جامعة قاصدي مرباح- ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير

قسم علوم المالية و المحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر اكاديمي

الميدان: العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية

قسم: علوم المالية و المحاسبية

تخصص: محاسبة و تدقيق.

بعنوان

أثر النظام المحاسبي المالي على فعالية المراجعة الجبائية.

دراسة حالة المؤسسة الوطنية لخدمات الابار ENSP.

من اعداد الطلبة:

- بروكش محمد زياد.

- مهيري ايمن جاد الحق.

اشراف الاستاذ:

ـ دشاش عبد القادر.

السنة الجامعية:2020/2019 .

جامعة قاصدي مرباح- ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير

قسم علوم المالية و المحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر اكاديمي

الميدان: العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية

قسم: علوم المالية و المحاسبية

تخصص: محاسبة و تدقيق.

بعنوان

أثر النظام المحاسبي المالي على فعالية المراجعة الجبائية.

دراسة حالة المؤسسة الوطنية لخدمات الابار ENSP.

من اعداد الطلبة:

- بروكش محمد زياد.

- مهيري ايمن جاد الحق.

اشراف الاستاذ:

ـــ دشاش عبد القادر.

السنة الجامعية:2020/2019 .

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع

إلى الوالدين الكريمين راجيا من الله عزوجل أن يطيل في عمرهما ويغفر لهما ويرزقهما العافية كما ربياني وسعيا من أجل نجاحي وسعادتي في الحياة.

إلى إخوتي يسرى، أحمد نزار، عبدالله مازن حماهم الله وبارك فيهم .

إلى خالتي أسماء و زوجها حفظهم الله و حفظ إبنهما إبراهيم.

إلى الأخت الكبرى بيات خولة حفظها الله واطال في عمرها.

إلى رفقاء دربي : خالد شنوف، أيمن مهيري، رضوان بواري، حمزة بصديق،رامي بوزيان، رضوان بن صيد، شيماء، روفيا، روميسا، يسرى، دلال، إلينا .

إلى كل من يحمل لقب بروكش و ثابت .

إلى زملاء دفعة 2019-2020 ماستر محاسبة وتدقيق .

إلى كل من سعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي.

إلى كل هؤلاء أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع، وأسأل الله أن يجزيهم خير الجزاء وأن يبارك فيهم كما بورك في شجرة الزيتون أكلاً وشربا ودهناً، آمين

" اللهم أنفعنا بما علمتنا وأنفع غيرنا بعلمنا "

بروكش محمد زياد

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع

إلى الوالدين الكريمين راجيا من الله عزوجل أن يطيل في عمرهما ويغفر لهما ويرزقهما العافية كما ربياني وسعيا من أجل نجاحي وسعادتي في الحياة.

إلى إخوتي حماهم الله وبارك فيهم .

إلى كل من يحمل لقب مهيري و الوازن.

إلى زملاء دفعة 2019-2020 ماستر محاسبة وتدقيق .

إلى كل من سعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي.

إلى كل هؤلاء أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع.

وأسأل الله أن يجعله نبراسا لكل طالب علم.

مهيري أيمن جاد الحق

شكر وعرفان:

نشكر الله الذي وهبنا نعمة العلم ووفقنا في إنجاز هذا العمل.
نتوجه بالشكر إلى الأستاذ المشرف
دشاش عبد القادر
على قبوله الإشراف على هذا العمل وعلى نصائحه وتوجيهاته القيمة ، حفظه الله ورعاه .
كما نتقدم بجزيل الشكر والإمتنان لدكاترة :
شربي محمد الأمين ، بن يدير فارس ، مقدم خالد .
كما أتوجه بجزيل الشكر لعمال المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار.
شكراً من القلب لكل من ساعدني من قريب أو من بعيد لإتمام هذا العمل .

إلى كل هؤلاء أدعو الله أن يرزقهم السعادة في الدنيا والآخرة.

الملخص:

تهدف الدراسة إلى التعرف على أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية التدقيق الجبائي، وهذا عن طريق دراسة الخلفية النظرية لكل من المتغيرين ثم القيام بدراسة تحليلية من وجهة نظر خبراء المحاسبين و محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وعلى هذا ثم دراسة واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي خصوصا بعد عشر سنوات تقريبا من تطبيقه بهدف إصلاح المنظومة المحاسبية والمالية، و رؤية مدى تكيف مختلف الأنظمة الأخرى ذات العلاقة.

أما النظام الجبائي الجزائري يلعب دورا حيويا، يتأثر بكل المستجدات المحاسبية خاصة ما يتعلق بألياتها التقنية الممثلة في التدقيق الجبائي، حيث يتم من خلالها التأكد من التصريحات المقدمة وفق للمتطلبات الجبائية والقواعد المحاسبية، خاصة في وجود النظام المحاسبي المالي بمخرجاته الثرية الممثلة في القوائم المالية كونها تخدم عدة أطراف من بينها إدارة الضرائب.

لتحقيق أهداف الدراسة تم الإعتماد على دراسة كمية ممثلة في إستبيان يتضمن ثلاثة محاور تعالج جوانب الموضوع تم توزيعها على محاسبين و مدققين، يتم معالجة الإستجواب لتحليل وتفسير النتائج عن طريق إستخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية spss.

توصلت بمختلف جوانبها إلى أنه يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين النظام المحاسبي المالي والتدقيق الجبائي، ووجود أثر ذو دلالة من جهة الدراسة وشهادات المختصين من جهة أخرى بين تطبيق النظام المحاسبي المالي وفعالية التدقيق الجبائي، مما يتطلب من الجهات المسؤولة العمل على تطوير التكيف و التقارب بإستمرار مابين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي خاصة أنهما تحت مسؤولية وزارة المالية.

الكلمات المفتاحية: نظام محاسبي مالي، نظام جبائي، تدقيق الجبائي، مخرجات نظام محاسبي مالي، مدقق جبائي.

Summary:

The study aims to identify the effect of applying the financial accounting system on the effectiveness of the tax audit. In addition, this is by studying the theoretical background for each of the two variables, and then doing an analytical study from the viewpoint of accountants, account managers and certified accountants, and on this. Then studying the reality of applying the financial accounting system, especially after nearly a decade of its application, with the aim of reforming the accounting and financial system, and seeing the adaptation of various other related systems.

As for the Algerian tax system, it plays a vital role, affected by all accounting developments. Especially with regard to its technical mechanisms represented in tax auditing, through which the declarations submitted are verified in accordance with the requirements of taxes, and accounting rules, especially the existence of the financial accounting system with its rich outputs represented in financial data, where several entities serve, including the tax administration.

To achieve the objectives of the study, a quantitative study represented in a questionnaire that includes three axes dealing with aspects of the subject was relied upon, and distributed to accountants and auditors. The interrogation is addressed to analyze and interpret the results by using the Statistical Package for Social Sciences program (SPSS).

In its various aspects, it concluded that there is a statistically significant relationship between the financial accounting system and tax auditing, and the presence of a statistically significant effect on the one hand of the study and the testimonies of specialists on the other hand. The application of the financial accounting system and the effectiveness of tax auditing, which requires the responsible authorities to work to continuously develop adaptation and convergence between the Algerian tax system and the financial accounting system, especially as it is under the responsibility of the Ministry of Finance.

Key words: Financial accounting system, The tax system, Tax audit, Outputs of the financial accounting system, Tax auditor.

قائمة المحتويات

المحتوى	الصفحة
الإهداء	I
الشكر	II
الملخص بالعربية	III
الملخص بالانجليزية	IV
قائمة المحتويات	V
فهرس الجداول	VI
فهرس الاشكال	VII
قائمة الملاحق	VIIv
مقدمة	أ-ط
الفصل الأول: الادبيات النظرية.	
تمهيد	2
المبحث الأول: الاطار النظري للنظام المحاسبي المالي.	3
المبحث الثاني: الإطار النظري للتدقيق الجبائي.	11
المبحث الثالث: دور مخرجات النظام المحاسبي المالي في تفعيل عملية التدقيق الجبائي.	18
خلاصة الفصل.	24
الفصل الثاني: الجانب التطبيقي.	
تمهيد.	26
المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة.	27
المبحث الثاني: تصميم أداة الدراسة (الإستبيان).	37
المبحث الثالث: تحليل وتفسير نتائج الدراسة.	40
خلاصة الفصل.	49
خاتمة.	50
قائمة المراجع.	53
الملاحق.	56
فهرس المحتويات	68

فهرس الجداول

الرقم	العنوان الجدول	الصفحة
1	جدول يوضح توزيع الاستبيان على عينة الدراسة.	30
2	جدول توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس.	30
3	جدول توزيع أفراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي	31
4	جدول توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص العلمي.	32
5	جدول توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية.	33
6	جدول توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة أو المهنة.	34
7	جدول توزيع أفراد العينة حسب متغير الرتبة المهنية.	35
8	جدول يبين ألفا كرونباخ للمحور الثاني.	38
9	جدول يبين معامل الصدق للمحور الثاني	38
10	جدول يبين ألفا كرونباخ للمحور الثاني.	38
11	جدول يبين معامل الصدق للمحور الثاني	39
12	جدول يبين ألفا كرونباخ للمحور الثاني.	39
13	جدول يبين معامل الصدق للمحور الثاني	39
14	جدول يوضح تصنيف الإجابات وفق المتوسط الحسابي المرجح	40
15	جدول يوضح تصنيف إجابات المبحوثيين على مدى مساهمة قوانين النظام المحاسبي في اصلاح البيئة المحاسبية والجبائية الجزائرية.	41
16	جدول يوضح تصنيف إجابات المبحوثيين على مدى فعالية قوانين النظام المحاسبي المالي مع تشريعات الجبائية.	42
17	جدول يوضح تصنيف إجابات المبحوثيين على مدى ملائمة مخرجات النظام المحاسبي المالي لعمية التدقيق الجبائي.	43
18	جدول يوضح نتائج اختبار شابيرو- وليك	45
19	جدول يوضح نتائج إختبار مان-ويتني.	45
20	جدول يوضح نتائج اختبار شابيرو- وليك	47

21	جدول يوضح نتائج إختبار تحليل التباين الاحادي ANOVA.	47

فهرس الأشكال

الرقم	العنوان الشكل	الصفحة
1	يوضح المراجعة الجبائية الداخلية في المؤسسة.	14
2	شكل يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية المحاسبة والمالية **ENSP**.	28
3	شكل يوضح عينة الدراسة وفقا لمتغير الجنس.	31
4	شكل يوضح عينة الدراسة وفقا لمتغير المستوى التعليمي.	32
5	شكل يوضح عينة الدراسة وفقا لمتغير التخصص العلمي.	33
6	شكل يوضح عينة الدراسة وفقا لمتغير الخبرة المهنية.	34
7	شكل يوضح عينة الدراسة وفقا لمتغير الوظيفة.	35
8	شكل يوضح عينة الدراسة وفقا لمتغير الرتبة المهنية.	36

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان الشكل	الصفحة
1	ملحق يمثل مخرجات برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية **SPSS V27**.	58
2	نموذج الاستبيان الموزع على عينة الدراسة.	62

مقدمة

تمهيد:

في ظل التطورات السريعة التي شهدها العالم في المجال الإقتصادي والمالي، حيث عرفت الممارسات المحاسبية الدولية تغييرا كبيرا، صار وأجبا مواكبة الواقع الجديد من خلال القيام بتغيرات جذرية في الميدان المحاسبي، ويتجلى ذلك من خلال مواكبة وتكييف المعايير المحاسبية الدولية مع الأنظمة والتشريعات المحاسبية خاصة بكل دولة، وذلك بهدف توحيد النظم والمبادئ المحاسبيةعلى مستوى العالم لغرض توفير قراءة موحدة للقوائم المحاسبية والمالية على مستوى المؤسسات، حيث تساعد في إتخاذ القرارات بنسبة للأطراف ذات العلاقة من داخل المؤسسة وخارجها، وتعتبر إدارة الضرائب أحد أهم الأطراف بإعتبارها ممثل الدولة في عملية تطبيق التشريعات الجبائية والمالية والمحافظة على الإستقرار المالي و الإقتصادي في حالة الأزمات.

وبعد تبني الجزائر النظام المحاسبي المالي الذي يستمد مبادئ و فلسفة المحاسبية الدولية IAS-IFRS، بهدف تقريب الممارسة المحاسبية الجزائرية إلى الممارسة المحاسبية الدولية بغية الحصول على معلومات مالية تعبر وتقدم تأكيد معقول على صدق وشفافية القوائم المالية و واقع المؤسسة، حيث يلخص عمل المؤسسة في خمس قوائم مالية مهمة هي: الميزانية، جدول حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة، الملاحق والذي تكمل و توضح الطرق المتبعة والمعلومات المكملة للقوائم المالية و تعتبر هذه القوائم المالية المعدة من طرف المؤسسات مخرجات بالنسبة للنظام المحاسبي المالي حيث تساعد العديد من الأطراف ذات صلة في إستخدامها بما يتوافق مع أهدافها، ومن بين هذه الأطراف الإدارة الجبائية التي تعتبر هذه القوائم المالية مدخلات بالنسبة لها.

وفيي ذات السياق عرف النظام الجبائي الجزائري جملة من التغيرات وتعديلات القانونية في النصوص الجبائية و التشريعات الضريبية، حيث تشمل الضرائب المباشرة والرسوم على أرقام الأعمال، إذا أصبح النظام الضريبي في الجزائر نظام تصريحي، أي أن المكلف بالضريبة سواء كان تصريحات شهرية وسنوية وكذلك إعتبارها أهم إلتزامات النظام.

بعتبار نظام التدقيق الجبائي هو المسؤول للتأكد عن مدى صحة و مصداقية التصريحات الجبائية و القوائم المالية والتصريحات الجبائية، و أيضا كشف التلاعبات الذي تحدث بهدف التهرب الضريبي ومحاربتها بهدف رفع الحصيلة الضريبية، لذلك نجد من بين اهم أشكال نظام التدقيق الجبائي التدقيق الجبائي في محاسبة المكلفين الذي يشمل الفحص الدقيق لمختلف الدفاتر و الوثائق المحاسبية شكلا ومضمونا، وهو يهدف إلى التأكك من مدى تطابق المعطيات المادية وغيرها مع القواعد المحاسبية والجبائية التي يتم تطبيقها.

أولا– إشكالية الدراسة:

وفي الواقع إن تطبيق النظام المحاسبي المالي يؤثر على نظام التدقيق الجبائي المطبق على محاسبة المكلفين، طالما ان النظام المحاسبي المالي يتمتع بالخصائص السالفة الذكر التي من أهمها المصداقية والشفافية التي تؤثر على صحة المعلومات المدرجة في القوائم المعدة للأغراض الجبائية.

حيث اصبح واجبا معرفة مدى فعالية التدقيق الجبائي بعد تبني النظام المحاسبي المالي خصوصا بعد ما يقارب عشرة سنوات من تطبيق النظام المحاسبي المالي، و رؤية ما اذ كان النظام المحاسبي المالي يقدم معلومات و حجج وأدلة إثبات كافية لكشف التجاوزات و الأخطاء التي يمكن أن تمارس من قبل المكلفين بالضريبة.

وبناءا عل ماسبق تتضح لنا إشكالية البحث التي يمكن صياغتها كالتالي:

أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد و فعاليته على التدقيق الجبائي؟

ثانيا– الأسئلة الفرعية:

1- ما مدى مساهمة النظام المحاسبي في عملية اصلاح البيئة المحاسبية الجزائرية؟.

1-1- وهل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في عملية إصلاح البيئة المحاسبية والجبائية فالجزائرية تعزى لمتغيير الوظيفة؟.

1-2- وهل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في عملية إصلاح البيئة المحاسبية والجبائية فالجزائرية تعزى لمتغيير الرتبة المهنية؟

2- هل النظام المحاسبي المالي يتوافق مع التشريعات الجبائية المطبقة ؟

3- هل يمكن تطبيق قواعد التدقيق الجبائي في ظل النظام المحاسبي المالي ؟ , وهل تمثل مخراجات النظام ارضية مناسبة لمدقق الجبائي للقيام بعمله ؟

ثالثا– فرضيات الدراسة:

تبعا للإشكالية المطروحة و للإجابة على التساؤلات السابقة قمنا بوضع الفرضيات التالية التي سنحاول فيما بعد اختبارها:

1- يساهم النظام المحاسبي المالي في عملية اصلاح البيئة المحاسبية الجزائرية.

1-1- توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في عملية إصلاح البيئة المحاسبية والجبائية فالجزائرية تعزى لمتغيير الوظيفة.

1-2- توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في عملية إصلاح البيئة المحاسبية والجبائية فالجزائرية تعزى لمتغيير الرتبة المهنية.

2- يتوافق النظام المحاسبي المالي مع التشريعات الجبائية المطبقة مع التشريعات.

3- انه لا يمكن تطبيق قواعد التدقيق الجبائي في ظل النظام المحاسبي المالي ، وكذلك لا تمثل مخراجات النظام ارضية مناسبة لمدقق الجبائي للقيام بعمله.

رابعا– أسباب اختيار الموضوع:

إن إختيارنا لهذا الموضوع يعود للاسباب التالية:

1- الموضوع يتلاءم وطبيعة التخصص.

2- رغبتنا الشخصية في تناول هذا الموضوع ومعالجته نظرا لاهميته.

3- قلة الدراسة التي تعمقة في موضوع أثر النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام التدقيق الجبائي.

4- محاولة تقديم فائدة علمية لذوي الاختصاص، طلاب او أكاذميين.

خامسا– أهداف الدراسة:

وممثلة في مايلي:

1- تهدف الدراسة الى توضيح مدى اهمية مساهمة النظام المحاسبي في عملية اصلاح البيئة المحاسبية الجزائرية.

2- مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع التشريعات الجبائية المطبقة.

3- مدى امكانية تطبيق قواعد التدقيق الجبائي في ظل النظام المحاسبي المالي .

سادسا– أهمية الدراسة:

تتمحور اهمية الدراسة على مدى نجاح النظام المحاسبي المالي و تكيفه مع متطلبات بيئة العمل المحاسبي و التدقيق , كذلك معرفة مدى توافق بين النظام المحاسبي و النظام الضريبي ونتائج المتحصل عليها منذ تطبيقه.

سابعا– حدود الدراسة:

1- **الاطار المكاني:** دراسة حالة في المؤسسة الوطنية لخدمات الابار ENSP.

2- **الاطار الزماني:** خلال السنة الجامعية 2020/2019.

3- **الاطار الموضوعي:** ركزت هذه الدراسة على معرفة أثر تطبيق نظام المحاسبي المالي على فعالية التدقيق الجبائي.

ثامنا– المنهج المستخدم في الدراسة:

قصد دراسة الموضوع وتحليله وبلوغ أهدافه، تم الاعتماد على المنهج التالي:

_ المنهج الوصفي في الجانب النظري عن طريق جمع وتلخيص الحقائق الحاضرة المرتبطة بمجموعة من الظروف أو عدد من الأشياء و أي نوع من الظواهر ، ويعمل على استخلاص الدلالات المختلفة التي تنطوي عليها البيانات والمعلومات التي تم الحصول عليها وهذا مايسهل عملية ربط الظواهر ببعضها، و اكتشاف العلاقة بين المتغيرات وذلك بالنظر إلى أن موضوع هذا البحث يهدف إلى التعرف على أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام التدقيق الجبائي.

_ كما تم الاعتماد على أسلوب دراسة الحالة في الجانب التطبيقي، باعتباره أحد الأساليب التي يعتمد عليها المنهج الوصفي، وهذا من خلال إسقاط الجانب النظري على حالة الجزائر والمتمثلة في المديرية العامة للضرائب من خلال تقييم وتحليل نتائج نظام التدقيق الجبائي، بالاعتماد على إحصائيات من المديرية العامة للضرائب محل الدراسة.

تاسعا– أدوات الدراسة:

تتمثل الأدوات المستخدمة سواء في الجانب النظري للدراسة أو الميداني في:

- تم الاعتماد في الدراسة على أداة القياس الممثلة في الإستبيان.
- و تم الاعتماد على الملاحظة و تحليل المعطيات.
- تم الاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

عاشرا– الدراسات السابقة في الموضوع:

يمكن تلخيص ما توصلت اليه الباحثة من بحوث ودراسات سابقة تناولت يالتحليل إحدى مكونات هذا الموضوع، او أحد جوانبه أو تقاطعت معه، لعل أهمها:

دراسات سابقة بالغة العربية:

- **دراسة سعيدي عبد الحليم**، (2015)، بعنوان: محاولة تقييم افصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، رسالة دكنوراه الطور الثالث LMD تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، تحاول هذه الدراسة إستكشاف واقع تطبيق هذا النظام على المؤسسات الإقتصادية في الجزائر ومدى نجاحها في تحقيق متطلبات الإفصاح ضمن قوائمها المالية وفق النظام المحاسبي المالي وهل تعبر مخرجات النظام المحاسبي الممثلة في القوائم المالية عن القيمة الحقيقية للمؤسسات الاقتصادية، ومحاولة تقييم افصاح القوائم المالية وفق المتطلبات القانونية، من خلال دراسة استكشافية،

توصلت الدراسة بأن امكانية تطبيق النظام المحاسبي المالي في الوقت الحالي ليس بالسهولة التي قد يفترضها أو يضنها البعض إلا ان تطبيقه سمح بدرجة مرتفعة في رفع كفاءة العمل المحاسبي.

ومن أهم توصيات الباحث نجد:

. ضرورة تكييف نصوص القانون التجاري والقانون الجبائي مع مختلف التحديثات التي جاء بها الاطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.

. ضرورة التواصل المستمر من قبل اللجان والهيئات المتابعة لتنفيذ النظام المحاسبي المالي من أجل متابعة التطورات والمستجدات التي تصدر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية.

. الإستفادة من تجارب الدول الاوروبية والعربية في تكييف وتحضير البيئة الملائمة لتطبيق النظام المحاسبي المالي.

- **دراسة سميرة بوعكاز (2015)**، بعنوان: مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة دكتوراه الطور الثالث lmd تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، تعالج هذه الدراسة كشف العلاقة التي تربط بين فعالية التدقيق الجبائي ومساهمته في الحد من التهرب الضريبي، وقد تم التوصل من خلالها إن التدقيق الجبائي له دور ايجابي في تحقيق الفعالية الجبائية وهذا ما يؤدي إلى زيادة الإيرادات والحد من التهرب الضريبي لتحقيق الفعالية ومن أهم التوصيات التي قدمتها الباحثة نجد:

. يجب أن يكون التشريع الجبائي مكيفا وفق منهجية علمية أي بناء القرارات الجبائية على دراسات مسبقة للفعالية مع مراعاة كل من: توسيع قاعدة الاخضاع الضريبي، الحد من منح المزايا الجبائية والتخفيض من نسب الاقتطاع الضريبي وفق ظروف ملائمة.

. زيادة التأهيل وتدريب المدققين والارتقاء بمستواهم العلمي على حد سواء.

. التعاون والتنسيق مع مختلف المصالح الجبائية لتوفير الجهد والوقت الكاف لاستغال المعلومات.

- **سويلم محمد فاتح 2016**، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية، شهادة ماستر LMD، تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، تعالج هذه الدراسة ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية للمؤسسة.

وكذلك إبراز مساهمة الجباية في إتخاذ القرارات داخل المؤسسة بإعتبار أن المراجعة الجبائية إحدى أدوات الفعالية التي يستعملها المسيير في تقليص العبء الضريبي إلى حد الأدنى وذلك عن طريق الإستغلال الأمثل لتشريعات الجبائية ومن أهم التوصيات التي قدمها الباحث:

- القيام بعملية المراجعة الجبائية للمؤسسة لذاتها يقلل المخاطر الجبائية التي قد تسبب للمؤسسة إفلاسا وتحملها عواقب مالية كبيرة.
- بممارسة المراجعة الجبائية تكون المؤسسة في نزاهة ومستعدة لأي رقابة جبائية قد تتعرض لها فجأة من الإدارة الجبائية.
- ضرورة إنشاء مصلحة جبائية في المؤسسة مستقلة عن دائرة المحاسبة والمالية.

- لياس قلاب ذبيح 2018، بعنوان أثر تطبيق المحاسبي المالي على فعالية التدقيق الجبائي، أطروحة دكتوراه lmd تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضرة بسكرة.

حيث تعالج هذه الدراسة ما مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي الجديد في الإصلاح المحاسبي بعد الإستغناء عن المخطط الوطني للمحاسبة بهدف توفير بيئة محاسبية تتوافق مع طبيعة النشاط المالي والإقتصادي الجزائري ومعالجة مختلف النقائص وثغرات التي تركها النظام القديم.

وتهدف الدراسة أيضا لرؤية ما تقدمه مخراجات النظام المحاسبي المالي للمدقق بصفة عامة ومدقق الجبائي بصفة خاصة وهل تمثل هذه المخرجات أرضية مناسبة خالية نسبيا من الثغرات القانونية وتعبر بصدق عن نشاط المؤسسة.

ومن أهم التوصيات التي قدمها الباحث:

- عدم الإرتقاء إلى المستوى المطلوب من التوافق بين النظام الضريبي الجزائري في مدى التكيف مع المستجدات المحاسبية وعليه يجب الوقوف على إمكانية التنسيق ما بينهم لعدم الوقوع في التناقض ما بين المتطلبات الجبائية ونظيرتها القواعد المحاسبية.
- تقديم التكوين المناسب للمدققين و المحاسبين الجبائيين في المجال المحاسبي و الجبائي من فترة لأخرى.
- تقديم الدعم المستندي من قبل إدارة الضرائب لمواجهة مستجدات البيئة المحاسبية.

الدراسات سابقة باللغة الاجنبية:

دراسة لخضر خلاف، (2013) بعنوان: Les normes internationales de comptabilité (IAS-IFRS) et leur application en Algérie – cas du système comptable et financier.

أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الحاج لخضر باتنة، تطرق الباحث إلى التطورات المحاسبية للنماذج المحاسبية المطلبقة في البيئة الجزائرية، وبين من خلالها مدى اعتماد المخطط المحاسبي الوطني مبينا مزايا وعيوب هذا النموذج، ثم تطرق إلى اعتماد النظام المحاسبي المالي كنموذج بديل تم اعتماده قانونا سنة 2007 وتم تطبيقه سنة 2010 ومدى تقارب النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية.

إحدى عشر– صعوبات الدراسة:

لقد واجه مسار هذه الدراسة عدة صعوبات متمثلة في:

- قلة الدراسات السابقة ذات الطابع الكلي التي تهتم بقضايا نظام التدقيق الجبائي.
- صعوبة الحصول على المعلومات و الإحصائيات المتعلقة بنظام الجبائي.

- نقص المراجع في التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية.
- صعوبة الذهاب للمؤسسة محل الدراسة بسبب جائحة كورونا التي إجتاحت العالم.

ثاني عشر– هيكل الدراسة: من أجل الالمام بمختلف الجوانب التي يطرحها موضوع الدراسة تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين الفصل الاول يتضمن الأدبيات النظرية والتطبيقية الخاصة بموضوع الدراسة من الجانب النظري لنظام المحاسبي والمالي و كذللك بنسبة لنظام الجبائي وكذا الدراسات السابقة ,اما الفصل الثاني يتضمن الدراسة التطبيقي ممثلة في دراسة حالة بغية معرفة النتائج المحققة من تطبيق النظام المالي المحاسبي من جميع النواحي, اما الادوات التي تم الاعتماد عليها هي المقابلة والملاحظة.

الفصل الأول

الادبيات النظرية

تـمـهيـد :

بعد الإعتماد على النظام المحاسبي المالي بهدف إصلاح بيئة العمل المحاسبي في الجزائر و تطوير ممارسة مهنة المحاسبة بصفة خاصة وتطوير الاقتصادي الجزائري ومساهمة في دفع عجلة التنمية بصفة عامة، من خلال تقديم مخرجات تتوافق ومتطلبات الاطراف ذات العلاقة من اهمها ادارة الضرائب، وعندما نذكر إدارة الضرائب فنحن نتكلم عن النظام الجبائي والذي تمثل مخرجات النظام المحاسبي مدخلات بنسبة له، يتم الإعتماد عليها في تحديد الضرائب الواجب دفعها من قبل المكلف بالضريبة، ويتم التأكد من صحة هذه التصريحات من قبل المدقق الجبائي التابع لإدارة الضرائب.

وعليه سيتم التطرق في هذا الفصل:

المبحث الأول: الاطار النظري للنظام المحاسبي المالي.

المبحث الثاني: الإطار النظري للتدقيق الجبائي.

المبحث الثالث: دور مخرجات النظام المحاسبي المالي في تفعيل عملية التدقيق الجبائي.

المبحث الأول: الاطار النظري للنظام المحاسبي المالي.

إعتمدت الجزائر النظام المحاسبي المالي بعد تخلي عن المخطط الوطني للمحاسبة بهدف تصحيح مسار مهنة المحاسبة الذي كان يعاني من العديد من النقائص و كذلك تطويرها وجعله يتوافق مع متطلبات السوق المحالية و الدولية، وتعتبر مخرجات النظام المحاسبي المالي الممثلة في القوائم المالية من أهم مصادر المعلومات التي يعتمد عليها في عملية إتخاذ القرارات الاقتصادية.

المطلب الاول: ماهية النظام المحاسبي المالي.

تعريف نظام المحاسبي المالي:

يعرف على انه نظام لتنظيم المعلومات المالية عن طريق تصنيفها تقييمها وتسجيلها , وعرضها في شكل كشوف مالية تعكس صورة صادقة على الوضعية المالية للكيان او مؤسسة.[1]

كما عرفت لجنة المصطلحات التابعة للمعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين AICPA سنة 1953 انه فن تسجيل وتصنيف وتلخيص بشكل كبير من خلال استخدام تعبير نقدي عن صفقات واحدات على الاقل ذات طبيعة مالية وتفسير النتائج المترتبة عنها.[2]

المجمع المحاسبي الامريكي عرف في سنة 1966 أن المحاسبة المالية عملية تحديد وقياس وايصال المعلومات الاقتصادية للسماح باعطاء أحكام وقرارات بالاعتماد على المعلومات.[3]

ومما سبق يمكن القول ان النظام المحاسبي المالي عبارة عن مجموعة من الخطوات و الوظائف و الاجراءات التي تسعى لتنظيم البيانات المحاسبية عبر تسجيلها في سجلات و تصنيفها في جداول و عرضها في شكل مخرجات الممثلة في قوائم المالية، وهذا بغرض تقديم صورة صادقة عن نشاط المؤسسة و مركزها المالي .

[1] شعيب شنوف, المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية و النظام المحاسبي المالي,ديوان المطبوعات الجامعية, الجزائر, 2016,ص19.

[2] أحمد رياحي بلقاوي، ترجمة رياض عبد الله، نظرية المحاسبة، الجزء الأول، دار اليازوري، عمان، الأردن، 2009، ص81.

[3] قدوين وألدرمان، ترجمة نضال محمود الرمحي، المحاسبة المالية، دار الفكر، عمان الأردن، 2009، ص31.

خصائص الظام المحاسبي المالي:

ومن أهم الخصائص الذي يتمتع بيها النظام المحاسبي المالي ما يلي:[1]

يعتبر نظام معلومات يرتز على مفهوم أكثر من المفهوم المحاسبي.

مخرجاته تعكس صدق المركز المالي للمشروع ونشاط معاملات الكيان.

معلومات يمكن قياسها رقميا لأنها تتكون من معطيات عددية قابلة للقياس النقدي.

تصنيف وتقييم وتسجيل المعلومات المالية وفق للمعايير المحاسبية الدولية.

قياس وضعية الخزينة بإعداد جدول التدفقات النقدية مع القدرة الكيان على توليد النقدية.

مسك المحاسبة ببرامج معلوماتية تساعد على معالجة البيانات المالية بشكل سليم وسريع.

امكانية الكيانات الصغيرة تطبيق نظام محاسبي معلوماتي قائم على محاسبة مبسطة خالية من التعقيدات المحاسبية خاصة للنشاطات المهن الحرة.

أهمية النظام المحاسبي المالي:

تظهر أهمية النظام المحاسبي المالي على عدة مستويات وهي كاتلي:

- يمكن اعتبار الدفاتر المحاسبية كذاكرة للمؤسسة، فهي تسجل وتصنف كل العمليات والاحداث الاقتصادية التي تؤثر على الذمة المالية للمؤسسة.
- يتولى قسم المحاسبة نقل المعلومات بعد تصنيفها وتلخيصها من مختلف مصالح المؤسسة إلى الادارة العامة، مما جعل البعض يصف قسم المحاسبة بالجملة العصبية للمؤسسة.
- أن الدفاتر المحاسبية تعتبر أداة إثبات أمام المحاكم إدارة الضرائب في حالة وقوع النزاعات.
- على مستوى الاقتصاد الوطني تعتبر المحاسبة المالية من أهم مصادر تموين لعملية التخطيط ومتابعة عملية تنفيذها.[2]
- التكفل باحتياجات المستثمرين الحالية والمحتملة الذين يملكون معلومة مالية عن المؤسسات على حد سواء منسقة قابلة للقراءة وتسمح يالمقارنة واتخاذ القرار.

[1] لياس قلاب ذبيح، أثرتطبيق المحاسبي المالي على فعالية التدقسق الجبائي، أطروحة دكتوراه، قسم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضرة بسكرة،2017 2018، ص 17 18.

[2] عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيلطي، الجزائر، 2009، ص7.

- اعتماد الحل الدولي الذي يقترب تطبيقنا المحاسبي للتطبيق العالمي والذي يسمح للمحاسبة بالسير مع قاعدة تصورية ومبادئ أكثر تكيف مع الاقتصاد الجديد وإنتاج معلومة مفصلة.
- إيضاح المبادئ والقواعد التي يجب أن تسير التطبيق المحاسبي لاسيما تسجيل المعاملات، وتقييمها إعداد الكشوف المالية.[1]
- ضمان تطبيق المعايير المحاسبية الدولية لدعم الشفافية وتكريس درجة الثقة في القوائم المالية.

اهداف النظام المحاسبي المالي:

للنظام المحاسبي المالي عدة اهداف يسعى اليها نذكر اهمها:[2]

- تسهيل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية و الاجنبية.
- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض البيانات وجعل القوائم المالية ذات موثوقية دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الاجنبية.
- قابلية مقارنة اداء المؤسسة لنفسها عبر الزمن وبين المؤسسات المشابهة لها وطنيا أو دوليا.
- المساعدة على رفع مردودية للمؤسسات من خلال معرفة كفاءة تسيير التقنيات المحاسبية.
- السماح بتقييم الممتلكات بشروط السوق النشط واستخدام نموذج القيمة العادلة في التقييم.
- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية والأداء وتغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة با يسمح بمراقبة الحسابات بكل ضمان للمسيرين والمساهمين حول شرعيتها وشفافيتها.
- يساعد في إعداد احصائيات اقتصادية مبنية على معلومات تتسم بالموضوعية و المصداقية.
- استفادة الشركات المتعددة الجنسيات بترابط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عولمة المحاسبة.

[1] تعليمة وزارة المالية رقم 2 مؤرخة في 29_10_2009، أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي 2010، الجزائر، 2009، ص2.

[2] بشير بن عيشي، عمار بن عيشي، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومات المحاسبية، الملتقى الدولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات 24و 25 نوفمبر 2014، جامعة ورقلة، الجزائر، 2014، ص230.

المطلب الثاني: مخرجات النظام المحاسبي المالي.

تعريف القوائم المالية:

عرفها النظام المالي المحاسبي الكشوف المالية على أنها : " مجموعة كاملة وغير منفصلة من الوثائق الحاسبية والمالية التي تمكن من تقديم صورة صادقة عن الوضعية المالية، ونجاعة الأداء وتغير وضعية الكيان عن تاريخ قفل الحسابات.

أما مجلس المعايير المحاسبية الدولية أوضحها في المعيار المحاسبي الدولي الاول على أنها " بيان أساس عرض البيانات المالية ذات الغرض العام، وذلك لضمان إمكانية المقارنة مع البيانات المالية الخاصة بالشركة للفترات السابقة ومع البيانات المالية للشركات الأخرى".[1]

كما تعتبر القوائم المالة العناصر الأساسية التي تقدم من خلالها حوصلة نشاط المؤسسة في شكل وثائق شاملة تقدم في نهاية كل دورة محاسبية .[2]

ومن خلال هذه التعاريف يمكن القول ان القوائم المالية هي المنتج النهائي لنظام المحاسبي المالي الذي يصدر من خلال الفترة المالية للنظام المحاسبي في نهاية السنة ، و تعتبر القوائم المالية من اهم الوسائل الذي يتم من خلالها توصيل المعلومات للأطراف ذات العلاقة التي يتم فيها تبيان المركز المالي للمؤسسة و ادائها خلال الدورة المالية ومدى قدرة المؤسسة على تقديم اداء احسن و الاستمرار في نشاطها.

اهداف القوائم المالية:

تهدف القوائم المالية بشكل عام إلى توفير معلومات عن المركز المالي للمنشأة و أداءها والتغيرات في المركز المالي لمساعدة مستخدمي القوائم المالية في إتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب، وتهدف القوائم لتلبية احتياجات المستخدمين الخارجين الذين يعتمدون على ما تحتويه هذه القوائم ، ويتم توجيه اهداف القوائم المالية نحو المصلحة العامة لتخدم العديد من المستخدمين، وتمكنهم من تحديد مدى قدرة المنشأة على توليد التدفقات النقدية الجيدة، ويتم صياغتها لتخدم قرارات المستثمرين والدائنين كمرجع يرتكزون عليه.

[1] حسين يوسف القاضي، سمير معذى الريشاني، موسوعة المعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول عرض البيانات المالية، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2012، ص 97.
[2] شعيب شنوف، مرجع سبق ذكره، ص77.

وتنحصر أهم أهداف القوائم فيما يلي:

- ❖ الإفصاح عن المعلومات بالمنشأة والتي تساعد الفئات المختلفة في إتخاذ القرارات الرشيدة التي تحقق أهدافها.
- ❖ تمكين مستخدمي القوائم المالية من التنبؤ بالنسبة للتطورات و الأوضاع الإقتصادية المستقبلية للمنشأة وقدرتها على تحقيق التدفقات النقدية وسداد إلتزاماتها وتوزيع الأرباح على المساهمين.[1]
- ❖ تقييم قدرة المنشأة على إستخدام أموالها وتحقيق أهدافها وتقييم كفاءة الإدارة بالقيام بالمسؤوليات الموكلة إليها، الأمر الذي يعتبر مؤشرا على قدرة المنشأة على مواجهة منافسيها والحفاظ على بقائها واستمراريتها.[2]
- ❖ تهدف القوائم المالية إلى توفير معلومات عن المركز المالي وأداء المنشأة والتغيرات في المركز المالي لمساعدة مستخدمي القوائم المالية في إتخاذ القرارات الإقتصادية.[3]
- ❖ توفير الحاجات العامة لمعظم مستخدمي القوائم المالية ومع ذلك فهي لا توفر كافة المعلومات التي يحتاجها المستخدمين لصنع القرارات الإقتصادية، لأن هذه القوائم تعكس فقط و إلى حد كبير الأثار المالية للأحداث والعمليات السابقة. [4]

أنواع القوائم المالية و مكوناتها:

تنحصر أنواع القوائم المالية في كل من "المزانية، جدول حساب النتائج، قائمة التغير في حقوق الملكية، قائمة تدفقات الخزينة، الملاحق" حيث تعتبر هذه الاخيرة المخرجات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبي اي القوائم المالية.

1- الميزانية:

هناك تعاريف عديدة لقائمة المركز المالي (الميزانية) ولكن بالرغم من تعددها إلا أنها تهدف إلى معنى واحد، وهي:

- تسمى قائمة المركز المالي، في كثير من الأحيان بالميزانية، وهي قائمة توضح الوضع المالي المؤسسة في لحظة زمنية معينة، فتظهر ما تملكه المؤسسة (أصول) وما يستحق عليها من ديون ومطالبات الغير (التزامات)، وكذلك ما يستحق عليها اتجاه الملاك و أصحاب المؤسسة (حق الملكية).[5]

[1] عبد الجابر السيد طه، الإفصاح المحاسبي ودوره في تنشيط أسواق المال العربية، مجلة صالح عبد الله كامل للاقتصاد الإسلامي، جامعة الأزهر، العدد التاسع، ص277.

[2] رضوان حلوة جنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، دار وائل للنشر، الأردن، الطبعة الثانية، 2006، ص145.

[3] يحي محمد أبو طالب، معايير التقارير الدولية ونظرية المحاسبة وفقا لأحدث التعديلات التي تمت على معايير المحاسبة الدولية، ص98

[4] عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، دار السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الكويت،1990، ص164.

[5] رضوان حلوة حنان ولأخرون، أسس المحاسبة المالية، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2004،ن ص89.

- قائمة المركز المالي هي عبارة عن كشف يوضح مقدار الأصول المستخدمة ومصادر تمويلها في الجانب الأخر، تتميز بالتوازن وهي قائمة تجميعية تعبر عن أثر كل العمليات أو القرارات التي تمت حتى تاريخ إعداد قائمة المركز المالي.[1]

1-1- مكونات قائمة المركز المالي (المزانية):

فرض النظام المحاسبي المالي عرض عناصر محددة كحد أدنى يجب إدراجها في الميزانية وهي:

- **الأصول:**

تتكون الأصول من الموارد التي تسيرها المؤسسة بفعل أحداث ماضية، والموجهة لأن توفر لها منافع اقتصادية مستقبلية، وتشكل عناصر الأصول الموجهة لخدمة نشاط المؤسسة بصورة دائمة أصولا غير جارية، أما الأصول التي ليست لها هذه الصفة بسبب وجهتها فإنها تشكل أصول جارية.[2]

- **الخصوم:**

وهي التزامات حالية للمؤسسة ناتجة عن أحداث ماضية والتي تتطلب عملية سدادها وتسويتها خروج تدفقات من الموارد التي تملكها المؤسسة وتمثل منافع اقتصادية وتنقسم إلى خصوم غير جارية و جارية.[3]

2- جدول حسابات النتائج:

يمكن تعريف قائمة الدخل كما يلي:

- تعرف قائمة الدخل بأنها تقرير أو بيان يوضح نتائج الأعمال بهدف تبيان إيرادات ومصروفات المؤسسة خلال فترة زمنية معينة بشكل تفصيلي وإظهار الربح أو الخسارة عن الفترة.[4]
- تعبر قائمة الدخل عن فترة زمنية معينة وتقيس التدفقات التي حدثت خلال هذه الفترة وتبين ذلك من خلال عرضها اللأرباح الدورة المالية والتنبؤ بالأرباح المستقبلية، مما يعطي صورة أوضح عن إمكانيات المؤسسة في سداد إلتزاماتها وتقييم كفء الإدارة واستخدام الموارد الاقتصادية المتاحة.[5]

[1] خالد وهيب الراوي، التحليل المالي للقوائم المالية والإفصاح المحاسبي، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000، ص32.

[2] طارق عبد العالي حماد، التقارير المالية، دار الجامعية، عمان، الأردن، 2005، ص119.

[3] عاشور كتوش، المحاسبة العامة أصول ومبادئ واليات سير الحسابات وفقا SCF، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2011،ص94.

[4] مؤيد رافي خفتر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية، مدخل نظري وتطبيقي، دار المسيرة للنشر،عمان الأردن، 2006، ص37،

[5] يوسف مُحَّد جربوع، سالم عبد الله حلس، المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2002س،ص37.

2-1- عناصر حسابات النتائج:

يتكون جدول حسابات النتائج من عنصرين رئيسيين هما النواتج والأعباء، ولقد عرفهما النظام كمايلي:

- **الإيرادات:** تتمثل منتوجات السنة المالية في تزايد الاقتصادية التي تحققت خلال السنة المالية في شكل مداخيل أو زيادة في الأصول، أو انخفاض في الخصوم، كما تمثل المنتوجات استعادة خسارة في القيمة والاحتياطات المحدد بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية.
- الأعباء: تتمثل أعباء السنة المالية في تناقص المزايا الاقتصادية التي حصلت عليها خلال السنة المالية في شكل خروج أو انخفاض أصول، أو في شكل ظهور خصوم، وتشمل الأعباء مخصصات الاهتلاكات أو الاحتياطات وخسارة القديمة المحددة بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية.[1]

3- الخزينة:

التدفقات النقدية هي التدفقات الداخلة والخارجة للنقدية وما في حكمها والخاصة بمؤسسة معينة فالنقدية تتضمن النقدية والصندوق والودائع تحت الطلب أما في حكم النقدية محددة ويمكن تعرضها لمخاطر التغيير في قيمتها ضئيلا.[2]

ويمكن تعريف قائمة التدفقات النقدية أيضا أنها تعتبر من القوائم المالية الأساسية التي تبين قدرة المؤسسة على تحقيق الإيراد النقدي والأصول الأخرى المتداولة الممكن تحويلها إلى نقدية خلال فترة التشغيل الحالية، وكذا مصادر استخدامات تلك المبالغ النقدية في أعمال المؤسسة خلال نفس الفترة.[3]

3-1- مكونات قائمة التدفقات النقدية:

ينبغي على كل مؤسسة أن تعرض تدفقاتها النقدية خلال الفترة مبوبة إلى أنشطة التشغيل والاستثمار والتمويل بالطريقة التي تكون ملائمة لأعمالها، حيث يوفر التبويب حسب النشاط المعلومات التي تسمح لمستخدمي القوائم المالية بتقدير أثر تلك الأنشطة على المركز المالي للمؤسسة وأرصدة النقدية، وفيما يلي تعريف لمختلف لهذه الأنشطة.[4]

3-1-1- الأنشطة التشغيلية:

هي الأنشطة الرئيسية المولدة لإيرادات المؤسسة وكذلك الأنشطة التي لا تعتبر أنشطة استثمارية أو تمويلية.[5]

---

[1] لزعر محمد سامي، التحليل المالي القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص الإدارة المالية، جامعة منتوري، قسنطينة، 2010-2011، ص44-54.

[2] أحمد نور، المحاسبة المالية، القياس والإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص782.

[3] يوسف محمد جربوع، سالم عبد الله حلس، مرجع سابق، ص115.

[4] أمين السيد أحمد لطفي، التحليل المالي لأغراض تقييم ومراجعة الأداء والاستثمار في البورصة، الدار الجامعية، مصر، 2005، ص282.

[5] رضوان حلوة حنان،مرجع سابق، ص347.

3-1-2-الأنشطة الاستثمارية:

هي عبارة عن الأنشطة التي تتعلق باقتناء واستبعاد الأصول طويلة الأجل والاستثمارات الأخرى التي لا تدخل في حكم النقدية.

3-1-3- الأنشطة التمويلية:

هي عبارة عن الأنشطة التي ينتج عنها تغيرات في حجم ومكونات الأموال الخاصة والقروض الخاصة بالمؤسسة.[1]

4- قائمة التغيرات في الأموال الخاصة (حقوق الملكية):

هي قائمة توضح مقدار الزيادة أو النقص الذي يطرأ على رصيد حقوق الملكية خلال الفترة، ومن المعروف أن الزيادة في حقوق الملكية يكون مصدرها في دخل المؤسسة المحقق خلال الفترة، وأيضا تنتج من أي استثمارات إضافية لزيادة رأس المال من قبل الملاك، أما النقص فيها فيكون مصدره صافي الخسائر التي تحدث خلال الفترة، وكذا مسحوبات المؤسسة خلال نفس الفترة.[2]

4-1- المعلومات الواجب الإفصاح عنها في قائمة تغيرات الأموال الخاصة:

ينبغي أن يتم الإفصاح في صلب القائمة التغيرات في حقوق الملكية على المعلومات التالية كحد أدنى:[3]

- صافي الربح أو الخسارة.
- الدخل: المصروفات، المكاسب، الخسائر المرتبطة مباشرة بحقوق الملكية وحصة الأقلية.
- الاثار الناتجة عن تصحيح الأخطاء المحاسبية.
- الاثار الناتجة عن تغيرات في السياسات والطرق المحاسبية.

5- قائمة الملاحق و الإيضاحات:

هي مجموعة من القوائم التي تخص أهم الحسايات التي تتضمنها القوائم المالية الأساسية، حيث يدرج المراجع المالي في تقريره صفحة أو أكثر تتضمن إيضاحات متممة تشرح العديد من السياسات والممارسات المحاسبية وغيرها من المعلومات الأخرى الضرورية وتتم هذه الإيضاحات بدرجة كبيرة من الأهمية، وهي على القدر نفسه من الأهمية التي تتمتع بها القوائم المالية، وتوضح المعالجة المحاسبية للسياسات المحاسبية الأدوات المالية، الضرائب، عقود الإيجار، الاهتلاك، الأسهم.[4]

[1] طارق عبد العال حماد، تحليل القوائم المالية لأغراض الاتثمار ومنح الائتمان، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص76.

[2] عبد الناصر إبراهيم نور، وأخرون، أصول المحاسبة المالية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الثالثة، الجزء الثاني، 2005، ص290.

[3] جون ستيل، كيف تكتب لتقارير السنوية لعرضها على المساهمين، ترجمة دار المعارف للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2006، ص59.

[4] مرجع نفسه.ص60.

المبحث الثاني: الإطار النظري للتدقيق الجبائي.

ظهر التدقيق الجبائي نتيجة التطور الذي شهدته مهنة التدقيق في مختلف المراحل، ويلعب التدقيق الجبائي دورا أساسيا بالنسبة اللإدارة الجبائية، وترجع هذه الأهمية لسببين أساسين هما الطبيعة التصريحة التي تمتاز بها الأنظمة الجبائية من أعم موارد خزينة الدولة وخاصة بعد كبر حجم العمليات التي يقوم بها المكلفون الأمر الذي يخلف أخطاء سواء كانت مقصودة أو غير مقصودة.

المطلب الأول: ماهية التدقيق.

إن التدقيق وظيفة مهمة وحساسة في المؤسسة هذه الوظيفة لم تكن وليدة العصر الحديث بل ظهرت منذ القدم ، وتطور التدقيق خلال الثورة الصناعية في أوروبا مع تطور النظام المحاسبي المالي من جهة أخرى، حيث تم فصل الملكية عن الإدارة وبهدف وبهدف تقديم صورة واضحة تعكس موارد و إمكانيات المؤسسة يتم تعيين محافظ حسابات بهدف منع وكشف الغش و التجاوزات والأخطاء الممكن حدوثها.

1- تعريف التدقيق:

هناك عدت تعاريف للتدقيق نذكر أهمها :[1]

لقد تم نشر تعريف التدقيق سنة 1977 من طرف الاتحاد الأوروبي لخبراء الاقتصاد والمحاسبة." إن هدف التدقيق من الناحية المالية هو التعبير عن رأي إذا ما كانت هذه النتائج المالية لأخر السنة تعطي صورة صادقة وحقيقية عن أعمال المؤسسة مع التأكد من تطبيق الإجراءات و القوانين المعتمدة في المؤسسة.

وجاء تعريف أخر عن المراجعة على لسان جمعية المحاسبة الأمريكية: هي عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقديمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية.

أما تعريف خالد أمين عبد الله: هي عملية منتظمة وموضوعية للحصول على أدلة إثبات وتقويمها فيما يتعلق بحقائق حول وقائع وأحداث اقتصادية وذلك للتحقق من درجة التطابق بين تلك الحقائق و المعايير المحددة وإيصال النتائج إلى مستخدمي المعلومات المهتمين بذلك التحقق".

ونستنتج مما سبق ان التدقيق عملية منظمة تقدم صورة صادقة على الوضعية المالية و الإدارية و القانونية للمؤسسة عن طريق جمع الادلة و القرائن اللزمة، ومقارنة ما إذا كانت النتائج المتحصل عليها تعبر عن مركز المؤسسة خاصة من الناحية المالية.

[1] أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، الطبعة الأولى، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، س2015، ص9.

1- خصائص التدقيق:

ونذكر من أهم خصائص التدقيق :[1]

- فحص فني يمكن المدقق من التأكد و الاطمئنان، عن صحة وسلامة العمليات المالية المسجلة في الدفاتر والسجلات المحاسبية و كذلك الوثائق المتعلقة بها.
- التحقق من الوجود الفعلي للأصول وملكيتها بالقيام المسجلة في القوائم المالية، حتى يتمكن المدقق من تأكيد صلاحيتها وعدالتها، لإبداء المدقق رأيه الفني المحايد على الثقة بناء على مجموعة من أدلة الاثبات والقرائن والمعايير المهنية المتعارف عليها.
- التأكد من أدلة و قرائن الاثبات و تقييم الأصول والخصوم المتعلقة بها التي تتضمنها قائمة المركز المالي في ظل الأسس والسياسات بهدف ضمان سلامة عملية التقييم.
- تلخيص نتائج الفحص والتحقيق والتقييم في تقرير يعالج بطريقة فنية محايدة، لتوضيح مدى دقة وعدالة نتائج الأعمال والمركز المالي في نهاية فترة مالية معينة للمؤسسة محل التدقيق.

2- أهداف التدقيق:

يمكن إختصار أهداف التدقيق في ما يلي :[2]

- التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المثبتة في دفاتر المشروع وسجلاته وتقرير مدى الاعتماد عليها.
- الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية كما هو مقيد في الدفاتر والسجلات.
- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش.
- تقليل فرص الأخطاء والغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئة للمشروع وتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة لديه.

أما في الوقت الحالي توسعت أهداف التدقيق في ظل توسع أهداف المؤسسات وهي تشمل:

- تدقيق الخطط ومتابعة تقييمها و التعرف على ما حققته من أهداف ودراسة الأسباب التي حالت دون الوصول إلى الأهداف المحددة.
- تقييم نتائج الأعمال بالنسبة إلى ما كان مستهدفا منها.

[1] محمد فضل مسعد، خالد راغب الخطيب، دراسة معمقة في تدقيق الحسابات، دار كنوز المعرفة، الأردن،2009، ص18.
[2] أحمد قايد نور الدين، مرجع سبق ذكره، ص11-12.

- القضاء على الإسراف من خلال تحقيق أقصى كفاية إنتاجية في جميع نواحي النشاط.
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع.
- تخفيض خطر التدقيق وذلك لصعوبة تقدير أثار عملية التدقيق على العميل أو المنشأة محل التدقيق.

المطلب الثاني: ماهية التدقيق الجبائي.

تعريف التدقيق الجبائي.

يوجد عدة تعاريف تخص التدقيق الجبائي نذكر اهمها :[1]

حسب الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والإستشارة عرفت التدقيق الجبائي على انه عملية إبداء رأي على مجموعة من الهياكل الجبائية للوحدة او المؤسسة وطريقة توظيفها، وبالتالي نجد الجباية بكل أنواعها موضوع المراجعة داخل المؤسسة.

وعرفها البروفيسور م. كولين على ان التدقيق الجبائي او المراجعة الجبائية هي مراقبة إحترام القوانين الجبائية.

اما الأستاذيين P.BOUGON et J.M.VALLEE عرفا التدقيق الجبائي بأنه تسمح بقياس قابلية المؤسسة على تحريك مواردها بغرض إحترام القوانين الجبائية في إطار سياستها التسييرية من جهة وكذا التحقق من أهدافها المسطرة ضمن السياسة العامة من جهة أخرى.

وايضا عرفه مكتب المحاسبة الحكومي الأمريكي على أن التدقيق الجبائي هو جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات المصرح بها بموجب البيان الضريبي المقدم من قبل المكلف لتحديد فيما إذا قام بتسديد مبلغ الضريبة الصحيح.[2]

ومما سبق يمكن القول ان التدقيق الجبائي هو عملية منظمة لجمع أكبر قدر ممكن من الادلة و قرائن الإثبات التي تمكن المدقق الجبائي من تقديم او إبداء راي فني محايد عن صحة و صدق و عدالة القوائم المالية و التقارير الجبائية المقدمة المكلفين، بهدف التاكد من صدقها ومدى تعبيرها عن صحة السجلات المحاسبية والمالية وتماشيها مع متطلبات التشريع الجبائي السائد.

[1] شعيب شنوف، مرجع سيق ذكره. ص

[2] لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص76.

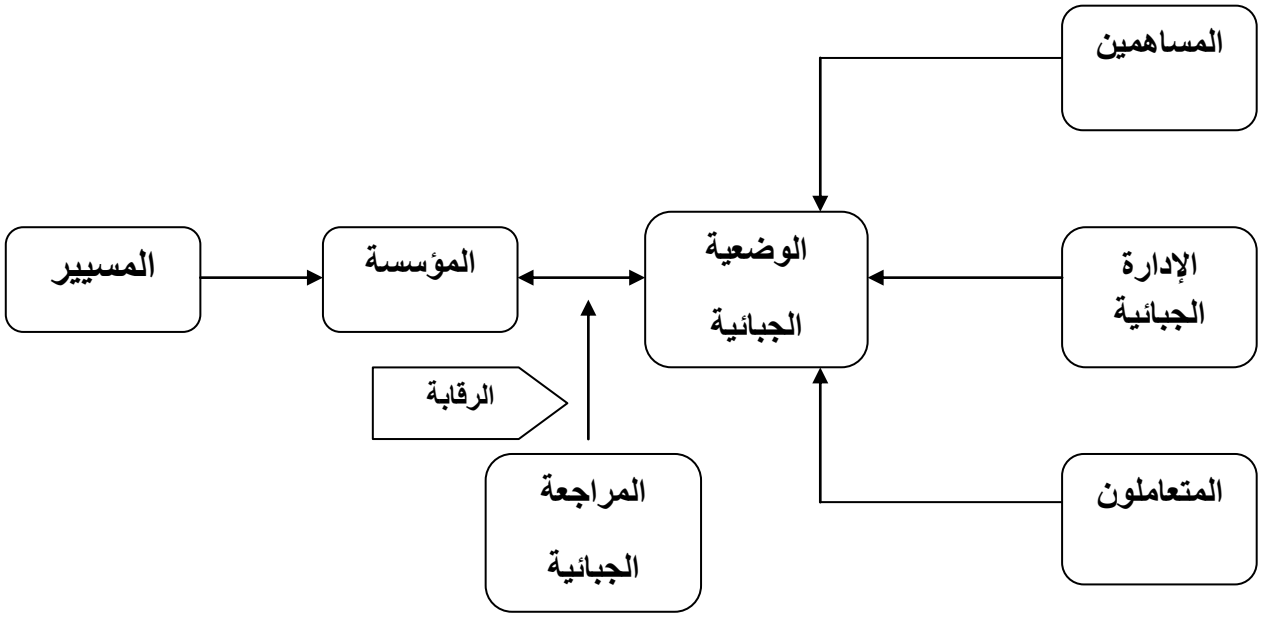
أنواع التدقيق الجبائي.[1]

بإعتبار ان التدقيق الجبائي عملية فحص واستكشاف القدرة الجبائية للمؤسسة خلال فترة زمنية محددة، حيث يمكن ان نميز بين نوعين من التدقيق الجبائي الاول **التدقيق الجبائي الداخلي** والذي تقوم به المؤسسة بغرض معرفة الانحرافات و تصحيحها من جهة و تحسين نقاط القوة، أما الثاني **التدقيق الجبائي الخارجي** التي تقوم به جهة خارجية مستقلة الممثلة في مصحة الضرائب بغرض اثبات ان القوائم المالية للمؤسسة ثم إعدادها وفق القواعد المتعارف عليها بحيث لا توجد اي انحرافات تؤثر على الوعاء الضريبي للمؤسسة.

أ- المراجعة الجبائية الداخلية : يعتبر التدقيق الجبائي الداخلي نشاطا مستقلا داخل المؤسسة يهدف الى التأكد من دقة وفاعلية الأنظمة و التعليمات و الإجراءات المطبقة في المؤسسة و تزويد الإدارة بتقارير عن الإنحرافات ونقاط الضعف.

كما أن عملية التدقيق يقوم بها شخص من داخل المؤسسة اي موظف تابع لإدارتها وهو إختيار تقني و دقيق من طرف شخص كفء ومستقل، لإبدأ رأيه بكل شفافية، ووضوح حول نوعية و مصداقية المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمؤسسة و وفقا للقواعد القانونية و الإجراءات الجبائية المعمول بها.

وتعتبر عملية المراجعة الجبائية الداخلية وظيفة رقابية تمارس داخل الكيان او المؤسسة حيث يمكن تعبير عليها في الشكل التالي: **شكل رقم (1) يوضح المراجعة الجبائية الداخلية في المؤسسة.**



المصدر: سويلم مُحَّد فاتح، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية.

[1] سويلم محمد فاتح، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماستر، علوم مالية و محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2015 2016، ص4.

ب–المراجعة الجبائية الخارجية: ينسب هذا النوع من المراجعة الجبائية إلى الجهة التي تقوم بعملية المراجعة و التي هي جهة خارجية محايدة ومستقلة تماما عن المؤسسة هدفها جعل التسيير الجبائي اكثر أداءا من أجل تخفيض التكاليف الجبائية للمؤسسة وذلك بمراجعة القوائم المالية مع التركيز الكبير عن الناحية الجبائية ، وتمارس هذه المهمة بصفة متقطعة أو مستمرة، وقد تكون في بعض الأحيان تكملة لمهام المراجعة الداخلية، كذلك المراجعة الخارجية قد تكون مهمة تعاقدية، أي أن المؤسسة تلجأ إلى المراجع الخارجي من أجل القيام بمهمة محدودة في إطار عقد مبرم.[1]

يقوم مكتب المراجعة بالعمليات التالية:

- التأكد من أن الشركة غير معرضة لمخاطر جبائية لم يتم تحديدها.
- التحقق من أن العبء الضريبي في حده الأدنى.
- تحديد الخيارات الضريبية التي أقدمت عليها المؤسسة.

أهمية التدقيق الجبائي:[2]

- المراجعة الجبائية تسمح بإكتشاف نقاط الضعف و نقاط القوة المؤسسة من خلال إعداد تشخص جبائي لها وهذا بهدف تصحيح نقاط الضعف و الإستغلال الأمثل لنقاط القوة ، حيث تمكننا من تقييم النجاعة الجبائية، وتسمح بوضع الخطوط العريضة للإستراتجية الجبائية للمؤسسة.
- المراجعة الجبائية تعطي للمؤسسة قابلية إستعمال الجباية لفائدتها من خلال إلتزامها بإنقاص العبء الضريبي إلى أقصى حد ممكن في أطر قانونية، ويتم ذلك من خلال المراقبة القانونية للجباية ومعرفة القوانين والقرارات والمراسيم البيانات... إلخ. ويمكننا القول ان المراجعة الجبائية داخل المؤسسة تضمن لها الفعالية والأمن الجبائي.

وكما هو معلوم فإن التشريع الجبائي يفرض إحترام القواعد سواء من ناحية الشكل أو المضمون أو الزمن، فالمؤسسات تسهر على تطبيق هذه النصوص القانونية، حيث يؤدي عدم إحترامها إلى تكبد المؤسسة عقوبات كبيرة، وهذا ماتعمل المراجعة الجبائية على تفاديه.

- باعتبار أن التدقيق وسيلة لا غاية وتهدف إلى خدمة جميع الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة بحيث تعتمد هذه الأخيرة في إتخاذ قراراتها على مخرجات المراجعة، لذا فإن أهمية المراجعة الجبائية تم إستنباظها من أهمية التدقيق بصفة عامة، وإن الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة لا يمكنها الوثوق في المعلومات الواردة من المؤسسة إلا إذا تمت مراجعتها من طرف هيئة خارجية محايدة التي تقوم بفحص إنتقادي منظم ودقيق لتلك البيانات وإبداء رأي محايد حول مدى صحة تلك المعلومات وشرعيتها وسلامتها.

[1] صالح حميداتو، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر،2019، ص96.

[2] المرجع نفسه، ص92.

اهداف التدقيق الجبائي:

يوجد للتدقيق الجبائي أهداف رئيسية و أخرى ثانوية وهي كتالي :[1]

الاهداف الرئيسية:

- التأكد و التحقق من مدى إنتظام المؤسسة إتجاه القوانين الجبائية.
- مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الجبائي بالنسبة للإجراءات السارية المفعول.
- تقييم مدى قابلية المؤسسة لإستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشرع الجبائي.

الأهداف الثانوية:

- تقييم الخطر الجبائي الناتج عن التطبيق السيئ للقواعد الجبائية.
- تجنب العقوبات و الزيادات النابّجة عن عدم تصريح، او التأخير فيه، أو الإنقاص منه.
- توضيح أهمية الخطر الجبائي الناتج عن عدم الأمن الجبائي.
- محاولة إبراز نقاط القوة ونقاط الضعف من ثم تحسين تطور القرار.

المطلب الثالث: مقومات ومعايير التدقيق الجبائي.

1- مقومات التدقيق الجبائي:

يرتكز التدقيق الجبائي على مجموعة من المقومات تتمثل في:[2]

1. المدقق الضريبي المؤهل، حيث تتجلى أهمية الشخص القائم بالتدقيق في الوصول إلى قياس دقيق للملفات الجبائية بتوافر مقومات ومؤهلات علمية وعملية تؤهله للقيام بعمله على أفضل صورة.
2. التشريع الضريبي، قالضريبة لا تفرض الا بوجود تشريع ضريبي خاص بفرض تلك الضريبة، فليس بالأمر السهل أن يقوم المكلفون بدفع الضريبة دون أن يكون هناك إلزام قانوني يوجب عليهم دفعها من جهة، وينظم إجراءات فرض وتحصيل تلك الضرائب من جهة أخرى.
3. توفير نظام للمعلومات والبيانات المحاسبية عن الوعاء الضريبي، أي لا بد من توفر مجموعة من المستندات لدى الإدارة الضريبية يرجع اليها المدقق الضريبي بحيث تحتوي معلومات عن أنشطة المكلف، وتبرز فعالية هذا النظام

[1] سويلم محمد فاتح، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية، مرجع سابق، ص7.
[2] رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومه، الجزائر، س2014، ص225.

في قدرة الإدارة الضريبية في الحصول على المعلومات التي تحتاجه من جهات مختلفة وكذا قدرة المدقق على استغلالها والايتفادة منها في عملية التدقيق.

2- معايير التدقيق الجبائي:

كما تتطلب عملية التدقيق الجبائي توفر مجموعة من المعايير منها ما يتعلق بشخصية المدقق وتأهيله ومنها ما يتعلق بسير عملية التدقيق ومنها ما يتعلق بنتائج عملية التدقيق، وهي كاتلي:[1]

- التأهيل العلمي والعملي: حيث يجب ان تتم عملية التدقيق من قبل أشخاص لديهم التأهيل الكافي من اجل الوصول الى نتائج جيدة ويتمثل التأهيل العلمي في الشهادة الجامعية ذات العلاقة بالتخصص، أما التأهيل العملي فيتمثل في خبرة المدقق وتكوينه في الميدان.
- الاستقلالية والحياد: فالاستلالية المطلوبة في المدقق الجبائي هي استقلالية فكرية ذهنية في أداء عمله وابدائه لرايه، اما الحياد هو أن يكون المدقق موضوعيا في ابداء ايه معتمدا على ادلة وقرائن تدعم رايه بعيدا عن التحيز.
- العناية المهنية اللازمة: فهو مسؤول عن أداء عمله وعليه أن يتمه بكل التزام وإخلاص دون تقصير أو تهاون.
- التخطيط للمهمة: أي تخطيط الاعمال التي سيتم إنجازها والتحضير لها إضافة الى تنظيم الفريق المساهم في مهمة التدقيق من خلال توزيع المهام والاشراف على خطة العمل، ويرتبط هذا المعيار ارتباطا وثيقا بالمعيار الذي قبله فتخطيط مهمة التدقيق الجبائي يعكس العناية المبذولة من طرف المدقق.
- الحصول على قدر كاف من أدلة الاثبات، وذلك من خلال عمليات الفحص والملاحظة والاستفسارات... الخ. فعلى المدقق جمع القدر الكافي من الأدلة و الاثباتات من أجل تدعيم الراي الذي يبديه حول الملفات قيد الفحص.
- إعداد التقرير وفق الشروط التي ينصها القانون المتعلق به.

[1] رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص225

المبحث الثالث: دور مخرجات النظام المحاسبي المالي في تفعيل عملية التدقيق الجبائي.

تعتبر مخرجات النظام المحاسبي المالي من اهم المدخلات التي يعتمد عليها المدقق الجبائي في تأكد من صحة وصدق التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة و تحديد الوعاء الضريبي وكذلك التاكد من عدم وجود تلاعب في النتائج بهدف التهرب ضريبيا، فكلما كانت القوائم المالية معدة وفق المعايير المتعارف عليها كلما كانت تعطي نتائج صادقة وشفافة تسعاد المدقق الجبائي على القيام بعمله.

المطلب الأول: أثر الميزانية على عملية التدقيق الجبائي.

من أهم التعديلات المحاسبية التي تدخل ضمن اطار ذات التأثير الجبائي، نجد المبدأ في امكانية التقارب بين القواعد المحاسبية والمتطلبات الضريبية، وغالبا ما تقدم أسباب تتعلق ببعض النقاط العالقة في مقاييس التقييم وفق القواعد الجبائية مع الوقت المتأخر على القواعد المحاسبية.[1]

ومن الناحية الجبائية كانت هذه المستجدات مؤثرة بشكل أو بأخر على القاعدة الضريبية بحيث نصت المادة رقم 141 مكرر 2 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009 على أنه: " يجب على المؤسسات احترام التعاريف المنصوص عليها في لنظام المحاسبي المالي مع مراعاة عدم تعارضها مع القواعد الجبائية المطقبة بالنسبة لوعاء الضريبة".[2]

الكشوف المالية المقدمة وفق نظام معلوماتي، في حالة اجراء رقابة على تلك المحاسبة، تقدم نسخ عن التسجيلات المحاسبية في شكل غير مادي، هذا التطور التشريعي يسعى للتخلص من الوضعيات المتعلقة ببعض المؤسسات التي تتطلب من المدقق فحص عدد كبير من الوثائق، وهذا يصعب حقيقة تدخلات عملية الفحص، وتقييم أداء عمل الادارة، ولتأمين المؤسسات قدم القانون نظام منهجي لمختلف وثائق التسجيلات المحاسبية التي يستغلها المدقق.[3]

بناءا على ما سبق قد يستفد المدقق الجبائي من عدة عناصر قد تؤثر على طبيعة العمل المقدم نظرا لسهولة الحصول على المعلومة و ملائمتها من جهة وتؤثر كذلك على كشف مختلف الأخطاء والتجاوزات التي قد تنجم عنها تصحيحات جبائية، ومن أهم تلك التغيرات المؤثرة نجد:[4]

---

[1] Laurence Tthibault-le gallo, La comptabilité pour les nuls, Edition FIRST, paris. 2009, p334.

[2] قانون المالية التكميلي لسنة 2009، الجريدة الرسمية العدد 44 الصادر بتاريخ 26 جويلية 2009، الجزائر، ص37.

[3] A .GARDETTE, A. MLYNARSKI, L'évolution des outils juridiques du contrôle fiscal, Revue Française de Comptabilité n° 447, Paris, juin 2014, p38.

[4] لياس قلاب ذبيح، مرجع سبقه ذكره، ص127.

- ✓ يساهم عرض المزانية في إجراء مقارنات فورية مابين سنتين متتاليتين دن الجوء إلى طلب ميزانية السنة الماضية خاصة في حالة اجراء التدقيق المصوب لسنة واحدة.
- ✓ خانة الايضاحات تسهل للمدقق الرجوع إليها في حالة التفصيل لأي حساب، قد يراه محل شك سواء من حيث القيمة النقدية أو نوعية الحساب المسجل إذ كان مؤثر على الوعاء الضريبي.
- ✓ الشكل الحالي للميزانية يساعد المدقق في دراسة الموجودات و المستحقات الخاصة بالمكلف من حيث الأقل و الأكثر سيولة واستحقاق لتحديد التغيرات الناجمة عن ذلك كونها أقرب للممارسة الفعلية للنشاط.
- ✓ المفهوم الحديث للأصول قد يساعد المدقق على معرفة مدى تحقق التدفقات النقدية الأقل من السنة المالية الواحدة من جهة والموجودات المتحفظ بها المشروع لمدة أطول لاستغلالها من جهة أخرى، للبحث عن الوعاء الضريبي الموافق للنشاط الفعلي الممارس خلال السنة المالية.
- ✓ الخصوم لها تأثير بليغ على عملية التدقيق الجبائي كونها تساهم في معرفة المدقق ما على المشروع، من تملكه من رؤوس اموال خاصة وغيرها من الالتزمات المطلوبة للتحقق من مدى استحقاقها لكونها مصنفة حسب تاريخ استحقاقها مثل تفرقة مستحقات القروض البنكية طويلة الأجل عن ديون الموردين الناتجة عن الإئتمان التجاري، بهدف تحديد المصاريف المستحقة الدفع والتسبيقات المقبوضة من الزبائن المؤثرة في تحديد الوعاء الضريبي والتمييز بين ما هو معد وفق الأساس المحاسبي والأساس النقدي.
- ✓ تقديم عناصر الأصول غير الجارية بقيمتها القابلة للتحصيل خدمة مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني تساعد المدقق على معرفة القيمة الحقيقة من دون تسجيلها بتكلفتها التاريخية التي كانت تولد تصحيحات جبائية على مختلف الضرائب والرسوم.
- ✓ فصل الاموال الخاصة عن باقي المطاليب خاصة منها الطويلة الاجل يساعد المدقق على طلب وثائق اثبات حول طبيعة التمويل لمسجل كونه ذاتي أو خراجي، وهذا ما يقلق غالبا المكلفين بالضريبة حول تبرير المبالغ المالية المحصلة من دون فوترة أو وثائق اثبات.
- ✓ معرفة طبيعة النشاط المالي الممارس من طرف المكلف والمقسم إلى استثمار طويل الاجل أو قصير الاجل بهدف تحديد الوعاء الضريبي المناسب حسب كل حالة، كونه في السابق يطلب توضحيات أكثر حول مختلف السندات والتوظيفات المالية.
- ✓ توفير عدة حسابات في الميزانية تتعلق بالشركات المدمجة والمجمعات قد تفيد المدقق الجبائي في الكشف عن التعاملات التي تتم ما بين فروع الشركات أو حتى النتجة المجمعة مع توضيح حصة الأرباح المحققة للشركة المدمجة وذوي الأقلية.
- ✓ قابلية المقارنة كانت إجراء يستخدمه المدقق الجبائي للمقارنة ما بين القوائم المالية الخاصة بالمكلف بالضريبة وهذا بوضع القيم في وثائق خاصة مما تتطلب وقت في الاعداد واستخراج الفروقات، لكن ماتطبيق النظام المحاسبي المالي أصبحت كل قائمة مالية بها سنة المقارنة مما سهلت العمل على المدققين من جهة من حيث الاعداد واكتشاف الفروقات المختلفة

لكل الحسابات وكل القوائم من جهة أخرى، وعليه نرى أن قابلية المقارنة لها تأثير ايجابي على عملية التدقيق الجبائي لاكتشاف الأخطاء والتجاوزات.

- ✓ تعتبر الضريبة المؤجلة من العناصر المؤثرة على محتوى الميزانية كونها تظهر في أحد جانبيها أما على مستوى عملية التدقيق الجبائي فتعتبر من مجالات الفحص الأكثر تداول لأنها تمكن المدقق من تحديد الوعاء الضريبي أخذا بعين الاعتبار الفروقات المؤقتة ما بين القواعد المحاسبية والمتطلبات الضريبية.
- ✓ حساب الترحيل من جديد يعتبر كذلك من أهم الحسابات التي تخلق صعوبات للمدقق عند فحصه كونه يتضمن تغير السياسات والطرق المحاسبية وغيرها و الأخطاء المتعلقة بالسنوات الماضية، وعليه يلجأ المدقق دائما الى طلب توضيحات مبررة حول هذا الحساب خاصة ما يتعلق بالماضي، والمدقق من حقه التحقيق في أربعة سنوات قابلة للفحص.

المطلب الثاني: اثر جدول حسابات النتائج على عملية التدقيق الجبائي.

قدم النظام المحاسبي المالي حساب النتائج وفق أسلوبين الأول حسب الطبيعة والثاني حسب الوظيفة بهدف التحليل المالي وتقييم أداء العاملين وهذا كان غير متوفر سابق، اما التدقيق الجبائي استفاد من كثرة المعلومات المتوفرة في حساب النتائج نجد منها:[1]

- ✓ حساب النتائج المعد حسب الطبيعة أو حسب الوظيفة يتوفران شكلا على خانة للسنة المقارنة من أجل حساب التغيرات الأفقية لكل عنصر خاصة رقم الأعمال الذي يعتبر من أهم المؤشرات المعتمدة عليها في تقييم الأداء من داخل المؤسسة وتحديد الوعاء الضريبي من طرف الادارة الجبائية بشكل عام والمدقق الجبائي بشكل خاص.
- ✓ مبدأ المقارنة له تأثير على عملية التدقيق الجبائي كونه يساعد المدقق على معرفة مدى تحقق التدفقات النقدية الأقل من السنة المالية الواحدة من جهة والموجودات المحتفظ بها المشروع لمدة أطول لاستغلالها من جهة أخرى، للبحث عن الوعاء الضريبي الفعلي ومعرفة النشاط الممارس خلال السنة المالية بمقارنة قيم الميزانية الافتتاحية والختامية مع قيم حساب النتائج.
- ✓ العمود المخصص للإضاحات يسهل للمدقق التفصيل في بعض الحسابات التي قد يراها ذات الأهمية النسبية، كونها مبهمة أو غير مقنعة مما يطلب توضيحات أكثر لمعرفة الحقائق.
- ✓ النتائج الوسيطة تساعد المدقق في معرفة الأطراف المساهمة في كل الأنشطة الممارسة سواء كان أنشطة عادية بنوعيها العملياتية والملية أو أنشطة غير عادية، ويمكنه من فحص لوعاء الخاضع للضريبية والاقتطاعات المطبقة خاصة في شكل امتيازات واعفاءات جبائية.
- ✓ لم يقدم النظام المحاسبي بشكل واضح ما يتعلق بعناصر النتيجة غير العادية مما يطلب من المكلف توضيحات ومبررات حول كيفية خلق حسابات الأعباء والمنتوجات غير العادية والعناصر المكونة منها كونها تعتبر عمل استثنائي.

[1] لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص135.

- ✓ في السابق كان حساب النتائج حسب الوظيفة غير ملزم على المؤسسات في حين النظام المحاسبي المالي كرس ذلك بهدف تقديم معلومات أكثر ملائمة لمستخدميها وادراة الضرائب تعتبر طرف في ذلك، وعليه المدقق الجبائي بإمكانه استخراج معلومات خاصة بمحاسبة التكاليف منها كلفة المبيعات المحددة لسعر تكلفة المنتج ومعرفة هامش الربح المبطق.
- ✓ الحسابات المبينة على تقديرات شخصية من دون مبررات مقنعة مثل مخصصات المؤونات وخسائر القيمة والاسترجاعات المناسبة لها، تخلق شكوك لدى المدقق في تضخم الأعباء ما يطلب متابعة خاصة كونها تدفقات غير نقدية يمكن تغييرها بسهولة.
- ✓ تغيرات الضرائب المؤجلة كونها تحددالضريبة المستحقة الدفع أو القابلة للاسترجاع خلال الفترة المالية مما يجب فحصها بشكل مميز وغالبا ما تخلق صعوبات كونها تتعلق يالسنوات الماضية وتؤثر على السنة الجارية والسنوات القادمة.
- ✓ حساب النتائج حسب الوظيفة له بعد أخر يفيد من حيث تحديد المسؤوليات والمهام لمختلف الوظائف الأساسية للمؤسسة أما المدقق الجبائي يساعده في تحديد هامش الربح المحقق ومدى تأثره على مختلف الضرائب والرسوم خاصة ما تنجم عن رقم الأعمال وهذا بعد تحديد سعر التكلفة و المتضمنة في كلفة المبيعات.
- ✓ النشاط المالي تحدد نتيجته بمنتوجات مالية و أعباء مالية لم تقدم في المخطط المحاسبي السابق لكن حاليا تدعم هذه المعلومات كشف ملابسات النشاط الملي وفحص ومختلف الحسابات المالية وغالبا ما تخفيه الشركات على ادارة الضرائب كونه بعيد عن النشاط الحقيقي للمشروع والذي يظهر دائما ذلك في السجل التجاري ومختلف الوثائق المبررة لذللك.
- ✓ حساب النتائج يحتوي كذلك على النتجية المحققة للشركات المدمجة بما فيها ذوي حقوق الأقلية وهذا ما يساعد المدقق ربط المعلومات بالشركة الأم والفروع التبعة لها من اجل تحديد الوعاء الضريبي السليم للشركة أو الفرع الخاضع لعملية التدقيق.
- ✓ مبدأ تغليب الجوهر على الشكل يعتبر من المبادئ المعتقدة في تطبيق النظام المحاسبي المالي خاصة مع إدارة الضرائب، هذه الأخيرة التي تطلب تبريرات ودرجة من الموثوقية لتحديد القيمة الحقيقية بغض النظر عن التكلفة التاريخية المدعمة بوثائق اثبات، من هذا المنطلق نجد صراعات وصدامات كثيرة تقع ما بين المدققين والمكلفين بالضريبة حول عملية التأكيد والاقناع، وعليه يوجد تأثير مزدوج مع غياب مقومات فعلية يرتكز عليها تطبيق المبدأ.
- ✓ تحقيق فرضية الاستمرارية في النشاط تساعد عملية التدقيق الجبائي لأن عدم تحقيقها تكون التسوية الجبائية بشكل مختلف، نظرا عدم الاستمرارية غالبا ما يؤول المشروع للتصفية أو الاندماج مع شركات أخرى مما تفقد الادارة الضريبية حقوقها مستقبلا، والأثر يكمن في صرامة وعمق إجراءات التدقيق الجبائي في حالة تحقيق الفرضية من عدمها، كون المكلف يخفي بعض الاعمال بسبب عدم الاستمرارية في النشاط أو تحويله لنشاط أخر.
- ✓ تحديد الوعاء الضريبي حسب المادة رقم 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، استثنت رقم الأعمال في مجال أشغال البناء بالنص: "وبالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء، يتكون رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية يجب تسوية الحقوق المستحقة على مجموعة الأشغال، على الأكثر عند تاريخ الاستلام المؤقت،

باستثناء الديون لدى الادارات العمومية والجماعات المحلية". من هذا المنطلق يتصور لنا قد تتأثر على عملية التدقيق بفحص العقود المبرمة في مجال الأشغال وفق للمتطلبات الضريبية.

- ✓ من أكثر النزاعات الجبائية حول نتائج عملية التدقيق الجبائي، نجد عدم قبول المدقق ببعض الاعباء غير المبررة مثل المؤونات التي يجدها المكلف ثغرة لتضخيم الأعباء وتقليص الوعاء الضريبي، أي التهرب المشروع وعليه جاء نص صريح في محتوى المادة 14 " يجب أن لا يؤدي تطبيق مبدأ الحيطة هذا إلى تكوين احتياطات خفية أو مؤونات مبالغ فيها".
- ✓ من أجل ضمان البقاء لمبادئ التقارب ما بين حساب النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية يجب التقليل باستمرار من التباعد ما بين المستندات الملخصة المحاسبية ونظريتها الجبائية.

المطلب الثالث: اثر قائمة سيولة خزينة على عملية التدقيق الجبائي.

خلافا لما سبق نجد أن هذه القائمة الوحيدة التي تعد وفق الاساس النقدي والمستخرجة من فوارق أرصدة حسابات قائمتي الميزانية وحساب النتائج في فترة زمنية محددة، مما يصعب على المكلف بالضريبة تقديمها بشكل عفوي أو غير مقنع، أما دور المدقق الجبائي في هذه الحالة تقديم الأفضل للمعلومة المالية، علما أن القوائم الجبائية الملزمة على المكلفين بالضريبة المعدلة سنة 2011 لا تتضمن قائمة سيولة الخزينة، وعليه يمكننا أن نقدم ما يستخدم في التدقيق الجبائي وفق ما يلي:[1]

- ✓ يمكن المدقق التحقق من المعلومات المقدمة في قائمتي الميزانية حساب النتائج عن طريق التطرق لقائمة سيولة الخزينة كونها تضم معلومات مستخرجة من القائمتين السابقتين، أي انها تعتبر مصدر معلومات للمدقق الجبائي.
- ✓ الاستفادة من السنة الماضية لإجراء المقارنة والتأكد من وجود تدفقات داخلة أو خارجة المعبرة عن الأنشطة الممارسة تحدد الوعاء الضريبي المناسب لتلك التغيرات.
- ✓ الأنشطة الخاصة بقطاع البناء والمقاولات تخضع للضرائب والرسوم حسب الأساس النقدي، وهذا ما يناسب المدقق في كشف الأخطاء والتجاوزات المرتكبة يعد فحص قائمة سيولة الخزينة المعدة بنفس القاعدة على عكس القوائم الأخرى.
- ✓ تقسيم القائمة إلى أنشطة (التشغيلية، الاستثمارية والتمويلية) تسهل أكثر لمدقق التمييز ما بين الأعمال المقدمة حيث أن القواعد الضريبية تختلف من نشاط إلى أخر حسب غايات معينة قدمها المشرع الجبائي، مثلا: الأرباح المعاد استثمارها تخضع لمعدل ضريبي مخفض وهي ما تناسب النشاط الاستثماري من جهة والنشاط التمويلي من جهة أخرى.
- ✓ إعداد التدفقات النقدية الخاصة بالأنشطة التشغيلية وفق طريقتين تعتبر منفذ مهم للمدقق للتأكد من المعلومات المقدمة خاصة منها الطريقة غير المباشرة التي تتبع منهج عكسي اخذة بعين الإعتبار التدفقات غير النقدية الأكثر حرص من المدقق لضعف وسيلة الاثبات.

[1] لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص147.

- ✓ التفصيل في مختلف الحسابات المؤثر على الأنشطة الممارسة في المؤسسة خلال الفترة المعنية بالفحص والتي قد تحدد الأوعية الضريبية المناسبة لكل نشاط.
- ✓ قد يجد المدقق ضالته في جدول سيولة الخزينة لبعض الحسابات ذات الأثر اللاحق على عدة سنوات، مثل امتيازات المستخدمين الموزعة على عدة دورات مالية قد تخلق صعوبات على مستوى القاعدة الجبائية، نجد المدقق الجبائي يسعى دائما للتاكد من صحتها لعدم وجود تضخيم اللأعباء المخصصة لهذا الغرض من الناحية المحاسبية واحقيتها بالوثائق الثبوتية.
- ✓ التأكد من صحة صافي التدفقات النقدية إضافي للمقارنة الكلاسيكية التي تتم وفق الدفاتر المعينة بالنقد وما يعادله مثل دفتر الصندوق أو كشف الحساب البنكي لكشف بعض الحركات المؤثرة على الوعاء الضريبي خاصة منه رقم الأعمال وغيره من الايرادات المحققة وغير المصرح بها.
- ✓ التدفقات النقدية المستخرجة من الأنشطة الاستثمارية تحدث بشكل غير متكرر، مما يركز المدقق على فحصها من أجل التاكد من استخدمها في المجال السليم كونها تؤثر على عدة حسابات تابعة لها كالاهتلاكات، خسائر القيمة وما تتبعها من تأثيرات جبائية مثل الرسم على القيمة المضافة المسترجع قبل أن تتم المدة المتفق عليها من الانتفاع.
- ✓ التدفقات النقدية المستخرجة من الأنشطة التمويلية غالبا ما تتعلق برأس المال وتوزيع الأرباح مع مصادر التمويل وتوزيع العوائد المحققة منها، قد يكون لها أثر غير مباشر على تحديد الوعاء الضريبي وإجراء تصحيحات ضريبية خاصة للسنوات الماضية.
- ✓ تغيرات سعر الصرف حدد لها مكان في القائمة نظرا لتأخر السيولة وما شابهها لتعاملات بالعملة الصعبة وهذا ناتج عن استبعاد الفرق المحقق عن تقييم أداء كل نشاط ممارس على حدى، ورأس المشرع الجبائي في تحقيق تلك الفروق وأثرها على الأوعية الضريبية المعنية.
- ✓ في بعض الأحيان يجد المدقق صعوبات كبيرة في قراءة القوائم المالية ومحتواها والتي قد تعطي أكثر من معنى، مما يلجأ إلى القيام بتصحيحات جبائية حسب فهمه وتأويلاته وغالبا ما تجد رفض تام من المكلف بالضريبة ويعاد صياغتها من جديد في التقييم النهائي، وعليه فإن مبدأ قابلية الفهم للمعلومات المحاسبية يكرس أحقية فهم وادراك صحيح مما تعكس قراءة سيلمة لمختلف القوائم المالية وعليه هذا المبدأ يؤثر بشكل صريح على عملية التدقيق التي قد تشوبها بعض الأخطاء الناتجة عن عدم فهم محتوى المعلومات المحاسبية المقدمة للفحص.

خلاصة الفصل:

نستخلص من دراستنا للفصل الأول أن النظام المحاسبي المالي يسعى لترسيخ مفاهيم جديدة حول مجال تطبيق قواعد التقييم المحاسبي وغيرها من متطلبات المهنية لأهم الحسابات الحديثة، بهدف تصحيح المسار مهنة المحاسبة بصفة عامة و مواكبة التطورات الاقتصادية و المالية، وتعتبر مخرجات النظام المحاسبي بمثابة حوصلة العمل لما تقدمه و تحتويه من معلومات مالية ذات جودة عالية نسبيا تساعد مستخدميها في اتخاذ القرارات ورسم السياسات بشكل جيد، أي ان مخرجات النظام المحاسبي الممثلة في القوائم المالية تعكس صورة المؤسسة.

وتعتبر إدارة الضرائب أحد أهم الاطراف الذي تهتم للقوائم المالية المعدة من طرف المؤسسة او مكلف بالضريبة، ونخص بالذكر عملية التدقيق الجبائي الذي تمارسها ادارة الضرائب على مكلفين من خلال تكليف مدقق جبائي او مجموعة من المدققين الجبائيين بعملية فحص دقيق للقوائم المالية و التصريحات الجبائية و العماليات المتعلقة بها، لتأكد صدقها و صحتها وأنها لا تحتوي على أي أخطأ أو تلاعبات تهدف إلى تقليل من قيمة وعاء الضريبة أو تحقيق مصالح غير مشروعة، يعني كلما كانت القوائم المالية ذات شفافية كلما ساعد ذلك المدقق الجبائي على القيام بعمله.

الفصل الثاني

الجانب التطبيقي

تمهيد :

بعدما تناولنا في الجانب النظري واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي ومدى تأثيره على عملية التدقيق الجبائي، سنتطرق في هذا الفصل للجانب التطبيقي المتمثل في القيام بدراسة كمية عن طريق الإستبيان يستهدف عينة من المدققين الجبائيين و محافظي الحسابات وخبراء المحاسبيين حيث يتكون الإستبيان من ثلاثة محاور تعالج جوانب الموضوع، للوصول إلى نتائج إحصائية معالجة ببرنامج متخصص يهدف التحليل و إختبار الفرضيات الموضوعة للبحث و الإجابة على الإشكالية المطروحة في الدراسة.

قسم هذا الفصل إلى (3) مباحث أساسية:

- الإطار المنهجي للدراسة.
- الدراسات الإحصائية للإستبيان.
- تحليل وتفسير نتائج الدراسة.

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة.

سنتطرق في هذا المبحث إلى المنهج المتبع في الدراسة و طرق جمع المغلومات مع تقديم عام للمؤسسة الوطنية لخدمات الآبار ، في الاخير تحليل نتائج الاستبيان االذي يسعى لتوضيح العلاقة بين متغيرات الدراسة .

المطلب الأول:تقديم عام للمؤسسة.

نشأة المؤسسة: يعتبر مجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار واحد من أهم الفروع الإستراتيجية المنبثقة عن شركة سوناطراك الأم.

أنشأ المجمع في 01 أوت عام 1981 في سياق الإعلان عن إعادة هيكلة قطاع المحروقات والصناعات البتروكيمياوية في الجزائر، كان مجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار قد أفصح حينها عن أهدافه المسطرة فحواها تعزيز طاقتها المختلفة وكذا اكتساب خبرات تمكنه من مواجهة تحديات القرن. في نفس الإطار فقد أعرب المجمع في فترة لاحقة عن تبنيه لإستراتيجية تطمح إلى تمديد رقعته الجغرافية على نطاق واسع خارج التراب الوطني لممارسة نشاطه على مستوى دولي معتمداً في ذلك على إنتهاج طريق شراكة واعدة.

نشاط المؤسسة: هي مؤسسة متخصصة في تقديم عدد كبير من الخدمات المتعلقة بمجال إكتشاف وإستغلال حقول النفط، تتدخل في فحص وصيانة آبار البترول والغاز، صيانة أحواض تخزين المحروقات.

المنافسين الرئيسيين للمجمع: هناك العديد من المنافسين من أبرزهم:

Expro Group- Halliburton -Shlumberger

بطاقة فنية عن المؤسسة

إسم الشركة: المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار (م.و.خ.أ / ENSP)

الشركة الأم: سوناطراك 100%

الشكل القانوني : مؤسسة إقتصادية ذات طابع خدماتي

رأس المال الاجتماعي: شركة ذات أسهم برأس مال إجتماعي 8.000.000.000 دج بما يعادل 800.000 سهم .

عدد العمال: أكثر من 2500 عامل

رقم السجل التجاري :99B0122445 بتاريخ 12\07\2009.

الرقم الضريبي:099930012254543.

عنوان ومقر الشركة: المنطقة الصناعية، ص.ب:83، حاسي مسعود، ولاية ورقلة

المقرات الرئيسية: الجزائر / حاسي مسعود

موقعها على الأنترنت:www.enspgroup.com

الإطار التنظيمي لمديرية المحاسبة والمالية :

يشتغل بمديرية المحاسبة والمالية (D.C.F)في مجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار حوالي 94 إطار مالي ومحاسبي ومراجعين يتوزعون عبر مصالح المجمع كما يلي :

1 أقسام المحاسبة والمالية لمختلف المديريات التشغيلية

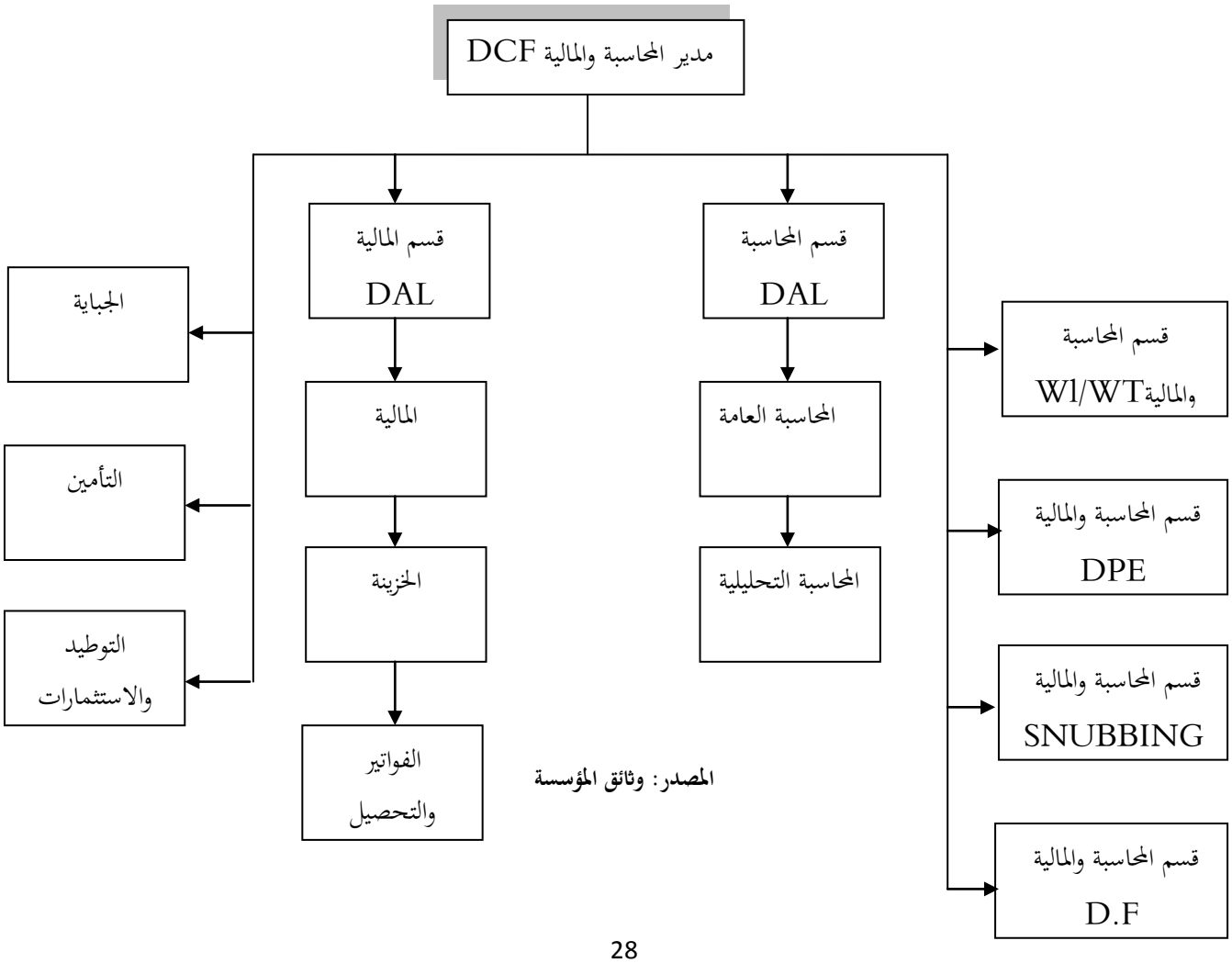
2 قسم المحاسبة وقسم المالية لمديرية الإمداد والتموين

3 الدوائر المحاسبية والمالية على مستوى مديرية المحاسبة والمالية

4 المصالح المستقلة على مستوى مديرية المحاسبة والمالية

وفيما يلي الهيكل التنظيمي لمديرية المحاسبة والمالية:

الشكل رقم (01) يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية المحاسبة والمالية



المصدر: وثائق المؤسسة

المطلب الثاني: طريقة جمع المعلومات مع الأدوات و الأساليب المستخدمة.

سيتم في هذا المطلب عرض المنهج المتبع و مجتمع وعينة الدراسة وخصائصها :

اولا– المنهج :

تتطلب مثل هذه الدراسة التي ستشمل عينة من خبراء المحاسبين و محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين على مستوى ولاية ورقلة، ومن أجل الوصول إلى نتائج قوية و واقعية والتي تقتضي الدقة في إختبار المنهج المناسب، وحسب طبيعة هذه الدراسة يرى الطالبيين أن المنهج المناسب لهذه الدراسة هو المنهج الوصفي التحليلي، حيث إستخدمنا في الجانب النظري المنهج الوصفي الذي يعمل على توضيح وتبين متغيرات الدراسة المتمثلة في النظام المحاسبي المالي و التدقيق الجبائي، وإستخدمنا في الدراسة الميدانية المنهج التحليلي لأنه يعمل على تحليل والربط بين النتائج المتوصل إليها ويعمل على تفسيرها ثم يصنفها في إصدار الأحكام المناسبة.

ثانيا– مجتمع وعينة الدراسة :

- **مجتمع الدراسة:**

إن التعرف على حجم المجتمع يمكننا من تحديد العينة بصورة صحيحة، حيث يتكون مجتمع الدراسة من محافظي الحسابات و خبراء محاسبين والمحاسبين المعتمدين بولاية ورقلة و بالغ عددهم 48 محافظ حسابات و 14 خبير محاسب و 34 محاسب معتمد أي مجموع إجمالي 96 مهني، ومن هنا نقول أننا إستطعنا تحديد المجتمع بدقة وأنهم يعملون في مدينة ورقلة، وسنعمل على توزيع إستبيان على عينة كبيرة مسحوبة عشوائيا من هذا المجتمع .

- **عينة الدراسة:**

عينة الدراسة هي جزء من محافظي الحسابات و خبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين بهدف تمثيل المجتمع، وتم تقسيم دراستنا إلى عينتين وهما العينة الاستطلاعية بهدف التأكد من صلاحية أداة القياس (الاستبيان) أما العينة النهائية فتم اعتمادها لجمع البيانات.

- **العينة الاستطلاعية**

تتكون العينة الاستطلاعية من 12 مبحوث بين ذكور واناث وبمختلف خبرتهم وأقدميتهم في العمل و تخصصهم العلمي و رتبتهم المهنية الذين ينتمون إليها وذلك بهدف التأكد من صلاحية الأداة (الاستبيان).

- **العينة النهائية**

تتكون العينة النهائية من 55 مبحوث بين الذكور والإناث بإختلاف خبرتهم وأقدميتهم في العمل و تخصصهم العلمي و رتبتهم المهنية الذين ينتمون إليه وهم يتوزعون كتالي:

الجدول رقم (1) يوضح توزيع الاستبيان على عينة الدراسة.

الرتبة المهنية	الاستبيانات الموزعة	الاستبيانات المسترجعة	الاستبيانات غير المسترجعة	الاستبيانات المرفوضة	الاستبيانات المعتمدة
خبير محاسب، محافظ حسابات، محاسب معتمد	57	48	9	5	43
النسبة المئوية %	**%100**	**%84,21**	**%15,78**	**%8,77**	**%75,43**

المصدر: من إعداد الطالب.

يمثل هذا الجدول كيفية توزيع عينة الدراسة، حيث نلاحظ أن العدد الإجمالي للاستبيانات الموزعة هو57 استبيان والذي يمثل لنا 100% وتمكنا من استرجاع 48 استبيان أي ما يمثل بنسبة. **%84,21**.

ثالثا– خصائص عينة الدراسة :

يتسم أفراد عينة الدراسة بعدة سمات يمكن توضيحها فيما يلي :

1. **متغير الجنس :** يوضح الجدول التالي توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير الجنس.

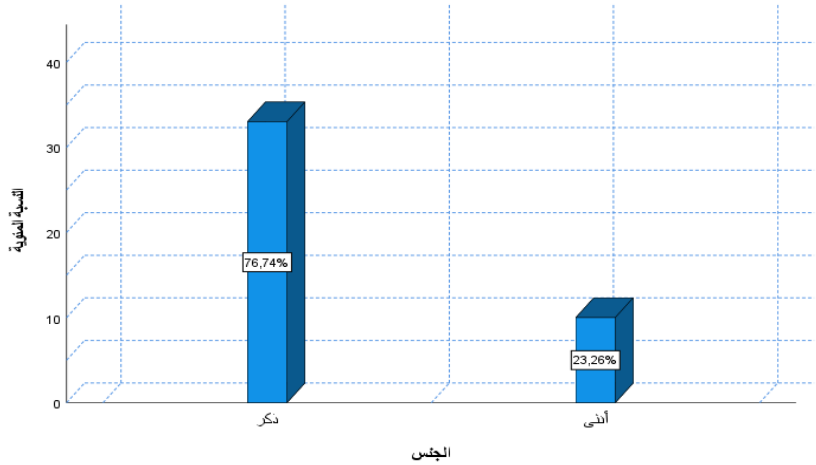
الجدول رقم (2) : توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس.

نوع الجنس	التكرار	النسبة المئوية %
ذكر	**33**	76.7
أنثى	**10**	23.3
المجموع	**43**	100

المصدر:من اعداد الطالبين بناءا على مخرجات spss v27. (أنظر للملحق رقم 1)

يشير الجدول رقم (**2**) أن نسبة الذكور تساوي 76.7 بينما نسبة الإناث : 23.3 وهذا يشير إلى أن نسبة الذكور أعلى بفرق كبير من نسبة الإناث، وهذه راجع لطبيعة المهنة التي تتطلب شروط توجد في الذكور أكثر منها في الإناث، والشكل التالي يوضح ذلك:

شكل رقم (3) شكل يوضح عينة الدراسة وفقا لمتغير الجنس.



2. **المستوى التعليمي**: يوضح الجدول التالي توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير المستوى التعليمي.

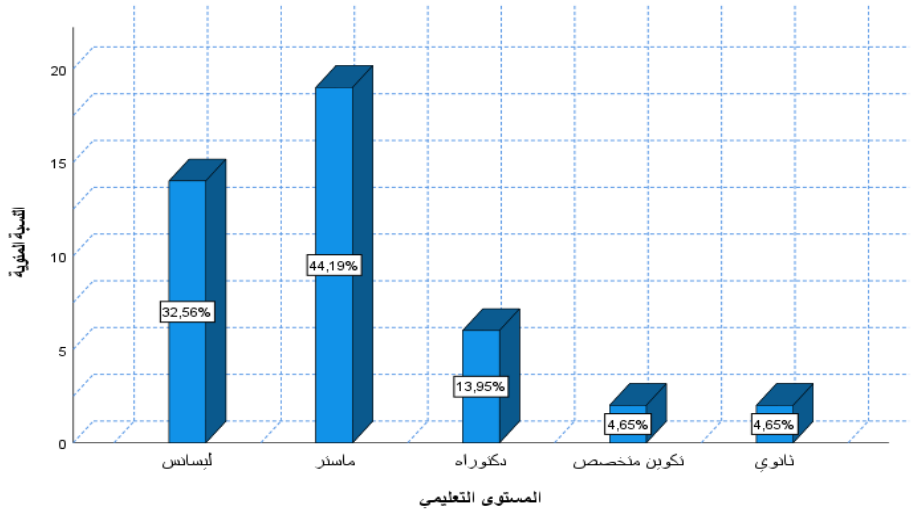
الجدول رقم (3) : توزيع أفراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي.

المستوى التعليمي	التكرار	النسبة المئوية %
ليسانس	**14**	32.6
ماستر	**19**	44.2
دكتوره	**6**	14
تكوين متخصص	**2**	4.7
ثانوي	**2**	4.7
المجموع	**43**	100

المصدر:من اعداد الطالبين بناءا على مخرجات spss v27. (أنظر للملحق رقم 1)

يشير الجدول(3) إلى ان المستوى التعلمي ماستر يمثل 44.2% ياليها ليسانس بنسبة 32.6% و بعدهم مستوى الدكتوره الذي يمثل نسبة 14% في حين يمثل المستوى الثانوي و التكوين المتخصص نسبة 4.7% لكل واحد منهما، ويرجع توفق نسبة مستوى الماستر نظرا لتحصيلهم العلمي الذي يكون أكثر مقارنة بمستوى ليسانس، أما ضعف نسبة مستوى الدكتوراه راجع لقلتهم بصفة عامة فيما يخص مستوى الثانوي و التكوين المتخصص فهم يمثلون الاجيال القديمة في المهنة، والشكل التالي يوضح ذلك:

شكل رقم (4) شكل يوضح عينة الدراسة وفقا لمتغير المستوى التعليمي.



3. **التخصص العلمي**: يوضح الجدول التالي توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير التخصص العلمي.

الجدول رقم (4) : توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص العلمي.

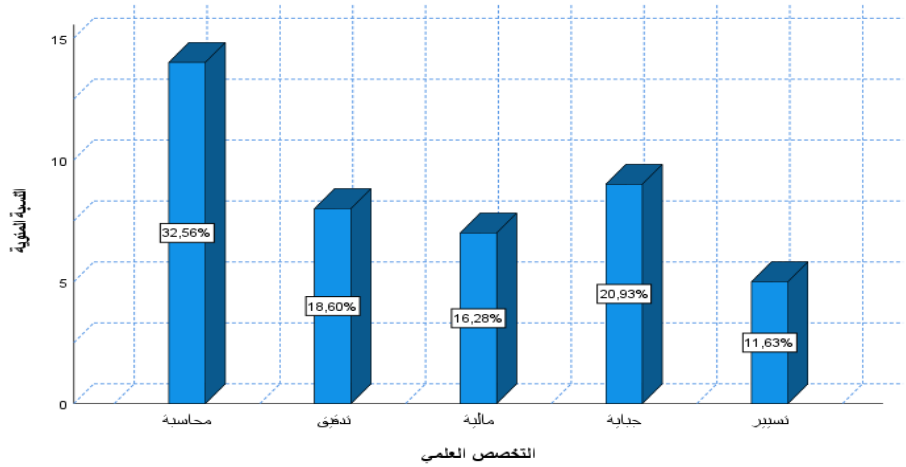
التخصص العلمي	التكرار	النسبة المئوية %
محاسبة	**14**	32.6
تدقيق	**8**	18.6
مالية	**7**	16.3
جباية	**9**	20.9
تسيير	**5**	11.6
المجموع	**43**	100

المصدر:من اعداد الطالبين بناءا على مخرجات spss v27. (أنظر للملحق رقم 1)

يشير الجدول رقم (4) إلى ان نسبة إختصاص المحاسبة تتفوق بنسبة 32.6% بعدها تخصص جباية وتخصص تدقيق بنسب 20.6% و 18.6% على توالي، يليها تخصص مالية وتخصص تسيير بنسب 16.3% و 11.6% على توالي، حيث أن تفوق نسبة تخصص محاسبة راجع للنظام التعليمي القديم الذي لم يكن يميز بين إختصاص تدقيق والجباية، أما نسبة تخصص تدقيق وكذلك تخصص جباية تعتبر معقولة بعتبارهم أهل المهنة، في حين أن تخصص مالية و تخصص تسيير كانو الاقل نسبة بسب بعدهم عن المجال مقارنة بباقي الفئات.

والشكل التالي يوضح ذلك:

شكل رقم (5) شكل يوضح عينة الدراسة وفقا لمتغير التخصص العلمي.



4. **الخبرة المهنية:** يوضح الجدول التالي توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير الخبرة المهنية.

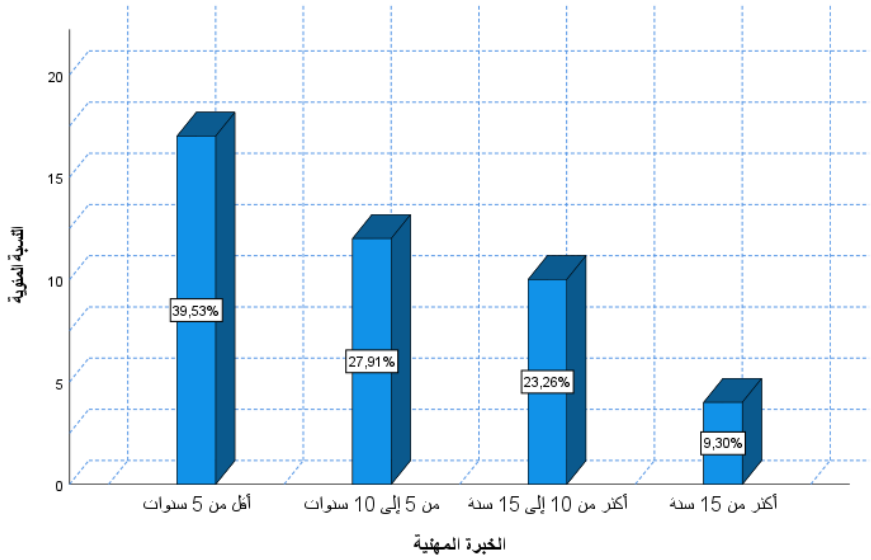
الجدول رقم (5) : توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية.

الاقدمية	التكرار	النسبة المئوية %
أقل من 5 سنوات	**17**	39.5
من 5 إلى 10 سنوات	**12**	27.9
من 10 إلى 15 سنة	**10**	23.3
أكثر من 15 سنة	**4**	9.3
المجموع	**43**	100

المصدر:من اعداد الطالبين بناءا على مخرجات spss v27. (أنظر للملحق رقم 1)

يتضح لنا من خلال الجدول أن فئة أقل من خمسة سنوات تمثل أكبر نسبة ب 39.5%، بعدها فئة مابين خمسة إلى عشرة سنوات بنسبة 27.9% و فئة عشرة إلى خمسة عشر سنة بنسبة 23.3%، فيما جاءت فئة أكثر من خمسة عشر بأقل نسبة 9.3%، وهذه النسب تعتبر طبيعية باعتبار أن كلما زادت سنوات الخبرة يصبح عدد الأفراد التي تمارس المهنة بصفة عامة أقل حيث أن فئة أقل من خمسة سنوات تمثل خريجي الجامعة الجدد، و تمثل فئة من خمسة إلى عشرة سنوات هي وفئة عشرة إلى خمسة عشر سنة خريجي الجامعة الذي أصبح لديهم خبرة في المهنة تحسب لهم، أما فئة الأكثر من خمسة عشر سنة هم أهل المهنة القدامى من الاجيال السابقة، والشكل االتالي يوضح ذلك:

شكل رقم (6) شكل يوضح عينة الدراسة وفقا لمتغير الخبرة المهنية.



5. **الوظيفة أو المهنة**: يوضح الجدول التالي توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير الوظيفة أو المهنة.

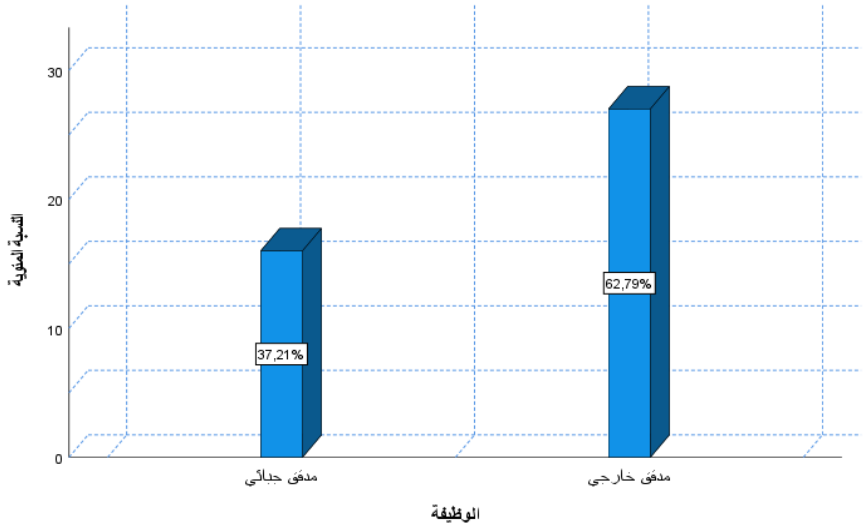
الجدول رقم (6) : توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة أو المهنة.

الوظيفة أو المهنة	التكرار	النسبة المئوية %
مدقق جبائي	**16**	37.2
مدقق خارجي	**27**	62.8
المجموع	**43**	100

المصدر:من اعداد الطالبين بناءا على مخرجات spss v27. (أنظر للملحق رقم2)

يتضح لنا من خلال الجدول أن النسبة الأكبر المدقق الخارجي بـ 62.8% في حين أن نسبة المدقق الخارجي تمثل 37.2% أقل بفرق واضح عن نسبة المدققين الخارجيين، وهذا راجع إلى طبيعة مهنة المدقق الخارجي حيث يقوم بعمله بحرية مقارنة مع المدقق الجبائي الذي يمارس مهنتها تحت جناح إدارة الضرائب، والشكل التالي يوضح ذلك:

شكل رقم (7) شكل يوضح عينة الدراسة وفقا لمتغير الوظيفة.



6. **الرتبة المهنية**: يوضح الجدول التالي توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير الرتبة المهنية.

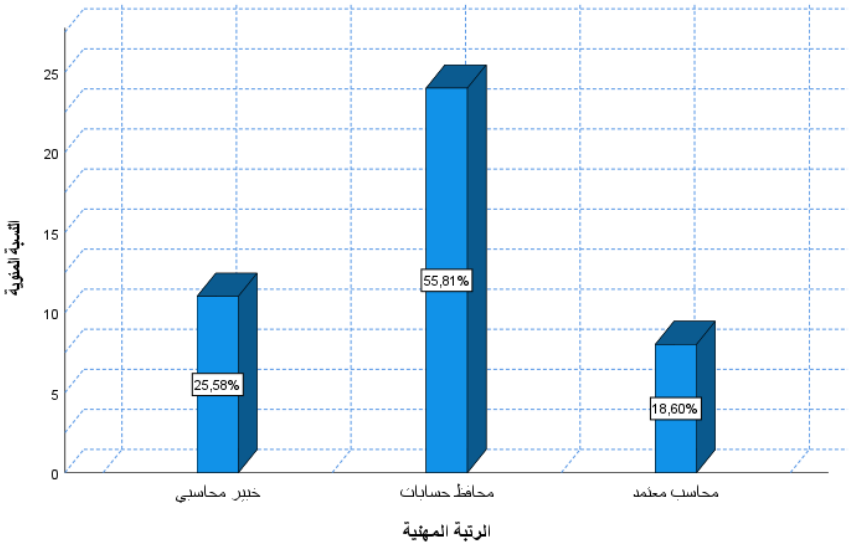
الجدول رقم (7) : توزيع أفراد العينة حسب متغير الرتبة المهنية.

الرتبة المهنية	التكرار	النسبة المئوية %
خبير محاسب	**11**	25.6
محافظ حسابات	**24**	55.8
محاسب معتمد	**8**	18.6
المجموع	**43**	100

المصدر:من اعداد الطالبين بناءا على مخرجات spss v27. (أنظر للملحق رقم2)

نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة محافظ الحسابات تتفوق بفرق واضح بـ55.8% بعدها نسبة الخبير المحاسبي بنسبة 25.6% فيما جاءت نسبة محاسب معتمد في الأخير بـ18.6% ، وهذا راجع شروط مزالولة مهنة محافظ حسابات تعتبر غير مقيدة بشكل كبير مقارنة بمهنة خبير محاسب و كذلك محاسب معتمد، والشكل التالي يوضح ذلك:

شكل رقم (8) شكل يوضح عينة الدراسة وفقا لمتغير الرتبة المهنية.



رابعا– الأدوات المستخدمة في الدراسة:

يعتمد الجانب التطبيقي على الإستبيان (الدراسة الكمية) الممثلة في شكل إستمارة تضم أسئلة تستهدف المحاسبين ومحافظي الحسابات، بعتبار هذا الاسلوب مناسب لتحقيق أهداف البحث مع المختصين في هذا المجال.

- **إختبار أداة الدراسة:**

تم إختيار أداة الدراسة نظرا لتوفر بعض الدراسة السابقة متعلقة بالموضوع وأيضا تتناسب وطبيعة الدراسة،بحيث تستهدف الأداة الممثلة في عينة من الخبراء في محاسبة و محافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين، بهدف جمع البيانات اللازمة لاختبار الفرضيات الموضوعة و الاجابة عن إشكالية البحث، أما العينات المختارة تمت وفق الإمكانيات المتاحة والزمن المحدد للدراسة.

خامسا– أساليب المعالجة الإحصائية:

1. التكرار والنسب المئوية لوصف أفراد عينة الدراسة وتحديد استجابتهم.
2. معامل ألفا كرونباخ لتحديد معامل ثبات الاستبيان.
3. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتحديد نسبة الاستجابة تجاه محاور أداة الدراسة.
4. اختبار شابيرو– ويليك لاختبار الإعتدالية.

5. إختبار مان–ويتني.
6. إخبار تحليل التباين الأحادي ANOVA.

المبحث الثاني: تصميم أداة الدراسة (الإستبيان).

سوف يتم في هذا المبحث توضيح معالم أداة القياس (الإستبيان) الموجه لعينة الدراسة، وكذلك إختبار ثبات الأداة و صدقها بنسبة لكل محور بعد عرضها على مجموعة من المحكمين و الأساتذة المختصين في المجال و إختبارها من خلال مجموعة من القواعد.

المطلب الأول: هيكل أداة الدراسة (الإستبيان).

- تم تصميم الإستبيان و تم تقسيمه إلى اربع محاور أساسية :

المحور الأول يخص البيانات الديمغرافية الم تعلقة بـ "الجنس ، المستوى التعليمي، التخصص العلمي، الخبرة المهنية، الوظيفة أو مهنة، الرتبة المهنية" .

المحور الثاني يخص مادى مساهمة النظام المحاسبي في عملية إصلاح البيئة المحاسبية الجزائرية و الذي يتكون من سبعة فقرات.

المحور الثالث يخص مدى توافق النظام المحاسبي مع التشريعات الجبائية المطبقة و يتكون من سبعة فقرات.

المحور الرابع يتعلق بمدى ملائمة مخلرجات النظام المحاسبي المالي للقيام بعملية التدقيق الجبائي.

- صلاحية أداة الدراسة:

1) **صدق المحكمين**

للتاكد من مصداقية أداة الدراسة قام الطالب بتوزيع الاستبيان في هيئته الأولية على عدد من المحكمين بلغ عددهم (05) . وبناء على التصحيحات والتوجيهات التي أبدوها قام الطالب بإجراء التعديلات حتى يزداد وضوحا ويتلاءم مع ما وضع لأجله.

ثانيا: ثبات وصدق مقياس الترقية

1) **الثبات** : نقول أن الأداة تتسم بالثبات إذا قدمت نتائج متقاربة عند تكرار عملية القياس.
2) **الصدق**: نقول أن الأداة تتسم بالصدق إذا وجدناها تقيس الصفة (المتغير) التي من أجلها صممت.

المطلب الثاني: إختبار صدق وثبات أداة القياس (الإستبيان).

1- صدق وثبات مقياس المحور الثاني:

الثبات:

الجدول رقم(8) يبين ألفا كرونباخ للمحور الثاني.

ألفا كرونباخ	عدد الفقرات
0.675	**07**

المصدر من إعداد الطالبين.

من الجدول نلاحظ أن معامل الثبات افاكرونباخ يساوي 0.675 وهو معامل ثبات قوي ممايعني أن المقياس ثابت.

الصدق:

الجدول رقم(9) يبين معامل الصدق للمحور الثاني

معامل الصدق	عدد الفقرات
0.821	**07**

المصدر من إعداد الطالبين.

من الجدول نلاحظ أن معامل الصدق يساوي 0.821 وهو معامل صدق قوي مما يعني أن المقياس صادق.

_ بما أن المقياس ثابت و صادق يعني أن المقياس صالح للدراسة (للقياس).

2- صدق وثبات مقياس المحور الثالث:

الثبات:

الجدول رقم(10) يبين ألفا كرونباخ للمحور الثاني.

ألفا كرونباخ	عدد الفقرات
0.669	**07**

المصدر من إعداد الطالبين.

من الجدول نلاحظ أن معامل الثبات افاكرونباخ يساوي 0.669 وهو معامل ثبات قوي ممايعني أن المقياس ثابت.

الصدق:

الجدول رقم(11) يبين معامل الصدق للمحور الثاني

معامل الصدق	عدد الفقرات
0.817	**07**

المصدر من إعداد الطالبن.

من الجدول نلاحظ أن معامل الصدق يساوي 0.817 وهو معامل صدق قوي مما يعني أن المقياس صادق.

_ بما أن المقياس ثابت و صادق يعني أن المقياس صالح للدراسة (للقياس).

3- صدق وثبات مقياس المحور الرابع:

الثبات:

الجدول رقم(12) يبين ألفا كرونباخ للمحور الثاني.

ألفا كرونباخ	عدد الفقرات
0.631	**07**

المصدر من إعداد الطالبن.

من الجدول نلاحظ أن معامل الثبات افاكرونباخ يساوي 0.631 وهو معامل ثبات قوي ممايعني أن المقياس ثابت.

الصدق:

الجدول رقم(13) يبين معامل الصدق للمحور الثاني

معامل الصدق	عدد الفقرات
0.794	**07**

المصدر من إعداد الطالبن.

من الجدول نلاحظ أن معامل الصدق يساوي 0.794 وهو معامل صدق قوي مما يعني أن المقياس صادق.

_ بما أن المقياس ثابت و صادق يعني أن المقياس صالح للدراسة (للقياس).

- بما أن المقاييس صالحة للدراسة (للقياس) يعني أن الأداة (الإستبيان) صالحة للدراسة.

المبحث الثالث: تحليل وتفسير نتائج الدراسة.

سنقوم في هذا المبحث بإختبار فرضيات الدراسة ومن أجل اختبار الفرضيات لابد لنا من استخدام أساليب وطرق إحصائية صحيحة وهو ما سنراه في هذا المبحث.

من أجل إختبار فرضيات الدراسة يجب علينا أولا القيام بتحديد قيم المتوسط الحسابي المرجح فتتم كما يلي:

- المدى = أكبر قيمة – أصغر قيمة = 3-1=2
- قسمة المدى على عدد الفئات 3/2=0.66 أي يضاف 0.66 إلى الحد الأدنى للمقياس فيصبح كما يلي :

الجدول رقم (14) : يوضح تصنيف الإجابات وفق المتوسط الحسابي المرجح

المجالات	درجة المقياس	مجال المتوسط الحسابي المرجح	درجة المكافئ المقياس الاول	درجة المكافئ المقياس الثاني	درجة المكافئ المقياس الثالث
المجال الأول	**غير موافق**	**من 1 الى 1.66**	ضعيفة	ضعيفة	صعيفة
المجال الثاني	**محايد**	**من 1.67 الى 2.33**	معقولة	معقولة	معقولة
المجال الثالث	**موافق**	**من 2.34 الى 3**	كبيرة	كبيرة	كبيرة

المصدر : اعداد الطالبين.

المطلب الأول: إختبار وتفسير الفرضيات الرئيسية للدراسة.

سيتم في هذا المطلب اختبار الفرضيات الرئيسية المتعلقة بالدراسة:

1- إختبار الفرضية الرئيسية الأولى

للتاكد على صحة هذا الفرضية من عدمها قمنا بحساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومدى استجابة أفراد العينة لها وهي كما يلي :

نص الفرضية " يساهم النظام المحاسبي المالي في عملية إصلاح البيئة المحاسبية و الجبائية الجزائرية بصفة معقولة".

الجدول رقم (15) يوضح تصنيف إجابات المبحوثين على مدى مساهمة قوانين النظام المحاسبي في اصلاح البيئة المحاسبية والجبائية الجزائرية.

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة	الأهمية النسبية%
01	قدرة النظام المحاسبي المالي على تلبية حاجات بيئة العمل المحاسبي و الجبائي في ظل التطورات الواقعة.	2.19	0.880	محايد	73
02	وضوح النظام المحاسبي المالي في قواعد القياس والافصاح خاصة في ما يتعلق بالتكلفة التاريخية و القيمة العادلة.	2.42	0.731	محايد	80.6
03	تعكس القيمة العادلة للموجودات والمطلوبات ظروف السوق الحالية وبالتالي توفر المعلومات في الوقت المناسب مما يقود الى زيادة الشفافية.	2.65	0.529	موافق	88.3
04	تؤدي محاسبة القيمة العادلة دورا في تدعيم الشفافية في الاقتصاد من خلال تحديد متطلبات ضرورية للإفصاح والعرض للمعلومات المالية تماما كما تضع متطلبات محدده للاعتراف والقياس للمعلومات المالية .	2.70	0.558	موافق	90
05	من أحد أهداف الإفصاح في النظام المحاسبي المالي حماية مصالح المساهمين ومقرضين و مستثمرين.	2.70	0.465	موافق	90
06	الإفصاح عن معلومات جديدة كبيانات محاسبة الموارد البشرية... يساهم في تقديم معلومات مهمة للاطراف الاخرى (مستثمرين، إدارة الضرائب...)	2.72	0.504	موافق	90.6
07	مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني يساعد على عرض القيم الحقيقية.	2.42	0.592	موافق	83
مساهمة قوانين النظام المحاسبي في اصلاح البيئة المحاسبية والجبائية الجزائرية.		2.55	0.197	كبيرة	-

المصدر :من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS v27

من الجدول نلاحظ أن قوانين النظام المحاسبي المالي تساهم مساهمة كبيرة في إصلاح البيئة المحاسبية و الجبائية الجزائرية بمتوسط حسابي يساوي 2.55 و إنحراف معياري يساوي 0.197، كما يتضح من الجدول أن أكثر العبارات أهمية هي العبارات (العبارة الثالثة – العبارة الرابعة – العبارة الخامسة – العبارة السادسة – العبارة السابعة) بأهمية نسبية تتراوح بين (83 % – 90 %) ثم تليها العبارات (العبارة الاولى و العبارة الثانية) بأهمية نسبية تتراوح بين (73 % – 80.6 %).

2– إختبار الفرضية الرئيسية الثانية.

للتاكد على صحة هذا الفرضية من عدمها قمنا بحساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومدى استجابة أفراد العينة لها وهي كما يلي :

نص الفرضية "توافق النظام المحاسبي المالي مع التشريعات الجبائية المطبقة بصفة ضعيفة ".

الجدول رقم (16) يوضح تصنيف إجابات المبحوثين على مدى فعالية قوانين النظام المحاسبي المالي مع تشريعات الجبائية.

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة	الأهمية %النسبية
01	التوجه الضريبي كان من أولويات إعداد مشروع الاصلاح المحاسبي في الجزائر.	**1.53**	**0.702**	غير موافق	51
02	التصريحات الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة تعبر بصدق عن طبيعة العمل.	**1.30**	**0.599**	غير موافق	43.3
03	لايوجد صعوبة في فهم وتفسير الاحداث في القوائم المالية المالية و المحاسبية المقدمة من المكلفين إلى إدراة الضرائب.	**1.74**	**0.848**	محايد	58
04	ارتقت القيمة العادلة إلى المستوى المطلوب للإعتراف بها لدى إدارة الضرائب.	**1.70**	**0.803**	محايد	56.6
05	الترحيل من جديد لا يعتبر من العوائق التي تواجه المدقق الجبائي في أدا عمله.	**1.60**	**0.728**	غير موافق	53.3
06	الضرائب المؤجلة مستغلة في الفحص المعمق بالنسبة لمدققي محاسبة المكلفين.	**1.84**	**0.871**	محايد	61.3
07	ضبط تغيير الطرق والسياسات المحاسبية يفيد في عدم التلاعب بالنتائج الفعلية.	**2.51**	**0.768**	موافق	83.6
مساهمة قوانين النظام المحاسبي في اصلاح البيئة المحاسبية والجبائية الجزائرية.		**1.74**	**0.378**	معقولة	–

المصدر :من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS v27

من الجدول نلاحظ أن فعالية قوانين النظام المحاسبي المالي مع التشريعات الجبائية ذو فعالية معقولة بمتوسط حسابي 1.74 و إنحراف معياري يساوي 0.378، كما يتضح من الجدول أن أكثر العبارت أهمية هي العبارة السابعة بأهمية بنسبة تساوي 83.6 % ثم تليها العبارات (العبارة الثالثة – العبارة الرابعة – العبارة السادسة) بأهمية نسبية تتراوح بين (56.6 % - 61.3%) و اخيرا العبرات (العبارة الاولى – العبارة الثانية – العبارة الخامسة) بأهمية نسبية تتروح بين (43.3% - 53.3%).

3- **إختبار الفرضية الرئيسية الثالثة.**

للتاكد على صحة هذا الفرضية من عدمها قمنا بحساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومدى استجابة أفراد العينة لها وهي كما يلي :

نص الفرضية "ملائمة مخرجات النظام المحاسبي المالي لعمية التدقيق الجبائي بصفة معقولة".

الجدول رقم (17) يوضح تصنيف إجابات المبحوثين على مدى ملائمة مخرجات النظام المحاسبي المالي لعمية التدقيق الجبائي.

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة	الأهمية النسبية%
01	تغير شكل و محتوى القوائم المالية يفيد المدقق الجبائي في تحسين أداء عمله مثلا: (التصنيف، إيضاحات... الضرائب المؤجلة، فائض إعادة التقييم).	**2.60**	**0.760**	موافق	86.6
02	القوائم الجبائية المطلوبة من المكلفين بالضريبة تشمل كل القوائم المالية.	**1.56**	**0.734**	محايد	52
03	تصنيف الميزانية حسب درجة السيولة والاستحقاق يفيد في تحديد الوضع المالي.	**2.65**	**0.482**	موافق	88.3
04	تقديم حساب التائج بطريقتين يعكس دعم المدقق الجبائي في تحليل نتائج الأنشطة.	**2.72**	**0.454**	موافق	90.6
05	جدول سيولة الخزينة يساعد على تحديد الوعاء الضريبي من التدفقات النقدية.	**2.51**	**0.703**	موافق	83.6
06	جدول تغيرات روؤس الأموال الخاصة يفيد المدقق في تحديد سياسة توزيع الأرباح.	**2.80**	**0.541**	موافق	86.6
07	ملاحق القوائم المالية كافية لكشف الأخطاء والتجاوزات ذات البعد الجبائي.	**1.58**	**0.763**	غير موافق	52.6

ملائمة مخرجات النظام المحاسبي المالي لعمية التدقيق الجبائي	**2.31**	**0.515**	معقولة	-

المصدر :من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS v27

من الجدول نلاحظ أن مخرجات النظام المحاسبي المالي ملائمة بصفة معقولة بمتوسط حسابي 2.31 وإنحراف معياري يساوي 0.515، ويتضح من الجدول كذلك أن أكثر العبارات أهمية هي العبارت (العبارة الاولى- العبارة الثالثة- العبارة الرابعة- العبارة- الخامسة- العبارة السادسة) بأهمية نسبية تتراوح بين (83.6 % - 90.6 %) ، تليها العبارة الثانية بأهمية نسبية تتراوح ب 52% و أخيرا العبارة السابعة بأهمية نسبية تقدر ب 52.6%.

المطلب الثاني: إختبار وتفسير الفرضيات الفرعية للدراسة.

أولا- الفرضية الفرعية الأولى:

نصت الفرضية على:

H0: **لاتوجد فروق ذات دلالة إحصائية في مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في عملية إصلاح البيئة المحاسبية و الجبائية الجزائرية تنسب للمهنة أو الوظيفة.**

H1: **توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في عملية إصلاح البيئة المحاسبية و الجبائية الجزائرية تنسب للمهنة أو الوظيفة.**

سيتم اختبار هذه الفرضية بالاعتماد على اختبار T لعينتين مستقلتين حيث سيتم الاعتماد على مستوى معنوية 0.05 والذي ستقبل عنده الفرضية الصفرية ويتم رفضها في حالة مستوى المعنوية أقل من 0.05 وقبل استخدام اختبار T لعينتين مستقلتين يجب توفر شروط استخدام هذا الاختبار وهي أن تكون البيانات كمية و أن تكون العينتين مستقلتين و تكون هناك إعتدالية في العينتين.

الشرطين الأول و الثاني محققين لنتحقق من شرط الإعتدالية.

– شرط الاعتدالية:

لابد لنا من إختبار العينة لمعرفة توزيعها والذي سيكون وفق **اختبار شابيرو–وليك للاعتدالية** وهو موضح في الجدول كما يلي:

الجدول رقم (18) يوضح نتائج اختبار شابيرو– وليك

اختبار شابيرو– وليك للاعتدالية				
مساهمة	الوظيفة	قيمة الاختبار	درجة الحرية	sig مستوى الدلاله
النظام المحاسبي	مدقق جبائي	**0.937**	16	0.315
	مدقق خارجي	**0.874**	27	0.004

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات برنامج spss v27.

من الجدول نلاحظ أن قيمة الإختبار للإعتدالية لفئة مدقق جبائي يساوي 0.937 بدرجة حرية 16 عند مستوى دلالة sig=0.315 وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ومنه شرط الاعتدالية لفئة المدقق الجبائي محقق.

من الجدول نلاحظ أيضا أن قيمة الاختبار الاعتدالية لفئة مدقق خارجي تساوي 0.874 بدرجة حرية 27 هند مستوى دلالة sig = 0.004 وهي أصغر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ومنه شرط الاعتدالية لفئة مدقق خارجي غير محقق.

- ومنه نستنتج ان شرط الاعتدالية غير محقق إذا لا نستطيع إستخدام أختبار T للعينتين المستقلتين و نستخدم إختبار مان–ويتني.

- **إختبار مان–ويتني (Mann Whitney):**

الجدول رقم (19) يوضح نتائج إختبار مان–ويتني.

مساهمة النظام المحاسبي المالي في عملية إصلاح البيئة المحاسبية و الجبائية الجزائرية	الوظيفة	متوسط الرتب	قيمةU	مستوى sig الدلالة
	مدقق جبائي	15.19	107	0.006
	مدقق خارجي	26.04		

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات برنامج spss v27.

-من الجدول نلاحظ أن متوسط الرتب لفئة المدقق الجبائي يساوي 15.19 في حين كان متوسط الرتب لفئة المدقق الخارجي يساوي -من الجدول نلاحظ أن متوسط الرتب لفئة المدقق الجبائي يساوي 15.19 في حين كان متوسط الرتب لفئة المدقق الخارجي يساوي 26.04.

-نلاحظ من الجدول أن قيمة الاختيار U=107 عند مستوى دلالة sig=0.006 وهي أصغر من مستوى الدلالة α=0.05 ومنه نرفض الفرضية H0 ونقبل الفرضية البديلة H1 التي تنص على أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في عملية إصلاح البيئة المحاسبية و الجبائية الجزائرية تعزى لمتغير الوظيفة.
وهو ما يتوافق مع فرضية مساهمة النظام المحاسبي المالي في عملية إصلاح البيئة المحاسبية و الجبائية الجزائرية.

ثانيا– الفرضية الفرعية الثانية:

نصت الفرضية على:

H0: **لاتوجد فروق ذات دلالة إحصائية في مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في عملية إصلاح البيئة المحاسبية و الجبائية الجزائرية تعزى للرتبة المهنية.**

H1: **توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في عملية إصلاح البيئة المحاسبية و الجبائية الجزائرية تعزى للرتبة المهنية.**

لإختبار الفرضية الصفرية H0 نستخدم إختبار تحليل التباين الاحادي ANOVA.

شروط الإختبار :

1. البيانات كمية.
2. العينات مستقلة.
3. إعتدالية العينات.

الشرطين الأول والثاني محققين لنتحقق من شرط الإعتدالية.

- **شرط الاعتدالية:**

الجدول رقم (21) يوضح نتائج اختبار شابيرو– وليك -

اختبار شابيرو– وليك للاعتدالية				
مساهمة النظام المحاسبي	الوظيفة	قيمة الاختبار	درجة الحرية	sig مستوى الدلالة
	خبير محاسب	**0.892**	11	0.146
	محافظ حسابات	**0.926**	24	0.079
	محاسب معتمد	**0.975**	8	0.933

- **المصدر**: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات برنامج spss v27.

من الجدول نلاحظ أن قيمة الاختبار للإعتدالية تساوي 0.892 بدرجة حرية 11 عند مستوى دلالة ssig=0.146 وهي أكبر من مستوى الدلالة α=0.05 ومنه شرط الاعتدالية لفئة خبير محاسب محققة.

وكذلك نلاحظ أن قيمة الاختبار للإعتدالية تساوي 0.926 بدرجة حرية 24 عند مستوى دلالةsig=0.079 وهي أكبر من مستوى الدلالة α=0.05 ومنه شرط الاعتدالية لفئة محافظ حسابات محققة.

وأيضا نلاحظ أن قيمة الاختبار للإعتدالية تساوي 0.975 بدرجة حرية 8 عند مستوى دلالة ssig=0.933 وهي أكبر من مستوى الدلالة α=0.05 ومنه شرط الاعتدالية لفئة محاسب معتمد محققة.

-ومنه نستنتج أن شرط الاعتدالية محقق.

اي نستطيع إستخدام إختبار تحليل التباين الاحادي ANOVA.

الجدول رقم (21) يوضح نتائج إختبار تحليل التباين الاحادي ANOVA.

	الرتبة المهنية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة الاختبار	مستوى الدلالةsig
مساهمة النظام المحاسبي المالي في عملية إصلاح البيئة المحاسبية و الجبائية الجزائرية	خبير محاسب	17.63	2.730	0.160	0.853
	محافظ حسابات	17.83	2.315		
	محاسب معتمد	18.25	1.908		

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات برنامج spss v27.

من الجدول نلاحظ أن المتوسط الحسابي لمدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في عملية إصلاح البيئة المحاسبية و الجبائية الجزائرية لفئة خبير محاسبي تساوي 17.63 بإنحراف معياري 2.730 في حين كان المتوسط الحسابي لفئة محافظ حسابات تساوي 17.83 بإنحراف معياري يساوي 2.315 أما يالنسبة لفئة محاسب معتمد فالمتوسط الحسابي كان 18.25 بإنحراف معياري 1.908.

-ونلاحظ من خلال الجدول أن قيمة الاختبار F=0.160 عند مستوى دلالة sig=0.853 وهي أكبر من مستوى الدلالة α=0.05 ومنه نقبل الفرضية H0 التي تنص على أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في عملية إصلاح البيئة المحاسبية و الجبائية الجزائرية تعزى للرتبة المهنية.

خلاصة الفصل:

بعد الاطلاع على الأدبيات النظرية و التطبيقية حاولنا في هذا الفصل القيام بإسقاط ميداني من خلال التطرق الى أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على عملية التدقيق الجبائي وذلك من خلال تحليل الاستبيان باستعمال أساليب احصائية (المتوسط الحسابي، معامل الارتباط ، الانحراف المعياري، اختبارات ، النسب المؤوية) وتوصلنا الى أن النظام المحاسبي المالي ياسهم في في عملية صلاح مهنة المحاسبة والجباية و كذلك وجودو توافق بين تشريعات الجبائية و بين القوانين المحاسبية الأمر الذي يعكس فعالية النظام المحاسبي بعد مايقرب مدة عشرة سنوات من استخدامه.

الخاتمة

حاولنا من خلال هذه الدراسة الإجابة على الاشكالية مطروحة " أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي وفعاليته على التدقيق الجبائي". وقد إتضح لنا من خلال دراستنا في جانبيها النظري والتطبيقي، أن النظام المحاسبي المالي يعتبر فعال من كل النواحي خصوصا في ما يتعلقة بعلاقته مع الانظمة الاخرى ذات صلة، نظرا لتمتعه لتشريعات ثابتة و يمكن فهمها و كذلك تعتبر مخراجته مناسبة لمختلف الأطراف ذات العلاقة، و من أحد أهم الأطراف ادراة الضرائب التي تمارس عملية التدقيق الجبائي من خلال الاعتماد على ما يقدمه النظام المحاسبي الملي لكن الإختلاف في بعض التشريعات و مرونة القوانين في النظام الجبائي مقرنة بالنظام المحاسبي هو ما يخلق إختلافات بين فترة و أخرى.

وعليه سوف نقدم أهم النتائج الذي وصل إليها المستويين النظري و التطبيقي، ثم نقدم أهم التوصيات التي نراها ضرورية.

1- نتائج الدراسة:

بعد عرض وتحليل الدراسة، تم التوصل إلى أهم النتائج التالية:

- قدرة النظام المحاسبي المالي على تلبية حاجات بيئة العمل المحاسبي و الجبائي في ظل التطورات الواقعة.
- وضوح النظام المحاسبي المالي في قواعد القياس والافصاح خاصة في ما يتعلق بالتكلفة التاريخية و القيمة العادلة.
- تعكس القيمة العادلة للموجودات والمطلوبات ظروف السوق الحالية وبالتالي توفر المعلومات في الوقت المناسب مما يقود الى زيادة الشفافية.
- تؤدي محاسبة القيمة العادلة دورا في تدعيم الشفافية في الاقتصاد من خلال تحديد متطلبات ضرورية للإفصاح والعرض للمعلومات المالية تماما كما تضع متطلبات محدده للاعتراف والقياس للمعلومات المالية .
- من أحد أهداف الإفصاح في النظام المحاسبي المالي حماية مصالح المساهمين ومقرضين و مستثمرين.
- الإفصاح عن معلومات جديدة كبيانات "محاسبة الموارد البشرية..."يساهم في تقديم معلومات مهمة للاطراف الاخرى (مستثمرين، إدارة الضرائب...).
- مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني يساعد على عرض القيم الحقيقية.
- ضبط تغيير الطرق والسياسات المحاسبية يفيد في عدم التلاعب بالنتائج الفعلية.
- تصنيف الميزانية حسب درجة السيولة والاستحقاق يفيد في تحديد الوضع المالي.
- تقديم حساب التائج بطريقتين يعكس دعم المدقق الجبائي في تحليل نتائج الأنشطة.
- جدول سيولة الخزينة يساعد على تحديد الوعاء الضريبي من التدفقات النقدية.
- جدول تغيرات روؤس الأموال الخاصة يفيد المدقق في تحديد سياسة توزيع الأرباح.

2- التوصيات:

- إمكانية تكييف النظام الجبائي بشكل سليم أكثر أمان مع النظام المحاسبي المالي خاصة أن الوصاية واحدة على كل مسؤولي النظامين وهذا عن طريق إجراء مقاربات فعلية ومعالجة التنقاضات.
- سن نصوص قانونية بمختلف أنواعها ذات البعد الجبائي والمحاسبي تتماشى مع تحقيق التوافق الموضوع ما بين النظامين من المفروض أن يكونا متكاملين.
- يمكانية إضافة قوائم جبائية جديد تساعد المدقق الجبائي على القيام بعمله.
- عصرنة إدارة الضرائب في ظل التطورات الذي يشهدها المجال التيكنولوجي، لتسهيل تبادل المعلومات بشكل أفضل و أسرع.

و في الاخير يمكننا القول بعد إختبار الفرضيات الموضوعة المتعلقة بجوانب الدراسة، المدعمة بدراسة كمية إحصائية من وجهة نظر الخبراء المحاسبيين و المحافظي الحسابات و المحاسبيين المعتمدين، أن التدقيق الجبائي يتأثر بالنظام المحاسبي المالي وعليه يجب على إدارة الضرائب موكبة النظام المحاسبي المالي من جميع النواحي.

3- أفاق الدراسة:

وفي الختام تبين أن هناك بعض المواضيع التي تستحق المزيد من البحث والدراسة ونذكر منها:

- مدى توافق النظام الجبائي الجزائري مع مستجدات النظام المحاسبي المالي.
- دور النظام المحاسبي المالي في تحسين الاداء الجبائي للمؤسسة.
- مدى تأثير النظام الجبائي على السياسة المؤسسة الإقتصدية في الجزائر.

قائمة المراجع

مراجع بالغة العربية :

الكتب:

1. أحمد رياحي بلقاوي، ترجمة رياض عبد الله، نظرية المحاسبة، الجزء الأول، دار اليازوري، عمان، الأردن، 2009، ص81.
2. أحمد نور، المحاسبة المالية، القياس والإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، الدار الجامعية، مصر، 2004.
3. أمين السيد أحمد لطفي، التحليل المالي لأغراض تقييم ومراجعة الأداء والاستثمار في البورصة، الدار الجامعية، مصر، 2005.
4. جون ستيل، كيف تكتب لتقارير السنوية لعرضها على المساهمين، ترجمة دار المعارف للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2006.
5. حسين يوسف القاضي، سمير معذى الريشاني، موسوعة المعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول عرض البيانات المالية، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2012.
6. خالد وهيب الراوي، التحليل المالي للقوائم المالية والإفصاح المحاسبي، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000.
7. رضوان حلوة جنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، دار وائل للنشر، الأردن، الطبعة الثانية، 2006.
8. رضوان حلوة حنان ولأخرون، أسس المحاسبة المالية، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2004.
9. شعيب شنوف, المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية و النظام المحاسبي المالي,ديوان المطبوعات الجامعية, الجزائر, 2016,ص19.
10. صالح حميداتو، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر،2019.
11. طارق عبد العال حماد، تحليل القوائم المالية لأغراض الاتثمار ومنح الائتمان، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006.
12. طارق عبد العالي حماد، التقارير المالية، دار الجامعية، عمان، الأردن، 2005.
13. عاشور كتوش، المحاسبة العامة أصول ومبادئ واليات سير الحسابات وفقا SCF، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2011.
14. عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، دار السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الكويت،1990.
15. عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيلطي، الجزائر، 2009.
16. عبد الناصر إبراهيم نور، وأخرون، أصول المحاسبة المالية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الثالثة، الجزء الثاني، 2005.
17. قدوين وألدرمان، ترجمة نضال محمود الرمحي، المحاسبة المالية، دار الفكر، عمان الأردن، 2009.
18. مؤيد رافي خفتر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية، مدخل نظري وتطبيقي، دار المسيرة للنشر،عمان الأردن، 2006.

19. يوسف مُحَمَّد جربوع، سالم عبد الله حلس، المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2002.

مذكرات:

20. سويلم مُحَمَّد فاتح، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماستر، علوم مالية و محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة،2016.
21. قلاب ذبيح، أثرتطبيق المحاسبي المالي على فعالية التدقسق الجبائي، أطروحة دكتوراه، قسم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة مُحَمَّد خيضرة بسكرة،2018.
22. لزعر مُحَمَّد سامي، التحليل المالي القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص الإدارة المالية، جامعة منتوري، قسنطينة، 2011.

مجلات:

23. عبد الجابر السيد طه، الإفصاح المحاسبي ودوره في تنشيط أسواق المال العربية، مجلة صالح عبد الله كامل للاقتصاد الإسلامي، جامعة الأزهر، العدد التاسع.

ملتقيات:

24. بشير بن عيشي، عمار بن عيشي، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومات المحاسبية، الملتقى الدولي حول دور المعاير المحاسبية الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات 24و 25 نوفمبر 2014، جامعة ورقلة، الجزائر، 2014.

قائمة الملاحق

الملحق رقم (1) ملحق يمثل مخرجات برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية SPSS V27.

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	33	76,7	76,7	76,7
	أنثى	10	23,3	23,3	100,0
	Total	43	100,0	100,0	

المستوى التعليمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	14	32,6	32,6	32,6
	ماستر	19	44,2	44,2	76,7
	دكتوراه	6	14,0	14,0	90,7
	تكوين متخصص	2	4,7	4,7	95,3
	ثانوي	2	4,7	4,7	100,0
	Total	43	100,0	100,0	

التخصص العلمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاسبة	14	32,6	32,6	32,6
	تدقيق	8	18,6	18,6	51,2
	مالية	7	16,3	16,3	67,4
	جباية	9	20,9	20,9	88,4
	تسيير	5	11,6	11,6	100,0
	Total	43	100,0	100,0	

الخبرة المهنية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	17	39,5	39,5	39,5
	من 5 إلى 10 سنوات	12	27,9	27,9	67,4
	أكثر من 10 إلى 15 سنة	10	23,3	23,3	90,7
	أكثر من 15 سنة	4	9,3	9,3	100,0
	Total	43	100,0	100,0	

ا

الوظيفة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	مدقق جبائي	16	37,2	37,2	37,2
	مدقق خارجي	27	62,8	62,8	100,0
	Total	43	100,0	100,0	

الرتبة المهنية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	خبير محاسبي	11	25,6	25,6	25,6
	محافظ حسابات	24	55,8	55,8	81,4
	محاسب معتمد	8	18,6	18,6	100,0
	Total	43	100,0	100,0	

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,675	7

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,669	7

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach[a]	Nombre d'éléments
,631	7

Statistiques d'éléments

	Moyenne	Ecart type	N
Q1	2,19	,880	43
Q2	2,42	,731	43
Q3	2,65	,529	43
Q4	2,70	,558	43
Q5	2,70	,465	43
Q6	2,72	,504	43
Q7	2,49	,592	43

Statistiques récapitulatives d'éléments

	Moyenne	Variance	Nombre d'éléments
Moyenne des éléments	2,551	,039	7

Tests de normalité

	الوظيفة	Kolmogorov-Smirnov[a]			Shapiro-Wilk		
		Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
مدى مساهمة النظام المحاسبي	مدقق جبائي	,142	16	,200*	,937	16	,315

Statistiques d'éléments

	Moyenne	Ecart type	N
K1	1,53	,702	43
K2	1,30	,599	43
K3	1,74	,848	43
K4	1,70	,803	43
K5	1,60	,728	43
K6	1,84	,871	43
K7	2,51	,768	43

Statistiques récapitulatives d'éléments

	Moyenne	Variance	Nombre d'éléments
Moyenne des éléments	1,748	,143	7

Statistiques d'éléments

	Moyenne	Ecart type	N
M1	2,60	,760	43
M2	1,56	,734	43
M3	2,65	,482	43
M4	2,72	,454	43
M5	2,51	,703	43
M6	2,60	,541	43
M7	1,58	,763	43

Statistiques récapitulatives d'éléments

	Moyenne	Variance	Nombre d'éléments
Moyenne des éléments	2,319	,266	7

Tests de normalité

	الوظيفة	Kolmogorov-Smirnov[a]			Shapiro-Wilk		
		Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
مدى مساهمة النظام المحاسبي	مدقق جبائي	,142	16	,200*	,937	16	,315
	مدقق خارجي	,206	27	,005	,874	27	,004

Rangs

	الوظيفة	N	Rang moyen :	Somme des rangs
مدى مساهمة النظام المحاسبي	مدقق جبائي	16	15,19	243,00
	مدقق خارجي	27	26,04	703,00
	Total	43		

Tests statistiques[a]

	مدى مساهمة النظام المحاسبي
U de Mann-Whitney	107,000
W de Wilcoxon	243,000
Z	-2,770
Sig. asymptotique (bilatérale)	,006

a. Variable de regroupement : الوظيفة

Tests de normalité

	الرتبة المهنية	Kolmogorov-Smirnov[a]			Shapiro-Wilk		
		Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
مدى مساهمة النظام المحاسبي	خبير محاسبي	,180	11	,200*	,892	11	,146
	محافظ حسابات	,193	24	,021	,926	24	,079
	محاسب معتمد	,153	8	,200*	,975	8	,933

Descriptives

مدى مساهمة النظام المحاسبي

	N	Moyenne	Ecart type	Erreur standard
خبير محاسبي	11	17,6364	2,73030	,82322
محافظ حسابات	24	17,8333	2,31567	,47268
محاسب معتمد	8	18,2500	1,90863	,67480
Total	43	17,8605	2,31539	,35309

ANOVA

مدى مساهمة النظام المحاسبي

	Somme des carrés	df	Carré moyen	F	Sig.
Entre groupes	1,784	2	,892	,160	,853
Intra-groupes	223,379	40	5,584		
Total	225,163	42			

الملحق رقم (2) نموذج الاستبيان الموزع على عينة الدراسة.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة قاصدي مرباح –ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

استبيان الدراسة:

يشرفنا ان نتقدم للسادة الكرام بهذا الاستبيان من اجل مساعدتنا في إنجاز مذكرة ماستر بعنوان : **أثر نظام المحاسبي المالي على فعالية التدقيق الجبائي**, حيث سوف يتم استغلال المعلومات الخاصة بهذا الإستبيان لأغراض علمية بهدف تثمين الدراسة, لهذا نرجو من سيادتكم الاجابة بعناية عن طريق وضع علامة (X) في الخانة المناسبة.

شكرا على تعاونكم معنا.

من إعداد الطلبة:

- بروكش محمد زياد.
- مهيري ايمن جاد الحق.

إشراف الأستاذ :

– د.دشاش عبد القادر.

البيانات الديمغرافية:

1- الجنس:

ذكر ☐ أنثى ☐

2- المستوى التعليمي:

ليسانس ☐ ماستر ☐ دكتوراه ☐

تكوين متخصص ☐ ثانوي ☐ أخرى... ☐

3- التخصص العلمي:

محاسبة ☐ تدقيق ☐ مالية ☐

جباية ☐ تسيير ☐ أخرى... ☐

4- الخبرة المهنية:

أقل من 5سنوات ☐ من 5 إلى 10 سنوات ☐

أكثر من 10 إلى 15 سنة ☐ أكثر من 15 سنة ☐

5- الوظيفة او مهنة :

مدقق جبائي ☐ مدقق خارجي ☐

6- لرتبة المهنية:

خبير محاسب ☐

محافظ الحسابات ☐

محاسب معتمد ☐

المحور الاول: مدى مساهمة النظام المحاسبي في اصلاح البيئة المحاسبية والجبائية.

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
1	قدرة النظام المحاسبي المالي على تلبية حاجات بيئة العمل المحاسبي و الجبائي في ظل التطورات الواقعة.			
2	وضوح النظام المحاسبي المالي في قواعد القياس والافصاح خاصة في ما يتعلق بالتكلفة التاريخية و القيمة العادلة.			
3	تعكس القيمة العادلة للموجودات والمطلوبات ظروف السوق الحالية وبالتالي توفر المعلومات في الوقت المناسب مما يقود الى زيادة الشفافية.			
4	تؤدي محاسبة القيمة العادلة دورا في تدعيم الشفافية في الاقتصاد من خلال تحديد متطلبات ضرورية للإفصاح والعرض للمعلومات المالية تماما كما تضع متطلبات محدده للاعتراف والقياس للمعلومات المالية .			
5	من أحد أهداف الإفصاح في النظام المحاسبي المالي حماية مصالح المساهمين ومقرضين و مستثمرين.			
6	الإفصاح عن معلومات جديدة كبيانات محاسبة الموارد البشرية... يساهم في تقديم معلومات مهمة للاطراف الاخرى (مستثمرين، إدارة الضرائب...)			
7	مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني يساعد على عرض القيم الحقيقية.			

المحور الثاني:مدى فعالية قوانين النظام المحاسبي المالي مع تشريعات الجبائية.

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
1	التوجه الضريبي كان من أولويات إعداد مشروع الاصلاح المحاسبي في الجزائر.			
2	التصريحات الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة تعبر بصدق عن طبيعة العمل.			
3	لايوجد صعوبة في فهم وتفسير الاحداث في القوائم المالية المالية و المحاسبية المقدمة من المكلفين إلى إدراة الضرائب.			
4	ارتقت القيمة العادلة إلى المستوى المطلوب للإعتراف بها لدى إدارة الضرائب.			
5	الترحيل من جديد لا يعتبر من العوائق التي تواجه المدقق الجبائي في أدا عمله.			
6	الضرائب المؤجلة مستغلة في الفحص المعمق بالنسبة لمدققي محاسبة المكلفين.			
7	ضبط تغيير الطرق والسياسات المحاسبية يفيد في عدم التلاعب بالنتائج الفعلية.			

المحور الثالث: مدى ملائمة مخرجات النظام المحاسبي المالي لعمية التدقيق الجبائي.

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
1	تغير شكل و محتوى القوائم المالية يفيد المدقق الجبائي في تحسين أداء عمله مثلا: (التصنيف، إيضاحات... الضرائب المؤجلة، فائض إعادة التقييم).			
2	القوائم الجبائية المطلوبة من المكلفين بالضريبة تشمل كل القوائم المالية.			
3	تصنيف الميزانية حسب درجة السيولة والاستحقاق يفيد في تحديد الوضع المالي.			
4	تقديم حساب التائج بطريقتين يعكس دعم المدقق الجبائي في تحليل نتائج الأنشطة.			
5	جدول سيولة الخزينة يساعد على تحديد الوعاء الضريبي من التدفقات النقدية.			
6	جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة يفيد المدقق في تحديد سياسة توزيع الأرباح.			
7	ملاحق القوائم المالية كافية لكشف الأخطاء والتجاوزات ذات البعد الجبائي.			

فهرس المحتويات

المحتـــــــــوى	الصفحة
الإهداء	I
الشكر	II
الملخص بالعربية	III
الملخص بالانجليزية	IV
قائمة المحتويات	V
فهرس الجداول	VI
فهرس الأشكال	VI
قائمة المختصرات	VI
قائمة الملاحق	VII
مقدم	أ-ط
الفصل الأول : الادبيات النظرية	
تمهيد	2
المبحث الأول: الاطار النظري للنظام المحاسبي المالي.	3
المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي.	3
- تعريف نظام المحاسبي المالي.	3
- خصائص الظام امحاسبي المالي.	4
- أهمية النظام المحاسبي المالي.	4
- اهداف النظام المحاسبي المالي.	5
المطلب الثاني: مخرجات النظام المحاسبي المالي.	6
- تعريف القوائم المالية.	6
- اهداف القوائم المالية.	6
- أنواع القوائم المالية و مكوناتها.	8-7
المبحث الثاني: الإطار النظري للتدقيق الجبائي.	11
المطلب الأول: ماهية التدقيق.	11
- تعريف التدقيق.	11
- خصائص التدقيق.	12
- أهداف التدقيق.	12
المطلب الثاني : ماهية التدقيق الجبائي.	13
- تعريف التدقيق الجبائي.	13
- أنواع التدقيق الجبائي.	14
- أهمية التدقيق الجبائي.	15

- اهداف التدقيق الجبائي.	16
المطلب الثالث : مقومات ومعايير التدقيق الجبائي.	16
- مقومات التدقيق الجبائي.	16
- معايير التدقيق الجبائي.	17
المبحث الثالث:ا دور مخرجات النظام المحاسبي المالي في تفعيل عملية التدقيق الجبائي.	18
المطلب الأول: اثر الميزانية على عملية التدقيق الجبائي.	18
المطلب الثاني: اثر جدول حسابات النتائج على عملية التدقيق الجبائي.	20
المطلب الثالث: اثر قائمة سيولة خزينة على عملية التدقيق الجبائي.	22
خلاصة الفصل.	24
الفصل الثاني :الإطار التطبيقي للدراسة	
تمهيد:	26
المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة.	27
المطلب الأول: تقديم عام للمؤسسة.	28-27
المطلب الثاني: طريقة جمع المعلومات مع الأدوات و الأساليب المستخدمة.	29
- المنهج.	29
- مجتمع وعينة الدراسة.	29
- خصائص عينة الدراسة.	30
- الأدوات المستخدمة في الدراسة.	36
- أساليب المعالجة الإحصائية.	36
المبحث الثاني: الدراسات الاحصائية للإستبيان.	37
المطلب الأول: هيكل أداة الدراسة (الإستبيان).	37
المطلب الثاني: إختبار صدق وثبات أداة القياس (الإستبيان).	38
المبحث الثالث: تحليل وتفسير نتائج الدراسة.	40
المطلب الأول: إختبار وتفسير الفرضيات الرئيسية للدراسة.	41
- إختبار الفرضية الرئيسية الأولى.	41
- إختبار الفرضية الرئيسية الثانية.	42
- إختبار الفرضية الرئيسية الثالثة	43
المطلب الثاني: إختبار وتفسير الفرضيات الفرعية للدراسة.	44
أولا- الفرضبة الفرعية الأولى	44
ثانيا- الفرضية الفرعية الثانية.	46
خلاصة الفصل	49

خاتمة	50
قائمة المراجع	53
الملاحق	56
فهرس المحتويات	68