



مجلة البحوث المحاسبية

[/https://abj.journals.ekb.eg](https://abj.journals.ekb.eg)

كلية التجارة – جامعة طنطا

العدد : الاول

مارس ٢٠٢٤



جامعة طنطا
كلية التجارة
قسم محاسبة

أثر ممارسات التخطيط الضريبي على جودة التقارير المالية
(دراسة ميدانية)

ناريمن عبد الرحيم أحمد السوداني

الأستاذ الدكتور
ليلى محروس العقيلي
أستاذ المحاسبة المساعد
كلية التجارة جامعة طنطا

الأستاذ الدكتور
محمد رضا عبد السميع
أستاذ المحاسبة المتفرغ
(رحمة الله عليه)

الأستاذ الدكتور
سوسن فوزى محمد عساف
أستاذ المحاسبة المساعد
كلية التجارة جامعة طنطا

2024 م

المستخلص

هدفت هذه الدراسة إلى قياس أثر ممارسات التخطيط الضريبي على جودة التقارير المالية، وكذلك قياس أثر هذه الممارسات على مقاييس جودة التقارير المالية وهي (إدارة الربح، التحفظ المحاسبي، جودة المعلومات المحاسبية). وقد اعتمدت الباحثة في سبيل تحقيق ذلك على عينة مكونة من 150 مفردة، ولقد تم توزيع 150 استمارة استقصاء استردت الباحثة منها 139 استمارة بمعدل استجابة 92.6%، كما تم فرز الاستثمارات المستلمة واستبعاد 4 استثمارات غير سليمة، وعلى ذلك فإن عدد الاستثمارات السليمة يصبح 135 استمارة بمعدل سلامة 97.1%.

وقد قامت الباحثة بتحليل البيانات باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (Spss) الإصدار رقم (23) لتحليل البيانات والتعامل مع المتغيرات.

وتوصلت نتائج الدراسة الميدانية إلى وجود علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات التخطيط الضريبي وإدارة الربح، ووجود علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات التخطيط الضريبي والتحفظ المحاسبي، ووجود أيضاً علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات التخطيط الضريبي وجودة المعلومات المحاسبية، وأخيراً تم قبول الفرض الرئيسي وهو أنه توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات التخطيط الضريبي وجودة التقارير المالية.

كلمات الفهرسة : التخطيط الضريبي، جودة التقارير المالية، إدارة الربح، التحفظ المحاسبي، جودة المعلومات المحاسبية.

Abstract

This Study aimed to measure the impact of Tax Planning Practices on the quality Financial reports, as well as to measure the impact of these Practices on financial reporting quality measures, which are (profit management, accounting Conservatism and quality of accounting information). In order to achieve this the researcher relied on a sample of 150 individuals, 150 Survey forms were distributed, of which the researcher retrieved 139 questionnaires, with a response rate of 92.6%. The received questionnaires were stored and 4 invalid questionnaires were excluded, so the number of vaild questionnaires becomes 135.

The form has a safety rate of 97.1%. The researcher analyzed the data using the statistical package for the Social Sciences (spss) program, version No.(23), to analyze the data and deal with variables. The results of the field study concluded that there's a statistically significant relationship between tax planning practices and profit management, and there is a statistically significant relationship between tax planning practices and accounting conservatism, and there is also a statistically significant relationship between tax planning practices and the quality of accounting information.

Finally, it was accepting the main hypothesis, which that there is a statistically significant relationship between tax planning practices and the quality of reports finance.

Index Words: tax planning, quality of financial reports, profit management, accounting conservatism, quality of accounting information.

1- مقدمة البحث

يُعد التخطيط الضريبي الركيزة الأساسية التي يتم من خلالها مراحل التحاسب الضريبي من فحص وربط وتحصيل، كما يُعد هذا التخطيط من أهم وظائف الإدارة الضريبية في العصر الحالي حيث تساهم في إصلاح شامل من خلال منظومة تموية متكاملة تهدف إلى الارتقاء بمعدلات التنمية البشرية وتحقيق الرفاهية والارتقاء بمستوى معيشة الأفراد عن طريق تحديث وتطوير المجتمع سياسياً واقتصادياً واجتماعياً.

كما يتسم التخطيط بالمرونة التي يُمكن تغييرها لمواجهة متطلبات المستقبل ومتغيراته لتحقيق أهداف معينة ويعتبر التخطيط وسيلة لتحقيق غاية (عيد، 2013).

وعليه فإنه يُمكن القول بأن التخطيط الضريبي هو أسلوب لتخفيض الالتزامات الضريبية الذي يتضمن سلسلة إجراءات منظمة بالطرق القانونية دون مخالفة القوانين الضريبية المعمول بها، كما يعتبر التخطيط الضريبي أداة مالية مهمة تعمل على معالجة وترتيب الأمور المالية للشركة بالطرق التي تؤدي إلى الاستفادة من المزايا والحقوق التي وضعتها القوانين والتشريعات الضريبية (ثابت، 2017، ص3).

ولتحقيق أقصى استفادة من التخطيط الضريبي في تعزيز الأداء المالي للمنشآت فلا بد من الاتجاه إلى تخفيض العبء الضريبي الأمر الذي يتطلب من الإدارة المالية قراءة وفهم واستيعاب جميع فصول ومواد القوانين ذات الأثر الضريبي، وذلك لرسم الخطط القائمة على تحقيق الإستفادة المثلى من الموارد المالية المتاحة بصورة اقتصادية بكفاءة وفعالية (ابراهيم، 2013). وتعتبر سياسة التخطيط الضريبي من أهم السياسات الضريبية حيث أن التخطيط الضريبي يتطلب من متخذي القرار أن يكونوا على علم تام ببدايل الوفورات الضريبية في أعمالها اليومية أي يتطلب منهم أن يكونوا على وعي ضريبي كامل وليست الخبرة الضريبية من جانب مهنيين الضرائب فقط (الزكي، 2016، ص5).

وقد أدت كثرة التعديلات التشريعية وغموض نصوص قوانين الضرائب والخلاف حول تفسيرها ورغبة الممولين في تخفيض الالتزامات الضريبية التي تقع على عاتقهم وبشكل مشروع وأيضاً تفادي العقوبات والجزاء الواردة في هذه القوانين إلى ظهور الحاجة للاستعانة بخدمات المهنيين المتخصصين في تقديم خدمات التخطيط الضريبي.

2- مشكلة البحث

ظهرت في الآونة الأخيرة العديد من المشكلات الضريبية بين الممولين ومصصلحة الضرائب ويرجع ذلك إلى كثرة التعديلات التشريعية وغموض ثغرات نصوص القوانين الضريبية خاصة قانون الضرائب على الدخل رقم 91 لسنة 2005 مما أدى إلى لجوء الممولين إلى الاستعانة بخبراء الضرائب لما لديهم من علم ووعي بهذه التشريعات والثغرات فيها وفن التعامل مع هذه القوانين مما ترتب عليه زيادة الطلب على خدمات التخطيط الضريبي التي يتم تقديمها للممولين بهدف تخفيض الضريبة المستحقة أو تجنبها أو تأجيلها لفترات تالية دون مخالفة القوانين والتشريعات بمعنى تخفيض الالتزامات الضريبية بشكل قانوني إلى أقل حد ممكن، فالتخطيط الضريبي الجيد ينعكس بالضرورة على استفادة الشركة من التغطية التمويلية وتعظيم ثروة الملاك عند تحقيق الوفورات الضريبية مما ينعكس بالإيجاب في زيادة التوزيعات للسهم أو زيادة حقوق الملكية (عبداللطيف 2015، ص28).

وقد تناولت العديد من الدراسات تحليل مشكلات استخدام التخطيط الضريبي في إبراز دور الربح الضريبي في التأثير على القرارات الاستثمارية للشركات واستخدامه كأداة لزيادة قيمة المنشأة أو لبيان أثره على الأداء المالي للشركات المقيدة في سوق الأوراق المالية (الشيخ 2016، ص913)، ومع استمرار تركيز الحكومات على زيادة الضرائب لمواجهة أعباء الموازنة العامة المتزايدة باستمرار، أصبح من المهم للمنشآت فهم أهمية التخطيط الضريبي المبكر لمساعدتهم في تقييم أي عمليات استحواذ أو اندماجات أو تغيير بالشكل القانوني حيث يستطيع المهنيون المتخصصون بخبراتهم وكفاءتهم في التعرف على الآثار الضريبية في وقت مبكر لأخذ الاحتياطات اللازمة.

كما حدثت العديد من التغييرات القانونية والتنظيمية في البيئة المصرية فيما يتعلق بمادة التخطيط الضريبي، وتطرح هذه التغييرات في البيئة العالمية والمصرية.

ونظراً للإنهيارات المالية والأزمات الاقتصادية التي شاهدها العديد من الشركات العالمية والمصرية بسبب اتباع ممارسات إدارة الربح في التلاعب بقيمة الربح المحاسبي الخاضع للضريبة لتحقيق مستوى ربح يتوافق مع توقعات المحللين الماليين، فقد ترتب على ذلك

إفلاس العديد من الشركات الأمريكية الكبرى مثل (Tyco, Worldcom, Enron) وغيرها مما أثار الجدل حول استخدام مرونة المعايير المحاسبية للاستفادة منها في إدارة الربح. وتعد ممارسات إدارة الربح إحدى المشكلات التي تُضلل مستخدمي معلومات القوائم المالية، وتُعد من أخطر أنواع التلاعب المتعمد من الإدارة لتحقيق مصلحتها مثل (تخفيض الأرباح بغرض تخفيض الضرائب، أو زيادتها بغرض زيادة مكافآت أعضاء مجلس الإدارة أو بهدف زيادة أسعار الأسهم، أو تمهيد الدخل عن طريق تخفيضه إذا كان مرتفعاً أو زيادته إذا كان منخفضاً وذلك لتدنية التقلبات الحادة في مستوى الدخل)، فضلاً عن أنها تؤدي إلى انهيار الشركات، حيث أنها تؤدي إلى انهيار قيمة الشركات في الأسواق المالية بسبب عزوف المستثمرين عن الاستثمار في تلك الشركات.

لذلك تعددت المقاييس التي تم استخدامها لقياس جودة التقارير المالية استناداً إلى ممارسات اداره الربح أو اعتماد على جودة المعلومات المحاسبية أو مستوى التحفظ المحاسبي المالي لجودة التقارير المالية، وعلى الرغم من تعدد تلك المقاييس إلا أن مقياس إدارة الربح هو الأكثر شيوعاً.

ومن منطلق ذلك تتحدد مشكلة الدراسة في السؤال الرئيسي التالي:

- هل تؤثر ممارسات التخطيط الضريبي على جودة التقارير المالية؟
- وللإجابة على هذا التساؤل الرئيسي، تم صياغة التساؤلات الفرعية التالية:
- ما أثر ممارسات التخطيط الضريبي على ممارسات إدارة الربح؟
- ما أثر ممارسات التخطيط الضريبي على مستوى التحفظ المحاسبي؟
- ما أثر ممارسات التخطيط الضريبي على جودة المعلومات المحاسبية؟
- ما أثر ممارسات التخطيط الضريبي على الإفصاح الاختياري؟

3- هدف البحث

من العرض السابق لطبيعة المشكلة فإن الهدف العام للبحث يتمثل في معرفة أثر ممارسات التخطيط الضريبي على جودة التقارير المالية.

ويمكن تحقيق الهدف العام للبحث من خلال تحقيق الأهداف الفرعية التالية:

- 1- بيان مفهوم التخطيط الضريبي واستراتيجياته، والتعرف على المعوقات التي تواجه الشركات لممارسة التخطيط الضريبي.

- 2- التعرف على مدى أثر ممارسات التخطيط الضريبي على جودة التقارير المالية.
- 3- بيان أثر ممارسات التخطيط الضريبي على ممارسات إدارة الربح.
- 4- دراسة أثر ممارسات التخطيط الضريبي على مستوى التحفظ المحاسبي.
- 5- معرفة أثر ممارسات التخطيط الضريبي على جودة المعلومات المحاسبية.

4- أهمية البحث

- الأهمية العلمية

تتبع الأهمية العلمية للبحث من كونها:-

- 1- محاولة لتوضيح أثر ممارسات التخطيط الضريبي على جودة التقارير المالية.
- 2- محاولة لدراسة تأثير ممارسات التخطيط الضريبي على مقاييس جودة التقارير المالية ومنها (ممارسات إدارة الربح- مستوى التحفظ المحاسبي- جودة المعلومات المحاسبية).

- الأهمية العملية

تتعلق الأهمية العملية لهذا البحث في تقييم مستوى التخطيط الضريبي وحصر المشكلات التي تواجهه، تقييم العلاقة بين ممارسات التخطيط الضريبي وجودة التقارير المالية، تقييم تأثير ممارسات التخطيط الضريبي على مقاييس جودة التقارير المالية وذلك من خلال عمل دراسة ميدانية.

5- منهج البحث

تقوم الدراسة على استخدام المنهج الاستنباطي وذلك بهدف معرفة أثر ممارسات التخطيط الضريبي على جودة التقارير المالية، واستخدام المنهج الاستقرائي لاختبار مدى صحة فروض الدراسة، وقد قامت الباحثة بعمل دراسة ميدانية لاختبار فروض الدراسة وتحليل آراء عينة الدراسة إحصائياً لقبول الفرض من عدمه، وتأكيد ما تسفر عنه الدراسة النظرية.

6- حدود البحث

- 1- لن تتطرق الدراسة إلى التخطيط الضريبي الدولي حيث اقتصرت الدراسة على ممارسات التخطيط الضريبي المحلي فقط.
- 2- تم إجراء الدراسة على مقاييس جودة التقارير المالية وذلك لندرة الدراسات التي تطرأت إلى دراسة أثر ممارسات التخطيط الضريبي على جودة التقارير المالية.

7- فروض البحث

تسعى الدراسة الحالية لفحص الفروض التالية والتي تحقق أهداف الدراسة:
الفرض الرئيسي: توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات التخطيط الضريبي وجودة التقارير المالية.

ويتفرع منها عدة فروض فرعية:

الفرض الفرعي الأول: توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات التخطيط الضريبي وممارسات إدارة الربح.

الفرض الفرعي الثاني: توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات التخطيط الضريبي والتحفيز المحاسبي.

الفرض الفرعي الثالث: توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات التخطيط الضريبي وجودة المعلومات المحاسبية.

8- تبويب البحث

في ضوء ما سبق وتحقيقاً لأهداف البحث تم تقسيم البحث إلى ستة فصول على النحو التالي:
الفصل الأول: الإطار العام للبحث.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة: وفيه يتم استعراض وتحليل الدراسات السابقة وتم تقسيمها إلى ست مجموعات.

الفصل الثالث: عبارة عن مبحثين هما الإطار المفاهيمي للتخطيط الضريبي والإطار المفاهيمي لجودة التقارير المالية: وفيه تناولت الباحثة مفهوم التخطيط الضريبي وأهميته وأهدافه واستراتيجياته ومعوقات تطبيقه وعيوبه، وتم تناول أيضاً مفهوم جودة التقارير المالية وأهميتها ومعاييرها، وتناولت الباحثة أيضاً علاقة ممارسات التخطيط الضريبي بحوكمة الشركات.

الفصل الرابع: أثر ممارسات التخطيط الضريبي على جودة التقارير المالية: وفيه تناولت الباحثة أثر ممارسات التخطيط الضريبي على جودة التقارير المالية وفيه تم التركيز على مقاييس جودة التقارير المالية وذلك لندرة الدراسات التي تناولت العلاقة بين ممارسات التخطيط الضريبي وجودة التقارير المالية.

الفصل الخامس: الدراسة الميدانية: وفيه تم اختبار فروض البحث، وعرض وتحليل أهم النتائج التي تم التوصل إليها.

الفصل السادس: تناولت فيه الباحثة الخلاصة والنتائج والتوصيات والمقترحات.

9- الدراسات السابقة

حاولت الباحثة في هذا القسم عرض وتوضيح الإسهامات التي سبقت وقدمتها الدراسات السابقة ومحاولة الإستفادة منها في البحث الحالي، واختيار المنهجية الملائمة للبحث والوقوف على جوانب الإختلاف بينها وبين البحث الحالي والتي تيرر اجراء هذا البحث.

1/9. المجموعة الأولى: دراسات تناولت علاقة ممارسات التخطيط الضريبي بمقاييس أخرى.

1- دراسة (Nor shaipah,2012)

هدفت هذه الدراسة إلى تناول العلاقة بين التخطيط الضريبي وحوكمة الشركات وقيمة المنشأة للشركات المتداول سهمها في البورصة.

توصلت نتائج الدراسة إلى أن التخطيط الضريبي يساهم بقدر كبير في تعظيم قيمة المنشأة من خلال تعزيز الأداء المالي للشركة ولكن بشرط أن تكون المنشأة طبقت قواعد الحوكمة لعدم تقديم معلومات ذات تباين بين المديرين والمراجعين الداخليين.

2- دراسة (جبر، الزوبعي، 2020)

هدفت الدراسة إلى قياس أثر الإفصاح الإختياري للشركات على التخطيط Hi في شركات عينة الدراسة وللمدة من 2011 إلى 2015 ومجتمع الدراسة هو الهيئة العامة للضرائب وعينة الدراسة هي 6 شركات ضمن القطاع الخاص في المجال المالي المصرفي والتأمين. واعتمدت الدراسة على نموذج خاص لقياس الإفصاح الإختياري في حين تم إستخدام نموذج خاص لقياس التخطيط الضريبي بالاعتماد على معدل الضريبة الفعال.

توصلت نتائج الدراسة إلى انعدام وجود أثر للإفصاح الإختياري للشركات في التخطيط الضريبي وقبول الفرضية البديلة التي تنفي وجود العلاقة بين المتغيرين، وتوصلت الدراسة إلى أن مستوى الإفصاح الإختياري كان ضعيفا في الشركات محل الدراسة كما أنها تمارس أنشطة التخطيط الضريبي بنسب متفاوتة من سنة لأخرى بنسبة أكبر في القطاع الصناعي وقطاع التأمين.

3- دراسة (الشرقاوي، 2020)

هدفت الدراسة إلى تحديد محددات فعالية لجان المراجعة ودورها في عمليات التخطيط الضريبي وذلك من خلال فحص أثر كلا من استقلال لجان المراجعة، والمعرفة والخبرة المالية والمحاسبية لأعضاء لجان المراجعة وعدد اجتماعات لجان المراجعة وتوقيتها على عمليات التخطيط الضريبي وكذلك تحديد العلاقة بين عدم تعارض مصالح المساهمين والإدارة وعمليات التخطيط الضريبي ودور محددات فعالية لجان المراجعة في ذلك نظريا وميدانياً. وتوصلت الدراسة إلى النتائج التالية:-

- 1- وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المعرفة والخبرة المالية والمحاسبية لأعضاء لجان المراجعة و عملية التخطيط الضريبي.
- 2- وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين استقلال لجان المراجعة و عملية التخطيط الضريبي.
- 3- وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين عدد وتوقيت اجتماعات لجان المراجعة و عملية التخطيط الضريبي.
- 4- وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين عدم تعارض المصالح بين المساهمين والإدارة و عملية التخطيط الضريبي.

4- دراسة (بن شهرة، قمان، 2021)

هدفت الدراسة إلى إختبار أثر تفادي مشكلات القياس والإفصاح عن الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية، ولتحقيق هذا الهدف تم دراسة عينة من آراء مجموعة من الأكاديميين والمهنيين والذين لهم علاقة بموضوع الدراسة. أوضحت نتائج الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي لتفادي مشاكل القياس والإفصاح عن الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية ويجعل ذلك المعلومات المحاسبية المفصح عنها تتصف بالخصائص النوعية الواجب توافرها في المعلومات المحاسبية.

5- دراسة (سريع، 2021)

هدفت الدراسة إلى دراسة وتحليل أثر هيكل الملكية على كل من التخطيط والتجنب الضريبي وذلك من خلال إجراء دراسة تطبيقية على عينة مكونة من عدد 50 شركة من الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية للفترة من (2013 حتى 2018) بإجمالي مشاهدات (300) مشاهدة، وقد استخدم الباحث نموذج الانحدار المتعدد التدريجي لاختبار فروض البحث.

أظهرت نتائج الدراسة وجود علاقة إيجابية لكل من هيكل الملكية العائلية والمؤسسية على التخطيط الضريبي، وعدم وجود علاقة إيجابية معنوية بين هيكل الملكية الإدارية والتخطيط الضريبي، وعدم وجود علاقة إيجابية معنوية بين كل من هيكل الملكية الإدارية والعائلية والمؤسسية والتجنب الضريبي.

2/9. المجموعة الثانية: دراسات تناولت علاقة ممارسات التخطيط الضريبي بمقاييس جودة التقارير المالية.

ويتم تناول هذه المجموعة من الدراسات كالتالي:-

1/2/9:- دراسات تناولت علاقة ممارسات التخطيط الضريبي بإدارة الربح.

1- دراسة (محمود، 2016)

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور التخطيط الضريبي في إدارة الأرباح وتحقيق وفورات ضريبية، حيث أن اتباع سياسات واستراتيجيات التخطيط الضريبي تساعد الممولين في تخفيض قيمة الضريبة المستحقة قدر المستطاع بما لا يخالف القوانين مستفيداً من الثغرات القانونية والمزايا والحوافز الضريبية المنصوص عليها في القانون. كما أوضح البحث الفرق بين التخطيط الضريبي والتجنب الضريبي والتهرب الضريبي وأساسيات التخطيط الضريبي وبعض الجهود الدولية للتخطيط الضريبي التي تحتاجها الحكومات لتحديد الصعوبات التي تواجهها. وخلصت الدراسة باستعراض أحدث التقارير النهائية الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في ديسمبر 2015 بشأن مشروع تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح التي تم اعتمادها وأصبحت ملزمة لكافة الدول بخطواتها الخمسة عشر.

2- دراسة (Salah, 2019)

هدفت الدراسة الي التحقق فيما إذا كانت الضرائب المؤجلة وفقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم 24 "ضرائب الدخل" والتخطيط الضريبي يمكن أن يستخدم كأدوات لإدارة الأرباح، بالإضافة إلى التحقق من دور صافي التزامات الضرائب المؤجلة كوسيط بين التخطيط الضريبي وإدارة الأرباح.

وتوصلت الدراسة إلى أن التخطيط الضريبي ليس له تأثير مباشر على إدارة الأرباح. ومع ذلك فإن له تأثير غير مباشر على إدارة الأرباح من خلال صافي التزامات الضرائب المؤجلة والتي لها أيضاً تأثير مباشر على إدارة الأرباح.

قد تكون نتائج هذه الدراسة محل اهتمام المحللين الماليين والمشرعين، لأنها توضح كيفية تأثير التخطيط الضريبي والتزامات الضرائب المؤجلة على إدارة الأرباح وجودة المعلومات المحاسبية.

3- دراسة (Nurdayadi, 2019)

هدفت الدراسة الى تحليل تأثير المصروفات الضريبية المؤجلة والتخطيط الضريبي نحو إدارة الأرباح وربحية الشركة. وقد تناولت الدراسة عينة من 24 شركة من قطاع السلع الاستهلاكية المدرجة في بورصة إندونيسيا من 2013-2017، ومتغيرات الدراسة هي المصروفات الضريبية المؤجلة والتخطيط الضريبي كمتغيرات مستقلة، وإدارة الأرباح كمتغير وسيط، وربحية الشركة كمتغير تابع. وقد استخدم الباحث تحليل مسار الانحدار لتحليل دور المتغيرات الوسيطة في التأثير على المتغيرات الأخرى.

وقد توصلت الدراسة إلى أن المصروفات الضريبية المؤجلة لها تأثير كبير على إدارة الأرباح، ولكن ليس لها تأثير على الربحية، وليس للتخطيط الضريبي تأثير كبير على إدارة الأرباح، ولكن له تأثير كبير على ربحية الشركة. كما وجد أن إدارة الأرباح كمتغير وسيط تعزز تأثير المصروفات الضريبية المؤجلة على ربحية الشركة، ولكن تضعف تدفق التخطيط الضريبي نحو ربحية الشركة.

4- دراسة (عبد الحافظ، 2020)

هدفت هذه الدراسة إلى قياس أثر القيود المالية على ممارسات التخطيط الضريبي، وأيضاً قياس أثر ممارسات التخطيط الضريبي على جودة التقارير المالية، وقياس أثر القيود المالية على جودة التقارير المالية في ظل ممارسات التخطيط الضريبي.

وتوصلت نتائج الدراسة إلى أن القيود المالية تؤثر تأثيراً معنوياً موجباً على ممارسات التخطيط الضريبي، وهذا يعني أن زيادة القيود المالية يؤدي إلى زيادة ممارسات التخطيط الضريبي، كما توصلت النتائج أيضاً إلى أن القيود المالية تؤثر تأثيراً سلبياً على جودة التقارير المالية، مما يشير إلى انخفاض جودة التقارير المالية مع تزايد القيود المالية. وكذلك توصلت نتائج الدراسة إلى أن ممارسات التخطيط الضريبي تؤثر تأثيراً معنوياً سلبياً على جودة التقارير المالية، وهذا يعني أن زيادة ممارسات التخطيط الضريبي يؤدي

إلى انخفاض جودة التقارير المالية، وأن القيود المالية تؤثر تأثيراً معنوياً موجباً على جودة التقارير المالية في ظل ممارسات التخطيط الضريبي، حيث أنه في ظل انخفاض ممارسات التخطيط الضريبي تؤدي زيادة القيود المالية إلى زيادة جودة التقارير المالية.

5- دراسة (Wibowo, 2020)

هدفت الدراسة إلى التعرف على تأثير مصروفات الضرائب المؤجلة، والتخطيط الضريبي والملكية الادارية علي ادارة الارباح التي يتم الاشراف عليها من خلال الملكية المؤسسية في شركات التصنيع في البورصة الإندونيسية خلال السنوات 2014-2018. وقد توصلت الدراسة إلى أن متغيرات حساب الضريبة المؤجلة والتخطيط الضريبي والملكية الادارية تؤثر في نفس الوقت علي ادارة الارباح في حين ان مصروفات الضرائب المؤجلة تؤثر جزئياً على ادارة الارباح، فان التخطيط الضريبي والملكية الادارية لا يؤثران علي إدارة الأرباح.

2/2/9:- دراسات تناولت علاقة ممارسات التخطيط الضريبي بمستوى التحفظ المحاسبي.

1- دراسة (علي، عبدالرحمن، 2014)

هدفت الدراسة إلى تحديد مدى ممارسة الشركات المساهمة السودانية عمليات التخطيط الضريبي، وما إذا كانت تتبع التحفظ المحاسبي في القوائم المالية، بالإضافة إلى بيان نتيجة العلاقة بين التخطيط الضريبي والتحفظ المحاسبي في القوائم المالية للشركات المساهمة السودانية. استخدم الباحث استمارة الاستبانة لجمع البيانات من المحاسبين والمراجعين الداخليين والمديرين الماليين والإداريين بالشركات المساهمة السودانية.

وقد توصلت الدراسة إلى نتائج تثبت صحة الفرضيات. أوصى البحث باهتمام إدارات الشركات المساهمة السودانية بوضع التحفظ المحاسبي في الاعتبار عند دراسة مدى الاستفادة من المزايا والحوافز الضريبية.

2- دراسة (موسى، 2020)

هدفت الدراسة إلى اختبار العلاقة بين التحفظ المحاسبي وممارسات التجنب الضريبي، ومدى تأثير هذه العلاقة بالآليات الداخلية لحوكمة الشركات، مثل حجم مجلس الإدارة، ودرجة استقلاله، والملكية الادارية، والملكية العائلية، والخبرة المالية للجنة المراجعة، كمتغيرات معدلة.

توصلت الدراسة إلى وجود تأثير ايجابي معنوي للتحفظ المحاسبي على ممارسات التجنب الضريبي، وفيما يتعلق بتأثير المتغيرات المعدلة علي العلاقة الرئيسية محل الدراسة، انتهى البحث إلى أن كل من متغير حجم مجلس الادارة، والملكية العائلية له تأثير ايجابي معنوي، بينما كل من متغير الملكية الادارية واستقلال مجلس الادارة والخبرة المالية للجنة المراجعة له تأثير سلبي معنوي علي العلاقة محل الدراسة.

3- دراسة (العمور، 2021)

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر ممارسة التحفظ المحاسبي علي التكاليف الضريبية في الشركات الفلسطينية من خلال معرفة دور ممارسة التحفظ المحاسبي وأثره على مبلغ الضريبة المترتبة والتخطيط الضريبي والضرائب المؤجلة في الشركات الفلسطينية، وتم استخدام الاستبانة كأداة للدراسة، وقد استعان الباحث عند تصميم الاستبانة بالدراسات السابقة.

وقد توصلت نتائج الدراسة إلى وجود علاقة بين ممارسة التحفظ المحاسبي وبين ضريبة الدخل في الشركات الفلسطينية، حيث أن التحفظ المحاسبي يحد من امكانية المبالغة، أو التقليل في تقدير الأصول، وأن عدم استخدام التحفظ المحاسبي يعمل على إعطاء معدي القوائم المالية مجالاً للتلاعب في هذه القوائم لتخفيض الدخل ومن ثم تخفيض الضريبة المترتبة.

4- دراسة (عبدالحليم، 2022)

هدفت الدراسة إلى قياس التحفظ المحاسبي لعناصر القوائم المالية للشركات المدرجة بالبورصة المصرية في ظل تطبيق معايير المحاسبة المصرية الاخيرة الصادرة بقرار وزير الاستثمار رقم(110) بتاريخ 2015/7/9 والسارية بتاريخ 2016/1/1 وذلك من خلال تقييم نماذج قياس التحفظ المختلفة الواردة بالدراسات السابقة من أجل اشتقاق مقياس ملائم لطبيعة كل عنصر بالقوائم المالية، وتحديد مدي اختلاف الشركات المدرجة بالبورصة المصرية في مستوى التحفظ لعناصر القوائم المالية، وتحليل اسباب الاختلاف في مستوى التحفظ لكل عنصر، تحديد أثر التحفظ المحاسبي علي جودة التقارير المالية.

تعتمد الدراسة علي المنهج الايجابي والذي يقوم علي اساس التحليل النظري لعلاقات معينة بين المتغيرات المالية، والاقتصادية، والنظامية، من جانب ومتغيرات القوائم المالية من جانب آخر وتحديد اتجاه هذه العلاقات، ثم تطوير أساليب قياس هذه المتغيرات في الواقع العملي لاختبارها ميدانيا لتأكيد الفروض النظرية المعبرة عن تلك العلاقات، ويستخدم

المنهج الايجابي لتحليل وتفسير والتنبؤ بالظاهرة محل الدراسة، وذلك من خلال التوصل الي فروض ايجابية تحدد اتجاه العلاقة بين التحفظ المحاسبي وجودة التقارير المالية، واختبارها ميدانيا، واشتقاق مجموعة من المقاييس لقياس التحفظ المحاسبي لعناصر القوائم المالية.

5- دراسة (الفار، 2022)

هدفت الدراسة الى دراسة واختبار أثر وفاء الشركة بمسئوليتها الاجتماعية على ممارسات التجنب الضريبي، وأيضا أثر مستوى التحفظ المحاسبي كمتغير معدل لهذه العلاقة الرئيسية محل الدراسة.

بالإضافة إلى أثر مستوى التحفظ المحاسبي على كلا من وفاء الشركة بمسئوليتها الاجتماعية وممارسات التجنب الضريبي كلا على حده.

وقد توصلت نتائج الدراسة الى عدم وجود تأثير معنوي لكل من وفاء الشركة بمسئوليتها الاجتماعية والتحفظ المحاسبي كلاً على حدة على ممارسات التجنب الضريبي، وأيضا عدم وجود تأثير معنوي للتحفظ المحاسبي على وفاء الشركة بمسئوليتها الاجتماعية، وعدم وجود تأثير معنوي للتحفظ المحاسبي كمتغير معدل للعلاقة الرئيسية.

3/2/9. دراسات تناولت علاقة ممارسات التخطيط الضريبي بجودة المعلومات المحاسبية.

1- دراسة (Li et al., 2018)

هدفت هذه الدراسة إلى قياس أثر ممارسة أنشطة التخطيط الضريبي على شفافية التقارير المالية، وذلك بالتطبيق على بعض المنشآت في البيئة الأمريكية، وتكونت عينة الدراسة من 42,840 مشاهدة خلال الفترة من 1995 وحتى عام 2016، وتم قياس التخطيط الضريبي باستخدام عدة مؤشرات تمثلت في: Cash ETR، Current ETR، GAAP ETR، وقد تم تحليل البيانات بالإعتماد على الأساليب الإحصائية المتمثلة في أساليب الإحصاء الوصفي، وتحليل الانحدار المتعدد.

توصلت نتائج الدراسة إلى وجود تأثير معنوي لممارسة أنشطة التخطيط الضريبي على شفافية التقارير المالية، حيث أن هذا التأثير مرتبط بمدى التعسف الذي تقوم به المنشأة في ممارسة التخطيط الضريبي، وقد أشارت نتائج هذه الدراسة إلى أنه عندما يكون التخطيط الضريبي أقل تعسفا فإن ذلك يؤدي إلى أن ممارسة التخطيط الضريبي تؤدي إلى زيادة

شفافية التقارير المالية، على العكس فإنه عندما يكون التخطيط الضريبي أكثر تعسفاً فإن ممارسة التخطيط الضريبي تؤدي إلى انخفاض شفافية التقارير المالية.

2- دراسة (Balakrishnan et al., 2018)

هدفت هذه الدراسة إلى قياس أثر ممارسة المنشآت للتخطيط الضريبي الضار على مدى شفافية التقارير المالية بالتطبيق على بعض المنشآت في البيئة الأمريكية. وتوصلت نتائج الدراسة إلى الآتي:-

- 1- أن ممارسة المنشآت للتخطيط الضريبي الضار يؤثر على شفافية التقارير المالية، ومن ثم مشكلة عدم تماثل المعلومات.
- 2- تحاول الإدارة الحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات من خلال زيادة مستوى الإفصاحات الضريبية، كما أنها تفضل عند ممارسة التخطيط الضريبي الضار بين المزايا الضريبية المحققة وشفافية المعلومات.

3- دراسة (مومني، الصوص، 2021)

هدفت الدراسة إلى اختبار دور كل من خصائص النظام المحاسبي في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية وملائمة الموارد البشرية له في الحد من التهرب الضريبي، وللإجابة عن أسئلة الدراسة تم توزيع الاستبيان على مجتمع الدراسة والمكونة من مدققي مديرية التجارة وعددهم (39) مدققاً، ولجمع المعلومات تم إعداد مقياس خاص يتكون من (18) فقرة. وأوضحت نتائج الدراسة إلى وجود دور متوسط الدرجة لخصائص النظام المحاسبي في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية في الحد من التهرب الضريبي، ووجود دور مرتفع الدرجة لاستخدام النظام المحاسبي لملاءمة الموارد البشرية للنظام المحوسب في الحد من التهرب الضريبي، وفي ضوء نتائج الدراسة الحالي قدم الباحث مجموعة من التوصيات التي يأمل أن تفيد واضعي الخطط والاستراتيجيات من أبرزها العمل على زيادة معرفة العاملين في الدائرة في مجال العمل الإداري وكيفية معرفة الإجراءات المتبعة في الدائرة، والعمل على تحديث البرمجيات المستخدمة، وتزويد العاملين في المجال الضريبي بأجهزة الكمبيوتر الحديثة، وزيادة قدرة مشغل النظام وتقليل تعطل النظام، واستخدام الأسس الاقتصادية والإحصائية في مجال المحاسبة الإدارية للمساعدة في معالجة التهرب الضريبي.

4-دراسة (سمرة وآخرون، 2022)

هدفت الدراسة إلى تحليل العلاقة بين التخطيط الضريبي واستمرارية الشركة، في ضوء ما تحدثه ممارسات التخطيط الضريبي من فجوة معلوماتية- عدم تماثل المعلومات- بين الإدارة الداخلية والمستخدم الخارجي للقوائم المالية. وقامت الدراسة باختبار الأثر المباشر للتخطيط الضريبي على استمرارية الشركة ودراسة الأثر غير المباشر للتخطيط الضريبي على استمرارية الشركة في ظل وجود الدور الوسيط لعدم تماثل المعلومات، وذلك بالتطبيق على الشركات المدرجة بالبورصة المصرية في الفترة الزمنية من عام 2014 إلى عام 2019. وباستخدام عينة مكونة من 137 شركة والتي سجلت 658 مشاهدة، أوضحت نتائج الدراسة من اختبار العلاقات المباشرة وغير المباشرة بين متغيرات الدراسة وجود تأثير إيجابي للتخطيط الضريبي على زيادة فرص استمرارية الشركات. كما توصلت الدراسة إلى أن زيادة ممارسات التخطيط الضريبي تؤدي إلى زيادة مستوى عدم تماثل المعلومات والذي أدى بدوره إلى تخفيض فرص الاستمرارية. كذلك، توصلت الدراسة إلى وجود تأثير عكسي لعدم تماثل المعلومات على الاستمرارية والذي دل على انخفاض التأثير الإيجابي للتخطيط الضريبي على فرص الاستمرارية عند توسيط متغير عدم تماثل المعلومات.

10- مفهوم التخطيط الضريبي

يُعد التخطيط الضريبي الوسيلة التي يمكن من خلالها وضع الخطط وتحديد الوسائل التي سوف تستخدم لتخفيض الالتزامات الضريبية، ويستخدم أيضاً لتخفيض الضريبة والاستفادة مما تنجحه القوانين الضريبية والقوانين ذات الصلة ولوائحها التنفيذية والتعليمات التفسيرية والتنفيذية الضريبية والكتب الدورية والمنشورات التي تصدرها الإدارة الضريبية (إبراهيم، 2013) ويمثل التخطيط الضريبي الأداة التي يتم استخدامها للاستفادة القصوى من قوانين الضرائب المحلية ومن الاتفاقيات الدولية للوصول إلى أدنى عبء ضريبي في ضوء القوانين المطبقة، وهو أداة تختلف تماماً عن التهرب الضريبي والذي يؤدي إلى أقل عبء ضريبي ولكن بأساليب غير قانونية (سريع، 2021).

ويقوم التخطيط الضريبي بتوجيه المنشأة إلى الاستثمار في مجالات مفضلة ضريبياً، رغم انخفاض عائد هذا الاستثمار أو ارتفاع معدلات الخطر فيه، فإنه يتم الاعتماد على الإعفاءات التي تمنحها التشريعات الضريبية، ويكون دور التخطيط الضريبي في هذه الحالة هو الاستفادة

من المزايا الضريبية، كما أن التخطيط الضريبي يساعد الممول علي أن يتخذ قراره الاقتصادي بناء على ما يقدمه التشريع الضريبي من مزايا.

11- أثر ممارسة الشركات لآليات التخطيط الضريبي على إدارة الربح.

تتعدد آليات التخطيط الضريبي (التسوق بالاتفاقية الضريبية، التمويل بالديون الداخلية) التي تستطيع الشركات القيام بها والتي تؤدي إلى انخفاض معدل الضريبة الفعلي لهذه الشركات مقارنة بمعدل الضريبة القانوني أو الاسمي. وتقوم الشركات متعددة الجنسية غالباً بتحويل أرباحها إلى الدول ذات المعدلات الضريبية المنخفضة، حيث يؤدي ذلك إلى زيادة التدفقات النقدية بعد سداد الضريبة ومن ثم زيادة قيمة الشركة إلا أن هذا قد لا يحدث نتيجة للآتي:-

1- إنخفاض معدل الضريبة قد يؤدي إلى إنخفاض معدل العائد على الأصول بعد سداد الضريبة بسبب (زيادة المنافسة بين الشركات على الاستثمار في البلاد ذات المعدلات الضريبية المنخفضة مما قد يؤدي إلى ارتفاع قيمة الأصول - أو زيادة التكاليف غير الضريبية الأخرى).

2- ترتبط التدفقات النقدية المتولدة في البلدان ذات المعدلات الضريبية المنخفضة بالمزيد من المخاطر.

3- ارتفاع تكاليف التخطيط الضريبي في الدول التي يزداد فيها الطلب على التقارب بين الربح المحاسبي والربح الضريبي عنه في الدول التي يقل فيها هذا الطلب.

4- تحرص الشركات متعددة الجنسيات على الاستثمار في التخطيط الضريبي وذلك لأنه يؤدي إلى تخفيض الضرائب المستحقة من ناحية، ومن ناحية أخرى يؤدي إلى تعظيم العوائد الخاصة بهذه الشركات، وبالتالي فإن الشركات تأخذ في اعتبارها التكاليف الناجمة عن استراتيجيات التخطيط الضريبي التعسفية أو العدوانية وتتمثل هذه التكاليف في الغرامات المادية والفوائد والعقوبات التي تفرض عليها من قبل مصلحة الضرائب.

وتسعى الشركات متعددة الجنسية إلى تخفيض التزاماتها الضريبية العالمية من خلال استغلال عملها في ظل نظم ضريبية مختلفة بما يمكنها من وضع خطط ضريبية تهدف إلى تحقيق مصلحة المجموعة ككل، وتسعى الشركات متعددة الجنسية إلى إعادة هيكلة أرباحها

الضريبية بالشكل الذي يسمح بتحويل الأرباح من الدول ذات المعدلات الضريبية المرتفعة إلى الدول ذات المعدلات الضريبية المنخفضة، وبناءً عليه فقد أصبح التخطيط الضريبي مهذباً للكثير من الإدارات الضريبية ويتمثل في نقص الحصيلة الضريبية أو تسربها من دولة إلى أخرى (ثابت، 2018، ص3).

12- أثر ممارسات التخطيط الضريبي على التحفظ المحاسبي وجودة المعلومات المحاسبية. يساعد التحفظ المحاسبي على تخفيض الدخل للتحاسب الضريبي من خلال تأجيل الاعتراف بالإيراد، وتعجيل الإعراف بالمصروف، كما أن ضريبة الدخل تتناسب تناسباً طردياً مع الأرباح المعلنة، لذلك تلجأ الشركات إلى تخفيض الأرباح، ومن ثم تخفيض ضريبة الدخل المستحقة عليها من خلال استخدام التحفظ المحاسبي، ويمكن للشركات أيضاً أن تستخدم التحفظ المحاسبي كوسيلة لتقليل الأعباء الضريبية.

ويساعد التحفظ أيضاً على الحد من السلوكيات الإنتهازية للإدارة، والحد من قدرتها على تضخيم الأرباح وخداع الأطراف أصحاب المصالح، والحد من ممارسات إدارة الأرباح، وزيادة جودة الأرباح المفصح عنها، وهو ما يحد من قدرة الإدارة من تحويل الثروة من المساهمين إلى الإدارة، ويزيد من جودة التقارير والقوائم المالية، وتحسين بيئة المعلومات، وحماية المستثمرين من خلال تسهيل عملية تدفق المعلومات من داخل المنشأة للأطراف الخارجية أصحاب المصالح في الوقت المناسب، كما يساعد على تخفيض حجم الدخل الخاضع للضريبة وكذلك قيمة الضريبة المستحقة، وتقليل الأعباء الضريبية (الفار، 2022، ص600).

ويؤثر التخطيط الضريبي على نوعية وجودة المعلومات التي تؤثر على حالة عدم الثقة لدى المستثمرين لتقييم التدفقات النقدية المتوقعة للشركة وبالتالي تؤثر على قراراتهم الاستثمارية وبالتالي على قيمة الشركة السوقية ووضعها المالي (ضاهر، 2017، ص134). وتساعد المعلومات المحاسبية المتوافرة بالقوائم المالية على الحد من مخاطر المعلومات المتعلقة بممارسات التخطيط الضريبي من خلال عنصرين أساسيين هما: الدقة في إعداد التقارير المالية، ودقة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية التي تحتوي عليها هذه التقارير.

13- الدراسة الميدانية

استكمالاً للإطار النظري للبحث، فقد قامت الباحثة بإجراء الدراسة الميدانية لاشتقاق الفروض.

1.1/13. هدف الدراسة الميدانية

يتمثل الهدف من الدراسة الميدانية في قياس أثر التخطيط الضريبي على جودة التقارير المالية، وكذلك اختبار العلاقة بين ممارسات التخطيط الضريبي وجودة التقارير المالية. من خلال دراسة تأثير ممارسات ادارة الربح على العلاقة بين ممارسات التخطيط الضريبي وجودة التقارير المالية. وتختبر الدراسة الميدانية ممارسات إدارة الربح وكيفية تعمد القيام بممارسات تخفيض الأرباح بغرض تخفيض الضرائب، أو زيادة الأرباح لزيادة مكافآت أعضاء مجلس الإدارة أو بهدف زيادة أسعار الأسهم، وذلك لتدنية التقلبات الحادة في مستوى الربح المحاسبي، كما تهدف الدراسة الميدانية الحالية إلى قياس أثر ممارسات التخطيط الضريبي على جودة التقارير المالية.

وتتمثل أهمية الدراسة الميدانية في جمع بيانات واقعية ميدانية ثم تحليلها إحصائياً لتوضيح العلاقة بين ممارسات التخطيط الضريبي وجودة التقارير المالية. وكذلك لقياس تأثير ممارسات ادارة الربح على العلاقة بين ممارسات التخطيط الضريبي وجودة التقارير المالية. بما يوفر معلومات تساعد في تقييم مستوى التخطيط الضريبي، وتقييم العلاقة بين ممارسات التخطيط الضريبي وجودة التقارير المالية، الأمر الذي يساعد الشركات والجهات التشريعية والإدارة الضريبية على تحسين الأداء ورفع جودة التقارير المالية والإجراءات الضريبية.

2.2/13. وصف مصادر جمع البيانات

تم جمع بيانات هذه الدراسة من خلال منهجية وطريقة الدراسة الميدانية، وهي أحد الطرق البحثية التي يفضلها الباحثين عند الحاجة لجمع بيانات من عينة كبيرة من المجتمع بحيث تصبح العينة ممثلة للمجتمع. ويتم تحليل بيانات هذه العينة وتفسير النتائج، وتساعد الدراسة الميدانية في الوصول إلى نتائج يمكن تعميمها على مجتمع الدراسة، لقد تم تصميم أداة

الدراسة لأغراض جمع البيانات من عينة المجتمع، وتتمثل أداة الدراسة في قائمة استقصاء أعدت خصيصاً لهذا الغرض، وتشتمل قئمة الاستقصاء على أربعة أجزاء رئيسية كما يلي:

1- البيانات الشخصية: يتمثل الجزء الأول في البيانات الشخصية للمستقيين، حيث يتم في هذا الجزء تحديد البيانات الديموغرافية للمشاركين، مثل سنوات الخبرة، والمؤهل العلمي، والمستوي الوظيفي الذي يعمل به المستقي منه.

2- ممارسات وآليات التخطيط الضريبي: ويشتمل الجزء الثاني من القائمة على مجموعة من العبارات التي تهدف إلي قياس ممارسات وآليات التخطيط الضريبي، ودورها في دعم جودة التقارير المالية.

3- أثر ممارسات التخطيط الضريبي على إدارة الأرباح: ولقد اشتمل هذا الجزء على مجموعة من العبارات التي تهدف إلي قياس أثر ممارسات التخطيط الضريبي على إدارة الأرباح، ودورها وأثرها علي جودة التقارير المالية.

4- أثر ممارسات التخطيط الضريبي على التحفظ المحاسبي: ولقد اشتمل هذا الجزء على مجموعة من العبارات التي تهدف إلي قياس أثر ممارسات التخطيط الضريبي على التحفظ المحاسبي، ودورها وأثرها علي جودة التقارير المالية.

5- أثر ممارسات التخطيط الضريبي على جودة المعلومات المحاسبية: ولقد اشتمل هذا الجزء على مجموعة من العبارات التي تهدف إلي قياس أثر ممارسات التخطيط الضريبي على جودة المعلومات المحاسبية، ودورها وأثرها علي جودة التقارير المالية.

3/13. مجتمع وعينة ومتغيرات الدراسة

تعتمد هذه الدراسة على طريقة الدراسة الميدانية كطريقة بحثية، وهي طريقة توفر عدد كبير من مفردات ومشاهدات الدراسة، وبالتالي فإنه يتم اختيار عينة ممثلة لمجتمع الدراسة، كما يتم القيام بجمع البيانات من العينة ثم تحليلها للوصول إلى النتائج، ويمكن توضيح مجتمع وعينة الدراسة كمايلي:

1/3/13. مجتمع الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة الحالية في فئتين هما: الأكاديميين من المهتمين بالدراسات ذات العلاقة بموضوع الدراسة، والممارسين من منتسبي مكاتب المراجعة والشركات ومأموري الضرائب، وغيرهم من المهتمين بمجال الدراسة الحالية، وإذ تقوم مكاتب المراجعة بدور

عمليات المراجعة للإقرارات الضريبية وللتقارير المالية، وقد تتحدد أتعاب المراجع عند تقديم بعض الخدمات الضريبية بنسبة من الوفر الضريبي، وهذا الأمر يجعل عملية التخطيط الضريبي معقدة، فإن جمع آراء عينة من مراجعي الحسابات يُعد أمرٌ ضروري.

2.3/13. عينة الدراسة

تم اختيار عينة الدراسة المستهدفة بطريقة العينة العشوائية البسيطة، التي يكون فيها لكل مفردة من مفردات مجتمع الدراسة فرصة للاختيار ضمن مفردات العينة، وتم اختيار عينة الدراسة الحالية من مجموعة من مراقبي الحسابات بمكاتب المراجعة، وعينة أخرى من الأكاديميين وعينة من موظفي الشركات في بيئة الأعمال المصرية، وتم جمع آراء العينة المختارة من خلال قوائم الاستقصاء المعدة خصيصاً لهذا الغرض.

وبالتالي فإن العينة المستهدفة تتكون من 150 مفردة، ولقد تم توزيع 150 استمارة استقصاء استرد الباحث منها 139 استمارة بمعدل استجابة 92.6%، كما تم فرز الاستثمارات المستلمة واستبعاد 4 استثمارات غير سليمة، وعلى ذلك فإن عدد الاستثمارات السليمة يصبح 135 استمارة بمعدل سلامة 97.1%، ويمكن إيضاح ذلك في الجدول رقم (1-13).

جدول رقم (1-13) توزيع استثمارات الاستقصاء

م	البيان	العدد	الإجمالي	المعدل
1	الاستثمارات الموزعة	150	150	100%
2	الاستثمارات المستلمة	139	150	92.6%
3	الاستثمارات غير المستردة	11	150	7.4%
4	الاستمارة المستبعدة	4	139	2.8%
5	الاستثمارات السليمة	135	139	97.1%
	الإجمالي	150	150	100%

كما تم الاعتماد في التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) **Statistical Package for the Social Sciences** الإصدار رقم (23) لتحليل البيانات والتعامل مع المتغيرات، وتم الاعتماد على الأساليب الإحصائية التالية:

- الإحصاء الوصفية لمتغيرات الدراسة: Descriptive Statistics وتتضمن الإحصاءات الوصفية المعلمات الإحصائية الرئيسية لمتغيرات الدراسة كالمتوسط، والتباين، وأدنى قيمة، وأعلى قيمة، والانحراف المعياري.
- اختبارات صلاحية البيانات: وتتضمن اختبار ثبات واتساق قائمة الاستقصاء، واختبار التوزيع الطبيعي للبيانات.
- اختبار ألفا كرونباخ: لقياس درجة الصدق والثبات والتأكد من إمكانية الاعتماد الدراسة الميدانية وفي تعميم النتائج.
- اختبار كروسكال والاس: ويتم استخدامه بغرض دراسة مدى اتفاق الاستجابات لمفردات الدراسة من مراجع حسابات، محاسب قانوني، فاحص ضريبي، أعضاء أكاديميين.
- اختبار الارتباط: لتحديد العلاقات بين متغيرات الدراسة المستقلة والتابعة.
- اختبار الانحدار: لتحديد قوة أثر التغير في المتغيرات المستقلة على تغيير المتغيرات التابعة
- اختبار الفروق بين خصائص مفردات العينة: حيث يتم اختبار الفروق الجوهرية بين العينة وفقاً للمسمى الوظيفي حول إثر التخطيط الضريبي على جودة التقارير المالية.
- اختبار الانحدار المتعدد: لاختبار الفرض الرئيسي.

3/3/13. متغيرات الدراسة

يمكن تحديد وتوصيف وقياس متغيرات الدراسة على النحو التالي:

- المتغيرات المستقلة: تتمثل المتغيرات المستقلة في ممارسات التخطيط الضريبي.
- المتغير التابع: يتمثل في تحسين جودة التقارير المالية، ويتم قياسه من خلال ثلاث متغيرات فرعية وهي:
- إدارة الأرباح: تم قياسه من خلال 10 عبارات مصممة بقياس ليكرت Likert Scale الخماسي.

- التحفظ المحاسبي: تم قياسه من خلال 13 عبارات مصممة بمقياس ليكرت Likert Scale الخماسي.

- جودة المعلومات المحاسبية: تم قياسه من خلال 11 عبارات مصممة بمقياس ليكرت Likert Scale الخماسي.

ولقد تم اجراء اختبار الموثوقية Reliability لتحديد مدي ثبات واتساق عبارات استمارة الاستقصاء، ومن ثم إمكانية الاعتماد عليها وإكمال التحليل الإحصائي وعمل الاختبارات اللازمة، وقد أظهرت نتائج اختبار الموثوقية النتائج كما بالجدول التالي:

جدول رقم (13-2) نتائج اختبار الموثوقية

المتغير	عدد العبارات	Cronbach's Alpha
التخطيط الضريبي	9	.728
إدارة الأرباح	10	.825
التحفظ المحاسبي	13	.871
جودة المعلومات المحاسبية	11	.823

يتبين من الجدول السابق أن درجة الثبات بمقياس ألفا كرونباخ قد بلغت 72.8% لعبارات المتغير المستقل الأول التخطيط الضريبي، كما أظهرت نتائج الاختبار أن درجة الثبات بمقياس ألفا كرونباخ 82.5% لعبارات المتغير إدارة الأرباح، أما المتغير التابع التحفظ المحاسبي فقد بلغت درجة الثبات لعبارته 87.1%، وقد بلغت أيضاً درجة الثبات لعبارات المتغير جودة المعلومات المحاسبية 82.3%، وهذا يعني إمكانية الاعتماد على البيانات وإكمال إجراء التحليل الإحصائي.

4/13. التحليل الإحصائي الوصفي لمتغيرات الدراسة

ويهدف هذا القسم إلى إجراء التحليل الإحصائي لوصف متغيرات الدراسة، ويشتمل على مقاييس النزعة المركزية كالمتوسط والمنوال، ومقاييس التشتت كالانحراف المعياري والتباين.

5/13. اختبارات صلاحية البيانات

ويتم إجراء اختبار Kolmogorov-Smirnov لتحديد ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، وإذا ما كانت قيمة sing أقل من 5% فإننا نرفض الفرض العدم ونقبل الفرض البديل القائل بأن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، ويمكن توضيح ذلك كما يلي بجدول (3-13).

جدول (3-13) نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

	N	Normal Parameters		Most Extreme Differences		Test Statistic	Asymp. Sig. (2-tailed)
		Mean	Std. Deviation	Absolute	Positive		
X	9	3.77	.23433	.166	.166	.166	.000
Y1	10	3.67	.16829	.211	.211	.211	.000
Y2	13	3.66	.10604	.142	.142	.142	.000
Y3	11	3.65	.12793	.238	.238	.238	.008

يتبين من الجدول السابق ان قيمة الدلالة الإحصائية لكافة متغيرات الدراسة قد بلغت قيم أقل من 5%، الأمر الذي يدل علي أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي. ومن ثم يمكن الاعتماد علي الاختبارات المعلمية لاختبار الفروض.

6/13. اختبارات فروض الدراسة

يتناول هذا القسم الاختبارات الإحصائية لفروض الدراسة، ويشتمل القسم على اختبار الارتباط بين متغيرات الدراسة لتحديد العلاقات بين المتغيرات، واختبار الانحدار لبيان أثر المتغير المستقل على المتغيرات التابعة.

1/6/13. اختبار الارتباط

ويحدد هذا الاختبار اتجاه وقوة العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغيرات التابعة للدراسة، ويمكن استخدامه في إطار هذه الدراسة لتحديد اتجاه وقوة العلاقة، ويمكن بيان نتائج الارتباط كما بالمصفوفة (4-13).

جدول رقم (4-13) مصفوفة الارتباط لمتغيرات الدراسة

		X	Y1	Y2	Y3
X	Pearson Correlation	1	.794*	.609	.890**
	Sig. (2-tailed)		.011	.008	.001
Y1	Pearson Correlation		1	.273	.685*
	Sig. (2-tailed)			.477	.042
Y2	Pearson Correlation			1	.475
	Sig. (2-tailed)				.019
Y3	Pearson Correlation				1
	Sig. (2-tailed)				

يتبين من الجدول السابق أن هناك علاقات ارتباط بين المتغير المستقل والمتغيرات التابعة كما يلي:

- بلغ معدل الارتباط بين المتغير المستقل التخطيط الضريبي والمتغير التابع جودة الأرباح وذلك بمعدل 79.4%، وهذه العلاقة ذات دلالة إحصائية حيث بلغت قيمة الدلالة مستوي أقل من 5%.

- بلغ معدل الارتباط بين المتغير المستقل التخطيط الضريبي والمتغير التابع التحفظ المحاسبي وذلك بمعدل 60.9%، وهذه العلاقة ذات دلالة إحصائية حيث بلغت قيمة الدلالة مستوي أقل من 5%.

بلغ معدل الارتباط بين المتغير المستقل التخطيط الضريبي والمتغير التابع جودة المعلومات المحاسبية وذلك بمعدل 89%، وهذه العلاقة ذات دلالة إحصائية حيث بلغت قيمة الدلالة مستوي أقل من 5%.

2.6/13. اختبار الانحدار

ويحدد هذا الاختبار أثر التغير في المتغير المستقل على التغير في المتغيرات التابعة، ويتبين من خلال تحليل الانحدار ما يلي:-

- وجود أثر ذو دلالة إحصائية للمتغير المستقل التخطيط الضريبي على المتغير التابع جودة الأرباح بمعدل 0.631 وهذا الأثر دال إحصائياً عند مستوي دلالة أقل من 5%.

- وجود أثر ذو دلالة إحصائية للمتغير المستقل التخطيط الضريبي على المتغير التابع التحفظ المحاسبي بمعدل 0.371 وهذا الأثر دال إحصائياً عند مستوي دلالة أقل من 5%.

- وجود أثر ذو دلالة إحصائية للمتغير المستقل التخطيط الضريبي على المتغير التابع جودة المعلومات المحاسبية بمعدل 0.793 وهذا الأثر دال إحصائياً عند مستوي دلالة أقل من 5%.

- وجود أثر ذو دلالة إحصائية للمتغير المستقل التخطيط الضريبي على المتغير التابع جودة التقارير المالية بمعدل 0.490 وهذا الأثر دال إحصائياً عند مستوي دلالة أقل من 5%.

3.6/13. اختبار كروسكال والاس Kruskal Wallis Test

هو اختبار لا معلمي يستخدم في قياس مدى الاتفاق أو الاختلاف في آراء مجموعات العينة المختلفة في كل عبارة أو مشكلة من مشكلات الدراسة ويستخدم برنامج Spss في إيجاد هذا التحليل حيث أن القيمة المعنوية مؤشر لمدى وجود اتفاق أو اختلاف بين الآراء. إذا كان مستوى المعنوية Sig أقل من 0.5 فهذا يعني وجود إختلاف في آراء فئات العينة أما إذا كان مستوى المعنوية أكبر من 0.5 فهذا يعني عدم وجود إختلاف في آراء فئات العينة.

- تشير نتائج الاختبار إلى ما يلي:-

- 1- أن مستوى الدلالة الإحصائية (Sig.=.024) وفقاً للوظيفة الحالية أقل من 0.05. مما يدل على وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء عينة الدراسة حول ممارسات التخطيط.
- 2- أن مستوى الدلالة الإحصائية (Sig=.000) وفقاً للوظيفة الحالية أقل من 0.05. مما يدل على وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء عينة الدراسة حول أثر ممارسات التخطيط الضريبي على التحفظ المحاسبي.
- 3- أن مستوى الدلالة الإحصائية (Sig=.000) أقل من 0.05. مما يدل على وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء عينة الدراسة حول أثر ممارسات التخطيط الضريبي على جودة المعلومات المحاسبية.

النتائج

14- نتائج الدراسة

أولاً:- نتائج الدراسة النظرية

توصلت الباحثة من خلال الدراسة النظرية إلى النتائج التالية:-

- 1- أن الاختلاف بين التشريع الضريبي والمعايير المحاسبية يؤدي إلى إعطاء الفرصة لإدارة المنشآت للقيام بممارسة إدارة الأرباح المرتبطة بالتخطيط الضريبي.
- 2- أن من أهم الأدوات التي تلجأ إليها الشركات لتحاول من خلالها الرفع من قيمتها هو التخطيط الضريبي.
- 3- أن التخطيط الضريبي عبارة عن ممارسة إدارية لها فوائد ومميزات ووفورات ضريبية وعليها عيوب وتكاليف وأضرار وبالتالي يجب أخذها جميعاً في الاعتبار لتقييم الأثر الصافي للتخطيط الضريبي على الأداء المالي الحالي والمستقبلي للشركة.
- 4- أن أنشطة التخطيط الضريبي تشجع المديرين على ممارسة إدارة الأرباح، مما يشير إلى وجود علاقة إيجابية بين إدارة الأرباح والتخطيط الضريبي.
- 5- أن التحفظ المحاسبي يساعد في تخفيض حجم الدخل الخاضع للضريبة وأيضاً قيمة الضريبة المستحقة وتقليل الأعباء الضريبية، وأن ممارسة التحفظ المحاسبي يحقق مزايا ضريبية للشركات.

- 6- أن التحفظ المحاسبي يعمل على تخفيض أرباح الفترة الحالية وتعظيم أرباح الفترات المالية المستقبلية وينتج عن ذلك ضرائب مؤجله.
- 7- أن التخطيط الضريبي يؤثر على نوعية وجودة المعلومات المحاسبية وتساعد المعلومات المحاسبية المتوافرة بالقوائم المالية على الحد من مخاطر المعلومات المتعلقة بممارسات التخطيط الضريبي.
- 8- أن اتباع المنشأة لممارسات التخطيط الضريبي المتعسف ينتج عنه انخفاض مستوى الشفافية بالتقارير المالية وانخفاض جودة المحتوى المعلوماتي لأرباحها.

ثانياً:- نتائج الدراسة الميدانية

توصلت الباحثة من خلال الدراسة الميدانية إلى النتائج التالية:

قبول الفرض الفرعي الأول حيث بلغ معدل الارتباط بين المتغير المستقل التخطيط الضريبي والمتغير التابع جودة الأرباح وذلك بمعدل 79.4%، وهذه العلاقة ذات دلالة إحصائية حيث بلغت قيمة الدلالة مستوي أقل من 5%. كما يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمتغير المستقل التخطيط الضريبي على المتغير التابع جودة الأرباح بمعدل 0.631 وهذا الأثر دال إحصائياً عند مستوي دلالة أقل من 5%.

قبول الفرض الفرعي الثاني حيث بلغ معدل الارتباط بين المتغير المستقل التخطيط الضريبي والمتغير التابع التحفظ المحاسبي وذلك بمعدل 60.9%، وهذه العلاقة ذات دلالة إحصائية حيث بلغت قيمة الدلالة مستوي أقل من 5%. كما يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمتغير المستقل التخطيط الضريبي على المتغير التابع التحفظ المحاسبي بمعدل 0.371 وهذا الأثر دال إحصائياً عند مستوي دلالة أقل من 5%.

قبول الفرض الفرعي الثالث حيث بلغ معدل الارتباط بين المتغير المستقل التخطيط الضريبي والمتغير التابع جودة المعلومات المحاسبية وذلك بمعدل 89%، وهذه العلاقة ذات دلالة إحصائية حيث بلغت قيمة الدلالة مستوي أقل من 5%. كما يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمتغير المستقل التخطيط الضريبي على المتغير التابع جودة المعلومات المحاسبية بمعدل 0.793 وهذا الأثر دال إحصائياً عند مستوي دلالة أقل من 5%.

كما يمكن قبول الفرض الرئيسي حيث يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمتغير المستقل التخطيط الضريبي على المتغير التابع جودة التقارير المالية بمعدل 0.490 وهذا الأثر دال إحصائياً عند مستوى دلالة أقل من 5%.

15- التوصيات

بعد استعراض خلاصة ونتائج البحث توصى الباحثة بما يلي:-

- 1- ضرورة الاهتمام بتطبيق إستراتيجيات التخطيط الضريبي لكي تحقق المنشآت تطور في الأداء المالي تعزز سهمها في السوق.
- 2- إدراج مواد أو نصوص قانونية في قانون الضرائب لكي ترشد الممول إلى آليات يستخدمها في التخطيط الضريبي حتى لا يلجأ إلى التهرب الضريبي.
- 3- ضرورة الإهتمام بالتخطيط الضريبي لتخفيض الالتزامات الضريبية، وتحقيق المزيد من الوفورات الضريبية.
- 4- ضرورة أن تعي السلطات الضريبية مدى التأثير السلبي للتخطيط الضريبي التعسفي أو الضار ومن ثم العمل على منعه بشتى الطرق المتاحة.
- 5- العمل على تهيئة المعلومات المحاسبية لأغراض التخطيط ولغرض زيادة الحصيلة الضريبية بما يحقق انسيابية المعلومات بين الشركات والإدارة الضريبية.
- 6- تفعيل آليات الحوكمة في جميع الشركات لإسهامها الإيجابي في تفعيل ممارسات التخطيط الضريبي والحد من محاولات التهرب الضريبي.
- 7- ضرورة اتباع سياسات واستراتيجيات التخطيط الضريبي من أجل تخفيض قيمة الضريبة المستحقة قدر المستطاع بما لا يخالف القوانين.
- 8- استفادة المنشآت بالوفورات الضريبية المحقق من ممارسة التخطيط الضريبي الجيد في تمويل أنشطة المنشأة واستثماراتها.
- 9- يجب توفير المزيد من الإفصاحات حول الضرائب المؤجلة في القوائم المالية.
- 10- زيادة الوعي حول المحاسبة عن الضرائب المؤجلة لدى المستثمرين، باعتبار الأغلبية منهم ليس لديهم معرفة بقواعد المحاسبة عن الضرائب المؤجلة.

11- ضرورة الإهتمام بتوفير قسم خاص بالتخطيط الضريبي وعدم الاعتماد الكامل على قسم المحاسبة، لتوفير نوع من التخصص لنجاح عملية التخطيط وتوجيه السياسات المالية والمحاسبية والاستثمارية بما يضمن دفع أقل مبلغ ضريبي ممكن.

16- المقترحات

تقترح الباحثة عدداً من الدراسات المستقبلية في مجال ذلك البحث تتمثل فيما يلي:

- 1- دراسة العلاقة بين التخطيط الضريبي الدولي وجودة التقارير المالية.
- 2- دور التخطيط الضريبي في زيادة الحصيلة الضريبية للخزانة العامة.
- 3- أثر آليات التخطيط الضريبي في تحسين جودة التقارير المالية.
- 4- أثر ممارسات التخطيط الضريبي الضار على مدى شفافية التقارير المالية.
- 5- تأثير الضرائب المؤجلة والتخطيط الضريبي على إدارة الأرباح.

17- المراجع

أولاً:- المراجع العربية

- ابراهيم، نبيل عبدالرؤوف (2013). نموذج مقترح لقياس أثر التخطيط الضريبي على الأداء¹ المالي للشركات المتداولة في سوق المال المصري: دراسة ميدانية. مجلة المحاسبة المصرية- كلية التجارة- جامعة القاهرة- العدد ٦- ص75:128.
- الزكي، نرفانا أمين محمد (2016). قياس أثر التخطيط الضريبي على تعظيم قيمة المنشأة. رسالة ماجستير غير منشورة- جامعة عين شمس- مصر- ص7.
- الشرقاوي، محمد فتحي إسماعيل (2020). دور محددات فعالية لجان المراجعة في عمليات التخطيط الضريبي. بحث مقدم للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة- كلية التجارة - جامعة طنطا- ص1-177.
- الصوص، نداء محمد علي؛ مومني، غسان محمود (2021). دور نظم المعلومات المحاسبية في الحد من التهرب الضريبي في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية. مجلة العلوم الإنسانية والطبيعية- 12(2)- ص288-304.
- الفار، محمد إبراهيم عبده (2022). أثر التحفظ المحاسبي على العلاقة بين وفاء الشركة بمسئوليتها الإجتماعية وممارساتها للتعجب الضريبي: دليل من الشركات المقيدة في البورصة المصرية- مجلة الأسكندرية للبحوث المحاسبية- قسم المحاسبة والمراجعة- كلية التجارة- جامعة دمنهور- 6(3)- ص561-652.
- العمور، سالم عميرة (2021). ممارسة التحفظ المحاسبي وأثره على التكاليف الضريبية في الشركات الفلسطينية- جامعة فلسطين- مجلة دراسات الإقتصاد والأعمال- 8(3)- ص143-155.
- بن شهرة، سعيدي؛ قمان، عمر (2021). أثر تفادي مشكلات القياس والإفصاح عن الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية - دراسة ميدانية. مجلة مجاميع المعرفة- جامعة زيان عاشور الجلفة -7(1)- ص720-739.

- ثابت، عادل حسين (2018). قياس أثر ممارسات التخطيط الضريبي على قيمة الشركات متعددة الجنسية. رسالة دكتوراه غير منشورة- كلية التجارة- جامعة القاهرة.
- ثابت، محمد أمين سالم (2017). أثر التخطيط الضريبي على الأداء المالي للشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية. مذكرة ماجستير غير منشورة- جامعة الأزهر- غزة- فلسطين ص3-42.
- جبر، عذراء طعمة؛ الزوبعي، سالم عواد هادي (2020). تأثير الإفصاح الاختياري للشركات في التخطيط الضريبي: بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب- مجلة دراسات محاسبية ومالية- جامعة بغداد المعهد العالي للدراسات- المجلد 15- العدد ٥٢- ص74-93.
- سريع، حمادة حسين حسن (2020). أثر هيكل الملكية كأحد مبادئ الحوكمة على ممارسات التخطيط الضريبي- دراسة تحليلية. مجلة الدراسات المالية والتجارية- كلية التجارة- جامعة بني سويف- (3)3- ص136-163.
- العمور، سالم عميرة (2021). ممارسة التحفظ المحاسبي وأثره على التكاليف الضريبية في الشركات الفلسطينية- جامعة فلسطين- مجلة دراسات الإقتصاد والأعمال- (3)8- ص143-155.
- سمرة، ياسر؛ الموازيني، حسن شطا؛ عبدالعزيز، هاني عبدالرحمن السيد (2022). قياس أثر التخطيط الضريبي على استمرارية الشركة في ضوء عدم تماثل المعلومات: دراسة تطبيقية- المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية- كلية التجارة- جامعة دمياط - المجلد الثالث- العدد الأول- ص579-605.
- ضاهر، سامح سعيد محمود (2017). قياس أثر الفروق الضريبية على جودة الأرباح وإنعكاساتها على عمليات التداول الداخلي وتكلفة رأس المال المملوك: دراسة تطبيقية. رسالة دكتوراه غير منشورة- كلية التجارة - جامعة القاهرة.
- عبدالحافظ، مؤمن طه محمود (2020). قياس أثر القيود المالية على ممارسات التخطيط الضريبي وإنعكاس ذلك على جودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بسوق الأوراق المالية المصري. رسالة مقدمة كجزء من متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة- كلية التجارة- القاهرة- قسم المحاسبة- ص1-171.

- عبدالحليم، محمد ناصر محمد (2022). قياس التحفظ المحاسبي لعناصر القوائم المالية وأثره على جودة التقارير المالية في ظل تطبيق معايير المحاسبة المصرية: مع دراسة تطبيقية. مجلة البحوث المحاسبية - كلية التجارة- جامعة طنطا- العدد للثاني-ص2682-4817.
- على، صالح حامد،؛ عبدالرحمن، عبدالرحمن، عبدالله (2014). دراسة تحليلية للعلاقة بين ممارسة التخطيط الضريبي والتحفظ المحاسبي بالقوائم المالية لشركات المساهمة السودانية: دراسة ميدانية على الشركات المساهمة السودانية. مجلة الفكر المحاسبي- كلية التجارة- جامعة عين شمس- 18(4)- ص577-613.
- عيد، أحمد عبدالوهاب أحمد (2013). دور نظم الخبرة المحاسبية في زيادة فعالية التخطيط الضريبي- دراسة نظرية ميدانية. مجلة التجارة والتمويل- كلية التجارة- جامعة طنطا- العدد الثاني- ص229-263 .
- محمود، هدى عبدالغني سيد (2016). دور التخطيط الضريبي في إدارة الأرباح وتحقيق وفورات ضريبية. مجلة المال والتجارة- ع 566 - ص14-21 .
- موسى، بوسي حمدي حسن (2020). أثر الآليات الداخلية لحوكمة الشركات على العلاقة بين التحفظ المحاسبي وممارسات التجنب الضريبي: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية. مجلة الأسكندرية للبحوث المحاسبية-4(3)- ص1-70.

ثانياً:- المراجع الأجنبية

- Balakrishnan, K., Blouin, J. L. and Guay, W. R.,(2018). Tax Aggressiveness and Corporate Transparency. *The Accounting Review*, 94(1), P44-69.
- Li, Congcong; MA, Mark; Omer, Tom; And Sun, Kunpeng.(2018). How Does Tax Avoidance Affect Transparency?. *ABFER 6th Annual Conference, Singapore, 2018 May 21-23.*
- No Shaipah Abdul Wahab, Kevin Holland (2012). Tax planning, Corporate Governance and equity value. *The British Accounting Review*, Vol.44, Issue.2- P111-124.
- Salah, Wafaa (2019). Does Deffered Tax Mediath The relationship between Tax Planning and Earnings Management. *Lecturer Of Accounting, Accounting Department, Faculty of Business Administrating, Economics &Political Sciences, The British University in Egypt, Cairo, Egypt, 23(2), P1-20.*
- Wibowo, Raden Arief. (2020). Can Institutional ownership Moderate the influence of Deffered Tax and Tax Planning on Earnings Management? *Evidence From Indonesia. Journal Of Business Management Review 1(3), P172-185.*
- Yorke, S. M., Amidu, M., & Agyemin- Boating, C.(2016). The effects of earning management and Corporate Tax Avoidance on firm value. *International Journal Of Management Practice, 9(2), P112-131.*
- Zemzem, A., & Ftouhi, K.(2013). The Effects of Board of Directors ' Characteristics on Tax aggressiveness. *Research Journal Of Finance and Accounting, 04(04), P140-147.*