أثر تقييم الأصول الضريبية المؤجلة على جودة التقارير المالية: دراسة نظرية

قطب سمير قطب فازوره[١]
أ.د. آمال محمد كمال إبراهيم[٢]
د. كامل السيد عشماوي[٣]

*المراسلة:
kotb_samir@foc.cu.edu.eg

١ مرشح دكتوراه
كلية التجارة – جامعة القاهرة

٢ أستاذ بقسم المحاسبة
كلية التجارة – جامعة القاهرة

٣ مدرس بقسم المحاسبة
كلية التجارة – جامعة القاهرة

الملخص:

تمثل الهدف من البحث في تناول أثر تقييم الأصول الضريبية المؤجلة على جودة التقارير المالية، ولتحقيق الهدف من هذا البحث قام الباحث بعرض الإطار النظري لكل من الضريبة المؤجلة والأصول الضريبية المؤجلة وتقييم الأصول الضريبية المؤجلة وجودة التقارير المالية، وكذلك عرض الدراسات السابقة التي تناولت العلاقة بين تقييم الأصول الضريبية المؤجلة وجودة التقارير المالية وتحليلها، وذلك للوقوف على أهم النتائج النظرية التي تم التوصل إليها.

خلص الباحث في ضوء تحليل الدراسات السابقة التي تناولت العلاقة بين تقييم الأصول الضريبية المؤجلة وجودة التقارير المالية، إلى تعدد الآراء حول هذه العلاقة، حيث توصل البعض إلى عدم وجود علاقة، بينما توصل البعض الأخر إلى وجود علاقة إيجابية، في حين توصل البعض إلى وجود علاقة سلبية. ويشير الباحث إلى أن هذا الاختلاف يرجع إلى عدة أسباب منها على سبيل المثال لا الحصر

١- اختلاف بيئة التطبيق والمقاييس حيث تمت بعض الدراسات في دول متقدمة والبعض الأخر في دول نامية.
٢- اختلاف المعايير التي يتم تطبيقها بين البلدان، فالبعض يطبق المعايير الدولية (IFRS)، والبعض الأخر يطبق المعايير الأمريكية (GAAP). وخاصة في معالجة وطريقة الإفصاح عن تقييم الأصول الضريبية المؤجلة.
٣- اختلاف طريقة الإفصاح وجودة المعلومات الواردة في التقارير المالية، ومدى تلاعب الإدارة في هذه المعلومات لتحقيق أهدافهم الشخصية على حساب أصحاب المصالح المختلفة.

الكلمات المفتاحية: الضريبة المؤجلة، الأصول الضريبية المؤجلة، تقييم الأصول الضريبية المؤجلة، جودة التقارير المالية.

Abstract

The aim of the research is to investigate the impact of evaluating deferred tax assets on the financial reports quality. To achieve the aim of this research, the researcher presented the theoretical framework for each of the deferred tax, deferred tax assets, evaluating deferred tax assets, and the financial reports quality, as well as presenting previous studies that addressed the relationship between evaluating deferred tax assets and the financial reports quality and analyzing them, in order to identify the most important theoretical results that were reached.

In light of the analysis of previous studies that addressed the relationship between the evaluation of deferred tax assets and the financial reports quality, the researcher concluded that there are multiple opinions about this relationship, as some concluded that there is no relationship, while others concluded that there is a positive relationship, while some concluded that there is a negative relationship. The researcher indicates that this difference is due to several reasons, including, but not limited to:

1- Difference in environment of application and measurements, as some studies were conducted in developed countries and others in developing countries.

2- Difference in the standards applied between countries, as some apply international standards (IFRS), and others apply American standards (GAAP). Especially in the treatment and method of disclosure of the evaluation of deferred tax assets.
3- Difference in the method of disclosure and the quality of information included in the financial reports, and the extent to which management manipulates this information to achieve their personal goals at the expense of various stakeholders.

Keywords: Deferred tax, deferred tax assets, evaluation of deferred tax assets, financial reporting quality.

١- المقدمة:

يُمثل الربح الضريبي (وعاء الضريبة) الذي يتحدد وفقاً للأحكام الواردة بقانون الضريبة على الدخل من خلال تعديل الربح المحاسبي، حيث يتحدد صافي الربح المحاسبي على أساس قائمة الدخل المُعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية، كما يتحدد وعاء الضريبة بتطبيق أحكام قانون الضرائب المصرية. وبسبب الاختلافات السائدة بين المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وبين قواعد التشريع الضريبي فإن مقدار الربح الخاضع للضريبة في فترة مالية معينة يختلف عن الربح المحاسبي لنفس الفترة مما يؤدى إلى وجود فروق ضريبية، ومن ثم فإن مصروف ضريبة الدخل الذى يتحدد بناءً على الربح الخاضع للضريبة والمُحدد وفقاً لأحكام التشريع الضريبي للدولة سوف تختلف عن قيمة مصروف الضريبة الذى يتحدد بناءً على الربح المحاسبي المُحدد وفقاً لقواعد ومعايير المحاسبة المتعارف عليها مما يؤدى إلى وجود ضرائب مؤجلة (Deferred Tax) (الغندور، ٢٠٢٣).

هذا، ويختلف مقدار ضريبة الدخل الذى يخص الفترة عن مقدار الضريبة واجبة السداد، وذلك نتيجة وجود فروق ضريبية مؤقتة تُحدد بناءً على قواعد التشريع الضريبي والتي قد تختلف عن أسس قياس صافى الربح المحاسبي، حيث قد تختلف ضريبة الدخل كمصروف من وجهة النظر المحاسبية عن مقدار الضريبة واجبة السداد عن فترة معينة وفقاً للأسس الضريبة، الأمر الذى يؤدى إلى نشأة ضريبة مؤجلة والتي يجب أن يتم تخصيصها بين الفترات، بما يكفل ارتباط مصروف ضريبة الدخل بصافي الربح المحاسبي بصرف النظر عن قيمة صافى الربح الضريبي(Purnamasari, 2019). وهناك أسلوبين للتخصيص الضريبي بين الفترات وهما أسلوب التخصيص الضريبي الشامل: والذي يفترض قابلية كل الفروق الضريبية المؤقتة للانعكاس، ومن ثم تتأثر قيمة الضريبة المؤجلة بكل الفروق الضريبية، بغض النظر عن درجة التأكد من انعكاسها. وأسلوب التخصيص الضريبي الجزئي الذي يعترف فقط بضرائب الدخل المؤجلة، الناتجة عن الفروق غير المتكررة والتي يتوقع بدرجة معقولة أن يتم سدادها أو استردادها خلال فترة زمنية قصيرة نسبياً. وباختلاف أسلوب التخصيص الضريبي المستخدم في توزيع مصروف الضريبة بين الفترات المختلفة، يختلف الأثر على مصروف الضريبة، وقيمة الضريبة المؤجلة، وصافي الربح بعد الضريبة (Suciarti et al., 2020).

عرف (FASB ASC 740) الضرائب المؤجلة بأنها تنتج نتيجة الفروق بين كلاً من النتيجة المحاسبية والنتيجة الضريبية. وعندما نقول بأنها مؤجلة فهذا يعنى أنها لا تخص الفترة الحالية، وهي مبلغ الضريبة على الأرباح القابلة للدفع (خصوم ضريبية مؤجلةDeferred Tax Liabilities) أو قابلة للتحصيل (أصول ضريبية مؤجلة Deferred Tax Assets) خلال سنوات مالية مستقبلية. كما عرفها (حسين، ٢٠٢١) على أنها: عبارة عن تقنية محاسبية وليست ضريبية في حد ذاتها لإثبات الالتزامات الضريبية الواجبة الدفع في الفترات المستقبلية (التزامات ضريبية مؤجلة)، أو لإثبات الحقوق الضريبية واجبة الاسترداد في الفترات المستقبلية (أصول ضريبية مؤجلة). وبالتالي فالضريبة المؤجلة هي ديون ضريبية وجب تسديدها أو حقوق وجب أخذها نشأت نتيجة الفروق المؤقتة للفترة وتتحقق خلال سنوات مستقبلية.

نتيجة وجود فروق مؤقتة بين الدخل المحاسبي والدخل الخاضع للضريبة يتم إنشاء "الاعتراف" بالأصول الضريبية المؤجلة، وتحدث الأصول الضريبية المؤجلة إذا كانت المنشأة قد دفعت ضرائبها مسبقاً، وقد تحدث أيضاً بسبب اختلاف الوقت الذي تدفع فيه المنشأة ضرائبها والوقت الذي تأخذه منها مصلحة الضرائب، لذلك يجب أن تعكس دفاتر المنشأة الضرائب التي تدفعها المنشأة أو الأموال المستحقة لها. وبالتالي تظهر الأصول الضريبية المؤجلة في الميزانية العمومية للمنشأة كأصل مالي غير ملموس على الرغم من أنها ليست جيدة مثل النقد، إلا أنها تعمل بطريقة مماثلة عندما يتعلق الأمر بالضرائب (معيار ١٢).

هذا؛ ويوجد عدد من المصادر التي تستخدم في تكوين الأصول الضريبية المؤجلة مثل خسائر الأعمال وهي تعد أبسط طريقة لإنشاء هذه الأصول الضريبية، والاختلافات في طريقة حساب ومعدل الإهلاك، والمصروفات، والإيرادات، والخسائر الائتمانية، والضمانات حيث تعتبر الضمانات من الأمثلة الأكثر شيوعاً للأصول الضريبية المؤجلة وكذلك قد تستخدم المنشأة الشهرة والديون المعدومة (معيار ١٢، ASC 740 ، Bakke et al., 2023).

ونظراً لأن مخصصات التقييم Evaluation Allowance (VA) تعكس تقييم الإدارة الخاص والذاتي لاحتمالية الدخل الخاضع للضريبة في المستقبل، فتقوم الإدارة بالإفصاح عن ذلك لأصحاب المصالح وهذا دليل على أن المديرين يستخدمون المعلومات والتوقعات الخاصة في إجراء تغيرات على مخصصات التقييم (VA)(Lewellen and Schmidt, 2021). لذلك تختلف مخصصات التقييم اختلافاً كبيراً عن المحددات التجريبية الشائعة محل الاهتمام المستمر مثل عمر المنشأة، حجم المنشأة، الرافعة المالية، التدفقات النقدية التشغيلية، بالإضافة إلى توقعات الإدارة للأرباح في ظل وجود ضائقة مالية، ولذلك فإن مخصصات التقييم للأصول الضريبية المؤجلة مطلوبة عندما تقرر الإدارة أن بعض أو كل الفوائد المستقبلية لأصل ضريبة الدخل المؤجلة لن تتحقق، ولذلك تعكس مخصصات التقييم توقعات الإدارة المستقبلية للأرباح، ويرتبط إنشاء أو زيادة مخصصات التقييم بمزيد من الخسائر المحاسبية المستمرة والتخفيضات في التصنيفات الائتمانية (Edwards et al., 2018; Bakke et al., 2023).

٢- طبيعة المشكلة:

أدت الانهيارات المالية للمنشآت خاصة في الدول المتقدمة إلى اهتزاز ثقة مستخدمي التقارير المالية التي تصدرها المنشآت حيث تعتبر الإدارة مسئولة عن إعداد القوائم المالية، والتي تعبر عن مركز المنشأة المالي ونتائج أعمالها طبقاً للمعايير المحاسبية السائدة (Czemey and Omar, 2020). ونظراً لأن إدارة المنشأة هي التي تقوم بإعداد القوائم المالية، وفى نفس الوقت يتم تقييم أدائها بناءً على ما تحتويه من معلومات، وبالتالي تكون هذه القوائم أكثر عرضة للتلاعب في نتائجها. ونظراً لأن المعلومات التي توفرها إدارة المنشأة تؤثر على جودة التقارير المالية فلابد من الإفصاح عن كافة المعلومات وخاصة فيما يتعلق بالفروق الضريبية والأصول الضريبية المؤجلة وطرق التقييم التي تتبناها إدارة المنشأة في حالة عدم تحقيق المنفعة من الأصل الضريبي المؤجل.

إن تقييم الأصول الضريبية المؤجلة (Deferred Tax Assets Evaluation Allowance) هو إفصاح مدقق يعكس توقعات الإدارة فيما يتعلق بالربحية المستقبلية للمنشأة. حيث يعتبر التقييم للأصول الضريبية المؤجلة مرتبطة بتقييمات الإدارة لاستمرارية المنشأة. وتشير المعلومات إلى أن التقييم يعكس خطط الإدارة وتوقعاتها. ويمكن تعريفه أيضًا على إنه إفصاح مطلوب بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً للمنشآت التي لا تستوفى المعايير الأكثر احتمالية بأصل الضريبة المؤجلة (Lewellen and Schmidt, 2021; Bakke et al., 2023; ASC740).

تعتبر مخصصات التقييم هي إفصاحات مالية تعكس ضمنياً إستراتيجية مبادرات الإدارة. حيث يتوقف مخصص التقييم على (١) تحديد الإدارة لكلاً من ضرورة "وجود" أو حجم مخصص التقييم وذلك بناءً على معرفتهم بالمركز المالي الحالي للمنشأة، وتوقعاتهم بشأن الدخل المستقبلي الخاضع للضريبية للمنشأة. (٢) التغير في هذا المخصص (Bakke et al., 2023).

تقوم المنشأة بتقييم الأصول الضريبية المؤجلة، إذا كان هناك احتمال أكثر من ٥٠٪ بأن المنشأة لا تحقق منافع مستقبلية من الأصل الضريبي المؤجل (Edward, 2018). ولتحديد ما إذا كان هناك حاجة إلى التقييم بشكل كافي تدعو مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً GAAP من المديرين التنفيذيين إلى النظر في جمع الأدلة الإيجابية والسلبية، التي تشير أو تثبت أن المنشأة ستدرك أو لن تكون قادرة على تحقيق أصل ضريبي مؤجل بالقيمة المعلنة في قائمة المركز المالي، وهذا يعنى مراجعة كل من الأدلة الموضوعية والذاتية (مصادر التقييم). ويتم ذلك بأكثر الأدلة التي لا جدال فيها وهي: تقييم الدخل الخاضع للضريبة، ثم الانعكاسات المستقبلية للأصول والالتزامات الضريبة المؤجلة، ثم النظر إلى الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة، ثم الأخذ في الاعتبار توقعات ضريبة الدخل المستقبلية، وأخيراً تقييم إستراتيجية التخطيط الضريبي (Gramlich and Harris, 2019; ASC740). وعلى الإدارة أن تفصح عن مصادر هذا التقييم في القوائم المالية والإيضاحات المكملة لها لما لها من تأثير كبير في تعزيز مصداقية التقارير المالية التي تنعكس على تحسين جودة المعلومات المحاسبية والذي ينتج عنه جذب المزيد من الاستثمارات في سوق الأوراق المالية.

تمثل معلومات التقارير المالية (Financial Reporting) أحد أهم المصادر التي تعتمد عليها الأطراف ذات العلاقة بالمنشآت في اتخاذ القرارات وفى إبرام الاتفاقيات التعاقدية، وعلى الرغم من أهمية تلك المعلومات الواردة بالتقارير المالية إلا أن الانهيارات التي حدثت للعديد من المنشآت العملاقة في نهاية القرن العشرين، أدت إلى اهتزاز الثقة في تلك التقارير، الأمر الذى أدى إلى تزايد المطالبات بشأن توفير تقارير مالية تتصف بالجودة، وتعنى جودة التقارير المالية (Financial Reporting Quality) خلو التقارير المالية من التحريفات الجوهرية وإعطائها صورة عادلة عن المركز المالي، أو أن التقارير المالية تفي بالخصائص النوعية ومنها الملاءمة، والتمثيل الصدق، وإمكانية الفهم، وقابلية المقارنة، والتحقق، والتوقيت المناسب (Herath& Albarqi, 2017). وهناك مجموعة من العوامل التي تؤثر على جودة التقارير المالية وهي خصائص المنشأة، وهيكل الملكية، وحوكمة الشركات، ونظام الرقابة الداخلية، جودة المعايير المحاسبية، والمراجعة الداخلية

والخارجية، لجنة المراجعة، استقلال المراجع الخارجي، دوافع الإدارة، تكنولوجيا المعلومات، النظام المحاسبي، والمعايير الأخلاقية والمهنية (Ham et al., 2017).

هذا؛ وقد اختلفت الدراسات السابقة في طرق قياس جودة التقارير المالية، حيث وجد اتجاهين للقياس وهما **الاتجاه الأول**: قياس جودة التقارير المالية من خلال خصاص جودة المعلومات المحاسبية كالملائمة والمصداقية والقابلية للفهم والقابلية للمقارنة والتوقيت المناسب والتمثيل الصادق وغيرها، ولكن تلك الخصائص من الصعب قياسها كمياً للتحقق من جودة التقارير المالية. أما **الاتجاه الثاني:** لقياس جودة التقارير المالية من خلال جودة الأرباح عن طريق قيمة الاستحقاق "جونز المعدل" أو مجموعة من المؤشرات المالية (Herath& Albarqi, 2017; Ham et al., 2017; Amiram et al 2018; Roychowdhury et al., 2019; Wahlen et al., 2022).

يعتبر تقييم الأصول الضريبية المؤجلة والإفصاح عن مصادر التقييم له تأثير كبير على جودة التقارير المالية، لذلك حاولت بعض الدراسات اختبار العلاقة بين تقييم الأصول الضريبية المؤجلة وجودة التقارير المالية ، واختلفت نتائج تلك الدراسات، حيث توصلت بعض الدراسات إلى عدم وجود علاقة مثل دراسة (Chytis, 2015; Kimouche, 2022)، بينما توصلت دراسات أخرى إلى وجود علاقة موجبة بين متغيرات الدراسة مثل دراسة (Evers et al., 2015; Tucker, 2015; Schrand, 2018; Nurdinian, 2021; Konistiawan, 2022; Goldman et al., 2023))، في حين توصلت دراسات أخرى إلى وجود علاقة سالبة بين متغيرات الدراسة مثل دراسة ((Tucker, 2015; Widiatmoko and Mayangsari, 2016; Edward, 2018; Rocky, 2019;)).

بناءً على ما سبق يتضح عدم وجود اتفاق في الآراء حول أثر تقييم الأصول الضريبية المؤجلة على جودة التقارير المالية، لذلك سيسعى الباحث من خلال هذه الدراسة إلى معرفة الأثر السابق ذكره من خلال إجراء دراسة نظرية. في ضوء ما سبق عرضه يمكن **عرض مشكلة البحث** في التساؤل التالي: ما هو أثر تقييم الأصول الضريبية المؤجلة على جودة التقارير المالية؟.

٣- أهدف البحث:

يتمثل **الهدف الرئيس** للدراسة في دراسة أثر تقييم الأصول الضريبية المؤجلة على جودة التقارير المالية.

٤- أهمية ومساهمات البحث:

يكتسب هذا البحث أهميته من كونه يساير التطورات الحديثة في مجال البحوث المحاسبية التي تركز على مدى أهمية دور تقييم الأصول الضريبية المؤجلة في منشآت الأعمال، فضلاً عن ندرة الدراسات السابقة التي تناولت هذا المتغير في الدول العربية – في حدود علم الباحث-، مما يفتح الباب أما الباحث لدراسة موضوع تقييم الأصول الضريبية المؤجلة في بيئة الأعمال المصرية، وبصفة خاصة مع وجود تباين في نتائج الدراسات السابقة، كما يسهم البحث الحالي في التوصل لبعض

النتائج حول أثر تقييم الأصول الضريبية المؤجلة على جودة التقارير المالية في بيئة الأعمال المصرية. بالإضافة إلى التعرف على الأثار المترتبة لذلك في الأسواق الناشئة ومدى تأثير ذلك على المستثمرين والمجتمع ككل.

٥- منهج البحث:

يتمثل منهج البحث في الطريقة التي سوف يتبعها الباحث للإجابة عن التساؤلات البحثية، ويعتبر المنهج الاستنباطي والاستقرائي من أهم مناهج البحث المتبعة من قبل الباحثين بهدف الاستدلال المنطقي، حيث يعتمد المنهج الاستنباطي على بناء الإطار النظري للبحث، بالإضافة إلى استعراض الدراسات السابقة الخاصة بمتغيرات الدراسة وتحليلها، من أجل بناء الإطار الفكري. في حين يعتمد المنهج الاستقرائي على إجراس الدراسة التطبيقية من خلال قياس متغيرات الدراسة واختبار الفروض للتأكد من مدى صحتها.

ونظراً لأن الدراسة الحالية هي دراسة نظرية، فإن الباحث سوف يعتمد على المنهج الاستنباطي، وذلك من خلال تناول أهم العناصر الخاصة بكل متغير من متغيرات الدراسة حتى يتسنى للباحث فهم طبيعة هذه المتغيرات والعلاقة بينهما، وكذلك استعراض وتحليل الدراسات السابقة التي تتناول العلاقة بين المتغيرات بهدف التعرف على أهم النتائج التي تم التوصل إليها بشأن هذه العلاقة.

٦- نطاق البحث:

سوف يقتصر البحث على إجراء دراسة نظرية تحليلية للدراسات السابقة التي تناولت كل من تقييم الأصول الضريبية المؤجلة، وجودة التقارير المالية، دون إجراء دراسة تطبيقية.

٧- خطة البحث:

انطلاقاً من أهمية البحث، وتحقيقاً لأهدافه، والإجابة على التساؤل، قام الباحث بتقسيم الجزء التالي من الدراسة إلى ثلاثة أقسام رئيسية، حيث يعرض الباحث في القسم الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة، ويعرض في القسم الثاني: الدراسات السابقة التي تناولت العلاقة بين متغيرات الدراسة، بينما يعرض في القسم الثالث والأخير: أهم النتائج النظرية التي توصلت إليها الدراسة الحالية فيما يخص العلاقة بين تقييم الأصول الضريبية المؤجلة وجودة التقارير المالية.

٨- الإطار النظري لمتغيرات الدراسة:

١/٨ الإطار المفاهيمي لتقييم الأصول الضريبية المؤجلة:

١/١/٨ مفهوم الضريبة المؤجلة:

عرف معيار المحاسبة الدولي رقم (١٢) ومعيار المحاسبة المصري (٢٤) "ضرائب الدخل" الضريبة المؤجلة على أنها الضريبة التي تنشأ نتيجة الفروق المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح

الضريبي، والتي تحدد مقدار المصروف أو الوفر عن الضرائب على الدخل عن الفترة المحاسبية وكيفية عرض ذلك المقدار في القوائم المالية، كما عرف (FASB ASC 740) الضرائب المؤجلة بأنها تنتج نتيجة الفروق بين كلاً من النتيجة المحاسبية والنتيجة الضريبية. وعندما نقول بأنها مؤجلة فهذا يعنى أنها لا تخص الفترة الحالية، وهي مبلغ الضريبة على الأرباح القابلة للدفع خصوم ضريبية مؤجلة (Deferred Tax Liabilities) أو قابلة للتحصيل أصول ضريبية مؤجلة Deferred Tax (Assets) خلال سنوات مالية مستقبلية.

بناءً على ما سبق يمكن للباحث أن يعرف الضريبة المؤجلة على أنها الضريبة التي تنشأ نتيجة الفروق الناتجة عن الدخل المحاسبي والدخل الضريبي وخاصةً الفروق المؤقتة والتي ينشأ عنها أما أصول ضريبية مؤجلة أو التزامات ضريبية مؤجلة، والتي لها تأثيرات ضريبية مستقبلية تنعكس على السنوات اللاحقة ويتم الاعتراف بها في القوائم المالية، وبالتالي فالضريبة المؤجلة هي ديون ضريبية وجب تسديدها أو حقوق وجب أخذها نشأت نتيجة الفروق المؤقتة للفترة وتتحقق خلال سنوات مستقبلية.

٢/١/٨ مفهوم الأصول الضريبية المؤجلة.

نتيجة وجود فروق مؤقتة بين الدخل المحاسبي والدخل الخاضع للضريبة يتم إنشاء "الاعتراف" بالأصول الضريبية المؤجلة، وتحدث الأصول الضريبية المؤجلة إذا كانت المنشأة قد دفعت ضرائبها مسبقاً، وقد تحدث أيضاً بسبب اختلاف الوقت الذي تدفع فيه المنشأة ضرائبها والوقت الذي تأخذه منها مصلحة الضرائب، لذلك يجب أن تعكس دفاتر المنشأة الضرائب التي تدفعها المنشأة أو الأموال المستحقة لها.

وبالتالي تناول عدد من الباحثين مفهوم الأصول الضريبية المؤجلة حيث عرفها (Augustina et al., 2022; Bakke et al., 2023) على أنها عنصر يظهر في الميزانية العمومية للمنشأة يقلل من دخلها الخاضع للضريبة في المستقبل، أو هي ضرائب الدخل التي يمكن استردادها في فترة مستقبلية. وتظهر الأصول الضريبية المؤجلة في الميزانية العمومية للمنشأة كأصل مالي غير ملموس (معيار ١٢).

كما عرف (معيار المحاسبة المصري رقم ٢٤، والأمريكي رقم ١٠٩) الأصل الضريبي المؤجل على أنه أصل للمنشأة ينشأ عادة عندما تكون المنشأة قد دفعت ضرائب زائدة أو دفعت ضريبة مقدمة. ويتم تسجيل هذه الضرائب كأصل في الميزانية العمومية ويتم سدادها في النهاية إلى المنشأة أو خصمها من الضرائب المستقبلية.

بناءً على ما سبق عرضه يمكن للباحث تعريف الأصول الضريبة المؤجلة على أنها الفروق المؤقتة التي تنتج نتيجة اختلاف المعايير المحاسبية عن القواعد الضريبية أو نتيجة اختلاف توقيت الاعتراف بين الأرباح المحاسبية والأرباح الخاضعة للضريبة، فعندما يكون الربح المحاسبي أقل من الربح الخاضع للضريبة ينشأ الأصل الضريبي المؤجل، مما يجعل الشركة تدفع ضريبة أعلى الآن

وضريبة أقل في المستقبل، وإنها عكس الالتزامات الضريبية المؤجلة، وتظهر في الميزانية العمومية للمنشأة في جانب الأصول غير المتداولة.

١/٢/١/٨ مصادر تكوين الأصول الضريبية المؤجلة (أمثلة على الأصول الضريبية المؤجلة).

تتعلق الأصول الضريبة المؤجلة بمدفوعات زائدة أو دفعة مسبقاً للضرائب. حيث يمكن أن تحدث الأصول الضريبية المؤجلة عندما يكون هناك فرق بين الوقت الذي تعترف فيه مصلحة الضرائب بالإيرادات والمصروفات وعندما تقوم المنشأة بذلك بناءً على المعايير المحاسبية التي تتبعها المنشأة. ويمكن أن تقلل الأصول الضريبة المؤجلة من الدخل الخاضع للضريبة للشركة في المستقبل. حيث أن الأصول الضريبية المؤجلة هي أصول مالية (على عكس الأصول الملموسة) التي تظهر في الميزانية العمومية للمنشأة كأصول غير متداولة. وهناك عدد من المصادر (الأمثلة) التي تكون الأصول الضريبية المؤجلة وهي:- (معيار المحاسبة الدولي رقم ١٢، والمصري رقم ٢٤، والأمريكي رقم ١٠٩ "ضرائب الدخل" Augustina et al., 2022; Cowx et al., 2022; Konistiawan, 2022; Bakke et al., 2023)

١- **خسائر الأعمال**: تعتبر خسائر الأعمال أبسط طريقة في تكوين الأصول الضريبية المؤجلة والأكثر انتشارًا واستخدامًا، حيث أن عندما تتكبد المنشأة خسائر يتم ترحيلها ومقصاتها من أرباح السنوات اللاحقة، وبالتالي تقلل المسؤولية الضريبية (عبء الضريبة) للمنشأة، ومن ثم تعتبر هذه الخسائر أصل ضريبي مؤجل إذا لم تحقق الاستفادة والمنفعة منه فإنه يتم تخفيض قيمته بالجزء غير المحقق.

٢- **الاختلافات في طريقة حساب الإهلاك في المحاسبة والغرض الضريبي**: بسبب الاختلافات في الطرق المستخدمة للإهلاك في الأغراض المحاسبية والضريبية. هناك طريقتان للإهلاك : الأولى طريقة القسط الثابت؛ والثانية طريقة قسط الإهلاك المتناقص. ففي طريقة قسط الإهلاك المتناقص تكون مصاريف الإهلاك أكثر في الفترات الأولية، إذا تم استخدام هذه الطريقة للأغراض المحاسبية. في حين يتم استخدام طريقة القسط الثابت للأغراض الضريبية، وبالتالي ستدفع المنشأة ضرائب أكثر مما هو موضح في دفاترها. ومن ثم فإنه سيتم تسجيل الأصول الضريبية المؤجلة في الميزانية العمومية .

٣- **الاختلافات في معدل الإهلاك في المحاسبة والغرض الضريبي**: قد تتسبب طريقة الإهلاك ومعدل الإهلاك في حدوث هذا الأصل الضريبي. على سبيل المثال، إذا تم استخدام معدل إهلاك بنسبة ٢٠٪ للأغراض الضريبية بينما تم استخدام معدل ١٥٪ للأغراض المحاسبية، فسيؤدي ذلك إلى إنشاء فرق في الضريبة الفعلية المدفوعة والضريبة على قائمة الدخل. وبالتالي ستقوم المنشأة بتسجيل الأصول الضريبة المؤجلة (DTA) في الميزانية العمومية.

٤- **الضمانات:** تعتبر الضمانات أحد الأمثلة الأكثر شيوعًا وانتشارًا والتي تستخدمها المنشآت في تكوين الأصول الضريبية المؤجلة والتي تظهر في الميزانية العمومية في جانب الأصول غير

المتداولة. ولكن لا تعتبر مصلحة الضرائب الضمانات والعائدات المستقبلية كمصروفات، وذلك لأن هذه المصروفات لم يتم تكبدها ولكن تم احتسابها فقط. لذلك لن تسمح مصلحة الضرائب للمنشآت بخصمها عند حساب الضريبة؛ وبالتالي سيكون هذا المبلغ جزءًا من الأصول الضريبة المؤجلة في الميزانية العمومية للمنشأة.

٢/٢/١/٨ الفرق بين الأصول الضريبية المؤجلة والالتزامات الضريبية المؤجلة.

يتم إنشاء أصل ضريبي مؤجل (DTA) أو التزام ضريبي مؤجل (DTL) عندما تكون هناك اختلافات مؤقتة بين ضريبة الدخل الدفترية (قائمة الدخل) (GAAP ، IFRS) وضريبة الدخل الفعلية (الإقرار الضريبي). وهناك أنواع عديدة من المعاملات التي يمكن أن تخلق فروقاً مؤقتة بين الدخل المحاسبي قبل الضريبة والدخل الخاضع للضريبة، وبالتالي إنشاء أصول أو التزامات ضريبية مؤجلة. في حين أن الضريبة في حد ذاتها هي مسألة معقدة يجب تحليلها(كيفية حساب الضريبة)، فإن الأصول والالتزامات الضريبة المؤجلة تزيد من درجة تعقيد وحساب الضرائب (معيار ١٢، Svetlana and Natalya, 2016; Edwared, 2018 ;Bakke et al., 2023). وفيما يلي سوف يتم توضيح الفرق بين الأصول الضريبية المؤجلة والالتزامات الضريبية المؤجلة من حيث النشأة وكيفية التكوين ومفهوم كل منهما ونوع الفروق الضريبية وأخيراً أمثلة على كل منهما وذلك في الجدول التالي.

بيان	الأصول الضريبية المؤجلة	الالتزامات الضريبية المؤجلة
النشأة والتكوين	تنشأ الأصول الضريبية المؤجلة نتيجة اختلاف القواعد الضريبية عن المعايير المحاسبية. أو نتيجة اختلاف الربح المحاسبي عن الربح الضريبي.	تنشأ الالتزامات الضريبية المؤجلة نتيجة اختلاف القواعد الضريبية عن المعايير المحاسبية. أو نتيجة اختلاف الربح المحاسبي عن الربح الضريبي.
كيفية الحدوث	تنشأ الأصول الضريبية المؤجلة عندما يكون الربح المحاسبي أقل من الربح الخاضع للضريبة.	تنشأ الالتزامات الضريبية المؤجلة عندما يكون الربح المحاسبي أكبر من الربح الخاضع للضريبة.
المفهوم	يمكن تعريف الأصل الضريبي المؤجل على أنه عنصر في الميزانية العمومية للمنشأة يقلل من دخلها الخاضع للضريبية في المستقبل، أو هي ضرائب الدخل التي يمكن استردادها في فترة مستقبلية. أو هي حقوق ضريبية للمنشأة لدى مصلحة الضرائب.	يمكن تعريف الالتزام الضريبي المؤجل على أنه قيمة ضرائب الدخل التي يستحق سدادها في الفترات المستقبلية والمرتبطة بفروق ضريبية مؤقتة. أو هي الضرائب المستحقة على المنشأة والواجب سدادها. أو هي حقوق لمصلحة الضرائب على المنشأة.
نوع الفروق	الفروق المؤقتة	الفروق المؤقتة
مكان الظهور والإفصاح	في الميزانية العمومية في جانب الأصول ضمن بنود الأصول غير المتداولة	في الميزانية العمومية في جانب الالتزامات ضمن بنود الالتزامات غير المتداولة
الانعكاس	الأصول الضريبية المؤجلة من الممكن أن تعكس التزامات ضريبية مؤجلة في المستقبل.	الالتزامات الضريبية المؤجلة من غير الممكن أن تعكس أصول ضريبية مؤجلة.

بيان	الأصول الضريبية المؤجلة	الالتزامات الضريبية المؤجلة
الأساس المستخدم	أساس الاستحقاق	أساس الاستحقاق
أمثلة	أمثلة لفروق مؤقتة ينتج عنها أصل ضريبي مؤجل (المعيار الدولي رقم ١٢):- بالإضافة إلى الأمثلة السابق ذكرها لتكوين الأصول الضريبية المؤجلة، هناك فروق أخرى ينتج عنها أصل ضريبي مؤجل مثل:- ١- تكاليف منافع التقاعد، يمكن أن تقتطع في تحديد الربح المحاسبي، ولكن تقتطع في تحديد الربح الضريبي عند دفع المشروعات للمساهمات صندوق التقاعد. ٢- يعترف بتكاليف البحث كمصروف عند تحديد الربح المحاسبي في الفترة التي يتم تكبدها فيها، ولكن قد لا يسمح بها كتخفيض في تحديد الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) حتى فترة لاحقة. ٣- الإعفاءات التي تحصل عليها المنشأة كحوافز ضريبية عند الاعتراف بالأصول المحددة عند التملك. ٤- الأصول التي تظهر بالقيمة العادلة أو يتم إعادة تقييمها دون تعديل مماثل للأغراض الضريبية، وينشأ فرق ويكون الفرق قابل للاقتطاع إذا كانت القاعدة الضريبية للأصل تزيد عن مبلغه المرحل.	أمثلة لفروق مؤقتة ينتج عنها التزام ضريبي مؤجل (المعيار الدولي رقم ١٢):- ١- دخل الفائدة يدخل في الربح المحاسبي على أساس الزمن ولكن يمكن أن يدخل في الربح الضريبي عندما يتم تحصيل النقدية. ٢- الإهلاك المعجل لحساب الربح الضريبي. ٣- تكاليف التطوير التي يمكن رسملتها في فترة قادمة عند تحديد الربح المحاسبي، في حين يمكن أن تقتطع في الفترة التي تم تكبدها فيها لغايات تحديد الربح الضريبي. ٤- إعادة تقييم بعض الأصول بالقيمة العادلة بدون تعديلات للأغراض الضريبية مثل الممتلكات والمصانع والمعدات والأصول غير الملموسة والعقارات الاستثمارية. ٥- الاعتراف بالأصول المحددة والالتزامات المتكبدة في اندماج الأعمال بالقيمة العادلة دون أن يتم عمل أي تعديل مقابل الأغراض الضريبية. ٦- ظهور شهرة سالبة عند الاندماج. ٧- المبلغ المرحل للاستثمارات في شركات تابعة وشقيقة والحصص في المشاريع.

المصدر: الباحث

٣/١/٨ تقييم الأصول الضريبية المؤجلة.

١/٣/١/٨ مفهوم التقييم ومفهوم تقييم الأصول الضريبية المؤجلة.

اختلف الكتاب والباحثين في تحديد مفهوم محدد لعملية التقييم وعليه؛ فقد عرفها (Trskan, 2017) على أنها عملية تحديد القيمة والقدر. كما عرفها (Ebi et al., 2018) على أنها عملية تهدف إلى التأكد من أن المشروع قد حقق النتائج المرجوة منه وتحديد أثر المشروع سواء بشكل مباشر على المستفيدين من المشروع أو غير مباشر على المستفيدين والبيئة المحيطة، وذلك على المدى

القريب والبعيد. وأخيراً عرفها (Wadhwa, 2020) على أنها العملية التي يلجأ إليها المقيم لمعرفة مدى النجاح في تحقيق أهداف المشروع.

بناءً على ما سبق يرى الباحث أنه يمكن تعريف عملية التقييم بشكل عام على أنها عملية منهجية لتحديد الجدار أو القيمة أو الأهمية لشيء ما أو نتاج تلك العملية، ومدى تحقيق الأهداف أو الغايات المعلنة. حيث تتضمن عملية التقييم مجموعة من المؤشرات والتي يقابلها مجموعة من المقاييس لكل مؤشر من هذه المؤشرات.

وكذلك يرى الباحث أنه يمكن تعريف تقييم الأصول الضريبية المؤجلة على أنه القياس والقياس اللاحق (التقييم) للأصول الضريبية المؤجلة التي تقوم بها الإدارة، وكذلك تقدير الأصول الضريبية المؤجلة للتأكد من سلامتها ثم تقييم البيانات التي توفرها الإدارة.

٢/٣/١/٨ مؤشرات تقييم الأصول الضريبية المؤجلة.

ويمكن تعريف المؤشر على أنه العلامة الدالة على تحقيق الأهداف والأنشطة والتعرف على مدى التقدم وقياس النشاط الذي حدث والنتائج والأنشطة والموارد اللازمة بحيث تأخذ في الاعتبار المخاطر الاحتمالية والمؤشرات والمقاييس(Cai et al., 2018; Gineitytė, 2020; Wanzer, 2021; Falana et al., 2013). **ومن مؤشرات التقييم ما يلي:-**

١- **الملائمة:** لكي تعتبر المعلومات المالية ملائمة يجب أن تكون ذات صلة بالقرار، وبالتالي تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين وتحدث الفرق في تلك القرارات بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو عملية التقييم السابقة. ولكي يكون تقييم الأصول الضريبية المؤجلة يتسم بالملائمة لابد أن يكون له قيمة تنبؤية وقيمة مرجعية وله تغذية عكسية.

٢- **التمثيل الصادق:** لكي تكون المعلومة مفيدة يجب أن تكون موثوقة ولها تمثيل صادق أي بمعنى أنها تعكس الوضع الحقيقي للمنشأة. وحتى يكون تقييم الأصول الضريبية المؤجلة له تمثيل صادق لابد أن تكون معلومات التقييم مكتملة، ومحايدة وغير متحيزة، وخالية من الأخطاء.

٣- **الثبات:** تعنى أن تكون المنشأة ثابتة في تطبيق الأسس والمبادئ المحاسبية بما يساعد في تحقيق قابلية القوائم المالية للمقارنة. وبالتالي عند تقييم الأصول الضريبية المؤجلة لابد من إتباع أسس وقواعد ثابتة مع الإفصاح عن أي تعديلات أو تغيرات تطرأ على عملية التقييم حتى يساعد ذلك على تحقيق قابلية التقارير المالية للمقانة.

٤- **القابلية للتحقق:** ويعنى عند تقييم الأصول الضريبية المؤجلة وتسجيلها بقيمة معينة والإفصاح عن ذلك يستطيع الأشخاص الأخرين الذين يتبعون نفس خطوات التقييم من الوصول إلى نفس القيمة.

٥- **الدقة:** وتعنى أن تكون معلومات التقييم ذات جودة عالية وخالية من الأخطاء والتحريفات، ويمكن التعرف على دقة النموذج من خلال معامل التحديد "معامل الارتباط" R^2.

بناءً على ما سبق يرى الباحث أن مؤشرات تقييم الأصول الضريبية المؤجلة لابد أن تتسم بمجموعة من السمات والخصائص لكي تعطى المعلومات المحاسبية قيمة وتكون مفيدة للمستخدمين ومن هذه المؤشرات الدقة والملائمة والقابلية للتحقق والثبات والتمثيل الصادق، ويجب توافرهم معاً حتى تكون المعلومات المتاحة للمستخدمين سواء كانوا داخليين أو خارجيين تعكس الوضع الحقيقي للمنشأة دون حدوث أي تلاعب في المعلومات المتاحة والتي يتم مراجعاتها بواسطة مراجع خارجة. حيث تزداد ثقة مستخدمي المعلومات عند مراجعاتها بواسطة مراجع خارجي.

٣/٣/١/٨ مقاييس تقييم الأصول الضريبية المؤجلة.

هناك عدد من المقاييس التي يقترحها الباحث (بعضها يعتمد على القيمة الفعلية والبعض الأخر على القيمة التنبؤية) للتعبير عن تقييم الأصول الضريبية المؤجلة:-

١- قيمة الأصول الضريبية المؤجلة (لوغاريتم الأصول الضريبية المؤجلة أو قيمة الأصول الضريبية المؤجلة منسوبة إلى إجمالي الأصول).

٢- نسبة التغير في الأصول الضريبية المؤجلة (قيمة التغير في الأصول الضريبية المؤجلة (جديد - قديم) مقسوماً على قيمة الأصول الضريبية المؤجلة للعام السابق (القديم).

٣- قيمة الأصول الضريبية المؤجلة المقدرة (باستخدام أحد أساليب التنبؤ الإحصائي أسلوب الانحدار الذاتي أو السببي).

٤- نسبة فروق الضريبية المؤجلة بين القيمة المقدرة والقيمة الفعلية (الفروق مقسوماً على القيمة الفعلية).

٥- مقياس نسبة الأصول الضريبية المؤجلة غير المعترف بها (غير المثبتة) إلى الأصول الضريبية المؤجلة المعترف بها (المثبتة). ويرى الباحث أنها يمكن أن تعبر عن مدى دقة ومصداقية الإدارة في قياس وتقييم الأصول الضريبية المؤجلة. وخاصةً عندما تزيد هذه النسبة من فترة إلى أخرى. وهي بذلك تضاهى مخصص تقييم الأصول الضريبية المؤجلة الموجود في المعيار الأمريكي.

٢/٨ جودة التقارير المالية.

١/٢/٨ مفهوم جودة التقارير المالية.

تعد القوائم المالية من الوسائل الأساسية التي يمكن من خلالها توصيل المعلومات المالية للأطراف الخارجية. لذلك اختلف الكتاب والباحثين في تعريف جودة التقارير المالية فعرفها (يوسف وإبراهيم، ٢٠١٦) على أنها الكشوفات المالية التي يجب أن تعرض بصورة وافية الوضع المالي

للمنشأة والتغيرات التي يمكن أن تطرأ عليه في لحظة معينة وهي خلاصة تداخل وتشابك مصالح ثلاث مجموعات رئيسية وهي المنشأة، والمستخدمين، ومهنة المحاسبة. وعرفها (Herath& Albarqi, 2017) على أنها خلو التقارير المالية من التحريفات الجوهرية وإعطائها صورة عادلة عن المركز المالي، أو أن التقارير المالية تفي بالخصائص النوعية ومنها الملاءمة، والتمثيل الصدق، وإمكانية الفهم، وقابلية المقارنة، والتحقق، والتوقيت المناسب.

كما عرفها (Sunder, 2020) بأنها وسيلة النظم المحاسبية في عرض النتائج وأنشطتها في الوحدة الاقتصادية، فمثلاً يتم عرض نتائج النشاط في صورة قائمة الدخل والوضع المالي للمنشأة في صورة قائمة المركز المالي، ويتم تقديمها للأطراف المعنية سواء من داخل أو خارج المنشأة وذلك للاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرارات. وعرفها (Hsu and Yang, 2022) على أنها مستوى موثوقية المعلومات الناتجة في عملية المحاسبة المالية. وأخيراً عرفها (Pham et al., 2023) بأنها مخرجات النظام المحاسبي والتي يتم عن طريقها عرض وتوصيل المعلومات الاقتصادية من المنشآت إلى المستخدمين لمساعداتهم في اتخاذ القرارات الرشيدة.

بناءً على ما سبق يرى الباحث أنه لا يوجد تعريف عام في الأدبيات العلمية لجودة التقارير المالية، وهذا يعنى أنه لا يوجد معايير وطرق مقبولة عالمياً لتقييم جودة التقارير المالية. وعليه يرى الباحث أنه يمكن تعريف جودة التقارير المالية على أنها المنتج النهائي لعملية المحاسبة والأداة الرئيسية لدعم استثمارات المستثمرين وقراراتهم المالية، فهي تحتوى على معلومات مالية ومعلومات غير مالية تتوافر بها جميع خصائص المعلومات المحاسبية مثل قائمة الدخل وقائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية والتغير في حقوق الملكية والإيضاحات المتممة للميزانية، كما تحتوى على قائمة الدخل الشامل ونشرات وتقارير مجلس الإدارة والتنبؤات المستقبلية وتوقعات الإدارة وشرح الخطط والأداء الإجمالي للمنشأة، كما أنها تمثل دقة عرض أصول وخصوم المنشأة وحقوق الملكية والإيرادات والمصروفات والمقبوضات والمدفوعات النقدية في البيانات المالية ومدى قابليتها للفهم من قبل مستخدميها والاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.

٢/٢/٨ أهمية جودة التقارير المالية.

تكتسب معلومات التقارير المالية أهميتها من أهمية القرارات التي تتخذ بناءً عليها، حيث يوجد ثلاث أنواع للقرارات وهما القرارات الاستثمارية والقرارات التمويلية والقرارات الروتينية الأخرى التي تتخذ بناءً على المعلومات التي تحتويها التقارير المالية، وتزداد أهمية المعلومات وحاجة الإدارة إليها على جميع المستويات في العصر الحديث، نظراً لكبر حجم المنشآت وتعدد أوجه نشاطاتها والتطور التكنولوجي والآلات المستخدمة فيها. وعليه تناول عدد من الباحثين أهمية المعلومات الواردة في التقارير المالية (يوسف وإبراهيم، ٢٠١٦ ; Martínez-Ferrero et al., 2015; Gaynor et al., 2016; Roychowdhury, 2019; Isidro et al, 2020; Ellili, 2022; Baatwah et al., 2023) وفيما يلي عرض لذلك:-

١- تساعد المعلومات المحاسبية على تخصيص كفاءة رأس المال وتقييم الفرص الاستثمارية.

٢- عرض المعلومات اللازمة التي تساعد على إمكانية التنبؤ بدرجة الربحية والمخاطر المتعلقة بالاستثمار.

٣- تؤثر إيجابياً على مستوى الثقة لدى المستفيدين في المنشأة عند اتخاذ القرارات الاستثمارية والتمويلية حيث أن القرارات المتخذة بناءً على معلومات موثوقة تكون أكثر تأثير وفاعلية.

٤- مساعدة المستثمرين في المفاضلة بين الفرص الاستثمارية المتاحة وتحقيق التوازن بين العائد والمخاطر في عملية الاستثمار.

٥- تمكن من الاستخدام العقلاني للموارد المتاحة بما يؤدى إلى تقليل التكلفة وزيادة الكفاءة العامة للمنشأة.

٦- المساهمة في عملية تقييم الأداء الإداري للمنشأة وتطويره مستقبلاً.

٧- وسيلة يستطيع المراجع من خلالها التعبير عن رأيه.

٣/٢/٨ خصائص جودة التقارير المالية.

لكي يتم قبول المعلومات من الأطراف المستفيدة منها يجب أن تتسم هذه المعلومات بمجموعة من الخصائص النوعية التي تحدد من خلالها جودتها، ولأن عدم توافر هذه الخصائص في المعلومات المحاسبية سوف يؤدى إلى انخفاض جودة هذه المعلومات. وتعرف الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على أنها عبارة عن الصفات الواجب توافرها في المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية حتى تصبح مفيدة لمتخذي القرارات وتصبح معلومات محاسبية ذات جودة.

لكي تكون المعلومات الواردة في التقارير المالية ذات جودة لأبد أن تتسم بمجموعة من الخصائص النوعية الأساسية ومجموعة من الخصائص النوعية الداعمة (Herath and Albarqi, 2017; Roychowdhury, 2019; ; Isidro et al, 2020; Barac, 2021; ; Ellili, 2022; Hsu and Yang, 2022; ; Baatwah et al., 2023; Pham et al., 2023). وفيما يلي عرض لهذه الخصائص:-

أولاً: الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية:

تتمثل في:-

١- **الملائمة Relevance:** تعد خاصية الملائمة من أهم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية. ويقصد بالملائمة قدرة المعلومات المحاسبية في التأثير على قرار المستخدم من خلال المساعدة في تكوين توقعات عن النتائج التي سوف تترتب على الأحداث الماضية ومن التحكم بالحاضر ومن التنبؤ بالمستقبل بموضوعية. وحتى تكون المعلومات المالية المعروض

ملائمة يجب أن لها قيمة تنبؤية وقيمة تأكيدية (مرجعية) فضلاً عن توافر الأهمية النسبية. وفيما يلي توضيح ذلك:-

أ- **القيمة التنبؤية للمعلومات Predictive Value**: وتعنى قدرة المعلومات المعروضة في التنبؤ بالأحداث السابقة والحالية والمستقبلية، وبالأداء المتوقع للمنشأة في الفترات القادمة وبقدر المنشأة في مواجهة الأحداث والمتغيرات المستقبلية غير المتوقعة.

ب- **القيمة التأكيدية (المرجعية) للمعلومات Feed Back Value**: وتعنى قدرة المعلومات المعروضة على التغيير أو تصحيح التوقعات الحالية أو المستقبلية، والتأكيد بصحة الأحداث الماضية التي حدثت وقدرتها في التأثير على اتخاذ القرارات.

٢- **المصداقية (الموثوقية/ التمثيل الصادق) Reliability:** ويقصد بها أمانة عرض المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها، لكي تكون المعلومات مفيدة يجب أن تكون موثوقة ولها تمثيل صادق، وحتى تصبح المعلومات المحاسبية لها تمثيل صادق لأبد أن تكون هذه المعلومات مكتملة ومحايدة وخالية من الأخطاء. وفيما يلي توضيح ذلك:-

أ- الاكتمال: وتعنى أن تكون المعلومات الواردة في التقارير المالية كاملة ضمن الحدود المادية والتكلفة، وأن أي حذف في المعلومات يمكن أن يجعلها خاطئة أو مضللة، وبالتالي تصبح هذه المعلومة غير موثوقة ويخفض ذلك من ملائمتها للمستخدمين في اتخاذ القرارات.

ب- الحياد وعدم التحيز: وتعنى أن تكون المعلومات المالية غير متحيز لأي طرف عند إعداد وعرض التقارير المالية على حساب الطرف الأخر، بمعنى أن يتم عرض هذه المعلومات بصورة محايدة غير متحيزة لأي طرف لتساعدهم في تحقيق أهدافهم وتحقيق النتيجة المحددة مسبقاً.

جـ- خالية من الأخطاء: وتعنى أن تكون المعلومات المالية الواردة في التقارير المالية غير مضللة لمستخدميها وخالية من أي أخطاء قد تؤثر على قرارات مستخدميها بالسلب.

ثانيا: الخصائص الداعمة (الثانوية/ المعززة) للمعلومات المحاسبية:

تتمثل الخصائص الثانوية الداعمة لخصائص المعلومات المحاسبية فيما يلي:-

١- **القابلية للمقارنة Comparability:** ويقصد بها إمكانية مقارنة القوائم والتقارير المالية لفترة معينة مع القوائم والتقارير المالية لفترة أو فترات سابقة لنفس المنشأة، أو مقارنة القوائم والتقارير المالية للمنشأة مع القوائم والتقارير المالية لمنشأة أخرى، حيث تساعد هذه الخاصية في التعرف على أوجه التشابه والاختلاف بين أداء المنشأة في فترات مختلفة أو بين أدائها مقارنة وأداء المنشآت المماثلة الأخرى في نفس السوق. وتساعد خاصية القابلية للمقارنة في تطبيق مبدأ الثبات.

٢- **القابلية للتحقق Verifiability:** وتعنى أن تكون المعلومات المعروضة في التقارير المالية يمكن التحقق منها، من خلال وصول أشخاص أخرين لنفس النتيجة إذا قاموا باستخدام نفس البيانات.

٣- **القابلية للفهم Understandability:** وتعنى أن لا تكون المعلومات المحاسبية غامضة وغير واضحة وغير مفهومة لأي شخص يستخدمها سواء كان متخصص أو غير متخصص. ولابد أن تكون المعلومات الواردة في التقارير المالية واضحة ومفهومة ولا تحتمل أكثر من معنى، لكي تكون مفيد لمستخدميها.

٤- **التوقيت المناسب Time Liness:** وتعنى أن يحصل مستخدمو المعلومات المحاسبية المعروضة في التقارير المالية في الوقت الذي تؤثر هذه المعلومات على القرارات المتخذة بناءً على تلك المعلومات.

بناءً على ما سبق يرى الباحث أنه لكي تكون المعلومات الواردة في التقارير المالية مفيدة لمستخدميها، لأبد من توافر مجموعة من الخصائص النوعية الأساسية مثل خاصية الملائمة والتمثيل الصادق، ومجموعة من الخصائص الثانوية أو المعززة للمعلومات المحاسبية مثل خاصية القابلية للمقارنة وتساهم في تحقيق مبدأ الثبات، وخاصية القابلية للتحقق، وخاصية القابلية للفهم، وأخيراً خاصية التوقيت المناسبة والذي تعتبر قيود على خاصيتي الملائمة والتمثيل الصادق إلى جانب التكلفة والمنفعة. فلابد من توافر هذه الخصائص لكي تكون هذه المعلومات مفيدة لمستخدميها لكي يعتمدوا عليها في اتخاذ القرارات. ولابد من توافر الخصائص الأساسية في المعلومات المحاسبية وليس شرطاً توافر الخصائص الداعمة، فتعتبر المعلومات المحاسبية مفيدة إذا توافرت بها خصائص المعلومات الأساسية وليس شرط توافر المعلومات الداعمة، وتصبح المعلومات المحاسبية غير مفيدة لمستخدميها إذا توافر بها خصائص المعلومات الداعمة وعدم توافر خصائص المعلومات الأساسية.

٤/٢/٨ العوامل المؤثرة في جودة التقارير المالية.

توجد العديد من العوامل التي تؤثر على جودة التقارير المالية، وفيما يلي عرض لأبرز العوامل التي تم إعدادها من قبل الإدارة(Martínez-Ferrero et al., 2015; Gaynor et al., 2016; Roychowdhury, 2019; Isidro et al, 2020; ; Ellili, 2022; Baatwah et al., 2023).

١- **النظام المحاسبي المتبع:** يتأثر النظام المحاسبي بالقوانين والقواعد الصادرة من الدولة والجهات التابعة لها، الأمر الذي ينعكس أثره على تنظيم العمل المحاسبي وعلى توثيق وتلخيص التقارير المالية من حيث شكلها ونوعها ومحتواها ومن ثم جودتها، ومن ثم صحة الحسابات المعروضة هي انعكاس لفعالية الأنظمة المحاسبية المستعملة.

٢- **حوكمة الشركات:** إن وجود نظام حوكمة جيد للشركات يعنى المزيد من التدخل والإشراف من جانب المساهمين والجمعيات العمومية على مجلس الإدارة وأجهزتها التنفيذية من أجل الحد

من الفساد المالي والانحراف الإداري وتدعيم استقلال المراجع الخارجي للحصول على تقارير وقوائم مالية معدة بصورة جيدة ونزيهة، وخاصة إذا تم مراجعة تلك القوائم والتقارير المالية بعناية بواسطة مراجع خارجي، وذلك لأن آليات الحوكمة (مجلس الإدارة، لجان المراجعة، المراجعة الداخلية) لها تأثير إيجابي على جودة المعلومات المحاسبية.

٣- **المعايير الأخلاقية والمهنية:** نظراً لتأثر جودة المعلومات المحاسبية بالأخلاقيات الذاتية والمهنية؛ وعليه يجب العمل والتوجيه دائما بضرورة مراعاة والتمسك بالمعايير الأخلاقية الذاتية مثل (النزاهة والأمانة والاستقامة والسلوك الإيجابي والسرية)، والمعايير المهنية مثل (القدرة على مسايرة التطور التكنولوجي والمتابعة والإلمام والكفاءة والمهارة والإبداع والابتكار)، حيث تتأثر جودة المعلومات المحاسبية بشكل مباشر بالمعايير الأخلاقية والمهنية ومدى الالتزام بها، فزيادة الاهتمام بها يؤدى إلى زيادة جودة المعلومات المحاسبية ومن ثم زيادة جودة التقارير المالية، وإهمالها يؤدى إلى انخفاض جودة المعلومات المحاسبية ومن ثم تنخفض جودة التقارير المالية.

٤- **جودة المعايير المحاسبية المطبقة:** إن جودة المعلومات المحاسبية تختلف باختلاف جودة المعلومات المحاسبية المطبقة فمعايير إعداد التقارير المالية (IFRS) قد تحد من ممارسات إدارة الأرباح وعدم تماثل المعلومات بشكل أكبر من المعايير المحلية ومعايير المحاسبة السابقة، والتزام المنشآت بتطبيق (IFRS) سوف يؤدى إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية ومن ثم زيادة وتحسين جودة التقارير المالية.

٥- **دوافع الإدارة:** تعتبر الإدارة هي المسؤولة عن إعداد التقارير والقوائم المالية بصورة تعكس كافة الأنشطة والأحداث الاقتصادية التي تمت خلال الفترة، وبالتالي تسطيع الإدارة أن تزيد من منفعة تلك المعلومات التي قامت بالإفصاح عنها في التقارير المالية، إذا قامت بالإفصاح عن كافة المعلومات في التقارير المالية مما يؤدى إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية ومن ثم جودة التقارير المالية وبالتالي زيادة ثقة المستثمرين في هذه المعلومات والاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، والعكس صحيح في حالة عدم إفصاح الإدارة عن كافة المعلومات في التقارير المالية.

بناءً على ما سبق يرى الباحث أن هناك كثير من العوامل التي تؤثر على جودة ومصداقية ونزاهة التقارير المالية سواء كانت بشكل مباشر أو غير مباشر، فالاهتمام بهذه العوامل سوف يؤدى إلى تحسين وزيادة جودة المعلومات المحاسبية ومن ثم تحسين جودة التقارير المالية، وإهمال هذه العوامل سوف يؤدى إلى انخفاض جودة المعلومات المحاسبية ومن ثم انخفاض جودة التقارير المالية.

٩- الدراسات السابقة

تعتبر الدراسات السابقة في الفكر المحاسبي المرتبط بموضوع الدراسة هي الركيزة الأساسية التي يقوم عليها موضوع الدراسة، وذلك من أجل تحديد الفجوة البحثية واشتقاق فروض الدراسة والتعرف على مقاييس المتغيرات المرتبطة بالدراسة.

٩-١- الدراسات التي تناولت العلاقة بين تقييم الأصول الضريبية المؤجلة وجودة التقارير المالية.

١/١/٩ دراسة (Chytis, 2015) هدف الباحث إلى دراسة تأثير وأهمية تقييم الأصول الضريبية المؤجلة على جودة التقارير المالية، مع التركيز على أسباب وحجم التغيرات التي تحدث في الأصول الضريبية المؤجلة، كما هدف الباحث إلى فحص ما إذا كان الاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة الناتجة عن ترحيل الخسائر الضريبية غير المستخدمة في القوائم المالية يتوافق مع متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (١٢). وما إذا كانت آليات حوكمة المنشآت الداخلية والخارجية مثل هيكل الملكية وحجم المنشأة وجودة المراجعة قد تؤثر في الاعتراف بتقييم الأصول الضريبية المؤجلة والإفصاح عنها في التقارير المالية. تم إجراء الدراسة في **اليونان**. ولتحقيق هدف الدراسة قام بإجراء دراسة تطبيقية على عينة مكونة من ٦٤ منشأة من المنشآت المالية (١٤) والمنشآت غير المالية (٥٠) المدرجة في بورصة أثينا للأوراق المالية، وذلك خلال الفترة ٢٠٠٥ – ٢٠١٢. **وتوصل الباحث** إلى وجود علاقة قوية بين الأصول الضريبية المؤجلة وجودة التقارير المالية. فعندما تقوم المنشآت بالإفصاح عن بنود الأصول الضريبية المؤجلة مثل الخسائر المرحلة يؤدى ذلك إلى زيادة في جودة التقارير المالية، وإذا لم تقوم المنشآت بالإفصاح عن بنود الأصول الضريبية المؤجلة فإنه يؤثر بالسلب على جودة التقارير المالية. كما توصل الباحث إلى أن المنشآت تقوم باستخدام الأصول الضريبية المؤجلة في تغطية الالتزامات الضريبية المستقبلية إذا كانت تحقق أرباح. وأخيراً توصل إلى أن مصادر تقييم والاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة لها تأثير إيجابي أو سلبي على جودة التقارير المالية، فالإفصاح عنها يؤدى إلى زيادة في جودة التقارير المالية، وعدم الإفصاح عنها يؤدى إلى انخفاض في جودة التقارير المالية.

٢/١/٩ دراسة (Evers et al., 2015) هدف الباحثون إلى دراسة أثر شروط الإفصاح الجديد عن الضرائب المؤجلة وتقييم الأصول الضريبة المؤجلة على جودة التقارير المالية. تم إجراء الدراسة في **ألمانيا**. ولتحقيق هدف الدراسة قام الباحثون بإجراء دراسة تطبيقية على عينة مكونة من ٩٤ منشأة مدرجة في البورصة الألمانية. **وتوصل الباحثون** أن الاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة والالتزامات الضريبية المؤجلة يرتبطا ارتباطًا إيجابياً قوياً بجودة التقارير المالية، كما توصل الباحثون إلى أن من أسباب انخفاض جودة الإفصاح عن الأصول الضريبية المؤجلة للمنشآت الكبيرة، أن الإفصاح يتم عن كافة المعلومات فيؤدى ذلك إلى فرض ضرائب مرتفعة عليها، فضلاً عن ارتفاع تكلفة الإفصاح مما يؤدى إلى قيام المنشآت بعدم الإفصاح عن هذه المعلومات مما يؤدى إلى انخفاض جودة التقارير. ولكي تقوم المنشآت بالإفصاح عن تقييم الأصول الضريبية المؤجلة فلابد

من توفير حوافز ضريبية لهذه المنشآت فمثلا الإفصاح عن الخسائر الضريبية وترحيلها للسنوات التالية وخصمها من الأرباح الخاضعة للضريبة يؤدى إلى تحسين جودة التقارير المالية.

٣/١/٩ دراسة (Tucker, 2015) هدف الباحث إلى دراسة العلاقة بين جودة الإفصاح عن الضرائب المؤجلة والأصول الضريبية المؤجلة وتقييمها وجودة التقارير المالية، وذلك من خلال ثلاث جوانب وهي طبيعة القرار، والحوافز، والاختلاف الزمنى. تم إجراء الدراسة في **الولايات المتحدة الأمريكية**. ولتحقيق هدف الدراسة قام بإجراء دراسة نظرية. **وتوصل الباحث** إلى وجود علاقة قوية بين الإفصاح وجودة التقارير المالية. فإذا قام المديرون باستخدام سلطاتهم التقديرية في الإفصاح عن مخصصات الديون المعدومة، وتقييم الأصول الضريبية المؤجلة يؤثر ذلك بالسلب على جودة التقارير المالية، لأن المديرون يستخدمون سلطاتهم التقديرية في تحديد الوقت المناسب لهم والحوافز الذي يحققونها من وراء الإفصاح عن هذه البنود أي بمعنى أن المديرون يسعون إلى تحقيق منافعهم الشخصية على حساب المنافع العامة للمنشأة. أما إذا قام المديرون بالإفصاح عن هذه البنود وقت حدوثها دون استخدام سلطاتهم التقديرية، يؤدى ذلك إلى وجود تأثير إيجابي لجودة الإفصاح عن هذه المعلومات مما يؤدى إلى تحسين جودة التقارير المالية.

٤/١/٩ دراسة (Widiatmoko and Mayangsari, 2016) هدف الباحثان إلى دراسة تأثير تقييم الأصول الضريبية المؤجلة والاستحقاق التقديري، والرافعة المالية، وحجم الشركة، والتخطيط الضريبي على إدارة الأرباح. فالأداء المالي هو مؤشر مطلوب من قبل إدارة المنشأة لقياس فعالية أداء المنشأة والإفصاح عن ذلك في التقارير المالية. تم إجراء الدراسة في **إندونيسيا**. ولتحقيق هدف الدراسة قام الباحثان بإجراء دراسة تطبيقية على عينة مكونة من ٢٠٨ منشأة مدرجة في بورصة إندونيسيا، وتم استخدام الانحدار اللوجستي. **وتوصل الباحثان** إلى وجود تأثير سلبي لتقييم الأصول الضريبية المؤجلة على إدارة الأرباح، وأن الاستحقاق التقديري له تأثير سلبي طفيف على إدارة الأرباح، وأن الرافعة المالية لها تأثير سلبي وهام على إدارة الأرباح، ولكن حجم المنشأة له تأثير إيجابي وهام على إدارة الأرباح. وأخيراً أن التخطيط الضريبي له تأثير إيجابي طفيف على إدارة الأرباح. وأن تقييم الأصول الضريبية المؤجلة والرافعة المالية لهما تأثير سلبي على جودة التقارير المالية، ولكن حجم المنشأة والتخطيط الضريبي لهما تأثير إيجابي على جودة التقارير المالية.

٥/١/٩ دراسة (Edward, 2018) هدف الباحث إلى تقديم دليلاً على أن تقييم الأصول الضريبية المؤجلة يساعد في التنبؤ بالجدارة الائتمانية المستقبلية للمنشأة بموجب أحكام Accounting for Income Taxes, Statement of Financial Accounting Standards (SFAS, 109). حيث تسجل المنشأة أصل ضريبي مؤجل بشرط أن تتوقع تحقيق دخل كافٍ خاضع للضريبة لتحقيق الأصل في شكل وفورات ضريبية في المستقبل، فإذا كانت المنشأة لا تتوقع توليد دخل كافٍ خاضع للضريبة لتحقيق الأصل يتم تكوين مخصص تقييم لتقليل الرصيد. تم إجراء الدراسة في **الولايات المتحدة الأمريكية**. ولتحقيق هدف الدراسة قام الباحث بإجراء دراسة تطبيقية على عينة مكونة من ٩٤٣٢ منشأة من المنشآت المدرجة في بورصة الولايات المتحدة

الأمريكية. **وتوصل الباحث** إلى أن مخصص التقييم يشير إلى توقعات الإدارة للدخل المستقبلي الخاضع للضريبة، والذي يمكن أن يكون مفيداً في التنبؤ بقدرة المنشأة على سداد الفائدة المستقبلية ومدفوعات الديون الأساسية. وبدلاً من ذلك قد لا يكون مخصص التقييم مفيداً فيما يتعلق بالجدارة الائتمانية إذا كان نتيجة ممارسات محاسبية متحفظة للغاية أو تم استخدامه كأداة لإدارة الأرباح. كما توصل الباحث إلى وجود علاقة سلبية بين الزيادات المادية في مخصص التقييم والتغيرات المعاصرة والمستقبلية في التصنيفات الائتمانية، وهو دليل يتوافق مع مخصص التقييم الذي يوفر مقياساً موجزاً للانخفاض في الجدارة الائتمانية للمنشآت ومن ثم يؤثر سلباً على جودة التقارير المالية.

٦/١/٩ دراسة (Schrand, 2018) هدف الباحث إلى فحص وتوضيح ما إذا كانت معايير المحاسبة المالية (SFAS, 109) تسمح للمنشآت أن تستخدم سلطاتها التقديرية في تحديد مخصصات عالية بشكل تعسفي مقابل الأصول الضريبية المؤجلة، ويمكن للمنشآت بعد ذلك من استخدام هذه التقييمات لإدارة الأرباح، حيث تقوم معظم البنوك بتسجيل مخصصات لتقييم الأصول الضريبية المؤجلة لإدارة الأرباح: بل تتبع إرشادات (SFAS, 109). تم إجراء الدراسة في **الولايات المتحدة الأمريكية**. ولتحقيق هدف الدراسة قام الباحث بإجراء دراسة تطبيقية على عينة مكونة من ٣٣٦ بنك من البنوك المدرجة في بورصة كاليفورنيا، وتم جمع البيانات من قاعدة بيانات Compustat. **وتوصل الباحث** إلى أنه إذا كان البنك يتمتع برسملة جيدة بما يكفي لامتصاص تأثير الفترة الحالية على رأس المال، فعندئذ يكون المبلغ من مخصص التقييم يزداد مع زيادة رأس مال البنك. أي بمعنى أن البنوك والمنشآت تقوم بتكوين مخصص تقييم للأصول الضريبية المؤجلة إذا كانت الأصول الضريبية المؤجلة لا تحقق أكثر من ٥٠٪ من منفعتها المستقبلية، فإذا قام مديرو البنوك بتكوين هذا المخصص، فمن الممكن تعديله في السنوات اللاحقة وذلك لإدارة الأرباح، ويزداد حجم التعديل التقديري مع انحراف الأرباح غير المعدلة من التوقعات أو الأرباح التاريخية. أي بإيجاز أن هناك علاقة إيجابية بين الإفصاح عن مخصصات تقييم الأصول الضريبية المؤجلة وتعديل هذا المخصص في الفترات اللاحقة والإفصاح عن ذلك وجودة التقارير المالية.

٧/١/٩ دراسة (Rocky, 2019) هدف الباحث إلى دراسة تأثير مصروفات الضريبة المؤجلة بما فيها من أصول ضريبية مؤجلة والتزامات ضريبية مؤجلة والتخطيط الضريبي على إدارة الأرباح وربحية المنشأة، ومدى تأثير ذلك على جودة التقارير المالية. تم إجراء الدراسة في **إندونيسيا**. ولتحقيق هدف الدراسة قام الباحث بإجراء دراسة تطبيقية على عينة مكونة من ٢٤ منشأة من قطاع السلع الاستهلاكية المدرجة في بورصة إندونيسيا وذلك خلال الفترة ٢٠١٣ – ٢٠١٧. **وتوصل الباحث** إلى أن مصروفات الضرائب المؤجلة والأصول الضريبية المؤجلة والالتزامات الضريبية لها تأثير إيجابي كبير على إدارة الأرباح، ولكنها ليس لها تأثير على ربحية المنشأة، كما توصل الباحث إلى أنه ليس للتخطيط الضريبي تأثير كبير على إدارة الأرباح، ولكن له تأثير كبير على ربحية المنشأة. وأن

إدارة الأرباح كمتغير متداخل تقوى تأثير مصروفات الضرائب المؤجلة تجاه ربحية المنشأة، ولكنها تضعف تأثير التخطيط الضريبي على ربحية المنشأة.

٨/١/٩ دراسة (Nurdinian, 2021) هدف الباحث إلى تحليل تأثير تقييم الأصول الضريبية المؤجلة على إدارة الأرباح باستخدام أساس الاستحقاق، وكذلك تأثير مصروفات الضرائب المؤجلة على إدارة الأرباح باستخدام أساس الاستحقاق، وأخيراً دور التسعير التحويلي كمتغير وسيط لتقوية تأثير مصروفات الضرائب المؤجلة على إدارة الأرباح المستحقة. تم إجراء الدراسة في **إندونيسيا**. ولتحقيق هدف الدراسة قام الباحث بإجراء دراسة تطبيقية على عينة مكونة من ١٦٠ منشأة تصنيع مدرجة في بورصة إندونيسيا وذلك خلال الفترة ٢٠١٢ – ٢٠١٨. **وتوصل الباحث** إلى أن تقييم الأصول الضريبية المؤجلة له تأثير على إدارة الأرباح باستخدام أساس الاستحقاق، وكذلك مصروفات الضرائب المؤجلة لها تأثير على إدارة الأرباح باستخدام أساس الاستحقاق، ولكن التسعير التحويلي لا يغير من تأثير الأصول الضريبية المؤجلة على إدارة الأرباح باستخدام أساس الاستحقاق، وأخيراً دور التسعير التحويلي لا يقوى من تأثير مصروفات الضرائب المؤجلة على إدارة الأرباح باستخدام أساس الاستحقاق. كما توصل الباحث إلى وجود علاقة إيجابية بين تقييم الأصول الضريبية المؤجلة وجودة التقارير المالية، ولكن توجد علاقة سلبية بين مصروفات ضريبة الدخل وجودة التقارير المالية.

٩/١/٩ دراسة (Kimouche, 2022) هدف الباحث إلى دراسة تأثير الضريبة المؤجلة وتقييم الأصول الضريبية المؤجلة على جودة الأرباح كسمة مطلوبة لتحقيق جودة التقارير المالية. تم إجراء الدراسة في **الجزائر**. ولتحقيق هدف الدراسة قام الباحث بإجراء دراسة تطبيقية على عينة مكونة من ٢٨٠ منشأة مدرجة في البورصة الجزائرية وذلك خلال الفترة ٢٠١٣ – ٢٠١٩. **وتوصل الباحث** إلى أن هناك ضعف في مستوى القدرة على التنبؤ، وبالتالي فإن الضريبة المؤجلة وتقييم الأصول الضريبية المؤجلة لا يؤثر على استخدام أرباح المنشآت وقدرتها على التنبؤ، كما توصل الباحث إلى أن تقييم الأصول الضريبية المؤجلة ليس له تأثير على جودة الأرباح وبالتالي ليس له تأثير على جودة التقارير المالية.

١٠/١/٩ دراسة (Konistiawan, 2022) هدف الباحث إلى دراسة تأثير الإفصاح عن الأصول الضريبية المؤجلة وتقييمها ومصروف الضريبة المؤجلة ومصروف الضريبة الجاري على جودة المعلومات الواردة في التقارير المالية. تم إجراء الدراسة في **إندونيسيا**. ولتحقيق هدف الدراسة قام الباحث بإجراء دراسة تطبيقية على عينة مكونة من ١٢٩ منشأة مدرجة في بورصة إندونيسيا، وتم استخدام أسلوب الانحدار الخطى المتعدد وتحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS. **وتوصل الباحث** إلى أن الإفصاح عن قيمة الأصول الضريبية المؤجلة وطرق تقييمها والتغيرات التي تحدث فيها له تأثير إيجابي على جودة المعلومات الواردة في التقارير المالية، كما أن الإفصاح عن مصروف الضريبة المؤجلة ومصروف الضريبة الجاري بالقيمة الحقيقية له تأثير إيجابي على جودة المعلومات الواردة في التقارير المالية.

١١/١/٩ دراسة (Goldman et al., 2023) هدف الباحثون إلى دراسة كيف يحدد الدليل الذاتي والموضوعي مصادر تقييم الأصول الضريبية المؤجلة وأثر ذلك على جودة التقارير المالية. تم إجراء الدراسة في **أمريكا الشمالية**. ولتحقيق هدف الدراسة قام الباحثون بإجراء دراسة تطبيقية على عينة مكونة من ٥٠٠ منشأة من المنشآت المدرجة في البورصة الأمريكية. **وتوصل الباحثون** إلى أن المديرين يفرطون في زيادة وزن العوامل الذاتية عند تحديد مصادر التقييم مثل الدخل الخاضع للضريبة في المستقبل، وانعكاس الالتزامات الضريبية المؤجلة، والفروق الضريبية، وتوقعات الإدارة المستقبلية، وإستراتيجيات التخطيط الضريبي. حيث توصل الباحثون إلى وجود علاقة ارتباط إيجابي بين استخدام الأدلة الذاتية في تحديد مصادر تقييم الأصول الضريبية المؤجلة وجودة التقارير المالية. وتزداد هذه العلاقة عندما يستخدم المديرين الحكم والتقدير الشخصي في تقييم الأصول الضريبية المؤجلة، مع وجود إفصاح إلزامي لكافة المعلومات مما يؤدى إلى زيادة في جودة التقارير المالية.

٩-٢- تحليل الدراسات السابقة:

ركز الباحث في تحليل هذه الدراسات على إجراء مقارنة بين هذه الدراسات من عدة جوانب وهي: -

الجانب الأول: تمثل في العلاقة التي قام الباحثون باختبارها أو الهدف المراد تحقيقه، حيث توصل الباحث إلى أن هذه الدراسات اشتركت في اختبار العلاقة بين تقييم الأصول الضريبية المؤجلة وجودة التقارير المالية، وذلك كان الهدف الأساسي الذي سعى الباحثون لاختباره في هذه الدراسات.

الجانب الثاني: تمثل في بيئة التطبيق بين هذه الدراسات: حيث تعددت وتنوعت بيئة التطبيق ما بين بيئة الأعمال الأمريكية والأندونيسية واليونانية والجزائرية والألمانية وأمريكا الشمالية. ومن ثم يتضح أن بعض هذه الدراسات تمت في دول متقدمة والبعض الأخر تمت في دول نامية.

الجانب الثالث: تمثل في النتائج التي توصل إليها الباحثون من هذه الدراسات، حيث اتضح من تحليل تلك الدراسات اختلافها في أثر تقييم الأصول الضريبية المؤجلة على جودة التقارير المالية، حيث توصل بعض الباحثون (Chytis, 2015; Kimouche, 2022) إلى عدم وجود علاقة بين تقييم الأصول الضريبية المؤجلة وجودة التقارير المالية. في حين توصل البعض الأخر (Evers et al., 2015; Tucker, 2015; Schrand, 2018; Nurdinian, 2021; Konistiawan, 2022; Goldman et al., 2023) إلى أن هناك علاقة موجبة بين تقييم الأصول الضريبية المؤجلة وجودة التقارير المالية، ويرجع السبب في ذلك إلى أن المنشآت عندما تقوم بتقييم الأصول الضريبية المؤجلة والإفصاح عن كافة المعلومات في تقاريرها المالية يؤثر ذلك بالإيجاب على جودة المعلومات الواردة في التقارير المالية ومن ثم زيادة ثقة مستخدمو هذه المعلومات ومن ثم الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات. إلا أن البعض الأخر من الباحثون (Tucker, 2015; Widiatmoko and Mayangsari, 2016; Edward, 2018; Rocky, 2019;) توصل إلى وجود علاقة سالبة بين تقييم

الأصول الضريبية المؤجلة وجودة التقارير المالية، ويرجع السبب في ذلك أن المنشآت عندما تقوم بتقييم الأصول الضريبية المؤجلة لا تفصح عن كيفية التقييم وعن كافة المعلومات في تقاريرها المالية، وبالتالي يؤثر ذلك بالسلب على جودة المعلومات الواردة في التقارير المالية ومن ثم تقل ثقة مستخدمو هذه المعلومات وعدم الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.

بناءً على ما سبق يرى الباحث أن المنشآت تقوم بإنشاء الأصول الضريبية المؤجلة بغرض تخفيض مصروف ضريبة الدخل ومن ثم يؤثر ذلك على جودة التقارير المالية، فهناك احتمال بأن قيم الأصول الضريبية المؤجلة وتقييمها بشكل سليم والإفصاح عن ذلك بغرض تحسين أدائها وجذب المستثمرين، فإن ذلك يؤثر بالإيجاب على جودة الأرباح وجودة المعلومات المفصح عنها ومن ثم على جودة التقارير المالية. أما إذا قامت الإدارة بإنشاء الأصول الضريبية المؤجلة وتقييمها بغرض التلاعب وإدارة أرباحها والإفصاح عن ذلك لتحقيق الغرض الذي أنشئت من أجله، فإن ذلك يؤثر بالسلب على جودة الأرباح وجودة المعلومات المفصح عنها وبالتالي يؤدى إلى انخفاض جودة التقارير المالية وحدوث تدهور في أداء المنشأة وقد يؤدى ذلك إلى إفلاسها وتصفيتها.

ويمكن تلخيص الدراسات السابقة في الجدول التالي

م	اسم الباحث والسنة	هدف الدراسة	مكان الدراسة	نوع الدراسة	نتائج الدراسة	نوع العلاقة
١	Chytis, 2015	هدف الباحث من خلال دراسته إلى دراسة دور وأهمية تقييم الأصول الضريبية المؤجلة على جودة التقارير المالية.	اليونان	دراسة تطبيقية	توصل الباحث من خلال دراسته إلى وجود علاقة إيجابية بين الأصول الضريبية المؤجلة وتقييمها وجودة التقارير المالية.	يوجد تأثير إيجابي
٢	Evers et al., 2015	هدف الباحثون من خلال دراستهم إلى دراسة أثر شروط الإفصاح الجديدة عن الضرائب المؤجلة وتقييم الأصول الضريبية المؤجلة على جودة التقارير المالية.	ألمانيا	دراسة تطبيقية	توصل الباحثون من خلال دراستهم إلى أن الاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة والالتزامات الضريبية المؤجلة يرتبطان ارتباطا وثيقاً وإيجابياً بجودة التقارير المالية.	يوجد تأثير إيجابي

م	اسم الباحث والسنة	هدف الدراسة	مكان الدراسة	نوع الدراسة	نتائج الدراسة	نوع العلاقة
٣	Tucker, 2015	هدف الباحث إلى دراسة العلاقة بين جودة الإفصاح عن الضرائب المؤجلة والأصول الضريبية المؤجلة وتقييمها وجودة التقارير المالية	الولايات المتحدة الأمريكية	دراسة نظرية	وتوصل الباحث إلى وجود علاقة قوية بين الإفصاح وجودة التقارير المالية	يوجد تأثير إيجابي
٤	Widiatmoko and Mayangsari, 2016	هدف الباحثان من خلال دراستهما إلى دراسة تأثير تقييم الأصول الضريبية المؤجلة والاستحقاق التقديري والرافعة المالية وحجم المنشأة والتخطيط الضريبي على إدارة الأرباح.	إندونيسيا	دراسة تطبيقية	توصل الباحثان من خلال دراستهما إلى وجود تأثير سلبي لتقييم الأصول الضريبية المؤجلة على إدارة الأرباح، كما أن الاستحقاق التقديري والرافعة المالية لهما تأثير سلبي على إدارة الأرباح، وأخيراً أن حجم المنشأة والتخطيط الضريبي لهما تأثير إيجابي على إدارة الأرباح.	يوجد تأثير سلبي
٥	Edward, 2018	هدف الباحث من خلال دراسته إلى تقديم دليلاً على أن تقييم الأصول الضريبية المؤجلة يساعد في التنبؤ بالتصنيفات الائتمانية المستقبلية للمنشأة.	الولايات المتحدة الأمريكية	دراسة تطبيقية	توصل الباحث من خلال دراسته إلى وجود علاقة سلبية بين الزيادات في مخصص تقييم الأصول الضريبية المؤجلة والتغيرات المعاصرة والمستقبلية في التصنيفات الائتمانية.	يوجد تأثير سلبي

م	اسم الباحث والسنة	هدف الدراسة	مكان الدراسة	نوع الدراسة	نتائج الدراسة	نوع العلاقة
٦	Schrand, 2018	هدف الباحث إلى فحص وتوضيح ما إذا كانت معايير المحاسبة المالية (SFAS, 109) تسمح للمنشآت أن تستخدم سلطاتها التقديرية في تحديد مخصصات عالية بشكل تعسفي مقابل الأصول الضريبية المؤجلة، ويمكن للمنشآت بعد ذلك من استخدام هذه التقييمات لإدارة الأرباح	الولايات المتحدة الأمريكية	دراسة تطبيقية	توصل الباحث من خلال دراسته الى وجود علاقة إيجابية بين الإفصاح عن مخصصات تقييم الأصول الضريبية المؤجلة وتعديل هذا المخصص في الفترات اللاحقة والإفصاح عن ذلك وجودة التقارير المالية.	يوجد تأثير إيجابي
٧	Rocky, 2019	هدف الباحث من خلال دراسته إلى دراسة تأثير مصروفات الضريبة المؤجلة بما فيها من أصول والتزامات ضريبية مؤجلة والتخطيط الضريبي على إدارة الأرباح وربحية المنشأة، ومدى تأثير ذلك على جودة التقارير المالية.	إندونيسيا	دراسة تطبيقية	توصل الباحث من خلال دراسته إلى أن الإفصاح عن الأصول الضريبية المؤجلة مع وجود إدارة أرباح وربحية للمنشأة يؤثر ذلك بالسلب على جودة التقارير المالية، كما أن التخطيط الضريبي له تأثير سلبي على جودة التقارير المالية.	يوجد تأثير سلبى
٨	Nurdinian, 2021	هدف الباحث إلى تحليل تأثير تقييم الأصول الضريبية المؤجلة ومصروفات الضرائب المؤجلة على إدارة الأرباح	إندونيسيا	دراسة تطبيقية	وتوصل الباحث إلى أن تقييم الأصول الضريبية المؤجلة له تأثير على إدارة الأرباح باستخدام أساس الاستحقاق، وكذلك مصروفات	يوجد تأثير إيجابي

م	اسم الباحث والسنة	هدف الدراسة	مكان الدراسة	نوع الدراسة	نتائج الدراسة	نوع العلاقة
		باستخدام أساس الاستحقاق.			الضرائب المؤجلة لها تأثير على إدارة الأرباح باستخدام أساس الاستحقاق	
٩	Kimoucke, 2022	هدف الباحث من خلال دراسته إلى دراسة تأثير الضريبة المؤجلة وتقييم الأصول الضريبية المؤجلة على إدارة الأرباح كسمة مطلوبة لتحقيق جودة التقارير المالية.	الجزائر	دراسة تطبيقية	توصل الباحث من خلال دراسته إلى أن الضريبة المؤجلة وتقييم الأصول الضريبية المؤجلة لا يؤثر على استخدام أرباح المنشآت وقدرتها على التنبؤ وبالتالي ليس لهما تأثير على جودة التقارير المالية.	لا يوجد تأثير
١٠	Konistiawan, 2022	هدف الباحث إلى دراسة تأثير الإفصاح عن الأصول الضريبية المؤجلة وتقييمها ومصروف الضريبة المؤجلة ومصروف الضريبة الجاري على جودة المعلومات الواردة في التقارير المالية	إندونيسيا	دراسة تطبيقية	وتوصل الباحث إلى أن الإفصاح عن قيمة الأصول الضريبية المؤجلة وطرق تقييمها والتغيرات التي تحدث فيها ومصروف الضريبة الجاري بالقيمة الحقيقية لهما تأثير إيجابي على جودة المعلومات الواردة في التقارير المالية.	يوجد تأثير إيجابي
١١	Goldman et al., 2023	هدف الباحثون من خلال دراستهم إلى دراسة كيف يحدد الدليل الذاتي والموضوعي مصادر تقييم الأصول الضريبية المؤجلة	أمريكا الشمالية	دراسة تطبيقية	توصل الباحثون من خلال دراستهم إلى وجود علاقة إيجابية بين استخدام الإدارة الذاتية القائمة على الحكم الشخصي في تحديد مصادر	يوجد تأثير إيجابي

م	اسم الباحث والسنة	هدف الدراسة	مكان الدراسة	نوع الدراسة	نتائج الدراسة	نوع العلاقة
		وأثر ذلك على جودة التقارير المالية.			تقييم الأصول الضريبية المؤجلة وجودة التقارير المالية.	

١٠- نتائج الدراسة النظرية:

في ضوء ما سبق عرضه سابقاً فيما يتعلق بتقييم الأصول الضريبية المؤجلة، وجودة التقارير المالية، وكذلك تحليل الدراسات السابقة المرتبطة بهذه المتغيرات. توصل الباحث للعديد من النتائج النظرية والتي يمكن توضيحها في النقاط التالية:-

١- نتيجة اختلاف الربح المحاسبي عن الربح الضريبي ينشأ نوعين من الفروق الضريبية هما: فروق ضريبية دائمة وفروق ضريبية مؤقتة. فالفروق الضريبية الدائمة يتلاشى تأثيرها مع مرور الوقت، أما الفروق المؤقتة ينشأ عنها ضريبة مؤجلة أما تكون أصول ضريبية مؤجلة أو التزامات ضريبية مؤجلة.

٢- تعرف الضريبة المؤجلة على أنها الضريبة التي تنشأ نتيجة الفروق الناتجة عن الفرق بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي وخاصةً الفروق المؤقتة، وبالتالي فالضريبة المؤجلة هي ديون ضريبية وجب تسديدها (التزامات ضريبية مؤجلة) أو حقوق وجب أخذها (أصول ضريبية مؤجلة) نشأت نتيجة الفروق المؤقتة للفترة، والتي لها تأثيرات ضريبية مستقبلية تنعكس على السنوات اللاحقة ويتم الاعتراف بها في القوائم المالية. وهناك أسلوبين لتخصيص الضريبة المؤجلة هما أسلوب التخصيص الشامل وأسلوب التخصيص الجزئي.

٣- ينشأ الأصل الضريبي المؤجل عندما يكون الربح المحاسبي أقل من الربح الخاضع للضريبة، مما يجعل الشركة تدفع ضريبة أعلى الآن وضريبة أقل في المستقبل، أو الاختلافات بين المعايير المحاسبية وقوانين الضرائب. ويتم تسجيل الأصول الضريبة المؤجلة في الميزانية العمومية للمنشأة في جانب الأصول غير المتداولة عندما تدفع المنشأة المزيد من الضرائب. ثم يتم استخدام المبلغ تحت هذا الأصل لتقليل الالتزام الضريبي في المستقبل.

٤- أن الأصول الضريبية المؤجلة هي أصول مالية (على عكس الأصول الملموسة) التي تظهر في الميزانية العمومية للمنشأة كأصول غير متداولة، وأنها عكس الالتزامات الضريبية المؤجلة، والذي تمثل ضرائب الدخل المستحقة على المنشأة، والتي تظهر في الميزانية العمومية في جانب الالتزامات غير المتداولة.

٥- هناك عدة مصادر لتكوين الأصول الضريبية المؤجلة وهى على سبيل المثال لا الحصر، وتعتبر الخسائر والضمانات من أكثر المصادر استخدامًا وانتشارًا في تكوين الأصول الضريبية المؤجلة.

حيث تقوم المنشآت بتكوين وإنشاء الأصول الضريبية في حالة ما إذا كانت إدارة المنشأة تستطيع تحقيق المنفعة والدخل الكافي في المستقبل الذى يحقق الاستفادة من هذا الأصل، حيث تقوم المنشأة بتكوينه والإفصاح عنه في الميزانية العمومية في جانب الأصول غير المتداولة ثم تقوم بتقييمه كل سنة وتحديد ما إذا كانت حققت المنفعة المرجوة منه أم ستقوم بتخفيض قيمته بالجزء غير المحقق إما عن طريق تكوين مخصص تقييم الأصول الضريبية المؤجلة أو الإفصاح عن الجزء المحقق في الميزانية والجزء غير المحقق في الإيضاحات المتممة لها. أما إذا كانت إدارة المنشأة لا تستطيع أن تحقق المنفعة من الأصل الضريبي المؤجل فإنها لا تقوم بتكوينه والإفصاح عنه في الميزانية العمومية.

٦- يتم استخدام الأصول الضريبية المؤجلة والالتزامات الضريبية المؤجلة عند حساب الضريبة المستحقة من خلال المعادلة التالية:

الضريبة المستحقة = مصاريف ضريبة الدخل للعام الحالي + الالتزامات الضريبية المؤجلة – الأصول الضريبية المؤجلة.

٧- تعتبر الأصول الضريبية المؤجلة حق للمنشأة لدى مصلحة الضرائب يمكن استردادها في الفترات المستقبلية، على عكس الالتزامات الضريبية المؤجلة فهي حق لمصلحة الضرائب لدى المنشأة.

٨- الأصول الضريبية المؤجلة يتم تكوينها لتحقيق منافع مستقبلية ويتم تقييم قيمتها لتحديد ما إذا كان الأصل الضريبي سوف يتم تخفيض قيمته بالجزء غير المحقق ، على عكس الالتزامات الضريبة المؤجلة التي لا يتم تقييمها لأنها تمثل التزام على المنشأة يجب عليها سدادة.

٩- كلاهما يظهر في الميزانية العمومية للمنشأة فالأصول الضريبية المؤجلة تظهر في جانب الأصول غير المتداولة، أما بالنسبة للالتزامات الضريبية المؤجلة تظهر في جانب الالتزامات غير المتداولة، بينما يظهر مصروف الضريبية التي تخص العام في قائمة الدخل.

١٠- يوجد عدد كبير من الفروق الضريبة المؤقتة التي ينتج عنها إما أصل ضريبي مؤجل أو التزام ضريبي مؤجل، ولكن المثال الشائع الذي يتسبب في DTL هو استخدام الإهلاك المعجل للأغراض الضريبية أما المثال الشائع DTA هو استخدام الخسائر المرحلة والضمانات.

١١- قد تقوم المنشآت بتسجيل أصل ضريبي مؤجل بشرط أن تتوقع تحقيق دخلاً كافياً خاضعاً للضريبية لتحقيق الأصل في شكل وفورات ضريبية في المستقبل. وإذا كانت المنشأة لا تتوقع توليد دخل كافٍ خاضع للضريبة لتحقيق الأصل الضريبي المؤجل، فإنها تقوم بإعادة تقييم الأصول الضريبية المؤجلة. حيث تقوم المنشأة بتقييم الأصول الضريبية المؤجلة، إذا كان هناك احتمال أكثر من ٥٠٪ بأن المنشأة لا تحقق منافع مستقبلية من الأصل الضريبي المؤجل.

١٢- تقوم الإدارة بتقييم قيمة الأصول الضريبية المؤجلة في حالة عدم تحقيق المنفعة من الأصل الضريبي المؤجل الذى تم تكوينه وتخفيض قيمة الأصول الضريبية المؤجلة بمقدار هذا الجزء الذى لم يتحقق المنفعة منه وإظهار قيمة الأصل الضريبي المؤجل في قائمة المركز المالي ضمن الأصول الثابتة بالقيمة التي تتحقق منه بعد استبعاد قيمة الجزء الذى لم يتحقق (المعيار الدولي رقم ١٢، والمصري رقم ٢٤ "ضريبة الدخل") أو عن طريق إظهار قيمة الأصول الضريبية المؤجلة بالكامل ضمن الأصول الثابتة وتخفيض قيمتها بالجزء الذى لم يتحقق من خلال تكوين مخصص تقييم الأصول الضريبية المؤجلة (المعيار الأمريكي رقم ١٠٩ ضريبة الدخل).

١٣- تعرف جودة التقارير المالية على أنها مخرجات النظام المحاسبي التي عن طريقها يتم عرض وتوصيل المعلومات الاقتصادية من المنشأة إلى المستفيدين من هذه المعلومات للمساعدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة، كما تعتبر القوائم المالية أهم هذه التقارير وتتضمن التقارير المالية بالإضافة إلى القوائم المالية معلومات إضافية أخرى مالية أو غير مالية ترتبط بصورة مباشرة أو غير مباشرة بنشاط المنشأة.

١٤- توفر التقارير المالية معلومات ومؤشرات مالية للمستثمرين عن سيولة المنشأة وربحيتها وخططها المستقبلية، تساعدهم في عملية الحكم والتقييم على أداء المنشأة والتنبؤ بأدائها المستقبلي. كما تساعد جودة المعلومات على تخفيض تكلفة رأس المال من خلال تخفيض عدم تماثل المعلومات، مما يؤدى إلى انخفاض مخاطر السيولة وزيادة مصادر التمويل.

١٥- أن أهمية التقارير المالية والمعلومات الواردة فيها تنبع من كونها تقدم معلومات كافية تعبر عن الوضع المالي للمنشأة، كما أنها توفر معلومات تساعد المراجع على إبداء رأى فنى سليم ومحايد عن الوضع المالي للمنشأة، مما يؤدى إلى زيادة ثقة المستثمرين في هذه المعلومات والاعتماد عليها في اتخاذ القرارات في ضوء درجة معقولة في ظل ظروف عدم التأكد، كما يؤيد الباحث أراء الباحثين الذين أوضحوا الأهمية الكبيرة التي تتمتع بها المعلومات الواردة في التقارير المالية.

١٦- أن خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية تشير إلى وجود علاقة ارتباط وثيقة بين المعلومات المحاسبية والهدف من إنتاجها، حيث تؤثر على اتخاذ القرارات والتنبؤ بالأحداث السابقة والحالية والمستقبلية، بالإضافة إلى مراعاة الأهمية النسبية وتصحيح التوقعات الحالية والمستقبلية.

١٧- أن المعلومات الواردة في التقارير المالية لكى تكون مفيدة لمستخدميها، لابد أن تكون موثوقة ولها تمثيل صادق بما يعنى أنها تكون خالية من أي أخطاء وتم الإفصاح عن كافة المعلومات بطريقة محايدة وغير متحيزة لأى طرف على حساب الطرف الأخر. وتكون المعلومات مفيدة للمستخدمين إذا توافرت الخصائص الأساسية للمعلومات وهى خاصيتي الملائمة والتمثيل الصادق.

١٨- أن الاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة والالتزامات الضريبية المؤجلة يرتبطا ارتباطا إيجابياً قوياً بجودة التقارير المالية. فالإفصاح عن قيمة الأصول الضريبية المؤجلة وطرق تقييمها والتغيرات التي تحدث فيها له تأثير إيجابي على جودة المعلومات الواردة في التقارير المالية، كما أن الإفصاح عن مصروف الضريبة المؤجلة ومصروف الضريبة الجاري بالقيمة الحقيقية له تأثير إيجابي على جودة المعلومات الواردة في التقارير المالية.

١٩- ترى بعض المنشآت أن من أسباب انخفاض جودة الإفصاح عن الأصول الضريبية المؤجلة للمنشآت الكبيرة، أن الإفصاح يتم عن كافة المعلومات فيؤدى ذلك إلى فرض ضرائب مرتفعة عليها، فضلاً عن ارتفاع تكلفة الإفصاح مما يؤدى إلى قيام المنشآت بعدم الإفصاح عن هذه المعلومات مما يؤدى إلى انخفاض جودة التقارير. ولكى تقوم المنشآت بالإفصاح عن تقييم الأصول الضريبية المؤجلة فلابد من توفير حوافز ضريبية لهذه المنشآت فمثلا الإفصاح عن الخسائر الضريبية وترحيلها للسنوات التالية وخصمها من الأرباح الخاضعة للضريبة يؤدى إلى تحسين جودة التقارير المالية.

٢٠- أن الإفصاح عن الأصول الضريبية المؤجلة مع وجود إدارة أرباح وربحية المنشأة يؤثر ذلك بالسلب على جودة التقارير المالية، وكذلك التخطيط الضريبي له تأثير على ربحية المنشأة مما يؤدى إلى انخفاض مصروف الضريبة مما يترتب عليه إخفاء بعض المعلومات وعدم إظهارها بشكل كامل مما يؤثر بالسلب على جودة التقارير المالية.

٢١- أن الإفصاح عن البيانات المالية السنوية يساعد مستخدمي البيانات المالية على فهم العلاقة بين المحاسبة والدخل الخاضع للضريبة ومصادر الأصول الضريبية المؤجلة والالتزامات والإيرادات والمصروفات، وأن الإفصاح عن البيانات والمعلومات المتعلقة بتقييم الأصول الضريبية المؤجلة يساعد في تحسين جودة التقارير المالية ومن ثم مساعدة مستخدمي التقارير المالية في اتخاذ القرارات. كما أن عدم الإفصاح عن تقييم الأصول الضريبية المؤجلة يؤثر سلباً على جودة التقارير المالية.

٢٢- عندما تقوم المنشآت بالإفصاح عن بنود الأصول الضريبية المؤجلة وتقييمها مثل الخسائر المرحلة والضمانات والمصروفات والإهلاك والديون المعدومة فإن ذلك يؤدى إلى زيادة في جودة المعلومات الواردة في التقارير المالية، ومن ثم زيادة الثقة في هذه المعلومات من قبل مستخدميها وبالتالي الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات. والعكس صحيح.

٢٣- أن المنشآت تقوم باستخدام الأصول الضريبية المؤجلة في تغطية الالتزامات الضريبية المستقبلية إذا كانت المنشأة تحقق أرباح. وإن مصادر تقييم والاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة لها تأثير إيجابي أو سلبى على جودة التقارير المالية، فالإفصاح عن ذلك سوف يؤدى إلى زيادة وتحسين جودة التقارير المالية، وعدم الإفصاح سوف يؤدى إلى انخفاض في جودة التقارير المالية

في ضوء ما سبق يرى الباحث أن الإفصاح والاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة وتقييمها يرتبط ارتباطا وثيقاً وإيجابياً بجودة التقارير المالية. وإن من أسباب انخفاض الإفصاح عن الأصول الضريبية المؤجلة وطرق تقييمها للمنشآت الكبيرة، أن المنشآت عندما تقوم بالإفصاح عن كافة المعلومات سوف يؤدى ذلك إلى فرض ضرائب مرتفعة عليها فضلاً عن ارتفاع تكلفة الإفصاح مما يؤدى إلى قيام المنشآت بعدم الإفصاح عن هذه المعلومات مما يؤدى إلى انخفاض جودة التقارير المالية بسبب عدم الإفصاح عن كافة المعلومات، الأمر الذى يؤثر بالسلب على المراجع الخارجي الذى من الممكن أن يقع في خطأ ألفا (قبول خاطئ) أو خطأ بيتا (رفض خاطئ) لعدم توافر المعلومات، ومن ثم لا يستطيع الحكم السليم وإبداء رأى بشأن استمرارية المنشأة الأمر الذى ينعكس بالسلب على مستخدمو التقارير المالية عند اتخاذهم قرارات بناءً على هذه المعلومات المضللة. ولكى تقوم المنشآت بالإفصاح عن تقييم الأصول الضريبية المؤجلة فلابد من توفير حوافز ضريبية لهذه المنشآت مما يؤدى إلى تحسين وزيادة جودة التقارير المالية، الأمر الذى ينعكس بالإيجاب على المراجع وتفادى وقوعه في خطأي ألفا أو بيتا مما يمكنه من الحكم السليم على الوضع المالي للشركة ومن ثم على استمرارية المنشأة، وينعكس ذلك كله بالإيجاب على مستخدمو التقارير المالية عند اتخاذهم قرارات بناءً على هذه المعلومات.

١١- خلاصة ونتائج البحث:

تمثل الهدف من البحث في تناول أثر تقييم الأصول الضريبية المؤجلة على جودة التقارير المالية، ولتحقيق الهدف من هذا البحث قام الباحث بعرض الإطار النظري لكل من الضريبة المؤجلة والأصول الضريبية المؤجلة وتقييم الأصول الضريبية المؤجلة وجودة التقارير المالية، وكذلك عرض الدراسات السابقة التي تناولت العلاقة بين تقييم الأصول الضريبية المؤجلة وجودة التقارير المالية وتحليلها، وذلك للوقوف على أهم النتائج النظرية التي تم التوصل إليها.

خلص الباحث في ضوء تحليل الدراسات السابقة التي تناولت العلاقة بين تقييم الأصول الضريبية المؤجلة وجودة التقارير المالية، إلى تعدد الآراء حول هذه العلاقة، حيث توصل البعض إلى عدم وجود علاقة، بينما توصل البعض الأخر إلى وجود علاقة إيجابية، في حين توصل البعض إلى وجود علاقة سلبية. ويشير الباحث إلى أن هذا الاختلاف يرجع إلى عدة أسباب منها على سبيل المثال لا الحصر.

١- اختلاف مكان وبيئة التطبيق حيث تمت بعض الدراسات في دول متقدمة والبعض الأخر في دول نامية.

٢- اختلاف المعايير التي يتم تطبيقها بين البلدان، فالبعض يطبق المعايير الدولية (IFRS)، والبعض الأخر يطبق المعايير الأمريكية (GAAP). وخاصة في معالجة وطريقة الإفصاح عن تقييم الأصول الضريبية المؤجلة.

٣- اختلاف طريقة الإفصاح وجودة المعلومات الواردة في التقارير المالية، ومدى تلاعب الإدارة في هذه المعلومات لتحقيق أهدافهم الشخصية على حساب أصحاب المصالح المختلفة.

١٢- المراجع:

أولا: المراجع العربية:

جمال على محمد يوسف، غادة أحمد نبيل إبراهيم. (٢٠١٦). قياس جودة التقارير المالية للشركات المساهمة المصرية وأثرها على قرارات المستثمرين. **مجلة الفكر المحاسبي**. مجلد ٢٠، عدد٢، ص ص ١٠٧٩ – ١١١٨.

سهام طالب حسين(٢٠٢١). تأثير الضرائب المؤجلة على النتيجة المحاسبية والجبائية للدولة. **مجلة الدراسات التجارية والاقتصادية المعاصرة**. مج ٤. ع٢. ص ص ٣٤٤ – ٣٥٨.

محمد مصطفى الغندور (٢٠٢٣). أثر إدارة الفروق الضريبة على العلاقة بين جودة الأرباح المحاسبية والقيمة السوقية للسهم: دراسة تطبيقية على المنشآت المقيدة بسوق الأوراق المالية المصري .**المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية**،4(1) 1-64 ,

معيار المحاسبة الأمريكي (GAAP) رقم ١٠٩ ضريبة الدخل

معيار المحاسبة الدولي (IFRS) رقم ١٢ ضريبة الدخل.

معيار المحاسبة المصري رقم ٢٤ ضريبة الدخل.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

Akamah, H. T., Czemey, K., & Omer, T. C. (2020). The effects of rule-based versus principle-based accounting estimates on auditors' going concern assessments. **Available at SSRN 3414626.**

Amiram, D., Bozanic, Z., Cox, J. D., Dupont, Q., Karpoff, J. M., & Sloan, R. (2018). Financial reporting fraud and other forms of misconduct: a multidisciplinary review of the literature**. Review of Accounting Studies**, 23, 732-783.

artínez-Ferrero, J., Garcia-Sanchez, I. M., & Cuadrado-Ballesteros, B. (2015). Effect of financial reporting quality on sustainability information disclosure. **Corporate social responsibility and environmental management**, 22(1), 45-64.

Augustina, M., & Sudjiman, P. E. (2022). Pengaruh Aset Pajak Tangguhan Terhadap Manajemen Laba Pada Perusahaan Jasa Sub Sektor Konstruksi Dan Bangunan Yang Terdaftar Di Bei. **Journal Economies**, 15(1a).

Axelton, Z., Gramlich, J., & Harris, M. (2019). How do auditors learn to forecast? Evidence from the predictive power of the deferred tax asset valuation allowance. Evidence from the Predictive Power of the Deferred Tax Asset Valuation Allowance (**January 1, 2019**).

Baatwah, S. R., Aljaaidi, K. S., Almoataz, E. S., & Salleh, Z. (2023). Culture and financial reporting quality in GCC countries: what do we know about tribal culture?. **International Journal of Emerging Markets**, 18(4), 788-821.

Bakke, A., Kubick, T. R., & Wilkins, M. S. (2023). Deferred tax asset valuation allowances and auditors' going concern evaluations. **AUDITING: A Journal of Practice & Theory**, 42(1), 1-26.

Barać, Ž. A. (2021, June). FINANCIAL REPORTING QUALITY MEASUREMENT–APPROACHES, ISSUES AND FUTURE TRENDS. In Proceedings of FEB Zagreb **International Odyssey Conference on Economics and Business** (Vol. 3, No. 1, pp. 1-13). University of Zagreb, Faculty of Economics and Business.

Cai, T., Guo, Z. Q., Xu, X. Y., & Wu, Z. J. (2018). Recent (2000–2015) developments in the analysis of minor unknown natural products based on characteristic fragment information using LC–MS. **Mass spectrometry reviews**, 37(2), 202-216.

Chytis, E. (2015, February). Deferred tax assets from unused tax losses under the prism of financial crisis. In International Conference on Business & Economics of the Hellenic Open University, **Athens. Retrieved from http://193.**108 (Vol. 160).

Cowx, M., Glenn, J. L., Kielty, P., & McGuire, S. T. (2022). Hedge Fund Activists and Financial Reporting Complexity: Evidence from the Valuation Allowance for Deferred Tax Assets.

Ebi, K. L., Boyer, C., Bowen, K. J., Frumkin, H., & Hess, J. (2018). Monitoring and evaluation indicators for climate change-related health impacts, risks, adaptation, and resilience. **International journal of environmental research and public health**, 15(9), 1943.

Edwards, A. (2018). The deferred tax asset valuation allowance and firm creditworthiness. **The Journal of the American Taxation Association**, 40(1), 57-80.

Ellili, N. O. D. (2022). Impact of ESG disclosure and financial reporting quality on investment efficiency. Corporate Governance: **The International Journal of Business in Society**, 22(5), 1094-1111.

Evers, M., Finke, K., Matenaer, S., Meier, I., & Zinn, B. (2015). Evidence on book-tax differences and disclosure quality based on the notes to the financial statements. ZEW-Centre for **European Economic Research Discussion Paper**, (14-047).

Falana, G. A., Igbekoyi, O. E., & Dagunduro, M. E. (2023). Effect of big data on accounting information quality in selected firms in

Nigeria. **International Journal of Research and Innovation In Social Science,** 7(3), 789-806.

Gaynor, L. M., Kelton, A. S., Mercer, M., & Yohn, T. L. (2016). Understanding the relation between financial reporting quality and audit quality. AUDITING: **A Journal of practice & Theory**, 35(4), 1-22.

Gineitytė, I. (2020). Measurement of financial reporting quality in listed companies (Doctoral dissertation, Kauno technologijos universitetas).

Goldman, N. C., Lewellen, C., & Schmidt, A. (2023). Evidence on firms' use of subjective evidence when estimating the deferred tax asset valuation allowance. **Available at SSRN 4244914**.

Goldman, N., Lewellen, C., & Schmidt, A. (2021). New Evidence on the Determinants of the Deferred Tax Asset Valuation Allowance.

Green, H., Mason, C., & Boyer-Davis, S. (2022). FASB ASC § 740 simplification of income taxes: An evaluation of the effects on US corporate financial statements from 2015-present**. Journal of Corporate Accounting & Finance**, 33(3), 217-228.

Ham, C., Lang, M., Seybert, N., & Wang, S. (2017). CFO narcissism and financial reporting quality. **Journal of Accounting Research**, 55(5), 1089-1135.

Herath, S. K., & Albarqi, N. (2017). Financial reporting quality: A literature review. **International Journal of Business Management and Commerce**, 2(2), 1-14.

Hsu, Y. L., & Yang, Y. C. (2022). Corporate governance and financial reporting quality during the COVID-19 pandemic**. Finance Research Letters**, 47, 102778.

Isidro, H., Nanda, D., & Wysocki, P. D. (2020). On the relation between financial reporting quality and country attributes: Research challenges and opportunities. **The Accounting Review**, 95(3), 279-314.

Kimouche, B. (2022). The Impact of Deferred Tax on Earnings Quality: Evidence from Algerian Companies. **Zagreb International Review of Economics & Business,** 25(1), 155-170.

Konistiawan, S. (2022). Of Deferred Tax Assets, Deferred Tax Expenses and Income Tax On Income Smoothing with PubIic Ownership As A Moderating VariabIe. **Global Accounting**, 1(2), 428-438.

Machdar, N. M., & Nurdiniah, D. (2021). Does Transfer Pricing Moderate the Effect of Deferred Tax Assets and Deferred Tax Expenses on Accrual Earnings Management of Firms in Indonesia?. **European Journal of Business and Management Research,** 6(3), 104-110.

Martínez-Ferrero, J., Garcia-Sanchez, I. M., & Cuadrado-Ballesteros, B. (2015). Effect of financial reporting quality on sustainability information

disclosure. **Corporate social responsibility and environmental management**, 22(1), 45-64.

Pham, Q. T., Ho, X. T., Nguyen, T. P. L., Pham, T. H. Q., & Bui, A. T. (2023). RETRACTED ARTICLE: Financial reporting quality in pandemic era: case analysis of Vietnamese enterprises. **Journal of Sustainable Finance & Investment**, 13(1), 330-352.

Purnamasari, D. (2019). How the effect of deferred tax expenses and tax planning on earning management?. **International Journal of Scientific and Technology Research**, 8(2), 78-83.

Rocky, R. A. (2019). The impact of deferred tax expense and tax planning toward earnings management and profitability. **Journal Business Dan Akuntansi**, 21(2), 215-236.

Roychowdhury, S., Shroff, N., & Verdi, R. S. (2019). The effects of financial reporting and disclosure on corporate investment: A review. **Journal of Accounting and Economics**, 68(2-3), 101246.

Schrand, C. M., & Wong, M. F. (2018). Earnings management using the valuation allowance for deferred tax assets under SFAS No. 109. **Contemporary Accounting Research**, 20(3), 579-611.

Suciarti, C., Suryani, E., & Kurnia, K. (2020). The effect of leverage, capital intensity and deferred tax expense on tax avoidance. **Journal of Accounting Auditing and Business**, 3(2).

Sunder, S. (2020). Better financial reporting: Meanings and means: **Journal of Accounting and Public Policy**, 35(3), 211-223.

Svetlana, M., & Natalya, S. (2016). Reflection of a deferred tax liability in the credit union reporting according to IFRS (IAS) 12" Income taxes". **Modern European Researches**, (1), 83-88.

Trskan, D. (2017). Quality indicators, a new method for evaluation of teaching practice in teacher education programmes in Slovenia: example of quality indicators for school mentors–external mentors. **Revista electrónica interuniversitaria de formación del profesorado**, 20(2), 63-78.

Tucker, J. W. (2015). The relation between disclosure quality and reporting quality: A discussion of Cassell, Myers, and Seidel (2015). **Accounting, organizations and Society**, 46, 39-43.

Wadhwa, N. (2020). Evaluation of quality indicators in pre-analytical phase of testing in clinical biochemistry laboratory of a tertiary care hospital in India. **international studies**, 20(1), 10-15.

Wahlen, J. M., Baginski, S. P., & Bradshaw, M. (2022). Financial reporting, financial statement analysis and valuation. **Cengage learning.**

Wanzer, D. L. (2021). What Is evaluation?: Perspectives of how evaluation differs (or not) from research. **American Journal of Evaluation,** 42(1), 28-46.

Widiatmoko, J., & Mayangsari, I. (2016). The impact of deferred tax assets, discretionary accrual, leverage, company size and tax planning on earnings management practices. JDM **(Journal Dinamika Management),** 7(1), 22-31.