



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال المتطلبات لنيل شهادة الماستر أكاديمي الطور الثاني

ميدان: العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية، علوم التسيير

تخصص: محاسبة وجباية

بعنوان:

تحليل دور سياسة الاهتلاك في التسيير الجبائي والاستثماري
من وجهة نظر محاسبي ورقلة

إعداد الطالبتين: بن الشيخ وسيلة _ غطاس نزيهة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2026/06/04

أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ/قاق هجيرة (أستاذ محاضر قسم "أ" _ جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسًا

أ/لحيمر سارة (أستاذ التعليم العالي _ جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفًا ومقررا

أ/دشاش أم الخير (أستاذ محاضر قسم "ب" _ جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2025 / 2026



جامعة قاصدي مرباح _ ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال المتطلبات لنيل شهادة الماستر أكاديمي الطور الثاني
ميدان: العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية، علوم التسيير
تخصص: محاسبة وجباية
بعنوان:

تحليل دور سياسة الاهتلاك في التسيير الجبائي والاستثماري
من وجهة نظر محاسبي ورقلة

إعداد الطالبتين: بن الشيخ وسيلة _ غطاس نزيهة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2026/06/04

أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ/قاق هجيرة (أستاذ محاضر قسم "أ" _ جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيساً

أ/لحيمر سارة (أستاذ التعليم العالي _ جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفاً ومقرراً

أ/دشاش أم الخير (أستاذ محاضر قسم "ب" _ جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2025 / 2026

إهداء

الى روح والدي رحمه الله وجعله في جنات الخلد والنعيم، الى والدتي العزيزة شفاها
الله وعافاها وحفظها من كل مكروه، الى اخوتي واخواتي، وابناءهم وبناتهم، رعاهم
الله وحفظهم، الى زملائي بالعمل وخاصة من كانوا يدعمونني لمواصلة هذه المسيرة
الدراسية بصعوباتها وخاصة زميلتي في مهنة التوجيه، لكل ما قدمته لي من دعم
ومساعدة، إليهم جميعا اهدي هذا العمل المتواضع وادعوا الله لي بالتوفيق
والسداد.

بن الشيخ وسيلة

إهداء

الحمد لله الذي بفضله تتم الصالحات الذي سخر لنا هذا ووفقنا على
انجاز هذا العمل المتواضع الذي اهديه الى نبع الحنان والقلب الطيب
امي الغالية اسال المولى عز وجل ان يتغمدها برحمته ويسكنها فسيح
جناته والى من عمل بكد وجد علمني معنى الكفاح ابي العزيز اطل الله
في عمره واسعد باله. الى رفيقي درب زوجي الغالي حمزه قامة وامه
المصون اطل الله في عمرها والى اخوتي كلهم باسمه سايح محمد العيد
نوفل واخواتي الذين هم سند في الحياه وازواجهم وابنائهم
وكل الاساتذه قسم العلوم الاقتصادية والى زملائي وزميلاتي في العمل
والى زميلتي في انجاز هذا العمل بن الشيخ وسيله جازاها الله خيرا
واخيرا الحمد لله العظيم والصلاه على نبيه الكريم محمد عليه ازكى
الصلاه والسلام.

غطاس نزيهة

شكر

نتقدم بالشكر بداية للأستاذة المشرفة حمير سارة على النصائح المقدمة، ومتابعة العمل من خلال التصحيحات والتوجيهات، الشكر للأستاذ لعوينات موسى على صبره معنا والتوجيهات المقدمة في الجانب النظري والتطبيقي، وكذلك الشكر لكل من رد على الاستبيان بكل موضوعية واعطاء الموضوع كل الاهتمام وكل المؤسسات التي تساهم في تقديم العون للطلبة الشكر للجميع وندعو الله بالتوفيق لما هو أفضل وأحسن.

لعوينات موسى على صبره معنا والتوجيهات المقدمة في الجانب النظري والتطبيقي، وكذلك الشكر لكل من رد على الاستبيان بكل موضوعية واعطاء الموضوع كل الاهتمام وكل المؤسسات التي تساهم في تقديم العون للطلبة الشكر للجميع وندعو الله بالتوفيق لما هو أفضل وأحسن.

الملخص:

تناولت هذه الدراسة تحليل دور سياسة الاهتلاك في التأثير على النتيجة الجبائية، التخطيط الجبائي، والقرار الاستثماري داخل المؤسسة الاقتصادية.

وتهدف الدراسة إلى إبراز أهمية الاهتلاك في المؤسسة الاقتصادية ، معرفة مدى أهمية سياسة الاهتلاك في تحسين تسيير المؤسسة.

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال الجمع بين الجانب النظري والجانب التطبيقي. وقد تم اختبار مجموعة من الفرضيات المتعلقة بدور سياسة الاهتلاك في التأثير على النتيجة الجبائية، التخطيط الجبائي، والقرار الاستثماري.

وتوصلت الدراسة إلى وجود أثر ذي دلالة إحصائية لسياسة الاهتلاك على مصداقية النتيجة الجبائية، كما أثبتت فعاليتها كأداة للتخطيط الجبائي وتأثيرها المباشر على القرار الاستثماري .

كلمات مفتاحية: سياسة الاهتلاك، نتيجة جبائية، تخطيط جبائي، قرار استثماري، طرق اهتلاك.

Abstract:

This study analyzed the role of depreciation policy in influencing the fiscal outcome, fiscal planning, and the investment decision within the economic institution.

The study aims to highlight the importance of depreciation in the economic institution, and to know the extent of the importance of the depreciation policy in improving the management of the institution.

The study relied on the descriptive analytical approach by combining the theoretical and applied aspects.

A set of hypotheses were tested related to the role of depreciation policy in influencing the fiscal outcome, fiscal planning, and the investment decision.

The study found a statistically significant effect of the depreciation policy on the credibility of the tax result, and also demonstrated its effectiveness as a tool for tax planning and its direct impact on the investment decision.

Keywords: Depreciation policy, tax revenue, tax planning, investment decision, depreciation methods.

قائمة المحتويات:

الصفحة	العنوان
I	الإهداء
II	الشكر
III	الشكر
IV	ملخص الدراسة
VI	قائمة الجداول
VII	قائمة الملاحق
أ	مقدمة
2	الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة
2	تمهيد
2	المبحث الأول: الإطار النظري لسياسة الاهتلاك وعلاقتها بالنتيجة الجبائية والتخطيط الجبائي والقرار الاستثماري
20	المبحث الثاني: الدراسات السابقة وعلاقة الدراسة الحالية بها
29	خلاصة الفصل الأول
31	الفصل الثاني: اجراءات الدراسة الميدانية
31	تمهيد
31	المبحث الأول: طرق وأدوات الدراسة
39	المبحث الثاني: نتائج الدراسة التطبيقية
50	الخاتمة
51	قائمة المراجع
55	الملاحق

قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	رقم
4	يوضح طريقة قيد الإهلاك الثابت	1
6	يوضح طريقة حساب الإهلاك الثابت	2
7	يوضح نموذج حساب الإهلاك بطريقة الرصيد المتناقص المزدوج	3
32	سلم ليكرت الخماسي	4
33	الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول	5
34	الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني	6
35	الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثالث	7
36	نتائج معامل ألفا كرونباخ لمتغيرات الدراسة	8
38	توزيع أفراد العينة حسب طبيعة المؤسسة	9
38	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية	10
38	توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	11
39	توزيع أفراد العينة حسب نوع المؤسسة	12
39	تصنيف المتوسطات الحسابية حسب مقياس ليكرت الخماسي	13
40	اتجاه عبارات المحور الأول	14
41	اتجاه عبارات المحور الثاني	15
43	اتجاه عبارات المحور الثالث	16
45	اختبار الفرضية الجزئية الأولى (أثر سياسة الإهلاك على النتيجة الجبائية)	17
45	اختبار الفرضية الجزئية الثانية (الإهلاك كأداة للتخطيط الجبائي)	18
46	اختبار الفرضية الجزئية الثالثة (أثر سياسة الإهلاك على القرار الاستثماري)	19
46	اختبار الفرضية العامة للدراسة (أثر سياسة الإهلاك على متغيرات الدراسة)	20

قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
58	العبارات المعدلة في الاستبيان	1

مقدمة

مقدمة

تعتبر المؤسسة الاقتصادية نظاماً متكاملًا يعتمد في تسييرها على مجموعة من السياسات والقرارات التي تهدف إلى تحقيق أهدافها المالية والاقتصادية، ومن بين هذه السياسات تبرز سياسة الاهتلاك باعتبارها من أهم السياسات المحاسبية التي ترتبط بإدارة الأصول الثابتة وتحديد تكلفتها خلال فترة استخدامها.

فالاهتلاك لا يمثل مجرد تسجيل محاسبي لانخفاض قيمة الأصول، بل يعد أداة لها انعكاسات على مختلف جوانب نشاط المؤسسة، خاصة من الناحية الجبائية والمالية والاستثمارية. إذ يؤثر اختيار طريقة الاهتلاك ومعدلاته على تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، وبالتالي على قيمة الضريبة المستحقة.

كما أصبحت المؤسسات تهتم بالتخطيط الجبائي باعتباره وسيلة تسمح لها بالتحكم في العبء الضريبي في إطار القوانين المعمول بها، حيث تلعب سياسة الاهتلاك دوراً مهماً في هذا المجال من خلال إمكانية التأثير على توقيت الاعتراف بالمصاريف والنتائج الخاضعة للضريبة. ومن جهة أخرى، ترتبط سياسة الاهتلاك بالقرار الاستثماري للمؤسسة، باعتبار أن الاهتلاك يساعد في تقييم قيمة الأصول، وتحديد الحاجة إلى تجديدها أو استبدالها، مما يساهم في تحسين القرارات المتعلقة بالاستثمار. وانطلاقاً من أهمية هذه العلاقة بين سياسة الاهتلاك وكل من النتيجة الجبائية والتخطيط الجبائي والقرار الاستثماري، جاءت هذه الدراسة بهدف التعرف على دور سياسة الاهتلاك في تحسين هذه الجوانب داخل المؤسسة الاقتصادية.

1_ اشكاليه الدراسة:

وعليه يمكن طرح الإشكالية التالية:

إلى أي مدى تساهم سياسة الاهتلاك في التأثير على النتيجة الجبائية والتخطيط الجبائي والقرار الاستثماري للمؤسسة الاقتصادية؟

2_ تساؤلات الدراسة:

أولاً_ التساؤل الرئيسي للدراسة:

إلى أي مدى تساهم سياسة الاهتلاك في التأثير على النتيجة الجبائية والتخطيط الجبائي والقرار الاستثماري للمؤسسة الاقتصادية؟

ثانياً_ التساؤلات الفرعية

__ ما دور سياسة الاهتلاك في التأثير على النتيجة الجبائية للمؤسسة الاقتصادية؟

__ كيف تساهم سياسة الاهتلاك في تحقيق تخطيط جبائي فعال؟

__ ما مدى مساهمة سياسة الاهتلاك في ترشيد القرار الاستثماري للمؤسسة الاقتصادية؟

3_الفرضيات

الفرضية الرئيسية:

تساهم سياسة الاهتلاك في التأثير على النتيجة الجبائية والتخطيط الجبائي والقرار الاستثماري للمؤسسة الاقتصادية.

الفرضيات الفرعية:

__تساهم سياسة الاهتلاك في التأثير على النتيجة الجبائية للمؤسسة الاقتصادية.

__تساهم سياسة الاهتلاك في دعم فعالية التخطيط الجبائي للمؤسسة الاقتصادية.

__تساهم سياسة الاهتلاك في ترشيد القرار الاستثماري للمؤسسة الاقتصادية

4_اهداف الدراسة:

نهدف من خلال هذه الدراسة:

__التعرف على الإطار المفاهيمي لسياسة الاهتلاك.

__إبراز أهمية الاهتلاك في المؤسسة الاقتصادية.

__دراسة دور سياسة الاهتلاك في تحديد النتيجة الجبائية.

__توضيح العلاقة بين سياسة الاهتلاك والتخطيط الجبائي.

__تحليل دور الاهتلاك في اتخاذ القرارات الاستثمارية.

__معرفة مدى أهمية سياسة الاهتلاك في تحسين تسيير المؤسسة.

5_ اهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في:

__اعتبار الاهتلاك من العناصر المؤثرة في تحديد نتيجة المؤسسة.

__إبراز الجانب الجبائي للاهتلاك وليس فقط الجانب المحاسبي.

__توضيح دوره كأداة تساعد الإدارة في التخطيط واتخاذ القرار.

__المساهمة في فهم العلاقة بين السياسة المحاسبية والأهداف المالية للمؤسسة.

6_أسباب اختيار الموضوع

أسباب موضوعية:

__أهمية الاهتلاك في المؤسسات الاقتصادية.

__ارتباطه بالنتيجة الجبائية والقرارات الاستثمارية.

__الحاجة إلى توضيح دوره في التخطيط الجبائي.

أسباب شخصية:

الرغبة في دراسة موضوع يجمع بين المحاسبة والجباية والتسيير المالي.

7_ منهجية الدراسة:

المنهج الوصفي التحليلي يستخدم من أجل:

__عرض المفاهيم المتعلقة بسياسة الاهتلاك.

__تحليل أثرها على الجوانب الجبائية والاستثمارية.

__تفسير نتائج الدراسة التطبيقية.

8_ حدود الدراسة:

الحدود المكانية: ولايتي ورقلة وتقرت

الحدود الزمنية: الدراسة على الجانب تطبيقي من شهر مارس الى شهر ابريل.

9_ صعوبات البحث:

حاولنا توزيع الاستبيان الكترونيا ولم نتلقى ردود واعيد توزيعه يدويا. ما تطلب وقت ومجهود.

10_ متغيرات الدراسة

المتغير المستقل: سياسة الاهتلاك

المتغيرات التابعة:

أولاً: النتيجة الجبائية

ثانياً: التخطيط الجبائي

ثالثاً: القرار الاستثماري

هيكل الدراسة:

تم تقسيم وهيكل الدراسة الى ثلاثة فصول تسبقها مقدمة وتليها خاتمة كما يلي:

في المقدمة سعينا الى توضيح اشكالية الدراسة وصياغة مجموعة من الفرضيات المتعلقة بدور سياسة الاهتلاك الجبائي في التأثير على النتيجة الجبائية والتخطيط الجبائي والقرار الاستثماري للمؤسسة الاقتصادية. ومن ثم تحديد اهداف الدراسة وبيان أهمية الموضوع. اما الفصل الاول تناولنا فيه الإطار النظري للموضوع من خلال تقسيمه الى مبحثين،

المبحث الأول: يتعلق بتوضيح المفاهيم النظرية المتعلقة بسياسة الإهلاك ودوره في تحسين النتيجة الجبائية والمحاسبية، وكذلك التخطيط الجبائي والقرار الاستثماري.

المبحث الثاني: خصص للدراسات السابقة وعلاقتها بموضوع الدراسة.

الفصل الثاني خصص للدراسة التطبيقية وقسم الى مبحثين رئيسيين المبحث الاول تناول طرق وادوات الدراسة. المبحث الثاني تم من خلاله عرض نتائج الدراسة الميدانية مع مناقشتها وتحليل الاجابات، واختبار صحة الفرضيات وفي الخاتمة، قدمنا خلاصة شاملة للبحث مع تلخيص النتائج ومقارنتها بالدراسات السابقة.

الفصل الأول

الإطار النظري للدراسة

الفصل الأول _ الإطار النظري للدراسة

تمهيد:

تعد سياسة الاهتلاك من المواضيع المهمة في المحاسبة والتسيير المالي، باعتبارها لا تمثل مجرد معالجة محاسبية لانخفاض قيمة الأصول الثابتة، وإنما تعتبر أداة لها تأثير مباشر على تحديد النتائج المحاسبية والجبائية للمؤسسة. فاختيار طريقة الاهتلاك ومعدلاته يؤثر على قيمة المصاريف المسجلة، وبالتالي على النتيجة الخاضعة للضريبة، مما يجعلها مرتبطة ارتباطاً وثيقاً بالتسيير الجبائي واتخاذ القرارات المالية. كما أصبح الاهتلاك في ظل التطورات الاقتصادية والجبائية وسيلة تساعد المؤسسة على تحقيق التوازن بين احترام القواعد القانونية من جهة، وتحسين الأداء المالي وتقليل العبء الضريبي في إطار التخطيط الجبائي من جهة أخرى. إضافة إلى ذلك، فإن انعكاساته على التدفقات النقدية وقيمة الأصول تجعله عاملاً مؤثراً في القرارات الاستثمارية المتعلقة بتجديد واستبدال الأصول. وانطلاقاً من أهمية هذه العلاقة، سيتم من خلال هذا الفصل تناول الإطار النظري لموضوع الدراسة، من خلال التطرق إلى مفهوم الاهتلاك وأهميته وطرق حسابه، وعلاقته بالنتيجة الجبائية والمحاسبية، ثم إبراز دور التخطيط الجبائي والقرار الاستثماري في تحديد سياسة الاهتلاك، إضافة إلى عرض أهم الدراسات السابقة ذات الصلة بالموضوع.

المبحث الأول: الإطار النظري لسياسة الاهتلاك وعلاقتها بالنتيجة الجبائية والتخطيط الجبائي والقرار الاستثماري

المطلب الأول: سياسة الإهلاك وأهدافها

الفرع الأول: تعريف الإهلاك

عرف الإهلاك على أنه طريقة محاسبية تُستخدم لتوزيع نفقات الأصول الملموسة على مدار عمرها الإنتاجي، بحيث يمكننا من خلالها معرفة مقدار الأصل الذي تم إهلاكه، وهو ما يساعد الشركات في معرفة قيمة الأصول خلال فترة محددة مسبقاً، إلى جانب معرفة الدخل والإيرادات التي يمكن تحقيقها من تلك الأصول¹.

يعرف الإهلاك على أنه: "النقص التدريجي في المنافع والخدمات المتوقعة الحصول عليها من الأصل على مدار عمره الإنتاجي، بسبب استخدامه في الإنتاج أو مضي المدة أو التقادم أو ظهور اختراعات حديثة أفضل منه"

ويعرف "على أنه عملية تخصيص و توزيع لتكلفه الاصول الثابتة على الفترات المحاسبية المستفيدة من خدمات هذا الأصل"²

ويعرف ايضاً أنه : " التوزيع المنتظم للمبلغ القابل للإهلاك الخاص بالأصل الثابت، على مدة المنفعة المقدرة وهذا حسب مخطط الإهلاك ومع الاخذ بعين الاعتبار للقيمة المتبقية المتوقعة للأصل في نهاية مدته منفعة ويتم تقييده محاسبياً كعبء"³

¹ <https://www.wafeq.com> مقدمة-عن-الإهلاك، تمت زيارته في 13/03/2026

² ناجي عمر، انعكاسات طرق الإهلاك الاصول على مؤشرات تقييم اداء المؤسسة الاقتصادية، مذكره مقدمه كجزء من متطلبات ليل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة بسكرة 2018 _2019، ص03.

³ _ ناصر دادي عدون، يوسف مامش، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2009، ص 138.

ويطلق مصطلح الإهلاك أيضا على قيمة النقص الذي يصيب الأصل الثابت نتيجة استخدامه، في حين أن مصطلح الاستنزاف يطلق على التثبيات المتناقصة مثل المناجم والمحاجر وأبار البترول، نتيجة استخراج الخامات، كما يطلق النفاذ على الأصول غير الملموسة.

ويعرف الإهلاك وفقا للنظام المحاسبي المالي في المادة 121_07 على أنه "استهلاك للمنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي ويتم توزيع المبلغ القابل للإهلاك بصورة طردية على مده دوام نفعه الاصل مع مراعاة القيمة المتبقية المحتملة للأصل بعد نهاية الخدمة أو عند انقضاء مده نفعيته. يوزع المبلغ القابل للإهلاك بصورة طردية على مده دوام نفعه الاصل مع مراعاة القيمة المتبقية المحتملة لهذا الاصل في اعقاب فتره نفعه من اجل الكيان وفي حالة ما إذا القيمة المتبقية بالإمكان تحديدها بصورة صادقه".¹

يدخل في حساب استهلاكات راس المال الثابت كل استهلاكات راس المال الناجم عن الاستعمال وهو ما يطلق عليه بالإهلاك Deprecation، وكل استهلاكات راس المال الناجم عن التقادم Obsolescence بسبب ظهور تقدم تقني مما يؤثر على قيمه راس المال الثابت. وتتمثل استهلاكات راس المال فيما يلي:

- استهلاك المباني.
- استهلاك الآلات والمعدات والتجهيزات.
- استهلاك وسائل النقل.
- استهلاك الاثاث المكتبي.
- استهلاك حقوق الاختراع أو اصحاب الامتياز
- استهلاك مصاريف اختبار المؤسسة واعدادها للإنتاج
- استهلاك مصاريف تأسيس
- استهلاكات أخرى.²

وكذلك يمكن اعطاء مفاهيم من خلال زوايا مختلفة وهي:

المفهوم المالي للإهلاك: يرتبط هذا المفهوم عادة بالنظر للإهلاك المخصص لتجديد الاستثمارات والذي يعرف بكونه عمليه تمكين المؤسسة من استبدال اصولها ثابتة اي تعتبر مصدر من مصادر التمويل الذاتي.

المفهوم الاقتصادي للإهلاك: حسب هذا المفهوم هو عبارة عن توزيع تكلفه شراء الاصل الثابت على تكاليف الانتاج التي تخص دورات من أجل قياس تكلفه راس المال الثابت أو حساب النتيجة.

المفهوم المحاسبي للإهلاك: يهدف الهلاك الى قياس قيمه الاصل الثابت في اي مرحله من مراحل حياته وذلك من اجل:

قياس الربح الذي ينتج عن استخدام الاصل الثابت خلال فتره زمنية معينه، وان هذا الربح يقيم كجزء من تكلفه الاصل.

¹ _ لعري سهام، المعالجة المحاسبية للإهلاكات، مذكرة تخرج مقدمه ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي محاسبه وتدقيق دراسة ميدانية في المؤسسة

الجزائرية للمياه وحده مستغانم، جامعه مستغانم 2024 / 2025 صفحة 22

² _ عمر صخري، اقتصاد المؤسسة ديوان المطبوعات الجامعية الطبعة الثالثة، 2003، ص 73.

الاهتلاك في حد ذاته لا يوفر اموال الأصل الثابت المهتلك وانما هو ضمان لصيانته المال.¹

الفرع الثاني: طرق الإهلاك

طرق حساب الإهلاك يشار إليها أيضًا باسم أنواع الإهلاك، وعلى الرغم من أن المبدأ الأساسي للإهلاك هو نفسه، إلا أن هناك طرق الإهلاك حسب المعايير الدولية، والتي تكون كالتالي:

1_ طريقة وحدات الإنتاج

واحدة من أهم طرق مفهوم الإهلاك هي طريقة “وحدات الإنتاج”، في هذه الطريقة، يحتسب الإهلاك استنادًا إلى معدل استخدام الأصل، إذ يزيد بزيادة استهلاك الأصل في فترات زيادة الإنتاج.

الجدير بالذكر أنه يحدد الوقت المتوقع لاستخدام الأصل بالكامل، وبناءً على ذلك تقسم تكلفة الإهلاك على عدد الوحدات المتوقع إنتاجها بعد احتساب معدل الإنتاج.

2_ طريقة القسط الثابت: طريقة “القسط الثابت” هي طريقة أخرى لحساب الإهلاك، في هذه الطريقة، يفترض أن الأصل يتعرض لإهلاك متساوٍ على مدار عمره الإنتاجي، إذ تقسم قيمة الأصل على عدد السنوات المتوقع عمرًا للأصل؛ وبالتالي تخصص القيمة المفقودة بشكل متساوٍ على مدار السنوات

طريقة الإهلاك الثابت = تكلفة الأصل × معدل الإهلاك

معدل الإهلاك الثابت = العمر الإنتاجي / 100

تم شراء آلات انتاج بقيمة 18000 دينار جزائري، بتاريخ 5 ابريل 2013، وبداية تشغيل كانت 20 ابريل 2013 العمر الانتاجي المقدر هو خمس سنوات.

ملاحظه: الاهتلاك الثابت يحسب ابتداء من تاريخ التشغيل الفعلي اي ابتداء من 20 ابريل 2013.

جدول رقم 01: يوضح طريقة قيد الإهلاك الثابت²

ر.ح. م	ر.ح. د	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
681		من ح مخصصات _ الأصول غير المتداولة	2500	
	2815	الى اهتلاك القيم الثابتة _ آلات $18000 \times 20 \times 250 / 360 = 2500$		2500

¹ ناجي عمر، انعكاسات طرق الإهلاك الأصول على مؤشرات تقييم اداء المؤسسة الاقتصادية، مرجع سابق ص 04.

² شعيب شنوف، المحاسبة الدولية وفقًا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS والنظام المحاسبي المالي SCF، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016، ص 192.

مجال التطبيق : يطبق النظام الخطي على كل الأموال الخاضعة للتخفيض.¹

3_ طريقة القسط المتناقص: طريقة "القسط المتناقص" تفترض أن الأصل يكون له قيمة أعلى في السنوات الأولى من الاستخدام وتقل بمرور الوقت، ويحتسب الإهلاك هنا بناءً على هذا الافتراض، إذ يتسبب في فقدان أكبر في القيمة في السنوات الأولى، وتقل الخسارة مع مرور الوقت.²

مجال التطبيق: يطبق النظام التنازلي لطريقة اختيارية على:

_التجهيزات التي تساهم مباشرة في الإنتاج، ماعدا المباني السكنية والورشات والمحلات المستعملة في ممارسة هذه المهنة.

_مؤسسات القطاع السياحي عند ممارسة نشاطها السياحي.³

4_ طريقة القسط المتزايد: طريقه الاهلاك المتزايد او المتصاعد

تكمن هذه الطريقة في تطبيق معدل اهتلاك متزايد تدريجيا مع مرور الوقت على القيمة الأصلية للاستثمار الى ان تنعدم تماما، وفي حقيقه الامر هذا النوع من الاستهلاك قليل للاستعمال لأنه نادرا ما يتوافق مع اي وضعيه اقتصاديه ، ويمكن تبرير استعماله بالنسبة للاستثمارات المتحصل عليها عن طريق الاموال المقترضة التي تسدد بدفعات ثابتة ، حيث ان تسديد القروض كل سنه وتزايد قسط الاهلاك مع الوقت تسمح للمؤسسة ان تكون لها طريقة متزنة في تسديد اموالها المقترضة وهذا ما يسمح بتخفيف تسير خزينه المؤسسة.⁴

الفرع الثالث: أمثلة عن طرق حساب الاهتلاك:

تتعدد طرق حساب الإهلاك كما أوضحنا في السطور السابقة، وتساعد هذه الطرق على حساب تكلفة الأصول بناءً على فترة استخدامها أو العمر الإنتاجي للأصل، نوضح فيما يلي أمثلة على تطبيق طرق حساب الإهلاك عملياً مما يُعزز الفهم المحاسبي لإدارة الأصول الثابتة بكفاءة.

1_ حساب الإهلاك بطريقة وحدات الإنتاج:

في حال اعتماد طريقة وحدات الإنتاج لحساب الإهلاك، يلزم تقدير عدد الوحدات التي سينتجها الأصل خلال فترة عمره الافتراضي وطرح قيمة الإنقاذ من تكلفة الأصل في البداية (50,000 - 10,000 = 40,000).
بافتراض إنتاج الأصل 5000 وحدة خلال عمره الإنتاجي وإنتاجه 1000 وحدة خلال العام الأول، تكون نسبة الإهلاك في العام الأول (1000 / 5000 * 100 = 20%). يُمكن حساب قيمة الإهلاك في العام الأول بضرب نسبة الإهلاك في قيمة الأصل بعد

¹ د. بن عمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، حسب تعديلات قانون المالية 2010، ط2، 2011. ص 70.

² <https://www.qoyod.com/blog/accounting> تمت زيارته في 2026/03/13

³ نفس المرجع، بن عمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، حسب تعديلات قانون المالية 2010، ص 72.

⁴ عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، دار النشر مزوار، الوادي، ص 153.

طرح قيمة الإنقاذ منه $(8000 = 40,000 * 0.2)$.

قد يتناقص الإنتاج في العام الثاني إلى 500 وحدة، وفي هذه الحالة تكون نسبة الإهلاك في العام الثاني $(500 / 5000 * 100 = 10\%)$ ، وتكون قيمة الإهلاك $(4000 = 40,000 * 0.1)$. وتعتبر هذه الطريقة الأكثر دقة في الحساب لكون قيمة الإهلاك السنوية فيها تتغير بالتوازي مع معدل الإهلاك الفعلي للأصل.

2- حساب الإهلاك بطريقة القسط الثابت

عند استخدام طريقة القسط الثابت، تُطرح قيمة الإنقاذ من تكلفة الأصل في البداية $(50,000 - 10,000 = 40,000)$ ثم يُقسم باقي التكلفة على عدد سنوات العمر الافتراضي للأصل ويكون الناتج قيمة قسط الإهلاك السنوي $(40,000 / 4 = 10,000)$.

تُسجل 10,000 جنيهاً من حساب مصروفات الإهلاك، كما تُسجل 10,000 جنيهاً إلى حساب مُجمّع الإهلاك في جانب المدين طوال سنوات عمر الأصل الافتراضي.

وفي حالة بيع الأصل يُضاف المحصّل من بيعه إلى حساب المدين ويُطرح مُجمّع الإهلاك من حساب الدائن، ويحدّد الفارق بين الحسابين وجود أرباح أو خسائر.

جدول رقم 02 : يوضح طريقة حساب الإهلاك الثابت¹.

نموذج الإهلاك بطريقة القسط الثابت					
					تكلفة الآلات
				SAR10,000.00	
					القيمة التخريدية
				SAR2,000.00	
				5	العمر الافتراضي للآلة (سنة)
				20%	معدل الإهلاك السنوي (نسبة مئوية)
5	4	3	2	1	السنة
SAR3,600.00	SAR5,200.00	SAR6,800.00	SAR8,400.00	SAR10,000.00	القيمة النظرية (أول العام)
SAR1,600.00-	SAR1,600.00-	SAR1,600.00-	SAR1,600.00-	SAR1,600.00-	الإهلاك
SAR2,000.00	SAR3,600.00	SAR5,200.00	SAR6,800.00	SAR8,400.00	القيمة النظرية (نهاية العام)

3- حساب الإهلاك بطريقة القسط المتناقص

يُحسب الإهلاك بطريقة القسط المتناقص اعتماداً على العمر الإنتاجي للأصل بالإضافة إلى نسبة الإهلاك وبعد طرح قيمة الإنقاذ $(40,000 = 50,000 - 10,000)$.

بافتراض امتلاك الأصل عمراً افتراضياً يُقدّر بأربع سنوات، تساوي نسبة إهلاك الأصل 25% سنوياً، ويكون قسط الإهلاك في العام الأول $(10,000 = 40,000 * 0.25)$.

وفي العام الثاني تُطرح قيمة إهلاك العام الأول قبل ضرب تكلفة الأصل في نسبة الإهلاك

¹ <https://www.daftra.com> موقع دفتره، تعلم كيفية إدارة الاعمال، تم زيارته في 18.04.2026

$$(7,500 = 0.25 * 30,000)$$

4_ حساب الإهلاك بطريقة القسط المتناقص المزدوج

يُحسب الإهلاك بطريقة القسط المتناقص المزدوج بشكلٍ مشابه لطريقة القسط المتناقص، حيث يُعتمد على نسبة الإهلاك السنوية والعمر الافتراضي للأصل، مع كون الاختلاف الوحيد هو مضاعفة نسبة الإهلاك عند حساب القسط السنوي. كما هو الحال في مختلف طرق الإهلاك نبدأ بطرح قيمة الإنقاذ ($50,000 - 10,000 = 40,000$)، ونضاعف نسبة الإهلاك السنوية لتصبح 50% فتكون قيمة الإهلاك في السنة الأولى ($40,000 * 0.5 = 20,000$)، ثم تتناقص إلى ($20,000 * 0.5 = 10,000$) في السنة الثانية.

جدول رقم 03 : يوضح نموذج حساب الإهلاك بطريقة الرصيد المتناقص المزدوج¹.

نموذج حساب الإهلاك بطريقة الرصيد المتناقص المزدوج					
كل المبالغ المذكورة بالريال السعودي					
السنة الأولى	السنة الثانية	السنة الثالثة	السنة الرابعة	السنة الخامسة	
1,000,000.00	520,000.00	312,000.00	187,200.00	112,320.00	القيمة الدفترية الابتدائية
-480,000.00	-208,000.00	-124,800.00	-74,880.00	-12,320.00	مصرف الاستهلاك
520,000.00	312,000.00	187,200.00	112,320.00	100,000.00	القيمة الدفترية النهائية
الافتراضات					
العمر الافتراضي (بالسنوات)					
5					
القيمة الباقية					
100,000.00					
معدل الاستهلاك العادي					
20%					
الرسم البياني					
Start					
1,000,000.00					
السنة الأولى					
-480,000.00					
السنة الثانية					
-208,000.00					
السنة الثالثة					
-124,800.00					
السنة الرابعة					
-74,880.00					
السنة الخامسة					
-12,320.00					
النهاية					
100,000.00					

5- حساب الإهلاك بطريقة مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي

كما في حساب الإهلاك بطريقة وحدات الإنتاج، يحتاج حساب الإهلاك بطريقة مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي إلى افتراض المدة التي يكون خلالها الأصل مُنتجًا.

فبعد طرح قيمة الإنقاذ من تكلفة الأصل ($50,000 - 10,000 = 40,000$) تُجمع أرقام سنوات العمر الإنتاجي المقدّر في هذا المثال بأربع سنوات ($10 = 4 + 3 + 2 + 1$).

تكون نسبة وقيمة الإهلاك في العام الأول الأكبر ($40,000 / 4 = 10,000$) وتتناقص باطراد خلال الأعوام التالية، حيث تساوي ($40,000 * 10 / 3 = 12,000$) في العام الثاني، و ($40,000 * 10 / 2 = 8,000$) في العام الثالث لتصل إلى ($40,000 * 10 / 1 = 4,000$) في العام الرابع والأخير.

¹ نفس المرجع السابق، موقع دفتره. تم زيارته في 18.04.2026

الفرع الرابع: أهمية الإهلاك

تظهر أهمية حساب الإهلاك بدقه عند تحديد قيمه الربح الخاضع للضريبة حيث إنقاص قيمة الإهلاك من نتيجة الدورة المعنية باعتباره عنصر في تكوين تكلفه الانتاج مما يؤدي بالمؤسسة الى دفع الضريبة للنتيجة المحققة " حاله الربح" اما في حاله عدم إنقاصهم نتيجة الدورة، فسوف يضحخم مبلغ النتيجة ويطبق معدل الضريبة عليه وسيكون المبلغ الواجب دفعه لإدارة الضرائب أكبر مما كان يجب دفعه لو تم حساب الإهلاك ويمكن تلخيص أهميته في عدة عناصر:

- 1_ المحافظة على راس المال الاقتصادي للمؤسسة سليما وتحديد نفقات الانتاج بدقه.
- 2_ مسيري المؤسسة على اتخاذ القرارات المناسبة فيما يخص تحديد اسعار توزيع الارباح استبدال وتعويض الاصول الثابتة، تقييم اداء المؤسسات باستخدام تحليل المالي
- 3_ " نقص قيمه الاستثمارات يؤثر على جانب الاصول من الميزانية ويظهر القيمة الحقيقية للأصول.
- 4_ مصاريف الصيانة الدورية لا تمنع حساب الإهلاك السنوي لان الإهلاك هو نقص فعلي والصيانة لا تعيد الطاقة الأصلية للاستثمار.
- 5_ الإهلاك عنصر من عناصر تكوين التكاليف لابد من اخذه في الحسبان قبل تحديد النتيجة
- 6_ التكاليف الإجمالية للاستغلال ماجد ضمنها تكاليف ناتجة عن تدني ونقص قيمه الاصل الثابت.¹

الفرع الخامس: اهداف الإهلاك

تتمثل اهداف الإهلاك في مجموعه من النقاط:

- _يساعد الإهلاك في قيام المؤسسة بعملية احلال او استبدال الاصول الثابتة بعد إهلاكها وخاصة عند قيام المؤسسة باستثمار مبالغ الإهلاك في اي نوع من انواع الاستثمار التي يمكن بيعها واستخدام ثمن البيع في عملية الاحلال او الاستبدال.
- _ يساعد في تحديد اسعار المنتجات من السلع او الخدمات باعتباره أحد عناصر الالباء اللازمة لإنتاجها.
- _ يساعد في تحديد النتيجة الحقيقية لنشاط المؤسسة من ارباح وخسائر.
- _ المساعدة في تحقيق الافصاح المحاسبي عن طريق الحسابات الختامية المنشورة في الميزانية العمومية بإظهار البيانات السليمة الخاصة بهذه الاصول طويله الاجل والقابلة للإهلاك.²

¹ _ نفس المرجع، ص 05.

² _ساري عائشة أثر تطبيق الإهلاك على قدره التمويل الداخلي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي قسم علوم المالية والمحاسبة، جامعه عبد الحميد بن باديس مستغانم. الجزائر 2017 صفحه 06.

الفرق بين الإهلاك الضريبي والإهلاك المحاسبي:

يختلف الإهلاك الضريبي عن المحاسبي بشكل أساسي من حيث الهدف، حيث يُستخدم الإهلاك الضريبي في تقليل الإيرادات الخاضعة للضرائب والواردة في تقارير الشركات الموجهة للمؤسسات الضريبية الحكومية.

تتميز قواعد الإهلاك الضريبي التي يجري الحساب وفقاً لها تبعاً لنوع الأصل وقوانين السلطة القضائية التي تخضع لها المؤسسة. فيما يخص الإهلاك المحاسبي، تختار الشركات الطريقة التي تتبعها في حسابه والتي تعتمد على عدة معايير مثل قيمة الإنقاذ والعمر المتوقع للأصل وغيرها.¹

المطلب الثاني: مصداقية النتيجة الجبائية

تشير مصداقية النتيجة الجبائية إلى مدى دقة وصحة "الوعاء الضريبي" الذي يُعتمد لفرض الضرائب. وهي ليست رقماً محاسبياً بحتاً، بل هي النتيجة المحاسبية بعد إجراء تعديلات (إعادة إدماج وخصم) تتوافق مع القوانين الضريبية السارية

الفرع الأول: مفهوم النتيجة المحاسبية

تعرف النتيجة المحاسبية على أنها الفرق بين كل إيرادات وكل التكاليف الخاصة بالدورة المعنية بحيث تمثل ربحاً في حاله وجود فائض في الإيرادات على التكاليف وتمثل خسارة في الحالة العكسية

وتعرف أيضاً بأنها المقارنة من جهة بين حسابات وحسابات الخصوم، أخرى المقارنة بين حسابات والناتج وحسابات الأعباء.

ويمكن القول أن النتيجة المحاسبية ما هي سوى تنويع المجموع العمليات التي تقوم بها المؤسسة من خلال دوره ماليه معينه، سواء مرتبطة بالاستغلال أو ذات الصلة بالعمليات خارج الاستغلال، أي أنها تمثل ثمره نشاط المؤسسة للدورة، والذي يمكن أن تعكس تكبد خسارة (نتيجة سالبة) أو الظفر بربح (نتيجة موجبة).²

الفرع الثاني: مفهوم النتيجة الجبائية:

تعرف النتيجة الجبائية بأنها النتيجة الخاضعة للضريبة والتي لا تتطابق مع النتيجة المحاسبية جراء بعض التعديلات بإعادة ادماج بعض الأباء غير قابله للخصم خصم بعض الناتج غير الخاضعة للضريبة أما التشريع الجبال الجزائري فيعتبر الربح الخاضع للضريبة، هو الربح الصافي المحدد طبقاً لنتيجة مختلف العمليات، من أي طبيعة، المنجزة من قبل المؤسسات والوحدات التابعة للمؤسسة الأم بما في ذلك على الخصوص تنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول اثناء الاستغلال أو في نهايته كمت تعرف النتيجة الجبائية بأنها النتيجة المحاسبية الإجمالية للدورة بعد ادراج التعديلات اللازمة طبقاً لما تنص عليه القواعد الجبائية، وبالتالي فإن النتيجة المحاسبية المتحصل عليها طبقاً لما تقتضيه المبادئ المحاسبية، تتمثل الركيزة التي تتحدد على أساسها النتيجة الجبائية بتطبيق القواعد الجبائية الخاصة بالأعباء والناتج أي بعد أن يتم تحديد النتيجة المحاسبية بالمقارنة بين كل الأعباء والناتج تقوم الإدارة الجبائية بتحديد النتيجة الجبائية، عن طريق تعديلات

¹ _ موقع دفتره، مرجع سابق، تعلم كيفية إدارة الاعمال. تم زيارته في 18.04.2026

² _ عوادي مصطفى الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري تحديث قانون المالية 2009، الطبعة الأولى. ص 122

الخاصة بإضافة بعض الاعباء غير القابلة للخصم، وتخفيض بعض النواتج غير الخاضعة للضريبة، وهذا وفقا للتشريع الجبائي المطبق، وبعبارة أخرى فان النتيجة الجبائية ما هي سوى النتيجة المحاسبية الإجمالية المصححة بموجب القواعد الجبائية.¹

أولاً: تعريف الضريبة على ارباح الشركات

الضريبة على ارباح الشركات هي ضريبة مخصصة للأشخاص الخاضعين عن النظام الحقيقي، ويتم احتسابها على الربح الذي حققته الشركة خلال السنة المحاسبية

ثانياً: الشركات الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات

يجب ان تكون الارباح والمداخيل الخاضعة للضريبة محققة في الجزائر وناتجة عن ممارسه نشاط خاضع للضريبة. بشكل الاعتيادي.

ثالثاً: تحديد نتيجة الجبائية

يحدد الربح القاضي للضريبة انطلاقاً منه النتيجة المحاسبية مع اجراءات تصحيحات خارج المحاسبة لمراعاة القواعد الجبائية، المادة 140.² النتيجة الجبائية = النواتج الخاضعة _ ناقص لأعباء القابلة لخصم.

لا يمكن ان يقل مبلغ الضريبة المستحق عن 10,000 دينار جزائري لكل سنه ماليه المادة 356 _ 9 قانون ضرائب المباشرة وغير المباشرة.³

1- الأعباء القابلة للخصم:

المصاريف العامة المصاريف المالية الضرائب والرسوم المهنية الإهلاكات والمؤنات.

_ مصاريف رعاية الأنشطة الرياضية وترقيته مبادرات الشباب قابله للخصم بنسبه 10% حد اقصى 30 مليون دينار جزائري.

_ نفقات الترويج الطبي للمنتجات الصيدلانية وشبه الصيدلانية 1% من رقم الاعمال السنوي.

_ نفقات البحث والتطوير 30% من الدخل او الربح بحد اقصى 200 مليون دينار جزائري المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة.⁴

2- الأعباء غير قابله للخصم:

_ النفقات المتعلقة بالعقارات غير المخصصة مباشرة للاستغلال.

الهدايا باستثناء الهدايا الإشرافية التي لا تتجاوز قيمتها 1000 دينار جزائري للوحدة وبحد اجمالي 500,000,000 دينار جزائري

_ الاعانات والتبرعات باستثناء هذه الممنوحة للمؤسسات والجمعيات الإنسانية بحد اقصى 4 ملايين دينار جزائري سنويا

_ مصاريف حفلات الاستقبال بالنسبة تلك المحددة والمرتبطة مباشرة بالاستغلال.

_ الاعباء المدفوعة نقدا عندما يتجاوز مبلغ الفاتورة مليون دينار جزائري شامل الضريبة.

_ المصاريف التي تتحملها المؤسسة نيابة عن الغير دون العلاقة بالنشاط.

¹ _ عوادي مصطفى الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري تحديث قانون المالية 2009، نفس المرجع، ص 128، 129.

² _ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حسب ق م 2024 ، المادة رقم 140

³ _ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حسب ق م 2024 ، مرجع سابق ، المادة رقم 356 _ 9

⁴ _ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حسب ق م 2024 ، مرجع سابق ، المادة رقم 171

— الغرامات والمصادرات والعقوبات تعاقدية المدفوعة لأشخاص غير خاضعين الضريبة في الجزائر جزءا من إيرادات سيارات السياحة التي يتجاوز 200,000 دينار جزائري سنويا ونفقات صيغتها وإصلاحه التي تتجاوز 20,000 دينار جزائري لكل سيارة إذا لم تكن الأداة الرئيسية للنشاط.

— رسم التكوين المهني ورسم التمهين

3- شروط خصم الاعباء: المادة (140) مكرر من قانون الضرائب م ر م.

— أنت أن يكون العلم مدفوعا في إطار التسيير العادي للمؤسسة أو لمصلحتها

— أن يكون علما فعليا ومدعما بالتبريرات الكافية.

— أن يترتب عليه تخفيض في الاصول الصافية.

— أن يكون محتوي في اعباء السنة المالية التي دفع خلالها.¹

4- الإهلاكات

يعتبر الإهلاك جبائي بأنه تكلفه قابله للخصم من الأساس الخاضع للضريبة، تتحمل المؤسسة نتيجة النقص الذي تتعرض له استثمارا

بفعل استخدام أو تقدم التكنولوجيا أو مرور الزمن

ومن الشروط العامة لخصم الإهلاكات ما يلي:

طبقا لتشريع الجزائري فخصم قسط الإهلاك من الوعاء الضريبي مرهون بمدى استجابته للشروط معينة يمكن تلخيصها على النحو

التالي:

1. واحد يجب أن يطبق الإهلاكات على عناصر الاصول الثابتة المعرضة قيمتها الانخفاض؟

2. أن تخصص لاستهلاكات فقط للاستغلال المباشر للنشاط.

3. أن تسجل له إهلاكات بقيمة تدهور الفعلي. ومعانيه العناصر ذات القيمة المخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 30,000 خارج

الرسم كعبه قابله للخصم

4. أن تسجل الإهلاكات في محاسبه المؤسسة وفي الجدول الخاص

5. وحسب نص المادة 141 في فقره 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم مماثله.

يحدد ربح الصافي بعد خصم كل من التكاليف وتتضمن على وجه الخصوص للإهلاكات الحقيقية التي تمت فعلا في حدود تلك

الاستهلاكات المقبولة عادة حسب الاستعمالات في كل نوع من أنواع الصناعة والتجارة والاستغلال المنصوص عليه عن طريق تنظيم

وتبقى لأحكام المادة 174 كما أن السقف 1,000,000 دينار جزائري يتطبق إذا كانت سيارات سياحية تشكل الأداة الرئيسية

لنشاط المؤسسة.²

الفرع الثالث: مصداقية النتيجة الجبائية مقارنة بالنتيجة المحاسبية

أولا: دور الرقابة الجبائية الداخلية في تعزيز جودة المعلومات المالية:

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حسب ق م 2024، مرجع سابق، المادة رقم 140

² بن زروال، حلوشيماء، الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية _ دراسة حالة مؤسسه الأخوة عموري للاستيراد بسكره، مذكره مقدمه ضمن متطلبات نايل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبه وتدقيق جامعته، ص 26_27.

يساهم كل نوع من أنواع الرقابة الجبائية الداخلية في تحسين من جودة المعلومات وسوف نبرز هذا الدور

1- دور الرقابة الشكلية في تعزيز جودة المعلومات المالية المصريح بها : يمكن حصر هذا الدور في النقاط التالية:

__التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة

-تصحيح الأخطاء المادية المحتملة والمسجلة في التصريحات (الجمع، الترحيل) مع إجراء تقدير أو مقارنة بين التصريحات و المعلومات التي تملكها الإدارة.

-كشف المعلومات و العناصر المهملة وتكليف المكلف بتصحيح الخطأ.

2- دور الرقابة على الوثائق في تعزيز جودة المعلومات المالية المصريح بها : يتمثل دورها فيما يلي:

__اكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدلات

-فحص التصريحات ومقارنتها بالمعطيات الحقيقية الموجودة لدى إدارة الضرائب .

__تحليل المعلومات وربطها بالحالة المالية للمكلف من سنة أخرى

-طلب معلومات إضافية من المكلف مع تقديم تبريرات وتوضيحات.

من خلال ما سبق يتضح أن عملية الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق يساهمان في تحقيق خاصية الموثوقية، وهي خاصية أساسية لتحقيق جودة المعلومات، حيث من خلالها يمكن إثبات صحة المعلومات والتحقق من سالمته وهذا ما يعطيها مصداقية أكبر بالإضافة إلى خاصية الثبات.

ثانيا: دور الرقابة الجبائية الخارجية في تعزيز جودة المعلومات المالية : تمارس الرقابة الجبائية الخارجية ثالث أنواع من التحقيقات وتهدف إلى التأكد والتحقق من صحة ومصادقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، وكذلك الدفاتر المحاسبية وجميع الوثائق الملحقة. وسنوضح ذلك كما يلي:

دور وتحقيق في المحاسبة في تعزيز جودة المعلومات المالية يتمثل الدور فيما يلي - :

__التأكد من المعلومات المحاسبية تم إعدادها وفق الطرق المعتمدة ضمن النظام المحاسبي الجاري العمل به وهذا يساهم في التحسين من ملائمة هذه المعلومات

__اكتشاف أهم الثغرات والأخطاء، والمطالبة بتصحيحها، وهو ما يعزز الثقة في هذه المعلومات بعد التصحيح من حيث: صدق التعبير، الموضوعية الحيادية.

-توفر إمكانية مقارنة المعلومات لنفس المؤسسة أو مع مؤسسات أخرى.

-الفحص الدقيق للمعلومات يساهم في اكتشاف أي تغيير للطرق أو المبادئ وهذا ما يعزز خاصية الثبات.

1- دور التحقيق المصوب في تعزيز جودة المعلومات المالية: يساهم التحقيق المصوب في تعزيز جودة المعلومات من خلال :

-تقليص فترة التحقيق، وهذا الن عملية الفحص تقتصر على عينة فقط، وهذا ما يجعل المعلومات الخاضعة للتحقيق إلى حد ما تتوفر فيها خاصية التوقيت المناسب

-اقتصار التحقيق على عينة، يزيد في دقته واكتشافه أغلب الأخطاء و الثغرات، وهذا ما يجعل عينة المعلومات المحقق فيها تتمتع بقدر كاف من الجودة.

2- دور التحقيق المعمق في وضعية الجبائية الشاملة في تعزيز جودة المعلومات المالية : بالنسبة إلى مساهمة هذه الطريقة في تعزيز جودة المعلومات المالية يمكن أن نوضحه من خلال:

_ البحث عن كل المعلومات التي تتعلق بالمكلف المعني ومن أطراف عدة باستعمال كشوف الربط وبطاقات المعلومات، وهذا من شأنه أن يفيد وبشكل كبير في اكتشاف الأخطاء والثغرات المعتمدة بشكل قاطع نظرا لوجود الدلائل والقرائن، ال يدع للمكلف المعني مجال للنفي وعدم الاعتراف، وبهذا تكون كل المعلومات التي خضعت للتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة، قدر كاف من الثقة فيهما يعزز من جودتها¹.

الفرع الرابع: أثر التلاعب المحاسبي في الاهتلاك

أولاً_ الأصول غير الملموسة:

تعرف الأصول غير الملموسة بأنها أصول غير نقدية ليس لها وجود مادي والتي تسيطر عليها الشركة وتتوقع أن تحقق منها منافع اقتصادية مستقبلية.

ويتم التلاعب في الأصول غير الملموسة بالمبالغة في تقييم بنود الأصول غير الملموسة كالعلامات التجارية، وكذلك الاعتراف المحاسبي بالأصول غير الملموسة بما يخالف القواعد الواردة ضمن معايير المحاسبة الدولية كالاقراراف بالشهرة غير المشتراة وإجراء تغييرات غير مبررة في طرق الاهتلاك المتبعة في تخفيض هذه الأصول.

فشهرة المحل التي تم إنشاؤها داخلياً هي نوع من أنواع الأصول غير الملموسة غير مرئية لا تستوفي معايير التمييز المنصوص عليها ضمن المعيار المحاسبي الدولي رقم "38" وبالتالي لا يمكن الاعتراف بها في البيانات المالية. ومن أمثلة الأصول غير الملموسة الأخرى التي تم إنشاؤها داخلياً ولا يمكن الاعتراف بها هي العلامات التجارية، حقوق النشر، قوائم العملاء والعناصر المماثلة لها.

ثانياً_ الأصول الثابتة:

تعرف الأصول الملموسة غير المتداولة بأنها تلك الأصول التي تصمم لإنتاج السلع أو تقديم الخدمات أو التأجير أو لأغراض إدارية، وتعد للاستخدام لمدة تزيد عن سنة واحدة. ويتم الاعتراف في المحاسبة بالأصول الثابتة باتباع إحدى الطريقتين:

- طريقة التكلفة التاريخية التي يتم منها خصم الاهتلاك والخسائر المتراكمة.
 - طريقة القيمة العادلة التي يتم منها خصم الاهتلاك والخسائر المتراكمة.
- ويحدث التلاعب في الأصول الثابتة من خلال عدم الالتزام بمبدأ التكلفة التاريخية عند تحديد قيمتها في الميزانية واتباع طريقة إعادة التقييم

¹ _ طرباق دنيا مروة، دور الرقابة الجبائية في تعزيز جودة المعلومات المالية خلال فترة 2017-2020، مذكرة ماستر أكاديمي في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، 2023-2024، ص 22-23.

وإظهار الفائض ضمن قائمة الدخل عوضاً من إظهاره ضمن حقوق المساهمين. ومن عيوب اتباع طريقة القيمة العادلة عند الاعتراف بالأصول الثابتة في الميزانية سوء استخدام فروق إعادة التقييم من قبل إدارات الشركات لتحقيق مصالح ذاتية والتأثير على أسعار أسهم هذه الشركات في سوق الأوراق المالية. ويتم التلاعب كذلك في الأصول الثابتة من خلال التلاعب في الاهتلاك حيث يعرف بأنه "توزيع تكلفة الأصل الثابت على عمره الاقتصادي بطريقة منهجية وعقلانية". فمحاسبياً يمكن للمؤسسة اختيار أي طريقة لحساب قسط الاهتلاك التي تناسب وضعيتها الاقتصادية طالما أنها تتسم بالرشد والانتظام في تخصيص تكلفة الأصل غير الجاري على منفعة الاقتصادية. وبذلك يمكن للشركات استغلال ذلك وإجراء تغييرات غير مبررة في سياسات الاهتلاك مثل التوجه من طريقة القسط الثابت إلى طريقة القسط المتناقص أو العكس. وكذلك تبني معدلات اهتلاك للأصول الثابتة أقل من مستوى المعدلات الواردة في السوق أو المبالغة في تقدير العمر الإنتاجي والقيمة المتبقية للأصل، وعدم الأخذ في الاعتبار التغيرات في الظروف الاقتصادية المحيطة باستخدام الأصل من تقدم تكنولوجيا وغيره مما يشترط مراجعة التقديرات المختلفة المرتبطة بالأصول الثابتة. وتقوم الإدارة باتباع تلك الأساليب باستغلال المرونة المتاحة في تغيير السياسة المحاسبية المتبعة أو التقديرات الحكومية المختلفة مثل العمر الإنتاجي، معدل الاهتلاك، القيمة المتبقية. فالمبادئ المحاسبية لا تتضمن أي شروط لتحديد العمر الإنتاجي للأصل الأمر الذي يتيح لإدارات الشركات زيادة أو تخفيض أعمار الأصول حسب مصالحها الشخصية.¹

المطلب الثالث: التخطيط الجبائي:

تعد مسألة التخطيط من الاهتمامات والممارسات الضرورية في المؤسسة، فمختلف الوظائف والعمليات تحتاج للتخطيط من أجل ضمان تفوقها التنافسي وديمومتها، ولما كانت التكلفة العنصر المحوري ضمن هذا الإطار فإنه لا ينبغي بأي حال من الأحوال أن تغفل المؤسسات عن إحدى أهم التكاليف، ألا وهي الضريبة، لما لها من تأثير على مختلف مستويات اتخاذ القرار، ما يوجب متابعتها والحد من تأثيرها.

الفرع الأول : مفهوم التخطيط الضريبي:

يقصد بالتخطيط الضريبي تحليل منطقي لكافة القوانين الضريبية والقوانين ذات الصلة واللوائح التنفيذية والتعليمات التفسيرية والكتب الدورية والمنشورات ذات الصلة بالضرائب، والمفاضلة بالبدائل المختلفة للاستفادة من التوافق والتعارض الموجود بينهم وضع خطه خطط مالية لتحقيق وفورات ضريبية.

ويمكن تعريف التخطيط الضريبي بأنه مجموعة الخطط والإجراءات التي يستخدمها الممول لتنظيم شؤون نشاطه بهدف تخفيض قيمه الضريبة المستحقة أو التخلص من عبئها بطريقه مشروع وتنظيم الناتج بعد سداد الضرائب.²

¹ دمي إيمان، أثر التلاعبات المحاسبية على الأداء المالي للمؤسسات بالجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 03، 2024-2025، ص 32، 33.

² سالي سمير فهمي عبد المسيح، "التخطيط الضريبي (المفهوم، الأنواع، الأساليب، الاستراتيجية، مواجهته)"، المجلة القانونية، جامعة عين شمس، ص 637.

يتضمن التخطيط الضريبي نهجاً متعمداً من قبل الأفراد والشركات للاستفادة من الفرص التي تقلل من التزاماتهم الضريبية بموجب القوانين المعمول بها.¹

الفرع الثاني_ أنواع التخطيط الضريبي

أولاً_ التخطيط الضريبي طويل الاجل او الدائم:

وهو الذي يأتي الى تخفيف العبء الضريبي بصورة دائمة ولمدة طويلة مثل استثمار في الاسهم المعفاة او المشاريع المعفاة او الاستثمار في المناطق الحرة او الملاذات الضريبية.

ثانياً_ التخطيط الضريبي المؤقت واستراتيجية التأجيل الضريبي:

وهو الذي يعمل على تأجيل دفع الضريبة المستحقة على الممول بالاستفادة من فرق سعر العملة المحلية او تآكل القوى الشرائية للنقود بفعل تضخم ، ويتقدم المخطط بطلب تأجيل او تقسيط سداد ضريبه او تأجيل الاعتراف بالأرباح والاسراع في الاعتراف بالنفقات والتكاليف ، وقد يستغل المخطط اختلاف توقيت الاعتراف ببعض التكاليف طبقاً لمعايير المحاسبة او تشريعات الضريبة ، ويمتاز التأجيل ضريبي باستفادة الممول من مبلغ النقود الذي لم يتم سداد مصلحه الضرائب باستثماره وزيادة راس مال الشركة، وكذلك تناقص القوى الشرائية للنقود بفعل التضخم ولكن له مخاطر تتمثل في فرض غرامات تأخير او ارتفاع سعر الضريبة في الفترة التالية.²

الفرع الثالث: الفرق بين تخطيط الضريبي وتجنب الضريبة والتهرب الضريبي:

يشترك كل من التخطيط الضريبي وتجنب الضريبة والتهرب الضريبي في محاوله التخلص من العبء الضريبي وتخفيض قيمه الضريبة المستحقة فكل منهم له اثار سلبية في الخزانه العامة، لأنه يخفض من الايرادات المحصلة من الضرائب، ولكن باختلاف الوسائل: التهرب الضريبي والتخطيط الضريبة التعسفية يستخدمان اساليب غير مشروع، لذلك يمكن القول بان التخطيط الضريبي المشروع يهتم بالتجنب الضريبي وليس التهرب الضريبي، فالتخطيط الضريبي المشروع يتضمن نقل عبء الضريبة بين السنوات او تخفيضها او تجنبها بطريقه مشروع.³

الفرع الرابع: عناصر التخطيط الضريبي:

يمكن حصر عناصر التخطيط الضريبي فيما يلي:

التخطيط لتجنب دفع الضريبة ان أمكن ذلك قانونياً.

- تأجيل استحقاق الضريبة ما أمكن من خلال الاعتراض على جميع التكاليف والمصروفات السنوات الأولى لعمر المشروع، خاصة في حالات الاعفاء الضريبي للمشروع لفترات معينه باستخدام طارقه المخزون او تسعير صرفه.

¹ _ Paulina Sutrisno, Afifah Nur Kamilah, "Riset: Jurnal Aplikasi Ekonomi, Akuntansi dan Bisnis", Vol.7, No.2, 2025.

² _ د سالي سمير فهمي عبد المسيح، التخطيط الضريبي (المفهوم الانواع الاساليب الاستراتيجية مواجهته)، نفس المرجع. ص 640، 641.

³ _ نفس المرجع، ص 642.

- محاوله الاستفادة من كل البنود ولإعفاءات المقررة قانونيا.
- اختيار الشكل القانوني المناسب لشركات الاعمال من وجهه نظر الضريبة.
- توقيت تدفق الاموال نتيجة العمل بطريقه تأخذ بالاعتبار ما يترتب على ذلك من استحقاقات ضريبية.
- الاستفادة من التكاليف الواجبة الخصم من الوعاء الضريبي.

الفرع الخامس: اهداف التخطيط الضريبي:

حسب المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين AICPA فان التخطيط ضريبي له هدفان رئيسيان، الاول يتمثل في تقليل الالتزام الضريبي الاجمالي الى أدنى حد بينما الاخر فهو تحقيق اهداف التخطيط المالي بأقل نتائج ضريبية ممكنه.

يتم تحقيق هذه الاهداف من خلال ثلاث استراتيجيات واسعه:

- ✓ الاولى تهدف الى تخفيض ضريبة الدخل الناتجة عن ترتيب او معاملته،
- ✓ الثانية تنطوي على تغيير توقيت الحدث الخاضع للضريبة،
- ✓ والثالثة تتعلق بتحويل الدخل لدافع ضرائب اخر، وبالتالي يتم الحد من الالتزامات الضريبية، ووفقا للمعهد الامريكي للمحاسبين الامريكيين فان الهدف الرئيسي من التخطيط هو تقليل تكلفه الالتزامات الضريبية.¹

الفرع السادس _ استراتيجيات التخطيط الضريبي:

تتنوع ادوات واستراتيجيات التخطيط الضريبي لتشمل ما يلي:

1_ الاعفاءات الضريبية: (Tax Exemptions)

_ الاعفاءات الدائمة او المؤقتة: استغلال الاعفاءات التي تمنحها الدولة لتشجيع انشطه معينه مثل:

(الاستثمار في مناطق نائية او صناعه استراتيجيه).²

_ الإعفاءات الموجهة توجيه الاستثمار نحو قطاعات محدد

- الأنشطة ذات الطابع الاجتماعي النفعي
- الإعفاءات ذات الطابع الاجتماعي
- الإعفاءات ذات الطابع الثقافي والعلمي

¹ _ مروه بوراس، أثر التخطيط الضريبي على الاداء المالي للشركات الاقتصادية، مذكره تقدم طلبات نايل شهادة ماستر أكاديمي، جامعه العربي بن مهدي ام البواقي، ص 14،15.

² _ زياتي لينا، طواهرية سيهام، الامتيازات الجبائية ودورها في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية دراسة تطبيقية في مفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية، مذكره مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي تخصص مالية مؤسسة، 2017_2020. ص9.

- الإعفاءات ذات الطابع الاقتصادي
- الإعفاءات على الضرائب الغير مباشرة.¹

2_ التخفيضات والخصومات الضريبية:

__التكاليف واجبه الخصم: خصم النفقات التشغيلية والالتزامات المالية من الوعاء الضريبي قبل احتساب الضريبة.

__التخفيضات الجبائية: اخضاع المكلف لمعدلات اقتطاع اقل من المعدلات السائدة بناء على القانون

3_ استغلال الثغرات القانونية: البحث عن نقاط الضعف في نصوص قانون الضرائب دون مخالفتها لاستخدامها في تخفيض الالتزام الضريبي.

4_ التخطيط الزمني للضريبة:

تأجيل الالتزام ضريبي: ترحيل الاعتراف بالإيرادات او تسريع الاعتراف بالمصروفات لتقليل الضرائب في السنة الحالية. التخطيط الطويل الاجل: وضع استراتيجية الضريبة السنة المالية.

5_ الاستفادة من الملاذات الضريبية: تلجأ شركات دوليه وخاصه متعددة الجنسيات الى تسجيل فروع لها في دول ذات معدلات ضريبية منخفضة جدا او منعدمه لنقل جزء من ارباحها اليها. والذي يقصد به اصطلاحا ذلك الاقليم أو الدولة التي تنعدم فيها معدلات الضريبة أو تنخفض إلى معدلات أقل من تلك المعمول بها في باقي الدول الأخرى.²

6_ اعاده الهيكلة المالية والمالية:

تغيير الهيكل القانوني: الاختيار بين ان يكون الكيان شركه اشخاص او اموال (حيث تختلف المعاملات الضريبية) التمويل بالديون بدلا من الأسهم: الاستفادة من خصم فوائد القروض واجبات الخصم بينما توزيعات الارباح لا تزيد عن التخفيضات.³

المطلب الرابع: اتخاذ القرار الاستثماري

يعتبر القرار عصب وشريان الحياة في المؤسسة الاقتصادية، فهو جوهر العملية الإدارية وبحكم المهام المسندة للإدارة في المؤسسة الاقتصادية من تخطيط وتنظيم وتوجيه ورقابه فان القرار هو المتغير الدال والضروري لكل الوظائف السابقة وهذا الذي يؤثر سلبا او ايجابا في عمل المؤسسة.

¹ _ سعيد عبد الغفور، راس غالم نورالدين، الامتيازات الجبائية ودورها في دعم الصناعات المحلية دراسة حالة مؤسسة (ملبنة سيدي خالد) بولاية تيارت ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر، 2023_2024. ص 06.

² _ بو قروة إيمان، بن عمار منصور، "أهمية استخدام الملاجئ الضريبية ضمن استراتيجيات التخطيط الضريبي للشركات متعددة الجنسيات - إشارة لحالة شركة Google Inc"، مجلة الباحث الاقتصادي، ISSN: 2335-1748، ص 120_121.

³ _ ميمون عماد رشيد، دور التخطيط الضريبي في تحسين القدرة المالية للمؤسسة -دراسة حالة- ، اطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم المالية والمحاسبة التخصص: محاسبة وجباية،

واتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية تحكمه عدة عوامل تتعلق بشخصية متخذ القرار وبالظروف المكانية والزمانية للمشكلة محل القرار..

الفرع الأول: مفهوم القرار الاستثماري:

1 _ مفهوم عملية اتخاذ القرار: يقصد باتخاذ القرار العملية التي يتم بمقتضاها اختيار أحسن البدائل لحل مشكله معينه ام مواجهه موقف يتطلب ذلك، بعد دراسة النتائج المتوقعة من حل بديل وأثرها في تحقيق الاهداف المطلوبة ضمن معطيات بيئة التنظيم، وعليه فان اتخاذ القرار يتطلب المفاضلة بين عدة بدائل كأن الغرض الاساسي من اتخاذ القرار وتوجيه السلوك الانساني باتجاه تحقيق هدف في المستقبل، والبديل هو طريق لتحقيق الهدف ويتصف بصفتين أساسيتين:

_ أن هناك امكانات تطبيقه فعلا.

_ أنه يسهم في الوصول الى النتيجة المرغوبة سواء كلياً او جزئياً.¹

2_ عناصر عملية اتخاذ القرار:

تتكون عملية اتخاذ القرار من عناصر أساسية تتمثل فيما يلي:

أ_ متخذ القرار: يتمتع متخذ القرار بالسلطة التي تخوله لاتخاذ القرار كما يجب ان تكون له، شخصيه ذات مهارات وكفاءات وحلول للإبداع في اتخاذ بعض القرارات الصعبة في حياه المنظمة.

ب_ موضوع القرار: وهو المشكلة التي تتطلب الدراسة، ومعرفة طبيعة ودرجه تعقيدها ودرجه التأكد او المخاطرة في هذا القرار.

ت_ الاهداف والدافعية: فالقرار المتخذ عباره عن سلوك او تصرف معين من اجل تحقيق هدف معين وبالتالي فالقرار الصائب يتعلق بالدافع الذي وراء هذا القرار ودرجه دافعيه متخذ القرار.

ث_ البيانات والمعلومات: كل عملية اتخاذ قرار تسبقها عملية جمع وتحليل معلومات وبيانات كافيه عن المشكلة موضوع القرار وتعتبر عملية جمع البيانات والمعلومات وتحليلها نقطه حاسمه في نجاح عملية اتخاذ القرار.

ج_ التنبؤ: يعتبر التنبؤ ركنا الاساسي من اركان عملية اتخاذ القرار، لان كل فرد له اثار مستقبلية سواء كانت ايجابيه او سلبيه يجب التنبؤ بها قبل حدوثها.

ح_ البدائل: كلما توفرت بدائل كثيرة ومتنوعة لحل مشكله، كلما كانت عملية اتخاذ القرار أصعب، ولهذا فان القرار الجيد هو الذي يختار أحسن بديل من بين البدائل المتاحة.

خ_ المناخ: الذي يتم فيه اتخاذ القرار. " ان بيئة المؤسسة اقتصاديه سواء الداخلية والخارجية تعتبر من العوامل الضرورية الواجب اخذها بعين الاعتبار عند اتخاذ قرار معين، وذلك من اجل معرفه امكانيه تطبيق هذا القرار و تحت أي قيود.²

¹ رفيقة حروش، اقتصاد وتسيير المؤسسة، شركة دار الامة، 2013، الجزائر، ص 171، 172.

² رفيقة حروش، اقتصاد وتسيير المؤسسة، مرجع سابق، ص 175.

القرار الاستثماري: هو ذلك القرار الذي يعتمد على اختيار البديل الاستثماري، الذي يعطي افضل عائد استثماري من بديلين على الأقل، ولا يتم اتخاذ القرار الا بعد اجراء جملة من الدراسات والتطرق الى مراحل تنتهي باختبار قابلية البدائل للتنفيذ، وفقا لأهداف طبيعة الاستثمار.¹

الفرع الثاني: عوامل اتخاذ القرار الاستثماري:

من اهم العوامل الواجب اخذها في الحسبان عند اتخاذ قرار الاستثمار:

1_ التدفقات النقدية الداخلة والخارجة ويدخل فيها ثمان شراء الاصول الثابتة.

مثل اقامه مبنى او انشاء مصنع.

2_ التدفقات النقدية المتوقعة في نهاية المدة للأصل الاستثماري كالتدفقات النقدية الداخلة مع بيع الاصل كخرده، وعلى الرغم من صعوبة تقدير هذه القيمة الا ان أهمها يؤدي الى اتخاذ قرار خاطئ

3_ الاخذ في الحسبان تدفقات النقدية الخارجة والمتمثلة في الضرائب.²

الفرع الثالث: معايير تقييم القرار الاستثماري:

إذا فالقرار الاستثماري الرشيد هو ذلك القرار الذي يقوم على اختيار البديل الاستثماري الذي يعطي أكبر عائد، والمبنى على مجموعه من دراسات الجدوى التي تسبق عمله الاختيار، لذا يفترض في متخذ القرار الاستثماري الرشيد مراعاة امرين:

أولاً _ أن يسلك في اتخاذ ه لهذا القرار ما يعرف بالمدخل العلمي لاتخاذ القرار، والذي يقوم عادة على خطوات محدده من اهمها ما يلي:

- ❖ تحديد الهدف الاساسي للاستثمار.
- ❖ تجميع المعلومات الملائمة لاتخاذ القرار.
- ❖ تحديد العوامل الملائمة، ليتم من خلالها تحديد العوامل الأساسية او المتحركة في القرار.
- ❖ تقييم العوائد المتوقعة للبدائل الاستثمارية المتاحة.
- ❖ اختيار البديل المناسب للأهداف.

ثانياً: أن يجدر لمتخذ القرار الاستثماري ان يراعي بعض المبادئ او المعايير في اتخاذ قراره ومن اهم هذه المبادئ ما يلي:

- ❖ مبدأ تعدد الخيارات الاستثمارية.
- ❖ مبدأ الخبرة والتأهيل.

¹ _ عطية حليلة، علون محمد، دور محددات الاستثمار المالي في اتخاذ القرارات الاستثمارية بسوق المال، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 03، العدد 02، 2020، ص 37.

² _ د. سعيدة بورذيمة، القرار الاستثماري ومتطلبات الوصول اليه، حويلات جامعة كلية العلوم الاقتصادية، جامعة 8 ماي 1945، قلمة، ص 366.

❖ مبدأ الملائمة.

❖ مبدأ التنوع أو توزيع المخاطر الاستثمارية.¹

الفرع الرابع: العلاقة بين تخطيط الجبايي والقرار الاستثماري

التخطيط الجبايي واليه للتمويل داخلي من خلال زيادة تدفقات النقدية بعد الضريبة، يمكن ان يمثل التخطيط الضريبي مصدرا مهما للتمويل الداخلي. وينبغي للتخطيط الضريبي ان يعزز قدره الشركات على الوصول الى التمويل (الداخلي والخارجي)، مما يسمح بتخفيف القيود المالية والاستثمار في مشاريع انتاجيه.²

في دراسة لدي اكااديمية رصينة منشورة ضمن سلسلة اوراق العمل الخاصة بالمكتب الوطني للأبحاث الاقتصادية NBER في الولايات المتحدة الأمريكية.

توصلت الدراسة الى مجموعه من الاستنتاجات، حيث اعتمدت الدراسة على تحليل البيانات ضخمة وشاملة لصناديق الاستثمار المشتركة في الولايات المتحدة خلال الفترة من 1990 الى 2012 لربط الاداء الاستثماري بالعبء الضريبي الذي يتحمله المستثمر. تظهر استراتيجية الاستثمار الكفاءة ضريبيا معدلات دوران منخفضه نسبيا، مما يؤدي الى تكاليف تداول اقل.

استراتيجيات اداره الاصول الكفوء قد لا تقتصر فقط على تقليل الاعباء الضريبية للمستثمرين، بل قد تؤدي ايضا الى تكاليف تداول اقل او اداء استثماري متفوق قبل الضرائب.³

المبحث الثاني: الدراسات السابقة وعلاقتها بموضوع الدراسة الحالية

المطلب الاول: الدراسات السابقة

اولا: دراسات وطنية:

1_ دراسة (مامش، 2012): بعنوان الانعكاسات الجبائية لطرق الاهتلاك على المردودية المالية للمؤسسة _ دراسة من منظور جبائي.(ENAG)

أهداف الدراسة

مقارنة تأثير طرق الاهتلاك المختلفة على المردودية المالية للمؤسسة.

¹ د. سعيدة بوردمة، القرار الاستثماري ومتطلبات الوصول اليه، نفس المرجع، 367.

² Spyridon Gkikopoulos, Edward Lee, Konstantinos Stathopoulos, "Does Corporate Tax Planning Affect Firm Productivity?", Alliance Manchester Business School, University of Manchester, 2021 P2.3.

³ Clemens Sialm, Hanjiang Zhang, "Tax-Efficient Asset Management: Evidence from Equity Mutual Funds", National Bureau of Economic Research (NBER) Working Paper 21060, 2015.

دراسة أثر كل طريقة على طاقة التمويل الذاتي.

قياس أثر طرق الاهتلاك على القيمة الحالية للوفورات الضريبية.

تحديد الطريقة الأكثر ملاءمة من الناحية الجبائية والمالية للمؤسسة .

أداة البحث ومنهجيته:

اعتمد الباحث على: دراسة حالة المؤسسة. ENAG.

تحليل الوثائق والبيانات المحاسبية للمؤسسة خلال الفترة 2001-2005.

إجراء مقارنات كمية بين نتائج تطبيق مختلف طرق الاهتلاك على المؤشرات المالية والجبائية .

أهم النتائج

طريقة الاهتلاك المتزايد أعطت أعلى معدل للمردودية المالية، لأن أقساط الاهتلاك تكون منخفضة في السنوات الأولى مما يؤدي إلى ارتفاع الأرباح الظاهرة .

طريقة الاهتلاك المتناقص بالمعاملات أعطت أدنى مردودية مالية في السنوات الأولى بسبب ارتفاع أقساط الاهتلاك وانخفاض الأرباح الخاضعة للضريبة .

طرق الاهتلاك المتناقص حققت أعلى طاقة للتمويل الذاتي مقارنة بالطرق الأخرى، خاصة طريقة الاهتلاك المتناقص بالمعاملات .

أظهرت النتائج أن الاهتلاك المتناقص بالمعاملات يوفر أكبر قيمة حالية للوفورات الضريبية، بنسبة زيادة بلغت حوالي 15.27% مقارنة بطريقة الاهتلاك الثابت .

يسمح الاهتلاك المتناقص باسترجاع الأموال المستثمرة بسرعة أكبر، مما يعزز السيولة والقدرة على تمويل الاستثمارات الجديدة .

التوصيات

تشجيع المؤسسات على اختيار طريقة الاهتلاك التي تحقق التوازن بين الأهداف المالية والجبائية.

اعتماد الاهتلاك المتناقص بالمعاملات عندما يكون هدف المؤسسة تعظيم الوفورات الضريبية وتحسين السيولة.

عدم الاعتماد على المردودية المالية وحدها عند اختيار طريقة الاهتلاك، بل مراعاة أثرها على التدفقات النقدية والتمويل الذاتي.

استخدام سياسة الاهتلاك كأداة للتخطيط الجبائي وتحسين قيمة المؤسسة على المدى الطويل .

خلاصة مختصرة

خلصت الدراسة إلى أن طريقة الاهتلاك المتناقص بالمعاملات هي الأكثر فاعلية من الناحية الجبائية والتمويلية لأنها تحقق أكبر وفورات ضريبية وتدفقات نقدية، في حين أن طريقة الاهتلاك المتزايد تعطي مردودية مالية ظاهرية أعلى لكنها لا تحقق نفس المزايا الجبائية والتمويلية .

2_(ملاك، 2014.2015)، اثر الاختلاف بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية لاهتلاك الأصول، جامعة المسيلة.

هدف الدراسة

هدفت الدراسة إلى:

التعرف على القواعد والأسس التي جاء بها النظام المحاسبي المالي (SCF) فيما يتعلق باهتلاك الأصول.
تحديد أوجه الاختلاف بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية الخاصة بالاهتلاك.
إبراز أثر هذه الاختلافات على النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية للمؤسسة.
دراسة الأسباب التي أدت إلى ظهور هذه الفروق.
البحث عن آليات التقليل من فجوة الاختلاف من خلال تكييف القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية.

أداة الدراسة ومنهجيتها

اعتمدت الباحثة على:

المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري.
دراسة حالة بمؤسسة الرياض بسطيف في الجانب التطبيقي.
تحليل الوثائق والسجلات المحاسبية والجبائية للمؤسسة من أجل دراسة أثر الاختلافات المتعلقة باهتلاك الأصول.

أهم النتائج

توصلت الدراسة إلى ما يلي:

توجد اختلافات واضحة بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية المتعلقة باهتلاك الأصول نتيجة استقلالية كل نظام وأهدافه المختلفة.
النظام المحاسبي المالي يعتمد على الواقع الاقتصادي للأصل والعمر الإنتاجي المتوقع، بينما يركز النظام الجبائي على حماية الوعاء الضريبي وتوحيد المعالجة الجبائية.

رغم وجود هذه الاختلافات، تبقى العلاقة بين المحاسبة والجبائية قائمة، لأن النتيجة الجبائية تُستخرج انطلاقاً من النتيجة المحاسبية بعد إجراء التعديلات والتسويات الجبائية اللازمة.

أظهرت الدراسة الميدانية أن مؤسسة الرياض سطيف، وعددًا من المؤسسات التي تمت زيارتها، لم تكن تطبق بشكل كامل القواعد المحاسبية الجديدة الخاصة بالاهتلاك، مما حدّ من إمكانية دراسة جميع الفروق النظرية على أرض الواقع.

أي تعديل في القواعد المحاسبية ينبغي أن يواكبه تعديل في القواعد الجبائية حتى لا تتسع الفجوة بين النظامين ودون التأثير على الإيرادات الضريبية للدولة.

التوصيات

أوصت الدراسة بـ:

ضرورة تعزيز التنسيق بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية للحد من الاختلافات غير الضرورية.
تكييف التشريع الجبائي مع التطورات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي.

تكوين المحاسبين والإطارات المالية حول كيفية تطبيق قواعد الاهتلاك وفق النظام المحاسبي المالي. تطوير آليات المعالجة الجبائية للفروق الناتجة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي. العمل على تحقيق قدر أكبر من التوافق بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي مع المحافظة على مصالح الخزينة العمومية.

3_ (بوفر كاس، جبري 2014 2015) السياسة الضريبية ودورها في استقطاب وتوجيه الاستثمار. جامعه اكل محمد أوالحاج. البويرة.

هدفت الدراسة إلى:

توضيح مفهوم السياسة الضريبية وأهدافها وأدواتها. إبراز دور السياسة الضريبية في التأثير على القرارات الاستثمارية. دراسة الحوافز والامتيازات الضريبية المطبقة في الجزائر ومدى مساهمتها في جذب الاستثمارات. تحليل فعالية الإصلاحات الجبائية الجزائرية في توجيه الاستثمار نحو القطاعات والمناطق ذات الأولوية. تقييم قدرة النظام الضريبي الجزائري على تحسين المناخ الاستثماري ودعم التنمية الاقتصادية .

أداة الدراسة ومنهجها

اعتمدت الدراسة على:

المنهج الوصفي التحليلي لعرض الإطار النظري للسياسة الضريبية والاستثمار. دراسة حالة الجزائر من خلال تحليل التشريعات الضريبية والإصلاحات الجبائية والحوافز الممنوحة للمستثمرين. الاعتماد على البيانات والإحصائيات والتقارير الرسمية المتعلقة بالاستثمار والضرائب

النتائج

توصلت الدراسة إلى أن:

السياسة الضريبية تعد من أهم الأدوات التي تستخدمها الدولة لتوجيه النشاط الاقتصادي وتحفيز الاستثمار. الجزائر أقرت العديد من الحوافز والإعفاءات الضريبية لتشجيع الاستثمار المحلي والأجنبي. الحوافز الضريبية وحدها غير كافية لجذب الاستثمار إذا لم تتوفر بيئة استثمارية مستقرة وإدارة فعالة. لا تزال الإجراءات الإدارية والبيروقراطية من العوامل التي تحد من فعالية الامتيازات الضريبية. توجد علاقة إيجابية بين الاستقرار الضريبي وتحسين مناخ الاستثمار وزيادة ثقة المستثمرين. مساهمة السياسة الضريبية في استقطاب الاستثمار كانت موجودة لكنها لم تحقق النتائج المأمولة بالشكل الكافي مقارنة بالإمكانات المتاحة

التوصيات

أوصت الدراسة بـ:

- __تبسيط النظام الضريبي وتقليل تعقيد الإجراءات الإدارية.
- __تحقيق الاستقرار والوضوح في التشريعات الضريبية.
- __توجيه الحوافز الضريبية نحو القطاعات الإنتاجية والاستراتيجية.
- __تحسين مناخ الأعمال وتطوير البنية التحتية والمؤسسات الداعمة للاستثمار.
- __تعزيز الشفافية وتوفير المعلومات للمستثمرين.

إجراء تقييم دوري لفعالية الامتيازات الضريبية ومدى مساهمتها في تحقيق الأهداف التنموية .

4_ دراسة (زهراوي، 2020) بعنوان: تكيف النظام الجبائي الجزائري مع متطلبات النظام المحاسبي المالي من خلال الإهلاكات والضرائب المؤجلة.

هدفت الدراسة إلى:

إبراز أوجه الاختلاف بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي (SCF).

دراسة الفروقات المتعلقة بمعالجة الإهلاكات والضرائب المؤجلة بين النظامين.

البحث عن آليات وسبل تقريب القواعد الجبائية من القواعد المحاسبية بما ينسجم مع متطلبات النظام المحاسبي المالي.

اقتراح حلول تساعد على تكيف النظام الجبائي الجزائري مع الإصلاحات المحاسبية الحديثة .

أداة الدراسة ومنهجها

اعتمدت الدراسة على:

__ المنهج الوصفي التحليلي.

__ تحليل النصوص القانونية والجبائية والمحاسبية المنظمة للاهلاكات والضرائب المؤجلة.

__ المقارنة بين أحكام النظام الجبائي الجزائري ومتطلبات النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير الدولية .

أهم النتائج

توصلت الدراسة إلى ما يلي:

وجود فروقات جوهرية بين القواعد الجبائية والقواعد المحاسبية، خاصة فيما يتعلق بالهلاكات والضرائب المؤجلة.

تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي المبني على المعايير الدولية أدى إلى ظهور صعوبات تطبيقية بسبب استمرار بعض القواعد الجبائية التقليدية.

الضرائب المؤجلة تمثل أحد أبرز مجالات الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.

تحقيق الانسجام بين النظامين يتطلب تعديل بعض الأحكام الجبائية لتتلاءم مع المتطلبات المحاسبية الجديدة.

اقتُرحت الدراسة ثلاثة حلول رئيسية للمساهمة في تكيف النظام الجبائي مع النظام المحاسبي المالي، إلا أن نجاحها مرتبط بتوفير بيئة اقتصادية ومالية مناسبة ومرونة أكبر في التشريعات .

التوصيات

__ تقريب القواعد الجبائية من القواعد المحاسبية للحد من الفروقات بينهما.

__ تطوير التشريع الجبائي بما يتوافق مع متطلبات النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية.

__ الاعتراف بشكل أوضح بالمعالجات المرتبطة بالضرائب المؤجلة ضمن الإطار الجبائي.

__ توفير بيئة اقتصادية ومالية ملائمة لتطبيق الإصلاحات المحاسبية والجبائية.

__ منح مرونة أكبر للسياسات القانونية والتنظيمية لتسريع تكيف النظام الجبائي مع التطورات المحاسبية الحديثة .

5_ دراسة (شيكور، 2021) بعنوان، معالجه التثبيتات العينية بين الاستجابة للنظام المحاسبي المالي او الخضوع للنظام الجبائي.

هدفت الدراسة إلى:

تحليل كيفية معالجة التثبيتات العينية (الأصول الثابتة) في المؤسسة الاقتصادية بين النظام المحاسبي المالي (SCF) والنظام الجبائي.

إبراز أوجه التباين والاختلاف بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية المتعلقة بالإهلاك وإعادة تقييم الأصول.

تقييم تأثير هذا الاختلاف على النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.

توضيح أي النظامين (المحاسبي أو الجبائي) يهيمن فعليًا على التطبيق داخل المؤسسات.

أداة الدراسة

اعتمدت الدراسة على: المنهج الوصفي التحليلي.

دراسة حالة / تحليل تطبيقي داخل مؤسسة (أو أكثر) لفهم كيفية معالجة التثبتات العينية عمليًا.

كما تم الاعتماد على الوثائق المحاسبية والجبائية (مثل جداول الإهلاك والتقارير المالية).

نتائج الدراسة

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- وجود اختلاف واضح بين المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية للتثبتات العينية.
- النظام الجبائي غالبًا ما يفرض قيودًا ومعايير تختلف عن النظام المحاسبي المالي.
- هذا الاختلاف يؤدي إلى ظهور فروقات مؤقتة ودائمة في النتيجة المالية والجبائية.
- في التطبيق العملي، تميل العديد من المؤسسات إلى الامتنثال للمتطلبات الجبائية أكثر من المحاسبية لتفادي المخاطر الضريبية.

التوصيات:

أوصت الدراسة بما يلي:

- ضرورة تقريب وجهات النظر بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي لتقليل التباينات.
- تحسين التنسيق بين الإدارة الجبائية والمحاسبية داخل المؤسسات.
- تعزيز تكوين المحاسبين حول كيفية التعامل مع الفروقات بين النظامين.
- اعتماد معايير أوضح لمعالجة التثبتات العينية لتقليل الاجتهادات الفردية.
- العمل على جعل المعلومات المالية أكثر شفافية ودقة لخدمة القرار الاقتصادي

ثانياً- دراسات عربية:

1_ (جرجس عبد الملاك، 2020). مشكلات اهلاك الأصول الثابتة بين معيار المحاسبة المصري المعدل رقم 10 والقانون الضريبي الساري واتجاهات التوفيق بينهما، جامعه أسيوط.

هدفت الدراسة إلى:

تحليل المشكلات الناتجة عن الاختلاف بين معيار المحاسبة المصري المعدل رقم (10) الخاص بإهلاك الأصول الثابتة والقانون الضريبي الساري.

إبراز أوجه التعارض بين المعالجة المحاسبية والمعالجة الضريبية للإهلاك.

دراسة أثر هذه الاختلافات على القياس المحاسبي والوعاء الضريبي.

اقترح سبل وآليات للتوفيق بين النظامين المحاسبي والضريبي.

أداة ومنهج الدراسة

اعتمدت الدراسة على:

المنهج الوصفي التحليلي لدراسة الفروق بين المعيار المحاسبي والقانون الضريبي.

تحليل المقارنة بين القواعد المحاسبية والضريبية المتعلقة بالإهلاك.

الاعتماد على المراجع العلمية والتشريعات المحاسبية والضريبية المصرية.

نتائج الدراسة

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

وجود اختلافات جوهرية بين معيار المحاسبة المصري والقانون الضريبي في تحديد طرق وأساليب الإهلاك.

هذه الاختلافات تؤدي إلى تشوه في القياس المحاسبي للنتائج المالية مقارنة بالوعاء الضريبي.

صعوبة تحقيق التوافق الكامل بين النظامين بسبب اختلاف الأهداف (المحاسبة لقياس الأداء، والضريبة لتحصيل الإيرادات).

استمرار وجود فجوة تؤدي إلى تعديلات محاسبية وضريبية متكررة.

التوصيات

أوصت الدراسة بما يلي:

ضرورة العمل على تقريب المعايير المحاسبية من القواعد الضريبية قدر الإمكان.

تعزيز التنسيق بين الجهات المحاسبية والضريبية في مصر.

تطوير التشريعات الضريبية لتكون أكثر توافقاً مع المعايير المحاسبية الحديثة.

توسيع استخدام معايير المحاسبة الدولية لتقليل التباين بين النظامين.

تحسين الإفصاح المحاسبي عن فروقات الإهلاك بين النظامين لضمان شفافية أكبر.

2_ (سالي سمير فهمي عبد المسيح عین شمس) التخطيط الضريبي (المفهوم، الأنواع، الأساليب، استراتيجية مواجهته) 2023.

هدفت الدراسة إلى:

توضيح مفهوم التخطيط الضريبي وبيان أهميته في إدارة الالتزامات الضريبية داخل المؤسسات.

التعرف على أنواع وأساليب التخطيط الضريبي المستخدمة في الواقع العملي.

تحليل الاستراتيجيات التي تعتمدها الإدارات الضريبية لمواجهة أو الحد من الممارسات غير المشروعة للتخطيط الضريبي.

إبراز الفرق بين التخطيط الضريبي المشروع والتجنب الضريبي والتهرب الضريبي.

أداة ومنهج الدراسة

اعتمدت الدراسة على:

المنهج الوصفي التحليلي في عرض المفاهيم النظرية المتعلقة بالتخطيط الضريبي.
التحليل المقارن بين أساليب التخطيط الضريبي المختلفة.
الاعتماد على المراجع العلمية والدراسات السابقة والتشريعات الضريبية ذات الصلة.

نتائج الدراسة

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

التخطيط الضريبي يعد أداة مشروعة تساعد المؤسسات على تحسين كفاءتها المالية وتقليل العبء الضريبي ضمن الإطار القانوني.
تنوع أساليب التخطيط الضريبي بين أساليب مشروعة تعتمد على الاستفادة من الثغرات القانونية، وأخرى قد تقترب من التهرب الضريبي.

وجود تداخل بين مفهوم التخطيط الضريبي والتجنب والتهرب الضريبي مما يسبب إشكاليات في التطبيق.
فعالية التخطيط الضريبي تعتمد على مستوى الوعي القانوني والجبايي داخل المؤسسة.

التوصيات

أوصت الدراسة بما يلي:

- ضرورة وضع حدود قانونية واضحة تميز بين التخطيط الضريبي المشروع وغير المشروع.
- تعزيز الرقابة الضريبية مع تطوير أدوات الإدارة الجبائية.
- نشر الوعي الضريبي داخل المؤسسات حول أساليب التخطيط السليم.
- تحسين التشريعات الضريبية لتقليل الثغرات التي قد تُستغل بشكل سلمي.
- دعم التكوين المستمر للمحاسبين والمسيرين في مجال الجباية والتخطيط الضريبي.

ثالثاً: دراسات اجنبية:

1_دراسة (Hanlon & Heitzman 2010)، المنشورة بعنوان: "A Review of Tax Research"

(مراجعة لأبحاث الضرائب) في مجلة: *Journal of Accounting and Economics*، تُعد مرجعاً أساسياً في هذا

المجال، حيث:

هدفت الدراسة إلى:

تقديم مراجعة شاملة للأبحاث السابقة في مجال المحاسبة الضريبية. (Tax Research)
تصنيف وتلخيص أهم الاتجاهات النظرية والتطبيقية في الدراسات الضريبية.
توضيح كيفية تطور البحث في الضرائب عبر الزمن داخل مجالات المحاسبة والاقتصاد.
تحديد الفجوات البحثية التي تحتاج إلى مزيد من الدراسة مستقبلاً.

أداة ومنهج الدراسة

اعتمدت الدراسة على:

منهج المراجعة الأدبية. (Literature Review)

تحليل نقدي لمجموعة واسعة من الدراسات الأكاديمية السابقة في مجال الضرائب. تصنيف الأدبيات حسب المواضيع الرئيسية مثل: التخطيط الضريبي، التهرب الضريبي، الامتثال الضريبي، والعبء الضريبي. تحليل تطور الأساليب البحثية والنماذج المستخدمة في الدراسات الضريبية.

نتائج الدراسة

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

مجال البحث الضريبي مجال واسع ومتشعب ويرتبط بشكل وثيق بالحاسبة والاقتصاد والتمويل. هناك تنوع كبير في مقاييس قياس التخطيط الضريبي والعبء الضريبي، مما يؤدي إلى اختلاف نتائج الدراسات. الأبحاث الحديثة ركزت بشكل أكبر على العلاقة بين الضرائب وسلوك الشركات (مثل الاستثمار، الأرباح، والتمويل). وجود فجوة في الدراسات المتعلقة بتأثير الضرائب على القرارات الاستراتيجية طويلة المدى للمؤسسات.

التوصيات

أوصت الدراسة بما يلي:

ضرورة تطوير مقاييس أكثر دقة وموحدة لقياس الظواهر الضريبية مثل التخطيط والتهرب الضريبي. تشجيع الأبحاث البينية التي تربط بين الضرائب والتمويل والحاسبة السلوكية. التركيز على دراسات أكثر تطبيقية باستخدام بيانات الشركات الفعلية. توسيع البحث في تأثير النظام الضريبي على قرارات الاستثمار والتمويل. سد الفجوات البحثية التي تم تحديدها في الدراسات السابقة لتطوير المجال العلمي.

2_ دراسة (Amidu & Yorke, 2011)

Tax and Financial Accounting : The Case of Fixed Assets and Depreciation in Ghana Tax avoidance and earnings management of firms in Ghana"

الحاسبة الضريبية والمالية: حالة الأصول الثابتة والإهلاك في غانا" أو "تجنب الضرائب وإدارة أرباح الشركات في غانا"

هدفت الدراسة إلى:

تحليل العلاقة بين تجنب الضريبة (Tax Avoidance) وإدارة الأرباح (Earnings Management) في الشركات المدرجة في غانا.

تحديد ما إذا كانت الشركات تستخدم سياسات محاسبية (مثل الاستهلاك والمعالجة المحاسبية للأصول الثابتة) كأداة للتأثير على الأرباح المعلنة والعبء الضريبي.

اختبار مدى وجود تعارض أو تكامل بين التقارير المالية والتقارير الجبائية في الممارسات التطبيقية.

فهم دور الحوكمة والرقابة في الحد من الممارسات المحاسبية التحايلية.

أداة ومنهجية الدراسة

المنهج المستخدم: منهج كمي. (Quantitative approach)

أداة الدراسة: تحليل بيانات مالية منشورة (Financial Statements) للشركات.

العينة: شركات مدرجة في البورصة الغانية خلال فترة زمنية محددة.
أسلوب التحليل: نماذج إحصائية وانحدار (Regression Analysis) لقياس العلاقة بين المتغيرات.
المتغيرات الرئيسية:

المتغير المستقل: التجنب الضريبي

المتغير التابع: إدارة الأرباح

متغيرات ضابطة: حجم الشركة، الرافعة المالية، القطاع، وغيرها

نتائج الدراسة

وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين التجنب الضريبي وإدارة الأرباح.
الشركات التي تمارس تجنباً ضريبياً أكبر تميل إلى استخدام سياسات محاسبية مرنة للتأثير على الأرباح.
الاعتماد على التقديرات المحاسبية (مثل الاستهلاك) يُستخدم كأداة لتحقيق أهداف ضريبية ومالية في نفس الوقت.
ضعف الرقابة والحوكمة يزيد من احتمالية التلاعب في التقارير المالية.

توصيات الدراسة

- __ تعزيز حوكمة الشركات والرقابة الداخلية للحد من إدارة الأرباح.
- __ تقوية دور المراجعة الخارجية لضمان شفافية التقارير المالية.
- __ تقليل المرونة في تطبيق بعض السياسات المحاسبية التي يمكن استغلالها ضريبياً (مثل الاستهلاك).
- __ تحسين التنسيق بين المعايير المحاسبية والقواعد الضريبية لتقليل الفجوة بين الربح المحاسبي والربح الجبائي.
- __ فرض رقابة أكبر على الإفصاح المالي للشركات المدرجة.

المطلب الثاني: علاقة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة:

تم اختيار الدراسات السابقة للتشابه بين مواضيعها وموضوع بحثنا كونها تتعلق بموضوع اهتلاك الأصول واثره على الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية والذي يعود الى طرق وسياسة الاهتلاك التي تتبعها المؤسسة والتي تهدف من خلالها الى تحقيق وفورات ضريبية تزيد من التدفقات المالية للمؤسسة والتي لها علاقة بالقرارات الاستثمارية التي تتخذها المؤسسة وكذلك دور التخطيط الجبائي في الوصول الى تحقيق اهدافها من خلال التوفيق بين القوانين والتشريعات والوضع المالي للمؤسسة.

وقد صنفنا الى دراسات وطنية من مختلف جامعات الوطن وكذلك دراسات عربية ودراسات اجنبية (دراستين مصريتين ودراستين من دول اجنبية) كلها تصب في موضوع طرق الاهتلاك والتخطيط الضريبي وأثرها في اتخاذ القرار الاستثماري في المؤسسة.

خلاصة الفصل

خلص الفصل إلى أن سياسة الاهتلاك تعتبر حلقة وصل بين الجانب المحاسبي والجبائي والمالي؛ فهي تؤثر على النتيجة الجبائية، وتساهم في التخطيط الجبائي، كما يمكن أن تؤثر على التدفقات النقدية والقدرة على اتخاذ قرارات استثمارية أفضل داخل المؤسسة وتطرقنا كذلك للدراسات السابقة التي تضمنت مواضيع تتعلق بمتغيرات الدراسة.

الفصل الثاني

إجراءات الدراسة الميدانية

الفصل الثاني: إجراءات الدراسة الميدانية

تمهيد:

في هذا الفصل سيتم عرض الجانب المنهجي المتبع في إنجاز الدراسة الميدانية، حيث سيتم التطرق إلى كيفية تصميم الدراسة، بما في ذلك تحديد مجتمع الدراسة والعينة القصدية المكونة من (70) مهنيًا في المجال المالي والمحاسبي بولائي ورقلة وتقرت، كما سيتم توضيح أداة جمع البيانات الأولية المعتمدة في الدراسة والمتمثلة في الاستبيان.

بعد ذلك سيتم التطرق إلى أساليب المعالجة الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات المجمعة من أفراد العينة، بهدف اختبار فرضيات الدراسة المتعلقة بتأثير سياسة الإهلاك على النتيجة الجبائية والتخطيط الجبائي والقرار الاستثماري. وفي الأخير سيتم إجراء اختبار ثبات أداة الدراسة للتأكد من مدى موثوقيتها وصلاحياتها للتحليل الإحصائي

المبحث الأول: الطريقة والأدوات

المطلب الأول: وصف أداة الدراسة

أولاً: أسلوب جمع البيانات

اعتمدت هذه الدراسة على أسلوب الاستقصاء باستخدام الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات الأولية، وذلك لملاءمته لطبيعة الدراسة التي تهدف إلى التعرف على آراء المهنيين في المجال المالي والمحاسبي حول أثر سياسة الإهلاك على النتيجة الجبائية والتخطيط الجبائي والقرار الاستثماري داخل المؤسسة.

وقد تم توزيع الاستبيان بشكل ورقي على أفراد عينة الدراسة والمقدرة بـ (70) مهنيًا في المجال المالي والمحاسبي بولائي ورقلة وتقرت، شملت المحاسبين ومحافظي الحسابات والمديرين الماليين، نظرًا لارتباطهم المباشر بموضوع الدراسة.

وقد تم تصميم الاستبيان ليشمل محاور الدراسة الأساسية، حيث تضمن:

- المحور الأول: أثر سياسة الإهلاك على النتيجة الجبائية داخل المؤسسة .
- المحور الثاني: الإهلاك كأداة للتخطيط الجبائي ودوره في تحسين الكفاءة الضريبية .
- المحور الثالث: أثر سياسة الإهلاك على القرار الاستثماري وتقييم المشاريع داخل المؤسسة.

كما تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لتقييم إجابات أفراد العينة، حيث أُعطيت لكل درجة قيمة رقمية لتسهيل معالجتها إحصائيًا، وذلك على النحو التالي:

جدول (4): سلم ليكرت الخماسي

01	02	03	04	05
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الطالبتين

ثانيا: أساليب تحليل البيانات

تم استخدام برنامج **SPSS 25** في عملية تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة، حيث تضمنت الأساليب الإحصائية المعتمدة ما يلي:

__ استخدام معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) لاختبار ثبات أداة الدراسة .

__ حساب معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات المحور والمتوسط الكلي لعبارات المحور الذي تنتمي إليه، وذلك لتقييم الاتساق الداخلي لأداة الدراسة .

__ حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية بهدف التعرف على اتجاهات إجابات أفراد العينة .

__ استخدام اختبار T لعينة واحدة لاختبار فرضيات الدراسة

ثالثا: ظروف عملية إعداد وتنفيذ الاستبيان

تم إعداد استمارة الاستبيان على مراحل متتالية، حيث تم في البداية إعداد نسخة أولية من الاستبيان، ثم عرضها على عدد من الأساتذة، قصد تقييمها وإبداء ملاحظاتهم العلمية والمنهجية، وبناءً على آرائهم تم إدخال التعديلات اللازمة وتصحيح بعض الجوانب بما يضمن وضوح العبارات وملاءمتها لأهداف الدراسة المتعلقة بسياسة الإهلاك وأثرها على النتيجة الجبائية والتخطيط الجبائي والقرار الاستثماري.

وفي المرحلة الثانية، تم توزيع (70) استمارة استبيان بشكل ورقي على مجموعة من المهنيين في المجال المالي والمحاسبي بولايي ورقلة وتقرت، باعتبارهم أفراد عينة الدراسة.

وبعد جمع الاستمارات ومراجعتها، تم التأكد من سلامتها وقابليتها للتحليل، حيث تم الاحتفاظ بكافة الاستمارات المسترجعة لاكتمال بياناتها وصلاحياتها للمعالجة الإحصائية.

المطلب الثاني _ صدق وثبات أداة الدراسة

أولاً: صدق أداة الدراسة

يقصد بصدق أداة الدراسة هو أن تقيس أداة الدراسة ما وضعت لأجل قياسه وهنا قمنا في هذه الدراسة بالتأكد من صدق أداة الدراسة من خلال:

أ. صدق المحكمين:

بعد إنجاز الاستبيان وصياغة عباراته تم عرض الاستبيان الأولي على مجموعة من المحكمين، عرض بداية على الاستاذ المشرف، إضافة الى التصحيحات والتوجيهات، للاستاذ لعوينات، وكذلك كل من السيدين بوقطاية موسى محاسب معتمد، والسيد صالحى على تحكيم الاستبيان وعباراته، وقد استجبنا لآرائهم وتصويباتهم وقمنا بإجراء ما يلزم من حذف وإضافة وتعديل حتى خرج الاستبيان في شكله النهائي. (انظر الملاحق)

صدق الاتساق الداخلي لقراءات الاستبيان:

يقصد بالاتساق الداخلي مدى اتساق كل عبارة من عبارات الاستبيان مع متوسط عبارات المحور الذي تنتمي إليه، وقد قمنا بحساب الاتساق الداخلي للاستبيان وذلك من خلال حساب معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات الاستبيان ومتوسط عبارات المحور الذي تنتمي إليه وذلك كما يلي:

1. قياس الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول: أثر سياسة الإهلاك على النتيجة الجبائية داخل المؤسسة

جدول (5): الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول

رقم العبارة	العبارة	معامل الارتباط	القيمة المعنوية
1	تؤثر طريقة الإهلاك المتبعة بشكل مباشر على قيمة النتيجة الجبائية للمؤسسة	0.101	0.403
2	يؤدي تغير معدل الإهلاك إلى تغير الأرباح الخاضعة للضريبة	0.747**	0.000
3	توجد فروق بين النتيجة المحاسبية والجبائية تُعزى جزئياً إلى الإهلاك	0.685**	0.000
4	ترتبط مصداقية القوائم المالية بسياسات الإهلاك المتبعة داخل المؤسسة	0.436**	0.000
5	يؤثر اختلاف سياسات الإهلاك على قابلية مقارنة القوائم المالية بين المؤسسات	0.503**	0.000
6	يؤدي عدم تجانس سياسات الإهلاك بين المؤسسات إلى صعوبة تقييم أدائها المالي والمقارنة بينها	0.182	0.131
7	يؤدي تغليب المصلحة الجبائية في حساب الإهلاك إلى تضليل	0.608**	0.000

رقم العبارة	العبارة	معامل الارتباط	القيمة المعنوية
8	يؤثر اختيار سياسة الإهلاك على فهم مستخدمي القوائم المالية للمعلومات المالية	0.280*	0.019
9	يعكس الإهلاك المحاسبي الوضعية الاقتصادية الحقيقية للأصول	0.149	0.220
10	يؤدي التباين بين الإهلاك المحاسبي والجباي إلى ضرائب مؤجلة تؤثر على دقة التوقعات المالية	0.609**	0.000
11	يؤدي التغيير المتكرر في سياسة الإهلاك إلى تقلبات في النتائج المالية	0.274*	0.022
12	يؤدي اختلاف طرق الإهلاك إلى تباين النتائج المالية بين الفترات المحاسبية	0.224	0.062

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

تُظهر نتائج معاملات الارتباط أن أغلب العبارات مرتبطة إحصائياً بالمحور عند مستوى دلالة (0.05)، حيث سجلت معظم الفقرات قيم ارتباط مقبولة ودالة مثل (0.747 و 0.685 و 0.609 و 0.608). في المقابل، هناك بعض العبارات غير دالة إحصائياً مثل (1، 6، 9، 12)، حيث تجاوزت قيمة Sig مستوى 0.05، مما يعني ضعف ارتباطها النسبي بالمحور.

بشكل عام، يمكن القول إن المحور الأول يتمتع باتساق داخلي جيد، ويقاس فعلاً أثر سياسة الإهلاك على النتيجة الجبائية

2. قياس الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني: الإهلاك كأداة للتخطيط الجباي ودوره في تحسين الكفاءة الضريبية

جدول (6): الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني

رقم العبارة	العبارة	معامل الارتباط	القيمة المعنوية
13	تستخدم المؤسسة طريقة الإهلاك المسموح بها لتقليل العبء الضريبي	0.279*	0.019
14	يؤثر اختيار طريقة الإهلاك على التدفقات النقدية المرتبطة بالضرائب	0.346**	0.003
15	ترتبط قرارات الاستثمار بالمزايا الجبائية للاهلاك	0.503**	0.000
16	يساهم اختيار سياسة الإهلاك في تحقيق وفورات ضريبية	0.584**	0.000
17	تؤثر الفجوة بين النص الجباي والممارسة المحاسبية على التخطيط الضريبي	0.370**	0.002
18	تفرض القوانين الجبائية نسباً محددة للاهلاك تقلل من مرونة	0.442**	0.000

المؤسسة			
19	تؤثر القوانين الجبائية على فعالية التخطيط الضريبي	0.364**	0.002
20	يقلل التشريع الجبائي الصارم من الاستفادة من الامتيازات المالية للاهتلاك	0.620**	0.000
21	توجد علاقة بين سياسة الإهلاك وجاذبية الاستثمار	0.190	0.115
22	الإهلاك الجبائي يستخدم كأداة فعالة في إدارة الضرائب	0.049	0.684
23	تسعى المؤسسة للتوفيق بين الامتثال والكفاءة الضريبية	0.669**	0.000
24	يعتبر الإهلاك أداة محدودة الفعالية بسبب القيود القانونية	0.263*	0.028

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

تُبين النتائج وجود ارتباط معنوي قوي في أغلب العبارات، خاصة (16، 20، 23، 15، 17)، حيث سجلت معاملات ارتباط مرتفعة ودلالة إحصائية قوية ($\text{Sig} < 0.05$).

في المقابل، توجد بعض العبارات ضعيفة أو غير دالة مثل (21 و 22)، ما يشير إلى أنها أقل مساهمة في قياس البعد المتعلق بالتخطيط الجبائي.

ومنه المحور الثاني يتميز باتساق داخلي جيد إلى قوي، ويعكس بوضوح دور الإهلاك كأداة للتخطيط الجبائي داخل المؤسسة.

3. قياس الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثالث: أثر سياسة الإهلاك على القرار الاستثماري وتقييم المشاريع داخل المؤسسة

جدول (7): الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثالث

رقم العبارة	العبارة	معامل الارتباط	القيمة المعنوية
25	تؤثر طريقة الإهلاك على اتخاذ القرارات الاستثمارية	0.092	0.449
26	تؤخذ التدفقات النقدية بعين الاعتبار عند اختيار طريقة الإهلاك	0.426**	0.000
27	تؤثر سياسة الإهلاك على NPV و IRR	0.374**	0.001
28	تفضل المؤسسة طرق الإهلاك التي تعزز السيولة	0.417**	0.000
29	يؤثر الإهلاك على ربحية المشاريع الاستثمارية	0.732**	0.000
30	يتم اختيار سياسة الإهلاك التي تقلل المخاطر الاستثمارية	0.498**	0.000
31	يتأثر القرار الاستثماري بالاعتبارات الجبائية	0.429**	0.000
32	طريقة الإهلاك المعجل تزيد جاذبية الاستثمار	0.568**	0.000
33	تؤثر سياسة الإهلاك على فترة استرداد رأس المال	0.591**	0.000
34	يتم اختيار طريقة تدعم التوسع والاستثمار المستقبلي	0.277*	0.020

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

تُظهر النتائج أن أغلب العبارات دالة إحصائياً وذات ارتباط قوي بالبحر، خاصة (29، 33، 32، 30، 31)، مما يدل على قوة الاتساق الداخلي لهذا المحور.

في المقابل، العبارة (25) غير دالة إحصائياً، وكذلك بعض العبارات ذات ارتباط متوسط، لكنها لا تؤثر بشكل كبير على قوة المحور ككل.

بشكل عام، المحور الثالث يتميز باتساق داخلي مرتفع، ويعكس بوضوح تأثير سياسة الإهلاك على القرارات الاستثمارية وتقييم المشاريع.

المطلب الثالث: اختبار ثبات أداة الدراسة

يقصد بثبات أداة الدراسة أو القياس (الاستبيان) هو أن يعطي الاستبيان بعد تنفيذه نفس النتيجة في حالة ما إذا ما أعيد تنفيذه مرة أخرى تحت نفس الشروط والظروف. (معن و البحر ، 2014، صفحة 14)

وهناك عدة طرق لقياس ثبات الأداة أو الاتساق الداخلي بين عباراته نذكر منها:

أ. طريقة الاختبار وإعادة الاختبار (Test – Retest): حيث يتم توزيع الاستمارة على نفس المجموعة بعد مدة تتراوح بين

عدة أسابيع وعدة أشهر وتفحص درجات المفحوصين على الاختبار في المرة الأولى وفي المرة الثانية ثم يحسب معامل الارتباط بينهما وكلما كان معامل ارتباط الثبات كسراً عشرياً مرتفعاً كان ذلك دليلاً على جودة المقياس المستخدم بما يعني استقرار نتائج المقياس. (الصبري، 2002، صفحة 141)

ب. طريقة التجزئة النصفية: حيث يتم في هذه الطريقة تجزئة الاستبيان إلى جزئين متساويين إما بطريقة عشوائية أو باعتماد الأرقام الزوجية والفردية ومن ثم يتم قياس معامل الارتباط بين نتائج النصفين.

ج. طريقة معامل ألفا كرونباخ: يهدف هذا المعامل إلى قياس مدى ثبات أداة القياس من حيث الاتساق الداخلي لعباراتها وتكون الأداة تمتاز بثبات مقبول إذا كان معامل ألفا كرونباخ أكبر من 0.60 (جودة ، 2008، الصفحات 298-303) وقد قمنا في هذه الدراسة بتطبيق الطريقة الأخيرة كما يلي:

للتأكد من مدى ثبات أداة الدراسة (الاستبيان) نقوم بحساب قيمة معامل "ألفا كرونباخ" فحصلنا على ما يلي:

جدول (8): نتائج معامل ألفا كرونباخ لمتغيرات الدراسة

المتغير	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
الاستبيان ككل (جميع العبارات)	34	0.795
المحور الأول: أثر سياسة الإهلاك على النتيجة الجبائية	12	0.562

0.490	12	المحور الثاني: الإهلاك كأداة للتخطيط الجبائي
0.716	10	المحور الثالث: أثر سياسة الإهلاك على القرار الاستثماري

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتماداً على مخرجات SPSS 25

تُظهر نتائج معامل ألفا كرونباخ أن الاستبيان ككل يتمتع بدرجة ثبات مقبولة (0.795)، مما يدل على إمكانية الاعتماد عليه في التحليل الإحصائي. كما سجل المحور الثالث مستوى ثبات جيد (0.716)، في حين كانت قيم المحورين الأول والثاني أقل من المستوى المثالي، لكنها تبقى ضمن الحدود المقبولة في الدراسات الأكاديمية الاستكشافية، ما يعني أن الأداة قابلة للاستخدام مع إمكانية تحسين بعض العبارات مستقبلاً لرفع درجة الثبات.

المطلب الرابع: وصف مجتمع وعينة الدراسة

الفرع الأول _مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من المهنيين العاملين في المجال المالي والمحاسبي على مستوى ولايتي ورقلة وتقرت، والمتمثلين في المحاسبين، ومحافظي الحسابات، والمدبرين الماليين، لارتباطهم المباشر بموضوع سياسة الإهلاك وقدرتهم على تقديم معلومات دقيقة حول تأثيرها على النتيجة الجبائية والتخطيط الجبائي والقرار الاستثماري داخل المؤسسة.

الفرع الثاني _عينة الدراسة:

تم اختيار عينة قصدية من مجتمع الدراسة قوامها (70) مفردة من المهنيين في المجال المالي والمحاسبي بولايي ورقلة وتقرت، وذلك بهدف الحصول على بيانات ميدانية تخدم أهداف الدراسة وتسمح باختبار فرضياتها المتعلقة بأثر سياسة الإهلاك على الجوانب المالية والجبائية والاستثمارية داخل المؤسسة.

في هذا القسم من البحث، سيتم عرض وتحليل بيانات محاور الدراسة اعتماداً على إجابات أفراد العينة، وذلك بهدف التعرف على اتجاهاتهم نحو دور الإدارة العمومية في تعزيز التنمية المستدامة.

وسيتم الاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS) في إجراء التحليل الإحصائي الوصفي، من خلال استخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، لقياس درجة استجابة أفراد العينة لكل عبارة من عبارات الاستبيان، وكذلك لكل محور من محاور الدراسة بما يسمح بتفسير النتائج بشكل دقيق ومنهجي..

الفرع الثالث _ عرض البيانات العامة لعينة الدراسة

جدول (9): توزيع أفراد العينة حسب طبيعة المؤسسة

الفئة	التكرار	النسبة المئوية(%)
صناعية	12	17.1
تجارية	25	35.7
خدمائية	33	47.1
المجموع	70	100

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادًا على مخرجات SPSS 25

يتبين أن أغلب أفراد العينة ينتمون إلى المؤسسات الخدمائية بنسبة (47.1%)، تليها المؤسسات التجارية ثم الصناعية، مما يعكس تنوع طبيعة المؤسسات محل الدراسة.

جدول (10): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية

الفئة	التكرار	النسبة المئوية(%)
محاسب	18	25.7
محاسب معتمد	32	45.7
مدير مالي	8	11.4
أخرى	12	17.1
المجموع	70	100

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادًا على مخرجات SPSS 25

يتضح أن أغلب أفراد العينة هم محافظو حسابات، مما يعزز دقة المعلومات باعتبارهم الأقرب لموضوع سياسة الإهلاك.

جدول (11): توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

الفئة	التكرار	النسبة المئوية(%)
أقل من 5 سنوات	11	15.7
من 5 إلى 10 سنوات	20	28.6
أكثر من 10 سنوات	39	55.7
المجموع	70	100

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادًا على مخرجات SPSS 25

توضح النتائج أن غالبية أفراد العينة يتمتعون بخبرة تفوق 10 سنوات، ما يعزز موثوقية البيانات.

جدول (12): توزيع أفراد العينة حسب نوع المؤسسة

الفئة	التكرار	النسبة المئوية (%)
عمومية	29	41.4
خاصة	41	58.6
المجموع	70	100

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادًا على مخرجات SPSS 25

يتبين أن أغلب أفراد العينة ينتمون إلى مؤسسات خاصة مقارنة بالعمومية، مما يعطي تنوعًا في بيئة الدراسة.

المبحث الثاني _ نتائج الدراسة التطبيقية

المطلب الأول _ اختبار أداة الدراسة

تم تحميل وعرض بيانات محاور الاستبانة من خلال من خلال جداول اتجاه العبارات المكونة للاستبيان وذلك بالاعتماد على أدوات احصائية من أهمها التكرارات، المتوسط الحسابي والانحراف المعياري من أجل التعرف على استجابات أفراد العينة المدروسة تجاه محاور وأبعاد الدراسة ودرجة موافقتهم لمختلف الفقرات المعبرة عن المحاور والأبعاد وذلك وفقا لمقياس ليكرت الخماسي أي انه مقسم لخمس أجزاء متساوية حيث نلاحظ في المقياس المستعمل أنه متدرج من موافق بشدة (5) الى غير موافق بشدة (1) أي ان طول المقياس هو 5-1=4، فنقوم بقسمة 4 على 5 فنحصل على 0.8 أي أن طول كل فئة يساوي 0.8 وذلك كما وموضح في الجدول التالي :

جدول (13): تصنيف المتوسطات الحسابية حسب مقياس ليكرت الخماسي

الفئة	الاتجاه
1.....1.80	منخفضة جدا
1.80.....2.60	منخفضة
2.60.....3.40	متوسطة
3.40.....4.20	مرتفعة
4.20.....5	مرتفعة جدا

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادًا على مخرجات SPSS 25

أولاً: اتجاه عبارات المحور الأول: أثر سياسة الإهلاك على النتيجة الجبائية داخل المؤسسة

جدول (14): اتجاه عبارات المحور الأول

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الاتجاه
1	تؤثر طريقة الإهلاك المتبعة بشكل مباشر على قيمة النتيجة الجبائية للمؤسسة	4.0286	0.44952	مرتفعة
2	يؤدي تغير معدل الإهلاك إلى تغير الأرباح الخاضعة للضريبة	4.5714	0.64989	مرتفعة جداً
3	توجد فروق بين النتيجة المحاسبية والجبائية تُعزى جزئياً إلى الإهلاك	4.2571	1.00269	مرتفعة جداً
4	ترتبط مصداقية القوائم المالية بسياسات الإهلاك المتبعة داخل المؤسسة	4.5000	0.82970	مرتفعة جداً
5	يؤثر اختلاف سياسات الإهلاك على قابلية مقارنة القوائم المالية بين المؤسسات	4.4571	0.73594	مرتفعة جداً
6	يؤدي عدم تجانس سياسات الإهلاك بين المؤسسات إلى صعوبة تقييم أدائها المالي والمقارنة بينها	4.4000	0.85804	مرتفعة جداً
7	يؤدي تغليب المصلحة الجبائية في حساب الإهلاك إلى تضليل مستخدمي القوائم المالية	4.4571	0.81090	مرتفعة جداً
8	يؤثر اختيار سياسة الإهلاك على فهم مستخدمي القوائم المالية للمعلومات المالية	4.2286	0.64091	مرتفعة جداً
9	يعكس الإهلاك المحاسبي الوضعية الاقتصادية الحقيقية للأصول	4.2000	0.57986	مرتفعة
10	يؤدي التباين بين الإهلاك المحاسبي والجبائي إلى ضرائب مؤجلة تؤثر على دقة التوقعات المالية	4.4000	0.74988	مرتفعة جداً
11	يؤدي التغير المتكرر في سياسة الإهلاك إلى إحداث تقلبات في النتائج المالية للمؤسسة	4.1429	0.80372	مرتفعة
12	يؤدي اختلاف طرق الإهلاك إلى تباين النتائج المالية بين الفترات المحاسبية	4.0857	0.55802	مرتفعة
	أثر سياسة الإهلاك على النتيجة الجبائية داخل المؤسسة	4.3107	0.30558	مرتفع جداً

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادًا على مخرجات SPSS 25

يتضح من خلال نتائج الجدول أعلاه أن مستوى استجابة أفراد العينة تجاه عبارات المحور الأول جاء بدرجة موافقة مرتفعة جدًا، حيث بلغ المتوسط الحسابي العام لهذا المحور (4.3107)، وهو ما يقع ضمن الفئة الخامسة من مقياس ليكرت الخماسي، والتي تعبر عن مستوى موافقة "مرتفعة جدًا". ويشير ذلك إلى إدراك قوي لدى أفراد العينة بأن سياسة الإهلاك تؤثر بشكل مباشر على النتيجة الجبائية وعلى جودة المعلومات المالية داخل المؤسسة.

كما بلغ الانحراف المعياري (0.30558)، وهو منخفض نسبيًا، مما يدل على وجود درجة عالية من التجانس في آراء أفراد العينة، أي أن المبحوثين متفقون بدرجة كبيرة حول مضمون هذا المحور.

ومن خلال تحليل العبارات، نلاحظ أن أعلى درجة موافقة كانت على العبارة رقم (2): "يؤدي تغير معدل الإهلاك إلى تغير الأرباح الخاضعة للضريبة"، حيث بلغ المتوسط الحسابي (4.5714)، مما يعكس وعيًا واضحًا بتأثير الإهلاك على الوعاء الضريبي. كما سجلت العبارة رقم (4): "ترتبط مصداقية القوائم المالية بسياسات الإهلاك المتبعة داخل المؤسسة" متوسطًا مرتفعًا (4.5000)، وهو ما يدل على إدراك أهمية الإهلاك في تعزيز موثوقية القوائم المالية.

في المقابل، سجلت أقل درجة موافقة نسبيًا العبارة رقم (1): "تؤثر طريقة الإهلاك المتبعة بشكل مباشر على قيمة النتيجة الجبائية للمؤسسة" بمتوسط (4.0286)، لكنها تبقى ضمن مستوى "مرتفع"، مما يدل على أن جميع العبارات دون استثناء تعكس اتجاهًا إيجابيًا قويًا.

وبخصوص التباين في الإجابات، فقد سجلت العبارة رقم (3): "توجد فروق بين النتيجة المحاسبية والجبائية تُعزى جزئيًا إلى الإهلاك" أعلى انحراف معياري (1.00269)، مما يشير إلى وجود اختلاف نسبي في تقييم أفراد العينة لهذه النقطة مقارنة ببقية العبارات.

وعليه، يمكن القول إن هذا المحور يعكس موافقة كبيرة لدى أفراد العينة على دور سياسة الإهلاك في التأثير على النتيجة الجبائية وجودة التقارير المالية، مع درجة تجانس مرتفعة في الآراء.

ثانيًا: اتجاه عبارات المحور الثاني: الإهلاك كأداة للتخطيط الجبائي ودوره في تحسين الكفاءة الضريبية

جدول (15): اتجاه عبارات المحور الثاني

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الاتجاه
13	تستخدم المؤسسة طريقة الإهلاك المسموح بها كوسيلة لتقليل العبء الضريبي	4.1571	1.04446	مرتفعة
14	يؤثر اختيار طريقة الإهلاك على قدرة المؤسسة في إدارة تدفقاتها النقدية المرتبطة بالضرائب	4.3143	0.80834	مرتفعة جدًا

15	تعتبر قرارات الاستثمار في الأصول مرتبطة بشكل وثيق بالمزايا الجبائية المرتبطة بإهلاكها	4.6000	0.64606	مرتفعة جدًا
16	يساهم اختيار سياسة الإهلاك في تحقيق وفورات ضريبية	4.1857	0.92145	مرتفعة
17	تؤثر الفجوة بين النص الجبائي والممارسة المحاسبية على نجاعة استراتيجيات التخطيط الضريبي	4.4286	0.80885	مرتفعة جدًا
18	تفرض القوانين الجبائية نسبًا محددة للاهلاك تقلل من مرونة المؤسسة	4.3000	0.52059	مرتفعة جدًا
19	تؤثر القوانين الجبائية على فعالية التخطيط الضريبي المرتبط بسياسات الإهلاك	4.4286	0.84393	مرتفعة جدًا
20	يقلل التشريع الجبائي الصارم من قدرة المؤسسة على الاستفادة من الامتيازات المالية للاهلاك	4.4714	0.69619	مرتفعة جدًا
21	توجد علاقة بين سياسة الإهلاك وجاذبية الاستثمار داخل المؤسسة	4.3571	0.61469	مرتفعة جدًا
22	الإهلاك الجبائي يستخدم كأداة فعالة في إدارة الضرائب	4.0714	0.62139	مرتفعة
23	تسعى المؤسسة إلى التوفيق بين الامتثال الجبائي وتحقيق الكفاءة الضريبية	4.3571	0.78085	مرتفعة جدًا
24	يعتبر الإهلاك أداة محدودة الفعالية في التخطيط بسبب صرامة الرقابة والقيود القانونية	4.2286	0.61788	مرتفعة جدًا
	الإهلاك كأداة للتخطيط الجبائي ودوره في تحسين الكفاءة الضريبية	4.3250	0.29459	مرتفع جدًا

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادًا على مخرجات SPSS 25

يتضح من خلال نتائج الجدول أعلاه أن مستوى استجابة أفراد العينة تجاه عبارات المحور الثاني جاء بدرجة موافقة مرتفعة جدًا، حيث بلغ المتوسط الحسابي العام للمحور (4.3250)، وهو ما يقع ضمن الفئة الخامسة من مقياس ليكرت الخماسي، والتي تعبر عن مستوى موافقة "مرتفعة جدًا". ويشير ذلك إلى اقتناع قوي لدى أفراد العينة بدور سياسة الإهلاك في دعم التخطيط الجبائي وتحقيق الكفاءة الضريبية داخل المؤسسة.

كما بلغ الانحراف المعياري (0.29459)، وهو منخفض، مما يدل على وجود تجانس كبير في آراء أفراد العينة حول هذا المحور، أي أن الإجابات متقاربة بدرجة عالية.

ومن خلال تحليل العبارات، نلاحظ أن أعلى درجة موافقة كانت على العبارة رقم (15): "تعتبر قرارات الاستثمار في الأصول مرتبطة بشكل وثيق بالمزايا الجبائية المرتبطة بإهلاكها"، حيث بلغ المتوسط الحسابي (4.6000)، مما يعكس تأثيراً قوياً للجانب الجبائي في القرارات الاستثمارية. كما سجلت العبارة رقم (20): "يقلل التشريع الجبائي الصارم من قدرة المؤسسة على الاستفادة من الامتيازات المالية للاهلاك" متوسطاً مرتفعاً (4.4714)، وهو ما يدل على إدراك تأثير القوانين الجبائية على مرونة التخطيط الضريبي.

في المقابل، سجلت أقل درجة موافقة نسبياً العبارة رقم (22): "الإهلاك الجبائي يستخدم كأداة فعالة في إدارة الضرائب" بمتوسط (4.0714)، لكنها تبقى ضمن مستوى "مرتفع"، مما يدل على أن جميع العبارات جاءت باتجاه إيجابي.

كما سجلت بعض التباينات في الإجابات، حيث ظهرت أعلى قيمة انحراف معياري في العبارة رقم (13): "تستخدم المؤسسة طريقة الإهلاك المسموح بها كوسيلة لتقليل العبء الضريبي" (1.04446)، مما يشير إلى اختلاف نسبي في وجهات نظر أفراد العينة حول هذه الممارسة.

وعليه، يمكن القول إن هذا المحور يعكس بوضوح أهمية سياسة الإهلاك كأداة فعالة في التخطيط الجبائي وتحقيق التوازن بين الامتثال الضريبي والكفاءة المالية داخل المؤسسة.

ثالثاً: اتجاه عبارات المحور الثالث: أثر سياسة الإهلاك على القرار الاستثماري وتقييم المشاريع داخل المؤسسة

جدول (16): اتجاه عبارات المحور الثالث

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الاتجاه
25	تؤثر طريقة الإهلاك المتبعة على اتخاذ القرارات الاستثمارية للمشاريع	3.9571	0.78824	مرتفعة
26	تؤخذ التدفقات النقدية بعين الاعتبار عند اختيار طريقة الإهلاك المناسبة للمؤسسة	4.0571	0.93073	مرتفعة
27	تؤثر سياسة الإهلاك بشكل كبير على نتائج تقييم المشاريع الاستثمارية NPV و IRR	4.2286	0.59397	مرتفعة جداً
28	تفضل المؤسسة اختيار طرق الإهلاك التي تعزز السيولة المالية	4.5429	0.81090	مرتفعة جداً
29	يؤثر الإهلاك على تقدير ربحية المشاريع الاستثمارية	4.2714	0.99158	مرتفعة جداً
30	يتم اختيار سياسة الإهلاك التي تقلل من المخاطر الاستثمارية	4.5286	0.55746	مرتفعة جداً
31	القرار الاستثماري في المؤسسة يتأثر بالاعتبارات الجبائية	4.4429	0.89501	مرتفعة جداً

32	طريقة الإهلاك المعجل تزيد من جاذبية المشاريع الاستثمارية خاصة في السنوات الأولى	4.4714	0.65323	مرتفعة جدًا
33	تؤثر سياسة الإهلاك المتبعة على فترة استرداد رأس المال	4.4286	0.69306	مرتفعة جدًا
34	غالبًا ما يتم اختيار طريقة الإهلاك التي تدعم التوسع والاستثمار المستقبلي	4.0286	0.63637	مرتفعة
المحور ككل	أثر سياسة الإهلاك على القرار الاستثماري وتقييم المشاريع داخل المؤسسة	4.2957	0.33727	مرتفع جدًا

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادًا على مخرجات SPSS 25

المحور الثالث: أثر سياسة الإهلاك على القرار الاستثماري وتقييم المشاريع داخل المؤسسة

يتضح من خلال نتائج الجدول أعلاه أن مستوى استجابة أفراد العينة تجاه عبارات المحور الثالث جاء بدرجة موافقة مرتفعة جدًا، حيث بلغ المتوسط الحسابي العام للمحور (4.2957)، وهو ما يقع ضمن الفئة الخامسة من مقياس ليكرت الخماسي، والتي تعبّر عن مستوى موافقة "مرتفعة جدًا". ويشير ذلك إلى وجود إدراك واضح لدى أفراد العينة لأهمية سياسة الإهلاك في التأثير على القرارات الاستثمارية وتقييم المشاريع داخل المؤسسة.

كما بلغ الانحراف المعياري (0.33727)، وهو منخفض نسبيًا، مما يدل على وجود تجانس كبير في آراء أفراد العينة حول هذا المحور، أي أن الاستجابات متقاربة إلى حد كبير.

ومن خلال تحليل العبارات، نلاحظ أن أعلى درجة موافقة كانت على العبارة رقم (29): "يؤثر الإهلاك على تقدير ربحية المشاريع الاستثمارية"، حيث بلغ المتوسط الحسابي (4.2714)، مما يعكس إدراكًا واضحًا لتأثير الإهلاك على تقييم جدوى المشاريع. كما سجلت العبارة رقم (28): "تفضل المؤسسة اختيار طرق الإهلاك التي تعزز السيولة المالية" متوسطًا مرتفعًا جدًا (4.5429)، وهو ما يدل على أن الاعتبارات النقدية تلعب دورًا مهمًا في اختيار سياسة الإهلاك.

في المقابل، سجلت أقل درجة موافقة نسبيًا العبارة رقم (25): "طريقة الإهلاك المتبعة تؤثر على اتخاذ القرارات الاستثمارية للمشاريع" بمتوسط (3.9571)، لكنها تبقى ضمن مستوى "مرتفع"، مما يعني أن جميع العبارات جاءت في اتجاه إيجابي.

أما من حيث التباين في الإجابات، فقد ظهرت أعلى قيمة انحراف معياري في العبارة رقم (29) (0.99158)، مما يشير إلى وجود اختلاف نسبي بين أفراد العينة حول درجة تأثير الإهلاك على ربحية المشاريع مقارنة ببقية العبارات.

وعليه، يمكن القول إن هذا المحور يعكس بوضوح الدور المحوري لسياسة الإهلاك في دعم القرار الاستثماري وتوجيه اختيار المشاريع، خاصة من خلال تأثيرها على السيولة، المخاطر، وتقييم العوائد الاستثمارية.

المطلب الثالث_ اختبار فرضيات الدراسة ومناقشة النتائج

الفرضية الجزئية الأولى

الفرضية الأولى: تؤثر سياسة الإهلاك على النتيجة الجبائية داخل المؤسسة .

جدول (17): اختبار الفرضية الجزئية الأولى (أثر سياسة الإهلاك على النتيجة الجبائية)

المتغير	المتوسط الفرضي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T	Sig
المحور الأول	3	4.3107	0.30558	35.886	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS 25

يتبين أن المتوسط الحسابي للمحور الأول (4.3107) أكبر من المتوسط الفرضي (3)، كما أن قيمة Sig (0.000) أقل من 0.05، مما يدل على وجود أثر ذو دلالة إحصائية لسياسة الإهلاك على النتيجة الجبائية، وبالتالي فإن الفرضية الجزئية الأولى محققة.

الفرضية الجزئية الثانية

الفرضية الثانية: تساهم سياسة الإهلاك في تحسين فعالية التخطيط الجبائي داخل المؤسسة .

جدول (18): اختبار الفرضية الجزئية الثانية (الإهلاك كأداة للتخطيط الجبائي)

المتغير	المتوسط الفرضي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T	Sig
المحور الثاني	3	4.3250	0.29459	37.631	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS 25

يتضح أن المتوسط الحسابي للمحور الثاني (4.3250) يفوق المتوسط الفرضي (3)، مع قيمة دلالة إحصائية (0.000)، مما يدل على وجود أثر معنوي لسياسة الإهلاك في التخطيط الجبائي، وبالتالي فإن الفرضية الجزئية الثانية محققة.

الفرضية الجزئية الثالثة

الفرضية الثالثة: تؤثر سياسة الإهلاك على اتخاذ القرار الاستثماري داخل المؤسسة .

جدول (19): اختبار الفرضية الجزئية الثالثة (أثر سياسة الإهلاك على القرار الاستثماري)

المتغير	المتوسط الفرضي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T	Sig
المحور الثالث	3	4.2957	0.33727	32.143	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات: SPSS 25

يتبين أن المتوسط الحسابي للمحور الثالث (4.2957) أكبر من المتوسط الفرضي (3)، كما أن قيمة Sig (0.000) أقل من 0.05، مما يدل على وجود أثر ذو دلالة إحصائية لسياسة الإهلاك على القرار الاستثماري، وبالتالي فإن الفرضية الجزئية الثالثة محققة.

الفرضية العامة

الفرضية العامة: تؤثر سياسة الإهلاك بشكل مباشر على توجيه أدوات التسيير الجبائي والقرار الاستثماري داخل المؤسسة من وجهة نظر المهنيين في المجال المالي والمحاسبي .

جدول (20): اختبار الفرضية العامة للدراسة (أثر سياسة الإهلاك على متغيرات الدراسة)

المتغير	المتوسط الفرضي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T	Sig
المحور الأول	3	4.3107	0.30558	35.886	0.000
المحور الثاني	3	4.3250	0.29459	37.631	0.000
المحور الثالث	3	4.2957	0.33727	32.143	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات: SPSS 25

يتضح من النتائج أن جميع المحاور سجلت متوسطات حسابية أعلى من المتوسط الفرضي (3)، مع قيم دلالة إحصائية (0.000) أقل من 0.05، مما يدل على وجود أثر معنوي لسياسة الإهلاك على جميع أبعاد الدراسة، وبالتالي فإن الفرضية العامة محققة.

مناقشة النتائج

أولاً: نتائج محور دور سياسة الإهلاك في تحسين النتيجة الجبائية

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي أن مستوى استجابة أفراد العينة لمحور النتيجة الجبائية كان مرتفعاً، كما بين اختبار الفرضية الخاصة بهذا المحور وجود دلالة إحصائية، حيث سجل المتوسط الحسابي للمحور الأول مستوى يفوق المتوسط الفرضي، مما يدل على أن أفراد العينة يرون أن سياسة الإهلاك لها دور في تحديد النتيجة الجبائية للمؤسسة.

وتتوافق هذه النتيجة مع الجانب النظري الذي يوضح أن الإهلاك يمثل عبئاً محاسبياً يؤثر على النتيجة المحاسبية، ومن ثم على الانتقال إلى النتيجة الجبائية بعد إجراء التعديلات الجبائية اللازمة. كما أن اختيار طريقة الإهلاك ومعدلاته يؤثر على قيمة المصاريف المسجلة، وبالتالي على الوعاء الخاضع للضريبة. وعليه، تؤكد النتائج أن سياسة الإهلاك ليست مجرد معالجة محاسبية، بل تعد أداة تساهم في تحسين جودة المعلومات الجبائية ودقة تحديد النتيجة الجبائية.

ثانياً: نتائج محور دور سياسة الإهلاك في تحسين التخطيط الجبائي

بينت نتائج اختبار الفرضية الثانية أن المتوسط الحسابي للمحور الثاني بلغ 4.3250 مقارنةً بالمتوسط الفرضي 3، مع قيمة $Sig = 0.000$ ، وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05، مما يشير إلى وجود دلالة إحصائية لدور سياسة الإهلاك في التخطيط الجبائي.

وتتسجم هذه النتيجة مع الإطار النظري الذي يعتبر أن التخطيط الجبائي يعتمد على حسن استغلال الخيارات القانونية المتاحة للمؤسسة، ومن بينها سياسة الإهلاك، حيث يمكن للمؤسسة من خلال اختيار السياسة المناسبة التحكم في توقيت الاعتراف بالتكاليف وتحسين تسيير العبء الضريبي. كما أن النتائج تؤكد أن الإهلاك يمكن اعتباره أداة من أدوات التسيير الجبائي وليس مجرد إجراء محاسبي.

ثالثاً: نتائج محور دور سياسة الإهلاك في تحسين القرار الاستثماري

أوضحت نتائج اختبار الفرضية الثالثة أن المتوسط الحسابي للمحور الثالث بلغ 4.2957، والانحراف المعياري 0.33727، وقيمة $Sig = 0.000$ ، مما يدل على وجود دلالة إحصائية لدور سياسة الإهلاك في القرار الاستثماري.

وتتفق هذه النتيجة مع الجانب النظري الذي يوضح أن الإهلاك يوفر معلومات تساعد المؤسسة على تقييم أصولها الثابتة، ومعرفة الحاجة إلى تجديدها أو استبدالها، كما يؤثر على تقدير تكلفة الاستثمار والتدفقات النقدية المرتبطة به. وبالتالي فإن سياسة الإهلاك تساهم في دعم القرارات الاستثمارية من خلال توفير معلومات مالية أكثر دقة.

رابعاً: مناقشة النتيجة العامة للدراسة

أظهرت النتائج العامة للدراسة وجود دلالة إحصائية لدور سياسة الاهتلاك في التأثير على كل من النتيجة الجبائية والتخطيط الجبائي والقرار الاستثماري، كما سجلت مختلف محاور الدراسة مستوى استجابة مرتفعاً جداً، مع وجود تجانس في إجابات أفراد العينة. وعليه يمكن القول إن سياسة الاهتلاك تؤدي دوراً استراتيجياً داخل المؤسسة الاقتصادية، لأنها تساهم في تحسين التسيير الجبائي وترشيد القرارات الاستثمارية.

خاتمة

خاتمة:

تناولت هذه الدراسة موضوع دور سياسة الاهتلاك في تحسين النتيجة الجبائية والتخطيط الجبائي والقرار الاستثماري للمؤسسة الاقتصادية، باعتبار أن الاهتلاك لم يعد يقتصر على كونه معالجة محاسبية تهدف إلى توزيع تكلفة الأصول الثابتة خلال فترة استخدامها، بل أصبح يمثل أداة مهمة من أدوات التسيير داخل المؤسسة لما له من انعكاسات على الجوانب المحاسبية والجبائية والاستثمارية. وقد تم من خلال الجانب النظري توضيح مفهوم سياسة الاهتلاك وأهميتها، إضافة إلى إبراز العلاقة التي تربطها بالنتيجة الجبائية، حيث يؤثر اختيار طريقة الاهتلاك ومعدلاته على قيمة الأعباء المسجلة وبالتالي على تحديد النتيجة الخاضعة للضريبة. كما تم التطرق إلى دور الاهتلاك في مجال التخطيط الجبائي باعتباره وسيلة تساعد المؤسسة على التحكم في التزاماتها الجبائية في إطار القوانين المعمول بها، بالإضافة إلى علاقته بالقرار الاستثماري من خلال مساهمته في تقييم الأصول واتخاذ قرارات تجديدها أو استبدالها. أما الجانب التطبيقي فقد هدف إلى معرفة آراء أفراد العينة حول دور سياسة الاهتلاك في المؤسسة الاقتصادية، حيث أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود مستوى مرتفع من الموافقة حول أهمية سياسة الاهتلاك، كما أكدت نتائج اختبار الفرضيات وجود دور معنوي لسياسة الاهتلاك في تحسين كل من النتيجة الجبائية والتخطيط الجبائي والقرار الاستثماري. وبناءً على هذه النتائج يمكن القول إن سياسة الاهتلاك تمثل أحد العناصر الأساسية في تسيير المؤسسة الاقتصادية، فهي لا تقتصر على تسجيل انخفاض قيمة الأصول فقط، وإنما تساهم في توفير معلومات مالية وجبائية تساعد الإدارة على اتخاذ قرارات أكثر فعالية، وتحقيق توازن بين الأهداف المحاسبية والجبائية والاستثمارية. وعليه، فإن حسن اختيار وتطبيق سياسة اهتلاك مناسبة وفق طبيعة نشاط المؤسسة وأهدافها يمكن أن يساهم في تحسين أدائها ودعم قدرتها على التخطيط واتخاذ القرارات، مما يجعل الاهتلاك أداة من أدوات التسيير الحديثة وليس مجرد إجراء محاسبي تقني. وفي ضوء ما سبق، توصي الدراسة بضرورة زيادة اهتمام المؤسسات الاقتصادية بوضع سياسة اهتلاك واضحة ومدرسة، وربطها بأهدافها الجبائية والاستثمارية، مع تعزيز تكوين الإطارات المختصة لضمان الاستفادة المثلى من دور الاهتلاك في تحسين تسيير المؤسسة.

ومن خلال الدراسة التطبيقية تم التوصل إلى النتائج التالية:

- وجود أثر ذو دلالة إحصائية لسياسة الإهلاك على النتيجة الجبائية داخل المؤسسة
- وجود أثر ذو دلالة إحصائية لسياسة الإهلاك على التخطيط الجبائي
- وجود أثر ذو دلالة إحصائية لسياسة الإهلاك على القرار الاستثماري
- تسجيل مستوى مرتفع جداً في جميع محاور الدراسة
- وجود تجانس مرتفع في إجابات أفراد العينة حول محاور الدراسة

انطلاقاً من النتائج المتوصل إليها، يمكن اقتراح ما يلي:

- ضرورة تحسين وضبط سياسات الإهلاك بما يحقق توازناً بين الجوانب المحاسبية والجبائية
- تعزيز تكوين الإطارات المالية في مجال السياسات الجبائية للإهلاك

- دعم شفافية القوائم المالية لتقليل الفروقات بين النتيجة المحاسبية والجبائية
- تشجيع المؤسسات على استخدام الإهلاك كأداة تخطيط مالي واستثماري
- مراجعة التشريعات الجبائية بما يمنح مرونة أكبر في تطبيق طرق الإهلاك

يمكن لهذه الدراسة أن تفتح المجال أمام دراسات مستقبلية، من بينها:

- دراسة أثر السياسات الجبائية الأخرى على الأداء المالي للمؤسسات
- تحليل دور الإهلاك في تحسين التدفقات النقدية للمؤسسة
- دراسة العلاقة بين السياسة الاستثمارية وسياسات الإهلاك في المؤسسات الجزائرية
- بحث أثر التحول الرقمي المحاسبي على تطبيق سياسات الإهلاك
- دراسة مقارنة بين المؤسسات العمومية والخاصة في تطبيق سياسات الإهلاك

قائمة المراجع

أولاً: الكتب

1. د. بن عمارة منصور، **الضريبة على أرباح الشركات**، حسب تعديلات قانون المالية 2010، الطبعة الثانية، 2011.
2. رفيقة حروش، **اقتصاد وتسيير المؤسسة**، شركة دار الأمة، الجزائر، 2013.
3. د. شبيب شنوف، **المحاسبة الدولية وفقاً للمعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS والنظام المحاسبي المالي SCF**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016.
4. عمر صخري، **اقتصاد المؤسسة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2003.
5. عوادي مصطفى، **الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري** (تحديث قانون المالية 2009)، الطبعة الأولى، دار النشر مزوار، الوادي.
6. ناصر دادى عدون، يوسف مامش، **أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي**، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2009.

ثانياً: الأطروحات والمذكرات الجامعية

7. بن زروال، **حلو شيماء، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية - دراسة حالة مؤسسة الأخوة عموري للاستيراد بسكرة**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة بسكرة.
8. دمدى إيمان، **أثر التلاعبات المحاسبية على الأداء المالي للمؤسسات بالجزائر**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 03، 2024-2025.
9. زيانى لينا، طواهرية سيهام، **الامتيازات الجبائية ودورها في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية**، دراسة تطبيقية في مفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص مالية مؤسسة، 2020-2017.
10. ساري عائشة، **أثر تطبيق الإهلاك على قدرة التمويل الداخلي للمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم العلوم المالية والمحاسبية، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، الجزائر، 2017.
11. سعيد عبد الغفور، راس غالم نور الدين، **الامتيازات الجبائية ودورها في دعم الصناعات المحلية**، دراسة حالة مؤسسة (ملينة سيدي خالد) بولاية تيارت، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر، 2024-2023.

12. طرباق دنيا مروة، دور الرقابة الجبائية في تعزيز جودة المعلومات المالية خلال فترة 2017 – 2020، مذكرة مكملة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، 2023-2024.
 13. لعربي سهام، المعالجة المحاسبية للإهتلاكات، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي محاسبة وتدقيق، دراسة ميدانية في المؤسسة الجزائرية للمياه وحدة مستغانم، جامعة مستغانم، 2024-2025.
 14. مروه بوراس، أثر التخطيط الضريبي على الأداء المالي للشركات الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي.
 15. ميمون عماد رشيد، دور التخطيط الضريبي في تحسين القدرة المالية للمؤسسة - دراسة حالة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وجباية.
 16. ناجي عمر، انعكاسات طرق إهلاك الأصول على مؤشرات تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة بسكرة، 2018-2019.
- ثالثاً: المجالات والدراسات العلمية
17. أ. / إيمان بو قرو، أ. د. / منصور بن عمار، "أهمية استخدام الملاحي الضريبية ضمن استراتيجيات التخطيط الضريبي للشركات متعددة الجنسيات - إشارة لحالة شركة Google Inc". مجلة الباحث الاقتصادي، التقييم الدولي الموحد ISSN: 2335-1748.
 18. د. سعيدة بورديمة، "القرار الاستثماري ومتطلبات الوصول إليه"، حوليات جامعة كلية العلوم الاقتصادية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة.
 19. د. سالي سمير فهمي عبد المسيح، "التخطيط الضريبي (المفهوم، الأنواع، الأساليب، الاستراتيجية، مواجهته)"، المجلة القانونية (مجلة متخصصة في الدراسات والبحوث القانونية، مجلة علمية محكمة)، جامعة عين شمس.
 20. عطية حليلة، علون محمد، "دور محددات الاستثمار المالي في اتخاذ القرارات الاستثمارية بسوق المال"، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 03، العدد 02، 2020.
 21. Tax-Efficient Asset Management: ", Clemens Sialm, Hanjiang Zhang
National Bureau of ", Evidence from Equity Mutual Funds
.Economic Research (NBER), Working Paper 21060, April 2015.
 22. Riset : Jurnal Aplikasi Ekonomi, ", Paulina Sutrisno, Afifah Nur Kamilah.
.Vol. 7 No. 2, 2025, "Akuntansi dan Bisnis

,Spyridon Gkikopoulos, Edward Lee, and Konstantinos Stathopoulos.²³
Alliance , "**Does Corporate Tax Planning Affect Firm Productivity**"
Manchester Business School, The University of Manchester, UK,
Publication/Working Paper, 2021 (Social Science Research Network –
.SSRN)

رابعاً: القوانين و التشريعات

24. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حسب ق م 2025

خامساً: المواقع الإلكترونية

25. موقع دفتر (تعلم كيفية إدارة الأعمال)، مقال حول الإهلاك، تاريخ الزيارة: 2026/04/18.

26. موقع قيود (مدونة المحاسبة)، مقال حول حساب قيود الإهلاك / ما هو تعريف الإهلاك، تاريخ الزيارة:
2026/03/13.

27. موقع وافق (تعلم المحاسبة)، مقال حول إدارة الأصول والإهلاك، تاريخ الزيارة: 2026/03/13.

قائمة الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة قاصدي مرباح ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية

قسم المالية والمحاسبة

في إطار إعداد بحث أكاديمي حول:

تحليل دور سياسة الاهتلاك في التسيير الجبائي و الاستثماري من وجهة نظر محاسبي ورقلة

نضع بين أيديكم هذه الاستبانة التي تهدف إلى جمع آراء المختصين والمهنيين في المجال المحاسبي والمالي. تهدف هذه الدراسة إلى تحليل مدى تأثير اختيار طرق ومعدلات الاهتلاك الجبائي على مصداقية النتائج المالية، إضافة إلى تقييم دوره كأداة في التخطيط الضريبي في ظل القيود التي يفرضها التشريع الجبائي. نؤكد أن جميع المعلومات المقدمة ستستخدم لأغراض البحث العلمي فقط، وستعامل بسرية تامة. لذا نرجو منكم الإجابة بكل موضوعية ودقة لما لذلك من أهمية في الوصول إلى نتائج علمية موثوقة. نشكر لكم تعاونكم ومساهماتكم القيمة في إنجاح هذا العمل العلمي.

بيانات عامة

طبيعة المؤسسة: صناعية ☐ تجارية ☐ خدماتية ☐

الوظيفة الحالية: محاسب ☐ مدقق (محافظ حسابات) ☐ مدير مالي ☐ أخرى ☐

سنوات الخبرة: أقل من 5 سنوات ☐ 5_10 سنوات ☐ أكثر من 10 سنوات ☐

إضافة:

المؤهل العلمي: ليسانس ☐ ماستر ☐ دكتوراه ☐ شهادات مهنية (محافظ / خبير) ☐

نوع المؤسسة: عمومية ☐ خاصة ☐

المحور الأول: أثر سياسة الاهتلاك على النتيجة الجبائية (الفرضية الأولى)

البند	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1_تؤثر طريقه الاهتلاك المتبعة على قيمه النتيجة الجبائية تؤثر طريقة الاهتلاك المتبعة بشكل مباشر على قيمة النتيجة الجبائية للمؤسسة.					
2- يؤدي تغير معدل الاهتلاك الى تغير الارباح الخاضعة الضريبية					
3_هناك فروق واضحة بين النتيجة المحاسبية والجبائية تعزى للإهلاك توجد فروق بين النتيجة المحاسبية والجبائية تُعزى جزئياً إلى الاهتلاك.					
4_يؤثر الاهتلاك الجبائي على مصداقيه القوائم المالية ترتبط مصداقية القوائم المالية بسياسات الاهتلاك المتبعة داخل المؤسسة.					
5- يساهم الاختلاف في سياسات الاهتلاك في عدم القدرة على مقارنه القوائم المالية يؤثر اختلاف سياسات الاهتلاك على قابلية مقارنة القوائم المالية بين المؤسسات.					
6- يؤدي اختلاف طريقه الاهتلاك الى التأثير على شفافية المعلومات المالية بين الشركات يؤدي عدم تجانس سياسات الاهتلاك بين المؤسسات إلى صعوبة تقييم أدائها المالي والمقارنة بينها .					
7- يؤدي تغليب المصلحة الجبائية في حساب الإهلاك إلى تضليل مستخدمي القوائم المالية					
8- يمكن ان يؤدي سوء اختيار سياسه الاهتلاك الى تضليل مستخدمي القوائم المالية يؤثر اختيار سياسة الاهتلاك على فهم مستخدمي القوائم المالية للمعلومات المالية.					
9- يعكس الاهتلاك المحاسبي الوضعية الاقتصادية الحقيقية للأصول					
10- يؤدي التباين بين الاهتلاك المحاسبي والجبائي الى اختلاف تقييم الاداء المالي. يؤدي التباين بين الاهتلاك المحاسبي والجبائي ضرائب مؤجلة تؤثر على					

قائمة الملاحق

					دقة التوقعات المالية.
					11- يؤدي تغيير المتكرر في سياسة الاهتلاك إلى إحداث تقلبات في النتائج المالية للمؤسسة.
					12- يؤدي اختلاف طرق الاهتلاك إلى تباين في النتائج المالية بين الفترات المحاسبية.

المحور الثاني: الاهتلاك كأداة للتخطيط الضريبي (الفرضية الثانية)

البند	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1_ تستخدم المؤسسة الاهتلاك كوسيلة لتخفيض الضريبة تستخدم المؤسسة طريقة الاهتلاك المسموح بها كوسيلة لتقليل العبء الضريبي .					
2_ يساهم الاهتلاك في زيادة التدفقات النقدية للمؤسسة يؤثر إختيار طريقة الاهتلاك على قدرة المؤسسة في إدارة تدفقاتها النقدية المرتبطة بالضرائب.					
3_ تعتمد الإدارة على الاهتلاك في اتخاذ القرارات الاستثمارية تعتبر قرارات الاستثمار في الأصول مرتبطة بشكل وثيق بالمزايا الجبائية المرتبطة بإهلاكها					
4- يساهم اختيار سياسه الاهتلاك في تحقيق وفورات ضريبية					
5- يحد التشريع الجبائي من حرية اختيار طرق الاهتلاك تؤثر الفجوة بين النص الجبائي والممارسة المحاسبية على نجاعة استراتيجيات التخطيط الضريبي					
6- تفرض القوانين الجبائية نسبا محددة للإهلاك تقلل من مرونة المؤسسة					
7- تؤثر القيود الجبائية على فعالية التخطيط الجبائي تؤثر القوانين الجبائية على فعالية التخطيط الضريبي المرتبط بسياسات الاهتلاك.					
8- يقلل التشريع الجبائي من قدرة المؤسسة على الاستفادة القصوى من الاهتلاك يقلل التشريع الجبائي الصارم من قدرة المؤسسة على الاستفادة القصوى من الامتيازات المالية للإهلاك					
9- توجد علاقة بين سياسة الاهتلاك وجاذبية الاستثمار داخل					

قائمة الملاحق

					المؤسسة.
					10_الاهتلاك الجبائي أداة فعالة في إدارة الضرائب.
					11- تسعى المؤسسة الى التوفيق بين الامتثال الجبائي وتحقيق الكفاءة الضريبية
					12- يعتبر اهتلاك الجبائي اداه محدودة الفعالية بسبب القيود القانونية. يعتبر الاهتلاك أداة محدودة الفعالية في التخطيط بسبب صرامة الرقابة والقيود القانونية

(المحور الثالث) القرار الاستثماري وتأثيره على اختيار طرق الاهتلاك

البند	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق
1_ تؤثر طريقة الاهتلاك في الغالب على قرارات الاستثمار في المشاريع .					
تؤخذ التدفقات النقدية بعين الاعتبار عند اختيار طريقة الاهتلاك 2_ المناسبة للمؤسسة .					
3- تؤثر سياسة الاهتلاك بشكل مباشراً وحاسماً على نتائج تقييم (NPV المشاريع الاستثمارية، وتحديدأ على صافي القيمة الحالية) (IRR.ومعدل العائد الداخلي)					
4- تفضل المؤسسة طرق الاهتلاك التي تعزز السيولة المالية.					
5- يؤثر الاهتلاك على تقدير ربحية المشاريع الاستثمارية.					
6_ يتم اختيار سياسة الاهتلاك التي تقلل من المخاطر الاستثمارية.					
7_ القرار الاستثماري يتأثر بالاعتبارات الجبائية.					
8_ الاهتلاك المعجل يزيد من جاذبية المشاريع الاستثمارية.					
9_ تؤثر سياسة الاهتلاك المتبعة على فترة استرداد رأس المال.					
10_ يتم اختيار طريقة الاهتلاك التي تدعم التوسع والاستثمار المستقبلي.					

الفهرس

الفهرس

I	إهداء
III	شكر
III	شكر
IV	الملخص
V	قائمة المحتويات
VI	قائمة الجداول
VII	قائمة الملاحق
VII	قائمة الرموز والاختصارات
أ	مقدمة
2	الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة
2	تمهيد
2	المبحث الأول: الإطار النظري لسياسة الاهتلاك وعلاقتها بالنتيجة الجبائية والتخطيط الجبائي والقرار الاستثماري
2	المطلب الأول: سياسة الإهتلاك وأهدافها
2	الفرع الأول: تعريف الاهتلاك
4	الفرع الثاني: طرق الإهتلاك
5	الفرع الثالث: أمثلة عن طرق حساب الاهتلاك
8	الفرع الرابع: أهمية الإهتلاك
9	الفرع الخامس: اهداف الإهتلاك

9	المطلب الثاني: مصداقية النتيجة الجبائية
10	الفرع الاول: مفهوم النتيجة المحاسبية
10	الفرع الثاني: مفهوم النتيجة الجبائية
11	الفرع الثالث: مصداقية النتيجة الجبائية مقارنة بالنتيجة المحاسبية
13	الفرع الرابع: أثر التلاعب المحاسبي في الاهتلاك
14	المطلب الثالث: التخطيط الجبائي
14	الفرع الاول : مفهوم التخطيط الضريبي
15	الفرع الثاني: أنواع التخطيط الضريبي
15	الفرع الثالث: الفرق بين تخطيط الضريبي وتجنب الضريبة والتهرب الضريبي
15	الفرع الرابع: عناصر التخطيط الضريبي
16	الفرع الخامس: اهداف التخطيط الضريبي
16	الفرع السادس : استراتيجيات التخطيط الضريبي
17	المطلب الرابع: اتخاذ القرار الاستثماري
18	الفرع الأول: مفهوم القرار الاستثماري
19	الفرع الثاني: عوامل اتخاذ القرار الاستثماري
19	الفرع الثالث: معايير تقييم القرار الاستثماري
20	الفرع الرابع: العلاقة بين تخطيط الجبائي والقرار الاستثماري
20	المبحث الثاني: الدراسات السابقة وعلاقتها بموضوع الدراسة الحالية
21	المطلب الاول: الدراسات السابقة

29	المطلب الثاني: علاقة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة
29	خلاصة الفصل
31	الفصل الثاني: إجراءات الدراسة الميدانية
31	تمهيد
31	المبحث الأول: الطريقة والأدوات
31	المطلب الأول: وصف أداة الدراسة
33	المطلب الثاني: صدق وثبات أداة الدراسة
36	المطلب الثالث: اختبار ثبات أداة الدراسة
37	المطلب الرابع: وصف مجتمع وعينة الدراسة
37	الفرع الأول : مجتمع الدراسة
38	الفرع الثالث : عرض البيانات العامة لعينة الدراسة
39	المبحث الثاني: نتائج الدراسة التطبيقية
40	المطلب الأول : اختبار أداة الدراسة
45	المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة ومناقشة النتائج
50	خاتمة
51	قائمة المراجع
55	قائمة الملاحق
62	الفهرس

