

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

شعبة: العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة ومالية



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

رقم: .....

تحت عنوان:

## مساهمة التدقيق الجبائي في تقليل المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية

إشراف الأستاذ الدكتور:

يحي سعيدي

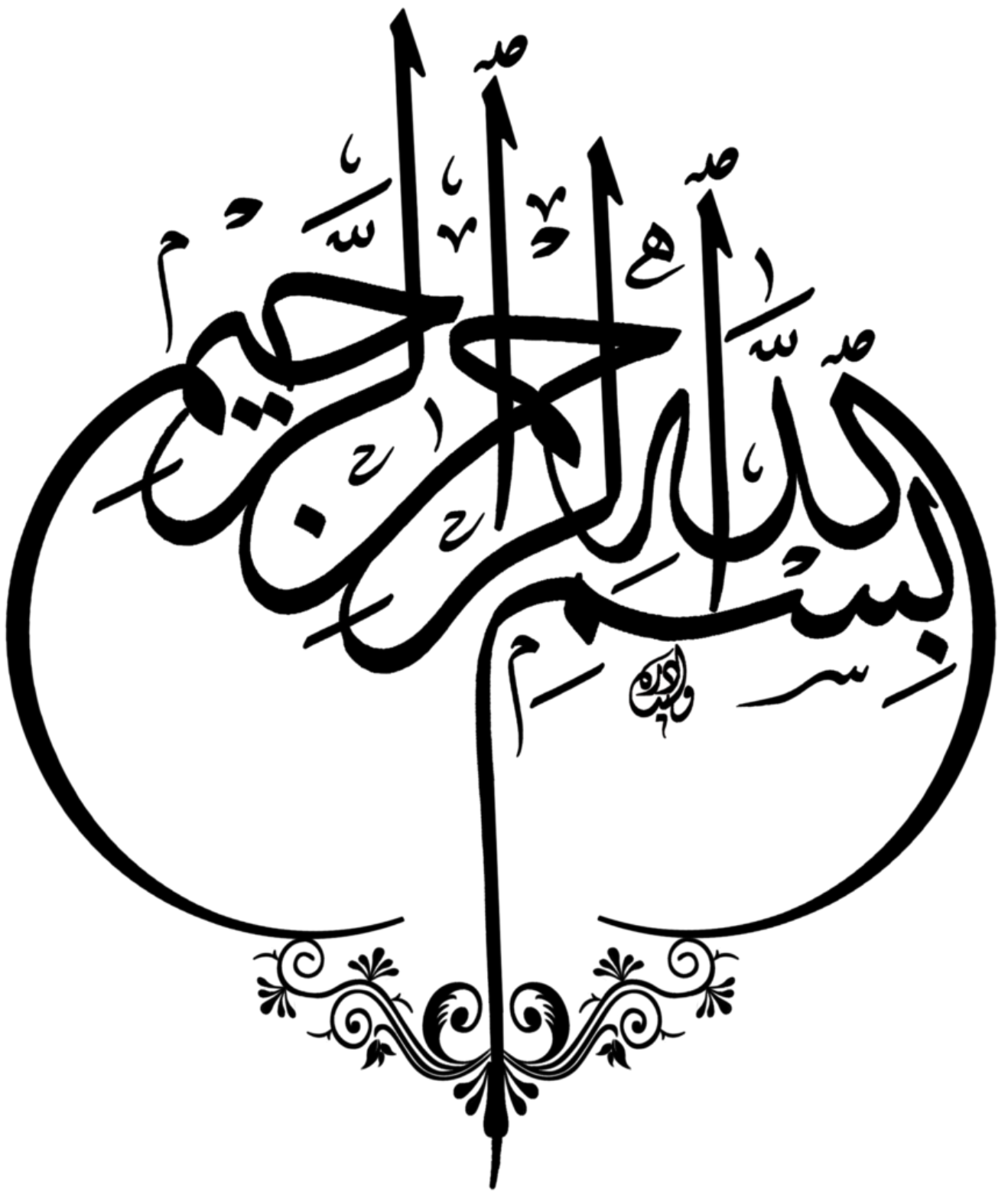
إعداد الطالبين:

- العماري بوضياف

- لؤي توحيد بن عبد الرحمان

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
بوعلام ولهي	أستاذ التعليم العالي	جامعة المسيلة	رئيسا
يحي سعيدي	أستاذ التعليم العالي	جامعة المسيلة	مشرفا ومقررا
عريوة رشيد	أستاذ التعليم العالي	جامعة المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية: 1445-1446 هـ / 2024-2025 م



# شكر وتقدير

الحمد لله الذي علّم بالقلم، علّم الإنسان ما لم يعلم،  
ثم الصلاة والسلام على سيدنا محمد، خير من نطق بالضاد، وعلى آله وصحبه أجمعين.  
يطيب لنا، في مستهل هذا العمل، أن نقتدي بالهدي النبوي في قوله صلى الله عليه وسلم:  
«من لم يشكر الناس لم يشكر الله»

وعليه، نتقدّم بجزيل الشكر وخالص التقدير إلى أستاذنا المشرف، الأستاذ الدكتور يحيى  
سعيدي، على ما قدّمه لنا من توجيهات علمية، ونصائح قيّمة، ومتابعة دقيقة، كان لها الأثر  
الكبير في إنجاز هذا البحث وإخراجه في هذه الصورة.

كما نخصّ بالشكر والثناء إطارات المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة، وعلى رأسهم:

• السيد لعلاوي محمد (جمال)،

• والسيد بوقرة سعيد،

وذلك نظير تعاونهم الكريم، وحسن استقبالهم، وما قدموه من دعم وتسهيلات  
ساعدت في إنجاز هذا العمل الميداني.

ولا يفوتنا أن نعبر عن بالغ امتناننا وتقديرنا إلى جميع أساتذتنا في مرحلتي الليسانس والماستر  
بقسم العلوم المالية والمحاسبة، الذين نهلنا من علمهم طوال سنوات الدراسة، فكانوا لنا  
نعم القدوة ونعم الأسوة.

كما نتوجّه بالشكر إلى كل من ساندنا ووقف إلى جانبنا، من قريب أو بعيد، بكلمة، أو فعل، أو  
دعاء. فلكم جميعاً منّا كل التقدير والاحترام.

والله المستعان، وهو وليّ التوفيق.

# إهداء

إليكم.. يا نورِ الدربِ والسَّنَا، يا جذورَ الحُبِّ، يا أغصانَ العُلا.  
كالوَرْدِ، عطرُها لا يذْهَبُ، وأمِّي "سعيدة"  
كالْبَحْرِ، عطاؤُهُ لا يَنْصَبُ، أبي: "مسعود"  
إخوتي "يعقوب، بدرو".. يا سندا إذا ما ضِقتُ،  
أخواتي "نسرین، إكرام".. يا فرحًا بروحي يَلْهُبُ.  
إلى كافة أفراد عائلة بوضياف، يا مجداً تليداً،  
في سَمَائِكُمْ، دائماً أتألقُ، في مطلعهم عمّتي: "هجيرة و نجاح".  
إلى صاحب الفضل والدعم: الدكتور زوهير عبد السلام  
لكم.. القلمُ الغالي وَالكَلِمُ، فأتتم.. الدنيا وَأَتَمُّ الأملُ!  
بكلِّ الحُبِّ والإِخْلاص: العماري

## الملخص:

تُعد الضرائب عنصرًا أساسيًا في تمويل السياسات العامة وتحقيق الاستقرار الاقتصادي. ومع تعقيد الأنظمة الجبائية وتغير بيئة الأعمال، تواجه المؤسسات الاقتصادية مخاطر متزايدة تتعلق بالامتثال الضريبي، مثل التهرب وسوء التصريح. في هذا السياق، يُعد التدقيق الجبائي أداة فعالة للحد من هذه المخاطر، من خلال كشف المخالفات وتعزيز الشفافية والمساءلة.

تهدف هذه المذكرة إلى دراسة دور التدقيق الجبائي في تقليل المخاطر الجبائية وتحسين الامتثال والاستقرار المالي للمؤسسات. وقد تم الاعتماد في الجانب التطبيقي على منهج دراسة الحالة، من خلال إجراء مقابلات مع مسؤولي إدارة الضرائب بولاية المسيلة، ودراسة حالتين لمؤسساتين اقتصاديتين بالولاية.

وتوصلت الدراسة إلى أن التدقيق الجبائي المنتظم والفعال يسهم بوضوح في الحد من المخاطر الجبائية، من خلال تحسين دقة التصريحات الجبائية، والحد من التهرب، وتعزيز الالتزام بالقوانين، مما ينعكس إيجابًا على الوضع المالي للمؤسسة.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الجبائي، المخاطر الجبائية، الامتثال الضريبي، التهرب الضريبي، الاستقرار المالي.

### Abstract:

Taxes are a fundamental pillar of public finance, playing a crucial role in funding government policies and ensuring economic stability. However, the increasing complexity of tax systems and the evolving nature of business environments expose economic institutions to growing tax compliance risks, such as tax evasion and misreporting. In this context, tax auditing emerges as an effective tool to mitigate these risks by detecting violations and enhancing transparency and accountability within organizations.

This thesis aims to explore the role of tax auditing in reducing tax-related risks and improving compliance and financial stability in economic institutions. The practical aspect of the study relied on a case study approach, including interviews with officials from the Tax Administration of M'sila Province and case analyses of two companies operating within the same region.

The main finding indicates that regular and effective tax auditing significantly contributes to minimizing tax risks by improving the accuracy of tax declarations, reducing the likelihood of tax evasion, and strengthening compliance with tax laws, which ultimately supports the financial stability of institutions.

**Keywords:** Tax auditing, tax risks, tax compliance, tax evasion, financial stability.

# الفهرس

## فهرس المحتويات:

تشكر

إهداء

الملخص

فهرس المحتويات

فهرس الجداول

فهرس الأشكال

مقدمة

### الفصل الأول: الأسس النظرية للتدقيق الجبائي والمخاطر الجبائية

تمهيد:	8
المبحث الأول: ماهية التدقيق الجبائي	9
تمهيد المبحث	9
المطلب الأول: تعريف التدقيق الجبائي وأهميته	9
الفرع الأول: مفهوم التدقيق الجبائي	9
الفرع الثاني: أهمية التدقيق الجبائي	10
المطلب الثاني: أهداف ومجالات التدقيق الجبائي	12
الفرع الأول: أهداف التدقيق الجبائي	12
الفرع الثاني: مجالات التدقيق الجبائي	13
المطلب الثالث: أنواع التدقيق الجبائي وأساليبه	14
الفرع الأول: أنواع التدقيق الجبائي	14
الفرع الثاني: أساليب التدقيق الجبائي	15
خلاصة المبحث	16
المبحث الثاني: المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية	17
تمهيد	17
المطلب الأول: مفهوم المخاطر الجبائية وأنواعها	17
الفرع الأول: مفهوم المخاطر الجبائية	17
الفرع الثاني: أنواع المخاطر الجبائية	18

22	المطلب الثاني: مصادر المخاطر الجبائية داخل المؤسسة.....
22	الفرع الأول: اختلالات تنظيمية ومحاسبية داخل المؤسسة.....
23	الفرع الثاني: محدودية الكفاءة الجبائية للموارد البشرية.....
24	المطلب الثالث: آثار المخاطر الجبائية على الأداء المالي والامتثال الضريبي.....
24	الفرع الأول: أثر المخاطر الجبائية على الأداء المالي للمؤسسة.....
26	الفرع الثاني: أثر المخاطر الجبائية على الامتثال الضريبي واستقرار العلاقة مع الإدارة الجبائية.....
27	خلاصة المبحث.....
29	المبحث الثالث: العلاقة بين التدقيق الجبائي والمخاطر الجبائية.....
29	تمهيد.....
29	المطلب الأول: دور التدقيق الجبائي في اكتشاف وتقويم المخاطر الجبائية.....
29	الفرع الأول: رصد المخاطر واكتشاف التجاوزات الجبائية.....
31	الفرع الثاني: تقويم السلوك الجبائي واستجابة المؤسسة.....
32	المطلب الثاني: أثر التدقيق الجبائي على سلوك المؤسسة الضريبي.....
32	الفرع الأول: تعزيز الامتثال الجبائي وتحسين الشفافية.....
34	الفرع الثاني: التأثير على السياسات المحاسبية والتخطيط الجبائي.....
35	المطلب الثالث: محددات فعالية التدقيق الجبائي في إدارة المخاطر.....
35	الفرع الأول: المحددات المؤسسية والتشريعية لفعالية التدقيق الجبائي.....
36	الفرع الثاني: المحددات التقنية والبشرية لفعالية التدقيق الجبائي.....
38	خلاصة المبحث.....
40	خلاصة الفصل.....
	<b>الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية للتدقيق الجبائي ودوره في تقليل المخاطر الجبائية</b>
43	تمهيد.....
45	المبحث الأول: المنهجية المعتمدة في الدراسة الميدانية.....
45	تمهيد.....
45	المطلب الأول: منهجية البحث وأدوات جمع البيانات.....
45	الفرع الأول: المنهجية المعتمدة في الدراسة الميدانية.....
46	الفرع الثاني: أدوات جمع البيانات الميدانية.....
47	المطلب الثاني: تحديد عينة الدراسة.....

47	الفرع الأول: عينة مسؤولي المديرية الولائية للضرائب.....
48	الفرع الثاني: عينة دراسة الحالة (الشركتان المحليتان).....
48	المطلب الثالث: أساليب تحليل البيانات المعتمدة في الدراسة التطبيقية.....
48	الفرع الأول: التحليل النوعي (الكيفي) لمضمون المقابلات.....
49	الفرع الثاني: التحليل الوصفي لحالتي الشركتين المحليتين.....
49	خلاصة المبحث.....
50	المبحث الثاني: نتائج المقابلات مع مسؤولي إدارة الضرائب لولاية المسيلة.....
50	تمهيد.....
50	المطلب الأول: واقع تطبيق التدقيق الجبائي في الولاية.....
50	الفرع الأول: الإطار التنظيمي والتقني لتطبيق التدقيق الجبائي.....
51	الفرع الثاني: التحديات الميدانية التي تعيق فعالية التدقيق الجبائي.....
52	المطلب الثاني: آراء مسؤولي الضرائب حول فعالية التدقيق في تقليل المخاطر الجبائية.....
52	الفرع الأول: تقييم فعالية التدقيق الجبائي في كشف المخاطر وتقليص التجاوزات.....
53	الفرع الثاني: محددات فعالية التدقيق الجبائي: الأدوات التقنية، البيئة القانونية، وآليات التنسيق.....
54	المطلب الثالث: التحديات التي تواجه المدققين الجبائيين في الميدان.....
54	الفرع الأول: التحديات الهيكلية والإدارية في تنفيذ مهام التدقيق الجبائي.....
54	الفرع الثاني: التحديات القانونية والميدانية في ممارسة الرقابة الجبائية.....
55	خلاصة المبحث.....
56	المبحث الثالث: دراسة حالتين لشركتين محليتين في ولاية المسيلة.....
56	تمهيد.....
56	المطلب الأول: وصف عام للشركتين.....
	الفرع الأول: وصف عام للشركة الأولى – شركة إنتاج وتجارة مستلزمات تغذية الحيوانات وتسمين الدواجن.....
56	الفرع الثاني: وصف عام للشركة الثانية – شركة استيراد وتصدير م ش وذ م م البهجة.....
58	المطلب الثاني: تحليل أثر التدقيق الجبائي على الامتثال والمخاطر الجبائية لكل شركة.....
58	الفرع الأول: تحليل أثر التدقيق الجبائي على الامتثال والمخاطر الجبائية لدى الشركة الأولى.....
59	الفرع الثاني: تحليل أثر التدقيق الجبائي على الامتثال والمخاطر الجبائية لدى الشركة الثانية.....
61	الخلاصة:.....

61	المطلب الثالث: أوجه التشابه والاختلاف بين الحالتين واستنتاجات مقارنة.....
61	الفرع الأول: أوجه التشابه بين الحالتين.....
62	الفرع الثاني: أوجه الاختلاف بين الحالتين.....
62	الفرع الثالث: استنتاجات مقارنة.....
63	خلاصة المبحث.....
65	خلاصة الفصل الثاني.....
67	الخاتمة العامة.....
67	أولا: عرض موجز لأهم نتائج الجانب النظري للدراسة:.....
68	ثانيا: عرض موجز لأهم نتائج الجانب التطبيقي للدراسة:.....
69	ثالثا: اختبار الفرضيات.....
70	رابعا: الاستنتاج العام للدراسة.....
70	خامسا: التوصيات والمقترحات العملية.....
72	سادسا: الآفاق المستقبلية للدراسة.....
Error! Bookmark not defined.	قائمة المراجع:.....
79	الملاحق.....

## فهرس الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
30	.....أنواع التجاوزات الجبائية وأدوات رصدها في النظام الجزائري	01
38	.....المحددات التقنية والبشرية لفعالية التدقيق الجبائي في الجزائر	02
59	.....مقارنة الأرقام الضريبية قبل وبعد التدقيق في الشركة الأولى	03
61	.....مقارنة الأرقام الضريبية قبل وبعد التدقيق في شركة البهجة	04
63	.....مقارنة تحليلية لأثر التدقيق الجبائي على الامتثال والمخاطر الجبائية بين الشركتين المدروستين.	05

## فهرس الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
79	.....إشعار بالتعديل بعد مراجعة الحسابات	01
80	.....أسئلة المقابلة الموجهة إلى إدارة الضرائب بولاية المسيلة	02
83	.....بيانات الشركة الأولى	03
84	.....بيانات الشركة الثانية	04

# مقدمة

## مقدمة وطرح الإشكالية:

في الاقتصاد العالمي المعاصر، تلعب الضرائب دورًا حاسمًا في ضمان الاستقرار المالي ونمو الدول. ومع ذلك، فإن التعقيد المتزايد للتنظيمات الضريبية والطبيعة المتغيرة للأنشطة التجارية تمثل تحديات كبيرة للمؤسسات الاقتصادية. واحدة من الاستراتيجيات الرئيسية التي تستخدمها الحكومات للتعامل مع هذه التحديات هي التدقيق الجبائي، وهي عملية تهدف إلى تقييم دقة الإقرارات الضريبية وضمان الامتثال للقوانين الجبائية. لا يساعد التدقيق الجبائي في اكتشاف التناقضات فقط، بل يعمل أيضًا كعامل رادع لتهرب الضرائب، مما يعزز في النهاية ثقافة الشفافية والمساءلة داخل القطاع التجاري.

تواجه المؤسسات الاقتصادية، خاصة الشركات، مخاطر متعددة تتعلق بالالتزامات الجبائية، مثل عدم الامتثال، والتقليل من الضرائب، والتلاعب الاستراتيجي بالقوانين الضريبية. يمكن أن تكون لهذه المخاطر عواقب مالية وقانونية وسمعية خطيرة. وبالتالي، فإن فهم دور التدقيق الجبائي في التخفيف من هذه المخاطر أمر بالغ الأهمية لكل من صانعي السياسات والشركات. يمكن أن توفر عمليات التدقيق الجبائي رؤى قيمة تساعد في تقليل المخاطر المحتملة، وضمان تخطيط جبائي أفضل، وتعزيز ممارسات تجارية مستدامة.

تسعى هذه المذكرة إلى استكشاف دور التدقيق الجبائي في تقليل المخاطر الجبائية في المؤسسات الاقتصادية، مع التركيز على كيفية مساهمة التدقيق الجبائي في إدارة المخاطر، وتحسين الامتثال، واستدامة الأعمال بشكل عام.

1. الإشكالية: مما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية: كيف يساهم التدقيق الجبائي في تقليل المخاطر الجبائية في المؤسسات الاقتصادية، وما تأثيره على الامتثال والاستقرار المالي لها؟

## 2. الأسئلة الفرعية

- ما هي المخاطر الجبائية الرئيسية التي تواجهها المؤسسات الاقتصادية، وكيف يساعد التدقيق الجبائي في التخفيف منها؟
- كيف يؤثر التدقيق الجبائي على سلوك الامتثال والاستقرار المالي للمؤسسات الاقتصادية؟
- ما هي التحديات التي يواجهها المدققون الجبائيون في اكتشاف ومعالجة المخاطر الجبائية؟

3. الفرضيات

- الفرضية الأولى: "التدقيق الجبائي يساهم بشكل كبير في تقليل المخاطر الجبائية التي تواجهها المؤسسات الاقتصادية من خلال اكتشاف التلاعبات والتقارير غير الدقيقة".
- الفرضية الثانية: "وجود تدقيق جبائي فعال يؤدي إلى تحسين سلوك الامتثال الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، مما يعزز من الشفافية ويقلل من احتمالية التهرب الضريبي".
- الفرضية الثالثة: "التدقيق الجبائي يساعد المؤسسات الاقتصادية على تعزيز استقرارها المالي من خلال تقليل الغرامات والعقوبات المرتبطة بالامتثال الجبائي".

4. متغيرات الدراسة

أ. المتغير المستقل: (Independent Variable)

- التدقيق الجبائي
- ويمثل الإجراءات والآليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية لفحص الوضعيات الجبائية للمؤسسات بهدف التحقق من مدى الامتثال للتشريعات الضريبية.

ب. المتغير التابع: (Dependent Variable)

- المخاطر الجبائية
- وتشمل التهرب الضريبي، سوء التصريح، الغرامات والعقوبات المالية، وعدم الامتثال الجبائي.

ج. المتغيرات الوسيطة: (Intervening/ Mediating Variables)

- الامتثال الجبائي (كعامل وسيط بين التدقيق الجبائي وتخفيف المخاطر)
- الاستقرار المالي للمؤسسة (كنتيجة غير مباشرة لتقليل المخاطر)

العلاقة بين المتغيرات:

تقوم الدراسة على فرضية وجود علاقة سببية إيجابية، حيث يُساهم التدقيق الجبائي (المتغير المستقل) في تقليل المخاطر الجبائية (المتغير التابع)، من خلال تحسين الامتثال الجبائي وتعزيز الشفافية داخل المؤسسة. وكنتيجة لذلك، يُؤثر هذا الانخفاض في المخاطر إيجابياً على الاستقرار المالي للمؤسسة، ما يساهم في تحقيق استدامتها.

5. حدود الدراسة

- أ. الحدود الزمنية: تمثلت في إجراء مقابلات مع بعض المسؤولين بمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال شهري أفريل وماي 2025. بالإضافة إلى المعلومات المقدمة في دراسات الحالة والمتعلقة بالفترة 2020 – 2021 – 2022.
- ب. الحدود المكانية: شملت هذه الدراسة عينة من المديريات الفرعية لمديرية الضرائب لولاية المسيلة منها المديرية الفرعية للوسائل والمديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

6. أهداف الدراسة

- تسليط الضوء على مكانة التدقيق الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.
- إبراز مدى أهمية التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة
- اظهار نتيجة تطبيق التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية من خلال تطرقنا لدراسة الحالة
- اكتشاف العلاقة بين التدقيق الجبائي والخطر الجبائي.

7. أسباب اختيار الموضوع

- الميول الشخصي والرغبة في دراسة مثل هذه المواضيع وحب الاطلاع على التطورات التقنية بمجال المحاسبة والمالية
- الموضوع له علاقة بالتخصص (تخصص محاسبة ومالية)
- إثراء المكتبة العلمية.

8. الدراسات السابقة:

أ. رسائل دكتوراه:

- سميرة بوعكاز، " مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي: دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة"، 2014 – 2015، جامعة محمد خيضر بسكرة. هدفت هذه الدراسة إلى الكشف عن العلاقة بين فعالية التدقيق الجبائي ودوره في الحد من التهرب الضريبي، من خلال تقييم مدى مصداقية المعلومات المقدمة من المكلفين بالضريبة. وقد اعتمدت الدراسة على تحليل نتائج التدقيق الجبائي ودراسة استبائية لدعم الفرضيات. وتوصلت إلى أن التدقيق الجبائي يسهم بشكل إيجابي في تحسين الفعالية الجبائية، وزيادة الإيرادات، والحد من التهرب الضريبي بفضل كفاءة المدققين ودقة إجراءات التدقيق.

ب. المقالات العلمية:

- سعدي أحلام و بن موفقي علي، " دور التدقيق الجبائي في تحسين الأداء الجبائي للشركة: دراسة حالة"، مجلة قبس للدراسات الإنسانية والاجتماعية، المجلد 6، ع 2 (2022)، ص ص. 1060 – 1085، جامعة الوادي. هدفت هذه الدراسة إلى إظهار أهمية التدقيق الجبائي لضمان الإدارة الفعالة للمخاطر المتعلقة بالجبائية. حيث تم الإعتماد على دراسة حالة إحدى المؤسسات الناشطة في إقليم ولاية المسيلة والمتخصصة في الإنتاج السمعي البصري داخل وخارج الوطن. أظهرت النتائج التي تم الحصول عليها من خلال هذه الدراسة أن غياب مصلحة التدقيق الجبائي أو إهمال العمليات المتعلقة بإدارة المخاطر الجبائية يولد مشاكل لها تأثير على جميع أنشطة الشركة.
- خيرة مجدوب ومصطفى طويطي، "أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي"، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة. ع. 5 (2018)، ص ص. 49-64. جامعة محمد بوضياف بالمسيلة. تناولت هذه الرسالة العلاقة بين التدقيق المحاسبي والرقابة الجبائية من خلال دراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب لولاية تيارت، حيث اعتمدت على المنهج التحليلي والتطبيقي في معالجة الموضوع. وقد خلصت نتائج الدراسة إلى أن التدقيق المحاسبي الفعال يساهم بشكل ملحوظ في تعزيز الرقابة الجبائية والحد من التهرب الضريبي، مما يجعله أداة داعمة ومساندة للإدارة الجبائية في تحقيق أهدافها الرقابية والردعية.
- كويدي محمد أمين و مداحي عثمان، " دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة -"، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 6، العدد 2 (2018)، ص ص. 780 - 796، جامعة طاهري محمد بشار. هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية التي قد تواجهها المؤسسات، من خلال دراسة حالة لشركة ذات طابع إنتاجي وتجاري. ركزت الدراسة على فحص الوضعية الجبائية للشركة ومدى التزامها بالقوانين والمعايير الضريبية، بهدف تحديد نقاط القوة والضعف وتفادي العقوبات. وقد أظهرت النتائج أن التدقيق الجبائي الدوري يساهم في حماية المؤسسة من المخاطر التي قد تؤثر سلبًا على وضعها المالي.

ج. مذكرات ماستر:

• جوامع حسام وعواطي رامي، " دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة: مؤسسة ميناء سكيكدة EPS ". كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، السنة 2023 – 2024، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة. هدفت الدراسة إلى توضيح دور التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية التي قد تواجه المؤسسات، خاصة في ظل سعيها لتحقيق أهداف اقتصادية بأقل التكاليف الممكنة. ركزت الدراسة على أهمية التزام المؤسسة بالواجبات الجبائية لتفادي العقوبات والتكاليف الإضافية. وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها أن التدقيق الجبائي يساهم في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، وذلك عن طريق منهجية والإجراءات المتبعة من طرف المؤسسة الاقتصادية.

• هواري هند وخالدي شيماء، " دور الإستشارة الجبائية في التحكم في المخاطر الجبائية ". كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، السنة 2023 – 2024، جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت. هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور الاستشارة الجبائية في التحكم في المخاطر الجبائية وضمان تسيير جبائي سليم، من خلال الاستفادة من الخيارات التي يتيحها التشريع الجبائي لتقليل الأعباء الضريبية. وقد تم اعتماد المنهج الوصفي ودراسة حالة على مستوى شركة توزيع الكهرباء والغاز بعين تموشنت. وتوصلت الدراسة إلى أن اللجوء إلى الاستشارة الجبائية يساعد المؤسسة على تجنب العديد من المخاطر التي قد تؤثر سلباً على وضعها المالي.

رغم أن الدراسات السابقة تناولت دور التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي وتعزيز الامتثال الجبائي، واعتمدت بدورها على الجانب التطبيقي من خلال دراسات ميدانية في مؤسسات اقتصادية مختلفة، إلا أن هذه الدراسة تميزت بتركيزها على الربط المباشر بين التدقيق الجبائي وإدارة المخاطر الجبائية بشكل خاص، مع تسليط الضوء على أثره في تحسين الاستقرار المالي للمؤسسة. كما أن استخدام المقابلات المباشرة إلى جانب دراسة حالتين في بيئة محلية (ولاية المسيلة) أضفى بعداً عملياً أكثر واقعية وعمقاً في تحليل الإشكالية.

9. هيكل الدراسة

اشتملت الدراسة على فصلين : فصل نظري وآخر تطبيقي، بالإضافة إلى مقدمة وخاتمة

في الفصل الأول تمت معالجة الإطار النظري للدراسة والذي تضمن ثلاث مباحث من خلالها تم التطرق إلى: ماهية التدقيق الجبائي، المخاطر الجبائية، علاقة التدقيق الجبائي بالمخاطر الجبائية.

في الفصل الثاني تمت معالجة الجانب التطبيقي للدراسة والذي تضمن مبحثين من خلالهما تم التطرق إلى: تقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة، دراسة حالة شركتين محليتين، بالإضافة إلى المقابلات مع بعض المسؤولين.

## الفصل الأول

الأسس النظرية للتدقيق الجبائي والمخاطر

الجبائية

## الفصل الأول

## الأسس النظرية للتدقيق الجبائي والمخاطر الجبائية

تمهيد:

يُعدّ التدقيق الجبائي من الأدوات الأساسية التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية في تعزيز الشفافية المالية وضمان الامتثال الضريبي داخل المؤسسات الاقتصادية. ومع تنامي تعقيد الأنظمة الجبائية وتزايد حالات التهرب والممارسات الاحتياالية، أصبحت الحاجة إلى تفعيل التدقيق الجبائي أكثر إلحاحًا، كونه يمثل أحد الركائز الحيوية في منظومة الرقابة الجبائية الحديثة، وأداة فعّالة في الكشف عن المخالفات والتقليل من المخاطر الجبائية.

في هذا الإطار، يُخصّص هذا الفصل لمعالجة الأسس النظرية التي تقوم عليها الدراسة، وذلك من خلال ثلاثة مباحث رئيسية. يتناول المبحث الأول مفهوم التدقيق الجبائي، من حيث التعريف والأهمية، بالإضافة إلى أهدافه ومجالات تطبيقه، مع التطرق إلى أبرز أنواعه والأساليب المعتمدة فيه. أما المبحث الثاني، فيركّز على توضيح مفهوم المخاطر الجبائية التي تواجه المؤسسات الاقتصادية، وأنواعها ومصادرها، مع بيان آثارها السلبية على الأداء المالي ومدى امتثال المؤسسة للالتزامات الجبائية. في حين يُخصّص المبحث الثالث لبحث العلاقة بين التدقيق الجبائي والمخاطر الجبائية، من خلال استعراض دوره في اكتشاف وتقييم تلك المخاطر، وتحليل أثره على سلوك المؤسسات الضريبي، بالإضافة إلى عرض العوامل التي تؤثر على فعاليته في تقليص تلك المخاطر.

يشكّل هذا الإطار النظري الأرضية العلمية التي تستند إليها الدراسة في شقها التطبيقي، كما يساهم في بناء فهم شامل للمتغيرات الأساسية ومحاولة تفسير طبيعة التفاعل بينها داخل السياق الاقتصادي الجزائري.

## المبحث الأول ماهية التدقيق الجبائي

### تمهيد المبحث

يُعدّ التدقيق الجبائي من أبرز الآليات المستخدمة لضمان الالتزام بالقوانين والتشريعات الجبائية، كما يُشكل أداة رقابية تهدف إلى تحقيق الشفافية المالية، والحد من مختلف أشكال التلاعب والاحتيال الضريبي داخل المؤسسات الاقتصادية. ومع تزايد تعقيد المعاملات التجارية والمالية، ازدادت أهمية التدقيق الجبائي في دعم الإدارة الجبائية وتعزيز مصداقية النظام الضريبي ككل.

يهدف هذا المبحث إلى توضيح الأسس المفاهيمية للتدقيق الجبائي، وذلك من خلال المطالب الأول الذي يُخصص للتعريف بهذا المفهوم وبيان أهميته في السياقين الجبائي والمؤسساتي. أما المطالب الثاني، فيتناول الأهداف الرئيسية التي يسعى التدقيق الجبائي إلى تحقيقها، إلى جانب المجالات التي يُطبق فيها داخل المؤسسة. وفي المطالب الثالث، سيتم التطرق إلى مختلف أنواع التدقيق الجبائي والأساليب المتبعة في ممارسته، مع إبراز خصائص كل نوع وأوجه استخدامه.

إن الإمام بالجوانب النظرية للتدقيق الجبائي يُعدّ خطوة ضرورية لفهم دوره في التسيير الجبائي وتقييم فعاليته في مواجهة المخاطر الجبائية، وهو ما يُمهد لمباحث لاحقة في هذا الفصل.

### المطلب الأول: تعريف التدقيق الجبائي وأهميته

#### الفرع الأول: مفهوم التدقيق الجبائي

يُعدّ التدقيق الجبائي أحد الآليات الرقابية الأساسية في المنظومة الجبائية، إذ يلعب دورًا محوريًا في تحسين الأداء الجبائي من خلال الكشف عن الأخطاء والانحرافات المحتملة أثناء التطبيق العملي للنصوص التشريعية والتنظيمية. ويساهم التدقيق في تصحيح هذه الاختلالات والحد من تكرارها مستقبلاً، ما يؤدي إلى تقليص المخاطر الجبائية وزيادة درجة الامتثال. وتكمن أهميته في كونه وسيلة وقائية وردعية تسعى إلى ضمان الشفافية، وتحقيق العدالة الجبائية عبر مراقبة مدى التزام المكلفين بالقوانين الجبائية السارية.

وقد تعددت التعاريف الخاصة بالتدقيق الجبائي أو ما يُعرف بالمراجعة الجبائية، ومن أبرزها:

- يُعرّف التدقيق الجبائي على أنه عملية تهدف إلى فحص التصريحات الجبائية وكافة الوثائق والسجلات المقدمة من طرف المكلفين، سواء كانوا أشخاصًا طبيعيين أو معنويين، من أجل التحقق من مدى صحة وصدق المعلومات الواردة فيها، مع الاعتماد على مصادر معلومات أخرى للمقارنة وإجراء تقييم شامل للوضعية الجبائية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> مصطفى عوادي ونصر رحال، الغش والتهرب الضريبي الجزائري، مطبعة صخري حي الجميل، الجزائر، 2011، ص 30

- كما تُعرف الرقابة الجبائية بأنها سلسلة من الإجراءات المنهجية التي تنفذها الإدارة الجبائية من أجل الكشف عن العمليات التدليسية والتصرفات غير المشروعة، بهدف تصحيحها وتطوير آثارها، خاصة ما يتعلق بالتلاعب في التصريحات أو الفواتير<sup>1</sup>.
- وفي تعريف آخر، يُنظر إلى التدقيق الجبائي كفحص شامل للوضع الجبائية للمؤسسة، يهدف إلى التأكد من مدى الالتزام بالتشريعات، وتعزيز الأمن الجبائي كجزء من السياسة العامة لتسيير المخاطر داخل المؤسسة<sup>2</sup>.

وانطلاقاً من هذه التعاريف، يمكن صياغة تعريف شامل للتدقيق الجبائي على النحو التالي: هو عملية تحليل وفحص دقيقة للتصريحات الجبائية والمعلومات المالية المتعلقة بالمؤسسة، تهدف إلى التحقق من مدى مطابقتها للقوانين الجبائية السارية، وتشكيل رؤية شاملة تساعد على تشخيص الوضعية الجبائية واتخاذ قرارات سليمة تدعم الأداء المالي وتحد من المخاطر.

ويمتاز التدقيق الجبائي بعدة خصائص، أهمها:

- جمع ودراسة مختلف الوثائق المحاسبية والجبائية.
- تحليل وتقييم المعلومات المصرح بها للتحقق من صحتها.
- التأكد من مدى الالتزام بأحكام القانون الجبائي.
- كشف الأخطاء والتجاوزات ومحاولات التهرب الضريبي.
- إعداد تقرير نهائي يتضمن نتائج الفحص والتوصيات اللازمة.

### الفرع الثاني: أهمية التدقيق الجبائي

يُعدّ التدقيق الجبائي أداة رقابية واستشارية محورية في المنظومة الجبائية، تزداد أهميته مع تعقيد البيئة الاقتصادية وتوسع النشاطات التجارية للمؤسسات، وازدياد حالات الغش والتلاعب والتجنب الضريبي. ورغم أن تطبيقه في العديد من المؤسسات ما يزال محدوداً أو غير منتظم، إلا أن الحاجة إليه أصبحت أكثر إلحاحاً في ظل التحديات التي تواجهها الإدارة الجبائية والمؤسسات معاً، سواء من حيث ضمان الشفافية أو تحقيق العدالة الجبائية.

تبرز أهمية التدقيق الجبائي من خلال جملة من الوظائف الجوهرية التي يؤديها، والتي يمكن تفصيلها كما يلي:

<sup>1</sup> خديجة شوقي، دور الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، مذكرة ماستر، جامعة البليدة، 2012، ص 10

<sup>2</sup> أحمد حميني، "المراجعة المحاسبية والمالية"، منشورات برتي، الجزائر، 2001، ص 172

## 1. حماية المال العام:

يُسهم التدقيق الجبائي في الحفاظ على الموارد المالية للدولة من خلال عمليات رقابة دقيقة وممنهجة تستند إلى معايير علمية وتقنية، تُمكن من الكشف عن التلاعبات والتصريحات غير المطابقة للواقع. ومن خلال هذه الوظيفة، يُسهم التدقيق في تقليص الفاقد الجبائي الناتج عن الغش أو التهرب، ما ينعكس إيجابًا على الموازنة العامة وقدرة الدولة على تمويل مشاريع التنمية<sup>1</sup>.

## 2. تشخيص دقيق للوضع الجبائية للمؤسسة:

يُعتبر التدقيق الجبائي بمثابة مرآة تعكس الحالة الجبائية للمؤسسة بدقة، حيث يساعد في رصد نقاط القوة والضعف في آليات الامتثال الضريبي، وبتيح للإدارة المالية اتخاذ إجراءات تصحيحية مناسبة. ومن خلال التشخيص، يمكن التنبؤ بالمخاطر المحتملة واتخاذ التدابير الوقائية في الوقت المناسب، مما يُحسّن من مستوى الانضباط الضريبي داخل المؤسسة<sup>2</sup>.

## 3. رسم الاستراتيجية الجبائية للمؤسسة:

لا يقتصر دور التدقيق الجبائي على الفحص والمراقبة فقط، بل يُسهم أيضًا في توجيه المؤسسة نحو بناء سياسة جبائية واضحة وفعالة، تعتمد على التوازن بين الالتزام بالقوانين وتحقيق مصالح المؤسسة. وبفضل نتائجه، يمكن للإدارة تحديد أفضل الطرق لتقليل العبء الجبائي وتحسين الأداء المالي، دون الوقوع في خروقات قانونية<sup>3</sup>.

## 4. تحليل وتفسير القوانين الجبائية:

يمثل التدقيق الجبائي أداة لفهم وتطبيق النصوص التشريعية الجبائية بفعالية، من خلال ترجمتها إلى إجراءات عملية قابلة للتنفيذ داخل المؤسسة. وتُعد هذه الوظيفة ضرورية في ظل التشريعات المتغيرة والمتنوعة، حيث يُساعد المدقق الجبائي في توضيح الالتزامات القانونية للمكلف بالضريبة، وبالتالي ضمان حُسن التطبيق وتفادي الوقوع في مخالفات قد تكون ناتجة عن سوء فهم للنصوص<sup>4</sup>.

## 5. الحد من التهرب والتجنب الضريبي:

يُسهم التدقيق الجبائي بشكل مباشر في تقليص ظاهرتي التهرب والتجنب الضريبي من خلال الكشف المبكر عن الممارسات غير المشروعة التي تهدف إلى تقليل العبء الضريبي بطرق غير قانونية. كما يعمل على تعزيز الردع الضريبي، سواء من خلال العقوبات المترتبة عن المخالفات أو من خلال رفع

<sup>1</sup> حمد بن محمود ذيب حوسو التدقيق الأعراض ضريبية"، رسالة ماجستير غير منشورة في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2005، ص 191.

<sup>2</sup> سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي - دراسة حالة بمدينة الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة، أطروحة دكتوراه غير منشورة في العلوم التجارية، جامعة بسكرة، الجزائر، 2015، ص 92.

<sup>3</sup> المرجع نفسه.

<sup>4</sup> المرجع نفسه.

مستوى الرقابة، مما يؤدي إلى تحسين الامتثال الطوعي وزيادة فعالية التحصيل الجبائي على مستوى الدولة<sup>1</sup>.

وفي المجمل، يمكن القول إن التدقيق الجبائي لا يمثل فقط أداة رقابية للحد من المخالفات، بل هو أيضًا وسيلة استراتيجية تُمكن الإدارة الضريبية والمؤسسة معًا من تحسين الأداء، وتعزيز الثقة في النظام الجبائي، وتحقيق توازن بين متطلبات الدولة وحقوق المكلفين.

### المطلب الثاني: أهداف ومجالات التدقيق الجبائي

#### الفرع الأول: أهداف التدقيق الجبائي

لا يقتصر التدقيق الجبائي على هدف واحد، بل يندرج ضمن منظومة متكاملة من الأهداف التي تخدم في مجملها مصلحة الدولة والمؤسسة على حد سواء، ويمكن تلخيص أبرز هذه الأهداف فيما يلي:

##### • الهدف القانوني:

يُعدّ التدقيق الجبائي وسيلة فعالة للتحقق من مدى امتثال المكلفين بأحكام التشريع الجبائي، من خلال فحص تصريحاتهم ومقارنتها مع المعطيات المتوفرة لدى الإدارة الجبائية. ويقوم هذا الهدف على مبدأي العدالة والمساواة أمام القانون، حيث يسعى إلى محاسبة كل من يتعمد التهرب من أداء التزاماته الجبائية، وتحقيق الانضباط داخل البيئة الاقتصادية<sup>2</sup>.

##### • الهدف الاقتصادي:

يساهم التدقيق الجبائي في حماية المال العام من خلال الحد من مختلف أشكال الغش والتلاعب الجبائي، مما يؤدي إلى تعزيز الإيرادات الجبائية. هذا الأمر له تأثير مباشر على تمويل الإنفاق العام وتطوير البنية التحتية والخدمات العمومية، وبالتالي دعم الاستقرار والنمو الاقتصادي<sup>3</sup>.

##### • الهدف الإداري:

يوفّر التدقيق الجبائي قاعدة معرفية مهمة للإدارة الجبائية، من خلال ما يكشفه من اختلالات وثغرات على مستوى التصريحات أو التطبيق التشريعي. وتساعد هذه الوظيفة الإدارية في تطوير

<sup>1</sup> الهادي آدم محمد إبراهيم وأحمد الضي عبد الله عثمان كفاءة وفعالية الفحص الضريبي من منظور متطلبات وشروط ومزايا نظام التقدير الذاتي. "دراسة تطبيقية على نظام التقدير الذاتي في السودان، مجلة المنصور، العدد 24، جامعة النيلين السودان 2015، من 24.

<sup>2</sup> Bouazza, A. (2021). *La vérification fiscale et sa contribution à la conformité fiscale en Algérie*. Université de Blida

<sup>3</sup> Bensalem, M. (2020). *Le rôle du contrôle fiscal dans la lutte contre la fraude fiscale*. Revue des Sciences Economiques et de Gestion, 15(2), 45-60

أساليب العمل، وتقديم توصيات لتحديث القوانين والأنظمة الجبائية. كما تمكّن الإدارة من اتخاذ قرارات استراتيجية بناءً على معطيات دقيقة ومبنية على الواقع<sup>1</sup>.

#### • الهدف الاجتماعي:

للتدقيق الجبائي بُعد اجتماعي يتمثل في ترسيخ مبدأ العدالة الجبائية وضمان تكافؤ الفرص بين مختلف المتعاملين الاقتصاديين. فالرقابة العادلة تضمن أن جميع المكلفين يؤدون واجباتهم دون تمييز، ما يساهم في تعزيز الثقة في النظام الجبائي ومكافحة ظاهرة المنافسة غير الشريفة<sup>2</sup>.

#### الفرع الثاني: مجالات التدقيق الجبائي

تتعدد المجالات التي يُمارس فيها التدقيق الجبائي بحسب طبيعة نشاط المؤسسة، ونوع الضريبة المعنية، والأهداف المرجوة من عملية التدقيق. ويمكن إبراز أهم هذه المجالات كما يلي<sup>3</sup>:

#### • المجال المحاسبي والمالي:

يتدخل التدقيق الجبائي لفحص البيانات المحاسبية للمؤسسة ومطابقتها مع التصريحات الجبائية المقدمة، حيث يتم التحقق من التوافق بين السجلات المالية والتقارير الجبائية، وكشف التناقضات المحتملة التي قد تؤثر على الوعاء الضريبي الحقيقي.

#### • المجال القانوني:

يتعلّق هذا المجال بمراقبة مدى احترام المكلفين لمختلف القوانين والتشريعات الجبائية السارية، ويشمل ذلك التحقق من صحة الفواتير، العقود، والوثائق الرسمية المعتمدة في تحديد الالتزامات الجبائية، كما يشمل احترام آجال التصريح والدفع.

#### • المجال التنظيمي والتسييري:

يركّز على تقييم فعالية النظام الداخلي للمؤسسة في إدارة شؤونها الجبائية، بما في ذلك الكفاءة التنظيمية، ومستوى جاهزية المؤسسة لمواجهة عمليات الفحص والتدقيق. ويتم من خلال هذا المجال تقديم توصيات لتحسين العمليات الداخلية وتفادي الأخطاء المتكررة.

<sup>1</sup> Khelifi, S. (2019). *L'efficacité du système de vérification fiscale dans les PME algériennes*. Mémoire de Master, Université de Sétif

<sup>2</sup> Mebarki, R. (2018). *Justice fiscale et gouvernance en Algérie*. Revue Economie et Finances Publiques, 12(1), 78-91

<sup>3</sup> Zerrouki, Y. (2022). *Approche stratégique de l'audit fiscal dans les entreprises algériennes*. Doctorat, Université d'Oran 2

- المجال التحليلي والتنبؤي:

يتجه هذا المجال نحو تحليل الاتجاهات الجبائية للمؤسسة عبر الزمن، والتنبؤ بمستوى المخاطر الجبائية المحتملة. ويُستخدم ذلك لتصميم خطط استباقية لتقليل التكاليف الضريبية وتحقيق أقصى درجات الامتثال دون تجاوز القوانين.

### المطلب الثالث: أنواع التدقيق الجبائي وأساليبه

#### الفرع الأول: أنواع التدقيق الجبائي

يأخذ التدقيق الجبائي عدة أشكال تتنوع باختلاف الغرض منه، ومجال تطبيقه، ومدى تعمقه. ويمكن تصنيفه إلى الأنواع التالية:

#### 1. التدقيق المكتبي: (Contrôle sur pièces)

يُعتبر من أبسط أشكال التدقيق الجبائي، ويُجرى داخل مصالح الإدارة الجبائية دون انتقال المدقق إلى مقر المؤسسة. يقوم على فحص التصريحات الجبائية والوثائق المرفقة بها بهدف التحقق من مدى تطابقها مع المعلومات المتوفرة لدى الإدارة<sup>1</sup>.

#### 2. التدقيق الميداني: (Contrôle sur place)

يُعرف أيضًا بالتفتيش الجبائي، ويجري في مقر المؤسسة الخاضعة للتدقيق. يسمح هذا النوع للمدقق بالاطلاع على كل الوثائق والسجلات المحاسبية الأصلية، وطرح الأسئلة على المسؤولين، وملاحظة سير العمليات المالية بدقة، ما يُتيح تحليلًا معمقًا للوضعية الجبائية<sup>2</sup>.

#### 3. التدقيق النوعي أو المتخصص:

يُركز على نوع معين من الضرائب مثل: ضريبة الدخل، الضريبة على القيمة المضافة، أو الرسم على النشاط المهني. وغالبًا ما يتم اختياره عندما تُلاحظ مؤشرات مخاطر في نوع ضريبي محدد، أو في حالات النشاطات الاقتصادية ذات الطابع المعقد.

#### 4. التدقيق المعمق أو الشامل:

يغطي كافة الجوانب الجبائية للمؤسسة خلال فترة زمنية محددة. ويُعتبر أكثر شمولية، ويُطبَّق غالبًا على المؤسسات الكبرى أو تلك التي يظهر فيها خلل جسيم في التصريحات الجبائية.

تُختار أنواع التدقيق وفقًا لعدة معايير، من بينها طبيعة نشاط المؤسسة، حجمها، تاريخها الجبائي، ومؤشرات المخاطر المُلاحظة.

<sup>1</sup> Bouazza, 2021. Op.cit.

<sup>2</sup> Zerrouki, 2022. Op.cit.

## الفرع الثاني: أساليب التدقيق الجبائي

تعتمد عملية التدقيق الجبائي على مجموعة من الأساليب والإجراءات التي تهدف إلى جمع البيانات وتحليلها والتوصل إلى استنتاجات دقيقة حول الوضعية الجبائية للمكلف. ومن أبرز هذه الأساليب<sup>1</sup>:

## 1. المقارنة بين البيانات:

يتم مقارنة التصريحات الجبائية المقدّمة من المؤسسة مع بيانات السنوات السابقة، أو مع بيانات مؤسسات مماثلة في نفس القطاع، للكشف عن الفروقات غير المبررة. (Bensalem, 2020)

## 2. التحليل الأفقي والعمودي:

يُستخدم التحليل الأفقي لدراسة التغيرات في البنود المالية عبر الفترات، بينما يهدف التحليل العمودي إلى تقييم العلاقة النسبية بين البنود المختلفة داخل نفس الفترة، مثل نسبة الضريبة إلى رقم الأعمال.

## 3. الاختبارات التفصيلية:

تعتمد هذه الطريقة على فحص العمليات المحاسبية الفردية (كالشراء، البيع، الأجور...) بغرض التأكد من قانونيتها ومطابقتها للواقع. كما تسمح بكشف عمليات التلاعب أو الأخطاء المقصودة وغير المقصودة.

## 4. التحقيق في مصادر التمويل:

يقوم المدقق بتتبع مصادر الأموال المتوفرة لدى المؤسسة ومقارنتها مع الإيرادات المصرّح بها، وذلك لكشف أي تضخيم أو إخفاء للإيرادات الفعلية.

## 5. التحقيقات الخارجية والمقاطعة المعلوماتية:

يُلجأ في بعض الحالات إلى استخدام بيانات من مصادر خارجية، مثل البنوك، الزبائن، الموردين، أو حتى الإدارات الأخرى (كالجمارك أو السجل التجاري)، بهدف التأكد من صحة المعطيات التي تقدّمها المؤسسة.

يُختار الأسلوب الأنسب حسب حجم المخاطر المكتشفة، ودرجة تعقيد النشاط، وتاريخ المؤسسة في الامتثال الجبائي. والنجاح في تطبيق هذه الأساليب يتوقف بشكل كبير على كفاءة المدقق وخبرته، وكذلك على توافر المعلومات وسهولة الوصول إليها.

<sup>1</sup> Bensalem, M. (2020). Op.cit.

## خلاصة المبحث

تناول هذا المبحث الجوانب المفاهيمية الأساسية للتدقيق الجبائي، بوصفه أحد الأدوات الرقابية الفعّالة التي تعتمدها الإدارة الجبائية لضمان امتثال المكلفين لأحكام القوانين الضريبية، والحد من المخاطر المرتبطة بعدم التصريح الصحيح أو التهرب الضريبي. وقد تم تقديم التدقيق الجبائي كعملية منهجية ومنظمة تهدف إلى التحقق من صحة التصريحات الجبائية والبيانات المالية المقدّمة من قبل المكلفين، من خلال مراجعة شاملة للوثائق والسجلات، وتحليل مدى تطابقها مع الواقع الاقتصادي للمؤسسة.

تبرز أهمية التدقيق الجبائي في كونه لا يقتصر على كونه إجراء رقابي فقط، بل يتعداه إلى كونه أداة استراتيجية تسهم في حماية المال العام، من خلال تقليص حجم الفاقد الجبائي الناتج عن الغش والتلاعب، كما يُساعد على تحسين أداء المؤسسة الجبائي، وتعزيز الشفافية والثقة في النظام الضريبي. ويُساهم كذلك في دعم الإدارة الجبائية بمعلومات دقيقة تساعدها على تحسين التشريعات واتخاذ قرارات أكثر فاعلية.

كما تم استعراض التصنيفات الأساسية للتدقيق الجبائي وفقاً لنطاقه ودرجة تعمقه، إضافة إلى توضيح أهم الأساليب التي يعتمدها المدقق الجبائي في أداء مهامه، والتي تتنوع بين التحليل المالي، الفحص الوثائقي، والتحقيقات المقارنة، وغيرها من الأدوات الفنية التي تُستخدم لاكتشاف الأخطاء والتجاوزات وتقييم مدى امتثال المؤسسة للتشريع الجبائي.

وبذلك، يُعدّ هذا المبحث بمثابة الإطار النظري الأساس الذي يُمهّد لفهم العلاقة بين التدقيق الجبائي والمخاطر الجبائية، ويُساهم في تحديد الدور المحوري الذي يلعبه هذا النوع من التدقيق في تحقيق الحوكمة الضريبية والحد من الانحرافات داخل المؤسسات الاقتصادية.

## المبحث الثاني

## المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية

## تمهيد

تواجه المؤسسات الاقتصادية في بيئة أعمالها المتغيرة العديد من التحديات، من أبرزها المخاطر الجبائية التي تُعد من بين أهم مصادر عدم الاستقرار المالي والتنظيمي. وتكمن خطورة هذه المخاطر في تأثيرها المباشر على التوازن المالي للمؤسسة، وارتباطها الوثيق بمستوى الامتثال للتشريعات الضريبية، الأمر الذي قد يؤدي إلى فرض غرامات، أو نزاعات مع الإدارة الجبائية، أو حتى فقدان ثقة المتعاملين.

في هذا السياق، يكتسي موضوع المخاطر الجبائية أهمية متزايدة، لا سيما مع تعقد الأنظمة الجبائية وتنامي حجم الالتزامات المفروضة على المكلفين، مما يستوجب فهماً دقيقاً لطبيعة هذه المخاطر ومصادرها الداخلية. ويُعتبر إدراك المؤسسة لهذه التهديدات والتحكم فيها خطوة أساسية نحو بناء سياسة جبائية رشيدة وفعالة.

وعليه، يهدف هذا المبحث إلى الإحاطة بالمخاطر الجبائية في بعدها المفاهيمي والوظيفي، من خلال التطرق إلى مفهومها وأنواعها، ثم تحليل أبرز مصادرها داخل المؤسسة، وأخيراً دراسة آثارها المحتملة على الأداء المالي ومدى التزام المؤسسة بالضوابط الجبائية المعتمدة.

## المطلب الأول: مفهوم المخاطر الجبائية وأنواعها

## الفرع الأول: مفهوم المخاطر الجبائية

تُعدّ المخاطر الجبائية (ou risques fiscaux) من بين الإشكالات المحورية التي تواجه المؤسسة الاقتصادية الحديثة، نظراً لتأثيرها المباشر على السلامة المالية والامتثال القانوني. ويُقصد بالمخاطر الجبائية مجموعة الأعباء المحتملة وغير المتوقعة التي قد تتحمّلها المؤسسة نتيجة عدم تطبيقها السليم أو الكامل لأحكام التشريعات الضريبية، سواء عن قصد (كحالات الغش والتهرب) أو عن غير قصد (نتيجة الجهل أو سوء التقدير أو التعقيد التشريعي).

يُعرّف الخطر الجبائي على أنه مجموع الأعباء الإضافية التي قد تتكبدها المؤسسة نتيجة عدم امتثالها للقواعد والتشريعات الضريبية المعمول بها. وتتجلى هذه الأعباء في شكل عقوبات مالية وغرامات. ويُعزى هذا الخطر في الغالب إلى عوامل متعددة، من أبرزها عدم احترام الالتزامات الجبائية، بالإضافة إلى ما يشوب النظام الضريبي من تعقيد وغموض في بعض أحكامه، مما يزيد من احتمالية الوقوع في الأخطاء والتجاوزات<sup>1</sup>

1. في مونيرة، المراجعة الضريبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدراسات العليا المتخصصة في المالية العامة، المعهد المغربي للاقتصاد الجمركي والضريبي (IEDF)، الجزائر، 2011، ص. 08.

يتعلق الخطر الجبائي بسلوك المؤسسة تجاه التزاماتها تجاه الإدارة الجبائية، ويُنتج هذا الخطر من عدم امتثال المؤسسة للالتزامات الجبائية التي يحددها التشريع، أو نتيجة لعدم فهم دقيق أو ترجمة غير صحيحة للنصوص القانونية المتعلقة بالجبائية، أو قد ينشأ عن نية التهرب أو الغش الجبائي. وقد يؤدي ذلك إلى تشويه سمعة المؤسسة أمام إدارة الضرائب، مما يترتب عليه تحميلها أعباء إضافية تشمل العقوبات والغرامات المالية، بالإضافة إلى الوقت الضائع الذي يُحسب ضدها في حال أصبحت هدفاً للمراقبة الجبائية التي تقوم بها الإدارة الجبائية<sup>1</sup>.

يعرف البعض الخطر الجبائي على أنه عدم الالتزام بالواجبات الجبائية وضعف الفعالية الجبائية الناتج عن نقص المعرفة بالإجراءات التي تتيح الاستفادة من الامتيازات الجبائية. وقد ينشأ هذا الخطر كنتيجة طبيعية لتعقيد وعدم استقرار التشريع الجبائي. بشكل عام، يمكن القول أن الخطر الجبائي يشكل عبئاً ناتجاً عن عدم التزام المؤسسة بتطبيق أحكام التشريع الجبائي، أو نتيجة لتفسير خاطئ أو فهم غير دقيق لنصوص هذا التشريع. وهذا ما يترتب عليه تحمل المؤسسة لعبء جبائي إضافي، مما يؤثر سلباً على أدائها ويعيق تحقيق أهدافها المنشودة.

#### الفرع الثاني: أنواع المخاطر الجبائية

تتنوع المخاطر الجبائية التي قد تواجهها المؤسسة باختلاف طبيعة نشاطها، حجمها، ومستوى امتثالها للتشريعات الجبائية المعمول بها، وتُعدّ هذه المخاطر من العوامل الحاسمة التي تؤثر على استقرارها المالي وسمعتها الجبائية. ويمكن تصنيف هذه المخاطر بوجه عام إلى نوعين رئيسيين: مخاطر ناتجة عن عدم الانتظام الجبائي، وأخرى مترتبة عن الخيارات الجبائية الخاطئة. يشكل هذان النوعان معاً الإطار الأساسي لتحليل مدى هشاشة أو صلابة النظام الجبائي داخل المؤسسة، خاصة في ظل التطورات المتسارعة التي شهدها المحيط الجبائي، لا سيما بعد صدور قانون المالية لسنة 2025، والذي أفرز جملة من التعقييدات والإصلاحات في آن واحد، سواء من حيث الإجراءات أو من حيث الشروط المرتبطة بالاستفادة من الامتيازات، ما يستوجب على المؤسسات تبني مقاربات أكثر احترافية ودقة في إدارة مخاطرها الجبائية.

#### أولاً: مخاطر عدم الانتظام الضريبي

تواجه المؤسسات التي لا تلتزم التزاماً كاملاً بالإجراءات والضوابط الضريبية مجموعة من المخاطر التي تتراوح بين الغرامات المالية وفقدان الامتيازات القانونية. وفيما يلي تحليل مفصل لتلك المخاطر:

<sup>1</sup> يوسف مامش، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية للطباعة، ط 1، الجزائر، 2008، ص

## 1. تأخير أو عدم تقديم التصريحات الضريبية

مع تمديد مهلة التصريح السنوي إلى نهاية يوليو 2025، يظل التأخير أو الإهمال في تقديم التصريحات يعرض المؤسسة لعواقب وخيمة. فالإدارة الجبائية تمتلك الحق في إجراء تقدير جبائي تلقائي للضريبة المستحقة استنادًا إلى بيانات غير مباشرة، ما قد يؤدي إلى تحميل المؤسسة مبالغ مبالغًا فيها. إضافةً إلى ذلك، فإن التأخير يترتب عليه غرامات تأديبية قد تختلف حسب مدة التأخير ونوع النشاط.

وفقًا لدراسة منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، فإن عدم الالتزام بالأجال القانونية يخلق بيئة تنظيمية غير مستقرة ويُفقد المؤسسة مصداقيتها أمام السلطات<sup>1</sup>.

## 2. التلاعب في البيانات والتصريحات المالية

يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى إخفاء الإيرادات أو تضخيم المصاريف لتقليل العبء الضريبي، سواء عن طريق فواتير وهمية أو تسجيل نفقات شخصية كتكاليف مهنية. غير أن التحول الرقمي في الإدارة الجبائية مكن من تحسين آليات المراقبة، باستخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي وتحليل البيانات، مما زاد من فرص اكتشاف هذه المخالفات<sup>2</sup>.

التلاعب في البيانات لم يعد سهل الإخفاء كما في السابق، فالإدارات الجبائية تعتمد اليوم على أدوات مقارنة تلقائية بين الإقرارات والمعاملات البنكية، بل وأحيانًا مع مصادر بيانات خارجية<sup>3</sup>.

## 3. عدم تطبيق شروط الإعفاءات الضريبية

تُمنح بعض المؤسسات امتيازات ضريبية مرتبطة بالاستثمار أو توظيف الشباب، لكنها مشروطة بالامتثال لمجموعة من المعايير الزمنية والتنظيمية. على سبيل المثال، يفرض قانون المالية لعام 2025 تبعًا دقيقًا لكيفية استغلال الأصول الممولة بموجب الإعفاءات، مع إلزام المؤسسة بالاحتفاظ بها لمدة زمنية محددة. أي إخلال بهذه الشروط يعرض المؤسسة لسحب الإعفاء بأثر رجعي وفرض غرامات تصل إلى 30% من القيمة الممنوحة.

تشير التقارير إلى أن عدم الالتزام بهذه الشروط يُعد من بين الأسباب الرئيسية لتزايد النزاعات الضريبية بين المؤسسات والإدارة<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> OECD. (2004). *Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance*. Organisation for Economic Co-operation and Development.

<sup>2</sup> PwC. (2023). *Digital Transformation in Tax Administration*. PricewaterhouseCoopers.

<sup>3</sup> KPMG. (2022). *The Future of Tax: AI and Compliance Analytics*. Retrieved from <https://home.kpmg>

## 4. نقص أنظمة الرقابة الداخلية

العديد من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لا تزال تعتمد كليًا على مستشارين خارجيين أو مكاتب محاسبة غير متخصصة، دون وجود قسم داخلي مختص بالجبائية. هذا النقص يُعرضها لأخطاء تنظيمية خطيرة مثل التصنيف غير الصحيح للعمليات المالية أو الإخلال بواجبات التسجيل الضريبي، مما يضر بدقة التصريحات ويزيد من مخاطر التفتيش.

بحسب منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية، فإن غياب هيكلية تنظيمية داخلية يُعد من العوامل المؤثرة في عدم الامتثال الضريبي بشكل مؤسسي<sup>1</sup>.

## ثانياً: مخاطر الخيارات الجبائية الخاطئة

تشكل الخيارات الجبائية الخاطئة خطراً استراتيجياً على المؤسسات، إذ غالباً ما ترتبط بتأويلات غير دقيقة للنصوص الجبائية، أو قرارات استثمارية لا تأخذ بعين الاعتبار الشروط المرفقة بالإعفاءات أو الحوافز. وفي ما يلي أبرز هذه المخاطر:

## 1. الإعفاءات في إطار السندات السيادية (الصكوك)

ينص قانون المالية لسنة 2025 على إعفاء عائدات الصكوك السيادية من الضريبة على الدخل لمدة خمس سنوات، شريطة توظيفها ضمن مشاريع ذات طابع تنموي، مع ضرورة احترام شروط محاسبية وتنظيمية دقيقة. عدم الامتثال لهذه الشروط يؤدي إلى سحب الإعفاء بأثر رجعي، وفرض ضرائب مستحقة مرفقة بغرامات تأديبية.

وفقاً لتقرير صندوق النقد الدولي، فإن الأدوات المالية الإسلامية مثل الصكوك تحتاج إلى إطار جبائي دقيق، لأن أي إخلال في شروط التوظيف يجعل العوائد خاضعة للضريبة حسب النظام العام<sup>2</sup>.

## 2. الدعم الضريبي الموجه للشباب والمؤسسات الناشئة

أقر قانون 2025 مزيداً من الحوافز الجبائية للمؤسسات الناشئة والمشاريع المقامة في المناطق الصناعية، بما في ذلك إعفاءات على الأرباح والضريبة على النشاط المهني لمدة تصل إلى 5 سنوات. غير أن هذه الإعفاءات مشروطة بـ:

- حد أدنى من خلق مناصب العمل؛
- ميزانية استثمار معتمدة؛
- احترام مدة تشغيل المشروع.

<sup>4</sup> World Bank. (2021). *Improving Tax Incentive Policies in Developing Countries*. Retrieved from <https://www.worldbank.org>

<sup>1</sup> OECD. (2004). Op.cit.

<sup>2</sup> IMF. (2023). *Tax Treatment of Islamic Finance Instruments*. International Monetary Fund

أي خلل في هذه الشروط يؤدي إلى إلغاء الامتياز بأثر رجعي، واسترجاع الضرائب غير المدفوعة، مع فرض فوائد تأخير قد تصل إلى 25%<sup>1</sup>.

يرى خبراء أن الاعتماد على الإعفاءات دون ضمان القدرة على الامتثال الدقيق لشروطها يُحوّل الحوافز إلى عبء جبائي غير متوقع<sup>2</sup>.

### 3. مخاطر عدم إعادة استثمار الأرباح

تمنح بعض الأنظمة الجبائية إمكانية تخفيض الضريبة عند إعادة استثمار الأرباح في مشاريع محددة خلال فترة قانونية لا تتجاوز 3 سنوات. في حال فشل المؤسسة في إعادة توجيه الأرباح ضمن الإطار الزمني:

- يتم إلغاء التخفيض الضريبي؛
- يعاد فرض الضريبة على الأرباح الأصلية؛
- يتم تطبيق غرامات وفوائد التأخير.

تؤكد منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية أن سوء تقدير التزامات إعادة الاستثمار من أكثر الأخطاء الاستراتيجية التي تقع فيها المؤسسات الصغيرة والمتوسطة<sup>3</sup>.

### 4. التحكم في ضريبة القيمة المضافة (TVA)

رغم التحسينات التي طرأت على إجراءات استرداد TVA في قانون 2025، لا تزال الأخطاء المرتبطة بعدم دقة التصريحات، غياب الوثائق الإثباتية، أو استعمال رموز تصنيف غير صحيحة تؤدي إلى:

- رفض طلبات الاسترداد؛
- فرض فحوص جبائية معمقة؛
- تأخر استرداد الأموال، ما يؤثر مباشرة على السيولة المالية للمؤسسة.

وفقاً لتقرير صادر عن PwC، فإن 40% من مشاكل TVA تعود إلى أخطاء وثائقية أو تقنية، وليس إلى نية التهريب، مما يبرز الحاجة إلى نظام رقابة داخلي محكم<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> World Bank. (2021). *Effective Use of Tax Incentives in Developing Economies*. Retrieved from <https://www.worldbank.org>

<sup>2</sup> Ernst & Young. (2022). *Tax Incentives for Start-Ups: Challenges and Best Practices*. EY Insights

<sup>3</sup> OECD. (2020). *Supporting SMEs to Navigate Tax Compliance*. Organisation for Economic Co-operation and Development

<sup>4</sup> PwC. (2023). Op.cit.

## المطلب الثاني: مصادر المخاطر الجبائية داخل المؤسسة

تتعدد مصادر المخاطر الجبائية التي قد تواجه المؤسسة في السياق الجزائري، وتتأثر هذه الأخيرة بعوامل داخلية تتعلق بالبنية التنظيمية، والخيارات المحاسبية، وكفاءة الموارد البشرية، مما ينعكس سلباً على جودة الامتثال الجبائي. وفي هذا الإطار، يمكن تصنيف هذه المصادر إلى فرعين أساسيين:

## الفرع الأول: اختلالات تنظيمية ومحاسبية داخل المؤسسة

تُعد الاختلالات التنظيمية والمحاسبية من أبرز العوامل المؤدية إلى بروز المخاطر الجبائية داخل المؤسسات الاقتصادية في الجزائر، لاسيما تلك ذات الحجم الصغير والمتوسط، والتي تشكل النسبة الأكبر من النسيج الاقتصادي الوطني. فغالباً ما تفتقر هذه المؤسسات إلى هيكلية تنظيمية واضحة في المجال الجبائي، إذ لا تتوفر على مصالح أو أقسام متخصصة تُعنى بتسيير ومتابعة الالتزامات الجبائية بشكل دائم، وتعتمد في الغالب على مكاتب محاسبة أو خبراء خارجيين، تكون متابعتهم محدودة زمنياً وقد لا تتماشى مع وتيرة التعديلات القانونية والتحديثات الجبائية المستمرة، لا سيما تلك التي تُدرج ضمن قوانين المالية السنوية<sup>1</sup>.

إن غياب الكفاءة الجبائية داخل المؤسسة يؤدي إلى سلسلة من الاختلالات، منها التأخر في تقديم التصريحات الجبائية الشهرية والسنوية، وعدم التفاعل السريع مع الإشعارات أو مراسلات الإدارة الجبائية، بالإضافة إلى اتخاذ قرارات جبائية مرتجلة أو غير مدروسة، مما يزيد من احتمالية تعرض المؤسسة لعقوبات وغرامات مالية تثقل كاهلها وتضر بسمعتها أمام السلطات الضريبية. كما يؤدي هذا الضعف إلى صعوبة الاستفادة من الامتيازات الجبائية التي يقرها القانون بسبب الجهل بالإجراءات أو الشروط الخاصة بها.

من جهة أخرى، تعاني المؤسسات الجزائرية من ضعف في الأنظمة المحاسبية المعتمدة، حيث لا يتم غالباً احترام معايير النظام المحاسبي المالي (SCF) في عمليات التسجيل والمعالجة المحاسبية، أو يتم اعتماد طرق محاسبية غير ملائمة لخصوصية الأنشطة، مما يؤدي إلى ظهور فروقات بين النتائج المحاسبية والنتائج الجبائية. ويؤدي هذا الخلل إلى فقدان مصداقية السجلات الجبائية ويُعطي مبرراً قانونياً للإدارة الجبائية لاعتماد أسلوب التقدير المباشر للضريبة، وهو ما يُشكل عبئاً ضريبياً إضافياً على المؤسسة ويضعف قدرتها التفاوضية في حال اللجوء إلى الطعن أو الطعن القضائي<sup>2</sup>.

وقد أشارت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD, 2020) إلى أن ضعف البنية المحاسبية والجبائية يُعد من الأسباب الجوهرية لارتفاع المنازعات الجبائية في الدول النامية، ومنها الجزائر، حيث يسود

<sup>1</sup> OECD. (2020). *Tax Administration 2020: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*. OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/7e1d13f7-en>

<sup>2</sup> World Bank. (2021). *Doing Business 2021: Economy Profile – Algeria*. World Bank Group. <https://www.worldbank.org>

نوع من "الهشاشة المؤسسية" في إدارة الالتزامات الجبائية، خصوصًا في المؤسسات التي لا تتوفر على موارد بشرية مؤهلة في المجال الجبائي.

وعلى صعيد موازٍ، تُظهر تقارير البنك الدولي أن جزءًا مهمًا من المؤسسات الجزائرية لا يمتلك نظام معلومات محاسبي وجبائي متكامل (ERP)، مما يصعب من تتبع العمليات المالية والضريبية بشكل دقيق وشفاف، خاصة فيما يتعلق بالتصريح الدوري لضريبة القيمة المضافة (TVA)، ومعالجة الحسومات والاسترجاعات. وقد تم التأكيد في تقرير البنك الدولي لسنة 2021 على أن النقص في رقمنة المحاسبة الجبائية داخل المؤسسات الجزائرية يُعيق بشكل كبير فعالية المراقبة الداخلية ويجعل المؤسسة عرضة لأخطاء متكررة في حساب الضريبة واحتساب الأعباء القابلة للخصم أو غير القابلة للخصم<sup>1</sup>.

كل هذه الاختلالات التنظيمية والمحاسبية تؤدي في النهاية إلى بيئة جبائية غير مستقرة داخل المؤسسة، مما يجعلها أكثر عرضة للمخاطر الجبائية ويقوّض قدرتها على التنبؤ والامتثال، ويحدّ من تنافسيتها في السوق، خاصة في ظل ارتفاع وتيرة الرقابة الجبائية وتعقيد الإجراءات الضريبية في الجزائر بعد إدخال تعديلات جديدة بموجب قانون المالية لسنة 2025.

### الفرع الثاني: محدودية الكفاءة الجبائية للموارد البشرية

يُعد رأس المال البشري الدعامة الأساسية لضمان الامتثال الجبائي السليم داخل المؤسسة، غير أن الواقع الجزائري يكشف عن قصور واضح في الكفاءات الجبائية المتخصصة، لا سيما في صفوف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي تشكل النسيج الاقتصادي الغالب. ففي كثير من الحالات، يتم إسناد مهمة إعداد التصريحات الجبائية إلى المحاسب العام أو المدير المالي، الذين قد يفتقران إلى التكوين الأكاديمي أو المهني المتخصص في المجال الجبائي، خصوصًا في ظل التغيرات المتسارعة التي تميز قوانين المالية الجزائرية سنويًا.

هذا النقص في الكفاءة الفنية يؤدي غالبًا إلى أخطاء في التصنيف الجبائي للعمليات، أو سوء تقدير الإعفاءات والتحفيزات، أو حتى الجهل بالإجراءات التي تتيح تقليل العبء الضريبي بطرق قانونية. فالتعامل مع النظام الجبائي دون إلمام دقيق بتفاصيله يفتح المجال لتفسيرات غير صحيحة للنصوص، قد تؤدي إلى إغفال التزامات أو تجاوزات غير مقصودة، مما يعرض المؤسسة لعقوبات وغرامات جسيمة.

يشير صندوق النقد الدولي<sup>2</sup> إلى أن أحد التحديات الجوهرية في البيئة الجبائية الجزائرية يتمثل في "القصور المزمن في التكوين الجبائي"، وهو ما يؤدي إلى اتساع الفجوة بين الإطار القانوني من جهة، والممارسة الجبائية اليومية داخل المؤسسات من جهة أخرى.

<sup>1</sup> World Bank. (2021). *Doing Business 2021: Economy Profile – Algeria*. World Bank Group. <https://www.worldbank.org>

<sup>2</sup> IMF. (2022). *Tax Policy and Administration in Algeria: Diagnostic Review*. International Monetary Fund

كما أن غياب برامج التكوين المستمر داخل المؤسسات الجزائرية يزيد من تعقيد الوضع. إذ أن التشريعات الجبائية، وخاصة تلك المرتبطة بالإعفاءات والاستردادات والضرائب القطاعية، تخضع لتعديلات شبه سنوية عبر قوانين المالية، مما يتطلب مواكبة دائمة. غير أن الواقع يكشف عن بقاء العديد من المؤسسات عالقة في تطبيق أنظمة لم تُعد سارية، أو الاستفادة من امتيازات تم تعديل شروطها أو إلغاؤها كلياً، مما يعرض المؤسسة فيما بعد إلى إعادة تقييم جبائي بأثر رجعي يشمل الغرامات والفوائد.

إلى جانب ذلك، تُسجّل محدودية في الثقافة الجبائية داخل الأوساط الإدارية للمؤسسات الجزائرية، حيث لا تُعتبر الضرائب جزءاً من التخطيط المالي الاستراتيجي، بل تُنظر إليها على أنها عبء خارجي لا بد من التخلص منه بأقل التكاليف. هذه النظرة تُضعف قدرة المؤسسة على اعتماد مقاربات تحليلية واستباقية لتقدير أثر القرارات الجبائية على نموها واستقرارها المالي على المدى المتوسط والبعيد.

وتؤكد تقارير Ernst & Young<sup>1</sup> أن التحول في الثقافة الجبائية داخل المؤسسات الجزائرية يتطلب تجاوز العقلية الدفاعية، وتبني فكر تخطيطي استباقي يقوم على فهم التشريعات، وتوظيفها ضمن استراتيجية متكاملة لإدارة المخاطر الجبائية.

لذلك، يبقى تعزيز القدرات البشرية الجبائية من خلال تكوين داخلي منتظم، وتحديث للمعرفة القانونية، وتوظيف مختصين في المجال من بين الضرورات القصوى التي يجب أن تُدرج ضمن أولويات الحوكمة داخل المؤسسة الجزائرية الحديثة.

### المطلب الثالث: آثار المخاطر الجبائية على الأداء المالي والامتثال الضريبي

تُعد المخاطر الجبائية من أهم التحديات التي تواجه المؤسسات الجزائرية، لما تسببه من اضطرابات مباشرة وغير مباشرة على كل من الأداء المالي والامتثال الضريبي. فعدم إدارة هذه المخاطر بفعالية لا يؤدي فقط إلى فرض غرامات أو ضرائب إضافية، بل يُضعف من قدرة المؤسسة على التوسع والاستثمار، ويؤثر سلباً على صورتها أمام الجهات التنظيمية والممولين. وتزداد خطورة هذه الآثار في السياق الجزائري، حيث يتسم النظام الجبائي بالتغير المستمر، ويُعاني من تعقيدات إجرائية وبيروقراطية مزمنة. ويمكن تحليل هذه الآثار من خلال محورين رئيسيين:

#### الفرع الأول: أثر المخاطر الجبائية على الأداء المالي للمؤسسة

يترتب على عدم التحكم في المخاطر الجبائية انعكاسات مالية عميقة قد تمسّ بشكل مباشر الاستقرار المالي للمؤسسة، وتهدد قدرتها على الاستمرار والنمو. ففي السياق الجزائري، حيث تتسم البيئة الجبائية بالتعقيد والتغير المستمر، تواجه العديد من المؤسسات الاقتصادية، لا سيما الصغيرة والمتوسطة،

<sup>1</sup> Ernst & Young. (2022). *Fiscal Risk and Compliance Challenges in North African Enterprises*. EY Algeria Insights.

صعوبات في مواكبة التزاماتها الجبائية بشكل دقيق، مما يؤدي بها إلى الوقوع تحت طائلة التقدير الضريبي التلقائي أو الخضوع لتعديلات جبائية غير متوقعة بأثر رجعي .

غالبًا ما تنجم هذه المخاطر عن أخطاء في التصريحات، أو تجاهل لتفاصيل تقنية تتعلق بالإعفاءات أو الحسومات، أو حتى بسبب التأويل الخاطئ للنصوص القانونية. في هذا الإطار، أشار البنك الدولي<sup>1</sup> إلى أن ضعف نظام الرقابة الجبائية الداخلية داخل المؤسسات الجزائرية يُعد أحد الأسباب الخفية لتعثر عدد كبير من المشاريع الاستثمارية، مؤكدًا أن التكاليف غير المتوقعة المرتبطة بالضرائب والغرامات قد تؤدي إلى تعطيل خطط التوسع أو حتى إلى توقف النشاط كليًا في بعض الحالات.

فعلى سبيل المثال، عندما تخضع المؤسسة لعملية تدقيق جبائي، قد تواجه مطالبات ضريبية ضخمة تغطي عدة سنوات مالية، وغالبًا ما تكون مصحوبة بغرامات تأخير وفوائد قد تتجاوز 25% من المبلغ الأصلي المستحق، وفقًا لأحكام قانون الإجراءات الجبائية في الجزائر. هذه المطالبات قد تستنزف جزءًا كبيرًا من السيولة النقدية المتاحة، مما يضطر المؤسسة إلى اللجوء إلى مصادر تمويل مكلفة (كالقروض البنكية قصيرة الأجل) لتسوية المبالغ المستحقة، وهو ما يؤثر على هيكلها التمويلي ومعدلات المديونية لديها .

كما يؤدي سوء التقدير الجبائي إلى ارتفاع غير مبرر في العبء الضريبي الكلي، حيث أن الفشل في توظيف الامتيازات الجبائية المتاحة – مثل الإعفاءات على أرباح إعادة الاستثمار أو الحسومات الخاصة بضريبة القيمة المضافة – من شأنه أن يقلص هوامش الربح، ويضعف القدرة التنافسية للمؤسسة، لا سيما في القطاعات التي تعتمد على الأسعار كعامل أساسي في التنافس<sup>2</sup>. وقد كشفت دراسة حديثة أجرتها شركة Ernst & Young أن 37% من المؤسسات الجزائرية التي خضعت لتدقيق جبائي خلال الفترة 2017-2021 قد سجلت تراجعًا ملحوظًا في احتياطاتها المالية نتيجة لرسوم وفوائد إضافية لم تكن مبرمجة في خططها المحاسبية أو ميزانياتها التقديرية.

وتظهر هذه الإشكالية بشكل أكبر في المؤسسات التي لا تعتمد نظام معلومات محاسبي وجبائي متكامل (ERP)، حيث يصعب التنبؤ بالمخاطر الجبائية أو التعامل معها بشكل استباقي. كما أن التأخر في تنفيذ التسويات أو الاستجابة للإخطارات الجبائية يمكن أن يفاقم الوضع ويؤدي إلى تحميل المؤسسة مصاريف إضافية كان يمكن تجنبها.

من جهة أخرى، لا تقتصر آثار المخاطر الجبائية على البعد المالي المحض، بل تمتد أيضًا إلى التأثير على صورة المؤسسة وتقييمها الائتماني. فالبنوك ومؤسسات التمويل، وكذا الشركاء الأجانب، غالبًا ما يأخذون بعين الاعتبار مستوى الامتثال الجبائي ضمن معايير تقييم المخاطر. فإذا ما تم تصنيف المؤسسة

<sup>1</sup> World Bank. (2021). *Doing Business 2021: Op.cit.*

<sup>2</sup> Ernst & Young. (2022). *Étude sur la gestion fiscale en Algérie : Risques, conformité et tendances.* Alger: EY Algérie

على أنها تواجه "مخاطر تنظيمية مرتفعة"، فإن ذلك قد يؤدي إلى رفض منحها تسهيلات تمويلية أو تحميلها فائدة أعلى على القروض، مما يزيد من تكاليف التمويل ويقيد قدرتها على التوسع أو الابتكار<sup>1</sup>.

كما أن هذا النوع من المخاطر قد يحرم المؤسسة من فرص الاستفادة من الدعم العمومي أو المشاركة في مناقصات الدولة، لا سيما بعد إدراج شرط "الوضعية الجبائية النظامية" كأحد الشروط الأساسية في دفا تر الشروط العامة بموجب قوانين المالية الأخيرة، بما في ذلك قانون المالية لسنة 2025.

### الفرع الثاني: أثر المخاطر الجبائية على الامتثال الضريبي واستقرار العلاقة مع الإدارة الجبائية

تمثل المخاطر الجبائية عاملاً حاسماً في تشكيل العلاقة بين المؤسسة والإدارة الضريبية، حيث إن أي خلل أو تقصير في الامتثال للالتزامات الضريبية يعرض المؤسسة لمجموعة من التداعيات السلبية على مستوى الرقابة والعقوبات. فالأخطاء المتكررة في التصريحات الضريبية، أو التلاعب بالإعفاءات والاستفادة منها بشكل غير مشروع، بالإضافة إلى حالات التهرب الضريبي، كلها عوامل تزيد من درجة التدقيق والمراقبة التي تمارسها الإدارة على المؤسسة<sup>2</sup>.

ومن أبرز الآليات التي تلجأ إليها الإدارة الجزائية للحد من المخاطر المرتبطة بالمكلفين الذين يعانون من قصور في الامتثال:

- إدراج المؤسسة في لائحة المكلفين ذوي "الخطورة العالية"، والتي تخضع من خلالها لرقابة صارمة ودورية، حيث تُركز الإدارة على مراجعة دقيقة لجميع التصريحات والمعاملات الجبائية للمؤسسة.
- تكرار عمليات التدقيق الجبائي، بما يشمل التدقيق التفصيلي في السجلات والوثائق المالية لفترات ضريبية متعددة، مما يؤدي إلى زيادة الأعباء المالية والإدارية على المؤسسة.
- تقليص المهل القانونية للرد على الطعون أو الاستفادة من التسهيلات، حيث يفرض على المؤسسات غير الملتزمة أوقاتاً أقصر للرد على ملاحظات الإدارة، ويُحرمون من التسهيلات مثل الدفع المؤجل أو تخفيض الغرامات.

توضح منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية<sup>3</sup> أن مستوى الثقة المتبادلة والشفافية بين المكلف والإدارة الضريبية يعد عنصرًا أساسيًا لتقليل التدقيق المفرط، وأن المؤسسات التي تفشل في بناء هذه الثقة تصبح أكثر عرضة للتدقيق المكثف والعقوبات.

في السياق الجزائري، مع تبني الدولة لبرامج رقمنة الإدارة الضريبية وتحديث القوانين بهدف توسيع القاعدة الضريبية وتعزيز جمع الإيرادات، أصبح الامتثال الجبائي معيارًا مركزيًا لتصنيف المؤسسات وتقييم

<sup>1</sup> World Bank. (2021). *Doing Business 2021: Op.cit.*

<sup>2</sup> OECD. (2020). *Op.cit.*

<sup>3</sup> Ibid

أدائها. يتيح هذا النظام الحديث، عبر المنصات الرقمية، مراقبة فورية ودقيقة للتصريحات، وهو ما يمكن الإدارة من اتخاذ إجراءات تفضيلية للمؤسسات الملتزمة، تشمل تسهيل الاسترجاع الضريبي للضريبة على القيمة المضافة (TVA)، وتمكينها من الاستفادة من الإعفاءات الضريبية والتسهيلات المالية<sup>1</sup>.

بالمقابل، تواجه المؤسسات التي تُظهر اختلالات في الامتثال مخاطر فقدان هذه المزايا، بالإضافة إلى تدهور علاقتها مع الإدارة الضريبية، مما يضعف من قدرتها على التفاوض أو تأجيل الالتزامات، ويزيد من احتمال تعريضها لفحوصات مكثفة مستمرة.

علاوة على ذلك، تتعدى تأثيرات المخاطر الجبائية الجانب المالي لتشمل السمعة المؤسسية. المؤسسات التي ترتبط بنزاعات ضريبية متكررة أو تُدرج ضمن قوائم رسمية للمكلفين غير الملتزمين تُفقد ثقة الشركاء التجاريين والممولين، سواء على المستوى المحلي أو الدولي. ونتيجة لذلك، قد تتراجع فرصها في الحصول على تمويلات بنكية أو استثمارات، ما يعوق نموها وتطورها الاقتصادي<sup>2</sup>.

بالإضافة إلى ذلك، تشير الدراسات إلى أن ضعف الامتثال يضر بثقة المواطن والمجتمع في نظام الضرائب بشكل عام، مما يزيد من معدلات التهرب الضريبي ويضعف جهود الدولة في تحسين الإيرادات العامة<sup>3</sup>.

### خلاصة المبحث

تم التوصل من خلال هذا المبحث إلى أن المخاطر الجبائية تُعد من أبرز الإشكاليات التي تواجه المؤسسات الاقتصادية، خاصة في السياق الجزائري الذي يتميز بتعقيد المنظومة الجبائية وتغيرها المستمر. وقد تبين أن هذه المخاطر تنشأ نتيجة لعدم الامتثال الكامل للتشريعات الضريبية، سواء بسبب الجهل أو سوء الفهم أو ضعف الكفاءة الداخلية، وتشمل مظاهرها التأخير في التصريحات، التلاعب في البيانات، وسوء استغلال الامتيازات الجبائية. كما أن الخيارات الجبائية الخاطئة تؤدي بدورها إلى تحميل المؤسسة أعباء مالية إضافية قد تضرّ باستقرارها المالي وتحدّ من قدرتها التنافسية.

كذلك، خلص المبحث إلى أن مصادر هذه المخاطر تعود بالأساس إلى اختلالات تنظيمية ومحاسبية داخلية، وضعف تأهيل الموارد البشرية في المجال الجبائي، إضافة إلى غياب ثقافة الامتثال والتخطيط الضريبي الاستباقي. وتنعكس هذه المخاطر بشكل مباشر على الأداء المالي للمؤسسة من خلال الغرامات والتعديلات بأثر رجعي، كما تؤثر على استقرار علاقتها مع الإدارة الجبائية، ما قد يعرضها لرقابة صارمة

<sup>1</sup> Benabbas, A., & Harbi, M. (2023). Digitization and Tax Compliance in Algeria: Challenges and Opportunities. *Algerian Journal of Economic Reform*, 12(1), 56-74

<sup>2</sup> Amara, S., & Kaci, A. (2021). Impact of Tax Disputes on Corporate Reputation in Algeria. *Journal of North African Business Studies*, 8(2), 134-150

<sup>3</sup> Haddad, Y. (2020). Tax Compliance and Social Trust in Algeria: An Empirical Study. *Mediterranean Economic Review*, 9(3), 210-227

ويقوّض فرصها في الاستفادة من التسهيلات والامتيازات. وعليه، فإن تبني مقارنة منهجية لإدارة المخاطر الجبائية بات ضرورة ملحة ضمن متطلبات الحوكمة الرشيدة للمؤسسات الجزائرية.

## المبحث الثالث

## العلاقة بين التدقيق الجبائي والمخاطر الجبائية

تمهيد

في ظل التعقيد المتزايد للتشريعات الجبائية وتنامي التحديات التنظيمية التي تواجه المؤسسات، أصبح التدقيق الجبائي أداة محورية في إدارة المخاطر الجبائية. إذ لا يقتصر دوره على فحص مدى دقة التصريحات الضريبية، بل يشمل تقييم مدى التزام المؤسسة بالقوانين الجبائية، وتحليل مدى نجاعة أنظمتها المحاسبية والرقابية، وتحديد نقاط الضعف التي قد تشكل مصدرًا لمخاطر جبائية مستقبلية.

في السياق الجزائري، تزايدت أهمية التدقيق الجبائي في السنوات الأخيرة، خصوصًا في ظل التوجه نحو رقمنة الإدارة الجبائية وتوسيع القاعدة الضريبية، ما جعل من التدقيق وسيلة ليس فقط لتعزيز الامتثال والشفافية، بل أيضًا لتحسين العلاقة بين المؤسسة والإدارة الجبائية. وتتمثل القيمة المضافة لهذا النوع من الرقابة في قدرته على إعادة توجيه السلوك الجبائي للمؤسسات نحو مزيد من الانضباط، كما أنه يسمح للإدارة بالكشف المبكر عن التجاوزات وتصحيحها قبل أن تتفاقم تبعاتها المالية والتنظيمية. غير أن فعالية هذا الدور تظل مرتبطة بعدة عوامل، من أبرزها كفاءة القائمين على التدقيق، ومدى توافر البيانات الدقيقة، ودرجة تعاون المؤسسة، وهو ما يجعل من التدقيق الجبائي عنصراً استراتيجياً في الحوكمة الجبائية الحديثة.

## المطلب الأول: دور التدقيق الجبائي في اكتشاف وتقويم المخاطر الجبائية

يعد التدقيق الجبائي أداة مركزية في الإدارة الجبائية الحديثة، لا تقتصر مهمته على التحقق من مطابقة التصريحات الضريبية للوضع المالي الفعلي للمؤسسة، بل تمتد إلى رصد المخاطر المحتملة، وتصحيح السلوك والممارسات الخاطئة قبل أن تتحول إلى أزمات مالية أو نزاعات قانونية.

## الفرع الأول: رصد المخاطر واكتشاف التجاوزات الجبائية

يلعب التدقيق الجبائي دورًا محوريًا في تحديد بؤر الخطر داخل المؤسسة من خلال تقييم مدى الامتثال الضريبي وكشف التجاوزات غير المرئية، سواء كانت ناجمة عن أخطاء غير مقصودة أو عن ممارسات مقصودة للتحايل على القانون. وتُعتبر مرحلة رصد المخاطر الجبائية إحدى أهم وظائف التدقيق، حيث يتم خلالها مراجعة السجلات المحاسبية، ومطابقة التصريحات الضريبية مع العمليات المالية الحقيقية، وتحليل التباينات المحتملة التي قد تشير إلى وجود خلل أو تحايل.

وتتمثل أبرز التجاوزات التي يكشف عنها التدقيق في الجزائر في التأخر في إيداع التصريحات الجبائية الدورية، وتضخيم المصاريف القابلة للخصم بهدف تقليص الوعاء الضريبي، أو تسجيل إيرادات غير موجهة بالشكل الصحيح، الأمر الذي يؤدي إلى اختلال التوازن بين الحسابات المحاسبية والتصريحات الجبائية الرسمية.

وقد شهدت الجزائر في السنوات الأخيرة تحوُّلاً ملموساً نحو الرقمنة في المجال الجبائي، من خلال إطلاق منصة "جيباياتيك" **Jibayatik** - التي تربط بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية بطريقة رقمية. وتُعد هذه الخطوة نقلة نوعية في إطار الحوكمة الجبائية، حيث تمكنت الإدارة من الولوج إلى قواعد بيانات متعددة، تشمل التصريحات الجبائية، الفواتير، الحركات البنكية، والمعطيات الخارجية مثل سجلات السجل التجاري، ما عزز بشكل كبير من قدرة الدولة على تتبع الأنشطة المالية غير المصرح بها أو المشكوك فيها<sup>1</sup>.

ولم يقتصر تطوير أدوات الرصد على الرقمنة فقط، بل شمل أيضاً اعتماد تقنيات تحليل البيانات الضخمة (Big Data) والذكاء الاصطناعي، التي تُستخدم حالياً بشكل متزايد من قبل هيئات التدقيق الجبائي للكشف عن أنماط السلوك الاحتيالي بناءً على مؤشرات متكررة، مثل التكرار غير المنطقي لنسب الخصم، أو إدراج مصاريف مكررة عبر سنوات محاسبية مختلفة، أو تناقضات بين المشتريات المصرح بها والمبيعات المسجلة<sup>2</sup>.

وتسهم هذه الأدوات التقنية في تمكين المدقق من تصفية الكم الهائل من البيانات ومقارنتها في وقت قياسي، وهو ما لا يمكن تحقيقه بالوسائل التقليدية. كما أن استخدام تقنيات تعلم الآلة (Machine Learning) يتيح بناء نماذج تنبؤية قادرة على تحديد الملفات ذات المخاطر العالية بشكل استباقي، ما يساهم في تحسين كفاءة توزيع الجهد الرقابي وتعزيز العدالة الجبائية بين المكلفين.

ويمكن القول إن التكامل بين التدقيق اليدوي التقليدي والتقنيات الحديثة يُعد المدخل الأكثر فعالية لرصد المخاطر الضريبية في المؤسسات الجزائرية، لا سيما في ظل التزايد المطرد لحجم البيانات المالية والتعقيد المتنامي في العمليات المحاسبية. كما أن هذا التكامل يوفّر للإدارة الجبائية أداة قوية لتحسين الحصيلة الجبائية ومكافحة التهرب بشكل منهجي ومنظم.

<sup>1</sup> Benredjem, H. (2024). *La digitalisation de l'administration fiscale algérienne : vers une meilleure gouvernance*. Rimak Journal. Retrieved from <https://www.rimakjournal.com>

<sup>2</sup> Cherif, A. (2020). *L'intelligence artificielle au service de la fiscalité : Cas de l'administration fiscale algérienne*. Revue des Sciences de Gestion et d'Économie

جدول رقم (01):

أنواع التجاوزات الجبائية وأدوات رصدتها في النظام الجزائي

أدوات وتقنيات رصد التدقيق المستخدمة	وصف التجاوز	نوع التجاوز الجبائي المحتمل
التتبع الألي عبر منصة Jibayatik نظام الإنذارات الألية للإخطار	- عدم احترام الأجال القانونية لتقديم التصاريح الشهرية أو السنوية	تأخر أو عدم تقديم التصريحات الجبائية
مقارنة قواعد البيانات عبر Jibayatik أدوات تحليل الفجوات (Gap Analysis)	- وجود تباين بين ما هو مسجل في المحاسبة وما هو مصرح به لدى الإدارة الجبائية	عدم تطابق التصريحات الجبائية مع البيانات المحاسبية
تحليل نمط الإنفاق باستخدام الذكاء الإصطناعي مراجعة الوثائق الداعمة	- إدراج نفقات غير مبررة أو لا علاقة لها بالنشاط بغرض تخفيض الوعاء الضريبي	تضخيم المصاريف القابلة للخصم
مطابقة المعاملات البنكية مع الإيرادات المصرح بها خوارزميات اكتشاف التناقضات	- تقليص الإيرادات الفعلية للإفلات من الضريبة	إخفاء أو عدم تسجيل بعض الإيرادات
تتبع شروط الإمتياز عبر قواعد البيانات نظم رقابة الألية مبرمجة بالشروط القانونية	- الاستفادة من الإعفاءات دون احترام الشروط القانونية	سوء استخدام الامتيازات الجبائية
مراجعة تاريخية للملفات تحليل نمطي لحجم TVA حسب القطاع والنشاط	- تقديم طلبات استرجاع TVA غير مبررة أو مبالغ فيها	أخطاء متكررة في استرجاع الرسم على القيمة المضافة (TVA)

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات السابقة

الفرع الثاني: تقويم السلوك الجبائي واستجابة المؤسسة

يُعد تقويم السلوك الجبائي للمؤسسة أحد الأدوار الأساسية التي يضطلع بها التدقيق الجبائي، إذ لا يقتصر هدفه على الكشف عن الأخطاء أو المخالفات، بل يتجاوزها إلى توجيه المؤسسة نحو سلوك صحيحي قائم على الامتثال الفعّال للتشريعات الجبائية. فعند اكتشاف انحرافات أو اختلالات أثناء عملية التدقيق - سواء تعلّقت بتأخر التصريحات، أو سوء تصنيف المحاسبة، أو الاستخدام غير المشروع للإعفاءات - تُمنح المؤسسة، في معظم الحالات، فرصة لتسوية وضعيتها الجبائية بصفة طوعية، قبل اللجوء إلى العقوبات أو التقديرات الجبائية المباشرة.

في هذا السياق، يُعد التصحيح الذاتي من طرف المؤسسة أداة فعّالة لإعادة بناء الثقة مع الإدارة الجبائية، خاصة في الجزائر، حيث أصبح السجل الجبائي "المحسن" يلعب دورًا محوريًا في تقييم المؤسسة ضمن منظومة التدقيق الرقابي. فكلما أبدت المؤسسة تعاونًا وشفافية أثناء عملية المراجعة، تقلّ احتمالية خضوعها لتدقيق معمّق مستقبلي، وتزيد فرصتها في الحصول على تسهيلات جبائية، على غرار تقليص مدة

معالجة طلبات استرجاع الرسم على القيمة المضافة (TVA)، أو إعادة جدولة دفع الأقساط الجبائية، أو حتى قبول ملفاتها للاستفادة من الإعفاءات المقررة في إطار قوانين الاستثمار الجديدة<sup>1</sup>

وقد كشفت دراسة ميدانية حديثة لباحثة جزائرية<sup>2</sup> أن المؤسسات التي تُظهر قدرة تنظيمية قوية خلال عملية التدقيق - خاصة تلك التي تملك نظام رقابة داخلية فعال وتقارير موثقة - تتمكن من معالجة المخاطر الجبائية بكفاءة أعلى، مقارنة بالمؤسسات ذات الهيكلة غير الرسمية أو غير الرقمية. وخلصت الدراسة إلى وجود علاقة طردية بين فعالية الرقابة الداخلية ومستوى امتثال المؤسسة لتوصيات المدققين.

إلى جانب ذلك، يجب التأكيد على أن التدقيق الجبائي في الجزائر لم يعد مجرد أداة رقابية تقليدية، بل تحوّل تدريجيًا إلى وظيفة استشارية وتقويمية. إذ بات المدقق الجبائي ملزمًا، في حالات معينة، بتقديم توصيات تساعد المؤسسة على تحسين منظومتها الجبائية والمحاسبية. وتشمل هذه التوصيات مراجعة الإجراءات التنظيمية، تعيين مسؤول جبائي داخلي، تقوية برامج التكوين في المجال الجبائي، واعتماد برمجيات محاسبية متوافقة مع النظام الجبائي الوطني (SCF/IFRS). وفي هذا الصدد، تُشجع الإدارة الجبائية على التحوّل الرقمي وتكامل الأنظمة المحاسبية مع معايير التصريح الآلي (Jibayatik)، كخطوة لتعزيز الحوكمة الضريبية<sup>3</sup>.

وبهذا، يتحوّل التدقيق من مجرد وسيلة رقابة صارمة إلى أداة بناءة، تساهم في ترسيخ ثقافة الامتثال الجبائي، وتمنح المؤسسة فرصًا لتحسين أداءها المالي وتجنب التعقيدات القانونية في المستقبل.

### المطلب الثاني: أثر التدقيق الجبائي على سلوك المؤسسة الضريبي

يُعد التدقيق الجبائي أداة رقابية فعّالة تستهدف ضمان التزام المكلفين بالضريبة، كما يشكل عنصرًا رادعًا ضد التهرب والتلاعب الجبائي. وبالنظر إلى السياق الجزائري، حيث تشهد المنظومة الجبائية عدة إصلاحات هيكلية، يُلاحظ أن التدقيق الجبائي يؤثر بشكل واضح على سلوك المؤسسة من خلال رفع مستوى الامتثال، وتوجيهها نحو تحسين نظامها المحاسبي وتدبيرها المالي.

### الفرع الأول: تعزيز الامتثال الجبائي وتحسين الشفافية

يُعتبر التدقيق الجبائي أداة محورية في تعزيز الامتثال الضريبي، كونه يشكّل آلية رقابة ردعية تدفع المؤسسات إلى الالتزام بالقوانين الجبائية، خوفًا من العقوبات المحتملة. فاحتمال تعرّض المؤسسة للمراقبة أو التفتيش الجبائي يُعدّ حافزًا قويًا يدفعها إلى تحسين دقة التصريحات الجبائية، وتفادي التلاعب في

<sup>1</sup> Direction Générale des Impôts. (2024). *Note sur les orientations stratégiques de l'administration fiscale algérienne*. Ministère des Finances, Alger

<sup>2</sup> Lachelache, S. (2024). *L'impact du contrôle fiscal sur la gestion du risque fiscal dans les PME algériennes*. Université de Constantine, Mémoire de Magistère

<sup>3</sup> Benredjem, L. (2024). *La digitalisation du contrôle fiscal en Algérie: Vers une gouvernance fiscale proactive*. Revue Algérienne des Sciences Fiscales et Comptables, 12(1), 44-61

المعطيات المالية. وقد بينت عدة دراسات أن التدقيق الجبائي لا يكتفي بالكشف عن التجاوزات، بل يُفضي أيضًا إلى تحسين جودة البيانات المالية ورفع درجة الشفافية في التصريحات<sup>1</sup>.

### 1. السياق الجزائري: التحوّل نحو الرقابة الفعّالة

في السنوات الأخيرة، شهد النظام الجبائي في الجزائر تحولات تدريجية تهدف إلى تعزيز فعالية الرقابة وتحسين الامتثال الضريبي، خاصة في ظل الضغوط المالية المرتبطة بتقلبات العائدات النفطية. فقد تم إدخال مجموعة من الإصلاحات الهيكلية، من أبرزها رقمنة التصريحات الجبائية، وتوسيع صلاحيات المفتشين الجبائين، وتبني أساليب تدقيق مبنية على تحليل المخاطر. هذه الخطوات سمحت بزيادة درجة الشفافية، والحد من بعض أشكال التلاعب التي كانت سائدة في النظام الورقي التقليدي<sup>2</sup> كما ساعد تطور الأنظمة المعلوماتية للإدارة الجبائية على رصد الفجوات الضريبية وتحليل سلوك المكلفين، ما عزز من الطابع الردعي والرقابي لعمليات التدقيق.

### 2. أثر التدقيق على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة

تُعدّ المؤسسات الصغيرة والمتوسطة (PME) أكثر الفئات تأثرًا بالتدقيق الجبائي، نظرًا لهشاشة بنيتها الإدارية والمالية، وضعف وعيها الجبائي. ففي السياق الجزائري، تمثل هذه المؤسسات أكثر من 90٪ من النسيج الاقتصادي، لكنها غالبًا ما تعمل في ظروف غير رسمية، أو دون نظام محاسبي محكم، مما يجعلها عرضة للأخطاء أو التجاوزات في التصريحات الجبائية. وقد ساهم تكثيف التدقيقات الميدانية في توجيه هذه المؤسسات نحو تحسين الامتثال، سواء من خلال تعزيز التكوين في المجال الجبائي، أو الاعتماد على خدمات محاسبية خارجية، تفاديًا للمخاطر المرتبطة بالعقوبات<sup>3</sup>. وبذلك، فإن التدقيق الجبائي يؤدي دورًا مزدوجًا: ضبط المعاملات المالية من جهة، وتعزيز الثقافة الجبائية من جهة أخرى.

### 3. حدود فعالية التدقيق في ظل التهميش

رغم الأثر الإيجابي العام للتدقيق الجبائي، إلا أن فعاليته تبقى محدودة في الجزائر بسبب عوامل تهميش مؤسسي وجغرافي تعيق تحقيق العدالة الجبائية. إذ تعاني المناطق الداخلية من نقص في عدد المفتشين، وضعف في التكوين المستمر، ما يؤدي إلى تفاوت في جودة الرقابة مقارنة بالمناطق الحضرية الكبرى. كما أن ضعف الثقة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية، المدعوم أحيانًا بسلوكيات بيروقراطية أو فساد إداري، يقلل من فعالية التدقيق ويزيد من نسب التهرب<sup>4</sup>. إضافة إلى ذلك، فإن استهداف بعض الفئات من

<sup>1</sup> Bahl, R., & Bird, R. (2008). Tax policy in developing countries: Looking back—and forward. *National Tax Journal*, 61(2), 279–301

<sup>2</sup> Ibid

<sup>3</sup> Fjeldstad, O. H., & Heggstad, K. K. (2012). Local government revenue mobilisation in Anglophone Africa. *ICTD Working Paper 7*.

<sup>4</sup> Joshi, A., Prichard, W., & Heady, C. (2014). Taxing the informal economy: The current state of knowledge and agendas for future research. *The Journal of Development Studies*, 50(10), 1325–1347

المؤسسات الضعيفة دون غيرها يعزز شعورًا بالإجحاف، ويقوّض مبدأ الشفافية الذي يُفترض أن يكون أساس العلاقة الجبائية .

### الفرع الثاني: التأثير على السياسات المحاسبية والتخطيط الجبائي

يؤثر التدقيق الجبائي بشكل مباشر على السياسات المحاسبية للمؤسسات، حيث يدفعها إلى تعديل ممارساتها نحو مزيد من التحفظ والامتثال، خاصة في ظل احتمال خضوعها للفحص أو المساءلة. وتتمثل أولى هذه التغيرات في التحول إلى تسجيل المعاملات المالية بشكل دقيق، وتوثيق البيانات المحاسبية بطريقة تقلل من فرص الشبهات أو الأخطاء. كما يتعزز دور التقدير المحاسبي المحافظ، مثل تسجيل المؤنات والالتزامات المحتملة، في محاولة لتفادي إعادة التقييم الضريبي أو فرض غرامات لاحقة<sup>1</sup>. أما على صعيد التخطيط الجبائي، فتلجأ المؤسسات إلى إعادة هيكلة أنشطتها أو إعادة النظر في خياراتها التمويلية والاستثمارية لتقليل العبء الجبائي ضمن الإطار القانوني، بما يُعرف بـ"التخطيط الجبائي المشروع".

في السياق الجزائري، تزايد تأثير التدقيق الجبائي على سلوك المؤسسات، خصوصًا بعد تشديد الإجراءات الرقابية وتوسيع صلاحيات المفتشين الجبائين، كما ورد في تقارير وزارة المالية<sup>2</sup>. فقد دفع الخوف من العقوبات الإدارية والمالية العديد من المؤسسات، خصوصًا تلك العاملة في القطاعات الخدمية والتجارية، إلى إدماج الاستشارات الجبائية ضمن أنشطتها الدورية، واستقطاب محاسبين قانونيين أو خبراء جبائين لضمان دقة التصريحات. كما أصبح البعض يعيد النظر في نمط تمويله (مثل تجنب بعض القروض ذات الترتيبات المعقدة) أو في صياغة العقود مع الشركاء، بما يقلل من المخاطر الجبائية المحتملة. وقد انعكست هذه التوجهات بشكل خاص على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي باتت تسعى لتفادي أي تدخل إداري، رغم أن قدرتها على التكيف تظل محدودة.

غير أن فعالية هذا التحول تبقى غير متكافئة بسبب التفاوت في الموارد والقدرات بين المؤسسات. فبينما تستطيع المؤسسات الكبرى توظيف مستشارين قانونيين ومحاسبين من ذوي الكفاءة العالية، فإن المؤسسات الصغرى، خاصة تلك الواقعة في مناطق مهمشة أو تفتقر للبنى التحتية الجبائية، غالبًا ما تواجه صعوبات في استيعاب التعقيد المتزايد للتشريعات الجبائية. وهذا ما يزيد من خطر الوقوع في الأخطاء، ويُعرضها لتزاعات ضريبية قد تكون ذات تكلفة كبيرة. كما يُسجّل تفاوت في تطبيق المعايير المحاسبية، نتيجة نقص التكوين أو غياب مرافقة حقيقية من طرف الإدارة الجبائية، مما يعمّق الفجوة بين الجهات والمناطق، ويعكس شكلاً من أشكال التمييز الجبائي غير المعلن<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*, 50(2-3), 127–178. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2010.09.002>

<sup>2</sup> Ministère des Finances. (2022). *Rapport annuel sur la politique fiscale en Algérie*. Alger : Direction Générale des Impôts

<sup>3</sup> Prichard, W. (2015). *Taxation, responsiveness and accountability in sub-Saharan Africa: The dynamics of tax bargaining*. Cambridge University Press.

في الأخير، يمكن القول أن التدقيق الجبائي يشكل أداة فعّالة لتوجيه سلوك المؤسسة نحو مزيد من الالتزام والشفافية، كما يدفعها إلى تطوير ممارساتها المحاسبية بما يتماشى مع المتطلبات الجبائية. غير أن هذا التأثير يظل مشروطاً بفعالية الإدارة الجبائية، وكفاءة المفتشين، وتوافر بيئة تشريعية واضحة وعادلة.

### المطلب الثالث: محددات فعالية التدقيق الجبائي في إدارة المخاطر

تُعد فعالية التدقيق الجبائي في إدارة المخاطر الجبائية عاملاً حاسماً في ضمان استقرار النظام الجبائي وتحقيق العدالة الضريبية. وتتوقف هذه الفعالية على مجموعة من المحددات المرتبطة بالإطار القانوني والتنظيمي، بجودة واحترافية الموارد البشرية، وبالوسائل التقنية المستخدمة. في السياق الجزائري، ورغم الجهود المبذولة منذ سنوات في إطار إصلاح المنظومة الجبائية، لا تزال هناك تحديات تعيق الأداء الأمثل للتدقيق الجبائي في مواجهة التهرب والمخاطر الجبائية.

### الفرع الأول: المحددات المؤسسية والتشريعية لفعالية التدقيق الجبائي

تُعد المنظومة التشريعية والمؤسسية الإطار الحاسم الذي يُحدد مدى فعالية التدقيق الجبائي، إذ يعتمد نجاح هذه العملية بدرجة كبيرة على وضوح القوانين الجبائية واستقرارها. فالنصوص الغامضة أو المتغيرة باستمرار تفتح المجال أمام التأويل المتباين، سواء من طرف المكلفين بالضريبة أو من طرف أعوان الإدارة الجبائية أنفسهم، ما يُضعف من فعالية الرقابة ويُقلل من مستوى الامتثال الجبائي. وقد<sup>1</sup> أن استقرار النصوص الجبائية، وسهولة تفسيرها وتطبيقها، من بين الشروط الأساسية لضمان رقابة فعّالة ومتكافئة على المكلفين، وتُعدّ أساساً جوهرياً لإدارة المخاطر الضريبية بفعالية.

في السياق الجزائري، لا تزال التشريعات الجبائية تتسم بدرجة عالية من التعقيد والتشظي، حيث يعاني المكلفون والمفتشون على حد سواء من تداخل النصوص وتعدد الإجراءات، خاصة في ظل غياب مدونات تفسيرية واضحة تساعد على توحيد فهم المقتضيات القانونية. ويُضاف إلى ذلك بطء الفصل في المنازعات الجبائية، الذي يُولد حالة من عدم اليقين القانوني، ويؤثر سلباً على جودة قرارات التدقيق. كما أن الإطار القانوني المنظم لعمليات التدقيق لم يشهد تحديثاً جوهرياً يتماشى مع التحولات الاقتصادية، خاصة في ما يتعلق بالرقابة على الأنشطة الرقمية أو التعاملات العابرة للحدود<sup>2</sup>. هذا التأخر التشريعي يخلق فجوة بين الواقع الاقتصادي ومقتضيات الرقابة الجبائية، ويُضعف من قدرة الإدارة على ضبط مجالات التهرب الجديدة.

إلى جانب الإطار القانوني، تلعب المحددات المؤسسية دوراً محورياً في دعم أو إعاقة فعالية التدقيق الجبائي. فالاستقلالية النسبية للإدارة الجبائية، وفعالية نظم الرقابة الداخلية، وكفاءة الموارد البشرية، تُعدّ

<sup>1</sup> Bird, R. M., & Zolt, E. M. (2008). Tax policy in emerging countries. *Environment and Planning C: Government and Policy*, 26(1), 73–86. <https://doi.org/10.1068/c07102>

<sup>2</sup> Ministère des Finances. (2023). *Rapport sur la modernisation de l'administration fiscale en Algérie*. Alger : Direction Générale des Impôts.

جميعها شروطاً أساسية لضمان حياد وصرامة عمليات التدقيق. غير أن هذه الشروط لا تزال قيد التطوير في الجزائر، حيث تسجّل نقائص عديدة على مستوى التنسيق بين الهيئات الرقابية المختلفة، لا سيما بين مديرية الضرائب ومديرية الجمارك، ما يحد من تكامل المعلومات والرقابة. كما أن التوزيع غير المتوازن للموارد بين الولايات، وضعف التكوين المستمر للمفتشين، يُفضي إلى تفاوت في جودة التدقيق، ويكرّس أشكالاً من التهميش الجبائي في المناطق الداخلية والبعيدة عن مراكز القرار. بذلك، تصبح فعالية التدقيق مرتبطة ليس فقط بالجهد التقني، بل أيضاً بإرادة إصلاح هيكلي يُعالج الفجوات المؤسسية ويوفّر بيئة تشريعية واضحة وعادلة.

### الفرع الثاني: المحددات التقنية والبشرية لفعالية التدقيق الجبائي

لا تنحصر فعالية التدقيق الجبائي في الجوانب القانونية فقط، بل تعتمد بدرجة كبيرة على القدرات التقنية والتنظيمية للإدارة الجبائية، وكفاءة الموارد البشرية المؤهلة لتنفيذ مهام الرقابة. فالمفتش الجبائي لم يعد مجرد منفذ لإجراءات تقليدية، بل يُفترض أن يكون محللاً للبيانات ومُقيماً للمخاطر، مما يتطلب تكويناً عالي المستوى في مجالات متداخلة، تشمل القانون الجبائي، المحاسبة، تكنولوجيا المعلومات، وتحليل البيانات المالية. ومن الضروري أيضاً تزويده بأدوات رقمية متقدمة تتيح له التعامل مع قواعد بيانات واسعة، والكشف المبكر عن المؤشرات غير العادية في التصريحات الجبائية. وقد أكدت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية<sup>1</sup> أن الاستخدام الذكي للتكنولوجيا والتحليل الرقمي يشكل عنصراً حاسماً في كشف التهرب وتحسين مردودية التدقيق.

في السياق الجزائري، ورغم الخطوات الإيجابية المسجّلة على مستوى رقمنة العمليات الجبائية من خلال إطلاق منظومة "جِبَاياتيك" (Jibayatik)، إلا أن استثمار هذه المنظومة في مجال التدقيق الجبائي لا يزال محدوداً. فرغم توقّر المعطيات، إلا أن استخراج القيمة التحليلية منها يواجه عراقيل عدة، أبرزها ضعف تكامل الأنظمة المعلوماتية، ونقص الكفاءات المتخصصة في تحليل البيانات. كما لا تزال الكثير من عمليات التدقيق تُجرى بطريقة تقليدية، أو شبه يدوية، مما يرفع من كلفة التدقيق، ويؤثر على مدته ودقته<sup>2</sup>. ويؤدي ذلك إلى تراكم الملفات، وتأخر البتّ فيها، مع تراجع فعالية الإدارة في مواجهة التجاوزات الجبائية المركّبة.

أما من الجانب البشري، فإن محدودية عدد المفتشين الجبائيين المؤهلين تُعد من أهم التحديات التي تُقيد فعالية النظام الرقابي في الجزائر، خاصة مع التوسع المستمر في عدد المؤسسات الاقتصادية وتنوع الأنشطة، بما في ذلك القطاعات ذات الطابع المعقّد، كالتجارة الإلكترونية، والخدمات العابرة للحدود. هذا النقص العددي، إلى جانب ضعف التكوين المستمر، يجعل فرق التدقيق عاجزة أحياناً عن تتبع العمليات

<sup>1</sup> OECD. (2017). *Enhancing the Effectiveness of External Audit Systems in Tax Administration*. OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/9789264279322-en>

<sup>2</sup> Direction Générale des Impôts. (2022). *Rapport annuel sur la gestion fiscale en Algérie*. Alger : Ministère des Finances.

المعقدة أو فهم استراتيجيات التخطيط الجبائي التي تعتمد على بعض المؤسسات الكبرى. كما أن عدم تكافؤ التوزيع الجغرافي للمفتشين يخلق فجوة بين المناطق الحضرية والمناطق الداخلية أو المهمشة، حيث تُسجّل حالات غياب شبه كامل للرقابة، وهو ما يفتح المجال لاقتصادات موازية خارج نطاق الامتثال الجبائي.

ويلاحظ كذلك أن غياب آليات تحفيز فعّالة داخل الإدارة الجبائية، وضعف التنسيق الداخلي بين المصالح التقنية والميدانية، يُضعف من الحافزية لدى الكوادر العاملة، ويؤثر على جودة الأداء الرقابي. كما أن ثقافة العمل لا تزال تميل إلى الطابع الإجرائي أكثر من التحليلي، ما يعيق بناء مقاربة استباقية تعتمد على إدارة المخاطر الجبائية. ومن هنا، فإن فعالية التدقيق الجبائي في الجزائر لا يمكن أن تتحقق دون معالجة الفجوات التقنية والبشرية، وإعادة هيكلة منظومة التكوين والتأهيل، مع ضرورة تجاوز التهميش المؤسسي الذي تعاني منه مناطق بأكملها، ومجالات اقتصادية كاملة خارجة عن الرقابة الفعلية.

ومن هنا، فإن فعالية التدقيق الجبائي في الجزائر لا يمكن أن تتحقق دون معالجة الفجوات التقنية والبشرية، وإعادة هيكلة منظومة التكوين والتأهيل، مع ضرورة تجاوز التهميش المؤسسي الذي تعاني منه مناطق بأكملها، ومجالات اقتصادية كاملة خارجة عن الرقابة الفعلية.

لذلك، يُقدّم الجدول التالي عرضًا موجزًا لأبرز المحددات التقنية والبشرية التي تؤثر على جودة وفعالية عمليات التدقيق الجبائي في الجزائر، مع التركيز على الواقع الحالي لهذه العوامل، وأوجه التهميش أو التفاوت التي تبرز في الميدان.

جدول رقم (02):

المحددات التقنية والبشرية لفعالية التدقيق الجبائي في الجزائر

المحدد	الوضع الحالي	الأثر على فعالية التدقيق	أوجه التهميش أو التفاوت
الأنظمة المعلوماتية Jibayatik	نظام رقمي فعال جزئياً، لكن محدود في التحليل والتكامل بين الهيئات	ضعف في استغلال البيانات لرصد المخاطر، بطء في الفحص الجبائي	ضعف تطبيقه في الولايات الداخلية، وقلة الولوج للأنظمة الرقمية خارج المدن الكبرى.
الرقمنة والتكنولوجيا	تطور نسبي في رقمنة الصيرجات، تأخر في استخدام أدوات تحليل البيانات	استمرار الإغتماد على الفحص اليدوي، ارتفاع نسبة الأخطاء.	فجوة تكنولوجية بين المراكز الحضرية والمناطق النائية.
عدد المفتشين الجبائين	نقص كبير في عدد المفتشين مقارنة بعدد المؤسسات المتزايد.	قصور في التغطية الرقابية، تراكم الملفات.	تركيز الموارد البشرية في العاصمة وبعض الولايات الكبرى فقط.
التكوين والتأهيل المستمر	برامج تكوين محدودة، غياب مواكبة التطورات في المحاسبة الدولية والاقتصاد الرقمي.	ضعف تشخيص المخاطر المعقدة، الإغتماد على أساليب تقليدية.	تهميش المفتشين في المناطق الداخلية من فرص التكوين المستمر.
التنسيق المؤسسي الداخلي	تنسيق ضعيف بين مديريات الضرائب والجمارك والهيئات الرقابية الأخرى.	إزدواجية في الرقابة، تضارب محتمل في البيانات	غياب آليات مركزية موحدة في مناطق بعيدة عن مركز القرار.
التحفيز والحوافز الوظيفية	نقص في الحوافز، عبء إداري مرتفع، ثقافة إجرائية.	ضعف الحافزية، تراجع جودة الأداء المهني	غياب آليات تشجيعية للمفتشين في المناطق المهمشة أو ضعيفة الإمكانيات.

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات السابقة

يوضح هذا الجدول أن فعالية التدقيق الجبائي في الجزائر مرهونة بجملة من الشروط التقنية والبشرية التي لا تزال تحتاج إلى إصلاح هيكلي عميق. ورغم التقدم النسبي في بعض المجالات، مثل رقمنة التصريحات، إلا أن غياب أدوات تحليل البيانات المتقدمة، ونقص التكوين، وسوء توزيع الكفاءات عبر المناطق، تُشكل عقبات جوهرية أمام إرساء رقابة جبائية عادلة وفعالة. كما أن التفاوت الجغرافي في الوصول إلى الوسائل التقنية والخدمات الإدارية يُسهم في تكريس شكل من "اللامساواة الجبائية"، بما يضعف من ثقة المكلفين ويحدّ من قدرة الدولة على تعبئة الموارد داخلياً بطريقة منصفة ومستدامة.

خلاصة المبحث

تناول هذا المبحث العلاقة الجوهرية بين التدقيق الجبائي والمخاطر الجبائية، مسلطاً الضوء على دور التدقيق كأداة رئيسية في رصد وتقويم المخاطر التي تواجه المؤسسات في ظل التشريعات الجبائية المعقدة والمتغيرة. يبرز المبحث كيف أن التدقيق لا يقتصر على التحقق من صحة التصريحات الضريبية، بل يتعدى ذلك إلى تقييم مدى التزام المؤسسات بالقوانين وتحليل كفاءة أنظمتها المحاسبية والرقابية، بهدف اكتشاف التجاوزات وتصحيحها قبل تفاقمها. كما يبرز المبحث التأثير الإيجابي للتدقيق في تعزيز الامتثال الضريبي وتحسين الشفافية، خاصة في ظل التطورات الرقمية التي شهدتها النظام الجبائي الجزائري، والتي ساهمت في

تحسين فعالية رصد المخاطر. مع ذلك، يشير المبحث إلى أن فعالية التدقيق تتوقف على عدة محددات، تشمل الإطار القانوني والتنظيمي، كفاءة الموارد البشرية، وتوفر الوسائل التقنية الحديثة، بالإضافة إلى أهمية التعاون والتنسيق بين مختلف الهيئات والإدارة الجبائية. وبناءً عليه، يُعتبر التدقيق الجبائي عنصرًا استراتيجيًا في إدارة المخاطر وتحقيق العدالة الجبائية، شرط توفر بيئة تشريعية واضحة ودعم مؤسسي وتقني متكامل.

## خلاصة الفصل

تناول هذا الفصل الجوانب النظرية الأساسية المتعلقة بالتدقيق الجبائي والمخاطر الجبائية، حيث يُعتبر التدقيق الجبائي أداة رقابية واستراتيجية جوهرية تعتمد الإدارة الجبائية لضمان التزام المكلفين بأحكام القوانين الضريبية، وتقليل المخاطر المالية والقانونية التي قد تهدد استقرار المؤسسات الاقتصادية. في المبحث الأول، تم توضيح أن التدقيق الجبائي ليس مجرد عملية روتينية لفحص التصريحات الجبائية والبيانات المالية، بل هو إجراء منهجي ومنظم يشمل مراجعة دقيقة وشاملة للوثائق والسجلات، وتحليل مدى تطابقها مع الواقع الاقتصادي للمؤسسة. ويُبرز هذا المبحث الدور الحيوي للتدقيق في حماية المال العام من خلال تقليص حجم الفاقد الناتج عن التهرب أو التلاعب، فضلاً عن تعزيز الشفافية والثقة بين المكلفين والإدارة الجبائية، مما يساهم في تحسين الأداء العام للنظام الضريبي.

أما المبحث الثاني، فقد ركز على المخاطر الجبائية التي تمثل تحدياً رئيسياً للمؤسسات، خصوصاً في بيئة جزائرية تتميز بتعقيد منظومتها الجبائية وتغيراتها المستمرة. إذ تنشأ هذه المخاطر غالباً بسبب قصور في الامتثال، سواء جراء نقص المعرفة أو سوء الفهم أو ضعف الكفاءات الداخلية، مما يؤدي إلى مظاهر مثل التأخير في تقديم التصريحات، التلاعب بالبيانات، وسوء استخدام الامتيازات الضريبية. وأشار المبحث إلى أن هذه المخاطر لها أصول تنظيمية ومحاسبية داخلية، إضافة إلى غياب ثقافة الامتثال والتخطيط الضريبي الاستباقي. كما تؤثر هذه المخاطر سلباً على الأداء المالي للمؤسسات، من خلال فرض غرامات مالية أو تعديلات ضريبية بأثر رجعي، بالإضافة إلى تعقيد العلاقة مع الإدارة الجبائية، مما قد يعرض المؤسسة لرقابة مشددة ويقلل فرص استفادتها من التسهيلات الضريبية.

وفي المبحث الثالث، تناولت الدراسة العلاقة الجوهرية بين التدقيق الجبائي والمخاطر الجبائية، حيث يُبرز التدقيق دوره كأداة فعالة في رصد وتحليل المخاطر التي تواجه المؤسسات في ظل التشريعات الجبائية المعقدة والمتغيرة. ويظهر المبحث أن التدقيق لا يقتصر على التحقق من صحة التصريحات الضريبية، بل يتعدى ذلك ليشمل تقييم مدى الالتزام بالقوانين وتحليل فعالية أنظمة الرقابة المحاسبية والداخلية، مما يمكن من اكتشاف التجاوزات وتصحيحها قبل تفاقمها. كما يوضح أهمية تطور التدقيق الجبائي في ضوء التحولات الرقمية التي شهدتها النظام الضريبي الجزائري، والتي حسنت من قدرة الجهات الرقابية على رصد المخاطر بدقة أكبر. ومع ذلك، يشير المبحث إلى أن نجاح التدقيق يتطلب وجود إطار قانوني وتنظيمي واضح، وكفاءة فنية عالية لدى الموارد البشرية، وتوفير الوسائل التقنية الحديثة، بالإضافة إلى التنسيق والتعاون المستمر بين مختلف الجهات المعنية. ومن ثم، يُعتبر التدقيق الجبائي أداة استراتيجية لا غنى عنها في إدارة المخاطر وتحقيق العدالة الضريبية، شرط وجود بيئة مؤسسية وتشريعية داعمة.

في المجمل، يقدم هذا الفصل رؤية متكاملة وشاملة توضح كيف يمكن للتدقيق الجبائي أن يساهم بشكل فعال في مواجهة المخاطر الجبائية المتنوعة، من خلال توفير آليات مراقبة دقيقة وتحليل معمق يمكن

الإدارة من اتخاذ قرارات مبنية على معلومات موثوقة، ما يدعم تحقيق الحوكمة الرشيدة ويعزز استقرار المؤسسات الاقتصادية ويضمن التوازن بين الحقوق والواجبات الضريبية.

## الفصل الثاني

الدراسة التطبيقية للتدقيق الجبائي ودوره  
في تقليل المخاطر الجبائية

## الفصل الثاني

### الدراسة التطبيقية للتدقيق الجبائي ودوره في تقليل المخاطر الجبائية

تمهيد :

بعد تناول الإطار النظري لمفهوم التدقيق الجبائي وأبعاده المختلفة في الفصل الأول، يأتي هذا الفصل لتجسيد الجانب التطبيقي من الدراسة، من خلال تحليل ميداني يهدف إلى تقييم مدى تطبيق التدقيق الجبائي على أرض الواقع، ومدى مساهمته في تقليل المخاطر الجبائية، وذلك في بيئة محلية محددة تمثلت في المديرية الولائية للضرائب بولاية المسيلة. وتبرز أهمية هذا الفصل في كونه يسمح بتقويم الفرضيات النظرية اعتمادًا على معطيات واقعية، ويمكن من الوصول إلى نتائج دقيقة تستند إلى آراء المتعاملين المباشرين مع التدقيق الجبائي، وكذلك من خلال دراسة حالتين فعليتين لمؤسستين محليتين.

اعتمدت هذه الدراسة التطبيقية على منهج نوعي- وصفي يعتمد أساسًا على المقابلات كأداة رئيسية لجمع المعلومات، وذلك من خلال مقابلة مجموعة من الإطارات والمسؤولين على مستوى المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة، من بينهم رؤساء مصالح ومدققون جبائيون. كما تم دعم هذا المسعى بدراسة حالتين لشركتين محليتين تخضعان للرقابة والتدقيق الجبائي، بغية فهم مدى تأثير التدقيق الجبائي على مستوى الامتثال الجبائي وتخفيض حجم المخاطر التي قد تتعرض لها المؤسسات محل الدراسة.

قسم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث رئيسية:

- المبحث الأول يختص بعرض المنهجية المعتمدة في الدراسة الميدانية، حيث يتناول بتفصيل منهج البحث، وأدوات جمع البيانات المستخدمة وعلى رأسها المقابلات، إلى جانب تحديد عينة الدراسة وطبيعتها، والأساليب المعتمدة في تحليل المعطيات التي تم جمعها، سواء بشكل نوعي أو شبه كمي.
- المبحث الثاني يعرض نتائج المقابلات التي أجريت مع مسؤولي المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة، ويهدف إلى التعرف على واقع تطبيق التدقيق الجبائي على مستوى الولاية، ومدى فعاليته في التقليل من المخاطر الجبائية. كما يناقش هذا المبحث التحديات العملية التي تواجه فرق التدقيق في الميدان، سواء من حيث الموارد البشرية أو التنظيمية أو التشريعية.
- المبحث الثالث يتناول تحليل حالتين لشركتين محليتين تم اختيارهما ضمن نطاق الدراسة، حيث يشمل توصيفًا عامًا لهما، ثم تحليل أثر عملية التدقيق الجبائي التي خضعتا لها، من حيث الالتزام الجبائي والتقليل من المخاطر، ليتم في الأخير إجراء مقارنة بين الحالتين من أجل استخلاص أوجه الشبه والاختلاف، وما يمكن أن يترتب عنها من نتائج وتوصيات.

يمثل هذا الفصل محورًا أساسيًا في الدراسة، حيث يسمح بربط النظرية بالتطبيق، ويمكن من الوقوف على الإشكالات الواقعية التي تعيق فعالية التدقيق الجبائي، وفي المقابل، يبيّن مدى قدرته على تحسين التسيير الجبائي والحد من الممارسات التي تفضي إلى التهرب أو التلاعب الجبائي.

## المبحث الأول

### المنهجية المعتمدة في الدراسة الميدانية

تمهيد

يُعد تحديد المنهجية العلمية من الخطوات الجوهرية في أي دراسة أكاديمية، لما لها من دور في توجيه البحث وضمان مصداقية النتائج المتوصل إليها. وفي إطار هذه الدراسة التطبيقية التي تهدف إلى تحليل واقع التدقيق الجبائي ودوره في تقليل المخاطر الجبائية، تم اعتماد منهجية نوعية ميدانية تعتمد على جمع البيانات من مصادرها الأصلية، خاصة من خلال المقابلات المباشرة مع مسؤولي المديرية الولائية للضرائب بولاية المسيلة، وكذا دراسة حالتين فعليتين لشركتين محليتين.

ينطلق هذا المبحث من عرض منهج البحث المعتمد، بما في ذلك مبررات اختياره ومدى ملاءمته لطبيعة الموضوع. كما يتم التطرق إلى أدوات جمع البيانات، مع التركيز على المقابلات باعتبارها الوسيلة الأساسية التي تم اعتمادها لتوفير معلومات دقيقة وعميقة حول واقع التدقيق الجبائي في الميدان. كما يتضمن المبحث تحديداً لطبيعة عينة الدراسة ومعايير اختيارها، بالإضافة إلى عرض الأساليب المتبعة في تحليل المعطيات المجمعة، سواء ما تعلق منها بالمعطيات الوصفية أو التحليلية.

ويمثل هذا المبحث الأساس المنهجي الذي تُبنى عليه بقية المباحث التطبيقية، من خلال ضمان الموضوعية في تناول الظاهرة محل الدراسة، والربط المنهجي بين الأدوات المستخدمة والنتائج المتوصل إليها لاحقاً.

### المطلب الأول: منهجية البحث وأدوات جمع البيانات

من أجل تحقيق أهداف هذه الدراسة التطبيقية وفحص فرضياتها على أسس علمية دقيقة، تم اعتماد منهجية بحث تجمع بين الطابع الوصفي والتحليلي والنوعي، حيث تم تصميم الدراسة الميدانية بما يتواءم مع خصوصية موضوع التدقيق الجبائي، وحساسية المعطيات المرتبطة به. وقد تم الاعتماد على المقابلات الشخصية كأداة رئيسية لجمع البيانات، إلى جانب تحليل وثائق وبيانات متاحة على مستوى المديرية الولائية للضرائب بولاية المسيلة، ودراسة حالتين فعليتين لمؤسستين محليتين.

### الفرع الأول: المنهجية المعتمدة في الدراسة الميدانية

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي بهدف وصف واقع التدقيق الجبائي في محيط محلي محدد وتحليل دوره في التقليل من المخاطر الجبائية، وهو منهج يسمح بفهم الظواهر كما تحدث في الواقع، دون التدخل في تغييرها، ويقوم على تفسير العلاقات بين المتغيرات كما تظهر في سياقها الطبيعي.

بالإضافة إلى ذلك، تم دعم هذا المنهج بمنهج نوعي (كيفي)، باعتبار أن طبيعة البيانات المراد جمعها لا يمكن حصرها في معطيات رقمية فقط، وإنما تتعلق بأراء وتجارب ومواقف مسؤولي الضرائب،

خاصة أن عملية التدقيق الجبائي تتسم بدرجة من التعقيد ولا تخضع دائمًا لمعايير كمية واضحة. وقد مكّن هذا التوجه المنهجي من التعمق في فهم واقع التدقيق الجبائي على مستوى المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة، خاصة ما يتعلق بالإجراءات، التحديات، وتقدير مدى فعالية هذا النوع من التدقيق في خفض المخاطر المرتبطة بالتحصيل الجبائي أو الامتثال الضريبي.

كما تم اختيار هذه المنهجية لكونها الأنسب في التعامل مع المواضيع ذات الطابع الميداني، والتي تستوجب الاستماع إلى آراء الفاعلين الأساسيين، وتحليل الممارسات الواقعية بعيدًا عن النماذج النظرية المجردة.

### الفرع الثاني: أدوات جمع البيانات الميدانية

لضمان مصداقية النتائج ودقتها، تم الاعتماد على أدوات متنوعة لجمع البيانات، أهمها:

#### • أولاً: المقابلات شبه الموجهة

وهي الأداة الرئيسية التي اعتمدت عليها الدراسة في جمع البيانات النوعية من مصادرها الأصلية. وقد تم إعداد دليل مقابلة يحتوي على مجموعة من الأسئلة المفتوحة والجزئية، يسمح للمستجوبين بالتعبير بحرية حول واقع التدقيق الجبائي ومشكلاته. شملت عينة المقابلات مجموعة من المسؤولين على مستوى المديرية الولائية للضرائب بولاية المسيلة، من بينهم رؤساء مصالح، مدققون جبائيون، وإطارات معنية مباشرة بتنفيذ أو متابعة عمليات التدقيق الجبائي.

ساعدت هذه المقابلات في الكشف عن تصورات هؤلاء المسؤولين بخصوص فعالية التدقيق، الممارسات الشائعة، والمعوقات التي تحول دون تحقيق أهداف هذا النظام الرقابي.

#### • ثانيًا: دراسة حالتين لشركتين محليتين

بهدف دعم البيانات التي تم الحصول عليها من مسؤولي الضرائب، تم اختيار حالتين لشركتين محليتين تنشطان في قطاعات مختلفة وتخضعان للتدقيق الجبائي. وقد تم جمع المعلومات المتعلقة بهما من خلال تحليل الوثائق المحاسبية والجبائية المتوفرة، ومقابلات مع مسؤولي الشركتين كلما أمكن ذلك، وذلك لتحديد طبيعة العلاقة بين عملية التدقيق ومستوى الامتثال الجبائي، ومدى مساهمة التدقيق في كشف أو منع المخاطر الجبائية في كل حالة. كما سمحت هذه الأداة بفهم التدقيق الجبائي من وجهة نظر المؤسسات الاقتصادية الخاضعة له، ما أضفى على الدراسة بعدًا متوازنًا من حيث الأطراف الفاعلة.

• ثالثاً: الوثائق الرسمية والتقارير الجبائية

تم الاعتماد أيضاً على مراجعة وتحليل بعض الوثائق الرسمية المتوفرة على مستوى المديرية، مثل تقارير التدقيق، الإخطارات الجبائية، والبيانات الإحصائية ذات الصلة، حيث شكلت هذه الوثائق مصدراً ثانوياً داعماً لفهم طبيعة التدخلات الجبائية ومدى تكرارها وأثرها.

باختصار، فإن التنوع في أدوات جمع البيانات ساعد على توفير صورة شاملة وعميقة لواقع التدقيق الجبائي في الولاية المدروسة، وساهم في تحقيق قدر معتبر من التوازن بين الجوانب النظرية والتطبيقية للدراسة.

المطلب الثاني: تحديد عينة الدراسة

نظراً للطبيعة التطبيقية لهذه الدراسة، كان من الضروري تحديد عينة مدروسة تمثل الجهات الفاعلة في مجال التدقيق الجبائي من جهة، والمؤسسات الاقتصادية الخاضعة له من جهة أخرى. وقد تم اختيار العينة بعناية بما يضمن تحقيق أهداف الدراسة، ويعكس واقع تطبيق التدقيق الجبائي على مستوى ولاية المسيلة. وعليه، تم اعتماد نوعين من العينة: عينة من مسؤولي الضرائب المعنيين مباشرة بالتدقيق الجبائي، وعينة من المؤسسات الاقتصادية التي خضعت فعلياً لهذا النوع من الرقابة.

الفرع الأول: عينة مسؤولي المديرية الولائية للضرائب

تمثلت هذه العينة في مجموعة من الإطارات والمسؤولين العاملين على مستوى المديرية الولائية للضرائب بولاية المسيلة، والذين لهم علاقة مباشرة بمهام التدقيق الجبائي. وقد تم اختيارهم بطريقة قصدية (غير احتمالية) بالنظر إلى خبرتهم وموقعهم الوظيفي، حيث شملت العينة:

- رؤساء مصالح التدقيق الجبائي؛
- مدققين جبائيين ميدانيين؛
- إطارات مكلفين بمتابعة الملفات الجبائية الكبرى أو ذات الأهمية؛
- بعض المسؤولين التقنيين المعنيين بالتحليل الجبائي والرقابة.

يُعزى اختيار هذه العينة إلى كون هؤلاء يمثلون الفاعلين الرئيسيين في تنفيذ وتسيير مهام التدقيق، وبالتالي يمكنهم تقديم تصورات واضحة وموثوقة حول فعالية الإجراءات المتبعة، التحديات المطروحة، والنتائج المحققة على أرض الواقع.

### الفرع الثاني: عينة دراسة الحالة (الشركتان المحليتان)

في إطار تعزيز الدراسة التطبيقية، تم اختيار حالتين لمؤسستين اقتصاديتين تنشطان داخل ولاية المسيلة وخضعتا لعمليات تدقيق جبائي في فترات مختلفة. وقد تم اختيار هاتين الشركتين بناءً على مجموعة من المعايير أهمها:

- خضوعهما الفعلي لتدقيق جبائي خلال السنوات الأخيرة؛
- اختلاف طبيعة نشاط كل شركة، ما يسمح بمقارنة أوسع لآثار التدقيق في سياقات مختلفة؛
- توفر الحد الأدنى من البيانات الجبائية والمالية للتحليل؛

وقد تم اعتماد أسلوب دراسة الحالة لتحليل كل شركة على حدة، بما في ذلك استعراض وضعيتها الجبائية قبل وبعد عملية التدقيق، وتقدير مدى التحسن في مستوى الامتثال الجبائي أو الكشف عن المخاطر والتجاوزات. كما ساعد هذا النوع من العينات في الوقوف على أوجه الشبه والاختلاف في آثار التدقيق، حسب خصوصية كل مؤسسة.

### المطلب الثالث: أساليب تحليل البيانات المعتمدة في الدراسة التطبيقية

تُعد عملية تحليل البيانات المرحلة الحاسمة في أي دراسة ميدانية، حيث يتم تحويل المعلومات والمعطيات التي تم جمعها إلى نتائج ذات دلالة علمية تسهم في الإجابة على تساؤلات البحث واختبار فرضياته. وفي هذه الدراسة، وبالنظر إلى طبيعة البيانات المتحصّل عليها من خلال المقابلات ودراسة الحالات، تم اعتماد مزيج من الأساليب التحليلية النوعية والوصفية، بما يتماشى مع تنوع مصادر البيانات واختلاف طبيعتها بين الكيفية والكمية.

### الفرع الأول: التحليل النوعي (الكيفي) لمضمون المقابلات

نظراً لاعتماد الدراسة بشكل رئيسي على المقابلات شبه الموجهة مع مسؤولي المديرية الولائية للضرائب، فقد تم تحليل مضامين هذه المقابلات باستخدام التحليل الموضوعاتي (Thématique)، الذي يهدف إلى استخراج المحاور الأساسية والأفكار المتكررة التي عبّر عنها المستجوبون.

وقد شمل التحليل:

- تصنيف إجابات المشاركين وفق محاور الدراسة (فعالية التدقيق، التحديات، النتائج... إلخ)؛
- استخراج النقاط المشتركة أو المتباينة في مواقف وآراء المسؤولين؛
- التركيز على المعلومات التي توضح العلاقة بين التدقيق الجبائي ومستوى تقليص المخاطر الجبائية؛
- الإشارة إلى الاقتراحات العملية أو الانتقادات التي قدّمها الفاعلون الميدانيون.

واستُخدم في هذا السياق أسلوب الوصف التفسيري، الذي يسمح بعرض وجهات النظر في سياقها وتحليلها بعمق، بعيداً عن التعميم أو الاختزال، مع مراعاة الخصوصية الإدارية والتنظيمية للبيئة الجبائية محل الدراسة.

### الفرع الثاني: التحليل الوصفي لحالتي الشركتين المحليتين

أما فيما يتعلق بدراسة الحاليتين، فقد تم اعتماد أسلوب التحليل الوصفي والتحليلي الوثائقي، من خلال مراجعة البيانات المالية والجبائية المتوفرة حول كل شركة قبل وبعد التدقيق، مع التركيز على الجوانب التالية:

- مدى التزام كل شركة بالتصريحات الجبائية قبل التدقيق؛
  - التعديلات أو التصحيحات الجبائية التي نتجت عن عملية التدقيق؛
  - الأثر المالي للتدقيق (غرامات، إعادة تقييم الوعاء الجبائي...);
  - التحولات السلوكية المحتملة بعد التدقيق (تحسين الامتثال، تطوير الأنظمة المحاسبية...).
- كما تم إجراء مقارنة بين الحاليتين لتحديد أوجه التشابه والاختلاف، سواء من حيث نوع المخاطر التي تم اكتشافها، أو من حيث تجاوب المؤسسات مع نتائج التدقيق. هذا التحليل المقارن ساهم في تعميق الفهم حول العوامل التي تؤثر في نجاح التدقيق الجبائي في تحقيق أهدافه، خاصة في المحيط المحلي. بهذا الشكل، يعكس هذا المطلب مختلف الجوانب الفنية والمنهجية التي تم من خلالها معالجة المعطيات الميدانية، مما يمنح نتائج الدراسة طابعاً موضوعياً وعلمياً متماسكاً.

### خلاصة المبحث

تناول هذا المبحث الجوانب المنهجية الأساسية التي بُنيت عليها الدراسة التطبيقية، حيث تم توضيح المنهج المعتمد، وهو المنهج الوصفي التحليلي المدعوم بالمقاربة النوعية، ليتناسب مع طبيعة موضوع التدقيق الجبائي. كما تم عرض أدوات جمع البيانات المتمثلة أساساً في المقابلات شبه الموجهة مع مسؤولي المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة، إضافة إلى دراسة حالتي مؤسستين محليتين خضعتا للتدقيق الجبائي.

تم كذلك تحديد العينة التي شملت فاعلين إداريين من جهة، ومؤسسات اقتصادية من جهة أخرى، بما يحقق التوازن في الرؤية والتحليل. واعتمدت الدراسة على أساليب تحليل نوعية ووصفية، مكّنت من معالجة المعطيات وفقاً لمجاور البحث الأساسية.

تشكل هذه الأسس المنهجية أرضية صلبة للانتقال إلى المبحث التالي، الذي يعرض النتائج المتحصّل عليها من خلال المقابلات مع مسؤولي الضرائب، وتحليل آرائهم وتقييمهم لواقع التدقيق الجبائي بالولاية.

## المبحث الثاني

### نتائج المقابلات مع مسؤولي إدارة الضرائب لولاية المسيلة

تمهيد

يمثل التدقيق الجبائي أحد أهم الأدوات الرقابية التي تعتمد عليها الإدارة الضريبية في سبيل تعزيز فعالية التحصيل الجبائي والحد من مختلف أشكال التهرب والغش الضريبي. غير أن فعالية هذا التدقيق لا تقاس فقط من خلال إطاره القانوني أو الإجرائي، بل تتوقف بدرجة كبيرة على كيفية تطبيقه في الميدان، وعلى مستوى الجاهزية المهنية والتنظيمية لدى الهيئات المنفذة له.

وفي هذا الإطار، يسعى هذا المبحث إلى تقديم قراءة تحليلية لنتائج الدراسة الميدانية التي أُجريت على مستوى المديرية الولائية للضرائب بولاية المسيلة، وذلك من خلال مقابلات مباشرة مع عدد من المسؤولين والإطارات المعنيين بتسيير وتنفيذ مهام التدقيق الجبائي. وقد سمحت هذه المقابلات بالكشف عن واقع تطبيق التدقيق الجبائي في الولاية، من حيث مدى انتشاره، آلياته العملية، ونطاق الملفات التي يشملها، فضلاً عن الالتزام بالمعايير المعتمدة في تنفيذ عملياته.

كما أظهرت آراء المستجوبين تفاوتاً في تقييم فعالية هذا التدقيق في تقليص المخاطر الجبائية، سواء من حيث دوره في الكشف عن التجاوزات أو في تحسين سلوك المكلفين وتعزيز امتثالهم الجبائي. وقد تم التطرق أيضاً إلى أبرز التحديات والعوائق التي تعترض المدققين في الميدان، ومنها ما يتعلق بنقص الموارد البشرية المؤهلة، أو ضعف التنسيق الداخلي، أو الإشكالات المرتبطة بتكييف النصوص القانونية مع الواقع العملي.

يمثل هذا المبحث محطة مهمة في الدراسة التطبيقية، لكونه يعكس تصورات وتجارب الفاعلين المباشرين في الميدان، ويقدم فهماً واقعياً ومدى فعالية التدقيق الجبائي في ولاية المسيلة، كما يتيح تحديد النقاط التي تحتاج إلى تطوير أو إصلاح من أجل تحسين مردودية هذا الجهاز الرقابي الحيوي.

### المطلب الأول: واقع تطبيق التدقيق الجبائي في الولاية

يُشكّل التدقيق الجبائي أداة رئيسية لضمان الامتثال الضريبي، إلا أن مدى فعاليته يختلف محلياً باختلاف الإمكانيات والظروف التنظيمية. ويهدف هذا المطلب إلى استعراض واقع تطبيقه على مستوى ولاية المسيلة، من خلال التركيز على الإطار التنظيمي والتقني المعتمد، وكذا التحديات الميدانية التي تؤثر على الأداء الرقابي في ظل المعطيات المحلية.

### الفرع الأول: الإطار التنظيمي والتقني لتطبيق التدقيق الجبائي

يُعد فهم الواقع العملي لتطبيق التدقيق الجبائي على المستوى المحلي عنصراً محورياً في تقييم فعاليته كأداة رقابية ضمن المنظومة الجبائية. وفي هذا السياق، أظهرت المعطيات المستخلصة من

المقابلات التي أجريت مع عدد من مسؤولي المديرية الولائية للضرائب بولاية المسيلة أن التدقيق يُمارس وفق التوجيهات المركزية الصادرة عن المديرية العامة للضرائب، غير أن تطبيقه يتأثر بعدة اعتبارات محلية، سواء من حيث الموارد أو خصوصيات النشاط الاقتصادي.

وقد بين المسؤولون أن المديرية تعتمد على أنواع متعددة من التدقيق، تشمل التدقيق المكتبي (المحاسبي) والتدقيق الميداني، مع توجيه الجهد بدرجة أكبر نحو الملفات التي تُصنّف على أنها عالية المخاطر أو ذات أهمية مالية كبيرة. ويتم تحديد المؤسسات الخاضعة للتدقيق على أساس معايير تقنية، من أبرزها: تناقض التصريحات، مستوى رقم الأعمال، سوابق المكلف في مجال الرقابة، إلى جانب مؤشرات الخطر الجبائي التي قد تظهر من خلال أنظمة تصنيف داخلية أو من خلال التنسيق مع مصالح أخرى مثل التحقيق والتحصيل.

من حيث المنهجية، أشار المدققون إلى أن عملية التدقيق تمر عبر مراحل متكاملة، تبدأ من الفحص الأولي للملف الجبائي، ثم تحليل التصريحات والوثائق المحاسبية، لتليها زيارات ميدانية (عند الاقتضاء)، وتنتهي بإعداد تقرير نهائي يتضمن التعديلات المقترحة وتبليغه إلى المكلف. إلا أن هذه الإجراءات، رغم احترامها للإطار القانوني، لا تخلو من صعوبات متعلقة بالأدوات التقنية المتاحة، مثل محدودية النفاذ إلى بعض قواعد البيانات أو نقص الربط المعلوماتي مع هيئات خارجية كالجمارك أو السجل التجاري.

### الفرع الثاني: التحديات الميدانية التي تعيق فعالية التدقيق الجبائي

رغم وجود هيكلية واضحة وإرادة مؤسساتية لتطبيق نظام رقابي فعال، إلا أن عدد عمليات التدقيق المنجزة سنويًا على مستوى الولاية يبقى محدودًا نسبيًا مقارنة بعدد المكلفين الخاضعين للضريبة. وقد أرجع أغلب المسؤولين هذا القصور إلى نقص الكوادر المختصة من جهة، والضغط الإداري الناتج عن المهام اليومية المتعددة من جهة أخرى، ما ينعكس سلبيًا على القدرة الفعلية لتوسيع نطاق التدقيق.

كما لوحظ أن هناك فئات واسعة من المكلفين، خصوصًا صغار المتعاملين والعاملين في الاقتصاد غير الرسمي، لا تخضع فعليًا لرقابة جبائية دقيقة، إما بسبب صعوبة تتبع نشاطهم الاقتصادي أو نتيجة غياب الملفات المالية المهيكلية التي يمكن التدقيق فيها. وهو ما يُشكّل نقطة ضعف جوهرية في شمولية الرقابة، وي طرح إشكالية العدالة الجبائية بين المكلفين.

أضف إلى ذلك، أن عدم اكتمال التحول الرقمي داخل المديرية لا يزال يُعيق الوصول السريع إلى المعلومات، ويُطيل من مدة التدقيق. كما أن غياب التكوين المستمر في أدوات التحليل الجبائي الحديثة يُؤثر على فعالية المفتشين في رصد الممارسات الاحتيالية المتطورة.

وبالتالي، فإن واقع التطبيق الحالي للتدقيق الجبائي في ولاية المسيلة يُظهر تبايناً بين الإطار النظري المنظم لهذه العملية والواقع الميداني المليء بالتحديات. وهذا ما يستدعي إعادة النظر في الموارد المخصصة، وتطوير المنظومة التقنية والتكوينية، بما يضمن رفع جودة التدقيق وتوسيع نطاقه ليشمل أكبر عدد ممكن من المكلفين.

#### المطلب الثاني: آراء مسؤولي الضرائب حول فعالية التدقيق في تقليل المخاطر الجبائية

يناقش هذا المطلب آراء مسؤولي المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة حول مدى فاعلية التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الضريبية، مستعرضاً تقييمهم لتأثيره على سلوك المكلفين، فضلاً عن التحديات التي تواجههم في الميدان والتي قد تعيق تحقيق الأهداف المنشودة.

#### الفرع الأول: تقييم فعالية التدقيق الجبائي في كشف المخاطر وتقليص التجاوزات

تُعد عمليات التدقيق الجبائي في ولاية المسيلة جزءاً من استراتيجية رقابية شاملة تعتمد على مصالح الضرائب، وتتم وفق برنامج سنوي يتم إعداده استناداً إلى توجيهات الإدارة المركزية. وتعتمد هذه العمليات على منهجية موضوعية دقيقة في اختيار المؤسسات الخاضعة للتدقيق، حيث تُؤخذ بعين الاعتبار عدة معايير رئيسية مثل حجم رقم الأعمال، طبيعة النشاط الاقتصادي، مدى انتظام المكلفين في تقديم التصريحات، بالإضافة إلى المؤشرات التي تدل على وجود احتمالات للمخاطر الجبائية، والتي قد تُستخلص أيضاً من بيانات التحقيقات والتحصيّل السابقة.

وقد تم في هذا الإطار إجراء مقابلات مع عدد من مسؤولي المديرية الولائية للضرائب، من خلال مجموعة من الأسئلة المنظمة، بهدف استقصاء آرائهم وتقييمهم لواقع التدقيق الجبائي وفعالته على المستوى المحلي. وقد أرفقت الأسئلة التي بُني عليها التحليل الحالي ضمن الملاحق، قصد الاطلاع التفصيلي على محاور المقابلة ومحتواها.

من خلال مقابلات معمقة مع مسؤولي المديرية، تبين أن المخاطر الجبائية الأكثر شيوعاً التي يتم رصدها تشمل التصريحات الناقصة أو غير المنتظمة، الاستعانة بفواتير وهمية أو مضللة بغرض تقليل الوعاء الضريبي، تضخيم التكاليف والمصاريف بشكل غير مبرر، والاعتماد المفرط على التعاملات النقدية التي لا يتم تسجيلها رسمياً، بهدف إخفاء جزء من الإيرادات. هذه الممارسات تعكس محاولات مستمرة من بعض المؤسسات للتهرب من الالتزامات الضريبية، وهو ما يتطلب تفعيل دور التدقيق الجبائي بصورة فعالة ومستدامة.

يشير المسؤولون إلى أن التدقيق الجبائي أثبت فعاليته بشكل واضح في التقليل من حالات التهرب الضريبي والتجاوزات، حيث أسهمت الإجراءات الرقابية المستمرة في رفع مستوى الوعي لدى المؤسسات بجدية هذه العمليات وأهميتها في تعزيز الشفافية والامتثال. كما تؤكد شهاداتهم أن نتائج التدقيق أدت إلى

تحسن ملحوظ في سلوك المكلفين، سواء من حيث دقة التصريحات، انتظام تقديمها، أو مدى التزامهم بالقوانين الضريبية.

ويُعد المثال الذي ذكره مسؤولو المديرية حول تدقيق شركة عاملة في قطاع الأشغال العمومية دليلاً حياً على هذه الفعالية؛ فقد كشف التدقيق عن تضخيم مصطنع للتكاليف من خلال فواتير غير مدعومة بوثائق، الأمر الذي استدعى إعادة حساب الوعاء الضريبي بناءً على الوثائق الحقيقية، وتصحيح التصريحات السابقة، ما أدى إلى استرداد مبالغ مالية معتبرة لصالح الخزينة العمومية وتحسن ملحوظ في الامتثال الضريبي لدى المؤسسة بعد ذلك.

**الفرع الثاني: محددات فعالية التدقيق الجبائي: الأدوات التقنية، البيئة القانونية، وآليات التنسيق**

أبرزت المقابلات أن فعالية التدقيق الجبائي لا تتعلق فقط بصرامة المتابعة، بل ترتبط أيضاً بمدى توفر الأدوات التقنية والكفاءة التنظيمية والإطار التشريعي الملائم. إذ تعتمد مصالح التدقيق في المسيلة على برمجيات تحليل ضريبي، تتيح إجراء مقارنات دقيقة للمؤشرات المالية حسب القطاع الاقتصادي، مع الاعتماد على قواعد بيانات مشتركة مع هيئات مثل الجمارك، التأمينات الاجتماعية، والبنوك.

مع ذلك، أشار المسؤولون إلى تحديات تتعلق بنقص رقمنة الوثائق المحاسبية وضعف التكامل المعلوماتي بين مختلف المصالح، مما يؤثر سلباً على سرعة وفعالية كشف التجاوزات. ومن هذا المنطلق، تبرز الحاجة إلى تطوير البنية التحتية الرقمية وتوسيع استخدام تكنولوجيا المعلومات داخل الإدارة الجبائية.

أما على الصعيد القانوني، فقد أظهرت الآراء أن التعديلات الجبائية المتكررة، رغم أهميتها في سد الثغرات القانونية، قد تؤدي أحياناً إلى صعوبات في التطبيق بسبب الغموض أو التداخل في بعض النصوص، مما يفتح المجال لاجتهادات متباينة بين المفتشين، ويُضعف من فعالية المراقبة الميدانية.

وفيما يتعلق بالتنسيق الإداري، أكد مسؤولو المديرية وجود تنسيق منتظم بين المصالح المختلفة عبر تبادل دوري للمعلومات، وإعداد تقارير مشتركة، مع عقد اجتماعات مخصصة عند وجود ملفات معقدة أو متداخلة بين أكثر من جهة. وقد ساهم هذا التنسيق في تحسين دقة التقييم وتقليص الزمن المستغرق في معالجة الملفات.

وفي نهاية المقابلات، شدد المفتشون على جملة من المقترحات الكفيلة بتعزيز فعالية التدقيق الجبائي، من بينها: تكثيف الدورات التكوينية، تحديث البرامج والتجهيزات التقنية، مراجعة التشريعات

الجبائية لتقليص الثغرات، وتعزيز آليات التعاون مع الجهات الرقابية الأخرى، وذلك من أجل بناء منظومة جبائية أكثر عدالة وشفافية وفعالية.

### المطلب الثالث: التحديات التي تواجه المدققين الجبائيين في الميدان

يستعرض هذا المطلب أبرز التحديات والصعوبات التي تواجه المدققين الجبائيين أثناء ممارستهم لمهامهم الميدانية، والتي تؤثر على جودة وفعالية عمليات التدقيق، سواء كانت إدارية، قانونية، أو تقنية، مع التركيز على كيفية التعامل معها لتحسين الأداء الرقابي.

### الفرع الأول: التحديات الهيكلية والإدارية في تنفيذ مهام التدقيق الجبائي

تُعد الموارد البشرية المحدودة واحدة من أبرز العوائق التي تؤثر على فعالية تنفيذ عمليات التدقيق الجبائي على مستوى ولاية المسيلة. فقد أكد مسؤولو مصلحة التدقيق أن عدد المفتشين المتخصصين لا يوازي حجم الملفات التي تستدعي الفحص، خاصة في ظل التوسع الاقتصادي وازدياد عدد المكلفين بالضريبة. هذا الخلل في التوازن بين الإمكانيات المتاحة وعدد المهام المطلوبة ينعكس سلبًا على جودة التدقيق وسرعة الإنجاز.

كما يواجه المفتشون صعوبات على صعيد البنية الإدارية، تتعلق أحيانًا بتأخر وصول المعلومات أو غياب التكامل المعلوماتي بين مصالح الضرائب المختلفة (مثل التحصيل، التحقيق، الأرشيف). وفي غياب رقمنة شاملة للملفات والوثائق المحاسبية، يضطر المفتشون للاعتماد على إجراءات تقليدية تستنزف الوقت والجهد، مما يقلل من فاعلية الرقابة.

من جهة أخرى، يشكو المدققون من ضعف في التكوين المستمر، خاصة فيما يخص المستجدات الجبائية أو المعايير المهنية الحديثة، مما يضعف قدرتهم على تتبع أساليب التحايل الجديدة التي تستخدمها بعض المؤسسات. كما أن محدودية التكوين في استخدام الأدوات التحليلية والبرمجيات المتخصصة يقلل من القدرة على الكشف الدقيق عن المخاطر الضريبية المخفية.

### الفرع الثاني: التحديات القانونية والميدانية في ممارسة الرقابة الجبائية

إلى جانب التحديات الإدارية والتنظيمية، يواجه المدققون الجبائيون عددًا من الإشكالات القانونية والميدانية التي تؤثر بشكل مباشر على قدرتهم في تنفيذ مهام الرقابة بكفاءة وفعالية. فقد أظهرت نتائج المقابلات أن بعض النصوص التشريعية ذات الصلة بالتدقيق لا تزال تعاني من الغموض أو التداخل، مما يؤدي إلى تباين في تأويلها بين مختلف الفاعلين، سواء داخل الإدارة أو من طرف المكلفين بالضريبة، وقد يفتح هذا التباين المجال للنزاعات أو الاستئناف المتكرر أمام اللجان المختصة.

كما أن بعض المؤسسات تُبدي مقاومة أو عدم تعاون خلال عمليات التدقيق، كرفض تسليم الوثائق في الآجال المحددة، أو تقديم ملفات محاسبية غير مكتملة، أو حتى محاولة التأثير على سير عملية الرقابة. ويضطر المدققون في مثل هذه الحالات إلى اتخاذ مسارات قانونية أو إجراءات تحفيزية إضافية، مما يُطيل مدة المعالجة ويزيد من الأعباء الإدارية.

أيضًا، يلاحظ أن بعض المخالفات تُمارَس باستخدام أساليب متطورة يصعب كشفها من خلال التدقيق التقليدي، مثل التلاعب بالفواتير الرقمية أو استخدام شركات وسيطة لتوزيع الإيرادات وتضليل الإدارة الجبائية. في غياب أدوات تحليل متقدمة وتعاون وثيق مع الجهات الرقابية الأخرى (كالبنوك، الجمارك، والتأمينات)، تصبح قدرة المدققين على التتبع محدودة.

أخيرًا، فإن غياب حماية قانونية كافية للمفتشين الجبائين في مواجهة بعض الضغوط أو التهديدات التي قد تصدر عن المكلفين أو محيطهم المهني، يُشكل عنصر قلق يؤثر على استقلالية الأداء المهني للمدقق، ويستلزم تدخلًا تشريعيًا صريحًا لدعم سلطة المفتش وضمان سلامته الوظيفية.

#### خلاصة المبحث

من خلال تحليل نتائج المقابلات التي أُجريت مع مسؤولي المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة، تبين أن التدقيق الجبائي يمثل أداة رقابية فعّالة في الحد من التجاوزات الضريبية وتعزيز الامتثال لدى المكلفين. وقد أظهرت آليات تطبيق التدقيق المعتمدة محليًا درجة من التنظيم المنهجي، من حيث معايير اختيار المؤسسات الخاضعة للتدقيق، وتوظيف المعلومات المتاحة من مختلف المصالح الجبائية. كذلك كشفت آراء المفتشين عن جملة من المؤشرات التي تدل على المخاطر الجبائية الأكثر شيوعًا في الوسط المهني، إلى جانب أثر التدقيق في تعديل سلوك المكلفين وتحسين دقة التصريحات الجبائية بعد إخضاعهم للرقابة.

في المقابل، بينت المقابلات أن فعالية هذه الأداة تظل مرتبطة بعدة عوامل ميدانية ومؤسسية، أبرزها النقص في عدد الموارد البشرية، ضعف الرقمنة، غموض بعض النصوص القانونية، ومحدودية التنسيق في بعض الحالات بين الجهات المعنية. كما أشار المسؤولون إلى وجود تحديات ميدانية تتمثل في ضعف تعاون بعض المكلفين وتعقيد العمليات المحاسبية لدى بعض المؤسسات.

وتأسيسًا على ذلك، فإن تعزيز دور التدقيق الجبائي في تقليل المخاطر يستدعي إصلاحات متكاملة تشمل التكوين المهني للمفتشين، تحديث الأدوات التقنية، مراجعة الأطر القانونية، وتكثيف التنسيق المؤسسي، بما يضمن شفافية أكبر وفعالية أعلى في تحقيق الأهداف الجبائية على المستوى المحلي.

### المبحث الثالث

#### دراسة حالتين لشركتين محليتين في ولاية المسيلة

تمهيد :

يُعد تحليل الحالات التطبيقية من الأدوات المنهجية المهمة في الدراسات الميدانية، كونه يُتيح فهماً عملياً لكيفية تنفيذ السياسات والتقنيات المدروسة على أرض الواقع. وفي هذا الإطار، يتناول هذا المبحث دراسة حالتين لشركتين محليتين تنشطان في ولاية المسيلة، تم إخضاعهما لعمليات تدقيق جبائي، وذلك من أجل تقييم أثر هذا التدقيق على سلوكهما الجبائي ودرجة التزامهما بالتصريحات القانونية.

يُركز هذا الجزء من الدراسة على تقديم وصف عام لكل من المؤسستين من حيث طبيعة النشاط والحجم التنظيمي، ثم تحليل نتائج التدقيق الجبائي المطبق عليهما، ومدى انعكاسه على مؤشرات الامتثال والمخاطر الجبائية لديهما. كما يتم إجراء مقارنة بين الحالتين لاستخلاص أوجه التشابه والاختلاف، وصولاً إلى استنتاجات من شأنها دعم التوصيات العامة للدراسة وتعزيز فهم فعالية التدقيق في السياق المحلي.

#### المطلب الأول: وصف عام للشركتين

خصص هذا المطلب، لتقديم وصف عام ومفصل للشركتين موضوع الدراسة، لما لهذا الوصف من أهمية في توضيح الإطار التنظيمي والقانوني والاقتصادي الذي تعمل ضمنه كل شركة. يهدف هذا التمهيد إلى التعريف بهيكل كل شركة، نشاطها، موقعها، وإدارتها، بالإضافة إلى لمحة عامة عن وضعيتها الضريبية، ما يؤسس لفهم أعمق عند دراسة الجوانب المحاسبية والمالية والجبائية لاحقاً.

الفرع الأول: وصف عام للشركة الأولى – شركة إنتاج وتجارة مستلزمات تغذية الحيوانات وتسمين

#### الدواجن

تُعتبر الشركة الأولى من المؤسسات المحلية الفاعلة في ولاية المسيلة، متخصصة في قطاع الفلاحة والصناعات الغذائية المتعلقة بتغذية الحيوانات وتسمين الدواجن. تأسست هذه الشركة في مارس 2010، وتمارس نشاطها الأساسي في صناعة منتجات تغذية الحيوانات، وتجارة الجملة للحيوانات الحية، إضافة إلى بيع الزراعات والمعدات الفلاحية، بما في ذلك تجهيزات الري، مع التركيز الخاص على التسمين الصناعي للدواجن وإنتاج البيض.

تخضع الشركة لنظام ضريبي شامل وفق التشريعات الجبائية الجزائرية، حيث تسدد الضرائب المباشرة مثل الضريبة على أرباح الشركات (IBS)، والرسم على النشاط المهني (TAP)، والضريبة على الدخل الإجمالي المتعلقة بالأجور، بالإضافة إلى ضريبة القيمة المضافة (TVA) والرسوم الأخرى المتعلقة برؤوس الأموال المنقولة وحقوق الطابع.

في إطار التزامها بالقوانين، تقدم الشركة دفاتر محاسبية مصادق عليها رسميًا، تشمل دفتر اليومية، دفتر الجرد، سجل الأجور، والدفاتر المساعدة التي توثق العمليات المالية عبر نظام المعلومات الآلي، مما يوضح شفافية المحاسبة وقابلية التتبع.

شهدت الشركة تحقيقًا جبائيًا دقيقًا، استهدف فحص وتدقيق البيانات المالية وسجلات الإنتاج، وذلك وفقًا للإشعارات الرسمية وقوانين الإجراءات الجبائية، شمل التحقيق مراجعة الفواتير البنكية، كشوف الحسابات، والتعاملات التجارية مع الزبائن والموردين، إضافة إلى دراسة شاملة لمراحل دورة الإنتاج في نشاط التسمين وإنتاج البيض. تم تحديد معدلات التبيض ومعدلات الوفاة في مراحل الإنتاج المختلفة، وهو ما يعكس دقة مراقبة الإنتاج والنتائج المالية المرتبطة به.

يُعد هذا الوصف العام بمثابة مدخل ضروري لفهم بيئة عمل الشركة، وهيكلها التشغيلي والمالي، وما يتصل به من التزامات وإجراءات ضريبية، تمهيدًا لدراسة التأثيرات المحاسبية والجبائية التي سيتم تناولها في المطلب التالي.

#### الفرع الثاني: وصف عام للشركة الثانية – شركة استيراد وتصدير م ش و ذ م م البهجة

تُعد شركة م ش و ذ م م البهجة من الشركات المحلية النشطة في ولاية المسيلة، وتأسست بموجب عقد تأسيسي بتاريخ 20 مارس 2010، برأسمال قدره 300,000 دج. ينحصر نشاط الشركة الأساسي في مجالي الاستيراد والتصدير، مما يجعلها جزءًا من السلسلة التجارية التي تربط الأسواق المحلية بالأسواق الدولية، وهي تخضع للأنظمة والقوانين الجبائية المعمول بها في الجزائر.

تخضع الشركة لإشراف دائرة اختصاص مفتشية الضرائب لولاية المسيلة، وتحمل الرقم الجبائي 001028011500000. يتم تسيير الشركة بواسطة السيد س. م، وتتقيد بالقوانين الجبائية المختلفة التي تنظم الضرائب المباشرة وغير المباشرة، من ضمنها الضريبة على أرباح الشركات (IBS)، الرسم على النشاط المني (TAP)، الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على القيمة المضافة (TVA)، ورسوم أخرى ذات صلة.

تقدم الشركة دفاتر محاسبية مصادق عليها رسميًا، تتضمن دفتر اليومية، دفتر الجرد، سجل الأجور، والدفاتر المساعدة المسجلة إلكترونيًا والتي تشمل سجلات المشتريات، المبيعات، البنك، الصندوق، والعمليات المتنوعة، مما يضمن التوثيق الدقيق لجميع العمليات المالية.

خضعت الشركة لتحقيقات محاسبية وجبائية شاملة في سنة 2022، تضمنت مراجعة دقيقة للدفاتر والمستندات المالية، والتحقق من صحة الأرقام المصرح بها مقارنة بالأرقام المستخرجة من خلال تحليل المشتريات، رقم الأعمال، الأرباح والرسوم، إلى جانب فحص شامل لمعاملاتها البنكية ومراسلاتها مع الهيئات المالية.

كشف التحقيق عن وجود فروقات بين الأرقام المصرح بها والأرقام المستخرجة فعليًا، ما أدى إلى إعادة تقييم الالتزامات الضريبية بما في ذلك ضريبة أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني، الرسم على رقم الأعمال، والرسم المتعلقة بالقيمة المضافة، بالإضافة إلى فرض الغرامات والعقوبات المنصوص عليها في القانون.

هذا الوصف العام يتيح فهمًا أوليًا لشكل نشاط الشركة الثانية، وضعها المالي والجبائي، وأسس عملها التنظيمية، مما يمهد الطريق لتحليل مفصل للتأثيرات الجبائية والتدقيقات التي ستتم مناقشتها في المطلب اللاحق.

### المطلب الثاني : تحليل أثر التدقيق الجبائي على الامتثال والمخاطر الجبائية لكل شركة

يُعد التدقيق الجبائي أداة رئيسية لتعزيز الامتثال الضريبي وتقليل المخاطر المرتبطة بالتهرب الضريبي والأخطاء في التصريحات الضريبية. ومن خلال دراسة حالي الشركتين الأولى (شركة إنتاج وتجارة مستلزمات تغذية الحيوانات وتسمين الدواجن) والثانية (شركة م ش و ذ م م البهجة المتخصصة في الاستيراد والتصدير)، يمكن تقييم كيف أثرت نتائج التدقيقات الجبائية على مدى التزام كل شركة بالقوانين الضريبية، وكذلك تحديد المخاطر الجبائية التي تم كشفها، والإجراءات التصحيحية التي تم اتخاذها.

### الفرع الأول: تحليل أثر التدقيق الجبائي على الامتثال والمخاطر الجبائية لدى الشركة الأولى

#### 1. أثر التدقيق الجبائي على الامتثال:

- أظهر التدقيق الجبائي الذي أجري على الشركة الأولى فروقات جوهرية بين المبيعات المصرح بها والمبيعات المستخرجة فعليًا، خاصة في نشاط التسمين وإنتاج البيض، مما يشير إلى وجود محاولات للتقليل من رقم الأعمال المصرح به.
- كشف التحقيق عن تفاصيل مراحل الإنتاج المختلفة، وبين أن التفاوت في الإنتاج والمبيعات أثر على الأرقام المعلنة، مما اضطر الشركة إلى تعديل إقراراتها الضريبية بعد التحقيق.
- أدى التدقيق إلى فرض إعادة تصحيح إقرارات الضرائب المتعلقة بالرسم على النشاط المهني، الرسم على رقم الأعمال، والضريبة على أرباح الشركات، مما رفع من مستوى الالتزام الضريبي.
- كما أسفر التحقيق عن فرض غرامات وعقوبات وفقًا للقوانين ذات الصلة، مما دفع الشركة إلى تعزيز نظم المحاسبة والشفافية في تسجيل المعاملات مستقبلاً.

#### 2. المخاطر الجبائية المكتشفة:

- وجود فروقات في الأرقام المصرح بها مقابل الأرقام الحقيقية كشف عن مخاطر تهرب ضريبي متعلقة بالتقليل من رقم الأعمال.
- ضعف في الرقابة الداخلية على مراحل الإنتاج، خصوصاً فيما يتعلق بتسجيل كميات الإنتاج والمبيعات الفعلية.
- احتمالية التعرض لغرامات مالية كبيرة، بالإضافة إلى مخاطر قانونية ناتجة عن عدم الالتزام الدقيق بالقوانين الضريبية.
- تدني مستوى التوثيق لبعض العمليات التجارية والمحاسبية، ما يرفع من احتمالات التدقيق المستقبلي.

يهدف هذا الجدول إلى إبراز الفروقات بين الأرقام الضريبية التي صرحت بها الشركة الأولى قبل إجراء التدقيق الجبائي، وتلك التي تم تعديلها بعد انتهاء عملية التدقيق. ويشمل الجدول بيانات تتعلق برقم الأعمال، الأرباح، والضرائب المستحقة، مما يساعد في تقييم مدى التفاوت الحاصل ومستوى الامتثال الفعلي.

#### الجدول رقم(03):

#### مقارنة الأرقام الضريبية قبل وبعد التدقيق في الشركة الأولى

ملاحظات	الفروقات (بالدينار)	الأرقام بعد التدقيق (بالدينار)	الأرقام قبل التدقيق (بالدينار)	نوع الضريبة
تصحيح في رقم الأعمال	250 000+	1 450 000	1 200 000	رسم النشاط الممي
ضبط في المبيعات الفعلية	400 000+	3 900 000	3 500 000	رسم رقم الأعمال
تعديل الأرباح المصرح بها	350 000+	2 450 000	2 100 000	ضريبة أرباح الشركات

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة

توضح الأرقام الواردة وجود فروقات معتبرة، خاصة في رقم الأعمال والأرباح الخاضعة للضريبة، ما يدل على وجود خلل في التصريح الضريبي. وقد أدى التدقيق إلى تصحيح الوضعية الجبائية للشركة، مما ساهم في تحسين مستوى الامتثال وتقليل المخاطر الجبائية المحتملة مستقبلاً.

#### الفرع الثاني: تحليل أثر التدقيق الجبائي على الامتثال والمخاطر الجبائية لدى الشركة الثانية

##### 1. أثر التدقيق الجبائي على الامتثال:

- أظهر التحقيق الجبائي لدى شركة م ش و ذ م م البهجة وجود فروقات بين المشتريات المصرح بها والمشتريات المستخرجة، مما انعكس على رقم الأعمال والأرباح المعلنة.

- أجبر التدقيق الشركة على إعادة تقييم إقرارات الضرائب المتعلقة بضريبة أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني، الرسم على رقم الأعمال، وضريبة القيمة المضافة، مع تطبيق العقوبات والغرامات المقررة قانوناً.
- ساهم التحقيق في كشف عيوب في توثيق بعض العمليات، مما دفع الشركة لتبني إجراءات أكثر صرامة في إدارة السجلات المحاسبية.
- تعزيز الامتثال الضريبي عبر تحسين دقة البيانات المالية وتقارير الضرائب المقدمة للهيئات المعنية، وتفادي المخالفات المستقبلية.

## 2. المخاطر الجبائية المكتشفة:

- وجود فروقات مستمرة على مدى عدة سنوات بين المشتريات والأرقام المصرح بها يعكس مخاطر تهرب ضريبي متكررة وممنهجة.
- ضعف في إدارة المشتريات والفواتير، وعدم توثيق بعض العمليات بشكل كافٍ، مما أدى إلى رفض خصم بعض الرسوم والضرائب المستحقة.
- احتمالية زيادة الالتزامات المالية نتيجة للفروقات المكتشفة والغرامات المترتبة عليها.
- تعريض الشركة لمخاطر قانونية وإدارية من خلال احتمال فتح تحقيقات إضافية أو دعاوى قضائية في حالة عدم الالتزام.

يعرض الجدول الموالي مقارنة شاملة بين المعطيات الضريبية التي قدمتها شركة البهجة قبل عملية التدقيق الجبائي وتلك التي تم تعديلها بعد انتهاء التحقيق. ويتضمن بيانات عن المشتريات، رقم الأعمال، الضرائب المقررة، والغرامات المطبقة، ما يتيح فهماً دقيقاً لطبيعة المخالفات المسجلة.

### الجدول رقم(04):

#### مقارنة الأرقام الضريبية قبل وبعد التدقيق في شركة البهجة

ملاحظات	الفروقات (بالدينار)	الأرقام بعد التدقيق (بالدينار)	الأرقام قبل التدقيق (بالدينار)	نوع الضريبة
تصحيح في رقم الأعمال	400 000+	2 700 000	2 300 000	رسم النشاط المهني
ضبط في المبيعات الفعلية	450 000+	6 250 000	5 800 000	رسم رقم الأعمال
تعديل الأرباح المصرح بها	500 000+	3 600 000	3 100 000	ضريبة أرباح الشركات
تصحيح عمليات غير مةثقة	300 000+	1 500 000	1 200 000	الرسم على القيمة المضافة

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة

تظهر البيانات وجود تفاوت واضح ومستمر في التصريحات، خاصة فيما يتعلق بالمشترىات والضرائب غير المسددة. وقد أسهم التدقيق الجبائي في كشف هذه الفروقات وتصحيحها، مما أجبر الشركة على تحسين نظمها المحاسبية وتدعيم آليات الرقابة الداخلية.

#### الخلاصة:

يتضح من تحليل نتائج التدقيق الجبائي في كلتا الشركتين أن التدقيق ساهم بشكل كبير في كشف نقاط الضعف في الامتثال الضريبي، وفضح الممارسات التي قد تؤدي إلى تهرب ضريبي. كما دفع التدقيق كل شركة إلى إعادة النظر في نظمها المحاسبية والضريبية بهدف تقليل المخاطر وتحسين الامتثال مستقبلاً. يعكس هذا الدور الحيوي للتدقيق الجبائي في ضبط الأداء المالي وضمان حقوق الدولة الضريبية.

#### المطلب الثالث: أوجه التشابه والاختلاف بين الحالتين واستنتاجات مقارنة

بعد عرض وتحليل أثر التدقيق الجبائي على الامتثال والمخاطر الجبائية لكل من الشركة الأولى والثانية، أصبح من الضروري إجراء مقارنة تحليلية بين الحالتين لتحديد أوجه التشابه والاختلاف بين التجربتين. تسمح هذه المقارنة بفهم أعمق للدور الذي يلعبه التدقيق الجبائي في تحسين الامتثال وتقليل المخاطر، بغض النظر عن طبيعة النشاط الاقتصادي أو الحجم التنظيمي للمؤسسة.

#### الفرع الأول: أوجه التشابه بين الحالتين

تشارك الشركتان المدروستان في عدد من الجوانب المتعلقة بنتائج التدقيق الجبائي، نلخصها فيما يلي:

- كشف فروقات جوهرية: أظهر التدقيق في كلتا الحالتين وجود فروقات هامة بين الأرقام المصرح بها للسلطات الجبائية وتلك المستخلصة من الواقع العملي، سواء تعلق الأمر بالمبيعات أو المشترىات.
- ضعف نظم الرقابة الداخلية: تبين أن الشركتين تعانيان من قصور في أنظمة الرقابة الداخلية، لا سيما فيما يتعلق بتوثيق العمليات ومراقبة تدفقات الإنتاج أو الاستيراد، وهو ما ساهم في ظهور أخطاء أو تجاوزات جبائية.
- إجراءات تصحيحية مشابهة: أدى التدقيق إلى فرض نفس الإجراءات التصحيحية تقريباً، من حيث إعادة ضبط التصريحات الجبائية ودفع الغرامات والعقوبات وفقاً لما ينص عليه القانون الجبائي.
- تحسين الامتثال بعد التدقيق: دفعت نتائج التحقيق كلتا الشركتين إلى تحسين نظامهما الجبائي والمحاسبي، من خلال تعزيز الشفافية وتوثيق المعاملات بشكل أدق.

- انعكاسات مالية وقانونية: تحملت الشركتان تبعات مالية نتيجة الغرامات والفروقات المكتشفة، إلى جانب احتمال تعرضهما لإجراءات جبائية مستقبلية إضافية في حال تكرار المخالفات.

#### الفرع الثاني: أوجه الاختلاف بين الحالتين

رغم وجود قواسم مشتركة بين الشركتين، إلا أن التحليل يُظهر أيضًا اختلافات جوهرية ترتبط بطبيعة النشاط وتفاصيل التجاوزات الجبائية، من أبرزها:

- طبيعة النشاط الاقتصادي : الشركة الأولى تنشط في مجال الإنتاج الفلاحي وتغذية الدواجن، بينما الثانية تعمل في مجال الاستيراد والتصدير، ما يؤثر على نمط التكاليف والإيرادات والمخاطر الجبائية المرتبطة بها.
- نوع المخالفة : المخالفات الجبائية لدى الشركة الأولى كانت مرتبطة أساسًا بإخفاء جزء من رقم الأعمال الناتج عن الإنتاج، في حين تمثلت المخالفات في الشركة الثانية في ضعف توثيق المشتريات، مما أثر على خصم الضريبة على القيمة المضافة واحتساب النتائج الجبائية بدقة.
- الوثائق المحاسبية : واجهت الشركة الأولى مشكلات تتعلق بعدم تسجيل بعض مراحل الإنتاج وتدفعاته، بينما عانت الشركة الثانية من نقص في الفواتير المستندية وعدم انتظامها، لا سيما في التعاملات الخارجية.
- تأثير التدقيق على الهيكلة الداخلية : اتخذت كل شركة إجراءات مختلفة نوعًا ما بعد التدقيق، تبعًا لطبيعة المخالفات، حيث ركزت الشركة الأولى على تحسين تتبع مراحل الإنتاج، بينما ركزت الثانية على رقمنة الفوترة وتدقيق العمليات التجارية.

#### الفرع الثالث: استنتاجات مقارنة

من خلال المقارنة بين حالتي الشركتين، يمكن استخلاص مجموعة من النتائج العامة:

- التدقيق الجبائي أداة فعالة : يتضح أن التدقيق الجبائي يُعد وسيلة فعالة في كشف التجاوزات وتحفيز المؤسسات على تحسين الامتثال، بغض النظر عن قطاع النشاط.
- أهمية نظم الرقابة والتوثيق : غياب أنظمة رقابة داخلية فعالة وضعف التوثيق المحاسبي يعتبران العاملين الرئيسيين في ظهور المخاطر الجبائية، ما يستوجب تطويرها في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
- التدقيق كعامل ردع وتحفيز : أظهر التدقيق أثرًا مزدوجًا، فهو من جهة يردع المؤسسات عن التهرب أو الإهمال الجبائي، ومن جهة أخرى يحفزها على الالتزام وتحسين الأداء المالي.

- دور البيئة الاقتصادية والقطاعية : تختلف طبيعة المخاطر والتجاوزات حسب القطاع، ما يستدعي من السلطات الجبائية تطوير آليات رقابة مخصصة حسب طبيعة النشاط الاقتصادي. يعرض الجدول التالي مقارنة تحليلية بين الشركتين المدروستين، فيما يتعلق بأثر التدقيق الجبائي على الامتثال الضريبي والمخاطر الجبائية. تهدف هذه المقارنة إلى إبراز أوجه التشابه والاختلاف في نتائج التدقيق وتأثيرها على سلوك كل شركة في مجال الالتزام الضريبي.

جدول رقم(05) :

مقارنة تحليلية لأثر التدقيق الجبائي على الامتثال والمخاطر الجبائية بين الشركتين المدروستين

الملاحظات	الشركة الثانية	الشركة الأولى	المعيار
مختلفتان	إستيراد وتصدير	إنتاج وتغذية دواجن	نوع النشاط
إختلاف في مصدر الخلل	ضعف في توثيق المشتريات	تقليل رقم الأعمال	طبيعة التجاوز
تحسين مشترك	تحسن في السجلات والفوترة	تحسن عبر تصحيح الصريجات	الامتثال بعد التدقيق
متفاوتة حسب الحالة	TVA, IBS, TAP	ضريبة على النشاط المبي، رقم الأعمال، أرباح الشركات	نوع الغرامات
مشكلات محاسبية مختلفة	فواتير المشتريات	مراقبة الإنتاج	نقاط الضعف

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة

يتضح من الجدول أن كلا الشركتين واجهتا تحديات مشتركة تتمثل في وجود فروقات في البيانات المالية وأوجه قصور في التوثيق، ما أدى إلى فرض عقوبات وتعديل إقرارات ضريبية. إلا أن طبيعة النشاط والهيكل التنظيمي لكل شركة أسهم في اختلاف درجة المخاطر وطرق معالجتها، مما يعكس أهمية التكيف مع الخصوصيات التشغيلية عند تنفيذ التدقيق الجبائي.

#### خلاصة المبحث

أبرز هذا المبحث من خلال تحليل حالتين ميدانيتين كيف أن التدقيق الجبائي يُعد أداة رقابية فعالة في تحسين الامتثال الضريبي، وتقليل المخاطر الجبائية المحتملة في المؤسسات الاقتصادية، بغض النظر عن طبيعة نشاطها أو حجمها. فقد أظهر وصف الشركتين أن كلاً منهما تعمل في قطاع مختلف (الإنتاج الفلاحي والتجارة الخارجية)، وتخضع لنفس الأطر القانونية والضريبية الوطنية، لكنها واجهت تحديات متباينة في تطبيق هذه القوانين.

سمح تحليل نتائج التدقيق الجبائي بتحديد فروقات معتبرة بين الأرقام المصرح بها وتلك التي تم استخراجها فعلياً من واقع السجلات المحاسبية، سواء من حيث رقم الأعمال أو الأرباح أو الضرائب المستحقة. هذه الفروقات دلّت على وجود ثغرات في الرقابة الداخلية، ضعف في توثيق المعاملات، أو نية للتهرب الضريبي، الأمر الذي استوجب فرض غرامات مالية وإجراءات تصحيحية صارمة.

من جهة أخرى، أبانت المقارنة بين الحالتين أن للتدقيق آثاراً مزدوجة؛ فهو لا يكتفي بالكشف عن التجاوزات، بل يدفع المؤسسات أيضاً إلى تبني إصلاحات محاسبية وتنظيمية، مثل تحسين إدارة الوثائق، اعتماد أنظمة معلومات محاسبية أكثر دقة، وتكثيف التكوين في المجال الجبائي. كما تبين أن طبيعة النشاط الاقتصادي تلعب دوراً في تحديد نوعية المخالفات، حيث تركزت في الشركة الأولى حول الإنتاج غير المصرح به، بينما ظهرت لدى الشركة الثانية في ضعف توثيق المشتريات.

بناءً على ما سبق، يمكن التأكيد على أن التدقيق الجبائي لا ينبغي أن يُنظر إليه فقط كألية رقابية، بل كوسيلة لتحسين الحوكمة الجبائية وتعزيز العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة. وهو ما يجعل من توسيع نطاق عمليات التدقيق وتكييفها حسب خصوصية كل قطاع ضرورة ملحة ضمن جهود إصلاح النظام الجبائي الوطني.

### خلاصة الفصل

تناول هذا الفصل الجوانب التطبيقية للدراسة، حيث تم الاعتماد على منهج وصفي تحليلي مدعوم بالمقاربة النوعية، بالاستناد إلى مقابلات ميدانية ودراسة حالتين لمؤسستين محليتين. وقد توّزّع العمل في هذا الفصل على ثلاثة مباحث رئيسية، تكمل بعضها البعض لتكوين رؤية شاملة حول واقع التدقيق الجبائي في ولاية المسيلة، وأثاره على سلوك المكلفين بالضريبة.

في المبحث الأول، تم التركيز على الإطار المنهجي للدراسة التطبيقية، حيث وُضِح المنهج المعتمد وأدوات جمع البيانات، وتم تحديد طبيعة العينة المختارة. وقد تبين أن اختيار المقاربة النوعية جنباً إلى جنب مع المنهج التحليلي كان مناسباً لطبيعة موضوع التدقيق الجبائي الذي يجمع بين الأبعاد الفنية والقانونية والسلوكية. كما أن تضمين مقابلات شبه موجهة مع مفتشي الضرائب المحليين، إلى جانب دراسة حالتين لمؤسستين اقتصاديتين، أتاح فهماً مزدوجاً من الداخل (الإدارة الجبائية) والخارج (القطاع الاقتصادي).

أما المبحث الثاني فقد خصص لتحليل مخرجات المقابلات مع مسؤولي المديرية الولائية للضرائب، حيث أجمعت آراء المفتشين على أن التدقيق الجبائي يُعد أداة رقابية فعّالة، رغم بعض التحديات الميدانية والتنظيمية. وتم تسجيل العديد من النقاط الإيجابية على مستوى إجراءات التدقيق، مثل انتقائية الملفات، اعتماد معايير موضوعية، وتفاعل المفتشين مع خصوصية كل حالة. ومع ذلك، لوحظ أن فاعلية التدقيق تتأثر بعوامل مثل نقص الموارد البشرية، غياب الرقمنة، ومحدودية التنسيق بين الجهات المعنية، وهي عوامل تستدعي إصلاحات هيكلية ومهنية متوازنة.

في المبحث الثالث، تم تطبيق التحليل على حالتين فعليتين لشركتين محليتين خضعتا لتدقيق جبائي، الأولى تنشط في مجال الإنتاج الفلاحي وتغذية الدواجن، والثانية في الاستيراد والتصدير. وقد أظهر تحليل النتائج أن التدقيق كشف عن تجاوزات جبائية معتبرة لدى المؤسستين، تمثلت أساساً في تقليل رقم الأعمال، ضعف توثيق العمليات، أو أخطاء في التصريحات الضريبية. وأسفر ذلك عن فرض غرامات مالية وإجراءات تصحيحية، ما دفع المؤسستين إلى تحسين آليات التوثيق والمراقبة الداخلية. كما أبرزت المقارنة بين الحالتين اختلاف مصادر المخاطر الجبائية حسب طبيعة النشاط، مع تسجيل تشابه في أثر التدقيق من حيث رفع الامتثال وتقليل هامش الخطأ أو التهرب.

وبناءً على ما تم التوصل إليه من خلال المباحث الثلاثة لهذا الفصل، تُعد النتائج المستخلصة من الدراسة التطبيقية قاعدة معرفية مهمة للانتقال إلى الفصل الختامي، الذي سيتناول أبرز الاستنتاجات

العامّة والتوصيات المقترحة. ويهدف هذا الانتقال إلى تفعيل ما تمّ التحقق منه ميدانيًا في سبيل تحسين فعالية التدقيق الجبائي وتعزيز آليات الامتثال الضريبي ضمن الإطار المؤسسي المحلي.

# الخاتمة العامة

## الخاتمة العامة

### من التحليل النظري إلى التحقق الميداني – نتائج، اختبار الفرضيات، وتوصيات عملية

بعد تناول الجوانب النظرية المتعلقة بالتدقيق الجبائي، وتحليل الإطار القانوني والمؤسسي المنظم له، انتقلت الدراسة إلى الجانب التطبيقي من خلال دراسة حالات واقعية ومقابلات ميدانية، بهدف التحقق من مدى تطابق التصورات النظرية مع الواقع العملي.

تسعى هذه الخاتمة إلى تقديم عرض مركّز لأبرز ما تم التوصل إليه من نتائج في الشقين النظري والتطبيقي، مع اختبار مدى صحة الفرضيات المقترحة في بداية الدراسة، وصولاً إلى صياغة استنتاج عام شامل، وتقديم توصيات عملية قابلة للتنفيذ، إلى جانب طرح آفاق بحث مستقبلية لتطوير هذا الموضوع في سياقات أوسع.

#### أولاً: عرض موجز لأهم نتائج الجانب النظري للدراسة:

في هذا الجزء، نستعرض أبرز النتائج التي توصلنا إليها من خلال دراسة الجانب النظري، والتي تلخص العلاقة بين التدقيق الجبائي والمخاطر الجبائية. تبرز هذه النتائج الدور الحيوي للتدقيق كأداة استراتيجية في حماية المال العام وتعزيز الامتثال الضريبي، بالإضافة إلى أهمية فهم طبيعة المخاطر التي تواجه المؤسسات وكيفية إدارتها بفعالية، مع التركيز على العوامل المؤثرة في نجاح عملية التدقيق وتحقيق الحوكمة الضريبية. وفيما يلي أهم هذه النتائج:

1. التدقيق الجبائي ليس مجرد إجراء رقابي، بل أداة استراتيجية مهمة تساهم في حماية المال العام وتعزيز الشفافية والثقة في النظام الضريبي.
2. المخاطر الجبائية تشكل تحدياً حقيقياً للمؤسسات، لا سيما في بيئات معقدة كالنظام الجزائري، حيث تنشأ هذه المخاطر غالباً من ضعف الامتثال، الجهل بالتشريعات، أو نقص الكفاءة الداخلية.
3. التدقيق الجبائي يساهم بشكل فعال في الكشف المبكر عن التجاوزات والأخطاء الضريبية وتصحيحها، ما يقلل من الأعباء المالية والعقوبات التي قد تتعرض لها المؤسسات.
4. تحسين فعالية التدقيق يتطلب توفر بيئة تشريعية واضحة، دعم مؤسسي قوي، وتأهيل مستمر للموارد البشرية المختصة.
5. التطورات الرقمية الحديثة وفرت أدوات متطورة لتعزيز دقة رصد المخاطر وتحليل البيانات، مما يسهل على الإدارة الجبائية متابعة الالتزام بشكل أفضل.
6. القيم الأخلاقية والنزاهة تلعب دوراً محورياً في نجاح عمليات التدقيق، حيث يقلل الالتزام الأخلاقي من فرص التلاعب والتهرب الضريبي.

7. تنمية مهارات وقدرات المدققين والمكلفين ضرورية لضمان القدرة على التعامل مع التغيرات المستمرة في التشريعات والأساليب الفنية.
8. التعاون والتنسيق بين مختلف الهيئات الرقابية والإدارة الجبائية يشكل عاملاً أساسياً لتعزيز جودة التدقيق وشمولية إدارة المخاطر، مما يدعم تطبيق حوكمة ضريبية ناجحة.

ثانياً: عرض موجز لأهم نتائج الجانب التطبيقي للدراسة:

أسفرت الدراسة التطبيقية، التي اعتمدت على تحليل مقابلات مع مسؤولي المديرية الولائية للضرائب بولاية المسيلة، إلى جانب دراسة حالتين فعليتين لشركتين خضعتا للتدقيق الجبائي، عن مجموعة من النتائج الهامة التي تسلط الضوء على واقع الممارسة الجبائية وأثر التدقيق الجبائي على تحسين الامتثال وتقليص المخاطر. وتتمثل أهم النتائج فيما يلي:

1. أبان المنهج الوصفي التحليلي، المدعوم بالمقاربة النوعية، عن فعالية كبيرة في دراسة موضوع التدقيق الجبائي، حيث مكّن من تقديم قراءة شمولية وعميقة للواقع الميداني.
2. ساهم الجمع بين أدوات البحث، لا سيما المقابلات الميدانية ودراسة الحالتين، في تحقيق تنوع في المعطيات، ما عزز من مصداقية النتائج ودقتها.
3. أكدت آراء المفتشين أن التدقيق الجبائي يمثل وسيلة رقابية ضرورية وفعالة للحد من التجاوزات وتعزيز الامتثال، لكنه لا يزال يواجه تحديات تؤثر على فعاليته.
4. تبين أن عمليات التدقيق الجبائي تخضع في الغالب لمعايير مسبقة في اختيار المؤسسات محل الفحص، مع توظيف جزئي للمعلومات المتوفرة، في ظل ضعف نسبي للرقمنة.
5. برزت مجموعة من المعوقات الميدانية والمؤسسية التي تحد من فعالية التدقيق الجبائي، أهمها نقص الموارد البشرية المؤهلة، ضعف التنسيق بين المصالح، وغموض بعض النصوص القانونية.
6. أظهرت دراسة الحالتين وجود فروقات كبيرة بين ما يتم التصريح به من قبل المؤسسات وما يتم التوصل إليه من خلال الفحص الفعلي، مما يعكس محدودية الالتزام وفعالية الرقابة الجبائية السابقة.
7. تباينت طبيعة المخالفات الجبائية بين المؤسستين، وهو ما يدل على ضرورة اعتماد مقاربات تدقيق متخصصة تراعي طبيعة كل نشاط.
8. ساهم التدقيق في دفع المؤسستين إلى اتخاذ إجراءات تصحيحية داخلية، تمثلت في تحسين الرقابة المحاسبية، اعتماد أنظمة توثيق أدق، والالتزام الأفضل بالقوانين الجبائية.
9. أثبت التدقيق الجبائي أنه لا يقتصر على تصحيح الأوضاع، بل يُعد كذلك محفزاً على تحسين الحوكمة الجبائية داخل المؤسسات الاقتصادية.
10. تؤكد الدراسة على أهمية تكييف آليات التدقيق الجبائي وفقاً لطبيعة النشاط الاقتصادي لكل مؤسسة، وذلك لتحقيق أكبر قدر من الفعالية والعدالة الجبائية.

11. خلصت النتائج إلى ضرورة تدعيم كفاءة المفتشين الجبائيين من خلال التكوين المستمر، وتحديث الأدوات والأنظمة التقنية المستعملة في عمليات التدقيق.
12. أوصت الدراسة بتوسيع نطاق عمليات التدقيق الجبائي بشكل مدروس ومنظم، بما يضمن تحقيق العدالة الجبائية، رفع نسبة الالتزام الطوعي، وتحسين التحصيل الضريبي في ظل شفافية ومصداقية أكبر.

### ثالثاً: اختبار الفرضيات

انطلاقاً من النتائج المتوصل إليها في كل من الجانبين النظري والتطبيقي، تم اختبار الفرضيات الثلاث المقترحة في بداية الدراسة، وذلك وفقاً لما أفرزته المعطيات الميدانية والتفسيرات العلمية التي تمت معالجتها. وفيما يلي تحليل واختبار كل فرضية على حدة:

#### الفرضية الأولى:

"التدقيق الجبائي يساهم بشكل كبير في تقليل المخاطر الجبائية التي تواجهها المؤسسات الاقتصادية من خلال اكتشاف التلاعبات والتقارير غير الدقيقة".

تأكدت صحة هذه الفرضية بدرجة عالية، حيث أظهرت الدراسة الميدانية - من خلال المقابلات مع مسؤولي الضرائب ودراسة الحالات - أن التدقيق الجبائي يمكن من الكشف عن فروقات معتبرة بين التصريحات الرسمية والمعطيات المحاسبية الفعلية. وقد أدى ذلك إلى تصحيح العديد من المخالفات الجبائية، ما يؤكد دور التدقيق في تقليص المخاطر المرتبطة بالتهرب أو سوء التقدير الجبائي.

#### الفرضية الثانية:

"وجود تدقيق جبائي فعال يؤدي إلى تحسين سلوك الامتثال الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، مما يعزز من الشفافية ويقلل من احتمالية التهرب الضريبي".

تم التحقق من هذه الفرضية جزئياً، حيث أظهرت النتائج أن التدقيق الجبائي يؤدي بالفعل إلى تعديل سلوك المكلفين بالضريبة، لا سيما بعد فرض الغرامات والإجراءات التصحيحية. وقد لوحظ توجه نحو تحسين الشفافية في التسجيل المحاسبي وتوثيق المعاملات بعد إخضاع المؤسسات للتدقيق. ومع ذلك، فإن فعالية هذا الأثر ما زالت تتأثر بوجود تحديات مؤسساتية، منها ضعف الرقابة الداخلية ونقص الكوادر المؤهلة.

#### الفرضية الثالثة:

"التدقيق الجبائي يساعد المؤسسات الاقتصادية على تعزيز استقرارها المالي من خلال تقليل الغرامات والعقوبات المرتبطة بالامتثال الجبائي".

تأكدت هذه الفرضية إلى حد معتبر، إذ أبرزت الدراسة أن المؤسسات التي خضعت للتدقيق عمدت إلى تحسين أنظمتها المحاسبية بعد التحقيق، بما يسمح بتفادي أخطاء مكلفة في المستقبل، وبالتالي التقليل من العقوبات والغرامات. إلا أن تحقيق هذا الاستقرار المالي يتوقف على مدى قدرة المؤسسة على تفعيل الإجراءات التصحيحية، واستدامة التزامها بالقوانين الجبائية بعد عملية التدقيق.

#### رابعاً: الاستنتاج العام للدراسة

من خلال الجمع بين التحليل النظري والاستقصاء الميداني، توصلت هذه الدراسة إلى أن التدقيق الجبائي يُعدّ أداة محورية في الحد من المخاطر الجبائية وتعزيز الامتثال داخل المؤسسات الاقتصادية. وقد أثبتت المعالجة النظرية أهمية هذا النوع من التدقيق في تحقيق الشفافية الضريبية وترسيخ مبادئ الحوكمة، خاصة في ظل بيئة تشريعية وتنظيمية معقدة كالبيئة الجزائرية.

أما على المستوى التطبيقي، فقد بيّنت النتائج أن ممارسات التدقيق الجبائي على المستوى المحلي لا تزال تواجه عدة تحديات، من أبرزها: نقص الموارد البشرية المؤهلة، غياب التنسيق المؤسسي، ضعف الرقمنة، وغموض بعض النصوص القانونية. ومع ذلك، فإن فعالية التدقيق كانت واضحة من خلال تصحيح العديد من التجاوزات، ودفع المؤسسات نحو تحسين نظمها المحاسبية والإدارية بعد الخضوع له.

كما أظهرت الدراسة أن للتدقيق الجبائي أثراً مزدوجاً: فهو لا يقتصر على الكشف عن الانحرافات، بل يسهم أيضاً في توجيه المؤسسات نحو ممارسات امتثالية أكثر نجاعة واستدامة. ويُعدّ هذا التأثير محفزاً رئيسياً لإرساء ثقافة جبائية قائمة على الثقة والتعاون بين الإدارة الجبائية والمكلفين.

بناءً عليه، فإن التدقيق الجبائي يجب ألا يُنظر إليه كآلية رقابية فقط، بل كرافعة استراتيجية لتقوية النظام الجبائي، وزيادة فعالية التحصيل الضريبي، وتحقيق العدالة الجبائية في ظل بيئة اقتصادية متغيرة تتطلب التحديث المستمر للوسائل والتشريعات.

#### خامساً: التوصيات والمقترحات العملية

استناداً إلى نتائج الدراسة وأهدافها، تم تقديم مجموعة من التوصيات والمقترحات العملية التي تستهدف ثلاث محاور رئيسية، وهي: المؤسسات الاقتصادية، مصالح الضرائب، والإطار التشريعي والتنظيمي.

#### 1. اقتراحات موجهة للمؤسسات الاقتصادية

1. تعزيز أنظمة الرقابة الداخلية عبر فصل واضح للمهام وتقوية آليات التدقيق الداخلي لضمان شفافية ودقة العمليات المالية.

2. اعتماد أنظمة محاسبية ورقابية حديثة تُمكن من تتبع جميع العمليات بدقة وفعالية، مع توظيف نظام معلومات محاسبي مُمكن يواكب التطورات التقنية.
3. رقمنة الدفاتر المحاسبية والبيانات الجبائية لتسهيل استجابة المؤسسات لمطالب فرق التدقيق، وضمان توثيق دقيق للمعاملات المالية، خاصة المتعلقة بعمليات الإنتاج والبيع.
4. الالتزام بالتصريح الجبائي الكامل والدقيق، مع التصريح بجميع الأنشطة المنتجة والدخل المحقق دون أي تقصير أو تجزئة، والامتثال التام لشروط الخصم الجبائي، لا سيما سقف الدفع النقدي.
5. تنمية القدرات والتكوين الجبائي المستمر للمسيرين والمحاسبين من خلال تنظيم دورات تدريبية داخلية منتظمة تغطي القوانين الجبائية وآليات التدقيق المتبعة.

## II. اقتراحات موجهة لمصالح الضرائب

1. تحسين معايير اختيار المؤسسات المستهدفة بعمليات التدقيق عبر تطوير مؤشرات دقيقة للمخاطر الجبائية باستخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي وتحليل البيانات الضخمة (Big Data).
2. تعزيز التكامل الرقمي وربط قواعد البيانات بين مختلف المصالح ذات العلاقة (الضرائب، الجمارك، الضمان الاجتماعي، البنوك)، مع رقمنة ملفات التحقيقات الجبائية لتسريع وتيرة المعالجة واتخاذ القرارات.
3. تطوير قدرات المفتشين الجبائيين من خلال تنظيم دورات تدريبية متقدمة في مجالات التدقيق الجبائي، تحليل القوائم المالية، والتركيز على الجوانب التحليلية البيولوجية والقطاعية.
4. تفعيل أدوات الردع والتحفيز عبر تشديد الغرامات في حالات التهرب المتكرر أو الغش الجبائي المتعمد، مع تقديم حوافز للمؤسسات المتعاونة والملتزمة، مثل تسهيلات إدارية وتأجيلات زمنية.

## III. اقتراحات تشريعية وتنظيمية

1. مراجعة سقف الدفع النقدي القانوني بمرونة تتناسب مع طبيعة النشاط الاقتصادي، مع الأخذ في الاعتبار خصوصية المناطق الريفية والقطاعات التي يصعب فيها التعامل البنكي.
2. تحديث القوانين الجبائية وتوضيح الصياغات الغامضة لتقليل التفاوت في تفسير النصوص ومنع استغلال الثغرات القانونية.
3. إقرار إطار قانوني خاص للتدقيق البيولوجي المحاسبي يختص بالأنشطة الإنتاجية التي تعتمد على موارد حيوية أو موسمية، مثل إنتاج البيض، الحبوب، وتربية المواشي، لضمان تقييم دقيق وموضوعي لهذه الأنشطة.

سادسا: الآفاق المستقبلية للدراسة

مع التطورات السريعة التي يشهدها عالم التكنولوجيا الرقمية وتطبيقات الذكاء الاصطناعي، تبرز فرص واسعة لتطوير وتحسين عمليات التدقيق الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. إن اعتماد الحلول التقنية الحديثة والأنظمة الرقمية يمكن أن يعزز من دقة وفعالية التدقيق، ويساهم في تحسين الامتثال الضريبي وتقليل المخاطر المرتبطة به. وفي هذا السياق، تبرز مجموعة من المحاور البحثية المستقبلية التي تستحق الدراسة المتعمقة، ويمكن توضيحها كما يلي:

1. دور الرقمنة في تحسين فعالية التدقيق الجبائي : دراسة كيفية استخدام الأنظمة الرقمية مثل ERP وأنظمة e-Tax في جمع المعلومات وتحليلها بسرعة ودقة، مع تقليل الأخطاء البشرية، لتعزيز كفاءة عمليات التدقيق.
2. توظيف تقنيات الذكاء الاصطناعي في كشف التجاوزات الجبائية : بحث إمكانات الذكاء الاصطناعي، من خلال تحليل البيانات الكبيرة والخوارزميات، في تمكين المفتشين من اكتشاف أنماط التهرب الضريبي والتصريحات غير الدقيقة بشكل تلقائي.
3. الرقمنة كأداة لتقليص الفجوة الضريبية وتحسين الامتثال : دراسة أثر اعتماد التصريحات الضريبية الإلكترونية والفوترة الرقمية على الالتزام الضريبي للمؤسسات، وكيف تساهم هذه التقنيات في تقليل الفجوة بين الضريبة المستحقة والمحصلة.
4. أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية الذكية على الكشف المبكر للمخاطر الجبائية: تحليل كيفية تمكين المؤسسات الاقتصادية من استخدام أنظمة محاسبية ذكية مدعومة بالذكاء الاصطناعي لاكتشاف الانحرافات وتصحيحها داخليا قبل التدقيق الخارجي، مما يعزز من الحوكمة الداخلية ويقلل من المخاطر.

تفتح هذه المحاور البحثية آفاقاً واسعة لاعداد لتعزيز منظومة التدقيق الجبائي بما يتماشى مع متطلبات العصر الرقمي، ويساعد في تطوير نظام ضريبي أكثر شفافية وكفاءة، يواكب التطورات الاقتصادية والاجتماعية للمؤسسات الجزائرية.

# قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية:

1. أحمد حميني، "المراجعة المحاسبية والمالية"، منشورات برتي، الجزائر، 2001 .
2. إدوارد إل. ميديو، دوغلاس أ. التغير في دور المدققين في التخطيط الضريبي للشركات. ورقة عمل NBER رقم 11504، جامعة نورث كارولينا، 2005 .
3. الهادي آدم محمد إبراهيم وأحمد الضي عبد الله عثمان، "كفاءة وفعالية الفحص الضريبي من منظور متطلبات وشروط ومزايا نظام التقدير الذاتي: دراسة تطبيقية على نظام التقدير الذاتي في السودان"، مجلة المنصور، العدد 24، جامعة النيلين، السودان، 2015 .
4. بوعكاز، سميرة، "أثر الإصلاحات الضريبية على النظام الجبائي"، دار البصائر، الجزائر، 2020 .
5. بوعكاز، سميرة، "مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي"، دار الجامعة، الجزائر، 2013 .
6. بوعكاز، سميرة، "مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي - دراسة حالة بمدرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة"، أطروحة دكتوراه غير منشورة في العلوم التجارية، جامعة بسكرة، الجزائر، 2015 .
7. بوعلام ولبي، "ملامح النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات الاقتصادية"، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، العدد 02، 2012 .
8. بربار، حفيظة، "واقع التدقيق الجبائي في الجزائر"، دار النهضة، الجزائر، 2022 .
9. بيل أرثيل (ترجمة خالد العامري وآخرون)، "إدارة الأفراد"، دار الفاروق، الطبعة 01، القاهرة، مصر، 2001 .
10. تليلة تاج، عبد المجيد صالح الدين، "إشكالية إدارة المخاطر الضريبية في الشركات المغربية"، مجلة مراقبة المحاسبة والتدقيق، 2018 .
11. خديجة شرقي، "دور الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة الغش والتهرب الضريبي"، مذكرة ماستر، جامعة البليدة، 2012 .
12. خليفة، محمد، "التشريعات الضريبية ودورها في تعزيز التدقيق"، دار الفكر، الجزائر، 2023 .
13. سليمان، سعيدة، "مساهمة رقمنة الإدارة الضريبية"، دار التقدم، الجزائر، 2022 .
14. سماعيل شناوي، كريم هندي، "أثر الجباية على التسيير المالي للمؤسسة"، مذكرة نهائية لنيل شهادة دراسات عليا في الجباية، المدرسة الوطنية للضرائب، القليعة، الجزائر، 2005 .
15. صالح حميداتو، "دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية"، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012 .

16. فتيحة أميرة، "دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس باتنة"، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية - تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2018 .
17. فلي مونيعة، "المراجعة الضريبية"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدراسات العليا المتخصصة في المالية العامة، المعهد المغربي للاقتصاد الجمركي والضريبي (IEDF)، الجزائر، 2011 .
18. فرحات، عباس، "النظام الجبائي في الجزائر"، دار العلوم، الجزائر، 2021 .
19. محمد الأمين كرومي، عدنان داحجي، "دور التدقيق الداخلي في الحد من الغش المالي في المؤسسة"، مجلة البشير الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، ديسمبر 2020 .
20. محمد بن محمود ذيب حوسو، "التدقيق الأعراض ضريبية"، رسالة ماجستير غير منشورة في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2005 .
21. مصطفى عوادي ونصر رحال، "الغش والتهرب الضريبي الجزائري"، مطبعة صخري حي الجميل، الجزائر، 2011 .
22. مصطفى عوادي ويونس زين، "الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري"، ط2، الجزائر، 2011 .
23. مديرية الضرائب لولاية المسيلة، 2025 .
24. معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز (ICAEW)، "التكنولوجيا في التدقيق"، ICAEW للنشر، المملكة المتحدة، 2020 .
25. معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز (ICAEW)، "تحليل البيانات في التدقيق"، ICAEW للنشر، المملكة المتحدة، 2021 .
26. معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز، "معايير جودة التدقيق"، نشر ICAEW، المملكة المتحدة، 2019 .
27. معهد المدققين الداخليين، "التطوير المهني المستمر"، نشر IIA، الولايات المتحدة الأمريكية، 2021 .
28. معهد المدققين الداخليين، "المعايير الدولية للتدقيق"، IIA للنشر، الولايات المتحدة الأمريكية، 2020 .
29. معهد المدققين الداخليين، "معايير التدقيق الداخلي"، نشر IIA، الولايات المتحدة الأمريكية، 2020 .
30. نوال، نوالي، "فعالية التدقيق الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية: دراسة حالة المركز الجهوي للضرائب لولاية أم البواقي 2018-2022"، مذكرة ماستر، جامعة العربي بن مهيدي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2023 .
31. حسن، علي، "التدقيق الجبائي في العصر الرقمي"، دار النهضة العربية، لبنان، 2022 .

32. ولهي، بوعلام، "ملامح النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات الاقتصادية"، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، العدد 02، 2012 .
33. يوسف مامش، ناصر دادي عدون، "أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي"، دار المحمدية للطباعة، ط1، الجزائر، 2008 .
34. المادة 258 من قانون التسجيل لسنة 2015 .

### تقارير

1. منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية(OECD) ، "البلوك تشين والامتثال الضريبي"، OECD للنشر، فرنسا، 2023 .
2. منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية(OECD) ، "التحول الرقمي للنظم الضريبية"، OECD للنشر، فرنسا، 2021 .
3. منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية(OECD) ، "التعاون الضريبي الدولي"، نشر OECD ، فرنسا، 2022 .
4. منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية(OECD) ، "التهرب الضريبي والامتثال"، نشر OECD ، فرنسا، 2020 .
5. منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية(OECD) ، "تبسيط الأنظمة الضريبية"، نشر OECD ، فرنسا، 2021 .
6. منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية(OECD) ، "بناء القدرات في إدارة الضرائب"، نشر OECD ، فرنسا، 2023 .
7. منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية(OECD) ، "تفاعل دافعي الضرائب"، نشر OECD ، فرنسا، 2022 .
8. منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية(OECD) ، "الشراكات بين القطاعين العام والخاص في إدارة الضرائب"، نشر OECD ، فرنسا، 2022 .
9. منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية(OECD) ، "إدارة الضرائب 2022"، نشر OECD ، فرنسا، 2022 .
10. منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية(OECD) ، "الإدارة الضريبية 2022"، النشر من قبل OECD ، فرنسا، 2022 .

1. Amara, S., & Kaci, A. (2021). Impact of Tax Disputes on Corporate Reputation in Algeria. *Journal of North African Business Studies*, 8(2), 134-150
2. Bahl, R., & Bird, R. (2008). Tax policy in developing countries: Looking back—and forward. *National Tax Journal*, 61(2), 279–301
3. Benabbas, A., & Harbi, M. (2023). Digitization and Tax Compliance in Algeria: Challenges and Opportunities. *Algerian Journal of Economic Reform*, 12(1), 56-74
4. Benredjem, H. (2024). *La digitalisation de l'administration fiscale algérienne : vers une meilleure gouvernance*. Rimak Journal. Retrieved from <https://www.rimakjournal.com>
5. Benredjem, L. (2024). *La digitalisation du contrôle fiscal en Algérie: Vers une gouvernance fiscale proactive*. *Revue Algérienne des Sciences Fiscales et Comptables*, 12(1), 44-61
6. Bensalem, M. (2020). *Le rôle du contrôle fiscal dans la lutte contre la fraude fiscale*. *Revue des Sciences Economiques et de Gestion*, 15(2), 45-60
7. Bird, R. M., & Zolt, E. M. (2008). Tax policy in emerging countries. *Environment and Planning C: Government and Policy*, 26(1), 73–86. <https://doi.org/10.1068/c07102>
8. Bouazza, A. (2021). *La vérification fiscale et sa contribution à la conformité fiscale en Algérie*. Université de Blida
9. Cherif, A. (2020). *L'intelligence artificielle au service de la fiscalité : Cas de l'administration fiscale algérienne*. *Revue des Sciences de Gestion et d'Économie*
10. Direction Générale des Impôts. (2024). *Note sur les orientations stratégiques de l'administration fiscale algérienne*. Ministère des Finances, Alger
11. Direction Générale des Impôts. (2022). *Rapport annuel sur la gestion fiscale en Algérie*. Alger : Ministère des Finances.
12. Ernst & Young. (2022). *Tax Incentives for Start-Ups: Challenges and Best Practices*. EY Insights
13. Ernst & Young. (2022). *Fiscal Risk and Compliance Challenges in North African Enterprises*. EY Algeria Insights.
14. Ernst & Young. (2022). *Étude sur la gestion fiscale en Algérie : Risques, conformité et tendances*. Alger: EY Algérie
15. Fjeldstad, O. H., & Heggstad, K. K. (2012). Local government revenue mobilisation in Anglophone Africa. *ICTD Working Paper 7*.
16. Haddad, Y. (2020). Tax Compliance and Social Trust in Algeria: An Empirical Study. *Mediterranean Economic Review*, 9(3), 210-227
17. Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*, 50(2-3), 127–178. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2010.09.002>
18. IMF. (2023). *Tax Treatment of Islamic Finance Instruments*. International Monetary Fund
19. IMF. (2022). *Tax Policy and Administration in Algeria: Diagnostic Review*. International Monetary Fund
20. Joshi, A., Prichard, W., & Heady, C. (2014). Taxing the informal economy: The current state of knowledge and agendas for future research. *The Journal of Development Studies*, 50(10), 1325–1347
21. Khelifi, S. (2019). *L'efficacité du système de vérification fiscale dans les PME algériennes*. Mémoire de Master, Université de Sétif
22. KPMG. (2022). *The Future of Tax: AI and Compliance Analytics*. Retrieved from <https://home.kpmg>
23. Lachelache, S. (2024). *L'impact du contrôle fiscal sur la gestion du risque fiscal dans les PME algériennes*. Université de Constantine, Mémoire de Magistère

24. Mebarki, R. (2018). *Justice fiscale et gouvernance en Algérie*. Revue Economie et Finances Publiques, 12(1), 78-91
25. Ministère des Finances. (2023). *Rapport sur la modernisation de l'administration fiscale en Algérie*. Alger : Direction Générale des Impôts.
26. Ministère des Finances. (2022). *Rapport annuel sur la politique fiscale en Algérie*. Alger : Direction Générale des Impôts
27. OECD. (2004). *Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance*. Organisation for Economic Co-operation and Development.
28. OECD. (2017). *Enhancing the Effectiveness of External Audit Systems in Tax Administration*. OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/9789264279322-en>
29. OECD. (2020). *Supporting SMEs to Navigate Tax Compliance*. Organisation for Economic Co-operation and Development
30. OECD. (2020). *Tax Administration 2020: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*. OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/7e1d13f7-en>
31. Prichard, W. (2015). *Taxation, responsiveness and accountability in sub-Saharan Africa: The dynamics of tax bargaining*. Cambridge University Press.
32. PwC. (2023). *Digital Transformation in Tax Administration*. PricewaterhouseCoopers.
33. World Bank. (2021). *Improving Tax Incentive Policies in Developing Countries*. Retrieved from <https://www.worldbank.org>
34. World Bank. (2021). *Effective Use of Tax Incentives in Developing Economies*. Retrieved from <https://www.worldbank.org>
35. World Bank. (2021). *Doing Business 2021: Economy Profile – Algeria*. World Bank Group. <https://www.worldbank.org>
36. World Bank. (2021). *Doing Business 2021: Economy Profile – Algeria*. World Bank Group. <https://www.worldbank.org>
37. Zerrouki, Y. (2022). *Approche stratégique de l'audit fiscal dans les entreprises algériennes*. Doctorat, Université d'Oran 2.

الملاحق

إشعار بالتعديل بعد مراجعة الحسابات

Notification de Redressement Suite à la vérification de comptabilité

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLICUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Référence N°: 330 / 2022

Letter avec A.R.  
N°

A  
داسترادو نصر

Le 20/11/2022

**Notification de Redressement  
Suite à la vérification de comptabilité**

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 298/2022 du 01/08/2022, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2018, 2019, 2020, 2021, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés: IBS - IREM - TAP - TVA - حق الزيادة

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certain impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôt pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

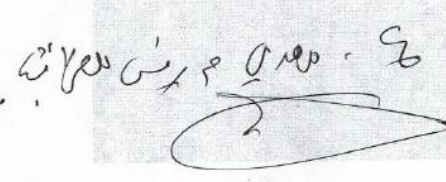
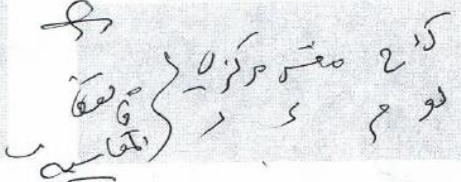
Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi. Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Art 20-4 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte \_\_\_\_\_ feuillets y compris celui-ci.  
Veuillez agréer Madame, monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

الملحق رقم (02)

أسئلة المقابلة الموجهة إلى إدارة الضرائب بولاية المسيلة

تقرير حول مقابلة ميدانية مع مسؤول في مديرية الضرائب لولاية المسيلة

موضوع المذكرة:

"مساهمة التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية بالمؤسسات الاقتصادية في الجزائر - دراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة".

تاريخ المقابلة:.....

مكان المقابلة: مديرية الضرائب لولاية المسيلة

محتوى المقابلة:

السؤال الأول : كيف يتم تنظيم وتنفيذ عمليات التدقيق الجبائي من قبل مصالحكم على مستوى ولاية المسيلة؟ وهل تعتمدون معايير محددة في اختيار المؤسسات الخاضعة للتدقيق؟  
الإجابة الأولى:

.....  
.....  
.....

السؤال الثاني : ما هي أبرز أنواع المخاطر الجبائية التي تُرصد أثناء تنفيذ عمليات التدقيق لدى المؤسسات الاقتصادية المحلية؟  
الإجابة الثانية:

.....  
.....  
.....

السؤال الثالث : وفقاً لتجربتكم، إلى أي مدى ساهم التدقيق الجبائي في تقليص حالات التهرب أو التجاوزات الجبائية بالولاية؟  
الإجابة الثالثة:

السؤال الرابع : هل يمكنكم ذكر حالة تدقيق ميداني أدت إلى نتائج ملموسة، مثل تحسين الامتثال الجبائي أو استرداد حقوق الخزينة العمومية؟

الإجابة الرابعة:

السؤال الخامس : ما هي الأدوات (كالبرمجيات) أو التقنيات (مثل التحليلات والمعايير) التي تعتمدونها لاكتشاف المخاطر الجبائية بدقة وفعالية؟

الإجابة الخامسة:

السؤال السادس : كيف تؤثر نتائج التدقيق الجبائي على سلوك المؤسسات الخاضعة للرقابة، خاصة في تحسين التصريحات والامتثال الجبائي؟

الإجابة السادسة:

السؤال السابع : ما هي أبرز الصعوبات التي تواجهونها خلال عمليات التدقيق، سواء كانت إدارية أو قانونية أو ميدانية؟

الإجابة السابعة:

## قائمة المراجع

السؤال الثامن : كيف يتم التنسيق بين مصالح المديرية المختلفة (مثل التدقيق، التحقيقات، التحصيل) أثناء تنفيذ مهام التدقيق؟

الإجابة عن الثامنة:

.....  
.....  
.....

السؤال التاسع : كيف تؤثر التعديلات أو الإصلاحات في المنظومة الجبائية الجزائرية على فعالية مهامكم في كشف المخاطر الجبائية؟

الإجابة التاسعة :

.....  
.....  
.....

السؤال العاشر : ما اقتراحاتكم لتطوير أداء عمليات التدقيق الجبائي وتعزيز دورها في حماية الموارد الجبائية بالولاية؟

الإجابة العاشرة :

.....  
.....  
.....

نشكركم على حسن تعاونكم.

الملحق رقم (03)  
بيانات الشركة الأولى

3

التسعين الصناعى للتفريخ وإنتاج البيض  
الطريق الوطني 28 محل رقم 02 بلدية بلعابية دائرة مقرّة المسببة  
مفتشية دة  
قباضة  
281550882615  
مفتشية دة

IMPTS-TAXES-DROIS OU PROUDUITS à RECOUVER	ANNEE	BASE		MONTANT réhaussement	TAUX	DROITS RESULTANT		MONTANT des droits rappelée	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
		Imposable	Imposée ou déclarée			De la base imposable	De la base imposée		TAUX	Montant	
IBS.....	2020	1 710 004	عجز	1 710 004	19%	324 901	10 000	314 901	25%	78 725	393 626
	2021	15 299 512	عجز	15 299 512	19%	2 906 907	10 000	2 896 907	25%	724 227	3 621 134
	2022	3 742 869	عجز	3 742 869	19%	711 145	10 000	701 145	25%	175 286	876 431
ajoration et Amendes (RG)	....à.....										
I.R.G..SALAIRE.....	2020	1 316 378	0	1 316 378	15%	197 457	0	197 457	15%	29 619	227 075
I.R.G./RCM.....	2021	12 392 605	0	12 392 605	15%	1 858 891	0	1 858 891	25%	464 723	2 323 613
2022	7 245 209	4 213 485		3 031 724	15%	1 086 781	632 023	454 759	25%	113 690	568 448
DROIT DE TIMBRE											
Taxes sur l'Activité Professionnelle	2021	94 105 572	85 531 890	8 573 682	1%	941 056	855 319	85 737	15%	12 861	98 597
2022	183 087 098	179 761 340	3 325 758	1,5%	2 746 306	2 696 420	49 886	10%	4 989	54 875	
Taxe sur la Valeur Ajoutée.....	2021	94 105 572	85 531 890	8 573 682	9%	8 469 501	7 697 870	771 631			771 631
2022	183 087 098	179 761 340	3 325 758	9%	16 477 839	16 178 521	299 318				299 318
réintégration TVA/achats	2020							94 384		0	94 384
2021								90 345			90 345
Pénalités d'assiete/TVA	2020								15%	14 158	14 158
2021									25%	215 494	215 494
2022									25%	74 830	74 830
TOTAL GENERAL DU ROLE								7 815 361		1 908 600	9 723 961

قائمة المراجع

الملحق رقم (04)  
بيانات الشركة الثانية

IMPOTS-TAXES-DROIS DU PRODUITS à RECOURVE	ANNEE	BASE		MONTANT réhaussement		TAUX		DROITS RESULTANT		TVA déductibles	MONTANT des droits rappelés		PENALITES		TOTAL des droits et pénalités
		Imposable	imposée ou déclarée	réhaussement	ent	De la base imposable	Imposée	TAUX	Montant		TAUX	Montant			
IBS	2018	6 013 641	5 125 650	887 991	26%	1 563 547	1 332 669	230 878	25%	57 719	288 597				
	2019	9 043 873	6 705 200	2 338 673	26%	2 351 407	1 743 352	608 055	25%	152 014	760 069				
	2020	15 655 093	13 522 360	2 132 733	26%	4 070 324	3 515 814	554 510	25%	138 628	693 138				
	2021	17 570 607	16 760 436	810 191	26%	4 568 358	4 357 708	210 650	25%	52 662	263 312				
	à .....														
Majoration et Amendes (IRG)															
I.R.G. SALAIRE															
I.R.G.IRCM	2018	670 524	0	670 524	15%	100 579	0	100 579	15%	15 087	115 665				
	2019	1 765 936	0	1 765 936	15%	264 890	0	264 890	25%	66 223	331 113				
	2020	1 610 431	0	1 610 431	15%	241 565	0	241 565	25%	60 391	301 956				
	2021	611 777	0	611 777	15%	91 767	0	91 767	15%	13 765	105 532				
DROIT DE TIMBRE															
Taxes sur l'Activité Professionnelle	2018	157 190 454	156 284 340	906 114	2%	3 143 809	3 125 687	18 122	10%	1 812	19 935				
	2019	134 837 331	132 450 930	2 386 401	2%	2 696 747	2 649 019	47 728	10%	4 773	52 501				
	2020	342 717 618	340 541 360	2 176 258	2%	6 854 352	6 810 827	43 525	10%	4 353	47 878				
	2021	154 477 506	153 650 780	826 726	2%	3 069 550	3 073 016	16 535	10%	1 653	18 188				
	à .....														
Taxe sur la Valeur Ajoutée	2018	157 190 454	156 284 340	906 114	19%	29 866 186	29 694 025	172 162			172 162				
	2019	134 837 331	132 450 930	2 386 401	19%	25 619 093	25 165 677	453 416			453 416				
	2020	342 717 618	340 541 360	2 176 258	19%	65 116 347	64 702 858	413 489			413 489				
Réintégration TVA/achats	2021	154 477 506	153 650 780	826 726	19%	29 350 726	29 193 648	0			157 078				
	2020							52 542			52 542				
	2021							45 397			45 397				
Pénalités d'assiette/TVA	2018								15%	25 824	25 824				
	2019								25%	113 354	113 354				
	2020								25%	116 508	116 508				
	2021								25%	50 619	50 619				
TOTAL GENERAL DU ROLE											3 722 896	3	875 384	4 698 270	

الشركة :  
النشاط :  
العنوان :  
الرقم التجاري :  
رقم المادة :  
ملتحبة  
قيادة