

مجلة علمية نصف سنوية محكمة متخصصة في العلوم الإنسانية
تصدرها جامعة صبراتة بشكل الكتروني

أساليب الاحتيال في المحاسبة ودورها في تحديد الوعاء الضريبي للدخول النوعية
(دراسة تطبيقية)

**Fraud methods in accounting and their role in determining the tax base for
qualitative incomes, an (applied study)**

د. خالد البشير محمد أحمد،
أستاذ مساعد بكلية الاقتصاد والعلوم السياسية صرمان
جامعة صبراتة
khaild1976ly@gmail.com

د. عبد الكريم عبد الله عدوس
محاضر بكلية الاقتصاد والعلوم السياسية صرمان
جامعة صبراتة
Abd522ulkarim@gmail.com

د. محمد الطيب علي الشريف
أستاذ مساعد بكلية الاقتصاد والعلوم السياسية صرمان
جامعة صبراتة
mahicq@gmail.com

رقم الإيداع القانوني بدار الكتب الوطنية:
2017-139

الترقيم الدولي:
ISSN (print) 2522 - 6460
ISSN (Online) 2707 - 6555

الموقع الإلكتروني للمجلة:
<https://jhs.sabu.edu.ly>

أساليب الاحتيال في المحاسبة ودورها في تحديد الوعاء الضريبي للدخول النوعية (دراسة تطبيقية)

Fraud methods in accounting and their role in determining the tax base for qualitative incomes, an (applied study)

د. خالد البشير محمد أحمد
أستاذ مساعد بكلية الاقتصاد والعلوم السياسية صرمان
جامعة صبراتة
khaild1976ly@gmail.com

عبد الكريم عبد الله عدوس
محاضر بكلية الاقتصاد والعلوم السياسية صرمان
جامعة صبراتة
Abd522ulkarim@gmail.com

د. محمد الطيب علي الشريف
أستاذ مساعد بكلية الاقتصاد والعلوم السياسية صرمان
جامعة صبراتة
mahicq@gmail.com

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أساليب الاحتيال في المحاسبة من حيث: مفهومها، ودوافعها، وآثارها السلبية على تحديد الوعاء الضريبي للدخول النوعية التي تُقدم قوائم مالية بحكم القانون الليبي، كما هدفت لبيان أهم الإجراءات التي يجب أن يُطبّقها الفاحص الضريبي الليبي للحد من تلك الآثار السلبية، ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحثون على المنهج الوصفي التحليلي، مستخدمين أسلوب الاستبانة أداة رئيسة لجمع البيانات، حيث تم استطلاع رأي عينة عشوائية بلغت (70) المستلم منها (47) استمارة استبيان، تضمنت كلاً من: مراجعي الضرائب النوعية بمصلحة الضرائب بالمنطقة الغربية، وآراء أعضاء هيئة التدريس بكلية الاقتصاد / قسم المحاسبة بجامعة صبراتة (الزاوية، وصبراتة).

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: تتعدد الأسباب أو الدوافع التي تُحفّز الممولين على ممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة، مثل: التهرب من دفع الضريبة، ووجود تأثير معنوي لأساليب الاحتيال في المحاسبة على تحديد الوعاء الضريبي للدخل، وكل ذلك يؤدي إلى ضعف الحصيلة الضريبية ومن ثم عجز الدولة على تنفيذ سياساتها العامة، كما اتفق أفراد عينة الدراسة على أن الاختبارات التي يُطبّقها الفاحص الضريبي الليبي تُحد من آثار ممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة على تحديد الوعاء الضريبي للدخول النوعية.

وعليه أوصت الدراسة بما يلي: إصدار قوانين وتشريعات وعقوبات جزائية للحد من استخدام أساليب الاحتيال في المحاسبة، وضرورة اعتماد الفحص على أساليب التحليل والفحص الدقيق بما يُساعد في عملية الكشف المبكر عن أساليب الاحتيال، وتحديد صافي الربح الخاضع للضريبة الحقيقي، كما أوصت الدراسة بالعمل على زيادة فرص التدريب والتأهيل، ونشر الوعي المهني لفاحصي الضرائب والممولين من خلال وسائل الإعلام المختلفة، للتعريف بالضريبة، وأهميتها للممول والدولة على حد سواء.

الكلمات الافتتاحية: أساليب الاحتيال في المحاسبة، الوعاء الضريبي للدخول النوعية، مصلحة الضرائب الليبية.

Fraud Methods in Accounting and their Role in Determining the Tax Base for Qualitative Incomes, an (applied study)

Abstract:

This study aimed to identify the methods of accounting fraud in terms of: their concept, motives, and negative effects on determining the tax base for specific incomes that provide financial statements by virtue of Libyan law. It also aimed to show the most important

procedures that the Libyan tax examiner should apply to reduce these negative effects. The opinions of a random sample of (70) recipients were surveyed and only (47) questionnaires were returned. The opinions were about issues of specific tax auditors at the Tax Authority in the Western Region. These opinions were gathered from the faculty members in the faculties of economics / accounting department at the universities (Al-Zawiya and Sabratha). The most important of the study are: there are many reasons or motives that encourages financiers to practice accounting fraud, such as: tax evasion, and the presence of a significant impact of accounting fraud methods on determining the tax base of income. This leads to a weak tax proceeds and consequently the state's inability to implement its public policies. The study sample members agreed that the tests applied by the Libyan tax examiner limit the effects of the practice of fraudulent methods of accounting on determining the tax base for quality income.

Accordingly, there is a need for laws, legislation and penal sanctions to limit the use of fraudulent methods in accounting. It is also recommended to adopt the examination on methods of analysis and careful examination in order to assist in the process of early detection of fraud methods, and to determine the real taxable net profit. There is also a need for working to increase training and qualification opportunities, and spreading professional awareness for tax examiners and financiers through various media, to introduce the tax and its importance to the taxpayer and the state alike.

Key words: Accounting fraud methods, the tax base for specific incomes, the Libyan Tax Authority

الإطار العام للدراسة

أولاً. مقدمة الدراسة:

انطلاقاً من أهمية الضرائب كأحد أدوات السياسة المالية لأي دولة تسعى إلى تحقيق أهداف اقتصادية، واجتماعية، ومالية من خلالها، وبذلك تمثل مصلحة الضرائب أحد أبرز المستخدمين للمعلومات المالية التي يُقدمها المُكلفين بأداء الضريبة، كما نجد أن عملية تحديد الدخل الخاضع للضريبة هو الإجراء الذي يُمكن الوصول من خلاله إلى تحقيق أهداف السياسة الضريبية وتطبيق الأحكام القانونية على أرض الواقع بالشكل الذي رسمه المُشرع الضريبي.

ونظراً للظروف السائدة في عالم الأعمال وتوسع حجم إدارات الأنشطة النوعية وانفصال الإدارة عن الملكية، وفي ظل تفويض المالكين السلطة لإدارة بإمكانها اتخاذ القرارات، بما يُمكنها أن تقوم بممارسة ما يعرف بأساليب الاحتيال في المحاسبة والتدخل في عملية القياس والإفصاح المحاسبي للتأثير في رقم الأرباح المُعلنة لتحقيق مآربها والظهور أمام المالكين بصورة حسنة يرضوا عنها، مستغلة بذلك الثغرات المتواجدة في المعايير المحاسبية من خلال المرونة المتوفرة للاختيار بين الطرق والسياسات المحاسبية البديلة، وبما يُحقق أهداف الإدارة وعلى حساب مصلحة الأطراف الأخرى، وبالشكل الذي يؤدي إلى تضليل المستفيدين عن أداء إدارات الأنشطة النوعية، وخلق انطباع مختلف عن الأداء الفعلي للشركة لدى مستخدمي القوائم المالية.

وجاءت العديد من الدوافع وراء ممارسة الإدارة لأساليب الاحتيال في المحاسبة، ومن بين أهم تلك الدوافع: دافع التوفير في ضريبة الدخل، أو التهرب الضريبي لتحقيق مكاسب شخصية، وعلى حساب كافة الفئات ذات المصالح المشتركة، بل قد يكون أحياناً على حساب الاقتصاد أو المجتمع بتأثيرها في الأوعية الضريبية ومنها التأثير على الدخل القومي، إذ تسعى إدارات الأنشطة النوعية عند إعداد إقراراتها الضريبية إلى التقليل من الضرائب الواجبة الدفع إلى أدنى حد ممكن من خلال الاختيار والمفاضلة بين الأساليب والطرق المحاسبية المؤثرة على الدخل الخاضع للضريبة.

ومن هنا جاء الباحثون بفكرة الدراسة الحالية لدراسة العلاقة بين أساليب الاحتيال في المحاسبة، وتحديد الوعاء الضريبي للأنشطة النوعية في مصلحة الضرائب الليبية.

ثانياً. الدراسات والأبحاث السابقة:

دراسة (البعاج، 2014) بعنوان: المحاسبة الإبداعية وأثرها على الدخل الخاضع للضريبة، هدفت إلى التعرف على أهم الأساليب المستخدمة في المحاسبة الإبداعية، وأثرها على الدخل الخاضع للضريبة من خلال التلاعب بالقوائم المالية، مع التعرف على الدوافع التي تسعى الإدارة إلى تحقيقها من جراء هذا التلاعب، وبيان دور المراجع الداخلي في الكشف عن الأساليب الإبداعية⁽¹⁾.

بينما دراسة (عبد الصاحب، 2016) بعنوان: تأثير المحاسبة الإبداعية في تحديد الوعاء الضريبي للدخل والحد من آثارها، تناولت مفهوم ودوافع وأساليب المحاسبة الإبداعية، بالإضافة إلى التعرف على مفهوم الوعاء الضريبي ونظريات تحديد الدخل، وتأثيرات المحاسبة الإبداعية في تحديد الوعاء الضريبي، وتمثلت مشكلة الدراسة في أن المحاسبة الإبداعية تؤثر بشكل سلبي في تحديد الوعاء الضريبي، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: أن ممارسات أساليب المحاسبة الإبداعية تؤثر في تحديد التدقيق العادل للوعاء الضريبي للدخل، وللفاحص الضريبي دور مهم في الكشف عن ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية والحد منها، للوصول إلى التحديد الدقيق والعادل للوعاء الضريبي للدخل⁽²⁾.

ودراسة (زليخة، وآخرون، 2017) بعنوان: أثر المحاسبة الإبداعية على مصداقية القوائم المالية وتحديد الوعاء الضريبي، التي استهدفت إلى إبراز مفهوم المحاسبة الإبداعية التي تعتبر من المواضيع الحديثة، والتي كان ظهورها كنتيجة لسلسلة الإفلاسات التي شهدتها بعض إدارات الأنشطة النوعية بعد التلاعب بالقوائم المالية، وتجميل دخلها وإعطاء صورة غير حقيقية لمستخدميها، وبالتالي التأثير على اتخاذ قراراتهم الاقتصادية، وتم التطرق أيضاً إلى أثر المحاسبة الإبداعية على مكونات الوعاء الضريبي وتحديد قيمته، من خلال التخفيض في الإيرادات والرفع من التكاليف، وذلك لتخفيض قيمة الضريبة الواجب دفعها للمصالح الضريبية⁽³⁾.

وفي ذات السياق دراسة (حداد، والنوبيات، 2019) بعنوان: ممارسة المحاسبة الإبداعية وأثرها على الوعاء الضريبي، التي تناولت تسليط الضوء على مفهوم ودوافع وأساليب المحاسبة الإبداعية، فضلاً عن التعرف على مفهوم الوعاء الضريبي، ومعرفة مدى تأثره بممارسات المحاسبة الإبداعية، وعلى الإجراءات التي تطبقها الإدارة الضريبية للكشف عن هذه الممارسات والحد منها، للوصول إلى التحديد العادل للوعاء الضريبي من خلال الدراسة التطبيقية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية البويرة، وتوصلت الدراسة إلى أن رغم تعدد الدوافع التي تحفز المكلفين بالضريبة إلى ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية، إلا أن أهمها يتمثل في تقليل الضرائب الواجبة الدفع من خلال التأثير على الأرباح الخاضعة للضريبة⁽⁴⁾.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

بالإشارة إلى المسح المكتبي للأدبيات والدراسات السابقة تبين أن هذه الدراسة تُعتبر من الدراسات الحديثة في الفكر المحاسبي، كما تُعتبر الدراسة الحالية إمتداد للدراسات السابقة، حيث أن معظم الدراسات تناولت موضوع أساليب الاحتيال في المحاسبة (ضمن عدة مسميات مختلفة) بالتطبيق في مصلحة الضرائب، وإدارات الأنشطة النوعية، وبعض الأجهزة الحكومية الأخرى في بلدان عربية وأجنبية مختلفة.

وتناولت الدراسة الحالية أساليب الاحتيال في المحاسبة ودورها في تحديد الوعاء الضريبي للممولين في مصلحة الضرائب الليبية دراسة تطبيقية، وتتميز كونها أُجريت في بيئة مختلفة، كما أُجريت جزء من الدراسة العملية من الناحية الأكاديمية بأخذ آراء أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الليبية.

ثالثاً: مشكلة الدراسة

تؤدي ممارسات أساليب الاحتيال في المحاسبة في القوائم المالية إلى صورة غير حقيقية ومضللة عن نتائج الأعمال للأنشطة النوعية، وهذا يؤدي بدوره - من وجهة نظر الباحثين - إلى تحسين الوضع المالي لإدارات الأنشطة النوعية لتحقيق أهداف ذاتية على حساب الفئات الأخرى، ومنها مصلحة الضرائب كأحد المستفيدين من البيانات المنشورة في تلك القوائم لتحديد الوعاء الضريبي.

وعلى الرغم من اهتمام التشريع الضريبي الليبي حسب القانون رقم (7) لسنة (2010) بشأن ضرائب الدخل ولائحته التنفيذية في المواد (73، 74، 75)، وذلك بتشديد الإجراءات الواجبات باعها من قبل الفاحص الضريبي في حال تبين له أن المُكلف بدفع الضريبة يُحاول التخلص من أداء هذه الضريبة عن طريق إخفاء بعض المستندات أو تقديم بيانات غير صحيحة⁽⁵⁾، إلا أن النتائج الصادرة عن بيان مصرف ليبيا المركزي عن الإيراد والإنفاق من 2020/1/1 حتى 2020/12/31 بينت أن إيرادات

الضرائب المُقدّرة حسب الترتيبات المالية تُقدّر ب(1.300 مليار)، وبلغت الإيرادات الفعلية من الضرائب المُحصّلة خلال السنة (633 مليون)، وبلغ العجز في الميزانية من حصيلّة إيرادات الضرائب نهاية السنة (667 مليون)⁽⁶⁾، مما يعني وجود أساليب احتيالية تمارسها الشركات (التهرب من دفع الضريبة) لتخفيض الوعاء الضريبي للدخول النوعية.

وبناءً على ذلك جاءت فكرة الدراسة الحالية لبيان أثر ممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة لتظليل الوعاء الضريبي للدخول النوعية في البيئة الليبية، وعليه يُمكن تلخيص مشكلة الدراسة في محاولة الإجابة على الأسئلة التالية:

السؤال الأول: ما هي دوافع استخدام إدارات الأنشطة النوعية لممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة، في قوائمها المالية؟

السؤال الثاني: هل تستخدم إدارات الأنشطة النوعية أساليب الاحتيال في المحاسبة، لتظليل الوعاء الضريبي للدخول النوعية؟

السؤال الثالث: هل يُطبق الفاحص الضريبي الليبي إجراءات إحترازية، للحد من آثار ممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة المؤثرة على تحديد وتظليل الوعاء الضريبي للدخول النوعية؟

السؤال الرابع: هل توجد فروق في آراء عينة الدراسة حول أساليب الاحتيال في المحاسبة ودورها في تحديد الوعاء الضريبي للدخول النوعية.

رابعاً: أهداف الدراسة:

1. التعرف على الدوافع التي تستخدمها إدارات الأنشطة النوعية لممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة بقوائمها المالية.

2. دراسة العلاقة بين أساليب ممارسة الاحتيال في المحاسبة بإدارات الأنشطة النوعية، وتحديد الوعاء الضريبي للأنشطة.

3. الإطلاع على الإجراءات التي يقوم بها الفاحص الضريبي الليبي، للحد من آثار ممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة.

خامساً: حدود الدراسة:

اقتصرت الدراسة على الأنشطة النوعية التي تتطلب قوائم مالية بحكم القانون الليبي ومعمدة من المراجع الخارجي، وتمثلت الحدود الزمنية في سنة (2020-2021)، والحدود المكانية مصلحة الضرائب (الزاوية، صرمان، وصبراتة).

سادسًا: أهمية الدراسة:

1. **الأهمية العلمية:** تستمد الدراسة أهميتها من دراسة جانب مهم من جوانب المحاسبة ألا وهو: الأبعاد السلوكية والأخلاقية لعملية القياس والإفصاح المحاسبي، من خلال ممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة الذي يتمثل في قيام إدارة المؤسسات باستخدام أساليب متعددة، لإظهار نتيجة النشاط التي تحقق أهدافهم، دون النظر إلى مصالح الفئات الأخرى وعلى رأسها مصلحة الضرائب.

2. **الأهمية العملية:** تتمثل في كون هذه الدراسة مفيدة وهامة على مستوى الاقتصاد الوطني ككل، وبالغة الأهمية لمصلحة الضرائب، كون الضرائب أحد الأدوات الفعالة في تزويد خزينة الدولة بموارد مالية لتغطية نفقاتها المختلفة، وهذه الأخيرة ممكن أن تتأثر بممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة، الأمر الذي يجعل ما تسفر عنه عملية التحاسب الضريبي من نتائج لا تحقق أهداف الربط الضريبي المنشود من قبل مصلحة الضرائب، لتحقيق العدالة الضريبية، كذلك نجد أن عملية تحديد الدخل الخاضع للضريبة هو الإجراء الذي يمكن الوصول من خلاله إلى تحقيق أهداف السياسة الضريبية وتطبيق الأحكام القانونية علي أرض الواقع بالشكل الذي رسمه المشرع الضريبي.

سابعًا: فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى: توجد مجموعة من الدوافع لدى إدارات الأنشطة النوعية لممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة، بقوائمها المالية.

الفرضية الثانية: أساليب الاحتيال في المحاسبة ليس لها تأثير معنوي على تحديد الوعاء الضريبي للأنشطة المختلفة.

الفرضية الثالثة: لا يُطبق الفاحص الضريبي الليبي إجراءات احترازية، للحد من آثار ممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة على تحديد الوعاء الضريبي.

الفرضية الرابعة: اختبار الفروق في آراء عينة الدراسة حول أساليب الاحتيال في المحاسبة ودورها في تحديد الوعاء الضريبي للدخول النوعية.

الجانب النظري للدراسة:

أولاً. الأساليب الاحتيالية في المحاسبة:

1_ مفهوم الاحتيال في المحاسبة:

يُعتبر مصطلح الاحتيال في المحاسبة (Accounting Fraud) إشارة إلى لجوء إدارات الأنشطة النوعية لاستغلال الثغرات الموجودة في الأساليب، والبدائل المحاسبية المتوفرة لتحسين صورة إدارات الأنشطة النوعية في أعين المستفيدين، حتى وإن كان على حساب الحقيقة⁽⁷⁾.

وهو اصطلاح عام أطلقه نُقاد ومحللو أسواق المال لوصف ممارسات ووسائل تضليل المستفيدين من القوائم المالية⁽⁸⁾.

من خلال التعريفين السابقين يمكن سرد بعض الملاحظات كما يلي:

1. مفهوم الاحتيال في المحاسبة يتمثل في: إتباع الحيل، وأساليب التخليط، والتلاعب بالأرقام من أجل إظهار وضعية معينة، أو إخفاء حقائق تخدم مصالح أطراف معينة.
2. إن ممارسي الاحتيال المحاسبي غالبًا ما يمتلكون قدرات مهنية محاسبية عالية تمكنهم من التلاعب بالقيم وتحويلها بالشكل الذي يرغبون فيه.
3. أن مصطلح المحاسبة الاحتيالية شكل من أشكال التلاعب والاحتيال في مهنة المحاسبة.

2_ دوافع ممارسات أساليب الاحتيال في المحاسبة:

تختلف وتتعدد الدوافع التي تحفز الإدارات على ممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة، فقد تكون للمحافظة على مكاسب أو مناصب، أو تجميل صورة المركز المالي، أو إظهار كفاءة، أو إخفاء فشل⁽⁹⁾، وقد أثبتت العديد من الدراسات أن وجود عمليات احتيالية وانتشارها، يتمكّل ما أرادت إدارات الأنشطة النوعية؛ أو واجهت قرارات مهمة، وتتحصر دوافع أساليب الاحتيال في المحاسبة في النقاط الآتية:⁽¹⁰⁾

1. التهرب الضريبي: يُعد من دوافع الإدارة الرئيسية لاستخدام أساليب الاحتيال في المحاسبة، وذلك بمساعدة المالكين الرئيسيين، وبالتعاون مع المراجعين الخارجيين.
2. تحقيق مكاسب شخصية: وذلك على حساب كافة الفئات ذات المصالح في إدارات الأنشطة النوعية، كما ظهر ذلك بشكل واضح خلال الأزمات المالية.

3. الوفاء بالمتطلبات اللازمة: تتقيد إدارات الأنشطة النوعية وإداراتها بالعديد من المتطلبات (القانونية، التعاقدية، التنافسية) اللازمة للإستمرار والمحافظة على الحصة السوقية، إن تحقق هذه المتطلبات لثُمَّن إدارات الأنشطة النوعية من المحافظة على عملائها وزبائنهم واستمرار تطورها، لذلك تلجأ إدارات الأنشطة النوعية لاستخدام أساليب الاحتيال في المحاسبة للوفاء بالمتطلبات اللازمة، عندما لا تسمح ظروفها التشغيلية والاستثمارية بتحقيق تلك المتطلبات.
4. الحصول على التمويل أو المحافظة عليه: عندما تُعاني إدارات الأنشطة النوعية من مشاكل في السيولة اللازمة لاستمرار عملياتها التشغيلية أو الاستثمارية، أو لسداد التزاماتها، تلجأ إلى إعادة تمويل نفقاتها، والتزاماتها من خلال المؤسسات المالية باللجوء إلى أساليب الاحتيال في المحاسبة، لتحسين نتيجة النشاط والموقف المالي محاسبياً وليس حقيقياً.
5. التأثير الإيجابي على سمعة إدارات الأنشطة النوعية في الأسواق، بهدف تحسين القيمة المالية المتعلقة بأدائها.
6. التأثير على أسعار أسهم إدارات الأنشطة النوعية المدرجة في الأسواق لتعظيم القيمة المالية.
7. تحسين الأداء المالي للشركة بهدف تحقيق مصالح شخصية تنعكس إيجابياً على إدارات الأنشطة النوعية، لإظهارها بصورة جميلة أمام مجلس الإدارة .

3_ الآثار المترتبة على ممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة:

تسعى إدارات الأنشطة النوعية إلى إظهار أفضل صور لمركزها المالي للتعبير على مدى استقرارها الاقتصادي، لما لذلك من تأثير مباشر على أسعار أسهم إدارات الأنشطة النوعية المتداولة في السوق، ومقدار المخاطرة التي يُقيّمها المستثمرون والمقرضون، بالاعتماد على المعلومات المحاسبية التي تُصحح عنها إدارات الأنشطة النوعية، وفقاً لذلك قد تلجأ إدارة الأنشطة النوعية تحت ظروف تشغيلية معينة إلى اختيار من بين القواعد المحاسبية، مما يفسح المجال للتلاعب المحاسبي، وتقديم معلومات مضللة لمستخدمي المعلومات المحاسبية، ينتج عنها قرارات غير رشيدة.

وفي وقت ظهور الأزمة المالية وتأثيرها على مهنة المحاسبة والمراجعة والتشكيك في أخلاقياتها، ظهرت من الناحية الأكاديمية العديد من الأبحاث التي تُشير إلى الآثار السلبية، لإتباع أساليب الاحتيال في المحاسبة يُمكن تلخيصها على النحو التالي⁽¹¹⁾:

1. انخفاض مصداقية المعلومات المتعلقة بالربحية: يؤدي ممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة إلى الإضرار بجودة الأرباح والمعلومات المحاسبية، بأن تجعل النتائج والمعلومات غير معبرة عن

الحقيقة وإعطاء مؤشر غير صحيح عن أداء إدارات الأنشطة النوعية، وبالتالي اتخاذ قرارات من جانب المستثمرين تكون مبنية على معلومات مظلمة.

2. ارتفاع المخاطرة في إدارات الأنشطة النوعية المطبقة لأساليب الاحتيال في المحاسبة: تقوم هيئة (SEC) باتخاذ مجموعة من الإجراءات ضد إدارات الأنشطة النوعية التي تمارس أساليب الاحتيال في المحاسبة، كما تطلب الهيئة إعادة إصدار إدارات الأنشطة النوعية لقوائمها المالية، الأمر الذي يترتب عليه انخفاض أسعار أسهم إدارات الأنشطة النوعية، ويُعد ذلك من أهم مخاطر إدارات الأنشطة النوعية.

3. تذبذب الأداء المالي في إدارات الأنشطة النوعية الممارسة لأساليب الاحتيال في المحاسبة: يتم التأثير على الأرباح من قبل إدارة الأنشطة النوعية باتخاذ العديد من القرارات مثل قيام إدارة الأنشطة النوعية بتأجيل بعض النفقات الاختيارية مثل الصيانة، مما يترتب عليه توقف الآلات عن الإنتاج، بالإضافة لفقدان حصة من السوق، مما يُقلل أداؤها، وهذا يضر بالحالة الاقتصادية للشركة.

4. تدني الفكر الأخلاقي للشركة: إن إدارات الأنشطة النوعية التي تمارس أساليب الاحتيال في المحاسبة، تُعطي رسالة لموظفيها بأن تغيير الحقائق سلوك مقبول، وبالتالي فإن ممارسة هذا السلوك يؤدي إلى خلق خطر متعلق بالمناخ الأخلاقي داخل المنشأة، حيث أن المدير الذي يُطالب رجال البيع بتعجيل الاعتراف بالإيراد في لحظة ما، تقل سلطته الأدبية على انتقاد رجال البيع في أي ممارسات خاطئة فيما بعد.

ثانياً: مفاهيم في المحاسبة الضريبية:

1_ مفهوم الضريبة:

يُعرّف النظام الضريبي بأنه: ذلك النظام الذي يختص بتنفيذ أحكام التشريع الضريبي، فهو الذي يتولى تطبيق أحكام ومواد التشريع الضريبي، وفق السياسة الضريبية المنبثقة من السياسة العامة للدولة، والسعي إلى تجسيدها على واقع الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للدولة⁽¹²⁾.

ويمكن تعريف الضريبة بأنها: فريضة مالية تستأديها الدولة أو الهيئات التابعة لها، بموجب قواعد قانونية مقررة إجبارية وبصورة نهائية، من المكلفين لتغطية النفقات العامة من غير أن يكون دافعها نظير مقابل معين⁽¹³⁾.

تعريف آخر: هي أموال تفرضها الدولة على أشخاص سواء أكانوا طبيعيين أم معنويين، لتغطية النفقات العامة بصورة نهائية ودون الحصول على منافع شخصية مقابل الحصول على الضريبة باعتبارهم أعضاء متضامنين في الدولة التي تسعى إلى خدمة المجتمع⁽¹⁴⁾.

ويستنتج الباحثون من خلال التعريفات السابقة ما يلي:

(1) اقتصر تعريف الضريبة على أنها تغطية للنفقات فقط، وليس أداة لرسم السياسات النقدية والمالية، لإحداث التوازن في الاقتصاد الكلي للدولة.

(2) تُعتبر الضريبة استقطاع محدد وفق نصوص التشريع الضريبي، وليست أموال تُجمع.

(3) يُعرفها الباحثون بأنها: فريضة نقدية وليست عينية تفرضها الدولة وفق استقطاع محدد بنصوص التشريعات الضريبية المستمدة من سياساتها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، بصورة إجبارية ونهائية وبدون مقابل من المكلفين بتأديتها لغرض تحقيق أهداف الدولة المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية وغيرها، ورسم سياساتها العامة.

2_ مفهوم التهرب الضريبي:

يُعد التهرب الضريبي أحد ظواهر الحياة الاقتصادية والاجتماعية الناتج عن أسباب متعددة لها علاقة مباشرة بسلوكيات الإنسان في المجتمع، فهو ظاهرة موجودة في الدول النامية والمتقدمة على حد سواء، ويشمل الممولين عمومًا كإدارات الأنشطة النوعية على اختلاف أحجامها، ويُعتبر التهرب الضريبي غير المشروع من الجرائم الاقتصادية لما يحدثه من نتائج ضارة على الاقتصاد الوطني، فهو إخلال للسياسة العامة للدولة، من خلال إنقاص حصيلة الإيرادات العامة، مما يؤدي إلى تقليص حجم النفقات العامة، التي تُعتبر الوسيلة الأساسية لإشباع حاجات المجتمع الاقتصادية والاجتماعية وغيرها.

ويمكن تعريف التهرب الضريبي بأنه: محاولة الشخص الذي تتوفر فيه شروط الخضوع للضريبة عدم دفعها كليًا أو جزئيًا، متبعًا طرق وأساليب مخالفة للقانون، وتحمل في طياتها طابع الغش⁽¹⁵⁾.

ويرى الباحثون، أنه لا تكفي محاولة الممول عدم دفع الضريبة، أو محاولة استعمال أساليب وطرق احتيالية مخالفة للقانون، حتى يُطلق عليه متهرب من أداء الضريبة، بل يلجأ إلى التتقيب في القانون للوصول إلى طرق وأساليب احتيالية، يترتب عليها عدم أداءه للضريبة المستحقة كليًا أو جزئيًا.

3_ مفهوم الوعاء الضريبي وطرق تحديده:

يتمثل الوعاء الضريبي في (المادة أو المال أو الشخص) الخاضع للضريبة، ويُمكن القول بأن وعاء الضريبة هو المنبع الذي تقتطع الدولة منه الضرائب المختلفة، وبعبارة أخرى هو ما يخضع للضريبة، معنى ذلك أن مبلغ الضريبة هو نسبة من الوعاء الضريبي، وبالتالي فإنه قبل حساب الضريبة لابد من تحديد قيمة الوعاء الخاضع لها وفق نصوص التشريع الضريبي.

وعلى مصلحة الضرائب تقدير وعاء الضريبة بدقة على المكلفين لما له من أهمية ودون مغالاة أو تقصير في هذا التقدير، لما له من آثار سيئة، فالمغالاة في التقدير تؤدي إلى زيادة العبء على أفراد المجتمع دون مبرر، الأمر الذي يُخل بمبدأ العدالة الضريبية، ويجعلهم يتبعون أساليب محاسبية احتيالية، للتهرب من دفع الضريبة، أو الإحجام عن ممارسة النشاط أصلاً.

وعليه يُعرّف الوعاء الضريبي بأنه: المادة أو العنصر أو الشيء الذي تفرض عليه الضريبة، والوعاء قد يكون شخصاً أو مالاً، كالشخص المكلف أو رسماً له أو دخله، أو السلع سواء أكان المستورد من الخارج أم المنتجة في الداخل، واختيار وعاء الضريبة يتم بأهمية بالغة في سياسة الدولة الضريبية، إذ تتوقف عدالة الضريبة، ووفرة حصيلتها على حُسن اختيار وعائها⁽¹⁶⁾.

أما وعاء ضريبة الدخل في التشريع الليبي وفق قانون ضرائب الدخل تنص المادة الأربعون (تُحدد الضريبة سنوياً على أساس مقدار الدخل الصافي المحقق خلال السنة الضريبية، ويتم تحديد الدخل الخاضع للضريبة على أساس نتيجة العمليات على اختلاف أنواعها والتي باشرها الممول، وذلك بعد خصم التكاليف التي يثبت أنها قد أنفقت فعلاً في سبيل الحصول على هذا الدخل...)⁽¹⁷⁾.

يتضح من هذا النص أن وعاء الضريبة هو الدخل الصافي الخاضع للضريبة، ويُعرف اصطلاحاً (الدخل المعدل ضريبياً)، ويتم تحديده بمقارنة العنصرين التاليين:

1. الإيرادات التي يحققها الممول خلال السنة الضريبية من سائر العمليات التي يشملها نشاطه الخاضع للضريبة.

2. التكاليف التي ينفقها الممول فعلاً في سبيل الحصول على هذه الإيرادات.

3. ويتم تحديد الوعاء الضريبي بطرح تلك التكاليف من الإيرادات، وفق ما نص عليه التشريع الضريبي بخصوص ذلك النشاط.

وأوضح أحد الكُتّاب أن الوعاء الضريبي يشمل الجوانب التالية⁽¹⁸⁾:

1. اختيار أساس فرض الضريبة: وهو الشيء الذي يتم إخضاعه للضريبة، هل هو الأفراد أو الثروة، أو الدخل، أو النشاط أو المنتج؟ ومن ثم يُعبّر عن العنصر الاقتصادي الذي يخضع للضريبة ومنه تستمد مصدرها بشكل مباشر أو غير مباشر.

2. تحديد مناسبة فرض الضريبة أو الواقعة المنشئة للضريبة: تُعبّر الواقعة المنشئة للضريبة عن الحدث الذي بموجبه يتم إنشاء الدين الضريبي، أي الوقت الذي يمكن فيه للسلطة المالية إلزام الأفراد، على التنازل على جزء من المادة التي تم اختيارها أساساً لفرض الضريبة، وفق مبدأ الملاءمة في التحصيل.

3. تحديد المادة الخاضعة للضريبة: وهذا من خلال التعرف على حدود هذه المادة، باستبعاد ما يسمح القانون باستبعاده حتى لا يخضع للضريبة، بمعنى آخر تقدير المادة الخاضعة للضريبة كميًا، تمهيدًا لحساب مبلغ الضريبة.

ثالثًا. أثر ممارسات أساليب الاحتيال في المحاسبة على تحديد الوعاء الضريبي للدخل:

يلجأ أغلب الممولين (إدارات الأنشطة النوعية) إلى العديد من الأساليب الاحتيالية في المحاسبة، وذلك بتخفيض الوعاء الضريبي من خلال التلاعب في عنصرين مهمين يُمكن توضيحهما كما يلي:

أ_ عنصر الإيرادات: حيث تعمل إدارات الأنشطة النوعية التي تمارس هذه الأساليب، على التقليل من تلك الإيرادات المؤثرة على الوعاء الضريبي، الذي يُعتبر أسلوب من الأساليب في تخفيض الحصيلة الضريبية، ومن تلك الإجراءات ما يلي:

1) تخفيض إيرادات المبيعات في قائمة الدخل عن طريق تأجيل الاعتراف بها حيث تلجأ بعض إدارات الأنشطة النوعية لممارسة بعض الأساليب الاحتيالية في المحاسبة من خلال تأجيل الاعتراف بالربح، واعتباره ربح غير محقق خلال السنة الضريبية من أجل تخفيض الوعاء الضريبي.

2) التلاعب في تصنيف الاستثمارات، وذلك بتصنيف الاستثمارات قصيرة الأجل على أنها طويلة الأجل، لتقليل نسب السيولة، حيث تستخدم إدارات الأنشطة النوعية هذا الأسلوب في استبعاد إيرادات تلك الاستثمارات إلى دورات لاحقة، وعدم الاعتراف بها كونها استثمارات قصيرة الأجل تخص السنة الضريبية الحالية، مما يؤدي إلى تخفيض الوعاء الضريبي.

3) معالجة مكاسب أو خسائر تقلب أسعار الصرف المرتبطة بمعاملات تمت بالعملة الأجنبية، في حقوق المساهمين بدلاً من معالجتها في قائمة الدخل، وهنا تلجأ إدارات الأنشطة النوعية ذات

الطابع الاحتياطي إلى استخدام هذا الأسلوب، وذلك من خلال عدم الاعتراف بالأرباح المرتبطة بالعملات الأجنبية المتحققة خلال السنة الضريبية.

(4) الإيرادات الناتجة عن إيجار الأصول، تلجأ إدارات الأنشطة النوعية المتهربة من المساهمة في إيرادات الدولة، بحيث تقوم بتمديد مدة الإيجار إلى أكثر من دورة محاسبية، بهدف تقليل العائد عن السنة الضريبية.

(5) إيراد الخصم المكتسب، فقد يلجأ بعض المتهربين إلى عدم إظهار هذا الإيراد في قائمة الدخل، كونه لا يتصف بالدورية.

(6) الأرباح الرأسمالية، تستخدم إدارات الأنشطة النوعية أسلوب تخفيض فاتورة مبيعاتها باعتبارها أصول متهاكة، وبالتالي لا يتم إظهاره في الدفاتر المحاسبية.

(7) المتحصلات من الديون المدومة، قد تحصل بعض إدارات الأنشطة النوعية على ديون سبق إعدامها، ومن ثم من المفترض أنها تظهر كإيراد غير متوقع، فتلجأ إلى عدم إثباته في الدفاتر.

(8) الإيرادات العارضة، في العادة تلجأ إدارات الأنشطة النوعية التي تحصل على مثل هذه الإيرادات بالتهرب، وذلك بعدم إثباتها في الدفاتر المحاسبية، مما يقلل الدخل الخاضع للضريبة.

ب_ عنصر المصروفات: حيث تعمل إدارات الأنشطة النوعية التي تمارس هذه الأساليب، على زيادة بنود المصروفات بطريقة تؤثر على الوعاء الضريبي، وتؤدي إلى تخفيض الحصيلة الضريبية، ومن تلك الإجراءات ما يلي:

- (1) تضخيم رقم تكلفة البضاعة المباعة في قائمة الدخل لتخفيض الأرباح.
- (2) زيادة مصروفات التشغيل لتخفيض صافي الربح ومن ثم تخفيض الدخل الضريبي.
- (3) التلاعب في نسب استهلاك الأصول الثابتة عن طريق تجاوز النسب المذكورة في التشريع، وذلك لزيادة أقساط الاستهلاك.
- (4) تلجأ بعض إدارات الأنشطة النوعية إلى التهرب وتخفيض الوعاء الضريبي، من خلال إدراج مرتبات لعاملين وهميين بإدارات الأنشطة النوعية.
- (5) تتلاعب إدارات الأنشطة النوعية في مصاريف الدعاية والإعلان، بحيث تُحمل السنة الضريبية بعبء هذا المصروف الذي يخص العديد من السنوات.

6) تتفق بعض إدارات الأنشطة النوعية في شكل تبرعات وهبات إلى أفراد وجهات تربطها بها علاقة، بالرغم من أن المشرع الضريبي الليبي حدد قيمتها بنسبة (2%) من صافي الدخل الضريبي قبل التبرعات.

7) تلجأ إدارات الأنشطة النوعية إلى تضخيم المصروفات العمومية مثل: القرطاسية، والنثرية، وغيرها، من أجل تخفيض الوعاء الضريبي.

الإطار العملي للدراسة:

1_ منهج الدراسة المتبع:

1_1 استخدم الباحثون في هذه الدراسة المنهج الوصفي، حيث تم الاعتماد على البيانات الثانوية التي تم الحصول عليها من الإصدارات الحديثة من المؤتمرات والمجلات العلمية، وذلك لبناء الإطار النظري والمفاهيمي بهدف بلورة مشكلة الدراسة وصياغة فرضياتها وأهدافها.

2_1 استخدم الباحثون المنهج التحليلي، من خلال الاعتماد على البيانات الأولية التي تم الحصول عليها من أداة الدراسة والمتمثلة في استمارة استبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات تم توزيعها على كل من: موظفي مصلحة الضرائب بمدينة (الزاوية، صرمان)، وأعضاء هيئات التدريس بقسم المحاسبة بجامعة (الزاوية، وصبراتة)، والتي تم إعدادها وتطويرها بناءً على الدراسات السابقة.

2_ مجتمع وعينة الدراسة:

بناءً على مشكلة الدراسة وأهدافها فإن المجتمع المستهدف يتكون من موظفي مصلحة الضرائب بمدينة (الزاوية، صرمان) ممن يحمل صفة فاحص ضريبي، وجميع أعضاء هيئات التدريس بقسم المحاسبة بجامعة (الزاوية، وصبراتة) بالمنطقة الغربية في ليبيا.

ونظرًا لكبر حجم العينة فقد تم توزيع الاستبيان على عينة عشوائية بهدف التعرف على آرائهم بخصوص الدوافع وراء الاحتيال المحاسبي ودورها في تحديد الوعاء الضريبي، والإجراءات التي يقوم بها الفاحص الضريبي الليبي للحد منها، والجدول التالي يوضح إطار المجتمع وعدد الاستبيانات الموزعة، والمستلمة، وعدد الاستمارات المفقودة، ونسبة الاستمارات القابلة للتحليل الإحصائي.

الجدول رقم (1) يوضح عدد الاستثمارات الموزعة والمسترجعة ونسبة الاستثمارات القابلة للتحليل

عينة الدراسة							إطار المجتمع	مجتمع الدراسة
المفقودة		نسبة الاستثمارات القابلة للتحليل	المستلمة		الموزعة			
النسبة %	العدد		النسبة %	العدد	النسبة %	العدد		
%26	6	%70	%30	14	%28.5	20	33	موظفي مصلحة الضرائب بالزاوية
%18	4	%60	%13	6	%14.5	10	16	موظفي مصلحة الضرائب بصرمان
%26	6	%70	%30	14	%28.5	20	27	أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية
%30	7	%65	%27	13	%28.5	20	24	أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة صبراتة
%100	23	%67	%100	47	%100	70	100	الإجمالي

من خلال الجدول رقم (1) يُمكن ملاحظة أن إطار المجتمع بلغ عدد (100) مفردة، وأن عدد استثمارات الاستبيان المستلمة بلغت (47) استثماراً أي بنسبة (67%) تقريباً من إجمالي الاستثمارات الموزعة البالغ عددها (70) استثماراً استبيان، وتُمثل هذه النسبة نسبة جيدة لإتمام هذه الدراسة، أما الاستثمارات المفقودة، والتي حاول الباحثون استرجاعها بقدر الإمكان دون جدوى بلغت (23) استثماراً استبيان بنسبة (33%) تقريباً، وتُعتبر هذه النسبة ضئيلة إذا ما قورنت بنسبة الاستثمارات المستلمة، مما يدل على تعاون المستجوبين مع البحث العلمي.

3_ صدق وثبات أداة الدراسة:

3_1 صدق الأداة:

اختبر الباحثون صدق أداة الدراسة إذ تم استخدام أسلوب الصدق، وذلك من خلال عرض الإستبانة على مجموعة من المحكمين من أصحاب الخبرة في مجال الدراسة، وقد أخذ الباحثون بغالبية ملاحظات المحكمين لوضعها في صيغتها النهائية.

3_2 ثبات الأداة:

تم استخدام أسلوب إحصائي معتمد في تحليل النتائج، لتأكيد ثبات أداة الاستبانة، يُعرف بمعادلة كورنباخ ألفا (Cornbachs Alpha) (α)، وتُعد قيمة ألفا مقبولة في البحوث المتعلقة بالعلوم الإنسانية عند زيادتها عن 60% ($\alpha > 0.60$)، وتُفسر ألفا بأنها مُعامل الثبات الداخلي بين الإجابات، حيث أن اختبار المصدقية ألفا يُعد ضعيفاً إذا كان أقل من (60%) ومقبولاً إذا كان (60% - 70%) وجيداً

إذا كان أكبر من (70% - 80%)، وما زاد على (80%) يعتبر ممتاز، وكلما اقترب المقياس من الواحد الصحيح تُعتبر النتائج الخاصة بالاختبار جيدة⁽¹⁹⁾.

ومن خلال النظر للجدول رقم (2) يُمكن ملاحظة أن النتائج الواردة فيه تُشير إلى درجة ثبات في استجابات عينة الدراسة ككل كانت (93.5%) وهي نسبة ممتازة حسب قيمة معيار ألفا، كما أن معاملات الثبات في هذه الدراسة - سواء كانت في مجملها أو في فقراتها المُفصلة - تتمتع بدلالات ثبات عالٍ، وإتساق مقبول لغايات البحث العلمي، وبالتالي تم اعتماد الاستبيان مصدراً رئيساً لجمع بيانات الدراسة الميدانية.

الجدول رقم (2) نتائج اختبار ثبات أداة الدراسة (كرونباخ ألفا)

قيمة ألفا	عدد الفقرات	المحور
0.777	7	دوافع إدارات الأنشطة النوعية لممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة.
0.917	17	أساليب الاحتيال في المحاسبة وتأثيرها على تحديد الوعاء الضريبي.
0.917	15	الاختبارات التي يطبقها الفاحص الضريبي الليبي للحد من آثار أساليب الاحتيال في المحاسبة.
0.935	39	الأداء ككل

4_ عرض النتائج:

4_1 اختبار مقياس الاستبانة:

لقد تم اعتماد مقياس ليكرت الخماسي (Likert Scale of five points) لتحديد درجة الأهمية النسبية لكل بند من بنود الاستبانة وذلك كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (3) قيم ومعايير كل وزن من أوزان المقياس الثلاثي المعتمد من الدراسة

المقياس	موافق جداً	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

4_2 مقياس الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي:

تم وضع مقياس ترتيبي للمتوسط الحسابي وفقاً لمستوى أهميته وذلك لاستخدامه في تحليل النتائج كما يلي:

المقياس	موافق جداً	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	4.20-5.0	3.40-4.19	2.60-3.39	1.80-1.59	1-1.79

الجدول رقم (4) مقياس الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي

الأهمية النسبية	المتوسط الحسابي
منخفضة جدا	1-1.79
منخفضة	1.80-1.59
متوسطة	2.60-3.39
مرتفعة	3.40-4.19
مرتفعة جدا	4.20-5.0

5_ خصائص عينة الدراسة:

تُبين الجداول التالية من (5) إلى (7) تحليل الخصائص المميزة لعينة الدراسة كما يلي:

5_1 توزيع عينة الدراسة حسب المركز الوظيفي:

الجدول رقم (5) توزيع عينة الدراسة حسب المركز الوظيفي

النسبة	العدد	المركز الوظيفي
42.8%	20	عضو هيئة تدريس
18.8%	9	رئيس قسم
38.4%	18	موظف (فاحص)
100%	47	المجموع

يُشير الجدول رقم (5) إلى أن ما نسبته (42.8%) من عينة الدراسة هم أعضاء هيئة تدريس بالجامعة، وما نسبته (38.4%) كانت من نصيب شريحة الموظفين (فاحصي الضرائب)، في حين أن شريحة رؤساء الأقسام حظيت فقط بنسبة (18.8%)، وهنا نلاحظ أن أكثر من نصف أفراد عينة الدراسة كانوا من فاحصي الضرائب بنسبة (57.2%)، وهذا مؤشر جيد لكونهم أكثر معرفة بأساليب الاحتيال التي يلجأ لها الممولين وخصوصًا الشركات، كما بلغت نسبة أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة (42.8%) وهذا مؤشر جيد لكون لديهم الدراية العلمية من خلال البحوث والدراسات والمحاضرات في مادة المحاسبة الضريبية، كما أن لهم دراية بأساليب ومعايير المحاسبة.

5_2 توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

الجدول رقم (6) توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

النسبة	العدد	الدرجة العلمية
8.5%	4	دكتوراه
44.6%	21	ماجستير
40.4%	19	بكالوريوس
6.5%	3	دبلوم عالي
100%	47	المجموع

وفي المقابل فإن الجدول رقم (6) يُشير إلى أن المؤهل العلمي (ماجستير) حظي بالنسبة الأكبر فقد بلغت (44.6%)، يليها ما نسبته (40.4%) لحاملي المؤهل العلمي (بكالوريوس)، بينما نسبة (8.5%) من عينة الدراسة كانت لحملة درجة (الدكتوراه)، في حين حظي حاملي (الدبلوم العالي) فقط بنسبة (6.5%)، مما يدل أن أغلب أفراد العينة من حملة البكالوريوس

5_3 توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة العملية:

الجدول رقم (7) توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

النسبة	العدد	سنوات الخبرة
19.2%	9	أقل من 5 سنوات
42.6%	20	5 إلى أقل من 10 سنوات
27.7%	13	10 إلى أقل من 15 سنة
10.5%	5	15 سنة فما فوق
100%	47	المجموع

بالإضافة إلى المؤهل العلمي تلعب الخبرة دورًا كبيرًا في تأهيل القيادات الإدارية للقيام بأعمالهم على أكمل وجه، فطبيعي كلما كانت هذه القيادات الإدارية ذات خبرة كبيرة في مجال عملها، كلما كانت أكثر تأهيلاً لقيادة الوحدة الاقتصادية، والسير بها نحو تحقيق أهدافها، ويتضح من الجدول رقم (7) أن نسبة كبيرة من أفراد العينة (أكثر من 50%) تتحصر خبرتهم في أكثر من (5) سنوات، وأقل من (15) سنة، حيث بلغت نسبتهم (70.3%) من إجمالي المشاركين، وهي نسبة جيدة تُشير إلى خبرات أفراد العينة بصفة عامة، وفي المقابل بلغت باقي النسبة (29.7%) لأفراد العينة الذين خبرتهم تقع بين أقل من (5) سنوات وأكثر من (15) سنة، وهذا يدل على أن سنوات الخبرة مناسبة لطبيعة المهام والأعمال الموكلة لموظفي مصلحة الضرائب، وأعضاء هيئات التدريس.

6_ عرض نتائج اتفاق أفراد العينة على فقرات الاستبيان:

6_1 دوافع إدارات الأنشطة النوعية لممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة:

الجدول رقم (8) إجابات أفراد العينة على فقرات دوافع إدارات الأنشطة النوعية لممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة

مستوى الدوافع	الوزن المنوي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات
مرتفعة	69.4%	1.158	3.47	1_ تقليل التقلبات في الأرباح وجعلها أقرب إلى الاستقرار.
مرتفعة	77.8%	.938	3.89	2_ تحسين المركز المالي للحصول على التمويل اللازم.
متوسطة	67.2%	1.031	3.36	3_ تحقيق معدلات للأرباح تعادل توقعات المحللين الماليين في السوق.

مرتفعة	68.6%	.972	3.43	4_ تحقيق أهداف محددة للأرباح (الأرباح المخططة) .
متوسطة	67.6%	1.243	3.38	5_ تشجيع الاستثمار في الأسهم من خلال زيادة القيمة السوقية للسهم.
مرتفعة	79.6%	.944	3.98	6_ تحقيق منافع شخصية للمديرين وخاصة في حال ارتباط المنافع الإدارية بالنتائج.
مرتفعة	80.4%	1.151	4.02	7_ التهرب من دفع الضريبة.
مرتفعة		0.699	3.65	الفقرات ككل

من خلال الجدول رقم (8) يتضح أن جميع المتوسطات الحسابية للفقرات التي تقيس مستوى دوافع إدارات الأنشطة النوعية لممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة تتراوح بين (3.36) - (4.02)، وجميعها تُشير إلى أن مستوى دوافع إدارات الأنشطة النوعية لممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة هو بدرجة إما متوسطة أو مرتفعة، كما تُشير النتائج إلى أن المتوسط العام لفقرات دوافع إدارات الأنشطة النوعية لممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة يساوي (3.65) بانحراف معياري (0.699)، وتُعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة، مما يدل على أنه هناك اتفاق بين أفراد العينة على أن مستوى دوافع إدارات الأنشطة النوعية لممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة بشكل عام هو بدرجة مرتفعة.

6_2 أساليب الاحتيال في المحاسبة وتأثيرها على تحديد الوعاء الضريبي للدخل:

الجدول رقم (9) الإجابات على فقرات أساليب الاحتيال في المحاسبة وتأثيرها على تحديد الوعاء الضريبي للدخل

مستوى التأثير	الوزن المئوي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات
مرتفع	80.4%	.944	4.02	1_ زيادة مصروفات التشغيل لتخفيض صافي الربح ومن ثم تخفيض الدخل الضريبي.
مرتفع	81.8%	.952	4.09	2_ زيادة قيمة تكلفة البضاعة المباعة في قائمة الدخل لتخفيض الأرباح.
مرتفع	78.2%	.747	3.91	3_ تخفيض رقم إيرادات المبيعات في قائمة الدخل عن طريق تأجيل الاعتراف بها في الدفاتر المحاسبية.
مرتفع	68.6%	.927	3.43	4_ التلاعب في تصنيف الاستثمارات قصيرة الأجل على إنها استثمارات طويلة الأجل لتخفيض نسب السيولة.
مرتفع	71.0%	.974	3.55	5_ تخفيض قيمة الذمم المدينة لغرض التأثير على نسب السيولة.
مرتفع	73.2%	.815	3.66	6_ تخفيض قيمة المخزون السلعي لتخفيض قيمة الأصول المتداولة

				والتأثير على نسب السيولة.
مرتفع	72.0%	1.035	3.60	7_ التلاعب في نسب الاستهلاك للأصول الثابتة عن طريق تجاوزها للنسب المذكورة لنظام الاستهلاك.
مرتفع	68.0%	.948	3.40	8_ تسديد قروض قصيرة الأجل عن طريق قروض طويلة الأجل بهدف تحسين نسب السيولة في إدارات الأنشطة النوعية.
متوسط	67.2%	.942	3.36	9_ إدراج مكاسب السنوات السابقة ضمن بنود قائمة الدخل للسنة الحالية بدلاً من إدراجها ضمن الأرباح المحتجزة.
مرتفع	79.2%	.806	3.96	10_ التحكم في رقم صافي الدخل عن طريق التلاعب في المخصصات.
مرتفع	75.4%	1.108	3.77	11_ استخدام أرباح الاستثمارات في شراء استثمارات أخرى دون إظهارها في قائمة الدخل.
مرتفع	74.0%	1.041	3.70	12_ الزيادة في نسب التبرعات وتوزيعها للجهات ذات العلاقة بإدارة الأنشطة النوعية.
مرتفع	71.4%	1.078	3.57	13_ عدم إجراء التسويات الجردية لبعض بنود المصروفات والإيرادات لغرض الاحتيايل.
مرتفع	76.6%	.963	3.83	14_ زيادة مصروفات المرتبات في قائمة الدخل من خلال صرف مرتبات لأقارب مجلس الإدارة أو متفق معهم.
مرتفع	71.4%	1.156	3.57	15_ رفع قيمة مصروفات الإعلان من خلال التعاقد مع وسائل الإعلان بمبالغ كبيرة من أجل تخفيض قيمة الإيرادات.
مرتفع	73.6%	.695	3.68	16_ استخدام طرق تقييم المخزون لتخفيض من خلالها نسبة الإيرادات.
مرتفع	71.0%	.855	3.55	17_ استخدام طريقة التكاليف الكلية دون طريقة التكاليف المتغيرة، وذلك لتخفيض الإيرادات.
مرتفع		0.620	3.69	الفقرات ككل

بالإشارة إلى الجدول رقم (9)، يُمكن ملاحظة أن جميع المتوسطات الحسابية للفقرات التي تقيس مستوى أساليب الاحتيايل في المحاسبة وتأثيرها على تحديد الوعاء الضريبي للأنشطة النوعية تتراوح بين (3.36) - (4.09)، وجميعها تُشير إلى أن مستوى أساليب الاحتيايل في المحاسبة وتأثيرها على تحديد الوعاء الضريبي هو بدرجة إما متوسطة أو مرتفعة، كما تُشير النتائج إلى أن المتوسط العام لفقرات أساليب الاحتيايل في المحاسبة وتأثيرها على تحديد الوعاء الضريبي يساوي (3.69) بإنحراف معياري (0.620)، وتُعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة، مما يدل على أنه هناك اتفاق بين أفراد العينة على أن مستوى أساليب الاحتيايل في المحاسبة وتأثيرها على تحديد الوعاء الضريبي للأنشطة النوعية بشكل عام هو بدرجة مرتفعة.

6_3 الاختبارات التي يطبقها الفاحص الضريبي الليبي للحد من آثار أساليب الاحتيال في المحاسبة:

الجدول رقم (10) الإجابات على فقرات الاختبارات التي يطبقها الفاحص الضريبي الليبي للحد من آثار أساليب الاحتيال

المستوى	الوزن المئوي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات
مرتفع	81.2%	.791	4.06	1_ فحص قوائم الشراء للتأكد من إثباتها وفقاً لتواريخها.
مرتفع	80.4%	.642	4.02	2_ التحقق من قوائم البيع والتأكد من عدم تأجيلها إلى السنة القادمة لتقليل الربح أو توزيع العبء الضريبي على السنتين.
مرتفع	80.4%	.847	4.02	3_ التحقق من عدم وجود تخفيض متعمد لرقم صافي الأرباح في السنوات الأخيرة.
مرتفع	72.4%	.922	3.62	4_ التحقق من مبررات تصنيف الاستثمارات إلى قصيرة وطويلة الأجل، وتصنيفها وفق ما ينسجم مع القواعد المنصوص عليها في معايير المحاسبة الدولية.
مرتفع	82.2%	.699	4.11	5_ طلب كشوفات تحليلية بحسابات الذمم المدينة بضمنها أوراق القبض للتحقق من قانونيتها وإمكانية تحصيلها.
مرتفع	79.6%	.921	3.98	6_ فحص كشوفات الجرد والتحقق الفعلي من أصناف المخزون السلعي، والتأكد من صحة تقويم بضاعة آخر المدة.
مرتفع	70.6%	.975	3.53	7_ دراسة أثر القروض على نسب الرفع المالي.
مرتفع	82.6%	.850	4.13	8_ فحص صحة احتساب نسب الاستهلاك وفقاً لنسب المقررة في النظام والتأكد من الثبات على نفس الطريقة.
مرتفع	77.4%	.924	3.87	9_ فحص الاستثمارات في الأسهم أو السندات والاتصال بإدارات الأنشطة النوعية المصدرة لها ومعرفة توزيعات الأرباح والفوائد على السندات.
مرتفع	81.2%	.942	4.06	10_ التأكد من الجهات المتبرع لها وتحديد قيمة التبرعات من خلال تطبيق نسبة القانون الضريبي.
مرتفع	84.6%	.729	4.23	11_ فحص بنود المصروفات والإيرادات والتحقق من أنه تم إجراء التسويات الجردية عليها مع نهاية السنة المالية.
مرتفع	73.6%	1.002	3.68	12_ الفحص والتحري على ملفات العاملين في إدارات الأنشطة النوعية لمعرفة هل هم من ذوي القرابة من مجلس

الإدارة أم لا.				
مرتفع	73.2%	.915	3.66	13_ التحقق من مصروفات الإعلان من خلال شركات الإعلان المماثلة لها.
مرتفع	73.2%	.891	3.66	14_ التأكد من أن إدارات الأنشطة النوعية تستخدم طريقة التكاليف المتغيرة دون استخدام طريقة التكاليف الكلية.
مرتفع	79.6%	.737	3.98	15_ التحقق من أن تطبيق طرق تقييم المخزون تناسب نشاط إدارات الأنشطة النوعية وأنها تتبع مبدأ الثبات من خلال الإطلاع على القوائم المالية السابقة.
مرتفع		0.583	3.91	الفقرات ككل

كما يُشير الجدول رقم (10) إلى أن جميع المتوسطات الحسابية للفقرات التي تقيس مستوى الاختبارات التي يُطبقها الفاحص الضريبي الليبي للحد من آثار أساليب الاحتيال في المحاسبة تتراوح بين (3.53) - (4.23)، وجميعها تُشير إلى أن مستوى الاختبارات التي يطبقها الفاحص الضريبي الليبي للحد من آثار أساليب الاحتيال في المحاسبة هو بدرجة مرتفعة، كما تُشير النتائج إلى أن المتوسط العام لفقرات الاختبارات التي يطبقها الفاحص الضريبي الليبي للحد من آثار أساليب الاحتيال في المحاسبة يساوي (3.91) بانحراف معياري (0.583)، وتُعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة، مما يدل على أنه هناك اتفاق بين أفراد العينة على أن مستوى الاختبارات التي يطبقها الفاحص الضريبي الليبي للحد من آثار أساليب الاحتيال في المحاسبة بشكل عام هو بدرجة مرتفعة.

7_ اختبار فرضيات البحث:

الفرضية الأولى: دوافع إدارات الأنشطة النوعية لممارسات أساليب الاحتيال في المحاسبة.
الفرضية الصفرية: لا توجد دوافع لدى إدارات الأنشطة النوعية لممارسات أساليب الاحتيال في المحاسبة.
الفرضية البديلة: هناك دوافع لإدارات الأنشطة النوعية لممارسات أساليب الاحتيال في المحاسبة.

الجدول رقم (11) نتائج اختبار (T. test) لعينة واحدة

المتغير	درجة الحرية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة اختبار (T)	معنوية اختبار (T)
دوافع إدارات الأنشطة النوعية لممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة.	46	3.65	0.699	6.349	0.000

بالإشارة إلى الجدول رقم (11) يتبين أن قيمة اختبار (T) تساوي (6.349) بمستوى معنوية مشاهدة (0.000) وهي أقل من (0.05) مما يعني رفض الفرضية الصفرية، وتقبل الفرضية البديلة، أي أن هناك دوافع لإدارات الأنشطة النوعية لممارسات أساليب الاحتيال في المحاسبة.

الفرضية الثانية: أساليب الاحتيال في المحاسبة وتأثيرها على تحديد الوعاء الضريبي للأنشطة النوعية. الفرضية الصفرية: أساليب الاحتيال في المحاسبة ليس لها تأثير معنوي على تحديد الوعاء الضريبي للأنشطة النوعية.

الفرضية البديلة: أساليب الاحتيال في المحاسبة لها تأثير معنوي على تحديد الوعاء الضريبي للأنشطة النوعية.

الجدول رقم (12) نتائج اختبار (T. test) لعينة واحدة

المتغير	درجة الحرية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة اختبار (T)	معنوية اختبار (T)
تأثير أساليب الاحتيال في المحاسبة على تحديد الوعاء الضريبي للأنشطة النوعية.	46	3.69	0.620	7.579	0.000

نلاحظ من خلال الجدول رقم (12) أن قيمة اختبار (T) تساوي (7.579) بمستوى معنوية مشاهدة (0.000) وهي أقل من (0.05) مما يعني رفض الفرضية الصفرية، وقبول الفرضية البديلة، أي أن أساليب الاحتيال في المحاسبة لها تأثير معنوي على تحديد الوعاء الضريبي للأنشطة النوعية.

الفرضية الثالثة: الاختبارات التي يطبقها الفاحص الضريبي الليبي للحد من آثار أساليب الاحتيال في المحاسبة.

الفرضية الصفرية: الاختبارات التي يطبقها الفاحص الضريبي الليبي لا تحد من آثار أساليب الاحتيال في المحاسبة.

الفرضية البديلة: الاختبارات التي يطبقها الفاحص الضريبي الليبي تحد من آثار أساليب الاحتيال في المحاسبة.

الجدول رقم (13) نتائج اختبار (T) لعينة واحدة

المتغير	درجة الحرية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة اختبار (T)	معنوية اختبار (T)
الاختبارات التي يطبقها الفاحص الضريبي الليبي تحد من آثار أساليب الاحتيال في المحاسبة.	46	3.91	0.583	10.667	0.000

بالنظر إلى الجدول رقم (13) نلاحظ أن قيمة اختبار (T) تساوي (10.667) بمستوى معنوية مشاهدة (0.000) وهي أقل من (0.05) مما يعني رفض الفرضية الصفرية، وقبول الفرضية البديلة، أي أن الاختبارات التي يطبقها الفاحص الضريبي الليبي تحد من آثار أساليب الاحتيال في المحاسبة. الفرضية الرابعة: اختبار الفروق في آراء عينة الدراسة حول أساليب الاحتيال في المحاسبة ودورها في تحديد الوعاء الضريبي للدخول النوعية.

الفرضية الصفرية: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة حول أساليب الاحتيال في المحاسبة ودورها في تحديد الوعاء الضريبي للدخول النوعية. الفرضية البديلة: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة حول أساليب الاحتيال في المحاسبة ودورها في تحديد الوعاء الضريبي للدخول النوعية.

الجدول رقم (14) نتائج اختبار (T) لعينتين مستقلتين

المتغير	الصفة	درجة الحرية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة اختبار (T)	معنوية اختبار (T)
الدوافع	عضو هيئة تدريس	29	3.54	0.808	-1.341	0.184
	موظف ضرائب	18	3.81	0.472		
التأثير	عضو هيئة تدريس	29	3.53	0.607	-2.215	0.032
	موظف ضرائب	18	3.92	0.577		
الحد من الآثار	عضو هيئة تدريس	29	3.77	0.634	-2.192	0.034
	موظف ضرائب	18	4.11	0.439		

يتبين من خلال الجدول رقم (14) أنه:

(1) لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة بين أعضاء هيئة التدريس وموظفي مصلحة الضرائب حول وجود دوافع للشركات لممارسات أساليب الاحتيال في المحاسبة، حيث كانت قيمة اختبار (T) تساوي (-1.341) ومستوى الدلالة تساوي (0.184) وهي أكبر من 0.05.

(2) توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة بين أعضاء هيئة التدريس وموظفي مصلحة الضرائب حول أن أساليب الاحتيال في المحاسبة تأثير معنوي على تحديد الوعاء الضريبي للدخول النوعية لصالح موظفي مصلحة الضرائب، حيث كانت قيمة اختبار (T) تساوي (-2.215) ومستوى الدلالة تساوي (0.032) وهي أقل من (0.05).

3) توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة بين أعضاء هيئة التدريس وموظفي مصلحة الضرائب حول أن الاختبارات التي يُطبقها الفاحص الضريبي الليبي تحد من آثار أساليب الاحتيال في المحاسبة، حيث كانت قيمة اختبار (T) تساوي (-2.192) ومستوى الدلالة تساوي (0.034) وهي أقل من (0.05)

النتائج والتوصيات:

أولاً - نتائج الدراسة:

1. تتعدد الأسباب أو الدوافع التي تُحفّز الإدارات إلى ممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة، ومن أهمها: التهرب من دفع الضريبة، وتحقيق منافع شخصية للمديرين، وتحسين المركز المالي للحصول على التمويل اللازم.

2. وجود تأثير معنوي لأساليب الاحتيال في المحاسبة على تحديد الوعاء الضريبي للأنشطة النوعية، ومن بين تلك الأساليب ما يلي: زيادة قيمة تكلفة البضاعة المباعة في قائمة الدخل لتخفيض الأرباح، زيادة مصروفات التشغيل لتخفيض صافي الربح، ومن ثمّ تخفيض الدخل الضريبي، والتحكم في رقم صافي الدخل عن طريق التلاعب في المخصصات.

3. اتفق أفراد عينة الدراسة على أن الاختبارات التي يُطبقها الفاحص الضريبي تحد من آثار أساليب الاحتيال في المحاسبة، ومن تلك الاختبارات ما يلي:
أ_ فحص بنود المصروفات والإيرادات والتحقق من أنه تم إجراء التسويات الجردية عليها مع نهاية السنة المالية.

ب_ فحص صحة احتساب نسب الاستهلاك وفق النسب المقررة في النظام والتأكد من الثبات على نفس الطريقة،

ج_ طلب كشوفات تحليلية بحسابات الذمم المدينة بضمنها أوراق القبض، للتحقق من قانونيتها وإمكانية تحصيلها.

4. إن كفاءة وخبرة الفاحص الضريبي الليبي في اكتشاف أساليب الاحتيال في المحاسبة هي أهم وأقوى وسيلة لمكافحة تلك الممارسات والحد منها للوصول إلى التحديد الدقيق والعاقل للوعاء الضريبي للأنشطة النوعية.

5_ إن الأساليب المحاسبية الاحتيالية التي تُمارسها إدارات الأنشطة النوعية (المُكلفين) ضريبياً لها تأثير قوي في تحديد الربح المحاسبي ومن ثم الربح الضريبي.

ثانياً - توصيات الدراسة:

من خلال النتائج التي توصل إليها الباحثون، يتم تقديم التوصيات التالية:

(1) إصدار قوانين وتشريعات ضريبية، فضلاً عن فرض عقوبات رادعة لحالات التلاعب والتحرير في البيانات المالية للحد من استخدام أساليب الاحتيال في المحاسبة، وتطبيق قواعد المحاسبة من فروض ومبادئ ومعايير مُعترف بها عمومًا.

(2) المساهمة في تطوير القوانين والتشريعات الضريبية الحالية، مع ضرورة اعتماد الفحص الضريبي على التحليل، بما يُساعد في عملية الكشف المبكر عن أساليب الاحتيال في المحاسبة، وتحديد صافي الربح الخاضع للضريبة.

(3) العمل على تطوير الفاحصين الضريبيين بشكل مستمر، بما يُساهم في رفع مستوى الإدراك الكافي لديهم بمختلف الأنشطة الاقتصادية، التشريعات القانونية الضريبية، والمستجدات في بيئة الأعمال المُعاصرة، والعوامل التي تؤثر على المراكز المالية للمكلفين.

(4) زيادة فرص التدريب والتأهيل والوعي المهني لفاحصي الإقرارات الضريبية، بإدارات الأنشطة النوعية بإدارة الضرائب وخصوصًا إدارة الشركات.

(5) ضرورة الاهتمام بتطوير مناهج مادة المحاسبة الضريبية في قسم المحاسبة بالجامعات الليبية، فيما يخص أساليب الاحتيال الضريبي، وتحديث القوانين الضريبية لدعم الفاحص الضريبي الليبي، للتغلب على تلك الأساليب.

(6) ضرورة تنمية الوعي الأخلاقي والوعي الضريبي لدى المُكلف بدفع الضريبة، ومُحصل الضريبة (المراجع الضريبي)، وذلك من خلال بث برامج توعوية لتنمية الوعي المجتمعي، والمساهمة من قبل الممولين والمراجعين في تحمل المسؤولية الاجتماعية.

يمكن إضافة توصيات مستقبلية مقترحة مثل:

(1) العلاقة بين ممارسات المسؤولية الاجتماعية للشركات والتهرب الضريبي، وأثرها على القيمة السوقية للشركات في البيئة الليبية.

(2) دور الضرائب الليبية في المسؤولية الاجتماعية.

(3) أثر مستوى الوعي الضريبي على مدى التزام الممولين بدفع الضريبة، والحد من التهرب الضريبي (دراسة تطبيقية في البيئة الليبية).

قائمة المراجع:

1. البعاج، قاسم محمد عبد الله، (2014) المحاسبة الإبداعية وأثرها على الدخول الخاضعة للضريبة، مجلة المثى للعلوم الإدارية والاقتصادية، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم العلوم المالية، العراق، المجلد (4)، العدد (10).
2. عبد الصاحب، ليلي، (2016) تأثير المحاسبة الإبداعية في تحديد الوعاء الضريبي للدخل والحد من آثارها، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العراق، العدد (47).
3. زليخة، خلّادي، وربيحة، قرينعي، وسعاد، بن سعود، أكتوبر (2017) أثر المحاسبة الإبداعية على مصداقية القوائم المالية وتحديد الوعاء الضريبي، المجلد (1)، العدد (1): 135-148.
4. حداد، سارة، والنويبات، عبد القادر، (2019) ممارسة المحاسبة الإبداعية وأثرها على الوعاء الضريبي، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارة، المجلد (12)، العدد (1): 73-86.
5. قانون ضريبة الدخل رقم 7 لسنة 2010 ولائحته التنفيذية.
6. بيان مصرف ليبيا المركزي عن الإيراد والإنفاق لسنة 2020.
7. عسيري، عبد الله على، (2002) ممارسة أساليب المحاسبة الخلاقة من قبل إدارة الشركات السعودية، مجلة الدراسات المالية والتجارية، السنة (12)، العدد (1).
8. HerveStolowy and Gaetan Breton, December (2009), A framework for the classification of accounts manipulation, from:www.ssrn.com.
9. الشيخ، سهيل، (2011) مدى ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية في المنشآت الحكومية السورية، دراسة ميدانية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، المجلد الثالث والثلاثون، العدد الخامس، سوريا: 14.
10. لمزيد من التوسع يُراجع:
- _ المبيضين، طارق حماد، عبد المنعم، أسامه، ديسمبر (2010) دور المحاسبة الإبداعية في نشوء الأزمة المالية العالمية وفقدان الوثوقية في البيانات المالية من وجهة نظر مدققي الحسابات والأساتذة الجامعيين، أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد الثامن: 88-89.
- _ القطيش، حسن فليح، الصوفي، فارس جميل، (2011) أساليب استخدام المحاسبة الإبداعية في قائمتي الدخل والمركز المالي في إدارة الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان ،مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد السابع والعشرون، 363.
- _ Effiok, S. O. and Eton, O. E. (2012), Creative Accounting and Managerial Decision on Selected Financial Institution in Nigeria, International Journal of Business Research and Management.
11. لمزيد من التفاصيل يُنظر:

_ Elliott, W, B. (2005), Are investors influenced by pro forma emphasis and reconciliations in earnings announcements? The Accounting Review, p 10.

_ Elstein, A., (2005), Waste management excludes some expenses in accounting, The Wall Street Journal, Aug. 23, p88.

_Grahan J, C, (2008), The economic implications of corporate financial reporting, Journal of Accounting and Economic: 199.

_ متولي، أحمد زكى حسين، (2010) دور تقارير التآلفات الرقابية في تطوير هيكل الرقابة الداخلية على التقرير المالي للحد من ممارسات المحاسبة الاحتيالية، دراسة ميدانية، المجلة العلمية التجارة والتمويل، جامعة طنطا، المجلد الثاني، العدد الثاني، ص554. 553 -

12. لطفي، أمين السيد أحمد، (2005) مسؤوليات وإجراءات المراجعة في التقارير عن الغش والممارسات المحاسبية الخاطئة، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر: 51.

13. أبو زريدة، مختار، (2004) المحاسبة الضريبية، بيروت: 16.

14. ذنبيات، محمد جمال، (2003) المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر، عمان، الأردن: 121.

15. ناصر، زين العابدين، (1982) علم المالية والتشريع الضريبي، الطبعة (1)، جامعة عين شمس، القاهرة، مصر: 157.

16. رمضان، إسماعيل خليل، (2002) المحاسبة الضريبية، جامعة بغداد، كلية الإدارة والاقتصاد، بغداد، العراق، الطبعة (1): 62.

17. قانون ضرائب الدخل الليبي، (2010)، المادة (40).

18. قدي، عبد المجيد، (2011) دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة (1): 51-45.

19. _Sekaram Uma، (2003)•Research Methods For Business• John Wily Inc• New York, p76.

الاستبانة

السادة مدراء وموظفي مكاتب الضرائب بالبلديات

السادة أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات الليبية

السلام عليكم، تحية طيبة وبعد ،،،

أعد الباحثون هذه الاستبانة كأداة رئيسة لتجميع المعلومات المتعلقة بإجراء دراسة بعنوان: "أساليب الاحتيال في المحاسبة ودورها في تحديد الوعاء الضريبي للدخول النوعية دراسة تطبيقية"، وذلك بهدف التعرف على أهم دوافع وأساليب الاحتيال في المحاسبة، ومدى تأثيرها على تحديد الوعاء الضريبي للدخول النوعية، لذا نرجو منكم التكرم بقراءة كل قسم وتحديد وجهة نظركم بوضع إشارة (/) في العمود المناسب، ولكم منا فائق التقدير والاحترام.

شاكرين لكم حسن تعاونكم

القسم الأول: المعلومات العامة

الجامعة أو المكتب	الصفة	الدرجة العلمية	عدد سنوات الخبرة
<input type="radio"/> الزاوية	<input type="radio"/> ضو هيئة تدريس	<input type="radio"/> أستاذ	<input type="radio"/> أقل من خمس سنوات
<input type="radio"/> صبراتة	<input type="radio"/> مدير إدارة	<input type="radio"/> أستاذ مشارك	<input type="radio"/> من خمس إلى أقل من عشر سنوات
<input type="radio"/> صرمان	<input type="radio"/> رئيس قسم	<input type="radio"/> أستاذ مساعد	<input type="radio"/> عشر سنوات إلى أقل من خمسة عشرة سنة
	<input type="radio"/> موظف	<input type="radio"/> محاضر	<input type="radio"/> من خمسة عشرة سنة فما فوق
		<input type="radio"/> محاضر مساعد	

القسم الثاني: أساليب الاحتيال في المحاسبة ودورها في تحديد الوعاء الضريبي للأنشطة النوعية في مصلحة الضرائب الليبية

ت	الفقرة	موافق بشدة	موافق	موافق لحد ما	غير موافق بشدة	غير موافق بشدة
المحور الأول: دوافع إدارات الأنشطة النوعية لممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبة						
1	تقليل التقلبات في الأرباح وجعلها أقرب إلى الاستقرار.					
2	تحسين المركز المالي للحصول على التمويل اللازم.					
3	تحقيق معدلات للأرباح تعادل توقعات المحللين الماليين في السوق.					
4	تحقيق أهداف محددة للأرباح (الأرباح المخططة).					
5	تشجيع الاستثمار في الأسهم من خلال زيادة القيمة السوقية للسهم.					
6	تحقيق منافع شخصية للمديرين وخاصة في حال ارتباط المنافع الإدارية بالنتائج.					
7	التهرب من دفع الضريبة.					
ت	الفقرة	موافق بشدة	موافق	موافق لحد ما	غير موافق بشدة	غير موافق بشدة
8	هل ترى إضافة أية دوافع أخرى؟ الرجاء ذكرها					
المحور الثاني: أساليب الاحتيال في المحاسبة وتأثيرها على تحديد الوعاء الضريبي للدخول النوعية.						
9	زيادة مصروفات التشغيل لتخفيض صافي الربح ومن ثم تخفيض الدخل الضريبي.					
10	زيادة قيمة تكلفة البضاعة المباعة في قائمة الدخل لتخفيض الأرباح.					
11	تخفيض رقم إيرادات المبيعات في قائمة الدخل عن طريق تأجيل الاعتراف بها في الدفاتر المحاسبية.					
12	التلاعب في تصنيف الاستثمارات قصيرة الأجل على إنها استثمارات طويلة الأجل لتخفيض نسب السيولة.					

					13	تخفيض قيمة الذمم المدينة لغرض التأثير على نسب السيولة.
					14	تخفيض قيمة المخزون السلعي لتخفيض قيمة الأصول المتداولة والتأثير على نسب السيولة.
					15	التلاعب في نسب الاستهلاك للأصول الثابتة عن طريق تجاوزها للنسب المذكورة لنظام الاستهلاك.
					16	تسديد قروض قصيرة الأجل عن طريق قروض طويلة الأجل بهدف تحسين نسب السيولة في إدارات الأنشطة النوعية.
					17	إدراج مكاسب السنوات السابقة ضمن بنود قائمة الدخل للسنة الحالية بدلاً من إدراجها ضمن الأرباح المحتجزة.
					18	التحكم في رقم صافي الدخل عن طريق التلاعب في المخصصات.
					19	استخدام أرباح الاستثمارات في شراء استثمارات أخرى دون إظهارها في قائمة الدخل.
					20	الزيادة في نسب التبرعات والنزاع لجهات ذات علاقة بإدارة الأنشطة النوعية.
					21	عدم إجراء التسويات الجردية لبعض بنود المصروفات والإيرادات لغرض الاحتيال.
					22	زيادة مصروفات المرتبات في قائمة الدخل من خلال صرف مرتبات لأقارب مجلس الإدارة أو متفق معهم.
					23	رفع قيمة مصروفات الإعلان من خلال التعاقد مع وسائل الإعلان بمبالغ كبيرة من أجل تخفيض قيمة الإيرادات.
					24	استخدام طرق تقييم المخزون لتخفيض من خلالها نسبة الإيرادات.
					25	استخدام طريقة التكاليف الكلية دون طريقة التكاليف المتغيرة، وذلك لتخفيض الإيرادات.
					ت	الفقرة
غير موافق بشدة	غير موافق	موافق لحد ما	موافق	موافق بشدة		
					26	هل ترى أن هناك أساليب أخرى لممارسة أساليب الاحتيال في المحاسبية؟ فضلاً أذكرها
المحور الثالث: الاختبارات التي يطبقها الفاحص الضريبي الليبي للحد من آثار أساليب الاحتيال في المحاسبة						
					27	فحص قوائم الشراء للتأكد من إثباتها وفقاً لتواريخها.
					28	التحقق من قوائم البيع والتأكد من عدم تأجيلها إلى السنة القادمة لتقليل الربح أو توزيع العبء الضريبي على السنتين.
					29	التحقق من عدم وجود تخفيض متعمد لرقم صافي الأرباح في السنوات الأخيرة.
					30	التحقق من مبررات تصنيف الاستثمارات إلى قصيرة وطويلة الأجل، وتصنيفها وفق ما ينسجم مع القواعد المنصوص عليها في معايير المحاسبة الدولية.
					31	طلب كشوفات تحليلية بحسابات الذمم المدينة بضمنها أوراق القبض للتحقق من قانونيتها وإمكانية تحصيلها.
					32	فحص كشوفات الجرد والتحقق الفعلي من أصناف المخزون السلعي، والتأكد من صحة تقويم بضاعة آخر المدة.
					33	دراسة أثر القروض على نسب الرفع المالي.
					34	فحص صحة احتساب نسب الاستهلاك وفق النسب المقررة في النظام والتأكد من الثبات على نفس الطريقة.
					35	فحص الاستثمارات في الأسهم أو السندات والاتصال بإدارات

					الأنشطة النوعية المصدرة لها ومعرفة توزيعات الأرباح والفوائد على السندات.
					36 التأكد من الجهات المتبرع لها وتحديد قيمة التبرعات من خلال تطبيق نسبة القانون الضريبي.
					37 فحص بنود المصروفات والإيرادات والتحقق من أنه تم إجراء التسويات الجردية عليها مع نهاية السنة المالية.
					38 الفحص والتحري على ملفات العاملين في إدارات الأنشطة النوعية لمعرفة هل هم من ذوي القرابة من مجلس الإدارة أم لا.
					39 التحقق من مصروفات الإعلان من خلال شركات الإعلان المماثلة لها.
					40 التأكد من أن إدارات الأنشطة النوعية تستخدم طريقة التكاليف المتغيرة دون استخدام طريقة التكاليف الكلية.
					41 التحقق من تطبيق طرق تقييم المخزون تناسب نشاط إدارات الأنشطة النوعية وإنها تتبع مبدأ الثبات من خلال الإطلاع على القوائم المالية السابقة.
					42 هل ترى وجود اختبارات فحص إضافية؟ فضلاً أذكرها