



أثر الرزام الإدارية الضريبية على جودة التقارير المالية (دراسة تطبيقية بدولة الكويت)

*The Effect of Tax Administration
Enforcement On Financial Reporting Quality
(An Applied Study on Kuwait State)*

بحث مقدم للحصول على درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة

مقدم من الباحث
فالح ذياب العجمى

إشراف
أ. د. سعيد عبد المنعم محمد
الأستاذ بقسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة - جامعة عين شمس

د. مشاري عبيد الهاجري
الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة
كلية العلوم الإدارية - جامعة

د. محمد أحمد على أمين
الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة - جامعة عين شمس



"..... نرْفَعُ دَرْجَاتٍ مِّنْ شَاءُ وَفَوْقَ كُلِّ
ذِي عِلْمٍ عَلَيْهِ"

صدق الله العظيم
سورة يوسف : الآية (٣٦)



جامعة عين شمس
كلية التجارة

قسم المحاسبة والمراجعة

رسالة دكتوراه

اسم الباحث: فالح ذياب العجمي.

عنوان الرسالة : أثر الرزام الإداري الضريبي على جودة التقارير المالية (دراسة
تطبيقية بدولة الكويت).

الدرجة العلمية : دكتور الفلسفة في المحاسبة.

لجنة المناقشة والحكم

"مشرفاً ورئيساً"

الأستاذ الدكتور / سعيد عبد المنعم محمد

أستاذ المحاسبة والضرائب ووكيل الكلية الأسبق
لشنون الدراسات العليا والبحوث

"عضو———" وـ

الأستاذ الدكتور / محمد عبدالعزيز خليفه

أستاذ المحاسبة والضرائب ووكيل الكلية السابق
لشنون التعليم والطلاب

"عضو———" وـ

الأستاذ الدكتور / فايزة محمود حلمى

أستاذ المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة
جامعة الأزهر (بنات)

"مشرفاً بالاشتراك"

الدكتور / محمد أحمد على أمين

أستاذ المحاسبة المساعد بكلية

الدراسات العليا

أجازت الرسالة

بتاريخ / ٢٠١٦

موافقة مجلس الجامعة

بتاريخ / ٢٠١٦

ختم الإجازة



موافقة مجلس الكلية

بتاريخ / ٢٠١٦

شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين حمد الشاكرين، والصلوة والسلام على أشرف المرسلين سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم، أسجد لله ربى سبحانه وتعالى شكرأ وإجلالاً لذاتك العلية على أن وفقتى وأعانتى على إتمام هذا العمل الذى ما أبتغ به إلا رضاك والتقرب لك، فإن كان ثمة تقصير فحسبى أن الكمال لك وحدك، فاللهم أجعل هذا العمل خالصاً لوجهك الكريم.

و عملاً بقول رسول الله صلى الله عليه وسلم .. "ومن صنع إليكم معروفاً فكافئوه، فإن لم تجدوا ما تكافئونه فادعوا له حتى تروا أنكم قد كافأتموه" صدق رسول الله صلى الله عليه وسلم (رواه أبو داود والنسائي).

أتوجه بالشكر والدعاء لأستاذى الجليل **الأستاذ الدكتور سعيد عبدالنعم محمد** أستاذ المحاسبة والضرائب بكلية التجارة جامعة عين شمس ووكيل الكلية السابق، والمشرف على الرسالة على تفضيل سيادته بشمولى برعايته العلمية وما قدمه لى من فيض علمه، وبما لمست فيه من تواضع العلماء وكمال أستاذيته واهتمامه البالغ الذى كان له أكبر الأثر فى إتمام هذا البحث، جزاه الله خير الجزاء وأطل الله فى عمره.

كما يسعدنى ويشرفنى أن أتوجه بالشكر والدعاء للدكتور **محمد أحمد على أمين** أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد بكلية التجارة جامعة عين شمس، والمشرف على الرسالة بالإشتراك، لدماته خلقه وما غمرنى به من علم، وعلى ما بذله معى من جهد وما أسداده لى من نصح غالٍ، ساهم فى إخراج البحث على هذا النحو، جزاه الله خير الجزاء، وأنعم الله عليه بنعمة الصحة والعافية .

كما يتقدم الباحث بالشكر والتقدير إلى أستاذ الفاضل **الدكتور محمد عبدالعزيز خليفه** على تفضيل سيادته قبول الإشتراك فى لجنة المناقشة والحكم على الرسالة داعياً الله سبحانه وتعالى لسيادتكم بوافر الصحة والخير الكثير .

كذلك يتقدم الباحث بالشكر والتقدير لليستاذه الدكتوره فايزة محمود حلمى يونس لتفضيل سيادتها بقبول الإشتراك فى لجنة المناقشة والحكم على الرسالة رغم أعبانها ومسئولياتها الجسمام، متعمها الله بالصحة والعافية وجعلها عوناً دائمأ لأبنائها من طلاب العلم .

ويسعدنى ويشرفنى أن أوجه خالص الإحترام وفائق الامتنان والتقدير للدكتور مشارى عبید الهاجري الأستاذ المساعد بكلية العلوم الإدارية بجامعة الكويت والمشرف على الرسالة، على تفضله بمراجعة البحث وفقاً للمعمول به فى دولة الكويت جزاء الله خير الجزاء .

كما يطيب للباحث أن يتوجه بالشكر والتقدير لكل من قدم يد العون الصادق الذى يسر على الباحث إتمام البحث على هذا النحو وأخص بالذكر العاملين بإدارة الفحص والمطالبات الضريبية، والعاملين بديوان المحاسبة بدولة الكويت، والمسئولين عن الشركات التى اشتملت عليها عينة البحث، جزاهم الله خير الجزاء.

الباحث

فهرس المحتويات

رقم الصفحة	الموضوع
(١٦-١)	الإطار العام للبحث
٣	١ - مشكلة البحث
٦	٢ - أهداف البحث
٧	٣ - أهمية البحث
٧	٤ - منهج البحث
٨	٥ - الدراسات السابقة واستنباط فروض البحث
١٥	٦ - خطة البحث
	الفصل الأول
(٣٦-١٧)	الإطار العلمي للالتزام والتدقيق الضريبي
١٩	المبحث الأول : الإطار العلمي للالتزام الضريبي
١٩	١ - مفهوم الالتزام الضريبي
٢٠	٢ - الإعلان عن الالتزام الضريبي
٢٢	٣ - مصادر المعلومات عن الالتزام الضريبي
٢٥	المبحث الثاني : الإطار العلمي للتدقيق الضريبي
٢٥	١ - أهداف التدقيق الضريبي
٢٥	٢ - افتراضات التدقيق الضريبي
٢٦	٣ - برنامج التدقيق الضريبي الفعال
٢٩	٤ - طرق التدقيق الضريبي
٣١	٥ - تحليل المعلومات المالية
٣٢	٦ - اختبارات المدقق الضريبي
٣٣	٧ - أخطاء التدقيق الضريبي
٣٦	الخلاصة

رقم الصفحة	الموضوع
	الفصل الثاني
(٥٣-٣٧)	تأثيرات إدارة الضرائب وإدارة الأرباح على الالتزام الضريبي
٣٩	المبحث الأول : تأثيرات إدارة الضرائب على الالتزام الضريبي
٣٩	١ - التهرب والتجنب الضريبي
٤١	٢ - الحماية الضريبية
٤٢	٣ - الملاجئ الضريبية
٤٣	٤ - التخطيط الضريبي
٤٥	المبحث الثاني : تأثيرات إدارة الأرباح على الالتزام الضريبي
٤٥	١ - مفهوم إدارة الأرباح
٤٧	٢ - دوافع إدارة الأرباح
٤٨	٣ - مداخل استراتيجيات إدارة الأرباح
٥٠	٤ - أساليب إدارة الأرباح وأثرها على جودة التقارير المالية
٥١	٥ - التأثيرات الضريبية لإدارة الأرباح
٥٣	الخلاصة
	الفصل الثالث
(٧٤-٥٥)	الإطار العلمي لجودة التقارير المالية
٥٧	المبحث الأول : مفهوم ومكونات التقارير المالية والعوامل المؤثرة عليها
٥٧	١ - مفهوم التقارير المالية
٥٧	٢ - مكونات التقارير المالية
٥٩	٣ - الخصائص النوعية للقوائم المالية
٦٢	٤ - العوامل المؤثرة على القوائم المالية
٦٦	المبحث الثاني : مفهوم وقياس جودة التقارير المالية
٦٦	١ - مفهوم جودة التقارير المالية
٦٧	٢ - آليات جودة التقارير المالية ومداخل تقييمها
٦٨	٣ - أثر معايير التقارير المالية الدولية على جودة التقارير المالية

رقم الصفحة	الموضوع
٧١	٤ - قياس جودة التقارير المالية
٧٤	الخلاصة
(١١٩-٧٥)	الفصل الرابع
	الدراسة التطبيقية واختبار فروض البحث
٧٧	مقدمة : نظام واجراءات تطبيق الضريبة على الدخل بدولة الكويت
٧٧	١ - تحليل وتقدير القانون الحالى للضريبة على الدخل فى دولة الكويت
٨٥	٢ - إجراءات التطبيق
٩١	المبحث الأول : إطار الدراسة التطبيقية
٩١	١ - الهدف من الدراسة التطبيقية
٩١	٢ - مجتمع وعينة الدراسة
٩٢	٣ - مصادر الحصول على البيانات
٩٢	٤ - نموذج الدراسة
٩٤	٥ - قياس متغيرات الدراسة
١٠٤	٦ - الأساليب الإحصائية المستخدمة
١٠٥	المبحث الثاني : تحليل البيانات واختبار فروض البحث
١٠٥	١ - اختبار صلاحية البيانات للتحليل الإحصائي
١٠٨	٢ - الإحصاءات الوصفية لمتغيرات الدراسة
١١٠	٣ - مصفوفة الإرتباط
١١٣	٤ - اختبار فروض الدراسة
(١٢٦-١٢١)	النتائج والتوصيات واقتراحات للأبحاث المستقبلية
١٢٣	١ - النتائج
١٢٤	٢ - التوصيات
١٢٦	٣ - اقتراحات للأبحاث المستقبلية
(١٢٨-١٢٧)	قائمة المراجع
١٢٩	١ - مراجع باللغة العربية
١٣٢	٢ - مراجع باللغة الأجنبية

فهرس الجداول

رقم الصفحة	الموضوع	رقم الجدول
٩٢	التوزيع القطاعي لعينة الدراسة	١/٤
١٠٦	اختبار Jarque – Bera لمعرفة توزيع البيانات	٢/٤
١٠٧	اختبار التداخل الخطى	٣/٤
١٠٨	اختبار الإرتباط الذاتى	٤/٤
١٠٩	الإحصاءات الوصفية لمتغيرات الدراسة	٥/٤
١١١	مصفوفة إرتباط بيرسون لمتغيرات نموذج الدراسة	٦/٤
١١٤	نتائج تحليل انحدار جودة التقارير المالية على احتمالية التدقيق حسب (الحجم / الوقت)	٧/٤
١١٦	نتائج تحليل انحدار جودة التقارير المالية على احتمالية التدقيق حسب (المأمورية / الحجم / الوقت)، وعلى احتمالية التدقيق حسب (المأمورية / الوقت)	٨/٤
١١٨	نتائج تحليل انحدار جودة التقارير المالية على احتمالية التدقيق بإضافة متغيرات آليات الرصد الأخرى	٩/٤

قائمة المصطلحات

TE	Tax Enforcement	الازام الضريبي
FRQ	Financial Reporting Quality	جودة التقارير المالية
TA	Tax Audit	التدقيق الضريبي
AT	Agency Theory	نظرية الوكالة
GAAP	Generally Accepted Accounting Principles	المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً
FASB	Financial Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة المالية
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين
SEC	Securities and Exchange Commission	لجنة الأوراق المالية والبورصات
IS	Income Smoothing	تمهيد الدخل
CEM	Conforming Earnings Management	إدارة الأرباح المتماثلة
OBSF	Off – Balance Sheet Financing	التمويل من خارج الميزانية
ETR	Effective Tax Rate	معدل الضريبة الفعلية
FQC	Fundamental Qualitative Characteristics	الخصائص النوعية الأساسية
IASB	International Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة الدولية
AT	Audit Trail	تبع التدقيق

KC	Key Controls	الاختبارات السريعة
AA	Analytical Audit	التدقيق التحليلي
TAR	Tax Audit Risk	خطر التدقيق الضريبي
PDR	Planned Detection Risk	خطر الاكتشاف المخطط
IR	Inherent Risk	الخطر المتزامن
AR	Acceptable Risk	الخطر المقبول
CR	Control Risk	خطر الرقابة
IRS	Internal Revenue Service	إدارة الضريبة الجمركية
ST	Saving Tax	الوفر الضريبي
EM	Earnings Management	إدارة الأرباح
IFRS	International Financial Reporting Standards	معايير التقارير المالية الدولية
IAS	International Accounting Standards	معايير المحاسبة الدولية



ملخص رسالة للحصول على درجة دكتور الفلسفة في المحاسبة
أثر الزام الإدارية الضريبية على جودة التقارير المالية
(دراسة تطبيقية بدولة الكويت)

*The Effect of Tax Administration
Enforcement On Financial Reporting Quality
(An Applied Study on Kuwait State)*

إعداد
فالح ذياب العجمى

إشراف
أ. د. سعيد عبد المنعم محمد
الأستاذ بقسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة - جامعة عين شمس

د. محمد أحمد على أمين
الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة - جامعة عين شمس

د. مشاري عبيد الهاجري
الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة
كلية العلوم الإدارية - جامعة

بسم الله الرحمن الرحيم

١- مشكلة البحث :

توجد عدة آراء تؤيد أو تعارض إفتراض أن رصد والزام الإدارة الضريبية يؤثر على جودة التقارير المالية.

فالآراء التي تؤيد هذا التأثير للإدارة الضريبية تبدأ بواقع أن الحكومة لها مصلحة في التحقق من القيمة التي تنتجه الشركة والحصول على حصتها من الأرباح. كذلك أن فصل الملكية والرقابة في الشركات يوفر فرصاً للمديرين للعمل لمصلحتهم الخاصة، ربما تحويل الموارد لمنفعة الخاصة على حساب المساهمين والإدارة الضريبية. فإذا اختار المديرين تحويل الموارد أو غير ذلك بحثاً عن مكسب خاص، فإنهم سوف يقومون بإخفاء هذه الأفعال عن المساهمين والإدارة الضريبية. ونتيجة هذه الأفعال لإخفاء وتعتيم المعلومات يمكن أن يكتشف إذا زادت الإدارة الضريبية من رصدها والزامها بحيث أن المنافع الخاصة التي يتمتع بها المديرين سوف تقل. وإذا قام المديرين بتعتيم المعلومات من خلال عملية إعداد التقارير المالية، وتمتعوا بالمنافع الخاصة نتيجة لذلك فإن الإدارة الضريبية يمكن أن يكون لها تأثيراً إيجابياً على جودة التقارير المالية.

ومن ناحية أخرى، فإن الالتزام بالضريبة يخفض من تكلفة الدين وملكية رأس المال، ويؤدي إلى تحسينات في جودة التقارير المالية.

أما الآراء التي تعارض تأثير الالتزام بالضريبة فترى أن للحكومة أجهزة أخرى ونظم قائمة بصفة خاصة لرصد التقارير المالية وليس للإدارة الضريبية وحدها.

وعلى ذلك فإن مشكلة البحث تمثل في سؤال رئيسي وهو هل يمكن أن تؤثر الإدارة الضريبية في تحسين جودة التقارير المالية؟

٢- أهداف البحث :

الهدف الرئيسي للبحث هو محاولة بحث العلاقة بين الالتزام الضريبي وجودة التقارير المالية مع إجراء دراسة تطبيقية لإيضاح مدى إمكانية حدوث هذا التأثير بدولة الكويت.

ويتفرع من هذا الهدف الرئيسي عدة أهداف فرعية منها ما يلى :

١/٢ دراسة الفروق بين الالتزام الضريبي والتوافق الضريبي .

٢/٢ تحديد أثر كل من إدارة الضريبة، وإدارة الأرباح على جودة التقارير المالية .

٣/٢ تحليل العلاقة بين معايير المحاسبة، وجودة التقارير المالية، ومدى إعتماد تلك العلاقة على المؤسسات القائمة بالدولة .

٤/٢ إيضاح كيف أن الالتزام الضريبي هو آلية من آليات حوكمة الشركات .

٣- فرض البحث :

يقوم البحث على فرضين رئيسيين هما :

الفرض الأول (H₁)

"توجد علاقة ارتباط موجبة بين تدقيق الإدارة الضريبية، وجودة التقارير المالية".

الفرض الثاني (H₂)

"تزداد علاقة الارتباط الموجبة بين تدقيق الإدارة الضريبية، وجودة التقارير المالية عندما تكون آليات الرصد الخارجية ضعيفة".

٤- خطة البحث :

فى ضوء مشكلة وأهداف البحث قام الباحث بتقسيمه على النحو التالى :

مقدمة : الإطار العام للبحث.

تناول فيها الباحث إيضاح مشكلة البحث، وأهدافه، وأهميته، ومنهجيته، والدراسات السابقة واستنباط فرض البحث.

الفصل الأول :

الإطار العلمي لالتزام والتدقير الضريبي .

وهو ينقسم إلى مباحثين : يتناول المبحث الأول الإطار العلمي لالتزام الضريبي، ويتناول الثاني الإطار العلمي للتدقير الضريبي .

الفصل الثاني :

تأثيرات إدارة الضرائب وإدارة الأرباح على الالتزام الضريبي .

وهو ينقسم إلى مباحثين : يتناول المبحث الأول تأثيرات إدارة الضرائب على الالتزام الضريبي، ويتناول الثاني تأثيرات إدارة الأرباح على الالتزام الضريبي.

الفصل الثالث :

الإطار العلمي لجودة التقارير المالية .

وهو ينقسم إلى مباحثين : يتناول المبحث الأول مفهوم ومكونات التقارير المالية والعوامل المؤثرة عليها ، ويتناول المبحث الثاني مفهوم وقياس جودة التقارير المالية .

الفصل الرابع :

الدراسة التطبيقية واختبار فروض الدراسة .

وهو ينقسم إلى مباحثين: يتناول المبحث الأول إطار الدراسة التطبيقية، ويتناول المبحث الثاني تحليل البيانات واختبار فروض الدراسة .

٥ – النتائج والتوصيات:

١/٥ النتائج :

١ - توجد علاقة إرتباط موجبة بين تدقيق الإدارة الضريبية وجودة التقارير المالية .

٢ - توجد علاقة إرتباط موجبة بين احتمالية تدقيق الإدارة الضريبية وجودة الاستحقاقات، على حين توجد علاقة إرتباط سلبية بين الاستحقاقات الاختيارية واحتمالية تدقيق الإدارة الضريبية.

٣ - زيادة الالتزام الضريبي تؤدي إلى تحسن في جودة التقارير المالية.

٤ - تزداد علاقة الإرتباط الموجبة بين تدقيق الإدارة الضريبية وجودة التقارير المالية عندما تكون آليات الرصد الخارجية ضعيفة.

٥ - العلاقة بين الالتزام الضريبي وجودة التقارير المالية تكون أقوى عندما تزداد حدة مشكلات الوكالة .