وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد البشير الإبراهيمي – برج بوعريريج –
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر

الموضوع:

أثر التدقيق الجبائي على شفافية القوائم المالية

–دراسة حالة محافظ حسابات برج بوعريريج–

إعداد الطالبتين:
– درارجة إشراق
– حميدوش أسيا

إشراف الأستاذ:
بونقيب أحمد

السنة الجامعية: 2021/2020

بسم الله الرحمن الرحيم

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿ وَقُلِ اعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ ﴾

التوبة: 105

كلمة شكر وتقدير

الحمد لله الذي أنار لنا درب العلم والمعرفة وأعاننا على أداء هذا الواجب ووفقنا في إنجاز هذا العمل

نتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى كل من ساعدنا من قريب أو بعيد على إنجاز هذا العمل

وفي تذليل ما وجهناه من صعوبات ونخص بالذكر الأستاذ المشرف: أحمد بونقيب الذي لم يبخل علينا بتوجيهاته ونصائحه القيمة التي كانت عونا لنا في إتمام هذا البحث

كما نشكر كل الأساتذة الكرام بالكلية

إهـــــــداء

والدي: رحمه الله

الى من علمني ان الدنيا كفاح وسلاحها العلم والمعرفة .... الى من كلله الله بالهيبة و الوقار .. الى من علمني العطاء بدون انتظار وانا احمل اسمه بكل افتخار ولم يبخل علي بأي شيء، الى أعظم وأعز رجل في الكون ارجو من الله أن يرحمك ويتقبلك من الشهداء وستبقى كلماتك نجوم اهتدي بها اليوم وفي الغد والى الابد: أبي العزيز رحمه الله خالد.

والدتي:

الى من ساندتني في صلاتها ودعائها الى من سهرت الليالي تنير دربي وشاركتني أفراحي وأحزاني الى نبع العطف والحنان الى أجمل ابتسامة في حياتي، أنت سندي وفخري في هذه الدنيا، كنت الداعم المعنوي والروحي الى أروع امرأة في الوجود: أمي الغالية مليكة مرازقية

إخوتي:

- الى من كان لي نعم السند والعون ورافقني في كافة محطات حياتي وأنار دربي، الذي مهما كتبت وقلت في حقه فإنه لن يوفى وهو أول من كان معين لي عند الصعاب وأنا الان افتخر به الى الأبد: حمزة أخي الغالي.

-الى الذين ظفرت بهم هدية من الأقدار والمحبة التي لا تفنى والخير بلا حدود الى من شاركتهم كل حياتي أنتم زهرات حياتي كل منهم: ريمة. مصعب. معاذ.

-الى زوجة أخي وردة وزوج أختي فريد حفظكما الله.

-وأقدم إهداء خاص الى براعم العائلة: ريانة. إيلينا. تالين.

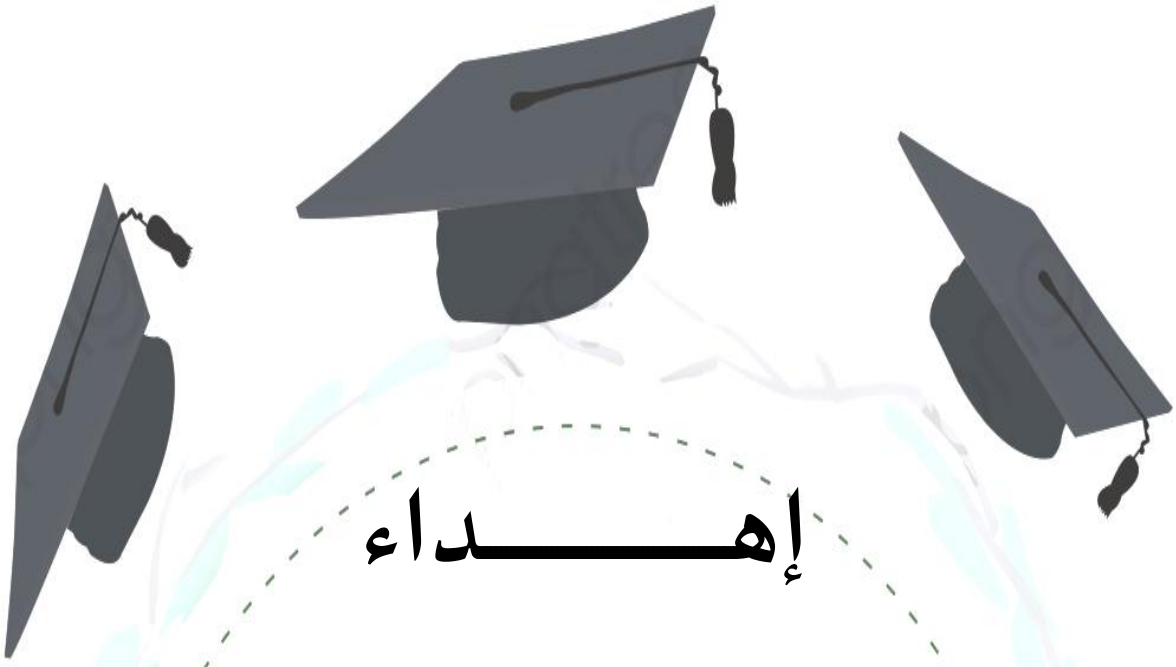
-الى كافة زملاء الدراسة: آسيا. خديجة. مروة. سميرة. الذين رافقوني وشجعوا خطواتي عندما غالبتني الأيام لهم كل حبي وامتناني.

- الى اساتذتي وأهل الفضل على الذين غمروني بالحب والتقدير والنصيحة والتوجيه والارشاد

-

-الى كل هؤلاء أهديهم هذا العمل المتواضع سائلا الله العلي القدير أن ينفعنا به ويمدنا بتوفيقه

اشراق



إهـــــــداء

إلى أعز الناس وأقربهم إلى قلبي إلى والدتي العزيزة ووالدي العزيز اللذان
كانا عونا وسندا لي وكان لي دعاؤهما
المبارك أعظم الأثر في تسيير سفينة البحث حتى ترسو على هذه الصورة.

- لكل العائلة التي ساندتني ولاتزال تساندني من اخوة واخوات.
- الي صديقتي واختي إشراق التي لم تلدها لي امي حفظها الله.

- الى اساتذتي وأصل الفضل على الذين غمروني بالحب والتقدير و النصيحة
والتوجيه والارشاد.

- الي رفيقات مشواري الدراسي وفقهم الله.

- الى كل هؤلاء أهديهم هذا العمل المتواضع سائلة الله العلي القدير
أن ينفعنا به ويمدنا بتوفيقه. "أسيا"

فهرس المحتويات

فهرس الجداول

العنوان	الصفحة
شكر وعرفان	
إهداء	
فهرس المحتويات	
قائمة الأشكال	
قائمة الجداول	
مقدمة	أ
الفصل الأول: أساسيات حول التدقيق الجبائي	
تمهيد	**02**
المبحث الأول: المبحث الأول: ماهية التدقيق	**03**
المطلب الأول: مفهوم التدقيق وتطوره عبر الزمن	**03**
المطلب الثاني: أهداف التدقيق	**05**
المطلب الثالث: أنواع التدقيق	**05**
المبحث الثاني: التدقيق الجبائي	**08**
المطلب الأول: مفهوم التدقيق الجبائي	**08**
المطلب الثاني: نماذج التدقيق الجبائي	**09**
المطلب الثالث: أهداف التدقيق الجبائي	**12**
المطلب الرابع: معايير التدقيق الجبائي	**13**
خلاصة الفصل	**18**
الفصل الثاني: عموميات حول الإفصاح والإطار المفاهيمي للقوائم المالية	
تمهيد	**20**
المبحث الأول: نظرة عامة حول القوائم المالية	**21**
المطلب الأول: الخصائص النوعية والقيود المتعلقة بالقوائم المالية	**21**
المطلب الثاني: حاجات المستخدمين من القوائم المالية	**23**
المطلب الثالث: الأهداف المرجوة من القوائم المالية	**25**
المبحث الثاني: مفاهيم حول الإفصاح المحاسبي	**25**

المطلب الأول: تعريف الافصاح	**26**
المطلب الثاني: أهمية الافصاح	**27**
المطلب الثالث: أساليب الإفصاح	**30**
خلاصة الفصل	**32**
الفصل الثالث: الدراسة الميدانية للمؤسسة	
تمهيد	**34**
المبحث الأول: تقديم مكتب محل الدراسة الميدانية	**35**
المطلب الأول: تعريف بالمكتب	**35**
المطلب الثاني: الخدمات التي يقوم بها المكتب	**36**
المطلب الثالث: الإجراءات المبدئية لمحافظ الحسابات في إطار قبول التوكيل أو رفضه	**37**
المبحث الثاني: دراسة وتحليل نتائج تقرير التدقيق للشركة محل الدراسة	**39**
المطلب الاول: الرسم على رقم الأعمال TVA	**39**
المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS	**40**
المطلب الثالث: الإهتلاكات	**42**
المطلب الرابع: الضريبة على الدخل IRG	**43**
خلاصة الفصل	**45**
خاتمة	**47**
المراجع	**50**
الملاحق	**53**
الملخص	**57**

فهرس الجداول:

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
01	**رسم على القيمة المضافة لسيارة سياحية**	39
02	**مصاريف غير مقبولة جبائيا**	40
03	**تسبق الضرائب على أرباح الشركات**	41
04	**جدول الخاص بالضريبة على أرباح الشركات IBS**	42
05	**اعادة حساب الإهتلاكات وفق المعدل الصحيح.**	43
06	**الضريبة على الدخل غير المصرح بها من طرف الشركة.**	43

فهرس الأشكال:

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
01	**دور التدقيق الداخلي**	**9**
02	**دور التدقيق الجبائي**	**10**
03	**مهمة المراجع الجبائي**	**11**
04	**الخصائص النوعية للقوائم المالية**	**22**
05	**عناصر القوائم المالية**	**23**
06	**الهيكل التنظيمي لمكتب محافظ الحسابات**	**36**

مقدمة

مقدمـــــة

يعتبر التدقيق الجبائي من المواضيع التي شكلت حيزا كبيرا في الجانب المالي والمحاسبي الذي يلعب دورا بارزا في الإدارة الاقتصادية للوحدات والمواد المملوكة للمجتمع وتوجبه القرارات تخطيط الموارد والقرارات الاقتصادية ولها تأثير كبير في مجتمع الأعمال بالدولة وتزداد أهميته كلما زادت معايير الشفافية للشركة الخاصة والعامة ومن هنا نجد ان مهنة المحاسبة والتدقيق قد تصدر قائمة الخدمات الصادرة عن منظمة التجارة العالمية باعتبارها مرآة الاداء المالي والاقتصادي وعصب الحياة للشركات ويساعد التدقيق الجبائي على زيادة الثقة في القوائم المالية ومخاطر الغش والتلاعب في تلك القوائم المالية.

لقد أصبح من البديهي في الأدبيات المحاسبية والمالية المعنية بالقوائم المالية بشكل عام القول بأنه لابد لإدارة الشركات من السعي في اتباع سياسة تستطيع من خلالها إبراز الصورة الفصلة عن هذه الشركة ولذلك تركز الإدارة على إظهار القوائم المالية للشركة بأفضل صورة م مكنة لأنها تعتبر مهمة بالنسبة لمستخدمي المعلومات المحاسبية والركيزة التي على أساسها يتم الحكم على الشركة بالنجاح أو الفشل حيث يبدو بأن تدقيق القوائم المالية يحقق الكثير من الأهداف.

ونظرا لأهمية القوائم المالية بالنسبة لمستخدميها ومدى الاعتماد عليها في عمليات التنبؤ والتخطيط المستقبلي واتخاذ القرارات كان لابد للإدارة من اتباع الوسائل أو الإجراءات التي تسمح لها بتحسين من جودتها وعلى هذا الأساس جاءت هذه الدراسة لا تحاول معرفة مدى قدرة التدقيق المحاسبي على المساهمة في تحسين جودة القوائم المالية.

أولا: الإشكالية الدراسة.

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية

ما مدى تأثير التدقيق الجبائي على شفافية القوائم المالية؟

من خلال هذه الإشكالية يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية

- كيف يمكن أن يساهم التدقيق الجبائي في تحسين التصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة؟

- ما هو دور التدقيق الجبائي في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات؟

- ما هي علاقة التدقيق الجبائي بجودة المعلومات المفصح عنها في القوائم المالية؟

ثانيا: الفرضيات.

- التدقيق الجبائي عملية فحص انتقادي للحالة الجبائية للمؤسسة.

- هل التدقيق الجبائي يحد من الفجوة بين الوعاء الضريبي المصرح به والوعاء الجبائي المحقق فعلا.

-ماهية العلاقة بين التدقيق الجبائي وجودة المعلومات المحاسبية المفصح عنها.

ثالثا: أهمية الدراسة.

تكتسي هذه الدراسة أهميتها في الدور الذي يلعبه التدقيق الجبائي في الحد من الممارسات المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية والتهرب الضريبي لدى المؤسسات في الإفصاح عن المعلومات المحاسبية بطريقة التي تتوافق التشريع المحاسبي والجبائي المعمول به، حيث تكمن أهمية هذه الدراسة في:

- الاهتمام المتزايد بالتدقيق الجبائي.

- صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين

- تحديد الوعاء الجبائي للحد من التهرب الضريبي.

رابعا: أهداف الدراسة.

تسعى هذه الدراسة إلى الوصول إلى الأهداف التالية:

- أهمية الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية ودره في اتخاذ القرارات المناسبة.

- دراسة العلاقة بين الافصاح الجبائي والقوائم المالية.

- دراسة دور التدقيق الجبائي في الحد من الممارسات المحاسبية الخاطئة والتهرب الضريبي.

- إبراز أهمية التدقيق الجبائي من خلال التأكد من صحة وصدق التصريحات الجبائية والمحاسبية للمكلفين بالضريبة.

- إبراز أهم الوسائل والإجراءات المتخذة للوقوف على مدى قدرة وفعالية التدقيق الجبائي في مكافحة الممارسات المحاسبية الخاطئة والتهرب الضريبي

خامسا: حدود الدراسة.

– الحدود الزمانية: امتدت فترة الدراسة من سنة 2013 إلى غاية سنة 2020؛

– الحدود المكانية: تم التطبيق على المديرية الولائية للضرائب –المديرية الجهوية للرقابة الجبائية برج بوعريريج

سادسا: منهج الدراسة.

من أجل الإحاطة بكل جوانب الموضوع وللإجابة على الإشكالية المطروحة سوف يتم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، بهدف وصف وتحليل مختلف جوانب الموضوع والوصول إلى النتائج المرجوة من هذه الدراسة، وكذلك أسلوب دراسة الحالة من خلال دراسة تطبيقية ميدانية لدى محاسب عمومي والمديرية الجهوية لضرائب ببرج بوعريريج في محولة منا لإسقاط الجزء النظري على الواقع الميدان.

سابعا: أسباب اختيار موضوع الدراسة.

كما كانت لنا عدة أسباب دفعتنا لاختيار هذا الموضوع، نقدمها مختصرة فيما يلي:

- الاهتمام المتزايد بموضوع الدراسة من قبل الباحثين في مجال محاسبة وجباية.
- باعتبار موضوع البحث يخدم التخصص.
- الميول الشخصي بمواضيع التدقيق والرغبة في الاطلاع على كل ما هو جديد فيما يخص الموضوع

ثامنا: الصعوبات.

اعترضت الدراسة مجموعة من الصعوبات يتعلق اغلبها بتجميع المعلومات في الجانب النظري، وذلك راجع إلى ندرة المراجع التي تتعلق مباشرة بموضوع الدراسة، وفيما يتعلق بدراسة حالة تتمثل الصعوبات في إجاد مكان إجراء هذه الدراسة وهذا راجع الي أهمية المعلومات.

تاسعا: الدراسات السابقة.

1- دراسة " سليمان عتير"، **دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي)** مذكرة ماجستير في المحاسبة،2011/2012، هدفت هذه الدراسة إلى تبيان العلاقة بين الرقابة الجبائية والمعلومات المحاسبية من خلال التصريحات الجبائية وإبراز الأدوار الأخرى الخفية للرقابة الجبائية بخلاف مكافحة التهرب الضريبي.

وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من أهمها ما يلي:

- مع تطور الحياة الاقتصادية وزيادة حجم التدفقات المالية، زادت الحاجة إلى المحاسبة كنظام لقياس وتسجيل وتوصيل هذه التدفقات؛
- بتعدد وازدياد الجهات التي يهمها أمر المؤسسة الاقتصادية، زاد عدد مستخدمي المعلومات المحاسبية مثل المستثمرين، الموظفين، المقرضين، الموردين والزبائن؛
- تعد المعلومات المحاسبية خير وسيلة للتعبير عن الكم الهائل من العمليات المالية التي تنشأ فيما بين العون الاقتصادي الواحد أو ما بين الأعوان الاقتصاديين أو ما يسمى بالدورة الاقتصادية.

2- نادر يوسف محمد صلاح الدين، مصداقية البيانات المالية المدققة لدى دوائر ضريبة الدخل الفلسطينية، مذكرة ماجستير،2005، تمحور موضوع هذا البحث حول مدى مصداقية البيانات المالية المدققة المتمثلة في الميزانية العمومية وقائمة الدخل وقائمة التدفق النقدي، بدءا من تحليل تسجيل وتبويب وتصنيف الأحداث الاقتصادية، وصولا إلى اعداد البيانات المالية والتوصل إلى مدى كفاية البيانات المالية المدققة لغرض احتساب مبلغ الضريبة من خلال إعطاء أمثلة حقيقية من الواقع العلمي في الدوائر ضريبة فلسطين.

خلال هذه الدراسة توصل الطالب إلى عدة نتائج نذكر منها:

لا يعتمد المدقق الجبائي على البيانات المالية المدققة في تقديره للمادة الخاضعة للضريبة في أغلب الأحيان بسبب عدم ثقتهم بها، واحتوائها على نقاط خلل جوهرية تجعل البيانات المالية مدعاة شك المدقق الجبائي، وبالتالي يقوم بفرضها ويلجأ إلى أسلوب التقدير بالصفقة.

3-حموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية (دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية بسكرة) ، ماجستير محاسبة وجباية،2013، يهدف هذا البحث بصورة رئيسية لتشخيص ظاهرة المراجعة الجبائية وتبيين دورها الفعال في التصدي لكل أنواع التهرب والغش الضريبي والتحقق من مدى وجود تأثير لمهنة المراجعة الجبائية أي على مدى تأثر التزام المكلفين بالضريبة من خلال تصريحاتهم الجبائية بوظيفة المراجعة الجبائية.

ولقد خلصت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

- تسمح المعالجة المعلوماتية (نظام الاعلام الآلي) بتحسين المراجعة الجبائية عن طريق البرمجة العقلانية والعلمية للملفات، والكشف السريع عن الوضعيات الاحتيالية، وحفظ الملفات من الضياع والاعلام التلقائي عن التأخيرات في الدفع وهذا ما تفتقر اليه مصالحنا الضريبية؛

- إن افتقار اراداتنا الضريبية للمراجعين وخاصة المؤهلين والمناسبين لأداء أعمال مراجعة، يكون سببا من أسباب انتشار العديد من أوجه الفساد الاداري وانعدام ثقة المكلفين بالنظام ككل، وتراجع معدلات الالتزام الطوعي الضريبي وبنسبة كبيرة.

الفصل الأول:
أساسيات حول التدقيق الجبائي

تمهيد:

ظهر التدقيق الجبائي نتيجة التطور الذي شهدته مهنة التدقيق في مختلف المراحل ويلعب التدقيق الجبائي دورا أساسيا بالنسبة لإدارة الجبائية وترجع هذه الاهمية لسببين أساسيتين هما الطبيعة التصريحات التي تمتاز بها الانظمة الجبائية واعتبار المدخيل الجبائية من أهم موارد خزينة الدولة. وتزيد الاهتمام أكثر فأكثر بهذا النوع من التدفيق في ظل كثر حجم العمليات التي يقوم بها المكلفين الامر الذي قد ينتج عنه أخطاء سواء كانت مقصودة أو غير مقصودة ولتقليل منها تلجأ الإدارة الجبائية الي اعتماد التدقيق الجبائي.

المبحث الأول: ماهية التدقيق

يعتمد المديرون والمستثمرون والدائنون فصلا عن الجهات التنظيمية المختلفة على المعلومات في اتخاذ قراراتهم وحتى يتم اتخاذ قرارات سليمة وصائبة ومناسبة في الوقت المناسب يتعين أن يرتكز على معلومات موثوق منها وصادقة، ولا شك أن التدقيق يلعب دور هام مؤشرا في عملية اتخاذ القرار، ويعتبر المرآة العاكسة لمدى صدق وصحة وموضوعية نتائج هذا العمل في نهاية الفترة المالية.

المطلب الأول: تعريف التدقيق وتطوره عبر الزمن

اولا –التطور التاريخي للتدقيق

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ القرارات، والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع، ولقد ظهرت هذه الحاجة أولا لدى الحكومات حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات، وكان المدقق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى صحتها وهكذا نجد أن كلمة "تدقيق" " Audition " مشتقة كلمة يونانية " Audire " والتي معناها يدل على استماع أو يستمع وإن ظهور نظرية القيد المزدوج في القرن الخامس عشر أدى إلى سهولة وتبسيط وانتشار تطبيق المحاسبة والتدقيق مما أدى إلى تطور مهنة المحاسبة والتدقيق لقد صاحب تطور التدقيق والمراقبة تطور النشاط التجاري والاقتصادي على حد سواء، فمنذ النهضة التجارية بإيطاليا في القرنين الخامس عشر والسادس عشر، والتطور المستمر الذي تبع تطور المؤسسات الاقتصادية، فلم تكن الحاجة إلى المراقبة الخارجية قوية في المؤسسات الفردية الصغيرة إذا كان المالك هو المسير في نفس الوقت. غير أن ظهور المؤسسات الصناعية الضخمة في عهد الثورة الصناعية في القرن الثامن عشر، تميز بالحاجة إلى رؤوس أموال كبيرة لمساير التطور، فكانت الأموال على مستوى الأفراد نادرة وكذا امتناع البعض، حيث تتوفر لديه على المخاطرة بها، مما أدى إلى ظهور شركات الأموال، وهذا أدى بدوره إلى انفصال الملكية عن التسيير تدريجيا وقد ظهرت أول منظمة مهنية في ميدان التدقيق في فينسيا بإيطاليا عام 1581 م، حيث تأسست كلية Roboratif لتكوين الخبراء المحاسبي، إذ يجب على مزاول مهنة التدقيق أن يكون عضوا في هذه الكلية، ثم اتجهت الدول الأخرى إلى تنظيم هذه المهنة، وقد كانت بريطانيا من الدول التي كان لها فضل السبق في هذا ال تنظيم، حيث أصبحت عملية تدقيق الحسابات مهنة مستقلة في بريطانيا عندما أنشئت جمعية[1]

[1] ابراهيم الاعمش، **المحاسبة العامة**، دار الفكر العربي للنشر، مصر،2008، ص 12.

المحاسبين القانونيين بالنبرة 1854 م بالرغم من أن المهنة نشأة هناك قبل ذلك بكثير 1773 م، وبعد ذلك صدر قانون الشركات سنة 1862 والذي ينص على وجوب التدقيق بقصد حماية المستثمرين من تلاعب الشركات[1]، فهذا القانون ساعد مهنة التدقيق على التقدم بعض الخطوات[2] إلى الأمام حيث ساعد على انتشارها الاهتمام بها أكثر. ففي فرنسا ظهر في 1881 م أما الولايات المتحدة الأمريكية في عام 1882 المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين 1916 م وألمانيا سنة 1896 م، وكندا 1902 م، واستراليا 1904 ، وفنلندا سنة 1911 م، أما في الشرق العربي فكان لمصر فضل السبق في هذا المجال، حيث بدأت مزاولة مهنة فيها دون تنظيم، وظلت حرما مباحا حتى سنة 1909 م عند صدور قانون رقم1 المنظم لمزاولة مهنة التدقيق، ولقد أنشأت جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية سنة 1953 م وكان الهدف الرئيس ي لما محاولة تنظيم المهنة في مصر، ثم تحولت الجمعية إلى نقابة سنة 1955 م، وقد أصدرت هذه الأخيرة دستورا سنة 1958 م ينظم أعمال وسلوك وآداب المهنة، وواجبات وحقوق ومسؤوليات المحاسبين لها. كما كانت هناك تشريعات مهنية متقدمة في فلسطين والعراق والأردن سنة 1919 م، وقد ظل قانون الهندي مطبقا في فلسطين حتى سنة 1948 م أما العراق حتى سنة 1958 م حيث استبدل بقانون الشركات العراقي وأصبحت منة التدقيق خاضعة لقانون ينظم الدخول في هذه المهنة. أما الأردن حتى صدور قانون الشركات المؤقت سنة 1962 م والذي أصبح دائما حيث صدر باسم قانون رقم 12 وذلك سنة 1964 م. أما في الكويت فقد ظل قانون الشركات الهندي لسنة 1913 م مطبقا فيها حتى سنة 1960 م عندما صدر قانون الشركات الكويتي والذي تضمن المزيد من أصول التدقيق المتطور أكثر من القانون الهندي، وفي سنة 1962 م صدر قانون آخر نظم ممارسة مهنة التدقيق هناك، وأصبحت جميع الدول العربية تتمتع حاليا بتشريعات منظمة للمهنة وعلى رأسها المملكة العربية السعودية، والإمارات العربية المتحدة، وسلطنة عمان، واليمن وتونس والسودان وليبيا والجزائر والمغرب...الخ إن التطورات المتلاحقة للتدقيق كانت رهينة الأهداف المتوخاة منه من جهة، ومن جهة أخرى كانت نتيجة البحث المستمر لتطوير هذا الأخير من الجانب النظري بغية جعله يتماش ى والتغيرات الكبيرة التي عرفتها التجارة العالمية والاقتصاد العالمي بشكل عام، والتي شهدتها المؤسسات الاقتصادية على وجه الخصوص ثانيا: مفهوم التدقيق تعرف جمعية المحاسبة الأمريكية AAA التدقيق على أنه عبارة عن "عملية منظمة لجمع وتقييم أدلة الإثبات بشكل موضوعي تتعلق بتأكيدات خاصة

[1] بسبعين تسعديت، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري**، رسالة ماجيستر، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر 2010 ص 22

[2] خالد عبد الله ،**علم تدقيق الحسابات الناحية النضرية و العلمية** ،**دار وائل** ،الأردن، 2007، ص 17-18

[3] رأفت سلامة محمود وآخرون، **علم تدقيق الحسابات النضري**، دار المسير، الأردن، 2011 ص 183

بتصرفات وأحداث اقتصادية، بهدف توفير تأكيد على وجود درجة تطابق بين تلك التأكيدات مع المعايير المقررة وتبليغ تلك النتائج إلى المستخدمين المعنيين". التدقيق بمعناه المهني يعني "عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المؤسسة فحصا فنيا انتقاديا محايدا للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة الكشوفات المالية للمؤسسة معتمدين في ذلك على قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية. عرفت منظمة العمل الفرنسية التدقيق على أنه "مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل، استنادا على معايير التقييم، وتقدير مصداقية وفعالية النظام والاجراءات المتعلقة بالتنظيم". ولم تكتفي المنظمة بالتعريف السابق وأضافت توضيح ينظر من خلاله للتدقيق من منظورين تبعا لأهداف المتوخاة منها:

– تقدير نوعية المعلومات: أي تشكيل رأي حول المعلومات المنتجة داخل المؤسسة

– تقدير النجاعة وفعالية النظام المعلوماتي والتنظيم

من خلال التعاريف السابقة نلاحظ أن التدقيق يرتكز على النقاط التالية:

الفحص: أي فحص البيانات والسجلات المحاسبية للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها.

التحقيق: وهو الحكم على صلاحية الكشوفات المالية الختامية للتعبير السليم على نتيجة أعمال المؤسسة ومدى تشكيلها للمركز المالي الحقيقي لها.

التقرير: أي بلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير موجه إلى الأطراف المعنية سواء داخلية أو خارجية.

– ويمكن استنتاج تعريف للتدقيق باستناد إلى التعاريف السابقة على أنه: التدقيق هو طريقة أو عملية منهجية لجمع وتقييم أدلة الإثبات، يقوم بها شخص مهني مستقل مؤهل علميا وعمليا، سواء كان من داخل أو خارج المؤسسة، بفحص السجلات والمستندات المحاسبية والكشوفات المالية للتأكد من صحة وسلامة العمليات المنجزة للأحداث الاقتصادية، وإعطاء رأي فني محايد حول صلاحية الكشوفات المالية الختامية، وبلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير، وتبليغ النتائج إلى الأطراف المعنية خلال فترة زمنية معينة[1]

[1] أبو حشيش خليل، 2003 م **دور المعلومات المحاسبية المنشورة في التنبؤ بأسعار الأسهم في بورصة الأوراق المالية** في المملكة الأردنية الهاشمية دراسة تطبيقية مجلة ص 18

المطلب الثاني: اهداف التدقيق

يكتسي التدقيق أهمية بالغة لدى العديد من الاطراف كما إنها تحقق أهداف مختلفة وذلك في ظل مجموعة من الخصائص المميزة له وفي هذا السياق سنبرز أهداف التدقيق

الفرع الأول: أهداف التدقيق

لدى استعراضنا للتطور التاريخي للتدقيق والتطورات والمتغيرات التي شملت أهدافه أن يتفق الكثير من المفكرين والباحثين على تقسيمها إلى أهداف تقليدية وأهداف حديثة

أولا –الأهداف التقليدية: وهي نوعان رئيسية وفرعية:

1–الأهداف الرئيسية: وتشمل على عنصرين هما:

أ –التحقق من صحة ودقة وصدق البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر ومدى الاعتماد عليها

ب –إبداء رأي فني محايد يستند على أدلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية للمركز المالي

2 –أهداف فرعية ثانوية:

أ –اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات من أخطاء أو غش.

ب –تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش بوضع ضوابط وإجراءات تحول دون ذلك.

ج –اعتماد الإدارة عليها في تقرير ورسم السياسات الإدارية وتخاذ قرارات مناسبة حاضرا أو مستقبلا.

د –طمأنة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من اتخاذ القرارات المناسبة لاستثماراتهم.

ه –معاونة دائرة الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة

ثانيا –الأهداف الحديثة أو المتطورة:

1 –مراقبة الخطة ومتابعة تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف وتحديد الانحرافات وأسبابها وطرق معالجتها.[1]

2–تقييم نتائج الأعمال وفقا للأهداف المرسومة.

3 –تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة عن طريق منع الإسراف في جميع نواحي النشاط.

[1] بوسبعين تسعديت، **إثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري، رسالة ماجيستر**، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر2009

4 -تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع

المطلب الثالث: أنواع التدقيق وتقسيماته

1 أنواع التدقيق:

- إن الاختلاف بين الأنواع التدقيق قد يكون على حسب الزاوية التي ينظر من خلالها للتدقيق، فيمكن أن نجد عدة أنواع من خلال عدة زاويا وهي:

أ من حيث زاوية الجهة التي تقوم بالتدقيق:

1-التدقيق الخارجي:

يعرف التدقيق الخارجي بأنه عملية منظمة للتجميع والتقييم الموضوعي للأدلة الخاصة بمزاعم المؤسسة، بشأن الأحداث والتصرفات الاقتصادية، لتحديد مدى تماشي هذه المزاعم مع المعايير المحددة وتوصيل النتائج لمستخدمي الكشوفات المالية لأصحاب المصلحة في المؤسسة.

2 التدقيق الداخلي:

هو نشاط تأكدي استشاري مستقل وموضوعي لإضافة قيمة للمؤسسة لتحسين عملياتها وهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم وتحسين كفاءة عمليات إدارة الخطر والرقابة، التوجيه التحكم، وذلك عن طريق إيجاد نظام رقابة كفؤ وبتكلفة معقولة.

ب من حيث زاوية الإلزام القانوني:

1-التدقيق الإلزامي:

تتم وفقا لإلزام قانوني أي تفرضه التشريعات القانونية فهو إجباري مقرون بعقوبات والاجراءات قانونية للمخالف لمواده، وذلك ضمانا وحماية لحقوق الهيئات والجهات المهتمة بالكشوفات المالية لمؤسسة.[1]

2-التدقيق الاختياري:

وهو التدقيق الذي يتم دون إلزام قانوني يحتم القيام به، وإنما تطلبه المؤسسة الاقتصادية وخاصة المؤسسات

1محمد بوتيس، **المراجعة وتدقيق الجبائي من النظرية إلى التطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009، ص41

[2] أحمد حلمي جمعة، **مدخل حديث لتدقيق الحسابات**، دار المسير، الاردن، 2008 ص 32

الاقتصادية الفردية وشركات الأشخاص

المبحث الثاني: الإطار النظري للتدقيق الجبائي

يمكن أن نميز بين نوعين من الجهات التي تقوم بعملية التدقيق الجبائي وهما تدقيق تقوم به المؤسسة لذاتها من أجل التسيير الجبائي الخاص بها، إذ تكلف بها إما جهة داخلية والمتمثلة في خلية التدقيق الداخلي بالاشتراك مع مستشار جبائي، وإما جهة خارجية) مراجع حسابات (بغرض تسيير المخطط الجبائي، وهذا ما سنتطرق إليه في[1]

المطلب الأول: تعريف التدقيق الجبائي

قدمت عدة تعريفات فيما يخص التدقيق الجبائي وهذا باختلاف الهيئات والخبراء الصادرة عنهم هذه التعريفات: التدقيق الجبائي يسمح بقياس قابلية المؤسسة على تحريك مواردها بغرض احترام القوانين الجبائية في إطار سياستها التسييرية من جهة، وكذا التحقق من أهدافها المسطرة ضمن السياسة العامة من جهة أخرى حسب البروفيسور م كولين M .P. Colin عرفها " التدقيق الجبائي هي مراقبة احترام القوانين الجبائية " تتمثل المراجعة الجبائية في إبداء رأي حول مجموعة الهياكل الجبائية للوحدة وطريقة عملها وبالتالي فجباية الوحدة بكل أشكالها هي هدف المراجعة الجبائية " من خلال مجمل هذه التعريفات نتوصل إلى تعريف شامل: " التدقيق الجبائي هو معاينة صحة الحالات الجبائية للمؤسسة من خلال عملية فحص وتقييم للمعلومات الواردة في تصريحات المكلفين بالضريبة وكل الوثائق والسجلات، بهدف التأكد من مدى صحة وموثوقية تلك المعلومات، كما يخضع لعملية التدقيق الجبائي جميع المكلفين سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو معنويين، وهي أيضا تشمل مختلف الضرائب ولرسوم حتى تسهل عملية التسيير الجبائي للمؤسسة". أهمية التدقيق الجبائي: تسمح باكتشاف نقاط الضعف ونقاط قوة المؤسسة من خلال إعداد تشخيص جبائي لها حيث يمكن من تقييم النجاعة الجبائية، وتسمح بوضع الخطوط العريضة للاستراتيجية الجبائية للمؤسسة ويعطي التدقيق الجبائي للمؤسسة قابلية استعمال الجباية لفائدتها من خلال التزامها بإنقاص العبء الضريبي إلى أقصى حد ممكن في أطر قانونية، ويتم ذلك من خلال المراقبة القانونية للجباية ومعرفة القوانين والقرارات والمراسيم والبيانات .... الخ. ويمكننا القول أن التدقيق الجبائي داخل المؤسسة يضمن لها الفعالية والأمن الجبائي، وكما هو معلوم فإن التشريع الجبائي يفرض احترام القواعد سواء من ناحية الشكل أو من ناحية المضمون أو من ناحية الزمن، فالمؤسسات تسهر على تطبيق هذه النصوص القانونية، حيث يؤدي عدم احترامها

[1] Ati, ***l'audit naissance d'une fonction, étude réalisée par le cabinet Ati, auprès 50 responsables d'audit interne***, paris 1985 2 M, colin, « la vérification fiscal » éd, économico, paris, 1985, p38.

بالطبع إلى تكبد المؤسسة عقوبات كبيرة، وهذا ما يعمل التدقيق الجبائي على تفاديه، باعتبار أن التدقيق وسيلة لا غاية ويهدف إلى خدمة جميع الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة بحيث تعتمد هذه الأخيرة في اتخاذ قراراتها على مخرجات التدقيق، لذا فإن أهمية التدقيق الجبائي تم استنباطها من أهمية المراجعة بصفة عامة، وإن الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة لا يمكنها الوثوق في المعلومات الواردة من المؤسسة إلا إذا تمت مراجعتها من طرف هيئة خارجية محايدة التي تقوم بفحص انتقادي منظم ودقيق لتلك البيانات وإبداء رأي محايد حول مدى صحة تلك المعلومات وشرعيتها وسلامتها

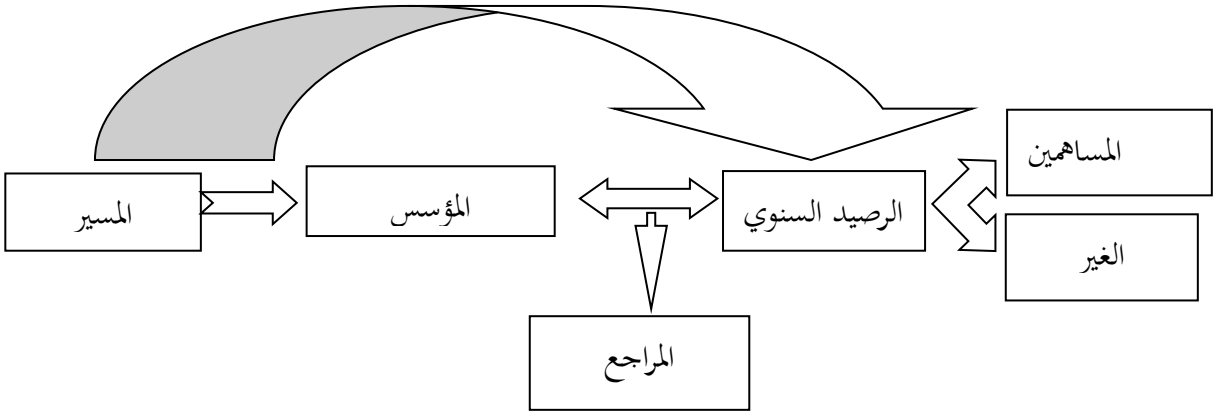
المطلب الثاني نماذج التدقيق الجبائي

يلعب التدقيق دورا هاما في تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة كما تلعب دورا وقائي للمؤسسة أي توفير أكبر قدر من الأمن الجبائي للمؤسسة وتتمثل في:

أ- التدقيق الجبائي الداخلي:

عرفها معهد التدقيق الداخلي: (I. A. A) على أن التدقيق الداخلي يختبر ويقيم سيرورة التخطيط والتنظيم والتيسير من أجل تحديد خصوصيات ضمان منطقي من أن الأهداف سوف يتم تحقيقها (المعيار 3008)، إذا التدقيق الداخلي يقوم به مراجع أجير بالمؤسسة لصالح مديره اتجاه المعلومات المرتبطة بحالة المؤسسة حسب القوانين المعمول بها.

الشكل رقم(1): دور التدقيق الداخلي.



المصدر: عاد البشير، **"دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة"**، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، ص32

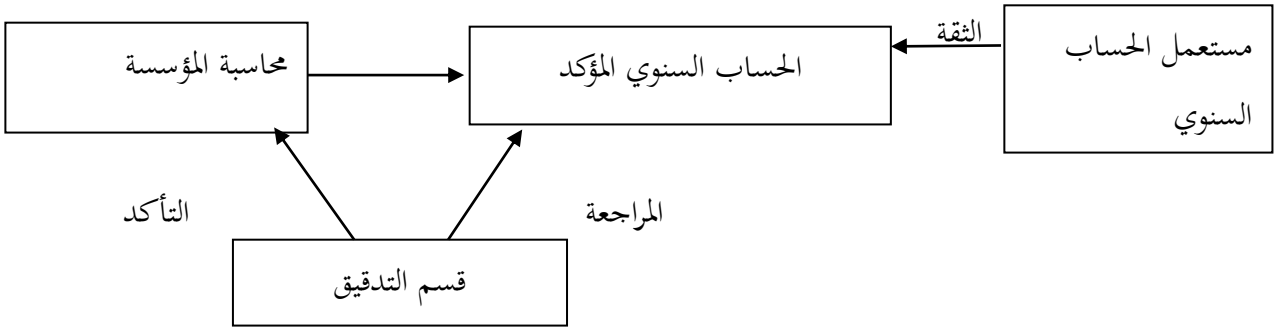
من خلال الشكل يظهر إهتمام كل من المساهمين وإدارة الضرائب بالإضافة إلى الأطراف الأخرى(المتعاملون) بالوضعية الجبائية للمؤسسة. حيث يلجأ هؤلاء إلى مكاتب التدقيق للقيام بعمليات التدقيق الجبائي التي تخص المؤسسة والتي يعتمد عليها المسيرون في اتخاذ القرارات.

ب- **التدقيق الجبائي الخارجي:**

يقدم هذا النوع من التدقيق من طرف المدقق الخارجي مستقل عن المؤسسة. ويكون هذا النوع من التدقيق متقطع أو وقتي وتكون في غالب الأحيان لإكمال التدقيق الداخلي.

التدقيق الجبائي الخارجي تعاقدي بحيث يمكن للمؤسسة أن تلجأ لمكتب مراجعة حيث يسمح المراجع المصادقة على تقارير مراجعتها، وذلك دون المرور على نظام معلومات المؤسسة وبدون الاطلاع على عمل التدقيق التي يتركز عليه عملية التأكيد لهذا يجب على المسؤولين إبداء الثقة الكاملة في المدققين لإنجاز هذا العمل والحصول على مراقبة دقيقة.

الشكل رقم (2): دور التدقيق الجبائي



المصدر: لعناق أحمد " **المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة** " مذكرة لنيل شهادة ماستر ص 13.

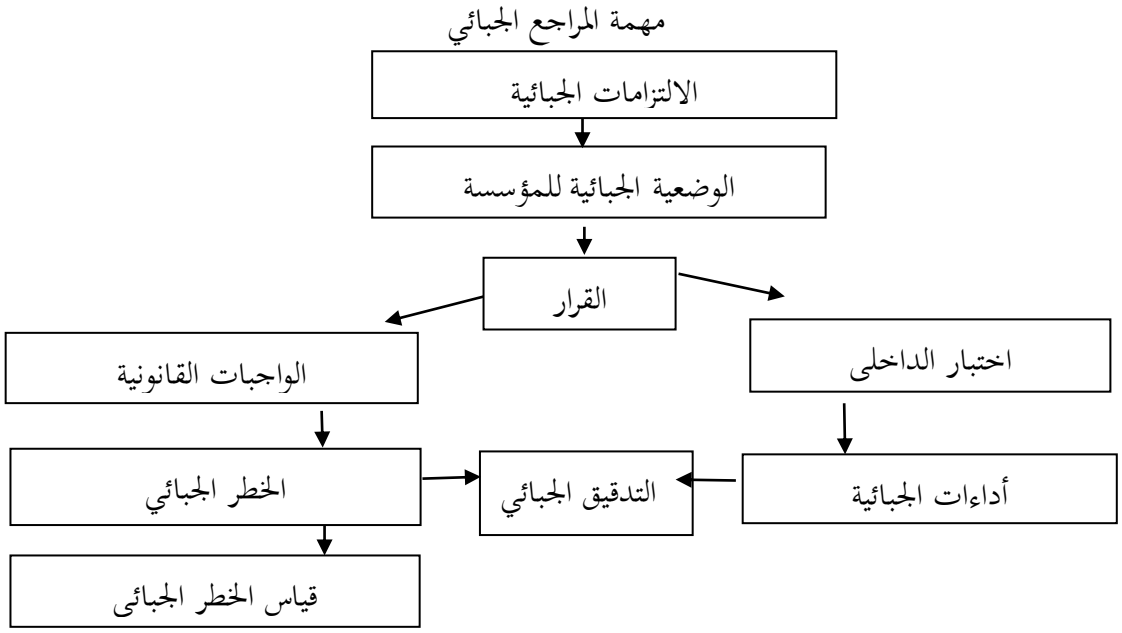
مهمة التدقيق الجبائي: في الحقيقة أن مهمة التدقيق الجبائي تتجلى في عدة أشكال، وهذا حسب ميدان التطبيق الذي يكون موضوع هذا التدقيق، حيث يمكن أن تحمل على:

- مجمل نشاط المؤسسة أو جزء فقط من النشاط، وكذا طول أو قصر المدى.

– مجمل الضرائب الملقاة على عاتق المؤسسة، أو على ضريبة واحدة فقط.

– هذا من جهة ومن جهة أخرى، فإن مهمة التدقيق الجبائي يمكن أن يخضع لأهداف أخرى كقياس تطور الخطر الجبائي الذي يتغير مع نشاط المؤسسة وأهداف، وأيضا السهر على ملائمة المؤسسة وتجنب القواعد الجبائية التي تؤدي إلى عقوبات.

الشكل رقم (3): التالي مهمة المراجع الجبائي



المصدر: لعناق أحمد " **المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة** " مذكرة لنيل شهادة الماستر ص 13

المطلب الثالث: أهداف التدقيق الجبائي

هناك عدة أهداف للتدقيق الجبائي وفي نواحي مختلفة، إدارية، مالية، اقتصادية وغيرها، ومن أهم هذه الأهداف نذكر ما يلي:

– الهدف القانوني: ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين، القوانين والأنظمة لذا حرصا على سلامة هذه الأخيرة ترتكز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة. لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أي انحرا فات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية

– **الهدف الإداري:** إذ تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفاعلية والأداء، ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

– تساعد الرقابة الجبائية على التنبه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية.

– تحديد الانحرا فات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها،

وبالتالي اتخاذ القرارت المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.[1]

– تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي [2]

– **الهدف المالي والاقتصادي:** حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من الضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إى ا ردات أكبر للخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع. إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد. والجباية

– **الهدف الاجتماعي:** تسعى الرقابة الجبائية إلى تحقيق مبدأ العدالة بين المكلفين بالضريبة، وبالتالي تحقيق حالة من المنافسة النزيهة بين الأشخاص والشركات بعضهم البعض، كما تسعى إلى تجسيد مبدأ التضامن. الوطني من خلال محاربة ومنع الإهمال أو التقصير في أداء الممول لواجباته تجاه المجتمع: من خلال ما سبق تم تصنيف أهداف التدقيق الجبائي إلى أهداف رئيسية وتتمثل في:

– التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة تجاه القوانين الجبائية.

– مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجرءات سارية المفعول.

– تقييم مدى قابلية المؤسسة لِاستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشرع الجبائي. وأخرى ثانوية تتمثل في:

– تقييم الخطر الجبائي الناتج عن التطبيق السيء للقواعد الجبائية.

– تجنب العقوبات والزيادات الناتجة عن عدم التصريح، أو التأخر فيه، أو الإنتقاص منه.

---

[1] محمود حسن الوادي، زكريا أحمد، **المالية العامة والنظام المالي في الإسلام**، دار المسير ط1 الأردن ,2000 ص 166

[2] Bernard Légarde, « **fiscalité et redressement d'entreprise** », édition Tech et doc, la voise, Paris, 1990, p : 38.

- توضيح أهمية الخطر الجبائي الناتج عن عدم الأمن الجبائي.

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

المطلب الرابع: معايير التدقيق الجبائي

إن هدف التدقيق الجبائي لا يختلف كثيرا عن هدف التدقيق المالي والمتمثل بإبداء الرأي الفني والمحايد عن صحة وعدالة القوائم المالية. ولكن الاختلاف بينهما ينشأ في تطبيق القواعد والمعايير فعلم التدقيق المالي يخضع لمعايير التدقيق لمتعارف عليها في حين أن التدقيق الجبائي يتلخص في التقرير عن مدى التزام المنشأة المحلية أو الأجنبية بالمتطلبات القانونية الواردة في قوانين الضرائب والمبنية على علمي المحاسبة وتدقيق الحسابات، وبالتالي فهو يقع ضمن تدقيق الالتزام. ومن هنا ينشأ الاختلاف في مفهوم الربح المحاسبي والربح الضريبي. حيث أن هدف المدقق المالي هو إبداء الرأي الفني والمحايد عن صحة الإحداث المالية التاريخية، والتقرير عنها إلى الإدارة، والتي تقوم بدورها بتوزيع هذه البيانات المعتمدة إلى كل المستفيدين من هذه البيانات.

وحتى يحقق الفاحص الجبائي أهدافه فإنه يستخدم نفس الأساليب والإجراءات التي يستخدمها المدقق المالي، فضلا عن استخدام بعض الأساليب الأخرى التي تتفق وطبيعة أهداف التدقيق الضريبي.

حيث نصت الوثيقة الدولية للتدقيق رقم (120) " على أنه يتم تطبيق المعايير الدولية للتدقيق عند تدقيق البيانات المالية، كذلك يتم تطبيقها بعد تكييفها حسب الضرورة عند تدقيق المعلومات والخدمات الأخرى ذات العلاقة" فالتدقيق الجبائي لا يعد أن يكون عملية منهجية منظمة لجمع أكبر قدر من الأدلة والقرائن التي تساعد الفاحص الجبائي في التحقق من أن ما تم إدخاله في قائمة الأرباح والخسائر هي نفقات فعلية، ومعقولة، ومقبولة[1] جبائيا، تم إحداثها وفقا لقواعد المحاسبة، ثم تم تكييفها بخطوة لاحقة لتتمشى مع القانون الجبائي، وهناك أساليب يستخدمها الفاحص الجبائي لتحقيق أغراضه الجبائية وفقا للتشريع الجبائي ومنها:

- التدقيق الفني والميداني

- التدقيق الحسابي والمستندي

- نظام المصادقات والاستفسارات

[1] عيسى بولخوخ، **الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باتنة، الجزائر، 2004، ص 57

- الجرد الفعلي لمواقع مخازن المكلفين

1-المعايير الشخصية:

يحتوي على الصفات الشخصية للمدقق الجبائي ويتكون من ثلاث معايير:

المعيار الأول: التأهيل العلمي والعملي للمدقق فيما يلي:

- التأهيل العلمي والخبرة المهنية

- الخبرة العلمية في مجال الممارسة العملية لتدقيق واستمرار التعلم أثناء الممارسة مع تلقي التدريبات الكافية الرسمية والغير رسمية، إذ أن توفر المؤهل العلمي مع الخبرة العملية والتدريب الكافي تحقق في مجملها مستوى الكفاءة اللازمة للمدقق للقيام بعمله وحسن وتحسين فعالية أداءه وعليه يجب أن يكون له مستوى عال من المعلومات الجبائية ليستطيع " اتخاذ قرار حول نوعية المعلومات التي يدققها "

المعيار الثاني: قاعدة الاستقلال:

تتوقف على استقلاليته وحياده في إبداء رأيه ولا يوجد درجات في عدم الاستقلال ، يجدر التفرقة بين نوعين من الاستقلال فالأول يخص الاستقلال المهني وهو ضروري لممارسة المهنة، وتحكمه معايير ذاتية مما يؤدي إلى التحرر من الرقابة أو السلطة العليا إذ يعتمد على نفسه ولا يكون تابعا لعملية إبداء الرأي والثاني خاص باستقلال التدقيق فهو مرتبط بعملية إبداء الرأي في القوائم المالية ويعني ذلك التزام المدقق الجبائي بالموضوعية وعدم التحيز عند إبداء رأيه إذن يجب أن يكون " مستقل ماليا أو على كل وجهات النظر الأخرى في علاقته العملية مع زبائنه موضوع التدقيق ".

المعيار الثالث: قاعدة العناية المهنية الملائمة:

تتعلق هذه القاعدة بما يقوم به المدقق الجبائي وعلى درجة ودقة القيام بمهامه، ويسترشد المدقق الجبائي في تحديد مستوى العناية المهنية الملائمة بدراسة مسؤولياته القانونية والمهنية، هذه العناية تتطلب فحص انتقادي لكل مستوى من مستويات الإشراف على العمل الذي يتم وتتطلب أداء مهني يتفق مع حجم وضخامة وتعقيدات [1]

[1]بوعلام ولمي، **نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة، الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة**. المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2009، ص 44

عملية التدقيق إلى استخدام العينات والخيارات فإن كل بند يتم اختياره للاختبار يجب أن يتم فحصه بعناية مهنية مناسبة.

2 –معايير العمل الميداني:

وهي التي تخص العمل الميداني والمعايير المطبقة والمعتمدة ميدانيا في تطبيق التدقيق الجبائي وفي هذا الإطار نجد أربعة معايير.

المعيار الأول: قاعدة التخطيط السليم للعمل والإشراف الملائم مع المساعدين:

تتطلب أولا اختيار المساعدين المناسبين ثم ضرورة تنفيذ عملية التدقيق الجبائي وفقا لخطة ملائمة، فمسؤولية القيام بقدر كاف من التخطيط المسبق تقع على المدقق الجبائي ومساعديه وذلك لتوفير أساس سليم لعملية التدقيق الجبائي الفعال، إذ يجب إعداد برنامج تدقيق جبائي لكل عملية للتأكد من تحدي خطوات العمل الضرورية أو اللازمة بصورة منتظمة مفهومة من قبل جميع مستويات هيئة التدقيق الجبائي.

المعيار الثاني: قاعدة كفاية وملائمة أدلة الإثبات:[1]

ضرورة حصول المدقق الجبائي على قدر كاف من أدلة وقرائن الإثبات الملائمة لتكون أساسا سليما يرتكز عليها عند التعبير عن التقارير المالية وذلك عن طريق الفحص المستندي والتدقيق الحسابي والانتقادي والملاحظة والاستفسارات والمصادقات.

المعيار الثالث: توثيق العمل:

يوثق عمل التدقيق الجبائي دوما بملفات عمل يتم مسكها بغرض توثيق الدقيقات التي تم القيام بها وتدعيم النتائج المتوصل إليها، هذه الملفات تسمح بتنظيم أفضل للمهمة وتعطي دلائل على اتخاذ الاحتياطات والاحترازات الضرورية قبل الوصول إلى النتائج والأحكام النهائية

3–قواعد وضع التقرير:

وهو يتضمن الإجراءات المتبعة في كتابة التقرير النهائي (إصدار الإنذارات والورود) للمدقق الجبائي ونجد فيه المعايير التالية:

1- عبد الغني كحلة، **تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي** دارسة حالة, مديرية الضرائب لولاية المدية للفترة 2000-2010 ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد ومالية دولية، 2012، ص 98

المعيار الأول: استخدام المبادئ المحاسبية المتعارف عليه:

يجب أن يتضمن التقرير إشارة إلى أن الحسابات والقوائم المالية قد أعدت وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها. ولا يقتصر ذلك على مدى القبول العام للطرق المطبقة فيها المبادئ، ويتطلب من المدقق إبداء الرأي فيما إذا كانت المبادئ المحاسبية المستخدمة في إعداد الحسابات الختامية والقوائم المالية مبادئ متعارف عليها أم لا، والمقصود بالقبول العام للمبادئ المحاسبية أن المبدأ يلقى تأكيدا واستخداما ملائما وينبغي على المدقق الجبائي التركيز على أن المبادئ المستخدمة تحقق أمرين

– كون المحاسبة منتظمة من حيث الشكل أي مطابقة للنصوص القانونية.

– المحاسبة مثبتته لأنها مبررة بوثائق ومستندات الإثبات.

– المحاسبة صادقة، الآن الإهمالات والإعفاءات قليلة وغير خطيرة.

المعيار الثاني: قاعدة تجانس استخدام المبادئ المحاسبية (الطريقة التحاورية):

يجب أن يتضمن التقرير إشارة إلى مدى التجانس أو ثبات تطبيق استخدام المبادئ المحاسبية من فترة إلى أخرى[1]

وتهدف هذه القاعدة إلى ضمان قابلية القائمة المالية للمقارنة وبيان طبيعة التغيرات التي طرأت على المبادئ وأثرها على هذه القوائم.

المعيار الثالث: قاعدة الإفصاح الكامل في القوائم المالية:

يجب أن يتضمن التقرير التحقق من كفاية وملاءمة الإفصاح كما تعبر عنها القوائم المالية والتي ينبغي أن تشمل على بيانات ومعلومات والعرض السليم للقوائم ومدى كفاية البيانات والدقة في ترتيبها وتبويبها وتوضيح كافة المعلومات المتعلقة بالأصول والخصوم والتي تتطلب إيضاحات أقفلت عند إعداد القوائم المالية وذلك لتقديم بيانات تساعد على العرض السليم لها دون الإعلان عن أسرار المشروع أو الإضرار به. ومن المفيد أن يأخذ المدقق الجبائي الاعتبارات التالية للحكم على ملاءمة الإفصاح وكفايته:

– الهدف الرئيسي للإفصاح هو المصلحة العامة.

[1] بوعلام وطي، **نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة**، الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة. المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2009، ص 44

– وجود مبررات لعدم الإفصاح لتضارب المصالح فقد يكون الضرر للمشروع يفوق الفوائد العائدة للغير، ويلعب عامل الأهمية دورا كبيرا في مجال الإفصاح لارتباطه بالمصلحة العامة ويقاس باحتمال تأثيرها على المستثمر العادي والأهمية لا تتوقف على قيمة العنصر النسبية فقط بل تتوقف على أهمية المعلومات لمستخدمي القوائم المالية.

– القوائم المالية المتفق عليها قد تكون غير ملائمة فيما يتعلق بالإفصاح عن أوضاع وتوقعات هامة قد تكون ضرورية لاتخاذ القرارات.

– إن محتويات القوائم المالية ظاهرة بشكل صريح وكامل، ولا تحمل أكثر من معنى أو تحمل شكا في معناها.

المعيار الرابع: قاعدة إبداء الرأي في القوائم المالية:

يجب على المدقق الجبائي التعبير عن رأيه في القوائم المالية كوحدة واحدة، وفي حالة امتناعه عن إبداء الرأي في أمور معينة فعلية يجب أن يتضمن تقريره الأسباب التي أدت إلى ذلك وينبغي أن يوضح تقريره بصورة واضحة طبيعة الفحص الذي قام به ودرجة مسؤولياته على القوائم المالية، ويتخذ المدقق الجبائي في مجال التعبير عن رأيه في القوائم أخذ أربعة مواقف طبقا لقواعد التدقيق الجبائي. إبداء رأي دون تحفظات. إبداء رأي ينطوي على تحفظات إبداء رأي مخالف. [1]

[1]بوعلام ولهي، **نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة**، الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة. المالية والاقتصادية الدولية [1]والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2009، ص 44

خلاصة الفصل

تمحور اهتمامنا في هذا الفصل في التعرض للتدقيق بشكل عام والتنقيب في مضمون من حيث التطور التاريخي ومفهوم والقضايا المعاصرة له، فالتدقيق وفقا لتعاريف سالفة الذكر هو عملية تحليلية انتقادية شبيهة الى حد بعيد بعملية التشريح، وحتى تصل هذه العملية للهدف التي تصبوا اليه بكفاءة واجب عليها ان تعتمد على معايير وأسس منطقية محددة كما ان الشخص المزاول لها اما يجب ان يكون مستقل حتى يتمكن من ابداء رايه محايد ومغاير عن المركز المالي السليم. كما أنه يشمل على العديد من التصنيفات نذكر منها التدقيق الجبائي الذي أصبح من المهن الأساسية لسير عمل اي المؤسسة بكفء ويعتبر غاية بقدر ما هو وسيلة ارشادية بغية حسن استغلال الموارد والامتيازات الجبائية لتفادي الأخطاء والغرامات والنزاعات.

ولقد تعددت طرق وأنواع التدقيق الجبائي وفي هذا الإطار نذكر ما هو داخلي وخارجي وتهدف هذه الأخيرة الى التأكد والتحقيق من مدى جودة معلومات المحاسبية المصرح بها من قبل المكلفين حتى يتسنى لهم التحكم والتقليص في المبالغ الضريبة الواجبة للتسديد

الفصل الثاني:

الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية

تمهيد

يعمل الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي ،على التدقيق في القوائم المالية خاصة ،الميزانية ،جدول حسابات النتائج ويرجع ذلك للأهمية البالغة لهذه القوائم لدا مستخدميها في اتخاذ القرارات المالية الملائمة وتقييم الأداء، إلى جانب عرض مختلف المداخيل المحاسبية المقترحة من طرف المفكرين الأكاديميين والمحاسبين والمنظمات المهنية المحاسبية لتطوير مفهوم الإفصاح والقياس المحاسبي من القوائم المالية من جهة ومن جهة أخرى باعتبار أن النظام المحاسبي المالي مستمد من المعايير المحاسبية الدولية ولتحقيق أهداف هذه الدارسة تم تطبيق احد المداخل المقترحة لمعالجة تطوير مفهوم الممارسات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي

المبحث الأول: نظرة عامة على القوائم المالية

سيتم التطرق في هدا المبحث الى التقارير المالية بصفة عامة من حيث المفهوم والخصائص والأهداف ليتم التطرق بعد دلك الى أهم القوائم المالية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية.

المطلب الأول: الخصائص النوعية والقيود المتعلقة بالقوائم المالية

تتمثل القوائم المالية الرئيسية في كل من قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية، قائمة التغيرات في حقوق الملكية، ولزيادة منفعتها ترفق هذه القوائم بعدد من الايضاحات أو الكشوفات التفصيلية، ولكي تعبر هذه القوائم عن مدى صدق نتائج الاعمال والمركز المالي لابد أن تمتاز بمجموعة من الخصائص، وقد نصت عليها لجنة معايير المحاسبة الدولية.

تفاوتت أهمية القوائم المالية عبر تاريخ الممارسات والمفاهيم والمبادئ المحاسبية، ففي الوقت الذي كانت فيه الميزانية تحتل مكانة بارزة بين القوائم المالية الاخرى من حيث الاهمية منذ القرن السابع حتى بدايات القرن العشرين، باعتبار أنها تعكس المركز المالي للشركة بالصورة القانونية التي كانت سائدة ذلك الوقت، والتي كانت تعتقد أن الميزانية هي أفضل ضمان لسداد الالتزامات اتجاه الاخرين، إلا أن وجهة النظر هذه تراجعت لصالح قائمة الدخل منذ تشكيل المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين، وازدياد دور المنظمات والاتحادات المهنية المحاسبية. وقد أشارت لجنة الاجراءات المحاسبية التابعة للعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين أن من المهم جدا عرض صافي الدخل بشكل دقيق ومتوازن قدر الامكان، دون زيادة أو نقصان في البيانات، ومع اهمية المتزايدة لقائمة الدخل، أخذ ينظر إلى الميزانية العمومية كصمة وصل بين قائمتين متتاليتين. ومنذ ذلك الحين وحتى تأسيس مجلس معايير[1] المحاسبة المالية في عام 1973، تم التعامل مع قائمة الدخل باعتبارها الاكثر أهمية الانها تقدم معلومات ذات علاقة بتقييم أداء الادارة وقدرتها على توليد الارباح، وهو الضمان الاساسي لضمان سداد القروض واعبائها،[2]

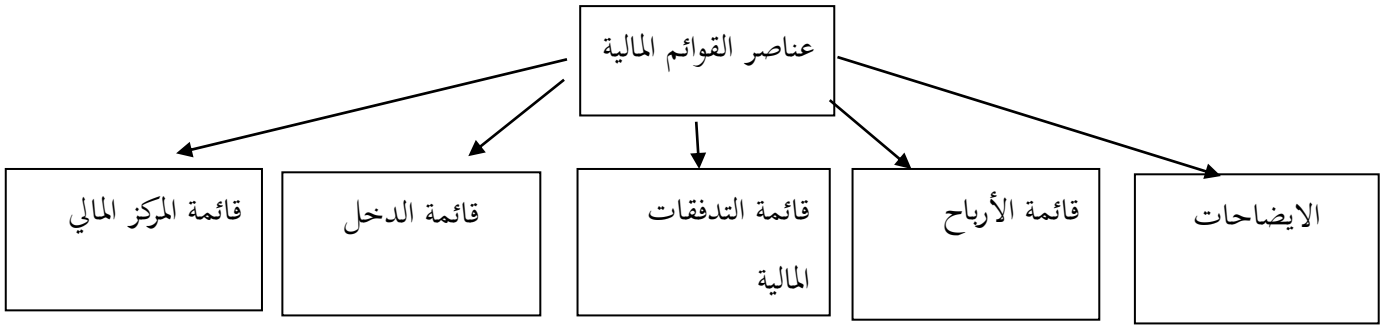
وتغير هذا الحال بجهود مجلس معايير المحاسبة المالية الذي أعطى درجة أهمية متساوية لمجموع القوائم المالية الاساسية[3] الاربع المتمثلة في الميزانية وقائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية وقائمة التغير في حقوق الملكية. ويجب

[1] يوسف محمود جربوع وسالم عبد الله حلسن، **المحاسبة الدولية**، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2002، ص 8

[2] : طارق عبد العال حماد، **دليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها) حالات عملية محلولة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص 53

أن تكون هذه القوائم مترابطة ومتكاملة إذا أريد لها أن تؤدي دورا بالشكل الصحيح، ويأتي هذا الترابط كنتيجة الانها تخضع لعملية القياس نفسها، مثل القياس وفق التكلفة التاريخية أو غيرها، ونتيجة لتطبيق القيد المزدوج على عمليات المنشأة كافة، وهي مكملة لبعضها البعض، فهي تعكس معلومات متنوعة ومختلفة عن المنشأة الاقتصادية والعمليات المالية التي تخصها، وبالتالي فإن أية قائمة مالية من هذه القوائم لا تستطيع أن تعكس صورة واضحة عن حال المنشأة بمفردها، والمستخدم يحتاج لجميع هذه القوائم لتشكيل صورة واضحة عن هذه المنشأة.

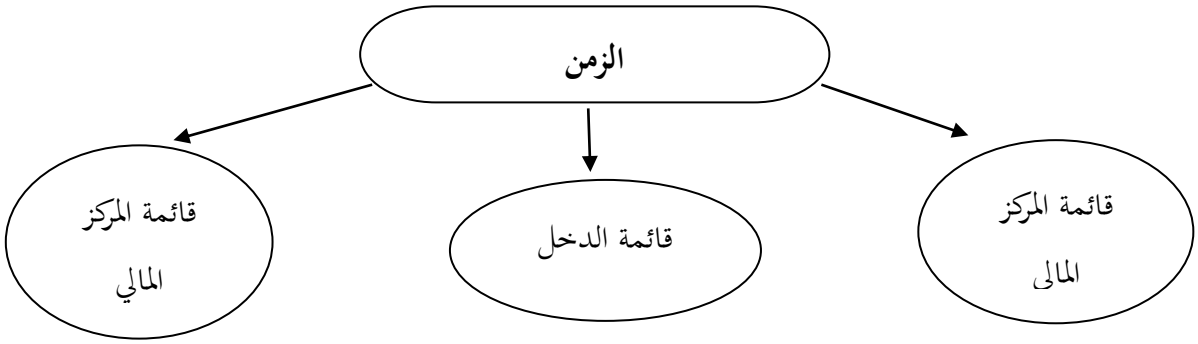
الشكل رقم(4): الخصائص النوعية للقوائم المالية



المصدر: طارق عبد العال حماد، **دليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها حالات عملية محلولة معايير المحاسبة الدولية**

يجب أن ينظر إلى تمك القوائم على أنها بدائل لبعضها البعض وأن هناك علاقات بينها، حيث خلال الفترة الزمنية تقوم المنشأة بإعداد قائمة المركز المالي الميزانية التي توفر رؤية ساكنة في ضوء الجوانب المالية لمركز المنشأة، أما القائمتين " قائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية" فإنهما يغطيان الفترة الزمنية البينية بين الميزانيتين ويساعدان في تفسير التغيرات الهامة التي حدثت خلال الفترة، والشكل التالي يبسط ذلك:

الشكل رقم (5): عناصر القوائم المالية



المصدر: وحيد محمود رموا، أهمية المعلومات المحاسبية ومقومات تطوير المحاسبة لخدمة التنمية الاقتصادية في الدول النامية (حالة العراق) مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلة 26، العدد، 1999، ص 175

تحتوي القوائم المالية على إيضاحات وجداول إضافية ومعلومات أخرى، على سبيل المثال يمكن أن تحتوي عموميات إضافية ملائمة لحاجات المستخدمين حول بنود في الميزانية العمومية وقائمة الدخل ويمكن كذلك أن تحتوي على إيضاحات حول الأخطار وعدم التأكد الذي يؤثر على المنشأة، وأي موارد الالتزامات غير معترف بها في الميزانية العمومية مثل احتياطات المعادن، ويمكن أن توفر على شكل معلومات إضافية كذلك معلومات عن القطاعات الجغرافية والصناعية وعن التأثير على المنشأة نتيجة تغير الأسعار. إن الأجزاء المكونة للقوائم المالية متداخلة لأنها تعكس جوانب مختلفة لنفس العمليات المالية أو الأحداث الأخرى، فمع أن كل قائمة تحتوي معلومات مختلفة عن الأخرى، إلا أنه لا يمكن لأي منا أن تخدم غرضا واحد أو أن توفر كافة المعلومات الضرورية لحاجات محّددة لمستخدمين، فمثلا قائمة الدخل تعطي صورة غير كاملة عن الأداء ما لم تستخدم بالاشتراك مع الميزانية وقائمة التغيرات في المركز المالي.

المطلب الثاني: حاجات المستخدمين من القوائم المالية

تعد الشركات قوائم مالية عامة موجهة نحو احتياجات فئات مختلفة من المستخدمين من بينهم:

أ –المستثمرين الحاليين والمحتملين: وأهم المعلومات التي تحتاجها هذه الفئة هي

-المعلومات التي تساعد المستثمر في اتخاذ قرار شراء أو بيع أسهم الشركة؛ [1]

[1] محمد عباس بدوي، **محاسبة وتحليل القوائم المالية**، دار الهناء للتجليد الفني، الإسكندرية، مصر، 2009 ص 15

-المعلومات التي تساعد المستثمر في تحديد مستوى توزيعات الأرباح الماضية والحالية والمستقبلية وأي تغير في أسعار أسيم الشركة؛[1]

-المعلومات التي تساعد المستثمر في تقييم كفاءة إدارة الشركة؛[2]

-المعلومات التي تساعد المستثمر في تقييم سيولة الشركة وتقييم أسهم الشركة بالمقارنة مع

أسهم شركات أخرى

ب-الموظفين: يعتبر الموظفين مورد الشركة الهام، حيث تبنى عليهم استمرارية الشركة وأداؤها لأعمالها، بما يشعرهم بالأمن والرضا الوظيفيين، لذلك فيم معنيون بكفاءة الشركة وتحقيقيا لأهدافها ونموها وزيادة مبيعاتها وأرباحها، ووجود نظام أجور ورواتب وحوافز فعال، ويتعدى ذلك إلى تقييم نظام التقاعد ومنافع ما بعد التقاعد التي يمكن لمشركة أن تقدمها.

ج -المقترضين: وهم بحاجة إلى معلومات تساعدهم في تقدير الشركة المقترضة على توفير النقدية اللازمة لسداد أصل القرض والفوائد المستحقة عليه في الوقت المناسب، وفي تقدير عدم تجاوز الشركة المقترضة لبعض المحددات المالية مثل نسبة الديون للغير إلى حقوق الملكية

د -الموردين والدائنين الآخرين: وتعتبر هذه الفئة مصدر لتمويل والائتمان قصير الأجل، حيث تتعلق اهتماماتهم بقدرة المؤسسة على السداد من خلال نسب السيولة والتداول، كذلك نشاطها والنسب المتعلقة بذلك كمعدلات دوران البضاعة للتأكيد من استمرارية وكفاءة وربحية الشركة.

هـ -العملاء: يعتبر العملاء شريان الإيرادات ومصدرها، حيث أنهم الجهة المقصودة بمخرجات المؤسسة من سلع وخدمات، لذلك فهم معنيون باستمرارية المؤسسة وقدرتها على تزويدهم بالسلع والخدمات

و -الحكومة بأجهزتها المختلفة: تحتاج هذه الفئات إلى معلومات تساعدها في التأكد من مدى التزام الشركة بالقوانين ذات العلاقة مثل قانون الشركات وقانون الضرائب، كما تحتاج إلى معلومات تساعدها في تحديد الضرائب المختلفة على الشركة ومدى قدرتها على التسديد ومعرفة المساهمة العامة للشركة في الاقتصاد الوطني.

[1] مؤيد راضي خفر، غسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم الماليةَ مدخل نظري وتطبيقي** ط 2، دار المسيرٌ والتوزيعٌ، الاردن 2009 ص 22

[2] رضوان حلوة حنان **النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ الى المعايير**. دار وائل للنشر. الاردن الطبعة الثانية 2006 ص 145

ز-الجمهور: وله اهتمامات مختلفة بالشركات منها ما يتعمق باستيعاب الأيدي العاملة وتشغيلها ومنها ما يتعلق بدور الشركات الاجتماعي والتنموي ومنها ما يتعمق بسلوك الجمهور الاستهلاكي استنادا إلى جودة مخرجاتها من السمع والخدمات.

ومن الجدير ذكره أن فئات مستخدمي القوائم المالية تتسع لتشمل جميع من لهم مصلحة في المؤسسة سواء بشكل مباشر أو غير مباشر، ومن بين الفئات التي لم يرد ذكرها ضمن الإطار المفاهيم نجد: إدارة المؤسسة، المحللون والمستشارون الماليون، السوق المالي، المنافسون...الخ.

المطلب الثالث: الأهداف المرجوة من القوائم المالية

يشير إطار العمل إلى أن هدف القوائم المالية هو توفير المعلومات عن المركز المالي للمشروع وأداءه المالي، والتغير في مركزه المالي، بما يفيد مجموعة كبيرة من المستخدمين الذين يتخذون القرارات الاقتصادية، كما يشير كذلك إلى أن القوائم المالية المعدة لهذا الغرض، تفي باحتياجات معظم المستخدمين، لكنها لا توفر كل المعلومات التي قد تكون هناك حاجة لها لأغراض اتخاذ القرارات الاقتصادية، لأنها تعكس بدرجة كبيرة معلومات تاريخية، ولا تعرض معلومات غير مالية.

وقد أشار إطار عمل القوائم المالية ذات الأغراض العامة إلى ما يلي:

-حاجة المستخدمين إلى تقييم قدرة المشروع على توليد التدفقات النقدية؛

-أن المركز المالي للمشروع يتأثر بالموارد الاقتصادية التي تخضع لرقابة وهيكله المالي؛

-الحاجة للمعلومات المتعمقة بالربحية لتقييم التغيرات في الموارد الاقتصادية التي تخضع لرقابة المشروع في المستقبل؛
-فائدة معلومات المركز المالي للمشروع في تقييم أنشطة الاستثمارية والتمويلية والتشغيلية؛[1]

-إن معلومات المركز المالي تحتويها الميزانية، ومعلومات الأداء تحتويها قائمة الدخل. وكما أشار إطار العمل لإعداد وعرض القوائم المالية أن هناك فرضيتين أساسيتين تقوم عليها القوائم المالية هما أساس الاستحقاق وفرض الاستمرارية.

[1] رضوان حلوة حنان، **تطور الفكر المحاسبي مدخل النظريةَ المحاسبيةَ**، ط 01، مديرية المطبوعات الجامعية حلب، 1991 ص 32

[2] سعاد بريك وآخرون، **دور الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية وفق المعايير المحاسبة الدولية في ترشيد القرارات المالية**، مذكرة ليسانس، في علم التسيير، (غير منشورة)، جامعة الوادي، 2012-2013 ص63

المبحث الثاني: مفاهيم حول الإفصاح المحاسبي

المطلب الأول: تعريف الإفصاح

ارتبط مبدأ الإفصاح بظهور الشركات المساهمة وإلزامه بنشر قوائمها المالية دوريا، لتقدم إدارة تلك الشركات إلى مستثمريها من مساهمين ومقرضين تقريرا ً عن نتائج أعمالها ومركزها المالي بغرض الإفصاح عن المعلومات الجوهرية التي حدثت خلال الفتر ة، حتى يتخذ. (هؤلاء المستثمرون قراراتهم الاقتصادية بناءاً على ذلك الإفصاح تناول الكتاب والباحثين الإفصاح المحاسبي بمفاهيم أهمها:

– فمنهم من عرف الإفصاح " بأنه تلك المعلومات التي تنشرها الإدارة للجهات الخارجية من مستخدمي القوائم المالية " بهدف مقابلة احتياجاتها المختلفة من المعلومات المتعلقة بأعمال المنشأة ويشمل الإفصاح أية معلومات إيضاحية محاسبية أو غير محاسبية تاريخية أو مستقبلية. تصرح عنها الإدارة وتضمنها التقارير المالية الإفصاح بأنه المقياس غير الملموس لقياس مدي كفاية البيانات الإيضاحية والتكميلية في القوائم المالية.

ويرى بأن الإفصاح هو عرض المعلومات الهامة المتعلقة بالوحدة الاقتصادية من خلال مجموعة من القوائم والتقارير المالية لمساعدة القارئ الواعي على اتخاذ قرارات رشيدة ويتم عرض تلك المعلومات إما في صلب القوائم المالية أو في الملاحظات الملحقة بها أو قوائم إضافية، وتتضمن القوائم المالية

–في ظل الإصدارات المحاسبية الجارية

–قائمة المركز المالي وقائمة الد خل وقائمة التدفقات النقدية بالإضافة إلى قائمة الأرباح المحتجزة أو قائمة التغيرات في حقوق المساهمين.

وقد تعرض بعض الباحثين إلى الغرض من توضيح المعلومات المالية فتطرقوا إلى مفهوم الإفصاح "بأنه نشر المعلومات الضرورية للفئات التي تحتاجها وذلك لزيادة فعالية العمليات التي يقوم بها السوق المالي، إذ أن الفئات المختلفة تحتاج إلى المعلومات لتقييم درجة المخاطرة التي تتعرض لها الشركة للوصول إلى القرار الذي تستطيع من خلاله تحقيق أهدافها والتي تتناسب مع درجة المخاطرة التي يرغب بها".[1]

كما يرى أن الإفصاح يعني الإفصاح عن جميع الأحداث المالية والتقرير عن أي تغيير يحدث في السياسات المحاسبية، مثل سياسة تقييم المخزون، وسياسة الاهلاك، وطرق تكوين الاحتياطيات والمخصصات.

[1] سعاد بريك، وآخرون، **دور الافصاح المحاسب للقوائم المالية وفق معيارَ المحاسبة الدوليةَ في ترشيدَ القرارات المالية**، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر جامعة الوادي، 2012 -2013 ص 63

وقد بين ان الإفصاح المحاسبي هو ان توضح وتكشف القوائم المالية[1] جميع المعلومات الأساسية التي تهم الفئات الخارجية عن المشروع لكي تتمكن من اتخاذ القرارات المناسبة.

ويرى بأن الإفصاح عبارة عن المعلومات التي توصلت إليها الشركة بشكل تقارير وقوائم، وباع تبار المحاسبة نظاماً للمعلومات ف إن من أهم أهدافها هي أن تقوم بتوفير المعلومات الملائمة لكل من يقوم بالاستفادة من التقارير من أجل الدقة في اتخاذ القرارات. وبين بأن الإفصاح:

-1 هو الأداة التي تفسر القوائم المالية وتخبر عما تحتويه.

-2 هو المدخل الأخلاقي لمهنتي المحاسبة والمراجعة.

-3 هو أحد أركان القوائم المالية. واختلف حول مفهوم الافصاح عن المعلومات المالية وينبع هذا الاختلاف من اختلاف المصالح للأطراف ذات العلاقة واختلاف الاهداف من استخدام البيانات المالية.

وبذلك يصعب الوصول إلى مفهوم عام وموحد للإفصاح يضمن توفير مستوي الإفصاح الذي يحقق لكل طرف من هذه الأطراف رغباته واحتياجاته الكاملة في هذا المجال ، وأصبح لابد من وضع إطار عام يضمن التوفيق بين وجهات نظرهم وبشكل يوفر حد أدنى من الإفصاح ، المرغوب فيه وبكيفية تحقق المصالح الرئيسية لتلك الأطراف ويستخلص الباحث مما تقدم بأن الافصاح المحاسبي هو الافصاح عن جميع المعلومات والبيانات المالية اللازم ة لجميع الفئات التي تستخدمها، والتي يتم نشرها من خلال القوائم المالية أو في الملاحظات الملحقة به ا، وكذلك الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة وعن أي تغير طرأ عليها، وذلك من أجل الاستفادة منها لتساعد الجهات المستخدم ة والمستفيدة لها باتخاذ القرارات المناسبة ولتحقيق الأهداف المرجوة

المطلب الثاني: أهمية الإفصاح

للإفصاح المحاسبي له أهمية كبيرة في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة، وقد بين الخطيب، أهمية الإفصاح في التقارير المالية للشركات الصناعية. في أن الشركات الصناعية تعد من القطاعات المهمة في أي بلد ، حيث تشكل عاملا هاما في ازدهار الأعمال ، وتقوم على الثقة في الاستثمار والاقتصاد وذلك من خلال علاقتها الوثيقة مع الهيئات المشرعة والحكومية ، ومن خلال تقيدها بالتشريعات والأنظمة المفروضة عليه ا، لذلك تعد البيانات المالية للشركات الصناعية من المصادر الهامة للمعلومات بالنسبة لمتخذي القرارات الاقتصادية، حيث يساعد الإفصاح

[1] الشريفٌ جاب الله، سليمٌ طرابلسيٌ، **القوائم الماليةَ وفق معيار المحاسبة الدوليةَ**، الملتقى الوطن معايير المحاسبة الدولُية والمؤسسة الاقتصادية الجزائر متطلبات التوافق والتطبيق الجامعي سوق أهراس 25 و 26 ماي 2010 ص 5

الكافي متخذي القرارات الاقتصادية في تقييم المركز المالي والأعمال والانجازات ال تي تقوم بها هذه الشرك ات ، وفهم المواصفات والميزات الخاصة المرتبطة بطبيعة أعمال هذه الشركات. وأشار المصدر (نفسه) أنه زيادة أهمية [1]

الإفصاح في البيانات المالية للشركات الصناعية يعود للأسباب الآتية:[2]

1 –إصدار تشريعات لضمان حقوق المستثمرين حيث لم يبق هناك مبررات لإدارات الشركات المساهمة الصناعية للتهرب من الافصاح عن المعلومات بحجة الحرص على حماية مصالح المساهمين.

2 –التزام الشركات المساهمة الصناعية من حيث شروط وقواعد الافصاح للوائح التي: Securities and Exchange commission تصدرها لجنة البورصة الأمريكية بشأن الافصاح عن المعلومات في البيانات المالية المنشورة للشرك ات المساهمة الأخرى المدرجة فيها. ونظراً لأهمية الإفصاح فإن لجنة معايير المحاسبة الدولية قامت بإصدار المعايير المحاسبية المتعلقة بالإفصاح في البيانات المالية بالشركات، واعتماد المعيار المحاسبي الدولي الأول الخاص بالإفصاح المحاسبي للبيانات المالية من مجلس لجنة المعايير في شهر تموز 1997 وأصبح ساري المفعول على البيانات.. واضافا حول أهمية الافصاح يجب إن توافر مستوى كاف من الإفصاح في التقارير المالية يساهم في مساعدة مستخدمي البيانات ا لم الية على اتخاذ القرارات الرشيدة، ذلك أن مستوى الإفصاح الكافي يؤدي إلى تحقيق المزايا التالية :

–تحقيق العدالة بين المستثمرين وغيرهم من مستخدمي البيانات المالية الأمر الذي يقلل من فرص المتاجر ة بناء على المعلومات الداخلية، ويكون تحقيق العدالة من خلال إضاعة الفرصة على المستثمرين ذوي المعلومات الداخلية في تحقيق أرباح على حساب باقي المستثمرين.

– الإقبال على شراء أسهم المنشآت التي تفصح أكثر من غيرها، لأن المستثمر بطبيعته لا يرغب في المخاطرة الناتجة عن نقص المعلومات مع افتراض تساوي جميع العناصر الأخرى ذات العلاقة بقرار الاستثمار، وتفضيل أسهم هذ على غيرها يؤدي إلى ارتفاع أسعارها.

3– المساهمة في الحفاظ على استقرار أسعار الأسهم حيث أن نقص المعلومات يؤدي إلى زيادة التذبذبات في أسعار الأسهم حيث تفسح المجال لعمليات المضاربة في السوق المالي. هذا وتظهر أهمية الإفصاح وذلك من خلال

[1] مؤيد راضي خفر، غسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم الماليةَ مدخل نظري وتطبيقي ط 2**، دار المسيرٌ والتوزيعٌ، الاردن 2009 ص 22

[1] سعاد بريك، وآخرون، **دور الافصاح المحاسب للقوائم المالية وفق معيارَ المحاسبة الدوليةَ في ترشيدَ القرارات المالية**، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر جامعة الوادي، 2012 –2013 ص 63

ازدياد حاجة الشركات المساهمة إلى التمويل عن طريق أسواق المال وبورصات الأسهم والسندات، فالإفصاح يعد شرطا ً أساسيا ً لتأسيس وإدارة أسواق مال كفؤ، وغالبا ً ما تشرف على تلك الأسواق هيئات مهنية أو شبه حكومية تلزم الشركات المتعاملة بإتباع القواعد الأساسية التي تحددها المهنة. وإتباع التعليمات الصادرة عن الهيئات

الإشرافية، وذلك حتى يكتسب الإفصاح والتقارير المالية المن شورة مصداقية لدى المستخدمين، وإن مدقق الحسابات يجب أن يصادق على عدالة القوائم المالية والمعلومات. (المحاسبية التي تم الإفصاح عنها لتأكيد موثوقية ذلك الإفصاح وقد ازدادت الأهمية بالإفصاح المحاسبي في التقارير المالية في الدول النامية وذلك لما تحتاجه الدول النامية من بيانات مالية دقيقة تمتاز بالمصداقية لتساعدها على مواكبة التقدم.

ولقد بين الاقتصادي العالمي واقع الحال يشير الى ان الافصاح في التقارير المالية في الدول المتقدمة يزداد عن الدول النامية مما جعل البيانات المالية في الدول المتقدمة أكثر مصداقية مما ساعدها على التقدم الاقتصادي، ويأمل الباحث في ان تقوم الدول النامية بذلك لمساعدتها في مواكبة التقدم المنشود.

مما يستخلص الباحث ما يلي:

1-يجب على الشركات توفير المعلومات الهامة والسليمة للإفصاح المحاسبي في تقاريرها المالية التي تساعدها على اتخاذ القرارات الاقتصادية السليمة.

2-يساهم الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية في المحافظة على أسعار الأسهم في الأسواق المالية وحماية حقوق المساهمين.

3-يشجع الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية المستثمرون على شراء أسهم الشركات التي تفصح عن معلومات مالية.

4-تساهم في خدمة البحث العلمي وذلك من خلال المعلومات المهمة الاقتصادية والمالية.

5-الإفصاح في البيانات المالية يساعد ويخدم جهات حكومية وخصوصا "مصلحة الضرائب " التي كونها من أكثر الجهات اطلاعا على القوائم المالية للشركات.

6-كما أن الإفصاح في القوائم المالية تستفيد منه أجهزة حماية ورقابة البيئة.[1]

المطلب الثالث: أساليب الإفصاح

وجد العديد من وسائل وطرق الإفصاح المحاسبي والتي يمكن أن تساعد مستخدمي المعلومات على فهمها واتخاذ القرار الصحيح وتتوقف المفاضلة بين طريقة وأخرى على طبيعة المعلومات المطلوبة وأهميتها النسبية وفيما يلي أكثر هذه الطرق شيوعاً في الاستخدام.

1- الإفصاح من خلال القوائم المالية : حيث يتم ظهور المعلومات الأساسية في صلب القوائم المالية بطريقة تساعد على الإفصاح من حيث شكل وترتيب هذه القوائم وعلى سبيل المثال قائمة المركز المالي تظهر بنود أصول وخصوم المنشأة وكذلك حقوق الملكية ويمكن الإفصاح عن العلاقات الملائمة بإعادة ترتيب تبويب بنود الأصول والخصوم إلى أصول ثابتة ومتداولة وخصوم ثابتة ومتداولة أو أصول نقدية وغير نقدية وخصوم نقدية وغير نقدية أو تطرح الخصوم المتداولة من الأصول المتداولة للوصول إلى رأس المال العامل إلى غير ذلك من طرق التبويب.

2-استخدام المصطلحات الواضحة والمتعارف عليها: مما لا شك فيه أن استخدام المصطلحات الواضحة ومقدار التفصيل في المعلومات لا يقل أهمية عن الإفصاح في صلب القوائم المالية السابق الإشارة إليها ويجب أن تستخدم المصطلحات التي تعبر عن المعنى الدقيق والمعروف جيدا لدى مستخدمي المعلومات مع مراعاة توحيد المصطلحات لنفس المعاني في جميع التقارير حتى يستفيد مستخدم المعلومات منها وإلا أصبح الإفصاح مضلل في حالة حدوث عكس ذلك.

3-**المعلومات بين الأقواس:** ويتم ذلك في صلب القوائم المالية في حالة بعض البنود التي يتعذر فهمها من عناوينها فقط دون إسهاب وتطويل لذلك يمكن شرح مثل هذه البنود كملاحظات مختصرة بين الأقواس مثل طريقة تقييم بند معين / الأصول المقيدة برهن أو إجراء شرح مختصر والى غير ذلك من الملاحظات.[2]

[1] سعاد بريك، وآخرون، **دور الافصاح المحاسب للقوائم المالية وفق معيارَ المحاسبة الدوليةَ في ترشيدَ القرارات المالية**، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر جامعة الوادي، 2012 -2013 ص 63

[1] خديجّة لدرع، ليلّى عبد الرحيمّ، **قائمة المركز المالي في ظل نظام المحاسبة الماليةَ**، الملتقى الوطن للمركز الجامعي سوق أهراس يومي 26 - 28. ماي سنة 2009

4-الملاحظات **والهوامش**: تعتبر وسيلة الملاحظات والهوامش من وسائل الإفصاح الهامة لما توفره من معلومات قد يصعب توفيرها في صلب القوائم المالية إلا أنه لا يجوز الاعتماد عليها بدرجة كبيرة في الإفصاح عوضا عن القوائم المالية.

5-التقارير **والجداول الملحقة**: وتستخدم هذه الوسيلة لإظهار بعض المعلومات الإضافية والتفاصيل التي يصعب بل يستحيل إظهارها في صلب القوائم المالية وقد تستخدم هذه الوسيلة ضمن وسيلة الملاحظات والهوامش أو في صورة تقارير مستقلة وغير ذلك.

6-تقرير **رئيس مجلس الإدارة** :وهذا التقرير يعتبر متمما للقوائم المالية والذي بدونه يصعب تفسير الكثير من معلومات القوائم المالية.

7-**تقرير المراجع الخارجي**: ويعتبر تقرير المراجع الخارجي وسيلة إفصاح ثانوية وليست وسيلة رئيسية حيث أنه يمكن أن يؤكد إفصاح أو عدم إفصاح معلومات معينه عن طريق الملاحظات أو التحفظات التي يذكرها المراجع في تقريره.[1]

[1] خديجة لدرع، ليلى عبد الرحيم، **قائمة المركز المالي في ظل نظام المحاسبة المالية**، الملتقى الوطن للمركز الجامعي سوق أهراس يومي 26 -28. ماي سنة 2009

خلاصة الفصل

لقد تطرقنا في هذا الفصل إلى الإطار النظري لكل من الفصاح المحاسبي وكذا القوائم والتقارير المالية الدولية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي كما تم التطرق الى بعض من التفصيل لاهم القوائم المالية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، حيث أننا وجدنا بأن المعايير الدولية والنظام المحاسبي المالي مرتبطان ارتباطا وثيقا ببعضهما البعض ومنه يمكن القول أن النظام المحاسبي المالي تبنى بشكل كبير معايير المحاسبة الدولية كما أننا وجدنا بأن النظام المحاسبي المالي جاء بأربع كشوف مالية ومن أبرز هذه الكشوف قائمة المركز المالي للمؤسسة وقائمة الدخل التي أخذنا منها بعض من محتوياتها

الفصل الثالث:
الدراسة الميدانية للمؤسسة

تمهيد:

بعد استعراضنا في الفصل الأول لأهم المفاهيم النظرية المتعلقة بكل من التدقيق الجبائي و الفص الثاني ل الإفصاح المحاسبي ، سيتم في هذا الفصل التطبيقي إسقاط أهم الأسس النظرية السابقة، كما يسمح لنا لا محالة بالتأكد من الفرضيات التي وضعناها في مستهل بحثنا، بحيث يتناول هذا الفصل منهجية الدراسة ويبين مجتمع وعينة الدراسة كما يوضح الأبعاد التي جاءت في كل من مقياس التدقيق الجبائي العمل والولاء التنظيمي على حد سواء، وهذا بغرض جمع البيانات اللازمة، والإجراءات العلمية المستخدمة في التأكد من صدق وثبات أداة الدراسة، والكيفية التي طبقت بها الدراسة الاستطلاعية وكذا الأساليب الإحصائية التي تم استخدامها في تحليل بيانات الدراسة .

المبحث الأول: تقديم المكتب محل الدراسة الميدانية

سوف نقوم في هذا المبحث بالتطرق إلى المكتب محل الدراسة والمتمثل في مصلحة المحاسبة لمقاولة شكيب أيوبي من خلال تعريفه، تقديم الهيكل التنظيمي لهذا المكتب، والخدمات التي يقوم بها.

المطلب الأول: التعريف بالمكتب.

إن مصلحة المحاسبة محل الدراسة عبارة عن مكتب للخبرة المحاسبية بولاية برج بوعريريج الذي يتمتع صاحبه بالاعتمادات التالية:

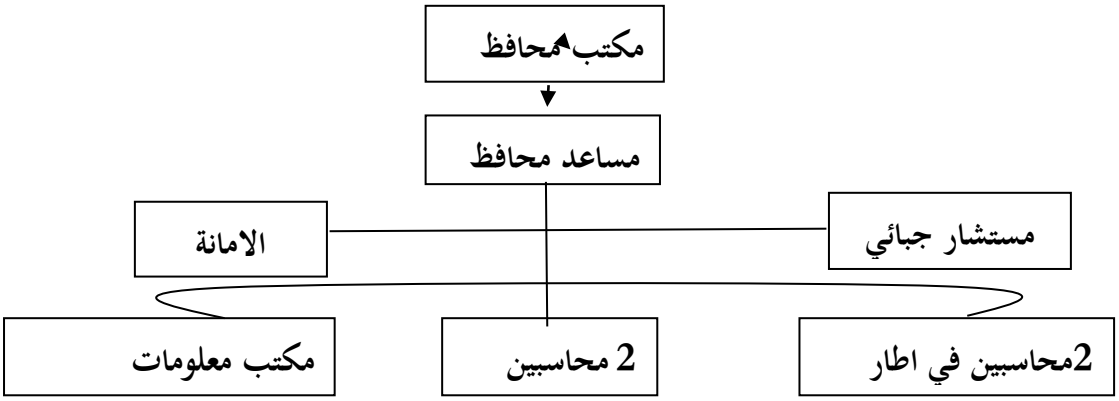
1-محافظ الحسابات ومحاسب معتمد وفقا للاعتماد رقم 864/03 المؤرخ في 2004/06/22 الصادر عن المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين بالجزائر.

2-خبير محاسب قضائي وفق شهادة التنصيب لدى المجلس بتاريخ 2009/09/20. يقوم محافظ الحسابات بتأدية اليمين بالمحكمة المختصة إقليميا (محكمة برج بوعريريج)، كما يسجل لدي مفتشية الضرائب بهدف بداية عمله بصورة قانونية من خلال إصدار رئيس مفتشية الضرائب، حيث يمثل الرقم الجبائي 1972070، ورقم المادة 7017111، حيث يقوم محافظ الحسابات بإيداع الملف المتكون من هذا الوثائق لدى الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بالجزائر، ويقوم بتسديد مبلغ الاشتراك السنوي المقدر بـ 1200000دج لدى الغرفة ومن هنا يصبح مسجل في جدول الغرفة الوطنية.

كما يتميز المكتب بالجدية والانضباط والالتزام في الخدمات التي قدمها ويقدمها لزبائنه وهي ذات جودة عالية، كما قام صاحب المكتب بالتربص الميداني لدى رئيس المصف الوطني للخبراء المحاسبين وشارك في كثير من الأعمال ذات الصبغة الدولية.

وفيما يلي نبين تقديم الهيكل التنظيمي لمكتب محافظ الحسابات

الشكل رقم 6: الهيكل التنظيمي لمكتب محافظ الحسابات



المصدر: من اعداد الطالبتين

المطلب الثاني: الخدمات التي يقوم بها المكتب.

إن المكتب ينشط في مجال الميدان المالي والمحاسبي بحيث يقوم بما يلي:

1-مسك المحاسبة والمتابعة الجبائية والمحاسبية للأشخاص الطبيعيين كالمحامي والصيدلي، والأشخاص المعنويين كالمؤسسات، والتصريحات الجبائية الشهرية، وإعداد الميزانيات الختامية والقوائم المالية وكل الأعمال الدورية لزبائنه

2-تقديم خدمات تتمثل في استشارات جبائية كما تتضمن عمليات الطعن لدى مختلف اللجان (دائرة، ولاية، وطنية).

3-يقوم المكتب بالمصادقة على حسابات المؤسسات سواء كانت مؤسسة ذات مسؤولية محدودة أو مؤسسة مساهمة أو جمعيات ثقافية، اجتماعية، أو مهرجانات ولائية.

4-يقوم بإعداد خبرات قضائية في مجال محاسبة وهذا بناءا على حكم قضائي صادر من المحكمة أو المجلس يتم من خلاله تعيين خبير في قضية ما.

5-كما يقوم بعملية الرقابة القانونية المستقلة وذلك بالإدلاء بشهادته على صحة الحسابات السنوية والتحقق من المعلومات المعطاة في تقرير مجلس الإدارة الخاص بالتسيير، وذلك دون التدخل في تسيير المؤسسات، بالإضافة إلى خدمات التصفية المؤسسات التي أنهت نشاطها إداريا أو لأسباب أخرى كالإفلاس مثلا.

المطلب الثالث: الإجراءات المبدئية لمحافظ الحسابات في إطار قبول التوكيل أو رفضه

أولا: قبول التوكيل

يجب أن تكون طريقة عمل محافظ الحسابات حذرة وترتكز على منهجية منذ قبول التوكيل حتى إعداد تقرير مصادقة الحسابات السنوية.

عند الاستشعار بالتوكيل وقبل البدء في الوظيفة، على محافظ الحسابات أن يمتنع من إبداء قبوله بسهولة وهذا قبل أن يضع مسبقا بعض الاجتهادات حيز التنفيذ التي تسمح له بما يلي:

- تجنب السقوط تحت طائلة التنافي والممنوعات الشرعية والقانونية.

-التأكد من إمكانية القيام بالمهمة لا سيما الإمكانيات التقنية والبشرية لمكتبه.

- التأكد من أن التوكيل المقترح لا تشويه مخالفات ومن ثم تجنب المؤسسة المراقبة أخطار بطلان مداولات جمعيتها للمساهمين.

إن هذه التوصية تدرس على ضوء القوانين والتنظيمات السارية المفعول، الاجتهادات الدنيا لمحافظ الحسابات قبل قبول التوكيل والبدء في الوظيفة، حيث يجب على محافظ الحسابات قبل إبداء قبوله ل لتوكيل الذي يستشعر به، أن يضع حيز التنفيذ الاجتهادات التالية:

- يتأكد محافظ الحسابات من عدم وقوعه تحت طائلة التنافي والممنوعات الشرعية والقانونية.

- يطالب محافظ الحسابات القائمة الحالية للمتصرفين الإداريين أو أعضاء مجلس المديرين ومجلس الرقابة المؤسسة المراقبة والمؤسسات المنسوبة وإذا اقتضى الأمر قائمة المساهمين بالأموال العينية.

- وفي حالة استشعار بتبديل محافظ الحسابات معزول عليه أن يتأكد أمام المؤسسة والزميل المعزول آن قرار عزله لم يكن تعسفيا.

- وفي حالة ما إذا خلف محافظ الحسابات الذي رفض تجديد توكيله، عليه الاتصال بالزميل المغادر الاستعلام عن أسباب عدم قبول تجديد توكيله.

- يجب على محافظ الحسابات أن يتأكد من أن كفاءات مكتبه تسمح له بالتكفل وبتنفيذ التوكيل بطريقة صحيحة.

– كما يجب عليه أيضا أن يتأكد من أنه بإمكانه تلبية مهمته بكل حرية لا سيما إزاء مسيري المؤسسة.

ثانيا: الدخول إلى الوظيفة

بعد تلبية الاجتهادات الأولية وقبول التوكيل:

– يجب على محافظ الحسابات أن يتأكد من شرعية تعيينه حسب الحالة من طرف المجلس العام العادي أو المجلس التأسيسي وفي حالة حضوره في المجلس التأسيسي الذي يعينه، يمضي القوانين العامة إما إذا تم تعيينه من طرف مجلس عام عادي يمضي المحضر مع الملاحظة "قبول التوكيل و"إذا لم يحضر للمجلس يدلي بقبوله للمؤسسة كتابيا".

– في كل أشكال التعيين يجب على محافظ الحسابات عند قبوله التوكيل، الإعلان كتابيا أنه ليس في وضعية التنافي ولا في حالة مخالفة شرعية أو تنظيمية.

– يجب على محافظ الحسابات أن يعلم عن طريق رسالة مضمونة مع وصل الإيداع الجهة التي قامت بتعينه في ظرف 15 يوما التالية لقبوله التوكيل.

– قبل البداية في تنفيذ التوكيل يجب على محافظ الحسابات أن يرسل إلى المؤسسة المراقبة رسالة تشير إلى إجراءات تطبيق توكيل محافظ الحسابات.

هذه الرسالة تشير إلى: مسؤولية المهمة، المتدخلين، طرق العمل المستعملة، فترات التدخل والآجال القانونية التي يجب احترامها، الآجال القانونية لإيداع التقارير، الأتعاب.

عند تنفيذ توكيله يجب على محافظ الحسابات الذي تم تعيينه حديثا أن يتصل بسلفه للحصول على كل معلومة تفيده في التكفل بتوكيله بطريقة صحيحة وشرعية.

– يجب على محافظ الحسابات المغادر أن يسهل لخلفه الدخول إلى الوظيفة وهذا عملا بمبدأ التضامن بين الزملاء.
– وفي حالة تعدد محافظي الحسابات يلتزم كل واحد من هؤلاء احترام الإجراءات المشار إليها أعلاه وكأنه يتصرف لمفرده.

ثالثا: حالة رفض القبول

إذا تم استشعار محافظ الحسابات بالتكفل بتوكيل أو يحاط علما بتعي ينه، رغم وقوعه تحت طائلة التنافي أو الممنوعات القانونية أو التنظيمية، عليه بإعلام المؤسسة بعدم اكتسابه للكفاءة القانونية لقبول هذا التوكيل(رفض مبرر) بواسطة رسالة مضمونة مع مثبت استلام وهذا في ظرف 15 يوما من تاريخ عمله بهذا الأمر، إذا لم يكن محافظ الحسابات في حالة التنافي أو امتناع قانوني أو تنظيمي يرفض قبول التوكيل عليه بإتباع الإجراء المنصوص في القانون التجاري، وإذا سبق وإن قامت المؤسسة بإجراء الإشهار القانونية والتنظيمية عليه أيضا أن يطلب في رسالة رفضه لقبول التوكيل.

المبحث الثاني: دراسة وتحليل نتائج تقرير التدقيق للشركة محل الدراسة

المؤسسة محل الدراسة هي شركة ذات أسهم متعددة الجنسيات لها فرع في الجزائر متخصص في مشاريع الكبرى في البناء والطرقات مقرها الرئيسي في تركيا لها مشاريع كبرى في العالم.

ولقد تعرضت لعملية التدقيق الجبائي خلال الفترة 2013 –2016 عن طريق المؤسسة في الجزائر.

المطلب الاول: الرسم على رقم الأعمال TVA

بمان الرسم على القيمة المضافة هو ضريبة غير مباشرة وضريبة على الاستهلاك، فهو وسيلة فاعلة ومتميزة تسمح للدولة من رفع إيراداتها، والدفع بعجلة التنمية الاقتصادية، وأداة تمكن الدولة من خلالها في إطار سياستها المالية تحفيز الاستثمار وجذب رؤوس الاموال. لهذا انتشر هذا الرسم في معظم الدول الاوروبية وفي أسيا ودول أمريكا الجنوبية وإفريقيا، وتعتبر الجزائر من الدول التي تطبق هذا الرسم، فمن خلال هذه الورقة البحثية نحاول التعرف على الرسم على القيمة المضافة ومراحل تطبيقه في التشريع الجزائري.

-كانت القيمة المضافة في سنة2018 مرفوضة بالمبلغ 24513218.87 لأنها تفوق السقف المسموح به

الجدول رقم 01: حول رسم على القيمة المضافة لسيارة سياحية

التاريخ	طبيعة معدات النقل	الرسم على القيمة المضافة
12/31/2018	سيارة سياحية	24513218.87

المصدر: تقرير الرقابة الجبائية الخاص بالشركة.

الشركة قامت باسترجاع الرسم على رقم الأعمال الخاص بسيارة سياحية بالمبلغ المحدد في الجدول وهذا ما يتعارض مع التشريع الجبائي وبالتالي فالمؤسسة مطالبة بإرجاعه لإدارة الضرائب.

الجدول رقم 02: حول مصاريف غير مقبولة جبائيا.

مصاريف الفندق	2018
المبلغ خارج الرسم على القيمة المضافة	3654525.45
الرسم على القيمة المضافة على المشتريات	225425.62

المصدر: التقرير حول الشركة الخاضعة لرقابة.

مصاريف الفندق هي مصاريف مرفوضة جبائيا حيث ان المؤسسة سجله في سنة 2018 مبلغ خارج الرسم على القيمة المضافة بمبلغ 365452.45 والرسم على القيمة المضافة على المشتريات بمبلغ 225425.62 وهذه الأعباء مرفوضة جبائيا

-الشركة قامت بتسجيل اعباء الخاصة بالفندق وهي غير مقبولة جبائيا وبالتالي يجب ارجاع الرسم على القيمة المضافة الخاص بالمصاريف وإضافة المصروف ل لنتيجة الجبائية.

المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS

الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة تفرضها الحكومة على الدخل أو رأس المال الشركات أو الكيانات التجارية المماثلة لها في العديد من البلدان والتي تفرض مثل هذه الضرائب على المستوى الوطني، والضريبة على أرباح الشركات قد تكون مماثلة قد تُفرض على المستوي المحلي، والضرائب على أرباح الشركات قد يتم الإشارة إليها أيضًا بصفة ضريبة الدخل أو ضريبة رأس المال، وقد تنطبق ضريبة الشركات في بلد ما على الشركات المنشأة في البلد أو التي تمارس الأعمال التجارية في البلد و هنا نلاحظ مثال على تسبيق الضرائب على أرباح الشركات

الجدول رقم 03: حول تسبق الضرائب على أرباح الشركات.

البيان	2016
الأساس خارج الرسم على قيمة المضافة	235465287.01
الأساس متضمن الرسم على القيمة المضافة	365258795.45
فرق قاعدة الضريبة على أرباح الشركات 0.5%	45685456.45
ضريبة تكميلية 10%	548566.01

المصدر تقرير تحقيق محاسبي وجبائي للشركة محل الدراسة.

-في سنة 2016 كان الأساس خارج الرسم على القيمة المضافة يقدر ب 235465287.01 اما الأساس متضمن الرسم على القيمة المضافة بمبلغ 365258795.45 ففرق قاعدة الضريبة على أرباح الشركات قدرت ب 4585456.45 وهنا نلاحظ ان الضريبة التكميلية كانت 548566.01

فرق قاعدة الضريبة على أرباح الشركات 45685456.45 والضريبة التكميلي هي.01 548566

-الشركات الخاصة بالأشغال العمومية ملزمة حسب المادة 356من القانون الضرائب غير المباشرة بتسديد نسبة 0.5 % كتسبيقات على ضريبة على أرباح الشركات عند كل تحصيل من المبلغ المتضمن الرسم على رقم الأعمال لكن الشركة قامت باحتسابه على رقم الأعمال خارج الرسم وبالتالي تعرضت إلى اعادة حسابه مع تحميل غرامات التأخير 10%.

الجدول رقم 04: جدول الخاص بالضريبة على أرباح الشركات IBS

البيان	2015	2016	2017	2018
المبلغ الخاضع للضريبة	12158795	54568526	-	6525456
معدل الضريبة	19%	19%	19%	23%
مبلغ الضريبة	4562585	1254859	-	1258965
غرامةالتأخير25%	1257858	2546585	-	2354565
اجمالي المدفوع	4562565	12546523	-	1254658

المصدر: تقرير تحقيق حول الشركة.

كانت الشركة تخضع لمعدل 19 % خلال السنتين 2015و2016 وفي سنة 2017 لم تحقق اي ربح وهي خاضعة لنفس المعدل وفي سنة 2017 لم تخضع الشركة الى ضريبة لأنها لم تقق أي ربح كانت نتيجتها خسارة وفي سنة 2018 أصبح المعدل الضريبة 23%

– المؤسسة قامت بحساب الضريبة على أرباح الشركات بطريقة خاطئة وبالتالي اعادة تسديد الفارق بين المدفوع والواجب دفعه بتحميل غرامات التأخير ب 25%.

المطلب الثالث: الاهتلاكات

في نهاية السنة لا بد على كل محاسب تسجيل قيود الاهتلاكات لجميع تثبيتات المؤسسة المادية والمعنوية عملا بمبدأ الحيطة والحذر ولإعطاء صورة صادقة عن المؤسسة. والاهتلاك هو تدهور أو نقص في قيمة التثبيتات نتيجة لاستعمالها او بمعنى اقتصادي هو استهلاك للمنافع الاقتصادية التي ينتجها الاستثمار حيث تعتبره المؤسسة عبء ويؤثر على نتيجة الدورة بالنقصان. وهنا يبين لنا الجدول كيفية حساب الاهتلاكات وفق المعدل الصحيح

الجدول رقم 5: اعادة حساب الإهتلاكات وفق المعدل الصحيح.

الدورة	2015	2016	2017	2018
مبلغ الإهتلاك المصرحة	254586586	2154587565	125487585	55486556
مبلغ الإهتلاك الفعلية	125455656	545422465	1457895623	1254552144

المصدر: تقرير تحقيق حول الشركة محل الدراسة.

-مبلغ الإهتلاك المصرح كان في نسبة تزايد من سنة 2015 حتى لسنة 2017 ثم تناقص في سنة 2018 وصل مبلغه الى 55486556 اما بنسبة الإهتلاك الفعلية كان مبلغ الفعلي يزيد في سنة 2015 و2016 و2017 ثم تناقص في سنة 2018

- الشركة قامت بحساب الإهتلاك الخاص بمعدات نقل بمعدل 25 % بدل 20%

- الشركة قامت بحساب الإهتلاك على سكنات المبيت التابعة للمشروع ب 25 % بدل 5%

المطلب الرابع: الضريبة على الدخل IRG

الضريبة على الدخل الاجمالي IRG حسب التشريع المعمول به هي اقتطاع من المصدر مفروض على مداخيل الاشخاص الطبيعيين كالمرتبات والاجور والعلاوات والمعاشات الشهرية وكذلك المداخيل السنوية كتقسيم الارباح على الشركاء في نهاية السنة الى جانب ارباح المهنين الذين يشتغلون في مختلف النشاطات.

-ومن هنا قامت الشركة بإخفاء فاتورات كمصاريف كراء السكن كما هو مبين في الجدول الاتي

الجدول رقم 6 الضريبة على الدخل غير المصرح بها من طرف الشركة.

الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	2016
مصاريف كراء السكن	15475654
الضريبة على الدخل الإجمالي IRG 20%	1257666
غرامات التأخير	21455658

المصدر: تقرير تحقيق حول الشركة.

- مصاريف السكن لسنة 2016 كانت بنسبة 15475654 والضريبة على الدخل الإجمالي 20% قدرة ب 1257666اما غرامات التأخير فكانت 21455658

-الشركة لم تقم بتسديد الضريبة على الدخل الخاصة بالكراء وبالتالي يتم تسديدها مع تحميلها رسوم التأخير.

تحليل الدراسة

الاختلاف في التصريحات الجبائية حتما سيولد اختلاف في القوائم المالية ل لشركة وبالتالي يكون المعلومات المفصحة عنها غير دقيقة؛

-تضخيم فواتير المصاريف التي سجلتها المؤسسة خارج نشاطها لم يتم قبولها جبائيا وبالتالي تائر في الإفصاح في قائمة جدول حسابات النتائج؛

-الشركة تقوم بمسك محاسبة تتوافق مع النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية لكن بنوع من المحاسبة الابداعية.

- الشركة تغفل جانب كبير من الضرائب والرسوم الواجب تسديدها الإدارة الضرائب وهذا ما كلفها غرامات تأخير هي في غنى عنها.

خلاصة الفصل:

تضمن هذا الفصل الدراسة الميدانية للمؤسسة وكان الهدف منها تأثير التدقيق الجبائي على التصريحات الجبائية واختبار مدى تطابقه مع الواقع العملي وهذا ما تم التوصل له، ويمكن تلخيصها في النقاط التالية:

- المعلومات المحاسبية المقدمة متطابقة مع القواعد والقوانين الجبائية،

- كلما كانت المعلومات أكثر دقة وصحة تعطي لنا صورة صادقة على الشركة ومركزها المالي وهذا ما يساعد المستثمرين في اتخاذ القرارات الملائمة للمؤسسة.

- جودة التدقيق الجبائي من جودة القوائم المالية.

خاتمة

خاتمة:

تناولت هذه الدراسة موضوع أثر التدقيق الجبائي في شفافية القوائم المالية ويعتبر موضوع التدقيق الجبائي من المواضيع التي نالت اهتمام كبير من الباحثين والمهنيين في مجال تدقيق الحسابات والتحليل المالي حيث أن القوائم المالية جاءت لخدمة احتياجات الاطراف المتعاملة مع المؤسسة وتقيم نشاطها وتمثل القوائم المالية الصورة الحقيقية للمؤسسة. من خلال معالجة اشكالية البحث التي تدور حوله أثر التدقيق الجبائي في شفافية القوائم المالية تم التوصل أن التدقيق الجبائي له دور في زيادة موثوقية ومصداقية المعلومات المحاسبية وهذا ما يوفره التدقيق الجبائي.

للإلمام بموضوع البحث تم تناوله من خلال ثلاث فصول، فصلين نظريين وفصل تطبيقي وعليه يمكن تلخيص نتائج الدراسة بالشكل التالي:

اختبار الفرضيات:

-بالنسبة للفرضية الاولى بان التدقيق الجبائي هو عملية فحص انتقالي للحالة الجبائية للمؤسسة معترف بها في الإدارة الجبائية لاكتشاف أوجه القصور و السهو أو الأخطاء الجبائية ،حيث هو خطر منطقي لأي نظام تصريحي، و الوقع أن المؤسسة لا يمكن أن تتطابق مع الأحكام و القوانين الجبائية، و التي يمكن أن تعرض للعقوبات في حالة الرقابة .

فهذا يعطي للمؤسسة اهتمام أكبر للتدقيق الجبائي داخل المؤسسة من اجل مطابقتها مع الإدارة الجبائية التي لديها السلطة في التعديلات

-اما الفرضية الثانية التي تبين بان التدقيق الجبائي الذي يحد من الفجوة بين الوعاء الضريبي المصرح به والوعاء الجبائي المحقق فعلا الان التدقيق الجبائي من أهم الوسائل المستخدمة من طرف الإدارة الضريبية للتأكد من حقيقة الأوعية الضريبية للمكلفين والذي يسمح لها من اكتشاف عمليات التلاعب والتضليل التي يعمد المكلفون بالضريبة إلى القيام بها، من أجل تخفيض قيمة المبالغ الضريبة المدفوعة من طرفهم، ويمكن التدقيق الضريبي الإدارة الضريبية من تحديد الوعاء الضريبي على نحو علمي منظم يحافظ على حقوق الخزينة العامة من الضياع،

- والفرضية الثالثة التي تبين لنا ان العلاقة بين التدقيق الجبائي وجودة المعلومات المحاسبية المفصح عنها هي علاقة محاولة تقييم مدى استجابة وتوافق قوانين وتعليمات النظام المحاسبي المالي الجزائري المطبقة، لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية والتقارير المالية الخاصة بعرض القوائم المالية، من متطلبات وفق النظام المحاسبي المالي، وأشارت النتائج إلى وجود استجابة وهناك أيضا تأثير ذو دلالة إحصائية وهذا ما يعبر عنه ناتج اختبار

النتائج: على ضوء الدراسة توصلنا الى النتائج التالية.

-يتم تحديد الوعاء الضريبي للمكلفين من خلال المعلومات المحاسبية التي تتضمنها تصريحاتهم

-يؤدي التدقيق الجبائي إلى إعطاء صورة صادقة عن القوائم المالية.

- التدقيق الجبائي يمنع من الغش وتهرب الضريبي.

-يساعد المستثمرين في اتخاذ القرارات المناسبة.

الاقتراحات: من خلال النتائج المتوصل اليها فإننا نقترح ما يلي:

-ضرورة ان يكون مراقب الجبائي على دراية وكفاءة في المجال المحاسبي.

-إلزامية الشركات والمؤسسات تباع قواعد الافصاح التي تتوافق والتشريع المحاسبي والجبائي المعمول به.

-صحت التصريحات الجبائية للمكلفين

-عدم التلاعب بالقوائم المالية.

المراجع

قائمة المراجع:

I. المراجع العربية:

أولا: الكتب

1- مؤيد راضي خفر، غسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم الماليةَ مدخل نظري وتطبيقي**، ط 2، دار المسيرٌ والتوزيعٌ، الاردن 2009.

2- رضوان حلوة حنان، **تطور الفكر المحاسبي مدخل النظريةَ المحاسبيةَ** ط 01، مديرية المطبوعات الجامعية حلب، 1991

3- يوسف محمود جربوع وسالم عبد الله حلسن، **المحاسبة الدولية**، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2002،

4- طارق عبد العال حماد، **دليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها حالات عملية محلولة**، معايير المحاسبة الدولية من 01. الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008

5- ابراهيم الاعمش، **المحاسبة العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية 2010

6- بسبعين تسعدي، **إثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري**، رسالة ماجيستر، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر 2001

7- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، **المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية**، ديوان لمطبوعات الجامعية بن عكنون الجزائر، 2003.

8-محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، **مراجعة الخارجية**، الدار الجامعية، مصر. 2002.

9- احمد حلمي جمعة، **مدخل حديث لتدقيق الحسابات**، الطبعة 1 ، دار صفاء للنشر و توزيع ، عمان الأردن 2000.

10-خلف سليمان الرواشدة، **دور التدقيق الجبائي**، دار حامد للنشر والتوزيع، الطبعة 1، عمان الأردن، 2007.

11-محمود حسن الوادي , زكريا أحمد , **المالية العامة و النظام المالي في الإسلام** , دار المسير ط1 الأردن 2000, ص 166

ثانيا: المقالات

1- برسي، محمد حسين صالح عبد الغفور 2010، **دور التدقيق الجبائي**، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبينية، مصر، مجلد1، عدد2.

ثالثا: أطروحة الدكتوراه ورسائل الماجستير

1- محمد عبد الله رشدي، فعالية التدقيق الجبائي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في تخصص ادارة الأعمال، الجزائر، 2009.

2- نهاد عبد الرحمان الشنطي، **مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي**، رسالة ماجيستر ادارة الدولة والحكم الرشيد، غزة، 2016.

3- ماضي خليل اسماعيل، **أهمية التدقيق والمراجعة المحاسبية في اتخاذ القرارات** دراسة تطبيقية على الجامعات الفلسطينية، رسالة دكتوراه، جامعة قناة السويس، مصر،2004.

4- محمد الرفاعي، دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساءلة في الشركات

5- المساهمة العامة قطاع غزة-فلسطين رسالة ماجيستير، جامعة سانت كليسانس العالمية، كلية الادارة بريطانيا،2009.

II. المراجع باللغة الأجنبية

1- Meyer, J Allen, N and Smith, ***Commitment to Organizations and Occupations Extension and test of a Three-component Conceptualization*** ,,Journal of Applied Psychology, vol. 78, 1993

الملحقات

DIRECTION GENERALE
DES IMPOTS

Numéro d'Identification Statistique : .....

Direction des Impôts de Wilaya

D

Indiquer ci-contre le folio et le numéro d'article du votre impositon établi au titre de l'année .....

Inspection de .....

IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES

TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE

ANNEE .....

Timbre
à Date du Service

DECLARATION RELATIVE A L'EXERCICE DU ..... AU .....

OU DE LA PERIODE DU ..... AU .....

A IDENTIFICATION DE L'ENTREPRISE :

1) Désignation de l'Entreprises (Raison Sociale et Forme) :

2) Activités exercées (souligner l'activité principale) .....

Code Activité : Numéro du Registre du Commerce :

3) Adresses :

- Du siège Social ou du principal Etablissement :
Au 1er Janvier .....

Téléphone : .....

Au 1er Janvier ..... (En cas de changement d'adresse en cours d'année)

NOM ET ADRESSE DU COMPTABLE OU DU CONSEIL DONT L'ENTREPRISE A UTILISE LES SERVICES
(Préciser si ces honoraires font ou non partie du montant salarial de l'entreprise)

Numéro d'Identification Statistique :

— Le montant des sommes à indiquer sur la présente déclaration doit être arrondi au dinar le plus voisin, toute somme inférieure à 50 centimes est négligée et toute somme égale ou supérieure à 50 centimes est comptée pour un dinar.

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
Direction des Impôts
Wilaya de :
Inspection des impôts
de :
Recette des impôts
de :
Commune: بلدية

Année:
Mois :
Trimestre
A rappeler Obligatoirement

Identifiant fiscal / N.I.S
Article d'imposition

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

M. السيد :
(nom et prénom-raison social) (الإسم - اللقب-التسمية الشركة)
Activité: النشاط او المهنة:
Adresse: العنوان:

La présente déclaration doit être deposée a la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS
CODE ACTIVITE

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2% الرسم على النشاط المهني بـ 2%

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires رقم الأعمال Brut	Imposable	Montant a payer (D.A)
C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			-
C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%			-
C1A13	Affaires sans réfaction			-
C1A14	Affaires exonerées			-
C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			-
	TOTAL	-	-	-

Acomptes IBS التسبيقات على الحساب الضريبة على أرباح الشركات

	Acomptes et solde I.B.S	Détermination des acomptes et du solde de liquidation	A payer (D.A)
E1M10			
		TOTAL	-

IRG salaires et autres retenues à la source IRG/IBS الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور والاقتطاعات الأخرى في المصدر ض د إ/ض أ ش

	Categories de revenus soumis à une retenue à la source	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)
E1L20	IRG / Traitements,salaires, pensions et rentes viagères		Baréme	
E1L30	IRG / RCDC (titres nominatifs)		10%	
E1L40	IRG / Benéfices distribues par les societés de capitaux		15%	
E1L60	IRG / Revenus des bons de caisse anonymes		50%	
E1L80	IRG / Autres retenues à la source			
E1M30	IBS / Entreprises étrangéres non installées (Prest. services) (1)		24%	
E1M40	IBS / Autres retenues à la source			
	(1) Joindre relevé detaillé des retenues TOTAL	-		0

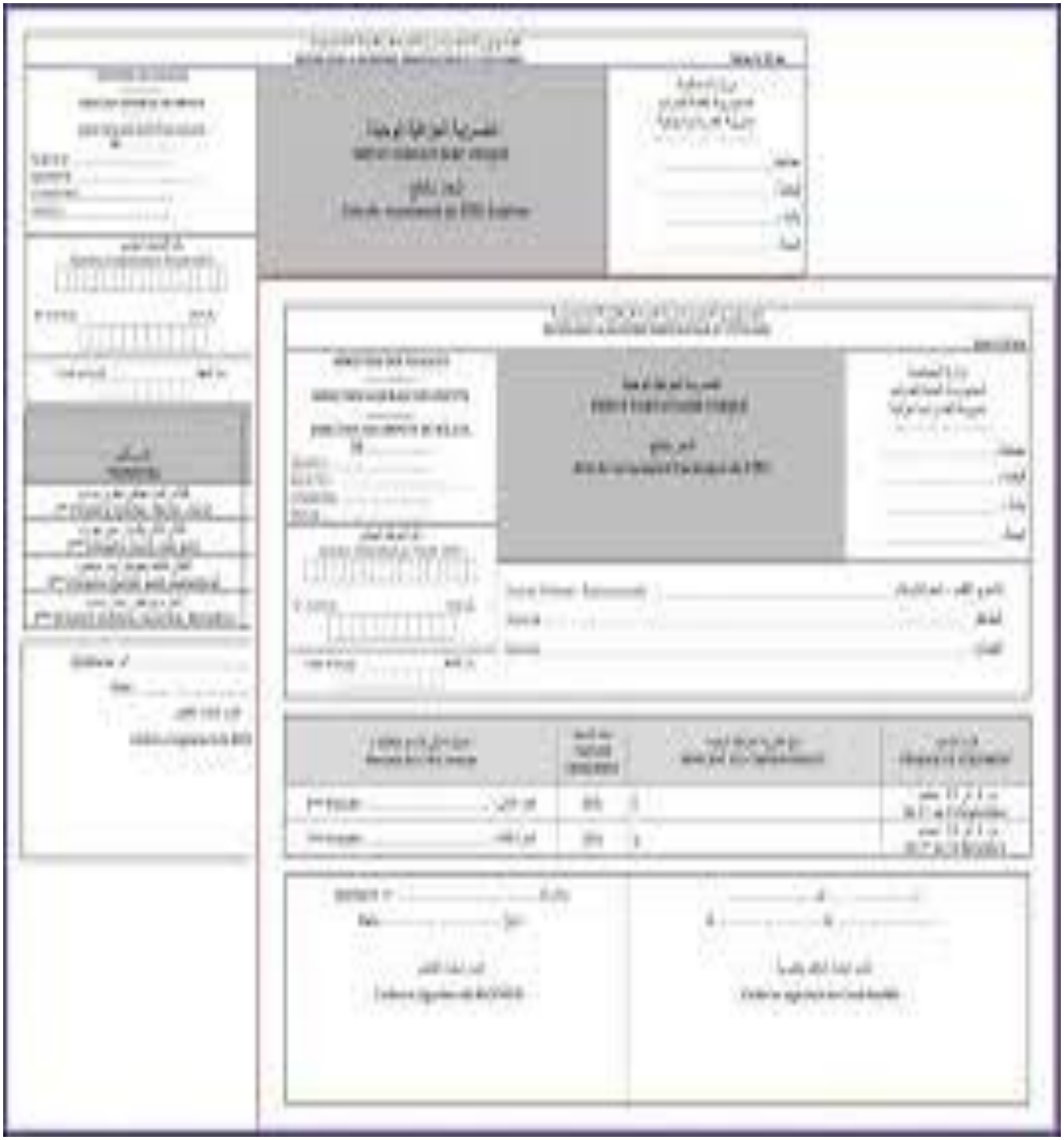
Droit de timbre sur état على الطابع

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
E2E00				
4	TOTAL	-		-

Impots et taxes non repris ci-dessus الضرائب والرسوم الغير واردة أعلاه

CODE	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
5	TOTAL	-		-

RECAPITULATION (EN D.A)		(للخزينة (ج	Cadre reservé au contribuable	Cadre reservé a la recette	Cadre reservé à l'inspection
1 - TAP	C/500026/A	-	Certifie sincére et véritable le contenu de la présente déclaration conforme aux documents comptables	Reçu ce jour la présente déclaration enregistrée sous le n° ..... Payée par Chq bancaire N° ..... de .....Agence..... Chq poste .....de..... En numéraire..... Prise en recette par ordt. N° ..... A .....le..... Le receveur des impôts Cachet, Signature	Enregistrée le : ..... Observations eventuelles
2 - APMBS	C/201001/M1	-			
3.1 - IRG/Salaires	C/201001/100	-			
3.2 - IRG/Autres retenues	C/201001/A.B.C	-	A :		
3.3 - IBS/Ret. à la source	C/201001/M2 et 3	-	le :		
-IRC	C/201003/303/A/B				
			Cachet, Sig		
4 - Droit de timbre	C/201002/201	-			
5 - Autres	C/.....	-			
7- TVA	/201003/300/A/B	-			
MONTANT TOTAL A PAYER		-	Déclaration établie par le		



الملخص

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز الدور الذي يلعبه التدقيق الجبائي على التصريحات الجبائية ولتحقيق أهدافا قام الباحث بعرض مختلف الجوانب النظرية لكل من التدقيق الجبائي والإفصاح المحاسبي والعمل على مصداقية القوائم المالية، وقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، من خلال معرفة تأثير الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية.

وقد توصلنا الى أن الافصاح المحاسبي يعطي صورة صادقة على القوائم المالية وموثوقة وتساعد المستثمرين على اتخاذ القرارات المناسبة.

الكلمات المفتاحية: تدقيق الجبائي، الإفصاح المحاسبي.

Summary:

This study aimed to identify the impact of the fiscal audit within an institution, based on the study of the concepts related to each of the fiscal audits and work on the credibility of the financial statements. The organizational structure in an organization on a sample of 20 middle management employees. The sample was tested in a random way, and the happy work environment model was used to measure an accurate audit.

It was found that there is a high level of organizational loyalty among . accountants, and it was found that there is a strong relationship between the tax auditors and the method of disclosing the financial statements in the institution, and that the accountant has a great influence on the .work of the institution