

جامعة النجاح الوطنية
كلية الدراسات العليا

مدى تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين

إعداد

مصطفى واصف مصطفى فزع

إشراف

د. سامح العطوط

أ. د. عبد الناصر نور

قُدِّمَت هذه الأطروحة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المنازعات
الضريبية بكلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين.

2019م

مدى تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين

إعداد

مصطفى واصف مصطفى فزع

نوقشت هذه الأطروحة بتاريخ 2019/05/05م، وأجيزت.

أعضاء لجنة المناقشة

التوقيع

1. د. سامح العطوط / مشرفاً ورئيساً
.....
2. أ. د. عبد الناصر نور / مشرفاً ثانياً
.....
3. د. رائد السعد / ممتحناً خارجياً
.....
4. د. معز أبو عليا / ممتحناً داخلياً
.....

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

(يرفع الله الذين آمنوا منكم، والذين أوتوا العلم درجات) صدق الله العظيم

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك.. ولا تطيب الآخرة إلا

بعفوك.. ولا تطيب الجنة إلا برويتك

الله جل جلاله "

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة.. ونصح الأمة.. إلى نبي الرحمة ونور العالمين

سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم "

إلى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى أغلى الحبايب

أمي الحبيبة

إلى من علمني النجاح والصبر إلى من افتقده في مواجهة الصعاب إلى روح

والدي العزيز

إلى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة إلى رياح حياتي

أخواتي

إلى رفيقة الدرب ومنه آتسني في دراستي وإلى ملاكي الصغير

زوجتي وابني

إلى من كانوا معي على طريق النجاح والخير إلى من تحلو بالإخاء وتميزوا بالوفاء

والعطاء أصدقائي

الشكر والتقدير

"كُنْ عالماً.. فإن لم تستطع فكن متعلماً، فإن لم تستطع فأحب العلماء، فإن لم تستطع فلا تبغضهم"

أحمد الله عز وجل على نعمه التي من بها علي فهو العليّ القدير، كما لا يسعني إلا أن أخص بأسمى عبارات الشكر والتقدير الأستاذ الدكتور الفاضل عبد الناصر نور، والدكتور الفاضل سامح العطوط علي ما قدماه لي من نصائح وإرشاد ومعلومات قيمة لإنجاز هذا البحث.

كما أتقدم بالشكر الجزيل لكل من أسهم في تقديم يد العون لإنجاز هذا البحث، كما لا أنسى أن أتقدم بأرقى وأثمن عبارات الشكر والعرفان إلى جميع أساتذة كلية الدراسات العليا بقسم المنازعات الضريبية في جامعة النجاح الوطنية على ما نهلته من علمهم الوفير.

كما و أتقدم بالشكر الجزيل إلى الأساتذة الأفاضل المناقشين.. وأنه كان من دواعي سروري ان يناقش هذه الرسالة الدكتور الفاضل رائد السعد والدكتور الفاضل معز ابو عليا فجزاكم الله عني كل خير

إلى من زرعوا التفاؤل في دمي وقدموا لي المساعدات والتسهيلات والمعلومات، فلهم مني كل الشكر في إتمام هذه الدراسة.

الإقرار

أنا الموقع أدناه، مقدّم الرسالة التي تحمل العنوان:

مدى تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين

أقرّ بأنّ ما اشتملت عليه هذه الرسالة إنّما هو نتاج جهدي الخاص، باستثناء ما تمّت الإشارة إليه حيثما ورد، وأنّ هذه الرسالة كاملة، أو أيّ جزء منها، لم يقدّم من قبل لنيل أيّ درجة علميّة، أو لقب علمي، أو بحث لدى أيّ مؤسسة تعليميّة أو بحثيّة أخرى.

Declaration

The work provided in this thesis, unless otherwise referenced, is the researcher's own work, and has not been submitted elsewhere for any other degree or qualification.

Student's name:

اسم الطالب:

Signature:

التوقيع:

Date:

التاريخ:

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
ج	الإهداء
د	الشكر والتقدير
هـ	الإقرار
و	فهرس المحتويات
ط	فهرس الجداول
م	فهرس الملاحق
ن	الملخص
1	الفصل الأول: الإطار العام للدراسة
2	مقدمة الدراسة
2	مشكلة الدراسة
4	أهمية الدراسة
4	أهداف الدراسة
5	فرضيات الدراسة
7	حدود الدراسة
7	مصطلحات الدراسة
9	الفصل الثاني: الإطار النظري والدراسات السابقة
10	الإطار النظري
10	معايير اعداد التقارير المالية
13	معايير المحاسبة الدولية
14	القياس المحاسبي في القوائم المالية
15	الافصاح المحاسبي في القوائم المالية
16	معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون
21	طبيعة المخزون في الفكر المحاسبي
22	معيار المحاسبة الدولي رقم (12) ضرائب الدخل
28	الربح المحاسبي والربح الضريبي
30	الفروق الدائمة والفروق المؤقتة

الصفحة	الموضوع
31	اثر الضريبة المؤجلة على القوائم المالية
35	البيئة الفلسطينية والمعايير المحاسبية الدولية
36	النظام الضريبي وفعاليتها
39	النظام الضريبي في فلسطين
40	الدراسات السابقة
47	الفصل الثالث: المنهج والإجراءات
48	منهج الدراسة
48	مجتمع الدراسة وعينتها
51	أداة الدراسة
55	صدق الأداة
55	ثبات الأداة
57	إجراءات الدراسة
57	المعالجات الإحصائية
59	الفصل الرابع: نتائج الدراسة
60	نتائج أسئلة الاستبيان (التحليل الكمي)
60	أولاً: النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة
60	النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة الرئيس
69	النتائج المتعلقة بالسؤال الأول والثاني للدراسة
73	النتائج المتعلقة بالسؤال الثالث والرابع للدراسة
77	النتائج المتعلقة بالسؤال الخامس للدراسة
79	النتائج المتعلقة بالسؤال السادس للدراسة
81	النتائج المتعلقة بالسؤال السابع للدراسة
96	ثانياً: النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة
106	الفصل الخامس: مناقشة النتائج والتوصيات
107	مقدمة
107	مناقشة نتائج الدراسة
107	مناقشة النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة
109	مناقشة النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة

الصفحة	الموضوع
110	التوصيات
112	قائمة المصادر والمراجع
118	الملاحق
b	Abstract

فهرس الجداول

الصفحة	الجدول	الرقم
49	توزيع عينة الدراسة من مأموري التقدير في دوائر ضريبية الدخل في فلسطين	جدول (1)
50	توزيع عينة الدراسة من المدراء الماليين في الشركات الصناعية والتجارية	جدول (2)
54	مفتاح تصحيح فقرات أداة الدراسة حسب مقياس ليكرت الخماسي	جدول (3)
54	فقرات الاستبانة تبعاً لمجالاتها	جدول (4)
56	معاملات الثبات لأداة الدراسة ومجالاتها	جدول (5)
62	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الموافقة لمحاور الدراسة في الاستبانة الأولى لمعرفة مدى تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبية الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي	جدول (6)
64	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الموافقة لمحاور الدراسة في الاستبانة الثانية لمعرفة مدى تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبية الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي	جدول (7)
67	نتائج اختبارات لعينة واحدة للفرق بين متوسط العينة ومتوسط المجتمع لمقياس محاور الاستبانة الأولى المتعلقة بإجابات مأموري التقدير في ضريبة الدخل في فلسطين	جدول (8)
68	نتائج اختبارات لعينة واحدة للفرق بين متوسط العينة ومتوسط المجتمع لمقياس محاور الاستبانة الثانية المتعلقة بإجابات المدراء الماليين في الشركات التجارية والصناعية المدرجة في بورصة فلسطين	جدول (9)
70	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة المدى للمحور الأول في الاستبانة الأولى الخاصة بالدوائر الضريبية مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي	جدول (10)

الصفحة	الجدول	الرقم
72	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة المدى للمحور الثاني في الاستبانة الاولى الخاصة بالدوائر الضريبية مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي	جدول (11)
74	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة المدى للمحور الثالث في الاستبانة الاولى الخاصة بالدوائر الضريبية مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي	جدول (12)
76	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة المدى للمحور الرابع في الاستبانة الاولى الخاصة بالدوائر الضريبية مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي	جدول (13)
78	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الدور للمحور السادس في الاستبانة الاولى الخاصة بالدوائر الضريبية مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي	جدول (14)
80	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة المدى للمحور الخامس في الاستبانة الاولى الخاصة بالدوائر الضريبية مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي	جدول (15)
82	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الدور للمحور السابع في الاستبانة الاولى الخاصة بالدوائر الضريبية مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي	جدول (16)
84	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الدور للمحور الأول في الاستبانة الثانية الخاصة بالشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي	جدول (17)
87	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الدور للمحور الثاني في الاستبانة الثانية الخاصة بالشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي	جدول (18)
89	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الدور للمحور الثالث في الاستبانة الثانية الخاصة بالشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي	جدول (19)

الصفحة	الجدول	الرقم
91	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الدور للمحور الرابع في الاستبانة الثانية الخاصة بالشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي	جدول (20)
93	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الدور للمحور الخامس في الاستبانة الثانية الخاصة بالشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي	جدول (21)
95	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الدور للمحور السادس في الاستبانة الثانية الخاصة بالشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي	جدول (22)
97	نتائج اختبارات لعينة واحدة للفرق بين متوسط العينة ومتوسط المجتمع لمقياس المحور الاول والثاني في الاستبانة الاولى المتعلقة بإجابات مأموري التقدير في الدوائر الضريبية والاستبانة الثانية المتعلقة بإجابات المدراء الماليين في الشركات التجارية والصناعية المدرجة في بورصة فلسطين	جدول (23)
99	نتائج اختبارات لعينة واحدة للفرق بين متوسط العينة ومتوسط المجتمع لمقياس المحور الثالث والرابع في الاستبانة الاولى المتعلقة بإجابات مأموري التقدير في الدوائر الضريبية والاستبانة الثانية المتعلقة بإجابات المدراء الماليين في الشركات التجارية والصناعية المدرجة في بورصة فلسطين	جدول (24)
101	نتائج اختبارات لعينة واحدة للفرق بين متوسط العينة ومتوسط المجتمع لمقياس المحور الخامس في الاستبانة الاولى المتعلقة بإجابات مأموري التقدير في الدوائر الضريبية	جدول (25)
102	نتائج اختبارات لعينة واحدة للفرق بين متوسط العينة ومتوسط المجتمع لمقياس المحور الخامس في الاستبانة الاولى المتعلقة بإجابات مأموري التقدير في الدوائر الضريبية والاستبانة الثانية المتعلقة بإجابات المدراء الماليين في الشركات التجارية والصناعية المدرجة في بورصة فلسطين	جدول (26)

الصفحة	الجدول	الرقم
104	نتائج اختبارات لعينة واحدة للفرق بين متوسط العينة ومتوسط المجتمع لمقياس المحور السادس في الاستبانة الاولى المتعلقة بإجابات مأموري التقدير في الدوائر الضريبية والاستبانة الثانية المتعلقة بإجابات المدراء الماليين في الشركات التجارية والصناعية المدرجة في بورصة فلسطين	جدول (27)
105	ملخص نتائج فرضيات الدراسة	جدول (28)

فهرس الملاحق

الصفحة	الملحق	الرقم
119	استبيان الدوائر الضريبية	ملحق (1)
128	استبيان الشركات الصناعية والتجارية المدرجة	ملحق (2)
136	الشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين	ملحق (3)

مدى تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير
المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين

إعداد

مصطفى واصف مصطفى فزع

إشراف

د. سامح العطوط

أ.د. عبد الناصر نور

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين، من خلال الإجابة على أسئلة الدراسة المتعلقة بالموضوع، حيث تمثلت مشكلة الدراسة بالإجابة على السؤال الرئيس: ما مدى تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين؟ تكون مجتمع الدراسة من جميع المقدرين في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين و المدراء الماليين في الشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين، وقام الباحث باختيار عينتين عشوائيتين من مجموعة من المقدرين والمدراء الماليين بهدف دراسة الاختلاف في آراء عينة الدراسة قام الباحث بتصميم استبانة مختلفة لكل فئة منهم، وقد تم توزيع (108) استبانة في الدوائر الضريبية و (26) في الشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين، وتم استرداد (97) استبانة من الدوائر الضريبية و(21) استبانة من الشركات الصناعية والتجارية، واستخدم الباحث المنهج الوصفي من خلال الاستبانة.

حيث توصلت الدراسة الى اهم النتائج منها:

1. درجة تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي جاءت كبيرة.

2. قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون قد كانت كبيرة جدا وذلك من وجهة نظر المدراء الماليين في الشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين

3. وقد توصلت الدراسة أيضا إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسط العينة لمحور الدراسة الأول المتعلق بمتطلبات القياس المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والنظام الضريبي في فلسطين والمحور الثاني المتعلق بمتطلبات الإفصاح المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والنظام الضريبي في فلسطين والدرجة الكلية ولصالح متوسطات العينتين

وفي نهاية الدراسة أوصى الباحث بعدة توصيات أبرزها:

1. القيام بإجراء دراسات واسعة ومتجددة حول مدى تطبيق المعالجة المحاسبية المختلفة وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين، ودراسة إمكانية تطوير هذه المعالجات المحاسبية لخدمة قانون الضريبة والمواطنين بصورة أكبر.
2. قيام الدوائر الضريبية والشركات التجارية والصناعية المدرجة في بورصة فلسطين بالالتزام بقواعد المعالجة المحاسبية لضمان الحصول على النتائج المتوقعة من هذه القواعد وتطوير أعمالها والوفاء بالمستحقات الضريبية المفروضة عليها.
3. العمل على توحيد المعالجة المحاسبية في المعايير المحاسبية المعمول بها في فلسطين والتي يجب ان تشير الى سعر التكلفة او صافي القيمة البيعية مع ما ينص عليه قانون ضريبة الدخل.

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

مقدمة الدراسة

مشكلة الدراسة

أهمية الدراسة

أهداف الدراسة

فرضيات الدراسة

حدود الدراسة

مصطلحات الدراسة

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

مقدمة الدراسة

تعتبر معايير المحاسبة الدولية الإطار المنظم للمعالجات المحاسبية المتنوعة بحيث يتم الاسترشاد بها من أجل ضبط المعالجة المحاسبية وتماشياً مع قرارات لجنة معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (AIS, IFRS)، من خلال البحث سيتم تسليط الضوء على المخزون ومعرفة أصل المعالجة المحاسبية له باختلاف أشكاله وأنواعه وذلك بما يوافق معايير المحاسبة الدولية مع الإشارة إلى معيار (2) الخاص بالمخزون ومعرفة مدى تطبيقه في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، وذلك أيضاً بما يوافق معايير المحاسبة الدولية مع الإشارة إلى معيار (12) الخاص بضريبة الدخل.

إن الإجابة على هذه التساؤلات تتطلب البحث بشكل دقيق وواضح حول مدى تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين. ولكن من أجل أن نخوض في هذا الموضوع، يجب علينا أن نبحث عن الأساس النظري الذي من خلاله نستطيع أن نتعرف على هذه المعايير، وذلك من خلال الرجوع إلى نص المعيار الصادر عن لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB).

حيث أن مجال البحث ينصب على معرفة الأثر الناتج عن المعالجة المحاسبية للمخزون في ضوء معيار المخزون ومدى تطبيقه في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، ومعرفة الأثر الضريبي الحالي والمؤجل في ضوء معيار ضرائب الدخل ومدى تطبيقه في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، ومعرفة مدى التطبيق وأثره على النظام الضريبي.

مشكلة الدراسة

لقد شهد علم المحاسبة تطوراً سريعاً من المفاهيم التقليدية المطبقة في القوانين المالية والتجارية إلى مجموعة من المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً ومعايير المحاسبة الدولية

المستخدمة من قبل الشركات، وان اتباع تلك المعايير والقواعد يساعد في اعطاء رؤية واضحة حول نتائج الاعمال والمركز المالي للمنشأة، الا ان المشكلة التي تبرز هي ان النتائج التي تظهرها القوائم المالية المعدة وفق القواعد والمعايير تختلف عن تلك التي تعتمد عليها الادارة الضريبية عند تحديد وفرض الضريبة.

بناء على ما سبق برزت مشكلة الدراسة بالسؤال التالي:

ما مدى تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين؟

ويتفرع منها الاسئلة الفرعية التالية:

1. ما مدى التوافق بين المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والقانون الضريبي؟
2. هل تلتزم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) فيما يتعلق بمتطلبات القياس والإفصاح الواردة في المعيار؟
3. ما مدى التوافق بين المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل والقانون الضريبي؟
4. هل تلتزم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) فيما يتعلق بمتطلبات القياس والإفصاح الواردة في المعيار؟
5. ما هي معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية؟
6. ما مدى كفاءة مأمور التقدير في الربط بين متطلبات القياس والإفصاح للمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل؟
7. ما مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية المنشورة؟

أهمية الدراسة

تظهر أهمية الدراسة من خلال النقاط التالية:

1. التعرف على المعالجات المحاسبية للمخزون من خلال معرفة متطلبات القياس والإفصاح الواردة في معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية.
2. التعرف على الواقع الضريبي للمخزون من خلال المعالجات الضريبية لمأمور التقدير في دوائر ضريبة الدخل.
3. التعرف على المعالجة المحاسبية للأثر الضريبي الحالي والمؤجل من خلال معرفة متطلبات القياس والإفصاح الواردة في معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية.
4. التعرف على الواقع الضريبي للأثر الضريبي الحالي والمؤجل من خلال المعالجات الضريبية لمأمور التقدير في دوائر ضريبة الدخل.
5. التعرف على معوقات تطبيق معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية في بيئة الأعمال الفلسطينية.
6. التعرف على مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية في القوائم المالية المنشورة.
7. قد يسهم هذا البحث في إثراء المعرفة لدى الباحثين بالإضافة إلى تسليط الضوء حول أهمية مراعاة معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية في أثناء وضع النظام الضريبي والتشريعات أو تعديل مواد قانونية ذات صلة.

أهداف الدراسة

سعت هذه الدراسة الى تحقيق الاهداف الرئيسية التالية:

1. التعرف على مدى التوافق بين المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والقانون الضريبي.

2. التعرف على مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) فيما يتعلق بمتطلبات القياس والإفصاح الواردة في المعيار.

3. معرفة مدى التوافق بين المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل والقانون الضريبي.

4. معرفة معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية.

5. معرفة مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية المنشورة.

فرضيات الدراسة

جاءت هذه الدراسة لاختبار الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية الأولى

H01: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) بين متطلبات القياس والإفصاح المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والنظام الضريبي في فلسطين.

وينبثق من الفرضية الرئيسية الأولى الفرضيات الفرعية التالية:

H01-1: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) لمتطلبات القياس المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والنظام الضريبي في فلسطين.

H01-2: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) لمتطلبات الإفصاح المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والنظام الضريبي في فلسطين.

الفرضية الرئيسية الثانية

H02: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) بين متطلبات القياس والإفصاح المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل والنظام الضريبي في فلسطين.

وينبثق من الفرضية الرئيسية الثانية الفرضيات الفرعية التالية:

H02-1: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) لمتطلبات القياس المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل والنظام الضريبي في فلسطين.

H02-2: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) لمتطلبات الإفصاح المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل والنظام الضريبي في فلسطين.

الفرضية الرئيسية الثالثة

H03: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) كفاءة مأمور في الربط بين متطلبات القياس والإفصاح للمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل والنظام الضريبي في فلسطين.

الفرضية الرئيسية الرابعة

H04: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) بين معوقات تطبيق معيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية والنظام الضريبي في فلسطين.

الفرضية الرئيسية الخامسة

H05: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) بين التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية المنشورة والنظام الضريبي في فلسطين.

حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

حدود زمانية: تم انجاز هذه الدراسة خلال الفصل الدراسي الثاني لعام 2018-2019.

حدود مكاتية: تقتصر على دوائر ضريبة الدخل التابعة لوزارة المالية في فلسطين، والشركات المدرجة في بورصة فلسطين.

حدود بشرية: تتمثل في مأموري التقدير في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين، والمدراء الماليين في الشركات (الصناعية، التجارية) المدرجة في بورصة فلسطين.

مصطلحات الدراسة

الافصاح المحاسبي: تلك المعلومات التي تقوم الادارة بنشرها للجهات الخارجية من مستخدمي القوائم المالية بهدف مقابلة احتياجاتها المختلفة من المعلومات المتعلقة باعمال المنشأة، والافصاح يشمل معلومات توضيحية محاسبية او غير محاسبية مستقبلية او تاريخية تصرح عنها الادارة وتضمنها التقارير المالية. (خشارمة، 2003)

القياس المحاسبي: يمثل في مقارنة الاعداد باحداث المنشأة الماضية والجارية والمستقبلية وذلك بناء على ملاحظات ماضية وجارية بموجب قواعد محددة. (عبد الرحمن 2015)

المخزون: يمثل مجموع السلع التي تقوم بشرائها المنشأة بهدف بيعها او تصنيعها في دورة النشاط العادي للمنشأة. (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

الضريبة المؤجلة: هي العملية التي يتم بموجبها تخصيص مصروف ضريبة الدخل بين الفترات بصرف النظر عن توقيت سداد هذه الضريبة وهدفها ان تعكس التبعات الضريبية لكافة الاحداث الاقتصادية والتي الاعتراف بها في الفترة الحالية والفترات السابقة. (الصايغ، 2014)

معايير المحاسبة الدولية: قواعد ارشادية يرجع اليها المهنيون لدعم اجتهاداتهم حيث انها وصف مهني للممارسات المهنية المقبولة قبولا عاما. (بلعالم، 2015)

النظام الضريبي: هو عبارة عن مجموعة العناصر الاقتصادية والأيدلوجية والفنية والتي يؤدي تركيبها الى كيان ضريبي معين، وقد يختلف من مجتمع الى اخر وفق الفلسفة الاقتصادية المتبعة ودرجة تقدم هذا المجتمع. (خليل، 2014)

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

الإطار النظري

الدراسات السابقة

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

الاطار النظري

معايير إعداد التقارير المالية

تمثل القوائم المالية الاداة الاساسية للابلاغ المالي عن اداء المنشأة خلال فترة معينة وبيان المركز المالي لها، وتزداد اهمية القوائم المالية لدورها الهام في مساعدة مستخدمي المعلومات المحاسبية كما تمثل المخرجات الرئيسية للنظام المحاسبي.

ومن هذه الاطراف التي تعتمد على القوائم المالية المستثمرين والمقرضين والموردين والجهات المنظمة والرقابية وتعتبر مصدر هام لتحديد الدخل الخاضع للضريبة. (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

مكونات القوائم المالية

تتضمن المجموعة الكاملة من القوائم المالية ما يلي: (ابو نصار وحميدات، 2010)

- قائمة المركز المالي

- قائمة الدخل

- قائمة التغيرات في حقوق الملكية

- قائمة التدفقات النقدية

- الملاحظات وتشمل ملخصا للسياسات المحاسبية ومعلومات توضيحية اخرى.

الاعتبارات العامة لعرض القوائم المالية

ويمكن عرض هذه الاعتبارات كما يلي: (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

- العرض العادل والامثال للمعايير الدولية لاعداد التقارير المالية.

- فرضية استمرارية المنشأة.

- اساس الاستحقاق المحاسبي.

- الاهمية النسبية والتجميع.

- التقاص.

- الاتساق في العرض.

- المعلومات المقارنة.

- تكرار اعداد التقارير.

مكونات الاطار المفاهيمي لاعداد وعرض القوائم المالية بموجب المعايير المحاسبية

ويمكن ذكر هذه المكونات كالتالي: (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

- اهداف التقارير المالية.

- الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المفيدة.

- عناصر القوائم المالية.

- الاعتراف والقياس للعناصر التي تتكون منها القوائم المالية وتشمل الاصول والالتزامات وحقوق الملكية والمصاريف والدخل.

- مفاهيم رأس المال والحفاظ عليه.

اساليب قياس عناصر القوائم المالية

هناك عدة اساليب لقياس عناصر القوائم المالية وهي: (مجلس معايير المحاسبة الدولية،

2016)

- التكلفة التاريخية.
- التكلفة الجارية.
- صافي القيمة القابلة للتحقق.
- القيمة الحالية.
- القيمة العادلة.
- القيمة القابلة للاسترداد.

الفرضية الاساسية لاعداد القوائم المالية بموجب المعايير الدولية

ان الفرضية التي يتم اعداد القوائم المالية بموجبها ولتحقيق اهداف القوائم المالية وفقا للاطار المفاهيمي الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية يجب ان تعد تلك القوائم وفق فرض الاستمرارية. وعند اعداد القوائم المالية باتباع المعايير الدولية لاعداد البيانات المالية (IFRS) يتم افتراض ان المنشأة مستمرة الى اجل غير محدد، وعند وجود شكوك حول استمرارية المنشأة عندها يجب الافصاح عن حالات عدم التأكد المتعلقة بعدم الاستمرارية ولا يتم اعداد القوائم المالية على اساس انها مستمرة بل على اساس اخر مثل اساس التصفية، ويتم الافصاح حول الاستمرارية لمدة 12 شهر لاحقة لتاريخ التقارير المالية. (محارب، 2015)

المحددات المحاسبية

وهذه المحددات هي: (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

- الاهمية النسبية

- التكلفة او المنفعة

- التحفظ (الحيطة والحذر).

معايير المحاسبة الدولية

يمكن تعريف معايير المحاسبة الدولية بانها وحدات قياس تهدف الى تحديد اساس الطريقة السليمة لتحديد العرض والقياس والافصاح عن عناصر القوائم المالية وتأثير الاحداث والعمليات على المركز المالي للمنشأة ونتائج اعمالها، وترتبط المعايير عادة بعناصر محددة من عناصر القوائم المالية. (ابراهيم، 2016)

ان اهمية معايير المحاسبة الدولية جعلت المنظمات المهنية في كثير من دول العالم تهتم بوضع معاييرها وقد عملت هذه المنظمات على عقد مؤتمرات التي كانت نتيجة الضغط المتزايد من مستخدمي القوائم المالية من مساهمين ومستثمرين ودائنين ومنظمات دولية وجمعيات حكومية

وقد اسفرت هذه المؤتمرات عن تشكيل عدة منظمات استهدفت وضع المعايير الدولية وتهيئة المناخ الملائم لتطبيق هذه المعايير وكانت اهمها: (القاضي وحمدان، 2008)

- لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB)

- الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)

- لجنة ممارسة التدقيق الدولي (IAPC)

اهداف المعايير المحاسبية الدولية

يمكن عرض اهم الاهداف للمعايير الدولية كما يلي: (طويلب، 2016)

- صياغة ونشر معايير المحاسبة ذات النفع العام الواجب التقيد بها لدى عرض القوائم المالية وتعزيز قبولها والتقيد بها في جميع انحاء العالم.
- العمل بشكل عام على تحسين المعايير والاجراءات المحاسبية والانظمة المتعلقة بعرض القوائم المالية.
- العمل على انتاج المعلومات المتجانسة للسماح للدول بممارسة الرقابة الضريبية والاقتصادية.
- تعزيز موضوعية المخرجات المحاسبية.
- تعتبر اساس للتأكد للحصول على العدالة لمخرجات الانظمة المحاسبية بسبب تأطير الممارسات المحاسبية.

تبويب معايير المحاسبة الدولية

يمكن تصنيف وتبويب المعايير الدولية كما يلي: (مسلم، 2016)

- معايير خاصة بالقياس المحاسبي
- معايير خاصة بالافصاح المحاسبي
- معايير خاصة بالانشطة المتخصصة
- معايير اخرى متنوعة

القياس المحاسبي في القوائم المالية

تعريف القياس المحاسبي: يمثل في قرن الاعداد باحداث المنشأة الماضية والجارية والمستقبلية وذلك بناء على ملاحظات ماضية وجارية بموجب قواعد محددة.(عبد الرحمن،

(2015)

اهمية القياس المحاسبي

يعتبر القياس المحاسبي من اهم عناصر الانظمة المحاسبية ويعتبرا اساسا في الوظائف المحاسبية.

وفيما يلي نبين اهمية القياس المحاسبي:.(عبد الرحمن، 2015)

- يؤدي دورا مهما في اعداد المعلومات لمستخدمي التقارير المالية والقوائم المالية التي تصدرها منظمات الاعمال بالجودة الملائمة.
- يكتسب اهمية خاصة في المجتمع المالي نتيجة قياس الاحداث الاقتصادية لمنظمات الاعمال.
- اتخاذ العديد من القرارات الادارية المهمة بسبب تحديد محتوى اعداد وعرض البيانات بالانشطة الاقتصادية في منظمات الاعمال.
- تكون جميع البيانات المحاسبية قابلة للقياس بوحدات النقد لانه يعمل على اخضاع البيانات الاقتصادية للقياس ومن الممكن وقتها تجميع هذه البيانات واعداد التقارير اللازمة للمستخدمين.
- العمل على تحديد نطاق القياس المحاسبي مبنيا على اسس من العائد والتكلفة وما يعكس من التوسع او التضييق في جودة المعلومات المتاحة من تلك الاحداث التي تم قياسها.
- يساعد على تقييم اداء المنشآت الاقتصادية والرقابة على مواردها بسبب توحيد كل الاحداث ذات الصفات غير المتجانسة وبيئتها على شكل ارقام وقيم.
- يعمل على اصال المعلومات المالية في وقت مبكر وبصورة كافية وتطبيق مبدأ التوثيق الملائم.

الافصاح المحاسبي في القوائم المالية

يمكن تعريف الافصاح المحاسبي: تلك المعلومات التي تقوم الادارة بنشرها للجهات الخارجية من مستخدمي القوائم المالية بهدف مقابلة احتياجاتها المختلفة من المعلومات المتعلقة

بأعمال المنشأة، والافصاح يشمل معلومات توضيحية محاسبية او غير محاسبية مستقبلية او تاريخية تصرح عنها الادارة وتضمنها التقارير المالية(خشارمة، 2003).

اهمية الافصاح المحاسبي

يشكل الافصاح اهمية في توفير المعلومات المناسبة من اجل مساعدة مستخدمي البيانات المالية لاتخاذ القرارات المناسبة ويحقق الافصاح بعض المزايا منها (عاشور، 2008):

- يقوم على دور لعب مهم في تحديد الاسعار الملائمة للسهم في السوق المالي والبورصة، حيث يعمل على تخفيض عدم التأكد فيما يتعلق بالاستثمار واقبال المدخرين على تقديم اموالهم للمستثمرين بحيث تكون البيانات متوفرة للجميع دون تحيز.
- بسبب الافصاح عن البيانات بصورة دورية يعمل على تخفيض عدم التماثل للبيانات والتي تقوم باستغلاله بعض الجهات من داخل المنشأة لتحقيق مكاسب خاصة بها غير عادية.
- يقوم بمساعدة مستخدمي البيانات المحاسبية على الاستخدام الامثل للموارد الاقتصادية وذلك عن طريق اتخاذ القرار المناسب بالاعتماد عن البيانات المفصح عنها.
- بيان مساهمة المنشأة تجاه مسؤولياتها المجتمعية وتقديم خدماتها لجميع المجتمع.
- يشكل عامل جوهري في تحقيق سوق منظم وانضباط السوق المالي لانه يوفر المعلومات الشفافة للمتعاملين في هذا السوق.

معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون

يمكن تعريف المخزون انه مجموع السلع التي تقوم بشرائها المنشأة بهدف بيعها او تصنيعها في دورة النشاط العادي للمنشأة. (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

وعادة ما يتكون المخزون في المنشآت التجارية من عنصر واحد وهو البضاعة الجاهزة، اما المخزون في المنشآت الصناعية فيتكون من العناصر التالية: (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

- المواد الخام التي تستخدم في عملية التصنيع.

- البضاعة تحت التشغيل.

- البضاعة تامة الصنع.

هدف المعيار

حيث يهدف المعيار المحاسبي الدولي (2) المخزون الى ما يلي: (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016):

- وصف المعالجة المحاسبية للمخزون حيث يوفر المعيار الارشادات والقواعد التي تحدد تكلفة المخزون.

- وصف كيفية الاعتراف بالمخزون كأصل ثم كيفية الاعتراف به كمصروف لاحقاً.

- بيان كيفية تحديد صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون.

- توضيح اساليب قياس تكلفة المخزون.

نطاق المعيار

يغطي المعيار البضاعة تامة الصنع والبضاعة المعدة للبيع في العمليات العادية للمنشأة والبضاعة تحت التشغيل والمواد الخام التي تستخدم في عملية الانتاج.

ولا يغطي المعيار ما يلي: (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

- الاعمال قيد الانشاء الناجمة عن عقود الانشاء وعقود الخدمات المرتبطة بها مباشرة والتي تعالج ضمن معيار المحاسبة الدولي (11) "عقود الانشاء".

- الادوات المالية التي يتم معالجتها بموجب معيار المحاسبة الدولي (39).

- الاصول البيولوجية المرتبطة بالنشاط الزراعي والانتاج الزراعي حتى الحصاد والتي يتم المحاسبة عنها وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (41).

ولا ينطبق المعيار على قياس المخزون المحتفظ به من قبل: (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

- منتجي المنتجات الزراعية والحرجية والانتاج الزراعي بعد الحصاد والمعادن والمنتجات المعدنية الا اذا كان يتم قياسها بصافي القيمة القابلة للتحقق عندها يعترف بها في قائمة الدخل في الفترة الحالية.

- المنشآت التجارية ووسطاء بيع البضائع الذين يقومون بقياس مخزونهم بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع مأمور التقديرية حيث يتم الاعتراف بالتغيرات في القيمة العادلة مطروحا منها تكلفة بيع المخزون مأمور التقديرية في قائمة الدخل في فترة التغيير.

المبدأ الاساسي للمعيار رقم (2) المخزون: (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

يتطلب المعيار تحديد قيمة البضاعة بالتكلفة او صافي القيمة القابلة للتحقق ايهما اقل.

متطلبات المعيار الرئيسية

• **مكونات تكلفة المخزون: (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)**

- تكاليف الشراء وتوصيل المخزون للمنشأة.

- تكاليف تحويل المواد الخام الى سلع جاهزة او شبه جاهزة.

التكاليف التي لا تدخل ضمن تكلفة المخزون: (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

- التلف غير الطبيعي.

- تكاليف التخزين.

- المصاريف الادارية غير المرتبطة بالانتاج.

- تكاليف البيع والتسويق.

- فروقات العملة الاجنبية الناتجة عن التغير في سعر الصرف.

- تكاليف الاقتراض او التمويل.

• اساليب وطرق قياس تكلفة المخزون (صيغ التكلفة)

اساليب قياس تكلفة المخزون

اعتمد المعيار ثلاثة اساليب لقياس تكلفة المخزون وهي: (مجلس معايير المحاسبة

الدولية، 2016)

- التكلفة الفعلية المنفقة والتي تعتبر الاساس في قياس تكلفة المخزون.

- اجاز المعيار استخدام التكاليف المعيارية.

- استخدام طريقة التجزئة.

وحيث اشترط المعيار استخدام اسلوب التكاليف المعيارية او طريقة التجزئة على ان

يعطيا نتائج قريبة من اسلوب التكلفة الفعلية.

طرق تحديد تكلفة المخزون: (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

- طريقة التمييز المحدد (الحصر الفعلي): يتوجب استخدام طريقة التمييز العيني لتحديد تكلفة

بنود المخزون في حالة كون كل مجموعة من بنود المخزون تشتري وتستخدم لمنتج او

منتجات محددة ولا يوجد تتداخل في استعمال المخزون بين المنتجات المختلفة.

- الطرق الافتراضية لتحديد تكلفة المخزون: اوجب المعيار استخدام طريقة الوارد اولا صادر

اولا او طريقة المتوسط المرجح لتحديد تكلفة المخزون في الحالات التي لا يمكن استخدام

طريقة التمييز العيني. كما انه لم يسمح المعيار باستخدام طريقة الوارد اخيرا صادر اولا والتي كان يسمح باستخدامها قبل عام 2003 وذلك كون هذه الطريقة لا تتماشى مع مفهوم القيمة العادلة والتي تعتبر الاتجاه الحالي لمجلس معايير المحاسبة الدولية.

• تقييم المخزون

عند اعداد القوائم المالية يتطلب هذا المعيار تقييم المخزون بالتكلفة او صافي القيمة القابلة للتحقق ايهما اقل وعند انخفاض المخزون عن مبلغ التكلفة يتم الاعتراف بالفرق كمصروف هبوط اسعار المخزون ويعترف به في قائمة الدخل.

وصافي القيمة القابلة للتحقق عبارة عن سعر البيع مأمور التقدير للمخزون مطروحا منه التكاليف مأمور التقدير لاتمام المخزون والتكاليف مأمور التقدير الضرورية لاتمام عملية البيع. (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

• الاعتراف بالمخزون كمصروف:

عندما يباع المخزون يتم الاعتراف بالقيمة الدفترية المسجلة لهذا المخزون كمصروف وبالمقابل يتم الاعتراف بايرادات بيع المخزون ويجب الاعتراف بمبلغ تخفيض المخزون الى صافي القيمة القابلة للتحقق وجميع خسائر المخزون كمصروف في الفترة التي يحدث فيها التخفيض او الخسارة. (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

• متطلبات الإفصاح

يتطلب المعيار الدولي رقم (2) المخزون الإفصاح عما يلي: (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

- السياسات المحاسبية المستخدمة في قياس المخزون بما في ذلك طريقة تحديد تكلفة المخزون.

- القيمة الدفترية المسجلة للمخزون.

- القيمة المدرجة للمخزون المسجلة بالقيمة العادلة مطروحا منها التكاليف مأمور التقديرية حتى
نقط البيع.

- مقدار المخزون المعترف به كمصروف خلال الفترة.

- مبلغ اي تخفيض لقيمة المخزون المعترف به كمصروف خلال الفترة.

طبيعة المخزون في الفكر المحاسبي

يشكل المخزون عنصرا مهما في القوائم المالية سواء كانت شركات مساهمة او شركات
اشخاص او ذات مسؤولية محدودة، كما يشكل عنصرا مهما في قائمة الدخل للشركات التي تعمل
في مجال الصناعة وللشركات التي تعمل على شراء وبيع المخزون السلعي.

التصنيفات الاساسية للمخزون

يختلف النشاط الذي تمارسه المنشأة اما ان يكون صناعيا او تجاريا وبالتالي تختلف
المكونات للمخزون السلعة وفيما يلي توضيح لهذه التصنيفات:

• المنشآت الصناعية

وهي التي تقوم بشراء المواد الخام ومن ثم تحويلها الى مواد تامة الصنع من خلال
العمليات الصناعية وبالتالي تتم عملية البيع وهنا يمكن تصنيف المخزون الى ثلاثة انواع رئيسية
لها حسابات مستقلة وهي حساب مخزون المواد الاولية وحساب مخزون الانتاج تحت التشغيل
ومخزون الانتاج التام، وهذه التقسيمات الثلاث يجب عرضها في القوائم المالية لكل منها قيمتها
الخاصة من خلال الحركات التي تمت عليها.

• المنشآت التجارية

حيث يتمثل النشاط الاساسي لهذه المنشآت في شراء السلع وبيعها كما هي

وبناء عليه يتمثل المخزون في البضائع المتبقية، وفي هذا النوع من المنشآت يكون
حساب واحد يتم تسجيل جميع الصادر والوارد من المخزون ويكون مخزون البضاعة متمثل

بالتكاليف المرتبطة بالوحدات المتبقية غير المباعة، ويمكن عرض قيمة المخزون في القوائم المالية تحت بند واحد فقط وهو مخزون البضاعة. (السريحين، 2000)

معيار المحاسبة الدولي رقم (12) ضرائب الدخل

• هدف المعيار

الهدف من هذا المعيار هو توضيح المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل.

حيث ان القضية الرئيسية في المحاسبة عن ضرائب الدخل هو كيفية المحاسبة عن الاثار على الضريبة الحالية والمستقبلية للاسترداد المستقبلية للمبلغ الدفترى للاصول او التسوية المستقبلية للمبلغ الدفترى للالتزامات التي تم اثباتها في قائمة المركز المالي للمنشأة، والمعاملات والاحداث الاخرى للفترة الحالية التي يتم اثباتها في القوائم المالية للمنشأة. (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

• نطاق المعيار

- يغطي المعيار جميع الضرائب المحلية والأجنبية التي تستند الى الأرباح الخاضعة للضريبة، والضرائب المستقطعة، ومستحقة السداد من قبل منشأة تابعة او منشأة زميلة او ترتيب مشترك على التوزيعات للمنشأة معدة للتقرير.

- لا يتعامل هذا المعيار مع طرق المحاسبة للمنح الحكومية او الإعفاءات الضريبية للاستثمارات ولكن يتعامل عن الفروق المؤقتة التي قد تنشأ عن مثل تلك المنح او الإعفاءات الضريبية للاستثمارات. (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

• الأساس الضريبي

الاساس الضريبي للالتزام هو المبلغ الذي سوف يكون جائز الحسم لأغراض الضريبة مقابل اي منافع اقتصادية خاضعة للضريبة سوف تندفق الى المنشأة عندما تسترد المبلغ الدفترى

للأصل. وإذا لم تكن تلك المنافع الاقتصادية خاضعة للضريبة فإن الأساس الضريبي للأصل يساوي مبلغه الدفترى.

- بعض البنود يكون لها أساس ضريبي ولكنها ليست مثبتة على أنها أصول والتزامات في قائمة المركز المالي فمثلاً يتم اثبات تكاليف البحث على أنها مصروف عند تحديد الربح المحاسبي في الفترة التي يتم تكبدها فيها ولكن قد لا يسمح بها على أنها حسم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة أو الخسارة حتى فترة لاحقة. الفرق بين الأساس الضريبي لتكاليف البحث وهو المبلغ الذي تسمح به السلطات الضريبية على أنها حسم في الفترات المستقبلية والمبلغ الدفترى البالغ صفراً هو فرق مؤقت جائز الحسم ينتج عنه أصل ضريبة مؤجلة.

- عندما لا يكون الأساس الضريبي للأصل أو التزام واضحاً بشكل فوري فإنه من المفضل الأخذ بمبدأ الأساس الذي يستند إليه هذا المعيار وهو أنه يجب على المنشأة مع بعض الاستثناءات المحدودة إثبات التزام (أصل) ضريبة مؤجلة عندما يجعل استرداد أو تسوية المبلغ الدفترى للأصل أو التزام دفعات الضريبة المستقبلية أكبر أو أقل مما تكون عليه إذا لم يكن لمثل هذا الاسترداد أو التسوية آثار على الضريبة.

- في القوائم المالية الموحدة يتم تحديد الفروق المؤقتة بمقارنة المبالغ الدفترية للأصول والالتزامات الواردة في القوائم المالية الموحدة مع الأساس الضريبي المناسب ويتم تحديد الأساس الضريبي بالرجوع إلى الأقرار الضريبي الموحد في تلك الأقاليم التي يتم فيها تقديم مثل هذا الأقرار وفي أقاليم أخرى يتم تحديد الأساس الضريبي بالرجوع إلى الأقرارات الضريبية لكل منشأة ضمن المجموعة. (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

• متطلبات المعيار الرئيسية

المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل: (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

1. يتطلب معيار المحاسبة الدولي (12) استخدام طريقة الالتزام الضريبي والتي يتم من خلالها تبني منهج قائمة المركز المالي من خلال المحاسبة عن الفروقات المؤقتة بين المتطلبات

المحاسبية والأسس الضريبية للأصول والالتزامات حيث تعترف هذه الطريقة بجميع الاثار الضريبية للفروقات المؤقتة سواء تلك التي نشأت في سنوات سابقة وتنعكس في الفترة الحالية او تلك التي تنشأ في الفترة الحالية اضافة الى الاثار الضريبية للفروقات المؤقتة المتوقع حدوثها مستقبلا ويمكن تقدير قيمتها بموثوقية مناسبة.

في حين منع المعيار استخدام طريقة التأجيل التي تقوم على المحاسبة عن فروقات التوقيت بين المتطلبات المحاسبية والضريبية للايرادات والمصاريف اي تبني منهج قائمة الدخل.

2. الاعتراف بالالتزامات والأصول الجارية

- يجب الاعتراف بالضريبة الحالية غير المدفوعة عن الفترة الحالية والفترات السابقة كمطلوبات، اما اذا كان المبلغ المدفوع عن الفترة الحالية والفترات السابقة اكبر من المبلغ المستحق فيعترف بالزيادة كأصل.

- يجب الاعتراف كأصل بالمنافع المتعلقة بالخسارة الضريبية الممكن استخدامها بأثر رجعي لاستعادة ضريبة حالية متعلقة بفترات سابقة.

3. الاعتراف بالالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة

يجب الاعتراف بمطلوبات ضريبية مؤجلة لجميع الفروقات الضريبية المؤجلة ما لم تتجم المطلوبات الضريبية بما يلي:

- الاعتراف الاولي في الشهرة.

- الاعتراف الاولي بأصل او التزام في عملية تتميز بأنها ليست اندماج اعمال، وعدم تأثير العملية على الدخل المحاسبي او على الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) عند حدوث العملية.

اما الفروقات المؤقتة الضريبية المتعلقة بالاستثمارات في الشركات التابعة او الفروع او الشركات الزميلة والحصص في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة فانه يجب الاعتراف بالتزام ضريبي مؤجل.

وتنتج بعض الفروقات المؤقتة عندما يتم شمول بنود الإيرادات والدخل والمصاريف في احتساب الربح المحاسبي في فترة معينة في حين يتم شمول هذه البنود في احتساب الربح الخاضع للضريبة في فترة مختلفة وتسمى هذه الفروقات بالفروقات المؤقتة أي الناجمة عن فروقات التوقيت.

4. الخسائر الضريبية والخصومات الضريبية غير المستخدمة

يجب ان يعترف بأصل ضريبي مؤجل لقاء الخسائر الضريبية والخصومات الضريبية غير المستخدمة المدورة الى الحد الذي يكون فيه من المحتمل تحقيق ارباح ضريبية مستقبلية لاستخدام هذه الخسائر والخصومات الضريبية مقابلها.

• قياس الأصول والالتزامات الضريبية: (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

- يجب قياس الأصول والالتزامات الضريبية الحالية المتعلقة بالفترات الحالية والسابقة بالمبلغ المتوقع دفعه من الجهات الضريبية بحيث تستخدم معدلات وقوانين الضريبة السائدة بتاريخ قائمة المركز المالي.

- يجب قياس الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة باستخدام معدلات الضرائب المتوقع ان تكون سائدة في الفترة التي يتحقق فيها الأصل او يسدد الالتزام اعتمادا على معدلات وقوانين الضريبة الفعلية السائدة بتاريخ قائمة المركز المالي.

• الاعتراف بالضريبة الحالية والمؤجلة: (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

- تتم المحاسبة عن الآثار الضريبية الحالية والمؤجلة لعملية معينة تتماثل مع المحاسبة عن العملية نفسها.

- يجب الاعتراف بالضريبة الحالية والمؤجلة كدخل او مصروف وتضمينها بصافي الربح او الخسارة للفترة الحالية باستثناء اذا كانت ناتجة عن العمليات التي يعترف بها في نفس الفترة او فترة مختلفة مباشرة في حقوق المالكين، واندماج اعمال بطريقت التملك.

• القوائم المالية الموحدة: (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

تنتج الفروقات المؤقتة عند اختلاف القيمة الدفترية للاستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة او المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة في دفاتر المنشأة الام عن القاعدة الضريبية للاستثمار التي غالبا ما تكون التكلفة وتنتج هذه الفروق في عدد من الحالات مثل:

- وجود ارباح غير موزعة للمنشآت التابعة او الزميلة او الفروع او المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة.

- فروقات في معدلات صرف العملة الاجنبية نتيجة لعمل المنشأة الام ومنشآتها التابعة في بلدان مختلفة.

- وجود تدني في قيم الاستثمار في المنشأة الزميلة وتخفيضها الى القيمة القابلة للاسترداد.

وبموجب هذا المعيار يتوجب على المنشأة الاعتراف بالتزام ضريبي مؤجل لكافة الفروق الضريبية المؤقتة المرتبطة بالاستثمار في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة والحصص في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة باستثناء الحالة التي يتحقق فيها الشرطين التاليين:

1. تكون المنشأة الام او المستثمر او المشارك في المشروع المشترك قادر على التحكم في توقيت استرجاع الفرق المؤقت.

2. من المحتمل ان لا ينعكس الفرق المؤقت في المستقبل المنظور.

مصروف الضريبة

- يجب عرض مصروف الضريبة الخاص بالارباح او الخسائر من الانشطة العادية في قائمة الدخل.

- يتطلب معيار المحاسبة الدولي رقم (12) اثبات بعض فروق اسعار الصرف على انها دخل او مصروف ولكنه لا يحدد اين ينبغي عرض مثل هذه الفروق في قائمة الدخل الشامل وبناء عليه فعند اثبات فروق اسعار الصرف على التزامات او اصول الضريبة الاجنبية المؤجلة في قائمة الدخل الشامل فانه يمكن تصنيف مثل هذه الفروق على انها مصروف او دخل ضريبة مؤجلة اذا تم اعتبار ذلك العرض هو الاكثر افادة لمستخدمي القوائم المالية.

• **الافصاح:** (مجلس معايير المحاسبة الدولية، 2016)

يجب الافصاح بشكل منفصل عن المكونات الرئيسية لمصروف او دخل الضريبة.

وقد تشمل مكونات مصروف او دخل الضريبة:

- مصروف او دخل ضريبة حالية.
- اي تعديلات يتم اثباتها في الفترة على الضريبة الحالية لفترات سابقة.
- مبلغ مصروف او دخل الضريبة المؤجلة المتعلق بالتغيرات في معدلات الضريبة او بفرض ضرائب جديدة.
- مبلغ مصروف او دخل الضريبة المؤجلة المتعلق بنشأة الفروق المؤقتة وعكسها.
- مبلغ المنفعة الناشئة عن خسارة لاغراض الضريبة او اعفاء ضريبي او فرق مؤقت لم يتم اثباته لفترات سابقة يتم استخدامه لتخفيض مصروف الضريبة الحالية.
- مبلغ المنفعة من خسارة لاغراض الضريبة او اعفاء ضريبي او فرق مؤقت لم يتم اثباته لفترات سابقة يتم استخدامه لتخفيض مصروف الضريبة المؤجلة.
- مصروف الضريبة المؤجلة الناشئ عن تخفيض او عكس تخفيض سابق لاصل ضريبة مؤجلة.

- مبلغ مصروف او دخل الضريبة المؤجلة المتعلق بتلك التغييرات على السياسات المحاسبية والاطفاء والتي يتم ادراجها ضمن الربح او الخسارة وفقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم (8) نظرا لانه لا يمكن المحاسبة عنها بأثر رجعي.

الربح المحاسبي والربح الضريبي

يقصد بالربح المحاسبي قبل الضريبة او بالدخل لاغراض اعداد التقارير المالية والذي يتم التوصل اليه بالاستناد لمعايير اطار اعداد القوائم المالية وذلك بهدف تقديم معلومات عن اداء المنشأة ونتائج اعمالها لمستخدمي المعلومات المحاسبية من مستثمرين ودائنين وحاملي حقوق الملكية وغيرهم.

اما الربح الضريبي يقصد به الربح لاغراض الضريبة المستحقة للدوائر الضريبية والذي يتم التوصل اليه بالاستناد الى قوانين الضريبة السائدة. كما ان الربح المحاسبي التي تظهره القوائم المالية بشكل مخرجات للنظام المحاسبي لا يمثل الربح الضريبي التي تعتمد الدوائر الضريبية لتحديد مبلغ الضريبة واجب الدفع وانما هناك العديد من العمليات التي تتم على الربح المحاسبي من اضافة واستبعاد لكي نصل في النهاية للربح الخاضع للضريبة. (سلمان والبدران، 2009)

يختلف الدخل المحاسبي عن الدخل الضريبي لاختلاف المحاسبة المالية عن المحاسبة الضريبية، فالمحاسبة المالية هي عملية تسجيل وتحضير القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وان الدخل المحاسبي للمنشأة يتحدد من خلال تطبيق هذه المبادئ، اما المحاسبة الضريبية فهي تعتمد على قانون ضريبة الدخل والانظمة والتعليمات الصادرة بموجب القانون، حيث يتم اجراءات التعديلات اللازمة على الدخل المحاسبي للوصول الى الدخل الضريبي حيث انه لا يتم اعداد قوائم مالية خاصة بالضريبة. (البطريق، 2004)

نقاط الاختلاف بين الربح المحاسبي والربح الضريبي

ان الاختلاف بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي يرجع بالاساس الى ان الربح المحاسبي يستند الى معايير المحاسبة الدولية، بينما يرتبط الدخل الضريبي بالقوانين والنشريات.

ويمكن ذكر نقاط الاختلاف بما يلي:

- الاختلاف في النظرة الى الايرادات والمصاريف حيث يوجد بعض الايرادات التي لا يتم الاعتراف بها للوصول الى الدخل الضريبي ويتم الاخذ بها كايراد للوصول الى الدخل المحاسبي.
- وجود اعفاءات منصوص عليها في قوانين ضريبة الدخل وهذه الاعفاءات قد تكون اعفاء قطاعات كاملة احيانا عدا الاعفاءات الشخصية المختلفة، وهذه الاعفاءات لا يمكن اعتمادها للوصول للدخل المحاسبي والذي من المفترض ان يظهر اعمال المنشأة بشكل دقيق. (الفار، 2010)

اسباب اختلاف الربح المحاسبي عن الربح الضريبي

- استناد الانظمة المحاسبية الى المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في اعداد القوائم المالية والتي كثيرا ما تختلف عن المبادئ والقواعد التي تستخدم للاغراض الضريبية.
 - وجود اختلافات جوهرية بين الاسس التي تحكم قياس الربح المحاسبي والاسس التي تحكم قياس الربح الضريبي.
 - يحكم قياس الربح الضريبي مبادئ يسعى المشرع الضريبي من خلالها الى تحقيق اهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية.
- وقد ترتب على هذه المبادئ عدم تدخل المشرع الضريبي في تغيير او تعديل المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتي يسير عليها المكلفون بصفة منتظمة، وقيام المنشآت باتباع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها التي تفي باحتياجاتها وتحقق مصالح الملاك دون التأثير بالقوانين والتشريعات الضريبية. (العجيلي، 2013).

الفروق الدائمة والفروق المؤقتة

• الفروق الدائمة

وهي الفروق التي تنشأ نتيجة ما يتضمنه القانون الضريبي من إعفاءات أو اقتطاعات إضافية فهي فروق مستمرة طالما بقيت النصوص القانونية والتي تخص تلك الإعفاءات والاقتطاعات، وقد ينتج فروق دائمة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي نتيجة ما تضمنه التشريعات الضريبية من معالجات مثل استبعاد إيراد معين من الخضوع للضريبة أو منع خصم مصروفات من وعاء الضريبة أو السماح بخصم مصروفات قد تزيد عما تحملته المنشأة. (بدوي، 2008)

وتتميز الفروق الدائمة ببعض الخصائص منها: (بدوي، 2008)

- لا ينعكس تأثيرها على الفترات المالية التالية بل يقتصر على الفترة المالية الحالية.
- يتركز تأثيرها على قائمة الدخل ولا يمتد إلى المركز المالي، ففي حالة الإضافات الضريبية تؤدي إلى زيادة العبء الضريبي المحمل على قائمة الدخل وتخفيض العبء الضريبي في حالات الوفورات الضريبية.
- يمكن التخلص من آثارها سنة حدوثها وبالتالي لا تشكل مشكلة محاسبية.
- ما دام بقيت التشريعات الضريبية الخاصة بها دون تعديل تكون فروق مستمرة.

• الفروق المؤقتة

وهي فروق تنشأ بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي عن الفترة الناشئة حيث إن بعض عناصر الإيرادات والمصروفات تضاف إلى الربح الضريبي في وقت يختلف عن إدراجها في الربح المحاسبي، وتنشأ هذه الفروق في فترة محاسبية ثم تنعكس بالاسترداد أو السداد في فترات محاسبية لاحقة. (هاشم، 2008)

وتتمتاز الفروق المؤقتة ببعض الخصائص منها: (هاشم، 2008)

- عند اضافة او زيادة مؤقتة في الربح الضريبي تعتبر هذه الفروق موجبة، وتكون مدينة اذا ترتب عليها نشأة اصول ضريبية مؤجلة.
- عندما يكون خفض او نقص مؤقت في الربح الخاضع للضريبة تعتبر سالبة وتكون دائنة عند نشأة التزامات ضريبية مؤجلة.
- تمتاز بالبعد الزمني نتيجة اختلاف التوقيت في نشأتها عن توقيت انعكاسها ويترتب عليه نشأة ضرائب مؤجلة قد تكون في اصول او التزامات ضريبية مؤجلة.
- لا ينحصر اثرها على قائمة الدخل بل يمتد الى المركز المالي وبالتالي تنشأ مشاكل محاسبية نتيجة هذه الفروق لتعلقها لعدة سنوات.

مكونات الضريبة المؤجلة: (عبد الفتاح، 2015)

• الاصول الضريبية المؤجلة

يمكن توضيح الاصول الضريبية المؤجلة بانها حقوق مستقبلية للمنشأة تنتج عن احداث ماضية ويتوقع ان ينتج عنها مكاسب ضريبية مستقبلية في حالات وجود خصومات ضريبية يمكن ترحيلها للامام، او خسائر ضريبية يمكن ترحيلها للامام او وجود فروق ضريبية يمكن ترحيلها في المستقبل.

• الالتزامات الضريبية المؤجلة

وهي الاعباء الضريبية المستقبلية يتوقع ان يتم سدادها في فترة انعكاس الفروق المؤقتة والتي في الفترة المستقبلية سوف تخضع للضريبة.

اثر الضريبة المؤجلة على القوائم المالية

يتم الاعتراف لبعض من العناصر ذات التأثيرات الضريبية المستقبلية في المركز المالي ويكون اجمالي مصروف الضريبة انعكاسا لمبلغ الربح المحاسبي الذي يخص الفترة المالية، ففي

حالة الضريبة المدفوعة عندما تكون اقل من اجمالي مصروف الضريبة ينشأ التزام ضريبي مؤجل يعترف به ويظهر في المركز المالي من اجل بيان الالتزامات الضريبية المستقبلية،

وفي حالة ان تكون الضريبة المدفوعة اكبر من اجمالي مصروف الضريبة التي تخص الفترة ينشأ اصل ضريبي مؤجل يجب الاعتراف به في المركز المالي.

ويمكن توضيح الضريبة المؤجلة على القوائم المالية كما يلي:

● المركز المالي

جانب الاصول

- الاصول الضريبية المؤجلة.

جانب الالتزامات

- الالتزامات الضريبية المؤجلة.

- الاحتياطات وحقوق الملكية.

- دائنو التوزيعات.

● قائمة الدخل

مصروف الدخل = ضريبة الاقرار +/- التغير في الضريبة المؤجلة.

● قائمة التدفقات النقدية

يمكن معالجتها ضمن بنود التسويات غير النقدية مثلها مثل الاهلاك سواء باضافتها او

حذفها تبعاً لطبيعتها.

• قائمة التغيرات في حقوق الملكية

يمكن ان تعالج ضمن البنود المؤثرة على حقوق الملكية لتأثيرها على توزيعات الاحتياطات والارباح. (عبد اللطيف، 2015)

مشكلات القياس المحاسبي للضريبة المؤجلة: (خليفة، 2012)

• مشكلة تحديد الاساس الضريبي:

الاساس الضريبي هو عبارة عن القيم المتعلقة بأي اصل او التزام للاغراض الضريبية، ويجب ان يكون لهذه الاصول والالتزامات حتى لو كانت صفر اساس ضريبي ويمكن بيان الاساس الضريبي باعداد قائمة مركز مالي ضريبية مقابلة لقائمة المركز المالي المحاسبية، وتتكون قائمة المركز المالي الضريبية الاساس الضريبي للاصول والالتزامات المعترف بها في قائمة المركز المالي المحاسبية مع وجود بعض البنود التي لم يتم الاعتراف فيها كاصول والتزامات بالقائمة المحاسبية ولكن يوجد لها اساس ضريبي.

• مشكلة كيفية الاعتراف بالضريبة الجارية والمؤجلة:

- الاعتراف بالضريبة الجارية:

ضرورة الاعتراف بالضريبة عن الفترة كمصروف وادراجها في هذه الفترة الى صافي الربح او الخسارة، وفي حالة لم تسدد الضريبة الجارية عن الفترة الحالية او الفترة السابقة يجب الاعتراف بها كالتزام في قائمة المركز المالي، واذا كانت الضريبة الجارية المسددة بالفعل عن الفترة الحالية والسابقة تزيد عن القيمة المستحقة يجب الاعتراف بالزيادة كاصل في قائمة المركز المالي.

- الاعتراف بالضريبة المؤجلة:

قد تتغير القيمة الدفترية للاصول والالتزامات المؤجلة بالرغم من عدم حدوث تغيير في قيمة الفروق المؤقتة المتعلقة بها وقد تنتج عن اعادة التقييم لمدى امكانية استيعاب الارباح

المستقبلية الضريبية لقيمة الاصل الضريبي المؤجل او قد تنتج التغير في قوانين الضرائب او التغير في الاسلوب المتوقع لاسترداد قيمة الاصل.

مشكلات الإفصاح المحاسبي للضريبة المؤجلة: (خليفة، 2011)

- كيفية الإفصاح عن ضرائب الدخل في القوائم المالية:

هناك طريقتان لقياس الضريبة المؤجلة ولهما تأثير على الإفصاح المحاسبي وهما كما

يلي:

- طريقة التأجيل:

تقوم طريقة التأجيل على اساس الاعتراف بالاثار الضريبية التي تنتج عن الفروق المؤقتة والتي تظهر خلال السنة الجارية وحدها سواء كانت تنشأ اول مرة او في فترات سابقة، وبالنسبة للفروق المتوقع ان تنشأ في المستقبل يؤجل الاعتراف بها حتى ظهورها.

- طريقة الالتزام:

قامت معايير المحاسبة الدولية المعدلة بحظر طريقة التأجيل ووجوب استخدام طريقة الالتزام التي يتم حساب مصروف ضريبة الدخل من خلال الضريبة الحالية والمؤجلة والمتمثلة بالاصول والالتزامات الضريبية المؤجلة والتي تعترف بكل الاثار الضريبية للفروق المؤقتة سواء التي نشأت في فترات سابقة وتنعكس في السنة الحالية او التي تنشأ في الفترة الحالية او متوقع حدوثها في المستقبل ويمكن تقدير قيمتها بموثوقية ملائمة.

- مدى امكانية اجراء مقاصة بين الاصول الضريبية المؤجلة والالتزامات الضريبية المؤجلة:

تتطلب المعايير اثبات الاصول والالتزامات والايرادات والمصروفات بشكل منفصل دون اجراء مقاصة حتى لا يقلل من قدرة مستخدمي القوائم المالية من فهم الاحداث والمعاملات، مع الاخذ ان مراعاة قياس الاصول بالصافي بعد خصم المخصصات لا يعتبر مقاصة، وما لم

يشترط معيار او تفسير باجراء مقاصة يجب عدم اجراء مقاصة للاصول والالتزامات والايرادات والمصروفات.

البيئة الفلسطينية والمعايير المحاسبية الدولية

المعوقات التي تحد من الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية

هناك اسباب تحد من التطبيق لمعايير المحاسبة الدولية وهي: (ابن ثابت، 2013)

- قلة وضعف الادراك لمفاهيم واهداف المحاسبة واعطاء الدور البارز للقطاع الخاص لفرض ما يناسبه من معايير.
- قلة الكفاءة والتأهيل لدى المحاسبين وضعف الالتزام وضعف البرامج التعليمية.
- عدم قيام مدققي الحسابات في الاشارة في تقاريرهم بمدى التزام الشركات بمتطلبات المعايير الدولية.
- الفروقات والتباينات في الظروف الاقتصادية والثقافية والاجتماعية.
- التفاوت في القوانين والتشريعات واختلاف النظم.
- ضعف الجمعيات والهيئات المهنية المختصة في الاشراف على مهنة المحاسبة.

اهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في فلسطين

ويمكن عرض هذه الاهمية في بعض النقاط التالية (نشوان و الطويل،2017):

- زيادة عدد البنوك الوطنية والخاصة المرتبطة غالبيتها ببنوك ومؤسسات مالية دولية وعربية تطبق اغلبها معايير المحاسبة الدولية او تتعامل مع شركات تطبق هذه المعايير.
- ظهور شركات التامين الخاصة والتي ترتبط بشركات عربية ودولية تطبق معايير المحاسبة الدولية.

- تطور الشركات المساهمة العامة والخاصة وسعيها نحو استقطاب المساهمين للاكتتاب في أسهمها وتبين لهم انها تطبق المعايير الدولية.
- حاجة الشركات المحلية الى التعامل مع الشركات الاجنبية والتي تحتاج الى اسس محاسبية واضحة ويمكن الاتفاق على تطبيق معايير المحاسبة الدولية.
- وجود بعض الشركات المشتركة مع دول عربية باتت تطبق معايير المحاسبة الدولية.

مشكلات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في فلسطين

- ان تطبيق معايير المحاسبة الدولية قد واجهت بعض المشاكل في تطبيقها في فلسطين ومن هذه المشاكل (نشوان و الطويل،2017):
- عدم تمكن بعض الشركات من مجاراة تلك المعايير الذي قد يخرجها نهائيا من السوق وبالتالي حصول بعض الضرر والذي قد يكون كبيرا على الاقتصاد الوطني.
 - التكلفة التي تتحملها الجهات المعنية من خلال تأهيل القوى العاملة للتأقلم مع المعايير الدولية وتطبيقها وممارستها.
 - طبيعة البيئة الفلسطينية الخاصة والتجاهل التي سوف تلقاه من اتباعها لتطبيق معايير المحاسبة الدولية كونها بلد غير صناعي واتباعها سوف يفتح الاسواق على الغزو الاقتصادي الاجنبي والذي يؤدي الى هجرة الاستثمارات واختفاء الموارد.

النظام الضريبي وفعالته

تعريف النظام الضريبي

هو عبارة عن مجموع العناصر الاقتصادية والأيدولوجية والفنية التي يؤدي تراكبها معا وتفاعلها مع بعضها الى كيان ضريبي معين، وهذا الكيان يمثل الواجهة الحسية للنظام الضريبي والذي تختلف ملامحه وفقا لتطور المجتمع(دويدار والفولي، 2004).

من خلال مفهوم النظام الضريبي يتبين لنا انه يتكون من ثلاث دعائم رئيسية وهي (عبد الله، 2015):

● التشريع الضريبي

وهو مجموعة القوانين والانظمة والتشريعات التي تقوم باصدارها الجهات المختصة والتي تتعلق بفرض الضرائب وتحصيلها والاحكام المتعلقة بالمنازعات الضريبية.

● الادارة الضريبية

وهي الجهات الحكومية التي تقوم بتطبيق التشريع الضريبي بنصوصه واحكامه من اجل تحصيل كافة الضرائب، وهي صاحبة الاختصاص بتنفيذ القوانين والتشريعات الضريبية ومتابعة المكلفين وجباية وتحصيل موارد الدولة.

● السياسة الضريبية

وهي مجموعة برامج متكاملة التي تقوم الدولة بالتخطيط لها وتنفيذها باستخدام كافة الادوات الضريبية الفعلية والمحتملة لتجنب الاثار الاقتصادية والاجتماعية غير المرغوب فيها وتحقيق الاثار المرغوب بها.

الخصائص الواجب توافرها في النظام المحاسبي الضريبي (مياله، 2006)

● من اهم خصائص النظام الضريبي ان يتصف بالعدالة وان تفرض الضريبة على جميع افراد المجتمع وان يساهم جميع مواطني الدولة في تحمل النفقات والاعباء كل حسب مأمور التقدير المالية وان لا يكون في الحساب المنافع والفوائد العائدة عليه وما يتمتع به من حماية الدولة.

● يجب ان يساهم النظام الضريبي ويكون له مأمور التقدير الكافية في تحقيق أهداف الدولة التي تختلف باختلاف أنظمتها السياسية والاقتصادية والاجتماعية، فتكون تلك الأهداف مختلفة في مجتمع صناعي عن مجتمع زراعي او مجتمع متقدم ومتحضر عن مجتمع نامي.

- يجب أن يراعي النظام الضريبي مأمور التقدير المالية للمواطنين والحالة الاقتصادية على تحمل العبء الضريبي من اجل تحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي لانه في حالة المبالغة بفرض الضرائب وأسعارها يعمل المكلفون على التهرب من الضرائب بسبب هذه الأعباء التي تكون ثقيلة عليهم.
- أن يتصف النظام بالبساطة والسهولة وان يكون بعيد عن التعقيد من اجل تحقيق الأهداف والمبادئ التي وضع من اجلها وعدم ضياع أموال الدولة.
- أن يكون النظام مرن وقابل للتطور حسب الظروف المتغيرة في المجتمع.
- العمل على تحقيق المصلحة العامة من خلال فرض الثقة بين المكلف والخزانة العامة وإزالة جميع أسباب التوتر بينهم.

اهمية استخدام المفهوم المحاسبي للكفاءة والفاعلية في تقييم النظام الضريبي

يعتبر النظام الضريبي احد ادوات السياسة المالية في الدولة التي تسعى الى تحقيق اهدافها المختلفة سواء كانت اقتصادية او مالية او اجتماعية وغيرها، وعليه يجب تقييم الكفاءة والفاعلية للنظام في تحقيق الاهداف التي يصبو اليها، ويجب ان يتوفر في النظام عنصر الملائمة وذلك من خلال تقييمه من وقت لآخر لملاحقة التطور، كما ان من الواجب متابعة الاجراءات في تطبيق التشريع من فحص وربط وتحصيل، وهذا يساعد على المساهمة في تكوين اساس موضوعي وتوفير بيانات كمية عن مكونات النظام(الشريف، 2008).

ومن هذا كله يتبين بوجود علاقة ايجابية للكفاءة والفاعلية الجزئية والكلية باستخدام المفاهيم المحاسبية وتحقيق الهدف المالي للنظام الضريبي.

العوامل المسببة لنشأة الاختلاف بين النظام الضريبي والمعايير المحاسبية الدولية

هناك بعض العوامل المؤثرة في هذا الاختلاف وهي كما يلي (رضا، 2014):

- اختلاف الاهداف المحاسبية والاهداف الضريبية.

- اختلاف التوقيت الخاص باصدار كل من المعايير المحاسبية الدولية والقوانين والتشريعات الضريبية.

- السياسات المحاسبية الناتجة عن ممارسة ادارة الارباح.

- وجود الاعفاءات الضريبية.

- اختلاف توقيت الاعتراف ببعض عناصر الإيرادات والمصروفات.

- صعوبة اشترك الدول النامية ومنها فلسطين في وضع معايير المحاسبة الدولية.

متطلبات تكيف النظام الضريبي مع المعايير المحاسبية الدولية

يجب الاخذ ببعض المتطلبات لتحقيق هذا التكيف وهي (رضا، 2014):

- اصدار قوانين الضرائب والمعايير المحاسبية الدولية في وقت واحد.

- محاولة توحيد الاهداف بين النظام الضريبي والمعايير الدولية.

- العمل على وضع قواعد للفحص الضريبي على اساس المعايير المحاسبية الدولية.

- ان تقوم الادارة الضريبية بعمل دراسة تحليلية للشركات التي سبق انهيارها من اجل فهم اهم البنود التي يمكن التلاعب فيها.

- تقويم النظام الضريبي بشكل دائم لمعرفة مدى اخذه لما جاء في المعايير الدولية.

النظام الضريبي في فلسطين

هناك بعض القوانين والتشريعات الضريبية في فلسطين حيث يطبق فيها الانواع التالية

من الضرائب: (السلامين، والدقة، 2018)

* القوانين والتشريعات الضريبية للضرائب المباشرة:

- ضريبة الدخل: حيث يطبق حالياً قرار بقانون رقم (8) لعام 2011 بشأن ضريبة الدخل، وقبل ذلك كان يطبق قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لعام 2004 المعدل في الضفة الغربية وقطاع غزة.

- ضريبة الاملاك: يطبق قانون ضريبة الابنية والاراضي داخل مناطق البلديات الاردني رقم 11 لعام 1954 داخل حدود البلديات.

* القوانين والتشريعات الضريبية للضرائب غير المباشرة:

- رسوم الجمارك والمكوس: يطبق قانون الجمارك والمكوس الاردني رقم (1) لعام 1962.

- ضريبة الانتاج: يطبق قانون الرسوم على المنتجات المحلية الاردني رقم (16) لعام 1963.

- قانون التبغ: يطبق قانون التبغ رقم (32) لعام 1962 وتعديلاته لعام 1966.

رسوم طوابع الواردات: يطبق القانون الاردني قانون رسوم طوابع الواردات رقم (27) لعام 1952.

- ضريبة القيمة المضافة: يطبق الامر العسكري الصهيوني رقم (658) الصادر عن سلطات الاحتلال الصهيوني عام 1976 والذي بدأ تطبيقه على الفلسطينيين عام 1979، مع العلم ان معاهدة جنيف المتعلقة بالاراضي المحتلة تمنع المحتل من فرض ضرائب جديدة على الاقليم المحتل.

الدراسات السابقة

لقد حظيت معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية لاعداد التقارير المالية باهتمام العديد من الباحثين في المجالات المحاسبية المتنوعة. ومع تعقد الحياة الاقتصادية وتضخم مسؤولياتها واتساع نطاق أعمالها، ظهرت الحاجة إلى وجود اطر وقواعد وقوانين استرشادية يتم الرجوع إليها عن إجراء المعالجات المحاسبية المتنوعة تتمثل في معايير المحاسبة والابلاغ

المالي الدولية والتي تنظم عمل إعداد القوائم المالية بما فيها المخزون، بالإضافة إلى وجود قوانين ضريبية مثل قانون ضريبة الدخل الفلسطيني والذي يعد منظماً لعمل الضريبة. حيث تنوعت الدراسات والأبحاث حول ذلك.

فقد تطرقت دراسة (اسحق، 2016) إلى توضيح الأساليب التي تعتمد عليها إدارة المنشأة لإدارة أرباحها من خلال المخزون السلعي باعتباره احد أهم عناصر القوائم المالية والتي تكون موضعاً للوقوع بالأخطاء وتلاعب من قبل المنشأة لتأثيره على نتيجة أعمالها ومن ثم الضريبة المستحقة. وأيضاً تسليط الضوء على موقف التشريع الضريبي والمعيار المحاسبي المصري المعدل رقم (2) لسنة 2015 تجاه هذه الأساليب. وقد جاءت نتائج البحث لتؤكد على دعم التشريع الضريبي والمعيار المحاسبي المعدل رقم (2) لسنة 2015 لأساليب إدارة الأرباح من خلال المخزون السلعي وذلك نتيجة اختلاف المعالجة المحاسبية عن المعالجة الضريبية عند تقييمه أو من خلال المرونة في اختيار سياسات تسعيره وأيضاً التقديرات المتعلقة بالفطنة والدراسة للبضاعة المتقدمة والتالفة للمخزون، في حين تناولت دراسة (Kraal & Yapa, 2015) اثر الاعتماد والتقارب بين معايير التقارير المالية بشكل عام ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) بشكل خاص مع معايير المحاسبة المحلية في اتحاد دول جنوب شرق آسيا، وتوصلت هذه الدراسة الى انه يوجد صعوبات في تحقيق المواءمة بين معايير المحاسبة الدولية والمعايير المحلية وخاصة ضرائب الدخل التي تعتبر جزء من القوائم المالية. وأوصت الدراسة الى ضرورة التطبيق التدريجي من خلال التوحيد المحاسبي عند التطبيق. اما دراسة (Rafay & 2014) فتطرقت الى تحليل اثر ادارة الارباح من خلال الضريبة المؤجلة المحسوبة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) وتأثيره على قيمة المنشأة. وتوصلت الدراسة الى بنود الضرائب المؤجلة المدرجة في المركز المالي تنعكس على القيمة السوقية للمنشأة، ولكن المستثمرين يبدون الحذر من الضريبة المؤجلة عند تقييم المنشأة، وتحدثت دراسة (Cuzdriorean & Matis, 2012) عن تأثير المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية (IFRS) على بيئة المحاسبة الاوروبية فيما يخص المحاسبة الضريبية معتمدة على دراسات سابقة وضحت العلاقة بين النظام الضريبي والمحاسبة، وبينت الدراسة ان تبني المعايير المحاسبية

الدولية والمعايير الدولية لاعداد التقارير المالية في الاتحاد الاوروبي كان له تأثير هام على بيئة المحاسبة في بلدان الاتحاد الاوروبي التي قامت في الربط بين النظام الضريبي والمحاسبة وركزت الدراسة على بيئة المحاسبة الرومانية، وقد توصلت الدراسة ان التحليل في البيئة الرومانية الى ان تبني معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية لاعداد التقارير الكمالية له تأثير هام، وفي الوقت الحاضر اصبح النظام المحاسبي للتوجهات الاوروبية متطابق ولكن بتأثير مهام للمعايير الدولية، اما دراسة (محمد، 2011) فتناولت مدى تأثير الاختلاف بين المعالجات الضريبية والمحاسبية على تحديد التكاليف والايرادات في شركات المقاولات والذي ينعكس على تحديد وقياس مصروف ضريبة الدخل والضريبة واجبة الاداء بالاضافة الى الافصاح والعرض لبعض بنود القوائم المالية وخصوصا الضريبة المؤجلة. وقد خلصت الدراسة الى وجود اختلافات جوهرية بين المعالجة المحاسبية لنشاط وعقود شركات المقاولات عن المعالجة الضريبية وما يترتب من ظهور وقياس الفروق المؤقتة والافصاح عنها بالقوائم المالية، واوصت الدراسة بضرورة اجراء تعديلات على قانون رقم (91) لسنة 2005 بشكل يعالج التناقض بين نصوص مواد القانون والتي حددت التكاليف الواجبة الخصم والايرادات الخاضعة للضريبة، في حين تطرقت دراسة (عبد الوهاب، 2010) الى مفهوم المحاسبة وتطوره ونشأة معايير المحاسبة وتطورها، بالإضافة إلى المعالجة المحاسبية للمخزون من خلال نظرية المحاسبة ثم المعالجة المحاسبية للمخزون في إطار معايير المحاسبة، بالإضافة إلى انعكاس معايير المحاسبة المصرية على قانون ضريبة الدخل المصري. حيث توصل هذا البحث إلى أن لجنة معايير المحاسبة الدولية تتبع فلسفة جديدة هدفها التحول من تعدد البدائل المحاسبية إلى تقديم بديل واحد (التوحيد المحاسبي في المعالجات المحاسبية). وقد كانت ابرز توصيات البحث ضرورة توحيد المعالجة المحاسبية في المعايير المحاسبية والتي تشير إلى اعتماد سعر التكلفة أو صافي القيمة البيعية أيهما اقل مع ما ينص عليه قانون ضريبة الدخل المصري. اما دراسة (سلمان و البدران، 2009) فقد تبين من خلالها الى أن إعداد القوائم المالية لا يمثل هدفاً بحد ذاته وإنما يعد وسيلة لتحقيق الهدف الأساسي للمحاسبة المتمثل بتقديم المعلومات المحاسبية لمستخدميها، وان اختلاف أغراض الجهات المختلفة التي تستخدم المعلومات المحاسبية يؤدي إلى اختلاف قواعد المحاسبة

المالية عن قواعد المحاسبة الضريبية في حالات عدة، إلا أن ذلك يمكن أن يعالج بالشكل الذي يحقق الترابط المنطقي بين تلك القواعد من خلال معايير محاسبية دولية مثل (معايير المحاسبة الدولية، معايير إعداد القوائم والمحاسبة المالية، والمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً). وفي حقل التحاسب الضريبي فإن بعض المبادئ المقبولة تُحيد عن المفاهيم المستخدمة لأغراض المحاسبة المالية وينتج عن ذلك فروقات بين القواعد المحاسبية وقواعد المحاسبة الضريبية، والتي تؤدي في النهاية إلى اختلاف بين الأرباح التي تظهرها القوائم المالية المعدة على أساس القواعد والمعايير المحاسبية والأرباح التي يتم التوصل إليها طبقاً للقواعد الضريبية، علاوة على ذلك فإن القانون الضريبي غالباً ما يخدم أهداف غير مالية، اقتصادية وسياسية واجتماعية فضلاً عن الأهداف المالية. في حين تطرقت مشكلة الدراسة في بحث (محمد، 2008) في أن قانون الضريبة على الدخل المصري رقم 91 لسنة 2005 قد انتهج نهجاً على خلاف ما سبقه من قوانين عندما نص صراحةً على أن صافي الربح يتحدد على أساس قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية، إلا أنه في ذات الوقت نص على أن الوعاء الضريبي يتحدد بتطبيق أحكام القانون على صافي الربح المحاسبي مما يؤثر على المخزون. حيث هدفت الدراسة إلى معرفة أثر المعايير المحاسبية الدولية على المعالجة الضريبية للمخزون عن طريق طرح حالات عملية ووقائع. وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج والتوصيات كان من أبرزها: أن قانون الضريبة على الدخل إن كان قد انتهج نهجاً جديداً بأن نص صراحةً على أن صافي الربح (الخسارة) المحاسبي يتحدد وفقاً لقائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية، إلا أنه نص أيضاً على أن الوعاء الضريبي يتحدد بتطبيق أحكام القانون الضريبي على صافي الربح (الخسارة) المحاسبي. إضافة إلى ما سبق فإن بعض النتائج تشير إلى أن تدخل اللائحة التنفيذية للقانون في تحديدها للوعاء الضريبي وخاصة التعديلات الأخيرة التي أُدخلت على المادة (70) من اللائحة التنفيذية والمتعلقة بعنصري المخزون والأصول الثابتة إنما هو تدخل حميد وله ما يبرره، ألا وهو منع استخدام معايير المحاسبة في مجال التخطيط للتهرب الضريبي أو في مجال تأجيل سداد الضريبة.

اما دراسة (خميس، 2007) فقد هدفت هذه الدراسة الى تحديد المعالجات المحاسبية عند تقييم المشتقات والادوات المالية وقياس مدى تأثير المعالجات على القوائم المالية والربح المحاسبي باعتباره المادة الاولية المستخدمة في قياس ضريبة الدخل، وايضا تحديد المعالجات الضريبية المتبعة عند قياس ضريبة الدخل للمشتقات والادوات المالية وتحديد المشكلات الاساسية التي تظهرها الممارسات العملية لهذه المعالجات، وقياس مدى امكانية استخدام المشتقات المالية للتهرب الضريبي، وتحديد وقياس المدخل الملائم للتطبيق العملي بدوائر الضرائب عند اجراء التحاسب الضريبي للادوات المالية. وقد توصلت الدراسة الى نتائج بانه ليس هناك اجماع جوهري حول مدخل محدد يمكن استخدامه في تقييم الادوات المالية بمجتمع الدراسة ككل، مع العلم ان النتائج قد اشارت داخل المجموعات المستقلة الى تعظيم مدخل القيمة العادلة من جانب المحاسبين القانونيين وتعظيم مدخل التكلفة من جانب مأموري الضرائب.

وتطرقت دراسة (Baldenius & Reichelsten, 2005) الى فحص ادارة المخزون السلعي من منظور حافزي، واوضحت هذه الدراسة ان حصول المدير على معلومات خاصة عن الايرادات التي يمكن تحقيقها في المستقبل، وان قياس الدخل المتبقي المنجز على اساس التكلفة التاريخية يمكن ان يحقق حوافز مثالية في ظل مجهودات الادارة وقرارات الانتاج والبيع. وخلصت الدراسة الى ان طريقة الوارد اولا صادر اولا مفضلة عن طريقة الوارد اخيرا صادر اولا لغرض الانحياز للحوافز، ووجدت الدراسة ان هناك تأييد لسياسة تقييم المخزون السلعي على اساس التكلفة او السوق ايهما اقل في حالة حصول المدير على معلومات جديدة بعد انكماش المرحلة الاولية. في حين تناولت دراسة (Gordon & Peter, 2004) اختبار مدى استفادة المدراء من المرونة التي اتاحتها طريقة التخصيص الجزئي للضريبة المؤجلة في قياس الضريبة المؤجلة غير المعترف بها، واجراء اختبار للتعرف على مدى ارتباط العوامل التشغيلية والنفعية في المنشأة بمستوى الضريبة المؤجلة، حيث توصلت الدراسة الى اهتمام المدراء بقياس الضريبة المؤجلة غير المعترف بها لادارة الرافعة المالية باعتبارها من العوامل المؤثرة ووجود ارتباط بين الضريبة المؤجلة غير المعترف بها والضريبة المؤجلة المنعكسة في المستقبل بمقاييس الربحية في المنشأة. اما دراسة (Wolfgang, Schon, 2004) فقد رأت ضرورة اعداد نظام

محاسبي موحد للنظام الضريبي طبقاً للمعايير الدولية لاعداد التقارير المالية والمعايير المحاسبية الدولية في دول الاتحاد الاوروبي، حيث تكون هذه المعايير هي نقطة البداية الاكثر عملياً في الاطار القانوني لدول الاتحاد الاوروبي، وحاولت الدراسة الى اظهار بعدم وجود اي مشكلة رئيسية للنظام الضريبي المعد وفقاً لمعايير اعداد التقارير المالية ومعايير المحاسبة الدولية والذي اقترح كقانون اوروبي ملزم في قانون الشركات واسواق المال وحاولت تقييم اذا كانت هذه المعايير هي البديل الافضل لمنشات الاعمال والادارة الضريبية فيما يخص قطاع الضرائب. وقد توصلت الدراسة الى عدم وجود اي اختلافات اساسية بين مفهوم الدخل في القوانين الضريبية او المحاسبية، وان القواعد الرئيسية ل IAS,IFRS لا تمس القواعد الرئيسية للقانون الضريبي المستخدم. في حين تناولت دراسة (خليفة، 2003) مدى وجود فروق بين الربح المحاسبي (والذي يتم تحديده من خلال الالتزام بمعايير المحاسبة) والربح الضريبي (الذي يتم تحديده من خلال تطبيق التشريع الضريبي) حيث انه من المؤكد أن هذه الفروق لا يمكن تلاشيها تماماً، وأن قانون الضرائب له سياسات مالية واقتصادية واجتماعية قد تتفق مع معايير المحاسبة وقد تختلف عنها. لذلك إذا كان هناك اختلاف بين المعالجة المحاسبية والضريبية وكان هناك نص في قانون الضرائب بمعالجة معينة في هذه يجب الالتزام بتطبيق هذا النص، أما إذا لم يكن هناك نص في قانون الضرائب، فلماذا لا نلجأ إلى المعالجة الواردة في المعايير كأساس للقياس بدلاً من الاعتماد على تعليمات تصدرها الإدارة الضريبية؟ حيث أن التعليمات لا تُنشأ ضريبية.

حيث انه تم صياغة مجموعة من النتائج والتوصيات تتعلق بالمحاور التالية:

المحور الأول: عند اقتناء المخزون

المحور الثاني: تسعير المنصرف من المخزون

المحور الثالث: تقييم مخزون آخر المدة

المحور الرابع: مدى التوافق بين الفكر المحاسبي والفكر الضريبي

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

بعد أن تم استعراض الدراسات السابقة والإطلاع على أهدافها وأهم النتائج التي تم التوصل إليها والتوصيات لكل دراسة على حدة، فإنه يظهر أن هذه الدراسات أجمعت على وجود فروق مهنية بين تطبيقات معايير المحاسبة الدولية وتطبيقات التشريعات الضريبية التي تعتبر من دعائم النظام الضريبي، والتي تنادي بضرورة التوفيق بينهما في حال وجود اختلافات وفروق جوهرية بالإضافة إلى أنه في حال عدم وجود تشريع ضريبي لبعض المعالجات فإنه يتوجب الرجوع إلى المعايير المحاسبية الدولية.

واشتركت هذه الدراسة مع الدراسات السابقة في موضوع الاختلافات الجوهرية للمعالجات المحاسبية للمخزون بين معايير المحاسبة الدولية والتشريعات الضريبية، والمعالجات المحاسبية للضرائب الحالية والضرائب المؤجلة، إلا أن هذه الدراسة لا تقتصر فقط على الإشارة إلى الفروق الحاصلة بين المعايير والنظام الضريبي ومنها التشريعات والقوانين والسياسات المتبعة، وإنما سوف تعرض كيفية معالجة هذه الفروق والتوفيق بينهما في ظل تشريعات فلسطينية محلية متمثلة في قانون ضريبة الدخل الفلسطيني والمعالجات المحاسبية السائدة للمخزون وأيضا للضريبة الحالية والضريبة المؤجلة المتعارف عليها بدون تناقض عن طريق طرح حلول وطرق حديثة ومعاصرة لتطبيق هذه المعايير ومعالجة القضايا المهنية السائدة.

الفصل الثالث

المنهجية والإجراءات

منهجية الدراسة

مجتمع الدراسة وعينتها

أداة الدراسة

صدق الأداة

ثبات الأداة

إجراءات الدراسة

المعالجات الإحصائية

الفصل الثالث

المنهجية والإجراءات

منهجية الدراسة

قام الباحث بإتباع المنهج الوصفي لملاءمته لأغراض هذه الدراسة، وهو المنهج الذي يهتم بالظاهرة المراد دراستها كما هي في الواقع، ويعمل على وصفها، وتحليلها، وربطها بالظواهر الأخرى من خلال استخلاص النتائج من عينة الدراسة، حيث اعتمد الباحث على مصادر المعلومات ذات الصلة بموضوع الدراسة، وتحليلها، و ثم تجميع البيانات عن طريق استبانة خاصة بالدراسة، والتي تم إعدادها بناء على الإطار النظري والدراسات السابقة لتتناسب مع أسئلة واهداف الدراسة.

مجتمع الدراسة وعينتها

تكون مجتمع الدراسة من مأموري التقدير في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين والمدراء الماليين في الشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين، وقام الباحث باختيار عينتين عشوائيتين من مجموعة من مأموري التقدير والمدراء الماليين، وبهدف دراسة الاختلاف في آراء عينة الدراسة قام الباحث بتصميم استبانة مختلفة لكل فئة منهم، وقد تم توزيع (108) استبانة في الدوائر الضريبية و (26) في الشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين انظر الملحق رقم (3)، وتم استرداد (97) استبانة من الدوائر الضريبية و (21) استبانة من الشركات الصناعية والتجارية، أي بنسبة استرداد بلغت (90%) و (80%) على التوالي، وفيما يلي وصف لخصائص عينة الدراسة حسب متغيراتها:

أولاً: توزيع عينة الدراسة من مأموري التقدير في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين

جدول (1): توزيع عينة الدراسة من مأموري التقدير في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين

المتغير	التصنيف	التكرار	النسبة المئوية
المؤهل العلمي	دبلوم	1	1%
	بكالوريوس	82	84.5%
	ماجستير	14	14.4%
	دكتوراه	0	0%
	المجموع	97	100.0%
التخصص	محاسبة	87	89.7%
	علوم مالية ومصرفية	1	1%
	ادارة أعمال	9	9.3%
	اقتصاد	0	0%
	غير ذلك	0	0%
	المجموع	97	100.0%
سنوات الخبرة	أقل من 3 سنوات	19	19.6%
	من 3- أقل من 6 سنوات	5	5.2%
	من 6- أقل من 9 سنوات	23	23.7%
	9 سنوات فأكثر	50	51.5%
	المجموع	97	100.0%
هل تلقيت دورات تتعلق بمجال معايير المحاسبة الدولية رقم (2) ورقم (12)؟	نعم	47	48.5%
	لا	50	51.5%
	المجموع	97	100.0%

يبين الجدول السابق المتعلق بتوزيع عينة الدراسة من مأموري التقدير في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين ان النسبة الأعلى منهم كان مؤهلهم العلمي هو بكالوريوس بنسبة 84.5%، وكانت النسبة الأعلى منهم من تخصص المحاسبة بنسبة وصلت الى 89.7%، واما فيما يتعلق بسنوات الخبرة الخاصة بهم فقد كانت النسبة الأعلى لديها سنوات خبرة أكثر من 9 سنوات بنسبة 51.5% من عينة الدراسة.

اما فيما يخص مدى تلقي دورات تدريبية لماموري التقدير في الدوائر الضريبية فقد تبين أن 48.5% تلقوا دورات تدريبية، و51.5% لم يتلقوا تدريبية.

ثانياً: توزيع عينة الدراسة من المدراء الماليين في الشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين

جدول (2): توزيع عينة الدراسة من المدراء الماليين في الشركات الصناعية والتجارية

المتغير	التصنيف	التكرار	النسبة المئوية
المؤهل العلمي	دبلوم	0	0
	بكالوريوس	11	52.4%
	ماجستير	10	47.6%
	دكتوراه	0	0
	المجموع	21	100.0
التخصص	محاسبة	21	100%
	علوم مالية ومصرفية	0	0
	ادارة أعمال	0	0
	اقتصاد	0	0
	غير ذلك	0	0
	المجموع	21	100.0
سنوات الخبرة	أقل من 3 سنوات	0	0
	من 3- أقل من 6 سنوات	0	0
	من 6- أقل من 9 سنوات	13	61.9%
	9 سنوات فأكثر	8	38.1%
	المجموع	21	100.0
نوع الشركة	تجاري	15	71.4%
	صناعي	6	28.6%
	المجموع	21	100.0
هل تلقيت دورات تتعلق بمجال معايير المحاسبة الدولية رقم (2) ورقم (12)؟	نعم	13	61.9%
	لا	8	38.1%
	المجموع	21	100.0

يتضح من الجدول رقم (2) توزيع عينة الدراسة من عينة المدراء الماليين في الشركات التجارية والصناعية المدرجة في بورصة فلسطين، فقد كانت النسبة الأعلى منهم مؤهلهم العلمي هو بكالوريوس بنسبة 52.4%، وكانوا جميعهم من تخصص المحاسبة، كما كانت النسبة الأعلى لديها سنوات خبرة تتراوح ما بين 6-9 سنوات بنسبة وصلت الى 61.9% من العينة التي شملتها الدراسة، اما فيما يتعلق بمتغير نوع الشركة فقد كانت النسبة الأعلى للمدراء الذين شملتهم الدراسة من الشركات التجارية بنسبة وصلت الى 71.4% مقابل 28.6% من الشركات الصناعية الفلسطينية.

اما فيما يخص مدى تلقي دورات تدريبية للمدراء الماليين في الشركات التجارية والصناعية المدرجة في بورصة فلسطين فقد تبين أن 61.9% تلقوا دورات تدريبية، و38.1% لم يتلقوا تدريبية.

أداة الدراسة

استخدم الباحث الاستبانة كأداة لدراسته على عيني الدراسة المذكورتين، وتضمنت الاستبانة الأولى الخاصة بالشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين والاستبانة الثانية الخاصة بدوائر ضريبة الدخل في فلسطين ستة محاور رئيسية متشابهة، اضافة الى محور سابع في الاستبانة الثانية، وهي كما يلي:

1. الاستبانة الخاصة بأموري التقدير في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين وتكونت من

المحاور التالية:

- المحور الاول: قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون
- المحور الثاني: متطلبات الافصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون

• المحور الثالث: قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12)
ضرائب الدخل

• المحور الرابع: متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12)

• المحور الخامس: كفاءة مأمور التقدير في الربط بين متطلبات القياس والإفصاح للمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل

• المحور السادس: معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية

• المحور السابع: التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية المنشورة.

2. الاستبانة الخاصة بالمدراء الماليين في الشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين وتكونت من المحاور التالية:

• المحور الأول: قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2)
المخزون

• المحور الثاني: متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2)
المخزون

• المحور الثالث: قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12)
ضرائب الدخل

• المحور الرابع: متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12)

• المحور الخامس: معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية

• المحور السادس: والتزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية المنشورة. وقد قام الباحث بتصميم وتطوير الاستبانيتين كأداة لجمع المعلومات، وذلك وفقاً للخطوات الآتية:

1. مراجعة الأدب النظري المتعلق بمدى تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين.
2. مراجعة الأبحاث والدراسات والكتب التي بحثت في موضوع الدراسة.
3. المناقشات والأفكار مع المتخصصين في مجال الدراسة.
4. مراجعة معايير المحاسبة الدولية والخاصة بالمعيار (2) المخزون والمعيار (12) ضرائب الدخل.

وقد تكونت أداة الدراسة من جزأين:

الجزء الأول: ويشمل المعلومات الأولية عن مأموري التقدير في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين والمدراء الماليين في الشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين، واشتملت على المؤهل العلمي، التخصص، سنوات الخبرة، ونوع الشركة، إضافة إلى السؤال المتعلق بتلقي دورات تتعلق بمجال معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المتعلق بالمخزون ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) والمتعلق بضرائب الدخل.

الجزء الثاني: واشتمل على (39) فقرة موزعة على ستة مجالات في الاستبانة الأولى الخاصة بالشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين، و(45) فقرة موزعة على سبعة مجالات في الاستبانة الثانية الخاصة بدوائر ضريبة الدخل في فلسطين، من خلال مقياس ليكرت الخماسي، يبدأ بالدرجة (موافق بشدة) وتُعطى (5) درجات، ثم (موافق) وتُعطى (4) درجات، ثم (محايد) وتُعطى (3) درجات، ثم (معارض) وتُعطى درجتين، و(معارض بشدة) وتُعطى درجة واحدة. والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول (3): مفتاح تصحيح فقرات أداة الدراسة حسب مقياس ليكرت الخماسي

معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة	الاستجابة
1	2	3	4	5	التقدير

وقد تكونت أداة الدراسة (الاستبانيتين) من مجموعة من الفقرات والمحاور، كما يبين

الجدول رقم (4).

جدول (4): فقرات الاستبانة تبعاً لمجالاتها

استبانة الدوائر الضريبية		استبانة الشركات الصناعية والتجارية	
الفقرات	المحور	الفقرات	المحور
10 فقرات (10 - 1)	قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون	10 فقرات (10 - 1)	قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون
3 فقرات (13 - 11)	متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون	3 فقرات (13 - 11)	متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون
6 فقرات (19 - 14)	قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل	6 فقرات (19 - 14)	قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل
5 فقرات (24 - 20)	متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل	5 فقرات (24 - 20)	متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل
6 فقرات (30 - 25)	كفاءة مأمور التقدير في الربط بين متطلبات القياس والإفصاح للمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي رقم (12) ضرائب الدخل	7 فقرات (31 - 25)	معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية
7 فقرات (37 - 31)	معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية	8 فقرات (39 - 32)	التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية
8 فقرات (45 - 38)	التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية		
45 فقرة		39 فقرة	المجموع

صدق الأداة

تم التحقق من الصدق الظاهري من خلال عرض أداة الدراسة على مجموعة من المحكمين المختصين في شؤون الشركات والبورصة والباحثين في علوم المحاسبة والضريبة انظر الملحق رقم (1)، وقد طلب من المحكمين إبداء الرأي في فقرات أداة الدراسة من حيث صياغة الفقرات، ومدى مناسبتها للمجال الذي وُضعت فيه، إما بالموافقة عليها أو تعديل صياغتها أو حذفها لعدم أهميتها، وقد رأى المحكمون بضرورة إعادة صياغة بعض الفقرات الى ان حصلت أداة الدراسة في صورتها النهائية، وبذلك يكون قد تحقق الصدق الظاهري للاستبانة، وأصبحت أداة الدراسة في صورتها النهائية كما يظهر في ملحق (1).

ثبات الأداة

لقد تم استخراج معامل ثبات الأداة، باستخدام معادلة كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha) والجدول 5 (يبين معاملات الثبات لأداة الدراسة ومحاورها).

جدول (5): معاملات الثبات لأداة الدراسة ومجالاتها

استبانة الدوائر الضريبية			استبانة الشركات الصناعية والتجارية		
المعامل	المحور		المعامل	المحور	
.747	قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون	1	.259	قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون	1
.501	متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون	2	.867	متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون	2
.754	قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل	3	.875	قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل	3
.800	متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل	4	.708	متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل	4
.840	كفاءة مأمور التقدير في الربط بين متطلبات القياس والإفصاح للمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي رقم (12) ضرائب الدخل	5	.822	معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية	5
.822	معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية	6	.538	التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية	6
.766	التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية	7			
.852			.806	الثبات الكلي	

يتضح من الجدول رقم (4) أن معاملات الثبات لمحاولر الاستبانة الأولى تراوحت بين (259- .857)، وبلغ الثبات الكلي لها (.806). وهو معامل ثبات عالٍ وفي أغراض البحث العلمي، وأما فيما يتعلق بمعاملات الثبات لمحاولر الاستبانة الثانية فقد تراوحت بين (501- .840)، وبلغ معامل الثبات الكلي لها (.852) وهو معامل ثبات عالٍ أيضاً وفي أغراض البحث العلمي.

إجراءات الدراسة

تم إجراء هذه الدراسة وفق الخطوات الآتية:

- إعداد أداة الدراسة بصورتها النهائية (الاستبانة).
- تحديد أفراد عينة الدراسة.
- الحصول على موافقة الجهات ذات الاختصاص.
- قام الباحث بتوزيع الأداة على عينة الدراسة، واسترجاعها.
- إدخال البيانات الى الحاسب ومعالجتها إحصائياً باستخدام الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).
- استخراج النتائج وتحليلها ومناقشتها، ومقارنتها مع الدراسات السابقة، واقتراح التوصيات المناسبة.
- تحليل استجابات عينة الدراسة من الذين تم مقابلتهم.

المعالجات الإحصائية

بعد تفريغ إجابات أفراد العينة جرى ترميزها وإدخال البيانات باستخدام الحاسوب ثم تمت معالجة البيانات إحصائياً باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) ومن المعالجات الإحصائية المستخدمة:

1. التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، لتقدير الوزن النسبي لفقرات الاستبانة.

2. اختبار (ت) لعينة واحدة (One Sample t test) لفحص الفروق في استجابات عينة الدراسة نحو تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين.

3. معادلة كرونباخ – ألفا (Alpha-Cronbach) لقياس ثبات الاختبار.

الفصل الرابع

نتائج الدراسة

نتائج أسئلة الاستبيان (التحليل الكمي)

أولاً: النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة

ثانياً: النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة

الفصل الرابع

نتائج الدراسة

المقدمة

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على مدى تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين، ومن أجل تحقيق ذلك استخدم الباحث اداة الدراسة (استبانة لكل عينة من عيني الدراسة وهما المدراء الماليين في الشركات التجارية والصناعية ومأموري التقدير في الدوائر الضريبية) والتي اشتملت على مجموعة من المحاور والفقرات التي تهدف للإجابة عن اسئلة وفرضيات الدراسة، وتم توزيعها على عينة الدراسة وذلك بهدف استخلاص النتائج منها والاجابة على اسئلة الدراسة.

نتائج أسئلة الاستبيان (التحليل الكمي)

أولاً: النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة

فيما يلي عرضاً لنتائج الدراسة التي تتضمن الإجابة عن التساؤلات التي وضعت أساساً

للبحث وهي:

النتائج المتعلقة لسؤال الدراسة الرئيس

والذي ينص على:

ما مدى تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير

المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين؟

وللإجابة عن هذا السؤال، تم استخراج النتائج التي تتعلق بالقسم الثاني من اداة الدراسة

لعيني الدراسة (المدراء الماليين في الشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين

ومأموري التقدير في الدوائر الضريبية)، والتي تتعلق بدراسة المحاور الخاصة بمعالجة

المخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية، إضافة إلى تقدير أثرها على النظام الضريبي في فلسطين، وتم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، لفترات ومحاوَر الأداة، ومن ثم ترتيبها تنازلياً وفقاً للمتوسطات الحسابية، وقام الباحث بتحديد خمس فترات للفصل بين الدرجات المرتفعة والمنخفضة؛ إذ حسب طول المدى وهو $(4 = 1-5)$ ثم قسمته على 5 فترات $(0.8 = 5/4)$ وعليه فإن طول الفترة هو (0.8) وعليه اعتمد الباحث التقدير التالي، للفصل ما بين الدرجات، وبيان ذلك فيما يلي:

- المتوسط الحسابي (4.21) فأكثر (يعادل 84.2% فأعلى) درجة كبيرة جداً.
- المتوسط الحسابي $(3.41 - 4.20)$ (يعادل $68.2\% - 84.0\%$) درجة كبيرة.
- المتوسط الحسابي $(2.61 - 40.3)$ (يعادل $52.2\% - 68.0\%$) درجة متوسطة.
- المتوسط الحسابي $(1.81 - 60.2)$ (يعادل $36.2\% - 52.0\%$) درجة قليلة.
- المتوسط الحسابي (أقل من 1.81) درجة قليلة جداً.

أما الأساس الذي تم الاعتماد عليه في توزيع هذه الفئات فهو الوصف الإحصائي القائم على توزيع المتوسطات بين فئات التدرج على مقياس ليكرت الخماسي الذي يبدأ بالدرجة (موافق بشدة) وتُعطى (5) درجات، ثم (موافق) وتُعطى (4) درجات، ثم (محايد) وتُعطى (3) درجات، ثم (أعارض) وتُعطى درجتين، وينتهي ب (أعارض بشدة) وتُعطى درجة واحدة فقط بشكل متساوٍ. والجداول التالية يوضح ذلك.

أولاً: نتائج اجابات مأموري التقدير في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين (نتائج الاستبانة الأولى)

لمعرفة نتائج اجابة مأموري التقدير في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين تم استخراج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والنسبة المئوية والدرجة لتوضيح مدى موافقتهم على المحاور التي شملتها الدراسة، وفيما يلي توضيح ذلك:

جدول (6): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الموافقة لمحاور الدراسة في الاستبانة الاولى لمعرفة مدى تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبية الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

رقم المحور	الترتيب	المحاور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	الدرجة
1	3	قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون	3.80	.414	76	كبيرة
2	1	متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون	3.93	.538	78.6	كبيرة
3	3	قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل	3.80	.481	76	كبيرة
4	2	متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل	3.91	.555	78.2	كبيرة
5	3	كفاءة مأمور التقدير في الربط بين متطلبات القياس والإفصاح للمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي رقم (12) ضرائب الدخل	3.80	.616	76	كبيرة
6	4	معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية	3.77	.622	75.4	كبيرة
7	5	التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية	3.74	.514	74.8	كبيرة
		الدرجة الكلية	3.82	.392	76.4	كبيرة

أقصى درجة للفقرة (5) درجات

يتضح من خلال البيانات في الجدول رقم (6) أن درجة مجالات تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين كانت جميعها كبيرة من وجهة نظر مأموري التقدير في الدوائر الضريبية الذين شملتهم عينة الدراسة، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (3.93) و (3.74) وهما المحورين (متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون) و (التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (3.82).

ثانياً: نتائج اجابات المدراء الماليين في الشركات الصناعية والتجارية المسجلة في بورصة فلسطين (نتائج الاستبانة الثانية)

لمعرفة نتائج اجابة المدراء الماليين في الشركات الصناعية والتجارية المسجلة في بورصة فلسطين تم استخراج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والنسبة المئوية والدرجة لتوضيح مدى موافقتهم على المحاور التي شملتها الدراسة، وفيما يلي توضيح ذلك:

جدول (7): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الموافقة لمحاور الدراسة في الاستبانة الثانية لمعرفة مدى تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبية الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

رقم المحور	الترتيب	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	الدرجة
1	2	قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون	4.33	.246	86.6	كبيرة جدا
2	1	متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون	4.48	.655	89.6	كبيرة جدا
3	4	قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل	3.92	.371	78.4	كبيرة
4	5	متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل	3.78	.447	75.6	كبيرة
5	3	معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية	4.03	.517	80.6	كبيرة
6	6	التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية	3.59	.454	71.8	كبيرة
		الدرجة الكلية	4.02	.332	80.4	كبيرة

أقصى درجة للفقرة (5) درجات

يتضح من خلال البيانات في الجدول رقم (7) أن درجة مجالات تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين تراوحت ما بين الكبيرة والكبيرة جداً من وجهة نظر المدراء الماليين في الشركات التجارية والصناعية المدرجة في بورصة فلسطين، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (4.48) و(3.59) وهما المحورين (متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون) و (التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (4.02).

ومن خلال النتائج السابقة الواردة في الجدولين يتضح لنا تقارب النتائج ما بين اجابات عينتي الدراسة، فقد تشابهت النتيجة من حيث ان أعلى محور كان المحور الثاني المتعلق بمتطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون، وأقل محور المتعلق بالتزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية، بينما اختلفت النتائج من حيث المتوسط الكلي للمحور الأول بين عينتي الدراسة فكانت لدى المدراء الماليين في الشركات التجارية والصناعية المدرجة في بورصة فلسطين أعلى من مأموري التقدير في الدوائر الضريبية مما يعني ادراك المدراء الماليين في الشركات بصورة أعلى مدى تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين.

وفي الحقيقة لا يمكن إصدار حكم دقيق على مستويات محاور دور تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين والدرجة الكلية لدى العينتين إذا اعتمدنا فقط على المتوسطات الحسابية للدرجة الكلية وللمجالات، فهذا الحكم لا يأخذ بعين الاعتبار الانحرافات المعيارية،

والكفيل بتقدير مستويات مجالات مقياس المحاور المذكورة جميعها والدرجة الكلية بشكل دقيق اعتماداً على المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية هو اختبار ت لعينة واحدة (One Sample T-Test) لكل عينة من عيني الدراسة (الشركات التجارية والصناعية والدوائر الضريبية)؛ إذ يستخدم هذا الاختبار للمقارنة بين متوسط العينة عند كل محور من محاور الأداة ودرجتها الكلية ومتوسط المجتمع النظري، وكون المقياس المتبع هو ليكرت الخماسي، فيمكن اعتبار متوسط المجتمع القيمة (3) لأنها تفصل ما بين التقديرات المرتفعة والمنخفضة، وعليه تمّ مقارنة متوسط العينة مع القيمة المحكيّة (3)، والجدول التالي يبيّن ذلك.

جدول (8): نتائج اختبارات لعينة واحدة للفرق بين متوسط العينة ومتوسط المجتمع لمقياس محاور الاستبانة الاولى المتعلقة بإجابات مأموري التقدير في ضريبة الدخل في فلسطين

المحور	المحاور	العينة		مستوى الدلالة	درجات الحرية	قيمة ت
		الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي			
1	قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون	3.80	.414	*0.000	96	90.431
2	متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون	3.93	.538	*0.000	96	71.997
3	قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل	3.80	.481	*0.000	96	77.709
4	متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل	3.91	.555	*0.000	96	69.336
5	كفاءة مأمور التقدير في الربط بين متطلبات القياس والإفصاح للمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي رقم (12) ضرائب الدخل	3.80	.616	*0.000	96	60.723
6	معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية	3.77	.622	*0.000	96	59.673
7	التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية	3.74	.514	*0.000	96	71.674
	الدرجة الكلية لجميع المحاور للاستبانة الاولى	3.25	3.82	*0.000	96	96.019

* دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) وقيمة اختبار (3)

جدول (9): نتائج اختبارات لعينة واحدة للفرق بين متوسط العينة ومتوسط المجتمع لمقياس محاور الاستبانة الثانية المتعلقة بإجابات المدراء الماليين في الشركات التجارية والصناعية المدرجة في بورصة فلسطين

المحور	المحاور	العينة		درجات الحرية	مستوى الدلالة
		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري		
1	قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون	4.33	.246	20	*0.000
2	متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون	4.48	.655	20	*0.000
3	قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل	3.92	.371	20	*0.000
4	متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل	3.78	.447	20	*0.000
5	معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية	4.03	.517	20	*0.000
6	التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية	3.59	.454	20	*0.000
	الدرجة الكلية لجميع المحاور للاستبانة الثانية	3.25	4.02	20	*0.000

* دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) وقيمة اختبار (3)

يتضح من نتائج الجدولين السابقين وجود فروق دالة إحصائية عند مستوى الدلالة $(\alpha = 0.05)$ بين متوسط العينة لمجالات (تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين) والدرجة الكلية ولصالح متوسطات العينتين، فقد جاءت جميع قيم (ت) دالة إحصائية وموجبة وهذا يعني أنّ مجالات مقياس تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين والدرجة الكلية لدى عيني الدراسة من المبحوثين كانت مرتفعة وأكبر وبشكلٍ دالٍ إحصائياً من المستوى المتوسط، وهذا يعبر عن أن أهمية أو قيمة محاور تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين كانت تقديراتها جميعها مرتفعة.

ولتوضيح نتائج الدراسة المتعلقة بإجابات عيني الدراسة عن أسئلة وفقرات أداة الدراسة تم استخراج النتائج المتعلقة بكل استبانة على حدة لبيان نتائج إجابات كل عينة وتوضيح الفروق فيما بين العينتين.

أولاً: نتائج أسئلة الدراسة الخاصة بإجابات مأموري التقدير في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين (نتائج الاستبانة الأولى):

النتائج المتعلقة بالسؤال الأول والثاني للدراسة

والذي ينص على: ما مدى التوافق بين المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والقانون الضريبي وهل تلتزم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) فيما يتعلق بمتطلبات القياس والإفصاح الواردة في المعيار؟

وللإجابة عن هذين السؤالين، تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، لفقرات المحور الاول والثاني من الاستبانة الأولى، والجدول التالية توضح ذلك:

المحور الأول: قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون

جدول (10): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة المدى للمحور الأول في الاستبانة الأولى الخاصة بالدوائر الضريبية مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

رقم الفقرات	ترتيبها	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة المدى
1	1	يتم تقييم المخزون بالتكلفة أو القيمة الصافية القابلة للتحقق أيهما اقل وذلك تطبيقاً لمبدأ الحيطة والحذر.	4.13	.589	82.6	كبيرة
2	2	عند شراء المخزون يتم إثبات تكاليف الشراء مضافاً إليها سعر الشراء وتكاليف الاستيراد وتكاليف النقل وتكاليف الأيدي العاملة.	4.09	.693	81.8	كبيرة
3	3	تشمل تكاليف تحويل المخزون التكاليف المتعلقة وبشكل مباشر بوحدات الإنتاج مثل العمل المباشر، كما تشمل أيضاً تخصيصاً منتظماً لنفقات الإنتاج الإضافية الثابتة والمتغيرة التي يتم تحميلها لتحويل المواد الخام إلى بضائع تامة الصنع.	3.94	.733	78.8	كبيرة
4	5	عادة يستند تخصيص تكاليف الإنتاج الإضافية الثابتة لتكاليف التحويل إلى الطاقة الاستيعابية العادية لوسائل الإنتاج.	3.77	.669	75.4	كبيرة
5	9	تقوم بإدراج تكاليف أخرى مثل (نفقات عامة غير متعلقة بالإنتاج أو تكاليف تصميم منتجات لعملاء محددين) في تكلفة المخزون بقدر ما يتم تحميله منها لجلب المخزون إلى موقفه الحالي وحالته الراهنة.	3.58	.827	71.6	كبيرة

رقم الفقرات	ترتيبها	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة المدى
6	4	يتم تحديد تكلفة بنود المخزون باستخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO).	3.84	.862	76.8	كبيرة
7	7	يتم تحديد تكلفة بنود المخزون باستخدام طريقة متوسط التكلفة المرجح.	3.68	.715	73.6	كبيرة
8	8	تقوم المنشأة باستخدام نفس صيغة احتساب التكلفة لجميع بنود المخزون ذات الطبيعة والاستخدام المتشابه للمنشأة.	3.61	.811	72.2	كبيرة
9	6	عندما يباع المخزون فيتم إثبات المبلغ الدفترى لهذا المخزون على انه مصروف في الفترة التي يثبت فيها الإيراد المتعلق به.	3.72	.800	74.4	كبيرة
10	7	يثبت مبلغ أي تخفيض لقيمة المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقق وجميع خسائر المخزون على انه مصروف في الفترة التي يحدث فيها التخفيض أو الخسارة، ويجب أن يثبت أي مبلغ عكس لأي تخفيض لقيمة المخزون ناشئ عن زيادة في صافي القيمة القابلة للتحقق على انه تخفيض في مبلغ المخزون المثبت على انه مصروف في الفترة التي يحدث فيها العكس.	3.68	.758	73.6	كبيرة
		الدرجة الكلية للمحور الأول	3.8	0.414	76	كبيرة

أقصى درجة للفقرة (5) درجات

يتضح من خلال البيانات في الجدول رقم (10) أن قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون من وجهة نظر مأموري التقدير في الدوائر

الضريبية كانت كبيرة، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (4.13) و(3.58) وهما الفقرات (يتم تقييم المخزون بالتكلفة أو القيمة الصافية القابلة للتحقق أيهما اقل وذلك تطبيقاً لمبدأ الحيطة والحذر) و(تقوم بإدراج تكاليف أخرى مثل (نفقات عامة غير متعلقة بالإنتاج أو تكاليف تصميم منتجات لعملاء محددين) في تكلفة المخزون بقدر ما يتم تحميله منها لجلب المخزون إلى موقفه الحالي وحالته الراهنة)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (3.8).

المحور الثاني: متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون

جدول (11): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة المدى للمحور الثاني في الاستبانة الاولى الخاصة بالدوائر الضريبية مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

رقم الفقرات	ترتيبها	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة المدى
1	1	يتم الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة في قياس المخزون بما في ذلك الصيغة المستخدمة لاحتساب التكلفة.	4.06	.801	81.2	كبيرة
2	2	يتم الإفصاح عن المبالغ الدفترية للمخزون المحتفظ به في التصنيفات المختلفة للمخزون وهي البضاعة ومهمات الإنتاج والمواد الخام والإنتاج تحت التشغيل.	3.96	.644	79.2	كبيرة
3	3	يتم الإفصاح عن الخسائر الناجمة عن إعادة تقييم المخزون.	3.77	.823	75.4	كبيرة
		الدرجة الكلية للمحور الثاني	3.93	0.538	78.6	كبيرة

أقصى درجة للفقرة (5) درجات

يتضح من خلال البيانات في الجدول رقم (11) أن متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون من وجهة نظر مأموري التقدير في الدوائر الضريبية كانت كبيرة، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (4.06) و(3.77) وهما الفقرات (يتم الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة في قياس المخزون بما في ذلك الصيغة المستخدمة لاحتساب التكلفة) و(يتم الإفصاح عن الخسائر الناجمة عن إعادة تقييم المخزون)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (3.93).

النتائج المتعلقة بالسؤال الثالث والرابع للدراسة

والذي ينص على: ما مدى التوافق بين المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل والقانون الضريبي وهل تلتزم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) فيما يتعلق بمتطلبات القياس والإفصاح الواردة في المعيار؟

وللإجابة عن هذين السؤالين، تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، لفقرات المحور الثالث والرابع من الاستبانة الأولى، والجدول التالي يوضح ذلك:

المحور الثالث: قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل

جدول (12): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة المدى للمحور الثالث في الاستبانة الاولى الخاصة بالدوائر الضريبية مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

رقم الفقرات	ترتيبها	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة المدى
1	1	تقوم الشركات بقياس الالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة بموجب معدلات الضريبة المتوقع تطبيقها في فترة سداد الالتزام أو تحقيق الأصول.	3.99	.685	79.8	كبيرة
2	2	تقوم الشركات بقياس الالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة باستخدام معدلات الضريبة (قوانين الضريبة) التي يتم تشريعها.	3.98	.707	79.6	كبيرة
3	3	تقوم الشركات بقياس الالتزامات والأصول الضريبية الجارية بالمبلغ المتوقع دفعه أو استرداده باستخدام معدلات وقوانين الضريبة السارية في تاريخ إعداد الميزانية.	3.85	.712	77	كبيرة
4	4	عندما تطبق الشركات معدلات ضريبية مختلفة على مستويات دخل ضريبي مختلف فان الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة تقاس باستخدام متوسط المعدلات التي يتوقع أن تطبق على الربح الضريبي.	3.68	.654	73.6	كبيرة

رقم الفقرات	ترتيبها	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة المدى
5	6	يتم إعادة النظر بالمبلغ المرحل للأصل الضريبي المؤجل في نهاية كل فترة عند إعداد التقرير المالي.	3.64	.753	72.8	كبيرة
6	5	عندما تقوم الشركات بتطبيق معدلات ضريبية مختلفة على مستويات دخل ضريبي مختلف فان الأصول والالتزامات الضريبية الجارية تقاس باستخدام متوسط المعدلات التي يتوقع أن تطبق على الربح الضريبي.	3.65	.791	73	كبيرة
		الدرجة الكلية للمحور الثالث	3.80	.481	76	كبيرة

يتضح من خلال البيانات في الجدول رقم (12) أن قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل من وجهة نظر مأموري التقدير في الدوائر الضريبية كانت كبيرة، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (3.99) و (3.64) وهما الفقرات (تقوم الشركات بقياس الالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة بموجب معدلات الضريبة المتوقع تطبيقها في فترة سداد الالتزام أو تحقيق الأصول) و(يتم إعادة النظر بالمبلغ المرحل للأصل الضريبي المؤجل في نهاية كل فترة عند إعداد التقرير المالي)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (3.80).

المحور الرابع: متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12)
ضرائب الدخل

جدول (13): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة المدى للمحور الرابع في الاستبانة الاولى الخاصة بالدوائر الضريبية مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

رقم الفقرات	ترتيبها	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة المدى
1	1	تقوم الشركات بالإفصاح عن التغيرات في معدلات الضريبة المطبقة بالمقارنة مع الفترة المحاسبية السابقة.	4.01	.685	80.2	كبيرة
2	3	تقوم الشركات بالإفصاح عن مصروف الضريبة العائد للبنود غير العادية المعترف بها خلال الفترة.	3.87	.731	77.4	كبيرة
3	2	تقوم الشركات بالإفصاح عن مصروف ضريبة الدخل الجاري.	3.96	.753	79.2	كبيرة
4	4	تقوم الشركات بالإفصاح عن مصروف الضريبة المؤجل الناشئ عن الفروق المؤقتة أو التغير في معدلات الضريبة.	3.85	.712	77	كبيرة
5	3	تقوم الشركات بالإفصاح عن مصروف الضريبة الذي يعود إلى التغير في السياسات المحاسبية والأخطاء الأساسية في احتساب صافي ربح الفترة.	873.	849.	77.4	كبيرة
		الدرجة الكلية للمحور الرابع	3.91	.555	78.2	كبيرة

أقصى درجة للفقرة (5) درجات

يتضح من خلال البيانات في الجدول رقم (13) أن قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل من وجهة نظر مأموري التقدير في الدوائر الضريبية كانت كبيرة، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (4.10) و(3.85) وهما الفقرات (تقوم الشركات بالإفصاح عن التغيرات في معدلات الضريبة المطبقة بالمقارنة مع الفترة المحاسبية السابقة) و(تقوم الشركات بالإفصاح عن مصروف الضريبة المؤجل الناشئ عن الفروق المؤقتة أو التغير في معدلات الضريبة)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (3.91).

النتائج المتعلقة بالسؤال الخامس للدراسة

والذي ينص على: ما هي معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية؟

وللإجابة عن هذا السؤال، تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، لفقرات المحور السادس من الاستبانة الأولى، والجدول التالي توضح ذلك:

جدول (14): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الدور للمحور السادس في الاستبانة الاولى الخاصة بالدوائر الضريبية مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

رقم الفقرات	ترتيبها	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة المدى
1	1	الوضع الاقتصادي السائد في الأراضي الفلسطينية.	4.01	.941	80.2	كبيرة
2	2	الوضع السياسي السائد في الأراضي الفلسطينية.	3.88	.982	77.6	كبيرة
3	5	عدم إشراك المنظمات المهنية عند سن القوانين والتشريعات الضريبية.	3.71	.912	74.2	كبيرة
4	7	صعوبة فهم وتفسير نصوص وإرشادات تطبيق المعياريين.	3.59	.839	71.8	كبيرة
5	3	عدم وجود دور للجمعيات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة والتدقيق بالتوعية بأهمية وفوائد تطبيق معيار المحاسبة الدولي المتعلق بالمخزون والمعيار الخاص بضرائب الدخل.	3.80	.786	76	كبيرة
6	4	عدم وجود الخبراء والاستشاريين القادرين على تطبيق قواعد المعيار المحاسبي رقم (2) ومعيار المحاسبة رقم (12) المتعلقين بالمخزون وضرائب الدخل.	3.75	.854	75	كبيرة
7	6	عدم كفاية المساقات التدريسية في الخطط الدراسية في كليات الاقتصاد والخاصة بالمعايير المحاسبية الدولية في الجامعات والمعاهد الفلسطينية.	3.63	.928	72.6	كبيرة
		الدرجة الكلية للمحور السادس	3.77	.622	75.4	كبيرة

أقصى درجة للفقرة (5) درجات

يتضح من خلال البيانات في الجدول رقم (14) معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية من وجهة نظر مأموري التقدير في الدوائر الضريبية كانت كبيرة، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (4.01) و(3.59) وهما الفقرات (الوضع الاقتصادي السائد في الأراضي الفلسطينية) و(صعوبة فهم وتفسير نصوص وإرشادات تطبيق المعياريين)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (3.77).

النتائج المتعلقة بالسؤال السادس للدراسة

والذي ينص على: ما مدى كفاءة مأمور التقدير في الربط بين متطلبات القياس والإفصاح للمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل؟

وللإجابة عن هذا السؤال، تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، لفقرات المحور الخامس من الاستبانة الاولى المتعلقة بالدوائر الضريبية، وتمت الاجابة عن هذا السؤال من خلال الاستبانة الاولى فقط، والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول (15): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة المدى للمحور الخامس في الاستبانة الاولى الخاصة بالدوائر الضريبية مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

رقم الفقرات	ترتيبها	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة المدى
1	2	يتم مراعاة المعالجة المحاسبية للمخزون عند دراسة أمور التقدير لبند القوائم المالية.	3.91	765.	78.2	كبيرة
2	3	يتمتع أمور التقدير بالكفاءة المهنية اللازمة بما يتعلق بالربط بين معايير المحاسبة الدولية وقانون ضريبة الدخل الفلسطيني.	3.77	.872	75.4	كبيرة
3	1	وجود نص قانوني يعطي أمور التقدير كافة الصلاحيات للفحص والتحقق من الحسابات وطلب المعززات والوثائق التي يراها مناسبة.	3.94	.814	78.8	كبيرة
4	3	وجود كادر مؤهل علمياً وعملياً داخل الدوائر الضريبية لفهم وتطبيق معايير المحاسبة الدولية.	3.77	.797	75.4	كبيرة
5	4	يخضع أمور التقدير لدورات تدريبية من اجل الإلمام بمعايير المحاسبة الدولية ومعرفة آخر التعديلات والتغييرات في المعايير.	3.71	.877	74.2	كبيرة
6	5	يلتزم أمور التقدير بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي رقم (12) ضرائب الدخل عند مراجعة القوائم المالية.	3.70	.831	74	كبيرة
الدرجة الكلية للمحور الخامس						
			3.80	.616	76	كبيرة

أقصى درجة للفقرة (5) درجات

يتضح من خلال البيانات في الجدول رقم (15) أن كفاءة مأمور التقدير في الربط بين متطلبات القياس والافصاح للمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل من وجهة نظر مأموري التقدير في الدوائر الضريبية كانت كبيرة، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (3.94) و(3.70) وهما الفقرات (وجود نص قانوني يعطي مأمور التقدير كافة الصلاحيات للفحص والتحقق من الحسابات وطلب المعززات والوثائق التي يراها مناسبة) و(يلتزم مأمور التقدير بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي رقم (12) ضرائب الدخل عند مراجعة القوائم المالية)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (3.80).

النتائج المتعلقة بالسؤال السابع للدراسة

والذي ينص على: ما مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي (12) في القوائم المالية المنشورة؟ وللإجابة عن هذا السؤال، تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، لفقرات المحور السابع من الاستبانة الأولى، والجدول التالي توضح ذلك:

جدول (16): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الدور للمحور السابع في الاستبانة الاولى الخاصة بالدوائر الضريبية مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

رقم الفقرات	ترتيبها	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة المدى
1	1	تحدد الدوائر الضريبية للشركات المساهمة تنزيل المصاريف والنققات بنسب معينة بشكل قد لا يتوافق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها.	3.97	.770	79.4	كبيرة
2	4	إن الإعفاءات الضريبية تحدث فروقات بين الدخل المحاسبي والدخل الخاضع للضريبة.	3.72	.838	74.4	كبيرة
3	6	عادة يفرض قانون الضريبة طريقة معينة عند احتساب تكلفة المخزون أحر المدة.	3.62	.895	72.4	كبيرة
4	2	لا يتم الاعتراف بالمكاسب والخسائر غير المتحققة من اقتناء الاستثمارات المالية إلا عند تحققها فعلاً.	3.82	.821	76.4	كبيرة
5	5	تعمل الشركة على عدم إظهار بنود معينة في القوائم المالية الخاصة لاحتساب نسب الضريبة.	3.65	.754	73	كبيرة
6	3	لا يتم الاعتراف بالخسائر الناجمة عن إعادة تقييم الأصول.	3.76	.915	75.2	كبيرة
7	2	تقوم الشركة بإعداد قوائم خاصة لأغراض احتساب الضريبة تختلف عن المعدة حسب المعايير المحاسبية الدولية.	3.82	.781	76.4	كبيرة
8	7	بعض الإيرادات المعترف بها محاسبياً لا تخضع للضريبة مثل أرباح بيع وشراء الأسهم والسندات.	3.56	.927	71.2	كبيرة
		الدرجة الكلية للمحور السابع	3.74	.514	74.8	كبيرة

أقصى درجة للفقرة (5) درجات

يتضح من خلال البيانات في الجدول رقم (16) أن التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية المنشورة من وجهة نظر مأموري التقدير في الدوائر الضريبية كانت كبيرة، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (3.97) و(3.56) وهما الفقرات (تحدد الدوائر الضريبية للشركات المساهمة تنزيل المصاريف والنفقات بنسب معينة بشكل قد لا يتوافق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها) و(بعض الإيرادات المعترف بها محاسبياً لا تخضع للضريبة مثل أرباح بيع وشراء الأسهم والسندات)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (3.74).

ثانياً: نتائج اسئلة الدراسة الخاصة بإجابات المدراء الماليين في الشركات الصناعية والتجارية المسجلة في بورصة فلسطين (نتائج الاستبانة الثانية):

النتائج المتعلقة بالسؤال والذي ينص على: ما مدى التوافق بين المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والقانون الضريبي وهل تلتزم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) فيما يتعلق بمتطلبات القياس والإفصاح الواردة في المعيار؟

وللإجابة عن هذا السؤال، تمَّ استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، لفقرات المحور الاول والثاني من الاستبانة الثانية، والجدول التالي توضح ذلك:

المحور الأول: قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون

جدول (17): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الدور للمحور الأول في الاستبانة الثانية الخاصة بالشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

رقم الفقرات	ترتيبها	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة المدى
1	1	يتم تقييم المخزون بالتكلفة أو القيمة الصافية القابلة للتحقق أيهما اقل وذلك تطبيقاً لمبدأ الحيطة والحذر.	4.76	.436	95.2	كبيرة جدا
2	1	عند شراء المخزون يتم إثبات تكاليف الشراء مضافاً إليها سعر الشراء وتكاليف الاستيراد وتكاليف النقل وتكاليف الأيدي العاملة.	4.76	.436	95.2	كبيرة جدا
3	3	تشمل تكاليف تحويل المخزون التكاليف المتعلقة وبشكل مباشر بوحدات الإنتاج مثل العمل المباشر، كما تشمل أيضاً تخصيصاً منتظماً لنفقات الإنتاج الإضافية الثابتة والمتغيرة التي يتم تحميلها لتحويل المواد الخام إلى بضائع تامة الصنع.	4.48	.512	89.6	كبيرة جدا
4	5	عادة يستند تخصيص تكاليف الإنتاج الإضافية الثابتة لتكاليف التحويل إلى الطاقة الاستيعابية العادية لوسائل الإنتاج.	4.05	.218	81	كبيرة
5	7	تقوم بإدراج تكاليف أخرى مثل (نفقات عامة غير متعلقة بالإنتاج أو تكاليف تصميم منتجات لعملاء محددين) في تكلفة المخزون بقدر ما يتم تحمله منها لجلب المخزون إلى موقعه الحالي وحالته الراهنة.	3.57	.926	71.4	كبيرة

رقم الفقرات	ترتيبها	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة المدى
6	6	يتم تحديد تكلفة بنود المخزون باستخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO).	3.76	1.338	75.2	كبيرة
7	4	يتم تحديد تكلفة بنود المخزون باستخدام طريقة متوسط التكلفة المرجح.	4.10	.768	82	كبيرة
8	2	تقوم المنشأة باستخدام نفس صيغة احتساب التكلفة لجميع بنود المخزون ذات الطبيعة والاستخدام المتشابه للمنشأة.	4.62	.498	92.4	كبيرة جدا
9	1	عندما يباع المخزون فيتم إثبات المبلغ الدفترى لهذا المخزون على انه مصروف في الفترة التي يثبت فيها الإيراد المتعلق به.	4.76	.436	95.2	كبيرة جدا
10	3	يثبت مبلغ أي تخفيض لقيمة المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقق وجميع خسائر المخزون على انه مصروف في الفترة التي يحدث فيها التخفيض أو الخسارة، ويجب أن يثبت أي مبلغ عكس لأي تخفيض لقيمة المخزون ناشئ عن زيادة في صافي القيمة القابلة للتحقق على انه تخفيض في مبلغ المخزون المثبت على انه مصروف في الفترة التي يحدث فيها العكس.	4.48	.512	89.6	كبيرة جدا
		الدرجة الكلية للمحور الأول	4.33	.246	86.6	كبيرة جدا

أقصى درجة للفقرة (5) درجات

يتضح من خلال البيانات في الجدول رقم (17) أن قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون من وجهة نظر المدراء الماليين في الشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين كانت كبيرة جدا، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (4.76) و(3.57) وهما الفقرات (يتم تقييم المخزون بالتكلفة أو القيمة الصافية القابلة للتحقق أيهما اقل وذلك تطبيقا لمبدأ الحيطة والحذر، عند شراء المخزون يتم إثبات تكاليف الشراء مضافا إليها سعر الشراء وتكاليف الاستيراد وتكاليف النقل وتكاليف الأيدي العاملة، و عندما يباع المخزون فيتم إثبات المبلغ الدفترى لهذا المخزون على انه مصروف في الفترة التي يثبت فيها الإيراد المتعلق به) و(تقوم بإدراج تكاليف أخرى مثل (نفقات عامة غير متعلقة بالإنتاج أو تكاليف تصميم منتجات لعملاء محددین) في تكلفة المخزون بقدر ما يتم تحمله منها لجلب المخزون إلى موقفه الحالي وحالته الراهنة)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة جدا بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (4.33).

المحور الثاني: متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون

جدول (18): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الدور للمحور الثاني في الاستبانة الثانية الخاصة بالشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

رقم الفقرات	ترتيبها	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة المدى
1	1	يتم الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة في قياس المخزون بما في ذلك الصيغة المستخدمة لاحتساب التكلفة.	4.67	.577	93.4	كبيرة جدا
2	2	يتم الإفصاح عن المبالغ الدفترية للمخزون المحفوظ به في التصنيفات المختلفة للمخزون وهي البضاعة ومهمات الإنتاج والمواد الخام والإنتاج تحت التشغيل.	4.38	.805	87.6	كبيرة جدا
3	2	يتم الإفصاح عن الخسائر الناجمة عن إعادة تقييم المخزون.	4.38	.805	87.6	كبيرة جدا
		الدرجة الكلية للمحور الثاني	4.48	.655	89.6	كبيرة جدا

أقصى درجة للفقرة (5) درجات

يتضح من خلال البيانات في الجدول رقم (18) أن متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون من وجهة نظر المدراء الماليين في الشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين كانت كبيرة جداً، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (4.67) و(3.38) وهما الفقرات (يتم الإفصاح عن السياسات المحاسبية

المتبعة في قياس المخزون بما في ذلك الصيغة المستخدمة لاحتساب التكلفة) و(يتم الإفصاح عن المبالغ الدفترية للمخزون المحتفظ به في التصنيفات المختلفة للمخزون وهي البضاعة ومهمات الإنتاج والمواد الخام والإنتاج تحت التشغيل، و يتم الإفصاح عن الخسائر الناجمة عن إعادة تقييم المخزون)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة جدا بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (4.48).

النتائج المتعلقة بالسؤال والذي ينص على: ما مدى التوافق بين المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل والقانون الضريبي وهل تلتزم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) فيما يتعلق بمتطلبات القياس والإفصاح الواردة في المعيار؟

وللإجابة عن هذا السؤال، تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، لفقرات المحور الثالث والرابع من الاستبانة الثانية، والجدول التالي يوضح ذلك:

المحور الثالث: قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل

جدول (19): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الدور للمحور الثالث في الاستبانة الثانية الخاصة بالشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين مرتبة ترتيبياً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

رقم الفقرات	ترتيبها	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة المدى
1	4	تقوم الشركات بقياس الالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة بموجب معدلات الضريبة المتوقع تطبيقها في فترة سداد الالتزام أو تحقيق الأصول.	3.86	.478	77.2	كبيرة
2	1	تقوم الشركات بقياس الالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة باستخدام معدلات الضريبة (قوانين الضريبة) التي يتم تشريعها.	4.00	.316	80	كبيرة
3	4	تقوم الشركات بقياس الالتزامات والأصول الضريبية الجارية بالمبلغ المتوقع دفعه أو استرداده باستخدام معدلات وقوانين الضريبة السارية في تاريخ إعداد الميزانية.	3.86	.478	77.2	كبيرة
4	2	عندما تطبق الشركات معدلات ضريبية مختلفة على مستويات دخل ضريبي مختلف فإن الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة تقاس باستخدام متوسط المعدلات التي يتوقع أن تطبق على الربح الضريبي.	3.95	.498	79	كبيرة
5	2	يتم إعادة النظر بالمبلغ المرحل للأصل الضريبي المؤجل في نهاية كل فترة عند إعداد التقرير المالي.	3.95	.498	79	كبيرة

رقم الفقرات	ترتيبها	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة المدى
6	3	عندما تقوم الشركات بتطبيق معدلات ضريبية مختلفة على مستويات دخل ضريبي مختلف فان الأصول والالتزامات الضريبية الجارية تقاس باستخدام متوسط المعدلات التي يتوقع أن تطبق على الربح الضريبي.	3.90	.539	78	كبيرة
		الدرجة الكلية للمحور الثالث	3.92	.371	78.4	كبيرة

أقصى درجة للفقرة (5) درجات

يتضح من خلال البيانات في الجدول رقم (19) أن قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل من وجهة نظر المدراء الماليين في الشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين كانت كبيرة، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (4.00) و(3.86) وهما الفقرات (تقوم الشركات بقياس الالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة باستخدام معدلات الضريبة (قوانين الضريبة) التي يتم تشريعها) و(تقوم الشركات بقياس الالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة بموجب معدلات الضريبة المتوقع تطبيقها في فترة سداد الالتزام أو تحقيق الأصول، و تقوم الشركات بقياس الالتزامات والأصول الضريبية الجارية بالمبلغ المتوقع دفعه أو استرداده باستخدام معدلات وقوانين الضريبة السارية في تاريخ إعداد الميزانية)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (3.92).

المحور الرابع: متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12)
ضرائب الدخل

جدول (20): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الدور للمحور الرابع في الاستبانة الثانية الخاصة بالشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

رقم الفقرات	ترتيبها	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة المدى
1	2	تقوم الشركات بالإفصاح عن التغيرات في معدلات الضريبة المطبقة بالمقارنة مع الفترة المحاسبية السابقة.	4.05	.384	81	كبيرة
2	3	تقوم الشركات بالإفصاح عن مصروف الضريبة العائد للبنود غير العادية المعترف بها خلال الفترة.	3.62	.669	72.4	كبيرة
3	1	تقوم الشركات بالإفصاح عن مصروف ضريبة الدخل الجاري.	4.19	.512	83.8	كبيرة
4	4	تقوم الشركات بالإفصاح عن مصروف الضريبة المؤجل الناشئ عن الفروق المؤقتة أو التغير في معدلات الضريبة.	3.43	.926	68.6	كبيرة
5	3	تقوم الشركات بالإفصاح عن مصروف الضريبة الذي يعود إلى التغير في السياسات المحاسبية والأخطاء الأساسية في احتساب صافي ربح الفترة.	3.62	.669	72.4	كبيرة
		الدرجة الكلية للمحور الرابع	3.78	.447	75.6	كبيرة

أقصى درجة للفقرة (5) درجات

يتضح من خلال البيانات في الجدول رقم (20) أن قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل من وجهة نظر المدراء الماليين في الشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين كانت كبيرة، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (4.05) و(3.43) وهما الفقرات (تقوم الشركات بالإفصاح عن مصروف ضريبة الدخل الجاري) و(تقوم الشركات بالإفصاح عن مصروف الضريبة المؤجل الناشئ عن الفروق المؤقتة أو التغير في معدلات الضريبة)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (3.78).

النتائج المتعلقة بالسؤال: والذي ينص على: ما هي معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية؟

وللإجابة عن هذا السؤال، تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، لفقرات المحور الخامس من الاستبانة الثانية، والجدول التالية توضح ذلك:

جدول (21): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الدور للمحور الخامس في الاستبانة الثانية الخاصة بالشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

رقم الفقرات	ترتيبها	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة المدى
1	6	الوضع الاقتصادي السائد في الأراضي الفلسطينية.	3.62	1.024	72.4	كبيرة
2	6	الوضع السياسي السائد في الأراضي الفلسطينية.	3.62	1.024	72.4	كبيرة
3	3	عدم إشراك المنظمات المهنية عند سن القوانين والتشريعات الضريبية.	4.14	.478	82.8	كبيرة
4	5	صعوبة فهم وتفسير نصوص وإرشادات تطبيق المعياريين.	4.00	.632	80	كبيرة
5	1	عدم وجود دور للجمعيات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة والتدقيق بالتنوع بأهمية وفوائد تطبيق معيار المحاسبة الدولي المتعلق بالمخزون والمعيار الخاص بضرائب الدخل.	4.48	.602	89.6	كبيرة جدا
6	2	عدم وجود الخبراء والاستشاريين القادرين على تطبيق قواعد المعيار المحاسبي رقم (2) ومعيار المحاسبة رقم (12) المتعلقين بالمخزون وضرائب الدخل.	4.33	.796	86.6	كبيرة
7	4	عدم كفاية المساقات التدريبية في الخطط الدراسية في كليات الاقتصاد والخاصة بالمعايير المحاسبية الدولية في الجامعات والمعاهد الفلسطينية.	4.05	.384	81	كبيرة
		الدرجة الكلية للمحور الخامس	4.03	.517	80.6	كبيرة

أقصى درجة للفقرة (5) درجات

يتضح من خلال البيانات في الجدول رقم (21) أن معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية من وجهة نظر المدراء الماليين في الشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين كانت كبيرة، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (4.48) و(3.62) وهما الفقرات (عدم وجود دور للجمعيات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة والتدقيق بالتوعية بأهمية وفوائد تطبيق معيار المحاسبة الدولي المتعلق بالمخزون والمعيار الخاص بضرائب الدخل) و(الوضع الاقتصادي السائد في الأراضي الفلسطينية، الوضع السياسي السائد في الأراضي الفلسطينية)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (4.03).

النتائج المتعلقة بالسؤال والذي ينص على: ما مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي (12) في القوائم المالية المنشورة؟

وللإجابة عن هذا السؤال، تمَّ استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعياريّة، لفقرات المحور السادس من الاستبانة الثانية، والجدول التالية توضح ذلك:

جدول (22): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الدور للمحور السادس في الاستبانة الثانية الخاصة بالشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

رقم الفقرات	ترتيبها	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة المدى
1	2	تحدد الدوائر الضريبية للشركات المساهمة تنزيل المصاريف والنفقات بنسب معينة بشكل قد لا يتوافق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها.	4.05	.669	81	كبيرة
2	1	إن الإعفاءات الضريبية تحدث فروقات بين الدخل المحاسبي والدخل الخاضع للضريبة.	4.19	.512	83.8	كبيرة
3	6	عادة يفرض قانون الضريبة طريقة معينة عند احتساب تكلفة المخزون آخر المدة.	3.48	.873	69.6	كبيرة
4	3	لا يتم الاعتراف بالمكاسب والخسائر غير المتحققة من اقتناء الاستثمارات المالية إلا عند تحققها فعلاً.	4.00	.316	80	كبيرة
5	7	تعمل الشركة على عدم إظهار بنود معينة في القوائم المالية الخاصة لاحتساب نسب الضريبة.	3.38	.740	67.6	متوسطة
6	4	لا يتم الاعتراف بالخسائر الناجمة عن إعادة تقييم الأصول.	3.62	1.359	72.4	كبيرة
7	8	تقوم الشركة بإعداد قوائم خاصة لأغراض احتساب الضريبة تختلف عن المعدة حسب المعايير المحاسبية الدولية.	2.48	1.289	49.6	متوسطة
8	5	بعض الإيرادات المعترف بها محاسبياً لا تخضع للضريبة مثل أرباح بيع وشراء الأسهم والسندات.	3.52	1.167	70.4	كبيرة
		الدرجة الكلية للمحور السادس	3.59	.454	71.8	كبيرة

أقصى درجة للفقرة (5) درجات

يتضح من خلال البيانات في الجدول رقم (22) أن التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية المنشورة من وجهة نظر المدراء الماليين في الشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين كانت كبيرة، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (4.19) و(2.48) وهما الفقرات (إن الإعفاءات الضريبية تحدث فروقات بين الدخل المحاسبي والدخل الخاضع للضريبة) و(تقوم الشركة بإعداد قوائم خاصة لأغراض احتساب الضريبة تختلف عن المعدة حسب المعايير المحاسبية الدولية)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (3.59).

ثانياً: النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة

1. نتائج الفرضية الأولى

وتنص على: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) بين متطلبات القياس والإفصاح المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والنظام الضريبي في فلسطين.

وينبثق من الفرضية الرئيسية الأولى الفرضيات الفرعية التالية:

- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) لمتطلبات القياس المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والنظام الضريبي في فلسطين.

- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) لمتطلبات الإفصاح المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والنظام الضريبي في فلسطين.

ومن أجل فحص صحة الفرضيات السابقة، فقد استخدم اختبار ت لعينة واحدة (One Sample T-Test) لكل عينة من عينتي الدراسة (الشركات التجارية والصناعية والدوائر الضريبية)؛ إذ يستخدم هذا الاختبار للمقارنة بين متوسط العينة عند كل محور الأداة المرتبطة بالفرضية المذكورة ودرجتها الكلية، والجدول التالي يبيّن ذلك.

جدول (23): نتائج اختبار ت لعينة واحدة للفرق بين متوسط العينة ومتوسط المجتمع لمقياس المحور الأول والثاني في الاستبانة الأولى المتعلقة بإجابات مأموري التقدير في الدوائر الضريبية والاستبانة الثانية المتعلقة بإجابات المدراء الماليين في الشركات التجارية والصناعية المدرجة في بورصة فلسطين

مستوى الدلالة	درجات الحرية	قيمة ت	العينة		المجالات	الاستبانة
			الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي		
*0.000	96	90.431	.414	3.80	المحور الأول: قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون	الاستبانة الأولى المتعلقة بالدوائر الضريبية
*0.000	96	71.997	.538	3.93	المحور الثاني: متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون	الاستبانة الثانية المتعلقة بالشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين
*0.000	20	80.845	.246	4.33	المحور الأول: قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون	
*0.000	20	31.333	.655	4.48	المحور الثاني: متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون	

* دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) وقيمة اختبار (3)

يتضح من نتائج الجدول السابق وجود فروق دالة إحصائية عند مستوى الدلالة $(\alpha = 0.05)$ بين متوسط العينة لمحور الدراسة الأول والثاني والدرجة الكلية ولصالح متوسطات العينتين، فقد جاءت جميع قيم (ت) دالة إحصائية وموجبة وهذا يعني أن محاور متطلبات المقياس والإفصاح المنصوص عليها في المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون تؤثر على النظام الضريبي في فلسطين من حيث الدرجة الكلية لدى عيني الدراسة من المبحوثين والتي كانت مرتفعة وأكبر وبشكلٍ دالٍ إحصائياً من المستوى الإحصائي المطلوب، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة والتي تنص على ما يلي:

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha = 0.05)$ لمتطلبات القياس المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والنظام الضريبي في فلسطين.

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha = 0.05)$ لمتطلبات الإفصاح المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والنظام الضريبي في فلسطين.

2. نتائج الفرضية الثانية

وتنص على: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha = 0.05)$ بين متطلبات القياس والإفصاح المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل والنظام الضريبي في فلسطين.

وينبثق من الفرضية الرئيسية الثانية الفرضيات الفرعية التالية:

- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha = 0.05)$ لمتطلبات القياس المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل والنظام الضريبي في فلسطين.

- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha = 0.05)$ لمتطلبات الإفصاح المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل والنظام الضريبي في فلسطين.

ومن أجل فحص صحة الفرضيات السابقة، فقد استخدم اختبار ت لعينة واحدة (One Sample T-Test) لكل عينة من عيني الدراسة (الشركات التجارية والصناعية والدوائر الضريبية)؛ إذ يستخدم هذا الاختبار للمقارنة بين متوسط العينة عند كل محور الأداة المرتبطة بالفرضية المذكورة ودرجتها الكلية، والجدول التالي يبيّن ذلك.

جدول (24): نتائج اختبار ت لعينة واحدة للفرق بين متوسط العينة ومتوسط المجتمع لمقياس المحور الثالث والرابع في الاستبانة الأولى المتعلقة بإجابات مأموري التقدير في الدوائر الضريبية والاستبانة الثانية المتعلقة بإجابات المدراء الماليين في الشركات التجارية والصناعية المدرجة في بورصة فلسطين

مستوى الدلالة	درجات الحرية	قيمة ت	العينة		المجالات	الاستبانة
			الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي		
*0.000	96	77.709	.481	3.80	المحور الثالث: قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل	الاستبانة الأولى المتعلقة
*0.000	96	69.336	.555	3.91	المحور الرابع: متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل	بالدوائر الضريبية
*0.000	20	48.394	.371	3.92	المحور الثالث: قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل	الاستبانة الثانية المتعلقة بالشركات
*0.000	20	38.780	.447	3.78	المحور الرابع: متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل	الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين

* دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) وقيمة اختبار (3)

يتضح من نتائج الجدول السابق وجود فروق دالة إحصائية عند مستوى الدلالة $(\alpha = 0.05)$ بين متوسط العينة لمحور الدراسة الثالث والرابع والدرجة الكلية ولصالح متوسطات العينتين، فقد جاءت جميع قيم (ت) دالة إحصائية وموجبة وهذا يعني أنّ محاور متطلبات المقياس والإفصاح المنصوص عليها في المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل تؤثر على النظام الضريبي في فلسطين من حيث الدرجة الكلية لدى عيني الدراسة من المبحوثين والتي كانت مرتفعة وأكبر وبشكلٍ دالٍ إحصائياً من المستوى الإحصائي المطلوب، وبالتالي نرفض صحة الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة والتي تنص على ما يلي:

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha = 0.05)$ لمتطلبات القياس المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل والنظام الضريبي في فلسطين.

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha = 0.05)$ لمتطلبات الإفصاح المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل والنظام الضريبي في فلسطين.

3. نتائج الفرضية الثالثة

وتنص على: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha = 0.05)$ كفاءة مأمور التقدير في الربط بين متطلبات القياس والإفصاح للمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل والنظام الضريبي في فلسطين

ومن أجل فحص صحة الفرضية السابقة، فقد استخدم اختبار ت لعينة واحدة (One Sample T-Test) لعينة الدراسة الخاصة بالاستبانة الأولى (المتعلقة بمأموري التقدير في الدوائر الضريبية) إذ يستخدم هذا الاختبار للمقارنة بين متوسط العينة عند كل محاور الأداة المرتبطة بالفرضية المذكورة ودرجتها الكلية، والجدول التالي يبيّن ذلك.

جدول (25): نتائج اختبارات لعينة واحدة للفرق بين متوسط العينة ومتوسط المجتمع لمقياس المحور الخامس في الاستبانة الاولى المتعلقة بإجابات مأموري التقدير في الدوائر الضريبية

مستوى الدلالة	درجات الحرية	قيمة ت	العينة		المجالات	الاستبانة
			الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي		
*0.000	96	60.723	.616	3.80	المحور الخامس: كفاءة مأمور التقدير في الربط بين متطلبات القياس والافصاح للمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل	الاستبانة الاولى المتعلقة بالدوائر الضريبية

* دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) وقيمة اختبار (3)

يتضح من نتائج الجدول السابق وجود فروق دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسط العينة لمحور الدراسة الخامس والدرجة الكلية ولصالح متوسط العينة، فقد جاءت قيمة (ت) دالة إحصائية وموجبة وهذا يعني أنّ محور كفاءة مأمور التقدير في الربط بين متطلبات القياس والافصاح للمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل تؤثر على النظام الضريبي في فلسطين من حيث الدرجة الكلية لدى عينة الدراسة من المبحوثين والتي كانت مرتفعة وأكبر وبشكلٍ دالٍ إحصائياً من المستوى الإحصائي المطلوب، وبالتالي نرفض صحة الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة والتي تنص على انه: "توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) كفاءة مأمور التقدير في الربط بين متطلبات القياس والافصاح للمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل والنظام الضريبي في فلسطين".

4. نتائج الفرضية الرابعة

وتنص على: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) بين معوقات تطبيق معيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية والنظام الضريبي في فلسطين

ومن أجل فحص صحة الفرضيات السابقة، فقد استخدم اختبار ت لعينة واحدة (One Sample T-Test) لكل عينة من عيني الدراسة (الشركات التجارية والصناعية والدوائر الضريبية)؛ إذ يستخدم هذا الاختبار للمقارنة بين متوسط العينة عند كل محور الأداة المرتبطة بالفرضية المذكورة ودرجتها الكلية، والجدول التالي يبيّن ذلك.

جدول (26): نتائج اختبار ت لعينة واحدة للفرق بين متوسط العينة ومتوسط المجتمع لمقياس المحور الخامس في الاستبانة الأولى المتعلقة بإجابات مأموري التقدير في الدوائر الضريبية والاستبانة الثانية المتعلقة بإجابات المدراء الماليين في الشركات التجارية والصناعية المدرجة في بورصة فلسطين

مستوى الدلالة	درجات الحرية	قيمة ت	العينة		المجالات	الاستبانة
			الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي		
*0.000	96	59.673	.622	3.77	المحور السادس: معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيان رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الاعمال الفلسطينية	الاستبانة الأولى المتعلقة بالدوائر الضريبية
*0.000	20	35.780	.517	4.03	المحور الخامس: معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيان رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الاعمال الفلسطينية	الاستبانة الثانية المتعلقة بالشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين

* دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) وقيمة اختبار (3)

يتضح من نتائج الجدول السابق وجود فروق دالة إحصائية عند مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ بين متوسط العينة لمحور الدراسة الخامس والسادس والدرجة الكلية ولصالح متوسطات العينتين، فقد جاءت جميع قيم (ت) دالة إحصائية وموجبة وهذا يعني أنّ محور معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية تؤثر على النظام الضريبي في فلسطين من حيث الدرجة الكلية لدى عيني الدراسة من المبحوثين والتي كانت مرتفعة وأكبر وبشكلٍ دالٍ إحصائياً من المستوى الإحصائي المطلوب، وبالتالي نرفض صحة الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه: "توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ بين معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية والنظام الضريبي في فلسطين".

5. نتائج الفرضية الخامسة

وتنص على: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ بين التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية المنشورة والنظام الضريبي في فلسطين.

ومن أجل فحص صحة الفرضيات السابقة، فقد استخدم اختبار ت لعينة واحدة (One Sample T-Test) لكل عينة من عيني الدراسة (الشركات التجارية والصناعية والدوائر الضريبية)؛ إذ يستخدم هذا الاختبار للمقارنة بين متوسط العينة عند كل محاور الأداة المرتبطة بالفرضية المذكورة ودرجتها الكلية، والجدول التالي يبيّن ذلك.

جدول (27): نتائج اختبارات لعينة واحدة للفرق بين متوسط العينة ومتوسط المجتمع لمقياس المحور السادس في الاستبانة الاولى المتعلقة بإجابات مأموري التقدير في الدوائر الضريبية والاستبانة الثانية المتعلقة بإجابات المدراء الماليين في الشركات التجارية والصناعية المدرجة في بورصة فلسطين

مستوى الدلالة	درجات الحرية	قيمة ت	العينة		المحاور	الاستبانة
			الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي		
*0.000	96	71.674	.514	3.74	المحور السابع: التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية المنشورة	الاستبانة الاولى المتعلقة بالدوائر الضريبية
*0.000	20	36.198	.454	3.59	المحور السادس: التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية المنشورة	الاستبانة الثانية المتعلقة بالشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين

* دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) وقيمة اختبار (3)

يتضح من نتائج الجدول السابق وجود فروق دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسط العينة لمحور الدراسة السادس والسابع والدرجة الكلية ولصالح متوسطات العينتين، فقد جاءت جميع قيم (ت) دالة إحصائية وموجبة وهذا يعني أن محور التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية المنشورة تؤثر على النظام الضريبي في فلسطين من حيث الدرجة الكلية لدى عيني الدراسة من المبحوثين والتي كانت مرتفعة وأكبر وبشكل دال إحصائياً من المستوى الإحصائي المطلوب، وبالتالي نرفض صحة الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على: "توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) بين

التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية المنشورة والنظام الضريبي في فلسطين".

جدول (28) ملخص نتائج فرضيات الدراسة

الرقم	الفرضية	قبول	رفض
1	لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) لمتطلبات القياس المنصوص عليها في معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والنظام الضريبي في فلسطين		√
2	لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) لمتطلبات الإفصاح المنصوص عليها في معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والنظام الضريبي في فلسطين		√
3	لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) لمتطلبات القياس المنصوص عليها في معيار المحاسبة الدولي رقم (12) ضرائب الدخل والنظام الضريبي في فلسطين		√
4	لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) لمتطلبات الإفصاح المنصوص عليها في معيار المحاسبة الدولي رقم (12) ضرائب الدخل والنظام الضريبي في فلسطين		√
5	لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) كفاءة مأمور التقدير في الربط بين متطلبات القياس والإفصاح للمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل والنظام الضريبي في فلسطين		√
6	لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) بين معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية والنظام الضريبي في فلسطين		√
7	لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) بين التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية المنشورة والنظام الضريبي في فلسطين		√

الفصل الخامس

مناقشة النتائج والتوصيات

مناقشة نتائج الدراسة

التوصيات

الفصل الخامس

مناقشة النتائج والتوصيات

المقدمة

يهدف هذا الفصل إلى مناقشة نتائج الدراسة التي بحثت مدى تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين، وكذلك التعرف إلى دور بعض المتغيرات (الديموغرافية) ومحاور الدراسة المختلفة في موضوع الدراسة.

وقد اشتملت الدراسة على مجموعة من التساؤلات والفرضيات، وسيحاول الباحث مناقشة هذه النتائج لإبراز أهم النتائج والتي ستبنى عليها التوصيات المختلفة.

مناقشة نتائج الدراسة

النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة

1. أشارت نتائج الدراسة إلى أن درجة محاور تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين تراوحت ما بين الكبيرة والكبيرة جداً من وجهة نظر المدراء الماليين في الشركات التجارية والصناعية المدرجة في بورصة فلسطين، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (4.02).

وتفسر هذه النتيجة إلى قناعة مجتمع الدراسة إلى أهمية تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي

أما فيما يتعلق بآراء مأموري التقدير في الدوائر الضريبية فكانت درجة محاور تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية

وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين كانت جميعها كبيرة، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (3.93) و (3.74)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (3.82).

وتفسر هذه النتيجة إلى قناعة مجتمع الدراسة إلى أهمية تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي.

2. جاءت نتيجة "ما مدى التوافق بين المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والقانون الضريبي وهل تلتزم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) فيما يتعلق بمتطلبات القياس والإفصاح الواردة في المعيار" كبيرة وكبيرة جداً، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (3.8) في الاستبانة الأولى، وكانت كبيرة جداً في الاستبانة الثانية بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (4.33).

3. جاءت نتيجة "ما مدى التوافق بين المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل والقانون الضريبي وهل تلتزم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) فيما يتعلق بمتطلبات القياس والإفصاح الواردة في المعيار" كبيرة، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (3.91) في الاستبانة الأولى، وكانت كبيرة أيضاً في الاستبانة الثانية بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (3.92).

4. جاءت نتيجة "ما هي معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية" كبيرة، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (3.77) في الاستبانة الأولى، وكانت كبيرة أيضاً في الاستبانة الثانية بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (4.03).

5. جاءت نتيجة "ما مدى كفاءة مأمور التقدير في الربط بين متطلبات القياس والإفصاح للمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل" كبيرة، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (3.80) في الاستبانة الاولى.

6. جاءت نتيجة "ما مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي (12) في القوائم المالية المنشورة" كبيرة، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (3.74) في الاستبانة الاولى، وكانت كبيرة ايضا في الاستبانة الثانية بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (3.59).

وهذا يؤكد على وجود صعوبات في تطبيق المعالجات المحاسبية للمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل بشكل واضح.

النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة

1. أظهرت النتائج وجود فروق دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين متوسط العينة لمحور الدراسة الأول المتعلق بمتطلبات القياس المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والنظام الضريبي في فلسطين والمحور الثاني المتعلق بمتطلبات الإفصاح المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والنظام الضريبي في فلسطين والدرجة الكلية ولصالح متوسطات العينتين، فقد جاءت جميع قيم (ت) دالة إحصائية وموجبة وهذا يعني أنّ محاور متطلبات القياس والإفصاح المنصوص عليها في المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون تؤثر على النظام الضريبي في فلسطين من حيث الدرجة الكلية لدى عيني الدراسة من المبحوثين والتي كانت مرتفعة وأكبر وبشكلٍ دالٍ إحصائياً من المستوى الإحصائي المطلوب.

2. وأشارت نتائج الفرضية الثانية إلى وجود فروق دالة إحصائية عند مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ بين متوسط العينة لمحور الدراسة الثالث المتعلق بمتطلبات القياس المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل والنظام الضريبي في فلسطين، والرابع المتعلق بمتطلبات الإفصاح المنصوص عليها في معيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل والنظام الضريبي في فلسطين، والدرجة الكلية ولصالح متوسطات العينتين، فقد جاءت جميع قيم (ت) دالة إحصائية وموجبة وهذا يعني أنّ محاور متطلبات المقياس والإفصاح المنصوص عليها في المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل تؤثر على النظام الضريبي في فلسطين من حيث الدرجة الكلية لدى عيني الدراسة من المبحوثين والتي كانت مرتفعة وأكبر وبشكلٍ دالٍ إحصائياً.

3. تؤثر كفاءة أمور التقدير في الربط بين متطلبات القياس والإفصاح للمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل على النظام الضريبي في فلسطين.

4. تؤثر معوقات تطبيق معيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية على النظام الضريبي في فلسطين.

5. يؤثر التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية المنشورة على النظام الضريبي في فلسطين.

التوصيات

في ضوء ما تقدم من نتائج، خرج الباحث بعدة توصيات، منها:

1. القيام بإجراء دراسات واسعة ومتجددة حول مدى تطبيق المعالجة المحاسبية المختلفة وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين، ودراسة إمكانية تطوير هذه المعالجات المحاسبية لخدمة قانون الضريبة والمواطنين بصورة أكبر.

2. قيام الدوائر الضريبية والشركات التجارية والصناعية المدرجة في بورصة فلسطين بالالتزام بقواعد المعالجة المحاسبية لضمان الحصول على النتائج المتوقعة من هذه القواعد وتطوير أعمالها والوفاء بالمستحقات الضريبية المفروضة عليها.
3. العمل على توحيد المعالجة المحاسبية في المعايير المحاسبية المعمول بها في فلسطين والتي يجب أن تشير إلى سعر التكلفة أو صافي القيمة البيعية مع ما ينص عليه قانون ضريبة الدخل.
4. إعداد خطة عمل شاملة من قبل الجهات الرسمية يتم من خلالها الإفصاح عن الاختبارات والتغيرات في السياسات المحاسبية والتقديرات.
5. العمل على توحيد المعالجات المحاسبية بما يتلاءم مع المعايير المحاسبية الدولية وخاصة المعيار المحاسبي رقم (2) الخاص بالمخزون، والمعيار رقم (12) بحيث يكون هناك تناغم بين المعايير المحاسبية والسياسات المحاسبية والتعليمات الموجودة في صلب قانون ونظام ضريبة الدخل الفلسطيني
6. يوصي الباحث الدارسين والباحثين الجدد لتناول الموضوع من جوانب أخرى ومتغيرات غير تلك التي تناولتها في الدراسة، وبالتحديد فيما يخص ضريبة الدخل وخاصة فيما يتعلق بالمعالجات المحاسبية المتعلقة بالمخزون والضرائب المؤجلة، ودراسة معايير محاسبية أخرى لها تأثير على قانون ضريبة الدخل الفلسطيني.

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: المراجع العربية

*مسلم، ابراهيم، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد السابع، العدد الثاني عشر، مارس، 2016، ص 145-158.

ابراهيم، جبريل السيد عبد القادر، تقييم مستوى التوافق بين معايير المحاسبة السعودية والدولية والاسلامية، رسالة ماجستير، جامعة ام درمان الاسلامية، ام درمان، السودان، 2016.

ابن ثابت، علي، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير مخرجات نظم المعلومات المحاسبية، مجلة الباحث الاقتصادي، المجلد الاول، العدد الاول، مايو، 2013، ص 93-118.

ابو نصار، محمد و حميدات، جمعة، معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية "الجوانب النظرية والعملية"، المؤلف، عمان، الاردن، 2010، ص 22-23.

بدوي، محمد عباس، المعالجة المحاسبية للضريبة المؤجلة في ظل معيار المحاسبة المصري رقم "24"، مجلة إدارة الأعمال، العدد مائة واثنان وعشرون، 2008، ص 32-37.

البطريق، يونس أحمد، النظم الضريبية، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، لبنان، 2004.

بلعالم، مسلم، المعالجة المحاسبية للاصول الجارية وغير الجارية بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية "دراسة حالة مطاحن الواحات تقرت"، رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2015.

خشارمة، حسين علي، مستوى الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة في الاردن "معيير المحاسبي الدولي رقم (30) - دراسة ميدانية"، مجلة جامعة النجاح للابحاث -العلوم الانسانية، المجلد السابع عشر، العدد الاول، 2003، ص 87-116.

خليفة، محمد عبد العزيز محمد، الأثار الضريبية لتطبيق المعيار المحاسبي الخاص بالمخزون "دراسة ميدانية"، الفكر المحاسبي، المجلد السابع، العدد الاول، 2003، ص 247-382.

خليفة، محمد عبد العزيز محمد، القياس والإفصاح المحاسبي عن الضريبة المؤجلة في القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة المصرية "دراسة تطبيقية"، مجلة البحوث المالية والضريبية، العدد الثالث والسبعين، يناير، 2012، ص 7-114.

خليفة، محمد عبد العزيز محمد، القياس والإفصاح المحاسبي عن الضريبة المؤجلة في القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة المصرية "دراسة تطبيقية"، المؤتمر الضريبي السابع عشر: تقييم وتقويم النظام الضريبي المصري، المجلد الثاني، القاهرة، مصر، يوليو، 2011، ص 1-92.

خليل، معوض السيد محمد، نحو نظام ضريبي أكثر عدالة وكفاءة، المؤتمر الضريبي الحادي والعشرين: إعادة بناء المنظومة الضريبية تحقيقاً للعدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية، المجلد الثاني، يونيو، 2014، القاهرة، مصر، ص 1-40.

خميس، حسن، تقييم الادوات المالية بالقيمة العادلة واثارها على قياس ضريبة الدخل مع مدخل مقترح للتطبيق في مصر، رسالة ماجستير، جامعة عين شمس، القاهرة، مصر، 2007.

دويدار، محمد والفولي، اسامة، النظام الضريبي بين النظرية والقانون المالي، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، مصر، 2004.

رضا، جاو حدو، الأثر الضريبي الناتج عن تبني المعايير المحاسبية الدولية "دراسة ميدانية"، مجلة جامعة القدس المفتوحة للابحاث والدراسات، العدد الثاني والثلاثون، شباط، 2014، ص 339-366.

السريحين، ضياء الدين عمر، مدى التزام الشركات المساهمة العامة الاردنية بمتطلبات الإفصاح عن المخزون في ظل معيار المحاسبة الدولي رقم (2) من وجهة نظر المحاسب القانوني، رسالة ماجستير، جامعة آل البيت، عمان، الاردن، 2000.

السلامين، ياسر غازي، والدقة، عبد الرحمن قاسم، المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في فلسطين، المكتبة الاكاديمية، الطبعة الخامسة، الخليل، فلسطين، 2018.

سلمان، محمد، والبدران، عبد الخالق، الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 24، المجلد 6، 2009، ص 119-138.

الشريف، قاسم محمد حسن، اطار محاسبي مقترح لتقييم كفاءة وفاعلية النظام الضريبي المصري في تحقيق الهدف المالي بالتطبيق على الضريبة العامة على المبيعات، مجلة ادارة الاعمال، العدد المائة وواحد وعشرون، مصر، يونيو 2008، ص 82-88.

الصايغ، عماد سعد محمد، تطوير المحاسبة عن الضرائب المؤجلة في ضوء معيار المحاسبة رقم (24) بعنوان ضريبة الدخل والقانون رقم 91 لسنة 2005 م "دراسة ميدانية"، المؤتمر الضريبي الحادي والعشرين: إعادة بناء المنظومة الضريبية تحقيقا للعدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية، المجلد الثاني، القاهرة، مصر، يونيو، 2014، ص 1-48.

طويلب، محمد، عملية وضع المعايير المحاسبية على المستوى الدولي، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية، العدد التاسع والعشرين، شباط، 2016، ص 426-441.

عاشور، عثمان زياد، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي في قوائمها المالية وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم (1): دراسة تحليلية من وجهة نظر مدققي الحسابات في فلسطين"، رسالة ماجستير، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2008.

عبد الرحمن، الصادق ادريس ادم، دور القياس والإفصاح المحاسبي في تحديد وعاء الزكاة لشركات التأمين، رسالة ماجستير، جامعة ام درمان الاسلامية، ام درمان، السودان، 2015.

عبد الفتاح، احمد محمود خليل، اثر الاختلاف في تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (12) وقانون ضريبة الدخل رقم (8) 2018 على القياس والإفصاح عن ضرائب الدخل في

القوائم المالية "دراسة تطبيقية على شركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين"،
رسالة ماجستير، جامعة الأزهر، غزة، فلسطين، 2015.

عبد اللطيف، عارف محمد، العلاقة بين الضريبة المؤجلة والتخطيط الضريبي وأثر الحوكمة
الضريبية عليهما، المؤتمر الضريبي الثاني والعشرين: تطوير النظام الضريبي المصري
في ضوء متطلبات الاستثمار والتنمية، المجلد الثالث، يونيو، القاهرة، مصر، 2015، ص
1-64.

عبد الله، حسين محمود، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في فعالية النظام الضريبي "دراسة
تطبيقية في سورية"، اطروحة دكتوراه، جامعة دمشق، دمشق، سوريا، 2015.

عبد الوهاب، عبد الفتاح، معايير المحاسبة ودورها في تطوير نظرية المحاسبة في اطار
المعالجة المحاسبية للمخزون وانعكاس ذلك على قانون الضريبة على الدخل، المؤتمر
الضريبي السادس عشر: الازمات والصعوبات التطبيقية للتشريعات الضريبية الحديثة،
المجلد الثاني، القاهرة، مصر، يونيو، 2010، ص 1-32.

العجيلي، عمر تركي هزاع، اثر عدم تبني معيار المحاسبة الدولي رقم (12) ضرائب الدخل
على القوائم المالية (دراسة اختبارية لمصرف الشرق الاوسط العراقي للاستثمار)،
رسالة ماجستير، جامعة الشرق الاوسط، عمان، الاردن، 2013.

الفار، شرقاوي، اثر معايير المحاسبة المصرية على الضرائب المؤجلة والافصاح عنها بالقوائم
المالية في ظل تطبيق التشريع الضريبي المصري، رسالة ماجستير، جامعة القاهرة،
مصر، 2010.

القاضي، حسين وحمدان، مأمون، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع،
عمان، الأردن، 2008.

قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 ضريبة الدخل الفلسطيني.

مجلس معايير المحاسبة الدولية، المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية متضمنة معايير المحاسبة الدولية، مؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، 2016.

محارب، عبد العزيز قاسم، القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة المصرية، مجلة المال والتجارة، العدد الثامن والخمسين، اكتوبر، 2015، ص 5-31.

محمد، السيد امام احمد، اثر معايير المحاسبة على الوعاء الضريبي لكل من المخزون - الاصول الثابتة واهلاكاتها ومتطلبات الافصاح، المؤتمر الضريبي الرابع عشر: التشريع ومشكلات التحاسب الضريبي للنظام الضريبي المصري، المجلد الثالث، القاهرة، مصر، يونيو، 2008، ص 1-72.

محمد، جمال كامل، اثر الاختلاف في تطبيق معايير المحاسبة وقانون الضرائب على القياس والافصاح عن ضرائب الدخل في القوائم المالية لشركات المقاولات، رسالة ماجستير، جامعة القاهرة، القاهرة، مصر، 2011.

مياله، مؤيد جميل محمد، علاقة النظام الضريبي بالنظم الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين. 2006.

نشوان، اسكندر محمود والطويل، عصام محمد، اطار مقترح لتقديم معايير محاسبة فلسطينية لخدمة قرارات الاستثمار في ضوء التغييرات البيئية "دراسة تطبيقية في دولة فلسطين"، مجلة جامعة الاقصى، المجلد الحادي والعشرون، العدد الثاني، يونيو 2017، ص 260-301.

هاشم، امانى هاشم السيد حسن، دور معايير المحاسبة المصرية المستحدثة في تحديد الوعاء الضريبي، مجلة مركز صالح عبد الله كامل للاقتصاد الاسلامي - مصر، المجلد الثاني عشر، العدد الرابع والثلاثون، ابريل، 2008، ص 293-374.

Baldenius, T. and Reichelsten, S.2005. **Incentives for Efficient Inventory Management: The Role of Historical cost**, Management Science, July, 51(7):P 1032-1045

Cuzdriorean & Matis, **The Relationship Between Accounting and Taxation Insight The European Union: The Influence of The International Accounting Regulation**, Annals Universitatis Apulensis Series Economics, 14(1), 2012.

Gordon, E. & Peter, J, (2004), (*Unrecognized Deferred Taxes Evidence from the UK*), **The Accounting Review**, VOI. (79), NO. (1), p 97-124.

Kraal, D & Yapa, P, (2015), (*The Adoption of International Accounting Standard (IAS) 12 Income taxes Convergence or Divergence with Local Accounting standards in Selected ASEAN Countries*), **Australasian Accounting Business and Finance Journal**, vol. (9), no. (1), Article (7)

Rafay, A, & Ajmal, M, (2014), (*Earnings Management through Deferred Taxes Recognized under IAS 12 Evidence from Pakistan*), **Lahore Journal of Business**, VOI. (3), NO. (1), P 1-19.

Schon, W, (2004) **International Accounting Standards – A Starting Point For A Common European Tax Base?**, European Taxation, 2004/10October

الملاحق

ملحق (1)

استبيان الدوائر الضريبية

حضرة مأمور التقدير المحترم

تحية طيبة وبعد...

يقوم الباحث بإجراء دراسة ميدانية بعنوان: "مدى تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين" خلال الفصل الدراسي الثاني (2018).

وفي سبيل ذلك فإننا نتوقع منكم المساهمة الجادة في إنجاز هذه الدراسة وذلك بالإجابة بكل موضوعية على كافة الأسئلة، وذلك بوضع علامة (X) في الخانة التي تتفق مع رأيكم، علماً بأن هذه المعلومات ستستخدم لغرض البحث العلمي فقط.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير،،،

نشكر لكم مقدماً جهودكم وحسن تعاونكم

المشرف د. / سامح العطوط

المشرف: أ.د. / عبد الناصر نور

الطالب: مصطفى واصف فزع

E-mail: fazamostafa18@gmail.com

القسم الأول البيانات الشخصية

1- المؤهل العلمي

- () دبلوم () بكالوريوس
() ماجستير () دكتوراه

2- التخصص

- () محاسبة () علوم مالية ومصرفية
() إدارة أعمال () اقتصاد () غير ذلك

3- سنوات الخبرة:

- () اقل من 3 سنوات () من 3- اقل من 6 سنوات
() من 6 - اقل من 9 سنوات () 9 سنوات فأكثر

4- هل تلقيت دورات تتعلق بمجال معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المتعلق بالمخزون ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) والمتعلق بضرائب الدخل؟

- () نعم () لا

القسم الثاني: معلومات حول متغيرات الدراسة

الرقم	البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
	المحور الأول: قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون					
1	يتم تقييم المخزون بالتكلفة أو القيمة الصافية القابلة للتحقق أيهما اقل وذلك تطبيقاً لمبدأ الحيطة والحذر.					
2	عند شراء المخزون يتم إثبات تكاليف الشراء مضافاً إليها سعر الشراء وتكاليف الاستيراد وتكاليف النقل وتكاليف الأيدي العاملة.					
3	تشمل تكاليف تحويل المخزون التكاليف المتعلقة وبشكل مباشر بوحدات الإنتاج مثل العمل المباشر، كما تشمل أيضاً تخصيصاً منتظماً لنفقات الإنتاج الإضافية الثابتة والمتغيرة التي يتم تحميلها لتحويل المواد الخام إلى بضائع تامة الصنع.					
4	عادة يستند تخصيص تكاليف الإنتاج الإضافية الثابتة لتكاليف التحويل إلى الطاقة الاستيعابية العادية لوسائل الإنتاج.					
5	تقوم بإدراج تكاليف أخرى مثل (نفقات عامة غير متعلقة بالإنتاج أو تكاليف تصميم منتجات لعملاء محددين) في تكلفة المخزون بقدر ما يتم تحميله منها لجلب المخزون إلى موقفه الحالي وحالته الراهنة.					
6	يتم تحديد تكلفة بنود المخزون باستخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO).					
7	يتم تحديد تكلفة بنود المخزون باستخدام طريقة متوسط التكلفة المرجح.					

الرقم	البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
8	تقوم المنشأة باستخدام نفس صيغة احتساب التكلفة لجميع بنود المخزون ذات الطبيعة والاستخدام المتشابه للمنشأة.					
9	عندما يباع المخزون فيتم إثبات المبلغ الدفترى لهذا المخزون على انه مصروف في الفترة التي يثبت فيها الإيراد المتعلق به.					
10	يثبت مبلغ أي تخفيض لقيمة المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقق وجميع خسائر المخزون على انه مصروف في الفترة التي يحدث فيها التخفيض أو الخسارة، ويجب أن يثبت أي مبلغ عكس لأي تخفيض لقيمة المخزون ناشئ عن زيادة في صافي القيمة القابلة للتحقق على انه تخفيض في مبلغ المخزون المثبت على انه مصروف في الفترة التي يحدث فيها العكس.					
المحور الثاني: متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون						
11	يتم الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة في قياس المخزون بما في ذلك الصيغة المستخدمة لاحتساب التكلفة.					
12	يتم الإفصاح عن المبالغ الدفترية للمخزون المحتفظ به في التصنيفات المختلفة للمخزون وهي البضاعة ومهمات الإنتاج والمواد الخام والإنتاج تحت التشغيل.					
13	يتم الإفصاح عن الخسائر الناجمة عن إعادة تقييم المخزون.					

معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة	البيان	الرقم
المحور الثالث: قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل						
					تقوم الشركات بقياس الالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة بموجب معدلات الضريبة المتوقع تطبيقها في فترة سداد الالتزام أو تحقيق الأصول.	14
					تقوم الشركات بقياس الالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة باستخدام معدلات الضريبة (قوانين الضريبة) التي يتم تشريعها.	15
					تقوم الشركات بقياس الالتزامات والأصول الضريبية الجارية بالمبلغ المتوقع دفعه أو استرداده باستخدام معدلات وقوانين الضريبة السارية في تاريخ إعداد الميزانية.	16
					عندما تطبق الشركات معدلات ضريبية مختلفة على مستويات دخل ضريبي مختلف فإن الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة تقاس باستخدام متوسط المعدلات التي يتوقع أن تطبق على الربح الضريبي.	17
					يتم إعادة النظر بالمبلغ المرحل للأصل الضريبي المؤجل في نهاية كل فترة عند إعداد التقرير المالي.	18
					عندما تقوم الشركات بتطبيق معدلات ضريبية مختلفة على مستويات دخل ضريبي مختلف فإن الأصول والالتزامات الضريبية الجارية تقاس باستخدام متوسط المعدلات التي يتوقع أن تطبق على الربح الضريبي.	19

معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة	البيان	الرقم
المحور الرابع: متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل						
					تقوم الشركات بالإفصاح عن التغيرات في معدلات الضريبة المطبقة بالمقارنة مع الفترة المحاسبية السابقة.	20
					تقوم الشركات بالإفصاح عن مصروف الضريبة العائد للبنود غير العادية المعترف بها خلال الفترة.	21
					تقوم الشركات بالإفصاح عن مصروف ضريبة الدخل الجاري.	22
					تقوم الشركات بالإفصاح عن مصروف الضريبة المؤجل الناشئ عن الفروق المؤقتة أو التغير في معدلات الضريبة.	23
					تقوم الشركات بالإفصاح عن مصروف الضريبة الذي يعود إلى التغير في السياسات المحاسبية والأخطاء الأساسية في احتساب صافي ربح الفترة.	24
المحور الخامس: كفاءة أمور التقدير في الربط بين متطلبات القياس والإفصاح للمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل						
					يتم مراعاة المعالجة المحاسبية للمخزون عند دراسة أمور التقدير لبنود القوائم المالية.	25
					يتمتع أمور التقدير بالكفاءة المهنية اللازمة بما يتعلق بالربط بين معايير المحاسبة الدولية وقانون ضريبة الدخل الفلسطيني.	26

الرقم	البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
27	وجود نص قانوني يعطي مأمور التقدير كافة الصلاحيات للفحص والتحقق من الحسابات وطلب المعززات والوثائق التي يراها مناسبة.					
28	وجود كادر مؤهل علميا وعمليا داخل الدوائر الضريبية لفهم وتطبيق معايير المحاسبة الدولية.					
29	يخضع مأمور التقدير لدورات تدريبية من أجل الإلمام بمعايير المحاسبة الدولية ومعرفة آخر التعديلات والتغييرات في المعايير.					
30	يلتزم مأمور التقدير بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون والمعيار المحاسبي رقم (12) ضرائب الدخل عند مراجعة القوائم المالية.					
المحور السادس: معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية.						
31	الوضع الاقتصادي السائد في الأراضي الفلسطينية					
32	الوضع السياسي السائد في الأراضي الفلسطينية.					
33	عدم إشراك المنظمات المهنية عند سن القوانين والتشريعات الضريبية.					
34	صعوبة فهم وتفسير نصوص وإرشادات تطبيق المعياريين.					
35	عدم وجود دور للجمعيات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة والتدقيق بالتوعية بأهمية وفوائد تطبيق معيار المحاسبة الدولي المتعلق بالمخزون والمعيار الخاص بضرائب الدخل.					

معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة	البيان	الرقم
					عدم وجود الخبراء والاستشاريين القادرين على تطبيق قواعد المعيار المحاسبي رقم (2) ومعيار المحاسبة رقم (12) المتعلقين بالمخزون وضرائب الدخل.	36
					عدم كفاية المساقات التدريبية في الخطط الدراسية في كليات الاقتصاد والخاصة بالمعايير المحاسبية الدولية في الجامعات والمعاهد الفلسطينية.	37
المحور السابع: التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية المنشورة.						
					تحدد الدوائر الضريبية للشركات المساهمة تنزيل المصاريف والنفقات بنسب معينة بشكل قد لا يتوافق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها.	38
					إن الإعفاءات الضريبية تحدث فروقات بين الدخل المحاسبي والدخل الخاضع للضريبة.	39
					عادة يفرض قانون الضريبة طريقة معينة عند احتساب تكلفة المخزون آخر المدة.	40
					لا يتم الاعتراف بالمكاسب والخسائر غير المتحققة من اقتناء الاستثمارات المالية إلا عند تحققها فعلا.	41
					تعمل الشركة على عدم إظهار بنود معينة في القوائم المالية الخاصة لاحتساب نسب الضريبة.	42
					لا يتم الاعتراف بالخسائر الناجمة عن إعادة تقييم الأصول.	43

معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة	البيان	الرقم
					تقوم الشركة بإعداد قوائم خاصة لأغراض احتساب الضريبة تختلف عن المعدة حسب المعايير المحاسبية الدولية.	44
					بعض الإيرادات المعترف بها محاسبيا لا تخضع للضريبة مثل أرباح بيع وشراء الأسهم والسندات.	45

انتهت الاستبانة

مع فائق الاحترام والتقدير

ملحق (2)

استبيان الشركات الصناعية والتجارية المدرجة

حضرة المدير المالي المحترم

تحية طيبة وبعد...

يقوم الباحث بإجراء دراسة ميدانية بعنوان: "مدى تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي في فلسطين" خلال الفصل الدراسي الثاني (2018).

وفي سبيل ذلك فإننا نتوقع منكم المساهمة الجادة في إنجاز هذه الدراسة وذلك بالإجابة بكل موضوعية على كافة الأسئلة، وذلك بوضع علامة (X) في الخانة التي تتفق مع رأيكم، علماً بأن هذه المعلومات ستستخدم لغرض البحث العلمي فقط.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير،،،

نشكر لكم مقدماً جهودكم وحسن تعاونكم

المشرف د. / سامح العطوط

المشرف: أ.د. / عبد الناصر نور

الطالب: مصطفى واصف فزع

E-mail: fazamostafa18@gmail.com

القسم الأول البيانات الشخصية

1- المؤهل العلمي

- () دبلوم () بكالوريوس
() ماجستير () دكتوراه

2- التخصص

- () محاسبة () علوم مالية ومصرفية
() إدارة أعمال () اقتصاد () غير ذلك

3- سنوات الخبرة:

- () اقل من 3 سنوات () من 3- اقل من 6 سنوات
() من 6 - اقل من 9 سنوات () 9 سنوات فأكثر

4- نوع الشركة:

- () تجاري () صناعي

5- هل تلقيت دورات تتعلق بمجال معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المتعلق بالمخزون ومعيار

المحاسبة الدولي رقم (12) والمتعلق بضرائب الدخل؟

- () نعم () لا

القسم الثاني: معلومات حول متغيرات الدراسة

معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة	البيان	الرقم
					المحور الأول: قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون	
					يتم تقييم المخزون بالتكلفة أو القيمة الصافية القابلة للتحقق أيهما اقل وذلك تطبيقاً لمبدأ الحيطة والحذر.	1
					عند شراء المخزون يتم إثبات تكاليف الشراء مضافاً إليها سعر الشراء وتكاليف الاستيراد وتكاليف النقل وتكاليف الأيدي العاملة.	2
					تشمل تكاليف تحويل المخزون التكاليف المتعلقة وبشكل مباشر بوحدات الإنتاج مثل العمل المباشر، كما تشمل أيضاً تخصيصاً منتظماً لنفقات الإنتاج الإضافية الثابتة والمتغيرة التي يتم تحميلها لتحويل المواد الخام إلى بضائع تامة الصنع.	3
					عادة يستند تخصيص تكاليف الإنتاج الإضافية الثابتة لتكاليف التحويل إلى الطاقة الاستيعابية العادية لوسائل الإنتاج.	4
					تقوم بإدراج تكاليف أخرى مثل (نفقات عامة غير متعلقة بالإنتاج أو تكاليف تصميم منتجات لعملاء محددين) في تكلفة المخزون بقدر ما يتم تحميله منها لجلب المخزون إلى موقفه الحالي وحالته الراهنة.	5
					يتم تحديد تكلفة بنود المخزون باستخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO).	6

الرقم	البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
7	يتم تحديد تكلفة بنود المخزون باستخدام طريقة متوسط التكلفة المرجح.					
8	تقوم المنشأة باستخدام نفس صيغة احتساب التكلفة لجميع بنود المخزون ذات الطبيعة والاستخدام المتشابه للمنشأة.					
9	عندما يباع المخزون فيتم إثبات المبلغ الدفترى لهذا المخزون على انه مصروف في الفترة التي يثبت فيها الإيراد المتعلق به.					
10	يثبت مبلغ أي تخفيض لقيمة المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقق وجميع خسائر المخزون على انه مصروف في الفترة التي يحدث فيها التخفيض أو الخسارة، ويجب أن يثبت أي مبلغ عكس لأي تخفيض لقيمة المخزون ناشئ عن زيادة في صافي القيمة القابلة للتحقق على انه تخفيض في مبلغ المخزون المثبت على انه مصروف في الفترة التي يحدث فيها العكس.					
المحور الثاني: متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون						
11	يتم الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة في قياس المخزون بما في ذلك الصيغة المستخدمة لاحتساب التكلفة.					
12	يتم الإفصاح عن المبالغ الدفترية للمخزون المحتفظ به في التصنيفات المختلفة للمخزون وهي البضاعة ومهمات الإنتاج والمواد الخام والإنتاج تحت التشغيل.					

معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة	البيان	الرقم
					يتم الإفصاح عن الخسائر الناجمة عن إعادة تقييم المخزون.	13
المحور الثالث: قواعد القياس المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل						
					تقوم الشركات بقياس الالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة بموجب معدلات الضريبة المتوقع تطبيقها في فترة سداد الالتزام أو تحقيق الأصول.	14
					تقوم الشركات بقياس الالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة باستخدام معدلات الضريبة (قوانين الضريبة) التي يتم تشريعها.	15
					تقوم الشركات بقياس الالتزامات والأصول الضريبية الجارية بالمبلغ المتوقع دفعه أو استرداده باستخدام معدلات وقوانين الضريبة السارية في تاريخ إعداد الميزانية.	16
					عندما تطبق الشركات معدلات ضريبية مختلفة على مستويات دخل ضريبي مختلف فإن الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة تقاس باستخدام متوسط المعدلات التي يتوقع أن تطبق على الربح الضريبي.	17
					يتم إعادة النظر بالمبلغ المرحل للأصل الضريبي المؤجل في نهاية كل فترة عند إعداد التقرير المالي.	18

معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة	البيان	الرقم
					عندما تقوم الشركات بتطبيق معدلات ضريبية مختلفة على مستويات دخل ضريبي مختلف فإن الأصول والالتزامات الضريبية الجارية تقاس باستخدام متوسط المعدلات التي يتوقع أن تطبق على الربح الضريبي.	19
المحور الرابع: متطلبات الإفصاح المنصوص عليها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل						
					تقوم الشركات بالإفصاح عن التغيرات في معدلات الضريبة المطبقة بالمقارنة مع الفترة المحاسبية السابقة.	20
					تقوم الشركات بالإفصاح عن مصروف الضريبة العائد للبنود غير العادية المعترف بها خلال الفترة.	21
					تقوم الشركات بالإفصاح عن مصروف ضريبة الدخل الجاري.	22
					تقوم الشركات بالإفصاح عن مصروف الضريبة المؤجل الناشئ عن الفروق المؤقتة أو التغير في معدلات الضريبة.	23
					تقوم الشركات بالإفصاح عن مصروف الضريبة الذي يعود إلى التغير في السياسات المحاسبية والأخطاء الأساسية في احتساب صافي ربح الفترة.	24
المحور الخامس: معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون والمعيار رقم (12) ضرائب الدخل في بيئة الأعمال الفلسطينية.						
					الوضع الاقتصادي السائد في الأراضي الفلسطينية	25

معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة	البيان	الرقم
					الوضع السياسي السائد في الأراضي الفلسطينية.	26
					عدم إشراك المنظمات المهنية عند سن القوانين والتشريعات الضريبية.	27
					صعوبة فهم وتفسير نصوص وإرشادات تطبيق المعياريين.	28
					عدم وجود دور للجمعيات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة والتدقيق بالتوعية بأهمية وفوائد تطبيق معيار المحاسبة الدولي المتعلق بالمخزون والمعيار الخاص بضرائب الدخل.	29
					عدم وجود الخبراء والاستشاريين القادرين على تطبيق قواعد المعيار المحاسبي رقم (2) ومعيار المحاسبة رقم (12) المتعلقين بالمخزون وضرائب الدخل.	30
					عدم كفاية المساقات التدريسية في الخطط الدراسية في كليات الاقتصاد والخاصة بالمعايير المحاسبية الدولية في الجامعات والمعاهد الفلسطينية.	31
<p>المحور السادس: التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (2) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (12) في القوائم المالية المنشورة.</p>						
					تحدد الدوائر الضريبية للشركات المساهمة تنزيل المصاريف والنفقات بنسب معينة بشكل قد لا يتوافق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها.	32
					إن الإعفاءات الضريبية تحدث فروقات بين الدخل المحاسبي والدخل الخاضع للضريبة.	33

معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة	البيان	الرقم
					عادة يفرض قانون الضريبة طريقة معينة عند احتساب تكلفة المخزون آخر المدة.	34
					لا يتم الاعتراف بالمكاسب والخسائر غير المتحققة من اقتناء الاستثمارات المالية إلا عند تحققها فعلا.	35
					تعمل الشركة على عدم إظهار بنود معينة في القوائم المالية الخاصة لاحتساب نسب الضريبة.	36
					لا يتم الاعتراف بالخسائر الناجمة عن إعادة تقييم الأصول.	37
					تقوم الشركة بإعداد قوائم خاصة لأغراض احتساب الضريبة تختلف عن المعدة حسب المعايير المحاسبية الدولية.	38
					بعض الإيرادات المعترف بها محاسبيا لا تخضع للضريبة مثل أرباح بيع وشراء الأسهم والسندات.	39

انتهت الاستبانة

مع فائق الاحترام والتقدير

ملحق (3)

الشركات الصناعية والتجارية المدرجة في بورصة فلسطين

1. أبراج الوطنية (ABRAJ)
2. العربية لصناعة الدهانات (APC)
3. العربية الفلسطينية للاستثمار (أبيك) (APIC)
4. العقارية التجارية للاستثمار (AQARIYA)
5. المستثمرون العرب (ARAB)
6. المؤسسة العقارية العربية (ARE)
7. دواجن فلسطين (AZIZA)
8. بيت جالا لصناعة الأدوية (BJP)
9. بير زيت للأدوية (BPC)
10. مصنع الشرق للالكتروود (ELECTRODE)
11. مطاحن القمح الذهبي (GMC)
12. سجاير القدس (JCC)
13. القدس للمستحضرات الطبية (JPH)
14. القدس للاستثمارات العقارية (JREI)
15. فلسطين لصناعة اللدائن (LADAEN)

16. الوطنية لصناعة الألمنيوم والبروفيلات (نابكو) (NAPCO)
17. الوطنية لصناعة الكرتون (NCI)
18. فلسطين للتنمية والاستثمار (PADICO)
19. بال عقار لتطوير وإدارة وتشغيل العقارات (PALAQAR)
20. دار الشفاء لصناعة الأدوية (PHARMACARE)
21. الفلسطينية للاستثمار والإنماء (PID)
22. فلسطين للاستثمار الصناعي (PHIC)
23. فلسطين للاستثمار العقاري (PRICO)
24. سند للمواد الإنشائية (SANAD)
25. الاتحاد للأعمار والاستثمار (UCI)
26. مصانع الزيوت النباتية (VOIC)

**An-Najah National University
Faculty of Graduates Studies**

**Application extent of the accounting treatment of
inventory and the impact of current and impact
of current and deferred tax in accordance with
international accounting standards and their
impact on the tax system in Palestine**

**By
Mustafa Wasef Mustafa Faza'a**

**Supervised by
Dr. Sameh Atout
Prof. Abd AL-Naser Nour**

**This Thesis is Submitted in Partial Fulfillment of the
Requirements for the Degree of Master In Taxation Disputes,
Faculty of Graduate Studies, An-anajah National University,
Nablus, Palestine.**

2019

Application extent of the accounting treatment of inventory and the impact of current and impact of current and deferred tax in accordance with international accounting standards and their impact on the tax system in Palestine

By

Mustafa Wasef Mustafa Faza'a

Supervised by

Dr. Sameh Atout

Prof. Abd AL-Naser Nour

Abstract

This study aims to identify the extent to which the accounting treatment of the current and deferred tax and inventory effect is applied in accordance with international accounting standards and its impact on the tax system in Palestine by answering the study questions related to the subject.

The researcher chose two random samples from a group of estimators and financial managers in the industrial and commercial companies listed on the Palestine Stock Exchange. In order to study the differences in the sample of the study, the researcher designed a different questionnaire for each category, a total of (108) questionnaires were distributed in the tax departments and (26) in the industrial and commercial companies listed on the Palestine Stock Exchange, moreover (97) questionnaires were retrieved from tax departments and (21) were from industrial and commercial companies. The researcher used the statistical method through the questionnaire to achieve research results.

The study reached the following results:

1. The degree of application of accounting treatment for inventory and the current and deferred tax effect in accordance with international accounting standards and their impact on the tax system is significant
2. The measurement rules set forth in International Accounting Standard No. (2) The inventory has been very large from the point of view of the financial managers of the industrial and commercial companies listed on the Palestine Stock Exchange
3. There are statistically significant differences at the level of significance ($\alpha = 0.05$) between the sample mean of the first study axis related to the measurement requirements stipulated in IAS 2, the inventory and the tax system in Palestine and the second axis related to the disclosure requirements stipulated in International Accounting Standard No. (2) Inventory and tax system in Palestine and the total score and for the average of the two samples.

At the end of the study, the researcher recommended several recommendations, most notably:

1. The need to conduct extensive and renewable studies on the extent of application of different accounting treatment and its impact on the tax system in Palestine, and study the possibility of developing these accounting treatments to serve the tax law and citizens more.
2. The need for tax departments and commercial and industrial companies that are traded on the Palestine Stock Exchange to comply with the rules

of accounting treatment to ensure the expected results of these rules and to develop their business and meet the tax entitlements imposed on them.

3. The necessity of standardizing the accounting treatment in the accounting standards in force in Palestine, which should refer to the cost price or net realizable value with the provisions of the Income Tax Law.