دور النظام المحاسبي المالي SCF في تحسين فعالية التدقيق الجبائي– دراسة ميدانية

(The role of the SCF financial accounting system in improving the effectiveness of fiscal auditing - a field study)

بلكرشة رابح[1]♦، بن قطيب علي[2]

[1] جامعة ابن خلدون تيارت (الجزائر)، ber.15rab@gmail.com

[2] جامعة ابن خلدون تيارت (الجزائر)، benguetib.ali@univ-tiaret.dz

تاريخ الاستلام: 2022/11/20 تاريخ القبول: 2023/01/01 تاريخ النشر: 2023/01/15

الملخص:

هدفت هذا الدراسة الى بيان أهمية تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر على فعالية التدقيق الجبائي بالمؤسسات الاقتصادية، وتم التطرق الى الخلفيات النظرية للنظام المحاسبي المالي والتدقيق الجبائي، ومن خلال الدراسة الميدانية حيث تم استعمال استبيان لـ 70 عينة من المهنيين والأكاديميين في الجزائر وتحليل ومناقشة نتائجه من خلال برنامج spss، وقد توصلت الدراسة في أهم نتائجها أن للنظام المحاسبي المالي أهمية كبيرة في فعالية التدقيق الجبائي من حيث توفيره لمعلومات ذات جودة تساعد المدقق الجبائي على تدنية المخاطر الجبائية وتحقيق الأمن الجبائي الذي تسعى اليه كل مؤسسة اقتصادية، كم أن التدقيق الجبائي في الجزائر يمارسه المدقق الخارجي القانوني، وعليه فان من أهم التوصيات أنه يجب أولا تحديث النظام المحاسبي المالي الذي لم يطرأ عليه أي تغيير منذ صدوره سنة 2007، وثانيا تعيين مدقق جبائي مستقل عن المدقق الخارجي يهتم بالأمور الجبائية وذلك من خلال الاستفادة من التجارب الدولية في هذا المجال.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي، التدقيق، التدقيق الجبائي، الامن الجبائي.

Abstract:

This study aimed to demonstrate the importance of applying the financial accounting system in Algeria to the effectiveness of fiscal auditing in economic institutions. Through the spss program, the study concluded in its most important results that the financial accounting system is of great importance in the effectiveness of tax auditing in terms of providing quality information that helps the tax auditor to reduce fiscal risks and achieve fiscal security that every economic institution seeks, how much fiscal auditing in Algeria is practiced Accordingly, one of the most important recommendations is that the financial accounting system, which has not undergone any change since its issuance in 2007, must be modernized first, and secondly, a fiscal auditor independent of the external auditor should be appointed to take care of fiscal matters, by benefiting from international experiences in this field.

Keywords: financial accounting system, Audit, Fiscal Audit, Tax security.

♦ المؤلف المرسل .

المقدمة

أصبحت المحاسبة من العلوم الاساسية التي تؤثر وتتأثر بالبيئة المتواجدة فيها، ومن هذه الاثار هو التغيير في الممارسات المحاسبية الدولية وذلك بسبب الفروق والاختلافات في الانظمة المحاسبية بين الدول مما ادى الى فرض تغيرات في الميدان المحاسبي، وذلك من اجل توحيد المبادئ المحاسبية الدولية، ومن خلال المعلومات التي توفرها المحاسبة المالية فأنها تساعد العديد من الاطراف في اتخاذ القرارات الصائبة خاصة المستثمرين، وإدارة الضرائب التي تعتبر القوة التي تمتلكها الدولة في تحقيق مداخيل كبيرة الى الخزينة. وعلى غرار العديد من الدول سعت الجزائر إلى تعديل نظامها المحاسبي من أجل مواكبة الأنظمة المحاسبية الدولية، والغرض من ذلك هو استقطاب المستثمرين الأجانب، والتوافق مع المعطيات الاقتصادية الجديدة وطموحات المتعاملين الاقتصاديين الجدد، فأصدرت نظاما محاسبيا ماليا مستمدا ومكيفا مع المعايير المحاسبية الدولية، والذي صدر بمقتضى القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والذي بدأ تطبيقه في 01 جانفي 2010. كما عرف النظام الجبائي الجزائري أيضا جملة من الإصلاحات إذ شمل هذا الإصلاح على الخصوص الضرائب المباشرة والرسوم على أرقام الأعمال، إضافة إلى تنظيم وتحديث الإدارة الضريبية. وان كانت مازالت تظل بعيدة عن هذا التحديث، ولعل من أهم سمات النظام الضريبي الجزائري بعد الاصلاح أنه نظام تصريحي، حيث يتم التأكد من التصريحات الجبائية عن طريق نظام التدقيق الجبائي الذي يعتبر من أهم الإجراءات المتخذة للتأكد من صحتها ومصداقيتها في كشف كل الأخطاء والانحرافات في التصريحات الجبائية ومحاولة تصحيحها وتقويمها من جهة، ومن جهة أخرى محاربة التهرب الضريبي بغية زيادة الحصيلة الضريبي، لذلك نجد من بين أهم أشكال نظام التدقيق الجبائي التدقيق الجبائي في محاسبة المكلفين الذي يشمل الفحص الدقيق لمختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية شكلا ومضمونا.

إشكالية البحث: تتمثل مشكلة الدراسة في الوقوف على أهمية النظام المحاسبي المالي في تفعيل دور التدقيق الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، وذلك من خلال استطلاع أراء المهنيين والأكاديميين في الجزائر من أجل معرفة وجهة نظرهم نحو هذا الموضوع، ويمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي:

ما هو دور تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية التدقيق الجبائي؟

حتى نتمكن من الإحاطة بكل جوانب الموضوع والاشكالية ارتأينا طرح الأسئلة الفرعية التالية ذات الصلة بموضوع الدارسة:

- ما هي الأسباب التي أدت الى اعتماد النظام المحاسبي في الجزائر؟
- ما هو دور التدقيق الجبائي في المؤسسات الاقتصادية؟
- هل المعلومات المستخرجة من النظام المحاسبي المالي تسهل عمل المدقق الجبائي؟

فرضيات الدراسة: للإجابة على تساؤلات الدراسة تم صياغة مجموعة من الفرضيات المتمثلة فيما يلي:

- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالةα ≤0.05 في أهمية ودور اعتماد النظام المحاسبي المالي؛
- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالةα ≤0.05 في أهمية التدقيق الجبائي لدى المؤسسات الاقتصادية؛
- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالةα ≤0.05 في دور النظام المحاسبي المالي على تفعيل التدقيق الجبائي.

اهمية الدراسة: تتجلى أهمية هذه الدراسة العلمية، في دور تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية التدقيق الجبائي حيث تستمد أهميتها من المكانة التي يحتلها التدقيق الجبائي في النظام الجبائي، وكذلك المكانة التي تحتلها المحاسبة والضرائب في الواقع الاقتصادي.

أهداف الدراسة: نسعى من خلال هذه الدراسة الى تحقيق عدة أهداف منها ما يلي:

- دراسة تطبيق نظام المحاسبي المالي في البيئة الجزائرية؛
- معرفة اليات ومنهجية نظام التدقيق الجبائي؛
- البحث عن الدور الذي يلعبه النظام المحاسبي المالي في فعالية التدقيق الجبائي؛
- تحليل وتفسير النتائج المستخرجة من استخدام دراسة الحالة.

1-النظام المحاسبي المالي:

تهدف المحاسبة إلى تحديد وقياس الأحداث المالية للمؤسسة وإيصال نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية، الأمر الذي يستلزم ضرورة وجود معايير محددة يتم القياس بموجبها، وهي المعايير المحاسبية التي تتمثل في كل القواعد المتعلقة بالمحاسبة مهما كانت طبيعتها، إلزامية أو اختيارية، أي أنها كل ما من شأنه أن يشكل دليلا أو مرجعا سواء كانت نصوصا تشريعية أو تنظيمية أو توصيات صادرة عن سلطات مؤهلة لتنظيم العمل المحاسبي، ويتعلق المعيار المحاسبي بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية، أو نوع من أنواع العمليات أو الأحداث أو الظروف التي تؤثر في المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها. **(قورين، 2012، العدد 08، صفحة 26)**

تم تطبيق نظام المحاسبة المالية في 1 جانفي 2010 من خلال القانون رقم 07-11 المؤرخ 25 نوفمبر 2007 بشأن نظام المحاسبة المالية. وهو جزء من تحديث الأدوات التي يجب أن تصاحب الإصلاحات الاقتصادية والمالية. في الواقع إنه تغيير لثقافة المحاسبة، والتي تتكون من تقارب القواعد المحاسبية المطبقة من قبل الشركات الجزائرية، نحو معايير IAS/IFRS. (htt)

ويعتبر SCF بمثابة "دليل لتطوير معايير المحاسبة، وتفسيرها واختيار الطريقة المحاسبية المناسبة عند التأكد من المعاملات والأحداث الأخرى التي لا يغطيها معيار أو تفسير. **(KHELIFA, 2018, p. 19)**

تلتزم المؤسسات التالية بمسك محاسبة مالية (zaatri, 2009, p. 2)

الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛

التعاونيات؛

الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع والخدمات التجارية والغير تجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛

وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.

1-1 مميزات النظام المحاسبي المالي: تتمثل مزايا العمل بالنظام المحاسبي المالي فيما يلي:

- إنتاج معلومة تعكس الصورة الوفية للوضعية المالية للمؤسسة، والتي ينبغي أن تقدمها في كل من "الميزانية، حساب النتائج، جدول تدفقات الخزينة، جدول تغيرات الأموال الخاصة" وتقديمها وفق المعايير الدولية؛

- يعزز النظام المحاسبي المالي من مسار اندماج الجزائر في الاقتصاد العالمي بعد توفيق المحاسبة في الجزائر مع المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية، بما يتماشى مع التحولات التي أصبحت تفرضها العمولة واقتصاد السوق؛

- يساعد على إنشاء وظهور سوق مالية تضمن سيولة رؤوس الأموال والتمويل للمؤسسات، مما يؤدي إلى زيادة دور الأسواق المالية في الاقتصاد الوطني؛

- يشجع الاستثمار من خلال إعطاء معلومات سهلة القراءة والمحررة من طرف المحللين الماليين، وتقديمها للمستثمرين؛

- تسهيل المراقبة والمعاينة لكافة الحسابات ومقارنتها بالسنوات السابقة.

وهناك مميزات أخرى تتمثل في: **(حنيفة، 2015، صفحة 22)**

- اختيار البعد الدولي لمطابقة الممارسة المحاسبية مع الممارسة العالمية لضمان التكيف مع الاقتصاد المعاصر وإنتاج معلومات مفصلة تعكس بصدق الوضعية المالية للمؤسسة؛

- احتوائه على نصوص صريحة وواضحة لمبادئ وقواعد التسجيل، وطرق التقييم وإعداد القوائم المالية؛

- توفيره لمعلومات متوافقة وقابلة للمقارنة وأخذ القرارات، وهذا لتلبية حاجة المساهمين الحاليين أو المستقبليين.

2-1 المبادئ المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي: يتضمن نظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية، والمعايير المحاسبية، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة وهي ملخصة إجمالا كما يلي: **(لعشيشي، صفحة 12)**

-**مبدأ محاسبة التعهد: تشترط** القوائم المالية المعدة وفق هذا المبدأ ان تسجل العمليات والأحداث دون انتظار وقت التسديد أو القبض النقدي.

-**مبدأ استمرارية الاستغلال:** يتم إعداد القوائم المالية انطلاقا من فرضيتين، الأولى أن النشاط يعتبر مستمرا والثانية أن المؤسسة لا تنوي إيقاف النشاط أو تخفيضه بصفة معتبرة خلال المستقبل المنظور.

وهناك مبادئ أخرى تتمثل في: **(علاوي، 2011، صفحة 14)**

-**مبدأ السنوية:** تقوم المحاسبة على أساس دورة مالية متكونة من 12 شهرا، يجدر الإشارة إلى أن هناك حالات استثنائية حيث قد تكون الدورة المالية أقل أو أكثر من 12 شهرا مثلا في بعض القطاعات الزراعية.

- **مبدأ استقلالية الذمة المالية:** يعتبر هذا المبدأ أن المؤسسة وحدة اقتصادية وقانونية قائمة بذاتها عن الذمة المالية لملاكها.

- **مبدأ الوحدة النقدية:** يفرض هذا المبدأ على جميع المؤسسات داخل الإقليم الوطني تقديم القوائم المالية بالعملة الوطنية، وفي حالة الأحداث التي تقع بالعملة الأجنبية فقد حدد النظام المحاسبي المالي طرق معالجتها.

- **مبدأ استقلالية الدورات:** إن تحديد النتيجة لكل دورة محاسبية مستقلة عن الدورة السابقة واللاحقة لها، حيث يساعد هذا المبدأ على تحميل الأحداث والعمليات الخاصة بهذه الدورة فقط.

- **مبدأ الأهمية النسبية:** تكون المعلومة ذات معنى، أي ذات أهمية إذا أثر غيابها من القوائم المالية في القرارات المتخذة من طرف المستخدمين لهذه القوائم.

-**مبدأ ثبات الطرق المحاسبية:** يقتضي انسجام المعلومات وقابليتها للمقارنة خلال الفترات المتعاقبة، دوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات.

- **مبدأ التكلفة التاريخية:** تسجيل عناصر الأصول في القوائم المالية بقيمة الحصول عليها، لكن هناك حالات يمكن فيها تعويض التكلفة التاريخية بما يسمى القيمة العادلة.

- **مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية:** يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لدورة معينة هي الميزانية الختامية للدورة السابقة له.

- **مبدأ عدم المقاصة:** ينبغي عدم المقاصة بين عناصر الأصول والخصوم، وعناصر الأعباء والإيرادات التي يتضمنها حساب النتائج.

2-التدقيق الجبائي:

يعني التدقيق مدى جودة اكتشاف التدقيق للتحريفات الجوهرية في البيانات المالية والإبلاغ عنها، كما تعد جوانب الكشف انعكاسًا لكفاءة المدقق، بينما يعد إعداد التقارير انعكاسًا للأخلاقيات أو نزاهة المدقق، لا سيما الاستقلال **(Supriyatin, 2019, p. 122)**.

يعرف اصطلاحا التدقيق الجبائي في دول المغرب العربي بترجمة للغة الفرنسية **Audit fiscal** أما في دول المشرق العربي يطلق عليه عموما باسم الفحص الضريبي، أما تعريفه لم يلقى إجماع من مختلف الأطراف وعليه توجد عدة تعاريف نذكر منها: **(ولهي، 2016، صفحة 29)**

كما أنه "عملية التأكد من صدق وصحة التصريحات الجبائية لمؤسسة ما، بغرض تكوين رأي عام يسمح بتشخيص هذه الوضعية، وهذا لجعلها قادرة على تحقيق الأمان الجبائي للمؤسسة وهذا من الجانب القانوني، اما من جانب الفعالية فهي تساهم في تحسين التسيير الجبائي لها". **(بوعكاز، 2013، صفحة 122)**

ويعرف على أنه: "يعتبر من أهم أنواع فحص الحسابات لأغراض خاصة، إن هذه المرحلة لا يقوم بها المدقق الجبائي فقط إنما يقوم بها المحاسب أو المدقق بصفته خبير في شؤون الضرائب تمهيدا لإعداد التصريحات الضريبية للمؤسسة." **(العنبكي، 2014، صفحة 142)**

عمليات التدقيق الجبائي هي أداة سياسة عامة مستخدمة على نطاق واسع للحد من الفساد، وتحسين تقديم الخدمات العامة لضمان المعايير البيئية، وتحسين الامتثال الضريبي **(Advani, 2021, p. 2)**.

2-1أهمية وأهداف التدقيق الجبائي

- **أهمية التدقيق الجبائي:** للتدقيق الجبائي أهمية كبيرة على عدة مستويات فنجد ما يلي: **(عدالة، 2018، صفحة 90)**

- توضيح مجالات وبنود القوانين الضريبية ربما الغير الواضحة بالنسبة للمكلفين، وتوعيتهم بالطرق المثلى على ما يجب القيام به للالتزام الضريبي مستقبلا، من هذا المنطلق برنامج التدقيق الجبائي يمثل استثمارا استراتيجي كبير يملي ضرورة وضع سياسات وممارسات الإدارة السليمة؛

- كما يمثل المحرك الأساسي للتشخيص الجبائي للمؤسسة الذي يسمح باكتشاف نقاط الضعف ونقاط القوة للمؤسسة، وهذا بهدف تصحيح الأولى والاستغلال الأمثل للثانية، حيث يضمن حمايتها من جهة ويضمن كذلك أكبر أمن جبائي لها من جهة أخرى. كما يسمح التدقيق الجبائي بتقييم النجاعة الجبائية للمؤسسة، وهو يسمح كذلك بوضع الخطوط العريضة للاستراتيجية الجبائية للمؤسسة، واقتراح الحلول التي تجعل الأداء في التسيير الجبائي أكبر بإنقاص التكلفة الجبائية، ومراقبة القوانين الجبائية، وتفرض دراية ومعرفة لترجمة القوانين والقرارات والمراسيم والبيانات...الخ، وهذا لتقييم الصدق والأمن للمؤسسة موضوع التدقيق"؛ **(بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، 2013، صفحة 82)**

- **أهداف التدقيق الجبائي:** أن الهدف من التدقيق الضريبي هو التأكد من أن دافعي الضرائب يحافظون على القوانين واللوائح المتعلقة بالإيرادات الضريبية بهدف زيادة مجموع إيرادات الحكومة **(Olaoye, 2019, p. 4)**. وتتمثل أهدافه في أهداف رئيسية وأهداف ثانوية وهي كما يلي:

- **الأهداف الرئيسية:**

– التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة تجاه القوانين الجبائية؛

– مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجراءات سارية المفعول؛

– تقييم مدى قابلية المؤسسة لإستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشرع الجبائي.

– **الأهداف الثانوية:**

– تقييم الخطر الجبائي الناتج عن التطبيق السيء للقواعد الجبائية؛

– تجنب العقوبات والزيادات الناتجة عن عدم التصريح، أو التأخر فيه، أو الانتقاص منه؛

– توضيح أهمية الخطر الجبائي الناتج عن عدم الأمن الجبائي؛

– محاولة إبراز نقاط القوة ونقاط الضعف ومن ثم تحسين تطور القرار.

عمليات التدقيق الجبائي تؤدي عدد من الأدوار المهمة التي إذا تم تنفيذها بشكل فعال، يمكن أن تقدم مساهمات كبيرة **(Isa, 2011, p. 43)**.

2-2 أشكال التدقيق الجبائي:

تتمثل أشكال التدقيق الجبائي في عدة أنواع نذكر منها:

– **التدقيق الجبائي الداخلي:** وهو ذلك التدقيق الذي يتم في المكتب من طرف أعوان إدارة الضرائب، وفق الوثائق الموجودة بحوزتهم وهو بدوره ينقسم إلى: **(ذبيح، 2011، صفحة 22)**

–**التدقيق الشكلي:** إن التدقيق الشكلي يغطي جميع التدخلات التي تهدف لتصحيح الأخطاء المادية الملاحظة عادة في التصريحات المقدمة وكذا التحقق من هوية المكلفين، كما يعتبر أول عملية تدقيق تخضع لها التصريحات الجبائية والمعتمدة على القراءة السطحية لها، وتتحدد بالخصوص في التحقق على المستوى الشكلي للمعلومات التي يجب أن يتضمنها التصريح، مثل الهوية الجبائية، إمضاء وختم المكلف... أو تصحيح الأخطاء الحسابية التي تأتي من ترحيل المجاميع والأرصدة، وعليه إن هذا النوع من التدقيق الجبائي يعتبر أساسي بهدف ضمان صحة وصدق التصريحات المقدمة دون التعمق في محتوياتها.

أما في حالة نقص المعلومات المقدمة من طرف المكلفين أو ظهور معطيات تثير الشك في مصداقية التصريحات يقوم المفتش بطلب المزيد من المعلومات والتوضيحات وذلك بالاتصال المباشر مع المكلف في أجل لا يقل عن 30 يوم لتقديم الرد، بهدف تقديم التدقيق الشكلي فكرة أولية عن الملف الجبائي ليتم من خلاله إعطاء قرار مبدئي عن مصداقية التصريحات سواء بقبوله أو بتحويله إلى التدقيق على الوثائق.

– **التدقيق على الوثائق:** على غرار التدقيق الشكلي الذي يهتم بالفحص السطحي لتصريحات المكلفين، فإن التدقيق على الوثائق يهتم بإجراء فحصر نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبة من قبل المكلفين وهذا في مقر المفتشية أين يتواجد الملف الجبائي، بمقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة من مكتب البحث

عن المادة الخاضعة للضريبة ومكتب البطاقيات المنتقاة من قنوات أخرى كالإدارات والهيئات العمومية، الجمارك، البنوك، المتعاملين وغيرها من الأطراف الأخرى.

ومنه نجد ان المفتش يقوم بتحليل وفحص كل النقاط المتضمنة في التصريحات مع دراسة مدى ترابط وتجانس الأرقام المقدمة في سنة التصريح مقارنة بالسنوات السابقة، بهدف اكتشاف الأخطاء والتلاعبات المسجلة، وفي حالة بقاء الغموض يحق للمفتش أن يطلب معلومات وتوضيحات إضافية من طرف المكلف بالضريبة.

– **التدقيق الجبائي الخارجي:** يكون هدا النوع من التدقيق بمقرات المكلفين، الدين تم برمجتهم مسبقا للخضوع لهده العملية، والهدف منها التأكد من تصريحات المكلف، وكذلك حقيقة النشاط الممارس ويمكن تصنيفه إلى صنفين: **(قتال، 2009، صفحة 39)**

– **التدقيق في المحاسبة:** ويكون التدقيق سطحي يعتمد على نص القانون التجاري وعلى ضرورة مسك وثائق مهمة مثل (دفتر اليومية، دفتر الجرد...)، ومنه التدقيق المحاسبي يعتمد على المعاينة المادية التي تعتمد هي الأخرى على هذه الوثائق، ولكي تكون المحاسبة ترجمة صادقة لوضعية المؤسسة يجب أن تكون محاسبة منتظمة، محاسبة مقنعة، ومحاسبة صادقة، بالإضافة إلى ما يلي:

- يجب أن تكون المحاسبة مفصلة بشكل يسمح بتسجيل ورقابة العمليات المنجزة؛
- احترام مبدأ المحاسبة وتمسك الحسابات بالنقود الوطنية (دج)؛
- تلتزم المؤسسة بتسجيل مجموع القيم المتواجدة داخل الوطن، وتلك المتواجدة في حسابات في الخارج. خاصة تضاف إلى تلك العمليات المنجزة مع الخارج؛
- يجب مسك الدفاتر بعناية ودون تحريف.

– **التدقيق المعمق:** أما عن التدقيق المعمق فتطهر صورة هذا التدقيق في إجراء المفتش لخصوصيات تخص العناصر المادية للاستغلال الخاص بالمؤسسة؛ عن طريق متابعة تحركات البضائع في مختلف مراحل التسويق، ومراقبة الصفقات التي تتم بين المنتجين والمسوقين، حيث يعتبر هذا الإجراء الوسيلة الوحيدة الممكنة لمعرفة رقم الأعمال الحقيقي، وقد إعتبرها"T.LAMBERT" بأنها "تتضمن الدراسة الحقيقية التي وراء المظاهر وليست نشاط الرقابة المادية لهذه المظاهر". وتعد هذه الطريقة أكثر فعالية بالنسبة للإدارة الضريبية حيث تساعدها على التأكد من صحة التصريحات وكشف حالات التهرب.

3-الطريقة والإجراءات:

تتمثل الطريقة والإجراءات للدراسة الميدانية في:

3-1 مجتمع وعينة الدراسة:

بعد استعراض الجانب النظري للدراسة وما يتعلق بـ دور النظام المحاسبي المالي في تفعيل التدقيق الجبائي، فإننا سنحاول ذلك من خلال استطلاع رأي مجموعة من الأكاديميين والمهنيين والبالغ عددهم 70

عينة مقسمة بالتساوي بينهما، وتحليل النتائج باستخدام برنامج التحليل الاحصائي spss للوصول الى هذه الأهمية، وقد قدم لهم الاستبيان لغرض الإجابة عليه بشكل علمي بعيد عن التحيز.

ولقد صمم الاستبيان بناء على الأدبيات المتعلقة بالموضوع، ولقد استخدم مقياس ليكرت الخماسي لبيان أراء أفراد عينة الدراسة حول العبارات الواردة في الاستبيان، حيث طلب من كل فرد من أفراد الدراسة وضع إشارة (x) تحت الحالة التي تنطبق مع رأيه في كل عبارة من العبارات الواردة في الاستبيان، وكانت خيارات الإجابة كما يلي: (5 موافق بشدة)، (4 موافق)، (3 محايد)، (2 غير موافق)، (1 غير موافق بشدة).

3-2 الأساليب الإحصائية المستخدمة:

لأغراض تحقيق أهداف الدراسة استخدمت الأساليب الإحصائية التالية:

الأساليب الإحصائية الوصفية: استخدمت هذه الأساليب للحصول توصيف متغيرات الدراسة ويشمل التوزيع التكراري ومقاييس النزعة المركزية كالوسط الحاسبي ومقاييس التشتت كالانحراف المعياري.

3-3 إختبار مان ويتني Mann-Whitney :

هو أحد الاختبارات اللامعلميه، وهذا النوع من الاختبارات لا يتطلب اختبار التوزيع الطبيعي أو افتراض تساوي عينتي الدراسة، وهو بديل t-test، ويستخدم هذا الاختبار للمقارنة بين فئتين مستقلتين لتحديد معنوية الفروق بين أفراد مفردات الدراسة، من خلال مقارنة مدى تساوي قيمة الوسيط للفئتين كما يلي:

- إذا كان مستوى الدلالة الإحصائية لقيمة (Z) أقل من مستوى المعنوية (0,05) فإن ذلك يشير إلى وجود اختلاف بين متوسطي فئتي الدراسة، وأن الفروق تكون ذات دلالة إحصائية. وفي حالة العكس لا تكون الفروق ذات دلالة إحصائية.

3-4 نتائج الدراسة (التحليل والمناقشة)

جدول 01: مناقشة وتحليل الفرضية الأولى: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة$\alpha \leq 0.05$ في أهمية ودور اعتماد النظام المحاسبي المالي؛

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مانويتن
01	يساعد النظام المحاسبي المالي على انتاج معلومات تحقق الخصائص الرئيسية للمعلومات المالية	4.352	0.382	0.456
02	يساعد النظام المحاسبي المالي على انتاج معلومات تحقق الخصائص الثانوية للمعلومات	4.293	0.554	0.333

	المالية			
03	يحتوي النظام المحاسبي المالي على جميع قواعد التقييم	3.704	0.343	0.224
04	يحقق النظام المحاسبي الإفصاح المحاسبي الكافي	4.093	0.756	0.354
05	يسهل النظام المحاسبي المالي فهم القوائم المالية من طرف مستخدميها	3.077	0.684	0.402
06	يحقق النظام المحاسبي المالي التوافق والتوحيد الدولي	3.808	0.652	0.471
	المجموع	3.89		

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS v 22.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن إجابات أفراد عينة الدراسة كانت تتجه نحو الموافقة والموافقة بشدة حيث نجد:

– جاءت في المرتبة الأولى الفقرة رقم 01 بمتوسط حسابي يقدر ب 4.35 وبانحراف معياري قدره 0.382، وهو ما يبين على أن النظام المحاسبي المالي يساعد على انتاج معلومات مالية ذات مصداقية وملائمة لمستخدميها في الوقت المناسب، وأن تكون المعلومات قابلة للفهم من أجل الوصول إلى الفائدة المرجوة من القرار أي فائدة القرار، وبعد فهم المعلومات وتحقيق الفائدة منها يجب توفر الخصائص الرئيسية من وجهة نظر عينة الدراسة التي كانت تتجه الى الموافقة بشدة.

– جاءت في المرتبة الثانية الفقرة رقم 02 بمتوسط حسابي يقدر ب 4.29 وبانحراف معياري 0.554، وهو ما يبين على أن النظام المحاسبي المالي يساعد على انتاج معلومات مالية ذات قابلية المقارنة وقابلية التحقق والتقديم في الوقت المناسب وقابلية الفهم هي خصائص نوعية تعزز من فائدة المعلومات الملائمة والممثلة بصدق، ويمكن أن تساعد الخصائص النوعية المعززة أيضا على تحديد الطريقة التي ينبغي استخدامها من وجهة نظر عينة الدراسة التي كانت تتجه الى الموافقة بشدة.

– جاءت في المرتبة الثالثة الفقرة رقم 04 بمتوسط حسابي 4.093 وبانحراف معياري 0.756، وهو ما يبين تحقق الإفصاح المحاسبي من طرف النظام المحاسبي المالي من خلال المعلومات المقدمة في القوائم المالية، من وجهة نظر عينة الدراسة التي كانت تتجه الى الموافقة.

– جاءت في المرتبة الرابعة الفقرة رقم 06 بمتوسط حسابي 3.808 وبانحراف معياري 0.652 وهو ما يبين تحقيق النظام المحاسبي للتوافق والتوحيد الدولي للقوائم المالية خاصة للمؤسسات الأجنبية العاملة في الجزائر، من وجهة نظر عينة الدراسة التي كانت تتجه الى الموافقة.

– جاءت في المرتبة الخامسة الفقرة رقم 03 بمتوسط حسابي 3.604 وبانحراف معياري 0.343، على أن النظام المحاسبي المالي بحتوي على جميع قواعد التقييم المحاسبي من خلال النصوص القانونية التي يحتويها والتي تتضمن ذلك، من وجهة نظر عينة الدراسة التي كانت تتجه الى الموافقة.

– جاءت في المرتبة السادسة الفقرة رقم 05 بمتوسط حسابي 3.077 وبانحراف معياري 0.652، على أنه يسهل النظام المحاسبي المالي فهم القوائم المالية من طرف مستخدميها من خلال المصطلحات المستعملة في ذلك، يسهل النظام المحاسبي المالي فهم القوائم المالية من طرف مستخدميها.

وحسب النتائج التي جاء بها اختبار Mann–Whitney نجد ما يلي:

نلاحظ أنه في كل فقرات المحور الأول قيمة Z>0.05 وهو ما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابات عينتي الدراسة.

على ضوء ما سبق نجد أن أراء عينة الدراسة تتجه نحو الموافقة على فقرات المحور الأول بمتوسط حسابي 3.89، وهو ما يثبت صحة الفرضية الأولى ويؤكد على أهمية النظام المحاسبي المالي ودوره في المؤسسات الاقتصادية، وأنه في المؤسسة إذا تم تطبيق النظام المحاسبي المالي بشكل صحيح يضمن لها مصداقية قوائمها المالية والتي تعطي سمعة للمؤسسة بالنسبة لمحيطها الداخلي المتمثل في المدقق الداخلي، الإدارة، أو الخارجي والمتمثل في المستثمرين، المدقق الخارجي.

جدول 02: مناقشة وتحليل الفرضية الثانية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ في أهمية التدقيق الجبائي لدى المؤسسات الاقتصادية؛

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مانويتن
01	يسهل التدقيق الجبائي التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه القوانين الجبائية	4.122	0.598	0.235
02	يراقب التدقيق الجبائي شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجراءات سارية المفعول	4.353	0.469	0.335

03	يقيم التدقيق الجبائي مدى قابلية المؤسسة لاستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشرع الجبائي	4.269	0.437	0.423
04	يجنب التدقيق الجبائي العقوبات والزيادات الناتجة عن عدم التصريح، أو التأخر فيه، أو الانتقاص منه	3.385	0.626	0.408
05	يوضح التدقيق الجبائي أهمية الخطر الجبائي الناتج عن عدم الأمن الجبائي	4.516	0.795	0.338
06	يبرز التدقيق الجبائي نقاط القوة ونقاط الضعف ومن ثم تحسين تطور القرار	4.247	0.748	0.298
	المجموع	4.148		

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS v 22.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن إجابات أفراد عينة الدراسة كانت تتجه نحو الموافقة والموافقة بشدة حيث نجد:

- جاءت في المرتبة الأولى الفقرة رقم 05 بمتوسط حسابي 4.516 وبانحراف معياري 0.795، يوضح التدقيق الجبائي أهمية الخطر الجبائي الناتج عن عدم الأمن الجبائي
- جاءت في المرتبة الثانية الفقرة رقم 02 بمتوسط حسابي 4.353 وبانحراف معياري 0.469، يراقب التدقيق الجبائي شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجراءات سارية المفعول
- جاءت في المرتبة الثالثة الفقرة رقم 03 بمتوسط حسابي 4.269 وبانحراف معياري 0.437، يقيم التدقيق الجبائي مدى قابلية المؤسسة لاستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشرع الجبائي
- جاءت في المرتبة الرابعة الفقرة رقم 06 بمتوسط حسابي 4.247 وبانحراف معياري 0.748، يبرز التدقيق الجبائي نقاط القوة ونقاط الضعف ومن ثم تحسين تطور القرار
- جاءت في المرتبة الخامسة الفقرة رقم 01 بمتوسط حسابي 4.122 وبانحراف معياري 0.598، يسهل التدقيق الجبائي التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه القوانين الجبائية
- جاءت في المرتبة السادسة الفقرة رقم 04 بمتوسط حسابي 3.385 وبانحراف معياري 0.626، يجنب التدقيق الجبائي العقوبات والزيادات الناتجة عن عدم التصريح، أو التأخر فيه، أو الانتقاص منه

النتائج التي جاء بها اختبار Mann-Whitney نجد ما يلي:

قيمة $Z>0.05$ في جميع فقرات المحور الثاني وهو ما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابات عينتي الدراسة.

على ضوء ما سبق نجد أن أراء عينة الدراسة تتجه نحو الموافقة على فقرات المحور الثاني بمتوسط حسابي 4.148، وهو ما يثبت صحة الفرضية الثانية أنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة0.05 $\alpha \geq$ في اعتماد وأهمية التدقيق الجبائي بالمؤسسات الاقتصادية، ولكي تكون عملية التدقيق الجبائي ناجعة يجب على المدقق أن تتوفر فيه مجموعة من المبادئ الأخلاقية التي تسمح له بأداء مهامه، كما يجب عليه أن يتبع منهجية تدقيق منتظمة تتمثل في استخدام معايير مهنية متعارف عليها، والتي تتمثل في المعايير العامة، معايير متعلقة بالعمل الميداني وأخيرا معايير إعداد التقرير.

الجدول 03: مناقشة وتحليل الفرضية الثالثة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة$\alpha \leq 0.05$ في دور النظام المحاسبي المالي على تفعيل التدقيق الجبائي.

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مانويتن
01	يساهم النظام المحاسبي في تحقيق الفعالية الجبائية	3.632	0.555	0.417
02	يوفر النظام المحاسبي المالي معلومات ذات جودة يمكن الاعتماد عليها من طرف المدقق الجبائي	4.239	0.433	0.439
03	يساعد النظام المحاسبي المالي التدقيق الجبائي في التحكم بالعبئ الجبائي	3.908	0.759	0.224
04	يحتوي النظام المحاسبي المالي على أساليب جبائيه حديثة تساعد عمل المدقق الجبائي	4.347	0.764	0.456
05	يساهم النظام المحاسبي المالي في تقليل المخاطر الجبائية	4.063	0.691	0.546
06	يسهل النظام المحاسبي عملية التسيير الجبائي	4.222	0.790	0.336
	المجموع	4.068		

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS v 22.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن إجابات أفراد عينة الدراسة كانت تتجه نحو الموافقة والموافقة بشدة حيث نجد:

– جاءت في المرتبة الأولى الفقرة رقم 04 بمتوسط حسابي 4.347 وبانحراف معياري 0.764، يحتوي النظام المحاسبي المالي على أساليب جبائيه حديثة تساعد عمل المدقق الجبائي من خلال النصوص القانونية التي يحتويها وتتضمن هذه الأساليب كالضرائب المؤجلة وغيرها.

– جاءت في المرتبة الثانية الفقرة رقم 02 بمتوسط حسابي 4.239 وبانحراف معياري 0.433، يوفر النظام المحاسبي المالي معلومات ذات جودة يمكن الاعتماد عليها من طرف المدقق الجبائي من خلال المعلومات ذات المصداقية والموثوقة التي يحتوي عليها.

– جاءت في المرتبة الثالثة الفقرة رقم 06 بمتوسط حسابي 4.222 وبانحراف معياري 0.790، يسهل النظام المحاسبي عملية التسيير الجبائي من خلال ادراج العامل الجبائي في صناعة القرار ويهدف الى تمكين المؤسسة من الاستفادة من المزايا الجبائية، وتجنيب المؤسسة التكاليف الجبائية الإضافية من خلال قدرة المسير على انتقاء أحسن الطرق والاختيارات الجبائية وتوظيفها الفائدة بالمؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي.

– جاءت في المرتبة الرابعة الفقرة رقم 05بمتوسط حسابي 4.063 وبانحراف معياري 0.691، يساهم النظام المحاسبي المالي في تقليل المخاطر الجبائية من خلال ويتحقق ذلك إذا كانت المؤسسة في وضعية قانونية سليمة اتجاه إدارة الضرائب، ويتوقف ذلك على دور وأهمية التدقيق الجبائي الداخلي، حيث تمكن المؤسسة من:

تشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة؛

تحديد الاستراتيجية الجبائية للمؤسسة وتقييمها؛

– جاءت في المرتبة الخامسة الفقرة رقم 03 بمتوسط حسابي 3.908 وبانحراف معياري 0.759، يساعد النظام المحاسبي المالي التدقيق الجبائي في التحكم بالعبئ الجبائي، حيث تساهم الأعباء الجبائية في الرفع من تكاليف الإنتاج باعتبارها جزءا من سعر التكلفة لأي منتوج، هذا ما يزيد من أهمية التحكم فيها ويتجلى ذلك من خلال: العمل على تخفيض العبء الضريبي، وتأجيل دفع الضريبة من أجل الاستفادة من وفرات مالية تعزز وضعية الخزينة.

– جاءت في المرتبة السادسة الفقرة رقم 01 بمتوسط حسابي 3.632 وبانحراف معياري 0.555، يساهم النظام المحاسبي في تحقيق الفعالية جبائية ويمكن تحقيق ذلك من خلال استغلال المؤسسة لمختلف الحوافز الجبائية المتاحة لها في الوضع القانوني الذي هي فيه.

وحسب النتائج التي جاء بها اختبار Mann–Whitney نجد ما يلي:

قيمة Z=0.000 في الفقرة رقم 02 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 وهو ما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابات عينتي الدراسة، وتعكس هذه الفروق الاختلاف في شدة الموافقة على أن تطبيق نموذج النشر الالكتروني يسهل من استهداف المستخدمين في أقل وقت ممكن.

بينما نلاحظ أنه في باقي فقرات المحور الثالث قيمة Z>0.05 وهو ما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابات عينتي الدراسة.

على ضوء ما سبق نجد أن أراء عينة الدراسة تتجه نحو الموافقة على فقرات المحور الثاني بمتوسط حسابي 4.068، وهو ما يثبت صحة الفرضية الثانية انه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ في دور النظام المحاسبي على تفعيل التدقيق الجبائي.

الخاتمة

من خلال ما سبق نستنتج أن تحديد دور تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية التدقيق الجبائي، يعتمد بصورة كبيرة على الكشوف المالية المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي وما تحتويه من خصائص نوعية تختلف عما كانت في المخطط المحاسبي الوطني. ويعتبر التدقيق الجبائي من أهم وسائل الرقابة الجبائية والذي يقوم به المدقق الجبائي والذي يجب أن تتوفر فيه الكفاءات المهنية العالية في المجالين المحاسبي والضريبي، وأن يحترم مراحل التدقيق المنصوص عليها في القانون لحماية حقوقه من جهة، ومن جهة أخرى الحفاض على الضمانات الممنوحة للمكلفين.

نتائج الدراسة:

– إن الجزائر بإقدامها على تبني فكرة المعايير المحاسبية الدولية من خلال النظام المحاسبي المالي هي تحقق تقدما كبيرا نحو التوافق المحاسبي الدولي، فإن النظام المحاسبي المالي يتناول المبادئ والقواعد التي أتت بها المعايير الدولية خاصة تلك المتعلقة بالقوائم المالية والمبادئ المحاسبية؛

–إن النظام المحاسبي المالي يقوم بتقريب الممارسات المحاسبية الجزائرية مع المعايير المحاسبية الدولية، وهذا لتسهيل قراءة القوائم المالية من طرف مستعملي الداخليين والخارجيين؛

–إعداد القوائم المالية وفق ما جاء به النظام المحاسبي المالي تقلل من الأخطاء والتجاوزات كما تسهل عمل المدقق الجبائي؛

–تعتمد فعالية نظام التدقيق الجبائي على قدرة وكفاءة المدققين الجبائيين، كما يجب أن يحترم كل المراحل والإجراءات المنصوص عليها في القانون وكذلك عليه التحكم في أدوات التدقيق لأداء هذه المهمة؛

–يقوم التدقيق الجبائي بعملية التشخيص الجبائي للمؤسسة مما يساعدها على كشف ومعالجة الخطر وإيداع التصريحات الجبائية بكيفية شفافة وصادقة مع احترام الآجال القانونية؛

الاقتراحات والتوصيات:

–تحديث النظام المحاسبي المالي ليتماشى مع المتطلبات العالمية وبالتالي تحقيق جودة أكبر لقوائمها المالية؛

–اعتماد المؤسسات الجزائرية على المدقق الجبائي لتحقيق إيرادات جبائية أكبر؛

–رقمنة قطاع الجبائية الذي يساهم في تحقيق فعالية التدقيق الجبائي؛

–الاستفادة من تجارب الدول في مجال التدقيق والتسيير الجبائي.

المراجع

1.(s.d.). Récupéré sur https://www.mf.gov.dz/pdf/Le_Systeme_comptable_Financier.pdf

2.Advani, A. E. (2021). The dynamic effects of tax audits. *The Review of Economics and Statistics, 1-45.*

3.Isa, K. &. (2011). Corporate tax audits: Evidence from Malaysia. *Global Review of Accounting and finance, 2(1).*

4.KHELIFA, i. (2018). Le SCF et la qualité de l'information financière : Etat des lieux et perspectives». *le manager*.

5.Olaoye, C. O. (2019). Effects of tax audit on tax compliance and remittance of tax revenue in Ekiti State. . *Open Journal of Accounting, 8(1), 1-17.*

6.Supriyatin, E. I. (2019). Analysis of auditor competencies and job satisfaction on tax audit quality moderated by time pressure (Case Study of Indonesian Tax Offices). *International Journal of Business Excellence, 19(1), 119-13.*

7.zaatri. (2009). *systéme comptable financier SCF*. alger: berti editions.

8.العنبكي ,ط .م .(2014) .*المحاسبة والتحاسب الضريبي*، .دار الكتاب، العراق، الطبعة الثانية.

9. بوعكاز ,س .(2013) .مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي .*مجلة أبحاث إقتصادية وإدارية –العدد الرابع عشر*.

10.بوعكاز ,س .(2013) .مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي .*مجلة أبحاث إقتصادية وإدارية –العدد الرابع عشر، الجزائر*.

11.حنيفة ,ب .ر .(2015) .*الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية* .مطبعة دار هومة، الجزائر.

12.ذبيح ,ل .ق .(2011) .مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية "دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي ."مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة.

13.عدالة ,م .ط .(2018) .الحوكمة ودورها في تحسين عملية الدقيق الجبائي .*مجلة مجاميع المعرفة، العدد السادس، الجزائر*.

14.علاوي ,ل .(2011) .*نظام المحاسبة المالية "سير الحسابات وتطبيقها*.page bleues .

15.قتال ,ع .ا .(2009) .أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين حالة الجزائر من 2003 إلى 2008، .مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة.

16.قورين ,ح .ق2012) .، العدد .(08متطلبات تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16)ضمن النظام المحاسبي المالي .*مركز الدراسات الإقليمية، جامعة الموصل، العراق*.

17.لعشيشي ,ج .(s.d.) .*محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي* .*scf*. page bleues

18.ولهي ,ع .ب .(2016) .فعالية التدقيق المحاسبي للأغراض الضريبية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة .2015-2007*مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، العدد الأول*، .