

مدى ممارسة إدارة الأرباح في الشركات الليبية للدوافع الضريبية من وجهة نظر موظفي مصلحة الضرائب

د. مختار فرج الحويج*

المستخلص:

تمثلت مشكلة الدراسة في ازدياد ظاهرة إدارة الأرباح من قبل المؤسسات الاقتصادية وفق تخطيط مدروس من قبل إدارة الشركات حيث يتم استغلال المرونة الموجودة في المعايير والمبادئ المحاسبية لممارسة إدارة الأرباح في القوائم المقدمة إلى الهيئات الضريبية الأمر الذي تسبب بالضرر في إحدى أهم موارد الدولة ويؤثر سلباً على سمعة الشركة ونتائج أعمالها، وهدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مفهوم إدارة الأرباح والتعرف على أساليب ممارسة الشركات لإدارة الأرباح للدوافع الضريبية، وسعى الباحث إلى اختبار الفرضية الرئيسية التي نصت: لا تمارس الشركات الليبية إدارة الأرباح للدوافع الضريبية.

وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج والتي منها أن الشركات الليبية تمارس إدارة الأرباح عند إعداد القوائم المالية المقدمة إلى مصلحة الضرائب وأن مستوى ممارسة إدارة الأرباح في الشركات الليبية للدوافع الضريبية مرتفع، وأوصت الدراسة بعدة توصيات منها ضرورة اعداد وتشكيل لجنة تحت رعاية وزارة المالية وبالتنسيق مع خبراء محاسبين لمراجعة أساليب ممارسة إدارة الأرباح من قبل الشركات وفق دوافع ضريبية والعمل على وضع الإجراءات المناسبة للحد منها. الكلمات المفتاحية: إدارة الأرباح، الدوافع الضريبية، مصلحة الضرائب.

المقدمة:

بعد مفهوم إدارة الأرباح من المفاهيم التي ظهرت حديثاً، عندما واجهت الشركات صعوبات كبيرة في فترة الركود، وتعد إدارة الأرباح من أحدث أساليب التلاعب المحاسبي الذي يمارس باستغلال المرونة المحاسبية، وتعدد الطرق والبدائل والسياسات المحاسبية، بحيث يؤثر على جودة المعلومة المحاسبية ويضلل مستخدمي المعلومات المالية دون خرق للقوانين والمعايير المحاسبية (فريد، 2014، ص245).

لقد أطلق على عمليات التلاعب الخفي بالبيانات المحاسبية العديد من الأسماء التي تحمل نفس المعنى، كإدارة الأرباح، تهديد الدخل، الهندسة المالية، المحاسبة الإبداعية وكلها تصب في نفس المعنى الذي يدل على التلاعب في البيانات المالية (طالب، 2013، ص8)، فهي تمثل نوع من اغتنام الفرص لتحسين صورة أداء الشركة إلا أنه له تأثير على مصداقية وعدالة القوائم المالية مما جعل الأطراف ذات العلاقة من أبرزهم المستثمرون والمتعاملون في سوق الأوراق المالية غير قادرين على اتخاذ قراراتهم الاقتصادية الرشيدة (الحويج، 2018، ص34).

وزاد الاهتمام بهذا الموضوع فتناولته دراسات عديدة تطرقت إلى جوانب مختلفة منه وفي دول متعددة، وتأتي هذه الدراسة لمعرفة مدى ممارسة الإدارة في الشركات الليبية لإدارة الأرباح للدوافع الضريبية.

مشكلة الدراسة:

تمثلت مشكلة الدراسة في ازدياد ممارسة ظاهرة إدارة الأرباح التي تمارسها المؤسسات الاقتصادية حيث أثبتت الدراسات أن ظاهرة إدارة الأرباح انتشرت بشكل كبير حتى كادت أن تكون إحدى السمات الرئيسية للإدارة الحديثة في مختلف دول العالم، حيث يتم استغلال المرونة الموجودة في المعايير والمبادئ المحاسبية لممارسة عملية إدارة الأرباح في القوائم المالية

* محاضر بقسم المحاسبة، كلية الاقتصاد والتجارة القره بوللي، جامعة المرقب

إيميل: alhaweji1977@gmail.com

المقدمة إلى مصلحة الضرائب بهدف التهرب الضريبي الأمر الذي يتسبب بالإضرار بموارد الدولة ويؤثر سلباً في سمعة الشركة وموضوعية نتائج أعمالها، مما جعل مهنة المحاسبة أمام تحدي كبير في إثبات قدرتها على تقديم معلومات أو قوائم مالية خالية من تأثير وممارسة إدارة الأرباح وعليه يمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي:

س/ هل تمارس الشركات الليبية إدارة الأرباح للدوافع الضريبية؟

أهمية الدراسة:

تتبع أهمية هذه الدراسة في عرض وتحليل موضوعاً من أهم الموضوعات المعاصرة في الفكر المحاسبي وهو ظاهرة أو إدارة الأرباح للدوافع الضريبية في البيئة الليبية وما هي مظاهر هذا الاستخدام أن وجد، كما تتبع أهمية هذه الدراسة من أن الموضوع الذي نتناوله ذو أهمية على مستوى المجتمع ككل فالمجتمع يتضرر من خلال فقدان الدولة لجزء مهم من مواردها المالية كنتيجة مباشرة لعملية التجنب أو التهرب الضريبي الذي ينتج عن ممارسة الشركات لإدارة الأرباح.

فرضيات الدراسة:

لتحقيق أهداف هذه الدراسة والإجابة على تساؤلها صيغت الفرضية الرئيسية التالية:
لا تمارس الشركات الليبية إدارة الأرباح لدوافع ضريبية.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى:

- 1- التعرف على مفهوم ممارسة إدارة الأرباح.
- 2- التعرف على أساليب ممارسة الشركات لإدارة الأرباح للدوافع الضريبية وتحديد الأساليب الأكثر استخداماً في البيئة الليبية.

منهجية الدراسة:

استناداً إلى أهداف الدراسة تم إتباع أسلوب المنهج الوصفي التحليلي، والذي يعتمد على دراسة الظاهرة كما هي في الواقع من خلال جمع البيانات المتعلقة بها، لاستقصاء مظاهرها وعلاقتها المختلفة، والتعبير عنها تعبيراً وصفيّاً وكميّاً، وكذلك يعتمد على التحليل والربط والتفسير، للوصول إلى استنتاجات تزيد من رصيد المعرفة عن الموضوع، وقد تم استخدام هذا المنهج في خطوتين: تمثلت الأولى في البحث في الكتب والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة والموضوعات ذات العلاقة، وتمثلت الثانية في دراسة ميدانية من خلال إعداد الاستبانة كأداة لجمع البيانات للإجابة عن تساؤل الدراسة واختبار فرضياتها.

نطاق وحدود الدراسة:

تحدد هذه الدراسة بالأبعاد الآتية:

- **البعد الموضوعي:** تقتصر هذه الدراسة على التعرف على مفهوم إدارة الأرباح وأساليب ممارسة الشركات لإدارة الأرباح للدوافع الضريبية.
- **الحدود المكانية:** تقتصر هذه الدراسة على مصلحة ضرائب المرقب، وزليتن، مصراته، طرابلس.
- **الحدود البشرية:** اقتصرت الدراسة على موظفي ضريبة الدخل في قسم الشركات بمصلحة الضرائب.

الدراسات السابقة:

استحوذت إدارة الأرباح على اهتمام العديد من الباحثين فأجريت عدة دراسات سابقة تناولت واقع ممارسة إدارة الأرباح على المستويات المحلية والعربية والدولية، فيما يلي عرض لبعض من تلك الدراسات.

- 1- دراسة البدوي، بخيته، (2013) بعنوان "ممارسة سياسة إدارة الأرباح وأثرها على التهرب الضريبي".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دوافع وأساليب وطرق إدارة الأرباح وتوضيح أثر ممارسة إدارة الأرباح في التهرب الضريبي يتمثل مجتمع الدراسة في الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية عن خمس سنوات من (2007، 2011) واعتمدت هذه الدراسة على المنهج الاستنباطي في تحديد المحاور وصياغة فرضيات الدراسة، والمنهج الاستقرائي في اختبار الفرضيات والمنهج الوصفي في تحليل القوائم المالية المنشورة لبعض المنشآت لاختبار مدى ممارستها لأساليب إدارة الأرباح، توصلت الدراسة إلى أن الشركات التي شملتها الدراسة قد مارست إدارة الأرباح بهدف التهرب من دفع الضريبة، أوصت الدراسة بالعمل على إصدار تشريعات تتضمن عقوبات رادعة لحالات التلاعب والغش التي تحدث في القوائم المالية للشركات نتيجة لاستخدام سياسات إدارة الأرباح وذلك للتهرب من دفع الضرائب.

2- دراسة النعاس (2014) بعنوان " ممارسة إدارة الأرباح في الشركات المساهمة الليبية".

هدفت هذه الدراسة إلى الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح في الشركات المساهمة الليبية وتأثير بعض العوامل على ممارسات إدارة الأرباح، وقد استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لدراسة التحليل اتجاه العلاقة بين متغيرات الدراسة لتقدير ممارسات إدارة الأرباح لعينة الدراسة المكونة من (11) شركة مساهمة تمثل قطاعي الصناعة والمصارف، وتوصلت الدراسة إلى أن الشركات المساهمة الليبية قد مارست إدارة الأرباح من خلال استخدام المستحقات الاختيارية بشكلها الموجب، كما وضحت النتائج أن الشركات المساهمة الصناعية مارست إدارة الأرباح باتجاه موجب في حين مارست المصارف إدارة الأرباح باتجاه سالب كما توصلت الدراسة إلى وجود علاقة خطية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات إدارة الأرباح وبين حجم الشركة ومديونيتها في القطاع الصناعي، وفي حين لم يكن لعامل الربحية تأثير ذو دلالة إحصائية بين ممارسات إدارة الأرباح وجميع عوامل الدراسة، وأوصت الدراسة إلى ضرورة إجراء المزيد من الدراسات الخاصة بممارسة إدارة الأرباح.

3- دراسة جودة 'العمور(2016) بعنوان " مدى ممارسة إدارة الأرباح لدوافع ضريبية من الشركات الفلسطينية".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف إلى مدى ممارسة إدارة الأرباح للدوافع الضريبية من الشركات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة ؛ودور موظفي ضريبة الدخل في اكتشافها والحد منها ؛وقد استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لتحليل وتفسير البيانات المتحصل عليها بواسطة استمارات الاستبانة الموزعة على عينة بلغت 35 موظفاً من مجتمع الدراسة والمتمثل في موظفي ضريبة الدخل في قطاع غزة وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها وجود ممارسة لإدارة الأرباح للدوافع الضريبية في الشركات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة وأوصت الدراسة بعدة توصيات منها ضرورة قيام الجهات المختصة في الدولة بإصدار قوانين تسمح بفرض عقوبات مادية وأدبية في حق الشركة التي يثبت ممارستها لإدارة الأرباح.

4- دراسة: Amidu, etal (2016) بعنوان " العلاقة بين إدارة الأرباح وتهرب الشركات من دفع الضرائب".

هدفت هذه الدراسة إلى البحث في العلاقة بين إدارة الأرباح وتهرب الشركات من دفع الضرائب لتمويل المسؤولية الاجتماعية للشركات في غانا، يتمثل مجتمع الدراسة في سوق غانا للأوراق المالية التي شملت (119) شركة عن الفترة من (2010-2013) وأظهرت النتائج أن معظم الشركات التي كانت ضمن عينة الدراسة قد مارست إدارة الأرباح للتهرب الضريبي لتمويل أنشطة المسؤولية الاجتماعية، ما يوحي أن هذه الشركات قد استخدمت المسؤولية الاجتماعية غطاء لممارسة إدارة الأرباح للتهرب الضريبي وكذلك توصلت هذه الدراسة إلى وجود علاقة طردية بين أنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات وإدارة الأرباح، ووجود علاقة ذات دلالة إحصائية إيجابية بين إدارة الأرباح والتهرب من دفع الضرائب.

5- دراسة العامري (2018) بعنوان "إدارة الأرباح في عناصر الميزانية وأثرها على تعظيم الأرباح وزيادة القيمة السوقية للسهم".

هدفت الدراسة إلى وضع إطار نظري لإدارة الأرباح وممارساتها في الشركات العراقية وأثرها على موثوقية البيانات المالية، ودور ممارسات إدارة الأرباح في تعظيم الأرباح، وأثر إدارة الأرباح في تعظيم الأرباح على القيمة السوقية للسهم في عينة من الشركات المساهمة العاملة في القطاع المصرفي والمسجلة في سوق العراق للأوراق المالية.

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من الاستنتاجات أهمها أن أغلب ممارسات المحاسبة الإبداعية تؤدي إلى تعظيم الأرباح وتعكس سلوك غير حقيقي عن الوضع المالي للمصرف، كذلك تؤثر ممارسات المحاسبة الإبداعية بشكل مباشر على القيمة السوقية للسهم وبشكل غير مباشر على تعظيم الربح للمصرف، وتوجد علاقة ارتباط طردية ومعنوية بين المحاسبة الإبداعية وتعظيم الأرباح، كما توجد علاقة ارتباط طردية ومعنوية بين المحاسبة الإبداعية والقيمة السوقية للسهم، وأن وجود تعظيم الأرباح يؤدي إلى زيادة الأثر لمتغير المحاسبة الإبداعية على القيمة السوقية.

6- دراسة شميلة وآخرون (2018) بعنوان "مدى ممارسة الإدارة في الشركات الليبية في أساليب إدارة الأرباح".

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة ما إذا كانت الشركات الليبية تمارس أساليب إدارة الأرباح من خلال استطلاع آراء المراجعين الخارجيين، واستخدم الباحثون المنهج الوصفي لتحليل وتفسير البيانات المتحصل عليها بواسطة استمارات الاستبانة الموزعة على عينة بلغت 50 مراجع خارجي من مجتمع الدراسة، المتمثل في المراجعين العاملين بمدن طرابلس، والخمس، وزليتن، ومصراتة. أظهرت نتائج الدراسة بشكل عام أن المراجعين الخارجيين يعتقدون أن إدارات الشركات الليبية تمارس بدرجة متوسطة أساليب إدارة الأرباح التي تؤثر على بنود قوائم الدخل والمركز المالي، وتمارس الأساليب المؤثرة على بنود قوائم التدفقات النقدية بدرجة منخفضة، وفي ضوء النتائج المتحصل عليها أوصت الدراسة بضرورة تطوير المناهج المحاسبية بحيث تشمل موضوع إدارة الأرباح بجوانبه المختلفة، وتفعيل دور نقابة المحاسبين القانونيين في ليبيا في تطوير المهنة من خلال إصدار المعايير المنظمة لها، وكذلك تفعيل دور الأجهزة الرقابية للحد من ممارسة هذه الأساليب في الشركات الليبية.

7- دراسة رزق (2019) بعنوان "أثر التحفظ المحاسبي غير المشروط على ممارسة إدارة الأرباح الحقيقية".

هدفت هذه الدراسة إلى الكشف عن أثر التحفظ المحاسبي غير المشروط على ممارسات إدارة الأرباح الحقيقية وذلك من خلال دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بسوق الأوراق المالية في مصر، واستخدمت الدراسة المنهج الاستقرائي والاستنباطي، وتمثلت أدواتها في اختبار تأثير التحفظ المحاسبي المشروط وغير المشروط على إدارة الأرباح الحقيقية، وتحليل التقارير المالية خلال الفترة الزمنية (2015-2017)، والتي تم تطبيقها على عينة من الشركات المقيدة بسوق الأوراق المالية بجمهورية مصر العربية حتى نهاية عام (2017)، والبالغ عددهم (149) شركة. واشتملت الدراسة على عدة عناصر، تناول الأول التحفظ المحاسبي غير المشروط، وناقش الثاني إدارة الأرباح الحقيقية، ورصد الثالث العلاقة بين التحفظ المحاسبي غير المشروط وإدارة الأرباح الحقيقية، وأشارت نتائج الدراسة إلى وجود علاقة عكسية ذو دلالة إحصائية بين التحفظ المحاسبي غير المشروط وإدارة الأرباح من خلال الأنشطة الحقيقية (التدفقات النقدية التشغيلية، تكاليف الإنتاج، المصروفات الاختيارية) في التقارير المالية الصادرة عن الشركات المصرية المقيدة بسوق الأوراق المالية في مصر.

8- دراسة: (2019) degiannakisetal بعنوان "مدى ممارسة الشركات الكرواتية إدارة الأرباح لتجنب تسجيل الخسائر وانخفاض الأرباح".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على إذا كانت الشركات الكرواتية تمارس إدارة الأرباح لتجنب تسجيل الخسائر وانخفاض الأرباح، وقد أظهرت نتائج الدراسة أن الشركات الكرواتية التي شملتها عينة الدراسة تدير الأرباح المبلغ عنها لتجنب الخسائر وانخفاض الأرباح وتؤكد الدراسة

أنه تم استخدام الاستحقاقات الاختبارية لإدارة الأرباح وأوصت الدراسة على ضرورة ترشيد الشركات من استخدام إدارة الأرباح لما لها من آثار خطيرة في التنمية الاقتصادية.

أولاً: الإطار النظري للدراسة:

مفهوم ودوافع وأساليب إدارة الأرباح:

أولاً: مفهوم إدارة الأرباح:

ليس هناك اتفاق حول مفهوم إدارة الأرباح فقد تعدد مفهوم إدارة الأرباح من قبل الباحثين والدارسين، فمثلاً عرفها:

بأنها ممارسات تقوم بها إدارة الشركة بالتلاعب بالطرق والسياسات المحاسبية في سبيل تحقيق المصالح الشخصية التي تعود بالنفع عليها (القثامي، 2010، ص71).

وعرفت بأنها انتقاء وتنفيذ مقصود وفق المبادئ المحاسبية المقبولة بصورة عامة وذلك عن طريق أحداث تطابق للأرباح المعلنة في القوائم المالية وبين تلك المرغوبة من جهة الأطراف أصحاب العلاقة المرتبطين بها (النمرين، 2019، ص15).

وأيضاً عرفها بأنها تدخل مقصود تمارسه الإدارة لدى إعداد التقارير الخارجية التي تصدرها الشركة من أجل تحقيق مكاسب خاصة لمصلحتها (نو، 2017، ص137).

كما عرفت إدارة الأرباح بأنها الاستخدام المحتمل لإدارة الاستحقاقات من قبل الإدارة، بقصد الحصول على بعض المكاسب (صالح، 2003، ص204).

بينما يرى آخرون أن إدارة الأرباح هي استخدام الإدارة لأساس الاستحقاق بالشكل الذي يكفل لها تحقيق مصالح ذاتية، أي أن التعريف بهذا المعنى قد شمل كل الوسائل الممكنة مثل: الاختيار بين البدائل المحاسبية، إجراء تقديرات محاسبية وفقاً لرغبات الإدارة، المرونة في توقيت الاعتراف من حيث التقدير والتأخير (المحيوي، فاتح، 2017، ص99).

ويرى باحث آخر أن إدارة الأرباح بأنها التخطيط المدروس من قبل إدارات منظمات الأعمال للاستفادة من الطرق والبدائل أو السياسات المحاسبية المتعددة، أو التحكم في بعض العمليات للوصول إلى مستوى محد من الأرباح الحالية والمستقبلية لتحقيق مجموعة من الأهداف المختلفة (خليل، 2011، ص53).

كما عرفت بأنها تغير حقيقة البيانات المحاسبية، بهدف التأثير على قرارات مستخدمي المعلومات المحاسبية وتحقيق مكاسب خاصة (الداعور، عابد، 2009، ص809).

كما عرفت إدارة الأرباح بأنها مجموعة الأنشطة والأحكام الخاصة المستمدة من حرية الاختيار للطرق والأساليب المحاسبية والتي تقوم بها الإدارة للتدخل في التقرير المالي، بهدف التقرير عن رقم للأرباح يتسق مع رقم محدد أو مستهدف (جودة، العمور، 2016، ص279).

وأشار باحث آخر إلى مفهوم إدارة الأرباح بأنها التدخل المعتمد في عملية إعداد القوائم المالية الخارجية، بهدف الحصول على بعض المكاسب الخاصة (NELSON, 2016, P17).

ثانياً: الدوافع الضريبية لإدارة الأرباح:

أحد أهم الدوافع التي تندرج ضمن الدوافع التنظيمية دافع التوفير في ضريبة الدخل، حيث تسعى الشركات عند إعداد أقراراتها الضريبية إلى التقليل من الضرائب الواجبة الدفع إلى أدنى حد ممكن من خلال الاختيار والمفاضلة بين الأساليب والطرق المحاسبية المؤثرة على الدخل الخاضع للضريبة بما لا يتعارض مع القوانين الضريبية، وتعرف هذه الممارسة بالتجنب الضريبي، وتتميز عن التهرب الضريبي أن الأولى قانونية فيما الأخيرة مخالفة للقانون، يوجد التجنب الضريبي على نوعين، يمثل أحدهما الاستفادة من التغيرات الموجودة في القوانين والمعايير، بينما الآخر في تجنب الحادثة التي تسبب في الخضوع للضريبة، وتظهر الفجوة الضريبية للأسباب الآتية:- (عبدالأحد، 2006، ص88).

- 1- تخفيض سعر مبيعات السلع والخدمات ما أمكن، أي تخفيض الإيرادات إضافة إلى تزوير الفواتير حيث تسهل هذه العملية إلى حد كبير ويلجأ لها مستور السلع.
- 2- زيادة النفقات والتكاليف على نحو وهمي، إذا يتم زيادة تكلفة المواد والمستلزمات السلعية بقصد تقليص الأرباح ظاهرياً.

3- تقديم بيانات خسارة أو أرباح قليلة لتأخير دفع الضريبة ما أمكن إلى حين قيام الإدارة الضريبية مراجعتها وقبولها شكلاً ورفض نتائجها والتكليف على وفق مبدأ التقرير المباشر. تعتمد الضرائب التي تفرض على الشركات على الأرقام المحاسبية بشكل مباشر مما يدفع الإدارة إلى اختيار الطرق والإجراءات والسياسات البديلة التي تخفض من الربح الخاضع للضريبة، كما أن الشركة التي تلجأ يكون دافعها سداد ضرائب أقل، فضلاً على تخزين الأرباح في السنوات المزدهرة، لكي تقوم بزيادة هذه الأرباح في السنوات السيئة إلى تخفيض رقم الربح (حماد، 2005، ص106).

يتم تحديد مقدار الضريبة المفروض على الشركات بناء على قيمة الأرباح المحققة، وفي كثير من الأحيان تحاول الشركات تجنب عبء الضرائب المفروضة أو تخفيضه قدر الإمكان أو تأجيلها إلى فترات قادمة، وبشكل ذلك دافعاً قوياً لإدارة الأرباح (الرشيدي، 2010، ص65). لذلك فمن المحتمل أن تلجأ إدارات تلك الشركات إلى الاختيار بين بدائل السياسات المحاسبية، واستخدام الطرق التي تؤدي إلى ما تراه مناسباً أو محققاً لدوافعها، فهي تختار الطريقة المناسبة التي تولد التأثير المرغوب فيه على المدفوعات الضريبية استجابة إلى التغييرات المتوقعة في السياسة الضريبية. وهنا يمكن التمييز بين الحالات الآتية:- (حبيب، 2011، ص51)

أ- عندما يكون دخل الشركة خاضع للضريبة، فإن ذلك قد يشكل دافعاً للإدارة لممارسة إدارة الأرباح، وذلك من خلال تخفيض أرباحها حتى تتمكن الشركة من تحقيق وفورات ضريبية بدفع ضرائب أقل أو تدني هذا العبء (الرشيدي، 2010، ص65).

ب - في حالة تحقيق الشركة لخسائر عن الدخل فإن إدارة الشركة قد يكون لديها دافع لممارسة إدارة الأرباح من خلال استخدام أحد تقنيات إدارة الأرباح وذلك لزيادة هذه الخسائر والاستفادة من مبدأ ترحيل الخسائر للسنوات القادمة وتحقيق وفورات ضريبية في المستقبل (الجندي، 2005، ص101).

ج - عندما تتمتع الشركة بفترات إعفاء ضريبية وخاصة خلال السنوات الأولى لتأسيسها، فإن ذلك قد يشكل دافعاً للإدارة لإدارة أرباحها، وذلك من خلال تعظيم الأرباح الاعتراف المبكر بها، للاستفادة من فترات الإعفاء، الأمر الذي يحسن من صورتها وينعكس بدوره على أسعار أسهمها وبالتالي زيادة قيمتها (حمد الله، 1995، ص77).

كما قد يدفع إدارة الشركة لممارسة إدارة الأرباح بغرض تخفيض العبء الضريبي، حيث تعتبر الوفورات الضريبية من الدوافع الهامة وراء قيام الإدارة بالتلاعب والقيام بممارسة إدارة الأرباح لتجنب الضرائب أو تحقيق وفورات ضريبية كلما أمكن ذلك أو تأجيلها إلى المستقبل ويأخذ ذلك شكل من اثنين هما:- (BARTON, 2001, P16)

الأول: خلال فترات الإعفاء الضريبي يمكن لإدارة الشركة تأجيل بعض النفقات إلى فترات الخسوع للضريبة مثل رسملة بعض النفقات، كما تسعى إلى تعظيم الأرباح والاعتراف المبكر بها حتى تستفيد من ميزة الإعفاء الضريبي.

الثاني: خلال فترات الخسوع للضريبة يمكن للشركة تدنية الأرباح حتى يمكن للشركة دفع ضرائب أقل أو خضوعها إلى شركة أقل، وفي حالة تحقيق خسائر تسعى الإدارة لزيادة هذه الخسائر حتى يمكن الاستفادة بترحيلها إلى الأمام.

ثالثاً: أساليب ممارسة الشركات لإدارة الأرباح وفق دوافع ضريبية:

أن الشركة يمكن أن تتلاعب من خلال الممارسات المحاسبية الخاطئة والتي يتم تمريرها أيضاً بممارسات مراجعة خاطئة ومن أهم هذه الممارسات أو الأساليب: (القرى، 2010، ص94).

- 1- التلاعب في توقيت الاعتراف بالإيراد.
- 2- رسملة وتأجيل المصروفات لفترات لاحقة.
- 3- التلاعب في العمر الإنتاجي للأصول الثابتة.
- 4- التلاعب في تقدير قيمة الأصل بعد انتهاء عمره الإنتاجي.
- 5- التلاعب في قيمة المخزون السلعي آخر الفترة.
- 6- التلاعب في تكوين واستخدام المخصصات.

7- التلاعب في تخصيص وتوزيع تكاليف البحوث والتطوير حال الاندماج.

8- التلاعب في اطفاء الشهرة والعلامات التجارية.

9- التلاعب في قيم الدائنون والمدينون.

أن من أهم دوافع المديرين لإدارة الأرباح دافع ضريبة الدخل، وذلك من خلال اختبار المديرين للطرق المحاسبية التي تقلل من القيمة الحالية المتوقعة لمدفوعات الضرائب، من احدى تلك الطرق المستخدمة لتحقيق ذلك الغرض طريقة تقييم المخزون السلعي، وهنا يتم المفاضلة بين طريقتين (الداعور، عابد، 2009، ص845).

1- تستخدم الوحدات الاقتصادية عادة طريقة FIFO عند زيادة الأسعار لزيادة الدخل الظاهر في القوائم المالية ذاك الذي بدوره يؤدي إلى زيادة الضرائب وانخفاض التدفقات النقدية.

2- تستخدم الوحدات الاقتصادية طريقة LIFO يؤدي إلى انخفاض الدخل الظاهر في القوائم المالية ما يؤدي إلى انخفاض الضرائب وزيادة التدفق النقدي، لذلك فإن دافع الضريبة لتعظيم قيمة الوحدة الاقتصادية هو دافع رئيسي يؤثر في قرارات المديرين عند تطبيق الطرق المحاسبية.

وبناء على ما سبق فإنه يمكن اعتبار المدفوعات الضريبية أحد الدوافع التي تقسر سلوك الإدارة في ممارسة إدارة الأرباح والتنبؤ بها، حيث يكون من المتوقع ممارسة إدارة الأرباح بدافع تخفيض الضرائب أو تجنبه أو ترحيلها (الرشيدي، 2010، ص88).

ثانياً: الدراسة الميدانية:

1- أداة جمع البيانات اللازمة للدراسة:

استخدم الباحث الاستبانة لتحقيق أهداف الدراسة المتمثلة بالتعرف على مدى ممارسة إدارة الأرباح في الشركات الليبية للدوافع الضريبية، فقام الباحث بتصميم استبانة واشتملت على البيانات الشخصية للمستهدفين والمتمثلة بالمؤهل العلمي والتخصص والمسمى الوظيفي وسنوات الخبرة، كما أشتمل الاستبانة محور رئيسي لقياس مدى ممارسة إدارة الأرباح في الشركات الليبية للدوافع الضريبية وتكون هذا المحور من (14) فقرة.

2- التحليل الإحصائي ومعالجة البيانات:

استخدم الباحث الترميز الرقمي في ترميز إجابات أفراد المجتمع للإجابات المتعلقة بالمقياس الخماسي حيث تم إعطاء درجة واحدة للإجابة (غير موافق بشدة) ودرجتان للإجابة (غير موافق) وثلاث درجات للإجابة (محايد) وأربع درجات للإجابة (موافق) وخمس درجات للإجابة (موافق بشدة)، وقد تم تحديد اتجاه الإجابة لكل عبارة من عبارات الاستبانة ولكل محور من مقارنة قيمة متوسط الاستجابة المرجح مع طول فئة المقياس الخماسي، وحسب طول فئة المقياس من خارج قسمة (4) على (5).

الجدول (1) ترميز بدائل الإجابة

اتجاه الإجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الترميز	1	2	3	4	5
طول الفئة	1 إلى أقل من 1.8	1.8 إلى أقل من 2.6	2.6 إلى أقل من 3.4	3.4 إلى أقل من 4.2	4.2 إلى 5

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على بيانات ميدانية 2022

3- أساليب التحليل الإحصائي للبيانات:

للتعرف على الظاهرة قيد الدراسة، فإن الأمر يتطلب عرض بعض المقاييس الإحصائية التي يمكن من خلالها التعرف على خصائص الظاهرة محل البحث، ومن أهم هذه المقاييس مقاييس النزعة المركزية والتشتت، وقد تم استخدام الآتي:

أ- التوزيعات التكرارية: لتحديد عدد التكرارات، والنسبة المئوية للتكرار التي تتحصل عليه كل إجابة، منسوبا إلى إجمالي التكرارات، وذلك لتحديد الأهمية النسبية لكل إجابة وبمعنى صورة أولية عن إجابة أفراد مجتمع الدراسة على العبارات المختلفة.

ب - المتوسط الحسابي المرجح: لتحديد اتجاه الإجابة لكل فقرة من فقرات المقياس وفق مقياس التدرج الخماسي.

ج - الانحراف المعياري: يستخدم الانحراف المعياري لقياس تشتت الإجابات ومدى انحرافها عن متوسطها الحسابي.

د- معامل الارتباط : لتحديد العلاقة بين كل عبارة وإجمالي محورها وكذلك العلاقة بين كل إجمالي كل محور وإجمالي الاستبانة.

هـ - معامل ألفا كرونباخ: لضمان ثبات الإجابات والبيانات التي تم جمعها بالاستبانة.

و- اختبار (One Sample T-Test) لتحديد معنوية الفروق بين متوسط الاستجابة الفعلي والمتوسط المعياري (3) لإجمالي محاور الاستبانة.

صدق فقرات الاستبانة: وتم ذلك من خلال

أولاً: صدق المحكمين:

حيث أن صدق المحكمين يعد من الشروط الضرورية واللازمة لبناء الاختبارات والمقاييس والصدق يدل على مدى قياس الفقرات للظاهرة المراد قياسها، وأن أفضل طريقة لقياس الصدق هو الصدق الظاهري والذي هو عرض فقرات المقياس على مجموعة من الخبراء للحكم على صلاحياتها. وقد تحقق صدق المقياس ظاهرياً من خلال عرض الفقرات على مجموعة من المحكمين المتخصصين في المحاسبة، وقد تم الأخذ في نظر الاعتبار جميع الملاحظات التي قدمت من قبل المحكمين.

ثانياً: صدق الاتساق الداخلي لمحور الاستبانة الرئيسي (مدى ممارسة إدارة الأرباح في الشركات الليبية للدوافع الضريبية)

الجدول (2) معاملات الارتباط بين عبارات محور مدى ممارسة إدارة الأرباح في الشركات الليبية للدوافع الضريبية وإجمالي المحور:

ت	الفقرة	معامل الارتباط	قيمة الدلالة الإحصائية
1	تقوم الشركات الليبية بتغيير طريقة تقييم المخزون السلعي من فترة مالية إلى أخرى	**0.416	0.004
2	تقوم الشركات الليبية بمبالغة في تكوين مخصصات هبوط اسعار الاوراق المالية	**0.437	0.002
3	تقوم الشركات الليبية بالتلاعب بمبالغ الذمم المدينة ومخصصات الديون المشكوك فيها	**0.646	0.000
4	تقوم الشركات الليبية بتغيير معدلات وطرق استهلاك الاصول الثابتة باستخدام البدائل المحاسبية المتاحة	**0.398	0.006
5	تقوم الشركات الليبية بالتلاعب في تقييم محفظة الاوراق المالية	**0.454	0.002
6	تقوم الشركات الليبية بإثبات التزامات قبل تحققها مثل التعويضات عن قضايا مرفوعة على الشركة	**0.422	0.003
7	تقوم الشركات الليبية بالتلاعب في قيم الاصول غير الملموسة وطرق ومعدلات اطفائها	**0.399	0.006
8	تقوم الشركات الليبية بالتلاعب في تحميل اقساط القروض وفوائدها على الفقرات المالية	**0.486	0.001
9	تقوم الشركات الليبية بتغيير اسعار صرف العملات الاجنبية في القوائم المالية	*0.372	0.011

10	تقوم الشركات الليبية بالتلاعب في مكاسب السنوات السابقة	0.556**	0.000
11	تقوم الشركات الليبية بالمبالغة في مبالغ التبرعات للجهات الخيرية المعترف بها من قبل الدولة	0.663**	0.000
12	تقوم الشركات الليبية بالتلاعب في تصنيف الذمم المالية القصيرة والطويلة الاجل	0.601**	0.000
13	تقوم الشركات الليبية بخلط بين المصروفات الرأسمالية والمصروفات الإيرادية	0.322*	0.029
14	تقوم الشركات الليبية بتسجيل عمليات شراء وبيع صورية بهدف الغائها في الفترة المالية القادمة	0.336*	0.022

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على بيانات ميدانية 2022

لقد بينت النتائج في الجدول (2) أن قيم الدلالة الإحصائية جميعها أقل من 0.05 وهي دالة إحصائياً وتشير إلى وجود علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين عبارات محور مدى ممارسة إدارة الأرباح في الشركات الليبية للدوافع الضريبية وإجمالي المحور وتثبت صدق الاتساق الداخلي لهذا المحور.

3- الثبات:

وهو الاتساق في نتائج المقياس إذ يعطي النتائج نفسها بعد تطبيقه مرتين في زمنين مختلفين على الأفراد أنفسهم، وتم حساب الثبات عن طريق معامل ألفا كرونباخ، حيث أن معامل ألفا يزودنا بتقدير جيد في أغلب المواقف وتعتمد هذه الطريقة على اتساق أداء الفرد من فقرة إلى أخرى، وأن قيمة معامل ألفا للثبات تعد مقبولة إذا كانت (0.6) وأقل من ذلك تكون منخفضة (1)، ولاستخراج الثبات وفق هذه الطريقة تم استخدام الاستمارات البالغ عددها (46) استمارة، وقد بلغت قيمة معامل الثبات لإجمالي محور الدراسة (0.714).

الجدول (3) معامل الفاكرونباخ للثبات

المحور	عدد الفقرات	معامل الفا
مدى ممارسة إدارة الأرباح في الشركات الليبية للدوافع الضريبية	14	0.714

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على بيانات ميدانية 2022

يتبين من الجدول (3) أن معاملات ذات دلالة جيدة لأغراض البحث ويمكن الاعتماد عليها في تعميم النتائج:

مجتمع الدراسة والعينة المختارة: يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة العناصر أو الأفراد التي ينصب عليهم الاهتمام في دراسة معينة ويتكون مجتمع الدراسة من موظفي ضريبة الدخل في قسم الشركات لما لهم من علاقة مباشرة في فحص القوائم المالية للشركات ومحاسبتها ضريبياً لذلك وقد اعتمد الباحث عينة عشوائية بسيطة قوامها (48) مفردة والتي تكونت من :

موظفي الفحص الضريبي: ويشمل الفاحصين الضريبيين ومراجعي الفحص
مسؤولي التقييم الإداري: ويشمل المديرين بالإدارات الضريبية ومساعدتهم المفتشين الفنيين بالإدارة الضريبية:

وقد قام الباحث بتوزيع (48) استمارة، واسترد منها (46) استمارة صالحة للتحليل وبنسبة بلغت (95.83%)

تحليل الدراسة الميدانية:

الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية:

الجدول (4) توزيع المستهدفين حسب بياناتهم الشخصية

المؤهل العلمي	دبلوم عالي	مؤهل جامعي	ماجستير	دكتوراه	المجموع	
	5	32	5	4	46	
	10.9	69.6	10.9	8.7	100	
التخصص	محاسبة	إدارة أعمال	اقتصاد	مالية ومصرفية	المجموع	
	42	2	1	1	46	
	91.3	4.3	2.2	2.2	100	
المسمى الوظيفي	مدير إدارة	مفتش ضريبي	رئيس قسم	موظف	المجموع	
	5	10	6	25	46	
	10.9	21.7	13	54.3	100	
سنوات الخبرة	5 سنوات فأقل	6 إلى 10 سنوات	11 إلى 15 سنة	16 إلى 20 سنة	21 سنة فأكثر	المجموع
	7	7	14	9	9	46
	15.2	15.2	30.4	19.6	19.6	100
الدورات التدريبية في مجال الكشف عن التلاعب في القوائم المالية	لا يوجد	3 دورات فأقل	4 إلى 6 دورات	7 إلى 9 دورات	10 دورات فأكثر	المجموع
	4	7	13	13	9	46
	8.7	15.2	28.3	28.3	19.6	100

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على بيانات ميدانية 2022

أظهرت البيانات في الجدول (4) أن (5) مستهدفين وما نسبته (10.9%) من حملة مؤهل الدبلوم العالي، و(32) مستهدفاً وما نسبته (69.6%) يحملوا المؤهلات الجامعية (البكالوريوس)، و(5) مستهدفين وما نسبته (10.9%) من حملة مؤهل الماجستير، و(4) مستهدفين وما نسبته (8.7%) يحملوا مؤهلات الاجازة الدقيقة (الدكتوراه). ومما سبق؛ يتبين أن غالبية المستهدفين وبنسبة (89.2%) هم من حملة المؤهلات الجامعية فأكثر وهذا يطمئن الباحث على البيانات التي تم جمعها من المستهدفين كونهم سبق وأن تعاملوا مع الاستبانة والغاية منه أثناء دراستهم.

كما أظهرت البيانات في نفس الجدول أن (42) مستهدفاً وما نسبته (91.3%) من المتخصصين بمجال المحاسبة، ومستهدفان اثنان وما نسبته (4.3%) متخصصين في مجال إدارة الأعمال، ومستهدفاً واحداً وما نسبته (2.2%) متخصص في الاقتصاد، ومستهدفاً آخرًا وبنفس النسبة متخصص في العلوم المالية والمصرفية، ومما سبق يتبين أن غالبية المستهدفين كانت تخصصاتهم في موضوع الدراسة وهذا يعزز الثقة بالبيانات التي تم جمعها عن طريق الاستبانة. وتبين أيضاً أن (5) مستهدفين وما نسبته (10.9%) كانوا مدراء دائرة، و(10) مستهدفين وما نسبته (21.7%) من المفتشين الضريبيين، و(6) مستهدفين وما نسبته (13%) كانوا رؤساء أقسام، و(25) مستهدفاً وما نسبته (54.3%) من الموظفين الإداريين.

كما تبين أن (7) مستهدفين وما نسبته (15.2%) كانت خبرتهم 5 سنوات فأقل، و(7) مستهدفين وبنفس النسبة تراوحت خبرتهم من 6 إلى 10 سنوات، و(14) مستهدفاً وما نسبته (30.4%) تراوحت خبرتهم من 11 إلى 15 سنة، و(9) مستهدفين وما نسبته (19.6%) كانت خبرتهم 16 إلى 20 سنة، و(9) مستهدفين وبنفس النسبة كانت خبرتهم أكثر من 20 سنة، ومما سبق يتبين أن غالبية المستهدفين وبنسبة (69.6%) كانت خبرتهم 11 سنة فأكثر، وهذا يعتبر مؤشراً إيجابياً يشير إلى دقة المعلومات والبيانات التي تم جمعها بالاستبانة نظراً لخبرة المستهدفين المهنية الكبيرة.

كما تبين أن (4) مستهدفين وما نسبته (8.7%) لم يتلقوا أي دورة تدريبية في مجال الكشف عن التلاعب في القوائم المالية، و(7) مستهدفين وما نسبته (15.2%) تلقوا ثلاث دورات تدريبية، و(13) مستهدفين وما نسبته (28.3%) تلقوا أربعة إلى ست دورات، و(13) مستهدفاً وبنفس النسبة تلقوا سبعة إلى تسع دورات تدريبية.

وبذلك فإن البيانات الشخصية تعتبر مؤشرات إيجابية تساعد في وصول الدراسة الحالية إلى حقائق علمية يمكن تعميمها على مجتمع الدراسة لما فيها من تنوع في المؤهلات العلمية والتخصصات والخبرة والوظيفة.

التحليل الوصفي لمتغير الدراسة:

لتحديد اتجاه الإجابة لكل فقرة من فقرات الاستبانة وإجمالي الاستبانة سيتم الاعتماد على طول خلايا المقياس الخماسي، حيث تتم مقارنة قيمة متوسط الاستجابة المرجح مع طول خلايا المقياس المبينة في الجدول (1).

ولاختبار فرضية البحث سيتم استخدام اختبار (One Sample T-Test)، فيكون مستوى ممارسة إدارة الأرباح في الشركات الليبية للدوافع الضريبية مرتفع (أفراد العينة متفقين على مضمون العبارة) إذا كانت قيمة متوسط الاستجابة لإجمالي المحور أكبر من قيمة متوسط القياس (3) وقيمة الدلالة الإحصائية أقل من (0.05) وبالتالي رفض الفرضية، ويكون مستوى ممارسة إدارة الأرباح في الشركات الليبية للدوافع الضريبية منخفض (أفراد العينة غير متفقين على مضمون العبارة) إذا كانت قيمة متوسط الاستجابة للفقرة أقل من قيمة متوسط القياس (3) وكانت قيمة الدلالة الإحصائية أقل من (0.05) وبالتالي قبول الفرضية، وتكون درجة الموافقة متوسطة إذا كانت قيمة الدلالة الإحصائية أكبر من 0.05 بغض النظر عن قيمة متوسط الاستجابة ومن ثم رفض الفرضية التالية:

الفرضية الأولى: لا تتم ممارسة إدارة الأرباح في الشركات الليبية للدوافع الضريبية

الجدول(5) يوضح التوزيعات التكرارية ونتائج التحليل الوصفي لمحور مدى ممارسة إدارة الأرباح في الشركات الليبية للدوافع الضريبية:

ت	الفقرة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	تقوم الشركات الليبية بتغيير طريقة تقييم المخزون السلعي من فترة مالية إلى أخرى	0	0	3	32	11	4.17	0.529	مرتفعة
		0	0	6.5	69.6	23.9			
2	تقوم الشركات الليبية بمبالغة في تكوين مخصصات هبوط اسعار الاوراق المالية	0	0	5	32	9	4.09	0.551	مرتفعة
		0	0	10.9	69.6	19.6			
3	تقوم الشركات الليبية بالتلاعب بمبالغ الذمم المدينة ومخصصات الديون المشكوك فيها	0	2	5	31	8	3.98	0.683	مرتفعة
		0	4.3	10.9	67.4	17.4			

مدى ممارسة إدارة الأرباح في الشركات الليبية للدوافع الضريبية من وجهة نظر موظفي مصلحة الضرائب

مرتفعة جداً	0.48	4.24	12	33	1	0	0	ك	تقوم الشركات الليبية بتغيير معدلات وطرق استهلاك الأصول الثابتة باستخدام البدائل المحاسبية المتاحة	4
			26.1	71.7	2.2	0	0	%		
مرتفعة جداً	0.431	4.24	11	35	0	0	0	ك	تقوم الشركات الليبية بالتلاعب في تقييم محفظة الأوراق المالية	5
			23.9	76.1	0	0	0	%		
متوسطة	0.886	2.72	0	9	19	14	4	ك	تقوم الشركات الليبية بإثبات التزامات قبل تحققها مثل التعويضات عن قضايا مرفوعة على الشركة	6
			0	19.6	41.3	30.4	8.7	%		
مرتفعة	0.658	3.52	1	25	17	3	0	ك	تقوم الشركات الليبية بالتلاعب في قيم الأصول غير الملموسة وطرق ومعدلات اطفائها	7
			2.2	54.3	37	6.5	0	%		
مرتفعة جداً	0.524	4.76	37	7	2	0	0	ك	تقوم الشركات الليبية بالتلاعب في تحميل اقساط القروض وفوائدها على الفترات المالية	8
			80.4	15.2	4.3	0	0	%		
مرتفعة جداً	0.467	4.78	37	8	1	0	0	ك	تقوم الشركات الليبية بتغيير اسعار صرف العملات الاجنبية في القوائم المالية	9
			80.4	17.4	2.2	0	0	%		
متوسطة	1.074	3.04	3	13	18	7	5	ك	تقوم الشركات الليبية بالتلاعب في مكاسب السنوات السابقة	10
			6.5	28.3	39.1	15.2	10.9	%		
متوسطة	1.143	3.07	2	18	14	5	7	ك	تقوم الشركات الليبية بالمبالغة في مبالغ التبرعات للجهات الخيرية المعترف بها	11
			4.3	39.1	30.4	10.9	15.2	%		



									من قبل الدولة	
مرتفعة	1.006	3.5	6	20	13	5	2	ك	تقوم الشركات الليبية بالتلاعب في تصنيف الذمم المالية القصيرة والطويلة الاجل	12
			13	43.5	28.3	10.9	4.3	%		
مرتفعة جداً	0.327	4.93	44	1	1	0	0	ك	تقوم الشركات الليبية بخلط بين المصروفات الرأسمالية والمصروفات الايراضية	13
			95.7	2.2	2.2	0	0	%		
منخفضة	0.902	2.02	0	1	12	20	13	ك	تقوم الشركات الليبية بتسجيل عمليات شراء وبيع صورية بهدف الغائها في الفترة المالية القادمة	14
			0	2.2	26.1	43.5	28.3	%		

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على بيانات ميدانية 2022

من الجدول (9) تبين أن قيم المتوسطات لعبارات محور مدى ممارسة إدارة الأرباح في الشركات الليبية للدوافع الضريبية، تراوحت ما بين (2.2) إلى (4.93)، كما تبين أن (5) عبارات من عبارات المحور كانت قيم متوسطاتها تقع ضمن الفئة (4.2 إلى 5) لذا فإن درجة الموافقة على هذه العبارات كانت "مرتفعة جداً" ونرتبها تنازلياً كما يلي:

- 1- تقوم الشركات الليبية بخلط بين المصروفات الرأسمالية والمصروفات الإيرادية.
- 2- تقوم الشركات الليبية بتغيير اسعار صرف العملات الاجنبية في القوائم المالية.
- 3- تقوم الشركات الليبية بالتلاعب في تحميل اقساط القروض وفوائدها على الفترات المالية.
- 4- تقوم الشركات الليبية بتغيير معدلات وطرق استهلاك الاصول الثابتة باستخدام البدائل المحاسبية المتاحة

5- تقوم الشركات الليبية بالتلاعب في تقييم محفظة الاوراق المالية.

كما تبين من الجدول أن (5) عبارات من عبارات المحور كانت قيم متوسطها تقع ضمن الفئة (3.4 إلى اقل من 4.2) لذا فإن درجة الموافقة على تلك العبارات كانت مرتفعة، ونرتبها تنازلياً كما يلي:

- 1- تقوم الشركات الليبية بتغيير طريقة تقييم المخزون السلعي من فترة مالية إلى أخرى.
 - 2- تقوم الشركات الليبية بمبالغة في تكوين مخصصات هبوط اسعار الاوراق المالية
 - 3- تقوم الشركات الليبية بالتلاعب بمبالغ الذمم المدينة ومخصصات الديون المشكوك فيها.
 - 4- تقوم الشركات الليبية بالتلاعب في قيم الاصول غير الملموسة وطرق ومعدلات إطفاءها.
 - 5- تقوم الشركات الليبية بالتلاعب في تصنيف الذمم المالية القصيرة والطويلة الاجل
- وتبين أيضاً من نفس الجدول أن ثلاث عبارات من عبارات المحور وهما كانت قيم متوسطها تقع ضمن الفئة (2.6 إلى اقل من 3.4) لذا فإن درجة الموافقة على تلك العبارات كانت متوسطة، ونرتبها تنازلياً كما يلي:

- 1- تقوم الشركات الليبية بالمبالغة في مبالغ التبرعات للجهات الخيرية المعترف بها من قبل الدولة.
- 2- تقوم الشركات الليبية بالتلاعب في مكاسب السنوات السابقة.
- 3- تقوم الشركات الليبية بإثبات التزامات قبل تحققها مثل التعويضات عن قضايا مرفوعة على الشركة.

كما تبين أن عبارة واحدة من عبارات المحور وهي " تقوم الشركات الليبية بتسجيل عمليات شراء وبيع صورية بهدف الغائها في الفترة المالية القادمة" كانت قيمة متوسطها (2.02) ويقع ضمن الفئة 1.8 إلى أقل من 2.6) لذا فإن درجة الموافقة على هذه العبارة كانت منخفضة. لتحديد مدى ممارسة إدارة الأرباح في الشركات الليبية للدوافع الضريبية، فإن النتائج في الجدول رقم (6) بينت أن متوسط الاستجابة يساوي (3.79) وهو أكبر من متوسط القياس (3) وأن الفروق تساوي (0.79)، ولتحديد معنوية هذه الفروق فإن قيمة الدلالة الإحصائية للاختبار (P-Value) تساوي صفرأ وهي أقل من 0.05 وتشير إلى معنوية الفروق، وهذا يدل على أن درجة الموافقة على إجمالي المحور كانت مرتفعة. الجدول (6) نتائج اختبار (One Sample T- test) لإجمالي ممارسة إدارة الأرباح في الشركات الليبية للدوافع الضريبية :

المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة الدلالة الإحصائية	معنوية الفروق	مستوى الممارسة
ممارسة ادارة الارباح في الشركات الليبية للدوافع الضريبية	3.79	0.335	0.000	معنوي	مرتفع

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على بيانات ميدانية 2022

لذا يتم رفض الفرضية لا تمارس الشركات الليبية إدارة الأرباح لدوافع ضريبية. وقبول نقيصها " تمارس الشركات الليبية إدارة الأرباح لدوافع ضريبية.

النتائج:

أسفرت هذه الدراسة عن النتائج التي يمكن ايجازها على النحو التالي:

- 1- تمارس الشركات الليبية إدارة الأرباح عند اعداد القوائم المالية وعرضها من خلال التدخل المقصود في عمليات القياس والافصاح المحاسبي وذلك في حدود المبادئ المحاسبية قبولاً عاماً او خارجها للتأثير في الأرباح المعلنة.
- 2- بينت الدراسة أن مستوى ممارسة إدارة الأرباح في الشركات الليبية للدوافع الضريبية كان مرتفعاً، حيث بلغت قيمة متوسط الاستجابة (3.79) وفق مقياس التدرج الخماسي.
- 3- هناك تباين في الوسائل والأساليب المستخدمة لإدارة الأرباح وفق ضريبة وأن أكثر الأساليب استخداماً التلاعب في تحميل أقساط القروض وفوائدها وبالتلاعب في تقييم محفظة الأوراق المالية وبالخلط بين المصروفات الرأسمالية والمصروفات الإيرادية.
- 4- تلجأ مصلحة الضرائب في اغلب الأحيان وبعد أن ترفض القوائم المالية المقدمة من قبل الشركة والنتائج التي تبينها هذه القوائم إلى اتباع طريقة التقدير الجزافي.
- 5- موظفي مصلحة الضرائب يعتقدون أن المكلفين (الشركات) يحاولون دائماً التهرب من دفع الضريبة مما أدى إلى فقدان الثقة بين الطرفين وتعقيد الإجراءات التي بموجبها يتم فرض الضريبة وتحصيلها

التوصيات:

- 1- العمل على تشكيل لجنة تحت رعاية وزارة المالية وبالتنسيق مع خبراء محاسبين لمراجعة أساليب ممارسة إدارة الأرباح من قبل الشركات وفق دوافع ضريبية والعمل على وضع الإجراءات المناسبة لها للحد منها.
- 2- زيادة شفافية التقرير المالي من خلال الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية والمعيار المحاسبي الدولي 12 للمحاسبة عن الضرائب على الدخل بحيث تكون المعلومات الواردة في التقارير والتي يحتاج إليها المستخدم أكثر وضوحاً وأكثر ملائمة.

- 3- ضرورة اهتمام نقابة المحاسبين والمراجعين والهيئات المهنية والتشريعية المهمة بمهنة المحاسبة والمراجعة بإصدار معايير تنظم عمل المهنة في ليبيا والأخذ في الاعتبار الثغرات التي يتم استغلالها من جانب الشركات في التأثير على نتائج التقارير المالية.
- 4- ضرورة التزام مصلحة الضرائب بتنفيذ برامج تدريبية متخصصة لموظفي ضريبة الدخل لتعزيز قدراتهم المهنية في مجال في مجال مكافحة التهرب والتجنب الضريبي والحد من ممارسة الشركات لسياسية إدارة الأرباح.

المصادر والمراجع:

المراجع العربية:

أولاً: الكتب:

- 1- حماد، طارق عبدالعال(2005): "التقارير المالية"، الجزء الأول، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.
- ثانياً: الرسائل العلمية:
- 2- البدوي، بخيته محمد (2013): "ممارسة سياسة إدارة الأرباح وأثرها على التهرب الضريبي" رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.
- 3- الجندي، محدث نجيب (2005): "موقف مراقب الحسابات من ممارسات إدارة الربحي ضوء معايير المحاسبة والمراجعة"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، قسم المحاسبة، جامعة طنطا.
- 4- الحويج، مختار فرج مختار (2018): "حوكمة الإدارة الضريبية ودورها في رفع كفاءة التحاسب الضريبي"، رسالة ماجستير منشورة في المحاسبة، جامعة النيلين، الخرطوم.
- 5- العامري، سعود جابد مشكور (2018): "إدارة الأرباح في عناصر الميزانية وأثرها على تعظيم الأرباح وزيادة القيمة السوقية للسهم"، رسالة ماجستير غير منشورة، دراسة في عينة من الشركات المساهمة المسجلة في سوق العراق للأوراق المالية، كلية الإدارة والاقتصاد - جامعة المثنى.
- 6- القناني، فواز (2010): "إدارة الأرباح في الشركات المساهمة السعودية"، دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الملك عبدالعزيز، جدة، المملكة العربية السعودية.
- 7- القرني، ميسون بنت محمد علي (2010): "دوافع وأساليب المحاسبة الإبداعية في الشركات المساهمة"، المملكة العربية السعودية، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الملك عبدالعزيز، السعودية.
- 8- النعاس، إبراهيم محمد (2014): "ممارسة إدارة الأرباح في الشركات المساهمة الليبية"، كلية الاقتصاد جامعة بنغازي، رسالة ماجستير.
- 9- النمرين، عبدالله محمود عبدالله (2019): "ممارسات المحاسبة الإبداعية وأثرها على ربحية السهم في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان"، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، عمان الأردن.
- 10- حبيب، ماهر (2011): "إدارة الأرباح المحاسبية والعوامل المؤثرة عليها في الشركات المساهمة السورية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، جامعة تشرين، سورية.
- 11- طالب، باخجة عبد الله (2013): "تأثير المحاسبة الإبداعية في جودة المعلومات المحاسبية"، رسالة ماجستير.
- 12- عبدالأحد، علاء فريد(2006): "أثر التحدي الأخلاقي في المحاسبة الإبداعية في تحديد الدخل الخاضع للضريبة"، رسالة دكتوراه، جامعة البصرة، العراق.

ثالثاً: المجلات والمؤتمرات العلمية:

- 13- الداعور، جبر وعابد، محمد (2009): "أثر السياسات المحاسبية لإدارة المكاسب على أسعار أسهم الوحدات الاقتصادية المتداولة في سوق فلسطين للأوراق المالية"، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد السابع عشر، العدد الأول.
- 14- _____ (2009): "أثر السياسات المحاسبية لإدارة المكاسب على أسعار أسهم الوحدات الاقتصادية المتداولة، في سوق فلسطين للأوراق المالية"، (مجلة الجامعة الإسلامية) سلسلة الدراسات الإنسانية، المجلد السابع عشر، العدد الأول.
- 15- الرشيد، ممدوح صادق محمد (2010): "مدخل إشارات الإنذار (Red Flags) كأداة للكشف عن إدارة الأرباح المحاسبية بالتطبيق على الشركات الأكثر نشاطا في سوق الأوراق المالية المصري"، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، العدد الثاني، (ديسمبر).
- 16- _____، (2010): "مدخل إشارات الإنذار (Red Flags) كأداة للكشف عن إدارة الأرباح المحاسبية بالتطبيق على الشركات الأكثر نشاطا في سوق الأوراق المالية المصري"، مرجع سابق.
- 17- _____، (2010): "مدخل إشارات الإنذار (Red Flags) كأداة للكشف عن إدارة الأرباح المحاسبية بالتطبيق على الشركات الأكثر نشاطا في سوق الأوراق المالية المصري"، مرجع سابق.
- 18- المحياوي، سرمد إسماعيل خليل، وفتح، بلواضح (2017): "حكومة الشركات وإدارة الأرباح بين المفهوم والأثر"، جامعة العربي بن مهيدي - أم البواقي- المؤتمر الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبة - مقاربات علمية وعملية 24 و 25 أكتوبر.
- 19- جودة رأفت محمد، العمور سالم (2017): "مدى ممارسة إدارة الأرباح للدوافع الضريبية من الشركات الفلسطينية من وجهة نظر موظفي ضريبة الدخل في قطاع غزة"، مجلة جامعة القدس المفتوحة للبحوث الإدارية والاقتصادية، العدد 7، المجلد 2، رسالة ماجستير.
- 20- _____، "مدى ممارسة إدارة الأرباح للدوافع الضريبية من الشركات الفلسطينية من وجهة نظر موظفي ضريبة الدخل في قطاع غزة"، مرجع سابق.
- 21- حمد الله، احمد السيد (1995): "أثر عقود الوكالة والتكاليف السياسية والوضع الضريبي للشركة على سياسة المحاسبة عن المخزون السلعي التي تتبناها الشركات المساهمة المصرية"، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، السنة التاسعة، العدد الأول.
- 22- خليل، محمد أحمد إبراهيم، (2011): "القياس المحاسبي لممارسة إدارة الأرباح بمنظمات الأعمال وسبل معالجتها" دراسة نظرية تطبيقية، مجلة الإدارة العامة، المجلد الثالث والخمسون، العدد الأول (ديسمبر).
- 23- رزق، عزيزة محمود علي، (2019): "أثر التحفظ المحاسبي غير المشروط على ممارسة إدارة الأرباح الحقيقية" دراسة تطبيقية على شركات المقيدة بسوق الأوراق المالية، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، المجلد 10، العدد الثالث، الجزء الثاني، جامعة قناة السويس.
- 24- شميلة، لربش، الفاخري (2018): "مدى ممارسة الإدارة في الشركات الليبية لأساليب إدارة الأرباح من وجهة نظر المراجعين الخارجيين"، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية العدد الحادي عشر، كلية الاقتصاد والتجارة زليتن، الجامعة الأسمرية الإسلامية.
- 25- صالح، رضا إبراهيم (2003): "محددات اختيار الإدارة للسياسات المحاسبية المدخل الإيجابي دراسة اختبارية على الشركات السعودية"، مجلة الإدارة العامة، المجلد الثالث والأربعون، العدد الثالث، (سبتمبر).
- 26- فريد، أمينة فداوي (2014): "دور ركائز حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية دراسة عينة من الشركات المساهمة الفرنسية المسجلة بمؤشر SPF 250"، المجلة الجامعة، العدد السادس عشر، المجلد الأول، جامعة الزاوية، ليبيا.
- 27- نور، مطر (2017): "أساليب إدارة الأرباح وتأثيرها على موثوقية البيانات المالية المنشورة للشركات المساهمة العامة الأردنية"، المجلد التاسع عشر، العدد (2)، مجلة علمية محكمة متخصصة 28- العلوم الإدارية والمالية، جامعة أربد الأهلية.

المراجع الأجنبية:

- 29- Mohammed Amidu Teddy osslikwaky Simon Harvey, sally mingle yorke, (2016): " Dofirms manage earnings and avoid tax for corporate social responsibility? Journal of Accounting and taxation, vol (8), No(2).
- 30- Degiannakis, s, Giannopoulos, G, lbrahim, s, rozic, 1. (2019): earnings management to avoid losses and earnings declines in Croatia: from
- 31- Nelson, M.J. Elliott, and R.Tarpley (2003), How are Earnings Management Msnsged? Evidence From Auditors Journal of Accounting HorizensVol, (17).
- 32- Barton, J. Does the use of Financial derivatives affect earnings management decisions? The accounting review vol. 76, No. 1, 2001.