

مدى استجابة البيئة العراقية لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي (IAS 12) في تحديد ضريبة الدخل
بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب/ قسم الشركات

The extent to which the Iraqi environment responds to the requirements of IAS 12 in
determining income tax

Shaimaa.Ahmed1202m@pgiafs.uobaghdad.edu.iq	ديوان الرقابة المالية الاتحادي	شيماء احمد سليمان
amer.m@pgiafs.uobaghdad.edu.iq	جامعة بغداد المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية	أ.د. عامر محمد سلمان الجنابي

المستخلص:

تأتي أهمية هذا البحث من إمكانية تحقيق التفاعل الإيجابي بين المحاسبة والضريبة من خلال الاهتمام بوضع المعايير المحاسبية وتكييفها للتشريعات الضريبية المحلية ، اذ ان تبني تطبيق المعيار الدولي (IAS 12) عن ضرائب الدخل يساعد على امكانية قياس وتحديد الوعاء لضريبة الدخل وقد يؤدي الى زيادة الحصيلة الضريبية من خلال اعتماد المنشآت على العديد من الاسس المحاسبية ، وان الادارة الضريبية في العراق تعتمد على عنصر التقدير الشخصي في تحديد وعاء الضريبة مما يؤدي الى عدم الموضوعية في تحديد الحصيلة الضريبية اذ ان تأثير المعيار المحاسبي (IAS 12) على الوعاء الضريبي والحصيلة الضريبية هو من اكثر الوسائل الفنية في جعل النظام الضريبي في العراق الأكثر مرونة بأعباءه دليل استرشادي موضوعي في تحديد الحصيلة الضريبية كما نقترح بضرورة قيام الهيئة العامة للضرائب باعتماد القوائم المالية التي تطبق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 12) عن ضرائب الدخل في تحديد الوعاء الضريبي ليسانع على الوصول الى الدخل الضريبي الصحيح بدقة ومصداقية وبالتالي تحديد الحصيلة الضريبية التي تعتبر المورد السيادي المهم للدولة. ونرى امكانية التوافق بين معيار (IAS 12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة بشكل موثوق وبين قانون ضريبة الدخل العراقي المرقم (113) لسنة/1982 (المعدل) وتعديلاته والانظمة والتعليمات بتحديد المصاريف التي تنزل من الدخل او الايرادات التي تضاف الى الدخل، ومن خلال ذلك تم التوصل الى مجموعة من الاستنتاجات أهمها :

1. يساهم في توحيد عملية التحاسب الضريبي على الدخل وذلك لمعالجة الفروقات بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي .
2. سيؤدي الى جذب استثمارات الشركات الاجنبية مما ينعكس بشكل ايجابي على عوائد الضرائب المعتمدة كمصدر من مصادر تمويل الموازنة العامة للدولة العراقية .
3. ان اعتماد معيار المحاسبة الدولي (IAS 12) في تحديد الوعاء الضريبي تزيد من نوعية وجودة المعلومات المحاسبية المقدمة لمختلف فئات المستخدمين من خلال معالجة الفروقات بين الربح المحاسبي والربح الضريبي .

ومن خلال هذه الاستنتاجات قدمت الباحثة العديد من التوصيات هما :

1. يتطلب من مجلس المعايير المحاسبية والرقابية والمؤسسات المهنية في العراق العمل على توفير متطلبات تطبيق المعايير الدولية معيار المحاسبة الدولي (IAS 12) والتي ستنطبق بجميع القطاعات الحكومية والخاصة كونها ذات اهمية كبيرة للشركات المحلية والاجنبية.
 2. ضرورة تبني تطبيق معيار المحاسبة الدولي (IAS 12) ضرائب الدخل لانه زيادة الإيرادات الضريبية المستخدمة كمصدر من مصادر تمويل الموازنة العامة للدولة العراقية كما يحقق مجموعة من الفوائد للشركات والمستثمرين والحكومات المحلية والمجتمع.
- الكلمات المفتاحية: المعيار المحاسبي الدولي (IAS 12) ، تحديد ضريبة الدخل .

Abstract:

The importance of this research comes from the possibility of achieving positive interaction between accounting and tax through the interest in setting accounting standards and adapting them to local tax legislation, as the adoption of the application of the international standard (IAS 12) for income taxes helps to measure and determine the base for income tax and may lead to an increase in the tax outcome. Through the reliance of enterprises on many accounting bases, and that the tax administration in Iraq depends on the element of personal judgment in determining the tax base, which leads to lack of objectivity in determining the tax outcome, as the impact of the accounting standard (IAS 12) on the tax base and tax outcome is one of the most Technical means in making the tax system in Iraq the most flexible as an objective guideline in determining the tax outcome. Accurately and credibly correct and thus determine the tax proceeds, which are the important sovereign resource for the state.

We see the possibility of compatibility between the (IAS 12) standard in determining the taxable income reliably and the Iraqi Income Tax Law No. (113) for the year 1982(amended) and its amendments, and the regulations and instructions for determining the expenses deducted from income or revenues that are added to income, and through that A number of conclusions were reached, the most important of which are:

- 1-Contributes to unifying the process of tax accounting on income in order to address the differences between accounting income and tax income.
- 2- It will lead to attracting investments by foreign companies, which will be positively reflected on the tax returns approved as a source of financing the Iraqi state's general budget.
- 3- The adoption of the International Accounting Standard (IAS 12) in determining the tax base increases the quality and quality of the accounting information provided to different categories of users by addressing the differences between accounting profit and tax profit.

Through these conclusions, the researcher made several recommendations, including:

- 1- It requires the Accounting and Regulatory Standards Board and professional institutions in Iraq to work on providing the requirements for the application of international standards, the International Accounting Standard (IAS 12), which will be applied in all governmental and private sectors as it is of great importance to local and foreign companies.
- 2-he necessity of adopting the application of the International Accounting Standard (IAS 12) Income Taxes because it increases the tax revenues used as a source of financing the general budget of the Iraqi state and also achieves a set of benefits for companies, investors, local governments and society.

keywords: International Accounting Standard IAS 12, Determining income tax.

المقدمة:

تتباين الطرق والمبادئ المحاسبية التي تتبعها الشركات في كثير من البلدان عند تطبيق قواعد القانون الضريبي لتحقق الضرائب على دخل تلك الشركات، ويرجع هذا الاختلاف الى العديد من العوامل في مقدمتها الاعتماد على اساس الاستحقاق لأغراض اعداد القوائم المالية للشركات فيما يعتمد الأساس النقدي لبعض المصروفات لأغراض تحقق الضريبة، سيما أن هذا الاختلاف يؤدي الى حدوث فروقات بين الربح الخاضع للضريبة والربح المحاسبي بحيث قد تؤثر هذه الفروقات على قائمتي الدخل والمركز المالي وقائمة التدفقات

النقدية للشركات ، لذلك كان لابد من تطبيق معايير المحاسبة الدولية من أجل تحسين نوعية وجودة المعلومات المحاسبية المقدمة لمختلف فئات المستخدمين من خلال معالجة تلك الفروقات .لذلك تسعى الكثير من الدول إلى تشجيع الاستثمار من خلال ايجاد ارضية مناسبة تتمثل في توحيد النظام الضريبي المحلي ليلتئم النظام الضريبي العالمي من خلال اعتماد المعايير المحاسبية الدولية ولاسيما المعيار المحاسبي الدولي (IAS 12) الذي يساعد تطبيقه بتخفيض الازدواج الضريبي. وذلك من خلال تكييف النظام الضريبي في العراق والذي يعتمد على القواعد والمعايير المحلية إذا ان تطبيق المعايير المحاسبة الدولية يعد هاماً وضرورياً في كل أنواع الشركات فإن تطبيق هذه المعايير يكون أهم في المصارف والشركات المساهمة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية فضلاً عن الشركات الاجنبية المستثمرة في العراق كشرركات النفط والاستخراج وغيرها من الشركات الاستثمارية والتي تعد من أهم المكلفين وأكثرهم تحقيقاً للإيرادات بالنسبة لضريبة الدخل مما يعود بالنفع على موازنة الدولة بما تحققه من إيرادات.

بناء على ما تقدم، فقد اهتمت الكثير من الهيئات والمؤسسات المهنية المحاسبية، في مختلف دول العالم بالمعايير المحاسبية الدولية والتي لها أثر على نتائج أعمال الوحدات الاقتصادية، وعملت على دعمها بشكل يحمي كافة الأطراف التي تتعامل معها وقد جاء المعيار المحاسبي الدولي (IAS 12) لمعالجة تلك الفروق بين الدخل المحاسبي والدخل الخاضع للضريبة، والاعتراف بتلك الأصول او الخصوم وذلك من خلال إجراء التعديلات المناسبة على الربح المحاسبي وبما يتفق مع التشريع الضريبي العراقي النافذ وكذلك تعليمات الإدارة الضريبية النافذة .

وقد تم تقسيم البحث إلى أربعة مباحث تضمن المبحث الأول منهجية البحث، بينما تناول المبحث الثاني المعيار المحاسبي الدولي 12 ضرائب الدخل نظرة تعريفية، أما فيما يتعلق بالمبحث الثالث فقد تم التطرق به الجانب العملي من خلال التحليل الوصفي لقائمة الفحص فقد تم توزيع 84 استبانة على المبحوثين في الهيئة العامة للضرائب فضلاً عن أربعة شركات مساهمة خاصة ، وأخيراً المبحث الرابع تناول الاستنتاجات والتوصيات.

المبحث الأول:1- منهجية البحث

1-1: مشكلة البحث

تكمن مشكلة البحث في وجود اختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية في احتساب الدخل الخاضع للضريبة (المعيار IAS 12) والقوانين الضريبية المحلية والتي تركز في احتساب الدخل الخاضع للضريبة وفق قانون ضريبة الدخل المرقم (113) لسنة/1982 (المعدل) فضلاً عن التعليمات والضوابط التي تصدرها الإدارة الضريبية والذي ينعكس على عدم جذب الشركات الاستثمارية للاستثمار في العراق الذي سيؤثر بشكل سلبي على الإيرادات الضريبية التي تعد مصدر من مصادر تمويل الموازنة العامة للدولة.

1-2 : أهداف البحث : يسعى البحث الى تحقيق الاهداف الآتية :

1- بيان إمكانية تكييف المعايير المحاسبية الدولية (IAS 12) في احتساب الدخل الخاضع للضريبة البيئة العراقية وذلك من خلال التعرف على كيفية الاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة والالتزامات الضريبية المؤجلة وأثرها على القوائم المالية.

2- التعرف عن كيفية معالجة الفروقات بين الربح المحاسبي والربح الضريبي بموجب المعايير المحاسبية الدولية (IAS 12) التي تمثلها تلك الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة .

1-3 : فرضية البحث : يسعى البحث إلى اختبار فرضية أساسية مفادها :

"يوجد فروق معنوية ذو دلالة إحصائية في تطبيق متطلبات معيار المحاسبة الدولي (IAS12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة"

1-4 : أهمية البحث : تأتي أهمية البحث من خلال تكييف النظام الضريبي العراقي مع المعيار المحاسبي الدولي 12 " لما يمثله من دليل لمعالجة الفروقات الناجمة عن اختلاف متطلبات القوانين الضريبية (قانون ضريبة الدخل) والذي سيخلق أرضية استثمارية مشجعة للشركات الأجنبية للاستثمار مما يساعد بشكل كبير في تحسين الإيرادات الضريبية ، والتي من شأنها ان تنعكس بشكل ايجابي على الموازنة العامة للدولة .

1-5: **حدود البحث** : الحدود المكانية: تم تحديد الهيئة العامة للضرائب وكذلك عدد من الشركات المساهمة الخاصة ضمن عينة البحث ميداناً لتطبيق البحث.

1-6: **مجتمع وعينة البحث** : يتمثل مجتمع البحث الهيئة العامة للضرائب قسم الشركات ، أما عينة البحث فتتمثل بالهيئة العامة للضرائب اضافة الى أربع شركات مساهمة خاصة.

الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع البحث

اولاً: الدراسة المحلية:

الدراسة العربية

عنوان الدراسة	دور المعيار المحاسبي الدولي 12 في تحسين الإيرادات الضريبية من الاستثمارات الاجنبية وانعكاسه على الموازنة العامة للدولة
اسم الباحث والسنة	عبد الامير واخرون، 2020
الجهة	مجلة الدنانير العدد 19
طبيعة الدراسة	ورقة عمل بحثية
اهداف الدراسة	- بيان الاختلاف بين النظم المحاسبية الضريبية المحلية والدولية - توضيح العلاقة بين تطبيق المعيار المحاسبي 12 وجذب الاستثمارات الاجنبية للدولة - بيان انعكاس إيرادات ضرائب الاستثمارات الاجنبية على الموازنة العامة للدولة العراقية
مشكلة الدراسة	وجود اختلاف بين القوانين الضريبية المحلية التي تركز في احتساب الدخل الخاضع للضريبة على القواعد المحاسبية والمعايير المحلية والدولية التي تركز على المعايير المحاسبية الدولية في احتساب الدخل الخاضع للضريبة المعيار 12 الذي يؤدي الى عدم جذب الشركات الاستثمارية للاستثمار في العراق الذي سينعكس بشكل سلبي على الإيرادات الضريبية التي تعد مصدر من مصادر تمويل الموازنة العامة للدولة العراقية .
الاستنتاجات	-ان المعيار المحاسبي 12 ضرائب الدخل يتم وضعه لغرض توحيد عملية التحاسب الضريبي على الدخل ومعالجة الفروقات بين الدخل المحاسبي والدخل الخاضع للضريبة(الاصول والالتزامات) -ازالة الغموض وعدم الفهم عن بعض المفاهيم ذات الصلة بالضريبة والمعالجات المحاسبية الخاصة بها وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي 12 -التعرف على كيفية وضع معالجة محاسبية للفروقات بين الربح المحاسبي والربح الضريبي بموجب المعيار المحاسبي الدولي 12 وهذا يعني الاعتراف بالاصول والالتزامات الضريبية المؤجلة واثرها على القوائم المالية لم تظهر القوائم المالية للشركة عينة البحث أي فروقات ضريبية مؤقتة وان عدم الافصاح عن الاصول والالتزامات الضريبية المؤجلة يعد نقصاً في الافصاح بالقوائم المالية وهذا يؤثر على قرارات المستثمرين الدوليين والشركات المتعددة الجنسية ان اعتماد المعيار المحاسبي الدولي 12 سيؤدي الى جذب الاستثمارات الاجنبية مما ينعكس بشكل ايجابي على الضرائب المعتمدة كمصدر من مصادر تمويل الموازنة العامة للدولة العراقية .

عنوان الدراسة	اثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في فعالية النظام الضريبي
اسم الباحث والسنة	حسين محمود عبدالله 2015
طبيعة الدراسة	دراسة تطبيقية سورية
اهداف الدراسة	-دراسة الاطار العام للنظام الضريبي والنظام الضريبي السوري - تحديد مبادئ فعالية النظام الضريبي - تحديد مفهوم الدخل وفقاً لمتطلبات النظام الضريبي الحالي ومعايير المحاسبة - تحديد اثر تطبيق القواعد المحاسبية المعتمدة على المعايير الدولية عن فعالية النظام الضريبي .
مشكلة الدراسة	عدم تحديد القواعد المحاسبية ادى الى قيام المكلفين بأستخدام قواعد مختلفة للاعتراف بعناصر القوائم المالية(الاصول ، الالتزامات،الدخل والمصروفات).
الاستنتاجات	- يهدف النظام الضريبي الى تحقيق مجموعة من الاهداف المالية والتي يقصد بها تحقيق الموارد اللازمة لتغطية النفقات العامة للدولة. - يتأثر النظام الضريبي بمجموعة من المحددات مثل النظام الاقتصادي والنظام السياسي ومستوى التقدم الاقتصادي والهيكل الاقتصادي والعوامل الاجتماعية . - تعمل الدولة على اختيار التنظيم الفني للضريبة وفقاً لما يحقق اهدافها المالية والاقتصادية والاجتماعية وذلك من خلال اختيار كل من مطرح الضريبة وعملية تحديد الوعاء الضريبي وانتهاء بالمرحلة الاخيرة من مراحل تحقيق وجباية الضريبة . - تطبيق مبادئ فعالية النظام الضريبي الجيد والتي يقصد بها المعايير التي يجب ان تستعمل لتقييم حسنات وسيئات نظام ضريبي معين تو سياسة ضريبية معينة .

الدراسة الاجنبية

عنوان الدراسة	تحليل العلاقة بين المحاسبة وضرائب دخل الشركات
اسم الباحث والسنة	هوانغ هانه 2020
الجهة	المجلة الدولية للابتكار والابداع والتغيير
طبيعة الدراسة	دراسة تجريبية في فيتنام
اهداف الدراسة	تحديد وتسجيل الاحكام الخاصة بضريبة دخل الشركات وفقاً للوائح الدولية
مشكلة الدراسة	لماذا يوجد فرق بين الربح المحاسبي ودخل الشركات الخاضعة للضريبة ؟
الاستنتاجات	-تحديد الاختلاف (تحديد الفرق القيمة الدفترية للاصول والالتزامات وفقاً للمحاسبة الارقام في الميزانية العمومية) -تحديد الدخل الخاضع للضريبة (تحديد الفروق المؤقتة القابلة للخصم او الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة) - تسجيل حساب ضريبة الدخل على الشركات (سجل مصروف ضريبة الدخل على الشركات او الدخل في الحسابات ذات الصلة)

المبحث الثاني: الجانب النظري

2-1 المعلومات المحاسبية: وهي التي تلبي حاجة الادارة الضريبية ويجب ان تعد المعلومات والبيانات بجودة وموثوقية عالية حتى تناسب حاجة الادارة الضريبية والتي يتم اعدادها بهدف الوصول الى معلومات دقيقة وفي ضوء المعايير المحاسبية الدولية. (محمد، 2020، 262)، كذلك ينبغي ان تكون خالية من أي تحيز ويتم عرضها بطريقة موضوعية وبدرجة موثوقية عالية لتلبي حاجة المستفيدين منها. (عبد الكريم واخرون، 2018، 11)، وينبغي ان تكون المعلومات المحاسبية خالية بدرجة معقولة من الاخطاء والتحيز وتعتبر بصدق عن الغرض الذي تستهدفه. (حميدي، 2009، 42)، ويمكن تعريف التمثيل الصادق بأنه اتفاق بين القياس او الوصف ويتحقق التمثيل الصادق عند وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات والظواهر المراد التقرير عنها. (فريد، 2019، 6-7).

2-2 المعيار المحاسبي الدولي (IAS 12) ضرائب الدخل: يهدف معيار المحاسبة الدولي (IAS12) ضرائب الدخل إلى شرح وتوضيح طريقة المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل، اذ يوضح المعيار كيفية تحديد واحتساب مقدار ضريبة الدخل المستحقة الدفع عن الفترة الحالية ومقدار ضريبة الدخل المؤجلة. كما يوضح كيفية التعامل مع الفروقات بين الدخل المحاسبي المعد وفقاً لمعايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية والدخل الخاضع للضريبة، فضلاً عن معالجة الاختلافات الدائمة والمؤقتة بينهما (ابو نصار وحמידات، 2010: 213).

كما يعرف المعيار المحاسبي الدولي (IAS12) بأنه مجموعة من الارشادات التي توضح المعالجات المحاسبية الخاصة بضرائب الدخل المحلية والاجنبية وكيفية الإفصاح عنها بشكل مفصل عن مكوناتها وموحدة لجميع الوحدات المطبقة للمعيار. يهدف معيار المحاسبة الدولي (IAS12) ضرائب الدخل إلى شرح وتوضيح طريقة المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل، اذ يوضح المعيار كيفية تحديد واحتساب مقدار ضريبة الدخل المستحقة الدفع عن الفترة الحالية ومقدار ضريبة الدخل المؤجلة (علي، 2014، 64).

2-3 أهمية التوافق (التكليف) بين معايير المحاسبة الدولية ونظام ضريبة الدخل: يتطلب مبدأ الشفافية والإفصاح أن يكون النظام الضريبي على درجة كافية من الوضوح فيما يتعلق بحقوق المكلفين وواجباتهم وأهمها: تمكين المكلفين من تحديد الوعاء الضريبي بسهولة ويسر، لهذه المعايير، ونتيجة لتبني معايير المحاسبة الدولية فإنه يفترض أن القوائم المالية معدة طبقاً لها وهذا من شأنه أن يؤدي إلى قياس الدخل الذي يمثل الوعاء الضريبي على نفس الأسس، ووجود توافق بين نظام ضريبة الدخل ومعايير المحاسبة الدولية من شأنه أن يحقق هدف تسهيل تحديد الوعاء الضريبي. (يمانبي، بلا، 102).

يهدف معيار الدولي 12 الى وصف المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل وتتمثل القضية الأساسية في كيفية حساب التبعات الضريبية الحالية والمستقبلية لضرائب الدخل:

أ- الاسترداد المستقبلي (التسوية) للقيمة الدفترية للاصول (المطلوبات) المعترف بها في بيان المركز المالي للمنشأة. (IAS12، 1، 2012).

ب- المعاملات والإحداث الأخرى للفترة الحالية المعترف بها في البيانات المالية للشركة. (IFRS، 2010، 8).

كذلك يعالج المعيار المحاسبي الدولي 12 الاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة الناشئة عن الخسائر او الخصومات الضريبية غير المستخدمة وعرض ضرائب الدخل في البيانات المالية والإفصاح عن جميع المعلومات المتعلقة بضرائب الدخل. (IFRS، 2013، 655).

كما يشمل معيار المحاسبة الدولي 12 جميع الضرائب المحلية والأجنبية التي تستند الى الارباح الخاضعة للضريبة ويعرف الربح الخاضع للضريبة وفق معيار 12 على انه ربح (خسارة) فترة محددة وفقاً للقواعد الموضوعية من قبل الادارة الضريبية والتي بموجبها يتم دفع ضرائب الدخل (القابلة للاسترداد). (Graig Smith، 2017، 10).

تتشأ بعض الفروقات المؤقتة عندما يدخل المصروف او الدخل في احتساب الربح المحاسبي في فترة ولكن يدخل في احتساب الربح الضريبي في فترة مختلفة وتوصف هذه الفروقات (الفروقات بالمؤقتة). (هوانغ، 2020، 437) وهناك بعض الأمثلة للفروقات المؤقتة وتكون خاضعة للضريبة وينتج عنها التزامات ضريبية مؤجلة :-

1- تضمين إيرادات الفوائد في الربح المحاسبي على اساس الزمن ويمكن ان يدخل في الربح الضريبي عندما يتم تحصيل النقدية ويتم تضمينها في الربح الخاضع للضريبة عند تحصيلها نقداً والقاعدة هنا ان الضريبة لا تعترف بالإيرادات ولا يتم تضمينها حتى يتم تحصيلها نقداً.

2- الاستهلاك وهو الفرق بين القيمة الدفترية للأصل والقاعدة الضريبية وهي التكلفة الأصلية للأصل ناقصاً جميع الخصومات المتعلقة بذلك الأصل التي تسمح للإدارة الضريبية في تحديد الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) للفترة الحالية والسابقة .

3 - تكاليف التطوير يمكن ان ترسل وتطفاً خلال فترة قادمة عند تحديد الربح المحاسبي في حين ان تقطع في الفترة التي تم تكبدها فيها لغايات تحديد الربح الضريبي ، مثال ذلك تكاليف التطوير تكون قاعدتها الضريبية لا شيء لانها تكون قد طرحت من الربح الضريبي ويكون الفرق المؤقت هو بين القيمة المسجلة لتكاليف التطوير وقاعدتها الضريبية التي هي لا شيء .(IFRS،2013، 660).

ان اعتماد المعايير المحاسبية الدولية يحقق مجموعة من الفوائد للشركات والمستثمرين والحكومات المحلية والمجتمع ومنها الاتي:

؛(التمييز، 2017:45 و46)

اولا - تخفيض التكلفة في وضع ومراقبة التنظيم المحاسبي المحلي.

ثانيا- معلومات محاسبية عالية الجودة و النوعية التي تتصف بالموثوقية وبالتالي تزداد مصداقية القوائم المالية.

ثالثا- توفير القاعدة للضرائب.

يتطلب معيار المحاسبة الدولي 12 الاعتراف بالضريبة الحالية في البيانات المالية للمنشأة ويجب الاعتراف بالضريبة الحالية وللقرارات الحالية والسابقة الى الحد الذي لم يتم دفعه كالتزام اذا تجاوز المبلغ المدفوع المبلغ المستحق عن تلك الفترة ويجب الاعتراف بالزيادة كأصل ، وتشأ كل من المطلوبات الضريبية الحالية والاصول الضريبية المتداولة بناءً على معدلات الضرائب وبنهاية التقرير يتم الاعتراف بالمبلغ المقابل كمصروف او دخل (ربح) او (خسارة) للفترة . (IAS12 ، 2015 ، 4).

ويسري معيار المحاسبة الدولي 12 للقرارات المحاسبية التي تبدأ في او بعد بداية السنة المالية وفيما يلي اهم السمات الرئيسية للمعيار .(هوانغ كونغ، 2018، 5) .

1- يتطلب المعيار محاسبة الضرائب المؤجلة وذلك باستخدام طريقة الميزانية العمومية والتي تركز على الفروق المؤقتة ، الفروق المؤقتة (هي الفروق بين الاساس الضريبي للاصل والالتزام وقيمه الدفترية في بيان المركز المالي). اما الاساس الضريبي للاصل او الالتزام فهو المبلغ المنسوب لذلك الاصل او الالتزام للاغراض الضريبية .

2- يتطلب المعيار الاعتراف بالتزام ضريبي مؤجل او يخضع لشروط معينة لجميع الفروق المؤقتة مع استثناءات معينة .

(المبحث الثالث) :الجانب العملي التحليلي

يتناول المبحث الجانب العملي التحليلي والتعرف على واقع متغيرات البحث في الهيئة المبحوثة حيث ان مجتمع البحث كان في الهيئة العامة للضرائب قسم الشركات وعينة البحث كانت لاربع شركات محلية مساهمة خاصة وهي شركات ((الخياطة الحديثة، العراقية للسجاد والمفروشات، المنصور للصناعات الدوائية، بغداد للمشروبات الغازية)) العامة للضرائب المتمثل بحساب المؤشرات الاحصائية المختلفة، إذ سيتم تحليل النتائج وتبويب بيانات الاستبانة بشكل جداول لإجابات أفراد العينة المبحوثة بغية تحديد المتوسطات الحسابية المرجحة لبيان مدى فائدة تطبيق متطلبات IAS 12 المتعلقة بتحديد الدخل الخاضع للضريبة موافقة وتأييد عينة المبحوثين ازاء كل فقرة من فقراتها ومقارنتها مع الوسط الغرضي البالغ (2) تبعاً للأسلوب الآتي :-

إذا كانت قيمة الوسط الحسابي المحتسبة للفقرة واقعة ضمن المدى (2,34-3,00) دل ذلك على ميل الاستجابات إلى (مفيد) إذ تفوق قيمة الوسط الحسابي للفقرة على قيمة الوسط الفرضي والبالغة (2) على مساحة القياس، مما يعكس درجة موافقة وتأييد جيدة جداً من قبل العينة المبحوثة تجاه مضمون تلك الفقرة، أما إذا كانت قيمة الوسط الحسابي تقع ضمن المدى (1,67-2,33) تميل الاستجابات إلى (الحياد) مما يشير إلى أنّ الاستجابة أو التأييد من قبل المبحوثين متوسطة الشدة، في حين تكون الاستجابة أو التأييد ضعيفة إذا كانت قيمة الوسط الحسابي للفقرة واقعة ضمن المدى (1-1.66) مما يدل على ميل الاستجابات إلى (غير مفيد) ، فضلاً عن استخراج الانحرافات المعيارية والاوزان النسبية وترتيب درجة الأهمية، وسيتم بيان ما ذكر أعلاه ضمن الفقرات الآتية:-
تنص الفرضية الرئيسية على "لا يوجد فروق معنوية ذو دلالة احصائية لتطبيق متطلبات (IAS12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة"

ولاثبات ذلك من خلال التحقق من ان هناك فروق معنوية ذو دلالة احصائية معنوية من خلال اختبار (T test) للعينة الواحدة

متطلبات تطبيق المعيار/ اسئلة استمارة الفحص التي تمتزيعها على العينة المبحوثة

1- ان ضرائب الدخل تشمل جميع الضرائب المحلية والاجنبية.
2- ان ضرائب الدخل تشمل ايضاً الضرائب لمنشأة تابعة او زميلة او ترتيب مشترك .
3- ان الاساس الضريبي هو المبلغ الذي يحسم لاغراض الضريبة و مقابل اي منافع اقتصادية خاضعة للضريبة ومتدفقة للمنشأة.
4- تثبت الضريبة للفترة الحالية عن الفترات الحالية والسابقة مع انها التزام.
5- اذا تجاوز المبلغ المسدد (للفترات الحالية والسابقة) عن المبلغ الواجب سداده لتلك الفترات فيجب اتباع الزيادة على انها اصل.
6- تثبت المنفعة المتمثلة بالخسارة لاغراض الضريبة والتي يمكن ترحيلها الى الخلف لاسترداد الضريبة الحالية لفترة سابقة على انها اصل .
7- ان تطبيق ما ورد في معيار (12) ينصف الطرفين المكلف والسلطة الضريبية .
8- ان البيانات المحاسبية لكي تكون ملائمة فينبغي ان تكون خالية من الاخطاء والتي تتمثل بشمولها بأي فروقات مؤقتة او دائمة (وتمثل الفروقات بين المبلغ المدفوع ومبلغ الضريبة المستحق) .
9- لكي تكون البيانات المالية خالية من الاخطاء فيجب ان يتم اثبات الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة
10- تنشأ الفروقات المؤقتة عندما يتم ادراج دخل او مصروف في الربح المحاسبي في فترة ويتم ادراجه في الربح الخاضع للضريبة في فترة مختلفة مثل ايراد الفائدة او الاستهلاك.
11- لكي تكون البيانات خالية من الاخطاء فيجب قياس التزامات (اصول) الضريبة الحالية للفترات الحالية والسابقة بالمبلغ المتوقع سداده الى (استرداده) من السلطات الضريبية باستخدام معدلات الضريبة و(قوانين الضريبة) التي قد تم سنها او تقريباً تم سنها بنهاية فترة التقرير .
12- يجب قياس اصول والتزامات الضريبة المؤجلة بمعدلات الضريبة المتوقع تطبيقها على الفترة عندما يتحقق الاصل او تتم تسوية الالتزام بالاسناد الى معدلات الضريبة (وقوانين الضريبة) التي قد تم سنها او تقريباً تم سنها بنهاية فترة التقرير .

13- عندما تنطبق معدلات ضريبة مختلفة على مستويات مختلفة من الدخل الخاضع للضريبة يتم قياس اصول والتزامات الضريبة المؤجلة بأستخدام متوسط المعدلات التي يتوقع ان تنطبق على الربح الخاضع للضريبة (الخسارة لاغراض الضريبة) للفترات التي يتوقع ان تعكس فيها الفروق المؤقتة.

14- يجب اثبات الضريبة الحالية والمؤجلة على انها دخل او مصروف وادراجها ضمن الربح او (الخسارة للفترة)

جدول (1) يوضح استجابات المبحوثين عن مدى فائدة تطبيق متطلبات (IAS12) المتعلقة في تحديد الدخل الخاضع للضريبة فضلا عن الوسط الحسابي والانحراف المعياري والاهمية النسبية واختبار (T test)

رقم الفقرة	مفيد	محايد	غير مفيد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاهمية النسبية	T test	اتجاه العينة	ترتيب الفقرة
الفقرة 3	53	28	2	2.61	0.54	87.15	10.42	مفيد	1
الفقرة 8	54	21	8	2.55	0.67	85.14	7.57	مفيد	2
الفقرة 9	52	23	8	2.53	0.67	84.34	7.22	مفيد	3
الفقرة 1	52	22	9	2.52	0.69	83.94	6.87	مفيد	4
الفقرة 11	47	31	5	2.51	0.61	83.53	7.53	مفيد	5
الفقرة 4	46	32	5	2.49	0.61	83.13	7.35	مفيد	6
الفقرة 7	43	33	7	2.43	0.65	81.12	6.10	مفيد	7
الفقرة 12	44	29	10	2.41	0.70	80.32	5.34	مفيد	8
الفقرة 10	36	40	7	2.35	0.63	78.31	5.03	مفيد	9
الفقرة 2	36	39	8	2.34	0.65	77.91	4.73	مفيد	10
الفقرة 14	37	36	10	2.33	0.68	77.51	4.34	مفيد	12
الفقرة 13	29	43	11	2.22	0.66	73.90	2.98	محايد	13
الفقرة 6	32	36	15	2.20	0.73	73.49	2.56	محايد	14
الفقرة 5	27	38	18	2.11	0.73	70.28	1.35	محايد	15

الجدول اعلاه من اعداد الباحث بناءً على نتائج قائمة الفحص

يوضح الجدول (1) ان استجابات المبحوثين على مدى فائدة تطبيق متطلبات (IAS12) المتعلقة في تحديد الدخل الخاضع للضريبة بحسب الإجابات حيث بلغ عدد استجابات المبحوثين للفقرة مفيد نسبة (51%) بعدد تكرارات بلغت (629) تكراراً ، في حين بلغ عدد الاستجابات للفقرة غير مفيد نسبة (11%) بعدد تكرارات بلغت (136) تكراراً، و بلغ عدد استجابات للفقرة محايد نسبة (38%) بعدد تكرارات بلغت (480) تكراراً من اجمالي حجم العينة البالغة (83) استمارة ، وجاءت فقراته ضمن المدى (2,34-3,00) والمدى (1,67-2,33) وان اتجاه العينة بـ (المفيد) و(المحايد) ، وكما موضح تفاصيله أدناه:

1- بلغ أعلى الفقرات في شدة الاستجابة هي الفقرة (3) والتي جاءت بالترتيب الأول، التي تنص (ان الاساس الضريبي هو المبلغ الذي يحسم لاغراض الضريبة و مقابل اي منافع اقتصادية خاضعة للضريبة ومدفقة للمنشأة) بلغ الوسط الحسابي لها (2,61) والواقعة ضمن المدى (2,34-3,00) مما يعكس درجة تأييد واستجابة جيدة وبأهمية نسبية بلغت (87,15%) اي ان الاجابات كانت بنسبة (64%) باتجاه المفيد مما يشير الى اتفاق اغلب المبحوثين على ان المبلغ الذي سيقطع لأغراض ضريبية مقابل أي منافع اقتصادية خاضعة للضريبة ستتدفق للمشروع، كما بلغ الانحراف المعياري للفقرة (0,54) وهذا يشير إلى تشتت نسبي في

إجابات المبحوثين، كما بلغت قيمة اختبار (T test) المحسوبة (10,42) اكبر من قيمتها الجدولية (2,66) عند مستوى معنوية اقل من (0,01) بدرجة حرية (82) مما يدل على وجود فروق معنوية وهذا يعني رفض فرضية العدم ($B_0=0$) وقبول الفرضية البديلة ($B_1 \neq 0$) أي انه يعني هناك تأثير معنويهم لتطبيق متطلبات (IAS12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

2- بلغ أعلى الفقرات في شدة الاستجابة هي الفقرة (8) والتي جاءت بالترتيب الثاني، التي تنص (ان البيانات المحاسبية لكي تكون ملائمة فينبغي ان تكون خالية من الأخطاء والتي تتمثل بشمولها بأي فروقات مؤقتة او دائمة(وتمثل الفروقات بين المبلغ المدفوع ومبلغ الضريبة المستحق) ، بلغ الوسط الحسابي لها (2,55) والواقعة ضمن المدى (2,34-3,00) مما يعكس درجة تأييد واستجابة جيدة وباهمية نسبية بلغت (85,14%) اي ان إجابات المبحوثين كانت بنسبة (65%) باتجاه المفيد مما يشير الى اتفاق اغلب المبحوثين على ان البيانات المحاسبية ينبغي تكون خالية من الأخطاء وان الفروقات المؤقتة او الدائمة تمثل الفروقات بين المبلغ المدفوع ومبلغ الضريبة المستحق مجموعة من الفروقات الدائمة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي، علما بان اثر تلك الفروقات يقتصر على سنة ظهورها دون ان يكون لها اي تبعات ضريبية مؤجلة، كما بلغ الانحراف المعياري للفقرة (0,67) وهذا يشير إلى تشتت نسبي في إجابات المبحوثين، كما بلغت قيمة اختبار (T test) المحسوبة (7,57) اكبر من قيمتها الجدولية (2,66) عند مستوى معنوية اقل من (0,01) بدرجة حرية (82) مما يدل على وجود فروق معنوية وهذا يعني رفض فرضية العدم ($B_0=0$) وقبول الفرضية البديلة ($B_1 \neq 0$) أي انه يعني هناك تأثير معنوي مهم لتطبيق متطلبات (IAS12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

3- بلغ أعلى الفقرات في شدة الاستجابة هي الفقرة (8) والتي جاءت بالترتيب الثالث، التي تنص (لكي تكون البيانات المالية خالية من الاخطاء فيجب ان يتم اثبات الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة) ، بلغ الوسط الحسابي لها (2,53) والواقعة ضمن المدى (2,34-3,00) مما يعكس درجة تأييد واستجابة جيدة وباهمية نسبية بلغت (84,34%) اي ان الاجابات كانت بنسبة (63%) باتجاه المفيد مما يشير الى اتفاق اغلب المبحوثين على ان هناك فروق مؤقتة سوف تنشأ عنها مبالغ قابلة للاقتطاع عند تحديد الربح الضريبي او (الخسارة الضريبية) للفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو سداد المبلغ المرحل للأصل أو الالتزام، ويمكن أن نشاهد تلك الفروق المؤقتة بشكل كبير وذلك لكثرة حالات الاختلاف بين أعداد الحسابات الختامية لأغراض ضريبية عنها لأغراض محاسبية فيجب اثباتها وتحديدها ، كما بلغ الانحراف المعياري للفقرة (0,67) وهذا يشير إلى تشتت نسبي في إجابات المبحوثين، كما بلغت قيمة اختبار (T test) المحسوبة (7,22) اكبر من قيمتها الجدولية (2,66) عند مستوى معنوية اقل من (0,01) بدرجة حرية (82) مما يدل على وجود فروق معنوية وهذا يعني رفض فرضية العدم ($B_0=0$) وقبول الفرضية البديلة ($B_1 \neq 0$) أي انه يعني هناك تأثير معنوي مهم لتطبيق متطلبات (IAS12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

4- بلغ أعلى الفقرات في شدة الاستجابة هي الفقرة (1) والتي جاءت بالترتيب الرابع، التي تنص (ان ضرائب الدخل تشمل جميع الضرائب المحلية والأجنبية) ، بلغ الوسط الحسابي لها (2,52) والواقعة ضمن المدى (2,34-3,00) مما يعكس درجة تأييد واستجابة جيدة وباهمية نسبية بلغت (83,94%) اي ان الإجابات كانت بنسبة (63%) باتجاه المفيد مما يشير الى اتفاق اغلب المبحوثين على ان الغاية من تطبيق هذا المعيار هو اندماج ضرائب الدخل المحلية والأجنبية المفروضة على الأرباح الخاضعة للضريبة. اذ تشمل ضرائب الدخل ضرائب مثل الضرائب المستقطعة والواجب سدادها من قبل المنشآت التابعة والزميلة والمشاريع المشتركة عند قيامها بتوزيعات الأرباح للمشروع.

و بلغ الانحراف المعياري للفقرة (0,67) وهذا يشير إلى تشتت نسبي في إجابات المبحوثين، كما بلغت قيمة اختبار (T test) المحسوبة (6,87) اكبر من قيمتها الجدولية (2,66) عند مستوى معنوية اقل من (0,01) بدرجة حرية (82) مما يدل على وجود فروق معنوية وهذا يعني رفض فرضية العدم ($B_0=0$) وقبول الفرضية البديلة ($B_1 \neq 0$) أي انه يعني هناك تأثير معنويهم لتطبيق متطلبات (IAS12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

5- بلغ أعلى الفقرات في شدة الاستجابة هي الفقرة (11) والتي جاءت بالترتيب الخامس، التي تنص (لكي تكون البيانات خالية من الاخطاء فيجب قياس التزامات(اصول) الضريبة الحالية للفترات الحالية والسابقة بالمبلغ المتوقع سداده الى(استرداده) من السلطات الضريبية باستخدام معدلات الضريبة و(قوانين الضريبة) التي قد تم سنها او تقريباً تم سنها بنهاية فترة التقرير) ،فقد بلغ الوسط الحسابي لها (2,51) والواقعة ضمن المدى (2,34-3,00) مما يعكس درجة تأييد واستجابة جيدة وباهمية نسبية بلغت (83,53%) اي ان الاجابات كانت بنسبة (57%) باتجاه المفيد مما يشير الى اتفاق اغلب المبحوثين في حال ان الضرائب المسددة عن الفترة الحالية او السابقة اكبر من المبلغ الواجب تسديده عن تلك الفترة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم(12) ضرائب الدخل يتم اعتبار الفرق اصل ضريبي مؤجل.

و بلغ الانحراف المعياري للفقرة (0,61) وهذا يشير إلى تشتت نسبي في إجابات المبحوثين، كما بلغت قيمة اختبار (T test) المحسوبة (7,53) اكبر من قيمتها الجدولية (2,66) عند مستوى معنوية اقل من (0,01) بدرجة حرية (82) مما يدل على وجود فروق معنوية وهذا يعني رفض فرضية العدم ($B_0=0$) وقبول الفرضية البديلة ($B_1 \neq 0$) أي انه يعني هناك تأثير معنويهم لتطبيق متطلبات (IAS12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

6- بلغ أعلى الفقرات في شدة الاستجابة هي الفقرة(4) والتي جاءت بالترتيب السادس، التي تنص (تثبت الضريبة للفترة الحالية عن الفترات الحالية والسابقة مع انها التزام) ،و بلغ الوسط الحسابي لها (2,49) والواقعة ضمن المدى (2,34-3,00) مما يعكس درجة تأييد واستجابة جيدة وباهمية نسبية بلغت (83,13%) اي ان الاجابات كانت بنسبة (55%) باتجاه المفيد مما يشير الى اتفاق اغلب المبحوثين على انها التزامات ضريبية مؤجلة بموجب المحاسبة المالية عن الفترة المالية الحالية وانها واجبة السداد بموجب قانون ضريبة الدخل خلال الفترة المستقبلية وهذا الفرق بمثابة التزام(مصروف مستحق الدفع).

كما بلغ الانحراف المعياري للفقرة (0,61) وهذا يشير إلى تشتت نسبي في إجابات المبحوثين، كما بلغت قيمة اختبار (T test) المحسوبة (7,35) اكبر من قيمتها الجدولية (2,66) عند مستوى معنوية اقل من (0,01) بدرجة حرية (82) مما يدل على وجود فروق معنوية وهذا يعني رفض فرضية العدم ($B_0=0$) وقبول الفرضية البديلة ($B_1 \neq 0$) أي انه يعني هناك تأثير معنويهم لتطبيق متطلبات (IAS12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

7- بلغ أعلى الفقرات في شدة الاستجابة هي الفقرة(7) والتي جاءت بالترتيب السابع، التي تنص (ان تطبيق ما ورد في معيار(12) ينصف الطرفين المكلف والسلطة الضريبية) ،فقد بلغ الوسط الحسابي لها (2,43) والواقعة ضمن المدى (2,34-3,00) مما يعكس درجة تأييد واستجابة جيدة وباهمية نسبية بلغت (81,12%) اي ان الاجابات كانت بنسبة (52%) باتجاه المفيد مما يشير الى اتفاق اغلب المبحوثين على ان تطبيق ما ورد في معيار(12) ينصف الطرفين المكلف والسلطة الضريبية لما فيه من تحقيق العدالة الضريبية ولكلا الطرفين.

و بلغ الانحراف المعياري للفقرة (0,65) وهذا يشير إلى تشتت نسبي في إجابات المبحوثين، كما بلغت قيمة اختبار (T test) المحسوبة (6,10) اكبر من قيمتها الجدولية (2,66) عند مستوى معنوية اقل من (0,01) بدرجة حرية (82) مما يدل على وجود فروق معنوية وهذا يعني رفض فرضية العدم ($B_0=0$) وقبول الفرضية البديلة ($B_1 \neq 0$) أي انه يعني هناك تأثير معنويهم لتطبيق متطلبات (IAS12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

8- بلغ أعلى الفقرات في شدة الاستجابة هي الفقرة(12) والتي جاءت بالترتيب الثامن، التي تنص (يجب قياس اصول والتزامات الضريبة المؤجلة بمعدلات الضريبة المتوقع تطبيقها على الفترة عندما يتحقق الاصل او تتم تسوية الالتزام بالاسناد الى معدلات الضريبة(وقوانين الضريبة) التي قد تم سنها او تقريباً تم سنها بنهاية فترة التقرير)،فقد بلغ الوسط الحسابي لها (2,41) والواقعة ضمن المدى (2,34-3,00) مما يعكس درجة تأييد واستجابة جيدة وباهمية نسبية بلغت (80,32%) اي ان الاجابات بنسبة (53%) باتجاه المفيد مما يشير الى اتفاق اغلب المبحوثين يجب على الشركة المطبقة للمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل ان تعترف أولاً بالاصول والالتزامات الضريبية المؤجلة ومن ثم قياس هذه الاصول والالتزامات الضريبية وهذا القياس يجب ان يتم

بموجبه قياس الاصول والالتزامات الضريبية للفترة الحالية والسابقة بالمبلغ الذي من المتوقع تسديده او استرداده الى او من الادارة الضريبية بأستخدام معدلات الضريبة وكذلك قوانين الضريبة السارية التي من المتوقع تطبيقها على الفترة المالية عند تحقق الاصل او تسوية الالتزام بالاستناد الى قوانين الضريبة السائدة بنهاية فترة اعداد التقرير .

كما بلغ الانحراف المعياري للفقرة (0,70) وهذا يشير إلى تشتت واضح في إجابات المبحوثين، كما بلغت قيمة اختبار (T test) المحسوبة (5,34) اكبر من قيمتها الجدولية (2,66) عند مستوى معنوية اقل من (0,01) بدرجة حرية (82) مما يدل على وجود فروق معنوية وهذا يعني رفض فرضية العدم ($B_0=0$) وقبول الفرضية البديلة ($B_1 \neq 0$) أي انه يعني هناك تأثير معنوي مهم لتطبيق متطلبات (IAS12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

9- بلغ أعلى الفقرات في شدة الاستجابة هي الفقرة (10) والتي جاءت بالترتيب التاسع، التي تنص (تنشأ الفروقات المؤقتة عندما يتم ادراج دخل او مصروف في الربح المحاسبي في فترة ويتم ادراجه في الربح الخاضع للضريبة في فترة مختلفة مثل ايراد الفائدة او الاستهلاك)، وبلغ الوسط الحسابي لها (2,35) والواقعة ضمن المدى (2,34-3,00) مما يعكس درجة تأييد واستجابة جيدة وباهمية نسبية بلغت (78,31%) اي ان الإجابات كانت بنسبة (43%) باتجاه المفيد مما يشير الى اتفاق اغلب المبحوثين على ان الفروق المؤقتة تنشأ بين الدخل المحاسبي والدخل الخاضع للضريبة بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (12) ضرائب الخل والسبب في ذلك هو اختلاف توقيت الإيرادات، المكاسب، الخسائر، والمصروفات في الدخل المحاسبي عنها في الدخل الخاضع للضريبة وتنشأ كذلك بسبب القواعد التي يضمنها قانون الضرائب وقواعد المحاسبة المالية المتعلقة بالاندثار والاعتراف بالمكاسب والخسائر للاغراض الضريبية وتقسّم هذه الفروق الى فروق مؤقتة خاضعة للضريبة (الترام ضريبي مؤجل) وفروق مؤقتة قابلة للاقتطاع او الخصم (اصول ضريبية مؤجلة).

و بلغ الانحراف المعياري للفقرة (0,63) مما يشير تشتت واضح في إجابات المبحوثين، كما بلغت قيمة اختبار (T test) المحسوبة (5,03) اكبر من قيمتها الجدولية (2,66) عند مستوى معنوية اقل من (0,01) بدرجة حرية (82) مما يدل على وجود فروق معنوية وهذا يعني رفض فرضية العدم ($B_0=0$) وقبول الفرضية البديلة ($B_1 \neq 0$) أي انه يعني هناك تأثير معنويهم لتطبيق متطلبات (IAS12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

10- بلغ أعلى الفقرات في شدة الاستجابة هي الفقرة (2) والتي جاءت بالترتيب العاشر، التي تنص (ان ضرائب الدخل تشمل ايضاً الضرائب لمنشأة تابعة او زميلة او ترتيب مشترك)، فقد بلغ الوسط الحسابي لها (2,34) والواقعة ضمن المدى (2,34-3,00) مما يعكس درجة تأييد واستجابة جيدة وباهمية نسبية بلغت (77,91%) اي ان الإجابات كانت بنسبة (43%) باتجاه المفيد مما يشير الى اتفاق اغلب المبحوثين على ان هذه الفقرة تستفيد لنطاق معيار المحاسبة الدولي رقم (12) ضرائب الدخل الذي يركز او يطبق في المحاسبة عن ضرائب الدخل التي تشمل كافة الضرائب المحلية والأجنبية المفروضة على الارباح الخاضعة للضريبة والضرائب المحتجرة الواجب دفعها من قبل الشركات التابعة الزميلة والمشاريع المشتركة عند قياسها بتوزيع الأرباح للشركة الام وبهذه الحالة على المنشأة ان تعترف بالترام ضريبي مؤجل لكافة الفروقات الضريبية المؤقتة المرتبطة بالاستثمارات في هذه الشركات .

و بلغ الانحراف المعياري للفقرة (0,65) وهذا يشير إلى تشتت واضح في إجابات المبحوثين، كما بلغت قيمة اختبار (T test) المحسوبة (4,73) اكبر من قيمتها الجدولية (2,66) عند مستوى معنوية اقل من (0,01) بدرجة حرية (82) مما يدل على وجود فروق معنوية وهذا يعني رفض فرضية العدم ($B_0=0$) وقبول الفرضية البديلة ($B_1 \neq 0$) أي انه يعني هناك تأثير معنوي مهم لتطبيق متطلبات (IAS12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

11- بلغ أعلى الفقرات في شدة الاستجابة هي الفقرة (14) والتي جاءت بالترتيب الحادي عشر، التي تنص (يجب اثبات الضريبة الحالية والمؤجلة على انها دخل او مصروف وادراجها ضمن الربح او (الخسارة) للفترة)، فقد بلغ الوسط الحسابي لها (2,34) والواقعة ضمن المدى (1,67-2,33) مما يعكس درجة تأييد واستجابة متوسطة وباهمية نسبية بلغت (77,51%) اي ان الاجابات كانت بنسبة (45%) باتجاه المفيد ونسبة (43%) من المبحوثين باتجاه المحايد اي ان اتجاه العينة باتجاه المحايد مما يشير الى اتفاق

اغلب المبحوثين على ان الضرائب المؤجلة والحالية يجب ان يعترف بها على انها دخل او مصروف وان يتم تضمينها في الربح المحاسبي او (الخسارة) للفترة المالية ووفقاً لمتطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم(12) ضرائب الدخل.

و بلغ الانحراف المعياري للفقرة (0,68) وهذا يشير إلى تشتت واضح في إجابات المبحوثين، كما بلغت قيمة اختبار (T test) المحسوبة (4,34) اكبر من قيمتها الجدولية (2,66) عند مستوى معنوية اقل من (0,01) بدرجة حرية (82) مما يدل على وجود فروق معنوية وهذا يعني رفض فرضية العدم ($B_0=0$) وقبول الفرضية البديلة ($B_1 \neq 0$) أي انه يعني هناك تأثير معنوي مهم لتطبيق متطلبات (IAS12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

12- بلغ أدنى الفقرات في شدة الاستجابة هي الفقرة(13) والتي جاءت بالترتيب الثاني عشر، التي تنص (عندما تنطبق معدلات ضريبة مختلفة على مستويات مختلفة من الدخل الخاضع للضريبة يتم قياس أصول والتزامات الضريبة المؤجلة باستخدام متوسط المعدلات التي يتوقع ان تنطبق على الربح الخاضع للضريبة) (الخسارة لأغراض الضريبة) للفترة التي يتوقع ان تعكس فيها الفروق المؤقتة)، فقد بلغ الوسط الحسابي لها (2,22) والواقعة ضمن المدى (1,67-2,33) مما يعكس درجة تأييد واستجابة متوسطة وبأهمية نسبية بلغت (73,9%) اي ان الإجابات كانت بنسبة (49%) من المبحوثين باتجاه المحايد مما يشير الى اتفاق اغلب المبحوثين على ان بعض الدول ان تقوم في تحديد معدلات ضريبة مختلفة على مصادر الدخل المختلفة اي ان الربح التشغيلي للشركة يخضع لمعدل ضريبة معينة يختلف عن معدل الضريبة على الارباح الرأسمالية التي تنتج عن بيع الأصول غير المتداولة وبسبب وجود هذه الفروقات المؤقتة تظهر مشكلة تحديد معدل الضريبة الذي ينبغي استخدامه وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم(12) ضرائب الدخل يتم اعتماد معدل الضريبة الملائم بالاستناد على توقعات الشركة المستقبلية بكيفية التصرف بهذا الأصل الا انها تستخدم معدل ضريبة في حال انها تتوي ببيع الأصل خلال الفترة المالية القادمة يختلف عن معدل الضريبة في حال ان الشركة تتوي استخدام الاصل في عملياتها التشغيلية .

و بلغ الانحراف المعياري للفقرة (0,66) وهذا يشير إلى تشتت واضح في إجابات المبحوثين، كما بلغت قيمة اختبار (T test) المحسوبة (2,98) اكبر من قيمتها الجدولية (2,66) عند مستوى معنوية اقل من (0,01) بدرجة حرية (82) مما يدل على وجود فروق معنوية وهذا يعني رفض فرضية العدم ($B_0=0$) وقبول الفرضية البديلة ($B_1 \neq 0$) أي انه يعني هناك تأثير معنوي مهم لتطبيق متطلبات (IAS12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

13- بلغ أدنى الفقرات في شدة الاستجابة هي الفقرة(6) والتي جاءت بالترتيب الثالث عشر قبل، التي تنص (تثبت المنفعة المتمثلة بالخسارة لأغراض الضريبة والتي يمكن ترحيلها الى الخلف لاسترداد الضريبة الحالية لفترة سابقة على انها اصل)، بلغ الوسط الحسابي لها (2,2) والواقعة ضمن المدى (1,67-2,33) مما يعكس درجة تأييد واستجابة متوسطة وبأهمية نسبية بلغت (73,49%) اي ان الإجابات كانت بنسبة (43%) من المبحوثين باتجاه المحايد مما يشير الى اتفاق اغلب المبحوثين على تثبيت هذه المنفعة بالخسارة لأغراض الضريبة على انها اصول ضريبية مؤجلة وهي مبالغ ضرائب الدخل المدفوعة مقدماً الى الادارة الضريبية ومن المتوقع خصمها او استردادها من ضرائب دخل الفقرات اللاحقة بسبب الزيادة في الضريبة الواجب التسديد بموجب قانون الضرائب عن مصروف ضريبة الدخل بموجب المحاسبة المالية وهي تكون بمثابة مصروف مدفوع مقدماً ويمكن خصمها من الضرائب المستحقة على الشركة في المستقبل وكذلك الخسائر القابلة للتدوير واستفادها خلال السنة المالية اللاحقة .

و بلغ الانحراف المعياري للفقرة (0,73) وهذا يشير إلى تشتت واضح في إجابات المبحوثين، كما بلغت قيمة اختبار (T test) المحسوبة (2,56) اكبر من قيمتها الجدولية (2) عند مستوى معنوية اقل من (0,05) بدرجة حرية (82) مما يدل على وجود فروق معنوية وهذا يعني رفض فرضية العدم ($B_0=0$) وقبول الفرضية البديلة ($B_1 \neq 0$) أي انه يعني هناك تأثير معنوي مهم لتطبيق متطلبات (IAS12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

14- بلغ ادنى الفقرات في شدة الاستجابة هي الفقرة(5) والتي جاءت بالترتيب الأخير، التي تنص (اذا تجاوز المبلغ المسدد (للفترات الحالية والسابقة) عن المبلغ الواجب سداده لتلك الفترات فيجب اتباع الزيادة على انها اصل)، فقد بلغ الوسط الحسابي لها (2,11)

والواقعة ضمن المدى (1,67-2,33) مما يعكس درجة تأييد واستجابة متوسطة وباهمية نسبية بلغت (70,28%) اي ان اجابات المبحوثين كانت بنسبة (46%) من المبحوثين باتجاه المحايد مما يشير الى اتفاق اغلب المبحوثين على عدم قناعتهم بهذه الفقرة وذلك في حال الضرائب المسددة عن الفترة الحالية او السابقة اكبر من المبلغ الواجب تسديده عن تلك الفترة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم (12) ضرائب الدخل. اعتبار الفرق اصل ضريبي مؤجل. و بلغ الانحراف المعياري للفقرة (0,73) وهذا يشير إلى تشتت واضح في إجابات المبحوثين، كما بلغت قيمة اختبار (T test) المحسوبة (1,35) اصغر من قيمتها الجدولية (2) عند مستوى معنوية اقل من (0,05) بدرجة حرية (82) مما يدل على عدم وجود فروق معنوية أي انالعبارة في الفقرة (5) غير دالة احصائياً .

- التحليل الإحصائي للمحور الرئيس مدى تطبيق متطلبات (IAS12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة
الجدول أدناه يوضح المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري واختبار (T test) .

جدول (2) اختبار (T test) للمحور الرئيس مدى تطبيق متطلبات (IAS12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة

Sig.	T test المحسوبة	درجة الحرية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	اجمالي المحور
.000	16.017	82	0.224	2.394	

كانت النتائج لإجمالي المحور ضمن المدى (2,34-3,00) وان اتجاه العينة بالمفيد اذ بلغ الوسط الحسابي للمحور الرئيس (2,39) ، فقد كانت اجابات المبحوثين بنسبة (51%) باتجاه المفيد يقابلها درجة غير المفيد بلغت بنسبة (11%) اي ان درجة الموافقة على المحور الرئيس اكبر من عدم الموافقة، كما بلغ الانحراف المعياري للمحور (0,22) وهذا يشير إلى تشتت بسيط في إجابات المبحوثين، كما بلغت قيمة اختبار (T test) المحسوبة (16,017) اكبر من قيمتها الجدولية (2,66) عند مستوى معنوية اقل من (0,01) بدرجة حرية (82) مما يدل على وجود فروق معنوية وهذا يعني رفض فرضية العدم (B0=0) وقبول الفرضية البديلة (B1≠0) أي انه يعني هناك تأثير معنويهم لتطبيق متطلبات (IAS12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة . وبناءً على ما تقدم واعتماداً على النتائج الإحصائية وبعد تحقق مجموعة الاعتبارات التي تفسر درجة المعنوية في اختبار (T test) التي استخدمتها الباحثة في إثبات الفرضية الرئيسة فإننا نصل الى نتيجة مفادها :
"يوجد فروق معنوية ذو دلالة إحصائية لتطبيق متطلبات (IAS12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة"

المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

1-4 الاستنتاجات

1. إن تكييف المعايير المحلية مع معيار المحاسبة الدولي (IAS 12) سيؤدي الى جذب استثمارات الشركات الاجنبية مما ينعكس بشكل ايجابي على عوائد الضرائب المعتمدة كمصدر من مصادر تمويل الموازنة العامة للدولة العراقية .
2. ان اعتماد معيار المحاسبة الدولي (IAS 12) في تحديد الوعاء الضريبي تزيد من نوعية وجودة المعلومات المحاسبية المقدمة لمختلف فئات المستخدمين من خلال معالجة الفروقات بين الربح المحاسبي والربح الضريبي.
3. إن الالتزام بتطبيق المعيار الدولي (IAS12) يؤدي إلى معالجة الفروقات في التقارير المحاسبية وعرضها بطريقة مفهومة وواضحة وسهلة التفسير من قبل محاسب الضريبي كذلك يسمح المعيار باختيار الطريقة التي تلائم ظروف المنشأة سواء طريقة التأجيل أو الالتزام أو صافي قيمة الضريبة.
4. يعتمد تحديد الدخل الخاضع للضريبة وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS12) على مخرجات النظام المحاسبي إذ إن الإدارة الضريبية تتوقع ان تكون المعلومات الواردة في القوائم المالية موثوقة وصادقة فيما يخص نتيجة النشاط والمركز المالي للمنشأة.

5. أظهرت النتائج الاحصائية من خلال اختبار (T test) على استجابات الباحثين في قائمة الفحص (الاستبانة) بانه هناك تأثير معنوي مهم لتطبيق متطلبات (IAS 12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة على كل فقرات اسئلة قائمة الفحص من خلال استجابات الباحثين عليها وان هناك فروق ذات دلالة إحصائية معنوية .

5-2 -التوصيات

بعد عرض الاستنتاجات التي توصل إليها البحث يمكن تقديم بعض من التوصيات، فضلاً عن المقترحات التي من الممكن ان تكون مشاريع مستقبلية وعلى النحو الآتي:

1. ضرورة تبني تطبيق معيار المحاسبة الدولي (IAS 12) ضرائب الدخل يساهم في زيادة الإيرادات الضريبية المستخدمة كمصدر من مصادر تمويل الموازنة العامة للدولة العراقية .
2. يتطلب من مجلس المعايير المحاسبية والرقابية والمؤسسات المهنية في العراق العمل على توفير متطلبات تطبيق المعايير الدولية معيار المحاسبة الدولي (IAS 12) والتي ستطبق بجميع القطاعات الحكومية والخاصة كونها ذات اهمية كبيرة للشركات المحلية والاجنبية.
3. ينبغي تذليل متطلبات تبني معيار (IAS12) بتحديد معدلات ضريبة مختلفة على مصادر الدخل المختلفة أي إن الربح التشغيلي للشركة يخضع لمعدل ضريبة معينة يختلف عن معدل الضريبة على الأرباح الرأسمالية.
4. ينبغي تثبيت المنفعة بالخسارة لإغراض الضريبة وفق معيار (IAS12) على إنها أصول ضريبية مؤجلة وهي مبالغ ضرائب الدخل المدفوعة مقدماً إلى الإدارة الضريبية ومن المتوقع خصمها أو استردادها من ضرائب دخل الفترات اللاحقة بسبب الزيادة في الضريبة الواجب التسديد بموجب قانون الضريبة.
5. التوافق بين معيار المحاسبي الدولي رقم (IAS12) في تحديد الدخل الخاضع للضريبة بشكل موثوق وبين قانون ضريبة الدخل العراقي المرقم (113) لسنة/ 1982 (المعدل) وتعديلاته والأنظمة والتعليمات.

المصادر

القوانين والأنظمة والتعليمات

1. معيار المحاسبة الدولي 12 -ضرائب الدخل (المعدل عام 1996)
2. معيار المحاسبة الدولي 12 - ضرائب الدخل، النسخة الموحدة لموظفي المفوضية الأوروبية 2012

الكتب

1. ابو نصار، محمد وحيدات، جمعة، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي، عمان، الأردن 2010
2. التميمي، خديجة كاظم، " المعيار المحاسبي العراقي الثالث عشر الخاص بالمحاسبة عن ضرائب الدخل"، مجلة دراسات البصرة، العدد 16، 2013 .

البحوث

1. فريد، حسن محمد ، (2020). "التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية وفقاً لمتطلبات عرض القوائم المالية في ظل المعيار الدولي (IFRS 15) الإيراد من العقود مع العملاء/ بحث تطبيقي في عينة من الشركات المساهمة المختلطة المدرجة في سوق العراق للاوراق المالية"/ المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/ جامعة بغداد.
2. علي، اسماء حسين، (2014). تكييف القاعدة المحاسبية العراقية (13) وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي (12) عن الاثار الضريبية للمكاسب والخسائر غير المنتظمة والضرائب المؤجلة، جامعة بغداد/ كلية الادارة والاقتصاد ، ص 120.
3. حميدي، زينب عباس، (2009). الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية واثرها في تقييم اضرار الحرب، مجلة الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد، العدد 75، ص 42.

المجلات:

4. احمد، ميسون عبد الكريم وحمد، بشير علوان، (2015). "تقويم اجراءات الاقرار عن ضريبة الدخل للحد من التهرب الضريبي/ بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب"، مجلة دراسات محاسبية ومالية، 10 (30)، ص 161.
5. يماني، عبد الله بن قاسم، (2018). "اثر تبني معايير المحاسبة الدولية على تحديد وعاء ضريبة الدخل في المملكة العربية السعودية"، المجلة العلمية التجارة والتمويل، 38 (4)، ص 96 و 102.

المصادر الأجنبية:

1. White, H. 2007. Assessing Accrual Reliability in Periods of Suspected Opportunism. Working paper
2. Hanh, Hoang Thanh, (2020): "An Analysis of the Relationship between Accounting and Corporation Income Taxation: An Empirical Study in Vietnam", International Journal of Innovation, Creativity and Change, 12(10), 437.
3. Hong Kong Accounting Standard 12 – Incom Taxes. .3
4. IAS 12 Incom Taxes –Fact Sheet.