

دور التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية

The Role Of Internal Audit In Reducing The Fiscal Risks Of The Economic Institution

خيري عبد الكريم^{*2}نؤارة ناصر حسان¹

ABDELKARIM KHEIRI

NOUARA NACER HASSAN

¹ مخبر الطرق الكمية في العلوم الاقتصادية وعلوم إدارة الأعمال وتطبيقاتها من أجل التنمية المستدامة، جامعة الجلفة،الجزائر، nouara.nacer.hassan@univ-djelfa.dz² مخبر الطرق الكمية في العلوم الاقتصادية وعلوم إدارة الأعمال وتطبيقاتها من أجل التنمية المستدامة، جامعة الجلفة،الجزائر، kheiri.abdelkarim@univ-djelfa.dz

تاريخ النشر: 2024-10-31

تاريخ القبول: 2024/10/07

تاريخ الاستلام: 2024/08/07

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية، وهذا باعتبار التدقيق الداخلي نشاطاً تقييمياً ينشأ ضمن المؤسسة لغرض خدمتها، مما يساهم في الحد من المخاطر التي قد تواجهها المؤسسة، حيث كان المنهج المتبع في الدراسة هو المنهج الوصفي، ولتحقيق الهدف من الدراسة تم الاعتماد على الاستبيان لجمع البيانات اللازمة، أما بالنسبة لتحليل النتائج فقد تم ذلك من خلال برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS. حيث تمكنا في الأخير من الإجابة عن إشكالية الدراسة، وتأكيد صحة الفرضية البديلة، فالتدقيق الداخلي له علاقة طردية قوية مع التقليل من المخاطر الجبائية داخل المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: تدقيق داخلي؛ خطر جبائي؛ تكاليف جبائية؛ عقوبات جبائية.

تصنيف JEL: M42 ؛ K34.

Abstract:

This study aims to know the role of internal audit in reducing the fiscal risks of the economic institution, considering that internal audit is an evaluation activity that arises within the institution for the purpose of serving it, which contributes to reducing the risks that the institution may face, as the approach used in the study was the descriptive approach.

To achieve the goal of the study, we relied on a questionnaire to collect the necessary data, and as for analyzing the results, this was done through the Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) program. Finally, we were able to answer the subject of the study and confirm the validity of the alternative hypothesis. Internal auditing has a strong direct relationship to reducing tax risks within the institution.

Keywords: internal audit, tax risk, tax costs, Tax penalties.

JEL Classification Codes: M42; K34.

* المؤلف المرسل: خيري عبد الكريم.

1. مقدمة: تسهر المؤسسة الاقتصادية الى تحقيق أهدافها المسطرة التي من أبرزها تحقيق مكانتها السوقية، وذلك لا يكون إلا بتعظيم الأرباح وتخفيض الأعباء والحد منها عن طريق التقليل من المخاطر وأهمها المخاطر الجبائية.

حيث تلتزم المؤسسات الاقتصادية سنوياً بالتصريح بقوائمها المالية لصالح الإدارة الضريبية، والتي يتم إعدادها وفقاً للنظام المحاسبي المالي المعتمد في الجزائر، وذلك دون الإخلال بالقوانين الجبائية. فالإدارة الضريبية تقوم بتغليب القانون الجبائي على حساب النظام المحاسبي المالي، حيث يتم الأخذ بالنتيجة الجبائية على حساب النتيجة المحاسبية، وهذا في حال لم تتساوى النتيجتين. وهنا تظهر أهمية التدقيق الداخلي باعتباره نشاط تقيمي ينشأ ضمن المؤسسة لغرض خدمتها مما يساهم في الحد من المخاطر التي قد تواجهها المؤسسة.

1.1. إشكالية الدراسة: لفهم الموضوع أكثر يمكن طرح الإشكالية على النحو التالي:
إلى أي مدى يمكن للتدقيق الداخلي أن يساهم في الحد من المخاطر الجبائية التي تواجهها المؤسسات الاقتصادية؟

2.1. فرضيات الدراسة: للإجابة عن الإشكالية سابقة الذكر قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- الفرضية الأولى H_0 : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي وتدنية المخاطر الجبائية؛
- الفرضية الثانية H_1 : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي وتدنية المخاطر الجبائية.

3.1. الهدف من الدراسة: نهدف من خلال دراسة هذا الموضوع إلى البحث في مهنة التدقيق الداخلي ومدى مساهمتها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية.

4.1. المنهج المتبع: اعتمدنا لمعالجة هذا الموضوع على المنهج الوصفي التحليلي مع محاولة الإسقاط الواقعي للجانب النظري على الجانب التطبيقي.

2. التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية:

1.2. مفهوم التدقيق الداخلي:

أ. تعريف التدقيق الداخلي: تتعدد التعريفات المتعلقة بالتدقيق الداخلي، حيث قدم المعهد الدولي للمدققين الداخليين (IIA) تعريفاً شاملاً، حيث عرفه على أنه "نشاط رقابي مستقل وموضوعي واستشاري يهدف إلى تقديم التأكيدات اللازمة وإصدار التوصيات التي تضيف قيمة وتزيد من فعالية الشركة، مما يؤدي إلى تحسين أدائها. ويساهم هذا النشاط في تحقيق أهداف الشركة من خلال وضع أساليب منهجية منظمة لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر، والرقابة، وحوكمة الشركات". ويُعتبر هذا التعريف الأكثر قبولاً في مجال التدقيق الداخلي. (سايج ، 2016، صفحة 191)

كما عرّف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين التدقيق الداخلي بأنه "عملية تدقيق مستمرة للعمليات والسجلات، تُنفذ بواسطة أشخاص يتم تعيينهم وفق شروط معينة." (مختارية، 2018، صفحة 33)

كما يعرف التدقيق الداخلي على أنه: "عملية فحص تحليل الأنشطة والعمليات التي تقوم بها الإدارة من جهة، وفحص الهيكل التنظيمي وخطط وأهداف الإدارة من جهة أخرى، وذلك بهدف إبداء رأي فني محايد يساهم في ترشيد قرارات الإدارة واستغلال مواردها بالشكل المطلوب". (حناش، 2017، صفحة 72)

كما عرفه معيار التدقيق الدولي رقم 610 الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين "التدقيق الداخلي هو نشاط تقييمي ينشأ ضمن المؤسسة لغرض خدمتها، وتتضمن وظائفه اختبار وتقييم ومراقبة كفاءة وملاءمة وفاعلية النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية". (عبايية، 2020، صفحة 103)

ث. **أهمية التدقيق الداخلي:** تتجلى أهمية التدقيق الداخلي في كونه أداة رقابية فعالة تساهم في تعزيز المؤسسة وملاكها في عدة مجالات، مثل تحسين جودة الأعمال وتقييم الأداء، فضلاً عن حماية أصول المؤسسة. كما تظهر أهمية التدقيق الداخلي بوضوح من خلال تفاعل عدة عوامل، من بينها:

- حاجة إدارة المؤسسة إلى بيانات دورية ودقيقة لرسم السياسات والتخطيط وعمل قرارات؛
- حاجة الجهات الحكومية وغيرها إلى بيانات دقيقة للتخطيط الاقتصادي والرقابة الحكومية؛
- تغيرت النظرة إلى مهنة التدقيق الداخلي من تدقيق أدوات الرقابة إلى تقييم المخاطر، وقد أثر ذلك في مجال عملها فأصبح يشمل المنظمة ككل بدلاً من التركيز على العمليات المالية. (حديدي، 2016، الصفحات 04-05)

2.2. أهداف التدقيق الداخلي: تطورت أهداف التدقيق الداخلي مع مرور الزمن حيث انقسمت إلى أهداف

تقليدية وأخرى حديثة متمثلة في:

- أ. **أهداف التدقيق الداخلي التقليدية:** وتتمثل في المراحل الأولية في اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب، أي التحقق من سلامة السجلات المالية، بعدها تطورت أهداف التدقيق الداخلي لتشمل نشاط تقييمي، وقائي وإنشائي.
- ب. **أهداف التدقيق الداخلي الحديثة:** تم تحديدها من خلال نشرة المعايير الدولية للتدقيق الداخلي (1999)، التي أكدت على دوره الأساسي في مساعدة جميع أعضاء المؤسسة على تحقيق فاعلية في أداء أعمالهم، تتمثل أهداف التدقيق الداخلي عموماً في هدفين رئيسيين:

- **هدف الحماية:** يقوم المدقق الداخلي بفحص ومقارنة الأداء الفعلي للعاملين والمسؤولين مع المعايير المحددة مسبقاً لكل من: الإجراءات المحاسبية، سياسات المؤسسة، نظم الرقابة الداخلية، سجلات المؤسسة، وأنشطة التشغيل؛

➤ **هدف البناء (التطوير):** يقوم المدقق الداخلي بتقديم الاقتراحات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص والمطابقة، ويقدم النصائح للإدارة، بالإضافة إلى تدقيق العمليات المحاسبية والمالية، حيث يقوم المدقق بالتحقق من مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والخطط المحددة وكذا سلامة إجراءات حماية الأصول، وأيضاً يقترح التحسينات التي يمكن تنفيذها لتطوير الأداء.

وقد أضيف هدفين آخرين لهدفي الحماية والبناء وهما:

➤ **هدف الشراكة:** وهو لضمان تحقيق هدفى الحماية والبناء، حيث يركز ذلك على الشراكة الحقيقية بين المدققين الداخليين والعاملين في المؤسسة، في مختلف مستوياتهم، وخاصة العاملين في المستويات الوسطى والدنيا من خلال توضيح مهام ودور المدققين الداخليين في خدمة المؤسسة ككل.

➤ **خدمات خلق قيمة مضافة:** وهو قدرة التدقيق الداخلي على إضافة قيمة للمؤسسة وذلك بتحقيق العائد النهائي للاستثمار في المؤسسة، من خلال: (دلالة، 2021، الصفحات 17-18)

- دعم وتقوية آليات وإجراءات الحوكمة؛
 - تقييم وتحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية؛
 - تقييم أنظمة إدارة المخاطر وتقديم الحلول المناسبة التي تسهم في تحسينها وضمان فعالية السيطرة عليها.
3. **التدقيق الداخلي كآلية للتقليل من المخاطر الجبائية:** "سنحاول من خلال هذا الجانب التطرق إلى أهم مصادر الخطر الجبائي التي يتعين على المدقق الداخلي مراعاتها أثناء تأدية مهامه.

1.3. **تعريف الخطر الجبائي ومصادره:** سنحاول التطرق لتعريف الخطر الجبائي وأهم مصادره في ما يلي:

أ. **تعريف الخطر الجبائي:** الخطر الجبائي يشير إلى المخاطر التي تتمثل في تحمل المؤسسة لتكاليف إضافية ناتجة عن عدم الامتثال للقواعد الجبائية أو عدم استيفائها لشروط الاستفاضة من الامتيازات الجبائية المتاحة من بينها:

- التأخر عن إعداد التصريح؛
 - الغش في التصريح؛
 - عدم مراقبة الاختيارات الجبائية. (قعر المشر، بلقط، وكرمادي، 2018، صفحة 13)
- ويعرف أيضا على أنه: عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية ونقص الفعالية الجبائية بسبب عدم معرفة الإجراءات التي تمكن من الاستفادة من الامتيازات الجبائية يمكن أن يكون نتيجة طبيعية لتعقيد وعدم استقرار التشريعات الجبائية المطبقة. (بن وعلي، بن فرج، و سلطاني، 2021، صفحة 16)
- ويعتبر Jean-Luc Rossignol أن مفهوم الخطر الجبائي يتضمن معنيين: الأول هو عدم الامتثال للقوانين الجبائية سواء بصورة متعمدة أو غير متعمدة، والثاني هو القرارات غير الرشيدة التي قد تؤدي إلى فقدان فرص. (سويسى و بوحديدة، 2021، صفحة 46)
- ب. **مصادر الخطر الجبائي:** يمكن تقسيم مصادر الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية إلى نوعين رئيسيين: الأول يتعلق بالأسباب الناجمة عن ضعف إدارة المؤسسة، والثاني يتعلق بالعوامل الناتجة عن التشريع الجبائي. سيتم توضيح كلا النوعين على النحو التالي:

ب.1. أسباب ناتجة عن الضعف في تسيير المؤسسة: هي:

- عدم المتابعة المستمرة للجوانب الجبائية في المؤسسة؛
- ضعف التحكم في الموارد المالية وشدة المنافسة قد يجعل المؤسسة تؤجل دفع الضرائب المستحقة بهدف استغلال السيولة، مما يعرضها لمخاطر عدم الامتثال للالتزامات الضريبية وعدم الانتظام الضريبي؛
- اعتماد الهيئات الحكومية وأصحاب المشاريع في اختيار الصفقات بناءً على السعر الأدنى المعروض يمكن أن يضطر بعض المؤسسات إلى تخفيض الأسعار بهدف الفوز بالصفقات دون إجراء دراسات معمقة للتكاليف الحقيقية للمشروع، وهذا يجعلها في نهاية المطاف تلجأ إلى التهرب الضريبي لتأجيل دفع الضرائب. (بن فراحي و لبعيري، 2018، الصفحات 25-26)
- ب.2. أسباب ناجمة عن التشريع الجبائي: حيث أن تعقد التشريع الضريبي يعتبر بالضرورة مصدرًا للمخاطر الجبائية التي تواجه المؤسسة الاقتصادية ويتجلى ذلك من خلال:
 - التعديلات المستمرة في التشريع الجبائي تؤثر على عمليات جباية المؤسسة بشكل كبير؛
 - عدد الضرائب وارتفاع العبء الضريبي يمكن أن يدفع المؤسسة إلى اتباع سبل غير قانونية لتجنب دفع الضرائب؛
 - غياب الحوار بين الإدارة الضريبية والمؤسسة يمكن أن يؤدي إلى تحول الإدارة الضريبية إلى خصم للمؤسسة. (لمزودة و زيطوش، 2021، الصفحات 43-44)
- 3.2. المخاطر الجبائية التي يجب على المدقق الداخلي مراعاتها: ترتبط المخاطر الجبائية إلى جانبين، جانب محاسبي وآخر جبائي:
 - أ. الجانب المحاسبي: للحد من المخاطر الجبائية يجب على المدقق الداخلي أن يقوم بفحص الجانب المحاسبي للمؤسسة من حيث الشكل ومن حيث المضمون.
 - أ.1. فحص المحاسبة من حيث الشكل: وقبل الشروع في تدقيق الجانب الشكلي للمحاسبة، يقوم المدقق الجبائي بمراقبة السجلات المحاسبية بشكل عام والتأكد من أنها ممسوكة يوميا ومدعمة بالوثائق التبريرية الضرورية، ويعتمد من أجل ذلك على بعض المؤشرات منها:
 - تاريخ توقيع القاضي على الدفاتر الإجمالية (أي مرقمة ومؤشر عليها)؛
 - الحالة العامة للسجلات الممسوكة.
 - المحاسبة يجب أن تكون كاملة ومنتظمة: وذلك باحتوائها على السجلات المنصوص عليها قانونا وهي:
 - الدفاتر التجارية تشمل سجل اليومية العامة وسجل الجرد، ويجب الاحتفاظ بها مع الوثائق التبريرية لمدة لا تقل عن 10 سنوات، ابتداءً من تاريخ غلق آخر دورة.
 - الوثائق التبريرية وهي فواتير الشراء الأصلية وجميع المصاريف، إضافة إلى نسخ من فواتير البيع والوثائق الجمركية والبنكية... إلخ.

- **المحاسبة يجب أن تكون قانونية:** فالمدقق مسؤول عن التأكد من التوافق بين مجموعات ميزان المراجعة مع سجل اليومية من جهة، وميزان المراجعة مع دفتر الأستاذ من جهة أخرى.

- **أن تتصف المحاسبة بالإقناع:** وذلك بكون مجمل القيود المحاسبية قابلة للتبرير بمستندات ووثائق ثبوتية. (بوشاكر و زيتوني، 2019، صفحة 59)

أ. **2. لفحص المحاسبة من حيث المضمون:** تشمل المخاطر الناجمة عن أخطاء في الميزانية:

- وقوع أخطاء في الإهلاكات مثل دمج إهلاك معدات تم تأجيرها لمؤسسات أخرى (تغليب الواقع الاقتصادي عن الواقع القانوني)؛

- أخطاء في تقييم المخزون مما يرفع قيمته.

كما تُعتبر المخاطر الناتجة عن أخطاء في حسابات النتائج مهمة للغاية، حيث تشمل التكاليف التشغيلية بما في ذلك أعباء الاستغلال والأعباء المالية، بالإضافة إلى الأعباء الاستثنائية التي يمكن أن تسجل أخطاء في حساباتها.

عند تحديد النتيجة الجبائية، يتم استخدام النتيجة المحاسبية كنقطة انطلاق، حيث يتم إضافة بعض الأعباء غير القابلة للخصم وتخفيض بعض النواتج غير الخاضعة للضريبة. ومع ذلك، يمكن أن تحدث أخطاء في عملية الإضافة والتخفيض، مما يؤدي إلى ارتكاب أخطاء في تقدير النتيجة الجبائية. (حميداتو، 2012، الصفحات 104-105)

ب. **الجانب الجبائي:** قد ينشأ الخطر الجبائي إما لعدم امتثال المؤسسة للتشريع الجبائي، أو لعدم توفيق المؤسسة في اختياراتها الجبائية.

ب. 1. **عدم الامتثال للتشريع الجبائي:** يفرض النظام الضريبي الجزائري على المؤسسات الاقتصادية التزامات جبائية معينة وفقاً لجدول زمني محدد، يمكن أن تجعل هذه التزامات المؤسسة عرضة لمخاطر جبائية، مما قد يؤدي إلى تحملها تكاليف إضافية.

وقد يتكون ذلك الخطر الجبائي إما لامتناع المكلف أو تأخره في ايداع التصريحات، أو نتيجة نقص في التصريح أو لامتناع المؤسسة أو تأخرها في دفع الضريبة؛ فبالنسبة لامتناع المكلف أو تأخره في ايداع التصريحات فيوجد العديد من التصريحات الجبائية التي يجب على المدقق الداخلي أن يتأكد من أن المؤسسة قد صرحت بها في الوقت المناسب، من بينها التصريح بالوجود G8 والذي نصت المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على وجوب التصريح به من طرف المؤسسة في الثلاثين يوم الأولى من بداية نشاطها. (المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023)

وفي حال لم تصرح المؤسسة خلال الثلاثين يوم الأولى من بداية نشاطها فإنها تعاقب بدفع غرامة قيمتها 30.000 دج. (مادة 194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023)

أما بالنسبة للمكلف الذي لم يقدم التصريح السنوي في آجاله المحددة (قبل 30 أبريل) فإنه يعاقب حسب مدة التأخر، سواء تعلق ذلك بالتصريح السنوي للضريبة على الدخل الاجمالي G01 أو التصريح السنوي للضريبة على أرباح الشركات G04، ويمكن ايجاز العقوبات المستحقة في الجدول التالي:

الجدور رقم (01): عقوبات التأخر في إيداع التصريحات

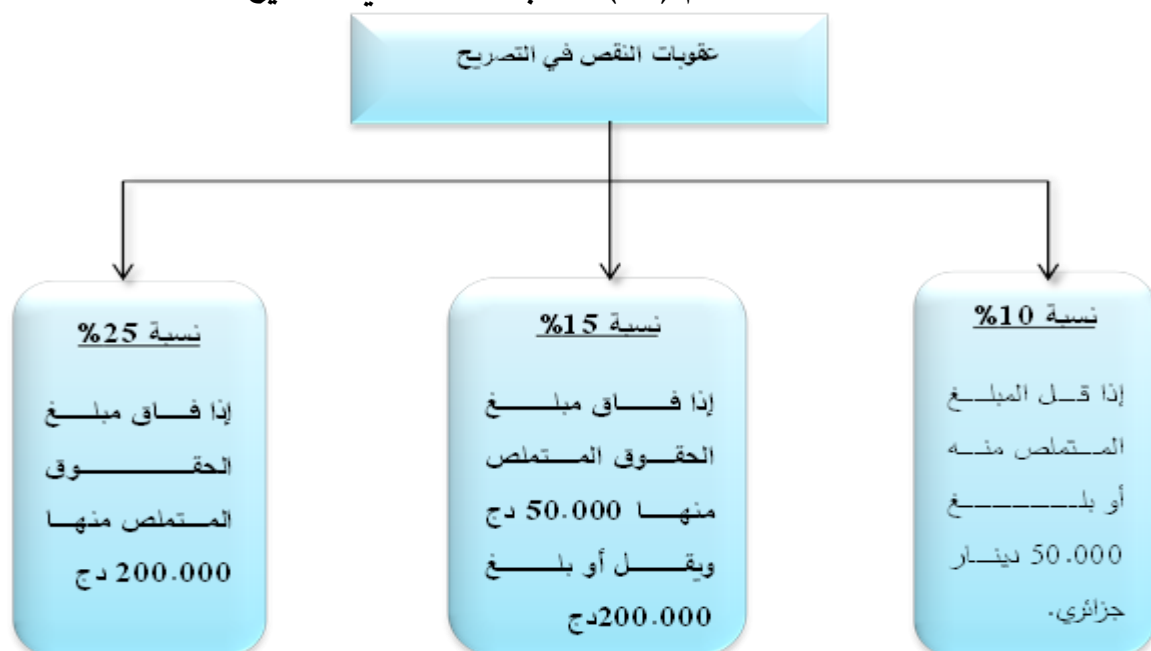
تأخر لمدة لا تتجاوز الشهر	تفرض عقوبة 10% من الحقوق المستحقة
تأخر لمدة تتجاوز الشهر وتقل عن شهرين	تفرض عقوبة 20% من الحقوق المستحقة
تأخر لمدة تتجاوز الشهرين	تفرض عقوبة 25% من الحقوق المستحقة

المصدر: (مادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023).

ومنه فيجب على المدقق الداخلي أن يحرص على التأكد من قيام المؤسسة بتقديم التصريحات الضرورية للإدارة الضريبة في الوقت المناسب سواء كانت هذه التصريحات شهرية، فصلية أو سنوية مما سيجنبها تكاليف اضافية كان من الممكن أن تنشأ نتيجة عدم احترام الآجال المحددة للتصريح.

أما **عقوبات النقص في التصريح** فمن بين الزيادات التي يجب على المدقق الداخلي أخذها بعين الاعتبار العقوبات التي يمكن أن تنشأ بسبب نقص أو تدليس في التصريحات والمبينة في الشكل التالي:

الشكل رقم (01): عقوبات النقص في التصريح



المصدر تم إعداده من طرف الباحثين.

وعند القيام بأعمال تدليسية، يتم تطبيق زيادة تتناسب مع نسبة الاخفاء المرتكبة، حيث تتطابق هذه النسبة مع النسبة المئوية للحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة في نفس السنة. يجب أن تكون هذه الزيادة على الأقل 50% ولكن لا يمكن أن تقل عن هذه القيمة. في حالة عدم دفع أي حق، يتم تحديد النسبة بنسبة 100%.

دور التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية

وعندما يتعلق الحق المتملص منه بالحقوق التي يجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر، فإنه يتم تطبيق نسبة 100%. (مادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023)

وبالتالي يحرص المدقق الداخلي على التأكد من أن الوثائق الجبائية المصرح بها من طرف المؤسسة خالية من أي نقص أو تدليس مما سيجنب المؤسسة تكاليف اضافية متمثلة في العقوبات سائلة الذكر.

أما **عقوبات التأخر في الدفع** فتلتزم المؤسسة بدفع المستحقات الضريبية في الآجال المحددة، ومثال ذلك الضريبة على أرباح الشركات والتي يجب أن يتم دفعها على النحو التالي:

الجدور رقم (02): طريقة دفع أقساط الضريبة على أرباح الشركات

القسط الأول	من 20 فيفري إلى 20 مارس	30% من ضريبة السنة الأخيرة
القسط الثاني	من 20 ماي إلى 20 جوان	30% من ضريبة السنة الأخيرة
القسط الثالث	من 20 اكتوبر إلى 20 نوفمبر	30% من ضريبة السنة الأخيرة
القسط التصفية	قبل 30 أفريل من السنة الموالية	الفرق بين الضريبة المستحقة ومجموع التسبيقات

المصدر: (مادة 356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023).

قد تتعرض المؤسسة لعقوبة تبلغ 10% إذا تأخر الدفع بشهر عن تاريخ استحقاق الضريبة. وتُقرض غرامة تهديدية بنسبة 3% عن كل شهر أو جزء من شهر من التأخير، دون تجاوز العقوبة الإجمالية نسبة 25%. (مادة 402 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023)

ينتج على عدم دفع المستحقات الضريبية في الآجال المحددة مخاطر جبائية متمثلة في العقوبات الناجمة عن الاخلال بالآجال المحددة قانوناً، ومنه يجب على المدقق الداخلي أن يحرص على تسديد المؤسسة للمستحقات الضريبية في الآجال المحددة مما سيجنبها تكاليف اضافية.

ب.2. عدم مراقبة المؤسسة لاختياراتها الجبائية: عند قيام المؤسسة بانتقاء اختيار جبائي ما بهدف الاستفادة من الامتيازات المالية التي تمنح من أجل قدرتها التمويلية مثل: الإعفاءات الموجهة للشباب المستثمر، التخفيضات الممنوحة عن إعادة استثمار الأرباح... إلخ، قد يتحول هذا الاختيار الجبائي إلى مصدر للمخاطر الجبائية في حال عدم توفر شروط الاستفادة منه أو توقف المؤسسة عن تحقيق الشروط الضرورية للحصول عليه. ونتيجة لذلك، قد يتم إسقاط حق المؤسسة في الاستفادة من الامتياز الضريبي وتحملها للضريبة والعقوبات الجبائية.

في حالة الاختيارات الجبائية الخاطئة، يمكن أن تتضمن التكاليف التي يتم تحملها سحب الاعتماد وتجريد المكلفين من الامتيازات الجبائية الممنوحة.

بناءً على ذلك، تصبح الحقوق والرسوم والأتاوى التي تم إعفاؤهم منها مستحقة على الفور، بغض النظر عن جميع الأحكام المخالفة، ودون المساس بعقوبات التأخير في الدفع عليها وفقاً للمادة 402 من قانون الضرائب المباشرة، والرسوم المماثلة، والتي تحتسب ابتداءً من التاريخ المنصوص عليه لدفعها. (مزيمش، 2021، صفحة 89)

4. دراسة ميدانية حول دور التدقيق الداخلي في التقليل من المخاطر الجبائية: سنحاول من خلال هذا الجانب دراسة دور التدقيق الداخلي في التقليل من المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية.

1.4. التعريف بمجتمع وعينة الدراسة: مجتمع الدراسة عبارة عن مجموعة من المدققين الداخليين والمحاسبين والباحثين ذوي العلاقة بمتغيرات الدراسة وهذا لما لهم من اطلاع حول التدقيق داخل المؤسسة والأساليب القانونية للحد من المخاطر الجبائية، حيث تم اختيار عينة تتكون من 40 فرد.

أ. **تحديد مجتمع وعينة الدراسة:** للتعرف أكثر على خصائص أفراد الدراسة تم استخراج التكرارات والنسب المئوية لتوزيع أفراد عينة الدراسة تبعا للمؤهل العلمي، الوظيفة والخبرة المهنية: كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (03): خصائص عينة الدراسة

البيان	التكرار	%
المؤهل العلمي	ليسانس	19
	ماستر	16
	أخرى	05
	المجموع	40
الوظيفة	محاسب	04
	مدقق داخلي	30
	أخرى	06
	المجموع	40
الخبرة المهنية	أقل من 05 سنوات	03
	من 05 الى 15 سنوات	19
	أكثر من 15 سنة	18
	المجموع	40

المصدر: تم إعداده من طرف الباحثين.

نلاحظ من خلال الجدول أن 47.5% من أفراد عينة الدراسة متحصلين على شهادة ليسانس، كما أن 40% متحصلين على شهادة الماستر، والباقي لهم مؤهلات علمية أخرى، أما من حيث نوع الوظيفة فنجد أن معظم أفراد عينة الدراسة هم عبارة عن مدققون داخليون وذلك بنسبة 75%، وحوالي 10% من أفراد عينة الدراسة محاسبون، والباقي يعملون في وظائف أخرى وذلك بنسبة 15%، أما من حيث الخبرة المهنية فنجد أن 7.5% من أفراد عينة الدراسة لهم خبرة أقل من 05 سنوات، و 47.5% من أفراد عينة الدراسة خبرتهم تتراوح من 05 إلى 15 سنوات، والباقي بنسبة 45% تجاوزت خبرتهم 15 سنة.

ب. **متغيرات ونموذج الدراسة:** تركز الدراسة على بيان وتوضيح أثر المتغير المستقل والمتمثل في التدقيق الداخلي على المتغير التابع للدراسة والمتمثل في التقليل من المخاطر الجبائية.

ت. **أدوات الدراسة:** اعتمدت هذه الدراسة على الاستبانة كأداة للحصول على المعلومات المتعلقة بدور التدقيق الداخلي في التقليل من المخاطر الجبائية، ومن أجل تحليل البيانات استخدمت مجموعة من الأساليب الإحصائية.

دور التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية

ث. تصميم استبانة الدراسة: صُممت استبانة تغطي كافة متغيرات الدراسة، وأعدت عبارات الاستبانة بالاعتماد على الإطار النظري، وقد تضمنت الاستبانة:

- الجزء الأول: تضمن معلومات عامة حول عينة الدراسة؛
- الجزء الثاني: تضمن 09 عبارات تتناول واقع تطبيق التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية؛
- الجزء الثالث: تضمن 16 عبارة تعالج نوع وسبل التقليل من المخاطر الجبائية التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة الاقتصادية.

ج. الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات: من أجل الإجابة على أسئلة الدراسة واختبار الفرضيات تم الاعتماد على برنامج الحزم الإحصائية SPSS، وقد استخدمت الأساليب الإحصائية الآتية:

- اختبار ألفا كرونباخ Cronbach Alpha، للتحقق من ثبات استبانة الدراسة؛ اختبار معامل الارتباط بيرسون (Pearson Linear Correlation Coefficient) للكشف عن مدى علاقة ارتباط بين فقرات كل محور من محاور الاستبانة والدرجة الكلية للمحور نفسه؛ مقاييس الإحصاء الوصفي Descriptive البسيط (Simple Linear Regression) من أجل اختبار تأثير كل متغير مستقل في المتغير التابع؛

2.4. اختبار صدق استبانة الدراسة: بعد صياغة الاستبانة في شكلها النهائي، يجب إجراء اختبار لصدقها، ويتم ذلك من خلال عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين ذوي الخبرة والكفاءة لتقييم مدى ملائمة العبارات وتحديد مدى فهمها وملاءمتها للغة الشائعة للمستهلكين.

وبعد التأكد من صدق الاستبانة من خلال الصدق الظاهري، يتم اختبار صدق الاتساق الداخلي لعباراتها وذلك من خلال معامل الارتباط بيرسون pearson حيث وجدنا:

أ. اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول:

الجدول رقم (04): معامل الارتباط لعبارات المحور الأول "التدقيق داخل المؤسسة" مع الدرجة الكلية للمحور

رمز الفقرة	س1	س2	س3	س4	س5	س6	س7	س8	س9
معامل الارتباط بيرسون	,406**	,777**	,608**	,575**	,313*	,562**	,463**	,621**	,733**
القيمة الاحتمالية (sig)	,009	,000	,000	,000	,050	,000	,003	,000	,000

المصدر: تم إعداده من طرف الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يوضح الجدول أعلاه معامل الارتباط لعبارات المحور الأول "التدقيق داخل المؤسسة" مع الدرجة الكلية للمحور، حيث نلاحظ أن معاملات الارتباط دالة إحصائياً حيث لم تتجاوز القيمة الاحتمالية لكل فقرة نسبة 5%.

ب. اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني:

الجدول رقم (05): معامل الارتباط لعبارات البعد الأول: "المخاطر الجبائية الناجمة عن العوامل المحاسبية"

من المحور الثاني مع الدرجة الكلية للبعد

رمز الفقرة	س1_01	س1_02	س1_03	س1_04	س1_05
معامل الارتباط بيرسون	,887**	,459**	,803**	,887**	,629**
القيمة الاحتمالية (sig)	,000	,003	,000	,000	,000

المصدر: تم إعداده من طرف الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يوضح الجدول رقم (05) معامل الارتباط لعبارات البعد الأول "المخاطر الجبائية الناجمة عن العوامل المحاسبية" من المحور الثاني مع الدرجة الكلية للبعد، حيث نلاحظ أن معاملات الارتباط دالة إحصائياً حيث لم تتجاوز القيمة الاحتمالية لكل فقرة نسبة 5%.

الجدول رقم (06): معامل الارتباط لعبارات البعد الثاني: "مخاطر عدم الامتثال للتشريع الجبائي" من المحور الثاني مع الدرجة الكلية للبعد

رمز الفقرة	س2_01	س2_02	س2_03	س2_04	س2_05	س2_06	س2_07
معامل الارتباط بيرسون	,501**	,479**	,479**	,872**	,872**	,582**	,872**
القيمة الاحتمالية (sig)	,001	,002	,002	,000	,000	,000	,000

المصدر: تم إعداده من طرف الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يوضح الجدول رقم (06) معامل الارتباط لعبارات البعد الثاني "مخاطر عدم الامتثال للتشريع الجبائي" من المحور الثاني مع الدرجة الكلية للبعد، حيث نلاحظ أن معاملات الارتباط دالة إحصائياً حيث لم تتجاوز القيمة الاحتمالية لكل فقرة نسبة 5%.

الجدول رقم (07): معامل الارتباط لعبارات البعد الثالث "مخاطر ناجمة عن عدم مراقبة الاختيارات الجبائية" من المحور الثاني مع الدرجة الكلية للبعد

رمز الفقرة	س3_01	س3_02	س3_03	س3_04
معامل الارتباط بيرسون	,482**	,922**	,937**	,937**
القيمة الاحتمالية (sig)	,002	,000	,000	,000

المصدر: تم إعداده من طرف الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يوضح الجدول رقم (07) معامل الارتباط لعبارات البعد الثالث "مخاطر ناجمة عن عدم مراقبة الاختيارات الجبائية" من المحور الثاني مع الدرجة الكلية للبعد، حيث نلاحظ أن معاملات الارتباط دالة إحصائياً حيث لم تتجاوز القيمة الاحتمالية لكل فقرة نسبة 5%.

الجدول رقم (08): معامل الارتباط لأبعاد المحور الثاني "التقليل من مخاطر الجبائية" من المحور الثاني مع الدرجة الكلية للمحور

دور التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية

رمز البعد	البعد_01	البعد_03	البعد_03
معامل الارتباط بيرسون	,769**	,501**	,699**
القيمة الاحتمالية (sig)	,000	,001	,000

المصدر: تم إعداده من طرف الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يوضح الجدول رقم (08) معامل الارتباط لأبعاد المحور الثاني "التقليل من مخاطر الجبائية" من المحور الثاني مع الدرجة الكلية للمحور، حيث نلاحظ أن معاملات الارتباط دالة إحصائياً حيث لم تتجاوز القيمة الاحتمالية لكل بعد نسبة 5%.

الجدول رقم (09): معامل الارتباط لمحوري الدراسة مع الدرجة الكلية للاستبانة

المحاور	المحور الأول: وظيفة التدقيق داخل المؤسسة	المحور الثاني: التقليل من المخاطر الجبائية	total
المحور الأول: وظيفة التدقيق داخل المؤسسة	1	0.590** 0.00	0.916** 0.00
المحور الثاني: التقليل من المخاطر الجبائية		1	0.864** 0.00
Total			1

المصدر: تم إعداده من طرف الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يوضح الجدول رقم (09) معامل الارتباط لمحوري الدراسة مع الدرجة الكلية للاستبانة، حيث نلاحظ أن معاملات الارتباط دالة إحصائياً حيث لم تتجاوز القيمة الاحتمالية لكل محور نسبة 5%.

3.4. ثبات الاستبانة:

الجدول رقم (10): قيمة معامل ألفا كرونباخ لمحاور الاستبانة

المحاور	البيان	عدد العبارات	معامل الثبات
المحور الأول	وظيفة التدقيق داخل المؤسسة	09	0.734
المحور الثاني	التقليل من المخاطر الجبائية	16	0.766
	الثبات العام للاستبيان	25	0.836

المصدر: تم إعداده من طرف الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يوضح لنا الجدول رقم (10) قيمة معامل ألفا كرونباخ بالنسبة لكل محور حيث نجد أن: المحور الأول مكون من 9 فقرات، وقيمة معامل ألفا كرونباخ تساوي 0.734 في حين يتكون المحور الثاني من 16 فقرة وقيمة معامل ألفا كرونباخ الخاصة به تساوي 0.766، وبالتالي فمعامل ألفا كرونباخ لكلا المحورين مقبول وجيد.

في حين أن معامل الثبات العام لهذا الاستبيان يساوي 0.836 حيث يمكن القول أن الاستبيان يتمتع بدرجة عالية من الثبات ومنه يمكن الاعتماد عليه في التطبيق الميداني للدراسة.

4.4. مناقشة النتائج واختبار الفرضيات:

وذلك من خلال تحليل فقرات محوري الاستبانة وهذا بالاعتماد على التكرارات والنسب المئوية لكل فقرة وكذا المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، حيث اعتمدنا على مقياس ليكارت الثلاثي كما هو مبين في الجدول:

الجدول رقم (11): درجات مقياس ليكارت الثلاثي

درجة القياس	غير موافق	محايد	موافق
درجة الموافقة	1	2	3

المصدر: تم إعداده من طرف الباحثين.

وبهدف تحديد درجة أهمية كل فقرة بناء على المتوسطات الحسابية التي توصلت إليها الدراسة، قمنا بإعداد

الجدول التالي:

الجدول رقم (12): تفسير قيمة المتوسطات الحسابية

الحد الأدنى	الحد الأعلى	المستوى
1	1.66	منخفضة
1.67	2.33	متوسطة
2.34	3	مرتفعة

المصدر: تم إعداده من طرف الباحثين.

بالنسبة لنتائج إجابات عينة الدراسة بخصوص الجزء الثاني من الاستبانة والمتعلق بالتدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية فيتضمن 09 عبارات تتناول واقع تطبيق التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية، حيث يوضح الجدول التالي النتائج المتحصل عليها:

الجدول رقم (13): نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة حول التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية

دور التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية

الفقرات	التكرارات والنسب المئوية	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الدرجة	المستوى
توجد وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية	N	7	6	27	2.50	0.784	3	موافق	مرتفعة
	%	17.5	15	67.5					
يمارس مهنة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية أشخاص ذوي كفاءة	N	11	11	18	2.18	0.844	7	موافق	متوسطة
	%	27.5	27.5	45					
يعتبر التدقيق الداخلي مهنة مستقلة	N	20	3	17	1.93	0.971	9	غير موافق	متوسطة
	%	50	7.5	42.5					
يعمل المدقق الداخلي على	N	13	6	21	2.20	0.911	6	موافق	متوسطة

توفير تقويم مستقل لإدارة المخاطر والرقابة الداخلية للمؤسسة	%	32.5	15	52.5					
يمكن أن يقدم المدقق الداخلي خدمات استشارية داخل المؤسسة	N	8	15	17	2.23	0.768	5	موافق	متوسطة
	%	20	37.5	42.5					
يعمل المدقق الداخلي على التحقق من مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات المنصوص عليها في المؤسسة	N	10	1	29	2.48	0.877	4	موافق	مرتفعة
	%	25	2.5	72.5					
ينظر للمدققين الداخليين على أنهم جزء من فريق عمل واحد يضم جميع العاملين غايتهم تحقيق الهدف النهائي للمؤسسة	N	4	6	30	2.65	0.662	1	موافق	مرتفعة
	%	10	15	75					
يعمل المدقق الداخلي على تقييم وتحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة	N	7	3	30	2.58	0.781	2	موافق	مرتفعة
	%	17.5	7.5	75					
يقيم المدقق الداخلي أنظمة إدارة المخاطر وذلك من أجل تقديم الحلول تسمح بتحسينها والسيطرة عليها.	N	12	12	16	2.10	0.841	8	موافق	متوسطة
	%	30	30	40					

المصدر: تم إعداده من طرف الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يوضح الجدول أعلاه التكرارات والنسب المئوية لاستجابات الأفراد حول المحور الأول ووظيفة التدقيق داخل المؤسسة حيث جاء في المرتبة الأولى الفقرة التي تنص على: " ينظر للمدققين الداخليين على أنهم جزء من فريق

عمل واحد يضم جميع العاملين غايتهم تحقيق الهدف النهائي للمؤسسة" بانحراف معياري قدره (0.662) ومتوسط حسابي (2.65) بمستوى موافقة مرتفع لـ 30 مستجيب من أصل 40.

أما نتائج إجابات عينة الدراسة بخصوص الجزء الثالث من الاستبانة والذي يتضمن 16 عبارة تتناول التقليل من المخاطر الجبائية، مقسمة على 3 أبعاد، وبهدف معرفة اتجاه آراء المستجيبين قمنا بإعداد جدول لكل بعد فبالنسبة للبعد الأول: المخاطر الجبائية الناجمة عن العوامل المحاسبية، نجد:

الجدول رقم (14): نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة حول المخاطر الجبائية الناجمة عن العوامل المحاسبية

المستوى	الدرجة	الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق	محايد	غير موافق	التكرارات والنسب المئوية	الفقرات
مرتفعة	موافق	3	0.722	2.70	34	0	6	N	يحرص المدقق الداخلي على التأكد من مسك المؤسسة لمحاسبة منتظمة
					85	0	15	%	
مرتفعة	موافق	2	0.687	2.70	33	2	5	N	يحرص المدقق الداخلي على ضرورة توفر الوثائق التبريرية لكل معاملة محاسبية مما يجنبها تكاليف اضافية متمثلة في العقوبات التدليسية
					82.5	5	12.5	%	
مرتفعة	موافق	1	0.608	2.70	31	6	3	N	يحرص المدقق الداخلي على ضرورة احتفاظ المؤسسة بالسجلات المحاسبية المنصوص عليها قانونا لمدة لا تقل عن 10 سنوات
					77.5	15	7.5	%	
مرتفعة	موافق	4	0.723	2.70	34	0	6	N	قد ينشأ الخطر الجبائي نتيجة الإخلال بمواعيد التصريح بالكشوفات المالية
					85	0	15	%	
متوسطة	موافق	5	0.933	2.28	24	3	13	N	قد ينشأ الخطر الجبائي أثناء عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية
					60	7.5	32.5	%	

المصدر: تم إعداده من طرف الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يوضح الجدول أعلاه التكرارات والنسب المئوية لاستجابات الأفراد حول البعد الأول " المخاطر الجبائية الناجمة عن العوامل المحاسبية" للمحور الثاني " التقليل من المخاطر الجبائية"، حيث جاء في المرتبة الأولى الفقرة التي تنص على: " يحرص المدقق الداخلي على ضرورة احتفاظ المؤسسة بالسجلات المحاسبية المنصوص عليها قانونا لمدة لا تقل عن 10 سنوات" بانحراف معياري قدره (0.608) ومتوسط حسابي (2.70) بمستوى موافقة مرتفع لـ 31 مستجيب من أصل 40.

الجدول رقم (15): نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة حول مخاطر عدم الامتثال للتشريع الجبائي

الفقرات	لتكرارات والنسب المئوية	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الدرجة	المستوى
يعتبر تنوع القوانين الجبائية وعدم استقرارها عامل من العوامل الأساسية التي قد تعرض المؤسسة لمخاطر جبائية	N	17	1	22	2.13	0.992	4	موافق	متوسطة
	%	42.5	2.5	55					
قد تنشأ المخاطر الجبائية نتيجة إهمال المؤسسة للجانب الجبائي وذلك بالإخلال بمواعيد التصريحات الجبائية.	N	5	2	33	2.70	0.687	2	موافق	مرتفعة
	%	12.5	5	82.5					
من صلاحيات المدقق الداخلي تدقيق الجانب الجبائي للمؤسسة	N	5	2	33	2.70	0.687	3	موافق	مرتفعة
	%	12.5	5	82.5					
من بين أهم أسباب نشوء المخاطر الجبائية غياب الحوار بين المؤسسات الاقتصادية والإدارة الضريبية	N	15	7	18	2.08	0.917	5	موافق	متوسطة
	%	37.5	17.5	45					
يحرص المدقق الداخلي على صحة التصريحات الجبائية وخلوها من الأخطاء	N	15	7	18	2.08	0.917	7	موافق	متوسطة
	%	37.5	7	18					
لحد من المخاطر الجبائية لا بد للمدقق الداخلي أن يطلع باستمرار عن التعديلات التي تطرأ في القوانين الجبائية وشروطها	N	3	4	33	2.75	0.588	1	موافق	مرتفعة
	%	7.5	10	82.5					
تعدد الضرائب وارتفاع العبء الضريبي تؤدي بالمؤسسة الى التهرب من دفع الضريبة بطرق غير قانونية	N	15	7	18	2.08	0.917	6	موافق	متوسطة
	%	37.5	17.5	45					

المصدر: تم إعداده من طرف الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يوضح الجدول أعلاه التكرارات والنسب المئوية لاستجابات الأفراد حول البعد الثاني " مخاطر عدم الامتثال للتشريع الجبائي " للمحور الثاني " التقليل من المخاطر الجبائية"، حيث جاء في المرتبة الأولى الفقرة التي تنص على: " لحد من المخاطر الجبائية لا بد للمدقق الداخلي أن يطلع باستمرار عن التعديلات التي تطرأ في القوانين

دور التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية

الجبائية وشروطاتها " بانحراف معياري قدره (0.588) ومتوسط حسابي (2.75) بمستوى موافقة مرتفع لـ 33 مستجيب من أصل 40.

بالنسبة للبعد الثالث: مخاطر ناجمة عن عدم مراقبة الاختيارات الجبائية، نجد:

الجدول رقم (16): نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة حول المخاطر الناجمة عن عدم مراقبة الاختيارات الجبائية

الفقرات	التكرارات والنسب المئوية	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الدرجة	المستوى
جهل المدقق الداخلي بمختلف الخيارات الجبائية قد يحمل المؤسسة تكاليف جبائية إضافية	N	4	9	27	2.58	0.675	1	موافق	مرتفعة
	%	10	22.5	67.5					
يتحول الاختيار الجبائي إلى مصدر للمخاطر الجبائية في حال عدم توفر شروط الاستفادة منه أو توقف المؤسسة عن تحقيق الشروط الضرورية للحصول عليه	N	6	9	25	2.48	0.751	2	موافق	مرتفعة
	%	15	22.5	62.5					
يسعى المدقق الداخلي على التأكد أن المؤسسة ستفعل أقل ضريبة في إطار القانون من خلال الاستغلال الأمثل للاختيارات الجبائية دون الإخلال بشروطها	N	7	10	23	2.40	0.778	3	موافق	مرتفعة
	%	17.5	25	57.5					
يقدم المدقق الداخلي للمؤسسة خدمات استشارية من أجل الوصول للخيار الجبائي الأمثل، ثم يراقب استيفاء المؤسسة لشروط الاستفادة من ذلك الخيار	N	7	10	23	2.40	0.778	4	موافق	مرتفعة
	%	17.5	25	57.5					

المصدر: تم إعداده من طرف الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يوضح الجدول أعلاه التكرارات والنسب المئوية لاستجابات الأفراد حول البعد الثالث " مخاطر ناجمة عن عدم مراقبة الاختيارات الجبائية" للمحور الثاني " التقليل من المخاطر الجبائية"، حيث جاء في المرتبة الأولى الفقرة التي تنص على: " جهل المدقق الداخلي بمختلف الخيارات الجبائية قد يحمل المؤسسة تكاليف جبائية إضافية " بانحراف معياري قدره (0.675) ومتوسط حسابي (2.58) بمستوى موافقة مرتفع لـ 27 مستجيب من أصل 40.

5.4. الانحدار الخطي البسيط: وبهدف معرفة دور التدقيق الداخلي في التقليل من المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية قمنا بحساب الانحدار الخطي البسيط وذلك بعد صياغة الفرضيتين:

- الفرضية الصفرية H_0 : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي والتقليل من المخاطر الجبائية
- الفرضية البديلة H_1 : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي والتقليل من المخاطر الجبائية.

الجدول رقم (17): Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.590 ^a	.349	.331	.30614

المصدر: برنامج SPSS

من خلال الجدول Model Summary نجد أن معامل الارتباط $R=0.59$ وهو موجب وبالتالي يوجد علاقة طردية قوية بين التدقيق الداخلي والتقليل من المخاطر الجبائية.

الجدول رقم (18): ANOVA^a

Model	Squares	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	1,906	1,906	1	1,906	20,337	.000 ^b
Residual	3,561	3,561	38	.094		
Total	5,467	5,467	39			

المصدر: برنامج SPSS.

من خلال الجدول ANOVA^a نجد أن $\text{Sig}=0.00$ وهي أقل من مستوى المعنوية 5% وبناءً على ذلك، نرفض الفرضية الصفرية ونتبنى الفرضية البديلة، مما يدل على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 5% بين التدقيق الداخلي وتدنية من المخاطر الجبائية. وبمعنى آخر فالانحدار معنوي، ويمكن الاعتماد عليه فيه الدراسة.

الجدول رقم (19): Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	95.0% Confidence Interval for B	
	B	Std. Error				Lower Bound	Upper Bound
1 (Constant)	1,390	.246		5,646	.000	.891	1,888
المحور الأول: وظيفة التدقيق داخل المؤسسة	.470	.104	.590	4,510	.000	.259	.682

المصدر: برنامج SPSS

من خلال الجدول Coefficients^a يمكن صياغة معادلة الانحدار الخطي البسيط كالآتي:
 $Y=1.39+0.47X$ حيث نلاحظ أن المعاملات كلها معنوية لأن $\text{sig}=0.00 > 5\%$.

5. **الخاتمة:** تمثل موضوع الدراسة في دور التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية، حيث توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج التي نوردتها فيما يلي:

- 1.5 **النتائج النظرية:** تظهر أهمية التدقيق الجبائي بوضوح من خلال تفاعل عدة عوامل، من بينها:
 - حاجة إدارة المؤسسة إلى بيانات دورية ودقيقة لرسم السياسات والتخطيط وعمل قرارات؛
 - حاجة الجهات الحكومية وغيرها إلى بيانات دقيقة للتخطيط الاقتصادي والرقابة الحكومية؛

كما أنه من بين أهم أسباب المخاطر الجبائية: التعديلات المستمرة في التشريع الجبائي تؤثر على عمليات جباية المؤسسة بشكل كبير؛

- عدد الضرائب وارتفاع العبء الضريبي يمكن أن يدفع المؤسسة إلى اتباع سبل غير قانونية لتجنب دفع الضرائب؛

- عدم المتابعة المستمرة للجوانب الجبائية في المؤسسة؛

- ضعف التحكم في الموارد المالية وشدة المنافسة قد يجعل المؤسسة تتجمل دفع الضرائب المستحقة بهدف استغلال السيولة، مما يعرضها لمخاطر عدم الامتثال للالتزامات الضريبية وعدم الانتظام الضريبي..

2.5. النتائج التطبيقية: وبعد توزيع الاستبانة على عينة الدراسة قمنا باختبار صدق الاستبانة وذلك من خلال معامل الارتباط PEARSON حيث وجدنا أن معاملات الارتباط لمحوري الدراسة دالة إحصائياً وهذا لأن القيمة الاحتمالية لكل محور لم تتجاوز نسبة 5%، ثم قمنا باختبار ثبات الاستبانة بالاعتماد على معامل ألفا كرونباخ، فوجدنا أن معامل الثبات العام لهذا الاستبيان يساوي 0.836 مما يدل على أن الاستبانة تتمتع بدرجة عالية من الثبات وذلك بالاعتماد على برنامج التحليل الإحصائي SPSS.

كما تمكنا من الإجابة عن إشكالية الدراسة وتأكيد صحة الفرضية البديلة، وذلك بحساب الانحدار الخطي البسيط حيث وجدنا أن معامل الارتباط بين المتغير المستقل " التدقيق الداخلي " والمتغير التابع "التقليل من المخاطر الجبائية" يساوي $R=0.59$ وهو موجب وبالتالي فالعلاقة طردية قوية بين التدقيق الداخلي والتقليل من المخاطر الجبائية.

وفي الأخير يمكننا تقديم التوصيات التالية:

- وجوب التزام المؤسسة الاقتصادية بآجال تسديد الضرائب التي يفرضها قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

- عند قيام المؤسسة بانتقاء اختيار جبائي ما بهدف الاستفادة من الامتيازات المالية يجب أن تحرص على الالتزام بشروط هذا الاختيار.

- الاطلاع بشكل مستمر على التحديثات الجبائية من طرف المدقق الداخلي يجنب المؤسسة أعباء جبائية إضافية.

- فتح باب الحوار بين المؤسسات الاقتصادية والإدارة الضريبية يساهم في توضيح بعض النصوص القانونية المبهمة بالنسبة لهذه المؤسسات.

- الالتزام بالآجال المحددة للتصريحات الجبائية وضرورة التأكد من صحتها.

6. قائمة المراجع:

1. أحلام سويس، و محمد بوحديدة. (2021). المخاطر الجبائية وتأثيراتها على الوضعية المالية للمؤسسة. مجلة دراسات جبائية، المجلد 10، العدد 2، صفحة 46.
2. آدم حديدي. (2016). دور التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر التشغيلية في البنوك التجارية الجزائرية. مجلة الدفاتر الاقتصادية، المجلد 7، العدد 1، الصفحات 04-05.
3. أسماء عبايية. (2020). اعتماد المدقق الخارجي على أعمال التدقيق الداخلي كآلية لتفعيل الحوكمة (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، مستغانم: جامعة عبد الحميد بن باديس.
4. أسماء مزيمش. (2021). دور التدقيق الداخلي في تسيير المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية (أطروحة الدكتوراه). قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، سطيف: جامعة سطيف 1.
5. المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2023).
6. جوهر بن علي، وفاء بن فرج، و عادل سلطاني. (2021). واقع تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية (مذكرة ماستر). قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، برج بوعريج: جامعة محمد البشير الإبراهيمي.
7. حبيبة حناش. (2017). واقع استخدام نظام المعلومات المحاسبي والمالي وأثره في التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية (أطروحة دكتوراه). قسم العموم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 3.
8. خراف مختارية. (2018). دور التدقيق الداخلي ومراقبة التسيير في تجسيد الحوكمة (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، سعيدة: جامعة د. الطاهر موالى.
9. سارة دلالة. (2021). دور التدقيق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر المالية في المصارف الجزائرية (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، بومرداس: جامعة امحمد بوقرة.
10. سعاد بوشاكر، و أمال زيتوني. (2019). مساهمة التدقيق الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية (مذكرة ماستر). قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جيجل: جامعة محمد الصديق بن يحيى.
11. شريهان لمزاودة، و أم كلثوم زيطوش. (2021). دور التسيير الجبائي في تدني المخاطر الجبائية (مذكرة ماستر). قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جيجل: جامعة محمد الصديق بن يحيى.
12. صالح حميدانو. (2012). دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية (مذكرة الماجستير). قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ورقلة: جامعة قاصدي مرباح.
13. عباس زهرة. (2022). التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات الداخلية لتجسيد مبادئ حوكمة الشركات. مجلة البحوث المتقدمة في الاقتصاد واستراتيجيات الأعمال، المجلد 3، العدد 1، صفحة 16.
14. مادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2023).
15. مادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2023).
16. مادة 194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2023).
17. مادة 356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2023).
18. مادة 402 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2023).
19. محمد العيد قعر المثرذ، عبد الغني بلقط، و محمد رضوان كرمادي. (2018). التدقيق الجبائي كأداة للحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة (مذكرة أكاديمية). قسم علوم المالية والمحاسبة، كلية علوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، الوادي: جامعة الشهيد حمه لخضر.
20. نوال سايح. (2016). التدقيق الداخلي مدخل لإدارة المخاطر في ظل التوجه الجديد للمعايير الدولية. مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 6، العدد 2، صفحة 191.

21. ياسين بن فراحي، و سليمان لبعيري. (2018). إدارة المخاطر وأثرها على الوضعية الجبائية للمؤسسة الاقتصادية (مذكرة ماستر). كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، أدرار : جامعة احمد دراية.