



أثر الزام الإدارة 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 العجمي

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 علي أمين

الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة – جامعة عين شمس

٢٠١٦



**"..... نرفعُ درجاتٍ من نشاءُ وفوقَ كُلِّ
ذِي عِلْمٍ عَلِيمٌ"**

صدق الله العظيم
سورة يوسف : الآية (٧٦)



كلية التجارة
قسم المحاسبة والمراجعة

رسالة دكتوراه

اسم الباحث: فالح ذياب العجمي.

عنوان الرسالة : أثر الزام الإدارة الضريبية على جودة التقارير المالية (دراسة تطبيقية بدولة الكويت).

الدرجة العلمية : دكتور الفلسفة في المحاسبة.

لجنة المناقشة والحكم

"مشرفاً ورئيساً"

الأستاذ الدكتور/ سعيد عبدالمنعم محمد

أستاذ المحاسبة والضرائب ووكيل الكلية الأسبق
لشئون الدراسات العليا والبحوث

"عضواً"

الأستاذ الدكتور/ محمد عبدالعزيز خليفه

أستاذ المحاسبة والضرائب ووكيل الكلية السابق
لشئون التعليم والطلاب

"عضواً"

الأستاذ الدكتور/ فايزة محمود حلمي

أستاذ المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة
جامعة الأزهر (بنات)

"مشرفاً بالاشتراك"

الدكتور/ محمد أحمد علي أمين

أستاذ المحاسبة المساعد بالكلية

الدراسات العليا

أجيزت الرسالة

بتاريخ / ٢٠١٦

موافقة مجلس الجامعة

بتاريخ / ٢٠١٦

ختم الإجازة



موافقة مجلس الكلية

بتاريخ / ٢٠١٦

شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين حمد الشاكرين، والصلاة والسلام على أشرف المرسلين سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم، أسجد لله ربى سبحانه وتعالى شكراً وإجلالاً لذاتك العلية على أن وفقنتى وأعانتنى 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.

وعملاً 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 والنسائى).

أتوجه بالشكر والدعاء لأستاذى الجليل الأستاذ الدكتور سعيد عبد المنعم محمد أستاذ المحاسبة والضرائب بكلية التجارة جامعة عين شمس ووكيل الكلية السابق، والمشرف على الرسالة على تفضل 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 وأطال 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، لدمائه خلقه وما غمرنى به من علم، وعلى ما بذله معى من جهد وما أسداده لى من نصيح غال، ساهم فى إخراج البحث على هذا النحو، جزاه الله خير الجزاء، وأنعم الله عليه بنعمة الصحة والعافية .

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

كذلك يتقدم الباحث بالشكر والتقدير للإستاذة الدكتور فائزه محمود حلمى
يونس لتفضل سيادتها بقبول الإشتراك فى لجنة المناقشة والحكم على الرسالة رغم
أعبائها ومسئولياتها الجسام، متعها الله بالصحة والعافية وجعلها عوناً دائماً لأبنائها
من طلاب العلم .

ويسعدنى ويشرفنى أن أوجه خالص الإحترام وفائق الامتنان والتقدير
للدكتور مشارى عبيد الهاجرى 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، والمسؤولين 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 العلمى للالزام والتدقيق الضريبي
١٩	المبحث الأول : الإطار العلمى للالزام الضريبي
١٩	١ - مفهوم الالزام الضريبي
٢٠	٢ - الإعلان عن الالزام الضريبي
٢٢	٣ - مصادر المعلومات عن الالزام الضريبي
٢٥	المبحث الثانى : الإطار العلمى 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

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

الموضوع	رقم الصفحة
٤ - قياس جودة التقارير المالية	٧١
الخلاصة	٧٤
الفصل الرابع	
الدراسة التطبيقية واختبار فروض البحث	(١١٩-٧٥)
مقدمة : نظام واجراءات تطبيق الضريبة على الدخل بدولة الكويت	٧٧
١ - تحليل وتقويم القانون الحالى للضريبة على الدخل فى دولة الكويت	٧٧
٢ - إجراءات التطبيق	٨٥
المبحث الأول : إطار الدراسة التطبيقية	٩١
١ - الهدف من الدراسة التطبيقية	٩١
٢ - مجتمع وعينة الدراسة	٩١
٣ - مصادر الحصول على البيانات	٩٢
٤ - نموذج الدراسة	٩٢
٥ - قياس متغيرات الدراسة	٩٤
٦ - الأساليب الإحصائية المستخدمة	١٠٤
المبحث الثانى : تحليل البيانات واختبار فروض البحث	١٠٥
١ - اختبار صلاحية البيانات للتحليل الإحصائى	١٠٥
٢ - الاحصاءات الوصفية لمتغيرات الدراسة	١٠٨
٣ - مصفوفة الارتباط	١١٠
٤ - اختبار فروض الدراسة	١١٣
النتائج والتوصيات ومقترحات للأبحاث المستقبلية	(١٢٦-١٢١)
١ - النتائج	١٢٣
٢ - التوصيات	١٢٤
٣ - مقترحات للأبحاث المستقبلية	١٢٦
قائمة المراجع	(١٣٨-١٢٧)
١ - مراجع باللغة العربية	١٢٩
٢ - مراجع باللغة الأجنبية	١٣٢

فهرس الجداول

رقم الصفحة	الموضوع	رقم الجدول
٩٢	التوزيع القطاعى لعينة الدراسة	١/٤
١٠٦	اختبار Jarque – Bera لمعرفة توزيع البيانات	٢/٤
١٠٧	اختبار التداخل الخطى	٣/٤
١٠٨	اختبار الارتباط الذاتى	٤/٤
١٠٩	الاحصاءات الوصفية لمتغيرات الدراسة	٥/٤
١١١	مصفوفة ارتباط 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	الالتزام 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 الفعلى
FQC	Fundamental Qualitative Characterists	الخصائص النوعية الأساسية
IASB	International Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة الدولية
AT	Audit Trail	تتبع التدقيق

KC	Key Controls	الاختبارات السريعة
AA	Analytical Audit	التدقيق التحليلي
TAR	Tax Audit Risk	اخطار 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 فى المحاسبة
أثر الزام الإدارة 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 عبدالمنعم 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

٢٠١٦

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 التى تؤيد هذا التأثير للإدارة الضريبية تبدأ بواقع أن الحكومة لها مصلحة فى التحقق من القيمة التى تنتجها الشركة والحصول على حصتها من الأرباح. كذلك أن فصل الملكية والرقابة فى الشركات يوفر فرصاً للمديرين للعمل لمصلحتهم الخاصة، ربما تحويل الموارد للمنفعة الخاصة على حساب المساهمين والإدارة الضريبية. فإذا أختار 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 التى 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 الالزام بالضريبة يخفض من تكلفة الدين وملكية رأس المال، ويؤدى إلى تحسينات فى جودة التقارير المالية .

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

وعلى ذلك فإن مشكلة البحث تتمثل فى سؤال رئيسى وهو هل يمكن أن تؤثر الإدارة الضريبية فى تحسين جودة التقارير المالية ؟

٢ - أهداف البحث :

الهدف الرئيسى للبحث هو محاولة بحث العلاقة بين الالزام الضريبى وجودة التقارير المالية مع إجراء دراسة تطبيقية لإيضاح مدى إمكانية حدوث هذا التأثير بدولة الكويت.

ويتفرع من هذا الهدف الرئيسى 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 اعتماد تلك العلاقة على المؤسسات القائمة بالدولة .
- ٤/٢ إيضاح كيف أن الالتزام الضريبي هو آلية من آليات حوكمة الشركات .

٣- فروض البحث :

يقوم البحث على فرضين رئيسيين هما :

الفرض الأول (H_١)

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

الفرض الثانى (H_٢)

"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 فروض البحث.

الفصل الأول :

الإطار العلمى للالتزام والتدقيق الضريبي .

وهو ينقسم إلى مبحثين : يتناول المبحث الأول الإطار العلمى للالتزام الضريبي، ويتناول الثانى الإطار العلمى للتدقيق الضريبي .

الفصل الثانى :

تأثيرات إدارة الضرائب وإدارة الأرباح على الالتزام الضريبي .

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

الفصل الثالث :

الإطار العلمى لجودة التقارير المالية .

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

الفصل الرابع :

الدراسة التطبيقية واختبار فروض الدراسة .

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

٥ – النتائج والتوصيات:

١/٥ النتائج :

- ١ - توجد علاقة ارتباط موجبة بين تدقيق الإدارة الضريبية وجودة التقارير المالية .
- ٢ - توجد علاقة ارتباط موجبة بين احتمالية تدقيق الإدارة الضريبية وجودة الاستحقاقات، على حين توجد علاقة ارتباط سلبية بين الاستحقاقات الاختيارية واحتمالية تدقيق الإدارة الضريبية.
- ٣ - زيادة الالتزام الضريبي تؤدي إلى تحسن فى جودة التقارير المالية.
- ٤ - تزداد علاقة الارتباط 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 .