أثر تمهيد الدخل في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية على الايرادات العامة للدولة

The Impact of Smoothing Income in the Jordanian Industrial Public Shareholding Companies on the Revenues of the State

إعـداد الطالب

سبأ محمود عبدالله عبدالله

401310117

إشـــراف الدكتور

عبدالله أحمد عبدالله الدعاس

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

قسم المحاسبة

كليـة الأعمال

جامعة الشرق الأوسط

تشرين الثاني / 2015

تفـويـض

أنا الموقع أدناه "سبأ محمود عبدالله عبدالله" أفوض جامعة الشرق الأوسط بتزويد نسخ من رسالتي المنظمات الجامعية أو المؤسسات أو الهيئات أو الأشخاص المعنيين بالأبحاث والدراسات العلمية عند طلبها.

الاسم: سبأ محمود عبدالله عبدالله

التاريخ: 11 11 / 2015

التوقيع:

-ج-

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها:

أثر تمهيد الدخل في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية على الايرادات العامة للدولة

وأُجيزت بتاريخ 11 / 11 / 2015

أعضاء لجنة المناقشة		الجامعة	التوقيع
الدكتور علي اللايذ	رئيساً	الشرق الأوسط	.....
الدكتور حازم الخطيب نيابة عن الدكتور عبدالله الدعاس	مشرفاً	الشرق الأوسط	.....
الدكتور عبدالحكيم مصطفى محمود جودة	عضواً خارجياً	الاسراء	.....

شــكر وتقدير

الحمد لله حمدا كثيرا طيبا مباركا كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه، الحمد لله والصلاة والسلام على نبينا محمد وعلى آلة وصحبة وسلم، الحمد لله الذي شرح لي صدري ويسر لي أمري ووفقني وأعانني على إنجاز هذا العمل.

أتقدم بجزيل الشكر والامتنان الى أستاذي الدكتور عبدالله احمد الدعاس لتفضلة بالإشراف على هذة الرسالة ولما قدم لي من نصائح وتوجيهات ولما بذلة معي من جهد وإرشاد أعانني على إنجاز هذا العمل.

كما أتقدم بالشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة الذين تفضلوا بقبول مناقشة هذه الرسالة وإثرائها بملاحظاتهم القيمة والتوجيهات السديدة من أجل تصويبها والإرتقاء بها.

وكذلك أتقدم بجزيل الشكر لجامعة الشرق الأوسط ممثلة برئيسها وبإدارتها، وأيضا جزيل الشكر إلى عمادة الدراسات العليا وكذلك الشكر موصول إلى كلية الأعمال والعاملين فيها على جهودهم وتقديم كافة الخدمات والتسهيلات اللازمة لطلبة الدراسات العليا من أجل اكمال دراستهم.

كما أتقدم بجزيل الشكر لوزارة المالية لما أبدوه من تعاون معي وتقديم المعلومات اللازمة.

كما أتقدم بالشكر لمن ساهم في إخراج هذا البحث وساعدني فية سائلين الله تعالى أن يحفظهم ويجعل ذلك في ميزان حسناتهم.

الأهـداء

الى وطني العراق...ارضا وشعبا

الى والدي ووالدتي...حفظهما الله

الى اخواني واخواتي...جعلهم الله عونا لي

الى كل اساتذتي الاعزاء... الذين وقفوا معي خلال مسيرتي الدراسية

الى كل الاصدقاء... ومن كان برفقتي اثناء دراستي

اهدي هذا الجهد المتواضع

قائمة المحتويات

الموضوع	الصفحة
عنوان الرسالة	أ
تفويض	ب
قرار لجنة المناقشة	ج
شكر وتقدير	د
الإهداء	هـ
قائمة المحتويات	و
قائمة الجداول	ط
قائمة الأشكال	ك
قائمة الملاحق	ل
الملخص باللغة العربية	م
الملخص باللغة الإنجليزية	س
الفصل الأول **خلفية الدراسة وأهميتها**	1
(1-1): المقدمة	2
(1-2): مشكلة الدراسة	4
(1-3): أهداف الدراسة	5
(1-4): أهمية الدراسة	5
(1-5): أسئلة الدراسة وفرضياتها	6
(1-6): أنموذج الدراسة	8
(1-7): حدود الدراسة	8
(1-8): محددات الدراسة	9
(1-9): مصطلحات الدراسة وتعريفاتها الإجرائية	9

قائمة المحتويات

الموضوع	الصفحة
الفصل الثاني **الأدب النظري والدراسات السابقة**	11
(2-1): المقدمة	12
(2-2): تمهيد الدخل	13
(2-3): الإيرادات العامة	18
(2-4): ضريبة الدخل	31
(2-5): الدراسات السابقة	40
(2-6): ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة	48
الفصل الثالث **منهجية الدراسة (الطريقة والإجراءات)**	50
(3-1): المقدمة	51
(3-2): منهج الدراسة	51
(3-3): مجتمع الدراسة	52
(3-4): عينة الدراسة	52
(3-5): أدوات الدراسة ومصادر الحصول على المعلومات	52
(3-6): متغيرات الدراسة	53
(3-7): إجراءات الدراسة	53
(3-8): المعالجات الإحصائية المستخدمة	54
(3-9): إختبار التحقق من ملائمة البيانات للتحليل الإحصائي	55

قائمة المحتويات

الموضوع	الصفحة
الفصل الرابع **تحليل البيانات واختبار الفرضيات**	57
(4-1): المقدمة	58
(4-2): تحليل بيانات الدراسة	58
(4-3): تصنيف الشركات محل الدراسة إلى ممهدة للدخل أو غير ممهدة للدخل	64
(4-4): تحليل مدى ملائمة البيانات لإفتراضات اختبار فرضيات الدراسة	67
(4-5): اختبار فرضيات الدراسة	69
الفصل الخامس **مناقشة النتائج والتوصيات**	75
(5-1): المقدمة	76
(5-2): مناقشة النتائج	76
(5-3): التوصيات	78
قائمة المراجع	80
أولاً: المراجع العربية	81
ثانياً: المراجع الأجنبية	85
قائمة الملاحق	87

قائمة الجداول

الفصل – الجدول	الموضوع	الصفحة
1 – 2	الإيرادات المحلية للأردن للأعوام ما بين 2011 ولغاية نهاية عام 2013	27
2 – 2	ايرادات ضريبة الدخل حسب القطاعات الرئيسة للسنوات 2011 ولغاية نهاية 2013	34
3 - 2	ايرادات ضريبتي الدخل والمبيعات للسنوات 2011 ولغاية نهاية 2013	35
4 - 2	تقديرات التهرب الضريبي للسنوات 2011 ولغاية نهاية 2013 بالمليون دينار	39
1 - 3	التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة	55
1 - 4	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لصافي الربح التشغيلي	59
2 - 4	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لصافي الربح قبل الضريبة	61
3 - 4	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لصافي الربح	62
4 - 4	المتوسطات الحسابية للإيرادات العامة	63
5 - 4	عدد الشركات الممهدة للدخل وغير الممهدة للدخل ونسبتها المئوية حسب صافي الربح التشغيلي	65
6 - 4	عدد الشركات الممهدة للدخل وغير الممهدة للدخل ونسبتها المئوية حسب صافي الربح قبل الضريبة	66
7 - 4	عدد الشركات الممهدة للدخل وغير الممهدة للدخل ونسبتها المئوية حسب صافي الربح	67
8 - 4	نتائج اختبار تضخم التباين والتباين المسموح به ومعامل الالتواء	68
9 - 4	نتائج اختبار تحليل الانحدار المتعدد لتأثير سلوك تمهيد الدخل على الإيرادات العامة للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي	69

قائمة الجداول

الفصل – الجدول	الموضوع	الصفحة
4 - 10	نتائج اختبار تحليل الانحدار المتعدد لتأثير سلوك تمهيد الدخل على الإيرادات الضريبية للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي	72
4 - 11	نتائج اختبار تحليل الانحدار المتعدد لتأثير سلوك تمهيد الدخل على إجمالي الإيرادات المحلية للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي	74

قائمة الأشكال

الفصل . الشكل	الموضوع	الصفحة
1 – 1	أنموذج الدراسة	8

قائمة الملاحق

رقم الملحق	الموضوع	الصفحة
1	الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية المدرجة في سوق عمان المالي	88
2	أسماء الشركات عينة الدراسة	89
3	تصنيف الشركات عينة الدراسة ممهدة ام غير ممهدة للدخل	90
4	نتائج إختبار فرضيات الدراسة	91

الملخص

أثر تمهيد الدخل في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية على الايرادات العامة للدولة

إعداد الطالب

سبأ محمود عبدالله عبدالله

إشراف الدكتور

عبدالله أحمد عبدالله الدعاس

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر تمهيد الدخل (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل) على الإيرادات العامة للدولة من حيث (الإيرادات الضريبية والإيرادات المحلية). تكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية المدرجة في سوق عمان المالي، وقد تم إعتماد (64) شركة من اصل (70) شركة توفرت بها البيانات المالية اللازمة بشكل كامل للأعوام (2011، 2012، 2013). وتم اختيار (32) شركة كعينة للدراسة ما نسبتة (50%) من الشركات مجتمع الدراسة والتي حققت معايير اختيار العينة وهي توفر البيانات المالية اللازمة بشكل كامل دون فقد أي سنة من السنوات المبحوثة، وأن تكون مدرجة في سوق عمان المالي في جميع سنوات الدراسة. وقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وتم استخدام أنموذج (Eckel, 1981) لبيان أي الشركات عينة الدراسة ممهدة أو غير ممهدة للدخل أضافة إلى استخدام تحليل الإنحدار المتعدد. وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج ابرزها أن عدد الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية عينة الدراسة الممهدة للدخل (27) شركة من أصل (32) شركة اي بنسبة مئوية بلغت (84%)، بينما بلغ عدد الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية عينة الدراسة غير الممهدة للدخل (5) شركات من أصل (32) شركة بنسبة مئوية بلغت (16%). وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لسلوك تمهيد الدخل من حيث صافي الدخل التشغيلي

على الإيرادات العامة للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$). ووجود تأثير ذو دلالة إحصائية لسلوك تمهيد الدخل من حيث صافي الدخل قبل الضريبة على الإيرادات الضريبية للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي عند مستوى دلالة ($\alpha \leq$ 0.05). ووجود تأثير ذو دلالة إحصائية لسلوك تمهيد الدخل من حيث صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل على الإيرادات المحلية للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

وفي ضوء النتائج أوصت الدراسة ضرورة اهتمام الدولة بقياس حجم تمهيد الدخل لدى الشركات الاردنية لمعرفة اثر هذا التمهيد على الايرادات الضريبية وبالتالي الايرادات العامة. وضع القوانين والانظمة والتعليمات التي تحد من ظاهرة تمهيد الدخل للحد من أثرها على الايرادات العامة للدولة. ان الاساليب المتبعة في قياس تمهيد الدخل تساعد متخذ القرار في تقييم دقة الارقام المحاسبية المعلنة في الكشوفات المالية. ضرورة إدراك مستخدمي المعلومات بشكل عام والمستثمرين بصفة خاصة لمدى اهمية وتاثير ظاهرة تمهيد الدخل ومحدداتها.

الكلمات المفتاحية: تمهيد الدخل–الايرادات العامة–الشركات الصناعية المساهمة–صافي الدخل التشغيلي–صافي الدخل قبل الضريبة–صافي الدخل.

ABSTRACT

The Impact of Income Smoothing in the Jordanian Industrial Public Shareholding Companies on the Revenues of the State

Prepared by

Sabi Mahmood Abdullah Abdullah

Supervisor

Dr. Abdullah Ahmad Abdullah AL-Daas

The study aimed to investigate the impact of income smoothing (Net operating income, Net income before taxes and Net income) on the Revenues of the State (Tax revenue and Local revenue) in the Jordanian Industrial Public Shareholding Companies. The study population consisted of all Jordanian Industrial Public Shareholding Companies listed in the Amman Stock Exchange, were approved (64) companies out of (70) companies were available by the financial statements for the years (2011, 2012, 2013). It was chosen companies as a sample study randomly from the companies of the study population percentage (50%) that achieved sample selection criteria that is financial statements provide a full year without losing any of the surveyed years, and to be listed on the Amman Stock Exchange in all years of study. It was used descriptive analytical. The researcher was used (Eckel, 1981) model to indicate which companies smoothing income or not, in addition, the study using multiple regression analysis. The study was reached a number of results: that the number of Jordanian Industrial Public Shareholding Companies smoothing income were (27) companies out of (32) companies as a percentage of (84%), while the number of Jordanian Industrial Public Shareholding Companies unsmoothing income were (5) out of (32) companies as a percentage of (16%), there is a significant impact of income smoothing (Net operating income) on the Revenues of the State in the Jordanian Industrial Public Shareholding Companies at level ($\alpha \leq 0.05$), there is a significant impact of income smoothing (Net income before

taxes) on the Tax revenue of the State in the Jordanian Industrial Public Shareholding Companies at level ($\alpha \leq 0.05$) and there is a significant impact of income smoothing (net income before taxes and Net income) on the Local revenue of the State in the Jordanian Industrial Public Shareholding Companies at level ($\alpha \leq 0.05$).

The study recommended the need for the state to measure income smoothing size of Jordanian companies to investigate the impact of these smoothing on tax revenue therefore public revenues. The development of laws, regulations and instructions which limit the phenomenon of income smoothing to reduce the impact on the public revenues of the state. The methods used in measuring income smoothing helps the decision maker in assessing the accuracy of accounting numbers stated in financial statements. Information users in general and investors in particular must realize the extent of the importance impact of income smoothing and their determinants.

Key words: : Income Smoothing - Public Revenue - Industrial Companies Shareholding - Net Operating Income - Net Income Before Taxes - Net Income
.

الفصل الأول

خلفية الدراسة وأهميتها

(1 ـ 1): المقدمة

(1 ـ 2): مشكلة الدراسة

(1 ـ 3): أهداف الدراسة

(1 ـ 4): أهمية الدراسة

(1 ـ 5): أسئلة الدراسة وفرضياتها

(1 ـ 6): أنموذج الدراسة

(1 ـ 7): حدود الدراسة

(1 ـ 8): محددات الدراسة

(1 ـ 9): مصطلحات الدراسة وتعريفاتها الإجرائية

الفصل الأول

خلفية الدراسة وأهميتها

(1 ـ 1): المقدمة

من المعروف حسب متطلبات المعايير والقوانين التي تحكم مهنة المحاسبة بأنه من واجب الشركات المساهمة العامة بأن تقوم بالإعلان عن نتائجها المالية وفق متطلبات الأسس المالية والمحاسبية الدولية والمبادىء المقبولة قبولا عاما والتي يتم اعتمادها من قبل المساهمين في اجتماعات الجمعية العامة لتلك الشركات، بحيث تحرص الشركات بشكل عام على توفير سمة الاستقرار أو الثبات في أرباحها بدلا من إظهار أرباح متقلبة من سلسلة الارتفاعات والانخفاضات الكبيرة في هذا المجال. وبالتالي، فإن دخل الشركات كأحد عناصر القوائم المالية المهمة التي تحتاج إلى رعاية وعناية من إدارة تلك الشركات بحيث يحافظ على الثبات أو الارتفاع المنتظم للدخل بطريقة يتم فيها عكس نمو الشركات وقدرتها على الاستمرار بسبب وجود دوافع كفيلة بتحريك إدارة الشركات في سبيل الوصول إلى أهدافها التي تسعى إلى تحقيقها.

لقد تعددت مفاهيم وصيغ تمهيد الدخل الا انها تكون ذات نتيجة متشابة وذلك من خلال التلاعب بنتائج الدخل وعدم تركة حرا، وانما تقيدة في حدود معينة تتلائم مع توجهات الادارة، لذلك ان ضمان استقرار الدخل هو ماتسعى الادارة للمحافظة علية لان تغيرات الدخل تؤدي بالمستثمرين الى بيع اسهمهم مما ينعكس سلبا على وضع اسعار اسهمها في السوق المالي (العبد الله والحسناوي، 2006).

ان هدف الادارة في الغالب هو الوصول الى مستوى دخل مستقر نسبيا وذلك من خلال تقليل تقلبات الدخل ارتفاعا وانخفاضا لكي تتمكن من تحقيق اهدافها ومصالحها من خلال تحسين

شـهرتها الوظيفيـة والمحافظـة علـى سـمعتها وزيـادة الحـوافز الممنوحـة، وان المرونـة المتاحـة فـي السياسات المحاسبية يؤدي الـى ان تعتمد الادارة على تمهيد الدخل من خـلال اختيـار السياسـات المحاسبية التي تتناغم مع عمل الشركة، لذلك فان الشركات التي تمهد دخلها تكون التقارير المالية التابعة لها غير دقيقة وليس ممثلة لواقع عمل الشركة بصورة دقيقة (العمراني،2013).

وتلجأ الادارة عادة الـى اسلوب تمهيد الدخل بنـاء علـى دوافـع عديدة لجذب المستثمرين اليها واشـعار المسـتثمرين بـان الشـركة فـي حالـة نمـو واسـتقرار وايضـا تقليـل المخـاطر لمحاولـة جـذب المستثمرين باتجاة الشركة وكذلك زيادة قدرة الشركة التفاوضية مع العملاء (ابوهلال، 2010).

وتحتاج إلادارة الى تمهيد الدخل لكي تتمكن من تحقيق الاهداف الخاصة بها مثل: اكتساب ثقة حملة السندات، التأثير في الضرائب المستحقة، واكتساب ثقة المساهمين، تجنب اظهار التباين في نتائج اعمال المنشاة بين الفترات المالية ...الخ. ومن ناحية أخرى نجد أن تمهيد الدخل يمكن أن يوصف بأنه نوع من التلاعب الذي يؤدي الى اخفاء الحقائق، وعكس البيانات المالية الحقيقة للشركة باخرى وهمية وبالتالي تؤثر على قرارات مستخدمي هذه البيانات، وذلك سيؤدي ذلك الى سوء توجية الموارد المتاحة للشركة (أبو نصار وحمد، 2013).

وكذلك فقد بين الشيرازي (1990) الى ان تمهيد الدخل هو" تقليل حدة التفاوت والتقلبات في ارقام الدخل الخاصة بالفترات المحاسبية المختلفة، والممارسات المحاسبية التي عن طريقها يمكن تحقيق هذا الاثر كثيرة منها اسس تحقق (توقيت الاعتراف) الايرادات، واسس تحقق (توقيت الاعتراف) المصروفات، وطرق تبويب العناصر العادية وغير عادية في قائمة الدخل.

ويعبر عن تمهيد الدخل بأنـه نوع من اخفاء الحقائق مؤقتا عن اصحاب القرارت الامر الذي يؤدي الى سوء توجية الموارد المتاحة في مجال الاستثمار، وايضا تلجا ادارة الشركات الى اسلوب

تمهيد الدخل لتحقيق اهدافها مثل تجنب التدخل الحكومي، الا ان من اهم دوافع الادارة لتمهيد الدخل هو تجنب اظهار التباين في نتائج اعمال المنشاة (تيجاني، 2012).

ويمكن مما سبق ملاحظة أن الشركات تلجأ إلى استخدام أسلوب تمهيد الدخل عند إعداد قوائمها المالية من اجل عرض هذه القوائم بطريقة تساهم في اظهار الاستقرار المالي لهذه الشركات وبالتالي رفع مستوى استقطاب المستثمرين لهذه الشركات.

(1 ـ 2): مشكلة الدراسة

تعد الكشوفات المالية واحدة من أهم مصادر المعلومات لمختلف الأطراف المستخدمة للمعلومات المحاسبية التي تسعى الى تقييم جودة المعلومات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها في العديد من القرارات. إذ أن الإهتمام بتقييم جودة المعلومات المحاسبية بهدف تقييم القواعد والمعايير الموضوعة والمنظمة للتطبيقات المحاسبية على أساس أهداف الكشوفات المالية التي يتركز فيها الاهتمام على مساعدة المستخدمين لها في اتخاذ قراراتهم بشكل صحيح وبما يضمن الاستغلال الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة اعتمادا على عدد من المتغيرات والظروف والعوامل التي تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية وفائدتها في عملية اتخاذ القرار ومنها سلوك تمهيد الدخل كأحد أشكال تدخل الإدارة في عملية القياس والإبلاغ المالي لما له من تأثير على تقييم مستخدمي المعلومات لجودة المعلومات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها لا سيما وان هنالك إجماع في الأدبيات المحاسبية على إن تمهيد الدخل هو واقع حال لأسباب ودوافع مختلفة سيتم التطرق اليها لاحقاً. وعلى هذا الأساس فان عدم سلامة ارقام الدخل المعلن في الكشوفات المالية نتيجة لوجود عدد من المتغيرات او المحددات التي تؤثر في سلوك الادارة تجاه عملية القياس والابلاغ المالي وبالتالي تؤثر على دقة الارقام المحاسبية المعلنة في الكشوفات المالية.

وبالتـالي، لا بـد مـن ملاحظـة أن عمليـة اسـتخدام إدارة الشـركات لمفهـوم تمهيـد الـدخل سينعكس على ضريبة الدخل التي ستفرض على دخل الشركات التي تمارس تمهيد الدخل، مما يعني أن هذا سينعكس تلقائيا على مستوى الايرادات العامة للدولة من خلال حجم الضرائب التي تدفعها هذه الشركات لخزينة الدولة، ومن هنا يأتي التساؤل حول أثر تمهيد الدخل الذي يمكن أن تقوم به الشركات على الإيرادات العامة للدولة.

(1 ـ 3): أهداف الدراسة

تتمثل الأهداف الرئيسة للدراسة في عرض أثر إستخدام اسلوب تمهيد الدخل في عرض القوائم المالية ومدى تطبيقها في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية. ومن ثم مدى تأثير تمهيد الدخل على الإيرادات العامة للدولة. وعليه، فإن الدراسة الحالية تهدف بشكل أساسي إلى تحقيق الآتي:

1. التعريف بتمهيد الدخل والوسائل المستخدمة لاجرائة.
2. التعريف بمدى شيوع ظاهرة تمهيد الدخل لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.
3. بيان أثر تمهيد الدخل (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل) على الإيرادات العامة للدولة من حيث (الإيرادات الضريبية والإيرادات المحلية).

(1 ـ 4): أهمية الدراسة

تنبع أهمية الدراسة من الأهمية المتزايدة للدور الذي يلعبه سلوك تمهيد الدخل في التأثير على نتائج الاعمال المعروضة في القوائم المالية خاصة على درجة الملاءمة والموثوقية في هذه القوائم، وبالتالي أثر ذلك على نتائج الاعمال المعروضة في القوائم المالية والايرادات العامة للدولة، وعليه تأتي هذه الدراسة في سياق المحاولات الهادفة إلى تسليط الضوء على هذا الموضوع

لتضع النتائج التي ستكشف عنها والتوصيات المبنية عليها في خدمة جميع الأطراف ذات العلاقة بالشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن والاستفادة من تلك النتائج والتوصيات لدى إعداد التقارير المالية التي تصدرها تلك الشركات. ولا بد من التأكيد على أن مثل هذه الدراسة يجب أن تحقق أهميتها من خلال الفائدة التي تقدمها للعديد من الأطرف والعديد من متخذي القرارات الذين تعتمد قراراتهم على مصداقية وموثوقية المعلومات التي يتم بناء القرار عليها.

وبالتالي تتركز أهمية الدراسة لكافة مستخدمي القوائم المالية ومتخذي القرار باختلاف أدوارهم واختلاف قراراتهم، من محللين ماليين ومستثمرين ودارسين وباحثين ومقرضين ودائنين، والقطاع الحكومي بشكل عام، والممثل في كل من دائرة الضريبة العامة للدخل والمبيعات وكذلك دائرة الموازنة العامة بشكل خاص.

(1 ـ 5): أسئلة الدراسة وفرضياتها

إستناداً إلى مشكلة الدراسة والأهداف المحددة لها، تم صياغة الاسئلة التالية:

1. هل تمارس الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية أسلوب تمهيد الدخل في عرض قوائمها المالية؟

2. هل يوجد أثر لسلوك تمهيد الدخل (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل) على الإيرادات العامة للدولة من حيث (الإيرادات الضريبية والإيرادات المحلية) لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي؟ ويمكن تقسيم هذا التساؤل إلى التساؤلات الفرعية التالية، وكما يلي:

(2 – 1) هل يوجد أثر لسلوك تمهيد الدخل (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل) على الإيرادات الضريبية لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي؟

(2 – 2) هل يوجد أثر لسلوك تمهيد الدخل (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل) على الإيرادات المحلية لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي؟

واستناداً على أسئلة الدراسة تم صياغة الفرضية الرئيسة التالية، التي سيجرى إختبارها، وإستخلاص النتائج والتوصيات من خلالها، وذلك على النحو التالي:

H_0: لا يوجد أثر ذي دلالة إحصائية لسلوك تمهيد الدخل (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل) على الإيرادات العامة للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$).

يتفرع عنها الفرضيات الفرعية التالية:

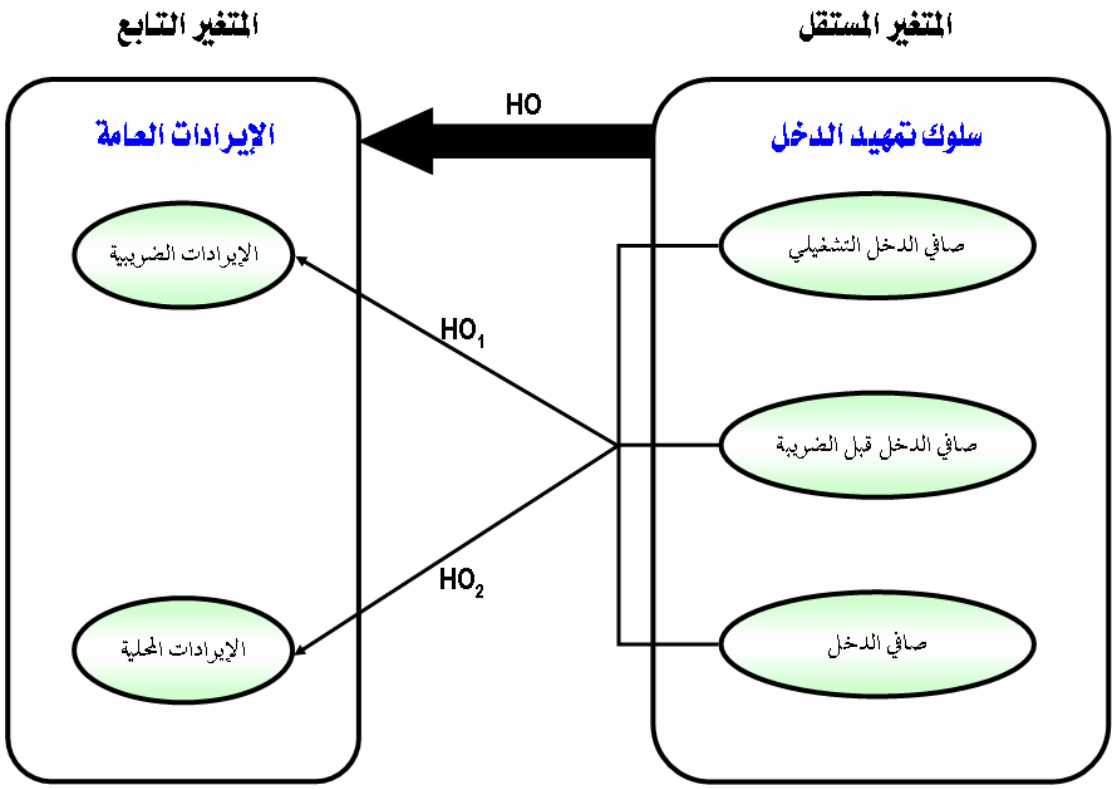
H_{01}: لا يوجد أثر ذي دلالة إحصائية لسلوك تمهيد الدخل (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل) على الإيرادات الضريبية للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$).

H_{02}: لا يوجد أثر ذي دلالة إحصائية لسلوك تمهيد الدخل (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل) على الإيرادات المحلية للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$).

(1 ـ 6): أنموذج الدراسة

يوضح الشكل (1 – 1) أنموذج الدراسة والذي يبين وجود متغيرين أحدهما مستقل والمتمثل بسلوك تمهيد الدخل والآخر تابع وهو الإيرادات العامة للدولة.

شكل (1 – 1): أنموذج الدراسة



المصدر: من أعداد الباحث

(1 ـ 7): حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة بما يلي:

1. **حدود مكانية:** تنحصر الدراسة على الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية المدرجة في سوق عمان المالي في المملكة الأردنية الهاشمية.
2. **حدود زمانية:** تم الاعتماد على القوائم المالية للسنوات المالية (2011–2012–2013) فقط.

3. حدود تطبيقية: تم تطبيق البحث على القوائم المالية للشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية المدرجة في سوق عمان المالي للسنوات الثلاثة (2011-2012-2013).

(1 ـ 8): محددات الدراسة

واجهت الدراسة محدداً أساسياً ورئيساً ممثل بالصعوبة إلى حد من الحصول على القوائم المالية للشركات محل الدراسة إضافة إلى الصعوبة التي واجهها الباحث في تطبيق معادلة تمهيد الدخل.

(1 ـ 9): مصطلحات الدراسة وتعريفاتها الإجرائية

تمهيد الدخل Income Smoothing: وسائل اختيارية تستخدم من قبل الإدارة للحد من تقلبات الأرباح الناتجة من الاختلاف بين الدخل الفعلي والدخل المطلوب (المتوقع)، وذلك بتطبيق المعايير المحاسبية بالاعتماد على المرونة المتاحة في المعايير المحاسبية المطبقة (الخوري وشخاترة، 2014).

ويعرف إجرائياً قدرة ادارة الشركة في معالجة الارباح لتصبح في حالة استقرار من اجل استقطاب المساهمين.

الإيرادات العامة Public Revenue: جميع الضرائب والرسوم والعوائد والأرباح والفوائض والمساعدات وأي أموال أخرى ترد لأي دائرة (الشرفاء والحيصات، 2012).

وتعرف إجرائياً بانها أجمالي الأموال التي تجبيها الدولة من مختلف المصادر والجهات لتمويل النفقات العامة والإيفاء بالحاجات العامة.

الإيرادات الضريبية Tax Revenue: إجمالي الإيرادات التي تجمعها الدولة من خلال فرض الضرائب.

الإيرادات المحلية Domestic Revenue: إجمالي الإيرادات المتأتية من المصادر الداخلية للدولة.

الفصل الثاني

الأدب النظري والدراسات السابقة

(2 ـ 1): المقدمة

(2 ـ 2): تمهيد الدخل

(2 ـ 3): الإيرادات العامة

(2 ـ 4): ضريبة الدخل

(2 ـ 5): الدراسات السابقة

(2 ـ 6): ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

الفصل الثاني

الأدب النظري والدراسات السابقة

(2 ـ 1): المقدمة

إن ثبات الدخل واستقراره تعتبر من أهم أهداف الإدارة، وذلك بهدف إرضاء رغبات الملّاك والمستثمرين، ويعتبر تمهيد الدخل أو Income Smoothing أحد أساليب الإدارة في المحافظة على استقرار الأرباح.

أن هناك أسلوبين من تمهيد الدخل هما: التمهيد الحقيقي Real Smoothing وهو الذي يكون نتيجة تبادلات تجارية حقيقية وقرارات تشغيلية يتطلب منها مصاريف معينة أو تنتج أرباح معينة، وان الإدارة تقوم بتنفيذها لكي تتمكن من تقليل تقلبات التدفقات النقدية(بلقاوي،2009). والاخر هو ما يسمى بالتمهيد المحاسبي أو التمهيد الاصطناعي Artificial Smoothing، والذي يكون من خلال التلاعب في التقرير عن الأرباح أو المصروفات، ويكون ذلك من خلال تأجيل أو تعجيل الاعتراف بهما بين الفترات المحاسبية المختلفة، التي ينتج عن التحكم بها تحقيق دخلا مستقرا دون التأثير المباشر على التدفقات النقدية(الجهماني,2001).

لذلك فان من اهداف المدير التنفيذي تقليل ارتفاعات وانخفاضات الدخل، وذلك استنادا الى الفكر السائد بان تقلبات معدل نمو الدخل يزيد من حجم المخاطرة وان الشركات ذات المعدل النمو الثابت تكون اقل خطرا (حميدة،2001).

وان تمهيد الدخل وادارة الارباح تقوم باستخدام ادوات عديدة منها: توزيعات الارباح، مكاسب وخسائر الاوراق المالية، مصروفات البحث والتطوير، صناديق معاشات التقاعد، الاهلاك، مصروفات الدعاية والاعلان، والمخزون (عسيري، 2002).

ان معايير المحاسبة تعطي فرصة للادارة للاختيار بين العناصر التي تؤثر على القوائم المالية حيث ان الادارة تختار الطريقة الافضل التي تساعدها على توفير المعلومات المهمة التي تساعدها في اتخاذ القرارات الاقتصادية، الا ان هذة الطرق غالبا ماتكون متاثرة باهداف الادارة الخاصة مما يولد نتائج سلبية على صحة ونوعية المعلومات (دهمش وابو زر، 2005).

لذلك فأن المستثمرين والمحللين يعتمدون على القوائم المالية التي تتوفر فيها المعلومات التي تحدد لهم وضع الشركة وبناء عليها يتخذون القرارات التي تتيح لهم المشاركة في هذة الشركة او تركها (عبد الحميد,1999).

وكذلك لا بد من الإشارة إلى أن استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية Creative Accounting بالإضافة إلى أساليب إدارة الأرباح Earning Management تتقاطع مع سعي الإدارة في عمل ما يسمى تمهيد الدخل Income Smoothing، وذلك للسعي نحو استقرار الأرباح والحد من تذبذب الأرباح.

(2 ـ 2): تمهيد الدخل

هناك اختلاف بين الباحثين والكتاب نحو مفهوم تمهيد الدخل من حيث الصياغة، إلا أنهم متفقين على مفهومه من ناحية المضمون، حيث ان غالبية الشركات تفضل ان تكون ارباحها ثابتة.

يعرف الشيرازي (1990) تمهيد الدخل بتقليل حدة التفاوت والتقلبات في أرقام الدخل الخاصة بالفترات المحاسبية المختلفة. فيما يعرف Fudenberg & Tirole (1995) تمهيد الدخل بأنه كل الاساليب والعمليات التي تستخدمها الادارة في منظمات الاعمال لتقليل الدخل لاغراض الحد من درجة المخاطرة في استثمارات الشركة.

ويرى Belkaoui (2000) إن تمهيد الدخل "هو تسوية مقصودة للدخل المعلن بهدف الوصول إلى المستوى أو الاتجاه المرغوب ويعبر عن رغبة الإدارة في تقليل الانحرافات غير الطبيعية في الدخل إلى الحد الممكن أو المسموح به في ظل مبادئ المحاسبة والإدارة المقبولة.

وقد عرف كل من Mulford & Comiskey (2002) تمهيد الدخل بأنه احد اشكال ادارة الارباح مصمم لازالة انحرافات سلسلة الارباح الطبيعية بما في ذلك خطوات تقليل حفظ المكاسب خلال السنوات الجيدة لاستخدامها في غيرها من السنوات.

ويشير العبدالله والحسناوي (2006) إلى تمهيد الدخل هو استخدام التوقيت المخطط للاعتراف ببعض المصروفات من خلال الرسملة مثل مصاريف التدريب ومصاريف الاعلان ومصاريف البحث والتطوير.

أما Acharya & Lambrecht (2011) فقد عرفا تمهيد الدخل بأنه مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها الإدارة من خلال استغلال المرونة المتاحة لها في اختيار السياسات والإجراءات المحاسبية للحد من تقلبات الدخل عبر السنوات المتتالية، أي لمحاولة إظهار الدخل أكثر استقرارا.

هناك عدد من العوامل التي يمكن ان تؤثر في سلوك تمهيد الدخل من وجهة نظر الكتاب والباحثين، ففي دراسة حبيب (2003) هناك عدد من العوامل المؤثرة في سلوك تمهيد الدخل منها: نوع الملكية ومستوى الاداء والمدفوعات الضريبية والكثافة الراسمالية للشركات، وحجم الشركة.

اما في دراسة الجهماني (2001) فان هناك عاملان يمكن ان يؤثرا على سلوك تمهيد الدخل هما حجم الشركة والقطاع الاقتصادي. فيما يشدد هويدي (1998) على هيكل الملكية،

وربحية الشركة وطبيعة النشاط الذي تمارسه وحجم الشركة بإعتبارها عوامل تؤثر على سلوك تمهيد الدخل.

ويرى Chung, et. al., (2002) أن الشركات التي تواجة ظروف تشغيلية واقتصادية متنوعة في مختلف أنواع القطاعات وبالتالي تؤثر هذه الاختلافات في قدرة المنشاة على تمهيد دخلها.

(2 ـ 2 ـ 1): أهداف تمهيد الدخل وأسبابه

يحدد البارودي (2001) أن أهداف تمهيد الدخل تتمثل بالآتي:

1. دعم المنشأة في عمليات الاقتراض حيث يتطلب الأمر عند اللجوء إلى الاقتراض سواء من البنوك أو بإصدار قرض سندات أن يتوافر في المنشأة خاصيتين هامتين هما النتائج الجيدة والمراكز المالية السليمة، ومن ثم فإن التدخل بأساليب المحاسبة الإبداعية (تمهيد الدخل) وذلك عن طريق التلاعب في القيم قد يكون سلاحاً ذو حدين حيث قد يدعم الموقف التفاوضي للمنشاة عند الالتجاء إلى الاقتراض أو عند مفاوضات إعادة الجدولة، أو قد يكون أثره سلبيا على مستقبل الشركة من خلال فقد الثقة في إدارة الشركة وجودة القوائم المالية.
2. اسناد ودعم المساهمين باعتبارهم أصحاب المصلحة الرئيسية في المنشأة ولا يتم ذلك إلا من خلال الحفاظ على مستوى أسعار الأسهم في سوق الأوراق المالية في حالة ايجابية ونشطة.
3. دعم موقف المنشأة فيما يعرف بالأعباء والتدخلات الحكومية ضريبياً وسياسياً.

وعليه، يرى الباحث ان الهدف من توجة الادارة الى تمهيد الدخل تخفيض ارتفاعات وانخفاضات الدخل الى اقصى قدر ممكن بما يتناسب مع اهداف وتوجهات الادارة وتقليل المخاطر في الشركة لجذب مزيد من المستثمرين.

وهناك العديد من الأسباب التي تؤدي إلى تمهيد الدخل، هي:

1. التكاليف السياسية

ان من احد الاسباب التي تؤدي بالشركات الى تمهيد دخلها هي ارتفاع الكلف السياسية بسبب ثقل اعبائها على الوحدة الاقتصادية وذلك بسبب الانظمة والقوانين التي تفرضها الدولة مثل قوانين الرقابة السعرية على المنتجات، وزيادة معدلات الضرائب، زيادة اجور العاملين، فانها ستضطر الشركة الى تخفيض الدخل بسبب ارتفاع هذة الكلف التي تفرض على الوحدة الاقتصادية (الساكني،2010).

2. المدفوعات الضريبية

في بعض الاحيان تلجا قسم من الشركات في حالة ارتفاع ارباحها الى تمهيد الدخل وذلك لتقليل العبء الضريبي وكذلك تجنب مطالب نقابات العمال برفع اجور العاملين في الشركات(عسيري،2002). ايضا من الاسباب التي تؤدي الى تمهيد الدخل هي المدفوعات الضريبية حيث ترتبط بالدخل الذي يتحقق، لذلك عندما تحاول المنشاة التهرب من الضريبة سيؤدي ذلك الى اتجاة الادارة نحو تمهيد الدخل، وان طرق تقييم المخزون (FIFO & LIFO) من الطرق المحاسبية المستخدمة في تمهيد الدخل حسب حاجة الشركة الى هذة الطرق (الداعور وعابد، 2009).

3. مكافات الادارة

ان مكافات الادارة تؤدي الى تمهيد الدخل حيث ان ربط مقدار المكافات الادارية بالدخل المحاسبي يؤدي الى جعل الادارة تعمل للوصول الى الحد الاعلى من المكافات وبالتالي فان ذلك يعود بالمنافع الى الادارة وبذلك فان المكافات وغيرها من الحوافز من الاسباب التي تدفع الادارة الى تمهيد الدخل(حبيب،2003).

وايضا هناك اسباب اخرى من وجة نظر الباحثين، حيث يرى Michelson,et.al, (2000) ان اسباب لجوء الشركات الى تمهيد الدخل هي لتحسين الاداء من خلال اتباع اساليب وسياسات تعمل على تقليل التقلبات في الدخل. ومن الاسباب الاخرى تتمثل بلجوء الشركات لتمهيد الدخل لتخفيض مخاطر الاستثمار في اسهم الشركات في سوق الاوراق المالية (Fudenberg & Tirole,1995).

(2 ـ 2 ـ 2): أشكال تمهيد الدخل ومداخله

ان الاشكال المتعارف عليها في تمهيد الدخل هي (التمهيد الحقيقي والتمهيد الوهمي). الا ان هناك دراسات اضافت اشكال جديدة في سلوك تمهيد الدخل ومن اهمها دراسة البارودي (2001) وتكون حسب نوع القرارات التي تتخذها الادارة، ومنها:

أولاً: أساليب تستخدم قرارات تتعلق بالمعايير المحاسبية

وهي تتعلق بالمعايير المحاسبية المتعلقة باختيارات الادارة للتاثير على نتيجة النشاط للفترة المالية عن طريق اعادة تبويب وعرض القوائم المالية.

ثانيا: اساليب تستخدم قرارات ادارية

وهي تكون دائما مرتبطة بالاستثمار والانتاج تهدف الى تغير المصروفات والايرادات المتوقعة وان المحاسب يلجا اليها بناء على طلب الادارة لذلك يحدث تغير في النتائج المالية من خلال التحكم في التعديل والتوقيت في التقديرات المحاسبية.

وهناك عدد من مداخل تمهيد الدخل، منها:

أولاً: المدخل الإقتصادي الثنائي

ان الشركات في هذا المدخل تعتمد على طبيعة النظام الاقتصادي للدولة وان هذا المدخل تعرض لانتقادات كبيرة منها عدم امكانية تصنيف الشركات طبقا لطبيعة النظام الاقتصادي وذلك لتعدد انشطة الشركات مما ينعكس على القوائم المالية(عسيري،2002).

ثانياً: المدخل التقليدي

ان من مداخل تمهيد الدخل المدخل التقليدي وينصب اهتمام هذا المدخل على العلاقة بين جودة القوائم المالية واساليب تمهيد الدخل ويوجة لهذا المدخل مجموعة من الانتقادات منها ان الدخل يعتمد على متغير واحد كوسيلة لتمهيدة(عسيري،2002).

ثالثاً: مدخل تقلبات الدخل

في ظل هذا المدخل تناولت دراسة عسيري (2002) ظاهرة التغيرات الدخل والمبيعات من خلال تطبيقها على الشركات السعودية، كما اضافت دراسة Alberecht (1990) تغيرات يمكن ان تساعد في ايجاد تقلبات في المبيعات والدخل.

(2 ـ 3): الإيرادات العامة

لقد أدى تطور دور الدولة في النشاط الاقتصادي إلى ازدهار وتطوير مصادر الدولة في الحصول على الإيرادات. إن زيادة الدور الاقتصادي والاجتماعي للدولة أدى إلى أن تبحث الدول عن الطرق التي تؤدي إلى زيادة إيراداتها لكي تواجه إنفاقها المتزايد بشكل مستمر، وإذا كانت الإيرادات العامة قد انحصرت سابقا في ظل الفكر المالي التقليدي في تغطية النفقات العامة اللازمة لكي تتمكن الدولة من القيام بوظائفها التقليدية لذلك فان مفهوم الإيرادات العامة في الوقت الحاضر

قد اتسع ليشمل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية حيث أن الإيرادات العامة أصبحت أداة من أدوات السياسة المالية والتي توجهها الحكومة نحو تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية (خصاونة، 2014).

عندما بدا تكوين المجتمعات وبدات اعداد البشر بالتزايد مع مرور الوقت وبدات زيادة نفقاتهم أخذت الدولة بالبحث عن الإيرادات التي تسد فيها نفقاتها المتزايدة، وان الإيرادات تعتبر اهم مصادر الدولة لسد نفقاتها المتزايدة. لذلك ولكي تتمكن الدولة من انجاز أعمالها كتحقيق الأمن والدفاع والتعليم والصحة وتوجيه النشاط الاقتصادي كان لابد من توفير الأموال اللازمة لسد النفقات، ومع مرور الزمن فقد تطور مفهوم الإيرادات العامة مع تطور الدولة فنلاحظ في ظل وجود الدولة الحارسة فان مفهوم الإيراد مقتصر على الحد الأدنى من الموارد المأخوذة من الأفراد، واقتصر مفهوم الإيرادات في هذه الحقبة من الزمن على توفير الإيرادات الضرورية لسد النفقات، ومرجع هذا المبدأ في ظل الدولة الحارسة هو أن الاقتصاديين التقليديين اعتقدوا أن الادخار والاستثمار يميلان إلى التعادل عن طريق تغيرات سعر الفائدة وعند مستوى التشغيل الكامل، وقد كان الفكر السائد أن الاستثمار الكامل والتوظيف الأمثل لموارد المجتمع يتحققان إذا لم تدخل السلطات العامة في النشاط الاقتصادي، وبناء على ذلك وجوب حياد المالية بشكل عام والضرائب بشكل خاص ويتجسد حياد المالية العامة بتوازن الموازنة العامة للدولة على اعتبار أن النفقات العامة تتغطى بالإيرادات العامة (الخطيب وشامية، 2012).

إن دور الدولة قد تطور ليشمل إلى جانب وظائفها التقليدية التأثير في كثير من النشاطات الاقتصادية والتأكد من أن هذه النشاطات تسير وفق تناغم وتناسق مستمر لتحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، لذلك أصبح واجب على الدولة أن تتدخل لتوجه وتقرر استخدامات الموارد الاقتصادية، ولكي تقوم بهذه الوظائف لابد لها من الحصول على ما يلزم من

موارد اقتصادية. وقد كان في عصور الاقطاع أن للحكومات سلطة في أن تحصل على الموارد الاقتصادية جبرا وبدون مقابل فتأمر العمال بتقديم خدمات إجبارية للدولة، أما في العصور الحديثة فان الحصول على عوامل الإنتاج اللازمة يقتضي عادة شراء هذه العوامل الإنتاجية أو تأجيرها، لذلك تلجا الدول إلى تنمية مصادر إيراداتها (أبو الفتوح، 2014).

إن الإيرادات العامة في المجتمعات الحديثة أصبحت أداة مهمة من أدوات السياسة المالية تستطيع الحكومات بواسطتها التأثير على النشاط الاقتصادي والاجتماعي، بالإضافة إلى تزايد أهمية الإيرادات العامة تبعا لزيادة الإنفاق العام وذلك لتزايد دور الدولة في مختلف أوجه النشاط الاقتصادي والاجتماعي (الوادي وعزام، 2007).

(2 ـ 3 ـ 1): مفهوم الإيرادات العامة ومصادرها

عرف عناية (1998) الإيرادات العامة عبارة عن جميع الأموال النقدية، والعينية، والمنقولة، والعقارية التي ترد إلى الخزينة العامة للدولة، وتغطي بنود الإيرادات المالية العامة في الموازنة العامة. وحددها الهيتي والخشالي (2006) بأنها جميع المبالغ النقدية التي تحصل عليها الدولة بواسطة هيئاتها العامة، سواء كانت بشكل إيرادات اقتصادية أو إيرادات سيادية، التي ترد إلى الخزينة بصورة نهائية وغير قابلة للرد بهدف تمويل النشاط الإنفاقي العام. وعرفها الوادي وعزام (2007) بأنها الموارد الاقتصادية التي تحصل عليها الدولة في شكل تدفقات نقدية من اجل تغطية النفقات العامة بهدف إشباع الحاجات العامة.

وقد عرّف النظام المالي في الأردن رقم 3 لسنة 1994 الإيرادات العامة، بأنها جميع الضرائب والرسوم والعوائد والأرباح والفوائض والمساعدات وأي أموال أخرى ترد لأي دائرة (وزارة المالية,2014).

ويمكن تقسيم مصادر الإيرادات العامة إلى المصادر الأساسية التالية (عناية، 1998):

1. أملاك الدولة العامة والخاصة:

أملاك الدولة العامة ويطلق عليها أيضا الدومين العام، ويضم جميع أملاك الدولة ومؤسساتها وهيئاتها العامة، المعدة للاستعمال أو الاستفادة منها من قبل الأفراد من دون مقابل، أي تقدم خدماتها مجانا للأفراد مثل: الحدائق العامة، الشوارع، المتاحف، المتنزهات الطبيعية، الجسور، والمباني الحكومية التي يزورها الأفراد لقضاء حاجتهم وغيرها من الأملاك العامة للدولة. ويكون انتفاع الإفراد من الإيرادات العامة إما مباشرة: كاستخدام الأنفاق، والجسور، والمتنزهات، وأما عن طريق مرفق عام، أو مصلحة، أو مؤسسة عامة: مثل المتاحف، والملاهي، والسكك الحديدية وغيرها. سواء كان هذا الانتفاع بدون أجر أو بأجر رمزي.

أما بالنسبة للدومين الخاص ويتناول جميع أملاك الدولة التي تمتلكها بصفة خاصة وتقدم منافعها للأفراد لكن بمقابل، فالدومين الخاص تمتلكه الدولة ملكية خاصة وتخضع للقانون الخاص وتتصرف به كيف تشاء بالبيع والشراء والإيجار وغير ذلك، وتشكل مصادر الدولة الخاصة مصدرا إيرادياً مهما حيث أن معظم أموالها تكون من هذا المصدر. ولقد زادت أهمية الدومين الخاص حديثا على اثر توسع الدولة في شتى المجالات السياسية والاقتصادية والتخطيطية والتنموية والاجتماعية وغير ذلك، ولذلك الدومين الخاص له أولوية بالنسبة للدومين العام حيث يعتمد علية في توفير معظم الموارد اللازمة لتغطية النفقات العامة (عناية، 1998). وتتمثل الإيرادات من أملاك الدولة من مصادر كثيرة منها (الحاج، 1999):

- الإيرادات العقارية

وهي تلك الإيرادات الناجمة عن ملكية الدولة للمناجم والغابات والأبنية والأراضي، وان باستطاعة الدولة أن تؤجر المباني وتزرع الأراضي. وان ملكية الدولة من العقارات تقلصت مع مرور الوقت لان نظام السوق الحر يدعو للخصخصة وترك الحرية للأفراد بالتملك.

- الإيرادات المالية

هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة من السندات الحكومية والأسهم والفوائد من القروض التي تمنحها الدولة للمؤسسات أو الأفراد أو الدول الأخرى والفوائد التي تحصل عليها الدولة جراء إيداع أموالها في البنوك.

- الإيرادات الصناعية

هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة من القطاع الصناعي، إن الدولة باعتبارها شخص اعتباري فان بإمكانها أن تنشئ صناعات وتمتلكها وتستطيع بحكمها القانوني أن تؤمم صناعات قائمة وكذلك فإنها تستطيع أن تدخل مع القطاع الخاص كشريك في المجال الصناعي ضمن بنود الاتفاق بينهما.

- الإيرادات من الخدمات

هناك بعض من الدول تحتكر بعض أنواع النشاط الخدمي مثل خدمات المسارح، وخدمات التأمين وهذا يعتبر مورد مهم للدولة. وان بعض الدول اتبعت هذا الأسلوب مثل الدول الاشتراكية سابقا وقسم من الدول الرأسمالية.

- الإيرادات التجارية

هناك بعض من الدول تمارس النشاط التجاري بالتصدير أو الاستيراد وكذلك البيع والشراء، وبعض الدول تحتكر العمل التجاري سواء كان العمل التجاري داخليا أم خارجيا، خاصة الدول

الاشتراكية، أما في الوقت الحاضر فان الدول قامت بالسماح للقطاع الخاص أن يتولى الاستيراد والتصدير في كثير من السلع التي كانت تحتكرها الدولة.

2. الضرائب:

اختلف فقهاء الاقتصاد والمفكرون في تعريفهم للضريبة وذلك بسبب التطور السريع للفكر الاقتصادي والاجتماعي والسياسي ولذلك مع هذا التطور التاريخي لمفهوم الضريبة وطبيعتها فقد وردت تعريفات مختلفة عنها.فالضريبة هي فريضة إلزامية تفرضها السلطة على المكلفين وفقا لمعايير محددة مسبقا مساهمة من المكلف في تحمل جزء من النفقات العامة (الرفاعي، 2009).

وكذلك فقد عرفت الضريبة هي مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو إحدى الهيئات المحلية فيها جبرا ويتم تحصيلها من المكلف بشكل نهائي ودون مقابل ويتم ذلك وفق قانون أو تشريع محدد ويكون الهدف من الضريبة تغطية نفقات الدولة المختلفة وتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية التي تسعى الدولة الوصول إليها (أبو نصار وآخرون، 2013). وأيضا فقد عرفت الضريبة بأنها فريضة مالية إلزامية تفرضها الدولة وفق قانون أو تشريع معين وتحصل من المكلفين دون مقابل مباشر لتتمكن الدولة من القيام بالخدمات العامة لتحقيق الأهداف التي تسعى الدولة اليها (نور وآخرون، 2008). كما عرفت الضريبة بكونها عبارة عن اقتطاع نقدي جبري تفرضه الدولة على المكلفين وفقا لقدراتهم بطريقة نهائية وبلا مقابل وذلك لتغطية الأعباء العامة وتحقيق أهداف الدولة المختلفة (الحاج، 1999).

ولا بد من الاشارة الى أن الضريبة هي فريضة نقدية تقتطعها الدولة أو من ينوب عنها من أشخاص القانون العام من أموال الأفراد جبرا، وبصفة نهائية وبدون مقابل، وتستخدمها لتغطية نفقاتها والوفاء بمقتضيات وأهداف السياسة المالية العامة للدولة. وهي تكون على نوعين:

أولهما، الضرائب المباشرة وهي التي تقتطع مباشرة من دخل أو رأس مال المكلف، وتنصب مباشرة على ذات الثروة.

وثانيها، الضرائب الغير مباشرة وهي التي تقطع بطريقة غير مباشرة من دخل أو رأس مال المكلف وتنصب على استعمالات الثروة.

إن الضرائب تعتبر من أهم مصادر الإيرادات للدولة وذلك لضخامة الأموال التي توفرها للخزينة العامة ودورها الكبير في تحقيق أهداف الخطط القومية: السياسية، والاقتصادية، والمالية، والتنموية، ومن ثم ضخامة الآثار التي تتركها الضرائب على مختلف مستويات القطاعات الاقتصادية سواء كانت: الاقتصادية، والإنتاجية، والتوزيعية، وحيث أصبحت من أهم أدوات السياسات المالية للدول وتستخدمها للتأثير على عوامل: الدخل، والادخار، والاستثمار، لتحقيق التوازن في الاقتصاد القومي (عناية، 1998).

3. الإعانات المالية والأجنبية:

تعتبر الإعانات المالية الأجنبية مصدرا مهما من مصادر الإيرادات العامة للدولة والتي تأتي من منظمات أو دول أو أفراد، أو بنوك عالمية، أو مؤسسات أجنبية وغيرها من الهيئات الخارجية، وتساهم في تغطية النفقات العامة للدولة وقد تكون هذه الإعانات أما نقدية أو عينية، أما النقدية فتتمثل بالنقد الأجنبي والعملات الصعبة حيث تستخدم في تغطية العملة المحلية وفي تمويل الخطط التنموية المحلية، وفي تمويل مشتريات الدول من منتجات الدول المانحة لمثل هذه الإعانات سواء كانت المنتجات استهلاكية أو مدنية أو إنتاجية. وقد تكون الإعانات عينية كما نشاهد عندما تقدم الدول الغنية مساعدات للدول الفقيرة مثل: الحبوب، والحليب، والمواد الغذائية، وغير ذلك.

وقد تكون هذه الإعانات مشروطة وغير مشروطة. أما المشروطة فتكون مرتبطة بشروط غالبا ما تكون سياسية أو اقتصادية أو عسكرية تلتزم الدول الممنوحة بها: مثل المعاهدات أو تبني مواقف سياسية للدول المانحة أو إدخال إصلاحات اقتصادية ومالية واجتماعية. أما الغير مشروطة تكون لأسباب اقتصادية أو إنسانية أو تعاونية، تستهدف منفعة الدول المانحة والدول الممنوحة, حيث تستفيد الدول المانحة على تصريف منتجاتها الزائدة عن أسواقها المحلية، والصداقة مع الدول الممنوحة ومساعدتها على فتح أسواقها لصادرات الدول المانحة (عناية، 1998).

4. القروض:

القرض هو عقد مالي تعقده الدولة أو من ينوب عنها من أشخاص القانون العام مع الأفراد أو مع هيئة أو مع دولة أخرى تحصل بموجبة على مال تتعهد بردة مع فوائدة في تاريخ معين ينص علية العقد.

وتعتبر القروض من مصادر الإيرادات العامة للدولة إلى جانب أملاك الدولة والضرائب وغيرها، وتلجا الدولة إلى القروض عندما تمر بظروف استثنائية كمعالجة أوضاع اقتصادية أو اجتماعية أو لتغطية العجز المالي في ميزانية الدولة (عناية، 1998).

5. الرسوم:

يعرف الرسم بأنه مبلغ من المال تجبيه الدولة أو أحد الأشخاص العامة من الأفراد مقابل خدمة خاصة تقدمها لهم أو مقابل نفع خاص عاد إليه من هذه الخدمة (خصاونة، 2014). وأيضا يعرف الرسم مبلغ من النقود يدفع بصورة إجبارية لا خيار أمام الأفراد بدفع الرسم أو عدم دفعة عند تمتعهم بخدمة الدولة، وأنه مبلغ نقدي وليس عيني لان غالبية الاقتصاديات الحديثة هي نقدية

وليست عينية، وأيضا لكي تتلاءم نقدية الرسوم مع هذه الاقتصاديات التي تتم فيها المبادلات بالنقد وليس بالعين (عناية، 1998).

(2 ـ 3 ـ 2): هيكل الإيرادات العامة وعناصرها في الأردن

يعتبر هيكل الإيرادات العامة للدولة احد المؤشرات الاقتصادية بالنسبة للباحث الاقتصادي إذ أن الهيكل يظهر بوضوح كمية ونوعية مصادر الإيراد العام المتنوعة لتغطية النفقات العامة المتزايدة وأيضا يظهر الأهمية لكل مصدر من مصادر الإيراد العام, هل أن الضرائب هي المصدر الأساسي، أم فائض قطاع الإعمال, أم الرسوم ,أم إيرادات الخدمات؟.

لذلك فان دراسة هيكل الإيرادات العامة يمنح الفرصة لمعرفة مدى التطور الذي جرى في مصادر الإيرادات العامة ومعرفة كيفية ترتيب وتنظيم هذه المصادر المتنوعة كما موجودة في خطط الميزانية العامة. وأيضا من هيكل الإيرادات العامة يمكن معرفة فيما إذا كانت الإيرادات كافية لتغطية النفقات أم هناك عجز في الميزانية ,وفي حالة وجود عجز ما هي الطرق لتغطية هذا العجز؟ هل تكون من طلب قرض من المصرف المركزي, أم من المصادر الأجنبية؟ لأنه لكل مصدر من هذه المصادر آثار مختلفة على الاقتصاد الوطني (عجام وسعود، 2004). والجدول (2– 1) يوضح الإيرادات المحلية للأردن للأعوام ما بين 2011 ولغاية نهاية عام 2013.

جدول (2 – 1)

الإيرادات المحلية للأردن للأعوام ما بين 2011 ولغاية نهاية عام 2013(الارقام بالملايين).

البيان	2011	2012	2013
إجمالي الإيرادات والمنح الخارجية	5413.9	5054.3	5758.9
الإيرادات المحلية	4198.9	4726.9	5119.8
إيرادات الضريبة	3062.2	3351.4	3652.5
اقتطاعات تقاعدية	20.7	24.3	22.1
الإيرادات الأخرى	1116.0	1351.2	1445.2
المنح الخارجية	1215.0	327.3	639.1

المصدر: نشرة وزارة المالية،2014

أولا: إجمالي الإيرادات والمنح الخارجية:

بلغ إجمالي الإيرادات المحلية والمنح الخارجية خلال عام 2012 ما مقداره 5054.3مليون دينار مقابل 5413.9 خلال عام 2011 أي بانخفاض مقداره (359.6)، حيث بلغت المنح الخارجية خلال عام 2012 ما مقداره 327.3 مليون دينار مقابل 1215.0 مليون دينار خلال عام 2011 .

أما في عام 2013 بلغ إجمالي الإيرادات المحلية والمنح الخارجية ما مقداره 5758.9 مليون دينار مقابل 5054.3 خلال عام 2012 اي بارتفاع مقداره 704.6 مليون دينار، حيث بلغت المنح الخارجية خلال عام 2013 ما مقداره 639.1 مليون دينار مقابل 327.3 مليون دينار خلال عام 2012.

أما بالنسبة للإيرادات المحلية خلال عام 2012 فقد بلغت ما مقداره 4726.9 مليون دينار مقابل 4198.9 مليون دينار خلال عام 2011 أي بارتفاع مقداره 528 وقد جاء هذا الارتفاع في الإيرادات المحلية محصلة لارتفاع: إيرادات الضريبة بمقدار 289.2 وارتفاع الاقتطاعات التقاعدية

3.6 وارتفاع الإيرادات الأخرى بمقدار 235.2. أما بالنسبة للإيرادات المحلية خلال عام 2013 فقد بلغت ما مقداره 5119.8مليون دينار مقابل 4726.9مليون دينار أي بارتفاع مقداره 392.9 وقد جاء هذا الارتفاع في الإيرادات المحلية محصلة لارتفاع: الإيرادات الضريبية بمقدار 301.1 وارتفاع الإيرادات الأخرى بمقدار 94، وتراجع حصيلة الاقتطاعات التقاعدية بمقدار (2.2) (نشرة وزارة المالية، 2014).

ثانيا: الإيرادات المحلية:

إن دراسة موضوع الإيرادات المحلية من المواضيع المهمة بسبب المكانة الهامة التي تحتلها الإيرادات المحلية في موازنة الدولة في بلد كالأردن بسبب العجز المزمن الذي يعاني منة في المصادر والإمكانات المحلية وفي المجالات المالية والاقتصادية، إن الفجوة بين الإيرادات المحلية والمتطلبات الإنفاقية المتزايدة أدت إلى اعتماد متواصل على مصادر التمويل الخارجي, والتي تتميز بدرجة عالية من المخاطر وعدم الاستقرار، ولذلك فقد كانت تنمية الإيرادات المحلية من بين الأهداف الإستراتيجية المالية العامة لتعزيز إمكانات التمويل الذاتي خصوصا في مجالات الإنفاق الجاري للحكومة (كتانة، 1997).

ثالثا: الإيرادات الضريبية:

يعتبر هذا النوع من الإيرادات من أهم مصادر الدولة في العصر الحديث ولا ترجع أهمية هذا المصدر لكبر حجمه المطلق والنسبي إذا ما تمت مقارنته بغيرة من مصادر الإيرادات الأخرى، ولكن لتأثير الضرائب على النواحي الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، فالضرائب من أهم أدوات السياسات المالية العامة التي تستخدمها الدولة للتأثير على النشاط الاقتصادي لغرض تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية (الوادي وعزام، 2007).

رابعا: الإيرادات الأخرى:

تتمثل الايرادات الاخرى في الاتي (الوادي وعزام، 2007):

1. القرض العام:

وهو مبلغ من المال سواء كان عينا أو نقدا يدفع للدولة أو احد أشخاص القانون العام من قبل وحدات اقتصادية محلية أو أجنبية وبصورة اختيارية وبموجب عقد يستند إلى تصريح من قبل السلطة التشريعية تتعهد الدولة بدفع فوائد على مبلغ القرض وسداد مبلغ القرض. وهناك نوعين من القروض:

أ-القروض الداخلية: وتتكون من نوعين:

الأول: القرض الحقيقي:

وهي القروض التي تحصل عليها الدولة من الأشخاص الطبيعيين المقيمين فوق أراضيها. وتتمتع الدولة بحرية كاملة في هذا النوع من القروض لأنها تستطيع وضع الشروط التي تجدها مناسبة، وتحاول الدولة إغراء المقرضين بالمزايا التي يحصلون عليها مقابل القرض وذلك من خلال الفوائد التي تتعهد الدولة بدفعها لهم في المستقبل عن المبلغ المدفوع.

الثاني: القرض الظاهري:

يعني اقتراض الدولة من البنك المركزي وهو أن يدفع البنك المركزي مبالغ نقدية من الأرصدة المجمدة لدية للحكومة مقابل سندات دين تصدرها الحكومة.

ب-القروض الخارجية:

وتكون عندما تلتجئ الدولة إلى الاقتراض من مصادر اقتصادية أجنبية عندما لا تكفي المدخرات المحلية لتمويل المشروعات التي تسعى الدولة لإقامتها، هذه القروض تمكن الدولة من الحصول على عملات أجنبية تمكنها من شراء سلع والخدمات من الخارج.

2. الدين العام:

وهو مجموع ما تم إصداره من سندات دين على الحكومة خلال الزمن مطروحا منة ما تم سدادة، وان القرض العام يعتبر من الإيرادات المؤقتة والغير نهائية والدولة تلتزم بسداد أصل القرض وفوائده بعد اخذ الإذن من السلطة التشريعية. وان القرض يختلف عن الضريبة بأنه اختياري أما الضريبة فهي إجبارية وتخفيض من دخول الأفراد وتكون إلى خزانة الدولة.

ولا بدّ بداية أن يتم التأكيد على أنه لا يجوز تحصيل إيراد من إيرادات الدولة في الأردن إلا بموجب قانون، وكذلك التأكيد على القاعدة التي تخضع لها إيرادات الدولة والتي تقول بعمومية الإيرادات العامة، بحيث لا يجوز تخصيص إيراد معين لنفقة معينة إلا بقانون.

تتكون الإيرادات الحكومية في الأردن من عنصرين رئيسيين هما (الحجاوي، 2004):

(أ) الإيرادات الداخليّة المحليّة: وتتضمن الإيرادات التالية:

- ❒ الإيرادات الضريبية، وهي:
  - الضرائب على الدخل.
  - الضرائب على الإرباح.
  - الضرائب على المعاملات التجارية الخارجية.
  - الضرائب على المعاملات التجارية المحلية.

- ❒ الإيرادات غير الضريبية، وهي:
  - الرسوم.

- التراخيص أو الرخص.
- إيرادات من المؤسسات.
- إيرادات من بدل الخدمات الحكومية.
- أخرى

(ب) الإيرادات الخارجيّة:

وتتضمن الإيرادات التالية:

- المنح المالية.
- الإيرادات الرأسمالية.
- منح فنية لتمويل مشاريع إنمائية.

(2 ـ 4): ضريبة الدخل

يمكن تقسيم الوحدات الحكومية إلى وحدات حكومية إيرادية: مثل: دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، ووحدات حكومية غير إيرادية: مثل: وزارة التعليم العالي، الصحة، الدفاع.

إن الضرائب على الدخل تحتل الصدارة في النظم الضريبية في العالم, فأن كثير من الدول وجدت في الضرائب على الدخل من الخصائص ما دفعها إلى الاعتماد عليها في تمويل نفقاتها من مورد مالي غزير الحصيلة تتجاوب إجراءات ربطة وتحصيله مع عدد من مستويات الكفاءة الإدارية، وعلى الرغم من الإقبال الجماعي عبر التاريخ على فرض الضرائب على الدخل فلم تقدم لنا التشريعات الضريبية تحديدا قاطعا لمفهوم الدخل, بل لجأت اغلب الدول ومنها الأردن إلى عدم وضع تعريف محدد للدخل والاكتفاء على مكونات الوعاء الضريبي، تاركة الباب مفتوح أمام أي من التعديلات التي قد ترى الدولة ضرورتها في أي وقت (أبو حشيش، 2010)، وبالرغم من ذلك فأن التشريعات الضريبية تكشف لنا حقيقتين:

- الحقيقة الأولى: مفهوم الدخل الذي أخذت به التشريعات الضريبية لا يتفق تماما مع أي من مفاهيم الدخل سواء في علم المحاسبة أو الاقتصاد.

- الحقيقة الثانية: مفهوم الدخل في التشريعات الضريبية المعاصرة مزيج متفاوت النسب بين نظريتين:

1. نظرية المصدر: إن مفهوم الدخل وفق نظرية المصدر يعرف بأنه كل قوة شرائية صافية ناتجة من مصدر قابل للبقاء توضع تحت تصرف المكلف بصفة دورية.

2. نظرية الإثراء: إن مفهوم الدخل وفق نظرية الإثراء هو قيمة الزيادة الصافية في ثروة المكلف الاقتصادية بين تاريخين. يعني ذلك أن يتم حصر ثروة المكلف الاقتصادية في بداية العام ثم حصرها مرة أخرى في بداية العام التالي وبالتالي اعتبار كل زيادة حصلت في ثروة المكلف بين التاريخين دخلا خاضع للضريبة.

(2 ـ 4 ـ 1): ضريبة الدخل .. المفهوم .. الأنواع .. الطرق

هناك عدة مفاهيم لضريبة الدخل نوجز منها الآتي. لقد عرفها الوادي (2010) وهي الضرائب التي تفرض على الأموال عند اكتسابها، أي عند دخول الأموال في ذمة المكلف. وكذلك عرفها نور وآخرون (2008) بأنها ضريبة مباشرة على الدخل الكلي الصافي الذي يحصل علية الشخص الطبيعي من كافة المصادر وهي ضريبة تكميلية، شخصية، سنوية.

بالإضافة إلى ما سبق، فقد تم تعريف الدخل هو كل ثروة قابلة للتقويم النقدي يحصل عليها الممول بصفة دورية من مصدر قابل للبقاء يمكنه من إشباع حاجاته باستهلاكها دون المساس بماله الأصلي (الحاج، 2009).

تكون ضريبة الدخل على أنواع (الحاج، 2009):

1. الضريبة على مجموع الدخول، إن هذا النوع من الضريبة يصيب مجموع الدخل الذي يحققه المكلف، وإن هذا النوع يطبق في معظم دول العالم ومنها العربية، إلا إن هناك استثناء في ما تصيب به الضريبة على مجموع دخول الأسرة ويسمى (سكن ضريبي) ومثال ذلك كما هو الحال في فرنسا حيث أن الضريبة تفرض على جميع ما تحققه بكل أعضائها المتواجدين في نفس السكن. ومن مزايا هذا النوع من الضريبية، الآتي:

أ. مقياس لقدرة الفرد على الدفع.

ب. يعمل على تطبيق الضرائب التصاعدية بشكل جيد وسهل، حيث ان الضريبة تصيب جميع الإيرادات في وعاء ضريبي واحد.

ج. وكذلك يعمل على تطبيق مبدأ الشخصية الضريبية من خلال معرفة وضع المكلف الحقيقي.

2. الضريبة على فروع الدخول، حيث أن هذا النوع يصيب كل نوع من أنواع الدخل حسب مصدرة مثال ذلك الإيراد المتأتي من العمل كمصدر للعمل يخضع لضريبة الرواتب والأجور، الإيراد الزراعي كمصدر للدخل يخضع لضريبة الإيراد الزراعي وهكذا. ومن مزايا هذا النوع من الضريبية، الآتي:

أ. حيث يمكن الدوائر الضريبية أن تختار لكل مصدر طريقة مناسبة لفرض الضريبة وجبايتها مثال ذلك ضريبة الأجر تقتطع من صاحب العمل.

ب. تمكن من المساعدة على التفرقة بين مصادر التفرقة المختلفة كدخل رأس المال ودخل العمل.

والجدول (2 – 2) يوضح ايرادات ضريبة الدخل حسب القطاعات الرئيسة للسنوات 2011 ولغاية نهاية 2013.

جدول (2 – 2)

ايرادات ضريبة الدخل حسب القطاعات الرئيسة للسنوات 2011 ولغاية نهاية 2013.

البيان	2011	2012	2013
الشركات المالية /البنوك	232,807	222,025	228,002
الشركات المساهمة العامة	216,126	213,056	139,280
الشركات المساهمة الخاصة	96,032	132,798	166,452
المجموع	544,966	567,881	533,735
الأفراد	68,263	55,056	51,260
الموظفين والمستخدمين	67,784	88,425	117,069
ضريبة الخدمات الاجتماعية	4,500	2,471	1,724
المجموع	140,5	145,961	170,054
اجمالي الإيرادات	685,514	713,842	703,790

المصدر: دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، 2013

من خلال ملاحظة الجدول أعلاه نلاحظ أنه قد تمكنت دائرة الضريبة من تحصيل مبلغ قدره 703,790 ألف دينار خلال عام 2013 وتمكنت من تحصيل مبلغ قدرة 713,842 ألف دينار خلال عام 2012 أما في عام 2011 فقد تمكنت دائرة الضريبة من تحصيل مبلغ قدرة 685,514 ألف دينار.

والجدول (2 – 3) يوضح ايرادات ضريبتي الدخل والمبيعات للسنوات 2011 ولغاية نهاية 2013.

جدول (2 – 3)

ايرادات ضريبتي الدخل والمبيعات للسنوات 2011 ولغاية نهاية 2013

البيان	2011	2012	2013
	ألف دينار	ألف دينار	ألف دينار
إيراد ضريبة الدخل	685,510	713,842	703,690
إيراد ضريبة المبيعات	2,078,660	2,318,531	2,596,410
مجموع الإيرادات	2,764,170	3,032,373	3,300,100

المصدر: دائرة ضريبة الدخل والمبيعات– الاردن

من خلال ملاحظة الجدول ومن خلال ما تتخذه دائرة الضريبة من إجراءات مدروسة فإننا نلاحظ زيادة مجموع الإيرادات خلال السنوات حيث بلغ مجموع الإيرادات في عام 2011 ما مقداره 2,764,170 مليار دينار، أما في عام 2012 فقد بلغ مجموع الإيرادات 3,032,373 مليار دينار اي بزياده مقدارها 9.70%, أما في عام 2013 فقد بلغ مجموع الإيرادات 3,300,100 مليار دينار اي بزياده في العام 2013 عنه في العام 2012 مقدارها 8.82%.

إن الدخل الخاضع للضريبة يتم تحديده بإحدى الطريقتين (خطاب، 2010):

1. **طريقة المظاهر الخارجية:**

ويتم من خلال هذه الطريقة تحديد الدخل الخاضع للضريبة بناءا على عدة مظاهر خارجية للمكلف مثل القيمة الايجارية للمكان الذي يشغله السكن أو المؤسسة الذي يسكنه المكلف أو الموظفين أو عدد السيارات التي تستخدمها المنشاة، ومن محاسن هذه الطريقة أنها سهلة لموظفي الإدارة الضريبية وتمنع تدخل السلطة المالية في الشؤون الخاصة بالمؤسسات أو الأفراد.

ومن مساوئ هذه الطريقة عدم تحقيق مبدأ العدالة الضريبية كما يصعب الوصول لنتيجة الأعمال الحقيقية وكذلك لا تحقق المساواة في الأعباء المالية بين المؤسسات المالية.

2. طريقة التقدير المباشر:

وفق هذه الطريقة يتم تحديد الدخل الخاضع للضريبة من خلال:

أ. طريقة التقرير الإداري: هذه الطريقة تستخدم عند عدم تقديم إقرار من قبل المكلف وعدم القيام بمسك دفاتر وحسابات منتظمة وبموجب هذه الطريقة يتم تقدير الدخل الخاضع للضريبة بالاستعانة بخبرة مأمور التقدير واعتمادا على طبيعة عمل المكلف ومعرفة عدد العاملين ورأس المال بالمشروع ونوع السلع التي يتعامل بها ومقدار المشتريات والمبيعات, ومن الأسس المتبعة في التقدير الإداري نسبة مجمل الربح وتعتبر طريقة التقدير الإداري غير دقيقة ولا توصل إلى نتائج حقيقة وأيضا ليست عادلة حيث أن فرض نسبة مئوية من المبيعات قد يكون سليما لشخص معين ولكنها ليست كذلك لشخص أخر.

ب. طريقة الإقرار أو التقدير الذاتي: إن المشرع ألزم كل شخص له مصدر دخل أو أكثر خاضع للضريبة أن يقدم كشفا يتضمن التفصيلات المتعلقة بدخلة الإجمالي ودخلة الخاضع للضريبة والضريبة المستحقة عن سنته المالية السابقة إلى مكتب تقدير ضريبة الدخل(مادة 26 فقرة أ).

(2 ـ 4 ـ 2): ضريبة الدخل بالأردن

لقد تطور التشريع الخاص بضريبة الدخل في الأردن مع التطورات العديدة التي شهدتها المملكة عبر العصور، حيث أن المشرع الأردني واكب تلك التطورات وذلك من خلال إدخاله تعديلات مختلفة ويعتبر قانون ضريبة الدخل في الأردن من أكثر القوانين تعديلا في المملكة، فقد تم إدخال تعديلات عديدة منذ صدور أول قانون لضريبة الدخل عام 1933 وعلى الرغم من الانتقادات التي توجه للتعديل المستمر لقانون ضريبة الدخل وذلك لعدم الاستقرار في السياسات الضريبية وبالتالي السياسات الاستثمارية، إلا أن التعديل يعتبر في قسم من الحالات أمراً ايجابيا

يتم بموجبة مواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في البلاد فان قانون الضريبة الجيد يجب أن يتلاءم مع الظروف السياسية والاقتصادية والاجتماعية للبلد (أبو نصار وآخرون، 2013).

ويعاني الاقتصاد الأردني من محدودية موارده ومن العجز المالي المزمن في موازنته العامة، ما يجعل من توفير التمويل اللازم لتلبية متطلبات التنمية الاقتصادية والاجتماعية عملية بالغة الصعوبة.

إن الضريبة على الدخل في الأردن تتميز بالخصائص التالية (خطاب، 2010):

1. الضريبة شخصية، تكون الضريبة على الدخل ضريبة نوعية تنصب على نوع معين من أنواع الدخل الناتج عن ممارسة نوع معين من العمل بصفة مستقلة وتكون ضريبة عينية لا تأخذ بعين الاعتبار الحالة الشخصية للمكلف ولا بالمصاريف الشخصية فأعطاه الاعفاءات له ولعائلته وكذلك إعطاء إعفاء للدارسين وللحالات المرضية وذلك كما ورد في المادة 3 رقم 57 لسنة 1985.

2. ضريبة تصاعدية، تجري الضريبة على الدخل بحيث يقسم الدخل إلى فئات معينة يؤخذ عليها نسبة مئوية تبدأ برقم صغير وتزداد إلى أن تصل إلى رقم تقف عنده ,لذلك نرى أن المشرع الأردني قد اخذ المبدأ بعين الاعتبار حيث جاء ذلك في المادة 17 فقرة (أ) من قانون 57 لسنة 1985.

3. مكانية الضريبة، يقصد بذلك إقليمية الضريبة يعني أن الضريبة تفرض على الدخل الصافي الذي جناة المكلف داخل حدود الأردن, ويعني ذلك أن الضريبة تسري على كل فرد سواء كان أردنيا أو غير أردني وهنا لاتهمنا جنسيته وإنما يهمنا الهوية الاقتصادية أي المكان الذي تحقق فيه الدخل الخاضع للضريبة وهو داخل حدود الأردن وبناء على ذلك يخضع جميع الأفراد والمؤسسات والهيئات الأردنية والأجنبية التي تعمل داخل حدود الأردن لقانون الضريبة وفق المادة 3 فقرة (أ) من قانون 57 لسنة 1985.

4. سنوية الضريبة، تجري الضريبة على الدخل الكلي الذي يحققه ويجنيه المكلف خلال سنة ميلادية تبدأ من أول كانون الثاني وتنتهي في 31 كانون الأول من كل سنة وفق المادة (5/أ) من قانون 57 لسنة 1985.

(2 ـ 4 ـ 3): التهرب الضريبي

يعرّف التهرب الضريبي بأنه محاولة المكلف الخاضع للضريبة عدم دفعها كلياً أو جزئياً متبعاً في ذلك طرقاً وأساليب مخالفة للقانون، وتحمل في طياتها طابع الغش، ويجب التمييز في هذا المجال بين التهرب الضريبي، والتجنب الضريبي الذي يقصد به تجنب الواقعة الضريبية عن طريق امتناع الشخص عن النشاط الذي يؤدي إلى خضوعه للضريبة، من خلال الاستفادة من الثغرات القانونية، وعدم إحكام صياغة التشريعات، أو القيام بالنشاط بطريقة تؤدي إلى التخفيف من الضريبة المستحقة (المجلس الاقتصادي والاجتماعي الأردني، 2014).

لذلك فإن التجنب الضريبي يعد أمراً مشروعاً لا يحاسب عليه القانون، أما التهرب الضريبي فهو من الجرائم الاقتصادية التي فرضت قوانين الضرائب في العالم عقوبات جنائية ومدنية تجاهها بعكس التجنب الضريبي.

وبسبب الآثار السلبية للتهرب الضريبي، المتمثلة بانخفاض حجم الإيرادات العامة للدولة، ومعها الإنفاق الاستثماري، ولجوء الدولة إلى الاقتراض لتمويل نفقاتها، الأمر الذي يؤدي إلى زيادة الدين العام وخدمته، وغياب العدالة الضريبية بين المواطنين، والتأثير في القدرة التنافسية للشركات؛ وذلك لأن الشركات التي تتهرب من دفع الضرائب تستطيع زيادة رأسمالها من خلال الأرباح المتراكمة، فقد حاولت القوانين الأردنية المختلفة، مثل قانون الجمارك وقانون ضريبة المبيعات وقانون ضريبة الدخل معالجة ظاهرة التهرب الضريبي.

وبالتالي في الوقت الذي تمنح فيه هذه القوانين التخفيضات والحوافز، وتسهل الإجراءات للملتزمين، فإنها تزيد من العقوبات على التهرب الضريبي، فمن لا يدفع الضرائب المترتبة عليه يعرض نفسه لعقوبات وغرامات مالية.

والجدول (2 – 4) يوضح تقديرات التهرب الضريبي للسنوات 2011 ولغاية نهاية 2013 بالمليون دينار.

جدول (2 – 4)

تقديرات التهرب الضريبي للسنوات 2011 ولغاية نهاية 2013 بالمليون دينار

السـنة	التهرب الضريبي المقدر
2011	2569.8
2012	2594.9
2013	2698.7
المجموع	**7863.4**

المصدر: دائرة ضريبة الدخل والمبيعات– الاردن

ويمكن من خلال الجدول ملاحظة أن التهرب الضريبي في تزايد وارتفاع خلال سنوات الدراسة وهذا يعني أن هذا التهرب ينعكس على الإيرادات العامة للدولة.

(2 ـ 5): الدراسات السابقة

(2 ـ 5 ـ 1): الدراسات العربية

ـ **دراسة هويدي** (1998) بعنوان "**دراسة اختبارية لبعض محددات تمهيد الدخل في الشركات المساهمة الكويتية**".

هدفت هذة الدراسة الى اختبار مجموعة عوامل على اتجاة الشركات المساهمة الى تمهيد دخلها المعلن، وهذه العوامل: هيكل ملكية الشركة، وربحية الشركة، وحجم الشركة، وطبيعة النشاط الذي تمارسة. وذلك من اجل الوقوف على خصائض المميزة للشركات التي ترغب في تمهيد الدخل. وقد تكون مجتمع الدراسة من الشركات المساهمة في سوق الكويت للاوراق المالية لفترة 1989-1995 ماعدا عام 1990 بسبب عدم توفر البيانات المالية، وقد كانت عينة الدراسة تتكون من 41 شركة من اصل 58 شركة. وقد تم الاعتماد على طريقة الاحصاء الوصفي للوقوف على الشركات التي خضعت للدراسة، واختبار (Chi-square) واختبار (t) وذلك لمعرفة اي اختلافات بين الشركات الممهدة وغير ممهدة للدخل. وان اهم النتائج التي توصلت لها الدراسة ان الشركات المساهمة الكويتية تميل الى تمهيد دخلها واستقرار ارباحها الموزعة اكثر من ميلها الى تمهيد صافي دخلها، وكذلك تشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين الشركات الممهدة للدخل وغير ممهدة من حيث عامل الربحية وهيكل الملكية، ويتبين من ذلك اهمية العاملين في تحفيز الادارة باتجاة تمهيد الدخل.

ـ **دراسة جهماني** (2001) بعنوان "**سلوك تمهيد الدخل في الاردن**".

هدفت هذة الدراسة إلى استقصاء وجود ظاهرة تمهيد الدخل على مستوى الشركات الاردنية والتنبؤ بمدى اتباع هذة الشركات للاساليب المحاسبية التي تؤدي الى تمهيد الدخل ومقارنة تطبيق هذة الاساليب في قطاعي الصناعة والخدمات وتحديد اثر حجم الشركة على سلوك تمهيد الدخل وقد اختار الباحث عينة مكونة من (79) شركة مدرجة في بورصة عمان في قطاعي الصناعة والخدمات للفترة (1993–1996). وقد اعتمد الباحث المنهج الوصفي التحليلي والمنهج المقارن في تحليل البيانات وقد تم الاعتماد على اسلوب Eckel في تحليل البيانات لتصنيف الشركات الى ممهدة للدخل وغير ممهدة للدخل، وقد اظهرت النتائج وجود ظاهرة تمهيد الدخل في الشركات الاردنية.

ـ **دراسة عسيري** (2002) بعنوان "**تمهيد الدخل من قبل الشركات المساهمة السعودية**".

افترضت هذه الدراسة أن الشركات المساهمة تمارس تمهيد الدخل وان تلك الممارسات تتأثر بنوع القطاع وحجم الشركة، ولقد كانت الدراسة اختبارية ميدانية مطبقة على الشركات المساهمة السعودية في مدة زمنية (1995–2000). لقد اعتمدت الدراسة على Eckel,1981 لقياس تغيرات الدخل وفيها يتم قياس تغيرات الدخل مقارنة بتغيرات المبيعات. وتبين في نتائج الدراسة ان 56% من الشركات المساهمة السعودية تمارس تمهيد الدخل وانة لايوجد اثر لنوعية القطاع التي تنتمي الية الشركة ولا لحجمها على ممارسة تمهيد الدخل.

ـ **دراسة قرعان** (2005) بعنوان "**العوامل المؤثرة في سياسة تمهيد الدخل**".

هدفت هذه الدراسة الى الاستقصاء عن مدى وجود ظاهرة تمهيد الدخل في الشركات الصناعية الاردنية في عينة مكونة من (53) شركة مدرجة في بورصة عمان انطبقت عليها شروط الدراسة من سنة (1996-2003). وبالاعتماد على نموذج Eckel فقد تم تقسيم الشركات العينة الى مجموعتين شركات ممهدة للدخل وشركات غير ممهدة للدخل. اما الهدف الثاني فهو تحديد العوامل التي تؤثر على توجة الادارة نحو سلوك تمهيد الدخل. وتم دراسة الدخل في ثلاثة مقاييس: صافي الدخل قبل الضريبة، الربح التشغيلي، صافي الدخل. وقد توصلت الباحثة الى شيوع ظاهرة تمهيد الدخل في الشركات الصناعية الاردنية، وايضا التوصل الى استنتاج ان ربحية السهم الواحد ذات دلالة احصائية باستخدام مقاييس الدخل كافة.

ـ **دراسة العبدالله والحسناوي** (2006) بعنوان "**العوامل المؤثرة في عملية تمهيد الدخل دراسة ميدانية على الشركات المساهمة الصناعية العراقية**".

هدفت هذه الدراسة الى تحديد العوامل المؤثرة في عملية تمهيد الدخل في الشركات الصناعية العراقية وذلك باستخدام مقياس Eckel، كما هدفت هذة الدراسة لتفسير ظاهرة تمهيد الدخل وقد اجريت الدراسة على عينة مكونة من 30 شركة من الشركات الصناعية المساهمة في سوق بغداد للاوراق المالية لفترة (1997-2000). وكان من اهم النتائج التي توصلت لها الدراسة وجود ظاهرة تمهيد الدخل في الشركات الصناعية المساهمة العراقية وكذلك تميل الشركات بشكل اكبر الى العمل على تمهيد واستقرار الدخل وايضا هناك مجموعة من المتغيرات التي تعمل كمحددات لسلوك الادارة الادارة بتجاة تمهيد الدخل مثل نوع الملكية والمدفوعات الضريبية ومستوى اداء الشركة.

ـ **دراسة العبدالله واخرون** (2007) بعنوان "**الوسائل والدوافع المؤثرة في سياسة تمهيد الدخل**",(دراسة ميدانية على الشركات الصناعية الاردنية المدرجة في بورصة عمان).

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على مدى انتشار تمهيد الدخل في الشركات الصناعية المساهمة الاردنية في ظل ثلاثة مقاييس للدخل وهي صافي الدخل التشغيلي وصافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل بعد الضريبة، وكذلك التعرف على مؤثرات الادارة اتجاة سلوك تمهيد الدخل. اجريت هذة الدراسة على عينة مكونة من 53 شركة للفترة من 1996-2003 وقد تم استخدام مقياس Eckelلمعرفة الشركات الممهدة من غير الممهدة للدخل.ومن النتائج التي توصلت لها الدراسة يمكن الاستفادة من هذة الدراسة في معرفة المؤثرات التي تؤثر في سلوك تمهيد الدخل حيث ان معرفة هذه المؤثرات تساعد في بناء النموذج المقترح لهذه الدراسة.

ـ **دراسة أبو هلال** (2010) بعنوان "**بناء نموذج للحد من ظاهرة تمهيد الدخل في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للاوراق المالية مقارنة مع نموذج ماليزيا الوسائل والدوافع المؤثرة في سياسة تمهيد الدخل**".

بحثت هذه الدراسة في ظاهرة تمهيد الدخل وما لهذة الظاهرة من اثر سلبي على الاقتصاد الوطني بشكل عام والمستثمرين بشكل خاص. وقد استهدفت هذه الدراسة مدى وجود ظاهرة تمهيد الدخل في فلسطين وبناء نموذج للحد من هذه الظاهرة، وبذلك تم اختيار عينة من الشركات المساهمة العامة في سوق فلسطين بلغ عددها 27 شركة. وتم استخدام نموذج Eckel لفحص الشركات الممهدة من الشركات غير ممهدة للدخل. وكانت نتائج تطبيق النموذج على القوائم المالية وجود 12 شركة قد مارست تمهيد الدخل، وان 15 شركة لم تقم بممارسة اسلوب تمهيد الدخل. وقد توصل الباحث الى ضرورة العمل على تحديث القوانين والنظم المتعلقة بقياس الدخل في الشركات

المساهمة العامة في فلسطين، وكذلك تطبيق مبادىء حاكمية مؤسسية عصرية شفافة والالتزام بها وتخفيض البدائل المحاسبية المسموح بها وكذلك الثبات في التقديرات والسياسات المحاسبية.

ـ **دراسة عواد** (2011) بعنوان "**أثر تمهيد الدخل على سياسة توزيع الأرباح وانعكاسها على القيمة السوقية للشركة**".

هدفت الدراسة إلى البحث في ظاهرة تمهيد الدخل واستكشاف مدى ممارستها من قبل الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان وأثرها على سياسة توزيع الأرباح وانعكاسها على القيمة السوقية للشركة خلال الفترة من (2001 – 2006)، ونتج عن هذه الدراسة أن الشركات المساهمة العامة الأردنية تمارس تمهيد الدخل بنسبة 44 % وأنه ليس هناك أثر لتمهيد الدخل على سياسة توزيع الأرباح. كما أظهرت الدراسة أن هناك أثرا ذا دلالة إحصائية لتمهيد الدخل على القيمة السوقية، وكذلك هناك أثر لتمهيد الدخل على القيمة السوقية في ظل سياسة توزيع الأرباح. وأوصى الباحث المحللين والمستثمرين بعدم الاعتماد على القوائم المالية المنشورة كأرقام مسلم بها لغايات الاستثمار وكشركات مستقرة من حيث الأرباح، وذلك كون هذا الاستقرار قد يكون ناتجاً عن ممارسة لتمهيد الدخل تلبية لأهداف الإدارة بمختلف مستوياتها ومكوناتها.

ـ **دراسة العمراني** (2013) بعنوان "**اثر تمهيد الدخل على العوائد غير العادية للاسهم**".

هدفت هذه الدراسة الى تحديد مدى وجود ظاهرة تمهيد الدخل في المصارف العراقية ومدى تاثيرة على العوائد الغير عادية للأسهم وكانت النتائج تشير الى وجود ظاهرة تمهيد الدخل في المصارف العراقية، كما بينت وجود ذلك في الشركات الصغيرة الحجم بشكل كبير وعدم وجودة في الشركات الكبيرة الحجم. وقد توصلت الدراسة الى ان تمهيد الدخل يولد حالة عدم الثقة بين المستثمر والشركة، وكذلك ان العوائد الغير عادية يمكن ان تتحقق عندما تطول الفترة الزمنية بين

اغلاق الحسابات الختامية في نهاية السنة وبين تاريخ اصدار القوائم المالية نظرا لكثرة الاشاعات التي تصدر في تلك الفترة والتي تؤثر على الاسهم ومن ثم العوائد ويوصي الباحث بضرورة اصدار قوانيين وتشريعات لمعاقبة الادارة التي تمارس تمهيد الدخل وذلك لمحاولة تقليل او منع تلك الممارسات وايضا تخفيض مدة اصدار التقارير المالية السنوية وذلك لزيادة المنفعة من المعلومات التي تحتويها تللك القوائم وتقليل الاعتماد على الاشاعات او نصائح الوكلاء.

ـ **دراسة أبو نصار وحمد** (2013) بعنوان "**أثر تمهيد الدخل على العوائد السوقية للشركات الصناعية والخدمية المدرجة في بورصة عمان للاوراق المالية**".

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على أثر تمهيد الدخل على العوائد السوقية للشركات الصناعية والخدمية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية، واختبار أثر حجم الشركة ونوع القطاع على عملية تمهيد الدخل. وقد أستخدام نموذج (Eckel,1981) لتصنيف الشركات إلى ممهدة وغير ممهدة لدخلها. وتبين أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين الشركات الصناعية وشركات الخدمات في سلوك تمهيد الدخل باستخدام مقايس الدخل المختلفة باستثناء مجمل الربح كمقياس للتمهيد، وأنه لا توجد أيضاً فروق ذات دلالة إحصائية بين حجم الشركات الممهدة للدخل وغير الممهدة باستخدام مقاييس الحجم الثلاثة، باستثناء الفرق بين حجم الشركات الممهدة وغير ممهدة في حالة استخدام متوسط المبيعات كمقياس لحجم الشركة عند اختبار القطاعين معا، في حين تبين أن هناك أثرا ذا دلالة إحصائية لسلوك تمهيد الدخل على العوائد السوقية غير العادية. وأوصى الباحثان عدة توصيات أهمها على مدققي الحسابات بضرورة الالتزام ببذل العناية المهنية المعقولة في جميع مراحل التدقيق، وأن يكون المدقق حذرا ومتيقظاً وعدم غض النظر عن أية أدلة تثبت تلاعب الإدارة بالأرباح لاعتبارات تتعلق بتمهيد الدخل.

(2 ـ 5 ـ 2): الدراسات الاجنبية

ـ دراسة **Etemadi & Sepasi** (2008) **بعنوان** "**A Relationship between Income Smoothing Practices and Firms Value in Iran**"

هدفت الدراسة إلى اختبار العلاقة بين ممارسات تمهيد الدخل وقيمة الشركة في ايران. إضافة إلى دراسة اثر حجم الشركة على تمهيد الدخل. تكونت عينة الدراسة من (200) شركة مسجلة في سوق طهران للاوراق المالية للأعوام من 1999 – 2005. ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام طريقة معامل الاختلاف المقدمة من قبل (Eckel, 1981) وتم تعديلها بما يلائم بيانات الدراسة وذلك بغرض تحديد ممارسات تمهيد الدخل. وبعد إجراء التحليلات اللازمة توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أبرزها أن ممارسات تمهيد الدخل في الشركات محل الدراسة هي منخفضة، وأن الشركات صغيرة الحجم لديها توجه كبير لممارسات تمهيد الدخل أكثر من الشركات كبيرة الحجم. كما ان هناك علاقة بين ممارسات تمهيد الدخل وقيمة الشركات.

ـ دراسة **Matsuura** (2008) **بعنوان** "**On The Relation between Real Earnings Management And Accounting Earnings Management: Income Smoothing Perspective**"

هدفت إلى التركيز على التدفقات النقدية ومقارنة المقدرة منها مع الحقيقية في ضوء استخدام إدارة الأرباح وإدارة الأرباح المحاسبية لغايات تمهيد الدخل. استخدم الباحث نموذج Roychowdhury (2006) ونموذج Bartov (1993) بالإضافة إلى نموذج (Herrmann, et..al., 2003) وذلك لغايات قياس وجود لمتغيرات الدراسة وتحديد فيما إذا كانت هناك إدارة للأرباح في الشركات تحت الدراسة. ووجد الباحث أن هناك تسلسل في استخدام إدارة الأرباح وأن

الشركات لديها نوعين من الأرباح، احدها الربح الذي يتصف بالسلاسة أو التمهيد (Smoothing) وهو الذي يتم إظهاره في القوائم والبيانات المالية.

ـ دراسة **Luqman & Shahzad** (2012) **بعنوان** "**An Association between Income Smoothing, Income Tax and Profitability Ratios in Karachi Stock Exchange: An Empirical Investigation**"

هدفت الدراسة إلى تعرف العلاقة بين تمهيد الدخل وضريبة الدخل ومعدل الربحية وذلك من خلال استخدام المعلومات المالية للشركات في سوق Karachi للأوراق المالية. ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصنيف الشركات في البداية إلى شركات ممهدة للدخل وشركات غير ممهدة للدخل بالإستناد إلى مؤشر (Eckel, 1981). تكون مجتمع الدراسة من (168) شركة مسجلة في سوق Karachi للأوراق المالية للأعوام 2001 – 2007. وبعد إجراء التحليلات الإحصائية اللازمة توصلت الدراسة إلى وجود علاقة دالة احصائياً بين تمهيد الدخل وضريبة الدخل ومعدل الربحية في الشركات محل الدراسة المسجلة في سوق Karachi للأوراق المالية.

ـ دراسة **Mohammadi, et..al.,** (2012) بعنوان "**The Effect of Cash Holdings on Income Smoothing**"

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل العلاقة وقياس الاثر للموجودات النقدية على تمهيد الدخل في الشركات المسجلة في سوق طهران للأوراق المالية للأعوام من 2005 – 2010. تكونت عينة الدراسة من (73) شركة مسجلة في سوق طهران للأوراق المالية للأعوام من 2005 – 2010. وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي للقوائم المالية لتلك الشركات. وبعد إجراء التحليلات الإحصائية اللازمة توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أبرزها أن هناك علاقة ايجابية بين الموجودات

النقدية وتمهيد الدخل، كما انه لا توجد علاقة بين التغيرات في الموجودات النقدية وتمهيد الدخل في الشركات محل الدراسة المسجلة في سوق طهران للأوراق المالية للأعوام من 2005 – 2010.

ـ دراسة **Nafea, et..al.,** (2013) بعنوان "**A Survey of the Relationship between Income Smoothing and Stock Market Prices and Financial Ratios in Accepted Firms in Tehran Stock Exchange**"

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة العلاقة بين تمهيد الدخل والأسعار السوقية للأسهم والمؤشرات المالية للشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية بطهران. تكون مجتمع الدراسة من (182) شركة للأعوام 2005 – 2010. ولتحقيق أهداف الدراسة تم الاستعانة بالتقارير والمنشورات المالية للشركات محل الدراسة. وبعد إجراء التحليلات الاحصائية اللازمة توصلت الدراسة الى العديد من النتائج أبرزها أن تمهيد الأرباح سيزيد من سعر السهم، كما أن هناك علاقة سلبية بين تمهيد الربح والمؤشرات المالية الحالية المستخدمة من قبل الشركات محل الدراسة.

(2 ـ 6): ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

ناقشت الدراسات السابقة ظاهرة تمهيد الدخل من حيث إمكانية وجودها كظاهرة أو سلوكيات يتم ممارستها، وكذلك أثر ظاهرة أو ممارسة تمهيد الدخل على متغيرات محددة مثل العوائد السوقية والقيمة السوقية وسعر السهم؛ ولكن، تميزت هذه الدراسة بما تقيسه من أثر تمهيد الدخل على الإيرادات العامة للدولة، كما تميزت الدراسة بنوع القطاع هو الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية المدرجة في سوق عمان المالي والتي تشكل ضرائب الدخل المتؤتية منها نسبة عالية من الإيرادات العامة للدولة.

كذلك، تميزت الدراسة عن الدراسات السابقة، بانها من الدراسات العربية القليلة التي قامت ببيان ممارسات تمهيد الدخل من جانب نظري وعملي للشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية.

وحسب علم الباحث أنه لا توجد دراسات قامت بربط ظاهرة وممارسات تمهيد الدخل بالإيرادات العامة للدولة.

الفصل الثالث

منهجية الدراسة (الطريقة والإجراءات)

(3 ـ 1): المقدمة

(3 ـ 2): منهج الدراسة

(3 ـ 3): مجتمع الدراسة

(3 ـ 4): عينة الدراسة

(3 ـ 5): أدوات الدراسة ومصادر الحصول على المعلومات

(3 ـ 6): متغيرات الدراسة

(3 ـ 7): إجراءات الدراسة

(3 ـ 8): المعالجات الإحصائية المستخدمة

(3 ـ 9): إختبار التحقق من ملائمة البيانات للتحليل الإحصائي

الفصل الثالث

منهجية الدراسة (الطريقة والإجراءات)

(3 ـ 1): المقدمة

هدفت الدراسة الحالية إلى بيان أثر إستخدام اسلوب تمهيد الدخل في عرض القوائم المالية ومدى تطبيقها في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية. ومن ثم مدى تأثير تمهيد الدخل على الإيرادات العامة للدولة. إذ يتضمن وصفا لمنهج الدراسة، ومجتمع الدراسة وعينتها، وأدوات الدراسة ومصادر الحصول على المعلومات، ومتغيرات الدراسة وإجراءاتها والمعالجات الإحصائية المستخدمة، وإختبار التحقق من ملائمة البيانات للتحليل الإحصائي.

(3 ـ 2): منهج الدراسة

قامت هذه الدراسة على استخدام منهجين من مناهج البحث العلمي:

1. **المنهج الوصفي التحليلي:** لاستعراض أهم الأدبيات ذات العلاقة بالعوامل المؤثرة في سلوك تمهيد الدخل والقوائم المالية، وكذلك الرجوع إلى الدراسات السابقة مع إجراء التحليل والمقارنات كلما أمكن ذلك لتغطية الجانب النظري من الدراسة.

2. **منهج البحث الميداني:** وتم استخدامه لتغطية الجانب التطبيقي من هذه الدراسة، والذي تحاول الدراسة من خلاله اختبار صحة فرضياتها، والإجابة عن تساؤلاتها، واستخلاص نتائجها من خلال الاعتماد على القوائم المالية للشركات المدرجة في سوق عمان المالي وفقا للخطوات العملية المتعارف عليها.

(3 ـ 3): مجتمع الدراسة

تكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية المدرجة في سوق عمان المالي البالغ عددها (64) شركة توفرت بها البيانات المالية اللازمة من اصل معدل (70) شركة لسنوات الدراسة (2011 ، 2012 , 2013), وأسماء الشركات مرفقة بالملحق رقم (1).

(3 ـ 4): عينة الدراسة

وبالنظر لأهمية موضوع الدراسة للشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية المدرجة في سوق عمان المالي كافة ولضمان جودة النتائج المُتحصل عليها؛ فقد تم اختيار (32) شركة من الشركات مجتمع الدراسة الى ما نسبة (50%) من مجتمع الدراسة والتي حققت معايير اختيار العينة وهي توفر البيانات المالية اللازمة بشكل كامل دون فقد أي سنة من السنوات المبحوثة، وأن تكون مدرجة في سوق عمان المالي في جميع سنوات الدراسة. وأسماء الشركات عينة الدراسة مرفقة بالملحق رقم (2).

(3 ـ 5): أدوات الدراسة ومصادر الحصول على المعلومات

لتحقيق أهداف الدراسة لجأ الباحث إلى استخدام مصدرين أساسيين لجمع المعلومات، وهما:

المصادر الأولية: لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة تم اللجوء إلى جمع البيانات الأولية من خلال القوائم المالية للشركات عينة الدراسة كأدوات رئيسة للدراسة وللفترة من 2011 ولغاية 2013.

المصادر الثانوية: حيث توجه الباحث في معالجة الإطار النظري للدراسة إلى مصادر البيانات الثانوية والتي تتمثل في الكتب والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة، والدوريات والمقالات والتقارير، والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة، والبحث والمطالعة في مواقع الانترنت المختلفة. وكان هدف الباحث من اللجوء للمصادر الثانوية في الدراسة، التعرف على الأسس والطرق العلمية السليمة في كتابة الدراسات، وكذلك أخذ تصور عام عن آخر المستجدات التي حدثت في موضوعات الدراسة الحالية.

(3 ـ 6): متغيرات الدراسة

قام الباحث بتحديد متغير الدراسة المستقل بسلوك تمهيد الدخل (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل)، وقد تم تحديد المتغير التابع بالإيرادات العامة للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي والمتضمنة الإيرادات الضريبية والإيرادات المحلية.

(3 ـ 7): إجراءات الدراسة

لتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بالاجراءات التالية بعد الحصول على القوائم المالية للشركات.

الخطوة الأولى: تصنيف الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي (عينة الدراسة) إلى شركات ممهدة وغير ممهدة للدخل بالإعتماد على أنموذج (Eckel, 1981) الذي استخدم فيه معامل الاختلاف.

الخطوة الثانية: وضع رمز تدرجي لكلا الشركات سواء الممهدة للدخل أو غير الممهدة للدخل، بحيث أن الشركات الممهدة للدخل تعطي رمز تدرجي (1) والشركات غير الممهدة للدخل تعطي رمز تدرجي (0).

الخطوة الثالثة: إدخال بيانات الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي (عينة الدراسة) الممهدة للدخل إلى برنامج التحليل الاحصائي SPSS.

الخطوة الرابعة: إجراء التحليلات الاحصائية اللازمة لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها.

(3 ـ 8): المعالجات الإحصائية المستخدمة

للاجابة عن اسئلة الدراسة واختبار فرضياتها عمد الباحث لاستخدام الأساليب الإحصائية التالية:

- إختبار Kolmogorov-Smirnov للتحقق من التوزيع الطبيعي (Normal Distribution) للبيانات.
- التكرارات والنسب المئوية.
- المتوسطات الحسابية والإنحرافات المعيارية.
- معامل تضخم التباين Variance Inflation Factor واختبار التباين المسموح Tolerance للتأكد من عدم وجود تعددية ارتباط Multicollinearity بين المتغيرات المستقلة.
- تحليل الإنحدار المتعدد Multiple Regression Analysis لبيان تأثير أكثر من متغير مستقل على متغير تابع واحد.

(3 ـ 9): إختبار التحقق من ملائمة البيانات للتحليل الإحصائي

لأغراض التحقق من موضوعية نتائج الدراسة فقد تم إجراء إختبار Kolmogorov Smirnov Test"، وذلك للتحقق من خلو بيانات الدراسة من المشاكل الإحصائية التي قد تؤثر سلباً على نتائج إختبار فرضيات الدراسة، ويشترط هذا الإختبار توفر التوزيع الطبيعي في البيانات. وبعكس ذلك ينشأ ارتباط مزيف بين متغيرات الدراسة المستقلة والتابعة، وبالتالي يفقد الإرتباط قدرته على تفسير الظاهرة محل الدراسة أو التنبؤ بها، وكما هو موضح بالجدول (3-1).

جدول (3-1)

التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة

ت	المتغيرات	*Kolmogorov – Smirnov*	*Sig.* *	النتيجة
1	**سلوك تمهيد الدخل**	0.806	0.908	يتبع التوزيع الطبيعي
1 - 1	صافي الدخل التشغيلي	0.661	0.711	يتبع التوزيع الطبيعي
2 - 1	صافي الدخل قبل الضريبية	0.700	0.774	يتبع التوزيع الطبيعي
3 - 1	صافي الدخل	0.564	0.534	يتبع التوزيع الطبيعي
2	**الإيرادات العامة**	1.487	0.056	يتبع التوزيع الطبيعي
1 - 2	الإيرادات الضريبية	1.040	0.063	يتبع التوزيع الطبيعي
2 - 2	الإيرادات المحلية	1.933	0.092	يتبع التوزيع الطبيعي

ملاحظة: * يكون التوزيع طبيعياً عندما يكون مستوى الدلالة ($\alpha > 0.05$).

المصدر: مخرجات نتائج التحليل الإحصائي لبرنامج SPSS.

وبالنظر إلى الجدول أعلاه وعند مستوى دلالة ($\alpha > 0.05$) فإنه يتبين أن توزيع المتغيرات جميعها كانت طبيعية. حيث كانت نسب التوزيع الطبيعي لكل الإجابات أكبر من (0.05) وهو المستوى المعتمد في المعالجة الإحصائية لهذه الدراسة.

الفصل الرابع

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

(4 ـ 1): المقدمة

(4 ـ 2): تحليل بيانات الدراسة

(4 ـ 3): تصنيف الشركات محل الدراسة إلى ممهدة للدخل أو غير ممهدة للدخل

(4 ـ 4): تحليل مدى ملائمة البيانات لإفتراضات اختبار فرضيات الدراسة

(4 ـ 5): إختبار فرضيات الدراسة

(4 ـ 1): المقدمة

يستعرض هذا الفصل نتائج التحليل الإحصائي لمتغيرات الدراسة التي اعتمدت فيها من خلال عرض المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل متغيرات الدراسة والأهمية النسبية، ومن ثم تصنيف الشركات محل الدراسة إلى ممهدة للدخل أو غير ممهدة للدخل كما يتناول الفصل اختبار فرضيات الدراسة والدلالات الإحصائية الخاصة بكل منها.

(4 ـ 2): تحليل بيانات الدراسة

(4 ـ 2 ـ 1): سلوك تمهيد الدخل

تظهر الجداول (4 – 1) ؛ (4 – 2) ؛ (4 – 3) النتائج الوصفية لمتغير سلوك تمهيد الدخل (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبية وصافي الدخل) في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية، حيث تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل متغير من متغيرات سلوك تمهيد الدخل المعتمدة في الدراسة الحالية.

إذ يبين الجدول (4 – 1) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لصافي الربح التشغيلي للشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية عينة الدراسة. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية بين (107,381.33 - 14,522,346.00) وبإنحراف معياري (78,981.14) و (22,478,289.00) على التوالي. إذ جاءت في المرتبة الأولى من حيث المتوسط الحسابي مصانع الاتحاد لانتاج التبغ والسجائر، فيما حصلت مناجم الفوسفات الأردنية على المرتبة الأخيرة من حيث المتوسط الحسابي.

جدول (4 – 1)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لصافي الربح التشغيلي

ت	الشركة	السنة			المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
		2011	2012	2013		
1	اسمنت الشمالية	16.166.729	4.786.343	6.555.477	9,169,516.33	6,123,985.43
2	الاستثمارات العامة	1.738.139	1.831.555	1.287.798	1,619,164.00	290,747.67
3	الاقبال للطباعة والتغليف	611.484	250.502	1.179.172	680,386.00	468,153.40
4	الالبان الاردنية	574.359	1.454.246	1.377.731	1,135,445.33	487,418.75
5	البترول الوطنية	4.012.091	3.135.998	2.164.885	3,104,324.67	924,010.23
6	الحياة للصناعات الدوائية	1.725.529	1.342.137	3.137.004	2,068,223.33	945,233.54
7	الزي لصناعات الالبسة الجاهزة	959.172	1.255.361	366.961	860,498.00	452,345.07
8	الشركة الصناعية التجارية الزراعية	2.370.585	3.171.123	3.177.226	2,906,311.33	463,962.65
9	الصناعات الكيماوية الاردنية	947.046	105.234	482.386	511,555.33	421,663.37
10	العالمية الحديثة لصناعة الزيوت النباتية	372.281	586.372	637.909	532,187.33	140,860.01
11	العامة للتعدين	356.374	1.185.709	423.845	655,309.33	460,576.75
12	العربية لصناعة المبيدات والادوية البيطرية	212.254	1.299.515	132.199	547,989.33	652,070.03
13	العربية للصناعات الكهربائية	227.691	213.321	233.693	224,901.67	10,468.52
14	العربية لصناعة الألمنيوم	827.998	3.487.575	463.692	1,593,088.33	1,650,754.23
15	اللؤلؤة لصناعة الورق الصحي	95.502	242.527	41.271	126,433.33	104,132.39
16	المتحدة لصناعة الحديد والصلب	1.853.283	5.279.910	1.145.477	2,759,556.67	2,211,194.93
17	المصانع العربية الدولية للأغذية والاستثمار	702.701	1.497.762	1.087.601	1,096,021.33	397,597.38
18	الموارد الصناعية الاردنية	2.331.600	2.889.023	2.978.256	2,732,959.67	350,439.46
19	الوطنية لصناعة الصلب	679.448	321.536	844.244	615,076.00	267,233.47
20	الوطنية لصناعة الكلورين	1.193.995	1.085.900	498.210	776,572.00	631,701.19
21	الوطنية لصناعة الالمنيوم	1.258.660	65.208	446.707	590,191.67	609,526.71
22	الوطنية للدواجن	6.697.284	2.587.887	7.474.428	5,586,533.00	2,625,813.51
23	حديد الاردن	14.091.416	7.875.293	6.275.417	9,414,042.00	4,128,955.25
24	دار الدواء للتنمية والاستثمار	3.599.497	1.870.724	7.265.053	4,245,091.33	2,754,503.65
25	دار الغذاء	2.754.000	1.907.760	2.469.536	2,377,098.67	430,626.32
26	رخام الاردن	295.547	1.452.896	281.268	676,570.33	672,355.66
27	سنيورة للصناعات الغذائية	5.126.259	4.629.182	2.156.920	3,970,787.00	1,590,395.08
28	شركة البوتاس العربية	303.513	212.384	125.192	213,696.33	89,167.74
29	مصانع الاتحاد لانتاج التبغ والسجائر	40.466.200	2.229.246	871.592	14,522,346.00	22,478,289.00
30	مصانع الاجواخ الاردنية	5.390.271	3.596.671	3.478.458	4,155,133.33	1,071,292.38
31	مصانع الكابلات المتحدة	2.732.718	2.346.733	4.897.167	3,325,539.33	1,374,684.05
32	مناجم الفوسفات الأردنية	156.045	149.847	16.252	107,381.33	78,981.14

ويرى الباحث من خلال الجدول (4 – 1) أن هذه النتيجة تعكس توجه إدارات الشركات محل الدراسة الجدي تجاه تقليص المصاريف من جهة، وكذلك تحسين معدلات الإشغال، حيث يمكن عزو سبب الارتفاع في الأرباح إلى التحسن في تشغيل نشاطات الشركات محل الدراسة.

كما يبين الجدول (4 – 2) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لصافي الربح قبل الضريبة للشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية عينة الدراسة. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية بين (64,415.67 - 7,984,901.33) وبإنحراف معياري (37,952.78) و (4,048,848.97) على التوالي. إذ جاءت في المرتبة الأولى من حيث المتوسط الحسابي اسمنت الشمالية، فيما حصلت رخام الاردن الأردنية على المرتبة الأخيرة من حيث المتوسط الحسابي.

وهو ما يؤكد أن الشركات محل الدراسة لديها القدرة على تغطية نفقاتها وهي قادرة على تدبير الأموال اللازمة للانفاق على عملياتها ونشاطاتها التشغيلية.

جدول (4 – 2)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لصافي الربح قبل الضريبة

ت	الشركة	السنة			المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
		2011	2012	2013		
1	اسمنت الشمالية	12.547.353	4.819.818	6.587.533	7,984,901.33	4,048,848.97
2	الاستثمارات العامة	2.062.663	2.253.107	1.761.443	2,025,737.67	247,903.17
3	الاقبال للطباعة والتغليف	327.769	401.376	420.449	383,198.00	48,941.04
4	الالبان الاردنية	317.929	716.294	1.072.098	702,107.00	377,284.61
5	البترول الوطنية	3.685.937	2.991.538	1.715.187	2,797,554.00	999,593.03
6	الحياة للصناعات الدوائية	1.066.452	2.010.006	2.309.237	1,795,231.67	648,632.91
7	الزي لصناعات الالبسة الجاهزة	373.312	307.283	71.152	250,582.33	158,859.66
8	الشركة الصناعية التجارية الزراعية	784.729	1.981.651	1.901.471	1,555,950.33	669,099.37
9	الصناعات الكيماوية الاردنية	100.073	157.165	114.920	89,576.67	73,401.54
10	العالمية الحديثة لصناعة الزيوت النباتية	285.928	488.751	637.909	470,862.67	176,671.02
11	العامة للتعدين	389.688	274.702	625.110	242,300.33	165,977.70
12	العربية لصناعة المبيدات والادوية البيطرية	1.775.769	2.374.361	2.890.017	2,346,715.67	557,638.19
13	العربية للصناعات الكهربائية	288.064	43.313	113.271	148,216.00	126,062.00
14	العربية لصناعة الألمنيوم	678.355	631.651	861.832	723,946.00	121,674.68
15	اللؤلؤة لصناعة الورق الصحي	154.742	167.524	81.184	134,483.33	46,598.92
16	المتحدة لصناعة الحديد والصلب	6.013.23	1.224.106	153.506	659,645.00	537,677.58
17	المصانع العربية الدولية للأغذية والاستثمار	1.028.091	1.263.065	1.338.508	1,209,888.00	161,896.64
18	الموارد الصناعية الاردنية	431.139	586.995	679.583	565,905.67	125,557.46
19	الوطنية لصناعة الصلب	659.569	109.387	15.260	256,827.33	352,929.36
20	الوطنية لصناعة الكلورين	344.186	680.119	205.515	409,940.00	244,038.79
21	الوطنية لصناعة الالمنيوم	802.098	879.659	795.313	825,690.00	46,861.49
22	الوطنية للدواجن	3.045.158	1.869.980	5.083.444	3,332,860.67	1,625,935.83
23	حديد الاردن	6.139.184	122.522	299.301	2,187,002.33	3,423,830.84
24	دار الدواء للتنمية والاستثمار	5.033.100	3.535.573	4.384.257	4,317,643.33	750,982.57
25	دار الغذاء	5.841.388	6.611.250	1.932.306	4,794,981.33	2,508,855.20
26	رخام الاردن	97.538	72.706	23.003	64,415.67	37,952.78
27	سنيورة للصناعات الغذائية	161.230	3.073.814	4.518.660	2,536,199.00	2,298,908.93
28	شركة البوتاس العربية	339.493	228.538	147.873	238,634.67	96,208.18
29	مصانع الاتحاد لانتاج التبغ والسجائر	944.608	3.770.420	3.649.287	2,788,105.00	1,597,663.67
30	مصانع الاجواخ الاردنية	6.863.783	6.095.268	5.203.327	6,054,126.00	830,992.20
31	مصانع الكابلات المتحدة	52.995	204.602	1.118.148	458,581.67	576,209.15
32	مناجم الفوسفات الأردنية	164.384	152.403	606.724	307,837.00	258,913.05

جدول (4 – 3)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لصافي الربح

ت	الشركة	السنة			المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
		2011	2012	2013		
1	اسمنت الشمالية	11.660.059	4.487.302	6.127.205	7,424,855.33	3,758,328.49
2	الاستثمارات العامة	1.904.283	2.001.130	1.545.717	1,817,043.33	239,913.15
3	الاقبال للطباعة والتغليف	271.960	320.496	364.103	237,265.00	183,226.99
4	الالبان الاردنية	284.758	644.032	907.098	611,962.67	312,406.95
5	البترول الوطنية	3.132.147	2.534.433	1.363.215	2,343,265.00	899,827.21
6	الحياة للصناعات الدوائية	923.323	1.714.657	2.008.972	1,548,984.00	561,466.02
7	الزي لصناعات الالبسة الجاهزة	373.312	307.283	71.152	250,582.33	158,859.66
8	الشركة الصناعية التجارية الزراعية	659.202	1.759.227	1.645.791	1,354,740.00	605,017.99
9	الصناعات الكيماوية الاردنية	42.084	44..428	297.594	128,035.33	146,846.79
10	العالمية الحديثة لصناعة الزيوت النباتية	221.055	377.215	501.249	366,506.33	140,403.62
11	العامة للتعدين	329.743	231.987	642.076	401,268.67	214,196.61
12	العربية لصناعة المبيدات والادوية البيطرية	1.652.151	1.951.345	2.582.000	2,061,832.00	474,668.65
13	العربية للصناعات الكهربائية	288.064	43.313	110.696	147,357.67	126,427.14
14	العربية لصناعة الألمنيوم	627.355	553.203	752.291	644,283.00	100,617.72
15	اللؤلؤة لصناعة الورق الصحي	131.476	133.715	68.124	111,105.00	37,239.47
16	المتحدة لصناعة الحديد والصلب	5.103.984	986.778	109.157	2,066,639.67	2,666,767.73
17	المصانع العربية الدولية للأغذية والاستثمار	992.087	1.225.981	1.336.771	1,184,946.33	175,967.75
18	الموارد الصناعية الاردنية	414.139	441.216	601.898	485,751.00	101,493.28
19	الوطنية لصناعة الصلب	663.243	105.701	31.847	266,930.33	345,197.63
20	الوطنية لصناعة الكلورين	301.486	521.832	255.589	359,635.67	142,328.39
21	الوطنية لصناعة الالمنيوم	805.026	853.313	749.864	802,734.33	51,762.56
22	الوطنية للدواجن	3.045.158	1.653.285	4.714.544	3,137,662.33	1,532,724.52
23	حديد الاردن	5.703.184	28.662	216.000	1,910,687.33	3,284,429.25
24	دار الدواء للتنمية والاستثمار	5.075.941	3.607.834	4.759.076	4,480,950.33	772,560.65
25	دار الغذاء	5.827.261	6.423.484	1.932.306	4,727,683.67	2,439,154.09
26	رخام الاردن	88.466	62.254	19.092	56,604.00	35,030.41
27	سنيورة للصناعات الغذائية	80.132	2.849.319	3.351.215	2,093,555.33	1,761,641.29
28	شركة البوتاس العربية	299.691	198.822	130.661	209,724.67	85,040.79
29	مصانع الاتحاد لانتاج التبغ والسجائر	994.608	3.467.814	3.509.287	2,657,236.33	1,440,027.68
30	مصانع الاجواخ الاردنية	6.001.051	5.498.240	4.623.044	5,374,111.67	697,339.02
31	مصانع الكابلات المتحدة	52.990	200.331	1.069.312	424,980.67	566,464.05
32	مناجم الفوسفات الأردنية	145.255	131.733	222.595	166,527.67	49,024.18

وأخيراً، يوضح الجدول (4 – 3) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لصافي الربح للشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية عينة الدراسة. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية بين (56,604.00 - 7,424,855.33) وبإنحراف معياري (35,030.41) و (3,758,328.49) على التوالي. إذ جاءت في المرتبة الأولى من حيث المتوسط الحسابي اسمنت الشمالية، فيما حصلت رخام الاردن الأردنية على المرتبة الأخيرة من حيث المتوسط الحسابي.

ويرى الباحث أن التحسن في صافي أرباح الشركات محل الدراسة عكس فعاليتها ونجاح إجراءاتها بهدف ضبط الإنفاق ومواكبة التطورات العالمية، كما عكس في الوقت نفسه استقرار الأوضاع الاقتصادية بوجه عام، وعودة النشاط في العديد من القطاعات.

(4 ـ 2 ـ 2): الإيرادات العامة

يظهر الجداول (4 – 4) النتائج الوصفية لمتغير الإيرادات العامة (الإيرادات الضريبية وإجمالي الإيرادات المحلية)، حيث تم حساب المتوسط الحسابي لمتغيرات الايرادات العامة في الدراسة الحالية.

جدول (4 – 4)

المتوسطات الحسابية للإيرادات العامة

ت	الإيرادات العامة	السنة			المتوسط الحسابي
		2011	2012	2013	
1	الإيردات الضريبية(ضريبة الدخل والمبيعات)	3062.2	3351.4	3652.4	3355.333
2	إجمالي الإيرادات المحلية	4198.9	4726.9	5119.1	4681.633
	المجموع	7261.1	8078.3	8771.5	8036.967

يوضح الجدول (4 – 4) المتوسط الحسابي للإيرادات العامة. حيث تراوحت المتوسطات الحسابية بين (3355.333 - 4681.633) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام البالغ

(8036.967). إذ جاءت في المرتبة الأولى من حيث المتوسط الحسابي إجمالي الايرادات المحلية، فيما حصلت الايرادات الضريبية على المرتبة الثانية والأخيرة من حيث المتوسط الحسابي.

وهو ما يبين بأن الإيرادات العامة بشقيها لم تعد بمثابة أدوات مالية تمكن الدولة من مجرد تغطية نفقاتها وتحقيق التوازن في ميزانيتها، بل أصبح لهذه الإيرادات أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية تسعة الدولة لتحقيقها على المدى البعيد.

(4 ـ 3): تصنيف الشركات محل الدراسة إلى ممهدة للدخل أو غير ممهدة للدخل

في هذه الفقرة تم الإعتماد على أنموذج الباحث (Eckel, 1981) الذي استخدم فيه معامل الاختلاف لقياس كل من التغير في الدخل والتغير في المبيعات وبيان أي الشركات عينة الدراسة ممهدة أو غير ممهدة للدخل من خلال المعادلة التالية:

$$\text{Income Smoothing} = \left| \frac{CV\,\Delta I}{CV\,\Delta S} \leq 1 \right|$$

ΔI : التغير في الدخل لفترة واحدة

ΔS : التغير في المبيعات لفترة واحدة

CV : معامل الاختلاف = الانحراف المعياري – المتوسط الحسابي

وفي حالة كون النسبة الناتجة من مؤشر التمهيد تساوي واحد صحيح أو أقل لكل متغير من متغيرات الدراسة الثلاث تصنف الشركة على أنها ممهدة للدخل وبعكس ذلك تكون غير ممهدة للدخل وبذلك يتم استبعادها من عملية اختبار الفرضيات. الملحق رقم (3) يوضح تصنيف كل شركة من الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية عينة الدراسة ممهدة ام غير ممهدة للدخل.

(4 ـ 3 ـ 1): صافي الدخل التشغيلي

يظهر الجدول (4 – 5) عدد الشركات الممهدة للدخل وغير الممهدة للدخل ونسبتها المئوية حسب صافي الربح التشغيلي. إذ يتضح أن عدد الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية عينة الدراسة الممهدة للدخل (27) شركة من أصل (32) شركة بنسبة مئوية بلغت (84%)، بينما بلغ عدد الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية عينة الدراسة غير الممهدة للدخل (5) شركة من أصل (32) شركة بنسبة مئوية بلغت (16%)، وهذا يدل على وجود سلوك تمهيد الدخل حسب صافي الربح التشغيلي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية عينة الدراسة.

جدول (4 – 5)

عدد الشركات الممهدة للدخل وغير الممهدة للدخل ونسبتها المئوية حسب صافي الربح التشغيلي

نوع الشركات	عدد الشركات	النسبة المئوية
الشركات الممهدة للدخل	27	%84
الشركات غير الممهدة للدخل	5	%16
مجموع الشركات	32	%100

(4 ـ 3 ـ 2): صافي الربح قبل الضريبة

يظهر الجدول (4 – 6) عدد الشركات الممهدة للدخل وغير الممهدة للدخل ونسبتها المئوية حسب صافي الربح قبل الضريبة. إذ يتضح أن عدد الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية عينة الدراسة الممهدة للدخل (27) شركة من أصل (32) شركة بنسبة مئوية بلغت (84%)، بينما بلغ عدد الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية عينة الدراسة غير الممهدة للدخل (5) شركة من أصل (32) شركة بنسبة مئوية بلغت (16%)، وهذا يدل على وجود سلوك تمهيد الدخل حسب صافي الربح قبل الضريبة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية عينة الدراسة.

جدول (4 – 6)

عدد الشركات الممهدة للدخل وغير الممهدة للدخل ونسبتها المئوية حسب صافي الربح قبل الضريبة

نوع الشركات	عدد الشركات	النسبة المئوية
الشركات الممهدة للدخل	27	%84
الشركات غير الممهدة للدخل	5	%16
مجموع الشركات	32	%100

(4 ـ 3 ـ 3): صافي الربح

يظهر الجدول (4 – 7) عدد الشركات الممهدة للدخل وغير الممهدة للدخل ونسبتها المئوية حسب صافي الربح. إذ يتضح أن عدد الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية عينة الدراسة الممهدة للدخل (27) شركة من أصل (32) شركة بنسبة مئوية بلغت (84%)، بينما بلغ عدد الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية عينة الدراسة غير الممهدة للدخل (5) شركة من أصل (32) شركة بنسبة مئوية بلغت (16%)، وهذا يدل على وجود سلوك تمهيد الدخل حسب صافي الربح في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية عينة الدراسة.

جدول (4 – 7)

عدد الشركات الممهدة للدخل وغير الممهدة للدخل ونسبتها المئوية حسب صافي الربح

نوع الشركات	عدد الشركات	النسبة المئوية
الشركات الممهدة للدخل	27	%84
الشركات غير الممهدة للدخل	5	%16
مجموع الشركات	32	%100

(4 ـ 4): تحليل مدى ملائمة البيانات لإفتراضات اختبار فرضيات الدراسة

قبل البدء في تطبيق تحليل الإنحدار لإختبار فرضيات الدراسة قام الباحث بإجراء بعض الإختبارات وذلك من أجل ضمان ملاءمة البيانات لإفتراضات تحليل الإنحدار، إذ تم التأكد من عدم وجود إرتباط عالٍ بين المتغيرات المستقلة Multicollinearity بإستخدام معامل تضخم التباين Variance Inflation Factor (VIF) وإختبار التباين المسموح به Tolerance لكل متغير من متغيرات الدراسة مع مراعاة عدم تجاوز معامل تضخم التباين المسموح به (VIF) للقيمة (10). وأن تكون قيمة التباين المسموح به Tolerance أكبر من (0.05).

وتم التأكد أيضاً من إتباع البيانات للتوزيع الطبيعي Normal Distribution بإحتساب معامل الإلتواء Skewness، إذ إن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي إذا كانت قيمة معامل الإلتواء تقل عن (±1)، والجدول رقم (4 - 8) يبين نتائج هذه الإختبارات.

جدول (4 - 8)

نتائج اختبار تضخم التباين والتباين المسموح به ومعامل الالتواء

ت	المتغيرات المستقلة	VIF	Tolerance	Skewness
1	صافي الربح التشغيلي	2.250	0.444	0.706
2	صافي الربح قبل الضريبة	1.636	0.611	0.990
3	صافي الربح	2.088	0.479	0.839

يتضح من النتائج الواردة في الجدول (4 -8) عدم وجود تداخل خطي متعدد Multicollinearity بين أبعاد المتغير المستقل (مرونة البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات)، وإن ما يؤكد ذلك قيم معيار إختبار معامل تضخم التباين (VIF) للأبعاد المتمثلة بـ (صافي الربح التشغيلي؛ صافي الربح قبل الضريبة؛ صافي الربح) والبالغة (2.250؛ 1.636؛ 2.088) على التوالي والتي تقل عن (10). كما يتضح أن قيم إختبار التباين المسموح به (Tolerance) تراوحت بين (0.444 –0.611) وهي أكبر من (0.05) ويعد هذا مؤشراً على عدم وجود إرتباط عالٍ بين المتغيرات المستقلة. وقد تم التأكد من أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي بإحتساب معامل الالتواء (Skewness) حيث كانت القيم أقل من (±1).

وتأسيساً على ما تقدم وبعد التأكد من عدم وجود تداخل خطي بين أبعاد المتغير المستقل، وإن بيانات متغيرات الدراسة تخضع للتوزيع الطبيعي فقد أصبح بالإمكان إختبار فرضيات الدراسة في الشركات عينة الدراسة.

(4 ـ 5): إختبار فرضيات الدراسة

H_o: لا يوجد أثر ذي دلالة إحصائية لسلوك تمهيد الدخل (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل) على الإيرادات العامة للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$).

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار المتعدد *Multiple Regression Analysis* للتحقق من أثر سلوك تمهيد الدخل (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل) على الإيرادات العامة للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي، وكما هو موضح بالجدول (4-9).

جدول (4-9)

نتائج اختبار تحليل الانحدار المتعدد لتأثير سلوك تمهيد الدخل على الإيرادات العامة للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي

ملخص الأنموذج Model Summary			جدول تحليل التباين الأحادي ANOVA				معاملات الإنحدار Coefficients			
المتغير التابع	(R) الارتباط	(R^2) معامل التحديد		DF درجات الحرية	F المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة		β معامل الانحدار لمتغيرات الدراسة	T المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة
الإيرادات العامة	0.615	0.379	الإنحدار	3	4.657	0.011	صافي الدخل التشغيلي	0.512	2.734	0.012
			البواقي	23			صافي الدخل قبل الضريبة	0-.827	-1.058	0.301
			المجموع	26			صافي الدخل	0.957	1.223	0.234

ملاحظات:

* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$).
* قيمة F الجدولية عند مستوى ($\alpha > 0.05$) (3.027).
* قيمة T الجدولية عند مستوى ($\alpha > 0.05$) (1.705).

المصدر: مخرجات نتائج التحليل الإحصائي لبرنامج SPSS.

يوضح الجدول (4-9) أثر سلوك تمهيد الدخل (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل) على الإيرادات العامة للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي. إذ أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لصافي الدخل التشغيلي على الإيرادات العامة للدولة، إذ بلغ معامل الارتباط R (0.615) عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$). أما معامل التحديد R^2 فقد بلغ (0.379)، أي أن ما قيمته (0.379) من التغيرات في الإيرادات العامة للدولة ناتج عن التغير في صافي الدخل التشغيلي للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي، كما بلغت قيمة درجة التأثير β (0.512) لصافي الدخل التشغيلي.

وهذا يعني أن الزيادة بدرجة واحدة في مستوى الاهتمام بصافي الدخل التشغيلي من قبل الشركات محل الدراسة يؤدي إلى زيادة في الإيرادات العامة للدولة بقيمة (0.512). ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F المحسوبة والتي بلغت (4.657). وهذا يؤكد عدم صحة قبول الفرضية الرئيسة، وعليه ترفض الفرضية العدمية الرئيسة وتقبل الفرضية البديلة الرئيسة التي تنص على:

وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لسلوك تمهيد الدخل من حيث صافي الدخل التشغيلي على الإيرادات العامة للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

وللتحقق من تأثير سلوك تمهيد الدخل (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل) على الإيرادات العامة للدولة من حيث الايرادات الضريبية واجمالي الايرادات المحلية، تم تجزئة الفرضية الرئيسة إلى فرضيتين فرعيتين، وكما يلي:

H_{o1}: لا يوجد أثر ذي دلالة إحصائية لسلوك تمهيد الدخل (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل) على الإيرادات الضريبية للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$).

يوضح الجدول (4-10) أثر سلوك تمهيد الدخل (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل) على الإيرادات الضريبية للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي. إذ أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لصافي الدخل قبل الضريبة على الإيرادات الضريبية للدولة، إذ بلغ معامل الارتباط R (0.854) عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$). أما معامل التحديد R^2 فقد بلغ (0.730)، أي أن ما قيمته (0.730) من التغيرات في الإيرادات الضريبية للدولة ناتج عن التغير في صافي الدخل قبل الضريبة للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي، كما بلغت قيمة درجة التأثير β (0.389) لصافي الدخل قبل الضريبة.

وهذا يعني أن الزيادة بدرجة واحدة في مستوى الاهتمام بصافي الدخل قبل الضريبة من قبل الشركات محل الدراسة يؤدي إلى زيادة في الإيرادات الضريبية للدولة بقيمة (0.389). ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F المحسوبة والتي بلغت (20.741). وهذا يؤكد عدم صحة قبول الفرضية، وعليه ترفض الفرضية العدمية الفرعية الأولى وتقبل الفرضية البديلة الفرعية الأولى التي تنص على:

وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لسلوك تمهيد الدخل من حيث صافي الدخل قبل الضريبة على الإيرادات الضريبية للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

جدول (4-10)

نتائج اختبار تحليل الانحدار المتعدد لتأثير سلوك تمهيد الدخل على الإيرادات الضريبية للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي

ملخص الأنموذج Model Summary			جدول تحليل التباين الأحادي ANOVA				معاملات الإنحدار Coefficients			
المتغير التابع	(R) الارتباط	(R^2) معامل التحديد		DF درجات الحرية	F المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة		β معامل الانحدار لمتغيرات الدراسة	T المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة
الإيرادات الضريبية	0.854	0.730	الإنحدار	3	20.741	0.000	صافي الدخل التشغيلي	0.115	0.935	0.360
			البواقي	23			صافي الدخل قبل الضريبة	0.389	2.697	0.013
			المجموع	26			صافي الدخل	- 0.618	-1.200	0.243

ملاحظات:

* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$).
* قيمة F الجدولية عند مستوى ($\alpha > 0.05$) (3.027).
* قيمة T الجدولية عند مستوى ($\alpha > 0.05$) (1.705).

المصدر: مخرجات نتائج التحليل الإحصائي لبرنامج SPSS.

H_{o2}: لا يوجد أثر ذي دلالة إحصائية لسلوك تمهيد الدخل (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل) على الإيرادات المحلية للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$).

يوضح الجدول (4-11) أثر سلوك تمهيد الدخل (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل) على الإيرادات المحلية للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي. إذ أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود تأثير ذو

دلالة إحصائية لصافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل على الإيرادات المحلية للدولة، إذ بلغ معامل الارتباط R (0.884) عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$). أما معامل التحديد R^2 فقد بلغ (0.781)، أي أن ما قيمته (0.781) من التغيرات في الإيرادات المحلية للدولة ناتج عن التغير في صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي، كما بلغت قيمة درجة التأثير β (0.305) لصافي الدخل قبل الضريبة و (0.515) لصافي الدخل.

وهذا يعني أن الزيادة بدرجة واحدة في مستوى الاهتمام بصافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل من قبل الشركات محل الدراسة يؤدي إلى زيادة في الإيرادات المحلية للدولة بقيمة (0.305) لصافي الدخل قبل الضريبة و (0.515) لصافي الدخل. ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F المحسوبة والتي بلغت (27.306). وهذا يؤكد عدم صحة قبول الفرضية الفرعية الثانية، وعليه ترفض الفرضية العدمية الفرعية الثانية وتقبل الفرضية البديلة الفرعية الثانية التي تنص على:

وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لسلوك تمهيد الدخل من حيث صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل على الإيرادات المحلية للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

جدول (4-11)

نتائج اختبار تحليل الانحدار المتعدد لتأثير سلوك تمهيد الدخل على إجمالي الإيرادات المحلية للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي

ملخص الأنموذج Model Summary			جدول تحليل التباين الأحادي ANOVA				معاملات الإنحدار Coefficients			
المتغير التابع	(R) الارتباط	(R^2) معامل التحديد		DF درجات الحرية	F المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة		β معامل الانحدار لمتغيرات الدراسة	T المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة
إجمالي الإيرادات المحلية	0.884	0.781	الإنحدار	3	27.306	0.000	صافي الدخل التشغيلي	0.001	0.012	0.991
			البواقي	23			صافي الدخل قبل الضريبة	0.305	2.812	0.010
			المجموع	26			صافي الدخل	0.515	4.555	0.000

ملاحظات:

* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$).
* قيمة F الجدولية عند مستوى ($\alpha > 0.05$) (3.027).
* قيمة T الجدولية عند مستوى ($\alpha > 0.05$) (1.705).

المصدر: مخرجات نتائج التحليل الإحصائي لبرنامج SPSS.

الفصل الخامس

مناقشة النتائج والتوصيات

(5 ـ 1): المقدمة

(5 ـ 2): مناقشة النتائج

(5 ـ 3): التوصيات

(5 ـ 1): المقدمة

في ضوء التحليل الذي تم في الفصل الرابع لنتائج التحليل الإحصائي الوصفي لمتغيرات الدراسة واختبار الفرضيات، فإن هذه الفصل يتناول عرضاً لمجمل النتائج التي توصل إليها الباحث، كإجابة عن الأسئلة التي تم طرحها في الفصل الأول من هذه الدراسة التي مثلت مشكلتها والفرضيات التي بنيت عليها، وعلى ضوء هذه النتائج التي تم التوصل إليها في الدراسة الحالية قدم الباحث عدداً من التوصيات، ويمكن تلخيص أهم نتائج الدراسة وفق ما تم التوصل إليه من خلال التحليل الإحصائي بما يلي:

(5 ـ 2): مناقشة النتائج

يمكن تلخيص نتائج التحليل واختبار الفرضيات على النحو التالي:

أولاً: نتائج تحليل بيانات الدراسة:

1. بينت النتائج ان المتوسطات الحسابية لصافي الربح التشغيلي تراوحت بين (107,381.33 - 14,522,346.00) للشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية عينة الدراسة.

2. أظهرت النتائج أن المتوسطات الحسابية لصافي الربح قبل الضريبة للشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية عينة الدراسة تراوحت بين (64,415.67 - 7,984,901.33).

3. اوضحت النتائج أن المتوسطات الحسابية لصافي الربح تراوحت بين (56,604.00 - 7,424,855.33) للشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية عينة الدراسة.

4. تبين أن المتوسطات الحسابية للإيرادات العامة تراوحت بين (3355.333 - 4681.633) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام البالغ (8036.967).

5. أشارت النتائج أن الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية عينة الدراسة(32) شركة تمارس سياسة تمهيد الدخل باستثناء خمسة شركات من اصل(32) لاتعتبر ممهدة للدخل وعند كافة المؤشرات المالية المستخدمة في حساب سلوك تمهيد الدخل من حيث (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل).

6. كما أشارت النتائج أن نسبة الشركات التي صنفت بأنها شركات ممهدة للدخل باستخدام صافي الدخل التشغيلي (84%)، كما أن نسبة الشركات التي صنفت بأنها شركات ممهدة للدخل باستخدام صافي الدخل قبل الضريبة بلغت ايضاً (84%)، ونفس النسبة لصافي الدخل.

ثانياً: نتائج التحليل الإحصائي لإختبار فرضيات الدراسة:

1. وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لسلوك تمهيد الدخل من حيث صافي الدخل التشغيلي على الإيرادات العامة للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

وهذه النتيجة تتفق ونتيجة دراسة **عواد** (2011) التي بينت أن هناك أثرا ذا دلالة إحصائية لتمهيد الدخل على القيمة السوقية، وكذلك هناك أثر لتمهيد الدخل على القيمة السوقية في ظل سياسة توزيع الأرباح.

2. وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لسلوك تمهيد الدخل من حيث صافي الدخل قبل الضريبة على الإيرادات الضريبية للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

وهذه النتيجة تتفق ونتيجة دراسة **العبدالله والحسناوي** (2006) التي أوضحت أن هناك مجموعة من المتغيرات التي تعمل كمحددات لسلوك الادارة بإتجاة تمهيد الدخل مثل نوع الملكية والمدفوعات الضريبية ومستوى اداء الشركة.

3. وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لسلوك تمهيد الدخل من حيث صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل على الإيرادات المحلية للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

وهذه النتيجة تتفق ونتيجة دراسة **العبدالله وآخرون (2007)** والتي بينت أنه يمكن الاستفادة من هذة الدراسة في معرفة المؤثرات التي تؤثر في سلوك تمهيد الدخل حيث ان معرفة هذه المؤثرات تساعد في بناء النموذج المقترح لهذه الدراسة.

(5 ـ 3): التوصيات

1. ضرورة ادراك مستخدمي المعلومات والمستثمرين في الشركات محل الدراسة لمدى اهمية وتاثير ظاهرة تمهيد الدخل ومحدداتها وذلك عند اعتمادهم لمعلومات الكشوفات المالية في اتخاذ قراراتهم، اذ ينبغي ان يتوجه الاهتمام بشكل خاص الى الشركات التي تتسم بانخفاض مدفوعاتها الضريبية وارتفاع مستوى أدائها.

2. التوسع في دراسة أسباب ودوافع لجوء إدارات الشركات الغير ممهدة للدخل محل الدراسة إلى ممارسات تمهيد الدخل، وعمل دراسات تعتمد أسلوب الاستبانة والمقابلات لكل من المحاسبين، والمدراء الماليين والإدارة العامة والتدقيق الداخلي والخارجي للوقوف على أسباب تمهيد الدخل ودوافع إدارات الشركات للقيام بذلك.

3. العمل على دراسة ظاهرة تمهيد الدخل والعوامل المؤثرة في الشركات محل الدراسة لفترة زمنية أكبر من الدراسة الحالية.

4. ضرورة توعية مستخدمي البيانات والمعلومات المالية لاهمية ظاهرة تمهيد الدخل ودافع إدارات الشركات محل لإتباع سلوكيات تمهيد الدخل لكي يتخذوا قراراتهم الاستثمارية الاخرى بشيء من الحذر وبعيداً إلى حد ما عن الامان المطلق بدقة الأرقام المحاسبية وتمثيلها الصادق.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع العربية
ثانياً: المراجع الاجنبية

أولاً: المراجع العربية

1. ابو الفتوح، يحيى عبدالغني. (2014). **الجوانب الاقتصادية والمالية في الميزانية العامة للدولة**. الرياض: الادارة العامة للطباعة والنشر.

2. ابو حشيش، خليل عواد. (2010). **المحاسبة الضريبية**. الطبعة الاولى، عمان: دار اثراء للنشر والتوزيع.

3. ابو نصار، محمد ؛ المشاعلة، محفوظ ؛ الشهوان، فراس عطاالله. (2013). **الضرائب ومحاسبتها**، الطبعة الاولى، عمان: دائرة المكتبة الوطنية.

4. أبو نصار، محمد ؛ حمد، آمنه خميس. (2013). أثر تمهيد الدخل على العوائد السوقية للشركات المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية، **مجلة العلوم الادارية**، 40 (2)، 329-351.

5. ابوهلال، مروان محمد خضر. (2010). بناء نموذج للحد من ظاهرة تمهيد الدخل في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للاوراق المالية مقارنة مع نموذج ماليزيا، **اطروحة دكتوراة غير منشورة**، جامعة عمان العربية، الاردن.

6. البارودي، شريف محمد. (2001). دراسة اختباريه لجودة القوائم المالية في ظل أساليب المحاسبةالإبتكارية. **مجلة الفكر التجاري**، كلية التجارة، جامعة عين شمس،العدد 3، 311-351.

7. تيجاني، بالرقي. (2012). المحاسبة الإبداعية: المفاهيم والأساليب المبتكرة لتجميل صورة الدخل. **مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير**، جامعة سطيف، الجزائر، العدد 12.

8. الجهماني، عمر عيسى. (2001). سلوك تمهيد الدخل في الاردن: دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في بورصة عمان. **المجلة العربية للمحاسبة**، المجلد 4، العدد1، 104-142.

9. الحاج، طارق محمد. (2009). **المالية العامة**. الطبعة الاولى، عمان، دار صفاء للنشر والتوزيع.

10. الحاج، طارق. (1999). **المالية العامة**. الطبعة الاولى، عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع.

11. حبيب، عقيل حمزة. (2003). تمهيد الدخل: دراسة ميدانية في عينة مختارة من الشركات الصناعية. **رسالة ماجستير غير منشورة**، الجامعة المستنصرية، العراق.

12. الحجاوي، حسام أبو علي. (2004). **الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية**. الطبعة الأولى، عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع.

13. حميدة، عيد محمود. (2001). اثر المعلومات المحاسبية على سلوك متخذ قرار الاستثمار في الاسهم: دراسة نظرية تطبيقية. **المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة**، العدد الثاني.

14. خصاونة، محمد. (2014). **المالية العامة**. الطبعة الاولى، عمان: دار المناهج للنشر.

15. خطاب، عزمي احمد يوسف. (2010). **الضرائب ومحاسبتها**، الطبعة الاولى، عمان: دار الاعصار العلمي للنشر والتوزيع.

16. الخطيب، خالد شحادة؛ شامية، احمد زهير. (2012). **المالية العامة**. الطبعة الرابعة، عمان: دار وائل للنشر.

17. الخوري، عبير فايز؛ الشخاترة، محمد زياد. (2014). مدى استخدام ممارسات تمهيد الدخل في قطاع الخدمات الاردني. **المجلة الاردنية لادارة الاعمال**، 10 (4)، 569-597.

18. الداعور، جبر ابراهيم؛ عابد، محمد نواف. (2009). اثر السياسات المحاسبية لادارة المكاسب على اسعار اسهم الوحدات الاقتصادية المتداولة في سوق فلسطين للاوراق المتداولة، **مجلة الجامعة الاسلامية الدراسات الانسانية**، 17 (1)، 809-845.

19. دهمش، نعيم؛ ابو زر، عفاف. (2005). اخلاقيات المحاسبة الابداعية عرض وتحليل. **المؤتمر العلمي الاول لكلية العلوم الادارية والمالية**، جامعة الاسراء: عمان.

20. الرفاعي، خليل محمود. (2009). **المحاسبة الضريبية**. الطبعة الاولى، عمان: دار المستقبل للنشر والتوزيع.

21. الساكني، وسن يحيى احمد .(2010). ادارة الارباح وتاثيرها في جودة المعلومات المحاسبية. **رسالة ماجستير غير منشورة**، جامعة بغداد: العراق.

22. الشرفاء، أمجد جميل؛ الحيصات، حمدان محمد. (2012). **دور القبض الالكتروني للايرادات في تعزيز دور فاعلية الرقابة في القطاع العام في الاردن**. مجلة مؤته للبحوث والدراسات، 27 (3)، 123 – 160.

23. الشيرازي، عباس مهدي. (1990). **مدخل نظرية المحاسبة**، الكويت: ذات السلاسل للطباعة والنشر.

24. عبد الحميد، ممدوح. (1999). اثر السياسات المحاسبية لادارة الارباح على اسعار الاسهم بالتطبيق على الاسهم المتداولة في سوق الاوراق المصرية. **مجلة الفكر المحاسبي**، كلية التجارة، جامعة عين الشمس، (2)، 405-464.

25. العبدالله، رياض؛ سويدان، ميشيال وقرعان، سناء. (2007). الوسائل والدوافع المؤثرة في سياسة تمهيد الدخل: دراسة ميدانية عن الشركات الصناعية الاردنية المدرجة في بورصة عمان. **المجلة العربية للمحاسبة**، 1 (10).

26. العبدالله، رياض والحسناوي، عقيل. (2006). العوامل المؤثرة في عملية تمهيد الدخل: دراسة ميدانية على الشركات الصناعية المساهمة العراقية. **المجلة العربية للمحاسبة**، 9 (1)، 27-72.

27. عجام، ميثم صاحب وسعود، علي محمد. (2004). **تخطيط المال العام**، الطبعة الاولى، اربد: دار الكندي.

28. عسيري، عبد الله بن علي. (2002). تمهيد الدخل من قبل الشركات المساهمة السعودية: دراسة ميدانية. **مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية**، 29 (2)، 255-287.

29. العمراني، احمد راهي عبد. (2013). اثر تمهيد الدخل على العوائد غير العادية للاسهم: دراسة تطبيقة في عينة من المصارف العراقية. **مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية**، 16 (3).

30. عناية، غازي. (1998). **المالية العامة والتشريع الضريبي**، الطبعة الاولى، عمان: دار البيارق.

31. عواد، بهاء صبحي.(2011). أثر تمهيد الدخل على سياسة توزيع الأرباح وانعكاسها على القيمة السوقية للشركة. **أطروحة دكتواره غير منشورة**، جامعة عمان العربية، عمان، الأردن.

32. قرعان، سناء صالح عليان. (2005). العوامل المؤثرة في سياسة تمهيد الدخل: دراسة ميدانية في الشركات الصناعية الاردنية. **رسالة ماجستير غير منشورة**، جامعة اليرموك: الاردن.

33. كتانة، خيري مصطفى. (1997). **اتجاهات الايرادات الضريبية في الاردن والعوامل المؤثرة فيها**. الطبعة الاولى، عمان: طباعة مكتبة الشباب.

34. نور، عبد الناصر؛ عدس، نائل والشريف، عليان. (2008). **الضرائب ومحاسبتها**. الطبعة الثانية، عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة.

35. هويدي، علي. (1998). دراسة اختبارية لبعض محددات تمهيد الدخل في الشركات المساهمة الكويتية. **الادارة العامة**، 38 (2).

36. الهيتي، نوزاد عبد الرحمن والخشالي، منجد عبد اللطيف. (2006). **المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الاولى، عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع.

37. الوادي، محمود حسين وعزام، زكريا احمد. (2007). **مبادى المالية العامة**، الطبعة الاولى، عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع.

38. الوادي، محمود حسين. (2010). **مبادى المالية العامة**. الطبعة الثانية، عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع.

39. بلقاوي، احمد راهي. (2009). **نظرية المحاسبة**. تعريب رياض العبدالله، عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.

ثانياً: المراجع الأجنبية

1. Acharya, V. V & Lambrecht, B. M. (2011). A Theory of Income smoothing When Insiders Know More Than Outsiders. **Working Paper**, National Bureaue of Economic Research.

2. Alberecht, W. D & Richardson, F. M. (1990). Income smoothing by economy sector. **Journal of Business Finance and Accounting**, 17 (5), 713 – 730.

3. Belkhaoui, Ahmed- Riahi. (2000). **Accounting Theory**. Thomas learning, fifth Edition.

4. Chung, R; Firth, M & Kim, J. (2002). Institution monitoring and opportunistic earring management. **Journal of Corporate Finance**, 8, 29-48.

5. Etemadi, Hossein & Sepasi, Sahar. (2008). A Relationship between Income Smoothing Practices and Firms Value in Iran. **Iranian Economic Review**, 13 (20), 25 – 42.

6. Fudenberg, D & Tirole, J. (1995). A theory of income and dividend smoothing based incumbency rents. **Journal of political economy**, 103 (1), 75-93.

7. Luqman, Rana Adeel & Shahzad, Fakhar. (2012). An Association between Income Smoothing, Income Tax and Profitability Ratios in Karachi Stock Exchange: An Empirical Investigation. **Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business**, 3 (9), 986 – 990.

8. Matsuura, S. (2008). On The Relation Between Real Earnings Management And Accounting Earnings Management: Income Smoothing Perspective. **Journal of International Business Research**, 7(3), 63-77.

9. Michelson, S; Jordan - Wagner, J & Wottom, C. (2000). The Relationship between the Smoothing of reported Income and Risk-adjusted Returns. **Journal of Economics and finance**, 24 (2), 141-159.

10. Mohammadi, Saman; Maharlouie, Mohammad Monfared & Mansouri, Omid. (2012). The Effect of Cash Holdings on Income Smoothing. **Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business**, 4 (2), 523 – 532.

11. Mulford, Charles W & Comiskey, Eugene E. (2002). **The financial Numbers Game: Detecting Creative Accounting Practices**. John Wiley and Sons Inc. U.S.A.

12. Nafea, Samira; Vakilifard, Hamidreza & Fathollahi, Jamal. (2013). A Survey of the Relationship between Income Smoothing and Stock Market Prices and Financial Ratios in Accepted Firms in Tehran Stock Exchange. **Journal of Life Science and Biomedicine**, 3(2), 135-139

13. www.esc.jo

14. www.gbd.gov.jo

15. www.jordan.gov.jo

16. www.mof.gov.jo

قائمة الملاحق

أولاً: الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية المدرجة في سوق عمان المالي
ثانياً: أسماء الشركات عينة الدراسة
ثالثاً: تصنيف الشركات عينة الدراسة ممهدة ام غير ممهدة للدخل
رابعاً: نتائج إختبار فرضيات الدراسة

أولاً: الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية المدرجة في سوق عمان المالي

ت	الشركة	ت	الشركة
1	اتحاد النساجون العرب	33	اللؤلؤة لصناعة الورق الصحي
2	أساس للصناعات الخرسانية	34	المتحدة لصناعة الحديد والصلب
3	إسمنت الشمالية	35	المتكاملة للمشاريع المتعددة
4	الأردنية لإنتاج الأدوية	36	المركز العربي للصناعات الدوائية والكيماوية
5	الأردنية لتجهيز وتسويق الدواجن ومنتجاتها	37	المصانع العربية الدولية للأغذية والإستثمار
6	الأردنية لصناعات الأنابيب	38	الموارد الصناعية الأردنية
7	الأردنية للصناعات الخشبية	39	الوطنية لإنتاج النفط والطاقة الكهربائية
8	الإستثمارات العامة	40	الوطنية لصناعة الصلب
9	الإقبال للطباعة والتغليف	41	الوطنية لصناعة الكلورين
10	الألبان الأردنية	42	الوطنية لصناعة الكوابل والأسلاك الكهربائية
11	الألبسة الأردنية	43	الوطنية لصناعة الألمنيوم
12	الباطون الجاهز والتوريدات الإنشائية	44	الوطنية للدواجن
13	البترول الوطنية	45	حديد الأردن
14	الترافرتين	46	دار الدواء للتنمية والإستثمار
15	الحياة للصناعات الدوائية	47	دار الغذاء
16	الدولية لصناعة السيليكا	48	رخام الأردن
17	الزي لصناعات الألبسة الجاهزة	49	سنيورة للصناعات الغذائية
18	الشرق الأوسط للصناعات الدوائية والكيمياوية	50	شركة البوتاس العربية
19	الشرق الأوسط للكابلات المتخصصة	51	شركة رم
20	الشركة الصناعية التجارية الزراعية	52	شركة مصفاة البترول الأردنية
21	الصناعات البتروكيماوية الوسيطة	53	عافية العالمية
22	الصناعات الكيميائية الأردنية	54	فيلادلفيا لصناعة الأدوية
23	الصناعات والكبريت الأردنية	55	الكندي للصناعات الدوائية
24	العالمية الحديثة لصناعة الزيوت النباتية	56	مجمع الشرق الأوسط للصناعات الهندسية
25	العالمية للصناعات الكيماوية	57	مصانع الإتحاد لإنتاج التبغ والسجائر
26	العامة للتعدين	58	مصلنع الاجواخ الأردنية
27	العربية لصناعة المبيدات والأدوية البيطرية	59	مصانع الإسمنت الاردنية
28	العربية لصناعة المواسير المعدنية	60	مصانع الخزف الأردنية
29	العربية للصناعات الكهربائية	61	مصانع الزيوت النباتية الأردنية
30	العربية لصناعة الألمنيوم	62	مصانع الكابلات المتحدة
31	القدس للصناعات الخرسانية	63	مصانع الورق والكرتون الأردنية
32	القرية للصناعات الغذائية والزيوت النباتية	64	مناجم الفوسفات الاردنية

ثانياً: أسماء الشركات عينة الدراسة

ت	الشركة
1	اسمنت الشمالية
2	الاستثمارات العامة
3	الاقبال للطباعة والتغليف
4	الالبان الاردنية
5	البترول الوطنية
6	الحياة للصناعات الدوائية
7	الزي لصناعات الالبسة الجاهزة
8	الشركة الصناعية التجارية الزراعية
9	الصناعات الكيماوية الاردنية
10	العالمية الحديثة لصناعة الزيوت النباتية
11	العامة للتعدين
12	العربية لصناعة المبيدات والادوية البيطرية
13	العربية للصناعات الكهربائية
14	العربية لصناعة الألمنيوم
15	اللؤلؤة لصناعة الورق الصحي
16	المتحدة لصناعة الحديد والصلب
17	المصانع العربية الدولية للأغذية والاستثمار
18	الموارد الصناعية الاردنية
19	الوطنية لصناعة الصلب
20	الوطنية لصناعة الكلورين
21	الوطنية لصناعة الالمنيوم
22	الوطنية للدواجن
23	حديد الاردن
24	دار الدواء للتنمية والاستثمار
25	دار الغذاء
26	رخام الاردن
27	سنيورة للصناعات الغذائية
28	شركة البوتاس العربية
29	مصانع الاتحاد لانتاج التبغ والسجائر
30	مصانع الاجواخ الاردنية
31	مصانع الكابلات المتحدة
32	مناجم الفوسفات الأردنية

ثالثاً: تصنيف الشركات عينة الدراسة ممهدة ام غير ممهدة للدخل

ت	الشركة	مؤشر التمهيد لصافي الربح التشغيلي	مؤشر التمهيد لصافي الربح قبل الضريبية	مؤشر التمهيد لصافي الربح	ممهدة للدخل	غير ممهدة للدخل
1	اسمنت الشمالية	1.25320266	0.648043388	1.25320266		✓
2	الاستثمارات العامة	0.094585667	0.012498253	0.094585667	✓	
3	الاقبال للطباعة والتغليف	0.038275044	0.003980659	0.038275044	✓	
4	الالبان الاردنية	0.065281807	0.030943204	0.065281807	✓	
5	البترول الوطنية	1.135909915	0.439854785	1.135909915		✓
6	الحياة للصناعات الدوائية	0.457248313	0.16346571	0.457248313	✓	
7	الزي لصناعات الالبسة الجاهزة	0.16023448	0.109561654	0.16023448	✓	
8	الشركة الصناعية التجارية الزراعية	0.063736083	0.030057495	0.063736083	✓	
9	الصناعات الكيماوية الاردنية	4.031046315	13.88088498	4.031046315		✓
10	العالمية الحديثة لصناعة الزيوت النباتية	0.040935444	0.017744027	0.040935444	✓	
11	العامة للتعدين	1.026911788	2.383069848	1.026911788		✓
12	العربية لصناعة المبيدات والادوية البيطرية	0.136851046	0.027354571	0.136851046	✓	
13	العربية للصناعات الكهربائية	0.014828628	0.009135372	0.014828628	✓	
14	العربية لصناعة الألمنيوم	0.062371295	0.01082782	0.062371295	✓	
15	اللؤلؤة لصناعة الورق الصحي	0.466503171	0.238437905	0.466503171	✓	
16	المتحدة لصناعة الحديد والصلب	0.002397209	0.002935262	0.002397209	✓	
17	المصانع العربية الدولية للأغذية والاستثمار	0.913517609	0.11267565	0.913517609	✓	
18	الموارد الصناعية الاردنية	0.065392129	0.015920763	0.065392129	✓	
19	الوطنية لصناعة الصلب	0.114660836	1.484619068	0.114660836		✓
20	الوطنية لصناعة الكلورين	0.024416798	0.015375513	0.024416798	✓	
21	الوطنية لصناعة الالمنيوم	0.065376885	0.003698712	0.065376885	✓	
22	الوطنية للدواجن	0.056497056	0.028369776	0.056497056	✓	
23	حديد الاردن	0.003164561	0.005126682	0.003164561	✓	
24	دار الدواء للتنمية والاستثمار	0.08879044	0.0133638	0.08879044	✓	
25	دار الغذاء	0.196135382	0.133653373	0.196135382	✓	
26	رخام الاردن	0.004948505	0.002664098	0.004948505	✓	
27	سنيورة للصناعات الغذائية	0.118271736	0.087352409	0.118271736	✓	
28	شركة البوتاس العربية	0.246820718	0.111929443	0.246820718	✓	
29	مصانع الاتحاد لانتاج التبغ والسجائر	0.066493565	0.033394767	0.066493565	✓	
30	مصانع الاجواخ الاردنية	0.547596996	0.071228787	0.547596996	✓	
31	مصانع الكابلات المتحدة	0.038420442	0.045640599	0.038420442	✓	
32	مناجم الفوسفات الأردنية	0.033366579	0.037102806	0.033366579	✓	

رابعاً: نتائج إختبار فرضيات الدراسة

H_0: لا يوجد أثر ذي دلالة إحصائية لسلوك تمهيد الدخل (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل) على الإيرادات العامة للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$).

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.615[a]	.378	.297	1512047.46505

a. Predictors: (Constant), SumC, SumA, SumB

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	3194165393660 9.650	3	1064721797886 9.883	4.657	.011[b]
	Residual	5258461334080 7.040	23	2286287536556 .828		
	Total	8452626727741 6.690	26			

a. Dependent Variable: VAR00013

b. Predictors: (Constant), SumC, SumA, SumB

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1058163.023	425174.787		2.489	.020
	SumA	.291	.106	.512	2.734	.012
	SumB	-.940	.889	-.827	-1.058	.301
	SumC	1.147	.937	.957	1.223	.234

a. Dependent Variable: VAR00013

H_{o1}: لا يوجد أثر ذي دلالة إحصائية لسلوك تمهيد الدخل (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل) على الإيرادات الضريبية للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$).

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.854[a]	.730	.695	913072.40336

a. Predictors: (Constant), SumC, SumA, SumB

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	5187645103339 3.400	3	1729215034446 4.467	20.741	.000[b]
	Residual	1917512791709 3.117	23	833701213786. 657		
	Total	7105157895048 6.520	26			

a. Dependent Variable: VAR00014

b. Predictors: (Constant), SumC, SumA, SumB

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	186705.000	256748.134		.727	.474
	SumA	.060	.064	.115	.935	.360
	SumB	1.447	.537	1.389	2.697	.013
	SumC	-.679	.566	-.618	-1.200	.243

a. Dependent Variable: VAR00014

H_{o2}: لا يوجد أثر ذي دلالة إحصائية لسلوك تمهيد الدخل (صافي الدخل التشغيلي، صافي الدخل قبل الضريبة وصافي الدخل) على الإيرادات المحلية للدولة لدى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$).

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.884[a]	.781	.752	1022741.96345

a. Predictors: (Constant), SumC, SumA, SumB

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	8568728817980 4.730	3	2856242939326 8.246	27.306	.000[b]
	Residual	2405802584741 0.004	23	1046001123800 .435		
	Total	1097453140272 14.730	26			

a. Dependent Variable: VAR00015

b. Predictors: (Constant), SumC, SumA, SumB

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-64605.698	287586.274		-.225	.824
	SumA	.001	.072	.001	.012	.991
	SumB	-1.690	.601	-1.305	-2.812	.010
	SumC	2.888	.634	2.115	4.555	.000

a. Dependent Variable: VAR00015