQ&usg=AOvVaw3VYMr-GWtGQPxWK 61IO-09vVaw3VYMr-GWtGQPxWK

و بوجه عام يعرف بأنه مجموعة القواعد القانونية التي تحدد ماهية النظام الضريبي في الدولة .

ثانيا : الإدارة الضريبية :

تمثل الإدارة الطرف الثاني في العلاقة الضريبية ، و هي إحدى الإدارات الهامة في الدولة و التي يقاس بها تطبيق القوانين الضريبية و تنفيذها لتحصيل مستحقات الدولة الضريبية ، لكي تستخدمها في تمويل نفقاتها العامة بما يترتب على ذلك من الدخول في علاقة متشابكة مع الممولون على اختلاف فئاتهم و أنشطتهم .

ثالثا : الممول :

هو شخص طبيعي أو معنوي خاضع للضريبة وفقا لأحكام التشريع الضريبي ، نتيجة قيامه بنشاط محدد حقق أرباحا ناتجة عن عمل أو ناتجة عن فوائد متحصلة من رؤوس أمواله ، و يقرر له القانون حقوق و ضمانات مقابل سلطات الإدارة الضريبية و حمايته من تعسفها .

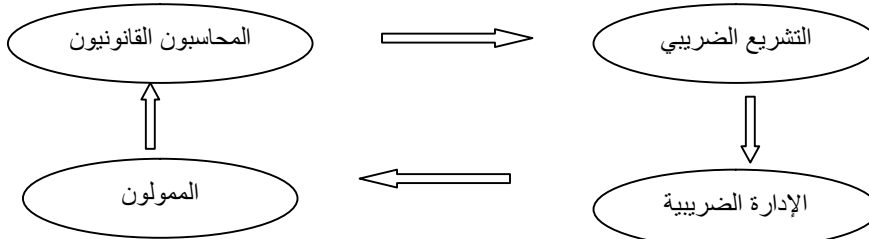
رابعا : المحاسب القانوني :

هو المحاسب الخارجي الذي تكون مهنته هدفها إعطاء الرأي في عدالة القوائم المالية ، و تشمل مهمته التعامل مع حسابات المنشآت لكل ما يخص تمويلها و مراقبة تكاليفها و أوجه الصرف و موارد التحصيل و دراسات جدوى المشروع ، و يمكنه التعامل مع الغير باسم المنشأة متى كان له التوكيل بذلك منها إدارة الضرائب ، التأمينات ، البنوك و غيرها من الجهات ¹¹⁹ .

و يمكن حصر كافة الأشخاص الطبيعيين من مكلفين بدفع الضريبة و المحامين و مستشارين الضريبة و المحاسبين ، بالإضافة إلى مدققي الحسابات ممن يتعاملون مع الإدارة الضريبية في المجتمع الضريبي ¹²⁰ .

و الشكل الموالي يوضح أطرا الحوكمة :

الشكل II - 04 : أطراف الحوكمة الجبائية :



المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على ما سبق ذكره في هذا العنوان .

¹¹⁹ - هاني التابعي محمد جزر (2017) ، حوكمة الإدارة الضريبية أداة لتدنية المخاطر الضريبية ، مجلة البحوث المالية و التجارية ، المجلد 18 ، العدد الثاني ، الجزء الأول ، أبريل 2017 ، جامعة بورسعيد ،

https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=i&url=https://jsst.journals.ekb.eg/article_59488_d473401ec97f9075584542efe2ee9ee2.p

¹²⁰ - سلام نواف المومني - مهندس محمد العبيني (2018) ، مرجع سبق ذكره ، ص : 192 .

و من خلال الشكل أعلاه تتضح الفكرة الأساسية التي تحدد الأطراف و العلاقات المترابطة لموجودة بينها و التي تشكل حلقة وصل تقود كل طرف إلى الطرف الآخر بالتتابع ، فالتشريع الضريبي يعطي المسؤوليات و الحقوق لكل من الإدارة الضريبي و المكلفون بدفعها (الممولون) ، و الإدارة الضريبية بدورها تتعامل مع المكلفون أو المحاسبون القانونيون الذين ينوبون عن المكلف و بدورهم يرجعون إلى التشريع الضريبي عند اقتضاء الحاجة إلى ذلك ، فمثلا في حال الفصل بينهم و بين الإدارة الضريبية بسبب نزاع حصل و ذلك لضمان حقوق كل من الإدارة و المكلف و حقوق لدولة في المرتبة الأولى .

و بالإضافة إلى هذه الأطراف المسؤولة عن تطبيق الحوكمة الجبائية يجب توافر مجموعة من المرتكزات التي تركز عليها الحوكمة و التي تشمل عشرين محورا الآتية :

- 1- توافر الموضوعية في النصوص التشريعية .
- 2- توافق حكام التشريع الضريبي مع متطلبات الدستور و القوانين الأخرى .
- 3- توفر آلية فعالية لسرعة فض المنازعات الضريبية و منع حدوثها .
- 4- خلق الالتزام الطوعي لدى الممولين للالتزام بأحكام التشريع الضريبي .
- 5- قيام الإدارة الضريبية بدور مستحدث يقوم على رقابتها على تحصيل الضريبة و ليس العمل على تحصيلها
- 6- إسهام التشريع في تطوير الأداء المهني و الفني للمحاسبين و الممولين و العاملين على تحصيلها .
- 7- الجمع بين نهج الحيادية و عدم حيادية المشرع الضريبي بما يحقق صالح أهداف الضريبة و يوازن بينها .
- 8- صياغة نصوص التشريع الضريبي بما يمكن من التحكم في التركيبة للضرائب المؤجلة و الأعباء الدفترية و أعباء الإفصاح المحاسبي (التخطيط من قبل المشرع الضريبي) .
- 9- خلو التشريع الضريبي من ثغرات تمكن الممولون و المحاسبون من إجراء التخطيط الضريبي بهدف تجنب الضريبة على غير إرادة المشروع الضريبي ، مع المساواة بين القيم المطلقة للبدائل الضريبية .
- 10- عدم تزايد اللائحة التنفيذية على نصوص و أحكام التشريع الضريبي و اقتصارها على الدور المنوط بها طبقا لأحكام القوانين المنظمة و لحسم التركيبة الهيكلية للضرائب المؤجلة و درءا للطعن بعد الدستورية .
- 11- المعاملة الضريبية العادلة و المتكافئة بين كل من أطراف المنظومة الضريبية و عدم الكيل بمكيالين لبث الثقة و الطمأنينة في نفوس الممولين .
- 12- الأخذ بمفهوم إدارة المخاطر الضريبية .
- 13- البساطة و البعد عن التعقيدات في إجراءات فحص و ربط و تحصيل الضريبة .
- 14- فرض عقوبة على كل إخلال بالالتزام ضريبي مع تناسب العقوبة و درجة الجرم و شمولها لكافة أطراف المنظومة الضريبية .

- 15- المساواة في المعاملة الضريبية لنفس عناصر الإيرادات أو التكاليف ذات المركز الضريبي الواحد في الإقرار الضريبي .
- 16- تفعيل عوامل الرقابة الذاتية كالمعايير المحاسبية و حوكمة الشركات مع توفير حوافز ضريبية للتشجيع على إعتناقها .
- 17- ميكنة مراحل العمل الضريبي باستخدام التقنيات التكنولوجية الحديثة .
- 18- إحكام استقرار عبء الضريبة على المستهدفة بالضريبة و عدم نقل عبئها إلى شخص خاضع تحقيقا للهدف المالي في حالة كون الشخص الأصلي معفى أو غير خاضع للضريبة .
- 19- التشجيع على إمسك الدفاتر المنتظمة و تقديم الإقرار الضريبي .
- 20- إنشاء القضاء الضريبي المتخصص¹²¹ .

و في الأخير نشير إلى أن دور الحوكمة الضريبية لا يقتصر على وضع القواعد و القوانين و مراقبة تنفيذها بل يمتد ليشمل توفير البيئة اللازمة لدعم مصداقيتها و فعاليتها ، و هذا لا يتحقق إلى بتعاون بين كل من الحوكمة و السلطة التشريعية و باقي الأطراف و الفاعلين الآخرين بما فهم الجمهور .

المطلب الرابع : دوافع تطبيق الحوكمة الضريبية :

مع زيادة التطور و الازدهار زاد معه الحاجة إلى أساليب و أدوات أكثر من شأنها أن تكون ذات أسبقية في تحقيق الأهداف الإستراتيجية للتنمية المراد تحقيقها سواء على الصعيد العام أو الخاص ، كما هو الحال بالنسبة للحوكمة الجبائية باعتبارها أحد أهم هذه الأدوات ، لذا فإن أمعنا النظر أكثر نجد أن تطبيقها لديه دافع من وراءه ، و من بين هذه الدوافع نجد :

_ عدم حاكمية و فاعلية المؤسسات :

إن الفساد الإداري و عدم احترام القوانين البيروقراطية يؤثران على الحاكمية و فاعلية المؤسسات المتمثلة من خلال عدم الانخراط في قضايا الفساد الإداري مهما كانت المبررات ، و احترام مختلف القوانين التجارية و الضريبية تفاديا لأي نوع من أنواع الخطر الضريبي أو التجاري ، و تطبيق مبادئ الشفافية و الحوكمة في مجال التسيير .

_ تزايد العبء الضريبي :

إن تزايد العبء الضريبي يتم عنه عدم عدالة التشريع الضريبي في الموازنة بين الأطراف التي تتحمل هذا العبء من أشخاص طبيعيين أو معنويين ، كما أنه يؤدي إلى تفاقم خطر الفحص الضريبي و المراجعة الجبائية .

¹²¹ - أسامة علي عبد الخالق (2007) ، مرجع سبق ذكره ، ص - ص : 22 - 23 .

_ انخفاض الجهد الضريبي :

إن فعالية النظام الجبائي في الدول تركز على مؤشرات الوضوح و العدالة و البساطة و الملائمة مع كل هذا يؤدي إلى تعبئة أفضل للموارد الجبائية، مما ينعكس إيجابا على نسبة الضريبة إلى إجمالي الناتج المحلي في الدول ، حيث كلما كانت نسبة الضريبة إلى إجمالي الناتج المحلي كبير كان الجهد الضريبي مرتفعا¹²² .

و من خلال هذه الدوافع يكون هناك سبب لتطبيق الحوكمة الضريبية و ذلك من أجل تطبيق الأمن الإداري و الضريبي معا ، مع تحقيق عدالة التشريع الضريبي بين أطراف المنظومة للوصول إلى تعبئة أفضل للموارد الجبائية ، و بالتالي وجود نظام جبائي فعال .

و من هذا المنبر نجد أن منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية OECD قدمت سبعة اقتراحات للحوكمة الجبائية الجيدة و هي :

- 1- مكافحة التهرب الجبائي حتى يمكن تحقيق الشفافية في النظام الجبائي و فرض الانضباط الجبائي .
- 2- وقف تدفقات رؤوس الأموال غير المشروعة من خلال تنسيق الجهود بين المجتمع و الحوكمة لإدارة هذه الأموال نحو الملاذات الجبائية .
- 3- مكافحة إساءة استعمال أسعار التحويل .
- 4- مكافحة الفساد الجبائي لخلق الشرعية للنظام الجبائي .
- 5- إعداد تدابير لترسيخ ثقافة الانضباط الجبائي¹²³ .
- 6- الإدارة الفعالة للنظام الجبائي لتعبئة الموارد .
- 7- الحد من الإنفاق الجبائي¹²⁴ .

و من خلال ما سبق نستنتج أن خلق تطبيق الحوكمة الجبائية العديد و العديد من المزايا و الإيجابيات في الدائرة الضريبية و في الدولة ككل فهي :

- تؤدي إلى تخفيض مخاطر الفساد الإداري و المالي في الدولة .
- تدفع عجلة التنمية و التقدم الاقتصادي .
- تزيد من جذب الاستثمارات الأجنبية .
- تشجيع الاستثمار المحلي خاصة في المشاريع العامة الحكومية .

¹²² - محمد المعتز إبراهيم - يوسف حسن عثمان جعفر (2017) ، مرجع سبق ذكره ، ص - ص : 122 - 123 .

¹²³ - راشد أمين (2017) ، دور لتحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي ، مجلة رؤى الاقتصادية ، المجلد السابع العدد 12 ، 30 جوان 2017 ، جامعة الوادي ، الجزائر ، https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://dspace.univ-eloued.dz/xmlui/handle/123456789/5814&ved=2ahUKewiP_vmn1_b2AhWigv0HHRRYD-cQFnoECBkQAO&usg=AOvVaw3fMr_CcMs-tKUgK7R8yKZ .

¹²⁴ - مولود مليكاوي (2015) ، مرجع سبق ذكره ، ص : 148 .

- تزيد من القدرة و الميزة التنافسية بين الشركات الوطنية و العالمية .
- تزيد من الوضوح و الشفافية في القوائم المالية فبالنتالي اتخاذ القرارات الأنسب .
- حماية المساهمين و ضمان حقوقهم ...

و مع وجود الإيجابيات فمن المؤكد أننا سنجد السلبيات ، إلا أنها لا تقارن مع الإيجابيات لأن هذه الأخيرة ستغطي على كل السلبيات في الأخير ، و من بين هذه السلبيات ارتفاع في التكلفة لأن تطبيق الحوكمة يؤثر بشكل أو بآخر على طبيعة الحوكمة داخل المؤسسات ، فبالرغم من أن هذا التطبيق إيجابي على المكلف و الإدارة الضريبية ، إلا أنه يحتاج إلى تكلفة عالية لتطبيقها داخل المؤسسات و هذا ما يزيد من حدة الخلافات بينها و بين الإدارة التنفيذية ، لذا يجب العمل على إيجاد حل لذلك حتى يكون التطبيق مثالي و ذو جودة عالية .

خلاصة المبحث :

و هكذا استطعنا التعرف على الأساسيات التي تقوم عليها الحوكمة الجبائية في تطبيقها على مستوى المنظومة الجبائية لتحقيق الأهداف المرجوة ، من خلال الإطلاع على المبادئ التي حصرت في ثمانية مبادئ أساسية لها ، بالإضافة إلى الآليات المتمثلة في آلية الرقابة الضريبية ، الالتزام الضريبي ، الحوافز الضريبية و كذا الأطراف المسؤولة عن تطبيقها و التي تشكل لنا الدائرة الضريبية بحد ذاتها ، لأنه لا يمكن تطبيقها ما لم يتوفر في الأساس أطراف يقومون بتنفيذها ، دون أن ننسى المرتكزات التي تركز عليها الحوكمة في هذا المجال ، الأمر الذي أدى بنا إلى معرفة الدوافع التي من شأنها أن تكون حافز لتطبيق هذا النوع من الحوكمة في الدولة مع تبيان إيجابياتها التي طغت على السلبيات المترتبة عنها .

خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل توصلنا إلى خلاصة عن الحوكمة الجبائية مفادها أن هذا النوع من الحوكمة ما هو إلا جزء لا يتجزأ عن الحوكمة العامة الخاصة بالحوكمة ، و التي تشكل لنا مجموعة من النظم و القواعد و الإجراءات يتم إخضاع الأداء المنظومة الضريبية لها لتلتزم بها ، من أجل تحقيق الجودة و التميز في الأداء الضريبي و تحقيقاً للأهداف المسطرة ، و ذلك من خلال تطبيقها بواسطة الاعتماد على الأساسيات التي تركز عليها الحوكمة الجبائية من مبادئ و آليات و حتى المرتكزات التي تعمل على تحريكها ، بالإضافة إلى توافر مجموعة الدوافع التي من شأنها أن تدفع أطراف الحوكمة الجبائية إلى تنفيذها لخلق الترابط و التلاحم في المنظومة الجبائية بتحقيق الشفافية و العدالة و الموضوعية ، لضمان الحقوق و تأدية الواجبات المفروضة و لضمان وصول صورة الإدارة الحديثة و الحكم الراشد فيها ، الأمر الذي ينعكس على رشادة نظام الحكم في الدولة و بالتالي يؤدي ذلك إلى دفع عجلة الاقتصاد لديها نحو التقدم و التنمية مع توفر الأمن و الاستقرار في الدولة .

الفصل الثالث : الدراسة الميدانية لمديرية الضرائب لولاية مستغانم :

تمهيد :

من أجل تدارك أي نقص قد يلحق بموضوعية البحث عن عرض نتائجه و بناء توصياته و لتدعيم الجانب النظري له ، تطلب الأمر القيام بدراسة ميدانية و وقع الاختيار علة مديرية الضرائب لولاية مستغانم ، و ذلك بهدف إسقاط الضوء للحوكمة الجبائية على التدقيق الجبائي في الواقع من خلال الدراسة الميدانية ، من أجل تحديد مدى مساهمتها الفعلية أو غير الفعلية في تحسين وظيفة التدقيق و أداء عمله بفعالية ، و هذا بواسطة تصميم استمارة الاستبيان المعدة ضمن متطلبات الدراسة و بالاعتماد على ما جاء في الفصلين النظريين من معلومات ، حيث تضمنت كل من المبادئ و الآليات لأنها تشكل الركيزة الأساسية و المهمة التي تعمل بها الحوكمة الجبائية بالإضافة إلى التدقيق الجبائي ، و القيام بتوزيعها على الموظفين دون تحيز للتعرف على مدى التزام المديرية بهذه المبادئ و الآليات لتحقيق الحكم الراشد و الرشيد في سير العمل الإداري ، ليتم تحليل نتائج هذا الاستبيان من خلال التحليل الإحصائي للتوصل إلى الاستنتاجات ، مع القيام أيضا بإجراء محادثات شخصية مع المدقق الجبائي و مساعديه على مستوى المديرية بهدف التعرف على الوظيفة من خلال التطرق إلى المهام و المراحل و غيرها من الأداءات التي يتم فيها العمل داخل المديرية أو خارجها و تحاه المكلفين بالضريبة ، لمعرفة مدى تفاعلها مع متطلبات الحوكمة الجبائية .

و تدعيما لما سبق ذكره خصص هذا الفصل التطبيقي لذلك من خلال تقسيمه إلى مبحثين :

المبحث الأول : تقديم عام لمديرية الضرائب لولاية مستغانم .

المبحث الثاني : الطريقة المتبعة في الدراسة الميدانية .

المبحث الأول : تقديم عام لمديرية الضرائب لولاية مستغانم

تمهيد :

تعتبر المديرية العامة للضرائب أحد الركائز الأساسية في الاقتصاد الوطني و التي تعتمد عليها الحكومة في تنفيذ برامجها ، لكونها مكلفة لإدارة النظام الضريبي و لتحكم في كل جوانبه من التشريع و التنظيم إلى تنفيذ خطط السياسة الجبائية ، بهدف تحصيل الموارد التي تعتبر المصادر الرئيسية لخزينة الدولة ، كما تتمثل الغاية الرئيسية للمديرية العامة للضرائب في الإطلاع على مهامها كإدارة فعالة لتطلعات المكلفين بالضريبة .

و لتقوم هذه المديرية بأداء جميع مهامها و مسؤولياتها على كافة التراب الوطني لديها مديريات فرعية تابعة لها على مستوى كل ولاية ، و مديرية الضرائب لولاية مستغانم هي أحد فروع المديرية العامة الرئيسية للضرائب .

لذا في هذا المبحث سنقدم نشأة لهذه المديرية الولائية مع التطرق إلى تعريفها و الهياكل التي تحتويها بالإضافة إلى المهام التي تقوم بها للتعرف أكثر على مديرية الضرائب لولاية مستغانم .

المطلب الأول : نشأة مديرية الضرائب لولاية مستغانم :

مديرية الضرائب لولاية مستغانم هي عبارة عن مؤسسة تهتم بمختلف المتعلقات الخاصة بالجبائية و الضرائب ، و تعتبر وسيط بين الدولة و المكلفين بالضريبة .

تم تأسيسها بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91 - 60 الصادر بتاريخ 23 فيفري 1991 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية اختصاصها ، الكائن مقرها بدار المالية الذي تم بناءها سنة 1997 بحي زغلول مستغانم ، و قام السيد وزير التجارة و المالية بتدشينها في 19 رجب 1419 الموافق لـ 09 نوفمبر 1998 حيث تحتوي دار المالية على ثلاث فروع :

- الفرع الأول : أملاك الدولة .

- الفرع الثاني : الضرائب .

- الفرع الثالث : مسح الأراضي .¹²⁵

¹²⁵ - موقع المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية ، www.mfdgi.gov.dz ، 2022/04/09 .

المطلب الثاني : تعريف مديرية الضرائب لولاية مستغانم :

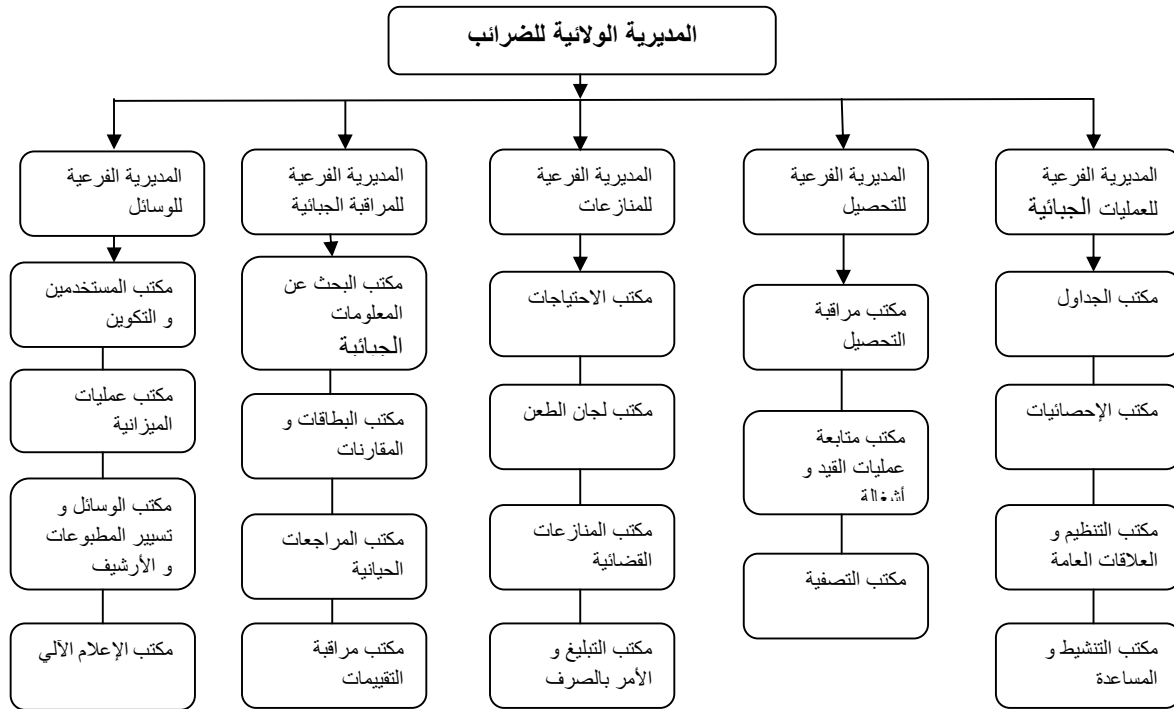
هي إحدى المديريات الواقعة تحت إقليم المديرية الجهوية لولاية شلف ، تسهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائيين ، مع متابعة و مراقبة نشاط المصالح الخارجية لتحقيق الأهداف المحددة لها .

تعد أعلى هيئة جبائية متواجدة على مستوى الولاية تلعب دورا محوريا في النظام الجبائي و بين الهيئات المقسمة على دائرة إقليم الولاية و التابعة لها ، حيث تقوم بسن التوجيهات و القدرات الجبائية بشكل قانوني لضبط العمليات الضريبية على مستوى المفتشيات و القابضات التابعة لها ، و هي بحد ذاتها تتكون من عدة فروع للعمليات الجبائية ، الرقابة الجبائية ، التحصيل ، المنازعات و الوسائل .

و تشرف على مركز الضرائب CDI المتواجد في مستغانم بالإضافة إلى إشرافها على 7 مراكز جوارية CPI تابعة لها و موزعة على إقليم الولاية ، حيث تتواجد هذه المراكز على مستوى كل من مستغانم ، عين تادلس ، خروبة ، سيدي علي ، عشعاشة ، ماسرة ، و أخيرا حاسي ماماش ¹²⁶ .

المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية لمستغانم :

الشكل III - 01 : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب :



المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على المعلومات الواردة في موقع المديرية العامة للضرائب www.mfgdi.gov.dz 2022/04/09

¹²⁶ - من إعداد الطالبة بناء على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب - مستغانم .

تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس مديريات فرعية مكلفة بما يلي :

أولاً : المديرية الفرعية للعمليات الجبائية :

مكلفة بـ :

- تنشيط المصالح و إعداد الإحصائيات و جميعها كما تكلف بأشغال الإصدار .
- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة و متابعتها و مراقبتها .
- متابعة أنظمة الإعفاء و الامتيازات الجبائية الخاصة .

تعمل على تسيير :

أ- مكتب الجداول : و يكلف بـ :

- التكفل بمصفوفات الجداول و سندات التحصيل .
- التكفل بالجداول العامة و التصديق عليها .

ب- مكتب الإحصائيات : و يكلف بـ :

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية .
- مركز الوضعيات الإحصائية الدورية بالوعاء و التحصيل .

ج- مكتب التنظيم والعلاقات العامة : و يكلف بـ :

- استلام و دراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة مع تسليم هذه الاعتمادات .
- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة و الامتيازات .
- نشر المعلومة الجبائية و استقبال الجمهور و إعلامه و توجيهه .

د- مكتب التنشيط و المساعدة : و يكلف لاسيما بضمان ما يأتي :

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية و المديريات الولائية للضرائب و كذا بتنشيط المصالح المحلية و مساعدتها قصد تحسين مناهج العمل و انسجامها .
- متابعة تقارير التحقيق في التسيير و معالجتها .

ثانيا : المديرية الفرعية للتحصيل :

مكلفة بـ:

- التكفل بالجداول و سندات الإيرادات و مراقبتها و متابعتها و كذا بوضعية تحصيل الضرائب و الرسوم و كل ناتج آخر أو أتاوى .
 - متابعة العمليات و القيود المحاسبية و المراقبة الدورية لمصالح التحصيل و تنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها لتطهير و تصفية الحسابات و كذا التحصيل الجبري للضريبة .
 - التقييم الدوري لوضعية التحصيل و تحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي .
 - مراقبة القابضات و مساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات و تطهيرها .
- تعمل على تسيير :

أ- مكتب مراقبة التحصيل : ويكلف بـ:

- دفع نشاطات التحصيل .
- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة و عند إرجاع فائض المدفوعات .
- إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية و تبليغها للجماعات المحلية و كذا الهيئات المعنية .

ب- مكتب عمليات القيد و أشغاله : ويكلف بضمان :

- متابعة أعمال التأشير و التوقيع على المدفوعات و على شهادات الإلغاء من الجداول و سندات الإيرادات المتكفل بها .
- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق و حركة الحسابات المالية و القيم غير النشطة .
- التكفل الفعلي بالأوامر و التوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير بخصوص مهام المراقبة و تنفيذها .
- ضمان إعداد و تأشير عمليات و القيود عند تسليم المهام بين المحاسبين .

ج- مكتب التصفية : ويكلف بضمان :

- مراقبة التكفل بالجداول العامة و بسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات و مستخرجات الأحكام و القرارات القضائية في مجال الغرامات و العقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية .
- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضوا الضرائب و المصادقة عليها .
- مركزة حسابات تسيير الخزينة و المستندات الملحقة .

الفصل الثالث : الدراسة الميدانية لمديرية الضرائب لولاية مستغانم

- التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها و جدول تصفية منتجات الخزينة و سجل الترحيل ، و مراقبة كل ذلك .

ثالثا : المديرية الفرعية للمنازعات :

مكلفة بـ:

- معالجة الاحتياجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية ، و تبليغ القرارات المتخذة و الأمر بصرف الإلغاءات و التخفيضات الممنوحة .
- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة .
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف و الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية .

تعمل على تسيير :

أ- مكتب الاحتياجات : و يكلف بـ:

- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة .
- استلام و دراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة .

ب- مكتب لجان الطعن : و يكلف بـ:

- دراسة الاحتياجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة و تقديمها للجان المصالح و الطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة .
- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضوا الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل و عرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة .

ج- مكتب المنازعات القضائية : و يكلف بـ:

- إعداد و تكوين ملفات إيداع الشكاوي لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة .
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض الضريبة .

د- مكتب التبليغ والأمر بالصرف : و يكلف بـ :

- تبليغ المكلفين بالضريبة و المصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن .
- الأمر بصرف الإعفاءات و التخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك .

رابعاً : المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية :

مكلفة بـ :

- إعداد برامج البحث و مراجعة و مراقبة التقييمات و متابعة إنجازها .
- تعمل على تسيير :

أ- مكتب البحث عن المعلومات الجبائية : و الذي يعمل في شكل فقر و يكلف بـ :

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعنى بوعاء الضريبة و مراقبتها و كذا تحصيلها .
- تنفيذ برامج التدخلات و البحث و كذا تنفيذ حق الإطلاع و حق الزيارة بالتنسيق مع المصالح و المؤسسات المعنية .

ب- مكتب البطاقات و المقارنات : و يكلف بـ :

- تكوين و تسيير مختلف البطاقات المسوكة .
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة .
- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة و إعداد وصفيات إحصائية و حواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب .

ج- مكتب المراجعات الجبائية : و الذي يعمل في شكل فرق و يكلف بضمان :

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة و المراجعة .
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة .
- إعداد الوصفيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية .

د- مكتب مراقبة التقييمات : و الذي يعمل في شكل فرق ، و يكلف بـ :

- استلام و استغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً .
- المشاركة في أشغال التحسين المستمر للمعايير المرجعية (التنطيق) .
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تعتمدها السلطات العمومية .

خامسا : المديرية الفرعية للوسائل :

مكلفة بـ :

- تسيير المستخدمين و الميزانية و الوسائل المنقولة و غير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب .
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية و تنسيقها و كذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية و التطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل .

تعمل على تسيير :

أ- مكتب المستخدمين و التكوين : و يكلف بـ :

- السهر على احترام التشريع و التنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية و التكوين .
- انجاز أعمال ضبط التعداد و ترشيد مناصب العمل التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية .

ب- مكتب عمليات الميزانية : و يكلف بـ :

- القيام في حدود صلاحياته بتنفيذ عمليات الميزانية .
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة و ذلك في حدود الاختصاص المخول له .
- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب و مراكز الضرائب .
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة و ذلك في حدود الاختصاص المخول له .
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية .

ج- مكتب الوسائل و تسيير المطبوعات و الأرشيف : و يكلف بـ :

- تسيير الوسائل المنقولة و غير المنقولة و كذا مخزن المطبوعات و أرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب .
- تنفيذ التدابير المشروعة فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين و الهياكل و العتاد و التجهيزات إعداد تقارير دورية عن ذلك .

د- مكتب الإعلام الآلي : و يكلف بـ:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي و الجهوي .
- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية و مواردها¹²⁷ .

المطلب الرابع : مهام مديرية الضرائب لولاية مستغانم :

تتمثل مهام المديرية الولائية للضرائب فيما يلي :

- ضمان ممارسة السلطة السليمة لمراكز الضرائب و المراكز الجوية للضرائب .
- السهر على احترام التنظيم و التشريع الجبائي ، و متابعة و مراقبة نشاط المصالح و تحقيق الأهداف المحددة لها .
- تنظيم جميع العناصر بإعداد التقديرات الجبائية .
- إصدار الجداول و قوائم المنتوجات و شهادات الإلغاء أو التخفيض و تعابنها و تصادق عليها و تقوم النتائج دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها ، و إعداد تلخيصا عن ذلك و اقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها .
- الجداول و سندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الأتاوى .
- مراقبة التكفل و التصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القبضة و متابعة تسوية ذلك .
- متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل .
- ضمان الرقابة القبلية و تصفية حسابات تسيير القابضين .
- تنظيم جميع المعلومات الجبائية و استغلالها .
- إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة و متابعة تنفيذها و تقويم نتائجها .
- وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم و الأسعار و تأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك .
- دراسة العرائض و تنظيم أشغال لجان الطعن و متابعة المنازعات و مسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة .
- متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة .
- تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية و المادية و التقنية و المالية و إعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك .
- ضمان تسيير المستخدمين و الإعتمادات المخصصة لهذه المصالح .
- توظيف و تعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم .

¹²⁷ - موقع المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية ، www.mfdgi.gov.dz ، 2022/04/10 .

- تنظيم و تطبيق أعمال التكوين و تحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب .
- تكوين رصيذا و ثائقيا للمديرية الولائية و تسييره و ضمان توزيعه و تعميمه .
- السهر على مسك جرد الأملاك العقارية و المنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك و المحافظة عليها .
- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة و إعلامهم .
- نشر المعلومات و الأراء لفائدة المكلفين بالضريبة¹²⁸ .

خلاصة المبحث :

في هذا المبحث نكون قد قدمنا لمحة عامة حول مديرية الضرائب لولاية مستغانم التي تم إجراء دراسة حالة مستواها من خلال التعرف على نشأة هذه المديرية الولاية ، و تقديم تعريف شامل لها و هيكله تنظيمها للتعرف على المديرية الفرعية التابعة لها و المكاتب التي تحتويها كل مديرية فرعية ، مع التطرق إلى مهام كل مديرية فرعية و المكاتب التابعة لكل فرع ، بالإضافة إلى ذكر المهام التي تقوم بها المديرية الولائية للضرائب من أجل معرفة نظام العمل الذي تقوم به مديرية الضرائب لولاية مستغانم .

¹²⁸ - موقع المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية ، www.mfdgi.gov.dz ، 2022/04/10 .

المبحث الثاني : الطريقة المتبعة في الدراسة التطبيقية :

تمهيد :

يهدف الوصول إلى النتائج المطلوبة من خلال هذه الدراسة البحثية و الدراسة الميدانية يجب إتباع طريقة معينة لتحقيق ذلك ، لذلك ارتأينا من خلال الدراسة التطبيقية اللجوء إلى طريقة الاستبيان ، التي تعتبر من أكثر الأساليب استعمالا و ذات مصداقية أكثر ، لذا تم توزيع استمارة الاستبيان متضمنة جميع الأسئلة و العبارات التي من شأنها أن تساعد في الحصول على المعلومات عن إشكالية الدراسة المطروحة ، إذ تم طرح فقرات متعلقة بموضوع الدراسة على موظفي مديرية الضرائب لولاية مستغانم للحصول على المعلومات اللازمة تساعد في الوصول إلى النتائج المطلوبة ، و بالاعتماد على الأساليب الإحصائية المناسبة سيتم قياس و تفسير نتائج الاستبيان و القيام بتحليلها بالاعتماد على المنهج التحليلي الوصفي للوصول إلى الاستنتاجات الممكن طرحها .

لذا من خلال هذا المبحث التطبيقي سنقوم بما سبق ذكره من خلال التطرق إلى مجتمع و عينة و أداة الدراسة ، مع تحليل و مناقشة النتائج المتحصل عليها و اختبار و تحليل الفرضيات التي تم طرحها إن كانت تحتمل الصح أم الخطأ لتقديم النصائح و التوجيهات الممكنة في الأخير .

المطلب الأول : منهجية الدراسة :

من خلال منهجية الدراسة التطبيقية سيتم توضيح كل من مصادر الدراسة التي تم بواسطتها الحصول على المعلومات و المجتمع و العينة المدروسة ، بالإضافة إلى أداة الدراسة المستعملة في الفصل الميداني و قياس مدى الصدق و الثبات و الاتساق الداخلي لفقرات هذه الأداة .

أولا : مصادر الدراسة :

بما أنه تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي كجزء من المنهجية المتبعة و الذي يعرف بأنه أسلوب من أساليب التحليل المرتكز على معلومات دقيقة و كافية عن ظاهرة أو موضوع محدد في البحث و من أجل التعرف على مدى تأثير ميكانيزمات الحوكمة الجبائية التي اخترناها أن تكون في شكل المبادئ و الآليات المتعلقة بها على عملية التدقيق الجبائي من خلال هذه الدراسة البحثية ، لذا اعتمدنا على نوعين أساسيين من المصادر للحصول على البيانات و المعلومات اللازمة و المتمثلة في المصادر الثانوية و المصادر الأولية .

الفصل الثالث : الدراسة الميدانية لمديرية الضرائب لولاية مستغانم

_ المصادر الثانوية :

من خلال مجموعة من المراجع المتضمنة للدراسات السابقة ، الكتب ، الرسائل ، الملتقيات ، المجالات التعليمية الرسمية ، القوانين وغيرها من مراجع ذات العلاقة بالموضوع ، فضلا عن جمع ما تسير من المصادر الرسمية المتاحة عبر الإنترنت ، بحيث تم تغطية الجانب النظري من الدراسة من خلال هذه المراجع والذي يعتبر جزءا هاما في إجراء الدراسة الميدانية ، لأنه بمثابة نقطة انطلاق لها .

_ المصادر الأولية :

المتتمثلة في الاستبيان حيث تم إعداده بهدف تجميع المعلومات الضرورية لخدمة موضوع الدراسة في الجانب التطبيقي ، وقد تم توزيعه على موظفي مديرية الضرائب لولاية مستغانم ، وكذا مقابلة شخصية مع الموظفين من أجل الحصول على المعلومات المباشرة منهم و بغية شرح الأسئلة الغامضة و تفسيرها لإزالة أي غموض ، و بالتالي الحصول على معلومات دقيقة و مفيدة صالحة للاستعمال و الدراسة .

ثانيا : مجتمع و عينة الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من موظفي مديرية الضرائب لولاية مستغانم و ذلك لأنهم يمتلكون الخبرة المهنية في مجال الجبائية ، حيث تم اختيار عينة عشوائية من هذا المجتمع و الذي بلغ حجمها 40 مفردة ، وزعت على هذه العينة 40 استمارة استبيان ، إلا أنه تم استرجع 37 استمارة منها ، و بعد فحص و تفريز الاستبيانات تم استبعاد 3 منها بسبب عدم تحصيلها من أفراد العينة في حين لم يتم إلغاء أي استمارة غير صالحة للدراسة و الاعتماد على الباقي في التحليل .

الجدول III - 01 : إحصائيات استمارة الاستبيان :

البيان	العدد	النسبة %
عدد الاستمارات الموزعة	40	100%
عدد الاستمارة المسترجعة	37	92,5%
عدد الاستمارات المفقودة	03	7,5%
عدد الاستمارات الملقاة	0	0%
عدد الاستمارات المقبولة للدراسة	37	92,5%

المرجع : من إعداد الطالبة بناء على كل استمارات الاستبيان .

و من خلال الجدول نلاحظ أن عدد الاستمارات الاستبيان بلغت 40 استمارة و تم استعادة 37 استمارة صالحة للدراسة ، أما الباقي فقد تم إلغائها .

ثالثا : أداة الدراسة :

تم تصميم استمارة الاستبيان كأداة رئيسية تساعد في الحصول على المعلومات و البيانات الضرورية لتحقيق أغراض البحث ، و التي لها علاقة مباشرة بموضوع الدراسة ، حيث تم صياغة فقرات هذا الاستبيان بالاعتماد على الخلفية النظرية للبحث و بعض الدراسات السابقة¹²⁹ .

و قد تميزت بأن تكون :

- بسيطة الفهم .
- تحتوي على عدة بدائل لاختيار المناسبة .
- توافق فقرات الاستبيان مع الإطار النظري للفصول السابقة
- اعتماد طريقة الإجابة المغلقة لتسهيل معالجة الإجابات و تحليلها .
- و قد تم تقسيم الاستبيان على النحو التالي :
- تمهيد لشرح الهدف من هذا الاستبيان و الموضوع المتعلق به مع إعطاء بعض المفاهيم التوضيحية لقدرة أفراد العينة من فهمه أكثر و تسهيل قدرتهم على الإجابة .
- الجزء الأول : متعلق بالبيانات الشخصية لأفراد العينة و ذلك للتعرف على المعلومات الشخصية و المهنية حيث توفر على خمس (5) أسئلة بالترتيب كالتالي ك الجنس ، المؤهل العلمي ، التخصص العلمي ، سنوات الخبرة .
- الجزء الثاني : تعلق هذا الجزء بمحاور الدراسة و الذي تم تقسيمه إلى ثلاث (3) محاور ، كل محور يحتوي على مجموعة من العبارات على مجموعة من العبارات حيث :
- المحور الأول : تضمن 9 عبارات متعلقة بمبادئ الحوكمة الجبائية .
- المحور الثاني : تضمن 8 عبارات متعلقة بآليات الحوكمة الجبائية .
- المحور الثالث : و هو آخر محور تضمن 7 عبارات متعلقة بالدقيق الجبائي .

¹²⁹- أنظر الملحق رقم : 01 .

الفصل الثالث : الدراسة الميدانية لمديرية الضرائب لولاية مستغانم

ليشكل لنا 29 سؤال في المجموع كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول III - 2 : متغيرات دراسة الاستبيان .

الأسئلة	العبارات
5	1- البيانات الشخصية للعينة المدروسة
9	2- مبادئ الحوكمة الجبائية
8	3- آليات الحوكمة الجبائية
7	4- التدقيق الجبائي
29	المجموع

المرجع : من إعداد الطالبة .

و كانت الإجابات الممنوحة للعينة المدروسة وفق مقياس ليكرت (Likert) الخماسي في إعداد الإجابات المتعلقة بمحاور الاستبيان و ذلك لقياس رأي أفراد العينة بشأن الفقرات ، بهدف اختبار فرضيات الدراسة ، حيث يتكون هذا المقياس من خمس درجات كما هو مبين في الجدول :

الجدول III - 3 : مقياس ليكرت الخماسي المعتمد في الدراسة .

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

المرجع : من إعداد الطالبة بالإعتماد على معلومات الإستبيان .

و يتم تحديد طبيعة كل سؤال عند التحليل ما إذا كان إيجابيا أو سلبيا عن طريق المقارنة بين متوسط العينة و المتوسط الحسابي الفرضي ، حيث يتم حساب المتوسط الفرضي بقسمة مجموع بدائل الإجابات على عددها ، و نظرا لاستخدام مقياس ليكرت الخماسي فإن المتوسط الفرضي يتم حسابه كما يلي :

عدد البدائل = 5 حيث تمثل عدد الإجابات المقترحة وفق سلم ليكرت .

$$\text{مجموع البدائل} = 1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15 .$$

$$\text{المتوسط الحسابي الفرضي} = 15 / 5 = 3 .$$

رابعا: صدق أداة الدراسة :

يهدف التأكد من صدق استمارة الاستبيان المتعلقة بالدراسة و مدى جودتها تم عرضها على مجموعة من الدكاترة و الأساتذة ذوي الخبرة للاسترشاد بأرائهم حول مدى دقة و وضوح فقرات الاستبيان ، و أخذ اقتراحاتهم بعين الاعتبار، و ذلك بإضافة أو شطب أو تعديل بعض الفقرات أو العمل على دمج بعض الأسئلة مع أخرى و كذا صياغة الفقرات من حيث البناء و اللغة ليصبح أكثر وضوحا و تعبيرا ، إلى أن تم الوصول إلى الصورة النهائية للاستبيان بحيث أصبح صالحا للتوزيع على عينة الدراسة .

وقد تم إتباع مجموعة من الخطوات في إعداد استمارة كما يلي :

- إعداد استبيان أولي من أجل استخدامه في جميع البيانات و المعلومات .
- تعديل الاستبيان حسب رأي المشرف و الأساتذة المحكمين الذين قاموا بدورهم في الإرشاد و التوجيه ليصبح الاستبيان في شكله النهائي بعد عرضه عليهم .
- إجراء دراسة اختبارية للاستبيان .
- توزيع الاستبيان على جميع أفراد العينة لجميع البيانات اللازمة للدراسة

خامسا : ثبات أداة الدراسة :

لتتحقق من ثبات أداة الدراسة تم تطبيق معامل ألفا كرونباخ (Alpha de Cronbach) على إجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع فقرات مجال الدراسة و الأداة ككل ، حيث يقصد بثبات الأداة و التي هي استمارة الاستبيان أن تعطي نفس النتائج أو نتائج مقاربة في حالة إعادة توزيعها مرة أخرى تحت نفس الظروف و الشروط و على نفس عينة الدراسة ، و قد تم استخدام معامل ألفا كرونباخ لقياس الثبات لأنه يعتبر من أكثر المعاملات الإحصائية المستخدمة لمعرفة درجة ثبات الأدوات المستعملة في أي نوع دراسة كانت ، مع العلم القيمة المقبولة لهذا المعامل إذا زادت عن (0,60) فهي تعتبر نسبة مناسبة و مقبولة حيث تتراوح قيمته بشكل عام ضمن مدى (0 – 1) ، فإذا زادت أو قلت القيمة عن المدى فهي غير مقبولة أو غير صحيحة في الأساس .

الفصل الثالث : الدراسة الميدانية لمديرية الضرائب لولاية مستغانم

و الجدول التالي يبين نتيجة ثبات أداة الدراسة (الاستبيان) الذي تم استعمالها في هذه الدراسة البحثية بالاعتماد على معامل ألفا كرونباخ و تطبيقه على برنامج SPSS الإحصائي و كانت النتائج كما يلي :

الجدول III - 04 : معامل ثبات أداة الدراسة (ألفا كرونباخ) :

المحور	محتوى المحور	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
1	مبادئ الحوكمة الجبائية	9	0,665
2	آليات الحوكمة الجبائية	8	0,705
3	التدقيق الجبائي	7	0,744
الأداة ككل			0,868

المرجع : من إعداد الطالبة بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

التعليق :

يظهر من خلال الجدول أن نسبة ثبات أداة الدراسة ككل حسب معامل ألفا كرونباخ بلغت (0,868) و هي نسبة أكبر من (0,60) و بهذا تعتبر قيمة الثبات مقبولة إحصائيا ، و كما تظهر معاملات محاور الدراسة تتراوح بين (0,665 – 0,744) بالتالي أدنها تكون للمحور الأول مبادئ الحوكمة الجبائية و أعلاها تكون للمحور الثالث التدقيق الجبائي بالترتيب .

و عليه نستنتج أن هذه الأداة تتميز بدرجة عالية من الثبات أي أنه إذا أعيد توزيع هذا الاستبيان على نفس العينة فإن نسبة (86,6 %) سيعيدون نفس إجاباتهم الأولى ، بالإضافة إلى أنها مقبولة لأغراض التحليل و القيام بالدراسة و اختبار الفرضيات ، و هذا ما سيساعد فيه بشكل جيد¹³⁰ .

سادسا : صدق الاتساق والانسجام الداخلي لفقرات أداة الدراسة :

بعد التأكد من صدق الأداة و ثباتها تم معالجة الاتساق الداخلي لفقرات الأداة على عينة الدراسة البالغ حجمها 37 مفردة ، حيث يقصد بالاتساق و الانسجام الداخلي مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبيان مع المحاور و الأداة ككل ، و ذلك من خلال حساب معامل الارتباط بيرسون (Corrélacion de Pearson) .

و فيما يلي توضيح عن مستوى الاتساق و الانسجام الداخلي لفقرات المحاور وفق الجداول التالية :

¹³⁰ - أنظر الملحق رقم 02 .

الفصل الثالث : الدراسة الميدانية لمديرية الضرائب لولاية مستغانم

أ* الاتساق والانسجام الداخلي لفقرات المحور الأول - مبادئ الحوكمة الجبائية :

الجدول III - 05 : الاتساق والانسجام الداخلي لفقرات المحور الأول :

المحور الأول	الرقم	العبارة	معامل الارتباط بيرسون	مستوى الدلالة
مبادئ الحوكمة الجبائية	1	وجود إطار فعال للحوكمة الجبائية يحدد اللوائح والقوانين وتوزيع الصلاحيات والمسؤوليات بين المصالح المختصة يسهل أداء الموظفين لمهامهم	0,505	0,001
	2	تمتع الإدارة الضريبية بالجهات الرقابية والتنظيمية والتنفيذية تمتاز بالسلطة والنزاهة والموضوعية للقيام بواجباتها	0,395	0,016
	3	وجود شفافية في عرض الأنظمة والقوانين والتعليمات الضريبية للمكلفين وتوفير كافة المعلومات بهدف إجراء فرض الضريبة والفحص بكل حرية مع نشرها وتحديثها بشكل مستمر	0,722	0,000
	4	التمتع بالإفصاح الجبائي للمعلومات والنتائج الختامية والتقارير السنوية لتكون في متناول الجميع لضمان النزاهة والثقة في الإدارة الجبائية	0,599	0,000
	5	المشاركة الجماعية الفعالة للعاملين في الإدارة الضريبية والمكلفين في اتخاذ القرارات الخاصة بهم بما يحقق المصلحة العامة للجميع	0,785	0,000
	6	مساءلة الإدارة الجبائية فيما إذا كانت تقوم بمسؤولياتها اتجاه الأفراد من داخل الإدارة أو خارجها لتعزيز ثقة الأفراد بنزاهتها وتحسين الأداء	0,830	0,000
	7	إصلاح الإدارة الجبائية بهدف تحسين العمل والتسيير الضريبي وكذا تحسين الخدمات اتجاه دافعي الضريبة	0,877	0,000
	8	إصلاح الهياكل الجبائية من خلال توسيع قاعدة الضريبة نتيجة تآكل الأوعية الخاضعة للضريبة والتبسيط العام للتشريع الجبائي	0,489	0,002
	9	الالتزام الأخلاقي والسلوكي للمكلفين اتجاه القوانين والقواعد الضريبية لضمان تحقيق مصالح الأطراف كافة	0,631	0,000

*الارتباط دالة إحصائية عند مستوى الدلالة $\alpha \leq 0,05$ **الارتباط دالة إحصائية عند مستوى الدلالة $\alpha \leq 0,01$

المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .

التعليق :

من خلال الجدول أعلاه نجد أن معامل الارتباط بين درجات كل فقرة من فقرات المحور الأول و البالغ عددها (9) فقرات و الدرجة الكلية للمحاور ككل تتراوح بين (0,395) و (0,877)، و ذلك يفسر وجود ارتباط قوي بين الفقرات و المحاور الذي تندرج ضمنه عند مستوى الدلالة ما بين ($\alpha \leq 0,01$) و ($\alpha \leq 0,05$) . و هذا يؤكد أن فقرات المحور الأول من الاستبيان بالنسبة للأداة ككل تتمتع بدرجة عالية من الاتساق و الانسجام الداخلي ، و أنها سابقة لما وضعت لقياسه و كذلك صالح للتطبيق على عينة الدراسة¹³¹ .

ب*- الاتساق و الانسجام لفقرات المحور الثاني آليات الحوكمة الجبائية :

الجدول III - 06 : الاتساق و الانسجام الداخلي لفقرات المحور الثاني :

المحو الثاني	الرقم	العبارة	معامل ارتباط بيرسون	مستوى الدلالة
آليات الحوكمة الجبائية	10	الرقابة الجبائية من خلال الرقابة على الإدارة الضريبية وكفاءة استعمالها للموارد البشرية والمالية المتاحة لديها	0,476	0,03
	11	الرقابة على فعالية الأداء المتعلق بأهداف الإدارة الضريبية من حصر للمجتمع الضريبي و فرض التدقيق الجبائي عليه من أجل تحصيل الضريبة المقدرة	0,447	0,006
	12	الرقابة النظامية للإدارة الضريبية من خلال متابعة تنفيذ القوانين و أداء الواجبات تجاه المكلفين لضمان حقوقهم	0,582	0,000
	13	الالتزام الضريبي من قبل المكلفين بتأدية حقوق الإدارة الضريبية لتسهيل عملها لأداء فرض و فحص و تحصيل الضريبة	0,336	0,042
	14	الالتزام الضريبي من قبل الإدارة الضريبية بتأدية حقوق المكلفين لضمان حسن معاملة و توفير الحماية لهم و تحقيقا لرضاهم	0,340	0,039
	15	مواجهة المخاطر الضريبية التي من شأنها أن تحد من قدرة الإدارة الضريبية في تحقيق أهدافها خاصة التدقيق و التحصيل الضريبي	0,182	0,280
	16	تقديم الحوافز الضريبية بمنح الإعفاءات و التخفيضات تشجيعا للاستثمار	0,224	0,182
	17	منح التحفيزات الضريبية لموظفي الإدارة الضريبية لضمان أداء العمل على أكمل وجه و تشجيعا لهم في ذلك	0,362	0,028

*الارتباط دالة إحصائية عند مستوى الدلالة $\alpha \leq 0,05$ **الارتباط دالة إحصائية عند مستوى الدلالة $\alpha \leq 0,01$

المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .

¹³¹ - أنظر الملحق رقم 03 .

التعليق :

من خلال جدول الاتساق و الانسجام للمحور الثاني نلاحظ أن الارتباط بين درجات كل فقرة من فقرات المحور الثاني و البالغ عددها (8) فقرات و الدرجة الكلية للمحاور ككل تتراوح بين (0,182) و (0,586) و ذلك يفسر وجود ارتباط قوي بين الفقرات و المحاور التذي تندرج ضمنه عند مستوى الدلالة ما بين $\alpha \leq 0,01$ و $\alpha \leq 0,05$.

و هذا يؤكد أن فقرات المحور الثاني من الاستبيان تتمتع بدرجة عالية من الاتساق و الانسجام الداخلي و أنها صادقة لما وصفت لقياسه و كذلك صالحة للتطبيق على عينة الدراسة .

ج*- الاتساق و الانسجام الداخلي لفقرات المحور الثالث التدقيق الجبائي :

الجدول III - 07 : الاتساق و الانسجام الداخلي لفقرات المحور الثالث :

المحو الثاني	الرقم	العبارة	معامل ارتباط بيرسون	مستوى الدلالة
لتدقيق الداخلي	18	الاعتماد على برنامج التدقيق الجبائي من شأنه أن يحسن التسيير الجبائي للمكلفين وزيادة الالتزام الضريبي	0,231	0,170
	19	توفير الإدارة الضريبية الوسائل والأدوات اللازمة للقيام بالتدقيق الجبائي مع منح الصلاحيات الكافية للتحقيق في ملفات المكلفين لضمان الأداء الجيد للعملية	0,559	0,000
	20	يعمل التدقيق الجبائي على توعية المكلفين بتقديم التصريحات الصادقة للتفاعل الإيجابي بينه و بين الإدارة الجبائية .	0,472	0,003
	21	ترتبط فعالية التدقيق الجبائي بالكفاءة و المؤهلات العلمية و العملية و العملية للمدقق الجبائي للوصول إلى مستوى عال من الأداء .	0,340	0,039
	22	هناك علاقة طردية بين خبرة المدقق الجبائي و معرفته بالتشريع الضريبي بالتالي وجود علاقة طردية بين فعالية التدقيق و الالتزام الضريبي	0,275	0,099
	23	بسبب وجود معوقات تحد من القيام بعمل التدقيق الجبائي تهدف الإدارة الجبائية إلى تطوير آلياته لتحقيق الأمن و الاستقرار الجبائي	0,055	0,745
	24	الالتزام الطوعي للمكلفين بأداء الضريبة يسهل من عمل المدقق الجبائي بالتالي كفاءة التدقيق الذي يقوم به	0,005	0,975

* الارتباط دالة إحصائية عند مستوى الدلالة $\alpha \leq 0,05$ ** الارتباط دالة إحصائية عند مستوى الدلالة $\alpha \leq 0,01$

المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .

التعليق :

من خلال الجدول الأخير اتساق و انسجام فقرات المحور الثالث نلاحظ أن معامل الارتباط بين درجات كل فقرة من فقرات هذا المحور و البالغ عددها (7) فقرات ، و الدرجة الكلية للمحاور ككل تتراوح بين (0,005) و (0,559) و ذلك يفسر وجود ارتباط قوي بين الفقرات و المحور الذي تندرج ضمنه عند مستوى دلالة ما بين $\alpha \leq 0,01$ و $\alpha \leq 0,05$ ، و هذا يؤكد أن فقرات المحور الثالث من الاستبيان تتمتع بدرجة عالية من الاتساق و الانسجام ، و أنها صادقة لما وصفت لقياسه و كذلك صالحة للتطبيق على عينة الدراسة¹³² .

و عليه من خلال النتائج و الملاحظات و الجداول المتحصل عليها من مخرجات نامج SPSS الإحصائي نستنتج أن جميع محاور الدراسة متناسقة و منسجمة فيما بينها مع الاستبيان ككل ، حيث أن معاملات الارتباط قوية نسبيا عند مستوى الدلالة يتراوح بين (0,01) و (0,05) ، و هذا يعني أنها صادقة و صالحة للاستعمال على عينة الدراسة كما يؤكد على إمكانية متابعة إجراء الدراسة التطبيقية بواسطة هذا الاستبيان .

المطلب الثاني : تحليل و مناقشة نتائج الدراسة :

يهدف تسهيل عملية التحليل و المناقشة بعد التحصيل النهائي لاستمارات الاستبيان تم تجميع البيانات المتحصل عليها و تفريغها في برنامج EXCEL و برنامج SPSS حسب طبيعة المعلومات ، و بعد عملية جمع و تبويب كافة البيانات باستخدام برنامج SPSS ، و الذي كان مصدر لجميع الجداول و النتائج الإحصائية سواء التي تم ذكرها سابقا أو التي سيتم ذكرها لاحقا و كذا مصدر لجميع الأشكال البيانية و التي كانت مبنية على ما جاء في الجداول من معلومات باستعمال نفس البرنامج SPSS ، لأنه يقدم تمثيلا واضحا للبيانات و يسهل عملية الملاحظة و التحليل ، لذا فيما يلي سأقدم شرح للأدوات الإحصائية المستخدمة في عملية التحليل للإجابات المتحصل عليها من أفراد العينة المدروسة بالإضافة إلى تحليل و مناقشة نتائج البيانات الشخصية لأفراد العينة .

أولا : الأدوات الإحصائية المستعملة في التحليل :

لتحقيق أهداف الدراسة و تحليل البيانات التي تم تجميعها تم استخدام العديد من الأساليب الإحصائية المناسبة و التي تتلاءم مع نوع البيانات المراد تحليلها و مناقشتها باستخدام برنامج SPSS ، و فيما يلي مجموعة من الأساليب الإحصائية المستخدمة في التحليل :

_ **النسب المؤوية** : تم استخدامها لمعرفة نسبة الأفراد الذين اختاروا كل بديل من بدائل الأجوبة المقترحة في الاستبيان و كذا الصفات الشخصية لمفردات عينة الدراسة .

¹³² - أنظر الملحق رقم 03 .

الفصل الثالث : الدراسة الميدانية لمديرية الضرائب لولاية مستغانم

_ التوزيعات التكرارية : تهدف إلى التعرف على تكرار الإجابات عند أفراد العينة .
_ المتوسط الحسابي : و ذلك لمعرفة اتجاه آراء المستجوبين حول كل عبارة من عبارات الاستبيان ، مع العلم أنه في ترتيب الفقرات حسب أعلى متوسط حسابي و هو يفسر مدى المرافقة على العبارات المحتواة في الاستبيان .

_ الانحراف المعياري : و ذلك للتعرف على مدى انحراف استجابات أفراد عينة الدراسة لكل فقرة من الفقرات و لكل محور من المحاور الأساسية عن متوسطها الحسابي ، كما يوضح التشتت في إجابات أفراد العينة فكلما اقتربت القيمة من الصفر كلما تركزت الاستجابات و انخفض تشتتها ، و إذا كان واحدا صحيحا فأكثر فيعني عدم تركز الاستجابات و تشتتها .

_ معامل ألفا كرونباخ : لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان كما رأينا سابقا ، حيث أنه مقياس أو مؤشر لثبات الاختبار (الاستبيان) يأخذ قيم تتراوح بين الصفر و الواحد صحيح .

_ معامل الارتباط الخطي بيرسون : من أجل معرفة درجة الاتساق و الانسجام بين فقرات محاور الاستبيان و كذلك تعيين طبيعة العلاقة بين المتغير المستقل و المتغير التابع .

و لاختبار فرضيات الدراسة تم استخدام و الاعتماد على كل من معامل الانحدار الخطي البسيط و كذا تحليل التباين ANOVA .

و بما أن تم الاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي في إعداد الإجابات فإن من الواجب معرفة المتوسط الحسابي لكل بديل بالإضافة إلى المتوسط الحسابي الفرضي الذي تم حسابه فيما سبق ، من أجل تحديد درجة ترميز الإجابات بعد تحديد المجال الأنسب من خلال حساب ما يلي :

$$\text{المدى} = 5 - 1 = 4 .$$

$$\text{طول الفئة} = 4/5 = 0,80 .$$

$$\text{بالتالي المتوسط الحسابي للفئة الأولى} = 0,80 + 1 .$$

و هكذا بالنسبة لبقية المتوسطات الحسابية ، ليكون لنا الجدول كالتالي .

الجدول III - 08 : المتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي ومستوى القبول :

البديل	المتوسط الحسابي	مستوى القبول
غير موافق بشدة	1 - 1,80	منخفض جدا
غير موافق	1,81 - 2,60	منخفض
محايد	2,61 - 3,40	متوسط
موافق	3,41 - 4,20	مرتفع
موافق بشدة	4,21 - 5	مرتفع جدا

ثانيا: تحليل ومناقشة البيانات الشخصية لعينة الدراسة :

بعد تحصيل البيانات الشخصية من أفراد العينة المدروسة المتمثلة في موظفي مديرية الضرائب لولاية مستغانم ، سنقوم بدراسة و تحليل هذه البيانات التي تشمل كل من النوع ، الفئة العمرية ، المؤهل العلمي التخصص العلمي ، سنوات الخبرة ، و ذلك لمناقشتها و التوصل إلى الاستنتاجات المطلوبة .

1_ نتائج عينة الدراسة حسب النوع :

يبين الجدول التالي التوزيع النسبي لأفراد عينة الدراسة البالغ عددها 37 مفردة حسب النوع كالتالي :

الجدول III - 09 : توزيع عينة الدراسة حسب النوع :

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة %
النوع	ذكر	20	54,1 %
	أنثى	17	45,9 %
المجموع		37	100 %

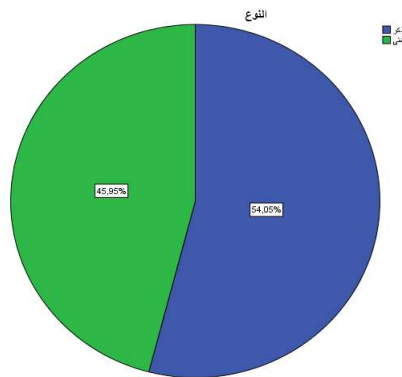
المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .

التعليق :

من خلال الجدول أعلاه نجد أن الفئة الغالبة هي فئة الذكور بنسبة (54,1 %) أما النسبة الباقية فتمثل الإناث بنسبة (45,9 %) ، و هو ما يبين أن هذا النوع من النشاط بحاجة إلى الفئة الذكورية أكثر من الأنثوية بحيث أنه راجع إلى طبيعة المهنة التي تتطلب نوعا من الصرامة و العمل بسبب التعرض للضغوطات بشكل مستمر¹³³ .

و الشكل الموالي يقدم توضيحا أكثر لما ذكر أعلاه .

الشكل III - 02 : توزيع عينة الدراسة حسب النوع :



¹³³ - أنظر الملحق رقم 04 .

2_ نتائج عينة الدراسة حسب الفئة العمرية :

يبين الجدول التالي الفئات العمرية التي تم الاعتماد عليها في الدراسة وهي كالتالي :

الجدول III - 10 : توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية :

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة %
الفئة العمرية	من 20 إلى 30 سنة	1	2,7 %
	من 31 إلى 40 سنة	18	48,6 %
	من 41 إلى 50 سنة	12	32,4 %
	أكثر من 50 سنة	6	16,2 %
المجموع		37	100 %

المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

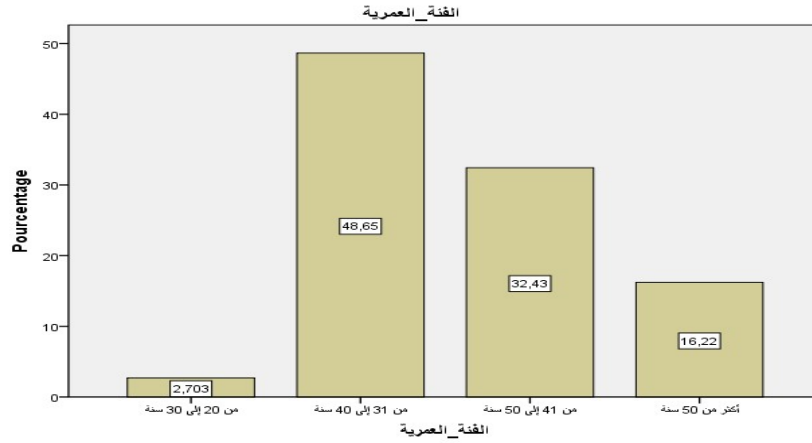
التعليق :

من خلال الجدول يتضح أن النسب حسب متغير الفئة العمرية لأفراد العينة المدروسة مختلف ، حيث نلاحظ أن أكبر نسبة تمثل الفئة العمرية من [31 إلى 40 سنة] بنسبة (48,6 %) ، ثم تليها الفئة الثالثة من [41 إلى 50 سنة] بنسبة (32,4 %) ، ثم تليها الفئة الرابعة أكثر من [50 سنة] بنسبة (16,2 %) ، و أخيرا الفئة الأولى من [20 إلى 30 سنة] بنسبة (2,7 %) ، و هذا يدل على أن توزيع النسب حسب العمر لأفراد العينة كانت متباينة مما يعكس وجود خبرات متنوعة و هذا يخدم أهداف الدراسة بشكل جيد¹³⁴ .

و الشكل الموالي يعطي توضيحا أكثر لهذا النوع من التوزيع .

¹³⁴ - أنظر الملحق رقم 04 .

الشكل III - 03 : توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية :



المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS .

3_ نتائج الدراسة حسب المؤهل العلمي :

يبين الجدول التالي المؤهل العلمي الذي تم الاعتماد عليه في دراسة أفراد العينة و هي كالتالي .

الجدول III - 11 : توزيع الدراسة حسب المؤهل العلمي :

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة %
المؤهل العلمي	دبلوم	13	35,1 %
	ليسانس	13	35,1 %
	ماستر	8	21,1 %
	دكتوراه	3	8,1 %
المجموع		37	100 %

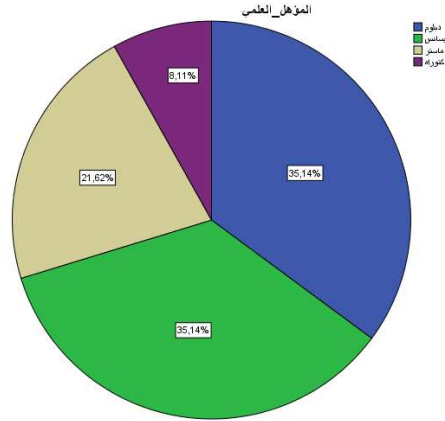
المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .

التعليق :

يوضح الجدول أن نسبة (35,1 %) من العينة لديهم إما شهادة دبلوم أو شهادة ليسانس و هي تمثل النسبة الأعلى من حيث المؤهل ، بينما (21,1 %) من العينة لديهم شهادة ماستر ، بالإضافة إلى (8,1 %) لديهم شهادة دكتوراه ، و أخيرا (0 %) من شهادة باكالوريوس ، و هذا يدل على أن أفراد العينة شملت فئات متعددة من المجتمع المدرس لديهم شهادات مختلفة يدل على مستواهم العلمي و المعرفي العالي ، و هذا مؤشر ايجابي يدل على أهمية العملية ، كذلك يفسر أن أغلب الإجابات ستميز بالموضوعية¹³⁵ . و الشكل الموالي يعطي توضيحا أكثر للتوزيع حسب المؤهل .

¹³⁵ - أنظر الملحق رقم 05 .

الشكل III - 04 : توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي :



المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .

4_ نتائج عينة الدراسة حسب التخصص العلمي :

يبين الجدول التالي التخصص العلمي الذي تم دراسته من بل أفراد العينة المدروسة و هو كالتالي :

الجدول III - 12 : توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي :

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة %
التخصص العلمي	علوم اقتصادية	7	18.9 %
	علوم تجارية	7	18,9 %
	علوم التسيير	5	13,5 %
	علوم مالية و محاسبة	9	24,3 %
	حقوق	9	24,3 %
المجموع		37	100 %

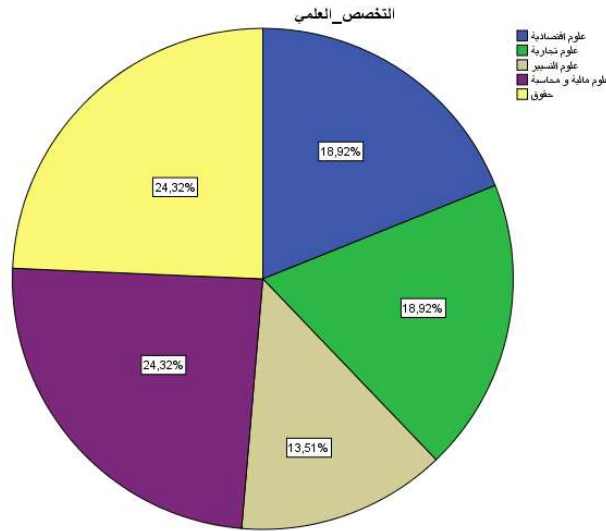
المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .

التعليق :

من خلال الجدول يتضح أن توزيع النسب حسب متغير التخصص العلمي لأفراد العينة يتميز أن أغلب الأفراد لديهم تخصص علوم مالية و محاسبة و كذا تخصص حقوق ، حيث بلغت النسبة لديهم 24,3 % . في حين أن التخصص الثاني الغالب هو علوم اقتصادية و علوم التسيير بنسبة 18,9 % لكليهما ، أما التخصص الذي جاء في المرتبة الأخيرة هو علوم التسيير بنسبة 13,5 % ، و هذا ما يدل على أن الإدارة الضريبية تهتم بتنوع الخبرات و التخصصات العلمية للموظفين و ذلك لمسايرة التطورات ، و أعلى نسبة كانت لتخصص العلوم المالية و المحاسبية بالإضافة إلى الحقوق ، و هذا ما يناسب طبيعة العمل و وظائف الإدارة الجبائية¹³⁶ .

و الشكل الموالي يظهر التوزيع للعينة حسب التخصص العلمي بشكل أوضح :

الشكل III - 05 : توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي :



المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .

5_ نتائج عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة :

يبين الجدول الموالي سنوات الخبرة المهنية لأفراد العينة المدروسة و الذي تم الاعتماد عليها في الدراسة كالتالي :

الجدول III - 13 : توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة :

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة %
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	6	16,2 %
	من 5 إلى 10 سنوات	8	21,6 %
	من 11 إلى 15 سنة	9	24,3 %
	من 16 إلى 20 سنة	6	16,2 %
	أكثر من 20 سنة	8	21,6 %
المجموع		37	100 %

المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS .

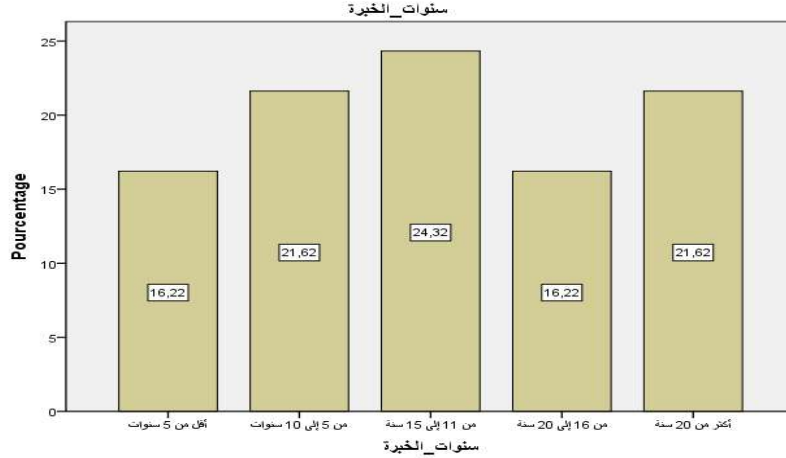
التعليق :

و من خلال الجدول نجد أن توزيع النسب حسب متغير سنوات الخبرة المهنية لأفراد العينة مختلفة و متنوعة ، حيث أن أعلى نسبة تمثل الفئة من [11 إلى 15 سنة] بنسبة 24,3 % ، ثم تليها الفئة الثانية من [5 إلى 10 سنوات] و الفئة الرابعة من [16 إلى 20 سنة] بنسبة 21,6 % ، ثم أخيرا الفئة الأولى [أقل من 5 سنوات] و الفئة الخامسة [أكثر من 20 سنة] بنسبة 16,2 % ، وهذا ما يبين أن أفراد العينة المدروسة يتمتعون بخبرة عالية تتناسب مع أعمارهم مما يجعلهم قادرين على تكوين آراء إيجابية و سلبية أكثر دقة تجاه موضوع الدراسة¹³⁷ .

¹³⁷ - أنظر الملحق رقم 06 .

و الشكل الموالي يعطي توضيحا أكثر دقة للتوزيع حسب هذا النوع من البيانات .

الشكل III - 06 : توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة :



المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .

المطلب الثالث : تحليل ومناقشة آراء عينة الدراسة :

بعد تحليل نتائج البيانات الشخصية لأفراد العينة سنقوم بعرض تحليل و مناقشة النتائج المتحصل عليها من إجابات الأفراد المتمثلون في موظفي مديرية الضرائب لولاية مستغانم على جميع التساؤلات و الفقرات التي جاءت ضمن المحاور الثلاثة للاستبيان ، و ذلك في ظل ما أسرفت عنه البيانات و الأساليب الإحصائية المستخدمة في عملية التحليل لهذه الفقرات أو العبارات ، و التي أعدت للتعرف على التأثير الذي تشكله الحوكمة الجبائية على التدقيق الجبائي .

و قد تم استخدام برنامج SPSS الإحصائي لتحليل هذه البيانات و المعلومات التي تم جمعها من خلال استمارات الاستبيان لإجراء معالجة إحصائية لازمة لها ، و ذلك باستخدام مقاييس الإحصاء الوصفي و المتمثلة في المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري بالاعتماد على مقياس ليكارت الخماسي في إجابة أفراد العينة على عبارات الاستبيان و المتعلقة بالمحاور ككل ، و قد حدد أن تكون فئات و درجات المتوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن كل عبارة وفق الجدول (III - 08) المذكور سابقا مع الأخذ بعين الاعتبار للمتوسط الحسابي الفرضي الذي يساوي 3 و ذلك لمعرفة كل من مستوى القبول و الإجابة المناسبة التي يمكن أن تمنح لكل عبارة وفق آراء العينة المدروسة .

الفصل الثالث : الدراسة الميدانية لمديرية الضرائب لولاية مستغانم

و فيما يلي تحليل و مناقشة للمحاور الثلاثة على الترتيب :

أ* - تحليل و مناقشة نتائج آراء عينة الدراسة المتعلقة بالمحور الأول – مبادئ الحوكمة الجبائية :

لمعرفة الرأي حول مبادئ الحوكمة الجبائية من وجهة نظر أفراد العينة المدروسة ، تم عرض مجموعة من هذه المبادئ في شكل فقرات ليقدم أفراد العينة رأيهم حولها ، ليتم التوصل إلى حوصلة من النتائج المتمثلة في الجدول التالي :

الجدول III – 14 : النتائج الإحصائية لآراء أفراد العينة المتعلقة بالمحور الأول :

الترتيب	نوع الإجابة	مستوى القبول	الاتصاف المعياري	المتوسط الحسابي	البدائل					المقياس	العبارات	الترتيب
					غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق ق	موافق بشدة			
1	موافق بشدة	مرتفع جدا	0,77692	4,2973	1	0	1	20	15	التكرار	وجود إطار فعال للحوكمة الجبائية يحدد اللوائح و القوانين و توزيع الصلاحيات و المسؤوليات بين المصالح المختصة يسهل أداء الموظفين لمهامه	1
					2.7	0	2.7	54.1	40,5	النسبة %		
5	موافق	مرتفع	0.86212	3.9189	0	3	6	19	9	التكرار	تمتع الإدارة الضريبية بالجهات الرقابية و التنظيمية و التنفيذية تمتاز بالسلطة و النزاهة و الموضوعية للقيام بواجباتها .	2
					0	8,1	16,2	51,4	24,3	النسبة %		
8	موافق	مرتفع	0,95860	3,5676	0	8	4	21	4	التكرار	وجود شفافية في عرض الأنظمة و القوانين و التعليمات الضريبية للمكلفين و توفير كافة المعلومات بهدف إجراء فرض الضريبة و الفحص بكل حرية مع نشرها و تحديثها بشكل مستمر	3
					0	21,6	10,8	56,8	10,8	النسبة %		
9	موافق	مرتفع	1,19872	3,2973	4	6	6	17	4	التكرار	التمتع بالإفصاح الجبائي للمعلومات و النتائج الختامية و التقارير السنوية لتكون في متناول الجميع لضمان النزاهة و الثقة في الإدارة الجبائية	4
					10,8	16,2	16,2	45,9	10,8	النسبة %		

6	موافق	مرتفع	1,18169	3,7838	1	7	3	14	12	التكرار	المشاركة الجماعية الفعالة للعاملين في الإدارة الضريبية و المكلفين في اتخاذ القرارات الخاصة بما يحقق المصلحة العامة للجمع
					2,7	18,9	8,1	37,8	32,4	النسبة %	
7	موافق	مرتفع	0,97337	1,6757	0	6	7	17	7	التكرار	مسألة الإدارة الجبائية فيما إذا كانت تقوم بمسئولياتها تجاه الأفراد من داخل الإدارة أو خارجا لتعزيز ثقة الأطراف بنزاهتها وتحسين الأداء
					0	16,2	18,9	45,9	18,9	النسبة %	
3	موافق بشدة	مرتفع جدا	0,96563	4,1081	0	4	3	15	15	التكرار	إصلاح الإدارة الجبائية بهدف تحسين العمل والتسيير الضريبي و كذا تحسين الخدمات تجاه دافعي الضريبة
					0	10,8	8,1	40,5	40,5	النسبة %	
4	موافق	مرتفع	0,92756	3,9730	1	3	1	23	9	التكرار	إصلاح الهياكل الجبائية من خلال توسيع القاعدة الضريبية نتيجة تآكل الأوعية الخاضعة للضريبة والتبسيط العام للتشريع الجبائي
					2,7	2,1	2,7	62,2	24,3	النسبة %	
2	موافق	مرتفع	0,99398	4,1081	1	3	1	18	14	التكرار	الالتزام الأخلاقي والسلوكي للمكلفين تجاه القوانين و القواعد الضريبية لضمان تحقيق مصالح الأطراف كافة
					2,7	8,1	2,7	48,6	37,8	النسبة %	

المرجع : من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

تعليق :

العبارة 1 : حصلت هذه العبارة على المرتبة الأولى من حيث الوزن النسبي بمتوسط حسابي لإجابات عينة الدراسة قيمته (4,2973) و هو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي و ينتمي إلى المجال [4,21 – 5] حيث تمثل مستوى القبول فيه مرتفع جدا ، و بانحراف معياري يقدر بـ 0,77692 بالتالي يمكن إعطاء نوع الإجابة لها و التي تكون موافق بشدة ، و هذا ما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تتوفر فعلا على لوائح و قوانين كما يوجد هناك توزيع للصلاحيات و المسؤوليات بين مختلف المصالح و الأقسام المختصة التي تتم وفق هيكل تنظيمي معين و محدد بشكل منظم ، الأمر الذي يسهل عمل الموظفين لأداء مهامهم و هذا راجع للتسيير المنظم و المحكم من طرف المسؤولين في المؤسسة ، بالتالي يمكن القول أن هناك إطار فعال للحكومة الجبائية في هذه المؤسسة .

العبارة 9 : حصلت هذه العبارة على المرتبة الثانية من حيث الوزن النسبي بمتوسط حسابي لإجابات عينة الدراسة قيمته (4,1081) و هو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي و ينتمي إلى المجال [3,41 – 4,20] حيث يمثل مستوى القبول فيه مرتفع ، و بانحراف معياري قدره (0,99398) بالتالي يمكن إعطاء نوع الإجابة لها و التي تكون موافق ، و هذا ما يدل على أن الالتزام الأخلاقي و السلوكي للمكلفين بالضريبة يأخذ أهمية بالغة عند مصالح الإدارة الجبائية في المؤسسة محل الدراسة ، حيث يجب على كل مكلف أن يتحلى بذلك و هذا من خلال الأسس التي تحدد قيم و أخلاق المكلف من أجل تحقيق مصالح الأطراف كافة .

العبارة 7 : حصلت هذه العبارة على المرتبة الثالثة من حيث الوزن النسبي بمتوسط حسابي لإجابات أفراد العينة قيمته (4,1081) و هو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي و ينتمي إلى المجال [4,21 – 5] حيث يمثل مستوى القبول فيه مرتفع جدا و كذلك مرتفع ، و بانحراف معياري قدره (0,96563) بالتالي يمكن إعطاء نوع الإجابة لها و التي تكون موافق بشدة و في نفس الوقت موافق ، و هذا ما يدل على أن الاهتمام بالإدارة الجبائية و الإصلاحات القائمة من أجلها لها أهمية كبيرة على مستوى المؤسسة محل الدراسة ، و هذا دليل على أنه ليس هناك فقط اهتمام بتوسع دائرة التحصيل الضريبي و زيادة الإيرادات الضريبية ، و هذا من أجل تحسين القدرة العامة للإدارة الجبائية و الاهتمام بالتنظيم القائم فيما التي من شأنها أن تساهم في الرفع من كفاءة و أداء هذه المؤسسة .

العبارة 4 : حصلت هذه العبارة على المرتبة الرابعة من حيث الوزن النسبي بمتوسط حسابي لإجابات أفراد العينة قيمته (3,9730) و هو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي ، و ينتمي إلى المجال [3,41 – 4,20] حيث يمثل مستوى القبول فيه مرتفع و بانحراف معياري قدره (0,92756) ، بالتالي يمكن إعطاء نوع الإجابة لها و التي تكون موافق ، و هذا ما يدل على أن كذلك الإصلاحات التي تخص الهياكل الجبائية أهمية كبيرة بعد الإصلاح الإداري ، و ذلك من أجل توسع القاعدة الضريبية نتيجة تآكل الأوعية و كذلك من خلال التبسيط العام للقوانين و التشريعات الجبائية لسهولة فهمها و تطبيقها ، و بالتالي تحقيق زيادة في المردودية الجبائية في المؤسسة محل الدراسة .

العبارة 2 : حصلت هذه العبارة على المرتبة الخامسة من حيث الوزن النسبي بمتوسط حسابي لإجابات أفراد العينة المدروسة قيمته (3,9189) و هو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي و ينتمي إلى مجال [3,14 – 4,20] ، حيث يمثل مستوى القبول فيه مرتفع و بانحراف معياري قدره (0,86212) ، بالتالي يمكن إعطاء نوع الإجابة لها و التي تكون موافق و هذا يدل على أن الجهات الرقابية في المؤسسة محل الدراسة تتمتع بالسلطة الكافية للقيام بواجباتها على أكمل وجه ، بالإضافة إلى تمتعها بالنزاهة و الموضوعية و هذا راجع إلى طبيعة التسيير في هذا النوع من المؤسسات و الذي يخضع إلى سلطات الوصايات الإدارية .

العبارة 5 : حصلت هذه العبارة على المرتبة السادسة من حيث الوزن النسبي بمتوسط حسابي قدره (3,7838) لإجابات أفراد العينة و هو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي وينتمي إلى المجال [4,20 – 3,41] حيث يمثل مستوى القبول فيه مرتفع ، و الانحراف قدره (1,18169) بالتالي يمكن إعطاء نوع الإجابة لها و التي تكون موافق ، و هذا ما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تولي أهمية كبيرة للمشاركة الجماعية الفعالة للعاملين في الإدارة الضريبية و المكلفين بدفع الضريبة ، من خلال فتح قنوات للاتصال تمكن الموظفين من إبداء رأيهم و اقتراحاتهم حول سير العمل و لتحسين الأداء في المؤسسة ، كما تفتح المجال أمام المكلفين في اتخاذ قرارات التي من شأنها أن تحقق مصالح كافة الأطراف الفاعلة في الإدارة الجبائية .

العبارة 6 : حصلت هذه العبارة على المرتبة السابعة من حيث الوزن النسبي بمتوسط حسابي قدره (3,6757) لإجابات أفراد العينة و هو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي ، و ينتمي إلى المجال [4,20 – 3,41] حيث يمثل مستوى القبول فيه مرتفع ، و بانحراف معياري قدره (0,97337) بالتالي يمكن إعطاء نوع الإجابة لها بموافق ، و هذا يدل على أن المؤسسة محل الدراسة فعلا تخضع للمساءلة فيما إذا كانت تقوم بمسؤولياتها تجاه الأفراد من داخل و خارج الإدارة الجبائية ، و ذلك من خلال الزيارات التفتيشية من طرف الجهات الوصية و كذا تمتع المسؤولين بالصلاحيات اللازمة لمراقبة و متابعة الموظفين الموضوعين تحت إشرافهم ، و إخضاع الموظفين للعقوبات و الإجراءات التأديبية في حالة ارتكابهم للأخطاء الضريبية مع تقديم تبريرات لذلك .

العبارة 3 : حصلت هذه العبارة على المرتبة الثامنة من حيث الوزن النسبي و بمتوسط حسابي قدره (3,5676) لإجابات أفراد العينة و هو أكبر من المتوسط الفرضي ، و ينتمي إلى المجال [4,20 – 3,41] حيث يمثل نسبة القبول فيه مرتفع ، و بانحراف معياري قدره (0,97337) ، بالتالي يمكن إعطاء لها الإجابة بموافق ، و هذا يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تنشر كافة المعلومات الضرورية من أنظمة و قوانين و تعليمات ضريبية حول عمليات فرض و فحص و تحصيل للضريبة ، و ذلك بطريقة عادلة مع العمل على تحديثها بشكل مستمر ، و هذا ما يتماشى مع قواعد و مبادئ الحوكمة الجبائية .

العبارة 4 : حصلت هذه العبارة على المرتبة التاسعة من حيث الوزن النسبي بمتوسط حسابي لإجابات أفراد العينة المدروسة قيمته (3,2973) و هو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي ، و ينتمي إلى المجال [4,20 – 3,41] حيث يمثل مستوى القبول فيه مرتفع ، و بانحراف معياري قيمته (1,19872) بالتالي يمكن إعطاء نوع الإجابة لها على أن تكون موافق ، و هذا ما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تنشر و تفسح عن النتائج و التقارير السنوية لتكون في متناول الجميع من الموظفين و المكلفين و غيرهم حيث يمكنهم الاطلاع عليها في أي وقت ، و ذلك لضمان النزاهة و الثقة بينها و بين الأطراف المتعاملين معها¹³⁸ .

¹³⁸ - انظر الملحق رقم 07 .

الفصل الثالث : الدراسة الميدانية لمديرية الضرائب لولاية مستغانم

ب*- تحليل ومناقشة نتائج آراء عينة الدراسة المتعلقة بالمحور الثاني آليات الحوكمة الجبائية :

لمعرفة الرأي حول آليات الحوكمة الجبائية من وجهة نظر أفراد العينة المدروسة ، تم عرض مجموعة من هذه الآليات في شكل فقرات ليقدم أفراد العينة رأيهم حولها ، ليتم التوصل إلى النتائج المتمثلة في الجدول التالي :

الجدول III - 15 : النتائج الإحصائية لآراء أفراد العينة المتعلقة بالمحور الثاني :

الترتيب	نوع الإجابة	مستوى القبول	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	البيانات					المقياس %	العبارات	الرقم
					غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق ق	موافق بشدة			
6	موافق	مرتفع	0,68225	4,0811	0	1	4	23	9	التكرار	الرقابة الجبائية من خلال الرقابة على الأداء للإدارة الضريبية و كفاءة استعمالها للموارد البشرية و المالية المتاحة لها .	10
					0	2,7	10,8	62,2	24,3	النسبة %		
7	موافق	مرتفع	0,78174	4,0000	0	3	2	24	8	التكرار	الرقابة على فعالية الأداء المتعلق بأهداف الإدارة الضريبية من حصر للمجتمع الضريبي و فرض التدقيق الجبائي عليه من أجل تحصيل الضريبة المقررة	11
					0	8,1	5,4	64,9	21,6	النسبة %		
3	موافق بشدة	مرتفع جدا	0,62960	4,2162	0	1	1	24	11	التكرار	الرقابة النظامية للإدارة الضريبية من خلال متابعة تنفيذ القوانين و أداء الواجبات تجاه المكلفين لضمان حقوقهم	12
										النسبة %		
4	موافق	مرتفع	0,76425	4,1622	0	2	2	21	12	التكرار	الالتزام الضريبي من قبل المكلفين بتأدية حقوق الإدارة الضريبية لتسهيل عملها لأداء فرض و تحصيل الضريبة	13
					0	5,4	5,4	56,8	32,4	النسبة %		
5	موافق	مرتفع	0,50075	4,1622	0	0	2	27	8	التكرار	الالتزام الضريبي من قبل الإدارة الضريبية بتأدية حقوق المكلفين لضمان حسن معاملتهم و توفير الحماية لهم و تحقيقا لرضاهم	14
					0	0	5,4	73	21,6	النسبة %		
2	موافق	مرتفع	0,71240	4,2162	0	1	3	20	13	التكرار	مواجهة المخاطر الضريبية التي	15

النسبة %	من شأنها أن تحد من قدرة الإدارة الضريبية في تحقيق أهدافها خاصة التدقيق و التحصيل الضريبي	النسبة %	التكرار	14	12	8	2	1	3,9730	1,04047	مرتفع	جدا	بشدة
16	تقديم الحوافز الضريبية بمنح الإعفاءات و التخفيضات تشجيعا للاستثمار	النسبة %	التكرار	37,8	32,4	21,6	5,4	2,7			مرتفع <td>جدا <td>بشدة </td></td>	جدا <td>بشدة </td>	بشدة
17	منح التحفيزات الضريبية لموظفي الإدارة الضريبية لضمان أداء العمل على أكمل وجه و تشجيعا لهم في ذلك	النسبة %	التكرار	54,4	37,8	2,7	0	8,1			مرتفع <td>جدا <td>بشدة </td></td>	جدا <td>بشدة </td>	بشدة

المرجع : من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

التعليق :

العبارة 17 : حصلت هذه العبارة المرتبة الأولى من حيث الوزن النسبي لإجابات أفراد العينة بقيمة قدرها (4,2432) و هو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي ، و ينتهي إلى المجال [4,21 – 5] حيث يمثل القبول فيه مرتفع جدا ، و بانحراف معياري قدره (1,11568) بالتالي يمكن إعطاء نوع الإجابة لها و التي تكون موافق بشدة ، و هذا ما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تدعم التحفيزات التي تقدم لموظفيها في الإدارة لضمان أداء العمل من قبلهم على أكمل وجه و كذا إشباع حاجات موظفيها المادية و المعنوية .

العبارة 15 : حصلت هذه العبارة على المرتبة الثانية من حيث الوزن النسبي بمتوسط حسابي لإجابات أفراد العينة بقيمة (4,2162) و هو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي ، و ينتهي إلى المجال [4,21 – 5] حيث يمثل مستوى القبول فيه مرتفع جدا ، و بانحراف معياري قدر (0,71240) بالتالي يمكن إعطاء نوع الإجابة لها و التي تكون مرتفع بشدة ، و هذا ما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تعمل على مواجهة أي نوع من المخاطر التي من شأنها أن تعرقل من سير عملها أو تحد من قدرتها في تحقيق أهدافها سواء كانت هذه المخاطر متعلقة الحصر الضريبي أو سواء تعلق بالفحص الضريبي أو المخاطر التي تمس المنازعات الضريبية و التقادم الضريبي و الذي يؤدي إلى تناقص في حصيلة الإيرادات الضريبية .

العبارة 12 : حصلت هذه العبارة على المرتبة الثالثة من حيث الوزن النسبي بمتوسط حسابي لإجابات الأفراد من العينة المدروسة قدره (4,2162) و هو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي ، و ينتهي إلى المجال [4,21 – 5] حيث يمثل مستوى القبول فيه مرتفع جدا ، و بانحراف معياري قدره (0,62960) بالتالي يمكن إعطاء لهذا النوع الإجابة لتكون موافق بشدة .

و هذا يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تقوم برقابة نظامية على مستوى الإدارة الخاصة بها للتأكد من أداءها لجميع القوانين و التشريعات الضريبية و الملزمة بتنفيذها بشكل صحيح ، و تعمل على احترام الحريات الشخصية للمكلفين لضمان حقوقهم و زيادة الثقة بينها و بين المكلفين بالتالي الرفع من مستوى الأداء الفعال لديها .

العبارة : حصلت هذه العبارة على المرتبة الثالثة من حيث الوزن النسبي بمتوسط حسابي لإجابات الأفراد من العينة المدروسة قدره (4,2162) و هو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي ، و ينتهي إلى المجال [5 – 4,21] حيث يمثل مستوى القبول فيه مرتفع جدا ، و بانحراف معياري قدره (0,62960) بالتالي يمكن إعطاء لهذا النوع الإجابة لتكون موافق بشدة ، و هذا يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تقوم برقابة نظامية على مستوى الإدارة الخاصة بها للتأكد من أداءها لجميع القوانين و التشريعات الضريبية و الملزمة بتنفيذها بشكل صحيح ، و تعمل على احترام الحريات الشخصية للمكلفين لضمان حقوقهم و زيادة الثقة بينها و بين المكلفين بالتالي الرفع من مستوى الأداء الفعال لديها .

العبارة 13 : حصلت هذه العبارة على المرتبة الرابعة من الوزن النسبي بمتوسط حسابي قيمته (4,1622) لإجابات أفراد العينة و هو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي ، و ينتهي إلى المجال [4,20 – 3,41] حيث يمثل مستوى القبول فيه مرتفع و بانحراف معياري قدره (0,76425) بالتالي يمكن إعطاء لها نوع الإجابة التي تكون موافق ، و هذا يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تدعو مكلفي بدفع الضريبة إلى التحلي بالالتزام الضريبي الطوعي دون فرضه عليهم بأساليب إجبارية لأدائهم للضريبة و الواجبات المفروضة عليهم تجاه الإدارة الضريبية ، الأمر الذي يؤدي إلى ضمان حقوق كل من الإدارة الضريبية و دافعي الضريبة معا .

العبارة 14 : حصلت هذه العبارة على المرتبة الخامسة من حيث الوزن النسبي بمتوسط حسابي قدره (4,1622) لإجابات أفراد العينة و هو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي ، و ينتهي إلى المجال [4,20 – 3,41] حيث يمثل نسبة القبول فيه مرتفع ، و بانحراف معياري قدره (0,50075) بالتالي يمكن إعطاء نوع الإجابة لها و التي تكون موافق ، و هذا يدل على أن المؤسسة محل الدراسة بالإضافة إلى أنها تدعو إلى الالتزام الضريبي من قبل المكلفين فهي كذلك تدعو إلى الالتزام الضريبي من قبل الإدارة لديها لتأدية حقوق المكلفين بالضريبة ، و ذلك من أجل ضمان حسن التسيير و كذلك توفير المعاملة الحسنة له و توفير الحماية له و لحقوقه و مصالحه ، بالتالي تحقيق الرضا لكلا الطرفين .

العبارة 10 : حصلت هذه العبارة على المرتبة السادسة من حيث الوزن النسبي بمتوسط حسابي لإجابات أفراد العينة بقيمة (4,0811) و هو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي ، و ينتهي إلى المجال [3,41 – 4,20] حيث يمثل نسبة القبول فيه مرتفع ، و بانحراف معياري قيمته (0,68225) بالتالي يمكن إعطاء نوع الإجابة لها و التي تكون موافق ، و هذا يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تقوم بالرقابة الجبائية من خلال رقابتها على الأداء لأنشطتها و سياساتها الإدارية بشكل سليم ، بالإضافة إلى استغلالها الأمثل للموارد البشرية و المالية التي في حوزتها لأداء العمل على أكمل وجه وصولاً إلى الأهداف المراد تحقيقها .

العبارة 11 : حصلت هذه العبارة على المرتبة السابقة من حيث الوزن النسبي بمتوسط حسابي قدره (4,0000) لإجابات أفراد العينة المدروسة و هو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي ، و ينتهي إلى المجال [3,41 – 4,20] حيث يمثل نسبة القبول فيه مرتفع ، و بانحراف معياري قدره (0,78174) بالتالي يمكن إعطاء نوع الإجابة لها و التي تكون موافق ، و هذا يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تقوم بالرقابة على فعالية الأداء المتعلق بأهدافها المرتبطة بحصر و فرض و تحصيل الضريبة بالإضافة إلى التدقيق عليها من خلال صياغة الأهداف بشكل رئيسي و أن تكون متعلقة بكل مستوى إداري ابتداءً من الإدارة العليا وصولاً إلى الإدارة الدنيا ، و متابعة ذلك دون إرهاق كاهل الإدارات بالطلبات المتعددة و تحديد المهام بشكل مباشر الأمر الذي يسهل الوصول إلى الأهداف المرجوة بكل سهولة .

العبارة 16 : حصلت هذه العبارة على المرتبة الثامنة من حيث الوزن النسبي بمتوسط حسابي لإجابات أفراد العينة بقيمة (3,9730) و هو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي ، و ينتهي إلى المجال [3,41 – 4,20] حيث يمثل نسبة القبول فيه مرتفع ، و بانحراف معياري قيمته (1,0407) بالتالي يمكن إعطاء نوع الإجابة لتكون موافق ، و هذا يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تدعم الحوافز الضريبية المقدمة للمكلفين بأداء الضريبة ، و ذلك من خلال منحهم للإعفاءات و التخفيضات الضريبية أو في بعض الأحيان الإعفاء الكلي من الضريبة ، و ذلك من أجل تشجيع الاستثمارات المحلية و كذا جذب المشاريع الاستثمارية الأجنبية ، بالتالي زيادة حركة دوران الاقتصاد في الدولة¹³⁹ .

ج*- تحليل و مناقشة نتائج آراء عينة الدراسة المتعلقة بالمحور الثالث التدقيق الجبائي :

و أخيرا لمعرفة الرأي حول التدقيق الجبائي من وجهة نظر أفراد العينة العاملين بمديرية الضرائب ، تم عرض عليهم مجموعة من العبارات و الفقرات المتعلقة بالتدقيق الجبائي ليقدم الأفراد رأيهم حولها ، و قد التوصل إلى النتائج المتمثلة في الجدول التالي :

¹³⁹ - أنظر الملحق رقم 08 .

الجدول III – 16 : النتائج الإحصائية لأراء أفراد العينة المتعلقة بالمحور الثالث :

الترتيب	نوع الإجابة	مستوى القبول	الاتحراف المعياري	المتوسط الحسابي	البيانات					المقياس %	العبارات	الرقم
					غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق ق	موافق بشدة			
4	موافق بشدة	مرتفع جدا	0,75038	4,2162	0	2	1	21	13	التكرار	الاعتماد على برنامج للتدقيق الجبائي من شأنه أن يحسن التسيير الجبائي للمكلفين و زيادة الالتزام الضريبي	18
					0	5,4	2,7	56,8	35,1	النسبة %		
3	موافق بشدة	مرتفع جدا	0,89460	4,2432	0	2	5	12	18	التكرار	توفير الإدارة الضريبية الوسائل والأدوات اللازمة للقيام بالتدقيق الجبائي مع منح الصلاحيات الكافية للتحقيق في ملفات المكلفين لضمان أداء الجيد للعملية	19
					0	5,4	13,5	35,4	48,6	النسبة %		
1	موافق بشدة	مرتفع جدا	0,54525	4,3784	0	0	1	21	15	التكرار	يعمل التدقيق الجبائي على توعية المكلفين بتقديم التصريحات الصادقة للتفاعل الإيجابي بينه وبين الإدارة الجبائية	20
					0	0	2,7	56,8	40,5	النسبة %		
2	موافق بشدة	مرتفع جدا	0,97799	4,3514	1	1	0	16	19	التكرار	ترتبط فعالية التدقيق الجبائي بالكفاءة و المؤهلات العلمية و العملية للمدقق الجبائي للوصول إلى مستوى عال من الأداء	21
					2,7	2,7	0	43,2	51,4	النسبة %		
7	موافق بشدة	مرتفع	0,98563	3,9730	1	0	2	16	12	التكرار	هناك علاقة طردية بين خبرة المدقق الجبائي و معرفته بالتشريع الضريبي بالتالي وجود علاقة طردية بين فعالية التدقيق و الالتزام الضريبي	22
					2,7	0	16,2	43,2	32,4	النسبة %		
6	موافق بشدة	مرتفع	0,69856	4,1081	0	1	4	22	10	التكرار	بسبب وجود معوقات تحد من القيام بعمل التدقيق الجبائي تهدف الإدارة الجبائية إلى تطوير آلياته لتحقيق الأمن و الاستقرار الجبائي	23
					0	2,7	10,8	59,5	27	النسبة %		
5	موافق بشدة	مرتفع	0,58510	4,1351	0	1	1	27	8	التكرار	الالتزام الطوعي للمكلفين بأداء الضريبة يسهل من عمل	24
					0	2,7	2,7	73	21,6	النسبة %		

و هذا ما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تقوم بإعداد برنامج للقيام بالتدقيق الجبائي إذ له أهمية كبيرة كمرحلة أولية من مراحل هذا النوع من التدقيق ، بهذا يتم ضمان القيام بعمل منظم و دقيق بالتالي يؤدي إلى زيادة الالتزام الضريبي من قبل المكلفين كلما كان التدقيق فعال و مساهم في تحقيق الأهداف .

العبارة 24 : حصلت هذه العبارة على المرتبة الخامسة من حيث الوزن النسبي بمتوسط حسابي قيمته (4,1351) و هو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي لإجابات أفراد العينة ، و ينتمي إلى المجال [3,41 – 4,20] حيث يمثل مستوى القبول فيه مرتفع ، و بانحراف معياري قيمته (0,58510) بالتالي يمكن إعطاء نوع الإجابة لها لتكون موافق ، و هذا ما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تدعو إلى الالتزام الطوعي من قبل المكلفين لأداء الضريبة المفروضة عليهم ، و ذلك من أجل تسهيل عمل كل من الإدارة الضريبية و مهام المدققين الجبائين بالتالي لا يشكل أي طرف حاجز على الآخر .

العبارة 23 : حصلت هذه العبارة على المرتبة السادسة من حيث الوزن النسبي بمتوسط حسابي قيمته (4,1081) لإجابات أفراد العينة و هو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي و ينتمي إلى المجال [3,41 – 4,20] حيث يمثل مستوى القبول فيه مرتفع ، و هذا ما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تعمل بشكل دائم على مواجهة أي خطر أو تهديد من شأنه أن يعرقل المسار المهني لأعمالها ، و كذا المعوقات التي تحد من عملها بالتالي هذا الأمر يؤدي بدوره إلى عرقلة مهام المدقق الجبائي في حد ذاته و لمواجهة ذلك تعمل على تطوير آلياتها و وسائلها بهدف تحقيق الأمن و الاستقرار الجبائي في الدولة ككل .

العبارة 24 : حصلت هذه العبارة على المرتبة السابعة من حيث الوزن النسبي بمتوسط حسابي قدره (3,9730) لإجابات أفراد العينة المدروسة و هو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي ، و ينتمي إلى المجال [3,41 – 4,20] حيث يمثل مستوى القبول فيه مرتفع ، و بانحراف معياري قيمته (0,98563) بالتالي يمكن إعطاء لها نوع الإجابة و التي تكون موافق ، و هذا يدل على أن المؤسسة محل الدراسة بما أنها تسعى إلى أن يكون لديها مدققين جبائين ذوي الخبرة في مجال الاختصاص فإن ذلك يؤكد على أن لديهم معرفة جيدة بالتشريع الضريبي و تمكثهم منه ، بالتالي الأمر الذي يؤدي إلى قيامهم بعملية التدقيق الجبائي بفاعلية و مهارة عالية من الأداء و هذا ما يؤدي إلى دفع كل من المكلف بالالتزام الضريبي المفروض عليه و احترام كافة التشريعات المنصوص عليها في القانون المتعلق به ¹⁴⁰ .

¹⁴⁰ - أنظر الملحق رقم 09 .

المطلب الرابع : اختبار وتحليل فرضيات الدراسة :

سنقوم من خلال هذا المطلب الأخير باختبار وتحليل فرضيات الدراسة و ذلك بهدف إيجاد العلاقة التي تربط كل من المتغير المستقل المتمثل في الحوكمة الجبائية التي تلعب دور المؤثر و المتغير التابع المتمثل في التدقيق الجبائي ، الذي يلعب دور المتأثر و بيان ما إذا كانت الحوكمة تؤثر عليه بشكل إيجابي أو العكس الأمر الذي سيمكننا من الإجابة على كل من إشكالية الدراسة العامة و كذا الإشكاليات الفرعية بواسطة اختبار الفرضيات من أجل تحليلها و مناقشتها ، و هذا بالاعتماد على كل من معامل الارتباط بيرسون و ذلك من أجل تحديد العلاقة بين المتغيرين ، و معامل الانحدار الخطي البسيط من أجل اختبار صحة الفرضيات المطروحة ، كما هو مبين على النحو التالي :

أولا : معامل الارتباط بيرسون بين الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي المتعلق بآراء عينة الدراسة :

الجدول III – 17 : معامل الارتباط بيرسون بين الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي :

التدقيق الجبائي	الحوكمة الجبائية	البيان
**0,608 0,000 37	1 37	الحوكمة الجبائية معامل بيرسون مستوى الدلالة sig التكرار
1 37	**0,608 0,000 37	التدقيق الجبائي معامل بيرسون مستوى الدلالة sig التكرار

**الارتباط دالة إحصائية عند مستوى الدلالة $\alpha \leq 0,001$

المرجع : من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج SPSS .

التعليق :

من خلال الجدول أعلاه يتضح أن معامل الارتباط يقدر بـ (0,608) و هو موجب و قريب من الواحد و أن مستوى الدلالة (sig = 0.000) ، بهذا يمكن القول أن هناك علاقة طردية بين كل من الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي لأن نتائج كل من المتغيرين يقترب من الواحد ، و هذا ما يدل على أن هناك علاقة مترابطة بين كل من محاور الاستبيان و بناء على آراء عينة الدراسة المقدمة ليس من العدم¹⁴¹ .

¹⁴¹ - أنظر الملحق رقم 10 .

ثانيا : اختبار صحة الفرضية الأولى :

حيث تنص الفرضية الأول على أن : " التدقيق الجبائي له تأثيرا إيجابيا على التسيير الجبائي و مدى فعاليته " فمن خلال الإطار العام للتدقيق الجبائي الذي تم التطرق إليه في الفصل النظري الأول تم التوصل إلى نتيجة أن التدقيق الجبائي عملية تسمح بفحص الوضعية الجبائية لأي مكلف كان سواء شخص طبيعي أو معنوي ما إذا كان يقوم باحترام القوانين و الإجراءات الجبائية و التشريع الجبائي بصفة عامة ، بهدف تحقيق الأهداف التي يسعى من أجلها هذا النوع من التدقيق و من أجل معرفة التشخيص الجبائي له ، لذا يمكن اعتبار التدقيق الجبائي أداة أو وسيلة له تأثير إيجابي و ذلك لمعرفة كيف يسير التسيير الجبائي و مدى فعاليته ، بالتالي يمكن من خلاله قياس الخطر الجبائي الذي من الممكن أن يواجهه أي شخص و يسمح بالتحقيق في الوضعية الجبائية و الاستفادة من الالتزامات الممنوحة ، و في نفس الوقت يسمح أيضا بقمع التملص الجبائي و التهرب منه و بالتالي حماية الموارد الجبائية التي هي من حق الدولة و الخزينة العمومية . بهذا يكون التدقيق الجبائي له تأثير إيجابي على التسيير الجبائي و مدى فعاليته في الاقتصاد الوطني عامة .

ثالثا : اختبار صحة الفرضية الثانية :

و التي تنص على : " الحوكمة الجبائية تعمل كمجموعة من الميكانيزمات التي تقوم بالتأثير على الجباية و التدقيق الجبائي في حد ذاته " .
بالتالي من خلال ما تم التطرق له في الجانب النظري للفصل الثاني عن الحوكمة الجبائية و جميع المتعلقات بها ، تبين أن هذا النوع من الحوكمة بدورها لها مجموعة من المبادئ و الآليات التي بواسطتها توطد العلاقة بين جميع الأطراف ذات العلاقة ، حيث تضمن حقوق كل من المكلف و الإدارة الجبائية و تلزم كلا منهما بأداء التزاماتهم تجاه بعضهم البعض من خلال الالتزام بالمبادئ التي من شأنها أن توفر إطار فعال الذي يحدد كل القوانين و التشريعات اللازمة و التمتع بالإفصاح و الشفافية ، كما تسمح بالمساءلة في ظل تعزيز الثقة و النزاهة بين الأطراف ، بالتالي تحقيق العدالة و المساواة في المعاملة دون نسيان اللجوء إلى الآليات التي بدورها تعمل على تحسين الأداء الجبائي و التسيير فيه بشكل فعال ، بالتالي التأثير في كل جزء منه و الذي يمس حتى جانب التدقيق الجبائي منه من خلال تفعيل الرقابة الجبائية و النظامية و التحقق من الالتزام الضريبي لكلا الطرفين ، و مواجهة المخاطر و تقديم التحفيز التي من شأنها أن تدفع بعجلة التنمية الجبائية إلى الأمام .

رابعا : اختبار صحة الفرضية الثالثة :

و التي هي بدورها تنص على : " للحوكمة الجبائية تأثير على التدقيق الجبائي لكن على مستوى مديرية الضرائب محل الدراسة " .

و هذا ما سيمكننا من معرفته من خلال دراسة نتائج أداة الدراسة على إجابات أفراد العينة المدروسة على مستوى مديرية الضرائب لولاية مستغانم محل الدراسة ، و الجداول التالية تلخص و تفسر هذه النتائج كما يلي :

الجدول III – 18 : تحليل نتائج الانحدار الخطي البسيط لمحاور الحومة الجبائية و التدقيق الجبائي :

الخطأ المعياري المقدر Erreur std de l'estimation	معامل التحديد المصحح R-deux ajusté	معامل التحديد R ² R-deux	معامل الارتباط R
0,367	0,352	0,370	0.608

المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .

التعليق :

من خلال الجدول تشير النتائج أن معامل الارتباط R بلغت قيمته (60,8 %) و هو ما يؤكد وجود علاقة ارتباط طردية قوية بين كل من الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي ، كما أن معامل التحديد R² بلغت قيمته (0,370 %) و هذه النتيجة تشير إلى أن النموذج يفسر (37 %) من التباين ، و بعبارة أخرى (37 %) من متغيرات الحوكمة الجبائية تؤثر إلى حد ما على التدقيق الجبائي في المؤسسة محل الدراسة ، في حين أن معامل التحديد المصحح و الخطأ المعياري المقدر بلغ كل منهما (35,2 %) و (36,7 %) بالترتيب ، بالتالي يمكن القول أن الحوكمة الجبائية بصفة عامة تؤدي إلى تحسين من عملية التدقيق الجبائي باعتبار أن هناك علاقة طردية بين كل من المتغيرين¹⁴² .

الجدول III – 19 : تحليل التباين ANOVA لمحاور الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي :

مستوى الدلالة Sig	قيمة F المحسوبة	متوسط المربعات Carré moyen	درجة الحرية ddl	مجموع المربعات Somme des carrés	
0,000	20,547	2,767	1	2,767	الانحدار
		0,135	35	4,711	الخطأ
			36	7,480	المجموع

المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .

¹⁴² - أنظر الملحق رقم 11 .

التعليق :

من خلال الجدول الذي يبين أن نموذج العلاقة بين الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي صالحة ، حيث تم حساب قيمة F و قيمة مستوى الدالة sig اللذان يحددان دلالة صلاحية العلاقة بين المتغيرين ، حيث نلاحظ من خلال نتائج الجدول ANOVA أن القيمة (F = 20,547) و مستوى الدلالة (sig = 0,000) و هي أقل من مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0,05$) المعتمد في الدراسة ، الأمر الذي يمكننا من معرفة جودة صلاحية هذه العلاقة لاختبار صحة الفرضية الثالثة¹⁴³ .

الجدول III – 20 : نتائج الانحدار البسيط بين محاور الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي :

مستوى الدلالة Sig	T	المعاملات المعيارية Coefficients standardisés	المعاملات غير المعيارية Coefficients non standardisés		
		Béta	الخطأ المعيارى Erreur std	معاملات المتغيرات	
0,000	4,533	0,608	0,123	0,555	الحوكمة الجبائية
0,000	4,057		0,492	1,997	الثبات Constante

المراجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .

التعليق :

يمثل الجدول نتائج الانحدار البسيط و الذي يختبر معنوية معالم نموذج الانحدار بصورة منفصلة عن بعضها البعض ، و يمكن تحليل نتائج الجدول حسب ما يلي :

*_ من خلال نتائج الجدول نلاحظ أن ($\beta_1 = 0,555$) و ($\beta_0 = 1,99$) ، و هذه النتائج تدل على أن بالنسبة للتدقيق الجبائي في المؤسسة محل الدراسة تكون قيمة ($\beta_0 = 1,997$) في حالة عدم تطبيق هذه الأخيرة لميكانيزمات الحوكمة الجبائية المتمثلة في المبادئ و الآليات كما تم حصرها في هذه الدراسة ، أما بالنسبة لنتيجة المعلمة ($\beta_1 = 0,555$) تشير هذه القيمة إلى نتيجة ميل خط الانحدار الموجب .

¹⁴³ - أنظر الملحق رقم 11 .

الفصل الثالث : الدراسة الميدانية لمديرية الضرائب لولاية مستغانم

أي أن كلما زاد مستوى الاعتماد على الحوكمة الجبائية في المؤسسة محل الدراسة بدرجة واحدة (1) يؤدي ذلك إلى تحسين من التدقيق الجبائي في هذه المؤسسة بقيمة (0,555) .

* أما بالنسبة لمعنوية كل من معاملات معادلة الانحدار البسيط β_0 و β_1 فتعتمدان على قيمة sig و اختبار T. Tapez une équation ici. و من خلال نتائج الجدول نلاحظ أن قيمة اختبار (T = 4,533) و قيمة (sig = 0,000) بالنسبة لمعلمة β_1 و هي معنوية لأنها أقل من مستوى الدلالة المعتمد عليه في الدراسة ($\alpha \leq 0,05$) أما قيمة اختبار (T = 4,057) و قيمة (sig = 0,000) بالنسبة لمعلمة β_0 و هي معنوية لأنها أقل من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة ($\alpha \leq 0,05$) .

و من خلال نتائج الجدول تكون معادلة الانحدار المتعددة لهذا النموذج كالتالي :

$$Y=1,997 + 0,555 x$$

و في الأخير و من خلال تحليل نتائج الجداول الثلاثة السابقة يمكن الحكم على صحة الفرضية البديلة H_1 التي تنص على أن للحوكمة الجبائية تأثير على التدقيق الجبائي على مستوى مديرية الضرائب محل الدراسة .

و رفض الفرضية الصفرية H_0 التي تنص على أنه ليس للحوكمة الجبائية تأثير على التدقيق الجبائي على مستوى مديرية الضرائب محل الدراسة¹⁴⁴ .

و لتأكيد النتائج السابقة و الاستنتاجات و كذا صحة الفرضية الثالثة أجرينا تحليل لنتائج آراء أفراد عينة الدراسة على محاور الاستبيان كل على حدا لنرى فيما إذا كانت ستعطي نفس النتائج ، لتكون المعالجة كالتالي:

أ* - معالجة نتائج الانحدار الخطي البسيط لمحور مبادئ الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي :

الجدول III – 21 : تحليل نتائج الانحدار الخطي البسيط لمحور مبادئ الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي :

معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2 R-deux	معامل التحديد المصحح R-deux ajusté	الخطأ المعياري المقدر Erreur std de l'estimation
0,552	0,305	0,285	0,343

المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .

¹⁴⁴ - أنظر الملحق رقم 11 .

التعليق :

من خلال الجدول تشير النتائج أن معامل الارتباط R بلغت قيمته (55,2%) و هو ما يؤكد وجود علاقة ارتباطية بين كل من المبادئ و التدقيق الجبائي .

كما أن معامل التحديد R^2 بلغت قيمته (0,305%) و هذه النتيجة تشير إلا أن النموذج يفسر (30,5%) من التباين ، و بعبارة أخرى (30,5%) من متغيرات مبادئ الحوكمة الجبائية تؤثر إلى حد ما على التدقيق الجبائي في المؤسسة محل الدراسة ، في حين أن معامل التحديد المصحح و الخطأ المعياري المقدر بلغ كل منهما (28,5%) و (34,3%) على الترتيب ، بالتالي يمكن القول أن مبادئ الحوكمة الجبائية كجزء من الحوكمة الجبائية تؤدي إلى تحسين عملية التدقيق الجبائي باعتبار أن هناك علاقة طردية كل من المبادئ و التدقيق الجبائي¹⁴⁵ .

الجدول III- 22 : تحليل التباين ANOVA لمحور مبادئ الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي :

مستوى الدلالة Sig	قيمة F المحسوبة	متوسط المربعات Carré moyen	درجة الحرية ddl	مجموع المربعات Somme des carrés	
0,000	15,352	1,810	1	1,810	الانحدار
		0,118	35	4,127	الخطأ
			36	5,937	المجموع

المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .

التعليق :

من خلال الجدول الذي يبين أن نموذج العلاقة بين مبادئ الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي صالحة حيث تم حساب F و قيمة مستوى الدلالة sig اللذان يحددان دلالة صلاحية هذه العلاقة ، حيث نلاحظ من خلال نتائج جدول ANOVA أن قيمة (F = 15,352) و مستوى الدلالة (sig = 0,000) و هي أقل من مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0,05$) المعتمد في الدراسة ، الأمر الذي يمكننا من معرفة جودة صلاحية هذه العلاقة للتأكد أن الفرضية الثالثة صحيحة¹⁴⁶ .

¹⁴⁵- أنظر الملحق رقم 12 .

¹⁴⁶- نفس المرجع .

الجدول III – 23 : نتائج الانحدار البسيط بين محور المبادئ و التدقيق الجبائي :

مستوى الدلالة Sig	T	المعاملات المعيارية Coefficients standardisés	المعاملات غير المعيارية Coefficients non standardisés		
		Béta	الخطأ المعياري Erreur std	معاملات المتغيرات	
0,000	3,918	0,552	0,089	0,348	الحكومة الجبائية
0,000	8,240		0,347	2,859	الثبات Constante

المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .

التعليق :

يمثل الجدول نتائج الانحدار البسيط و الذي يختبر معنوية معالم نموذج الانحدار بصورة منفصلة عن بعضها البعض ، و يمكن تحليل نتائج الجدول كما يلي :

*_ من خلال نتائج الجدول نلاحظ أن ($\beta_1 = 0,348$) و ($\beta_0 = 2,859$) ، و هذه النتائج تدل على أنه بالنسبة للتدقيق الجبائي في المؤسسة محل الدراسة تكون قيمته ($\beta_0 = 2,859$) في حالة عدم تطبيق هذه الأخيرة لمبادئ الحكومة الجبائية ، أما بالنسبة لنتيجة المعلمة ($\beta_1 = 0,348$) تشير هذه القيمة إلى نتيجة ميل الخط الانحداري الموجب ، أي أنه كلما زاد مستوى الاعتماد على مبادئ الحكومة الجبائية محل الدراسة بدرجة واحد (1) يؤدي ذلك إلى تحسين من التدقيق الجبائي في هذه المؤسسة بقيمة ($0,348$) .

*_ أما بالنسبة لمعنوية كل من معاملات الانحدار البسيط β_0 و β_1 فتعتمدان على قيمة sig و اختبار T و من خلال الجدول تظهر قيمة اختبار ($T = 3,918$) و قيمة ($sig = 0,000$) بالنسبة لمعلمة β_1 و هي معنوية لأنها أقل من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة ($\alpha \leq 0,05$) ، أما بالنسبة لمعلمة β_0 قيمة اختبار ($T = 8,240$) و قيمة ($sig = 0,000$) و هي كذلك معنوية لأنها أقل من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة ($\alpha \leq 0,05$) .

و من خلال نتائج الجدول تكون معادلة الانحدار المقدره لهذا النموذج كالتالي :

$$Y = 2,859 + 0,348x$$

و في الأخير و من خلال تحليل نتائج الجداول الثلاثة السابقة يمكن الحكم على صحة الأخير من خلال تحليل نتائج الجداول الثلاثة السابقة يمكن الحكم على صحة الفرضية و التأكد من صحتها و التي تنص على أن للحوكمة الجبائية تأثير على التدقيق الجبائي على مستوى مديرية الضرائب محل الدراسة ، باعتبار أن حتى مبادئ الحوكمة الجبائية لها تأثير إيجابي على التدقيق الجبائي في المديرية ، و هذا ما يزيد من صدق و صحة الفرضية الثالثة المطروحة¹⁴⁷ .

ب*- معالجة الانحدار الخطي البسيط لمحورآليات الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي :

الجدول III – 24 : تحليل نتائج الانحدار الخطي البسيط لمحورآليات الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي :

معامل الارتباط R	معامل التحديد R ² R-deux	معامل التحديد المصحح R-deux ajusté	الخطأ المعياري المقدر Erreur std de l'estimation
0,546	0,298	0,278	0,345

المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .

التعليق :

من خلال الجدول تشير النتائج أن معامل الارتباط R بلغت قيمته (54,4%) و هو ما يؤكد وجود علاقة ارتباطية بين كل من الآليات و التدقيق الجبائي ، كما أن معامل التحديد R2 بلغت قيمته (29,8%) و هذه النتيجة تشير إلى أن النموذج يفسر (29,8%) من التباين ، و بعبارة أخرى (29,8%) من متغيرات آليات الحوكمة الجبائية تؤثر إلى حد ما على التدقيق الجبائي في المؤسسة محل الدراسة ، في حين أن معامل التحديد المصحح بلغ (27,8%) و الخطأ المعياري بلغ (34,5%) ، بالتالي يمكن القول أن آليات الحوكمة الجبائية بدورها تؤدي إلى تحسين عملية التدقيق الجبائي باعتبار أن هناك علاقة طردية بين كل منهما و ليس العكس¹⁴⁸ .

¹⁴⁷- أنظر الملحق رقم 12 .

¹⁴⁸- أنظر الملحق رقم 13 .

الجدول III – 25 : تحليل التباين ANOVA لمحورآليات الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي :

مستوى الدلالة Sig	قيمة F المحسوبة	متوسط المربعات Carré moyen	درجة الحرية ddl	مجموع المربعات Somme des carrés	
0,000	14,862	1,770	1	1,770	الانحدار
		0,119	35	4,168	الخطأ
			36	5,937	المجموع

المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .

التعليق :

من خلال الجدول الذي يبين أن نموذج العلاقة بين آليات الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي صالحة حيث تم حساب قيمة F و قيمة مستوى الدلالة sig للذان يحددان دلالة صلاحية العلاقة بين الآليات و التدقيق الجبائي ، حيث يظهر من خلال نتائج جدول ANOVA أن قيمة (F = 14 ;862) و مستوى الدلالة (sig =0,000) و هي أقل من مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0,05$) المعتمد في الدراسة ، الأمر الذي يمكننا من معرفة جودة صلاحية هذه العلاقة لتأكيد صحة الفرضية الثالثة المراد تأكيد صحتها¹⁴⁹ .

الجدول III – 26 : نتائج الانحدار البسيط بين محورالآليات و التدقيق الجبائي :

مستوى الدلالة Sig	T	المعاملات المعيارية Coefficients standardisés	المعاملات غير المعيارية Coefficients non standardisés		
		Béta	الخطأ المعيارى Erreur std	معاملات المتغيرات	
0,000	3,855	0,546	0,131	0,505	الحوكمة الجبائية
0,000	3,883		0,544	2,114	الثبات Constante

المرجع : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .

¹⁴⁹ - أنظر الملحق رقم 13 .

التعليق :

يمثل الجدول نتائج الانحدار البسيط و الذي يختبر معنوية معالم نموذج الانحدار بصورة منفصلة عن بعضهما البعض ، و يمكن تحليل نتائج الجدول كما يلي :

*_ من خلال نتائج الجدول نلاحظ أن $(\beta_1 = 0,505)$ و $(\beta_0 = 2,114)$ و هذه النتائج تدل على أن بالنسبة للتدقيق الجبائي في المؤسسة محل الدراسة تكون قيمة $(\beta_0 = 2,114)$ في حالة عدم تطبيق هذه الأخيرة لآليات الحوكمة الجبائية ، أما بالنسبة لنتيجة المعلمة $(\beta_1 = 0,505)$ تشير هذه القيمة إلى نتيجة ميل الانحدار الموجب ، أي أن كلما زاد مستوى الاعتماد على آليات الحوكمة في المؤسسة محل الدراسة بدرجة واحدة (1) يؤدي ذلك إلى تحسين من التدقيق الجبائي في هذه المؤسسة بقيمة $(0,505)$.

*_ أما بالنسبة لمعنوية كل من معاملات معادلة الانحدار البسيط β_0 و β_1 قيمة sig و اختبار T ، و من خلال الجدول تظهر قيمة اختبار $(T = 3,855)$ و قيمة $(sig = 0,000)$ بالنسبة لمعلمة β_1 و هي معنوية لأنها أقل من مستوى الدلالة $(\alpha \leq 0,05)$ المعتمد في الدراسة ، أما قيمة الاختبار $(T = 3,883)$ و قيمة $(sig = 0,000)$ بالنسبة لمعاملة β_0 و هي معنوية لأنها أقل من مستوى الدلالة $(\alpha \leq 0,05)$ المعتمد في الدراسة .

و من خلال نتائج الجدول تكون معادلة الانحدار المقدره لهذا النموذج كالتالي :

$$Y = 2,114 + 0,505 x$$

و في الأخير و من خلال نتائج الجداول الثلاثة السابقة يمكن الحكم على صحة الفرضية و التأكد من صدقها ، و التي تنص على أن الحوكمة الجبائية لها تأثير على التدقيق الجبائي على مستوى مديرية الضرائب محل الدراسة باعتبار أن حتى آليات الحوكمة الجبائية بدورها لديها تأثير إيجابي و فعال على التدقيق الجبائي في مديرية الضرائب محل الدراسة و هذا ما يزيد و يؤكد على صدق و صحة الفرضية الثالثة¹⁵⁰ .

خلاصة المبحث :

هكذا نكون قد تطرقنا إلى آخر مبحث في هذه الدراسة البحثية و الذي يعتبر الأهم كونه الدراسة التطبيقية لها ، حيث لجأنا إلى طريقة الاستبيان على مستوى المؤسسة محل الدراسة ، و به تمكنا من الوصول إلى النتائج و الاستنتاجات المطلوبة بعد إجراء دراسة من خلال المنهجية المتبعة حتى يكون العمل منظم و ذو فعالية و في المستوى المطلوب .

¹⁵⁰ - انظر الملحق رقم 13 .

لنقوم بالتحليل و المناقشة لجميع البيانات و المعلومات المتحصل عليها من خلال استمارات الاستبيان سواء تعلقت بالبيانات الشخصية أو الآراء لعينة الدراسة ، و التمكن من اختبار صحة الفرضيات المطروحة و التأكد من صدقها ، كل ذلك بالاعتماد على البرنامج الإحصائي SPSS الذي يحتوي على جملة من الأدوات الإحصائية التي تساعد الباحث في الوصول إلى نتائج مضبوطة و دقيقة من أجل التحليل و تحقيق الأهداف المرجوة من الدراسة التطبيقية و البحثية .

خلاصة الفصل

بواسطة هذا الفصل الأخير الفصل التطبيقي تمكنا من إسقاط الجانب النظري بشقيه على أرض الواقع لإبراز الدور الذي تلعبه الحوكمة الجبائية في عملية التدقيق الجبائي و الإجابة عن الإشكالية الرئيسية لهذه الدراسة البحثية ، و ذلك بإجراء دراسة استبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية مستغانم و أخذ عينة من موظفيها ساعدوا في إجراء هذه الدراسة و الوصول إلى النتيجة المطلوبة ، و بها توصلنا إلى خلاصة مفادها أن الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي لهما علاقة طردية تربط كل طرف بالآخر ، و أن الحوكمة تعتبر عنصر مهم في تطبيقها على مستوى الإدارة الجبائية و المنظومة الضريبية ككل خاصة في التدقيق الجبائي كما رأينا في التحليل و المناقشة ، للوصول إلى الحكم الراشد في النظام و تجسيدا لصورة الإدارة الضريبية الحديثة تمتاز بالموضوعية و النزاهة و كذا الارتقاء بمستوى الأداء و التسيير الجبائي ، و ذلك من خلال تطبيق كل من مبادئ الحوكمة الجبائية و آلياتها اللذان يشكلان عنصر مهم بدورهما في الحوكمة الجبائية و التنظيم الجبائي ، لأن كل منهما يعتبران ركيزة أساسية و دعامة يتم الاتكاء عليهما للوصول إلى تحقيق رشادة الحكم بالتالي تحقيق التنمية و التطور الاقتصادي الذي تسعى إليه أي دولة .

خاتمة عامة

تجلت هذه الدراسة في الحوكمة الجبائية و دورها في تحسين عمليات التدقيق الجبائي و ذلك من خلال حصر أهم ما يتعلق بالموضوع من الجانب النظري و التطبيقي ، لذل يجدر بنا اختتام هذه الدراسة على أن الحوكمة الجبائية بصفة عامة و الحوكمة الجبائية بصفة خاصة من أهم المواضيع المطروحة كونها ترتبط بالمنظومة الضريبية و كون الضريبة أحد أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة فهي تلعب دورا فاعلا في دفع عجلة الاقتصاد نحو التقدم ، و تعد الحوكمة الجبائية الركيزة الأساسية التي يقوم عليها النظام الضريبي و أثرها المهم في تحقيق أهداف السياسة الضريبية للدولة ، و بهذا الشكل إرساء المبادئ و الآليات كإحدى ميكانزمات الحوكمة الجبائية اليوم مطلبا حقيقيا لحكومات الدول لما توفره من فرص مثمرة في تحقيق مكاسب جمة على مستوى النمو الاقتصادي المستمر ، كون أن هذا المطلب يساعد في ضبط الموارد المالية و الجبائية و إدارتها بالإضافة إلى حسن التسيير الجبائي بشكل عام و التدقيق الجبائي بشكل خاص بكل أنواعه و أشكاله و ذلك لإتاحة الفرص أمام الأطراف الفاعلة في المجتمع الضريبي للمساهمة الجادة في تحقيق الحكم الراشد و حسن التسيير و إدارة الأعمال بما يساعد في تنفيذ الأهداف المسطرة و أولويات السياسة العامة للدولة .

أما بالنسبة للتدقيق الجبائي يعتبر من أهم الآليات التي تلجأ إليها الإدارة الجبائية للتأكد من صحة القوائم المالية للمكلفين بالضريبة و كذا التطبيق السليم للقوانين و التشريعات الجبائية ، فمن خلاله تسعى الإدارة إلى مراقبة المكلفين لتأدية واجباتهم الضريبية و العمل على اكتشاف كل الأخطاء و المخالفات المسجلة بهدف تقويمها و معالجتها ، و من و من أجل تحسين و تفعيل عملية التدقيق الجبائي و تحقيق النتائج الموجودة كان لابد من الإدارة الجبائية بضرورة الالتزام بتطبيق الحوكمة الضريبية كوسيلة جديدة لتحقيق ذلك و الاهتمام بتطبيق مبادئها و آلياتها على مستوى كل مصالحها خاصة مصلحة التدقيق الجبائي ، و ذلك من جل الرفع من كفاءة هذه المصلحة و تحسين أدائها لأنها تلعب دورا كبيرا في التأكد من سلامة القوائم المالية لجميع المكلفين بدفع الضريبة و في تحديد الوعاء الضريبي لهم ، بالتالي متابعتهم و التأكد من الوعاء بالتزاماتهم في الوقت و هذا ما يساهم في معالجة المخاطر الضريبية و التهرب الضريبي التي تشكل أكبر عائق أمام تسجيل الإيرادات الضريبية و الذي ينعكس هذا على تحسين الإيرادات العامة للدولة ، بالتالي المساهمة في تحقيق التنمية و الرفاهية و زيادة النمو الاقتصادي الذي تطمح إليه كل دولة .

و على هذا الأساس حاولنا في هذه الدراسة تسليط الضوء على دور كل من مبادئ الحوكمة الجبائية و آلياتها في التدقيق الجبائي و التركيز على مدى التأثير هذا التطبيق في تحسين هذه العملية .

_ نتائج الدراسة :

- و على ضوء ما سبق تم التوصل إلى جملة من النتائج بعد الدراسة و التطرق لمختلف الجوانب المتعلقة بالموضوع من خلال الجانب النظري و كذا الجانب التطبيقي لتكون أهم هذه النتائج كما يلي :
- التدقيق الجبائي عملية مهمة و ذات أهمية بالغة بالنسبة للإدارة الجبائية و المكلفين الضريبة و ذلك لحماية مصالحها بالإضافة إلى خدمة أصحاب المصالح الأخرى خاصة حقا الدولة في الإيرادات الضريبية .
 - يعتبر التدقيق الجبائي وسيلة لتحقيق الأهداف المرجوة من عملية الفحص و التحقيق و ذلك للوصول إلى دقة النتائج و مصداقيتها لضمان السير الحسن للنظام الجبائي .
 - الحوكمة الجبائية تعتبر المساهم الأكبر و الأساسي في رشادة النظام الجبائي بالتالي تطوير الأداء و التسيير فيه من خلال تحقيق الإفصاح ، الشفافية ، الانضباط و العدالة .
 - تنبع أهمية الحوكمة الجبائية في كونها تعمل على توفير محيط ملائم من خلال تطبيق المبادئ التي تشكل الدعامة الأساسية لتحقيق الجودة و التميز في الأداء الضريبي من قبل المجتمع الضريبي و تحقيق الأهداف المسطرة .
 - لا يتوقف الوصول إلى النتائج الإيجابية للحوكمة الجبائية من الاكتفاء بتطبيق مبادئها قط بل يتعدى ذلك إلى ضمان كفاءة المناخ التنظيمي و الرقابي الموجود في الدولة ، و هو ما يساعد الأطراف المسؤولة عن تطبيق الحوكمة الجبائية و القيام بدورها على أكمل وجه .
 - تعتبر آليات الحوكمة الضريبية من أهم ما يؤثر في كفاءة و فاعلية الأداء الضريبي ، كما تعتبر من الأمور المهمة في تحديد مواطن القصور و الضعف في الإدارة الضريبية بالتالي التمكن من معالجة ذلك من خلال اللوائح و التعليمات التنفيذية و السياسات الضريبية الواضحة و سهلة التطبيق .
 - الرقابة الضريبية كآلية من الآليات مهمة حيث تشمل الرقابة على الأداء و النظام بالتالي تعزيز العمل الضريبي و تحسينه خاصة التدقيق الجبائي .
 - الالتزام الضريبي مهم لتعريف كل من دافعي الضريبة أهمية التفاعل مع الإدارة الجبائية لتأدية حقوقها و ضمان المحافظة على حقوقها و ضمان المحافظة على حقوقهم ، و العكس صحيح بالنسبة للإدارة الجبائية تجاه المكلفين .
 - المخاطر الضريبية متعددة و مختلفة و تشكل تهديدا أمام مهام المنظومة الضريبية خاصة التدقيق الجبائي لذلك لا بد من العمل على مواجهتها من خلال التخطيط للحد من تأثيرها السلبي .

خاتمة عامة

- الحوافز الضريبية متعددة تمنح للمكلفين بالضريبة و كذا الأطراف العاملين في الإدارة الجبائية و تشكل دافع و حافز مساهم في تحسين الأداء و تحقيق رضا كلا الطرفين .

و أهم النتائج التي تم التوصل إليها من خلال الجانب التطبيقي تتمثل في :

- كشفت هذه الدراسة أن الموظفين في مديرية الضرائب لولاية مستغانم محل الدراسة تتوفر لديهم معرفة جيدة بمجال الحوكمة الضريبية و تبين ذلك من خلال إجابة المبحوثين على فقرات الاستبيان المقدمة لهم .

- اتجه أفراد العينة فيما يتعلق بمحاور الحوكمة الجبائية المتمثلة في المبادئ و الآليات و محور التدقيق الجبائي كانت إيجابية و بدرجة كبيرة مما يدل على أن مديرية الضرائب تسعى جاهدة إلى تطبيق هذه المبادئ و الآليات لتعزيز العمل في المديرية و تحسين الأداء فيها خاصة عمل التدقيق الجبائي .

- أجمع أفراد العينة في المؤسسة محل الدراسة على الموافقة بشدة من حيث توفير اللوائح و القوانين و الأنظمة الداخلية تسهل عمل الموظفين لأداء مهامهم ، بالتالي وجود تنسيق بين مختلف المصالح و الأقسام و يمثل هذا أهم المبادئ التي تسعى الحوكمة الجبائية إلى تحقيقه من خلال توفير إطار فعال على مستوى الإدارة الجبائية .

- اتفق أفراد العينة في المؤسسة محل الدراسة على أن مؤسستهم تنشر كافة المعلومات الضرورية و تتمتع بالإفصاح الجبائي تجسيدا لمبدئ الشفافية و تحقيق العدالة و ضمان حقوق كل من الإدارة الضريبية و المكلفين بدفعها .

- اتضح من آراء عينة الدراسة أن الرقابة الجبائية تؤثر كإحدى آليات الحوكمة الجبائية على التدقيق الجبائي ، بالتالي زيادة المسؤولية و المساءلة بكل من المجتمع الضريبي و الإدارة الضريبية باعتبار أن الرقابة و التدخل مبدأ من مبادئ التدقيق الجبائي ، و بالتالي زيادة فاعلية الأداء دون إرهاق كاهل الإدارة الجبائية .

- إجماع آراء عينة الدراسة على أن الالتزام الضريبي يؤدي إلى زيادة فعالية التدقيق الجبائي حيث يسهل عمل المدقق الجبائي في أداء مهامه بالتالي ضمان حقوق كل من المكلف و الإدارة الضريبية .

- المخاطر الضريبية تشكل خطر على الإدارة الضريبية في تحقيق أهدافها بالتالي تؤثر بدورها على التدقيق الجبائي لأنه يعتبر من بين أهم الأعمال التي تقوم بها الإدارة خاصة المخاطر المتعلقة بالتدقيق الجبائي ، لذا تعمل الإدارة على تفادي الوقوع فيها و مواجهتها لضمان الأداء الجيد لتسيير العملية .

خاتمة عامة

- أجمع آراء العينة المدروسة محل الدراسة أن الحوافز الضريبية تشكل دافع يعزز كل من الإدارة و المكلفين في أداء التزاماتهم .

و هكذا أسفرت الدراسة الميدانية بمجملها على وجود علاقة طردية قوية بين كل من الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي ، حيث تعمل المؤسسة محل الدراسة على تطبيق كل من مبادئ و آليات الحوكمة الجبائية بشتى السبل من خلال توفير الإطار التنظيمي و القانوني لضبط مختلف الأعمال داخل المديرية ، بالتالي كلما كان هناك اعتماد على مبادئ و آليات الحوكمة الجبائية كلما ارتفعت نسبة التحسين لعملية التدقيق الجبائي و تسيير العمل داخل المنظومة الجبائية بصفة عامة ، و تحقيق الغايات المراد الوصول إليها من خلال المجال الجبائي في الدولة .

_ التوصيات :

و في الأخير بعد الانتهاء من إعداد الدراسة و التوصل إلى نتائج الدراسة النظرية و التطبيقية نضع جملة من التوصيات المفيدة لتكون على النحو التالي :

- ضرورة تبني مفهوم الحوكمة الجبائية من قبل مديريات الضرائب لما لها من أثر في تحسين أداء الهيئة الضريبية بأكملها و حماية حقوق الأطراف ذات العلاقة بها ، و تحقيقا للعدالة و ضمان الإفصاح و الشفافية و المساءلة ، مما يؤدي إلى تعزيز ثقة المكلفين بعدالة النظام الجبائي .

- التركيز و الاهتمام بالدور الذي تلعبه الحوكمة الجبائية من خلال تطبيق مبادئها و الاعتماد على آلياتها عند القيام بالتدقيق الجبائي و مهام الإدارة الجبائية ككل .

- زيادة الوعي الضريبي و الثقافة الضريبية لدى كافة المكلفين من خلال تقديم خدمات التعليم الالكتروني عن بعد للمسجلين لديها ، و الحث على تقديم خدمات تثقيفية و تعليمية مصورة أو مسجلة على المواقع الالكترونية للدائرة الضريبية .

- بيان إجراءات التدقيق و الفحص الضريبي من خلال توفير دليل مكتوب يوضح هذه الإجراءات لحماية أصحاب المصالح .

- تحسين الإدارة الضريبية من خلال التوسع في استخدام التكنولوجيا الرقمية و الوسط التكنولوجي في كافة الدوائر و المراكز الرقابية لنقل المعلومات .

- إتباع أساليب الرقابة الضريبية المناسبة للحد من المخاطر الضريبية على مستوى كافة القطاعات الاقتصادية المختلفة .

خاتمة عامة

- الإبقاء على الحوافز الضريبية و منحها بالأخص لصغار المكلفين لتشجيع الاستثمار و كذا جذب الاستثمار الأجنبي .
- إيجاد نظام خاص للرواتب و العلاوات و المكافآت يخص مدققي الضرائب و الموظفين ككل .
- العمل على وضع دليل لقواعد و ضوابط الحوكمة الجبائية لتحقيق العدالة و ضمان الإفصاح و الشفافية و المساءلة مما يؤدي إلى تعزيز ثقة المكلفين بعدالة النظام الجبائي .
- إجراء دراسات و أبحاث أخرى فيما يخص مبادئ و آليات الحوكمة الجبائية و الأخذ بعين الاعتبار لمتغيرات أخرى نظرا لأهميتها خاصة مع التطور و التقدم التكنولوجي في المجتمع الضريبي و غيرها من المتغيرات العديدة .

_ آفاق الدراسة :

- من خلال هذه الدراسة يمكن النظر أنه مازالت هناك العديد من النقاط في هذا الموضوع و المواضيع ذات العلاقة تحتاج إلى البحث و الدراسة أكثر و يمكن التطرق إليها لتكون أساس لدراسات لاحقة مثل :
- دور الحوكمة الجبائية في تحسين الأداء الإستراتيجي للإدارة الجبائية .
- دور الحوكمة الجبائية في ضبط تحصيل الإيرادات الجبائية .
- دور الحوكمة الجبائية في ترشيد النفقات الجبائية .
- دور الحوكمة الجبائية في مواجهة و الحد من مظاهرة التهرب و الغش الضريبي .
- دور الحوكمة الجبائية و القيادة الأخلاقية في تطوير الأداء لدى الإدارة الضريبية .

قائمة المصادر و المراجع

أولاً: باللغة العربية :

*/ الكتب :

- 1- أمين السيد أحمد لطفي (2007) ، دراسات متقدمة في المراجعة و خدمات التأكد ، دار الجامعة الاسكندرية ، الطبعة الأولى .
- 2- حسين أحمد الدحدوح – حسين يوسف القاضي (2009) ، مراجعة الحسابات المتقدمة – الإطار النظري و الإجراءات العلمية ، الجزء الأول ، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن ، بدون طبعة .
- 3- خالد أمين عبد الله (2012) ، التدقيق و الرقابة في البنوك ، دار وائل للطباعة و النشر ، عمان ، بدون طبعة .
- 4- خالد راغب الخطيب – خليل محمود الرافي (2000) ، الأصول العلمية و العملية لتحقيق الحسابات المستقبل للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن ، بدون طبعة .
- 5- خلف عبد الله الوردات (2014) ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA ، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع ، الأردن ، الطبعة الأولى .
- 6- رضا خلاص (2014) ، شذرات النظرية الجبائية ، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع ، الجزائر ، بدون طبعة .
- 7- زين الدين – فريد عبد الفتاح (1997) ، تخطيط و مراقبة الإنتاج –مدخل إدارة الجودة ، دار الكتب المصرية ، الاسكندرية ، بدون طبعة .
- 8- طارق عبد العال حماد(2005) ، حوكمة الشركات - مفاهيم ، المبادئ ، التجارب ، تطبيقات الحوكمة في المصارف ، الدار الجامعية للنشر و التوزيع ، مصر ، الاسكندرية ، بدون طبعة .
- 9- عباس عبد الرزاق(2012) ، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي ، دار الهدى ، عين مليلة ، الجزائر ، بدون طبعة .
- 10- عطاء محمد حامد(2002) ، الفحص الضريبي علما و عملا ، مطبعة دار الطباعة الحرة ، الاسكندرية بدون طبعة .
- 11- عوادي مصطفى – زين يونس (2011) ، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري ، مكتبة بن موسى السعيد للنشر و التوزيع ، الوادي ، الجزائر ، الطبعة الثانية .

قائمة المصادر و المراجع

- 12- محسن أحمد الخضري (2005) ، حوكمة الشركات ، مجموعة النيل العربية ، القاهرة ، الطبعة الأولى .
- 13 - محمد السيد السريا (2009) ، أصول و قواعد المراجعة و التدقيق ، دار المعرفة الجامعية ، الاسكندرية مصر ، الطبعة الأولى .
- 14- محمد مطر (2006) ، الاتجاهات الحديثة في التحليل المالي و الائتمان – الأساليب و الاستخدامات العملية دار وائل للنشر ، عمان ، الطبعة الثانية .
- 15- محي الدين شعبان توق (2014) ، الحوكمة الرشيدة و مكافحة الفساد منظور اتفاقية الأمم المتحدة دار الشروق للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن ، بدون طبعة .
- 16- هادي التميمي (2014) ، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية و العملية ، دار وائل للنشر و التوزيع عمان ، بدون طبعة .
- */الأطروحات :

- 17- سميرة بوعكاز (2015) ، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي ، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية ، تخصص محاسبة ، جامعة بسكرة ، 2015/2014 .
- https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://thesis.univ-biskra.dz/1388/1/Eco_d7_lmd_2015.pdf&ved=2ahUKEwjtzv-70bT2AhVHzhokHfCgCXsQFnoECCUQAQ&usg=AOvVaw1L4ZTU6AqJ34VbOEB_JOrZ
- 18- مهند محمد موسى العبيني (2012) ، أثر آليات الحوكمة الضريبية على الإيرادات الضريبية ، أطروحة دكتوراه ، فلسفة في المحاسبة ، جامعة عمان العربية .

https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://thesis.mandumah.com/Record/201954/Details&ved=2ahUKEwiK1Zahot_2AhUN_6QKHR0kCBoQFnoECA0QAQ&usg=AOvVaw3YAh-IhzelZ9zYO3LVwtd1

*/الرسائل العلمية :

- 19- أبو عامر – عبد الناصر محمد فؤاد (2010) ، إطار مقترح لأدلة الحوكمة الضريبية و أثرها على كفاءة و فاعلية الأداء الضريبي ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، جامعة ينها ، القاهرة .

https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://www.alwelaie.com/website/universitytheses_details_print.php%3Ftheses_id%3D2896&ved=2ahUKEwin6qedsOz2AhVLgf0HHVp5BKgQFnoECAQAQ&usg=AOvVaw1suTxMXj5cHbHh4amc1cew

قائمة المصادر و المراجع

- 20- إلهام سنوساوي (2016) ، أثر آليات حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية ، رسالة ماجستير في علوم التسيير ، تخصص مالية و حوكمة المؤسسات ، جامعة سطيف 1 ، 2016/2015 .
<https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://dSPACE.univ-setif.dz:8888/jspui/handle/123456789/1177&ved=2ahUKewjenN31y9D2AhVCiqQKHZkyAeMQFnoECC8QAQ&usg=AOvVaw3iWq2Jz46-VP9LyNCJIT4L>
- 21- براهمة كززة (2014) ، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات ، رسالة ماجستير في علوم التسيير ، تخصص إدارة مالية ، جامعة سطيف 2 ، 2014/2013 .
https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://www.univ-constantine2.dz/files/Theses/Gestion/Magistere/brama-kenza.pdf&ved=2ahUKewiO26Dq6-T2AhVJ_rsiHTKrDOcQFnoECAMQAQ&usg=AOvVaw0ZC5pF4_OrALEOP_EnTdqR
- 22- صالح آدم عبد الله موسى (2018) ، الحوكمة الضريبية و أثرها في زيادة جودة المعلومات المحاسبية رسالة ماجستير في المحاسبة ، كلية التجارة ، جامعة النيلين .
https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://repository.neelain.edu.sd:8080/jspui/bitstream/123456789/13469/1/.pdf&ved=2ahUKewi1IPvxj-v2AhUMKBoKHZMRBuYQFnoECB8QAQ&usg=AOvVaw1nr2qdM-12VY3-mBycX_S4
- 23- عثمانى ميرة (2012) ، أهمية تطبيق الحوكمة في البنوك و أثرها على بيئة الأعمال ، رسالة ماجستير تخصص العلوم الاقتصادية فرع مالية بنوك و تأمينات ، جامعة مسيلة ، 2012/2011 .
<https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://dSPACE.univ-msila.dz:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/1403/THA3-330-10.pdf%3Fsequence%3D1%26isAllowed%3Dy&ved=2ahUKewjD29DX4N72AhUKzYUKHfHtDxwQFnoECC8QAQ&usg=AOvVaw3jcPp4bqarYGYLQXuSbKAL>
- 24- محمد رضا عارف النعيمي (2008) ، الفحص الضريبي للشركات في ضوء المتطلبات القانونية ، برنامج تطبيقي مقترح للهيئة العامة للضرائب ، رسالة ماجستير في الضرائب ، المعهد العالي لدراسات المحاسبية و المالية ، جامعة بغداد .
https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://thesis.mandumah.com/Record/235497&ved=2ahUKewjv4tqc3Nf2AhX0iP0HHaX-Br0QFnoECBwQAQ&usg=AOvVaw1sbCmCHL8XRgAhBn_T0Yne
- 25- محمد عاطف ميداني (2021) ، دور الحوكمة الضريبية كمتغير وسيط بين أنظمة المعلومات و الحد من التهرب الضريبي لدى ضريبة الدخل في الضفة الغربية ، رسالة ماجستير في الإدارة و السياسات العامة جامعة القدس المفتوحة ، فلسطين .
https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://dSPACE.gou.edu/bitstream/194/2620/1/mohamad_maidani.pdf&ved=2ahUKewjpvvd3uT2AhVK_rsiHceYAlsQFnoECAsQAQ&usg=AOvVaw03NIYRrXQmbz4bYq4DYh0I

قائمة المصادر و المراجع

- 26- نوي نجاة (2013) ، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر ، رسالة ماجستير ، تخصص مالية و نقود
جامعة الجزائر ، 2013/2012 . https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://biblio.univ-alger.dz/jspui/handle/1635/6725&ved=2ahUKewiv5Y7dvY_3AhX48rsIHVnIBLgQFnoECBMQAQ&usg=AOvVaw2qnhml9xoKtCvYDnYAGeR9
- 27- ولبي بوعلام (2004) ، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي ، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر ، 2004/2003 .
<https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://ebook.univeyes.com/40120/pdf->
- */ المذكرات :
- 28- بن حمو إكرام – سلاوي رفيدة (2018) ، دور المراجعة الجبائية كآلية لتطبيق حوكمة الشركات في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبية ، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير
جامعة أدرار ، 2018/2017 . <https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://dspace.univ-adrar.edu.dz/jspui/handle/123456789/1150&ved=2ahUKewiUvuinzcP2AhXtzIUkHSNzDi8QFnoECAgQAQ&usg=AOvVaw2RbHbU-29t50s0oAZm6QaZ>
- 29- بن داني محمد مصطفى – بن دولة عبد القادر (2021) ، التدقيق الجبائي كوسيلة للحد من التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبية ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير ، جامعة مستغانم ، 2021/2020 .
https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://e-biblio.univ-mosta.dz/handle/123456789/18418&ved=2ahUKewif65i35tL2AhUq4YUKHXsUC0oQFnoECA4QAQ&usg=AOvVaw2J-q4JvZYPhyDAA_tJePI
- 30- بوصقيع عادل (2020) ، دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر في علوم التسيير ، تخصص إدارة مالية ، جامعة بورة ، 2020/2019 .
https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://dspace.univ-bouira.dz:8080/jspui/bitstream/123456789/10745/1/BOUSSIGA%2520ADEL.pdf&ved=2ahUKewj69YP45d_2AhUihP0HHXijB4YQFnoECA4QAQ&usg=AOvVaw1P_9O0UXQXaS_kmWN1Mmzl
- 31- حميدات فتيحة (2016) ، التدقيق الجبائي في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبية ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير ، جامعة مستغانم ، 2016/2015 .
<https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://e-biblio.univ-mosta.dz/handle/123456789/3500&ved=2ahUKewjEpYW0gMP2AhUSyoUKHZguDpsQFnoECBIAQAQ&usg=AOvVaw0QWceVntRtGVi4-YOMv0sr>

قائمة المصادر و المراجع

32- حياة أحمودة (2015) ، حوكمة الشركات كأداة لضمان مصداقية القوائم المالية ، مذكرة ماستر في علوم التسيير ، تخصص تدقيق محاسبي ، جامعة الوادي ، 2015/2014 .

<https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://www.univ-eloued.dz/images/memoir/file/M.E-162-1.pdf&ved=2ahUKewj9pMTezND2AhWWNuWkHRI2D44QFnoECBMQAQ&usg=AOvVaw3NbkqrBhmJE-XXSyy2RnUM>

33- دريع أمير (2020) ، دور التدقيق الجبائي في ضبط التحصيل الضريبي ، مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبة ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير ، جامعة مستغانم ، 2020/2019 .

https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://e-biblio.univ-mosta.dz/handle/123456789/15920&ved=2ahUKewiOxdOw07T2AhWmzYUKHVkBC44QFnoECBAQAQ&usg=AOvVaw0Dtqj31wjAEA1pt7qDkg_P

34- رونق قيديم (2019) ، دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر في علوم التسيير ، تخصص إدارة مالية ، جامعة أم البواقي ، 2019/2018 .

<https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://bib.univ-oeb.dz:8080/jspui/bitstream/123456789/8485/1/.pdf&ved=2ahUKewjs8lag2ub2AhUmhP0HHUuqBZ0QFnoECAKQAQ&usg=AOvVaw0xOSS9MbTd4xAR47dIal2o>

35- ريغي زين العابدين (2021) ، دورات إجراءات التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبة ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير ، جامعة مستغانم

<http://e-biblio.univ-mosta.dz/bitstream/handle/123456789/18416/738.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

36- سليمان رشيد (2013) ، دور آليات الحوكمة في تحسين الأداء المالي ، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية تخصص مالية و حوكمة الشركات ، جامعة بسكرة ، 2013/2012 .

<https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://archives.univ-biskra.dz/bitstream/123456789/4978/1/.pdf&ved=2ahUKewi3-9ic4t72AhVPzIUkHXiMDqQQFnoECAoQAQ&usg=AOvVaw0MEUndNPTu7ZMIB5qMMm82>

37- سندرالي براهيم فلة (2013) ، مساهمة آليات الحوكمة في تحقيق الميزة التنافسية ، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية ، تخصص اقتصاد و تسيير المؤسسات ، جامعة بسكرة ، 2013/2012 .

<https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://archives.univ-biskra.dz/bitstream/123456789/5060/1/.pdf&ved=2ahUKewjv15W9ruT2AhUpXyUKHd6lBigQFnoECAQQAQ&usg=AOvVaw1ejxkoQZ9X7HhRGUpOr9-D>

قائمة المصادر و المراجع

- 38- عاشور محمد (2020) ، دور الحوكمة المؤسسية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية ، تخصص اقتصاد و تسيير المؤسسات ، جامعة بسكرة ، 2020/2019 .
https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://archives.univ-biskra.dz/bitstream/123456789/17341/1/.pdf&ved=2ahUKewiL0-vWr-T2AhUPzIUkHX-rBSgQFnoECBMQAQ&usg=AOvVaw0W-Z-tBy_P4Lp7LzWU5xgw
- 39- عتوس صابر – زراد جلول (2020) ، دور التدقيق الجبائي في ضبط الالتزامات للمؤسسة الاقتصادية مذكرة ماستر في العلوم التجارية ، تخصص محاسبة و تدقيق ، جامعة بسكرة ، 2020/2019 .
https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://archives.univ-biskra.dz/bitstream/123456789/17053/1/.pdf&ved=2ahUKewiL94_x3tT2AhWR_7siHdynCc8QFnoECCAQAQ&usg=AOvVaw0s6uBMqs8KPtXCiujH_VQV
- 40- قдал خيرة – دحمان أحمد (2019) ، مدى نجاعة المراجعة الجبائية في الحد من اكتشاف التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبة ، تخصص تدقيق محاسبي و مراجعة التسيير ، جامعة مستغانم ، 2019/2018 .
<https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://e-biblio.univ-mosta.dz/handle/123456789/12623&ved=2ahUKewiOzJ0lu9L2AhXM0aQKHf5yCjwQFnoECAQAQ&usg=AOvVaw1i1XnrPnx7pvmDrbov-wlh>
- 41- قعر المثرمد محمد و آخرون (2018) ، التدقيق الجبائي كأداة للحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة ، مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبة ، تخصص محاسبة و تدقيق ، جامعة الوادي ، 2018/2017 .
https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://dspace.univ-eloued.dz/xmlui/handle/123456789/1940&ved=2ahUKewimOODVmLz2AhUH8BoKHUImAlwQFnoECBwQAQ&usg=AOvVaw0YL9ftY05mXNzdFnOO_2oP
- 42- محمد هشام ملوكة (2014) ، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ، مذكرة ماستر في علوم التسيير ، تخصص تدقيق محاسبي ، جامعة الوادي ، 2014/2013 .
<https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://www.univ-eloued.dz/images/memoir/file/M.E-020-1.pdf&ved=2ahUKewjhsP-897n2AhVJQBoKHAYDBjMQFnoECDgQAQ&usg=AOvVaw0wSjc4chP6atRSEZqjAGgS>
- 43- مليكة مذكور (2015) ، دور التدقيق الجبائي في مصداقية البيانات المالية و الحد من الغش الضريبي مذكرة ماستر في العلوم التجارية ، تخصص محاسبة و مالية ، جامعة أم البواقي ، 2015/2014 .
https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://bib.univ-ueb.dz:8080/jspui/handle/123456789/1592&ved=2ahUKewjU-uajmbz2AhXEg_OHHXIJAWIQFnoECBwQAQ&usg=AOvVaw17Mr5HjuN9RKTz6pH8atqk

قائمة المصادر و المراجع

*/ المقالات العلمية ، المجالات و المداخلات :

- 44- أمجد حسن عبد الرحمان محمد (بدون سنة) ، دراسة تحليلية للعلاقات بين تطبيق آليات الحوكمة في الشركات العائلية المصرية و جودة التقارير و المعلومات المالية و إمكانية طرح أسهم هذه الشركات في سوق الأوراق المالية ، مقال لقسم المحاسبة و المراجعة ، كلية التجارة ، عين الشمس .
https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://atasu.journals.ekb.eg/article_49543_8b56355ce94709d19bf46666f30a15b3.pdf&ved=2ahUKEWipx9uu1d_2AhULPOwKHTgEAN4QFnoECCIQAAQ&usg=AOvVaw3M9ZMAM2MM0LjpHq_i4QB9
- 45- دينا محمد محمد طه (بدون سنة) ، دراسة أثر آليات حوكمة الشركات على الإفصاح المحاسبي الاختباري للشركات عبر الانترنت ، مقال محاسب قانوني بمحاضرة دمياط ، جامعة بورسعيد .
https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://jst.journals.ekb.eg/article_61566_85bad0d797171240ae0cb967c9398248.pdf&ved=2ahUKEwi73tCBROT2AhVLKBoKHZEmDCcQFnoECAQAAQ&usg=AOvVaw0skVgR-ZWkkaqlZZBIOWC3
- 46- راشدي أمين (2017) ، دور التدقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي ، مجلة رؤى اقتصادية ، المجلد السابع ، العدد 12 ، 30 جوان 2017 ، جامعة الوادي ، الجزائر .
https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://dspace.univ-eloued.dz/xmlui/handle/123456789/5814&ved=2ahUKEwJP_vmn1_b2AhWlIgv0HHRRYD-cQFnoECBkQAQ&usg=AOvVaw3fMr_CcMs-tKUGk7R8yKKZ
- 47- سلام نواف المومني – مهند محمد العبيبي (2018) ، الحوكمة الضريبية و الإيرادات الضريبية ، مجلة التنمية و الاقتصاد التطبيقي ، العدد 03 ، مارس 2018 ، جامعة المسيلة .
<https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://www.asjp.cerist.dz/en/article/83609&ved=2ahUKEwi96a7QyND2AhXiMewKHa0eB98QFnoECCMQAAQ&usg=AOvVaw0n1i-3Lz9ANdnJhYBtrjVN>
- 48- عمار غازي إبراهيم و آخرون (2019) ، دور الحوكمة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة ، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية ، العدد الخاص بالمؤتمر العلمي الدولي الثامن ، جامعة بغداد .
https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://www.iasj.net/iasj/pdf/3948d888f5646b18&ved=2ahUKEwit7-intOn2AhVByoUKHUjDuUQFnoECAMQAQ&usg=AOvVaw1f7_f4Wr1UNI-9krMJAAO
- 49- محمد المعتز المجتبي إبراهيم – يوسف حسن عثمان جعفر (2017) ، دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي ، مجلة الدراسات العليا ، المجلد 9 ، العدد 39 ، 2017/11/15 ، جامعة النيلين .
https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://repository.neelain.edu.sd:8080/xmlui/handle/123456789/9982&ved=2ahUKEwihlru7OT2AhUai_OHHbqEDmQQFnoECAUQAQ&usg=AOvVaw3VYMr-GWtGOqPxWK_61IO-

قائمة المصادر و المراجع

- 50- مصطفى عبد الحسين علي - علي كاظم حسين (2013) ، دور الحوكمة في تحسين الأداء الإستراتيجي مجلة دراسات محاسبية و مالية ، المجلد الثامن ، العدد 22 ، الفصل الأول .
<https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://www.iasj.net/iasj/download/bc84c998ccae55d0&ved=2ahUKewi0-KnAseT2AhWB3oUKHe8hBSgQFnoECAUQAQ&usg=AOvVaw2-jeVrn8NYvHi0m2GdFTpy>
- 51- مولود مليكاوي (2015) ، واقع الحوكمة الجبائية لسياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر ، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية ، العدد 2015/08 ، جامعة برج بوعرييج .
<https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://www.asjp.cerist.dz/en/article/17058&ved=2ahUKewjzfk1vD2AhVHwAIHHVIWB58QFnoECBAQAQ&usg=AOvVaw38G2MQXltuK1YiDqba4i3v>
- 52- هاني التابعي – محمد جزر (2017) ، حوكمة الإدارة الضريبية أداة لتدنية المخاطر الضريبية ، مجلة البحوث المالية و التجارية ، المجلد 18 ، العدد الثاني ، الجزء الأول ، أبريل 2017 ، جامعة بورسعيد .
https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://jsst.journals.ekb.eg/article_59488_d473401ec97f9075584542efe2ee9ee2.pdf&ved=2ahUKewiG4Y_u8PX2AhW57rsiHaftA-gQFnoECAQQBg&usg=AOvVaw0JkNbcccP--RbsnqbDNxLn
- 53- أمباركة العماري – حسني الشتيوي (2019) ، حوكمة النظام الضريبي الليبي و دوره في الحد من ظاهرة الفساد الضريبي ، المؤتمر العلمي الدولي الثالث حول المؤسسات و إشكاليات التنمية في الدول النامية المنعقد بالفترة 11-12 نوفمبر 2019 ، جامعة طرابلس ، لبنان .
<http://insd.elmergib.edu.ly/papers/INSD027.pdf>
- 54- محمد ياسين غادر (2012) ، محددات الحوكمة و معاييرها ، المؤتمر العلمي الدولي عولمة الإدارة في عصر المعرفة ، المنعقد بالفترة 15-17 ديسمبر 2012 ، جامعة طرابلس ، لبنان .
https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://archive.jinan.edu.lb/conf/MGKE/1/50.pdf&ved=2ahUKewiissPWs9_2AhWXuKQKHAKMAUcQFnoECDIQAQ&usg=AOvVaw1uSQ-VtxlBlEmb1QG5E1u4
- 55- أسامة علي عبد الخالق (2007) ، العلاقة التأثيرية المتبادلة و المتكاملة بين كل من الحوكمة الضريبية و حوكمة الشركات و أثرها على تصحيح مسار منظومة عمل المحاسبة و الضريبية ، المؤتمر الضريبي الثاني عشر فعالية تطبيق النظام الضريبي المصري ، القاهرة ، مصر .
https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://search.mandumah.com/Record/119329&ved=2ahUKewiE_qH7xtD2AhVSExoKHVzQBZ0QFnoECBsQAQ&usg=AOvVaw2hifulkTIMm2lr0KYXA_dp
- 56- عاشور موزيق – صورية معموري (2012) ، حوكمة الشركات حول فلسفة المفهوم الإداري و إمكانية التجسيد الفعلي ، المؤتمر الوطني حول حوكمة الشركات للحد من الفساد المالي و الإداري ، المنعقد بالفترة 7-6 ماي 2012 ، جامعة بسكرة .
<https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://iefpedia.com/arab/%3Fp%3D31328&ved=2ahUKewj4zoSM3972AhXx4lUKHSF-CSoQFnoECAMQAQ&usg=AOvVaw19T8ag-st8laTe2cUglvZ2>

قائمة المصادر و المراجع

- 57- ولبي بوعلام (2009) ، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الازمة – حالة الجزائر ، ملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية ، المنعقد بالفترة 20-21 أكتوبر 2009 ، جامعة فرحات عباس ، سطيف ، الجزائر . <https://ebook.univeyes.com/43271/pdf>
- 58- عبد الرزاق الزاوي – إيمان نعمون (2012) ، إرساء مبادئ الحوكمة في شركات التأمين التعاوني ، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي ، المنعقد بالفترة 6-7 ماي 2012 ، جامعة بسكرة . https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://iefpedia.com/arab/wp-content/uploads/2012/05/.pdf&ved=2ahUKewiuxuH22t72AhXSgs4BHbVjBOMQFnoECAQQAQ&usg=AOvVaw1yKkkIbode_rJleTPdp23B
- */ القوانين والمراسيم :
- 59- قانون الإجراءات الجبائية ، المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية ، الجزائر ، 2022 . https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/codes_fiscaux_arabe/CPF_2022_ar.pdf
- */ مواقع الانترنت :
- موقع المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية . <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/com-smartslider3/2014-03-24-14-21-49/services-exterieurs/246-2014-05-28-14-16-02>
- ثانيا : باللغة الأجنبية :
- 60- Jacque Renard avec la concours de jean michel chaplin (2000) ، théarir et partique d’audit interne ، edition les éditions d’organisations .
- 61- M.Colin (1985) ، la vérification ، edition economico ، paris .
- 63- Marios Bernand –Patrik Bompont (2004) ، Gouvernement ol’entrepris et communication financière ، editon economica ، paris .
- 64- P.Bougna et J.M.Vallée (1986) ، audit et gestion fiscal edition clefatof ، paris .
- 65- Sandrine Groult (2014) ، La nouvelle gouvernance fiscal en 2014 ، journée animée par les directeurs fiscaux PARIS .

66- Olivier Herbach(2000) , la comportement des collabarateurs de cabinet d'audi thèse de doctorat de gestion , université sciences sociales , toulouse 01 .

https://www.academia.edu/29567255/Le_comportement_au_travail_des_collaborateurs_de_cabinets_daudit_financier_une_approche_par_le_contrat_psychologique

67- Andreas Koutouois (2009) , Governance to imporove tax in developing amerging and transitional economics guide to building tax corporate governance in the 21 century center far international private enter price Washington .

قائمة الملاحق



الملحق رقم 01

جامعة عبد الحميد بن باديس/مستغثم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

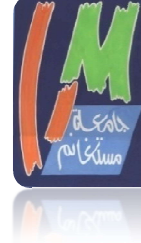
قسم العلوم المالية والمحاسبية

استمارة استبيان في إطار التحضير لإعداد مذكرة الماستر

تخصص تدقيق و مراقبة التسيير

بعنوان : معالجة تأثيرات ميكانيزمات الحوكمة على التدقيق الجبائي

دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية مستغانم



تحية طيبة و بعد :

يسرني أن أضع بين أيديكم هذا الاستبيان المتعلق بموضوع الدراسة والذي يهدف إلى بيان التأثير الذي تؤديه ميكانيزمات الحوكمة الجبائية في عملية التدقيق الجبائي وتحسينها ، ونظرا لأهمية رأيكم في ذلك أرجو منكم التكرم لقراءة أسئلة الاستبيان والإجابة عنها للتعبير عن رأيكم علما أن جميع الإجابات ستعامل بسرية تامة و ستكون لأغراض البحث العلمي فقط ، كما أنها ستساعد في إتمام هذا العمل .

شاكرا لكم على حسن تعاونكم

ملاحظة : * تكون الإجابة على الأسئلة و العبارات بوضع علامة (x) في الخانات التي ترونها مناسبة .

* و لأقدم فهما أكثر عن موضوع الدراسة أحيطكم بالمعلومات التالية .

الحوكمة الجبائية : هي مجموعة من القواعد و الإجراءات التي تمارسها الإدارة الضريبية لضمان حسن سير العمل و الانتقاء به و زيادة الثقة بين المتعاملين معها لتحقيق العدالة و الشفافية و تفعيل الرقابة و المساءلة لجميع العاملين بهدف تحقيق أهداف التشريع الضريبي و زيادة الثقة بالنظام الضريبي و الاقتصادي للدولة .

التدقيق الجبائي : باختصار هو فحص لجميع التصريحات و السجلات و الوثائق الخاصة بالمكلفين بالضريبة ، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية ، و ذلك قصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية ، و مدى التزامهم بالقواعد و القوانين الجبائية بهدف تحقيق الأمن و الاستقرار الجبائي في الدولة .

المشرف : الدكتور حيمور مصطفى

الطالبة : بونوة فريدة

الجزء الأول : البيانات الشخصية :

يتعلق هذا الجزء بجمع البيانات عن الموظف بهدف تحليل النتائج المتحصل عليها ، لذا أرجوا الإجابة عن الأسئلة التالية :

1/ الجنس : ذكر () أنثى ()

2/ الفئة العمرية : من 20 إلى 30 سنة () من 31 إلى 40 سنة () من 41 إلى 50 سنة () أكثر من 50 سنة ()

3/ المؤهل العلمي : دبلوم () ليسانس () ماستر () ماجستير () دكتوراه () أخرى ()

4/ التخصص العلمي : علوم اقتصادية () علوم تجارية () علوم التسيير () علوم مالية و محاسبة () حقوق () أخرى ()

5/ سنوات الخبرة : أقل من 5 سنوات () من 6 إلى 10 سنوات () من 11 إلى 15 سنة () من 16 إلى 20 سنة () أكثر من 20 سنة ()

قائمة الملاحق

الجزء الثاني : محاور الاستبيان

رقم	المحور الأول : مبادئ الحوكمة الجبائية .	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	وجود إطار فعال للحوكمة الجبائية يحدد اللوائح والقوانين و توزيع الصلاحيات و المسؤوليات بين المصالح المختصة يسهل أداء الموظفين لمهامهم .					
2	تمتع الإدارة الضريبية بالأجهزة الرقابية و التنظيمية و التنفيذية و تمتاز بالسلطة و النزاهة و الموضوعية للقيام بواجباتها .					
3	وجود شفافية في عرض الأنظمة و القوانين و التعليمات الضريبية للمكلفين و توفير كافة المعلومات بهدف إجراء فرض الضريبة و الفحص بكل حرية مع نشرها و تحديثها بشكل مستمر .					
4	التمتع بالإفصاح الجبائي للمعلومات و النتائج الختامية و التقارير السنوية لتكون في متناول الجميع لضمان النزاهة و الثقة في الإدارة الجبائية					
5	المشاركة الجماعية الفعالة للعاملين في الإدارة الضريبية و المكلفين في اتخاذ القرارات الخاصة بهم بما يحقق المصلحة العامة للجميع .					
6	مسائلة الإدارة الجبائية فيما إذا كانت تقوم بمسئوليتها تجاه الأفراد من داخل الإدارة أو خارجه لتعزيز ثقة الأطراف بنزاهتها و تحسين الأداء .					
7	إصلاح الإدارة الجبائية بهدف تحسين العمل و تسير الضريبي و كذا التحسين الخدمات تجاه دافعي الضريبة .					
8	إصلاح الهياكل الجبائية من خلال توسيع القاعدة الضريبية نتيجة تآكل الأوعية الخاضعة للضريبة و تبسيط العامل لتشريع الجبائي .					
9	الالتزام الأخلاقي للمكلفين تجاه القوانين و القواعد الضريبية لضمان تحقيق مصالح الأطراف كافة .					
	المحور الثاني : آليات الحوكمة الجبائية .	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
10	الرقابة الجبائية من خلال الرقابة على أداء الإدارة الضريبية و كفاءة استعمالها للموارد البشرية و المالية المتاحة لها .					
11	الرقابة على فعالية الأداء المتعلق بأهداف الإدارة الضريبية منحصراً للمجتمع الضريبي و فرض التدقيق الجبائي عليه من أجل تحصيل الضريبة المقدرة .					
12	الرقابة النظامية للإدارة الضريبية من خلال متابعة تنفيذ القوانين و أداء الواجبات تجاه المكلفين لضمان حقوقهم .					
13	الالتزام الضريبي من قبل المكلفين بتأدية حقوق الإدارة الضريبية لتسهيل عملها لأداء فرض و فحص و تحصيل الضريبة .					

قائمة الملاحق

					14	الالتزام الضريبي من قبل الإدارة الضريبية بتأدية حقوق المكلف لضمان حسن معاملته وتوفير الحماية له وتحقيقا لرضاه .
					15	مواجهة المخاطر الضريبية التي من شأنها أن تحد من قدرة الإدارة الضريبية في تحقيق أهدافها خاصة التدقيق و التحصيل الضريبي .
					16	تقديم الحوافز الضريبية بمنح الإعفاءات و التخفيضات تشجيعا للاستثمار .
					17	منح التحفيزات الضريبية لموظفي الإدارة الضريبية لضمان أداء العمل على أكمل وجه و تشجيعا لهم في ذلك .
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		المحور الثالث : التدقيق الجبائي .
					18	الاعتماد على برنامج للتدقيق الجبائي من شأنه أن يحسن التسيير الجبائي للمكلفين و زيادة التزامهم الضريبي .
					19	توفير الإدارة الضريبية الوسائل و الأدوات اللازمة للقيام بالتدقيق الجبائي مع منح الصلاحيه الكافية للتحقيق في ملفات المكلفين لضمان الأداء الجيد للعملية .
					20	يعمل التدقيق الجبائي على توعية المكلفين بتقديم التصريحات الصادقة للتفاعل الإيجابي بينه و بين الإدارة الجبائية .
					21	ترتبط فعالية التدقيق الجبائي بالكفاءة و المؤهلات العلمية و العملية للمدقق الجبائي للوصول إلى مستوى عل من الأداء .
					22	هناك علاقة طردية بين خبرة المدقق و معرفته بالتشريع الضريبي بالتالي وجود علاقة طردية بين فعالية التدقيق و الالتزام الضريبي .
					23	بسبب وجود معوقات تحد من القيام بعملية التدقيق الجبائي تهدف إلى تطوير آلياته لتحقيق الأمن و الاستقرار الجبائي .
					24	الالتزام الطوعي للمكلفين بأداء الضريبة يسهل من عمل المدقق الجبائي بالتالي كفاءة التدقيق الذي يقوم به .

قائمة الملاحق

21	Corrélation de Pearson	,340	, 1 , - -
			2 2 1 0 1 1 3 1 5 0 0 1 1 1 2 2 0 1 0 2 2 , ,
			6 3 6 0 8 8 4 9 0 3 7 8 4 0 0 0 2 2 5 1 9 1 2
			1 2 7 3 8 1 1 4 3 9 3 9 5 7 7 1 1 1 8 3 8 7 3
Sig. (bilatérale)	,039	, ,	
		1 1 3 9 2 2 0 2 0 8 6 2 3 5 2 2 9 4 7 2 0 2 1	
		1 6 2 8 6 8 3 4 0 1 6 6 9 2 1 3 0 7 3 0 7 8 6	
		9 6 4 5 6 3 9 9 2 7 9 3 3 7 9 4 0 7 2 6 3 9 9	
N	37	3 3	
		7 7	
22	Corrélation de Pearson	,275	, , , , , , , , , , , , , - , - - , , , , , 1 , -
			0 1 0 3 2 1 2 0 2 0 1 2 , 2 , , 2 5 1 1 2 1 ,
			4 6 7 1 5 0 3 6 8 4 8 3 1 9 0 0 0 3 6 7 9 2 0
			7 1 5 3 7 6 7 0 7 5 0 3 0 1 7 8 8 4 5 5 8 5 9
Sig. (bilatérale)	,099	, ,	
		7 3 6 0 1 5 1 7 0 7 2 1 5 0 6 6 2 0 3 3 0 4 5	
		8 4 5 6 2 3 5 2 8 9 8 6 3 8 7 3 1 0 2 0 7 6 9	
		2 2 7 0 4 1 8 5 5 3 6 4 8 1 8 0 6 1 9 1 3 0 7	
N	37	3 3	
		7 7	
23	Corrélation de Pearson	,055	- , - , , , , , , - , , , , , , , , , , - , 1 ,
			, 0 , 0 0 0 0 2 , 2 2 1 0 2 0 2 0 2 1 1 , 1 3
			0 1 0 6 9 5 6 1 0 7 5 9 1 6 0 7 7 1 3 0 1 2 0
			6 5 5 0 6 3 5 9 9 3 4 8 8 6 8 2 2 9 5 8 7 5 3
Sig. (bilatérale)	,745	1 3 ,	
		7 9 7 7 5 7 7 1 5 1 1 2 9 1 9 1 6 1 4 5 2 4 0	
		2 3 5 2 7 5 0 9 6 0 2 4 1 1 6 0 7 9 2 2 8 6 6	
		0 0 7 4 0 5 4 3 7 3 9 0 4 1 5 4 1 3 7 3 9 0 8	
N	37	3 3	
		7 7	
24	Corrélation de Pearson	-,005	- - - , - , , , , - - , , , - , , - , , - - , 1
			, , , 0 , 0 0 2 0 , , 0 1 1 , 1 5 , 4 0 , , 3
			1 0 1 6 0 3 7 1 2 0 1 6 9 1 0 8 4 1 1 9 2 0 0
			5 8 9 0 3 0 2 2 2 9 8 9 8 3 7 9 4 3 3 6 3 9 3
Sig. (bilatérale)	,975	2 8 0 7 ,	
		3 6 2 7 8 8 6 2 8 5 2 6 2 5 6 2 0 4 0 5 1 5 0	
		6 0 6 2 2 5 7 0 9 6 8 8 4 0 7 6 0 3 1 7 6 9 6	
		9 5 0 5 8 9 3 9 7 5 0 4 0 6 2 3 1 7 1 0 9 7 8	

قائمة الملاحق

N	37	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
		7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

* . La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

النوع Effectifs

الملحق رقم 04

		النوع			
		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	20	54,1	54,1	54,1
	أنثى	17	45,9	45,9	100,0
Total		37	100,0	100,0	

الفئة العمرية Effectifs

		الفئة العمرية			
		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	من 20 إلى 30 سنة	1	2,7	2,7	2,7
	من 31 إلى 40 سنة	18	48,6	48,6	51,4
	من 41 إلى 50 سنة	12	32,4	32,4	83,8
	أكثر من 50 سنة	6	16,2	16,2	100,0
Total		37	100,0	100,0	

قائمة الملاحق

Effectifs المؤهل العلمي

الملحق رقم 05

		المؤهل_العلمي			
		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	دبلوم	13	35,1	35,1	35,1
	ليسانس	13	35,1	35,1	70,3
	ماستر	8	21,6	21,6	91,9
	دكتوراه	3	8,1	8,1	100,0
	Total	37	100,0	100,0	

Effectifs التخصص العلمي

		التخصص_العلمي			
		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	علوم اقتصادية	7	18,9	18,9	18,9
	علوم تجارية	7	18,9	18,9	37,8
	علوم التسيير	5	13,5	13,5	51,4
	علوم مالية و محاسبة	9	24,3	24,3	75,7
	حقوق	9	24,3	24,3	100,0
	Total	37	100,0	100,0	

Effectifs سنوات الخبرة

الملحق رقم 06

		سنوات_الخبرة			
		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	6	16,2	16,2	16,2
	من 5 إلى 10 سنوات	8	21,6	21,6	37,8
	من 11 إلى 15 سنة	9	24,3	24,3	62,2
	من 16 إلى 20 سنة	6	16,2	16,2	78,4
	أكثر من 20 سنة	8	21,6	21,6	100,0
	Total	37	100,0	100,0	

قائمة الملاحق

Effectifs المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري الحور الأول

الملحق رقم 07

Statistiques

	الرقم 01 .	الرقم 02 .	الرقم 03 .	الرقم 04 .	الرقم 05 .	الرقم 06 .	الرقم 07 .	الرقم 08 .	الرقم 09 .
N Valide	37	37	37	37	37	37	37	37	37
Manqu ante	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Moyenne	4,2973	3,9189	3,5676	3,2973	3,7838	3,6757	4,1081	3,9730	4,1081
Ecart-type	,77692	,86212	,95860	1,19872	1,18169	,97337	,96563	,92756	,99398

Tableau de fréquences

وجود إطار فعال للحوكمة الجبانية يحدد اللوائح و القوانين و توزيع الصلاحيات و المسؤوليات بين المصالح المختصة يسهل أداء الموظفين لمهامهم .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق بشدة	1	2,7	2,7	2,7
محاييد	1	2,7	2,7	5,4
موافق	20	54,1	54,1	59,5
موافق بشدة	15	40,5	40,5	100,0
Total	37	100,0	100,0	

تمتع الادارة الضريبية بالجهات الرقابية و التنظيمية و التنفيذية تمتاز بالسلطة و النزاهة و الموضوعية للقيام بواجباتها

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	3	8,1	8,1	8,1
محاييد	6	16,2	16,2	24,3
موافق	19	51,4	51,4	75,7
موافق بشدة	9	24,3	24,3	100,0
Total	37	100,0	100,0	

قائمة الملاحق

وجود شفافية في عرض الأتظمة و القوانين و التعليمات الضريبية للمكلفين توفير كافة المعلومات بهدف إجراء فرض

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	8	21,6	21,6	21,6
محاييد	4	10,8	10,8	32,4
موافق	21	56,8	56,8	89,2
موافق بشدة	4	10,8	10,8	100,0
Total	37	100,0	100,0	

التمتع بالإفصاح الجباني للمعلومات و النتائج الختامية و التقارير السنوية لتكون في متناول الجميع لضمان النزاهة و الثقة في الادارة الجبانية .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق بشدة	4	10,8	10,8	10,8
غير موافق	6	16,2	16,2	27,0
محاييد	6	16,2	16,2	43,2
موافق	17	45,9	45,9	89,2
موافق بشدة	4	10,8	10,8	100,0
Total	37	100,0	100,0	

المشاركة الجماعية الفعالة للعاملين في الادارة الضريبية و المكلفين في اتخاذ القرارات الخاصة بهم بما يحقق المصلحة العامة للجميع .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق بشدة	1	2,7	2,7	2,7
غير موافق	7	18,9	18,9	21,6
محاييد	3	8,1	8,1	29,7
موافق	14	37,8	37,8	67,6
موافق بشدة	12	32,4	32,4	100,0
Total	37	100,0	100,0	

قائمة الملاحق

مساءلة الادارة الجبانية فيما إذا كانت تقوم بمسؤوليتها تجاه الأفراد من داخل الادارة أو خارجها لتعزيز ثقة الأطراف

بنزاهتها و تحسين الأداء .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	6	16,2	16,2	16,2
محاييد	7	18,9	18,9	35,1
موافق	17	45,9	45,9	81,1
موافق بشدة	7	18,9	18,9	100,0
Total	37	100,0	100,0	

إصلاح الادارة الجبانية بهدف تحسين العمل و تسيير الضريبي و كذا تحسين الخدمات تجاه دافعي الضريبة .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	4	10,8	10,8	10,8
محاييد	3	8,1	8,1	18,9
موافق	15	40,5	40,5	59,5
موافق بشدة	15	40,5	40,5	100,0
Total	37	100,0	100,0	

إصلاح الهياكل الجبانية من خلال توسيع القاعدة الضريبية نتيجة تآكل الأوعية الخاضعة للضريبة و تبسيط العام للتشريع

الجباني .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق بشدة	1	2,7	2,7	2,7
غير موافق	3	8,1	8,1	10,8
محاييد	1	2,7	2,7	13,5
موافق	23	62,2	62,2	75,7
موافق بشدة	9	24,3	24,3	100,0
Total	37	100,0	100,0	

قائمة الملاحق

الالتزام الأخلاقي و السلوكي للمكلفين تجاه القوانين و القواعد الضريبية لضمان تحقيق مصالح الأطراف كافة .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق بشدة	1	2,7	2,7	2,7
غير موافق	3	8,1	8,1	10,8
محايد	1	2,7	2,7	13,5
موافق	18	48,6	48,6	62,2
موافق بشدة	14	37,8	37,8	100,0
Total	37	100,0	100,0	

المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري للمحور الثاني Effectifs

الملحق رقم 08

Statistiques

	الرقم 1 .	الرقم 11 .	الرقم 12 .	الرقم 13 .	الرقم 14 .	الرقم 15 .	الرقم 16 .	الرقم 19 .
N Valide	37	37	37	37	37	37	37	37
Manquante	0	0	0	0	0	0	0	0
Moyenne	4,0811	4,0000	4,2162	4,1622	4,1622	4,2162	3,9730	4,2432
Ecart-type	,68225	,78174	,62960	,76425	,50075	,71240	1,04047	1,1156
								8

Tableau de fréquences

الرقابة الجبائية من خلال الرقابة على الأداء الإدارة الضريبية و كفاءة استعمالها للموارد البشرية و المالية المتاحة لديها .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	1	2,7	2,7	2,7
محايد	4	10,8	10,8	13,5
موافق	23	62,2	62,2	75,7
موافق بشدة	9	24,3	24,3	100,0
Total	37	100,0	100,0	

قائمة الملاحق

الرقابة على فعالية الأداء المتعلق بأهداف الإدارة الضريبية من حصر للمجتمع الضريبي و فرض التدقيق الجبائي عليه من أجل تحصيل الضريبة المقدرة .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	3	8,1	8,1	8,1
محاييد	2	5,4	5,4	13,5
موافق	24	64,9	64,9	78,4
موافق بشدة	8	21,6	21,6	100,0
Total	37	100,0	100,0	

الرقابة النظامية للإدارة الضريبية من خلال متابعة تنفيذها للقوانين و أداء الواجبات تجاه المكلفين لضمان حقوقهم .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	1	2,7	2,7	2,7
محاييد	1	2,7	2,7	5,4
موافق	24	64,9	64,9	70,3
موافق بشدة	11	29,7	29,7	100,0
Total	37	100,0	100,0	

الالتزام الضريبي من قبل المكلفين بتأدية حقوق الإدارة الضريبية لسهيل عملها لأداء فرص و فحص و تحصيل للضريبة .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	2	5,4	5,4	5,4
محاييد	2	5,4	5,4	10,8
موافق	21	56,8	56,8	67,6
موافق بشدة	12	32,4	32,4	100,0
Total	37	100,0	100,0	

الالتزام الضريبي من قبل الإدارة الضريبية بتأدية حقوق المكلفين لضمان حسن معاملته و توفير الحماية له و تحقيقا لرضاه .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محاييد	2	5,4	5,4	5,4
موافق	27	73,0	73,0	78,4
موافق بشدة	8	21,6	21,6	100,0
Total	37	100,0	100,0	

قائمة الملاحق

مواجهة المخاطر الضريبية التي من شأنها أن تحد من قدرة الإدارة الضريبية في تحقيق أهدافها خاصة التدقيق و

التحصيل الضريبي .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	1	2,7	2,7	2,7
محاييد	3	8,1	8,1	10,8
موافق	20	54,1	54,1	64,9
موافق بشدة	13	35,1	35,1	100,0
Total	37	100,0	100,0	

تقديم الحوافز الضريبية بمنح الاعفاءات و التخفيضات تشجيعا للاستثمار .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق بشدة	1	2,7	2,7	2,7
غير موافق	2	5,4	5,4	8,1
محاييد	8	21,6	21,6	29,7
موافق	12	32,4	32,4	62,2
موافق بشدة	14	37,8	37,8	100,0
Total	37	100,0	100,0	

منح التحفيزات الضريبية لموظفي الإدارة الضريبية لضمان أداء العمل على أكمل وجه و تشجيعا لهم في ذلك .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق بشدة	3	8,1	8,1	8,1
محاييد	1	2,7	2,7	10,8
موافق	14	37,8	37,8	48,6
موافق بشدة	19	51,4	51,4	100,0
Total	37	100,0	100,0	

قائمة الملاحق

المتوسط الحسابي الانحراف المعياري للمحور الثالث Effectifs

الملحق رقم 09

Statistiques

	الرقم 18 .	الرقم 19 .	الرقم 20 .	الرقم 21 .	الرقم 22 .	الرقم 23 .	الرقم 24 .
N Valide	37	37	37	37	37	37	37
Manquante	0	0	0	0	0	0	0
Moyenne	4,2162	4,2432	4,3784	4,3514	3,9730	4,1081	4,1351
Ecart-type	,75038	,89460	,54525	,97799	,98563	,69856	,58510

Tableau de fréquences

الاعتماد على برنامج للتدقيق الجباني من شأنه أن يحسن التسيير الجباني للمكلفين و زيادة التزامهم الضريبي .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	2	5,4	5,4	5,4
محاييد	1	2,7	2,7	8,1
موافق	21	56,8	56,8	64,9
موافق بشدة	13	35,1	35,1	100,0
Total	37	100,0	100,0	

وفير الإدارة الضريبية الوسائل و الأدوات اللازمة للقيام بالتدقيق الجباني مع منح الصلاحية الكافية للتحقيق في ملفات

المكلفين لضمان الأداء

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	2	5,4	5,4	5,4
محاييد	5	13,5	13,5	18,9
موافق	12	32,4	32,4	51,4
موافق بشدة	18	48,6	48,6	100,0
Total	37	100,0	100,0	

قائمة الملاحق

يعمل التدقيق الجباني على توعية المكلفين بتقديم التصريحات الصادقة للتفاعل الإيجابي بينه وبين الإدارة الجبانية .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محايد	1	2,7	2,7	2,7
موافق	21	56,8	56,8	59,5
موافق بشدة	15	40,5	40,5	100,0
Total	37	100,0	100,0	

ترتبط فعالية التدقيق الجباني بالكفاءة و المؤهلات العلمية و العملية للمدقق الجباني للوصول الى مستوى عالٍ من الأداء

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ,00	1	2,7	2,7	2,7
غير موافق	1	2,7	2,7	5,4
موافق	16	43,2	43,2	48,6
موافق بشدة	19	51,4	51,4	100,0
Total	37	100,0	100,0	

هناك علاقة طردية بين خبرة المدقق الجباني و معرفته بالتشريع الضريبي بالتالي وجود علاقة طردية بين فعالية التدقيق و

الالتزام الضريبي .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق بشدة	1	2,7	2,7	2,7
غير موافق	2	5,4	5,4	8,1
محايد	6	16,2	16,2	24,3
موافق	16	43,2	43,2	67,6
موافق بشدة	12	32,4	32,4	100,0
Total	37	100,0	100,0	

قائمة الملاحق

بسبب وجود معوقات تحد من القيام بعمل التدقيق الجبائي تهدف الإدارة الجبائية إلى تطوير آلياته لتحقيق الأمن و الاستقرار الجبائي .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	1	2,7	2,7	2,7
محاييد	4	10,8	10,8	13,5
موافق	22	59,5	59,5	73,0
موافق بشدة	10	27,0	27,0	100,0
Total	37	100,0	100,0	

الالتزام الطوعي للمكلفين بأداء الضريبة يسهل من عمل المدقق الجبائي بالتالي كفاءة التدقيق الذي يقوم به .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	1	2,7	2,7	2,7
محاييد	1	2,7	2,7	5,4
موافق	27	73,0	73,0	78,4
موافق بشدة	8	21,6	21,6	100,0
Total	37	100,0	100,0	

Corrélations

الملحق رقم 10

معامل الارتباط بيرسون بين مبادئ و آليات الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي

Corrélations		الحوكمة الجبائية	التدقيق الجبائي
الحوكمة الجبائية	Corrélation de Pearson	1	,608**
	Sig. (bilatérale)		,000
	N	37	37
التدقيق الجبائي	Corrélation de Pearson	,608**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	
	N	37	37

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

قائمة الملاحق

Ajustement de courbe

الملحق رقم 11

الانحدار الخطي البسيط بين الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي

Récapitulatif des modèles

R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur std. de l'estimation
,608	,370	,352	,367

La variable indépendante est الجبائية_الحوكمة.

ANOVA

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Régression	2,767	1	2,767	20,547	,000
Résidu	4,713	35	,135		
Total	7,480	36			

La variable indépendante est الجبائية_الحوكمة.

Coefficients

	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	B	Erreur std.	Bêta		
الحوكمة_الجبائية	,555	,123	,608	4,533	,000
(Constante)	1,997	,492		4,057	,000

Ajustement de courbe

الملحق رقم 12

الانحدار الخطي البسيط بين مبادئ الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي

Récapitulatif des modèles

R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur std. de l'estimation
,552	,305	,285	,343

La variable indépendante est الجبائية_الحوكمة_مبادئ.

قائمة الملاحق

ANOVA

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Régression	1,810	1	1,810	15,352	,000
Résidu	4,127	35	,118		
Total	5,937	36			

La variable indépendante est الجبائية_ الحوكمة_ مبادئ.

Coefficients

	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	B	Erreur std.	Bêta		
مبادئ_ الحوكمة_ الجبائية	,348	,089	,552	3,918	,000
(Constante)	2,859	,347		8,240	,000

Ajustement de courbe

الملحق رقم 13

الانحدار الخطي البسيط بين آليات الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي

Récapitulatif des modèles

R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur std. de l'estimation
,546	,298	,278	,345

La variable indépendante est الجبائية_ الحوكمة_ آليات.

ANOVA

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Régression	1,770	1	1,770	14,862	,000
Résidu	4,168	35	,119		
Total	5,937	36			

La variable indépendante est الجبائية_ الحوكمة_ آليات.

قائمة الملاحق

Coefficients

	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	B	Erreur std.	Bêta		
	آليات_الحوكمة_الجبائية	,505	,131		
(Constante)	2,114	,544		3,855	,000
				3,883	,000

الملخص :

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى تطبيق الحوكمة الجبائية و تأثيرها على التدقيق الجبائي باعتباره من أهم الأعمال التي تلجأ إليها الإدارة الجبائية للتأكد من مصداقية القوائم المالية و مدى الالتزام بالقوانين و التشريعات الجبائية و ذلك من خلال تطبيق المبادئ و الآليات التي تركز عليها الحوكمة الجبائية ، و على هذا الأساس تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي للتطرق إلى مختلف المفاهيم النظرية لكل من الحوكمة الجبائية و التدقيق الجبائي ، بالإضافة إلى تدعيم هذه الدراسة بإجراء تريض ميداني في مديرية الضرائب لولاية مستغانم باستخدام الاستبيان لجمع البيانات و المعلومات و تحليلها بواسطة البرنامج الإحصائي SPSS و مناقشتها بالاعتماد على المنهج الاستقرائي لاختبار أثر الحوكمة الجبائية على التدقيق الجبائي في المؤسسة محل الدراسة ، ليتم التوصل في الأخير إلى مجموعة من النتائج أهمها أن تطبيق الحوكمة الجبائية له دور أساسي و مهم في تحسين و تفعيل عملية التدقيق الجبائي باعتبار أنه يوجد علاقة طردية قوية بينهما ، كلما كان هناك اعتماد على المبادئ و الآليات المتعلقة بها كلما ارتفعت نسبة التحسين في عملية التدقيق الجبائي و سير العمل في المنظومة الضريبية بصفة عامة ، بالتالي تحقيق الغابات المراد الوصول إليها في المجال الجبائي للدولة .

الكلمات المفتاحية :

الحوكمة الجبائية – التدقيق الجبائي – مبادئ الحوكمة الجبائية – آليات الحوكمة الجبائية .

Abstract :

This study aimed to Know how Far the application of the tax governance and its impact on an audit fiscal which is regarded as one of the most important acts used by the fiscal administration to verify the credibility of the financial statements and compliance with laws and fiscal legislations this is done through the application of the principles and the mechanisms of tax governance , on this basis the descriptive and analytical curriculum was relied upon to address various theoretical concepts of both tax governance and tax examination , in addition the study was supported by a practical study at the tax directorate of the state of mostaganem using a questionnaire to the statistical programme SPSS and discuss them based on the inductive curriculum to test the impact of tax governance on audit fiscal at the institution in question , to be access in the end set of results the most important of which is that the application of tax governance has a fundamental and important role in improving the audit fiscal because there is a positive relationship between them : if there is a more principles and tax governance mechanisms are relied upon so there is an increase in the rate of improvement operation audit fiscal and the functioning of the tax system in general thus the objectives to be reached in the fiscal sphere of the state are achieved .

Kay Words :

Tax governance – audit fiscal – principles of tax governance – tax governance mechanism.