

الأثر التفاعلي لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في الحد من عدم تماثل المعلومات وانعكاسها على ممارسات التجنب الضريبي بالتطبيق على بيئة الأعمال السعودية

The interactive effect of applying International Financial Reporting Standards (IFRS) in reducing information asymmetry and its impact on tax avoidance practices, applied to the Saudi business environment

د. محمد احمد العمير *

أستاذ مساعد في جامعة الملك فيصل – المملكة العربية السعودية

momair@kfu.edu.sa

تاريخ القبول: 2025/01/26

تاريخ الاستلام: 2024/12/19

مستخلص:

استهدفت الدراسة بيان الأثر التفاعلي لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في الحد من عدم تماثل المعلومات وانعكاسها على ممارسات التجنب الضريبي بالتطبيق على بيئة الأعمال السعودية، واعتمدت الدراسة على الشركات غير المالية في السوق السعودي خلال فترة ما بعد التحول إلى (IFRS) من (2017م/2021م)، وتم إختيار عينة الدراسة والتي بلغت (120) شركة بعد إستبعاد الشركات التي لم تتوفر عنها البيانات المطلوبة بإجمالي عدد مشاهدات (600) مشاهدة، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أهمية التفاعل بين تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والحد من عدم تماثل المعلومات على ممارسات التجنب الضريبي، حيث بلغ معامل التحديد (R^2) (0.790) مما يعني أن المتغيرات المفسرة التي تظهر معنوية نموذج الإنحدار المقدر تفسر (79.00%) من إجمالي التغيرات التي تحدث في على ممارسات التجنب الضريبي. الكلمات الدالة: المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)، عدم تماثل المعلومات، ممارسات التجنب الضريبي.

Abstract

The study aimed to demonstrate the interactive impact of applying International Financial Reporting Standards (IFRS) in reducing information asymmetry and its reflection on tax avoidance practices in application to the Saudi business environment. The study relied on non-financial companies listed on the Saudi Stock Market during the period after the transition to (IFRS) from (2017 AD / 2021 AD). The study sample was selected, which amounted to (120) companies after excluding companies for which the required data was not available, with a total number of (600) views. The study reached a set of results, the most important of which is the importance of the interaction between applying International Financial Reporting Standards and reducing information asymmetry on tax avoidance practices, as the coefficient of determination (R^2) reached (0.790), which means that the explanatory variables that show the significance of the estimated regression model explain (79.00%) of the total changes that occur in tax avoidance practices.

Keywords: International Financial Reporting Standards (IFRS), information asymmetry, Tax avoidance practices.

1/ المقدمة:

تزايدت الحاجة إلى وجود معايير محاسبية موحدة يتم تطبيقها في جميع أنحاء دول العالم وذلك في ظل الإقتصاد العالمي وعولمة أسواق رأس المال والتطورات المتلاحقة في تكنولوجيا المعلومات ونشر التقارير المالية على شبكة الإنترنت وصعوبة مقارنة التقارير التي يتم إعدادها طبقاً لمعايير مختلفة، ومن ثم صدرت معايير التقارير المالي الدولية عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) (موسى، 2019)، حيث أوضح المجلس أن الهدف الأساسي من تطوير (IFRS) يتمثل في عرض المركز والأداء

* المؤلف المراسل: د. محمد احمد العمير

الإقتصادي للشركة بشكل أفضل، وذلك من خلال الإفصاح عن معلومات مالية وقتية وقابلة للمقارنة ومفهومة وملأمة، وهو ما سينتج عنه زيادة مستوى شفافية وجودة التقارير المالية (Suadiya, 2017).

أضف إلى ذلك أن وجود معايير محاسبية موحدة عالمياً سوف يساهم في زيادة درجة قابلية القوائم المالية للمقارنة، وأن وجود مثل هذه المعايير سوف يساعد على توحيد الأسس والسياسات والإجراءات والمبادئ المحاسبية بين الدول المختلفة (Zaiyol, et al., 2017).

إن السبيل إلى الحد من عدم تماثل المعلومات يكون من خلال توفير منظومة من الشفافية، لعل أحد ألياتها هي إعداد قوائم وتقارير مالية صحيحة وشفافة تعبر عن الموقف المالي ونتيجة أعمال المنشأة بشكل سليم، فإعداد هذه القوائم بالشكل المطلوب يجب أن يتم في ضوء معايير محاسبية واضحة ومحايدة (Sampaio et al, 2020).

يعتبر التجنب الضريبي جزء لا يتجزأ من استراتيجيات إدارة رأس المال للشركات وبالتالي فإن الحاجة للحفاظ علي رأس المال من إحتياجات رأس المال للشركة مهمة بشكل خاص في فترات التعثر المالي حتي تتمكن الشركة من الحفاظ علي التصنيف الائتماني أو تلبية تعهدات الديون أو الإستمرار والبقاء في السوق، وبالتالي يمكن أن تلجأ الشركات لممارسات التجنب الضريبي في فترات التعثر المالي، ولذلك قد تميل الشركات التي تواجه تعثراً مالياً لممارسات التجنب الضريبي كآلية مهمة لتمويل عملياتها التجارية (خطاب ، 2021).

وتسعي إدارة الشركات من جراء ممارساتها للتجنب الضريبي إلى تحقيق وفورات ضريبية والتي تستثمر لزيادة صافي التدفقات النقدية وإتاحة الفرص الإستثمارية بشكل أكبر مما ينعكس إيجابياً على أرباح وعوائد الأسهم (Chen & Lin, 2017)، كما تستخدم هذه الوفورات في تدعيم ثروة الملاك من خلال إجراء المزيد من التوزيعات النقدية، كما قد تستخدم في تحقيق أهداف الإدارة التي ترتبط بالحوافز والمكافآت أو بإستمرار الإدارة في العمل (Khuong et al., 2020).

شهدت بيئة ممارسة الأعمال على المستوى الدولي كثير من الأزمات المالية خلال السنوات القليلة الماضية، والتي كان أهم أسبابها تلاعب الإدارة في التقارير المالية للشركات والممارسات المختلفة للسياسات المحاسبية، الأمر الذي أدى إلى مطالبة العديد من المنظمات والهيئات المهنية والمحاسبية الدولية والإقليمية المعنية بتنظيم وتطوير المهنة بضرورة توحيد المعايير المحاسبية التي تعد على أساسها التقارير المالية، وذلك في أعقاب التطورات السريعة التي تشهدها بيئة الأعمال المعاصرة (Razak & Alqurashi, 2019).

أن وجود ظاهرة عدم تماثل المعلومات سوف يؤدي إلى زيادة مستوى مخاطر المعلومات التي يتحملها المستثمرون نتيجة عدم مقدرتهم من التقدير الدقيق والفعلي لعوائدهم المتوقعة من هذه الإستثمارات، والتي بدورها سوف تدفعهم نحو المطالبة بعائد إضافي عوضاً عن تلك المخاطر وبالتالي زيادة في تكلفة التمويل، ومن ناحية أخرى فإن التمويل عن طريق الإقتراض من البنوك سوف يؤدي إلى زيادة تكلفة التمويل وذلك نتيجة زيادة أسعار الفائدة أو إنخفاض فترة إستحقاقات تلك القروض (Foomani, M. K. & Sarlak, A, 2018).

يعتبر التجنب الضريبي أحد القضايا التي استقطبت إهتماماً كبيراً خلال السنوات الأخيرة على المستوى الدولي (Cao et al, 2021) (Ha and Feng, 2021) وعلى المستوى المحلي نظراً لأنه يتضمن مجموعة واسعة من الإجراءات والتصرفات والأنشطة التي تهدف إلى تخفيض مستوى الإلتزامات الضريبية، مما يؤدي بدوره إلى تخفيض المدفوعات الضريبية إلى الدولة (Wang et al, 2020) (Gunn et al, 2020).

كما يمكن أن يترتب على هذه الممارسات بعض التكاليف والمخاطر المحتملة أهمها تحمل تكاليف وأتعاب خبراء القانون والضرائب القادرين على استغلال الثغرات القانونية، أو قد تسعى الإدارة لإستغلال هذه الوفورات إنتهازياً لتحقيق منافع خاصة، وإحتمال فقد سمعة الشركة أو الإضرار بها، بالإضافة إلى العقوبات التي قد تتخذها مصلحة الضرائب ضد الشركة وإدارتها حال الكشف عن هذه الممارسات (Anto, 2016).

حيث تتركز مشكلة الدراسة في المشاكل التي تواجه الشركات غير المالية العاملة في السوق السعودي في ظل الأزمات المتلاحقة والتي إنتهت بأزمة جائحة كورونا، والتي أدت إلى زيادة درجة المخاطر التي تتعرض لها تلك الشركات والتي تمثل إنخفاض القدرة على سداد القروض، وأثرت على السيولة وكفاية رأس المال بها، الأمر الذي قد يلقي بظلاله على القوائم المالية، ومحاولات التلاعب التي قد تنشأ عن محاولات الخروج من الأزمة، بالتالي العمل على إدارة الأرباح، مما أصبح من الضروري الإتجاه نحو المعايير المحاسبية التي تعمل في تحقيق أهداف التقارير المالية التي توفر معلومات ملائمة للأطراف التي تستخدمها في إتخاذ القرارات من خلال الحد من عدم تماثل المعلومات وانعكاس ذلك على ممارسات التجنب الضريبي.

2/ مراجعة الأدبيات:

1/2 فيما يتعلق بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية:

تعرف معايير التقارير الدولية لإعداد التقارير المالية بأنها سلسلة من الإصدارات والآراء والإرشادات والتوجيهات المحاسبية التي نشرها مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، للمساعدة في إعداد القوائم المالية في جميع أنحاء العالم، لتقديم معلومات مالية عالية الجودة وشفافة وقابلة للمقارنة، وتعتبر (IFRS) بمثابة مزيج من معايير المحاسبة الدولية (IASs)، ومعايير التقارير المالية الدولية (IFRSs)، وإصدارات لجنة التفسيرات الدائمة (SIC)، وإرشادات لجنة تفسير التقارير المالية الدولية (IFRICs) (Aroldo et al, 2021).

2/2 فيما يتعلق بعدم تماثل المعلومات:

يعرف بأنه حيازة الإدارة أو الأطراف الداخلية لمعلومات حول الأداء الإقتصادي الحالي والمستقبلي للشركة، بشكل أكثر من حيازة الأطراف الخارجية لها مثل المستثمرين والدائنين والمحللين وغيرهم من المتعاملين في السوق (Khatali, 2020)، كما عرفت أيضاً بأنها مقدار الاختلاف في حجم المعلومات المتاحة للأطراف المتنوعة المختلفة بشأن المعاملات، والتي لا تجعلهم على قدم المساواة في إتمام الصفقات (Moore, 2019).

ويقصد به إمتلاك معلومات خاصة من قبل بعض الأطراف المشاركة في السوق تفوق المعلومات العامة المتاحة لباقي الأطراف مما يؤثر على يقينهم بالمحتوى الإقتصادي للمعلومات وبالتالي صنع القرار الإستثماري (He and Marginson, 2020)، وينشأ عن هذا التباين في المعلومات بعض الفوائد المعلوماتية مثل تجنب خسارة أو تحقيق ربح في صورة عوائد غير عادية لمشاركي السوق ذوي المعلومات الخاصة (Suharsono et al., 2020).

3/2 فيما يتعلق بالتجنب الضريبي:

هو مجموعة من السياسات والإجراءات والوسائل التي تستخدمها الإدارة في الوصول إلى أقل عبء ضريبي مستحق تجاه الدولة المستضيفة، دون الخروج عن نصوص القانون الشكلية، إلا أنها قد تتضمن الخروج عن روح القانون ومقصد المشرع الضريبي، وبهدف تحقيق وفورات للإستخدام في أنشطة المنشأة المختلفة (Lastiati et al., 2020) (Irawan and Turwanto, 2020).

أو هو عبارة عن قيام الشخص الطبيعي أو الاعتباري بإستغلال ثغرة في القانون كحد التسجيل بالضريبة على القيمة المضافة أو التعامل في السلع المعفاة أو إقتصار النشاط على التصدير فقط وذلك لتجنب الخضوع لأحكام القانون بقصد (Edosa and Chinwuba, 2019)، وينتج عن هذا الفعل عدم قيام الفاعل بدوره في المجتمع، وتقوم منشآت الأعمال بالتجنب الضريبي بالضريبة على القيمة المضافة بأحد الصور التالية، بتحجيم حجم الأعمال إلى ما قبل حد التسجيل المقرر قانوناً بغرض عدم القيام بالتسجيل، بالتعامل في السلع والأنشطة المعفاة ضريبياً فقط (Kutera, 2018).

3/ الدراسات السابقة وتطوير فروض الدراسة:

توصلت دراسة (عبد العال ، 2022) إلى أن الإلتزام بمتطلبات هذا المعيار يعزز من جودة التقارير المالية، نتيجة للحد من ممارسة إدارة الأرباح ورأس المال، حيث أثبتت دراسة (متولي ، 2021) إلى أنه يؤثر تبني تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على الأداء المالي للشركات تأثير إيجابي معنوي، بينما أكدت دراسة (Aroldo et al, 2021) (Razak & Alqurashi, 2019) على أن تكلفة حقوق الملكية وتكلفة الدين قد انخفضت وذلك بعد إعتتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

وأشارت دراسة (Agyei-Boapeah, H , 2020)(Sampaio et al , 2020)(Hassan , 2019) إلى أن تطبيق (IFRS) له تأثير إيجابي على قيمة الشركة، بينما توصلت دراسة (Yeboah & Takacs , 2018) إلى أن اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية كان له تأثير إيجابي كبير على نسبة السوق إلى الدفتر (MKT BOOK) و نسبة العائد على حقوق الملكية (ROE) و العائد على الأصول (ROA).

وفي السياق نفسه توصلت دراسة (Do et al , 2019)(Prihatni et al , 2018) إلى أن ملائمة المعلومات المحاسبية المتضمنة للقوائم والتقارير المالية للشركات إنخفضت بشكل عام بعد تبني (IFRS)، كما أشارت دراسة (Printo ,B.& Ismail, K., 2021) (Lee,) (2019) إلى تعزيز قابلية مقارنة البيانات المالية في فترة ما بعد إعداد التقارير المالية الدولية مقارنة بفترة ما قبل إعداد التقارير المالية الدولية وبشكل عام.

توصلت دراسة (بلال والإسداوي ، 2020) إلى توفير دليلاً إختبارياً على تباين النتائج التي تم الحصول عليها للعلاقة بين الإفصاح عن أمور المراجعة الرئيسية وعدم تماثل المعلومات طبقاً لطول أو قصر نافذة الحدث، ومن منظور آخر توصلت دراسة (Kurumaningtyas et al,2019)(Foomani ,M. K.& Sarlak, A, 2018) إلى أن هناك تأثير لعدم تماثل المعلومات وجودة المراجعة على إدارة الأرباح، أي أنه عندما يقل عدم التماثل بين إدارة الشركة والمستثمرين الخارجيين تزيد فرصة هؤلاء المستثمرين في الحصول على توزيعات أرباح على أسهم الشركات.

كذلك أشارت دراسة (Abad & Ballesta, 2017) إلى أن الشركات التي تعاني من مشكلة عدم تماثل المعلومات تجد قيوداً وصعوبة في عمليات التمويل وزيادة تكلفته، وتوصلت دراسة (Jasman & Amin , 2017) إلى وجود علاقة إيجابية وذات تأثير معنوي بين عدم تماثل المعلومات وإدارة الربحية في نموذج التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية وتكاليف الإنتاج. أشارت دراسة (عبد العزيز ، 2022) إلى أنه يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات درجات أفراد عينة الدراسة حول عوامل التجنب والتهرب الضريبي والحلول المقترحة للحد منهم وأثر جودة المعلومات المحاسبية عليهم، كذلك توصلت دراسة (خطاب ، 2021) إلى أن مكاتب المراجعة المصرية المنتسبة للمكاتب الأربعة الكبرى، ومكاتب المراجعة المحلية يؤثران تأثيراً معنوياً وإيجابياً على سلوك التجنب الضريبي، وعلى سلوك التجنب الضريبي الإتهاضي.

وهو ما يتفق مع دراسة (Bilicka et al., 2020) والتي أشارت إلى أن الشركات متعددة الجنسيات المتأثرة بالإصلاح الضريبي تحقق عوائد أسهم أعلى وعوائد غير طبيعية أعلى وتعرض لمخاطر أقل مقارنة بالشركات متعددة الجنسيات غير المتأثرة بالإصلاح. وفي المقابل قامت دراسة (Inger et al , 2018) بالتعرف على أثر التجنب الضريبي على قابلية الإيضاحات الضريبية للقراءة، والإيضاحات الضريبية هي أحد الإيضاحات المتممة للقوائم المالية، وأشارت النتائج إلى وجود علاقة إيجابية بين التجنب الضريبي وقابلية الإيضاحات الضريبية للقراءة بالشركات ذات معدل التجنب الضريبي الأقل، أما دراسة (Rachmawati and Martani , 2017) توصلت إلى أن التقرير الضريبي الإتهاضي يؤثر علي مستوي إتهازية التقرير المالي وليس العكس، أي أن استخدام الإدارة لممارسات التجنب الضريبي يرتبط بتقرير مالي أكثر إتهازية.

في ضوء مشكلة الدراسة وتحقيقاً لأهدافها وتساؤلاتها وإعتماداً على نتائج الدراسات السابقة في الأدب المحاسبي يتوصل الباحث إلى الفروض البحثية في صورة الفرض البديل على النحو التالي:

الفرض الأول: يؤثر تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في الحد من عدم تماثل المعلومات ببيئة الأعمال السعودية.

الفرض الثاني: يؤثر تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) على ممارسات التجنب الضريبي ببيئة الأعمال السعودية.

الفرض الثالث: يؤثر الحد من عدم تماثل المعلومات على ممارسات التجنب الضريبي ببيئة الأعمال السعودية.

الفرض الرابع: يؤثر التفاعل بين تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في الحد من عدم تماثل المعلومات وإنعكاسها على ممارسات التجنب الضريبي بيئة الأعمال السعودية.

4/ منهجية الدراسة:

تعتمد منهجية الدراسة في كونها دراسة تطبيقية تهدف لدراسة التفاعل بين تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في الحد من عدم تماثل المعلومات وإنعكاسها على ممارسات التجنب الضريبي للشركات غير المالية العاملة بالسوق السعودي خلال فترة ما بعد التحول إلى (IFRS) من (2017م/2021م) من خلال افتراض نماذج لقياس وتفسير وتحليل العلاقات بين متغيرات الدراسة واختبار صحة الفروض والوصول إلى النتائج.

1/4 مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في الشركات غير المالية العاملة بالسوق السعودي وتم اختيار عينة الدراسة في ضوء مجموعة من المعايير أهمها توافر البيانات المطلوب تحليلها ودراستها خلال الفترة الزمنية 2017م/2021م، أن تكون الشركات غير مالية نظراً لاختلاف سياستها التمويلية عن مثيلاتها في الشركات المالية وتخضع لقوانين ولوائح إضافية. في ضوء ذلك تم اختيار عينة الدراسة والتي بلغت (120) شركة بعد استبعاد الشركات التي لم تتوافر عنها البيانات المطلوبة بإجمالي عدد مشاهدات (190) مشاهدة، جدول (1) يوضح توزيع عينة الدراسة حسب القطاعات:

جدول (1)

توزيع عينة الدراسة حسب القطاعات

عدد الشركات	إسم القطاع
37	التجزئة والخدمات الإستهلاكية والأغذية
6	الاتصالات وخدمات التقنية
7	الرعاية الصحية
20	الصناعات
2	الطاقة
10	إدارة وتطوير العقارات
1	المرافق
37	المواد الأساسية
120	المجموع

2/4 مصادر الحصول على البيانات:

إعتمد الباحث في جمع البيانات المرتبطة بالدراسة على التقارير والقوائم المالية السنوية المنشورة للشركات غير المالية العاملة بالسوق السعودي محل الدراسة من خلال مواقعها الرسمية، التقارير السنوية لمجالس إدارة الشركات، وتم أيضاً الحصول على بعض المعلومات من خلال موقع الإلكتروني للسوق المال السعودي (Tadawul.com)، وموقع (Mubasher.information).

3/4 وصف وقياس متغيرات الدراسة:

1/3/4 المتغير المستقل Independent Variable:

تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS):

يتم قياس تطبيق الشركات غير المالية العاملة بالسوق السعودي للمعايير الدولية للتقرير المالي من خلال إعطاء قيمة وهمية = 1 في حالة تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي للشركات والقيمة وهمية = صفر في حالة عدم تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي

للشركات للفترة الزمنية 2017م / 2021م، وبعد ذلك يتم قياس تطبيق المعايير من خلال قسمة عدد المعايير التي قامت بتطبيقها الشركة على العدد الكلي لجميع المعايير.

2/3/4 المتغيرات التابعة للدراسة Dependent Variables:

(أ) الحد من عدم تماثل المعلومات IA:

توجد عدة مقاييس يمكن إستخدامها في قياس عدم التماثل منها: المقاييس المرتبطة بالمحللين الماليين، والمقاييس المرتبطة بتداول أسهم الشركة، والمقاييس المرتبطة لأسعار وعوائد أسهم الشركة في السوق، والمقاييس المرتبطة بفرص الإستثمار المتاحة أمام الشركة وفي هذه الدراسة إعتد الباحث على المقاييس التالية:
- مقياس إختلاف تنبؤات المحللين الماليين عن أرباح الشركة:
كمؤشر لعدم تماثل المعلومات، حيث كلما زادت درجة إختلاف تنبؤات المحللين الماليين كلما دل ذلك على زيادة درجة عدم تماثل المعلومات، ويمكن حساب عدم تماثل المعلومات وفقاً للمقياس السابق كما يلي:

$$ia = \frac{EPS - \text{Median of Forecasted EPS}}{\text{Share Price}}$$

حيث إن:

ia = عدم تماثل المعلومات.

EPS = ربحية السهم.

Median of Forecasted EPS = متوسط التوقعات عن ربحية السهم.

Share Price = سعر السهم.

- هامش العرض والطلب Bid-Ask Spread:

وهو عبارة عن الفرق بين أدنى سعر للسهم الذي يرغب المستثمر في البيع به ويطلق عليه (Bid Price) وأعلى سعر للسهم الذي يرغب المستثمر في شراء أسهم شركة ما به ويطلق عليه (Ask Spread)، حيث توجد علاقة إيجابية بين هامش العرض والطلب وعدم تماثل المعلومات، ويمكن قياسه من خلال المعادلة:

$$SP = \frac{A - B}{(A+B)/2}$$

حيث إن:

SP = نسبة هامش العرض - الطلب للشركة.

A = أعلى سعر طلب للشركة.

B = أدنى سعر عرض للشركة.

(ب) ممارسات التجنب الضريبي TAXAVOD:

تمثل درجة ممارسات التجنب الضريبي وفقاً لفروض الدراسة وأهدافها أحد المتغيرات التابعة في الدراسة الحالية، وتماشياً مع بعض الإصدارات المعاصرة من دراسات الأدب المحاسبي التطبيقي، فإعتمدت الدراسة الحالية في قياسها المحاسبي لدرجة ممارسات التجنب الضريبي للشركة خلال فترة الدراسة، على خطوات محددة من خلال مجموعة من المقاييس التالية:

- تحديد معدل الضريبة القانوني (STR) Statutory Tax Rate:

وهو معدل الضريبة المفروض على أرباح الأشخاص الإعتبارية وفقاً لقانون الضريبة على الدخل خلال نطاق فترة الدراسة.

- تحديد معدل الضريبة الفعلي (ETR) Effective Tax Rate : من خلال المعادلة التالية:

$$ETR = \frac{TCITE - DTE}{PTL}$$

حيث إن:

ETR = معدل الضريبة الفعال.

TCITE = إجمالي مصروفات ضريبة الدخل الحالية.

DTE = إجمالي مصروفات الضريبة المؤجلة.

PTL = صافي الربح قبل الضريبة للشركة.

- تحديد درجة ممارسات التجنب الضريبي Tax Avoidance Degree:

$$TAXAVOD = STR - ETR$$

وسوف يلجأ الباحث إلى وضع القيمة (صفر) للمشاهدات التي تمثل معدل الضريبة الفعال، وذلك إذا كان صافي الربح قبل

الضريبة للشركة الممثلة بعينة الدراسة سالباً.

3/3/4 المتغيرات الحاكمة للدراسة Control Variables :

تم تحديد بعض المتغيرات الحاكمة والتي تم إضافتها من أجل ضبط العلاقة بين المتغير المستقل والمتغيرات التابعة والأكثر

تأثيراً على المتغيرات التابعة المتمثلة في (عدم تماثل المعلومات، ممارسات التجنب الضريبي) وتشمل هذه المتغيرات (حجم الشركة، عمر

الشركة، معدل النمو، الرافعة المالية، نوع القطاع، الربحية، معدل العائد على الأصول).

4/4 النموذج المستخدم في الدراسة الميدانية:

النموذج الأول والثاني لإختبار الفرض الأول للدراسة (H1) والذي ينص على:

"يؤثر تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في الحد من عدم تماثل المعلومات ببيئة الأعمال السعودية".

وتتمثل المعادلتان الخاصتين بالنموذج الأول والثاني لإختبار الفرض الأول للدراسة في:

$$ai = B + B1(IFRS) + B2 (SIZE) + B3 (AGE) + B4 (GRO) + B5 (LEV) + B6(INDUS) + B7 (PROF) + B8 (ROA) + E$$

$$SP = B + B1(IFRS) + B2 (SIZE) + B3 (AGE) + B4 (GRO) + B5 (LEV) + B6(INDUS) + B7 (PROF) + B8 (ROA) + E$$

النموذج الثالث لإختبار الفرض الثاني للدراسة (H2) والذي ينص على:

"يؤثر تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) على ممارسات التجنب الضريبي ببيئة الأعمال السعودية".

وتتمثل المعادلة الخاصة بالنموذج الثالث لإختبار الفرض الثاني للدراسة في:

$$TAXAVOD = B + B1 (IFRS) + B2 (SIZE) + B3 (AGE) + B4 (GRO) + B5(LEV) + B6 (INDUS) + B7 (PROF) + B8 (ROA) + E$$

النموذج الرابع لإختبار الفرض الثالث للدراسة (H3) والذي ينص على:

"يؤثر الحد من عدم تماثل المعلومات على ممارسات التجنب الضريبي ببيئة الأعمال السعودية".

وتتمثل المعادلة الخاصة بالنموذج الرابع لإختبار الفرض الثالث للدراسة في:

$$TAXAVOD = B + B1 (ia) + B2 (SP) + B3 (SIZE) + B4 (AGE) + B5 (GRO) + B6 (LEV) + B7 (INDUS) + B8 (PROF) + B9 (ROA) + E$$

النموذج الخامس لإختبار الفرض الرابع للدراسة (H4) والذي ينص على:

يؤثر التفاعل بين تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في الحد من عدم تماثل المعلومات وانعكاسها على ممارسات التجنب الضريبي ببيئة الأعمال السعودية.

وتتمثل المعادلة الخاصة بالنموذج الخامس لإختبار الفرض الرابع للدراسة في:

$$TAXAVOD = B + B1 (IFRS) + B2 (ia) + B3 (SP) + B4 (SIZE) + B5 (AGE) + B6 (GRO) + B7 (LEV) + B8 (INDUS) + B9 (PROF) + B10(ROA) + E$$

حيث أن:

B = يشير إلى الجزء الثابت في معادلة الانحدار.

(B1 , B2 , B3,B4,B5,B6,B7,B8,B9,B10) = معاملات الانحدار للمتغيرات المستقلة والتابعة والحاكمة.

IA = يشير إلى عدم تماثل المعلومات.

TAXAVOD = يشير إلى ممارسات التجنب الضريبي.

IFRS = يشير إلى تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

ia = يشير إلى مقياس إختلاف تنبؤات المحللين الماليين عن أرباح الشركة.

ia = يشير إلى مقياس إختلاف تنبؤات المحللين الماليين عن أرباح الشركة.

SP = يشير إلى هامش العرض والطلب. Bid-Ask Spread.

SIZE = يشير إلى حجم الشركة.

AGE = يشير إلى عمر الشركة.

GRO = يشير إلى معدل النمو في الشركة.

LEV = يشير إلى الرافعة المالية.

INDUS = يشير إلى نوع قطاع الشركة.

PROF = يشير إلى الربحية.

ROA = يشير إلى معدل العائد على الأصول.

E = الخطأ العشوائي.

5/ نتائج إختبار فروض الدراسة:

1/5 نتائج إختبار الفرض الأول للدراسة:

اعتمد الباحث في اختبار الفرض الأول للدراسة على نموذجين والذي يبينان على وجود تأثير لتطبيق المعايير الدولية

لإعداد التقارير المالية (IFRS) في الحد من عدم تماثل المعلومات ببيئة الأعمال السعودية (إختلاف تنبؤات المحللين الماليين عن

أرباح الشركة ia، هامش العرض والطلب SP) من خلال إستخدام تحليل الانحدار المتعدد (Multiple Regression) بطريقة

(Enter) وذلك من خلال صياغتها في الصور التالية:

$$ai = B + B1(IFRS) + B2 (SIZE) + B3 (AGE) + B4 (GRO) + B5 (LEV) + B6(INDUS) + B7 (PROF) + B8 (ROA) + E$$

$$SP = B + B1(IFRS) + B2 (SIZE) + B3 (AGE) + B4 (GRO) + B5 (LEV) + B6(INDUS) + B7 (PROF) + B8 (ROA) + E$$

جدول (2) نتائج نموذج الإنحدار المتعدد لإختبار أثر تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)

في الحد من عدم تماثل المعلومات " إختلاف تنبؤات المحللين الماليين عن أرباح الشركة ia "

بيئة الأعمال السعودية

المتغير المستقل والمتغيرات الرقابية	المتغير التابع	معامل الإنحدار B	قيمة T	الدلالة الإحصائية
تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	إختلاف تنبؤات المحللين الماليين عن أرباح الشركة ia	-2.459	11.930	0.000
حجم الشركة SIZE		1.096	3.119	0.022
عمر الشركة AGE		0.059	0.661	0.532
معدل النمو في الشركة GRO		0.188	5.299	0.000
الرافعة المالية LEV		0.323	4.661	0.000
نوع قطاع الشركة INDUS		0.023	0.523	0.677
الربحية PROF		1.231	10.284	0.000
معدل العائد على الأصول ROA		1.349	9.458	0.000
ثابت الإنحدار Constant = 11.561				
معامل الارتباط المتعدد R = 0.723		معامل التحديد R ² = 0.523		
قيمة (F) = 22.167		الدلالة الإحصائية = 0.000		

من بيانات جدول (2) يمكن صياغة معادلة الإنحدار التي يمكن أن تفسر النموذج الأول
للفرض الأول كالتالي:

$$ai = 11.561 + -2.459 (IFRS) + 1.096 (SIZE) + 0.059 (AGE) + 0.188 (GRO) + 0.323 (LEV) + 0.023 (INDUS) + 1.231 (PROF) + 1.349 (ROA) + E$$

تشير نتائج جدول (5) إلى أن نموذج الإنحدار دال إحصائياً بناءً على إختبار (F) حيث بلغت نتيجة (SIG) للإختبار (0.000) فهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) ، كما تشير نتائج إختبار (T) إلى أن (تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، معدل النمو في الشركة GRO، الرافعة المالية LEV، الربحية PROF، معدل العائد على الأصول ROA) له تأثير دال إحصائياً على (إختلاف تنبؤات المحللين الماليين عن أرباح الشركة ia) عند مستوى معنوية (0.05) أما بالنسبة (عمر الشركة AGE، نوع قطاع الشركة INDUS) فكانت غير دالة إحصائياً، كما بلغ معامل التحديد (R²) (0.523) مما يعني أن المتغيرات المفسرة التي تظهر معنوية نموذج الإنحدار المقدر من عينة الدراسة تفسر ما مقداره (52.3%) من إجمالي التغيرات التي تحدث في عدم التماثل بناءً على مؤشر إختلاف تنبؤات المحللين الماليين عن أرباح الشركة ia ، وهو ما يعني أهمية تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الحد من عدم التماثل.

جدول (3): نتائج نموذج الانحدار المتعدد لإختبار أثر تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في الحد من عدم تماثل المعلومات "هامش العرض والطلب SP" ببيئة الأعمال السعودية

المتغير المستقل والمتغيرات الرقابية	المتغير التابع	معامل الإنحدار B	قيمة T	الدلالة الإحصائية
تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	هامش العرض والطلب SP	3.009	17.234	0.000
حجم الشركة SIZE		0.119	4.602	0.022
عمر الشركة AGE		0.590	3.06	0.029
معدل النمو في الشركة GRO		0.981	6.102	0.000
الرافعة المالية LEV		2.005	5.901	0.000
نوع قطاع الشركة INDUS		0.719	0.111	0.927
الربحية PROF		0.818	12.130	0.000
معدل العائد على الأصول ROA		0.479	9.810	0.000
ثابت الإنحدار Constant = 22.006				
معامل الارتباط المتعدد R = 0.801		معامل التحديد R ² = 0.642		
قيمة (F) = 29.240		الدلالة الإحصائية = 0.000		

من بيانات جدول (3) يمكن صياغة معادلة الانحدار التي يمكن أن تفسر النموذج الثاني للفرض الأول كالتالي:

$$SP = 22.006 + -3.009 (IFRS) + 0.119 (SIZE) + 0.590 (AGE) + 0.981 (GRO) + 2.005 (LEV) + 0.719(INDUS) + 0.818 (PROF) + 0.479 (ROA) + E$$

تشير نتائج جدول (6) إلى أن نموذج الانحدار دال إحصائياً بناءً على إختبار (F) حيث بلغت نتيجة (SIG) للإختبار (0.000) فهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، كما تشير نتائج إختبار (T) إلى أن (تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ، حجم الشركة SIZE ، عمر الشركة AGE ، معدل النمو في الشركة GRO ، الرافعة المالية LEV ، الربحية PROF ، معدل العائد على الأصول ROA) له تأثير دال إحصائياً على (هامش العرض والطلب SP) عند مستوى معنوية (0.05) أما بالنسبة (نوع قطاع الشركة INDUS) فكانت غير دالة إحصائياً، كما بلغ معامل التحديد (R²) (0.642) مما يعنى أن المتغيرات المفسرة التي تظهر معنوية نموذج الانحدار المقدر من عينة الدراسة تفسر ما مقداره (64.2%) من إجمالي التغيرات التي تحدث في عدم التماثل بناءً على مؤشر هامش العرض والطلب SP، وهو ما يعنى أهمية تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الحد من عدم التماثل. مما سبق تتضح صحة الفرض الأول والذي ينص على: "يؤثر تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في الحد من عدم تماثل المعلومات ببيئة الأعمال السعودية"

2/5 نتائج إختبار الفرض الثاني للدراسة:

إعتمد الباحث في إختبار الفرض الثاني للدراسة على نموذج والذي يبنى على وجود تأثير لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) على ممارسات التجنب الضريبي ببيئة الأعمال السعودية من خلال إستخدام تحليل الانحدار المتعدد (Multiple Regression) بطريقة (Enter) وذلك من خلال صياغته في الصور التالية:

$$TAXAVOD = B + B1 (IFRS) + B2 (SIZE) + B3 (AGE) + B4 (GRO) + B5(LEV) + B6 (INDUS) + B7 (PROF) + B8 (ROA) + E$$

جدول (4) نتائج نموذج الانحدار المتعدد لإختبار أثر تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) على ممارسات التجنب الضريبي بيئة الأعمال السعودية

المتغير المستقل والمتغيرات الرقابية	المتغير التابع	معامل الإنحدار B	قيمة T	الدلالة الإحصائية
تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	ممارسات التجنب الضريبي	5.845	18.201	0.000
حجم الشركة SIZE		-0.730	7.402	0.000
عمر الشركة AGE		1.217	8.409	0.000
معدل النمو في الشركة GRO		0.870	3.007	0.000
الرافعة المالية LEV		0.459	6.702	0.000
نوع قطاع الشركة INDUS		0.760	0.706	0.408
الربحية PROF		0.480	14.117	0.000
معدل العائد على الأصول ROA		0.201	10.209	0.000
ثابت الإنحدار Constant = 11.561				
معامل الارتباط المتعدد R = 0.806		معامل التحديد R ² = 0.646		
قيمة (F) = 25.980		الدلالة الإحصائية = 0.000		

من بيانات جدول (4) يمكن صياغة معادلة الانحدار التي يمكن أن تفسر النموذج الثالث والخاص بالفرض الثاني

كالتالي:

$$\text{TAXAVOD} = 11.561 + 5.845 (\text{IFRS}) - 0.730 (\text{SIZE}) + 1.217 (\text{AGE}) + 0.780 (\text{GRO}) + 0.459 (\text{LEV}) + 0.760 (\text{INDUS}) + 0.480 (\text{PROF}) + 0.201 (\text{ROA}) + E$$

تشير نتائج جدول (7) إلى أن نموذج الانحدار دال إحصائياً بناءً على إختبار (F) حيث بلغت نتيجة (SIG) للإختبار (0.000) فهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، كما تشير نتائج إختبار (T) إلى أن (تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ، حجم الشركة SIZE، عمر الشركة AGE، معدل النمو في الشركة GRO، الرافعة المالية LEV، الربحية PROF، معدل العائد على الأصول ROA) له تأثير دال إحصائياً على (ممارسات التجنب الضريبي) عند مستوى معنوية (0.05) أما بالنسبة (نوع قطاع الشركة INDUS) فكانت غير دالة إحصائياً، كما بلغ معامل التحديد (R²) (0.646) مما يعني أن المتغيرات المفسرة التي تظهر معنوية نموذج الانحدار المقدر من عينة الدراسة تفسر ما مقداره (64.6%) من إجمالي التغيرات التي تحدث في على ممارسات التجنب الضريبي، وهو ما يعني أهمية تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على ممارسات التجنب الضريبي.

مما سبق تتضح صحة الفرض الثاني والذي ينص على: "يؤثر تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) على

ممارسات التجنب الضريبي بيئة الأعمال السعودية".

3/5 نتائج إختبار الفرض الثالث للدراسة:

إعتمد الباحث في إختبار الفرض الثالث للدراسة على نموذج والذي يبني على وجود تأثير للحد من عدم تماثل

المعلومات على ممارسات التجنب الضريبي بيئة الأعمال السعودية من خلال إستخدام تحليل الانحدار المتعدد (Multiple Regression) بطريقة (Enter) وذلك من خلال صياغته في الصورة التالية:

$$\text{TAXAVOD} = B + B1 (\text{ia}) + B2 (\text{SP}) + B3 (\text{SIZE}) + B4 (\text{AGE}) + B5 (\text{GRO}) + B6 (\text{LEV}) + B7 (\text{INDUS}) + B8 (\text{PROF}) + B9 (\text{ROA}) + E$$

جدول (5) نتائج نموذج الانحدار المتعدد لإختبار أثر الحد من عدم تماثل المعلومات على ممارسات التجنب الضريبي ببيئة الأعمال السعودية

المتغير المستقل والمتغيرات الرقابية	المتغير التابع	معامل الإنحدار B	قيمة T	الدلالة الإحصائية
إختلاف تنبؤات المحللين الماليين عن أرباح الشركة ia	ممارسات التجنب الضريبي	-1.953	6.591	0.000
هامش العرض والطلب SP		2.149	4.785	0.000
حجم الشركة SIZE		-0.609	5.116	0.000
عمر الشركة AGE		1.407	4.609	0.000
معدل النمو في الشركة GRO		0.215	3.225	0.000
الرافعة المالية LEV		0.708	5.109	0.000
نوع قطاع الشركة INDUS		0.615	1.001	0.097
الربحية PROF		0.920	6.451	0.000
معدل العائد على الأصول ROA		0.819	7.309	0.000
ثابت الإنحدارConstant = 8.098				
معامل الارتباط المتعدد R = 0702		معامل التحديد R ² = 0.493		
قيمة (F) = 13.207		الدلالة الإحصائية = 0.000		

من بيانات جدول (5) يمكن صياغة معادلة الانحدار التي يمكن أن تفسر النموذج الرابع والخاص بالفرض الثالث كالتالي:

$$TAXAVOD = 8.098 - 1.953 (ia) + 2.149 (SP) - 0.609 (SIZE) + 1.407 (AGE) + 0.215 (GRO) + 0.708 (LEV) + 0.615 (INDUS) + 0.920 (PROF) + 0.819 (ROA) + E$$

تشير نتائج جدول (8) إلى أن نموذج الانحدار دال إحصائياً بناءً على إختبار (F) حيث بلغت نتيجة (SIG) للإختبار (0.000) فهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، كما تشير نتائج إختبار (T) إلى أن (إختلاف تنبؤات المحللين الماليين عن أرباح الشركة ia ، هامش العرض والطلب SP ، حجم الشركة SIZE ، عمر الشركة AGE ، معدل النمو في الشركة GRO ، الرافعة المالية LEV ، الربحية PROF ، معدل العائد على الأصول ROA) له تأثير دال إحصائياً على (ممارسات التجنب الضريبي) عند مستوى معنوية (0.05) أما بالنسبة (نوع قطاع الشركة INDUS) فكانت غير دالة إحصائياً، كما بلغ معامل التحديد (R²) (0.493) مما يعني أن المتغيرات المفسرة التي تظهر معنوية نموذج الانحدار المقدر من عينة الدراسة تفسر ما مقداره (49.3%) من إجمالي التغيرات التي تحدث في على ممارسات التجنب الضريبي، وهو ما يعني أهمية الحد من عدم تماثل المعلومات على ممارسات التجنب الضريبي.

مما سبق تتضح صحة الفرض الثالث والذي ينص على: "يؤثر الحد من عدم تماثل المعلومات على ممارسات التجنب الضريبي ببيئة الأعمال السعودية".

4/5 نتائج إختبار الفرض الرابع للدراسة:

إعتمد الباحث في إختبار الفرض الرابع للدراسة على نموذج والذي يبنى على وجود تأثير للتفاعل بين تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في الحد من عدم تماثل المعلومات وانعكاسها على ممارسات التجنب الضريبي ببيئة الأعمال السعودية من خلال استخدام تحليل الانحدار المتعدد (Multiple Regression) بطريقة (Enter) وذلك من خلال صياغته في الصورة التالية:

$$\text{TAXAVOD} = B + B1 (\text{IFRS}) + B2 (\text{ia}) + B3 (\text{SP}) + B4 (\text{SIZE}) + B5 (\text{AGE}) + B6 (\text{GRO}) + B7 (\text{LEV}) + B8 (\text{INDUS}) + B9 (\text{PROF}) + B10(\text{ROA}) + E$$

جدول (6) نتائج نموذج الانحدار المتعدد لإختبار أثر التفاعل بين تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في الحد من عدم تماثل المعلومات وإنعكاسها على ممارسات التجنب الضريبي

بيئته الأعمال السعودية

المتغير المستقل والمتغيرات الرقابية	المتغير التابع	معامل الإنحدار B	قيمة T	الدلالة الإحصائية
تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	ممارسات التجنب الضريبي	4.380	20.002	0.000
إختلاف تنبؤات المحللين الماليين عن أرباح الشركة ia		-2.071	10.120	0.000
هامش العرض والطلب SP		1.760	8.114	0.000
حجم الشركة SIZE		-0.504	6.450	0.000
عمر الشركة AGE		0.989	2.910	0.000
معدل النمو في الشركة GRO		0.602	4.590	0.000
الرافعة المالية LEV		0.418	6.470	0.000
نوع قطاع الشركة INDUS		0.817	2.087	0.049
الربحية PROF		0.750	8.560	0.000
معدل العائد على الأصول ROA		0.661	9.104	0.000
ثابت الإنحدار Constant = 18.309				
معامل الارتباط المتعدد R = 0.889		معامل التحديد R ² = 0.790		
قيمة (F) = 31.509		الدلالة الإحصائية = 0.000		

من بيانات جدول (6) يمكن صياغة معادلة الانحدار التي يمكن أن تفسر النموذج الخامس والخاص بالفرض الرابع

كالتالي:

$$\text{TAXAVOD} = 18.309 + 4.380 (\text{IFRS}) - 2.071 (\text{ia}) + 1.760 (\text{SP}) - 0.504 (\text{SIZE}) + 0.989 (\text{AGE}) + 0.602 (\text{GRO}) + 0.418 (\text{LEV}) + 0.817 (\text{INDUS}) + 0.750 (\text{PROF}) + 0.661(\text{ROA}) + E$$

تشير نتائج جدول (9) إلى أن نموذج الانحدار دال إحصائياً بناءً على إختبار (F) حيث بلغت نتيجة (SIG) للإختبار (0.000) فهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، كما تشير نتائج إختبار (T) إلى أن التفاعل بين تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والحد من عدم التماثل له تأثير دال إحصائياً على (ممارسات التجنب الضريبي) عند مستوى معنوية (0.05) أما بالنسبة للمتغيرات الحاكمة فكانت جميعها دالة إحصائياً أيضاً، كما بلغ معامل التحديد (R²) (0.790) مما يعني أن المتغيرات المفسرة التي تظهر معنوية نموذج الانحدار المقدر من عينة الدراسة تفسر ما مقداره (79.00%) من إجمالي التغيرات التي تحدث في على ممارسات التجنب الضريبي، وهو ما يعني أهمية التفاعل بين تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والحد من عدم تماثل المعلومات على ممارسات التجنب الضريبي.

مما سبق تتضح صحة الفرض الثالث والذي ينص على: "يؤثر التفاعل بين تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير

المالية (IFRS) في الحد من عدم تماثل المعلومات وإنعكاسها على ممارسات التجنب الضريبي بيئة الأعمال السعودية".

6/ النتائج والتوصيات ومجالات الدراسات المحاسبية المستقبلية:

1/6 نتائج الدراسة:

تعتبر الدراسة الحالية من الدراسات التي أضافت إلى أدبيات التراث الفكري المحاسبي من خلال تقديمها لأدلة تفسيرية وقرائن عملية من بيئة الأعمال السعودية، حيث إستهدفت إلى دراسة الأثر التفاعلي لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في الحد من عدم تماثل المعلومات وانعكاسها على ممارسات التجنب الضريبي بالتطبيق على بيئة الأعمال السعودية، وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج والتي من أهمها:

- أهمية تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الحد من عدم التماثل، حيث بلغ معامل التحديد (R^2) (0.523) مما يعنى أن المتغيرات المفسرة التي تظهر معنوية نموذج الانحدار المقدّر تفسر (52.3%) من إجمالي التغيرات التي تحدث في عدم التماثل بناءً على مؤشر إختلاف تنبؤات المحللين الماليين عن أرباح الشركة ia.

- كذلك بلغ معامل التحديد (R^2) الخاص بنموذج تأثير الحد من عدم التماثل بناءً على مؤشر هامش العرض والطلب SP (0.642) مما يعنى أن المتغيرات المفسرة التي تظهر معنوية نموذج الانحدار المقدّر تفسر (64.2%) من إجمالي التغيرات التي تحدث في عدم التماثل بناءً على مؤشر هامش العرض والطلب SP.

- أهمية تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على ممارسات التجنب الضريبي، حيث بلغ معامل التحديد (R^2) (0.646) مما يعنى أن المتغيرات المفسرة التي تظهر معنوية نموذج الانحدار المقدّر تفسر (64.6%) من إجمالي التغيرات التي تحدث على ممارسات التجنب الضريبي.

- أهمية الحد من عدم تماثل المعلومات على ممارسات التجنب الضريبي، حيث بلغ معامل التحديد (R^2) (0.493) مما يعنى أن المتغيرات المفسرة التي تظهر معنوية نموذج الانحدار المقدّر تفسر (49.3%) من إجمالي التغيرات التي تحدث على ممارسات التجنب الضريبي.

- أهمية التفاعل بين تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والحد من عدم تماثل المعلومات على ممارسات التجنب الضريبي، حيث بلغ معامل التحديد (R^2) (0.790) مما يعنى أن المتغيرات المفسرة التي تظهر معنوية نموذج الانحدار المقدّر تفسر (79.00%) من إجمالي التغيرات التي تحدث على ممارسات التجنب الضريبي.

2/6 التوصيات ومجالات الدراسات المحاسبية المستقبلية:

في ضوء ما خلصت إليه الدراسة النظرية وما توصلت إليه الدراسة التطبيقية من نتائج يمكن للباحث إقتراح التوصيات التالية:

- ضرورة توجيه إهتمام وتنمية وعى إدارات الشركات غير المالية العاملة بالسوق السعودي على إتخاذ كافة الإجراءات المناسبة التي تضمن تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS).

- الحرص على القيام بالآليات التي تسهم في الحد من عدم تماثل المعلومات للشركات غير المالية العاملة بالسوق السعودي من خلال متابعة تطبيق المؤشرات الدالة على عدم التماثل بشكل دوري.

- الإهتمام بوضع خطة شاملة للتجنب الضريبي بحيث تتضمن جميع عمليات الشركة بالشكل الذي يمكنها من خفض العبء الضريبي وزيادة التدفقات النقدية المستقبلية دون الضرر بمصالحها أو مصلحة الدولة.

- ينبغى على الكتاب والباحثين تقديم العديد من المؤشرات التي تمكن الشركات من تحديد إستراتيجيات التخطيط الضريبي بوضوح.

- إجراء المزيد من الدراسات حول تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وعدم تماثل المعلومات، والتجنب الضريبي.

- توسيع نطاق عينة الدراسة والتطبيق على عينات أخرى من القطاعات المختلفة الأخرى.

- إدخال متغيرات تفسيرية جديدة لم تدخل ضمن إهتمام الدراسة الحالية ودراسة وإختبار تأثيراتها وإنعكاساتها المحاسبية.

المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية:

- بلال، السيد حسن سالم، الإسداوى، مصطفى السيد مصطفى (2020). أثر الإفصاح عن أمور المراجعة الرئيسية على عدم تماثل المعلومات وإبطاء تقرير المراجعة (دراسة إختبارية على شركات المساهمة السعودية)، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، المجلد (1)، العدد (2)، ص 85-145.
- خطاب، محمد خميس جمعة (2021). أثر نوع مكتب المراجعة على سلوك التجنب الضريبي للشركات غير المالية المقيدة في البورصة المصرية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، المجلد (2)، العدد (2)، ص 1315-1370.
- عبد العال، محمود موسى (2022). دراسة وإختبار أثر تبني معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 9) والقيود بالبورصة على إستخدام البنوك في مصر لمخصص خسائر القروض في إدارة الأرباح ورأس المال، المجلة العلمية للدراسات المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، المجلد (3)، العدد (1)، ص 523-575.
- عبد العزيز، غريب محمد محمد (2022). دور جودة المعلومات المحاسبية في الحد من الآثار السلبية للتجنب والتهرب الضريبي في مصر، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، المجلد (3)، العدد (1)، ص 411-447.
- متولي، سعاد السيد محمد (2021). دراسة أثر الإفصاح الإختباري على الأداء المالي للشركات في ظل تبني معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) (دراسة إختبارية على الشركات المقيدة في البورصة المصرية)، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، المجلد (22)، العدد (2)، ص 669-736.
- موسى، بوسي حمدي حسن (2019). أثر تبني معايير التقرير المالي الدولية في مصر على جودة الإفصاح المحاسبي (دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية قبل وبعد عام 2015)، مجلة المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة بنى سويف، العدد (1)، ص 356-428.

ثانياً: المراجع باللغة الأجنبية:

- Abad, D. and Ballesta, J., (2017). The short-term debt choice under asymmetric information, Journal of The Spanish Economic Association, Vol. 8, Issue 3.
- Agyei-Boapeah, H., Machokoto, M., Amankwah-Amoah, J., Tunyi, A & ,Fosu, S. (2020). IFRS adoption and firm value: African evidence. In Accounting Forum, Vol. 44, No. 3, pp. 238-261.
- Anto, v. (2016). The International Company and Tax Avoidance, European Journal of Multidisciplinary Studies, Vol.3.
- Aroldo A. and Gupta J., (2021). Did Mandatory IFRS adoption affect the cost of capital in Litan America Countries, Journal of international Accounting Auditing and Taxation, Vol 42.
- Bilicka, K., Qi, Y., Shang, D. (2020). Tax Avoidance Regulations and Stock Market Responses, Paper presented at 76th Annual Congress of the International Institute of Public Finance (IIPF 2020), Reykjavik, Iceland, Research output: Conference Papers > Refereed conference paper.
- Cao, Y., Feng, Z., Lu, M., and Shan, Y. (2021). Tax Avoidance and Firm Risk: Evidence from China. Accounting & Finance. InPress.
- Chen, T., & Lin, C. (2017). Does Information Asymmetry Affect Corporate Tax Aggressiveness? journal of financial and quantitative analysis, 52(5), 2053-2081.

- Do, H. K., Leem, W. B., & Yuk, J. H. (2019). The effect of IFRS adoption on the value relevance of accounting information: evidence from South Korea. *Investment Management & Financial Innovations*, 16(2), 78.
- Edosa Joshua Aronmwan and Chinwuba Okafor (2019). Corporate Tax Avoidance: Review of Measures and Prospects, *International Journal of Accounting & Finance*, Vol.8(2): pp.21-42.
- Foomani, M. K.& Sarlak, A. (2018)."Investigating the Relationship Among Information Asymmetry, Dividend Policy and Ownership Structure", *Advances in Mathematical Finance & Applications*, Vol. 3, No. 2, Pp. 69-80.
- Gunn, A., Koch, D. J., and Weyzig, F. (2020). A Methodology to Measure the Quality of Tax Avoidance Case Studies: Findings from the Netherlands. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*.
- Ha, J., and Feng, M. (2021). Tax Avoidance and Over-Investment: The Role of the Information Environment. *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 32(1):48-77.
- Hassan, M. F. (2019). "Analysis of Effects of IFRS Adoption on the Comparability of Financial Reporting: Evidence from Saudi Listed Companies", *Journal of Emerging Issues in Economics, Finance and Banking (JEIEFB) An Online (Double-Blind) Refereed Research Journal*, Vol: 8.
- He, G. and Marginson, D., (2020)."The Impact of Insider Trading on Analyst Coverage and Forecasts", *Accounting Research Journal*, 33 (3): 499-521.
- Inger, K., M. Meckfessel, M. Zhou, and W. Fan. (2018). An Examination of the Impact of Tax Avoidance on the Readability of Tax Footnotes. *The Journal of the American Taxation Association* 40 (1): 1–29.
- Irawan, F., Turwanto, T. (2020). The Effect of Tax Avoidance on Firm Value with Tax Risk as Moderating Variable, *ISSN: Volume 83,Page No. 9696 - 9707*.
- Jasman and Amin, M. N., (2017). Internal audit role on information asymmetry and real earnings management, *Journal Akuntansi and Auditing Indonesia*, Vol. 21, No. 2.
- Khatali, A., (2020). "Identifying Effects of Information Asymmetry on Firm Performance", *International Journal of Economics, Finance and Management Sciences*, 8 (2): pp. 75-83.
- Khuong, N., Liem, N., Thu, P., & others. (2020). Does corporate tax avoidance explain firm performance? Evidence from an emerging economy, *Cogent Business & Management*.
- Kurumaningtyas, M.; Chariri, A. and Yuyetta, E.N. (2019). Information Asymmetry, Audit Quality, and Institutional Ownership on Earnings Management: Evidence from Mining Companies Listed on the Indonesia Stock Exchange. *International Journal of Engineering Technology (IJEAT)*, 8(5), May, 126-139.
- Kutera, M. (2018). The Role of Tax Havens in Tax Avoidance by Multinationals, *Contemporary Trends in Accounting, Finance and Financial Institutions*.
- Lastiati, A., Siregar, S., Diyanty, V& others. (2020). Tax avoidance and cost of debt: Ownership structure and corporate governance, *Pertanika Journal of Social Sciences & Humanities*, Vol. 28 Issue 1, p533-546. 14p.
- Lee, W. J. (2019). Toward Sustainable Accounting Information: Evidence from IFRS Adoption in Korea", *Sustainability*, 11(4), 11-54.
- Moore, J., (2019). Information Asymmetry in the U.S. Capital Market: The

Relationship between Extensible Business Reporting Language and Stock Return Volatility, PhD Thesis, School of Business, Northcentral University.

- Prihatni, R., Subroto, B., Saraswati, E., & Purnomosidi, B. (2018). Comparative value relevance of accounting information in the IFRS period between manufacturing company and financial services go public in Indonesia stock exchange. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 22 (3), 1-9.
- Printo, B & Ismail, K., (2021). Tax Administration Issue on revenue recognition after IFRS15 Adoption in Indonesia, *Journal Borneo Administrator*, vol. 17, pp 169- 182.
- Rachmawati, N., and D. Martani. (2017). Book-Tax Conformity Level on the Relationship between Tax Reporting Aggressiveness and Financial Reporting Aggressiveness. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal* 11(4): 86-101.
- Razak, R. A., & Alqurashi, R. F. (2019). Assessing The Impact of The Mandatory Conversion to IFRS On Net Income in Saudi Arabia, *Asia Pacific Journal of Advanced Business and Social Studies*, Vol. 5 Issue:1.
- Sampaio, J., Gallucci, H., Silva, V. A. B., & Schiozer, R. F. (2020). Mandatory ifrs adoption, corporate governance, and firm value. *Revista de Administração de Empresas*, 60(4), pp. 284-298.
- Suadiya, gulhan, (2017). " Does mandatory IFRS adoption improve financial reporting quality? Empirical evidence from an emerging economy ", *European journal of business and social sciences*, vol.6, No.5, pp.63-80.
- Suharsono, Riyanto; Nirwanto, Nazief & Zuhroh, Diana (2020). "Voluntary Disclosure, Financial Reporting Quality and Asymmetry Information", *Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 7 (12), 1185–1194.
- Wang, F., Xu, S., Sun, J., and Cullinan, C. P. (2020). Corporate Tax Avoidance: A Literature Review and Research Agenda. *Journal of Economic Surveys*, 34(4):793-811.
- Yeboah, M., & Takacs, A. (2018). The Effect of IFRS Adoption and Corporate Performance: Evidence of South Africa”, *Wseas Transactions on Business and Economics*, Vol.15, pp 475-487.
- zaiyol, Patrick, egwuachor Andrew and Benjamin memgaudende, (2017). impact of IFRS adoption on accountability of Nigerian organizations ", *IOSR Journal of economics and finance*, vol.8, iss.1, pp.60-72.