

إمكانية توحيد متطلبات القياس للدخل الضريبي بالدخل المحاسبي

د. عبد الحفيظ فرح ميرة
قسم المحاسبة - كلية الاقتصاد الزاوية
جامعة الزاوية

ملخص الدراسة:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على إمكانية توحيد متطلبات القياس للدخل الضريبي بالدخل المحاسبي من وجهة نظر الفاحصين الضريبيين والمحاسبين والمراجعين القانونيين الليبيين، حيث صممت استبانته أعدت لهذا الغرض ووزعت على عينة الدراسة عددها (60) استبانته، المسترجع منها (47) استبانته صالحة للدراسة. وباستخدام الحزمة الإحصائية للعلوم

الإجتماعية (SPSS) لغرض إجراء الاختبارات الإحصائية المناسبة توصلت الدراسة إلى أن هناك إمكانية لتوحيد متطلبات القياس للدخل الضريبي بالدخل المحاسبي.

1- الإطار العام للدراسة:

1-1 المقدمة:

تعد الضريبة أداة مالية تقتطع جزء من ثروة الأشخاص الطبيعيين والمعنويين وتحوله إلى الدولة لكي تستخدمه في تمويل نفقاتها العامة وإدارة شؤونها، وقد أصبحت الضرائب أداة تمويل رئيسة يعتمد عليها في أحداث تغييرات اقتصادية واجتماعية مختلفة وهي أيضاً أداة أساسية للسياسة المالية، لذا لابد من اعتماد السبل الكفيلة التي يمكن من خلالها الوصول إلى الدخل الحقيقي للمكلفين ويكون ذلك من خلال تفعيل العلاقة بين المحاسبة والضريبة (حمد وسهر، 2016). والنظام الضريبي يمكن أن يكون أداة مهمة وقوية تؤدي إلى زيادة مستوى النشاط الاقتصادي، وإذا ما نظر للنظام الضريبي بنظرة ضيقة تهتم بزيادة الحصيلة الضريبية فقط، دون إدراك لما للضرائب من آثار مختلفة أكثر من مجرد كونها أداة تمويلية، فإنه حتى الهدف التمويلي قد يصعب تحقيقه وقد تتخفف الإيرادات بسبب عرقلة النظام الضريبي للنشاط الاقتصادي، وهروب رؤوس الأموال الوطنية للخارج وعزوف رؤوس الأموال الأجنبية عن التدفق للداخل، ومحاولة الممولين التهرب بشتى الوسائل من دفع الضرائب التي يعتقدون أنها جائرة، لذلك فإن النظام الضريبي يجب أن يتلاءم مع مستوى النشاط الاقتصادي المرغوب الوصول إليه (الفيتوري، 2003).

ويسبب الاختلاف السائد بين كل من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها General Accepted Accounting Principles (GAAP) ومعايير التقارير المالية

الدولية (International Financial Reporting Standards (IFRS) من جهة، وبين قوانين الضريبة المطبقة من جهة أخرى، اختلاف قيمة الدخل الخاضع للضريبة في فترة مالية معينة عن الدخل المحاسبي لنفس الفترة، ومن ثم فإن قيمة ضريبة الدخل التي تتحدد بناءً على الدخل الخاضع للضريبة والمقاسة وفقاً لأحكام التشريع الضريبي للدولة سوف تختلف عن قيمة مصروف الضريبة الذي يتحدد بناءً على الدخل المحاسبي المقاس وفقاً للمبادئ والمعايير المحاسبية الدولية والمتعارف عليها (محمد، 2011). أي أن الربح المحاسبي يختلف عن الدخل الضريبي نتيجة نصوص قانونية تخص فقرات لقوانين ضريبة الدخل، منها ما يتعلق بعدم الاعتراف ببعض المصروفات أو وضع حد أعلى للمصروف، وبالمقابل إعفاء بعض الإيرادات من خضوعها للوعاء الضريبي أو عدم الأخذ ببعض المعالجات المحاسبية وغيرها (عبدالأحد، 2014).

ومن خلال تتبع نصوص قانون ضرائب الدخل الليبي رقم (7) لسنة 2010، والمتعلقة بقياس الدخل الخاضع للضريبة، لوحظ أنها جاءت بطريقة تختلف جزئياً عن متطلبات القياس المحاسبي الواردة بمعايير التقارير المالية الدولية والمتعارف عليها، وذلك بتدخل المشرع الضريبي الليبي في بعض أنواع المصاريف اللازمة لمزاولة النشاط لتخصم بطريقة معينة أو بنسب محددة أو لا تزيد عن حد معين، وكذلك عدم قبول خصم بعض المصاريف من الدخل الخاضع للضريبة بصفة نهائية، لينتج عن ذلك اختلافات مؤقتة واختلافات دائمة بين الدخل الضريبي والدخل المحاسبي، والتي تؤدي بدورها إلى بروز فروقات واضحة بين قيمة الضريبة من واقع القياس المحاسبي مع قيمة الضريبة المحددة وفقاً لمتطلبات التشريع الضريبي، مما ينتج عنه ظهور ما يسمى بالمنازعات الضريبية. لذا جاءت هذه الدراسة لفحص وتحديد الفروقات الدائمة والفروقات المؤقتة بين متطلبات القياس لقانون ضرائب الدخل الليبي ومتطلبات القياس

المحاسبية الدولية والمتعارف عليها، وتحديد إمكانية توحيد هذه المتطلبات للحد من ظاهرة المنازعات الضريبية.

1-2: الدراسات السابقة :

في البيئة المصرية تناولت دراسة (حماد، 2007) ودراسة (شعيب، 2007) ودراسة (محمد، 2011) تحديد أثر الاختلاف بين المفاهيم المحاسبية والقواعد الضريبية على طريقة حساب قيمة وعاء الضريبة ومتطلبات الإفصاح وكذلك عملية الفحص الضريبي، وتقديم إطار مقترح لنظام الفحص المكتبي في إطار أحكام القانون الضريبي المصري ومعايير المحاسبة، وكذلك تحليل المعالجات الضريبية والمحاسبية لعقود الإنشاءات طويلة الأجل وانعكاساتها في القوائم المالية لشركات المقاولات. أما في بيئة الشام فقد تناولت دراسة (سليمان والبدران، 2009) ودراسة (حدو وجليلة، 2014) تحديد الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية وإمكانية التقريب بينهما، وكذلك تحديد الأثر الضريبي الناتج عن تبني المعايير المحاسبية الدولية. أما في البيئة الليبية فقد تناولت دراسة (ميرة، 2010) ودراسة (الحداد، 2012) إمكانية تضييق الفجوة والفروقات بين قانون ضرائب الدخل الليبي رقم 11 لسنة 2004 ومعايير التقارير المالية الدولية وأثر ذلك على البيئة الاستثمارية، وتحديد الآثار الناجمة عن الاختلافات بين الربح الضريبي والربح المحاسبي وكيفية معالجتها ضريبياً لدى مصلحة الضرائب.

أما في البيئة الجزائرية فقد تطرقت دراسات (زرقيون وبعليش، 2012) و(لموسخ، 2014) و(ميسى، 2015) و(بوعلوي، 2015) لحل المشكلات الضريبية الناتجة عن تطبيقات القيمة العادلة في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية، ومدى توافق المعالجة المحاسبية لضرائب

الدخل مع النظام الجبائي، وإمكانية توافق تطبيق النظام المحاسبي المالي مع القوانين الجبائية وأهم الجهود المبذولة للتقريب بينهما.

وفي البيئة العراقية تناولت دراسة (عبدالأحد، 2014) ودراسة (حمد وسهر، 2016) أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) والقاعدة المحاسبية رقم (13) في المعالجات المحاسبية لضريبة دخل الشركات والإفصاح عنها في القوائم المالية. وبيان مدى التوافق بين محددات القياس المحاسبي والقواعد الضريبية وبيان أثر المحددات في التجانس الضريبي عند تقديم القوائم المالية وتحديد الوعاء الضريبي العادل. أما في البيئة السودانية فقد تناولت دراسة (حسين والكريم، 2016) تحديد أثر التقدير الذاتي على جودة الأرباح المحاسبية حيث يعرف التقدير الذاتي بأنه قيام المكلف بالضريبة بتقدير ضرائب الدخل المفروضة على نشاطه وذلك وفقاً للتشريعات الضريبية.

أما فيما يتعلق بالدراسات الأجنبية فقد هدفت دراسة (Dinning, 2004) ودراسة (Crimes & Magurire, 2006) إلى التعرف على مدى ملائمة تطبيق معايير إعداد القوائم المالية الدولية للأغراض الضريبية في أيرلندا. وتقييم تجربة تبني التشريع الضريبي الأيرلندي للمعايير الدولية، حيث سمحت التشريعات الضريبية الأيرلندية في العامين (2005، 2006) للشركات بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة تجنباً لمشاكل اختلاف طريقة حساب الدخل الضريبي والدخل المحاسبي. كما هدفت دراسة (Brinker, 2005) إلى السعي لكيفية توحيد قياس الدخل المحاسبي والدخل الضريبي في الولايات المتحدة الأمريكية. أما دراسة (Mawani, 2005) فقد هدفت للإجابة على التساؤل المتعلق بإمكانية الجمع بين المحاسبة المالية والمحاسبة الضريبية، وتقييم معايير السياسة الضريبية كالمقدرة على الدفع والفاعلية والمخاطر وأهمية القوائم المالية لحملة الأسهم والدائنين،

والعوامل التي تعرقل تحديد الدخل الخاضع للضريبة من الدخل المعلن في القوائم المالية. وهدفت دراسة (Nobes & Schwenke, 2006) إلى تقديم نموذج لكيفية اختلاف الربط بين التقارير المالية والضريبية باختلاف الزمن من دولة لأخرى مع الأخذ في الاعتبار الأهداف التنافسية وردة الفعل المتبادل بين السلطات الضريبية والجهات المعنية بإعداد التقارير المالية.

1-3: مشكلة الدراسة:

الزمت المادة (31) من النظام الأساسي لسوق المال الليبي الشركات الليبية بجميع أنواعها وكذلك الشركات الأجنبية العاملة في البلاد والتي لا يقل رأس مالها عن مائتان وخمسين ألف ديناراً ليبيا (250,000)، أن تقوم بإدراج أسهمها في السوق. كما الزمت المادة (60) من النظام الأساسي للسوق جميع الشركات المدرجة أن تقوم بإعداد قوائمها المالية السنوية والمرحلية وفقاً لمتطلبات معايير التقارير المالية الدولية وأن تتم مراجعتها وفقاً لمعايير المراجعة الدولية. كما يلزم المشرع الضريبي الليبي في القانون رقم (7) لسنة 2010 جميع الأشخاص الاعتبارية بمسك دفاتر وحسابات منتظمة وفقاً للضوابط الواردة بقانون النشاط التجاري الليبي رقم (23) لسنة 2010. ويشترط في اللائحة التنفيذية للقانون قبول الإقرار الضريبي السنوي الذي يتقدم به الممول واعتبار ما جاء فيه هو الدخل الخاضع للضريبة دون إجراء أي تعديل عليه أن يكون هذا الإقرار مرفقاً بالمستندات المؤيدة للبيانات الواردة فيه ومرفقاً بالتقارير المالية التي يستلزمها قانون ضرائب الدخل والتشريعات النافذة ذات العلاقة، على أن تكون التقارير المالية والحسابات معدة وفقاً لنظرية القيد المزدوج وبما يتفق مع الأصول المحاسبية، كما تشترط اللائحة وجود نظام محكم للرقابة الداخلية لضمان صحة العمليات بهذه التقارير. وأن يكون الإقرار الضريبي معتمداً من مراجع حسابات قانوني مقيد بجدول المحاسبين والمراجعين الليبيين المشتغلين.

وفي سياق آخر نجد أن المشرع الضريبي الليبي قد حدد أنواع من التكاليف أو النفقات التي لا يسمح باستنزائها من الدخل الخاضع للضريبة وذلك وفقاً لشروط معينة أو لنسب محددة كأقساط الاستهلاك للمعدات والآلات والأثاث والمباني وجميع الأصول المستخدمة في إنتاج الدخل، وكذلك المبالغ التي يساهم بها الممول عن المستخدمين لديه أو عن نفسه في أقساط الضمان أو التأمين الاجتماعي، والضرائب والرسوم، والتبرعات، ومصروفات التأسيس اللازمة لبدء مزاولة النشاط، وأسماء الشهرة التي تؤول للممول عن طريق الشراء، والخسائر المرحّلة من السنوات السابقة، والمصروفات العامة التي تحملها الشركات الأجنبية لفروعها في ليبيا. كما حدد المشرع الضريبي أنواع من التكاليف والنفقات التي لا يجوز خصمها من الدخل الخاضع للضريبة نهائياً من أمثلتها المبالغ التي تقتطع كاحتياطي لمواجهة الخسائر أو هبوط الأسعار أو الديون المشكوك في تحصيلها، والشهرة المولدة ذاتياً، والمصروفات العائلية والشخصية للممول، والمرتببات الشخصية والعائلية للممول والقيام بإعادة التقييم للأصول والربح أو الخسارة الناتجة عن إعادة التقييم، وهذا ما ينشئ الاختلافات المؤقتة والاختلافات الدائمة بين الدخل المحاسبي المعد وفقاً للمتطلبات المحاسبية لمعايير التقارير المالية الدولية ومتطلبات قياس الدخل للتشريع الضريبي الليبي.

ومن خلال المقابلة الشخصية التي أجراها الباحث مع مدير عام مصلحة الضرائب في ليبيا تبين أن المصلحة لا تقبل الإقرار الضريبي إلا إذا أُعد وفقاً لمتطلبات القانون الضريبي دون النظر لما ورد في المادة (10) والمادة (11) من اللائحة مبرراً ذلك أن الالتزام بتطبيق مواد القانون له أولوية على تطبيق تعليمات اللائحة التنفيذية للقانون. لذا تكمن مشكلة الدراسة في الإجابة على التساؤلات التالية:

1. إلى أي مدى يمكن تسوية الاختلافات الدائمة الواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي والنتيجة عن الاعتراف أو عدم الاعتراف بالإيراد أو المصروف؟
2. إلى أي مدى يمكن تسوية الاختلافات المؤقتة الواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي والنتيجة عن توقيت الاعتراف بالإيراد أو المصروف؟
3. إلى أي مدى يمكن تسوية الاختلافات الدائمة والمؤقتة مجتمعة والواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي؟
4. هل توجد فروقات ذات دلالة معنوية بين آراء المحاسبين والمراجعين القانونيين والفاحصين الضريبيين فيما يتعلق بإمكانية توحيد متطلبات القياس للدخل الضريبي بالدخل المحاسبي؟

1-4: أهداف الدراسة:

الهدف الرئيس لهذه الدراسة هو تحديد الاختلافات بين قانون ضرائب الدخل الليبي رقم (7) لسنة 2010 ومعايير المحاسبة الدولية والمتعارف عليها والمتعلقة بمتطلبات القياس للدخل السنوي لغرض تحديد إمكانية توحيد متطلبات الدخل الضريبي بالدخل المحاسبي، وذلك من خلال:

1. تحديد الاختلافات الدائمة الواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي والنتيجة عن الاعتراف أو عدم الاعتراف بالإيراد أو المصروف.
2. تحديد الاختلافات المؤقتة الواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي والنتيجة عن توقيت الاعتراف بالإيراد أو المصروف.

3. تحديد إلى أي مدى يمكن توحيد متطلبات القياس للدخل الضريبي بمتطلبات القياس للدخل المحاسبي من وجهة نظر مجتمع الدراسة المتمثل في المحاسبين والمراجعين القانونيين الليبيين وفاحصي الضرائب في ليبيا.

5-1: أهمية الدراسة :

تكمن أهمية هذه الدراسة في كونها تسعى للمساهمة في اقتراح تشريعات وقوانين ضريبية مناسبة وعادلة وملائمة لكل الأطراف، بحيث يتم مراعاة المتطلبات المحاسبية التي تعد على أساسها القوائم المالية للشركات الوطنية والدولية المدرجة أو التي ترغب في إدراج أسهمها في سوق المال الليبي، لغرض تفادي وتجنب التضارب في المصالح بحيث يتم إلغاء أو تضيق الفجوة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي. كما أن العمل على تطوير التشريعات الضريبية الليبية بما يلائم التشريعات الدولية تعمل على خلق بيئة مناسبة تساعد على تشجيع الاستثمارات المحلية والأجنبية لدعم وتنمية السوق الليبي، وبالتالي الاستفادة من برامج التطوير والتكنولوجيا العالمية الحديثة، والمساهمة في تخفيض البطالة في البيئة المحلية.

2- الإطار النظري للدراسة :

2-1: متطلبات تحديد الدخل الضريبي:

أشار قانون ضرائب الدخل رقم (7) لسنة 2010 ولائحته التنفيذية الصادرة بالقرار رقم (592) بتاريخ 2010/12/30 إلى الاجراءات والقواعد التالية:

يخضع للضريبة كل دخل ناتج في ليبيا عن أي أصول موجودة بها مادية كانت أو غير مادية أو من أي نشاط أو عمل فيها. وتربط الضريبة بصفة نهائية على كل ممول من واقع الإقرار الضريبي إذا قبلته المصلحة، وإذا لم يتقدم الممول بإقراره جاز للمصلحة أن تقدر الدخل

وفقاً لما تراه مناسباً. وعرف المشرع الضريبي السنة الضريبية بأنها فترة الاثني عشر شهراً التي تبدأ من أول يناير من كل عام، ومع ذلك إذا اقتضت طبيعة النشاط الذي يمارسه الممول اختلاف سنته المالية عن السنة الضريبية وكانت حساباته منتظمة، جاز لرئيس المصلحة أن يقرر اتخاذ السنة المالية للممول أساساً لربط الضريبة عليه. وتربط الضريبة سنوياً بعد نهاية السنة الضريبية، ومع ذلك فإنه في الحالات التي يخشى فيها التهرب من أداء الضريبة فللمصلحة أن تقدر الدخل الخاضع للضريبة خلال السنة الضريبية. كما يمكن أن تتخذ السنة المالية للشركة والأشخاص الاعتبارية الأخرى أساساً لربط الضريبة عليهم، على أن يتم تقديم اقراراً سنوياً بالدخل المحقق معتمداً من محاسب ومراجع قانوني مقيد بجدول المحاسبين والمراجعين الليبيين المشتغلين.

ولكي يتم قبول الإقرار الذي تقدم به الممول (الطبيعي أو المعنوي) من قبل مصلحة الضرائب واعتبار ما ورد فيه هو الدخل الصافي الخاضع للضريبة دون اجراء أي تعديل عليه، تشترط اللائحة التنفيذية في المادة (11) الشروط التالية:

1. أن يكون الإقرار الضريبي موقفاً من قبل الممول أو من يمثله قانوناً.
2. أن يكون الإقرار الضريبي مرفقاً بالمستندات المؤيدة للبيانات الواردة فيه.
3. أن يتم تقديمه لمصلحة الضرائب في الآجال القانونية المحددة لذلك.
4. أن يكون الإقرار معتمداً من مراجع حسابات قانوني مقيد بجدول المحاسبين والمراجعين الليبيين المشتغلين (بالنسبة للأشخاص الاعتبارية).
5. أن يكون الإقرار مرفقاً بالتقارير المالية والمستندات التي يستلزمها قانون ضرائب الدخل أو التشريعات النافذة ذات العلاقة.

ولاعتبار حسابات الممول منتظمة أشارت اللائحة التنفيذية إلى الالتزام بالضوابط الآتية:

أ. أن تكون الحسابات معدة وفقاً لنظرية القيد المزدوج بما يتوافق والأصول المحاسبية المتعارف عليها.

ب. أن تكون القيود المحاسبية المدونة بالدفاتر مؤيدة بالمستندات اللازمة.

ج. أن يكون هناك نظام محكم للرقابة الداخلية وذلك للاطمئنان إلى صحة العمليات الواردة بالدفاتر.

د. يجب الالتزام بمسك الدفاتر وفقاً للضوابط التي ينص عليها قانون النشاط التجاري أو أي قانون آخر.

كما تشترط اللائحة التنفيذية في المحاسب والمراجع القانوني الذي يقوم باعتماد الإقرارات الضريبية ما يلي:

1. أن يكون لدى المراجع القانوني إذن بمزاولة المهنة.
2. وأن يكون قيده ساري المفعول في النقابة العامة للمحاسبين والمراجعين القانونيين المشتغلين.
3. وأن يكون لديه ملف بمصلحة الضرائب وأن يكون منتظماً في سداد الضرائب المستحقة عليه.
4. أن يحتفظ المراجع القانوني بملف الأوراق لعملية المراجعة والتي تثبت بذل العناية المهنية المعقولة.
5. أن يكون لدى المراجع القانوني ترخيص من جهة الاختصاص.

ويتم تحديد الدخل الخاضع للضريبة على أساس نتيجة العمليات على اختلاف أنواعها التي باشرها الممول (الطبيعي أو المعنوي) وذلك بعد خصم جميع التكاليف التي يثبت أنها قد انفقت فعلاً في سبيل الحصول على هذا الدخل خلال السنة المالية. ويتضح من النص السابق أن وعاء الضريبة هو الدخل الصافي الضريبي والذي يتم تحديده بمقارنة عنصرين هما (الإيرادات

والتكاليف). وبالرجوع إلى أحكام قانون ضرائب الدخل رقم (7) لسنة 2010 ولائحته التنفيذية الصادرة بمقتضاه، يمكن تحديد مفهوم الإيرادات والتكاليف التي تدخل في حساب الدخل الخاضع للضريبة في النقاط التالية:

أولاً: الإيرادات الخاضعة للضريبة:

هي كل ما حققه الممول خلال السنة الضريبية نتيجة لما قام به من عمليات ونشاطات تسري عليها الضريبة داخل ليبيا، أما الشخص المعنوي (الشركات)، فتتمثل الإيرادات في كل ما حققه الشركة من دخل أو أرباح من سائر نشاطاتها وأعمالها وخدماتها واستثماراتها سواء أكان ذلك ناتجاً من الأعمال والنشاطات الرئيسية والمعتادة للشركة أم من نشاطات وعمليات فرعية وعابرة في داخل ليبيا أو خارجها. ويدخل في عداد الإيرادات الخاضعة للضريبة بجانب الإيرادات المحققة من النشاط المعتاد ما يلي:

1. أي دخل ناتج من تأجير أدوات المؤسسة أو من خدمات عمالها ومستخدميها للغير.
2. الربح الناتج من بيع النشاط بكامله أو من بيع أصل من أصوله المادية وغير المادية.
3. الفرق الناتج من إعادة تقييم الأصول في حالات الاندماج أو انفصال أو انضمام شريك.
4. ما يتم تحصيله من الديون المعدومة المرتبطة بالنشاط والمستحقة للممول على الغير.

ثانياً: التكاليف المسموح باستنزائها من الدخل الخاضع للضريبة:

تقتضي القاعدة العامة خصم جميع التكاليف التي يثبت أنها انفقت فعلاً في سبيل الحصول على هذا الدخل. وبذلك يمكن خصم أي مصروف متى ما توافرت فيه الشروط التالية والمستقاة من القانون ومن المعايير المحاسبية الدولية والمتعارف عليها وهي أن يكون المصروف حقيقياً ومؤكداً (أي أنه مدفوع فعلاً أو واجب الدفع)، وأن يكون المصروف متعلقاً

بالنشاط الخاضع للضريبة، وأن يكون المصروف مرتبطاً بالسنة الضريبية المعنية، وأن يكون المصروف إيرادياً وليس رأسمالياً (أبوزريدة، 2007).

وقد حدد القانون الضريبي ولأئحته بعض الأنواع من التكاليف والتي يجب أن تخصص وفقاً لمعايير وشروط محددة، وبعض التكاليف الأخرى التي لا يجوز خصمها نهائياً من الدخل الخاضع للضريبة كالآتي:

أ. نفقات ومصاريف يجوز خصمها:

1. اقساط استهلاك الأثاث والمعدات والآلات والمباني وجميع الأصول المستخدمة في إنتاج الدخل على أن تحسب الأقساط طبقاً للمعدلات السنوية المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية كالآتي:

المباني	وسائط النقل	الأثاث	الآلات
المثبت بها آلات 4%	نقل الركاب 20%	المكاتب والمتاجر والمنازل 15%	المكتبية 15%
غير المثبت بها آلات 2%	النقل الخفيف (3 طن) 15%	الفنادق والمطاعم والمقاهي والمستشفيات 20%	المولدات الكهربائية 20%
المباني المنقولة 10%	النقل الثقيل (فوق 3 طن) 10%	معسكرات العمل خارج المدن 20%	الحواسيب وملحقاتها 25%
	البواخر 5%	أدوات الأكل والفرش للمطاعم والفنادق 25%	برامج الحواسيب 50%
	مراكب الصيد 5%	آلات أخرى 15%	
	الطائرات 8%		

2. الديون المعدومة المستحقة للممول على الغير والتي يثبت أنها أصبحت معدومة فعلاً بشرط أن يكون هذا الدين داخلاً ضمن حسابات النشاط أو ناشئاً من عملية إقراض متصلة بمباشرة النشاط.

3. المبالغ التي يساهم بها الممول في اقساط الضمان أو التأمين الاجتماعي على المستخدمين لديه أو على نفسه، وحدد القانون نسبة 10% كحد أقصى من مجموع ما يتقاضاه المستخدمون هو ما يسمح بخصمه كمصروف دفعه الممول على المستخدمين لديه.
4. الضرائب والرسوم التي يدفعها الممول بمناسبة مزاوله نشاطه، وتتمثل في الضرائب الجمركية وضرائب الدمغة ورسوم الحصول على الترخيص أو تجديده ما دامت هذه الضرائب مرتبطة بمزاوله نشاطه عدا الضريبة على الدخل فلا يسمح باستقطاعها.
5. التبرعات التي يؤديها الممول خلال السنة لأي جهات خيرية بشرط أن تكون هذه الجهات الخيرية معترف بها من الدولة، وبشرط ألا يتجاوز المبلغ المسموح بخصمه من الدخل كتبرعات ما نسبته 2% كحد أقصى من صافي الدخل الخاضع للضريبة قبل استئزال قيمة هذه التبرعات.
6. مصروفات التأسيس اللازمة لبدء مزاوله النشاط (التمهيد لبدء النشاط وافتتاح المحل) وهي لا تخصم من الدخل دفعة واحدة، بل يجب استقطاعها من الدخل الخاضع للضريبة بطريقة القسط الثابت ولمدة خمس سنوات، أي بنسبة 20% سنوياً.
7. اسم الشهرة الذي يؤول إلى الممول أو الشركة عن طريق الشراء، ويجب أن يحسب معدل استهلاكه بطريقة القسط الثابت ولمدة عشرين سنة، أي بنسبة (5%) لكل قسط، ولا يسمح القانون بخصم أسم الشهرة المكون ذاتياً.
8. الخسائر المرحلة من السنوات السابقة، فإذا ختم حساب سنة من السنوات بخسارة فإن هذه الخسارة تدخل ضمن مصروفات السنة التالية وتخصم من أرباحها، فإذا لم يكفي الربح لتغطية الخسارة بأكملها نقل الباقي إلى أرباح السنة أو السنوات التالية حتى السنة الخامسة.

9. المخصصات التي يتم تكوينها وفقاً للمعايير والضوابط التي تحددها الجهات المختصة بالدولة، على أن تخضع المبالغ التي يتم استرجاعها من هذه المخصصات للضريبة المقررة.
10. يجوز للمصلحة اعتبار بعض الأصول ذات الطبيعة الرأسمالية مصروفات إيرادية تستنزل من إيرادات السنة للوصول إلى صافي الدخل الخاضع للضريبة وبما لا يجاوز المبلغ المدفوع عن هذه الأصول (5%) من التكلفة الإجمالية للأصول الثابتة.
11. المصروفات العامة أو مقابل الخدمات أو الفوائد أو العمولات التي تحملها الشركة الأجنبية لفروعها في ليبيا إلا بالقدر الذي يعتبر ضرورياً و لازماً لتحقيق أغراض الفرع، وبعد أقصى قدره 5% من المصروفات الإدارية التي تعتمد عليها المصلحة للفرع.
- ب. نفقات ومصاريف لا يجوز خصمها:**

1. أية أفساط استهلاك تجاوز المعدلات المسموح بها قانوناً.
2. أية مبالغ تنفق لزيادة وتكبير الأصول أو تحسينها بشكل مستديم، مع احتفاظ الممول بحق إضافتها إلى قيمة الأصول واستهلاكها وفقاً للمعدلات المسموح بها.
3. المصروفات الشخصية أو العائلية للممول.
4. أية مبالغ يقتطعها الممول كمرتب أو مكافأة نظير عمله أو عمل زوجته أو أولاده القصر.
5. أية غرامات يدفعها الممول بسبب التأخر في سداد الضرائب.
6. مصروف ضريبة الدخل الذي يتم دفعه من قبل الممول عن قيمة الدخل الصافي المحقق من مزاوله نشاطه.

2-2 الاختلافات بين قانون ضرائب الدخل الليبي ومعايير المحاسبة

نتيجة لما ورد اعلاه من معالجة قانون ضرائب الدخل لبعض المصاريف والإيرادات بطريقة خاصة تختلف في الواقع على ما يتم معالجته لنفس هذه المصاريف والإيرادات وفقاً للمعايير المحاسبية لذلك برزت بين هاتين المعالجتين الاختلافات التالية:

2-2-1: الاختلافات الدائمة:

1. لا يسمح القانون الضريبي بخصم قيمة الضريبة التي يدفعها الممول على الدخل الذي حققه خلال السنة. بينما وفقاً للمعايير المحاسبية يتم الاعتراف بمصروف ضريبة الدخل الواجب دفعه وتضمينه لبيان الدخل للسنة التي حدد عنها.
2. يرتبط المشرع الضريبي بمفهوم التكلفة التاريخية، بينما تسمح المعايير المحاسبية بالقيام بإعادة التقييم لغرض القياس اللاحق للأصول المستخدمة في النشاط، إذا كان بالإمكان قياس القيمة العادلة بشكل موثوق.
3. تسمح المعايير المحاسبية بتضمين خسائر التدني الناتجة عن انخفاض قيم إعادة التقييم للأصول بالقيمة العادلة عن القيم المسجلة بالدفاتر، وتحميل قيمة الانخفاض على الفترة التي حدث فيها. بينما لا يسمح به القانون الضريبي.
4. تسمح المعايير المحاسبية بالاعتراف بالخسائر الناتجة عن شطب الأصول واستبعادها والتي يتم التوقف عن استخدامها وتوقع عدم وجود منافع مستقبلية منها دون القيام ببيعها. بينما لا يسمح القانون الضريبي بهذا الإجراء إلا عند بيع الأصول فقط.
5. تسمح المعايير المحاسبية بالاعتراف بفروقات أسعار الصرف التي تنشأ عند تحويل المعاملات بالعملة الأجنبية إلى العملة الوظيفية. بينما لا يعترف القانون الضريبي بذلك.
6. تسمح المعايير المحاسبية بالاعتراف بالمخصصات التي تمثل التزام أو مطلوب ذو توقيت ومبلغ غير مؤكد، والتي تنشأ عن التزام يمكن تقدير مبلغه بموثوقية بينما لا يسمح القانون بذلك. إلا المخصصات التي يتم تكوينها وفقاً للمعايير والضوابط التي تحددها الجهات المختصة بالدولة.

7. تسمح المعايير المحاسبية بالاعتراف بالأصول غير الملموسة (الشهرة) المولدة داخلياً والتي يكون من الممكن قياس تكلفتها بموثوقية. بينما لا يسمح القانون إلا بالشهرة المشتراة فقط.
8. تسمح المعايير المحاسبية بالاعتراف بخسائر التدني في القيمة القابلة للتحقق للأصل غير الملموس عند القياس اللاحق، واعتبار خسائر التدني مصروف يحمل على الفترة المالية التي حدث فيها. بينما لا يسمح القانون بذلك.
9. تسمح المعايير المحاسبية بالاعتراف بالاحتياطات القانونية وغيرها التي تكونها المؤسسات خاصة المصارف وشركات التأمين. بينما لا يسمح القانون الضريبي بذلك.

2-2-2: الاختلافات المؤقتة:

1. يسمح القانون الضريبي بخصم اقساط استهلاك الأثاث والمعدات والآلات والمباني وجميع الأصول المستخدمة في إنتاج الدخل بشرط أن تحسب قيمة الأقساط طبقاً للمعدلات السنوية المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية للقانون. بينما يتم احتساب قيمة اقساط استهلاك الأصول المستخدمة في النشاط وفقاً للمعايير المحاسبية بناءً على النمط الذي يتوقع أن تستخدم أو تستغل المنشأة فيه المنافع الاقتصادية لتلك الأصول.
2. يسمح القانون الضريبي بخصم التبرعات التي يؤديها الممول خلال السنة لأي جهات تقوم بالأعمال الخيرية وتعترف بها الدولة، وبشرط ألا يتجاوز المبلغ المسموح بخصمه من الدخل كتبرعات ما نسبته 2% كحد أقصى من صافي الدخل الخاضع للضريبة قبل استئزال قيمة هذه التبرعات. بينما وفقاً للمعايير المحاسبية يتم الاعتراف بمبالغ التبرعات التي تدفعها المؤسسات مادامت هذه المبالغ مدفوعة لجهات خيرية معترف بها دون تحديد قيمة لها.

3. يسمح القانون الضريبي بخصم مصروفات التأسيس اللازمة لبدء مزاولة النشاط يسمح القانون بخصمها من الدخل الخاضع للضريبة بطريقة القسط الثابت ولمدة خمس سنوات، أي بنسبة 20% سنوياً. بينما وفقاً للمعايير المحاسبية تخصم وفقاً لحاجة وحجم المؤسسات.
4. يسمح القانون الضريبي بخصم اسم الشهرة الذي يؤول إلى الممول أو الشركة عن طريق الشراء، يحسب معدل استهلاكه بطريقة القسط الثابت ولمدة عشرين سنة، أي بنسبة (5%) سنوياً، بينما وفقاً للمعايير المحاسبية تتم معالجته بطريقة تتلاءم مع حالة وحجم وحاجة المنشأة.
5. يسمح القانون الضريبي بخصم الخسائر المرحلة من السنة السابقة، وتدخل ضمن مصروفات السنة التالية وتخصم من أرباحها، فإذا لم يكفي الربح لتغطية الخسارة بأكملها نقل الباقي إلى أرباح السنة أو السنوات التالية حتى السنة الخامسة. بينما وفقاً للمعايير المحاسبية يتم الاعتراف بخصم خسائر السنة أو السنوات السابقة من أرباح السنة أو السنوات التي تليها.
6. يسمح القانون الضريبي بخصم المصروفات العامة أو مقابل الخدمات أو الفوائد أو العمولات التي تحملها الشركة الأجنبية لفروعها في ليبيا وذلك بالقدر الذي يعتبر ضرورياً ولازمياً لتحقيق أغراض الفرع، وبعد أقصى قدره 5% من المصروفات الإدارية التي تعتمد المصلحة للفرع. بينما وفقاً للمعايير المحاسبية الاعتراف بالمصروفات العامة التي تحملها الشركة الأجنبية لفروعها في ليبيا مادام هذا القدر من المصروف ضرورياً ولازمياً لتحقيق أغراض الفرع.

3- الإطار العملي للدراسة:

1-3: منهجية الدراسة :

سعت الدراسة لمعرفة إلى أي مدى يمكن توحيد متطلبات القياس للدخل الضريبي بالدخل المحاسبي من وجهة نظر المحاسبين والمراجعين القانونيين وفاحصي الضرائب في ليبيا. وقد استخدم الباحث وسط حسابي فرضي قدره (3.5) وبما نسبته 65% للدرجة التي يقبل بها الباحث أن الاختلافات بين المتطلبات المحاسبية والضريبية يمكن توحيدها، وقد استخدم المنهج الوصفي التحليلي في الدراسة لكونه المنهج المناسب لدراسة الظواهر الاجتماعية والإنسانية، فقد تم إعداد وتصميم استبانة لغرض الدراسة، وتوزيعها على عينة الدراسة. ثم التعرف على وجهة نظر هذه الفئة من خلال القيام بإجراء التحليل الإحصائي للبيانات والحصول على النتائج ومناقشتها.

2-3: مقياس الدراسة:

تم اعتماد مقياس لكرت (Likert) الخماسي الأبعاد .

مقياس لكرت (Likert) الخماسي الأبعاد

القيمة الترتيبية	الدرجة المعيارية	النسبة	امكانية التوحيد
1	أقل من 1	أقل من 20%	امكانية ضعيفة جداً
2	من 1 إلى أقل من 2.5	20% إلى أقل من 50%	امكانية ضعيفة
3	من 2.5 إلى أقل من 3.5	50% إلى أقل من 65%	امكانية متوسطة
4	من 3.5 إلى أقل من 4.5	65% إلى أقل من 85%	امكانية جيدة
5	من 4.5 فأكثر	من 85% فأكثر	امكانية عالية

3-3: ثبات أداة الدراسة:

لغرض التحقق من ثبات أداة الدراسة تم استخدام معامل كرونباخ ألفا للاتساق الداخلي

كالآتي:

نتائج معامل كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha) للتحقق من ثبات مجالات الدراسة

المجال	عدد الفقرات	معامل كرونباخ ألفا
الاختلافات الدائمة بين متطلبات قياس الدخل الضريبي والدخل المحاسبي	10	%88
الاختلافات المؤقتة بين متطلبات قياس الدخل الضريبي والدخل المحاسبي	6	%71
المتوسط الإحصائي للمتغيرين معاً	16	%77

باستعراض قيم معامل كرونباخ ألفا نجد أنها تجاوزت (77%) وهذه النسبة تمثل الوسط الإحصائي لمجموع فقرات الدراسة جميعاً، وبذلك فهي تشير إلى قيم ثبات واتساق داخلي بدرجة مرتفعة بين أفراد عينة الدراسة فيما بينها، وهو ما يدل على أن العينة المختارة هي من المجتمع المراد قياسه، وبالتالي الاستنتاج بأنها مناسبة لتحقيق أغراض الدراسة.

كما يمكن استخدام تحليل **Kolmogorov-Smirnov (K-S)** للتأكد من مطابقة

اعتدالية توزيع بيانات الدراسة مع التوزيع الطبيعي كما يلي:

المتغير	قيمة الاختبار للتوزيع الطبيعي	المعنوية "المشاهدة"
الاختلافات الدائمة بين متطلبات قياس الدخل الضريبي والدخل المحاسبي	0.650	0.791
الاختلافات المؤقتة بين متطلبات قياس الدخل الضريبي والدخل المحاسبي	0.826	0.503
الاختلافات الدائمة والمؤقتة مجتمعة	0.598	0.867

من خلال بيانات الجدول اعلاه نلاحظ أن بيانات الدراسة تخضع للتوزيع الطبيعي لأن قيمة المعنوية المشاهدة أكبر من (0.05)

3-4: فرضيات الدراسة:

من خلال الإطلاع على الدراسات السابقة وما ورد بمشكلة الدراسة وأهدافها تم وضع الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى:

H1: يمكن تسوية الاختلافات الدائمة الواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي.

الفرضية الثانية:

H2: يمكن تسوية الاختلافات المؤقتة الواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي.

الفرضية الثالثة:

H3: يمكن تسوية الاختلافات الواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي.

الفرضية الرابعة:

H4: لا توجد فروقات ذات دلالة معنوية بين آراء أفراد عينة الدراسة تبعاً لمتغير جهة العمل فيما يتعلق بإمكانية توحيد متطلبات القياس للدخل الضريبي بالدخل المحاسبي.

3-5: مجتمع الدراسة وعينته:

سعت الدراسة إلى التعرف على إمكانية توحيد متطلبات القياس للدخل الضريبي بالدخل المحاسبي. من خلال استقراء وجمع آراء ووجهات نظر المحاسبين والمراجعين القانونيين الليبيين المشتغلين والذين أسند إليهم قانون ضرائب الدخل رقم (7) لسنة 2010 مراجعة واعتماد القوائم المالية التي تعدها الجهات الخاضعة لقانون الضرائب دون غيرهم، وكذلك الفاحصين الضريبيين بقسم الشركات التابعين لمصلحة الضرائب، وذلك في حدود مدينة طرابلس وغريان والمنطقة الغربية نظراً للظروف الأمنية التي تمر بها البلاد حالياً. وذلك باستخدام قائمة استقصاء أعدت لهذا الغرض، حيث وزعت (60) استبانته على عينة الدراسة المسترجع منها (47) استبانته صالحة للدراسة، بنسبة استرجاع للاستبانته قدرها 78% تقريباً.

3-6: قياس متغيرات الدراسة:

المتغير الأول: يمثل العوامل التي تبين الاختلافات الدائمة الواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي والناجمة عن الاعتراف أو عدم الاعتراف بالإيراد أو المصروف. ويقاس هذا المتغير من خلال فقرات الاستبانته من 1 إلى 10.

المتغير الثاني: يمثل العوامل التي تبين الاختلافات المؤقتة الواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي والناجمة عن توقيت الاعتراف بالإيراد أو المصروف. ويقاس هذا المتغير من خلال فقرات الاستبانته من 11 إلى 16.

المتغير الثالث: يمثل العوامل التي تبين الاختلافات الدائمة والمؤقتة مجتمعة. ويقاس هذا المتغير من خلال فقرات الاستبانته من 1 إلى 16.

4- اختبار الفرضيات وعرض النتائج:

1-4: عرض نتائج الإحصاء الوصفي:

أولاً: توزيع أفراد عينة الدراسة تبعاً للمتغيرات الديموغرافية

توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً للمؤهل

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة
المؤهل العلمي	دبلوم	2	4.3%
	بكالوريوس	35	74.5%
	ماجستير	8	17%
	دكتوراه	1	2.1%
	غير ذلك	1	2.1%
المجموع		47	100%

كما تشير قيم التكرارات والنسب المئوية بالنسبة للمؤهل العلمي أن أكثر من 74% من أفراد عينة الدراسة هم من حملة مؤهل البكالوريوس إضافة إلى 17% هم من حملة الماجستير، وأن أحد أفراد العينة هو من حملة الدكتوراه، وهذا يشير إلى أن أفراد العينة لديهم المؤهلات التي قد تمكنهم من فهم أهداف هذه الدراسة والإجابة على متغيراتها دون أي غموض يذكر، مما يعزز نتائج الدراسة.

توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً للوظيفة

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة
جهة العمل	مصلحة الضرائب	19	40.4%
	محاسب ومراجع قانوني	28	59.6%
المجموع		47	100%

وتشير قيم التكرارات والنسب المئوية بالنسبة لمتغير الوظيفة أن 40% تقريباً من أفراد عينة الدراسة هم من العاملين بمصلحة الضرائب والقائمين بالفحص الضريبي بقسم الشركات، وأن 60% تقريباً من أفراد عينة الدراسة هم من المراجعين والمحاسبين القانونيين المشغولين، وهاتين الفئتين من واقع الممارسة العملية تكون الأنسب للإجابة على التساؤلات الواردة بمتغيرات الدراسة.

توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لنوع التخصص

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة
التخصص	محاسبة	43	92 %
	علوم مالية ومصرفية	1	2 %
	غير ذلك	3	6 %
المجموع			100 %

أما بالنسبة لقيم التكرارات والنسب المئوية لمتغير التخصص فإن 92% من أفراد عينة الدراسة يحملون التخصص المطلوب لهذه الدراسة وهو المجال المحاسبي والمالي، مما يعزز الثقة في النتائج.

توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لسنوات الخبرة

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	8	17 %
	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	12	25.5 %
	من 10 إلى أقل من 15 سنة	11	23.4 %
	من 15 إلى أقل من 20 سنة	7	14.9 %
	20 سنة فأكثر	9	19.1 %
المجموع			100 %

كما تشير قيم التكرارات والنسب المئوية لسنوات الخبرة أن 25.5% من أفراد عينة الدراسة خبرتهم من 5 إلى أقل من 10 سنوات، وأن ما نسبته 23.4% من أفراد عينة الدراسة خبرتهم من 10 إلى أقل من 15 سنة، وأن 15% خبرتهم من 15 إلى أقل من 20 سنة، أما 19% من أفراد عينة الدراسة يمتلكون الخبرات اللازمة للتعامل مع موضوع هذه الدراسة والإجابة على تساؤلاتها بمهنية.

ثانياً: التحليل الوصفي لكل متغير من متغيرات الدراسة

استخدمت المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ومعامل الاختلاف أو التشتت لكل فقرة من فقرات كل متغير من متغيرات الدراسة، والجداول التالية توضح النتائج كالتالي:

الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل التشتت لكل فقرة من فقرات متغير الاختلافات الدائمة

الترتيب	معامل التشتت	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	الوسط الحسابي	الفقرة	ت
السادس	31.65	0.983	62.13	3.11	يمكن القيام بإعادة التقييم لغرض القياس اللاحق للأصول المستخدمة في النشاط، إذا كان بالإمكان قياس القيمة العادلة بشكل موثوق.	1
الثامن	33.54	1.021	60.85	3.04	يمكن تضمين خسائر التدني الناتجة عن انخفاض قيم إعادة التقييم بالقيمة العادلة عن القيم المسجلة بالدفاتر، وتحميل قيمة الانخفاض على الفترة التي حدث فيها.	2
التاسع	34.84	1.053	60.43	3.02	يمكن الاعتراف بقيم إعادة التقييم للتقديرات الواردة بالقوائم المالية وتضمينها في قائمة الدخل بأثر مستقبلي.	3
الثالث	33.77	1.128	66.81	3.34	يمكن الاعتراف بمصروف ضريبة الدخل الواجب دفعه وتضمينه لبيان الدخل للسنة التي حدد عنها.	4

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	معامل التشتت	الترتيب
5	يمكن الاعتراف بالخسائر الناتجة عن شطب الأصول واستبعادها والتي يتم التوقف عن استخدامها وتوقع عدم وجود منافع مستقبلية منها دون القيام ببيعها.	2.98	59.57	1.170	39.28	العاشر
6	يمكن الاعتراف بفروقات أسعار الصرف التي تنشأ عند تحويل المعاملات بالعملة الأجنبية إلى العملة الوظيفية.	3.68	73.62	1.086	29.49	الأول
7	يمكن الاعتراف بالمخصصات التي تمثل التزام أو مطلوب ذو توقيت ومبلغ غير مؤكدين، والتي تنشأ عن التزام يمكن تقدير مبلغه بموثوقية.	3.23	64.68	1.146	35.44	الرابع
8	يمكن الاعتراف بالأصول غير الملموسة المولدة داخلياً والتي يكون من الممكن قياس تكلفتها بموثوقية.	3.17	63.40	1.049	33.10	الخامس
9	يمكن الاعتراف بخسائر التدني في القيمة القابلة للتحقق للأصل غير الملموس عند القياس اللاحق، واعتبار خسائر التدني مصروف يحمل على الفترة المالية التي حدث فيها.	3.09	61.70	0.830	26.89	السابع
10	يمكن الاعتراف بالاحتياطات القانونية وغيرها التي تكونها المؤسسات خاصة المصارف وشركات التأمين.	3.53	70.64	0.929	26.30	الثاني
المجموع						
		3.22	64.38	0.553	17.18	

تبين قيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات متغير الدراسة المتعلقة بإمكانية تسوية الاختلافات الدائمة بين متطلبات قياس الدخل الضريبي والدخل المحاسبي أن المتوسط العام لمجموع الفقرات جاء بنسبة (64.38%) وذلك ضمن الدرجة المعيارية التي تقع بين (2.5 إلى أقل من 3.5) أي ما نسبته (50% إلى أقل من 65%) وهي تقع ضمن مجال إمكانية التوحيد المتوسطة، وبالرجوع إلى درجة الانحراف المعياري نجد أنه ليس هناك تشتت كبير فيما بين أفراد عينة الدراسة حيث بلغت درجة الانحراف المعياري (0.553)، ومن خلال

اختبار معامل الاختلاف نجد أن عينة الدراسة متوافقة ومنسجمة فيما بينها من حيث الإجابة على الفقرات وقد بلغت (17.18%).

وبالرجوع إلى الفقرات المتعلقة بهذا المتغير نجد أن كل الفقرات جاءت ضمن فترة امكانية التوحيد المتوسطة ماعدا الفقرتين (السادسة والعاشرة) والتي جاءت ضمن فترة امكانية التوحيد الجيدة التي تقع فيما بين (3.5 إلى أقل من 4.5) وبما نسبته (65% إلى أقل من 85%). وهذا يشير إلى أنه عند القيام بتحديد الدخل الخاضع للضريبة يمكن الاعتراف بفروقات أسعار الصرف التي تنشأ عند تحويل المعاملات بالعملة الأجنبية إلى العملة الوظيفية والتي تقرها المعايير المحاسبية، كما أنه يمكن الاعتراف بالإحتياطات القانونية وغيرها التي تكونها المؤسسات خاصة المصارف وشركات التأمين. كذلك يمكن الاعتراف بمصروف ضريبة الدخل الواجب دفعه وتضمينه لبيان الدخل للسنة التي حدد عنها. ويمكن الاعتراف بالمخصصات التي تمثل التزام أو مطلوب ذو توقيت ومبلغ غير مؤكدين. ويمكن الاعتراف بالأصول غير الملموسة المولدة داخلياً والتي يكون من الممكن قياس تكلفتها بموثوقية. كما يمكن القيام بإعادة التقييم لغرض القياس اللاحق للأصول المستخدمة في النشاط والاعتراف بخسائر التدني في القيمة القابلة للتحقق للأصل غير الملموس عند القياس اللاحق وذلك من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة.

الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل التشتت لكل فقرة من فقرات متغير الاختلافات المؤقتة

ت	الفقرة	الوس الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	معامل التشتت	الترتيب
11	يمكن استهلاك الأصول المستخدمة في النشاط بناءً على النمط الذي يتوقع أن تستخدم أو تستغل المنشأة فيه المنافع الاقتصادية لتلك الأصول.	3.28	65.53	1.155	35.26	السادس
12	يمكن معالجة مصاريف التأسيس اللازمة لبدء مزاولة النشاط وفقاً لحاجة وحجم المؤسسات.	3.32	66.38	0.958	28.86	الخامس
13	يمكن معالجة اسم الشهرة الذي آل للمنشأة عن طريق الشراء بطريقة تتلاءم مع حالة المنشأة.	3.34	66.81	0.984	29.46	الرابع
14	يمكن الاعتراف بخصم خسائر السنة أو السنوات السابقة من أرباح السنة أو السنوات التي تليها.	3.64	72.77	0.895	24.60	الأول
15	يمكن الاعتراف بالمصروفات العامة التي تحملها الشركة الأجنبية لفروعها في ليبيا مادام هذا القدر من المصروف ضرورياً ولازمًا لتحقيق أغراض الفرع.	3.47	69.36	0.997	28.74	الثالث
16	يمكن الاعتراف بمبالغ التبرعات التي تدفعها المؤسسات مادامت هذه المبالغ مدفوعة لجهات خيرية معترف بها.	3.51	70.21	0.953	27.14	الثاني
	المجموع	3.43	68.51	0.692	20.21	

تبين قيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات متغير الدراسة المتعلقة بإمكانية تسوية الاختلافات المؤقتة بين متطلبات قياس الدخل الضريبي والدخل المحاسبي أن المتوسط العام لمجموع الفقرات جاء بنسبة (68.51%) وذلك ضمن الدرجة المعيارية الواقعة بين (3.5 إلى أقل من 4.5) أي ما نسبته (65% إلى أقل من 85%) وهي تقع ضمن مجال إمكانية التوحيد الجيدة، وبالرجوع إلى درجة الانحراف المعياري نجد أنه ليس هناك تشتت كبير فيما بين أفراد عينة الدراسة حيث بلغت درجة الانحراف المعياري (0.692)، ومن خلال اختبار

معامل الاختلاف نجد أن عينة الدراسة متوافقة ومنسجمة فيما بينها من حيث الإجابة على الفقرات وقد بلغت (20.21%).

وبالرجوع إلى الفقرات المتعلقة بهذا المتغير نجد أن كل الفقرات جاءت ضمن فترة امكانية التوحيد الجيدة وفقاً للدرجة المعيارية التي تقع بين (3.5 إلى أقل من 4.5) وبما نسبته (65% إلى أقل من 85%). وهذا يشير إلى أنه عند القيام بتحديد صافي الدخل الضريبي يمكن الاعتراف بخصم خسائر السنة أو السنوات السابقة من أرباح السنة أو السنوات التي تليها دون تحديدها، كما يمكن الاعتراف بمبالغ التبرعات التي تدفعها المؤسسات مادامت هذه المبالغ مدفوعة لجهات خيرية معترف بها من الدولة. وكذلك يمكن الاعتراف بالمصروفات العامة التي تحملها الشركة الأجنبية لفروعها في ليبيا مادام هذا القدر من المصروف ضرورياً ولازمياً لتحقيق أغراض الفرع. ويمكن أيضاً معالجة اسم الشهرة الذي آل للمنشأة عن طريق الشراء بطريقة تتلاءم مع حالة المنشأة وكذلك معالجة مصاريف التأسيس اللازمة لبدء مزاولة النشاط وفقاً لحاجة وحجم المؤسسات والقيام باستهلاك الأصول المستخدمة في النشاط بناءً على النمط الذي يتوقع أن تستخدم أو تستغل المنشأة فيه المنافع الاقتصادية لتلك الأصول دون تحديد معدلات ثابتة مسبقاً.

ملخص لإمكانية تسوية الاختلافات الواردة في متطلبات القياس للدخل الضريبي بالدخل المحاسبي.

الترتيب	معامل التشتت	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	الوسط الحسابي	المتغيرات
الثاني	17.18	0.553	64.38	3.22	امكانية تسوية الاختلافات الدائمة
الأول	20.21	0.692	68.51	3.43	امكانية تسوية الاختلافات المؤقتة
	13.70	0.455	66.40	3.32	امكانية تسوية الاختلافات الواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي.

من خلال تتبع النتائج الواردة في الجدول أعلاه نلاحظ أن متغير الدراسة المتعلق بإمكانية تسوية الاختلافات المؤقتة بين متطلبات قياس الدخل الضريبي والدخل المحاسبي جاء في المرتبة الأولى بنسبة 68.51%، بينما جاء متغير الدراسة المتعلق بإمكانية تسوية الاختلافات الدائمة بين متطلبات قياس الدخل الضريبي والدخل المحاسبي في المرتبة الثانية بنسبة 64.38%. أما المتغير المتعلق بإمكانية تسوية الاختلافات الواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي جاء بنسبة 66.40%. وذلك ضمن الدرجة المعيارية الواقعة بين (3.5 إلى أقل من 4.5) أي ما نسبته (65% إلى أقل من 85%). وهذا يشير إلى أن عينة الدراسة المتمثلة في الفاحصين الضريبيين والمحاسبين والمراجعين القانونيين ترى أن هناك إمكانية لتوحيد متطلبات الدخل الضريبي بمتطلبات تحديد الدخل المحاسبي وذلك بنسبة 66% تقريبا. وهي تقع ضمن مجال إمكانية التوحيد الجيدة وفق مقاييس هذه الدراسة.

4-2: عرض نتائج الدراسة:

تم استخدام اختبار (T-test) لمقارنة المتوسطات الحسابية الفعلية لكل متغير من متغيرات الدراسة الثلاثة المتمثلة في الاختلافات الدائمة الناتجة عن الاعتراف أو عدم الاعتراف بالإيراد أو المصروف، والاختلافات المؤقتة الناتجة عن توقيت الاعتراف بالإيراد أو المصروف، والاختلافات الدائمة والمؤقتة معاً. وذلك لغرض تحديد ما إذا كان الفرق بين الوسط الحسابي لكل متغير من متغيرات الدراسة الثلاثة وبين متغير إمكانية توحيد متطلبات القياس للدخل الضريبي بالدخل المحاسبي ذا دلالة إحصائية وذلك عند مستوى ثقة إحصائية (0.05 \geq). ويوضح الجدول التالي نتائج اختبار (T-test) للمتوسطات الحسابية كالتالي:

اختبار t المزدوج لتحديد إمكانية تسوية الاختلافات الواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي.

المتغيرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	درجة الحرية	مستوى المعنوية (α)	القرار
يمكن تسوية الاختلافات الدائمة.	3.22	0.553	36.18	46	0.000	قبول
يمكن تسوية الاختلافات المؤقتة.	3.43	0.692	28.97	46	0.000	قبول
يمكن تسوية الاختلافات مجتمعة.	3.32	0.455	47.99	46	0.000	قبول

ولغرض تحديد مدى إمكانية توحيد متطلبات القياس للدخل الضريبي بالدخل المحاسبي

نستنتج من الجدول أعلاه ما يلي:

1. فيما يتعلق بإمكانية تسوية الاختلافات الدائمة الواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي والنتيجة عن الاعتراف أو عدم الاعتراف بالإيراد أو المصروف، يتضح أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين هذا المتغير وإمكانية توحيد متطلبات القياس للدخل الضريبي بالدخل المحاسبي، حيث كانت قيمة t تساوي (t=36.18)، ومستوى المعنوية (Sig = 0.000)، مما يدل على أن الفرق بين متوسط تسوية الاختلافات الدائمة وبين إمكانية توحيد متطلبات القياس للدخل الضريبي بالدخل المحاسبي ذو دلالة إحصائية قوية، لأن مستوى المعنوية أقل من مستوى الدلالة المعتمد بالدراسة وهو ($\alpha = 0.05$). وهذا يشير إلى قبول الفرضية الأولى التي تنص على أنه "يمكن تسوية الاختلافات الدائمة الواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي".

2. فيما يتعلق بإمكانية تسوية الاختلافات المؤقتة الواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي والنتيجة عن توقيت الاعتراف بالإيراد أو المصروف،

يتضح أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين هذا المتغير وإمكانية توحيد متطلبات القياس للدخل الضريبي بالدخل المحاسبي، حيث كانت قيمة t تساوي $(t=28.97)$ ، ومستوى المعنوية $(Sig = 0.000)$ ، مما يدل على أن الفرق بين متوسط تسوية الاختلافات المؤقتة وبين إمكانية توحيد متطلبات القياس للدخل الضريبي بالدخل المحاسبي ذو دلالة إحصائية قوية، لأن مستوى المعنوية أقل من مستوى الدلالة المعتمد بالدراسة وهو $(\alpha = 0.05)$. وهذا يشير إلى قبول الفرضية الثانية التي تنص على أنه "يمكن تسوية الاختلافات المؤقتة الواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي".

3. فيما يتعلق بإمكانية تسوية الاختلافات الواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي والناجمة عن الاعتراف أو عدم الاعتراف بالإيراد أو المصروف وكذلك توقيت الاعتراف، يتضح أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين هذا المتغير وإمكانية توحيد متطلبات القياس للدخل الضريبي بالدخل المحاسبي، حيث كانت قيمة t تساوي $(t=47.99)$ ، ومستوى المعنوية $(Sig = 0.000)$ ، مما يدل على أن الفرق بين متوسط تسوية الاختلافات مجتمعة وبين إمكانية توحيد متطلبات القياس للدخل الضريبي بالدخل المحاسبي ذو دلالة إحصائية قوية لأن مستوى المعنوية أقل من مستوى الدلالة المعتمد بالدراسة وهو $(\alpha = 0.05)$. وهذا يشير إلى قبول الفرضية الثالثة التي تنص على أنه "يمكن تسوية الاختلافات الواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي".

* وبناءً على ما سبق يمكن القول بأنه (هناك إمكانية لتوحيد متطلبات القياس للدخل الضريبي بالدخل المحاسبي من وجهة نظر الفاحصين الضريبيين والمحاسبين والمراجعين القانونيين الليبيين).

أما فيما يتعلق بالفرضية الرابعة التي تشير إلى أنه: "لا توجد فروقات ذات دلالة معنوية بين آراء أفراد عينة الدراسة تبعاً لمتغير جهة العمل فيما يتعلق بإمكانية توحيد متطلبات القياس للدخل الضريبي بالدخل المحاسبي". فقد تم استخدام المقاييس الآتية:

جهة العمل	متغير الدراسة الأول		متغير الدراسة الثاني	
	الوسط الحسابي	النسبة المئوية	الوسط الحسابي	النسبة المئوية
فاحص ضريبي	3.07	%60.6	3.43	%68.6
محاسب ومراجع قانوني	3.31	%66.2	3.42	%68.4

من خلال الإطلاع على الجدول أعلاه نستنتج الآتي:

بالنسبة للمتغير الأول "امكانية تسوية الاختلافات الدائمة" يوجد اختلاف واضح بين إجابات أفراد عينة الدراسة تبعاً لمتغير جهة العمل، حيث أن الفاحصين الضريبيين أشاروا إلى أنه توجد إمكانية لتسوية الفروقات الدائمة بما نسبته %60.6 وهي تقع في مجال إمكانية التوحيد المتوسطة. بينما المحاسبين والمراجعين القانونيين أجابوا بإمكانية تسوية الاختلافات الدائمة بنسبة %66.2. وهي تقع في مجال امكانية التوحيد الجيدة. أما فيما يتعلق بالمتغير الثاني "امكانية تسوية الاختلافات المؤقتة" فقد كانت آراء أفراد عينة الدراسة متطابقة تقريباً، فقد أكدوا جميعاً بأن هناك إمكانية لتسوية الاختلافات المؤقتة بما نسبته %68 تقريباً. وهذه النسبة تقع في مجال امكانية التوحيد الجيدة.

اختبار (كاي اسكوير) لمتغيرات الدراسة

متغيرات الدراسة	مربع كاي	درجة الحرية	المعنوية المشاهدة	القرار الاحصائي
الأول	18.62	17	0.350	لا توجد فروق
الثاني	13.97	14	0.474	لا توجد فروق
المجموع	17.58	21	0.675	لا توجد فروق

من خلال البيانات الواردة في اختبار مربع كاي نلاحظ الآتي:

بالنسبة للمتغير الأول المتعلق بإمكانية تسوية الاختلافات الدائمة فقد بلغت المعنوية المشاهدة 0.350 وهي أكبر من المعنوية المعتمدة بالدراسة 0.05 مما يشير إلى أن هناك أثر ذا دلالة إحصائية وبالتالي يكون القرار الإحصائي فيما يتعلق بهذا المتغير أنه "لا توجد فروقات ذات دلالة معنوية بين آراء أفراد عينة الدراسة تبعاً لمتغير جهة العمل فيما يتعلق بإمكانية تسوية الاختلافات الدائمة".

أما بالنسبة للمتغير الثاني المتعلق بإمكانية تسوية الاختلافات المؤقتة فقد بلغت المعنوية المشاهدة 0.474 وهي أكبر من المعنوية المعتمدة بالدراسة 0.05 مما يشير إلى أن هناك أثر ذا دلالة إحصائية وبالتالي يكون القرار الإحصائي فيما يتعلق بهذا المتغير أنه "لا توجد فروقات ذات دلالة معنوية بين آراء أفراد عينة الدراسة تبعاً لمتغير جهة العمل فيما يتعلق بإمكانية تسوية الاختلافات المؤقتة".

وبالنسبة للمتغير الثالث المتعلق بإمكانية تسوية الاختلافات معاً فقد بلغت المعنوية المشاهدة 0.675 وهي أكبر من المعنوية المعتمدة بالدراسة 0.05 مما يشير إلى أن هناك أثر ذا دلالة إحصائية وبالتالي يكون القرار الإحصائي فيما يتعلق بهذا المتغير أنه "لا توجد فروقات ذات دلالة معنوية بين آراء أفراد عينة الدراسة تبعاً لمتغير جهة العمل فيما يتعلق بإمكانية تسوية الاختلافات معاً".

* وبناءً على ما سبق يتم قبول الفرضية الرابعة التي تشير إلى أنه: "لا توجد فروقات ذات دلالة معنوية بين آراء أفراد عينة الدراسة تبعاً لمتغير جهة العمل فيما يتعلق بإمكانية توحيد متطلبات القياس للدخل الضريبي بالدخل المحاسبي".

النتائج والتوصيات:

أولاً: نتائج الدراسة :

أثبتت نتائج الدراسة الميدانية أن هناك إمكانية لتوحيد متطلبات القياس للدخل الضريبي بالدخل المحاسبي من وجهة نظر الفاحصين الضريبيين والمحاسبين والمراجعين القانونيين الليبيين، حيث تبين ما يلي:

1. هناك إمكانية لتسوية الاختلافات الدائمة الواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي.
2. هناك إمكانية لتسوية الاختلافات المؤقتة الواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي.
3. هناك إمكانية لتسوية الاختلافات الواردة في متطلبات قياس الدخل الضريبي بمتطلبات قياس الدخل المحاسبي
4. لا توجد فروقات ذات دلالة معنوية بين آراء أفراد عينة الدراسة تبعاً لمتغير جهة العمل فيما يتعلق بإمكانية توحيد متطلبات القياس للدخل الضريبي بالدخل المحاسبي

ثانياً: توصيات الدراسة :

1. العمل على إعادة النظر في التشريعات الضريبية المعمول بها حالياً وتعديلها بما يراعي المتطلبات المحاسبية الدولية التي تتناسب والبيئة المحلية.
2. على مؤسسات التعليم العالي والجامعي التركيز والاهتمام بإدخال المناهج المتعلقة بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية ضمن المقررات الأساسية في برامجها التعليمية.
3. على نقابة المحاسبين والمراجعين القانونيين اشتراط الحصول على دورات تدريبية في مجال المعايير المحاسبية الدولية قبل منح إذن المزاولة للمهنة.

4. على مصلحة الضرائب القيام بإجراء دورات تدريبية مكثفة ومتواصلة للفاحصين الضريبيين القائمين على مراجعة القوائم المالية المقدمة للمصلحة لغرض تحديد الدخل الضريبي وقيمة الضريبة المستحقة.

مراجع وهوامش الدراسة:

- أبوزريدة، مختار علي، 2007، المحاسبة الضريبية وفقاً للتشريع الضريبي الليبي مع مقدمة في الأسس الضريبية لعلم الضريبة، الطبعة الرابعة، المكتبة الجامعية، غريان، ليبيا.
- أبونصار، محمد وجمعة حميدات، 2013، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية: الجوانب النظرية والعملية، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، عمان، الأردن.
- بو علي، عبدالنور، 2015، النظام المحاسبي المالي بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية والقوانين الجبائية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة أكلي محند أو الحاج، البويرة، الجزائر.
- حماد، طارق عبدالعال، 2007، أثر الاختلاف بين المفاهيم المحاسبية والقواعد الضريبية على تحديد وعاء الضريبة ومتطلبات الإفصاح، المؤتمر الضريبي السنوي الخامس عشر "الفحص الضريبي في ضوء معايير المحاسبة المصرية وقانون ضريبة الدخل رقم 91 لسنة 2005"، جامعة عين شمس، 16/15 ديسمبر، مصر.
- الحداد، فيصل عبدالسلام أبوبكر، 2012، الاختلاف بين المفاهيم المحاسبية وأثره في تحديد وعاء الدخل، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.
- حدو، رضا جاو وإيمان حمدي جليلة، 2014، الأثر الضريبي الناتج عن تبني المعايير المحاسبية الدولية: دراسة ميدانية، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، العدد الثاني والثلاثون.
- حمد، بشير علوان وحيدر عمران سهر، 2016، أثر محددات القياس المحاسبي في تحديد الوعاء الضريبي، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد (18)، العدد (1)، العراق.

- حسين، أسعد مبارك وهناء فرح الكريم، 2016، دور التقدير الذاتي في تحسين جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية على ديوان الضرائب بولاية الخرطوم، مجلة الدراسات العليا، جامعة النيلين، المجلد (5)، العدد (20)، السودان.
- زرقون محمد ونورالدين بعليش، 2012، المشكلات الضريبية لتطبيقات القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية وعلى ضوء معايير المحاسبة الدولية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر.
- سليمان، محمد حلو داود وعبدالخالق ياسين البدران، 2009، الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية وإمكانية التقريب بينهما، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد (24)، المجلد السادس.
- الشاوش، محمود الزروق، 2001، المحاسبة الضريبية: التنظيم الفني والقانوني لضرائب الدخل مع دراسة عن النظرية العامة للضريبة، الطبعة الثانية، دار الكتب الوطنية، بنغازي، ليبيا.
- شعيب، سعيد محمد، 2007، أثر معايير المحاسبة المصرية وقانون ضريبة الدخل على هيكل الفحص الضريبي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة بنها، مصر.
- عبدالأحد، علاء فريد، 2014، المعيار المحاسبي الدولي 12 والقاعدة المحاسبية 13: رؤية التحول من التحاسب الضريبي إلى المحاسبة الضريبية، مجلة كلية الاقتصاد والإدارة، جامعة البصرة، المجلد السابع، العدد الثالث عشر، العراق.
- الفيتوري، عطية المهدي، 2003، ندوة النظام الضريبي في ليبيا: التقييم والإصلاح 1-2001/5/3، منشورات أكاديمية الدراسات العليا، الطبعة الأولى، الجزء (1)، طرابلس، ليبيا.
- لموسخ، احلام، 2014، المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل: دراسة تحليلية على ضوء النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12)، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر.

- محمد، جمال كامل، 2011، أثر الاختلاف في تطبيق معايير المحاسبة وقانون الضرائب على القياس والإفصاح عن ضرائب الدخل في القوائم المالية لشركات المقاولات، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، مصر.
- ميرة، عبدالحفيظ فرح، 2010، إمكانية تضيق الفجوة والفروقات بين قانون ضرائب الدخل الليبي ومعايير التقارير المالية الدولية وأثر ذلك على البيئة الاستثمارية، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة العلوم المالية والمصرفية، عمان، الأردن.
- ميسى، سارة، 2015، مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة حي لخضر بالوادي، الجزائر.
- قانون ضرائب الدخل رقم (11) لسنة 2010، مؤتمر الشعب العام (سابقاً).
- قانون النشاط التجاري رقم (23) لسنة 2010، مؤتمر الشعب العام (سابقاً).
- اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل رقم 11 لسنة 2010 الصادرة بالقرار رقم (592) لسنة 2010، اللجنة الشعبية العامة (سابقاً).
- *Denning, Brian, 2004, Adopting International Financial Reporting Standards-The Tax Implications, Accountancy, Vol. 36, Issue 4, Ireland.*
- *Brinker, Thomas, 2005, Why Do Basic Differences Exist Between Tax and Financial Accounting?, Journal of Financial Service Professionals, Vol.59, Jan.*
- *Mawani, Amin, 2005, The odd Couple: A Common Future For Financial and Tax Accounting Canadian Tax Journal, Vol.53, Issue 4.*
- *Grimes, Liam & Maguire, Tom, 2006, The Adoption of International Financial Reporting Standards For Tax Purposes by Ireland, European Taxation, Vol.46, Issue 12, Des.*
- *Nobes, Chistopher & Schwenker, Hans. Robert, 2006, Modeling the Links Between Tax and Financial Reporting: A Longitudinal Examination of Norway over 30 years up to IFRS European Accounting Review, Vol.15, Issue 1, May. .*