

تأثير المحاسبة الابداعية في تحديد الوعاء
الضريبي للدخل والحد من آثارها

المدرس المساعد ليلى عبد الصاحب داخل
معهد الادارة التقني

المستخلص

يهدف البحث الى تسليط الضوء على مفهوم ودوافع واساليب المحاسبة الابداعية، فضلا عن التعرف على مفهوم الوعاء الضريبي ونظريات تحديد الدخل والمقصود بالدخل المحاسبي والدخل الضريبي وتأثيرات المحاسبة الابداعية في تحديد الوعاء الضريبي للدخل، وتتركز مشكلة البحث في ان المحاسبة الابداعية تؤثر سلبا في تحديد الوعاء الضريبي للدخل، اذ ان ممارسات واساليب المحاسبة الابداعية تؤثر في التحديد الدقيق والعادل للوعاء الضريبي للدخل.

وقد تم توزيع 60 استمارة استبيان على الفاحصين الضريبيين في قسم الشركات وقسم الرقابة والتدقيق الداخلي في الهيئة العامة للضرائب وعدد من مراقبي الحسابات في مكاتب التدقيق والاسانذة الجامعيين المختصين، وظهرت نتائج البحث ان الاساليب المحاسبية التي تمارسها الشركات (المكلفين) كاسلوب محاسبة ابداعية سواء على مستوى الايرادات والتكاليف للتاثير على الارباح او على مستوى الاصول للتاثير على المركز المالي لها تاثير في تحديد الربح المحاسبي ومن ثم الربح الضريبي.

Abstract

The research aims to shed light on the concept and the motives and methods of creative accounting, As well as to identify the concept of the tax base and income determination theories It is intended to income and accounting income tax and the effects of creative accounting in determining the tax base for income, The focus of the research problem that negatively affect creative accounting in determining the tax base for income, As the practices and creative accounting methods affect the precise determination of the shell and fair taxation of income. Have been distributed a questionnaire to 60 examiners in the department of taxation of companies and the Department of Control and Internal Audit in the Public Authority for taxes and the number of auditors in the audit offices and university professors specialists, The results showed that the accounting methods practiced by companies (taxpayers) as a way of creative accounting, both at the level of revenue and the costs of an effect on the level of profits or assets of the impact on the financial position have an effect in determining accounting profit and then profit tax.

المقدمة:

نظرا للظروف السائدة في عالم الاعمال تلجأ الكثير من ادارات الشركات الى استخدام ما يعرف بالمحاسبة الابداعية لاطهار نتائج الاعمال والمركز المالي بغير حقيقتها مستغلين بذلك المرونة التي وفرتها المبادئ المحاسبية وحرية الاختيار بين البدائل المختلفة، يقودها في ذلك دوافع متعددة من بينها دافع التوفير في ضريبة الدخل اذ تسعى الشركات عند اعداد اقراراتها الضريبية الى التقليل من الضرائب الواجبة الدفع الى ادنى حد ممكن من خلال الاختيار والمفاضلة بين الاساليب والطرق المحاسبية المؤثرة على الدخل الخاضع للضريبة.

المبحث الاول - منهجية البحث**1-1 مشكلة البحث**

تشكل المحاسبة الابداعية تحديا كبيرا عبر الممارسات والاساليب التي يقوم بها المحاسبين مستغلين ذكائهم ومعرفتهم وخبرتهم بالمعايير والقواعد المحاسبية لمعالجة الارقام بهدف تجميل البيانات المالية سعيا منها لتحسين الوضع المالي سواء من حيث الربحية او من حيث المركز المالي لتحقيق اهداف ذاتية وان كان ذلك على حساب الفئات الاخرى ومنها الدائرة الضريبية كاحد المستفيدين من تلك البيانات لتحديد الدخل الضريبي، وعليه فان مشكلة البحث تتركز في " ان المحاسبة الابداعية تؤثر سلبا في تحديد الوعاء الضريبي للدخل ".

1-2 هدف البحث

يهدف البحث الى:

- أ- تسليط الضوء على مفهوم ودوافع واساليب المحاسبة الابداعية.
- ب- التعرف على مفهوم الوعاء الضريبي ونظريات تحديد الدخل والمقصود بالدخل المحاسبي والدخل الضريبي فضلا عن تأثيرات المحاسبة الابداعية في تحديد الوعاء الضريبي للدخل والحد من اثارها.

1-3 اهمية البحث

- أ- تستمد هذه الدراسة اهميتها من كونها تعالج موضوعا على قدر كبير من الاهمية وهو ظاهرة التلاعب بالارقام المحاسبية وذلك عن طريق تظليل المستفيدين من القوائم المالية باستخدام اساليب واجراءات المحاسبة الابداعية.
- ب- دراسة ابعاد وتأثيرات المحاسبة الابداعية في تحديد الوعاء الضريبي للدخل للوقوف على التحديد الدقيق والعاقل والوصول الى تحقيق الاهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي ترمي لها السلطة المالية.

1-4 فرضية البحث

يقوم البحث على فرضية اساسية مفادها "ان ممارسات واساليب المحاسبة الابداعية تؤثر في التحديد الدقيق والعاقل للوعاء الضريبي للدخل".

1-5 وصف مجتمع وعينة البحث**أ- مجتمع البحث**

يشتمل المجتمع قسم الشركات وقسم الرقابة والتدقيق الداخلي في الهيئة العامة للضرائب وكذلك مكاتب التدقيق الخاصة، فضلا عن جامعة بغداد وهيئة التعليم التقني.

ب- عينة البحث

تم تحديد عينة البحث الذين وجه اليهم الاستبيان على الاساس الاتي: الفاحصين الضريبيين (مخمن ومصدق داخلي)، وعدد من مراقبي الحسابات في مكاتب التدقيق، فضلا عن عدد من الاساتذة الجامعيين المختصين، وقد تم توزيع (60) استبانة على الاشخاص عينة البحث.

المبحث الثاني - المفاهيم الاساسية لاساليب المحاسبة الابداعية

2-1 مفهوم المحاسبة الابداعية وتعريفها:

تعد المحاسبة الابداعية (Creative Accounting) حدثا جديدا ظهر في الثمانينات من القرن العشرين عندما واجهت الشركات صعوبات في فترة الركود اذ كان هنالك ضغط لانتاج ارباح افضل في الوقت الذي كان من الصعب تحقيق اي ارباح وعندما اكتشفت الشركات بان القوانين تخبرك فقط بما لا تستطيع فعله وليس ما تستطيع فعله، ولهذا فقد رأت الشركات بانها اذا كانت لا تستطيع ان تكسب الارباح فانها تستطيع على الاقل ان تبتدعها، ولقد استمر الركود الاخير فترة طويلة وقد أُجبرت الكثير من الشركات التي ابلغت عن ارباح "صورية" على التصفية.

وقد حاول العديد من الباحثين والكتاب والمختصين دراسة هذه الظاهرة فتناولها البعض بمفردات مختلفة ولكنها تحمل نفس المفهوم ومنها المحاسبة الابداعية، المحاسبة الابتداعية، المحاسبة الابتكارية، المحاسبة الاحتياطية، المحاسبة الخلاقة، وقدموا خلال دراستهم وتحليلاتهم العديد من التعريفات التي وان اختلفت في التعبير الا انها اتفقت في المضمون، ومن ابرز تعريف المحاسبة الابداعية التعاريف الآتية:-

- عرفها Amat على انها " معالجة الارقام المحاسبية باستغلال المنافذ الموجودة في المبادئ والمعايير المحاسبية والبدائل التي تتيحها، بغرض تحويل القوائم المالية مما يجب ان تكون عليه الى ما هي معدة لاجله " (Amat, et. Al.,1999:3).
- ويرى Belkaoui ان المحاسبة الابداعية تستخدم لاطهار النتائج المالية المعدة من قبل المحاسب بصورة افضل مما تكون عليه اصلا، اي انها عملية تحويل الارقام المحاسبية من وضعها الحقيقي الى ما ترغب فيه الادارة باستخدام العديد من الوسائل للتاثير في الدخل المحاسبي (Belkaoui, 2004: 59).
- ويشير العبيدي ان ممارسات المحاسبة الابداعية هي مجموعة من الاساليب التي يبتدعها المحاسب من خلال ممارسته العملية وخبرته في المجال المحاسبي، حتى تظهر الارقام الواردة بالكشوفات المالية بشكل يعكس مصالح طرف دون الاطراف التي تتعامل مع الوحدة الاقتصادية، مستغلا في ذلك الخبرة المتراكمة نتيجة لممارسة العمل المحاسبي، والمرونة التي وفرتها المبادئ المحاسبية في الاختيار من الطرائق والاجراءات المحاسبية الواجبة الاتباع (العبيدي، 2008: 73).
- ويعرفها صيام بانها مصطلح يستخدم في تجميل (تحسين) صورة المشروع تجميلا (تحسينا) سوريا من خلال اظهار ربحية غير حقيقية او مركز مالي غير حقيقي للمشروع وذلك لتحقيق اهداف محددة (صيام، 2009: 163).
- اما حمادة فقد عرفها بانها الممارسات غير الاخلاقية في اختيار التقديرات والسياسات المحاسبية المتاحة التي تتيح فرص التلاعب والغش مما ينتج عنها بيانات مالية غير صحيحة ومضللة (حمادة، 2010: 96).
- ويعرفها القطيش والصوفي بانها عمليات وممارسات حديثة ومعقدة ومبتكرة يقوم من خلالها المحاسبون باستخدام معرفتهم بالقواعد والقوانين المحاسبية لمعالجة الارقام المسجلة في حسابات الشركات او التلاعب بها بقصد تحقيق اهداف محددة (القطيش والصوفي، 2011: 362).
- ويرى الشيخ هي اجراءات محاسبية متعمدة وهادفة الى اظهار نتائج الاعمال والمركز المالي بغير حقيقتها لاغراض خاصة استغلالا لمرونة المبادئ والمعايير المحاسبية او مخالفة القوانين (الشيخ، 2011: 14).

يتبين من التعريفات اعلاه للمحاسبة الابداعية ان مجملها اشترك بالاتي:-

- 1- المحاسبة الابداعية مصطلح يصف مجموعة من الممارسات المحاسبية التي تستخدم في التحايل والتضليل المالي في القوائم المالية.
- 2- ان ممارسي المحاسبة الابداعية يمتلكون قدرات مهنية عالية تمكنهم من التلاعب بالقيم المالية ويستطيعون تحويلها الى الشكل المرغوب فيه.
- 3- المرونة التي وفرتها المبادئ المحاسبية وحرية الاختيار بين البدائل ساعد على ظهور المحاسبة الابداعية.
- 4- ممارسات المحاسبة الابداعية تعمل على تغيير القيم المحاسبية الى قيم غير حقيقية بشكل يعكس مصالح طرف دون الاطراف التي تتعامل مع الوحدة الاقتصادية.

2-2 العوامل التي ساعدت على ظهور المحاسبة الابداعية:

هنالك عوامل ساعدت على ظهور المحاسبة الابداعية وهي كما يأتي (الاغا، 2011: 18):-

- 1- حرية الاختيار للمبادئ المحاسبية
تسمح القواعد والسياسات المحاسبية للوحدة الاقتصادية احيانا ان تختار من بين مختلف الطرق المحاسبية التي تستخدمها في اعداد قوائمها المالية، اذ تسمح المعايير المحاسبية بالاختيار من بين البدائل المحاسبية المختلفة وهنا يترتب عليه اختيار الوحدة الاقتصادية الطرق المحاسبية التي تتلائم مع اهدافها ورغباتها والتي تحقق افضل صورة لاداءها.
- 2- حرية التقديرات المحاسبية
يتضمن اعداد بعض العمليات المحاسبية درجة كبيرة من التقدير والحكم الشخصي والتوقع وهذا يتيح للادارة التلاعب في هذه التقديرات بشكل متقائل او متحفظ حسب احتياجاتها ورغبتها في التأثير على فقرات القوائم المالية من حيث التضخيم او التقليل من قيمتها بغرض الوصول الى الاهداف المحددة مسبقا.
- 3- توقيت تنفيذ العمليات الحقيقية
يمكن ان يؤدي التحكم في توقيت تنفيذ وحدث بعض العمليات الحقيقية الى تحقيق الانطباع المرغوب فيه عن الحسابات والقوائم المالية، فاذا ترك للادارة الحرية في تنفيذ بعض العمليات في الوقت الذي تراه مناسباً فقد تؤجل تنفيذ هذه العمليات او تعجل من تنفيذها وذلك لتحقيق اهداف ومكاسب معينة.

3-3 دوافع الادارة لاستخدام اساليب المحاسبة الابداعية

ان دوافع الادارة من استخدام المحاسبة الابداعية تنحصر بالنقاط الاتية (القرى، 2010: 30-46):-

- 1- تحقيق ارقام محددة للارباح تسعى اليها الشركات، او ارباح تعادل توقعاتها المنشورة او توقعات المحللين الماليين في السوق.
- 2- التأثير على اسعار الاسهم بان تجعل الشركات ارباحها اقل تقلبا واقرب الى الاستقرار اذ ان تقلبات الدخل تزيد من المخاطرة وينعكس ذلك في الاستثمار في الاسهم.

3-مواجهة تكاليف الديون من خلال قيام المديرين باختيار او تغيير الطرق المحاسبية للتأثير على الارقام التي تدور حولها اتفاقيات ومواثيق عقود الديون.

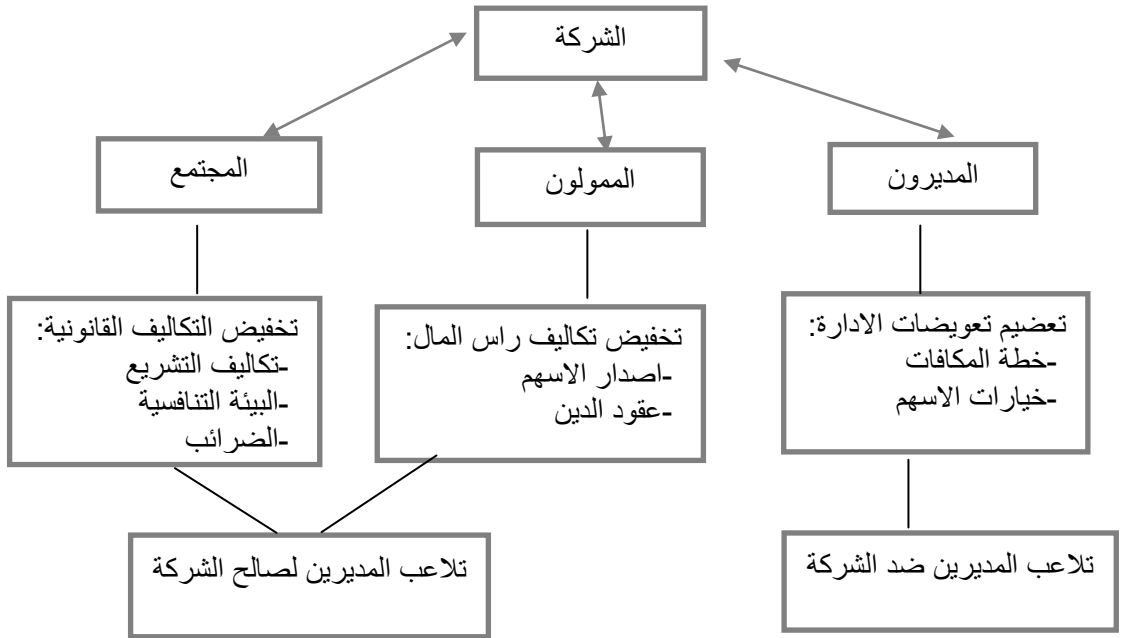
4-التعويضات الادارية والعقود التشجيعية للمدراء، اذ ان مثل تلك العقود تدفع بالمديرين الى اختيار الطرق المحاسبية التي تزيد من منافعهم الشخصية.

5-التكاليف السياسية نتيجة القوانين والانظمة والمتطلبات التي تفرضها الدولة مثل قوانين زيادة معدلات الضرائب او تحميل الوحدات الاقتصادية باعباء اجتماعية مرتفعة.

6- التقليل من الضرائب الواجبة الدفع من خلال الاختيار والمفاضلة بين الاساليب والطرق المحاسبية المؤثرة على الدخل الخاضع للضريبة بما لا يتعارض مع القوانين الضريبية.

ويبين الشكل رقم (1) العلاقة بين ممارسات المحاسبة الابداعية والاطراف ذوي المصلحة:

الشكل (1) العلاقة بين ممارسات المحاسبة الابداعية والاطراف ذوي المصلحة



المصدر: (Balaciu, 2008:936)

2-4 الاساليب المستخدمة في المحاسبة الابداعية

تعد المحاسبة الابداعية وسيلة ممكن استخدامها للتلاعب في العناصر الخاصة بالقوائم المالية، ولوصف حالات اظهار الدخل، الموجوات، المطلوبات للشركات بصورة غير صادقة وغير حقيقية (المبيضين وعبد المنعم، 2010: 88). وعليه يمكن تقسيم اهم اساليب المحاسبة الابداعية في القوائم المالية الى الاتي:-

أ- اساليب المحاسبة الابداعية المستخدمة في قائمة الدخل

يتم التلاعب في مبلغ صافي الدخل من خلال الاجراءات الاتية (Schilit,2002:24-25):

- 1- تسجيل ايرادات المبيعات مبكرا قبل ان تكتمل عملية البيع وقبل اكتمال عملية تبادل المنفعة.
- 2- زيادة الدخل من خلال عائد لمرة واحدة، ويشمل زيادة الارباح من خلال بيع اصل مقيم اقل من الحقيقة، وكذلك اعتبار عائد الاستثمار جزءا من الايرادات، اضافة الى تسجيل عائد الاستثمار باعتباره دخلا تشغيليا، واخيرا ابتداء دخل من خلال اعادة تصنيف حسابات الميزانية.
- 3- نقل المصاريف الجارية الى فترات محاسبية سابقة او قادمة، وتشمل رسمة التكاليف التشغيلية العادية وتغيير السياسات المحاسبية اضافة الى اهتلاك التكاليف بشكل بطيء جدا، والفشل في تسجيل الاصول التالفة، وتخفيض خدمات الاصول.
- 4- نقل الايرادات الحالية الى فترة زمنية محاسبية لاحقة.
- 5- نقل المصاريف المستقبلية الى الفترة المحاسبية الحالية، وهي تشمل تسريع وزيادة المصاريف التي تعتمد على تقدير المرء في الفترة المحاسبية الحالية.

ب- اساليب المحاسبة الابداعية في قائمة المركز المالي

تتمثل ممارسات المحاسبة الابداعية في قائمة المركز المالي بالاتي (دهمش وابو زر، 2005: 6):

- 1- تضخيم مصاريف اعادة الهيكلة.
- 2- التضخيم في حسابات الاصول المدينة.
- 3- تقليل الالتزامات.
- 4- تضخيم الممتلكات والمعدات.
- 5- تضخيم المستحقات الاختيارية.
- 6- زيادة الاحتياطات.
- 7- التلاعب في مخصصات الديون.
- 8- التلاعب في طرائق تقييم الادوات المالية.

ج- اساليب المحاسبة الابداعية في قائمة التدفقات النقدية

ان اجراءات التلاعب في قائمة التدفق النقدي هي كالاتي (Mulford and Comiskey, 2002: 358):

- 1- يقوم المحاسب بتصنيف النفقات التشغيلية باعتبارها نفقات استثمارية او نفقات تمويلية والعكس، وهذه الاجراءات والممارسات لا تؤثر ولا تغير القيم النهائية.
- 2- تقوم الشركة بتسجيل تكاليف التطوير الراسمالي على انها تدفقات نقدية استثمارية خارجة وتبعتها عن التدفقات النقدية التشغيلية الخارجة، ومن ثم فان هذه الممارسات تزيد من التدفقات النقدية الداخلة.
- 3- يمكن التلاعب بالتدفقات النقدية التشغيلية بهدف التهرب جزئيا من دفع الضرائب.

د- اساليب المحاسبة الابداعية في قائمة التغيرات في حقوق الملكية

جميع عناصر بنود هذه القائمة معرضة لاستخدام ممارسات المحاسبة الابداعية من خلال اجراء تغيرات وهمية في زيادة راس المال ورأس المال المكتسب والمحتسب، والتي تمارس على اعادة تقدير حجم الاخطاء السابقة او خسائر الخيارات السابقة وارصدة العملات الاجنبية (جرار، 2006: 65-66).

مما سبق يتبين ان المحاسبة الاداعية تعد سلوكا غير اخلاقي لما لها من مخالفات جسيمة ينتهجها المحاسبون في مهنتهم، وذلك لتحقيق غايات واهداف معينة تستفيد منها فئة معينة على حساب باقي الفئات المستفيدة داخل وخارج المنشأة، مع العلم ان هذه الاستفادة قد تكون انية وقصيرة الاجل وستعود بالاساءة الكبيرة والتي لا تحمد عقباها لاحقا على تلك الفئة وباقي اصحاب المصلحة، وسيتم لاحقا بيان تاثير التلاعب بالارباح والايادات والمصاريف في تحديد الوعاء الضريبي الذي يتم احتساب قيمة الاقتطاع الضريبي بناء على قيمة هذا الوعاء.

المبحث الثالث - المفاهيم الاساسية للوعاء الضريبي للدخل

3-1 تعريف الوعاء الضريبي

يقصد بوعاء الضريبة المادة او العنصر او الشيء الذي تفرض عليه الضريبة، والوعاء قد يكون شخصا او مالا كـشخص المكلف او راسماله او دخله او السلع سواء اكان المستورد من الخارج ام المنتجة في الداخل واختيار وعاء الضريبة يتمتع باهمية بالغة في سياسة الدولة الضريبية اذ تتوقف عدالة الضريبة ووفرة حصيلتها على حسن اختيار وعائها (رمضان، 2002: 62).

وعرف الوعاء الضريبي ايضا " هو المادة الخاضعة للضريبة وهذا الوعاء قد يكون ايراد شخص او المال بحد ذاته، وقد يكون واحدا او متعددا" (الخطيب وشامية، 2003: 160).

اما وعاء ضريبة الدخل في التشريع العراقي وفق قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل فهو "الايراد الصافي للمكلف الذي حصل عليه من المصادر المبينة في المادة الثانية من هذا القانون (المادة الاولى، فقرة 2). او يمكن تعريفه بانه "الايراد الناجم للمكلف من مصادر الدخل كافة مخصصا منه النفقات والاعفاءات والسماحات المنصوص عليها في قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل".

وعليه يشمل الوعاء الضريبي الجوانب الاتية (قدي، 2011: 45-51):

أ- اختيار اساس فرض الضريبة: اي الشيء الذي يتم اخضاعه للضريبة، هل هو الافراد، الثروة، الدخل، النشاط او المنتج؟ ومن ثم يعبر عن العنصر الاقتصادي الذي يخضع للضريبة ومنه تستمد مصدرها بشكل مباشر او غير مباشر.

ب- تحديد مناسبة فرض الضريبة او الواقعة المنشئة للضريبة: تعبر الواقعة المنشئة للضريبة عن الحدث الذي بموجبه يتم انشاء الدين الضريبي، اي الوقت الذي يمكن فيه للسلطة المالية الزام الافراد على التنازل على جزء من المادة التي تم اختيارها اساسا لفرض الضريبة وفق مبدأ الملائمة في التحصيل.

ت- تحديد المادة الخاضعة للضريبة: وهذا من خلال التعرف على حدود هذه المادة باستبعاد ما يسمح القانون باستبعاده حتى لا يخضع للضريبة، بمعنى اخر تقدير المادة الخاضعة للضريبة كمياً تمهيدا لحساب مبلغ الضريبة.

3-2 نظريات تحديد الدخل

لدى دراسة التشريعات الضريبية المعاصرة يتبين ان مفهوم الدخل تحكمه نظريتان: نظرية المصدر ونظرية الاثراء وفيما ياتي بيان لهاتين النظريتين:

اولاً: نظرية المصدر (المنبع)

يعرف الدخل طبقاً لهذه النظرية بأنه "القيمة النقدية أو التي يمكن تقديرها بالنقد والتي تتحقق بشكل دوري من مصدر له صفة الثبات والاستقرار النسبي خلال فترة زمنية معينة" (نور وآخرون، 2008: 29).

ومن التعريف السابق يمكن استنتاج خصائص الدخل الأساسية الآتية:

- 1- الدورية: ويعني ذلك أن الدخل يتحقق بشكل منتظم ودوري ولا يشترط التساوي مع الاستمرار.
- 2- قابلية التقدير بالنقد: كالأجور والرواتب والأرباح والفوائد وأية منفعة يمكن تحقيقها ونستطيع تقدير قيمتها نقداً كمزايا السكن والملابس وأية مزايا عينية أخرى.
- 3- ثبات المصدر: لكي يكون هناك دخل لا بد من بقاء المصدر الذي ينتج عنه ذلك الدخل أي أن تتحقق درجة من ثبات واستقرار المصدر الذي يحقق الدخل.
- 4- عنصر المدة: حتى يعد الأيراد دخلاً يجب أن يحصل عليه المكلف في مدة معينة تبدأ بتاريخ معين وتنتهي بتاريخ آخر وتحدد عادة بسنة (العلي، 2002: 131).
- 5- قدرة شرائية جديدة: يعد دخلاً كل قوة شرائية جديدة يمكن استغلالها دون المساس بمصدرها وبذلك يشترط أن تكون متميزة ومنفصلة عن مصدرها الأصلي (الكعبي، 2008: 42).

ثانياً: نظرية الأثراء (زيادة القيمة الإيجابية)

تميل هذه النظرية إلى التوسع في تحديد مدلول الدخل وعرفته بأنه "كل زيادة بين القيمة النقدية في بداية الفترة ونهايتها يعد دخلاً بما في ذلك كافة الأرباح الرأسمالية التي حصل عليها الشخص خلال هذه الفترة" (أبو كرش، 2004: 275) وطبقاً لهذه النظرية يعد في حكم الدخل الآتي (نور وآخرون، 2008: 30):

- 1- الأيرادات العرضية التي لا تتوافر فيها الدورية والاستمرارية.
 - 2- الأيرادات الرأسمالية الناتجة عن بيع أحد الأصول الثابتة إذ تعد ثروة جديدة يمكن التصرف فيها دون أن يكون هناك مساس بالمصدر.
 - 3- أي عناصر غير نقدية يمكن تقدير قيمتها بالنقد مثل الخدمات التي يحصل عليها المكلف.
 - 4- الأرباح الناتجة عن إعادة تقدير الأصول بتاريخ أعداد الميزانية.
- أما عن القانون الحالي رقم 113 لسنة 1982 المعدل فإن المشرع الضريبي العراقي قد اتجه نحو النظرية الحديثة في تفسير الدخل وترك نظرية المصدر التقليدية وإن لم يقطع صلتها بها بعض الأحيان (الكعبي، 2008: 59). أي أن الدخل مزيج متفاوت النسب بين نظرية الأثراء ونظرية المصدر.

3-3 الدخل المحاسبي والدخل الضريبي

يعد الدخل المحاسبي الأساس أو نقطة البدء في حساب الدخل الخاضع للضريبة، إذ يتم تعديله في ضوء التشريعات والقوانين الضريبية وصولاً إلى الدخل الضريبي. يعرف الدخل المحاسبي بأنه الربح الصافي الناتج عن ممارسة الشركة نشاطاً معيناً بعد تحميل الإيرادات بكامل المصروفات التي أدت للوصول إلى ذلك الربح (نور

واخرون، 2003: 30). اما الدخل الضريبي فيمكن تعريفه بأنه "الدخل المحاسبي منظورا اليه من زاوية قوانين الضرائب (الكعبي، 2008: 50).

فالدخل المحاسبي يتحدد وفق فروض ومبادئ المحاسبة اما الدخل الضريبي فيتحدد من خلال تطبيق الاحكام والتشريعات التي تنص عليها القوانين الضريبية (كداوي، 2008: 25).

3-4 تأثيرات المحاسبة الابداعية في تحديد الوعاء الضريبي للدخل

تسعى الشركات عند اعداد اقراراتها الضريبية الى التقليل من الضرائب الواجبة الدفع الى ادنى حد ممكن من خلال الاختيار والمفاضلة بين الاساليب والطرق المحاسبية المؤثرة على الدخل الخاضع للضريبة بما لا يتعارض مع القوانين الضريبية (القرى، 2010: 46).

وفي هذا الصدد توصلت دراسة (Scott, 2003: 380) الى ان الشركة التي تلجأ الى تخفيض رقم الدخل يكون دافعها سداد ضرائب اقل. مع ملاحظة انه من الممكن ان ينتج عن مثل هذا التخفيض خصوصا اذا كان بنسب عالية اثاره شوك القائمين على تحصيل الضريبة للاسباب الآتية:

- زيادة المصروفات والتكاليف على نحو وهمي، اذ يتم زيادة تكلفة المواد والمستلزمات السلعية بقصد تقليص الارباح ظاهريا.
- تخفيض سعر مبيعات السلع والخدمات ما امكن، اي تخفيض الايرادات، اضافة الى تزوير الفواتير اذ تسهل هذه العملية الى حد كبير ويلجأ لها مستوردو السلع.
- تقديم بيانات خسارة، او ارباح قليلة لتأخير دفع الضريبة ما امكن الى حين قيام الادارة الضريبية بمراجعتها وقبولها شكلا ورفض نتائجها وتكليف المكلف على وفق مبدأ التقدير المباشر.
- وعليه فان المحاسبة الابداعية تعمل بشكل ابتكاري في تقديم حلول ومعالجات محاسبية لمشاكل قائمة او محتملة من اجل اكساب القوائم المالية صورة قد تغاير الحقيقة والواقع لاهداف محددة، يتاثر بها الدخل المحاسبي بصفة عامة والدخل الضريبي بصفة خاصة.

3-5 الحد من آثار المحاسبة الابداعية في تحديد الوعاء الضريبي للدخل

يمكن الحد من آثار المحاسبة الابداعية في تحديد وعاء الضريبة المستحقة من خلال مجموعة من الاجراءات والاختبارات يقوم بها الفاحص الضريبي والتي تهدف الى (عطا، 2002: 19):-

- 1- التحقق من ان الدفاتر والسجلات منتظمة من ناحية الشكل ووفقا للقواعد والاصول القانونية والمحاسبية.
- 2- التحقق من صحة ودقة وصدق البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات ومدى الاعتماد عليها للوصول الى الدخل الحقيقي.
- 3- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من اخطاء او تلاعب وتأثيرها على نتيجة الاعمال.
- 4- التأكد من ان الدفاتر والسجلات تشمل على كافة أنشطة المكلف وتتضمن ارباحه الفعلية منها.
- 5- معالجة كل ما جاء بالدفاتر معالجة سليمة من وجهة النظر الضريبية.

المبحث الرابع - عرض وتحليل نتائج الجانب العملي

1-4 وصف عينة البحث

اولا: الاختصاص

جدول رقم (1) التخصصات العلمية لأفراد العينة

الاختصاص	المحاسبة	الاقتصاد	الادارة	اخرى	المجموع
افراد العينة	42	9	6	3	60
النسبة المئوية	%70	%15	%10	%5	%100

يلاحظ من الجدول رقم (1) ان معظم الذين تم استبيان آرائهم من المعنيين بموضوع البحث بصورة مباشرة، حيث كانت نسبة تخصص المحاسبة بمقدار 70%.

ثانيا: التحصيل الدراسي

جدول رقم (2) التحصيل الدراسي لأفراد العينة

التحصيل الدراسي	الدكتوراه	الماجستير	الدبلوم العالي	البكالوريوس	المجموع
افراد العينة	9	15	18	18	60
النسبة المئوية	%15	%25	%30	%30	%100

يتبين من الجدول اعلاه ان عينة البحث من حملة الشهادات العليا والشهادات الجامعية ومن ثم فان افراد عينة البحث مؤهلين من الناحية العملية لفهم اسئلة الاستبانة والاجابة عليها بشكل علمي وموضوعي.

ثالثا: سنوات الخبرة العملية

جدول رقم (3) سنوات الخبرة العملية لأفراد العينة

سنوات الخبرة	5-اقل من 10	10-اقل من 15	15-اقل من 20	20 فاكث	المجموع
افراد العينة	9	18	21	12	60
النسبة المئوية	%15	%30	%35	%20	%100

يلاحظ من الجدول رقم (3) ان غالبية افراد العينة هم من ذوي الخبرة العالية مما يدل على قدرة عينة البحث على فهم اسئلة الاستبانة واستيعابها بشكل واضح ومن ثم الاجابة عليها بشكل صحيح.

رابعا: العنوان الوظيفي

جدول رقم (3) العنوان الوظيفي لأفراد العينة

العنوان الوظيفي	مخمن	مدقق داخلي	مراقب حسابات	استاذ جامعي	المجموع
افراد العينة	15	12	21	12	60
النسبة المئوية	%25	%20	%35	%20	%100

من خلال دراسة الجدول اعلاه يلاحظ ان معظم افراد العينة هم من الفاحصين الضريبيين (مخمين ومدققين داخليين)، فضلا عن مراقبي الحسابات، اما بالنسبة لباقي افراد العينة فهم الاساتذة الجامعيين المختصين في مجال المحاسبة والتدقيق والضرائب، ومن ثم فان معظم الاشخاص الذين تم استجوابهم هم من المعنيين بموضوع البحث مباشرة.

4-2 قياس الصدق الظاهري:

تم عرض اداة البحث (الاستبانة) على مجموعة من الاساتذة المحكمين وقد ابدوا ملاحظاتهم واقتراحاتهم حول دمج او حذف او تعديل بعض الفقرات وقامت الباحثة بإجراء التغييرات المقترحة وعدلت بصورتها النهائية بما يتلاءم مع اهداف وفرضية البحث لتصبح بشكلها النهائي.

4-3 قياس الثبات

تم استخراج معامل الثبات باستخدام معامل الفا كرونباخ (Alpha Chronback) وقد بلغت قيمة معامل الثبات (0.91) وهو معامل ثبات جيد اذ تعد قيمة معامل الفا كرونباخ مقبولة عندما تكون مساوية او اكبر من (0.60) خاصة في البحوث الادارية والسلوكية.

4-4 تحليل نتائج الاستبانة:

اولا: محور دوافع المحاسبة الابداعية (Creative Accounting Incentives)

جدول رقم (4) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والنسبة المئوية لمحور دوافع المحاسبة الابداعية

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية %	ترتيب الدوافع
1	تحقيق اهداف محددة للارباح (الارباح المخططة).	4.18	1.008	%80	3
2	تحقيق ارقام للارباح تعادل توقعات المحللين الماليين في السوق.	3.80	0.997	%68	9
3	تقليل تقلبات الارباح وجعلها اقرب الى الاستقرار.	3.81	0.904	%70	8
4	تشجيع الاستثمار في الاسهم من خلال زيادة القيمة السوقية للاسهم.	4.08	0.788	%75	6
5	تخفيض احتمال انتهاك عقود الديون من خلال التأثير على الارقام التي تدور حولها هذه العقود.	4.11	0.877	%77	5
6	تحقيق منافع شخصية للمديرين وخاصة في حال ارتباط المنافع الادارية بالنتائج.	4.22	0.877	%82	2
7	تجنب التكلفة السياسية نتيجة القوانين والانظمة والمتطلبات التي تفرضها الدولة.	4.05	0.956	%73	7
8	تحسين المركز المالي للحصول على التمويل اللازم.	4.13	0.939	%78	4
9	تقليل الضرائب الواجبة الدفع من خلال التأثير على الدخل الخاضع للضريبة.	4.30	0.886	%85	1

يتضح من دراسة الجدول رقم (4) ان نسب الاتفاق مع فقرات محور دوافع ممارسة اساليب المحاسبة الابداعية كانت بين كبيرة وكبيرة جدا اذ تراوحت بين (%68 - %85) وبوسط حسابي مابين (3.80 - 4.30)، وقد حصلت الفقرة (9) على اعلى نسبة من استجابات افراد العينة مما يعني ان اهم الدوافع الى ممارسة اساليب المحاسبة الابداعية هو دافع (التهرب الضريبي)، يلي ذلك دافع (المنافع الادارية) ثم يأتي دافع (تحقيق اهداف محددة للارباح)، ويمكن ترتيب دوافع ممارسة اساليب المحاسبة الابداعية كما في الجدول اعلاه، اما بالنسبة لاختبار (t) فبلغت قيمة (t) المحتسبة 9.482 وهي اعلى من قيمة (t) الجدولية عند مستوى معنوية 0.05 ودرجة حرية 59 والبالغة 1.671 مما يدل على معنوية الاجابة.

ثانيا: محور اساليب المحاسبة الابداعية وتأثيرها على الوعاء الضريبي

جدول رقم (5) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والنسبة المئوية لمحور اساليب المحاسبة الابداعية

وتأثيرها على الوعاء الضريبي

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية %
1	تخفيض رقم ايرادات المبيعات في قائمة الدخل عن طريق تاجيل الاعتراف بها.	4.18	0.916	80%
2	تضخيم رقم تكلفة البضاعة المباعة في قائمة الدخل لتخفيض الارباح.	4.23	1.039	83.3%
3	زيادة مصروفات التشغيل لتخفيض صافي الربح ومن ثم تخفيض الدخل الضريبي.	4.17	0.934	78.3%
4	عدم الافصاح في قائمة الدخل عن الاثر الذي يترتب على قرار تشغيل لاحق لخط انتاجي للمحافظة على مستوى الارباح الحالية ونقصانها.	4.13	1.072	70%
5	التلاعب في اسعار الصرف المستخدمة في ترجمة النقدية المتوفرة من العملات الاجنبية.	4.25	0.942	85%
6	التلاعب في تصنيف الاستثمارات وذلك بتصنيف الاستثمارات قصيرة الاجل على انها طويلة الاجل لتقليص نسب السيولة.	4.07	1.209	76.7%
7	تخفيض قيمة الذمم المدينة لغرض التأثير على نسب السيولة.	4.15	1.077	76.7%
8	تخفيض قيمة المخزون السلعي لتخفيض قيمة الاصول المتداولة والتاثير على نسب السيولة.	4.27	0.739	86.7%
9	التلاعب في نسب الاندثار للموجودات عن طريق تجاوزها للنسب المذكورة في نظام الاندثار والإطفاء.	4.20	1.408	81.7%
10	تسديد قروض قصيرة الاجل عن طريق قروض طويلة الاجل بهدف تحسين نسب السيولة في الشركة.	4.18	1.176	80%
11	معالجة مكاسب او خسائر تقلب اسعار الصرف المرتبطة بمعاملات تمت بالعملات الاجنبية في حقوق المساهمين بدلا من قائمة الدخل.	4.04	1.159	65%

يتضح من دراسة الجدول رقم (5) ان نسبة الاتفاق مع محور اساليب المحاسبة الابداعية كانت بين كبيرة وكبيرة جدا اذ تراوحت بين (65%-86.7%) وبوسط حسابي ما بين (4.04-4.27) ، اذ تشير الفقرات من (1-5) الى اساليب التلاعب في الايرادات او المصروفات والتكاليف للتاثير على الارباح، كما تبين الفقرات من (6-11) اساليب وممارسات المحاسبة الابداعية للتاثير على المركز المالي، كما ان قيمة (t) المحتسبة 8.540 وهي اعلى من قيمة (t) الجدولية عند مستوى معنوية 0.05 ودرجة حرية 59 والبالغة 1.671 مما يعني ان تلك الاساليب المحاسبية التي تمارسها الشركات (المكلفين) كاسلوب محاسبة ابداعية لها تاثير في تحديد الربح المحاسبي ومن ثم الربح الضريبي.

ثالثاً: محور الاجراءات والاختبارات التي يطبقها الفاحص الضريبي للحد من اثار المحاسبة الابداعية

جدول رقم (6) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والنسبة المئوية لمحور الاجراءات والاختبارات التي

يطبقها الفاحص الضريبي للحد من اثار المحاسبة الابداعية

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية %
1	التحقق من قوائم البيع والتأكد من عدم تأجيلها الى السنة القادمة لتقليل الربح او توزيع العبء الضريبي على السنتين.	4.02	1.016	78.3%
2	فحص قوائم الشراء للتأكد من اثباتها وفقاً لتواريخها وعدم تسجيل مشتريات راسمالية على انها مشتريات ايرادية.	4.12	0.950	82%
3	التحقق من عدم وجود تخفيض متعمد لرقم صافي الارباح في السنوات الاخيرة ويتم التركيز على نسبة صافي الربح الى المبيعات.	3.97	0.795	80%
4	تقدير اثر تشغيل خط الانتاج على نتيجة الاعمال واخذه بنظر الاعتبار عند فحص الايرادات العرضية.	3.93	0.834	76.7%
5	التحقق من صحة اسعار الصرف وتصحيح الخطا في ترجمة فقرات النقدية المتوفرة من العملات الاجنبية ان وجد.	4.07	0.915	81.7%
6	التحقق من مبررات تصنيف الاستثمارات الى قصيرة وطويلة الاجل وتصنيفها وفق ما ينسجم مع القواعد المنصوص عليها في معايير المحاسبة الدولية.	3.92	0.843	76.7%
7	طلب كشوفات تحليلية بحسابات الذمم المدينة بضمنها اوراق القبض للتحقق من قانونيتها وامكانية تحصيلها.	4.17	0.916	83%
8	فحص كشوفات الجرد والتحقق الفعلي من اصناف المخزون السلعي والتأكد من صحة تقويم بضاعة اخر المدة.	4.23	0.822	86.7%
9	فحص صحة احتساب الاندثارات وفق النسب المقررة في النظام والتأكد من الثبات على طريقة الاحتساب.	4.15	0.702	85%
10	دراسة اثر القروض على نسب الرفع المالي، وعلى مصروف الفوائد وعلى الموجودات المقدمة كضمانات لقاء ذلك.	3.91	0.920	75%
11	دراسة اثر معالجة مكاسب او خسائر تقلب اسعار الصرف على نسب الربحية والنسب المرتبطة بحقوق المساهمين، وتعديل اثر تلك المعالجة على البيانات المالية.	3.90	0.943	73.3%

من دراسة الجدول رقم (6) يتبين ان نسب الاتفاق مع محور الاجراءات والاختبارات التي يطبقها الفاحص الضريبي للحد من اثار المحاسبة الابداعية كانت بين كبيرة وكبيرة جداً اذ تراوحت بين (73.3-86.7) وبوسط حسابي يتراوح بين (3.90-4.17)، فضلاً عن ان قيمة (t) المحتسبة 9.203 وهي اعلى من قيمة (t) الجدولية عند مستوى معنوية 0.05 ودرجة حرية 59 والبالغة 1.671 مما يعني ان تطبيق تلك الاجراءات والاختبارات من قبل الفاحص الضريبي يمكن ان تساهم في الحد من اثار المحاسبة الابداعية على الدخل المحاسبي ومن ثم الدخل الضريبي والوصول الى التحديد الدقيق والعادل للوعاء الضريبي للدخل.

وبناءً على ما تقدم يتم اثبات الفرضية القائلة بان ممارسات واساليب المحاسبة الابداعية تؤثر على التحديد الدقيق والعادل للوعاء الضريبي للدخل.

المبحث الخامس - الاستنتاجات والتوصيات:

5-1 الاستنتاجات:

- 1- تستخدم المحاسبة الابداعية في اظهار نتائج الاعمال والمركز المالي بغير حقيقتها عن طريق استغلال المرونة الكبيرة التي وفرتها المبادئ والمعايير المحاسبية وحرية الاختيار بين بدائل القياس والتقييم المحاسبي، فضلا عن التحكم في توقيت تنفيذ وحدث بعض العمليات الحقيقية.
- 2- تتعدد الاسباب او الدوافع التي تحفز الادارات الى ممارسة اساليب المحاسبة الابداعية والتي تؤدي الى تلاعب في البيانات المالية، وقد اجمع 85% من افراد عينة البحث على ان اهم الدوافع يتمثل في تقليل الضرائب الواجبة الدفع من خلال التأثير على الدخل الخاضع للضريبة اذ بلغ الوسط الحسابي 4.30 .
- 3- ان الاساليب المحاسبية التي تمارسها الشركات (المكلفين) كاسلوب محاسبة ابداعية سواء على مستوى الايرادات او النفقات والتكاليف للتاثير على الارباح او على مستوى الاصول للتاثير على المركز المالي لها تاثير في تحديد الربح المحاسبي ومن ثم الربح الضريبي.
- 4- اتفق افراد عينة البحث على ان الاجراءات والاختبارات التي يطبقها الفاحص الضريبي لها دور في الكشف عن ممارسات واساليب المحاسبة الابداعية والحد منها للوصول الى التحديد الدقيق والعاقل للوعاء الضريبي للدخل.

5-2 التوصيات

- 1- العمل على تقليل قدرة الادارة من التلاعب في القوائم المالية، وذلك من خلال وضع ضوابط كافية لاستخدام البدائل المحاسبية المتاحة في مجال القياس والافصاح، مع وضع ضوابط كافية لاستخدام كل بديل.
- 2- ضرورة اغناء الجانب التثقيفي لمستخدمي البيانات والمعلومات المالية على مختلف اطيافهم، وبشكل خاص الفاحصين الضريبيين لخطورة ممارسات واساليب المحاسبة الابداعية وذلك للحد منها بما يخدم اعداد بيانات مالية خالية من التلاعب.
- 3- العمل على تطوير الفاحصين الضريبيين بشكل مستمر اذ ان عملية الفحص الضريبي تحتاج الى اشخاص يتمتعوا بالوعي المهني والثقافة والادراك الكافي بمختلف الانشطة الاقتصادية والمستجدات في بيئة الاعمال والعوامل التي تؤثر على المراكز المالية للمكلفين او في موارد اعمالهم.
- 4- ضرورة اعتماد الفحص الضريبي التحليلي للكشف عن اساليب وممارسات المحاسبة الابداعية وتحديد صافي الربح الخاضع للضريبة.
- 5- تطوير القوانين والتشريعات الضريبية بما يحيد من استخدام ممارسات واساليب المحاسبة الابداعية، فضلا عن فرض عقوبات رادعة لحالات التلاعب والتحرير في البيانات المالية.

المصادر

اولاً: المصادر العربية

- 1- الاغا، عماد سليم، "المحاسبة الابداعية"، مجلة مال واعمال، الكلية الجامعية للعلوم التطبيقية، العدد الثاني، 2011.
- 2- جرار، عدي، "تطوير استراتيجية للحد من الآثار السلبية لاستخدام المحاسبة الابداعية في الشركات المساهمة العامة الاردنية"، اطروحة دكتوراه، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان، الاردن، 2006.
- 3- حمادة، رشا، "دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 26، العدد الثاني، 2010.
- 4- الخطيب، خالد شحادة وشامية، احمد زهير، "اسس المالية العامة"، دار وائل للنشر، عمان، الاردن، ط1، 2003.
- 5- دهمش، نعيم وابو زر، عفاف، "اخلاقيات المحاسبة الابداعية"، عرض وتحليل، المؤتمر العلمي الاول لكلية العلوم الادارية والمالية، جامعة الاسراء الاهلية، عمان/الاردن 29-31 اذار 2005.
- 6- رمضان، اسماعيل خليل، "المحاسبة الضريبية"، جامعة بغداد، كلية الادارة والاقتصاد، ط1، 2002.
- 7- الشيخ، سهيل، "مدى ممارسة اساليب المحاسبة الابداعية في المنشآت الحكومية السورية"، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، المجلد 33، العدد 5، 2010.
- 8- صيام، وليد زكريا، "مدى ادراك محلي الانتماء لمخاطر اجراءات المحاسبة الخلاقة وللجراءات المناسبة للكشف عنها في البنوك التجارية الاردنية"، المجلة الاردنية في ادارة الاعمال، المجلد 5، العدد 2، 2009.
- 9- العبيدي، صبيحة برزان، "دور التحكم المؤسسي في تخفيض ممارسات المحاسبة الابداعية وتحقيق التوافق في مصالح اطراف الوكالة"، اطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 2008.
- 10- عطا، محمد حامد، "الفحص الضريبي علما وعملا"، دار الطباعة الحرة، الإسكندرية، 2002.
- 11- العلي، عادل فليح، "المالية العامة والتشريع المالي"، دار الجامعة للطباعة والنشر والترجمة، الموصل، 2002.
- 12- قدي، عبد المجيد، "دراسات في علم الضرائب"، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، ط1، 2011.
- 13- القري، ميسون بنت محمد بن علي، "دوافع واساليب المحاسبة الابداعية في شركات المساهمة في المملكة العربية السعودية دراسة ميدانية"، كلية الاقتصاد والادارة، جامعة الملك عبد العزيز، 2010.
- 14- القطيش، حسن فليح مفلح والصوفي، فارس جميل حسين، "اساليب استخدام المحاسبة الابداعية في قائمتي الدخل والمركز المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 27، 2011.
- 15- كداوي، طلال، "التشريعات المالية والتحاسبات الضريبية"، دار الاثير للطباعة والنشر، جامعة الموصل، 2008.
- 16- الكعبي، جبار محمد علي، "التشريعات الضريبية في العراق"، دار السجاد للطباعة، بغداد، 2008.
- 17- الكعبي، جبار محمد، "التدقيق والفحص الضريبي"، مكتب الكرار، ط2، بغداد، 2008.
- 18- المبيضين، طارق حماد وعبد المنعم، اسامة، "دور المحاسبة الابداعية في نشوء الازمة المالية العالمية وفقدان الموثوقية في البيانات المالية"، جامعة محمد خيضر بسكرة، مجلة ابحاث اقتصادية وادارية، العدد الثامن، ديسمبر 2010.

19- نور، عبد الناصر وعدس، نائل حسن والشريف، عليان، "الضرائب ومحاسبتها"، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2008.

ثانيا: المصادر الاجنبية

- 1- Amat,O., Blake,J. and, Dowds,J, "The ethics of Creative Accounting", Journal of Economic Literature Classification, Central Lancashire University, England, (1999).
- 2- Balaciu,Diana, "Is Creative Accounting Aform of Manipulation", University of Oradea, Faculty of Econoies, Department of finance Accounting, Journal accredited CNCSIS-B+, Tom xvII-Volume III, 2008.
- 3- Belkaoui, Ahmed, "Accounting Theory", 5thed, australia:thomson learning, Inc, (2004).
- 4- Mulford, C.W. and Comiskey, E.E., "The financial numbers gams detecting creative accounting practices", New York, Wiley, 2002.
- 5- Schilit, Howard M, "Financial Shenanigans", McGraw-Hill Professional, (2002).
- 6- Scott, W.S., "Financial Accounting Theory", Third Edition, Toronto, Prentice Hall, 2003.

الملاحق - استمارة استبيان

استاذي الفاضل... تحية طيبة

الاستمارة التي بين يديك هي جزء من متطلبات البحث الموسوم " تأثير المحاسبة الابداعية في تحديد الوعاء الضريبي للدخل"

تهدف الباحثة من خلال هذا البحث الى بيان مدى تأثير اجراءات واساليب المحاسبة الابداعية في التحديد الدقيق والعاقل للوعاء الضريبي للدخل، مع العلم ان المقصود بالمحاسبة الابداعية (Creative Accounting) هو " التلاعب بالارقام المحاسبية من خلال الاستفادة من المرونة المتاحة في المبادئ والمعايير او غياب بعضها"، يرجى التفضل بمليء استمارة الاستبيان علما ان كافة البيانات ستحاط بسرية تامة بغية اعتمادها لأغراض البحث العلمي فقط، وان الباحثة على استعداد للإجابة على الاستفسارات حول الاستمارة. مثنين جهودكم وشاكرين لكم حسن تعاونكم

اولا: معلومات عامة

1- التحصيل الدراسي.

بكالوريوس دبلوم عالي ماجستير دكتوراه

2- التخصص.

محاسبة اقتصاد ادارة اعمال اخرى تذكر

3- سنوات الخبرة العملية .

5- اقل من 10 10- اقل من 15 15- اقل من 20 20 فأكثر

4- العنوان الوظيفي.

مخمن مدقق داخلي مراقب حسابات استاذ جامعي

ثانيا: دوافع المحاسبة الابداعية (Creative Accounting Incentives)

فيما يأتي بعض دوافع الشركات لممارسة التلاعب في الحسابات باستخدام اساليب المحاسبة الابداعية، الرجاء تحديد احتمال صحتها من وجهة نظركم

ت	الفقرات	اتفق تماما	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق تماما
1	تحقيق اهداف محددة للارباح (الارباح المخططة).					
2	تحقيق ارقام للارباح تعادل توقعات المحللين الماليين في السوق.					
3	تقليل تقلبات الارباح وجعلها اقرب الى الاستقرار.					
4	تشجيع الاستثمار في الاسهم من خلال زيادة القيمة السوقية للاسهم.					
5	تخفيض احتمال انتهاك عقود الديون من خلال التأثير على الارقام التي تدور حولها هذه العقود.					
6	تحقيق منافع شخصية للمديرين وخاصة في حال ارتباط المنافع الادارية بالنتائج.					
7	تجنب التكلفة السياسية نتيجة القوانين والانظمة والمتطلبات التي تفرضها الدولة.					
8	تحسين المركز المالي للحصول على التمويل اللازم.					
9	المحافظة على سقف التمويل الممنوحة من المقرضين (شروط الاقراض).					
10	تقليل الضرائب الواجبة الدفع من خلال التأثير على الدخل الخاضع للضريبة.					
11	هل ترى اضافة دوافع اخرى ؟ فضلا حدد					

ثالثاً: اساليب المحاسبة الابداعية (Creative Accounting Techniques)

يرجى ابداء الراي عن كل فقرة من الفقرات الاتية حول الاساليب المحاسبية التي تمارسها الشركات (المكلفين) كاسلوب محاسبة ابداعية للتاثيرها في تحديد الوعاء الضريبي للدخل.

ت	الفقرات	اتفق تماما	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق تماما
1	تخفيض رقم ايرادات المبيعات في قائمة الدخل عن طريق تاجيل الاعتراف بها.					
2	تضخيم رقم تكلفة البضاعة المباعة في قائمة الدخل لتخفيض الارباح.					
3	زيادة مصروفات التشغيل لتخفيض صافي الربح ومن ثم تخفيض الدخل الضريبي.					
4	عدم الافصاح في قائمة الدخل عن الاثر الذي يترتب على قرار تشغيل لاحق لخط انتاجي للمحافظة على مستوى الارباح الحالية ونقصانها.					
5	التلاعب في اسعار الصرف المستخدمة في ترجمة النقدية المتوفرة من العملات الاجنبية.					
6	التلاعب في تصنيف الاستثمارات وذلك بتصنيف الاستثمارات قصيرة الاجل على انها طويلة الاجل لتقليل نسب السيولة.					
7	تخفيض قيمة الذمم المدينة لغرض التاثير على نسب السيولة.					
8	تخفيض قيمة المخزون السلعي لتخفيض قيمة الاصول المتداولة والتاثير على نسب السيولة.					
9	التلاعب في نسب الاندثار للموجودات عن طريق تجاوزها للنسب المذكورة في نظام الاندثار والاطفاء.					
10	تسديد قروض قصيرة الاجل عن طريق قروض طويلة الاجل بهدف تحسين نسب السيولة في الشركة.					
11	معالجة مكاسب او خسائر تقلب اسعار الصرف المرتبطة بمعاملات تمت بالعملات الاجنبية في حقوق المساهمين بدلا من قائمة الدخل.					
12	هل ترى ان هناك اساليب اخرى؟ فضلا حدد					

رابعاً: الاجراءات والاختبارات التي يطبقها الفاحص الضريبي للحد من اثار المحاسبة الإبداعية

Procedures and tests applied by the tax examiner to reduce the effects of creative accounting

يرجى ابداء الراي عن كل فقرة من الفقرات الاتية حول الاجراءات والاختبارات التي يطبقها الفاحص للحد من اثار الاساليب المحاسبية التي تمارسها الشركات (المكلفين) كاسلوب محاسبة ابداعية للتأثيرها في تحديد الوعاء الضريبي للدخل.

ت	الفقرات	اتفق تماماً	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق تماماً
1	التحقق من قوائم البيع والتأكد من عدم تأجيلها الى السنة القادمة لتقليل الربح او توزيع العبء الضريبي على السنتين.					
2	فحص قوائم الشراء للتأكد من اثباتها وفقاً لتواريخها وعدم تسجيل مشتريات راسمالية على انها مشتريات ايرادية.					
3	التحقق من عدم وجود تخفيض متعمد لرقم صافي الارباح في السنوات الاخيرة ويتم التركيز على نسبة صافي الربح الى المبيعات.					
4	تقدير اثر تشغيل خط الانتاج على نتيجة الاعمال واخذه بنظر الاعتبار عند فحص الايرادات العرضية.					
5	التحقق من صحة اسعار الصرف وتصحيح الخطا في ترجمة فقرات النقدية المتوفرة من العملات الاجنبية ان وجد.					
6	التحقق من مبررات تصنيف الاستثمارات الى قصيرة وطويلة الاجل وتصنيفها وفق ما ينسجم مع القواعد المنصوص عليها في معايير المحاسبة الدولية.					
7	طلب كشوفات تحليلية بحسابات الذمم المدينة بضمنها اوراق القبض للتحقق من قانونيتها وامكانية تحصيلها.					
8	فحص كشوفات الجرد والتحقق الفعلي من اصناف المخزون السلعي والتأكد من صحة تقويم بضاعة اخر المدة.					
9	فحص صحة احتساب الاندثرات وفق النسب المقررة في النظام والتأكد من الثبات على طريقة الاحتساب.					
10	دراسة اثر القروض على نسب الرفع المالي، وعلى مصروف الفوائد وعلى الموجودات المقدمة كضمانات لقاء ذلك.					
11	دراسة اثر معالجة مكاسب او خسائر تقلب اسعار الصرف على نسب الربحية والنسب المرتبطة بحقوق المساهمين، وتعديل اثر تلك المعالجة على البيانات المالية.					
12	هل ترى ان هناك اجراءات واختبارات اخرى؟ فضلاً حدد					

