



## الرقابة الجبائية الفعالة ودورها في تحسين الإيرادات الضريبية:

### دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تلمسان وهران

## *Effective Fiscal Control and its Role in Improving Tax Revenues: Case Study of Tlemcen and Oran tax Directions*

أ.د. بلحاج فراحي

مخبر الدراسات الاقتصادية للجنوب الغربي،

جامعة طاهري محمد بشار، الجزائر

blhadj@yahoo.fr

تاريخ النشر: 2021/08/01

ط.د. بن أحمد يونس\*

مخبر الدراسات الاقتصادية للجنوب الغربي،

جامعة طاهري محمد بشار، الجزائر

younes-gamba@hotmail.fr

تاريخ الإرسال: 2020/12/01

تاريخ القبول: 2021/03/20

#### ملخص:

تهدف هذه الورقة البحثية الى تحليل و قياس دور الرقابة الجبائية الفعالة في تحسين الإيرادات الضريبية لدى مديرية الضرائب لولاية تلمسان و وهران خلال الفترة (جانفي-مارس) 2020، وذلك باستخدام طريقة المعادلات الهيكلية (البنائية) من الدرجة الثانية ( طريقة المربعات الصغرى الجزئية PLS)، حيث تم تصميم استبيان و توزيعه على عينة الدراسة المتمثلة في أفراد فرق التدقيق الجبائي لمديرية الضرائب لتلمسان و وهران البالغ عددهم 60 فردا واسترجاع 52 استبانته صالحة للدراسة، بحيث تم تناول الموضوع عبر نموذج مقترح يربط الرقابة الجبائية الفعالة كمتغير مستقل مقسم الى ثلاث أبعاد متمثلة في برنامج الرقابة الجبائية الفعال، مؤهلات المدقق الجبائي، وجودة عملية الرقابة الجبائية من جهة، و الإيرادات الضريبية كمتغير تابع من جهة أخرى. حيث توصلت النتائج الى وجود علاقة طردية ذو دلالة إحصائية بين الرقابة الجبائية الفعالة و الإيرادات الضريبية عند مستوى معنوية 5%.

الكلمات المفتاحية: إيرادات ضريبية؛ برنامج رقابة جبائية؛ معادلات هيكلية؛ مدقق جبائي؛ جودة رقابة جبائية.

#### Abstract :

This research paper aims to analyze and measure the role of an effective tax control in improving tax revenue at the Tax Department of the directorate of Tlemcen and Oran during the period (january-march) 2020, using the method of second degree structural equations (least squares method partial), where a questionnaire was designed and distributed to a study sample of 60 members of the tax control brigades of the fiscal directorate of tlemcen and Oran, and the recovery of 52 valid questionnaires for study, so that the subject has was approached through a proposed model linking effective tax audit as an independent variable divided into three dimensions represented by an effective fiscal audit program, the qualifications of the fiscal auditor, control process quality on the one hand, and the tax revenue as a dependent variable on the other hand, as the results concluded that there is a direct and statistically significant relation between effective tax control and tax revenue at a significant level of 5%.

**Key Words:** tax revenue, fiscal audit program, structural equations , fiscal auditor, fiscal control quality .

**JEL Classification:** H21.

\*مرسل المقال: بن أحمد يونس (younes-gamba@hotmail.fr)



## المقدمة:

إن عدم الالتزام الضريبي الطوعي للمكلفين و إبتاعهم أساليب التهرب والغش الضريبي والذي تنجم عنه آثار سلبية على الصعيد المالي الاقتصادي والاجتماعي ومنه الإضرار بمصالح الخزينة العمومية وحرمانها من جزء مهم من الموارد المالية ما يترتب عليه اختلال توازن الميزانية العامة للدولة وبالتالي لجوءها إلي وسائل أخرى للتمويل، و المساس بمبدأ المنافسة الاقتصادية وانتشار التفاوت الطبقي داخل المجتمع. وعلى هذا الأساس تعمل الدولة جاهدة لمكافحة ظاهرة التهرب والغش الضريبي بمختلف الطرق، ولذلك كان من الضروري خلق جهاز رقابي جبائي، ضمن نظامها الضريبي ومنحه الصلاحيات والأدوات اللازمة للقيام بمهامه بما يتماشى مع السياسة الضريبية والتشريع الضريبي المنتهج. وتعتبر الرقابة الجبائية من أهم أدوات الجهاز الرقابي الممارس على المكلفين بالضريبة من طرف مصالح إدارة الضرائب نظرا لدورها في تحليل الوضعية الجبائية وتحديد الخطر الجبائي و معالجته و دراسة تأثيره على الحسابات المالية، وتحققها للأهداف المسطرة لها يرتبط بمدى فعالية مقوماتها المتمثلة في برنامج الرقابة الجبائية، مؤهلات المحقق الجبائي و جودة العمل الرقابي بحد ذاته، كلها عوامل تزيد من قدرتها في ردع السلوكيات الغير المشروعة و استرجاع الحقوق المتهرب منها و بالتالي تحسين الإيرادات الضريبية .

انطلاقا مما سبق ذكره يمكننا طرح الإشكالية التالية: "ما مدى فعالية الرقابة الجبائية في تحسين الإيرادات الضريبية؟".  
فرضية البحث: للإجابة على الإشكالية يمكن طرح الفرضية التالية:

توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين الرقابة الجبائية الفعالة والإيرادات الضريبية عند مستوى معنوية 5%.

أهداف البحث: تهدف هذه الدراسة الى:

- تشخيص عملية الرقابة الجبائية و تبيان دورها الفعال.
  - التعرف على المقومات اللازمة لتنفيذ العمل الرقابي في ظل المحيط المعاصر للجودة .
- منهج الدراسة والأدوات المستعملة:** تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي الذي يتناسب مع هذا النوع من الدراسات، وذلك من خلال عرض المفاهيم الخاصة بفعالية الرقابة الجبائية و الإيرادات الضريبية، إضافة لتحليل نتائج الاستبيان الموزعة على فرق المحققين الجبائيين لمديرية الضرائب لتلمسان و وهران، و لمعرفة طبيعة العلاقة بين المتغير المستقل (فعالية الرقابة الجبائية) والمتغير التابع (الإيرادات الضريبية)، وذلك باستخدام طريقة المعادلات الهيكلية (البنائية) من الدرجة الثانية ( طريقة المربعات الصغرى الجزئية PLS).

## I. الدراسات السابقة:

**1. دراسة (بوعكاز، 2014-2015):** هدفت هذه الدراسة الى اكتشاف العلاقة بين فعالية التدقيق الجبائي في زيادة الإيراد الضريبي و الحد من التهرب الضريبي بمصلحة الأبحاث و المراجعات بمديرية الضرائب بسكرة حيث تم تصميم استبيان و توزيعه على 32 مدقق جبائي يمارسون مهامهم بشكل مباشر أو غير مباشر موزعين على ثلاث ولايات ( بسكرة، خنشلة، باتنة) وتم استرجاع 30 استبانة، وعلى اثر ذلك تم استخدام الأساليب الإحصائية و



المتتملة في مقاييس النزعة المركزية، مقاييس التشتت، تحليل الارتباط و اختبار تحليل التباين، حيث تم التوصل الى النتائج التالية:

التدقيق الجبائي يلعب دورا هاما في اكتشاف موطن التهرب الضريبي و استرجاع مبالغ مهمة لفائدة الخزينة العمومية، حيث برنامج التدقيق الجبائي وما يتوفر عليه المدقق الجبائي من مؤهلات علمية وعملية ومصدقية عمليات التدقيق الجبائي تؤدي الى زيادة الإيرادات الضريبية والحد من التهرب الضريبي

**2.دراسة ناصر احمد الأمين الخطيب (2007-2008):** حيث قام بتحليل و تقييم جودة الفحص الضريبي

وأثره على الإيرادات العامة في الأردن، مبررا الإطار المفاهيمي للضريبة ومتطرقا الى الجانب الفني الذي يحكم مختلف الضرائب ضمن التسريع الضريبي الأردني، وعرض وتحليل التقنيات المعتمدة في الفحص الضريبي، وقد توصل الباحث الى أن قيام المصالح المختصة بأعمال الفحص و التدقيق الجبائي بجودة عالية يعمل على زيادة الالتزام الضريبي الطوعي وبالتالي تصريحات ضريبية ذات جودة عالية و الحد من سلوك التهرب الضريبي ضمن نظام ضريبي فعال ما يؤثر إيجابا على الإيرادات الضريبية (الخطيب، 2007-2008).

**3.دراسة كحموش سمية 2013:** هدفت هذه الدراسة الى دراسة وتحليل دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة

التصريحات الجبائية لمديرية الضرائب بولاية بسكرة الجزائر خلال الفترة (2009-2010)، باستخدام الأساليب الإحصائية و المتمثلة في مقاييس النزعة المركزية، مقاييس التشتت، تحليل الارتباط و اختبار تحليل، حيث تم تصميم استبيان و توزيعه على 36 مراجع جبائي، وتم استرجاع 32 استبانة قابلة للدراسة، وتوصلت الى النتائج التالية: إن المراجعة الجبائية لها دور ايجابي في تحسين جودة التصريح الجبائي الضريبي، بحيث أن برنامج الرقابة الجبائية الفعال و مؤهلات المراجع الجبائي و جودة عمليات المراجعة الجبائية تلزم المكلفين بالضريبة بإيداع تصريحات ذات جودة و مصداقية والذي من شأنه زيادة الإيرادات الضريبية من جهة، ودور المراجعة الجبائية في كبح سلوك التهرب الضريبي واسترجاع الأموال المتهرب منها والذي من شأنه زيادة الإيرادات الضريبية (كموش، 2013).

## II. الإطار النظري للدراسة

### 1. ماهية الرقابة الجبائية :

تعتبر الرقابة الجبائية الآلية التلقائية الناتجة عن النظام الجبائي التصريحي وذلك لغرض الاطلاع والتأكد من هدف وصحة تصريحات المكلفين بالضريبة وفقا لأسس وتشريعات جبائية تسهر الإدارة الجبائية على تنظيمها وتطبيقها.

#### 1.1 مفهوم الرقابة الجبائية:

عبر المفهوم العام للرقابة يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها تدقيق وفحص التصريحات الجبائية وكل السجلات والبيانات المحاسبية والتحقيق في كل وثائق ومستندات الإثبات الخاصة بالمكلفين بالضريبة، أشخاص معنويين كانوا أو طبيعيين بهدف التأكد من صحة المعلومات التي توفرها بواسطة أعوان مختصين ومؤهلين للقيام بهذه العملية بقدر عال من الفعالية والجودة ومع الاستخدام الأمثل لكافة الوسائل والأدوات المتاحة قانونا من أجل استرجاع الأموال المتهرب



منها وترسيخ سلوك الالتزام الضريبي الطوعي. وانطلاقاً من الإدارة الجبائية هي السلطة المكلفة بالرقابة الجبائية فإن مفهوم هذه الأخيرة يمكن أن يندرج ضمن التعاريف الآتية: "هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية لم يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات المقدمة (Laurent, 1995, p. 13)".

"تعتبر الرقابة الجبائية هي الأداة التي تخول للإدارة الجبائية التحقق من أن المكلفين بالضريبة ملتزمين في أداء واجباتهم وتسمح لها باستدراك الأخطاء الملاحظة (Hamini, 2001, p. 172)".

كما يعتبرها الكثير من الباحثين مرادف للتدقيق الجبائي أو المراجعة الجبائية بينما تعرف هذه الأخيرة على أنها الفحص الشامل للمجمل الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة لغرض التحقق من مدى احترام القوانين الجبائية من جهة وتعزيز الأمن الجبائي.

## 2.1. مقومات الرقابة الجبائية الفعالة:

تعتبر فعالية النظام الجبائي عن فعالية مقوماته من برنامج الرقابة الجبائية وتوفر متطلبات الفعالية في كل مرجع جبائي ومدى جودة عملية الرقابة التي يشرف عليها من أجل تحديد سبل تفعيلها وجب التطرق لكل منها على حدى.

أ. برنامج الرقابة الجبائية الفعال: إن تحديث آليات المراقبة يتطلب أكثر من مجرد تحديد عدد الملفات الجبائية التي يتوجب مراقبتها بل هي الحاجة إلى إتباع منهج شامل لتخطيط إستراتيجيات جميع عناصر برنامج الرقابة الفعال وذلك من خلال ما يلي (Biber, April 2010, p. 05):

1.1. الهيكل التنظيمي والأدوار والمسؤوليات: بحيث يفرض هذا الجزء مراعاة تخطيط وتنظيم أنشطة الرقابة الجبائية داخل الإدارة، التي تعكس بوضوح طبيعة الأعمال التي ينبغي القيام بها وتوضح المسؤوليات بينهم كما يلي:

1.1.1. المقر والعمليات: من أجل إدارة برنامج فعال للمراجعة الجبائية ينبغي التمييز بين قسمين: وهما المقر الرئيسي المسؤول عن التصميم وإستراتيجية الإدارة ودعم وظيفة المراقبة والعمليات المسؤولة عن تنفيذ برنامج الرقابة الجبائية.

2.1.1. إتباع نهج وظيفي متكامل: بحيث يكون بالإدارة هيئة رقابة واحدة مسؤولة عن كافة أنشطة الرقابة في جميع أنواع الضرائب، ويسهل هذا النهج في تطوير خطط الرقابة الجبائية وتخصيص الموارد المتاحة للقيام بها وفقاً لتقييم المخاطر.

3.1.1. التقسيم والتخصيص: بحيث من المهم أن يكون للإدارة الجبائية مصلحة أو هيئة خاصة بكبار المكلفين مع فرق متخصصة لقطاعات معينة مثال: الصناعة، الخدمات، الإنتاج، والتقسيم أيضاً يساعد الإدارة في التعرف على مختلف مستويات التعقيد في أعمال الرقابة والتمييز بين الكفاءات المطلوبة، ومختلف التصنيفات والمكافآت المحققين وفقاً لسياسة التوظيف.

2.2. التخطيط: تحتاج كل مرحلة من مراحل عملية الرقابة الجبائية لخطط متتالية ومتراطة مع أهداف واضحة تعكس خطة إستراتيجية الإدارة، في التخطيط والأداء وينبغي إجراء المراقبة على المستويات التالية:

2.2.1. الإستراتيجية: تعكس هيكل الرقابة التنظيمي والسياسات والإجراءات المتخذة وتحديد الأهداف والأنشطة والموارد، كذلك الأداء والمسؤوليات.



**3.2. التنفيذ:** تخصيص الموارد وتطبيق عملية المراقبة مع ارتباط كل مستوى مع الذي قبله فإنها تكمل بعضها البعض، وإذا كانت خطة الإستراتيجية كبيرة ولم تدعم بخطة تنفيذية تعكس الأولويات الإستراتيجية لا يمكن مواجهة المخاطر وتحديد السياسات بخطط أعلى مستوى، وبالتالي لا يمكنها تحقيق الأهداف لذلك يجب وضع خطط فعالة عند كل مستوى أو مرحلة من المراحل.

**3. التثريغ:** ليكون برنامج الرقابة فعالا يجب تدعيمه بإطار تشريعي يتماشى وإياه فيما يلي: إجبارية الاحتفاظ بالدفاتر والسجلات اللازمة، مع توفر الإدارة على صلاحيات كافية لإجراء التحقيقات مع إعطاء المكلف الحق في الطعن، تطبق عقوبات كافية لردع عدم الامتثال، حيث يجوز وضع خطة لاقتراح تعديلات على القوانين القائمة أو تطوير قانون الإجراءات الجبائي وجعله أكثر صرامة وتحسين تكوين المحققين.

**4. مجال المراجعة:** نوع عمليات المراقبة يجب أن يعكس المخاطر التي ينبغي معالجتها، والهدف هنا الحد من عدد عمليات المراجعة التي يمكن القيام بها بدون جدوى مع حسن استخدام الموارد المتاحة.

**5. الطرق و الفنيات:** إن وضع خطة فعالة تجعلنا مدركين لمجموعة من التحقيقات والمناهج التحليلية التي يمكن اعتمادها من قبل المحققين للتأكد من الالتزام الضريبي، وسوف تختلف هذه المناهج في الممارسة تبعاً لمجال الخطر والظروف الخاصة بدفعي الضرائب. على سبيل المثال: طبيعة نشاط المكلف، ومدى مصداقية الدفاتر والسجلات، هو ما سيؤثر على قرارات نوع التحقيق والتي يتعين اتخاذها، وعماً إذا كان المحقق يستطيع الاعتماد على السجلات المنصوص عليها قانوناً لمعالجة مسائل معينة أو يحتاج إلى استخدام طرق غير مباشرة، ومنه الحاجة إلى خطط تكون مرنة بما فيه الكفاية ليتمكن من تعديلها وتطوير عملية التحقيق وتحديثها. وعليه ينبغي لبرنامج المراجعة الجبائية أن يهدف إلى تحسين الالتزام الطوعي للمكلف بالضريبة والحصول على بيانات موثوقة، كما يمكن مصلحة الضرائب من تدقيق أقل للمكلفين مع تصريحات جبائية دقيقة، كذلك إن من نتائج فعالية برنامج الرقابة الجبائية هو قلة عدد المكلفين الذين سيجازفون في التهرب من الضريبة المتوجبة عليه.

## 2. مدى مساهمة مؤهلات المحقق الجبائي في تحسين الحصيلة الضريبية:

تعتبر الرقابة الجبائية من القواعد الارتكازية للعمل الضريبي ومرحلة مهمة لا يمكن الاستغناء عنها بصفتها ركن من أركان النظام الضريبي، كما يعتبر العامل البشري من أهم العناصر في عملية الرقابة الجبائية بحيث يتوجب على المحقق الجبائي أن يكون ملماً بجميع المعايير والقواعد المتعلقة بالمحاسبة والتحقيق الجبائي بغرض الوصول إلى الأهداف الضريبية المستطرة مع تمسكه بكافة خصائصه كالقيام بعمله بشكل محايد بشأن صحة الدفاتر والبيانات المالية وذلك كخطوة أولى من أجل تعزيز الالتزام الضريبي والحد من التهرب الضريبي ومن هذا كله نستنتج أن المحقق الجبائي يعد حلقة رئيسية في تحديد المصداقية والعدالة في تحصيل الإيرادات الضريبية باعتبارها جزءاً رئيسياً من الإيرادات العامة للدولة (Biber, April 2010, pp. 1-2).

كما يمكن تبيان دور المحقق الجبائي بشكل واضح استناداً إلى التعريف الذي قدمته لجنة المعايير للتحقيق والمراجعة والتي انبثقت من جمعية المحاسبة الأمريكية بحيث تم تعريف العمل الذي يقوم به على أنها عملية منظمة تعمل على



تجميع وتحليل موضوعي للمخرجات المتعلقة بمعلومات مقدمة عن أفعال وأنشطة اقتصادية وذلك للتأكد من درجة التوافق بينها وبين المعايير الموضوعية المعمول به (البصيري، 2009، صفحة 28).

وتبعاً لورقة بحثية صادرة في صندوق النقد الدولي بأنه لتحسين الالتزام الضريبي يتعين على الإدارة الجبائية تعيين الموظفين ذوي المؤهلات الصحيحة وتعيين الإطارات الملائمة لاتخاذ الإجراءات اللازمة تجاه المكلفين بالضريبة وذلك سعياً للارتقاء بمعايير الأداء لتكون أكثر واقعية وفاعلية لغرض رفع المستوى وضمان الجودة، كما يتوجب توفير القدر الكافي من التكوين للمحققين من أجل القيام بالمهام الموكلة إليهم (صندوق النقد الدولي، جانفي 2012، صفحة 33).

### 3. جودة عملية الرقابة الجبائية كآلية تساهم في تحسين الإيرادات الضريبية:

تعتمد ترقية العمل الجبائي أساساً بمستوى ترقية العمل الرقابي الجبائي لأن إنجاز مهام الرقابة الجبائية بمستوى من الجودة على أساس موضوعي هي التكلفة وعلى أساس نزاهة واستقامة القائمين عليها وتخفيض العبء الضريبي الناجم عن إنجاز تلك المهام من خلال الاستخدام الأمثل للوقت والجهد والحرص مع الضغط النفسي على الخاضعين لعملية التحقيق، يؤدي مباشرة إلى تحسين الالتزام الضريبي الطوعي والحد من التهرب الضريبي وهو ما ينعكس إيجاباً على تحسين الإيرادات الضريبية وهذا كله ضمن نظام ضريبي فعال كفاء حائز على ثقة الخاضعين للضريبة.

#### 1.3. محددات جودة المراجعة الجبائية:

قامت منظمة خدمة الإيراد الوطني الأمريكية بتعريف جودة عملية الرقابة الجبائية حيث عرفتها بأنها: "عبارة عن تحديد الضريبة الصحيحة بأقل كلفة بطريقة تعزز الثقة العامة في الخدمة"، وهو ما يجعلنا نستنتج ما يلي (الخطيب، 2007-2008، صفحة 97):

1.1. **تحديد الضريبة الصحيحة:** وهو السبب الرئيسي لعملية الرقابة الجبائية ولا يمكن للمحقق الجبائي أن يحدد هذه الضريبة إلا بتوافر جميع الوسائل الإدارية والفنية والمالية المناسبة، لكي يتمكن من تحديد الضريبة ومدى انسجامها مع القانون الضريبي وانسجام البيانات المالية مع الواقع الحقيقي للنشاطات المنبثقة عنه، وبناء على ذلك فالضريبة الصحيحة تتطلب أن يكون العمل منهجي موضوعي محكوم بمعايير وإجراءات واضحة ومحددة.

2.2. **أقل تكلفة:** على أساس أن يتم تحديد الضريبة وفقاً لأهمية النسبية والكفاية وأقل تكلفة تطبيقاً لمبدأ اقتصاد النفقة كقاعدة أساسية من قواعد الضريبة.

3.3. **تعزيز الثقة في الخدمة العامة:** يبين هذا الجزء أهداف المنظمة مبنية على الاهتمام بالمكلف لرضاه وزيادة التزامه الطوعي وتحقيق ذلك ليس بالأمر السهل انطلاقاً من مبدأ تضارب المصالح بين الإدارة التي تسعى إلى أن تكون الضريبة الصحيحة أكبر، وبين المكلف الذي يسعى إلى أن تكون الضريبة بحد ذاتها أدنى (الخطيب، 2007-2008، صفحة 98). إن فحص دقة المعلومات ومصادقتها يتطلب فرض أدوات رقابية تقوم على نظام معلوماتي فعال ضمن إطار النظام العام للمعلومات، وهذا ما يجب أن توفره لمختلف أعمال التحقيق الجبائي وفي ظل تمتع المحقق بالاستقلالية والحياد والموضوعية في اتخاذ القرار لغرض توفير معلومات تلي الحاجيات مع القدر المطلوب من الثقة في محتوياتها.



فالرقابة الجبائية يمكنها المصادقة على المعلومات وتتيح مجالاً أكبر من الأمن الجبائي تعمل على تقليل المخاطر (سردوك، 2003-2004، صفحة 8).

### III. الإطار التطبيقي للدراسة:

#### 1. عينة الدراسة:

قمنا في هذه الدراسة بتوزيع 60 استمارة بطريقة عشوائية في كل من مديرية الضرائب لتلمسان وهران على فرق المحققين الجبائين خلال الفترة (جانفي-مارس) 2020، وتم استبعاد 8 استمارات نظراً لعدم اكتمال الإجابات و بالتالي تحصلنا على 52 استمارة صالحة للدراسة.

**1.1. تحليل الأداة الرئيسية للدراسة ( الاستبانة):** بعد الاطلاع على الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوعنا سواء في احد متغيراتها أو كليهما، وكذلك عرضها على مجموعة من الخبراء والمختصين في هذا المجال لغرض تصميم الاستبيان كأداة رئيسية لجمع المعلومات اللازمة و الضرورية لتحقيق أهداف و أغراض الدراسة، والاعتماد على سلم ليكرت الخماسي حيث تم تقسيم الاستبيان الى المحاور التالية:

- المحور الأول: يتضمن هذا المحور بيانات عامة تتعلق بالأفراد الذي تتكون منهم حجم العينة، و تشمل الجنس، المؤهل العلمي، الخبرة المهنية و كذلك المديرية الخاصة بهم.
- المحور الثاني: ويتمثل في المتغير المستقل ويعبر عنه بالرقابة الجبائية الفعالة حيث تم تقسيمه الى ثلاث أبعاد، البعد الأول يتمثل في برنامج الرقابة الجبائية و تتكون من 12 عبارة، أما البعد الثاني فيتمثل في مؤهلات المحقق الجبائي و تتكون من 9 عبارات ، أما البعد الثالث يتمثل في جودة الرقابة الجبائية وتتكون من 6 عبارات.
- المحور الثالث: ويتمثل في المتغير التابع ويعبر عن الإيرادات الضريبية ويتكون من 12 عبارة.

#### 2.1. التحليل الوصفي لعينة الدراسة

تم استخراج التكرارات والنسب المئوية لوصف عينة الدراسة، والنتائج موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 01: نتائج التحليل الوصفي لعينة الدراسة

المتغير	الخصائص	النسبة المئوية	المتغير	الخصائص	النسبة المئوية
الجنس	ذكر	72 %	المؤهل العلمي	ليسانس	86 %
	أنثى	28 %		ما بعد التدرج	14 %
الخبرة المهنية	من 6-10 سنوات	4 %	مديرية الضرائب	تلمسان	40 %
	من 11-15 سنوات	44 %		وهران	60 %
	أكثر من 16 سنة	52 %			

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الجدول نلاحظ أن 72 % من العينة ذكور و 28 % إناث، منها 86 % متحصلين على شهادة الليسانس و 14 % على شهادة ما بعد التدرج، موزعة على مديرية الضرائب لولاية تلمسان بنسبة 40 % و ولاية وهران ب 60 %، أما فيما يخص الخبرة المهنية فنجد 52 % لديهم خبرة أكثر من 16 سنة.



## 2. الطريقة المستخدمة:

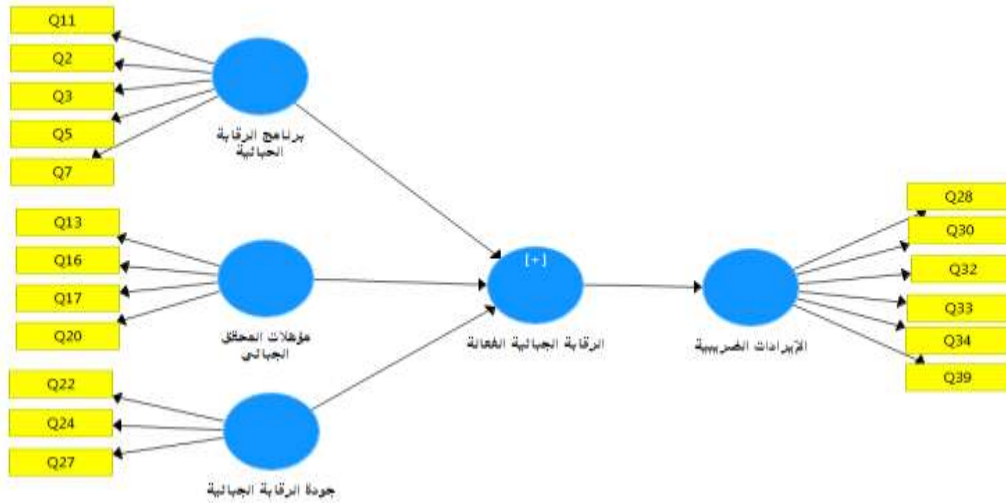
لقد قمنا باستخدام نماذج المعادلات الهيكلية من الدرجة الثانية باعتبارها من أفضل النماذج الخطية السببية بين المتغيرات الكامنة الداخلية والخارجية و تجدر الإشارة الى أن استخدام هذه الطريقة الإحصائية تستدعي توفر مجموعة من الشروط تكمن في تقييم النموذج العام للبحث.

### 1.2. التقييم القياسي للنموذج البحثي:

أولاً تم اختبار صحة و موثوقية النموذج، و بصدد تقييم موثوقية المؤشرات تم حذف 21 عبارة (items) وهي: Q29.Q26.Q25 .Q23.Q22.Q19.Q18.Q15.Q14.Q12.Q10.Q9.Q8.Q6.Q4.Q1) Q38.Q37. (Q36.Q35.Q31).

لأن التشعب الخارجي لهذه العبارات (outer loadings) جاء ما بين (0.4 و 0.7)، و لذا كان ينبغي إزالته إذا كانت هذه الإزالة تؤدي إلى زيادة الموثوقية المركبة (reliability composite) و متوسط التباين المفسر (AVE) فوق قيمة العتبة المقترحة (Hair and al , 2014)، و هو ما حصل في هذه الدراسة.

الشكل رقم 1: الهيكل المعدل لنموذج العلاقة بين الرقابة الجبائية الفعالة و الإيرادات الضريبية



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Smart PLS

أ. مؤشرات جودة النموذج: يتم تقييم جودة النموذج من خلال مجموعة من المؤشرات والموضحة كما يلي:

1.1. تقييم نموذج القياس: إن التوصل إلى نماذج أكثر صلاحية للاستخدام وأكثر ملائمة لبيئة بحثية فهذا يعني بالضرورة أن تلك النماذج تتمتع بصدق وموثوقية عاليين تتيح للدراسات اللاحقة بأن تستخدمها، ومن هنا تبرز أهمية كل من الصدق التقاربي والصدق التمييزي لذلك اعتمدت الدراسة الحالية عليهما في اختبار صدق المقاييس المستخدمة.





## 1.1.1 الصدق التقاربي: Convergent Validity

## الجدول رقم 2 : مؤشرات الصدق التقاربي

Rho De Joreskog	Cronbachs Alpha ألفا كرونباخ	الموثوقية المركبة Composite Reliability	متوسط التباين المفسر AVE	المتغيرات الكامنة
0.797	0.742	0.748	0.510	برنامج الرقابة الجبائية.
0.765	0.777	0.775	0.653	مؤهلات المحقق الجبائي.
0.754	0.865	0.767	0.524	جودة الرقابة الجبائية
<b>0.764</b>	<b>0.715</b>	<b>0.760</b>	<b>0.514</b>	الرقابة الفعالة
<b>0.718</b>	<b>0.776</b>	<b>0.756</b>	<b>0.506</b>	الإيرادات الضريبية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Smart PLS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن كل متوسطات التباين المفسر (AVE) أكبر من 0.50 (Jean-Marc, 2011, p. 656)، كما أن جميع معاملات الموثوقية المركبة (CR) معنوية ومقبولة من الناحية الإحصائية

لأنها أكبر من 0.70 (Wetzels, 2009) إضافة إلى أن جميع معاملات Cronbachs Alpha ومعاملات

Rho De Joreskog معنوية ومقبولة من الناحية الإحصائية لأنها أكبر من 0.7 هي الأخرى كما لا ننسى

معاملات التشيع (Factor Loading) أكبر من 0.70 وعليه من خلال هذه المؤشرات يمكن القول بأن هناك صدق تقاربي وهذا بدوره يدل على جودة نموذج القياس المستخدم .

## 2.1.1 الصدق التمييزي Discriminant Validity: يهدف هذا المقياس الى توضيح خلو المقياس من

التجميل المزدوج اقل في التحميل او التشيع. فقد أعطى كل من Fornell-larcker معيارا أساسيا لصدق

التمييز (Fornell, 1981)، وهذا المعيار واسع الانتشار في الدراسات التطبيقية في مختلف المجالات المعرفية

## الجدول رقم 3 : نتائج مؤشرات الصدق التمييزي

مؤهلات المحقق الجبائي	جودة الرقابة الجبائية.	برنامج الرقابة الجبائية.	الرقابة الفعالة	الإيرادات الضريبية
				<b>0.666</b>
			<b>0.874</b>	0.450
		<b>0.593</b>	0.844	0.413
	<b>0.724</b>	0.552	0.477	0.354
<b>0.542</b>	0.553	0.370	0.716	0.201

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Smart PLS



يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه بأن قيم الجذر التربيعي بالنسبة لجميع المتغيرات كانت أكبر من الارتباطات الداخلية بين المتغيرات الكامنة فيما بينها وذلك بعد النظر إلى القطر إذ نلاحظ أن كل متغير متميز عن الآخر (قيمة تقاطع المتغير مع نفسه في القطر أكبر من تقاطع متغير مع المتغير آخر) وهذا ما يدل على وجود اختلاف بين المتغيرات الكامنة وبالتالي عدم تشابها وأن كل متغير كامن يمثل نفسه، وبالتالي نموذج القياس يتسم بصلاحية بناء جيدة ويمكن الاعتماد عليه لتمثيل متغيرات الدراسة.

21. **تقييم النموذج الهيكلي:** يتم تقييم جودة مطابقة النموذج الهيكلي باستخدام مجموعة من المعايير المبينة في الجدول التالي :

الجدول رقم 4: نتائج مؤشرات مطابقة النموذج الهيكلي.

GOF	Q <sup>2</sup>	R Square	المتغير الكامن التابع
0.389	0.174	0.295	الإيرادات الضريبية

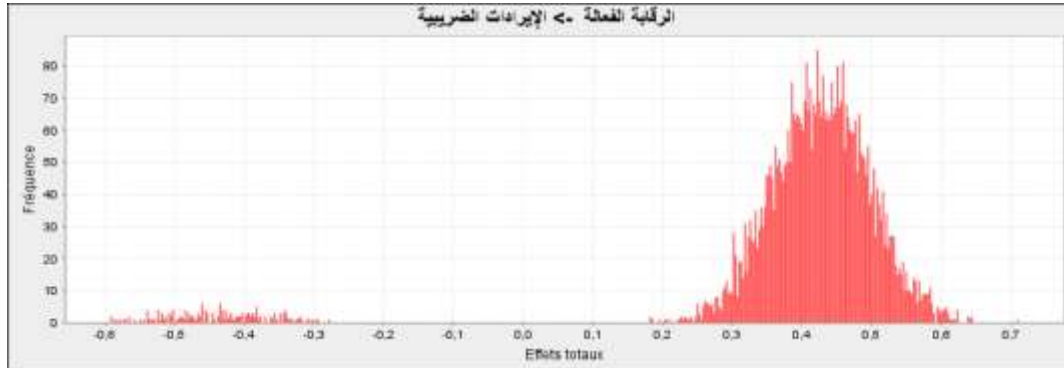
المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Smart PLS

من خلال الجدول أعلاه يتضح بأن قيمة معامل التحديد  $R\ Square=0.295$  مقبولة إحصائياً، بحيث أن الرقابة الفعالة تفسر ما مقداره حوالي 29.5% من المتغير الكامن التابع والممثل في الإيرادات الضريبية أما بالنسبة لقيمة  $Q^2 = 0.174$  مقبولة من الناحية الإحصائية لأنها أكبر من 0 وهذا ما يدل على قدرة المتغيرات الكامنة التابعة على التنبؤ (Henseler, 2009)، وفي الأخير بما أن قيمة مؤشر GOF والتي تساوي 0.48 وبما أنها تفوق 0,36 الذي حددها (Wetzels et al, 2009) فهذا ما يدل على جودة النموذج المقترح ككل.

31. **اختبار فرضيات الدراسة:** باستخدام طريقة Bootstrapping لـ 5000 resample تحصلنا على معاملات الانحدار للنموذج الهيكلي هذا بالإضافة إلى قيم ستيوندت عند مستوى معنوية 5% والنتائج موضحة في الشكل التالي:

1.31. **تقديرات نتائج معاملات الانحدار:**

الشكل رقم 2: تقديرات نتائج معاملات النموذج



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Smart PLS



## الجدول رقم 5: نتائج تقديرات النموذج الهيكلي للبحث:

Relationship	Original Sample	Ecart type	Valeur t	Valeur p
مؤهلات المحقق الجبائي - < الرقابة الفعالة	0.307	0.104	2.944	0.003
برنامج الرقابة الجبائية - < الرقابة الفعالة	0.466	0.069	6.720	0.00
جودة الرقابة الجبائية - < الرقابة الفعالة	0.434	0.083	5.231	0.000
الرقابة الفعالة - < الإيرادات الضريبية	<b>0.543</b>	<b>0.096</b>	<b>5.632</b>	<b>0.000</b>

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Smart PLS

يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أنه يوجد أثر موجب للرقابة الفعالة على الإيرادات الضريبية إذ بلغ هذا الأثر قيمة (0.543)، كما تجدر بنا الإشارة إلى أن هذا الأثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 5 % (Valeur p=0.00)، و بالتالي نقبل الفرضية البديلة و نرفض الفرضية العدمية و نقول أن الرقابة الفعالة تساهم في تحسين الإيرادات الضريبية ما يثبت صحة الفرضية الرئيسية، وهذا يتوافق مع نتائج دراسة (بوعكاز، 2014-2015) ودراسة (كحموش، 2013).

## 3. المناقشة وتحليل النتائج:

انطلاقاً من تحليل محيط عينة الدراسة المتمثلة في مديرية الضرائب لولاية تلمسان وهران، ونظراً للتوسع الذي تشهده هذه الولايات على المستوى التجاري من خلال توسع الوعاء الضريبي بشكل كبير ما زاد من فرص ممارسة سلوكيات التهرب و الغش الضريبي دون أن يكشف عن ذلك، نظراً للعدد الكبير من الملفات الجبائية، كان من الضروري تفعيل مقومات الرقابة الجبائية لغرض كبح ظاهرة التهرب الضريبي ومنه و وفقاً لنتائج مخرجات التحليل القياسي للدراسة نستنتج ما يلي:

- إعداد برنامج جبائي فعال يخضع لكل معايير الانتقاء من أجل إخضاع الملفات الجبائية الأكثر خطراً وذلك نظراً لدوره في إدارة الالتزام، حيث أن برنامج المراقبة الفعال له آثار أوسع بكثير من مجرد رفع العائدات المباشرة من عملية الرقابة من خلال تحديد الحالات الأعلى والكشف عن حالات عدم الالتزام بكفاءة، والتطبيق المناسب للعقوبات، والإعلان عن نتائج نشاط التحقيق مع العلم أن المكلف بالضريبة يضع احتمالات كبيرة بأن أي محاولة لتجنب الضريبة سوف تؤدي لاكتشافها وفرض عقوبات كبيرة، ومنه يمكن لبرنامج المراقبة المخطط جيداً أن يوفر للإدارة قوة وتأثير هام على كامل المجتمع وليس على المكلف بالضريبة الخاضع للمراقبة ومنه تحصيل الضرائب التي كان ينبغي أن تدفع مسبقاً. و بالتالي "يساهم برنامج المراجعة الجبائية الفعال في تحسين الإيرادات الضريبية وزيادة الالتزام الضريبي الطوعي".
- اختيار محققين جبائيين ذوي مهارات و كفاءة عالية من أجل كشف بؤر التهرب والغش الضريبي والقيام بتقييم جودة ومصداقية المعلومات التي يقوم بالتحقيق بها كما تعتبر الاستقلالية والكفاءة من الصفات المتوقعة أو الواجب



توفرها في المحققين بصفة عامة وفي المحقق الجبائي بشكل خاص و بالتالي تساهم مؤهلات المحقق الجبائي في تحسين الإيرادات الضريبية.

● القيام بعمل رقابي ذو جودة عالية ، مع استحداث معايير الجودة على مستوى الإدارة الجبائية وخاصة على مستوى مصالح الرقابة الجبائية بكل مستوياتها انطلاقا من تلك المعنية بمراقبة التصاريح إلى المعنية بتحليل وفحص البيانات المحاسبية الجبائية، سيجعلها تتسم بالكفاءة والفعالية الضروريين لتحقيق الالتزام الضريبي الطوعي والحد من التهرب الضريبي ما ينعكس إيجابا على تحسين الإيرادات الجبائية واسترجاع المال العام المتهرب منه والضروري لأداء الدولة لوظائفها ما يجعلنا نستنتج ان جودة الرقابة الجبائية تساهم في تحسين الإيرادات الضريبية. مقومات تسمح كلها بالوصول الى مستوى من الفعالية و هو ما تعبر عنه النتائج المتوصل إليها في هته الدراسة بحيث كانت كلها موجبة وذات دلالة إحصائية، دالة على أن الرقابة الجبائية الفعالة لها دور كبير في تحسين الإيرادات الضريبية.

#### الخاتمة:

حاولنا من خلال هذه الدراسة قياس دور الرقابة الجبائية الفعالة في تحسين الإيرادات الضريبية لدى مديرية الضرائب لولاية تلمسان و وهران ، باستعمال المعادلات البنائية الهيكلية من الدرجة الثانية باستخدام برنامج Smart PLS، حيث توصلت النتائج إلي وجود علاقة طردية و معنوية بين الرقابة الجبائية الفعالة و الإيرادات الضريبية .

وبالتالي تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الأدوات الفنية لمكافحة السلوكيات السلبية الصادرة عن المكلفين و تتوقف مردودية هذه العملية وفعاليتها عموما على الوسائل المادية و الكفاءات البشرية في المجال المحاسبي والتشريعي و التي تتميز بمهارات عالية تمكنها من اكتشاف الثغرات و التلاعبات المتعمدة و غير المتعمدة من جانب المكلفين بالضريبة بالسرعة المطلوبة و في الوقت المناسب مع تطبيق الإجراءات اللازمة و العقوبات الردعية و القمعية التي تجعل من المخالفة المرتكبة مكلفة جدا بالنسبة للخاضعين للضريبة مما يدفعهم للالتزام ضريبيا و التحلي بالمصداقية و الدقة عند إيداع تصريحاتهم الجبائية مستقبلا.

#### التوصيات

- ضرورة أدرج المعالجة المعلوماتية بواسطة نظام الإعلام الآلي من شأنه تحسين سير التحقيق المحاسبي بجعله أكثر دقة و سرعة في اكتشاف حالات الغش الضريبي.
- العمل على إنشاء خلية مركزية لتسيير المخاطر الجبائية من شأنه حصر القطاعات الأكثر تهربا جبائيا لغرض برمجتها في الوقت المناسب و استرجاع الأموال المتهرب منها.
- إخضاع المحققين الجبائيين لبرامج التكوين و التدريب بصفة دورية من شأنه زيادة جودة و فعالية العمل الرقابي.



- يتوجب إشراك مصالح التحصيل في عملية البرمجة من اجل تفادي برمجة ملفات منهكة بالديون الجبائية و التي لم تدفع بعد
- إعادة النظر في العقوبات و الغرامات الناتجة عن الرقابة الجبائية و جعلها أكثر تكلفة و أكثر صرامة .
- زيادة عدد المحققين الجبائين بشكل يتناسب مع نسبة توسع الوعاء الضريبي سنويا.

#### قائمة المراجع:

- البصيري فهد محسن (2009)، مدققوا الحسابات والأزمة الاقتصادية العالمية، مؤتمر الأزمة العالمية وكيفية علاجها من منظور النظام الاقتصادي الغربي والإسلامي، جامعة لبنان، طرابلس، لبنان، ص 28.
- بوعكاز سميرة (2015). مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، دراسة حالة مصالح البحث والمراجعة بسكرة. جامعة محمد خيضر بسكرة .
- الخطيب ناصر أحمد أمين (2007-2008)، تقييم جودة الفحص الضريبي وأثرها على الإيرادات العامة في الأردن، أطروحة دكتوراه في الاقتصاد والتخطيط، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، سوريا، ص 97.
- سردوك فاتح، دور المراجعة الخارجية في النصوص بمصادقية المعلومات المحاسبية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2003-2004، ص 08.
- صندوق النقد الدولي (جانفي 2012)، ورشة عمل حول إدارة الالتزام الضريبي، المركز الإسلامي للمساعدة الفنية للشرق الأوسط، الأردن ، ص 33.
- كموش سمية (2013)، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة (2009-2010)، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة فاصدي مرباح ورقلة.
- Biber E (April 2010), Revenue administration : tax Payer, Audit, Development of effective plans, Technical notes and manuals fiscal affairs département international monetary Fund, p 05.
- Fornell, C. a(1981) . Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error . Journal of marketing research,18(1), PP 39-50.
- Hamini .A (2001), l'audit comptable et financier, Edition Berti, Algérie, p 172.
- Henseler, J. R(2009). The use of partial least squares path modeling in international marketing. Advances in international marketing, 20(1), PP 277-319.
- Jean-Marc, B. A(2011). *Etudes Marketing*, Paris: Pearson Education : 5th Edition, , p 656.
- Laurent Claude (1995), Control fiscale, la vérification personnelle moyen saine, France, p 13.
- Wetzels, M. G (2009).Using PLS path modeling for assessing hierarchical construct models :guidelines and empirical illustration. *MISQ*,33(1),177-195, P 187.



## الملاحق

## ملحق رقم 1: الاستبيان

الجنس : ذكر - انثى

المؤهل العلمي: ليسانس - ما بعد التدرج

الخبرة المهنية : من 6-10 سنوات - من 11-15 سنوات - أكثر من 16 سنة

مديرية الضرائب: تلمسان - وهران

المحور الاول : الرقابة الجبائية الفعالة					
الرقم	البعد الأول: برنامج الرقابة الجبائية.	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة
1	يتم تخصيص برنامج لعملية الرقابة الجبائية بشتى أنواعها.				
2	برنامج المراقبة الجبائية يمكنه تخفيض ظاهرة التهرب الضريبي من خلال برمجة الملفات التي تمثل خطرا جبائيا.				
3	تضع الادارة الجبائية كل الإمكانيات و الوسائل اللازمة للقيام بعمليات البرمجة و الرقابة الجبائية بجميع مراحلها.				
4	تنفيذ برنامج الرقابة الجبائية بشكل فعال يسهم بشكل كبير في زيادة الإيراد الضريبي و الحد من التهرب الضريبي.				
5	هناك صلاحيات كافية من اجل البحث و التحقيق في الملفات الجبائية و الوصول إلى المعلومات التي تفيد في إعداد برنامج رقابة جبائية فعال.				
6	يمكن أن يعمل برنامج الرقابة الجبائية الفعال على توعية المكلفين بالضريبة لأجل ترك سلوك التهرب الضريبي و تكون تصريحاتهم ذات مصداقية.				
7	هناك معوقات تحد من القيام بعمل الرقابة الجبائية و هذا ما يؤدي إلى التهرب الضريبي.				
8	يمكن أن يكون من بين أهداف الرقابة الجبائية تطوير آلية الرقابة مما يحقق الفعالية .				
9	يمكن لبرنامج الرقابة الجبائية أن يكشف ثغرات بالقانون الجبائي و التي تسبب مشاكل كبيرة للمكلفين بالضريبة و بالتالي يؤدي إلى تحقيق مردود جبائي فعال.				
10	تتم برمجة الملفات الجبائية بطريقة تغطي المجال الجيوغرافي بصفة شاملة.				
11	يتم تحديد الخطر الجبائي اثناء عملية البرمجة لغرض اختيار نوع الرقابة الجبائية الملائمة له.				
12	يتم اشراك مصلحة التحصيل في عملية البرمجة من اجل تفادي برمجة ملفات منهكة بالدیون الجبائية والتي لم تدفع بعد.				
البعد الثاني: مؤهلات الخقق الجبائي.					
13	اختيار محققين جبائين ذوي كفاءات و مؤهلات علمية و عملية ضروري لتفعيل الرقابة الجبائية.				

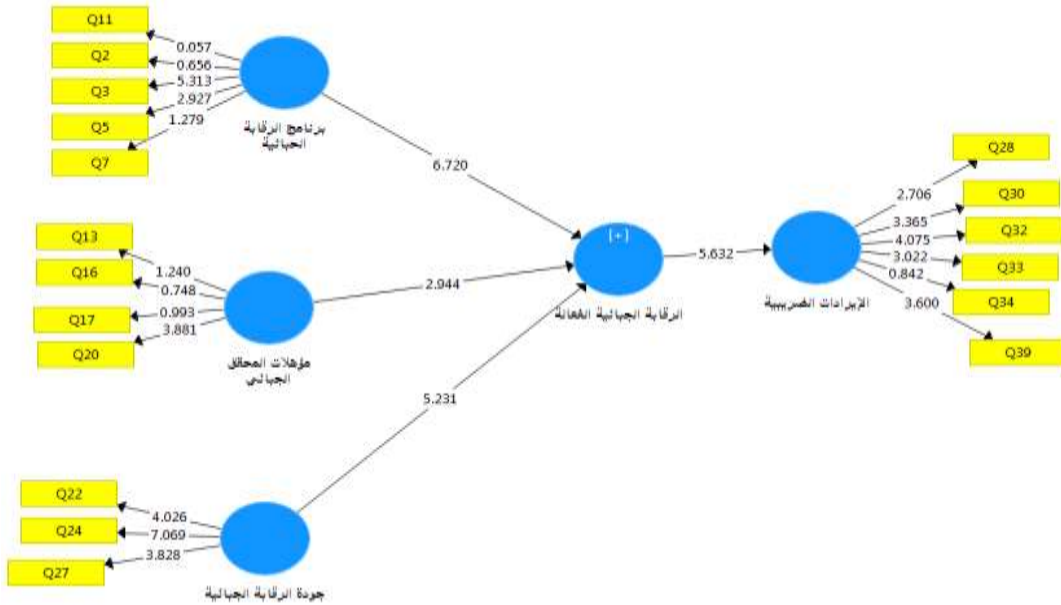


14	هناك علاقة طردية بين خبرة المحقق الجبائي و تحكمه بالقانون و انجاز رقابة جبائية فعالة.				
15	يمكن لنظام الإعلام الآلي أن يكون له دور ايجابي على عمل المحقق الجبائي و الرقابة الجبائية بصفة عامة.				
16	هناك تأثير ايجابي بين كفاءة و ومهارة المحقق الجبائي و بين نوعية أداء المهام.				
17	استقلالية المحقق الجبائي و موضوعيته و حياده تمكنه من القيا بمهامه وفقا لمعايير متطلبات الجودة .				
18	تمكن برامج التكوين و التدريب ، المحقق الجبائي من القيام بعمله بصفة فعالة.				
19	التفاعل الايجابي بين أعوان الإدارة الجبائية (خاصة مصالح الرقابة الجبائية) و المكلفين بالضريبة ينعكس على الحد من التهرب الضريبي.				
20	تعطي الإدارة الجبائية اهتماما وثيقا بالتحقيق الجبائي كتعيين أشخاص مناسبين ذوي مهارات و تخصيص الإمكانيات اللازمة.				
21	برأيكم النظام المحاسبي الجديد جعل من السهل اكتشاف الأخطاء و رصد الغش الضريبي في التصريحات المحاسبية و الجبائية للمكلفين بالضريبة.				
<b>البعد الثالث: جودة الرقابة الجبائية.</b>					
22	يمكن قياس جودة الرقابة الجبائية بما نصل إليه من نتائج حالية و مستقبلية.				
23	ترتبط جودة الرقابة الجبائية الفعالة بمدى قدرة المحقق الجبائي على اكتشاف الأخطاء و الانحرافات الجوهرية على مستوى القوائم المالية و التصريحات الجبائية.				
24	هل هناك التزام بأخلاقيات المهنة عند القيام بعمل الرقابة الجبائية قصد الوصول بما إلى مستوى من الفعالية.				
25	هناك علاقة طردية بين الرقابة الجبائية الفعالة و الالتزام الضريبي الطوعي.				
26	برأيكم من بين أهداف الإدارة الجبائية القيام بعمل رقابي جبائي فعال للوصول إلى تحسين الإيرادات الضريبية.				
27	يتم التنسيق بين المسؤولين عن الرقابة الجبائية لوضع حلول و تدابير إستراتيجية لغرض الحد من مشكلة تنامي الغش و التهرب الضريبيين.				
<b>المحور الثاني: الإيرادات الضريبية</b>					
28	تهدف الرقابة الجبائية الفعالة الى الحد من التهرب الضريبي وتحسين الإيرادات الضريبية.				
29	تفعيل اليات الرقابة الجبائية تزيد من قدرة تحصيل الإيرادات المترتبة عنها.				
30	الخوف من التعرض لتحقيق جبائي يحتم الابتعاد عن سلوك التهرب الضريبي وزيادة الالتزام الضريبي الطوعي.				



				العقوبات والغرامات الناتجة عن الرقابة الجبائية كافية لتحسين جودة التصريحات الضريبية.	31
				عدم التنسيق بين اعوان مصلحة المتابعات ومصلحة الرقابة الجبائية يؤثر سلبا على عملية التحصيل.	32
				عدم التناسب بين عدد الملفات التي تمت تسويتها جبائيا مع عدد اعوان مصالح التحصيل يعود بالسلب على مردودية التحصيل.	33
				اعادة برمجة ملفات جبائية مرات عدة ضمن برنامج الرقابة الجبائية يؤثر بشكل سلبي على قابلية الدفع وبالتالي ضعف التحصيل.	34
				تساهم الرقابة الجبائية في استرجاع الاموال المتهرب منها بشكل فعال.	35
				عدم وجود عدالة اثناء عملية المراجعة الجبائية يؤثر بشكل سلبي على قابلية دفع المستحقات الضريبية الناتجة عنها.	36
				تتم التصحيحات الجبائية بطريقة تتماشى مع الحالة المالية للمكلف بالضريبة لغرض تسهيل تحصيل اليرادات المترتبة عنها.	37
				وجود اتصال دائم بين المراقبين الجبائين وقابض الضرائب من اجل تبادل المعلومات بصفة سريعة لغرض القيام بعملية التحصيل في الوقت المناسب.	38
				المدة الزمنية لإجراءات الرقابة الجبائية تمنح المتهربين من الضريبة الوقت الكافي لإخفاء دلالات تسهيل عملية التحصيل.	39

## ملحق رقم 2: تقديرات النموذج العام للدراسة



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Smart PLS