

قياس أثر تطبيق آليات الحوكمة الضريبية والمسئولية الاجتماعية للشركات على الحد من المخاطر الضريبية- دراسة تطبيقية

فاروق جمعة عبد العال - ريمون ميلاد فؤاد - حلمى سيد هاشم عبد العزيز
قسم المحاسبة - كلية التجارة - جامعة بنها

ملخص

هدف البحث إلى اقتراح إطار لتطبيق آليات الحوكمة في مجال الضرائب والمسئولية الاجتماعية للشركات للحد من المخاطر الضريبية، وفي إطار ذلك الهدف تم التعريف بالمخاطر الضريبية التي يتعرض لها النظام الضريبي المصري، والناجمة عن المشكلات التي يعاني منها هذا النظام، مع تسليط الضوء عليها وبيان أثرها في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للنظام الضريبي، وكذلك تم تناول الآليات التي يمكن من خلالها تحقيق كفاءة وفعالية أداء الإدارة الضريبية مع بيان أثر التزام الشركات بمسئولياتها الاجتماعية في مواجهة المخاطر الضريبية، وقد تم اختبار فرض البحث المتعلق بأثر المسئولية الاجتماعية للشركات من خلال دراسة تطبيقية لعينة من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية والمدرجة بالمؤشر المصري للمسئولية (EGX30)، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة بين التزام الشركات بالمسئولية الاجتماعية والحد من التجنب الضريبي، وزيادة جودة التقارير المالية ومنع التلاعب بها، كما تم إجراء دراسة ميدانية لاختبار باقي فروض البحث باستخدام قائمة الاستقصاء، وتوصلت الدراسة إلى أن تطبيق آليات الحوكمة الضريبية والتزام الشركات بالمسئولية الاجتماعية يؤدي إلى الحد من المخاطر الضريبية.

الكلمات المفتاحية: آليات الحوكمة الضريبية، المسئولية الاجتماعية للشركات، المخاطر الضريبية، التجنب الضريبي، جودة التقارير المالية.

مقدمة

تعرض الموارد الضريبية التي تعد من أهم الموارد السيادية في مصر للعديد من المخاطر، ويرجع ذلك في كثير من أسبابه إلى المشكلات التي يعاني منها النظام الضريبي والتي أدت إلى انخفاض كفاءة أداء الجهاز الضريبي وما يترتب على ذلك من نقص الحصيلة الضريبية وإهدار لموارد الدولة، وصعوبة تحقيق الأهداف الاستراتيجية للنظام الضريبي. ولمواجهة مخاطر النظام الضريبي فالأمر يحتاج إلى تطبيق آليات لترشيد أداء الإدارة الضريبية وزيادة كفاءتها وفعاليتها، وفرض الرقابة على أدائها، وكذا تشجيع ودعم التزام المجتمع الضريبي لتحقيق المصادقية في الأداء المالي والمحاسبي والضريبي للشركات انطلاقاً من مسئوليتها الاجتماعية، والالتزام بقواعد السلوك الأخلاقي بما يحد من المخاطر التي قد تنتج عن تصرفات غير مسئولة الغرض منها تخفيض المدفوعات الضريبية وتهديد أمن واستقرار المجتمع، كما يمكن تحفيز الشركات على اتباع سياسات من شأنها الإسهام في تطوير أدائها الاقتصادي والاجتماعي وتحمل نصيبها العادل في توزيع العبء الضريبي. ويؤدي تطبيق مبادئ وآليات حوكمة الشركات بالنظام الضريبي وتحقيق التكامل والتعاون مع الأداء الاجتماعي للشركات إلى تحقيق التوازن في الحقوق بين كافة الأطراف أصحاب المصالح وحمايتهم، ومن ثم تخفيض المخاطر الضريبية وتمكين المجتمع من حسن إدارة الموارد المتاحة بهدف تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع ككل. وعليه فإنه في هذا البحث سيتم تناول آليات الحوكمة الضريبية والمسئولية الاجتماعية للشركات بالدراسة وبيان أثر تطبيقهما في الحد من المخاطر الضريبية.

مشكلة البحث:

يعد غياب تطبيق آليات الحوكمة الضريبية في النظام الضريبي المصري سبباً رئيسياً في انخفاض كفاءة وفعالية الجهاز الضريبي، ووجود العديد من المخاطر الضريبية التي تؤثر في تحقيق الأهداف الاستراتيجية له، وفي الوقت نفسه هناك عدم وضوح لأثر التزام الشركات بمسئولياتها الاجتماعية في الحد من تلك المخاطر.

ويمكن إيجاز مشكلة البحث في الإجابة على الأسئلة التالية:

- هل تؤدي المشكلات التي يعاني النظام الضريبي المصري إلى مخاطر تؤثر في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للنظام الضريبي؟

- هل يؤدي تطبيق آليات الحوكمة الضريبية إلى رفع مستوى كفاءة وفعالية الجهاز الضريبي والحد من المخاطر الضريبية؟
- هل يؤثر التزام الشركات بالمسئولية الاجتماعية إلى الحد من المخاطر الضريبية.

أهمية البحث:

- ترجع أهمية البحث لتناوله لثلاثة من الموضوعات التي تمثل أهمية قصوى في المرحلة الراهنة، ولها تأثيراتها في إحداث التنمية والنهوض بالمجتمع، وتتمثل في:
- المخاطر التي تتعرض لها المنظومة الضريبية وآثارها السلبية، والبحث في كيفية مواجهتها ووسائل علاجها والحد منها.
 - الحوكمة الضريبية من خلال تطبيق آليات لزيادة كفاءة وفعالية الإدارة الضريبية، وحوكمة النظام الضريبي في ظل مساعي حديثة للبحث في وسائل تطوير وإعادة هيكلة النظام الضريبي.
 - المسئولية الاجتماعية للشركات في ظل الاهتمام المتزايد بتفعيل الدور الاجتماعي للشركات والمعايير الأخلاقية، كما أن الأداء الاجتماعي للشركات ودورها في حل مشكلات المجتمع ضرورة وطنية تحتاجها متطلبات التنمية الاقتصادية والاجتماعية.
- كما تتمثل أهمية البحث لندرة الأبحاث التي تناولت كل من المخاطر الضريبية والحوكمة الضريبية والمسئولية الاجتماعية للشركات.

الدراسات السابقة:

يتناول الباحث بعض الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع البحث:

- ١- دراسة (علي، منصور، ٢٠١٣م)^(١)
- هدف الدراسة: هدفت الدراسة إلى معرفة مفهوم وأهمية الحوكمة، إلى جانب معرفة إمكانية تطبيقها في ديوان الضرائب، وأثرها في تفعيل وسائل مكافحة التهرب الضريبي.
 - نتائج الدراسة: توصل الباحث إلى عدة نتائج منها: أنه يوجد علاقة بين تطبيق مبادئ الحوكمة والتهرب الضريبي، كما أن تطبيق مبادئ الحوكمة يعمل على الحد من التهرب الضريبي، وكذلك تطبيق الإجراءات التي يقوم بها ديوان الضرائب لربط ضريبة الأرباح تؤثر على حوكمة الشركات.

٢ - دراسة (بكر، ٢٠١٥م) (ii)

- هدف الدراسة: توضيح مفهوم حوكمة الشركات والحوكمة الضريبية وبيان أهمية تطبيق مبادئها، توضيح مفهوم الضريبة ومفهوم التهرب الضريبي وأثره على الدولة، معرفة أثر تطبيق قواعد الحوكمة الضريبية على الشركات في مصداقية التقارير المالية المقدمة لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات مما يحد من ظاهرة التهرب الضريبي.
- نتائج الدراسة: بينت الدراسة أن تطبيق الحوكمة الضريبية يؤدي إلى إضفاء الثقة والمصداقية في التقارير المالية المقدمة لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات، وتؤدي إلى الحد من ظاهرة التهرب الضريبي؛ وبالتالي إمكانية تحديد الوعاء الضريبي بشكل عادل.

٣ - دراسة (عبد الرسول، ٢٠١٦م) (iii)

- هدف الدراسة: دراسة واقع تطبيق قواعد وآليات الحوكمة الضريبية في المنظومة الضريبية المصرية، وإثبات إمكانية تطبيق الحوكمة في مجال الإدارة الضريبية في مصر إسوة ببعض الأنظمة الضريبية في الدول المتقدمة، بما يحقق إصلاح شامل للنظام الضريبي المصري.
- نتائج الدراسة: توصلت الدراسة إلى أنه من الممكن تطبيق آليات الحوكمة على النظام الضريبي إسوة بحوكمة الشركات لتوافر العوامل المشتركة بينهما، وأنه يتطلب تطبيق معايير الحوكمة في النظام الضريبي المصري وضع إطار تنظيمي يضمن إمداد الجهاز الضريبي ببعض الأدوات التنظيمية التي تمكنه من إعداد استراتيجية ضريبية جيدة، ووضع إطار تشريعي ومنهجية ثابتة لصياغة نصوص التشريع الضريبي، وضرورة تطوير الإدارة الضريبية وفق آليات الحوكمة.

٤ - دراسة (Rahman, J. M., & Leqi, L. I. (2021) (iv)

- هدف الدراسة: تهدف الدراسة إلى اكتشاف العلاقة بين النسب المالية والتجنب الضريبي في الشركات المشاركة في أنشطة المسئولية الاجتماعية.
- نتائج الدراسة: توصلت الدراسة إلى أن الانخراط في أنشطة المسئولية الاجتماعية لا يشجع على سلوكيات التهرب الضريبي، وأنه يمكن للسلطات الضريبية بالارتكاز على نتائج التحليل المالي التنبؤ بسلوك الشركات وانخراطها في أنشطة التهرب الضريبي مستقبلاً، كما يمكن تشجيع الشركات على دفع الضرائب من خلال مسئوليتها الاجتماعية.

٥ - دراسة (عليوة، ٢٠٢٢م) (v)

- **هدف الدراسة:** دراسة واختبار أثر أنشطة المسئولية الاجتماعية في التجنب الضريبي ومدى انعكاس ذلك على قيمة المنشأة، وقياس وتفسير العلاقة بين المسئولية الاجتماعية والتجنب الضريبي في سوق الأوراق المالية المصرية.
- **نتائج الدراسة:** توصلت الدراسة إلى وجود زيادة في وعي الشركات نحو ممارسة المسئولية الاجتماعية في سوق الأوراق المالية المصري، وأن وفاء الشركة بممارسة المسئولية الاجتماعية تعد أحد الآليات للحد من ممارسة التجنب الضريبي.

التعليق على الدراسات السابقة: يرى الباحث أن الدراسات السابقة تناول كل منها

جانب مهم فيما يتعلق بالعلاقة بين (آليات الحوكمة، المسئولية الاجتماعية للشركات، والمخاطر الضريبية) ولم يتم بحث العلاقة المشتركة بينهم في بحث واحد لبيان أثر تطبيق كل من آليات الحوكمة الضريبية والمسئولية الاجتماعية للشركات في مواجهة المخاطر الضريبية والحد منها؛ ويتضح أن الفجوة البحثية بين الدراسات السابقة والبحث الحالي تتمثل في: أثر تطبيق آليات الحوكمة الضريبية والمسئولية الاجتماعية للشركات في الحد من المخاطر التي تواجه النظام الضريبي.

أهداف البحث:

- يهدف البحث إلى تحقيق الأهداف التالية:
- التعريف بالمخاطر التي يتعرض لها النظام الضريبي وتسلط الضوء عليها وبيان آثارها في تحقيق أهدافه.
- بيان أثر تطبيق آليات الحوكمة الضريبية في الحد من المخاطر التي تعوق تحقيق أهداف النظام الضريبي
- بيان أثر تطبيق المسئولية الاجتماعية للشركات في الحد من المخاطر التي يتعرض لها النظام الضريبي.

فروض البحث:

- الفرض الرئيسي الأول: توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق آليات الحوكمة الضريبية والحد من المخاطر الضريبية.
- الفرض الرئيسي الثاني: توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين الالتزام بالمسئولية الاجتماعية للشركات والحد من المخاطر الضريبية.

- ويتفرع من الفرض الرئيسي الثاني فرضان فرعيان كما يلي:
توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين المسئولية الاجتماعية للشركات وجودة التقارير المالية.
توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين المسئولية الاجتماعية للشركات والتجنب الضريبي.
- الفرض الرئيسي الثالث: توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية للتكامل بين تطبيق آليات **الحوكمة الضريبية والمسئولية الاجتماعية للشركات والحد من المخاطر الضريبية.**
حدود البحث:

- تناولت الدراسة أثر تطبيق آليات الحوكمة الضريبية في الحد من المخاطر الضريبية في النظام الضريبي المصري، وتم تركيز الدراسة على ما يتعلق بإدارة الضريبة على الدخل والضريبة على القيمة المضافة، والقوانين الضريبية المتعلقة بهما، ولم يتم تناول باقي أنواع الضرائب بصورة تفصيلية.
- اقتصرت الدراسة التطبيقية على تحليل بيانات القوائم المالية لعدد ١٨ شركة من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، منها عدد ١٠ شركات مدرجة بالمؤشر المصري للمسئولية الاجتماعية EGX30، ولم تتعرض الدراسة لشركات الخدمات المالية أو البنوك لخضوعها لقوانين ولوائح أخرى منظمة لعملها.
- كما ركزت الدراسة التطبيقية التي تمت على اختبار صحة الفرض الرئيسي الثاني المتعلق بأثر المسئولية الاجتماعية للشركات في الحد من المخاطر الضريبية) وذلك بقياس الأثر على جودة القوائم المالية لبيان مدى التلاعب باستخدام نموذج Beneish M Score، وقياس التجنب الضريبي عن طريق معدل الضريبة الفعال.
- اقتصرت الدراسة على القوائم المالية للشركات محل الدراسة عن الفترة الزمنية من سنة ٢٠١٧ إلى سنة ٢٠٢٢ مع اعتبار سنة ٢٠١٧ سنة الأساس.

منهج البحث:

يعتمد الباحث على المنهج الاستنباطي من خلال الاطلاع على الدراسات والبحوث السابقة المتعلقة بموضوع البحث وأهم الإصدارات الخاصة بكل من المخاطر الضريبية والمسئولية الاجتماعية للشركات، والتشريعات الخاصة بالنظام الضريبي المصري، كما اعتمد على المنهج الاستقرائي بإجراء دراسة تحليلية للقوائم المالية لعدد من الشركات المقيدة في البورصة المصرية والتي تهتم بالأداء الاجتماعي للشركات لمعرفة دور المسئولية الاجتماعية في ممارسات التجنب الضريبي والتلاعب في الأرباح.

خطة البحث:

المبحث الأول: مخاطر النظام الضريبي المصري

المبحث الثاني: أثر آليات الحوكمة الضريبية في الحد من مخاطر النظام الضريبي

المصري

المبحث الثالث: أثر التزام الشركات بالمسئولية الاجتماعية في الحد من المخاطر

الضريبية

المبحث الرابع: الدراسة التطبيقية

النتائج والتوصيات ومجالات البحث المستقبلية

المراجع

المبحث الأول: مخاطر النظام الضريبي المصري

مقدمه:

يعد النظام الضريبي ترجمة للسياسة الضريبية في الدولة والتي لا بد أن تكون متنسقة مع السياسة المالية، كما تسعى الدولة إلى تنمية مواردها المالية في إطار سياسة اقتصادية متكاملة وتحقيق العدالة الاجتماعية والتنمية الاقتصادية، وقد تم إجراء العديد من التعديلات على النظام الضريبي المصري في فترة زمنية قصيرة لمواجهة بعض أوجه القصور التي يعاني منها، والتي أدت إلى ضعف الالتزام الضريبي، وزيادة حجم المتأخرات وعدد المنازعات الضريبية، ومعها تزايدت المخاطر الضريبية التي تؤثر في قدرة الإدارة الضريبية على تحقيق أهدافها، وقد أكدت القواعد الدستورية على أن ((...تلتزم الدولة بالارتقاء بالنظام الضريبي وتبني النظم الحديثة التي تحقق الكفاءة واليسر والإحكام في تحصيل الضرائب...))^(vi).

١/١: مكونات النظام الضريبي المصري

يتكون النظام الضريبي من حزمة متكاملة من جميع أنواع الضرائب المباشرة وغير المباشرة، ويتميز بالتنوع باحتوائه على مزيج من الضرائب، كما تتحدد فئة كل ضريبة وفقاً للغرض الذي تم إقرارها من أجله في النظام الضريبي، وتظهر حساسية النظام الضريبي لمختلف التغيرات، ولا يوجد تعارض بين أنواع الضرائب المختلفة، بل يكمل بعضها بعضاً داخل النظام، كما يتم التنسيق والترابط والانسجام بينها، وتختلف الأهمية النسبية لكل ضريبة داخل النظام الضريبي تبعاً للنظام السياسي والاقتصادي للدولة، كما تتحدد هوية وهيكل النظام الضريبي تبعاً للأهداف التي يسعى إلى تحقيقها.

وفي تناول لأركان النظام الضريبي يرى بعض الباحثين أنه ((استقر الفكر المحاسبي على ثلاثة أركان هي التشريع الضريبي والإدارة الضريبية والمجتمع الضريبي))^(vii).

العنصر الأول (التشريع الضريبي)

يتضمن هذا العنصر التشريعات التي تم إقرارها بشأن الضرائب المباشرة وغير المباشرة.

أولاً: الضرائب المباشرة بالنظام الضريبي المصري

وهي التي تفرض على قيمة ما يحققه المكلف أو يمتلكه من عناصر رأس المال ويتحملها المكلف نفسه ولا يستطيع نقل عبئها إلى غيره، وتتضمن ما يلي:

- ١- الضريبة على الدخل: وتفرض بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م وتضم:
 - أ- الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين.
 - ب- الضريبة على دخل الأشخاص الاعتبارية.
- ٢- الضريبة على العقارات المبنية: طبقاً للقانون رقم (١٩٦) لسنة ٢٠٠٨م وتعديلاته.
- ٣- الضريبة على الأطنان الزراعية: والتي يحكمها قانون (١١٣) لسنة ١٩٣٩م وتعديلاته.

ثانياً: الضرائب غير المباشرة بالنظام الضريبي المصري

- ١- الضريبة العامة على القيمة المضافة: والتي تم فرضها بالقانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦م.

- ٢- الضريبة الجمركية: وتفرض بالقانون رقم (٦٦) لسنة ١٩٦٣م وتعديلاته.
 - ٣- ضريبة الدمغة: والتي يحكمها القانون رقم (١١١) لسنة ١٩٨٠م وتعديلاته.
 - ٤- ضريبة الملاهي: والتي يحكمها القانون رقم (٢٢١) لسنة ١٩٥١م وتعديلاته.
- وقد حدثت تغييرات كثيرة في هيكل النظام الضريبي المصري، حرصت من خلالها الدولة على أن تواكب التشريعات الضريبية المتغيرات التي تطرأ على المجتمع الضريبي.

العنصر الثاني (الإدارة الضريبية)

الإدارة الضريبية جزء من التنظيم الإداري للدولة بوصفها سلطة عامة تتمتع بالامتيازات المقررة للسلطات الإدارية العامة، وهي بمثابة همزة وصل بين المكلفين بالضريبة والدولة (viii)، وتختص بمراقبة تنفيذ وتطبيق التشريعات الضريبية بما يحقق السياسة الضريبية، وهي جهة الاختصاص في تنفيذ إجراءات فرض الضريبة.

العنصر الثالث (المجتمع الضريبي)

يمثل المجتمع الضريبي البيئة التي يعمل فيها النظام الضريبي، ويتمثل في دافعي الضرائب المخاطبين بأحكام القوانين الضريبية ممولين أو مكلفين بتحصيل الضريبة وتوريدها، وهؤلاء إما أن يكونوا أشخاصاً طبيعيين أو معنويين، وهم من يساهمون في تمويل الأعباء العامة، وهذا العنصر محل الاهتمام في النظام الضريبي لدفعه نحو الالتزام بالتشريعات الضريبية ويتوقف نجاح النظام الضريبي في تحقيق أهدافه على ذلك

٢/١: الأهداف الاستراتيجية للنظام الضريبي

نصت المادة (٣٨) من الدستور المصري (دستور ٢٠١٤) على أنه ((يهدف النظام الضريبي وغيره من التكاليف العامة إلى تنمية موارد الدولة، وتحقيق العدالة الاجتماعية والتنمية الاقتصادية...))، حيث أشار مشروع الدستور إلى وجود أهداف يجب مراعاتها عند تقرير النظام الضريبي تتمثل في تنمية موارد الدولة (الهدف المالي) وتحقيق التنمية الاقتصادية (الهدف الاقتصادي) بجانب العدالة الاجتماعية.

معوقات تحقيق الأهداف الاستراتيجية للنظام الضريبي المصري

١ - مشكلات تتعلق بالسياسة الضريبية

٢ - مشكلات تتعلق بالتشريع الضريبي

٣ - مشكلات تتعلق بالإدارة الضريبية

٤ - مشكلات تتعلق بالمجتمع الضريبي

تلك المشكلات تتسبب في إضعاف النظام الضريبي وانخفاض مستوى كفاءة الإدارة الضريبية في القيام بمهامها، والحد من قدرتها على تحقيق الأهداف الاستراتيجية للسياسة الضريبية، وعدم توفير الإيرادات الضريبية اللازمة لتغطية النفقات العامة وتقليل الاعتماد على القروض، وفي وجود تلك المشكلات تتزايد الصعوبات والمخاطر في بيئة العمل الضريبي، وتتهدد فرص النمو الاقتصادي.

٣/١: المخاطر التي يتعرض لها النظام الضريبي المصري

١/٣/١ مفهوم المخاطر الضريبية

يقصد بالمخاطر الضريبية تلك المخاطر الناجمة عن الأنشطة المالية كعدم السداد للضريبة المستحقة ومخاطر تشغيلية تنشأ نتيجة قرارات خاطئة ومخاطر معنوية ناجمة عن عدم تماثل المعلومات لكافة الأطراف ذات العلاقة الضريبية (ix)، ويعتبر الاختلاف بين استراتيجيات النظام الضريبي وبين التنفيذ والتطبيق الفعلي الذي تمارسه الإدارة الضريبية من خلال عملية التحاسب الضريبي مؤشراً لوجود فجوة أداء بين مصلحة الضرائب والممولين تنشأ نتيجة عدم كفاءة أداء الإدارة الضريبية سواء في التعامل مع الممولين، أو طول إجراءات الفحص الضريبي، والاتجاه إلى التقدير الجزافي، وما يتبعه من مشاكل مع الممولين (المسجلين).

٢/٣/١ مفهوم الخطر الضريبي من وجهة نظر الإدارة الضريبية

يتمثل الخطر الضريبي من وجهة نظر الإدارة الضريبية في عدم الوفاء بالالتزامات الضريبية وعدم القدرة على تحقيق الإيرادات المستهدفة، وكما جاء بتعريف اللجنة الأوروبية

لإدارة مخاطر الإدارات الضريبية يعرف الخطر بأنه ((أي شيء سلبي يؤثر على قدرة المنظمة في تحقيق أهدافها))^(x)، أي أن الخطر في المجال الضريبي يتمثل في عدم قدرة الإدارة الضريبية على تحقيق أهدافها أو أن مستويات الإيراد المتوقعة لن يتم تحصيلها؛ وينتج الخطر من عدم تفيد الشركات بالالتزامات الضريبية التي تحدد بموجب التشريع الضريبي، أو عدم الفهم الجيد لنصوص التشريع الضريبي لتعقدها أو لسوء التفسير لها لكثرة تعديلاتها وعدم استقرارها، أو عدم الإلمام بالإجراءات الضريبية ومعرفتها، أو عدم الانسجام والشفافية تجاه التشريعات الضريبية.

٣/٣/١ مفهوم الخطر الضريبي من وجهة نظر دافعي الضرائب

يؤدي فرض الضرائب بمختلف أنواعها في مجتمع معين إلى التأثير على سلوك أفراده ومؤسساته من حيث الإنتاج والاستهلاك أو الاستثمار والادخار، فقد يحدث تجاوزاً إيجابياً بقبول تحمل الضريبة أو سلبياً بعدم قبول الأعباء الضريبية؛ ومن ثم السعي للتهرب منها أو تفاديها، وهنا يحدد أحد الكتاب مفهوم الخطر الضريبي على أنه ((إجراءات غير قانونية يتخذها دافع الضرائب لخفض عائدات الضرائب))^(xi).

وتسعى الشركات دائماً إلى تحقيق أهدافها والغرض من وجودها في ظل وجود مجموعة من العوامل الداخلية والخارجية المؤثرة في بيئة الأعمال، والضريبة تمثل أحد هذه العوامل التي لها تأثير في استمرار النشاط، وهي عبء على نشاط الشركات تسعى دائماً لتخفيفه إلى أدنى حد ممكن.

٤/٣/١ أهم المخاطر التي يتعرض لها النظام الضريبي

▪ يمكن حصر مخاطر النظام الضريبي وتصنيفها وعرضها حسب مراحل أداء العمل وطبيعته داخل الإدارة الضريبية والبيئة التي تعمل بها سواء كانت داخلية أو بيئة خارجية كما يلي:

أ- مخاطر الإدارة الضريبية (مخاطر نظم العمل الضريبي):

وهي تمثل المخاطر المرتبطة بمراحل العمل وعمليات التشغيل والأداء الضريبي فيما يلي:

١- مخاطر مرحلة الحصر وتشغيل نظم المعلومات:

٢- مخاطر الفحص والمراجعة

٣- مخاطر التحصيل الضريبي

٤- مخاطر الحجز والتنفيذ الجبري لاستدعاء المستحقات الضريبية

٥- المخاطر المرتبطة بالعاملين

ب- المخاطر التي مصدرها الممول أو المسجل (مخاطر عدم الالتزام الضريبي) قد يتولد الخطر الضريبي من عدم تقييد الشركات بالالتزامات الضريبية التي تحدد بموجب التشريعات الضريبية نتيجة سوء فهم لنصوص التشريع أو عدم المعرفة والإلمام بالإجراءات الضريبية أو بغرض الغش أو التهرب الضريبي، أي أن الخطر الضريبي يتمثل في عدم الوفاء بالالتزامات الضريبية.

وتتمثل مخاطر عدم الالتزام التي مصدرها الممولين (المسجلين) في عدم قيامهم بواجباتهم ومسئولياتهم وفقاً لمتطلبات نظام التقدير الذاتي، وهذه المخاطر هي:

عدم تقديم الإقرارات الضريبية في مواعيدها القانونية، عدم إمساك الدفاتر والسجلات المحاسبية، عدم تقديم الحسابات للمراجعة، التأخير في دفع الضريبة المستحقة واجبة السداد، التهرب والتجنب الضريبي، عدم الإفصاح عن الدخل الفعلي بالإقرار، تغيير السياسات الضريبية دون الإفصاح، وجود أخطاء حسابية، عدم وجود إجراءات رقابة داخلية فعالة.

مخاطر التجنب الضريبي: في الوقت الذي يمثل التهرب الضريبي خرقاً صريحاً للقوانين الضريبية، فإن عدداً من التصرفات أو المخططات الضريبية لتجنب دفع الضرائب والتي تستخدم أساليب معقدة تصعب على الإدارة الضريبية تقديم أدلة كافية تثبت مخالفة تلك التصرفات أو المخططات للقوانين الضريبية مما يؤدي إلى خفض القاعدة الضريبية والإضرار بالمجتمع وتجنب تحمل النصيب العادل من العبء الضريبي، ويشير أحد التقارير الصادرة عن منظمة الأمم المتحدة^(xii) إلى أن تجنب دفع الضرائب شأنه في ذلك شأن التهرب الضريبي، يسفر عن تكبد البلدان المتقدمة والنامية على السواء خسائر في الإيرادات الضريبية.

ويشير أحد الباحثين إلى أنه ((تعتبر ممارسات التجنب الضريبي عن جهود منشآت الأعمال في تخفيض المدفوعات الضريبية للسلطات الضريبية من خلال القيام بالعديد من الأساليب والآليات التي يتصف بعضها بالقانونية التامة بينما يتصف البعض الآخر بالشك القانوني والتي تعرف بالممارسات الضارة للتجنب القانوني))^(xiii)، وهي ممارسات تعتمد على أساليب قانونية تلتزم شكلياً بنص القانون دون الأخذ في الاعتبار روح القانون ومضمونه والهدف منه.

المبحث الثاني: أثر آليات الحوكمة الضريبية في الحد من

مخاطر النظام الضريبي المصري

تبين لنا في المبحث السابق ما يحيط بالنظام الضريبي من مخاطر ضريبية تهدد تحقيق أهدافه، وبما أن النظام الضريبي يعتمد على الإدارة الضريبية باعتبارها الركيزة الأساسية في تحقيق هذه الأهداف فلا بد من تطوير أداء الإدارة الضريبية وتنمية العلاقة بينها وبين المجتمع الضريبي. وذلك من خلال عدة عوامل، منها: تطبيق التشريعات دون تعسف، وتوزيع العبء الضريبي، واحترام حقوق كل منهما، ورعاية المصالح المتعارضة، وإتاحة المعلومات لكل منهما، والإفصاح والشفافية والمصادقية فيما يتم تقديمه من بيانات ومعلومات، وتفعيل الرقابة والمساءلة.

هذه العوامل يمكن تحقيقها من خلال تطبيق الحوكمة كأحد الأساليب الإدارية الحديثة، والتي يمكن بتطبيقها مواجهة المخاطر الضريبية والتغلب عليها، وتقدم الحوكمة نموذجًا فعالاً في رعاية مصالح الأطراف المختلفة، وتحقيق استغلال أمثل للموارد المتاحة وتحقيق الرقابة الفعالة، ومعالجة القصور في الأداء، وإصلاح أوجه الخلل في العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين؛ من خلال تطبيق آليات الحوكمة التي تعد أحد المداخل الحديثة في الفكر المالي والمحاسبي.

مفهوم الحوكمة الضريبية: الحوكمة الضريبية وليدة التطور في مفهوم حوكمة الشركات لمنع الفساد وزيادة الرقابة على الأعمال والمحافظة على حقوق كافة الأطراف؛ وذلك ((للصلة الوثيقة بين الشركات بصفتهم ممولين والإدارة الضريبية بصفتهم أصحاب المصالح في الشركات، وباعتبارها شريكة في أرباح هذه الشركات، كما أن الإفصاح والشفافية والمصادقية تعد من أهم العوامل التي تركز عليها العلاقة بين الممولين (الشركات) والإدارة الضريبية)) (xiv).

وتؤثر حوكمة الشركات في النظام الضريبي، وكذلك تتأثر به، حيث يشير مفهوم الحوكمة إلى أنها عبارة عن ((نظام لتوجيه أداء المؤسسات والرقابة عليها بهدف تحسين أدائها بتطبيق مجموعة من المبادئ التي تتناسب مع طبيعة النظم الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة في البلد، وأن نتيجة التطبيق السليم لهذه المبادئ يوفر مجموعة من الخصائص المتمثلة بالآتي: (الإفصاح والشفافية، الاستقلالية، المسؤولية، المساءلة، العدالة، الانضباط، المسؤولية الاجتماعية)، وكما إنها توفر مجموعة من الآليات الداخلية والخارجية لغرض ضمان التطبيق السليم لمبادئ الحوكمة وتحقيق خصائصها ((^{xv}))، وبهذا المفهوم لحوكمة الشركات وهذه المبادئ والآليات توجد علاقة تأثيرية متبادلة بينها وبين النظام الضريبي. وقد تم تعريف الحوكمة الضريبية بأنها ((منظومة من الإجراءات والأسس والقواعد المكتوبة التي تضمن حسن سير العمل الضريبي دون عوائق للعاملين وكافة المتعاملين مع الإدارة

الضريبية، وتحديد مسؤوليات وواجبات كل منهم، لضمان حقوق الجميع بعدالة الوصول إلى أهداف التشريع الضريبي الاقتصادية^(xvi)، وعرفها باحث آخر بأنها ((مجموعة المبادئ والأسس والقواعد التنفيذية والإجراءات التنظيمية التي تكفل ضبط الأداء بالمنظومة الضريبية ككل من خلال تحديد قاطع لدور الأطراف ذي العلاقة المستقلة أو التأثيرية بينهما والتي ينبغي لكل طرف أدائها طواعية مع فرض العقوبات في الإخلال بها))^(xvii).

والباحث يتفق مع ما جاء بالتعريفات السابقة، ويمكن له تعريف الحوكمة الضريبية بأنها تتمثل في: مجموعة من القواعد والإجراءات والآليات التي تعمل على ضبط الأداء وتحقيق الكفاءة والفعالية داخل المنظومة الضريبية في إطار مجموعة من العلاقات التأثيرية المتبادلة والمصالح المتعارضة بين أطراف العمل الضريبي، مع تحقيق أهداف كل طرف والحفاظ على حقوقه بما يحقق صالح المجتمع ككل.

ويمكن القول بأن الحوكمة الضريبية قد يتسع مفهومها وتتعدد الآراء حولها وفقاً لوجهة نظر كل طرف من الأطراف المعنية بها.

آليات إصلاح المنظومة الضريبية للحد من المخاطر الضريبية

١ - إعادة هندسة الإجراءات الضريبية.

اشتملت عملية إعادة هندسة الإجراءات الضريبية على ثلاثة محاور رئيسية هي:

- **السياسة الضريبية والبيئة التشريعية:** ويتضمن هذا المحور الإصلاح التشريعي من خلال استحداث قوانين جديدة وتعديل بعض أحكام القوانين الضريبية القائمة لتحقيق أهداف السياسة الضريبية.

- **الإدارة الضريبية:** تعتبر الإدارة الضريبية هي أداة تنفيذية للنظام الضريبي، فهي الجهاز الفني والإداري المسؤول عن تنفيذ التشريع الضريبي، ونظراً لأنه لا قيمة لأي إصلاح ضريبي في ظل تدهور أداء الإدارة الضريبية، فالجهاز الضريبي غير الكفاء يضر بأفضل التشريعات الضريبية^(xviii).

- **الضرائب الدولية:** توقيع مصر على الاتفاقية الدولية متعددة الأطراف التي تتبناها منظمة التعاون قد يسهم في وضع حد للتهرب الضريبي والازدواج، وتحسين حصيلة الضرائب حيث يتم التأكيد على أن الضرائب يتم فرضها في الموقع الذي تم فيه النشاط الاقتصادي وخلق قيمة نتج عنها أرباح، كما أنه يجب مراجعة الاتفاقيات الدولية الثنائية لتعديلها في إطار الاتفاقية الدولية متعددة الأطراف والاتساق مع قواعد الضرائب الدولية.

٢ - التطوير المؤسسي وإعادة هيكلة مصلحة الضرائب المصرية.

تمثل التطوير المؤسسي في مصلحة الضرائب المصرية في:

- **تحديث الهيكل التنظيمي للمصلحة:** تم تحديث الهيكل التنظيمي للمصلحة في ضوء القوانين المعنية بالضرائب (قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م، وقانون الضريبة على القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦م، وقانون الإجراءات الضريبية الموحدة رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠م)، وكذلك قانون الخدمة المدنية رقم ٨١ لسنة ٢٠١٦م، وقد تضمن الهيكل كافة الأنشطة المستحدثة والواردة بهذه القوانين؛ كما تضمن الهيكل التنظيمي الجديد وحدة لتقييم المخاطر بالمصلحة.

- **إعادة تأهيل مقار العمل:** تقوم مصلحة الضرائب المصرية بتنفيذ خطة لتطوير جميع المقار الضريبية والتي تضم مأموريات مشتركة للضرائب المصرية في كافة محافظات الجمهورية بحيث تشكل بيئة عمل مناسبة ومجهزة لاستقبال العملاء، ومجهزة بوسائل ونظم تكنولوجيا المعلومات لتيسير الإجراءات وتمكين العاملين من أداء أعمالهم بكفاءة وفعالية.

- **رفع كفاءة العنصر البشري:** تقوم مصلحة الضرائب بتنفيذ مجموعة برامج تدريبية لزيادة كفاءة العاملين واستيعابهم لتكنولوجيا المعلومات وكيفية التعامل مع الأنظمة الإلكترونية وتعريفهم بمشروعات التطوير، حيث يقع على الإدارة الضريبية عبء تنفيذ التشريعات الضريبية وتنفيذ مشروعات التطوير.

٣- **تسوية المنازعات الضريبية:** يقصد بهذه الآلية كل فعل إيجابي ينجم عنه منع حدوث

المنازعات الضريبية بمنع نشأة أسبابها ومن ذلك تنقيح التشريع الضريبي ومنظومة العمل الضريبي من أية نصوص أو سلوكيات ينجم عنها حدوث المنازعات الضريبية.

٤- **مكافحة التهرب الضريبي:** تسعى مصلحة الضرائب دائماً إلى مكافحة كافة أنواع

التهرب الضريبي بتطبيق أحكام القانون الضريبي واتخاذ الإجراءات القانونية، ويتم التصالح وفقاً لأحكام القانون الضريبي في حالة رغبة المتهرب بالتصالح وسداد الضريبة المستحقة والتعويضات المنصوص عليها بما يحقق مصلحة الدولة.

وبالإضافة إلى ما سبق من آليات لإصلاح المنظومة الضريبية يرى الباحث أن عملية إصلاح الإدارة الضريبية لكي تؤتي ثمارها ينبغي تحقيق استقلالية الإدارة وتطويرها وذلك من خلال ما يلي:

١- إنشاء هيئة الضرائب المصرية: تحقيق الإصلاح الضريبي المتوازن بين كافة الأطراف يقتضي وجود إدارة ضريبية متطورة وقادرة على التطبيق الفعال والصحيح للتشريع الضريبي.

٢- التحول الرقمي ورقمنة الضرائب: وهو أحد آليات الحوكمة الرئيسة في مجال الضرائب لتحقيق الامتثال الطوعي، وتقليل الأعباء، وكذلك تقليل الفجوات الضريبية، وتضييق فرص التهرب الضريبي، والحد من المخاطر الضريبية، فمع الانتشار الواسع لاستخدامات تكنولوجيا المعلومات وظهور الاقتصاد الرقمي الذي يستخدم التطبيقات التكنولوجية والتقنيات المتقدمة، وتحول دافعي الضرائب من العمليات اليدوية إلى استخدام البيانات الرقمية، فقد ظهرت الحاجة إلى مواكبة الإدارة الضريبية لهذا التوجه، وبناء نظام رقمي يحقق يسر وسهولة تنفيذ العمليات الضريبية وبناء قواعد بيانات بما تحويه من ضخامة الحجم ويسهم في تطبيق نظام موحد للإجراءات وإتاحة الخدمات للمكلفين إلكترونياً دون الحاجة إلى الذهاب للمأموريات وبما يؤدي لرفع كفاءة الإدارة الضريبية.

٣- تقنين حقوق الممولين والمسجلين ودعم الالتزام الضريبي: يعتبر التأكيد على حقوق الممولين والمسجلين من آليات الحوكمة الضريبية، ولدفعهم إلى الالتزام يجب على الإدارة الضريبية أن تعمل على الالتزام بالحقوق المكفولة لهم

٤- تفعيل أساليب الرقابة الضريبية وتحسين كفاءة التحاسب الضريبي: بفرض الرقابة الضريبية على الأداء سواء المالي أو المحاسبي أو الضريبي للشركات، وكذلك الأداء الضريبي بالنسبة للإدارة الضريبية، تمثل عملية تحسين كفاءة التحاسب الضريبي أحد الآليات التي تحقق الرقابة الفعالة على المجتمع الضريبي، وتحقيق سلامة تطبيق أحكام التشريع الضريبي، والحد من المخاطر الضريبية.

٥- تطوير قواعد المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة ومتناهية الصغر: لدمج القطاع غير الرسمي في القطاع الرسمي لا بد من السماح بدفاتر وحسابات مبسطة ووجود بعض التيسيرات الضريبية والإدارية والمالية لإخضاعها تدريجياً لنظم التعامل الرسمي.

٦- توفير جهة محايدة للرقابة والإشراف وحماية حقوق كافة الأطراف: يعد إنشاء إدارة مستقلة للمراجعة الداخلية تكون مهمتها الأساسية الرقابة والتوجيه والمتابعة لأداء العاملين ضرورة ملحة لتقويم أداء العاملين، وهذه تعد رقابة داخلية، بينما الرقابة التي تتم على أعمال الإدارة الضريبية من قبل الجهات الرقابية الخارجية مثل الجهاز المركزي للمحاسبات والرقابة الإدارية وغيرها من الجهات المعنية التي تكون مهمتها تحقيق الرقابة على الأداء والالتزام بأحكام القوانين والتشريعات الضريبية هي رقابة تركز على الجانب المالي ومستحقات الخزنة

العامة، ولا تتصف بالحيادية إلا في بعض الحالات الاستثنائية التي يتم فيها اللجوء للقضاء، ونرى أنه من الضروري وجود جهة محايدة تشرف وتراقب أداء الإدارة الضريبية، وتدافع عن حقوق كافة الأطراف ذوي العلاقة.

٧- نشر الوعي الضريبي وتثقيف المجتمع الضريبي: حيث إن توافر الوعي الضريبي لدى الإدارة الضريبية والمجتمع الضريبي يعد أحد أهم آليات تحقيق الالتزام الطوعي بأحكام القوانين الضريبية.

٨- الحوافز الضريبية: تعتبر الحوافز الضريبية وسيلة لجذب الاستثمارات من الداخل والخارج وزيادة حركة الاقتصاد.

٩- إدارة المخاطر الضريبية: تعرف إدارة المخاطر بأنها كافة الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الضريبية للحد من الآثار السلبية الناتجة عن المخاطر وإبقائها في حدودها الدنيا، وتعتبر إدارة المخاطر الضريبية بالنسبة للإدارة الضريبية من أهم الآليات التي تمكنها من مواجهة التحديات والمعوقات التي تؤثر في تحقيق الالتزام الطوعي.

المبحث الثالث: أثر التزام الشركات بالمسئولية الاجتماعية في الحد من

المخاطر الضريبية

المدخل إلى المسئولية الاجتماعية:

أشار بعض الباحثين إلى أن ((المسئولية الاجتماعية للشركات تتنازعها فكرتان، الأولى تسحبها عن دائرة الالتزامات القانونية وتقدمها على أنها مبادرات طوعية تؤديها الشركات بمحض إرادتها المجردة دون ضابط قانوني ملزم، أما الثانية فتطرحها على أنها مسئولية قانونية متكاملة الأركان تعددت مصادرها وتقدمتها الاتفاقيات الإطارية الدولية))^(xix)، وأشار كاتب آخر إلى أنه ((يمكن استخلاص ثلاثة مداخل لتفسير مفهوم المسئولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال أما (المدخل الأول) والذي يقوم على الفرض القائل بأن للمنشأة هدفاً وحيداً يتمثل في تحقيق أقصى أرباح ممكنة ذلك لكي تتسع ثروة أصحاب المنشأة، أما (المدخل الثاني) والذي يرى أن المنشأة يجب أن تتخذ القرار بحيث تحدث التوازن العادل بين مطالب المساهمين ومطالب العملاء ومطالب المجتمع بوجه عام، وهذا هو الأسلوب الوحيد الذي يمكن المنشأة من تحقيق أهدافها الخاصة بتعظيم الأرباح على المدى البعيد. أما (المدخل الثالث) فمؤداه الفصل بين المسئولية الاجتماعية والمسئولية الخاصة بالمنظمة مع وجود قدر من التفاعل بينهما،

وبالتالي يتم تقييم أداء الإدارة على أساس تحقيق الأهداف الاجتماعية بجانب هدف الربح))
(xx)

كما أشار أحد الكتاب إلى أن هناك ثلاث اتجاهات لتفسير المسئولية الاجتماعية من قبل الشركات:

- الأول: يضعها في إطار القيم باعتبارها جزءاً من القيم الأخلاقية.
- الثاني: يضعها في إطار التبرعات والهبات ذات العلاقة بجمعيات معينة.
- الثالث: يعتبر أنها استراتيجية لدى الشركة تمكنها من حل المشاكل الاجتماعية
(xxi)

ويرى الباحث أن كلا مما سبق له حجج منطقية ومقنعة يبرر بها ما ذهب إليه في وجهة نظره، إلا أنه يوجد مدخلا وسيطا للتوفيق بين وجهات النظر السابقة حيث يمكن لمنشآت الأعمال أن توازن بين الدور الاقتصادي الذي تؤديه والذي ترغب من خلاله تحقيق الربح الملائم للمساهمين مع مراعاة حقوق الأطراف الأخرى من ذوي المصالح والدور الاجتماعي الذي تتبناه بحسب قدرتها لتساهم في تنمية وتطوير المجتمع الذي تعيش فيه والذي تستمد منه مواردها، وبذلك تحقق الموازنة بين أهدافها الاقتصادية ومسئوليتها الاجتماعية وتتجنب أضرار ومشكلات تعارض المصالح وتلقى القبول العام من مجتمعها وتحقق سمعة جيدة وميزة تنافسية تؤدي إلى بقائها واستمراريتها.

أهمية المسئولية الاجتماعية

● بالنسبة للدولة:

- تخفيف الأعباء التي تتحملها الدولة في سبيل أداء مهماتها وخدماتها الصحية والتعليمية والثقافية والاجتماعية الأخرى.

- يؤدي الالتزام بالمسئولية الاجتماعية إلى تعظيم عوائد الدولة بسبب وعي المؤسسات بأهمية المساهمة العادلة الصحيحة في تحمل التكاليف الاجتماعية.

● بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية

- تحقيق توازن بين مصلحة المساهمين ومصالح الفئات الأخرى.

- تحقيق الكفاءة الاقتصادية للمؤسسة.

- تعظم الأرباح في الأجل القصير واستمرار هذه الأرباح في التطور بمعدلات مناسبة.

- استفادة العمال من الأرباح التي تحققها المؤسسة.

-استمرارًا لمصالح الخارجيين في التعامل مع المؤسسة، ذلك أنها توفر لهم الشعور بالأمن والأمان والسلامة، والذي يحقق ذلك هو إمداد هؤلاء بالمعلومات الصحيحة والدقيقة.

محاسبة المسئولية الاجتماعية: للمحاسبة دور مهم في ترجمة الأعمال من النواحي المالية واهتمامات منظمات الأعمال، وقد ظهرت محاسبة المسئولية الاجتماعية التي تهتم بالقياس المحاسبي والمعالجة المحاسبية للإنفاق الاجتماعي الذي تقوم به منظمات الأعمال والتقارير عنه؛ وهي مجموعة من الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي لوحدة محاسبية وتوصيل المعلومات اللازمة للفئات المختصة بهدف اتخاذ القرارات الصحيحة^(xxii). وهناك صعوبة في تحديد عناصر التكاليف والمنافع وقياسها، فمثلا تلوث البيئة تكلفة اجتماعية وما ينتج عنها من أضرار صحية وكذلك الأضرار المعنوية التي تلحق بالمجتمع لا يمكن تحويلها إلى خسائر على شكل قيم نقدية ولا يمكن قياسها كميًا، وأيضًا الرعاية الصحية وغيرها كالبرامج التدريبية كمثال للمنافع لا يمكن تحويلها إلى مكاسب مادية وتقويمها بقيم مالية أي لا يمكن قياسها كميًا، كما أن هناك صعوبة أيضًا في تعريف وتمييز عناصر التكاليف والمنافع بوضوح، وكذلك تعدد مجالات وعناصر المسئولية الاجتماعية للشركات، وعدم وجود الإلزام القانوني أدى إلى وجود تفاوت كبير بين الشركات في ممارستها وتحملها لمسئوليتها الاجتماعية.

وتعد تقارير المسئولية الاجتماعية للشركات لطمأننة أصحاب المصالح بأن الشركة معنية بما يشغلهم عبر كل ما تقوم به من أعمال، وتمثل عرضًا لأداء الشركة بهذا المجال وبيانًا لأثر المشروع على المجتمع.

المؤشر المصري للمسئولية الاجتماعية

لقياس أثر الأداء الاجتماعي لمنشآت الأعمال سواء تعلق ذلك بإسهامات المنشآت الاختيارية أو إسهامات إجبارية امتثالًا لقرارات سيادية أو قوانين تسنها الدولة، فقد أطلقت هيئة الرقابة المالية والبورصة المصرية ومركز المديرين المصري المؤشر المصري الخاص بالبيئة والمسئولية الاجتماعية والحوكمة الذي بدأ إعداده في ٢٢ مارس ٢٠١٠ بالتعاون مع مؤسسة ستاندرد أند بورز وشركة كريسيل، حيث يتم ترتيب الشركات المقيدة بالبورصة في مؤشر EGX 100 بشكل سنوي من حيث مدى التزامها بقواعد الحوكمة والحفاظ على البيئة والمسئولية الاجتماعية للشركات والبعد عن أية معاملات فساد، ثم يتم اختيار أفضل ٣٠ شركة - مؤشر EGX 30 الذي يضم أعلى ٣٠ شركة، ويعد الإدراج بالمؤشر انعكاسًا لاستيفاء الشركة لأبعاد وممارسات الأداء عن المسئولية الاجتماعية والبيئية والحوكمة وتوافر المعلومات الكافية عن ذلك الأداء^(xxiii).

علاقة المسئولية الاجتماعية للشركات بالضرائب

تهتم المسئولية الاجتماعية للشركات بضرورة الأخذ في الاعتبار حقوق أصحاب المصالح بالمفهوم الواسع وتفرض على إدارات الشركات الاهتمام بهم دون الاهتمام بالمساهمين فقط، وتعتبر السلطات الضريبية من أهم أصحاب المصالح في المشروعات، كما تعد الضرائب من أهم الأدوات الاقتصادية والمالية للدولة والتي تمكنها من تنفيذ أعمال التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

فعملية دفع الضرائب لا تعتبر تكلفة على منشآت الأعمال فقط، وليست موردًا ماليًا للخزانة العامة للدولة وحسب، بل إنها تعد مساهمة اجتماعية في تحسين الخدمات المقدمة للمجتمع. كذلك فإن الالتزام بدفع الضرائب من قبل الشركات ليس مجرد التزام قانوني، بل هو أحد مؤشرات المسئولية الاجتماعية للشركات.

وعندما لا تلتزم الشركات بدفع نصيبها العادل من الضرائب يترتب على ذلك عجز الموارد العامة للدولة عن تلبية احتياجات الإنفاق العام وإلحاق الضرر بالمجتمع، وأيضًا عندما تشعر الشركات بزيادة عبء الضرائب فقد يلجأ بعضها إلى ترتيب أمور مالية ومعالجتها بطرق تؤدي إلى التخلص من العبء الضريبي أو تخفيفه، وبعض هذه الطرق قد يكون قانوني والآخر غير قانوني بغرض الحد من المدفوعات الضريبية وتقليل مقدار الضريبة مستحقة الدفع أو التخلص منها، كما أنه قد تتورط شركات أخرى في ممارسات التهرب الضريبي، مما يؤدي لمخاطر ضريبية وخسارة الخزانة العامة والمجتمع للإيرادات الضريبية.

وتلعب المسئولية الاجتماعية للشركات دورًا فعالًا في الحد من تلك الممارسات والمخاطر حيث تفرض على الشركات أخذ الاعتبارات الأخلاقية والاجتماعية والقانونية في الحسبان، وتدفعها إلى الالتزام بدفع نصيبها العادل من الضرائب؛ حتى تتحقق الآثار الاجتماعية على المجتمع ككل؛ وبذلك تحقق المسئولية الاجتماعية هدفها من الحد من الآثار السلبية وتعظيم الآثار الإيجابية؛ والالتزام الشركة بالمسئولية الاجتماعية يجعلها تنشر تقارير أخلاقية وإفصاح أكثر ويجعلها أكثر التزامًا ضريبياً.

وتعتبر الضرائب أمر حتمي، يجب على المؤسسة الوفاء بها؛ فهو إلزام قانوني، قد يؤدي عدم الالتزام بها إلى خسائر فادحة؛ لهذا فإن الالتزام بها هو في الدرجة الأولى أمر قانوني قد

لا يرتبط ظاهرياً بالمسئولية الاجتماعية للشركات، والتي تعتبر أمراً اختياريًا يفرضه بصفة أكبر الواقع وممارسات الأعمال، ويظهر تأثير المسئولية الاجتماعية من خلال وعي المؤسسة بأهمية الوفاء بالتزاماتها الضريبية ليس كالتزام قانوني فقط بل كمورد اقتصادي يخدم المجتمع بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، من جهة أخرى لا يعني هذا أنها تدفع ضرائب أكثر بل تدفع ضرائبها المستحقة دون تأخير أو تهرب أو غش يؤثر على حجم ما تدفعه (xxiv).

بناء على ما سبق يرى الباحث أنه يمكن فهم الضرائب على أنها مسئولية اجتماعية على الرغم من أنها إلزامية بنصوص القوانين وليست طوعية تساهم بها الشركات في تمويل النفقات العامة وتنمية المجتمع ولا تحصل على منفعة أو عائد مباشر من هذه النفقة أو التضحية، وبعد السلوك الضريبي للشركات أيضًا من معايير المسئولية الاجتماعية، حيث يمكن النظر إلى المسئولية الاجتماعية من عدة منظورات مختلفة من أهمها ما يتعلق بالإشكالية المطروحة في هذا البحث حول علاقة المسئولية الاجتماعية للشركات بالضرائب والمخاطر الضريبية وما يناسبها من أداء اجتماعي للشركات للحد من تلك المخاطر

المبحث الرابع: الدراسة التطبيقية

أولاً: دراسة تطبيقية لاختبار الفروض الفرعية للفرض الرئيسي الثاني حيث ينص

على:

• الفرض الرئيسي الثاني: توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين الالتزام بالمسئولية الاجتماعية للشركات والحد من المخاطر الضريبية.

○ ويتفرع من الفرض الرئيسي الثاني فرضان فرعيان كما يلي:

لا توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين المسئولية الاجتماعية للشركات وجودة التقارير المالية.

لا توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين المسئولية الاجتماعية للشركات والتجنب الضريبي.

عينة الدراسة: شملت الدراسة التطبيقية فحص القوائم المالية والإيضاحات المتممة لها لعدد ١٨ شركة مصرية من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية منها عدد ١٠ شركات مدرجة بالمؤشر المصري للمسئولية (EGX30) خلال الفترة من ٢٠١٧م حتى ٢٠٢٢م.

الفرض الفرعي الأول: لا توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين

المسئولية الاجتماعية للشركات وجودة التقارير المالية.

الدراسة الإحصائية: تمثلت في الإحصاء الوصفي لتحليل البيانات التي تم جمعها من

القوائم المالية والإيضاحات المتممة لها ومن خلال الدراسة الإحصائية تبين الآتي:

- المتغير المستقل: المسئولية الاجتماعية وهو يمثل فيها كمتغير وهمي يأخذ القيمة صفر إذا كانت الشركة ليس لديها مسئولية اجتماعية، والقيمة ١ إذا كانت الشركة لديها مسئولية اجتماعية، وذلك بتحليل بيانات القوائم المالية لعدد من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية المدرجة وغير المدرجة بال مؤشر المصري للمسئولية الاجتماعية.

- المتغير التابع: جودة التقارير المالية ويتم قياس جودة القوائم/ التقارير المالية أو عدم الجودة بالمؤشرات الثمانية وهم (دوران المدينين DSRI، هامش الربح الإجمالي GMI، جودة الأصول AQI، نمو المبيعات SGI، الإهلاك DEPI، المصروفات العمومية والإدارية للمبيعات SGAI، الرافعة المالية LVGI، إجمالي المستحقات إلى إجمالي الأصول TATA) عن طريق مجموع هذه المؤشرات الثمانية والمقارنة مع الوسيط، ويقاس بنموذج M- Score

تطبيق نموذج Beneish M Score: قياس جودة التقارير المالية للشركات محل

الدراسة باستخدام مؤشر M - Score كالآتي:

$$M - Score = -٤.٨٤ + ٠.٩٢ \times DSRI + .528 \times GMI + .404 \times AQI + 0.892 \times SGI + .115 \times DEPI - 0.172 \times SGAI + 4.679 \times TATA \times 0.327 \times LVGI$$

إذا كان ناتج M - Score أقل من ١.٧٨ - من غير المرجح ان تكون المنشأة متلاعبة.

اما إذا كان M - Score أكبر من ١.٧٨ - فمن المرجح ان تكون المنشأة متلاعبة (xxv).

-ان النظرية الأساسية التي يبني عليها نموذج Beneish M Score هي أن الشركات قد تكون أكثر عرضة للتلاعب بأرباحها إذا أظهرت تراجعاً في الهوامش الإجمالية، ونفقات التشغيل، والاستفادة من الارتفاع، جنباً إلى جنب مع نمو كبير في المبيعات. قد تتسبب هذه العوامل في التلاعب بالربح من خلال وسائل مختلفة.

- اختبار الانحدار اللوجستي Binary Regression: تم اختبار العلاقة بين

جودة التقارير المالية كمتغير تابع والمسئولية الاجتماعية للشركات من خلال تحليل الانحدار اللوجستي، وذلك من اجل اختبار الفرض الأول القائل: بعدم وجود علاقة معنوية ذات دلالة

- إحصائية بين المسئولية الاجتماعية للشركات والمتغير التابع جودة التقارير المالية. وقد تم اختبار صحة الفرض وتلاحظ أن النموذج معنوي حيث إن مستوى المعنوية أقل من ٠.٠٠١، كما نجد ان قيمة كا^٢ تساوي (16.357) وهي معنوية عند مستوى دلالة ٠.٠٠١.
- تبين أن قيمة الدلالة Sig=0.00 وهي تعادل قيمة F-Test في تحليل الانحدار الخطي، أي أن النموذج كفاء وذو جودة ومقبول إحصائياً.
 - اتضح للباحث نسبة التباين المفسرة في نموذج الانحدار اللوجستي، حيث بلغت قيمة معامل التحديد (Nagelkerke R Square) ٢١.١% وهي توضح أن ٢١.١% من التغيرات في المتغير التابع (جودة التقارير المالية) ترجع إلى المسئولية الاجتماعية، وباقي النسبة ترجع إلى الخطأ العشوائي أو ربما ترجع لعدم إدراج متغيرات أخرى كان من المفروض إدراجها ضمن النموذج.
 - النسبة المئوية للتصنيف الصحيح، وهي تعطي المشاهدات الحقيقية والمتوقعة من خلال النموذج، ونجد أن النسبة ارتفعت بعد ادخال متغير (المسئولية الاجتماعية) إلى ٦٩.٥% مما يؤكد أن النموذج يمثل البيانات تمثيلاً جيداً.
 - تم الحصول على تقديرات معالم النموذج والاختفاء المعيارية لكل تقدير مع قيمة احصاء وولد كا تربيع والمعنوية لها كما في الجدول التالي:

جدول (١) تقديرات معالم النموذج

		Variables in the Equation					
		B	S.E.	Wald	Df	Sig.	Exp(B)
Step	السنة			9.156	4	.057	
1 ^a	(1) السنة	.000	.676	.000	1	1.000	1.000
	(2) السنة	1.223	.723	2.862	1	.091	3.397
	(3) السنة	-.992-	.721	1.896	1	.169	.371
	(4) السنة	-.468-	.687	.464	1	.496	.626
	المسئولية الاجتماعية (1)	1.144	.459	6.209	1	.013	3.138
	Constant	-.718	.540	1.767	1	.184	.488

نلاحظ من الجدول السابق ما يلي:

- مستوى المعنوية لمتغير (المسئولية الاجتماعية) أقل من ٠.٠٠٥، أي ان هذا المتغير معنوي وله تأثير على المتغير التابع (جودة التقارير/القوائم المالية).
- يمثل عمود EXP(B) من تقديرات معالم النموذج احتمالية ان يكون أي شركة من الشركات محل الدراسة لديها مسئولية اجتماعية (٣.١٣) ضعف الشركات التي ليس لديها

مسئولية اجتماعية، مما يعني احتمالية عدم وجود تلاعب للشركات التي لديها مسئولية اجتماعية ثلاثة اضعاف مقارنة بالشركات التي ليس لديها مسئولية اجتماعية.

- النموذج المقدر كما يلي:

$$\text{Log}(y1/1-y1) = (-0.718) + (1.144) x$$

- حيث ان:

Log(y/1-y): نسبة الارجحية لجودة التقارير المالية

x_1 : المتغير المستقل (مسئولية اجتماعية)

- بناءً على النتائج السابقة نرفض الفرض العدمي ونقبل الفرض البديل للمتغير المستقل (المسئولية الاجتماعية)، أي يوجد تأثير معنوي ذو دلالة احصائية لهذا المتغير على المتغير التابع (جودة التقارير/القوائم المالية) خلال سنوات الدراسة المذكورة في الشركات محل الدراسة والبحث.

الفرض الفرعي الثاني: لا توجد علاقة معنوية ذات دلالة احصائية بين

المسئولية الاجتماعية للشركات والتجنب الضريبي.

- تم اختبار العلاقة بين التجنب الضريبي كمتغير تابع والمسئولية الاجتماعية للشركات من خلال تحليل الانحدار اللوجستي، وذلك من اجل اختبار الفرض الفرعي الثاني وقد تم اختبار صحة الفرض

- تلاحظ أن النموذج معنوي حيث إن مستوى المعنوية أقل من ٠.٠٠١، كما نجد ان قيمة كا^٢ تساوي (11.802) وهي معنوية عند مستوى دلالة ٠.٠٠١.

- نجد أن قيمة الدلالة Sig=0.038 وهي تعادل قيمة F-Test في تحليل الانحدار الخطي، أي أن النموذج كفاء وذو جودة ومقبول إحصائياً.

- اتضح للباحث نسبة التباين المفسرة في نموذج الانحدار اللوجستي، حيث بلغت قيمة معامل التحديد (Nagelkerke R Square) ١٧% وهي توضح أن ١٧% من التغيرات في المتغير التابع (التجنب الضريبي) ترجع إلى المسئولية الاجتماعية، وباقي النسبة ترجع إلى الخطأ العشوائي أو ربما ترجع لعدم إدراج متغيرات أخرى كان من المفروض إدراجها ضمن النموذج.

- اتضح النسبة المئوية للتصنيف الصحيح، وهي تعطي المشاهدات الحقيقية والمتوقعة من خلال النموذج، ونجد أن النسبة ارتفعت بعد ادخال متغير (المسئولية الاجتماعية) إلى ٧٣.٧% مما يؤكد أن النموذج يمثل البيانات تمثيلاً جيداً.
- تم الحصول على تقديرات معالم النموذج والاختفاء المعيارية لكل تقدير مع قيمة احصاء وولد كا تربيع والمعنوية لها كما في الجدول التالي:

جدول (٢) تقديرات معالم النموذج

		Variables in the Equation					
		B	S.E.	Wald	Df	Sig.	Exp(B)
Step	السنة			6.209	4	.184	
1 ^a	السنة (1)	.000	.758	.000	1	1.000	1.000
	السنة (2)	-1.157	.929	1.551	1	.213	.315
	السنة (3)	.989	.720	1.887	1	.169	2.689
	السنة (4)	.000	.758	.000	1	1.000	1.000
	المسئولية الاجتماعية (1)	1.100	.502	4.805	1	.028	3.004
	Constant	-1.622	.616	6.938	1	.008	.197

نلاحظ من الجدول السابق ما يلي:

- مستوى المعنوية لمتغير (المسئولية الاجتماعية) أقل من ٠.٠٥، أي ان هذا المتغير معنوي وله تأثير على المتغير التابع (التجنب الضريبي).
- يمثل عمود EXP(B) احتمالية ان يكون أي شركة من الشركات محل الدراسة لديها مسئولية اجتماعية (٣.٠٠٤) ضعف الشركات التي ليس لديها مسئولية اجتماعية، مما يعني احتمالية عدم وجود تجنب ضريبي للشركات التي لديها مسئولية اجتماعية ثلاثة اضعاف مقارنة بالشركات التي ليس لديها مسئولية اجتماعية.
- النموذج المقدر كما يلي:

$$\text{Log}(y2/1-y2) = (-1.622) + (1.100) x$$

- حيث ان:

$$\text{Log}(y/1-y): \text{نسبة الارجحية للتجنب الضريبي}$$

x_1 : المتغير المستقل (مسئولية اجتماعية)

- بناءً على النتائج السابقة نرفض الفرض العدمي ونقبل الفرض البديل للمتغير المستقل (المسئولية الاجتماعية)، أي يوجد تأثير معنوي ذو دلالة احصائية لهذا المتغير على

المتغير التابع (التجنب الضريبي) خلال سنوات الدراسة المذكورة في الشركات محل الدراسة والبحث.

ثانيا الدراسة الميدانية وذلك لاختبار صحة الفروض الرئيسية الثلاثة

▪ فروض البحث

لتحقيق أهداف البحث وسعيًا للتغلب على مشكلة البحث فإن الباحث اعتمد على الفروض التالية:

- الفرض الرئيسي الأول: توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق آليات الحوكمة الضريبية والحد من المخاطر الضريبية.
- الفرض الرئيسي الثاني: توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين المسئولية الاجتماعية للشركات والحد من المخاطر الضريبية
- الفرض الرئيسي الثالث: توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين التكامل بين تطبيق آليات الحوكمة الضريبية والمسئولية الاجتماعية للشركات والحد من المخاطر الضريبية.

▪ متغيرات البحث ومؤشرات قياسها وأبعادها

سيقوم الباحث بإعداد قوائم للاستقصاء كأداة لجمع البيانات بما يساعد في اختبار فروض البحث، بحيث تتضمن أبعاد البحث المتمثلة فيما يلي:

- المتغير المستقل الأول: تطبيق آليات الحوكمة الضريبية، ويتكون من ١٣ بعد وهم كالتالي:

- إعادة هندسة الإجراءات الضريبية
- التطوير المؤسسي وإعادة هيكلة مصلحة الضرائب المصرية.
- توفير آلية فعالة لسرعة فض المنازعات الضريبية ومنع حدوثها.
- مكافحة التهرب الضريبي.
- تحقيق استقلالية الإدارة الضريبية
- التحول الرقمي ورقمنة الضرائب
- تقنين حقوق دافعي الضرائب ودعم الالتزام الضريبي
- تفعيل أساليب الرقابة الضريبية وتحسين كفاءة التحاسب الضريبي
- تطوير قواعد المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة ومتناهية الصغر
- توفير جهة محايدة للرقابة والإشراف وحماية حقوق كافة الأطراف
- نشر الوعي الضريبي وتنقيف المجتمع الضريبي

- الحوافز الضريبية
- إدارة المخاطر الضريبية
- المتغير المستقل الثاني: المسئولية الاجتماعية للشركات، ويتكون من ١٦ عبارة.
- المتغير التابع: الحد من المخاطر الضريبية، ويتكون من ٣ ابعاد وهم كالتالي
 - المشكلات المتعلقة بالتشريع.
 - مشكلات تتعلق بالإدارة الضريبية.
 - مشكلات تتعلق بالمجتمع الضريبي.

■ مجتمع الدراسة وتحديد حجم العينة:

يتمثل مجتمع الدراسة الذي حدده الباحث في مأموري الضرائب، والمحاسبين القانونيين، العاملين بالشركات (محاسب - مراجع - إداري)، وأعضاء هيئة التدريس بالجامعات المصرية حقوق وتجارة؛ وتم تحديد واختيار حجم عينة الدراسة بطريقة عشوائية لعدد (٤١٥) استمارة استقصاء موزعة على عينة الدراسة كعينة ممثلة .

وقد اعتمد الباحث في الحصول على البيانات اللازمة للدراسة الميدانية لمجتمع الدراسة وحجم العينة على أسلوب قائمة الاستقصاء، وقد قام بإعداد القائمة في شكل عبارات واستفسارات يُمكن من خلالها دراسة وتحليل الردود عليها لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فروضها.

□ تحديد حجم العينة:

قام الباحث باستخدام المعادلة التالية لتقدير حجم العينة.

$$n=[p(1-p) / [d^2/z^2]]$$

حيث :

- d: نسبة الخطأ المسموح به في التقدير ٠.٠٥
 - Z: الدرجة المعيارية المقابلة لمستوى الثقة = ٩٥% (1.96)
 - P: نسبة توفر الخاصية والمحايدة وتساوي ٠.٥
- حجم العينة المحسوب من المعادلة السابقة هو
- $$n= (0.5*0.5)/((0.05**2)/(1.96**2))=384$$

وبالتالي أقل حجم عينة هو ٣٨٤

قام الباحث بتوزيع الاستمارات على عينة الدراسة، وقد تم فحص هذه الاستمارات الواردة كل استمارة على حده لتحديد مدى صدقها وصلاحياتها للتحليل الإحصائي، وبلغت الاستمارات الصالحة للتحليل (٤١٥) استمارة.

■ **تفريغ البيانات الواردة بقوائم الاستقصاء المستلمة:**

بعد تجميع استمارات الاستقصاء ومراجعتها، قام الباحث بترميز عبارات الاستقصاء داخل كل بعد من أبعاد الدراسة وإعطاء الوزن الترجيحي طبقاً لمقياس ليكرت المتدرج الخماسي

■ **اختبار صحة الفروض**

الفرض الرئيسي الأول: توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق آليات

الحوكمة الضريبية والحد من المخاطر الضريبية

ولاختبار الفرض الرئيسي الأول والتحقق من وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق آليات الحوكمة الضريبية والحد من المخاطر الضريبية، يتم فحص قيمة النسبة الحرجة Reression Weights (CR) Critical Ratio For Regression Weight في جدول Regression Weights ويجب أن تزيد (CR) عن القيمة الجدولية (± 1.96)، كما في الجدول التالي:

جدول رقم (٣) نتائج الانحدار Regression Weights

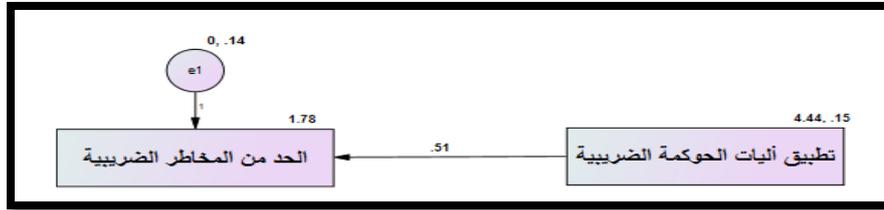
معامل التحديد R^2	مستوى المعنوية P-Label	النسبة الحرجة C.R.	الانحراف المعياري S.E.	المعلمة المقدره β_i	المتغير المستقل
.٢١٢	0.001	8.304	.214	1.777	الثابت
	0.001	10.546	.048	.507	تطبيق آليات الحوكمة الضريبية ← الحد من المخاطر الضريبية

المصدر: من إعداد الباحث استناداً إلى نتائج التحليل الإحصائي AMOS

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

- أن قيمة النسبة الحرجة (CR) Critical Ratio For Regression Weight المحسوبة للمتغير المستقل - تطبيق آليات الحوكمة الضريبية من جدول Reression Weights أكبر من القيمة الجدولية (± 1.96)، بالإضافة إلى أن مستوى المعنوية جاء أقل من (٠.٠١) وهذا يدل على وجود علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية للمتغير المستقل (تطبيق آليات الحوكمة الضريبية) على المتغير التابع (الحد من المخاطر الضريبية).

- اشارة معامل الانحدار للمتغير المستقل (تطبيق آليات الحوكمة الضريبية) جاءت موجبة، مما يعنى ان هناك علاقة ايجابية بين المتغير المستقل - تطبيق آليات الحوكمة الضريبية والحد من المخاطر الضريبية.
- يلاحظ أن قيمة معامل التحديد (R^2) بلغت (٠.٢١٢) أي أن أبعاد المتغير المستقل (تطبيق آليات الحوكمة الضريبية) تفسر (٢١.٢%) من التغير الكلي في المتغير التابع (الحد من المخاطر الضريبية)، وباقي النسبة ترجع إلى الخطأ العشوائي أو ربما ترجع لعدم إدراج متغيرات مستقلة أخرى كان من المفروض إدراجها ضمن النموذج.
- يوضح الشكل التالي النموذج المقدر:



الشكل رقم (١)

بناءً على نتائج التحليل السابقة يقبل الفرض أي أن هناك علاقة معنوية ذات دلالة احصائية للمتغير المستقل (تطبيق آليات الحوكمة الضريبية) على المتغير التابع (الحد من المخاطر الضريبية)، مما يعني أنه يوجد تأثير إيجابي لتطبيق آليات الحوكمة الضريبية في الحد من المخاطر التي تواجه النظام الضريبي.

النموذج المقدر:

$$Y=1.77 + 0.51 X$$

حيث إن:

Y : الحد من المخاطر الضريبية

X: تطبيق آليات الحوكمة الضريبية

الفرض الرئيسي الثاني: توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين

المسئولية الاجتماعية للشركات والحد من المخاطر الضريبية.

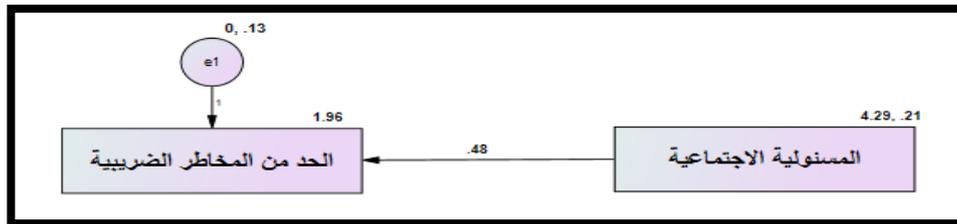
ولاختبار الفرض الثاني والتحقق من وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المسئولية الاجتماعية للشركات والحد من المخاطر الضريبية بالشركات، يتم فحص قيمة النسبة الحرجة Reression Weights (CR) Critical Ratio For Regression Weight في جدول Reression Weights ويجب أن تزيد (CR) عن القيمة الجدولية (± 1.96)، كما في الجدول التالي:

جدول رقم (٤) نتائج الانحدار Regression Weights

المتغير المستقل	المعلمت المقدرة β_i	الانحراف المعياري S.E.	النسبة الحرجة C.R.	مستوى المعنوية P-Label	معامل التحديد R^2
الثابت	1.960	.323	6.070	0.001	.272
المسئولية الاجتماعية للشركات ← الحد من المخاطر الضريبية	.481	.075	6.424	0.001	

المصدر: من إعداد الباحث استنادًا إلى نتائج التحليل الإحصائي AMOS
يتضح من الجدول السابق ما يلي:

- ان قيمة النسبة الحرجة (CR) Critical Ratio For Regression Weight المحسوبة للمتغير المستقل - المسئولية الاجتماعية للشركات من جدول Reression Weights أكبر من القيمة الجدولية (± 1.96)، بالإضافة إلى أن مستوى المعنوية جاء أقل من (0.01) وهذا يدل على وجود علاقة معنوية ذات دلالة احصائية للمتغير المستقل (المسئولية الاجتماعية للشركات) على المتغير التابع (الحد من المخاطر الضريبية).
- اشارة معامل الانحدار للمتغير المستقل (المسئولية الاجتماعية للشركات) جاءت موجبة، مما يعنى ان هناك علاقة ايجابية بين المتغير المستقل - المسئولية الاجتماعية للشركات والحد من المخاطر الضريبية.
- يلاحظ أن قيمة معامل التحديد (R^2) بلغت (0.272) أي أن أبعاد المتغير المستقل (المسئولية الاجتماعية للشركات) تفسر (27.2%) من التغير الكلي في المتغير التابع (الحد من المخاطر الضريبية)، وباقي النسبة ترجع إلى الخطأ العشوائي أو ربما ترجع لعدم إدراج متغيرات مستقلة أخرى كان من المفروض إدراجها ضمن النموذج.
- يوضح الشكل التالي النموذج المقدر:



شكل رقم (٢)

بناءً على نتائج التحليل السابقة يقبل الفرض، أي أن هناك علاقة معنوية ذات دلالة احصائية للمتغير المستقل (المسئولية الاجتماعية للشركات) على المتغير التابع (الحد من

المخاطر الضريبية)، أي يؤدي الالتزام بتطبيق المسئولية الاجتماعية للشركات إلى الحد من المخاطر التي تواجه النظام الضريبي.

النموذج المقدر:

$$Y=1.96 + 0.48 X$$

حيث إن:

Y: الحد من المخاطر الضريبية

X: المسئولية الاجتماعية للشركات

الفرض الرئيسي الثالث: توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين التكامل

بين تطبيق آليات الحوكمة الضريبية والمسئولية الاجتماعية للشركات والحد من

المخاطر الضريبية.

ولاختبار الفرض والتحقق من وجود علاقة بين تطبيق آليات الحوكمة الضريبية والمسئولية

الاجتماعية للشركات على الحد من المخاطر الضريبية، لذلك يتم فحص قيمة النسبة الحرجة

Reersion Weights (CR) Critical Ratio For Regression Weight في جدول

ويجب ان تزيد (CR) عن القيمة الجدولية (± 1.96)، كما في الجدول التالي، حيث قام

الباحث بعمل تحليل الانحدار وحصلت على النتائج التالية: **جدول رقم (٥) نتائج**

الانحدار Regression Weights

معامل التحديد R^2	مستوى المعنوية P-Label	النسبة الحرجة C.R.	الخطأ المعياري $S.E.$	المعلمة المقدرة β_i	المسار
.284	***	5.979	.256	1.533	الثابت
	.035	2.105	.109	.229	تطبيق آليات الحوكمة الضريبية ← الحد من المخاطر الضريبية
	.003	2.960	.116	.344	المسئولية الاجتماعية للشركات ← الحد من المخاطر الضريبية

المصدر: من إعداد الباحث استناداً إلى نتائج التحليل الإحصائي AMOS

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

- قيمة النسبة الحرجة (CR) Critical Ratio For Regression Weight المحسوبة

لعبارات المتغير المستقل تطبيق آليات الحوكمة الضريبية، وعبارات المتغير المستقل

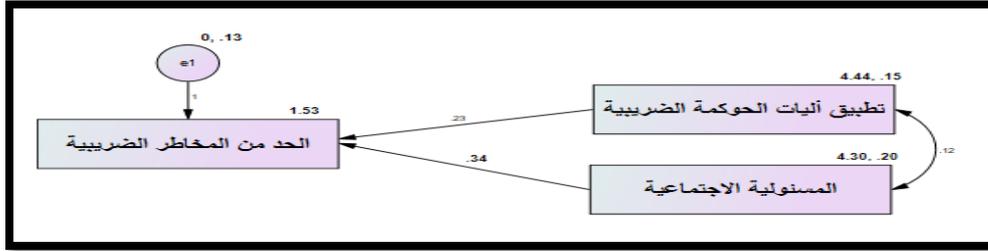
المسئولية الاجتماعية للشركات أكبر من القيمة الجدولية (± 1.96)، بالإضافة إلى أن

مستوى المعنوية لأبعاد هذه المتغيرات أقل من (٠.٠١) وهذا يدل على أن هذه الأبعاد معنوية ولها تأثير ذو دلالة احصائية على المتغير التابع - الحد من المخاطر الضريبية.

- إشارة معامل الانحدار جاءت موجبة، مما يعنى ان العلاقة ايجابية بين أبعاد تطبيق آليات الحوكمة الضريبية، وأبعاد المسئولية الاجتماعية للشركات والمتغير التابع - الحد من المخاطر الضريبية.

- يلاحظ أن قيمة معامل التحديد (R^2) بلغت (٠.٢٨٤) اي أن المتغير المستقل (تطبيق آليات الحوكمة الضريبية، والمتغير المستقل (المسئولية الاجتماعية للشركات) يفسران (٢٨.٤%) من التغير الكلي في المتغير التابع (الحد من المخاطر الضريبية)، وباقي النسبة ترجع إلى الخطأ العشوائي أو ربما ترجع لعدم إدراج متغيرات مستقلة أخرى كان من المفروض إدراجها ضمن النموذج.

- يوضح الشكل التالي النموذج المقدر:



شكل رقم (٣)

وبناءً على نتائج الجدول السابق يقبل الفرض أي أن هناك علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين التكامل بين تطبيق آليات الحوكمة الضريبية والمسئولية الاجتماعية للشركات والمتغير التابع - الحد من المخاطر الضريبية.

- النموذج المقدر:

$$Y=1.53 + 0.229 X1 + 0.344X2$$

- حيث إن:

Y: الحد من المخاطر الضريبية

- X1: تطبيق آليات الحوكمة الضريبية

- X2: المسئولية الاجتماعية للشركات

نتائج التحليلات الإحصائية

أولاً: نتائج التحليلات الإحصائية اللازمة: -

بعد إجراء التحليلات الإحصائية اللازمة، توصل الباحث إلى نتائج الدراسة التالية:

١. اختبار صلاحية واعتمادية الاداة المستخدمة في قياس نتائج البحث:

بالنسبة لمعامل ألفا كرونباخ لقياس الثبات لأبعاد الدراسة عند قياس ثبات أبعاد الدراسة من خلال معامل ألفا كرونباخ أوضحت النتائج أن معامل ألفا كرونباخ أكبر من ٦٠% لجميع أبعاد الدراسة، بالإضافة إلى ان معامل ألفا كرونباخ للمقياس ككل أكبر من 90%، حيث جاء يساوي (0.958)، ومن ثم يمكن الاعتماد على جميع العبارات في قياس أبعاد الدراسة. **بالنسبة للصدق الداخلي** لأبعاد الدراسة أكدت النتائج على صلاحية جميع العناصر الخاصة بأبعاد الدراسة حيث أكدت على ذلك قيم معاملات الارتباط والتي تراوحت بين (0.806:٠.٣٠٦) وقد جاءت جميعها معنوية عند مستوي ٠.٠٠١.

٢. بالنسبة للأهمية النسبية لعبارات أبعاد الدراسة:

أوضحت نتائج فريدمان لكل بُعد من أبعاد الدراسة عن وجود اختلاف في الأهمية النسبية لجميع الأبعاد من وجه نظر المبحوثين، حيث بلغ مستوى المعنوية لاختبار (Chi-square) أقل من (1%).

٣. بالنسبة للإحصاءات الوصفية لعبارات أبعاد الدراسة:

أكدت نتائج الاحصاءات الوصفية (الوسط الحسابي، الانحراف المعياري، معامل الاختلاف، اختبارات T-test) على موافقة أفراد العينة على جميع عبارات أبعاد الدراسة، حيث إن متوسط جميع الأبعاد جاء أكبر من (٣)، مما يُشير إلى اتجاه رأي المستقضي منهم نحو الموافقة على تلك الأبعاد، وأكد على ذلك إجمالي الإجابات حول عبارات كل بعد، وذلك مع انخفاض التشتت في استجابات العينة لعبارات كل بعد، وأيضا معامل الاختلاف لجميع عبارات كل بعد جاء أقل من (50%)، وأن مستوى المعنوية لاختبار T-test أقل من (1%) لكل بعد من أبعاد الدراسة.

ثانيا: نتائج اختبارات الفروض:

وبناء على ما سبق وبعد إجراء التحليلات للفروض اللازمة توصل الباحث الى النتائج التالية:

تتمثل نتائج اختبارات الفروض في الجدول التالي:

جدول رقم (٦) نتائج اختبارات الفروض

نتيجة اختبار الفروض	الفرض	مسلسل
تقبل الفرض، أي أن هناك علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين المتغير المستقل تطبيق آليات الحوكمة الضريبية والمتغير التابع الحد من المخاطر الضريبية.	توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين المتغير المستقل تطبيق آليات الحوكمة الضريبية والمتغير التابع الحد من المخاطر الضريبية.	الفرض الأول
تقبل الفرض، أي أن هناك علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين المتغير المستقل المسؤولية الاجتماعية للشركات والمتغير التابع الحد من المخاطر الضريبية.	توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين المتغير المستقل المسؤولية الاجتماعية للشركات والمتغير التابع الحد من المخاطر الضريبية.	الفرض الثاني
تقبل الفرض، أي أن هناك علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية للتكامل بين تطبيق آليات الحوكمة الضريبية والمسئولية الاجتماعية للشركات والحد من المخاطر الضريبية.	توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية للتكامل بين تطبيق آليات الحوكمة الضريبية والمسئولية الاجتماعية للشركات والحد من المخاطر الضريبية.	الفرض الثالث

*المصدر: من إعداد الباحث

النتائج والتوصيات ومجالات البحث المستقبلية

أولاً النتائج:

أ- نتائج الدراسة النظرية:

- يتعرض النظام الضريبي المصري لحدوث مخاطر ضريبية تؤثر في تحقيق أهدافه الاستراتيجية حيث يعاني من مشكلات عديدة، منها ما يتعلق بالتشريع الضريبي، ومنها ما يتعلق بالإدارة الضريبية، ومنها ما يتعلق بالمجتمع الضريبي.
- هناك جهود مبدولة لإصلاح النظام الضريبي المصري، ولكنها تحتاج إلى تكاتف من كافة أطراف العملية الضريبية، ورعاية مصالح كافة الأطراف، وتناسب آليات الإصلاح مع بيئة الأعمال المصرية.
- يحتاج النظام الضريبي إلى ضرورة وجود جهة رقابية فعالة تراقب أداء أطراف المنظومة لحماية حقوق كافة الأطراف ورعايتها.

ب- نتائج الدراسة التطبيقية:

عدد خاص ببحوث المؤتمر السنوي الثاني للدراسات العليا للعلوم الإنسانية بجامعة بنها

- توجد علاقة بين تطبيق آليات الحوكمة والحد من المخاطر الضريبية.
- توجد علاقة بين التزام الشركات بالمسئولية الاجتماعية والحد من المخاطر الضريبية.
- يؤدي التكامل بين تطبيق آليات الحوكمة الضريبية والمسئولية الاجتماعية للشركات إلى الحد من المخاطر الضريبية.

ثانياً التوصيات:

في ضوء النتائج والدلالات التي توصلت إليها الدراسة الحالية، والسابق استعراضها ومناقشتها يمكن تقديم مجموعة من التوصيات التي يمكن أن تساعد على الحد من المخاطر الضريبية مما يساعد في الحصول على مخرجات سليمة. وتتمثل تلك التوصيات في النقاط الآتية:

١. الاهتمام بتوافر الوسائل الآلية والإلكترونية التي تساعد في توفير وتحليل البيانات.
٢. العمل على رفع مستوى الخدمات التي تقدمها الدولة في بعض المجالات المختلفة.
٣. تنقيح التشريع الضريبي ومنظومة العمل الضريبي من أية نصوص أو سلوكيات ينجم عنها حدوث منازعات ضريبية.
٤. محاولة فرض الرقابة على أداء الإدارة الضريبية وتحقيق فاعلية الأداء وتحصيل الضريبة الأمر الذي يؤدي إلى تقليل التهرب الضريبي، كما يؤدي تحسين كفاءة التحاسب إلى تحقق الرقابة الفعالة والالتزام الطوعي.
٥. ضرورة نشر الوعي الضريبي وتنقيف المجتمع الضريبي حيث إنه يعد من أهم آليات تحقيق الالتزام الطوعي، وتشجيع الشركات على الالتزام بمسئولياتها الاجتماعية.

ثالثاً مجالات البحث المستقبلية:

- دراسة أثر التحول الرقمي في رفع كفاءة الإدارة الضريبية.
- دراسة أثر التحول الرقمي في تحسين نظم الرقابة على الأداء.
- دور المراجع الخارجي في تقييم التزام الشركة بالمسئولية الاجتماعية.
- أثر آليات الحوكمة الضريبية في تحقيق استقلال الإدارة الضريبية

مراجع البحث

(١) علي الصادق أحمد علي، فتح الرحمن الحسن منصور، دور حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي بالتطبيق على ديوان الضرائب الاتحادي بالسودان: دراسة تحليلية ميدانية، مجلة العلوم الإنسانية والاقتصادية، كلية الدراسات التجارية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، المجلد (١٤)، العدد (١)، ٢٠١٣م.

(٢) عبد الرحمن بكر، الحوكمة الضريبية وأثرها في الحد من مخاطر التهرب الضريبي، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة، الجزائر، المجلد (٤)، العدد (١)، ٢٠١٥م.

(٣) ياسر عوض عبد الرسول، تطبيق الحوكمة الضريبية على الإدارة الضريبية في مصر مقارنة ببعض الدول الأجنبية، دار المنظومة، مجلة مصر المعاصرة، الجمعية المصرية للاقتصاد السياسي والإحصاء والتشريع، المجلد (١٠٧)، العدد (٥٢٢)، أبريل ٢٠١٦م.

(٤) Rahman, J. M., & Leqi, L. I. (2021). Corporate Social

Responsibility (CSR): Focus on Tax Avoidance and Financial Ratio

Analysis [enter Paper Title]. **Accountancy Business and the Public**

Interest.

Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=3773360>

(٥) نشوى إبراهيم محمد عليوة، أثر أنشطة المسئولية الاجتماعية على التجنب الضريبي وانعكاسها على قيمة الشركات المدرجة بالمؤشر المصري (EGX100)، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، جامعة قناة السويس، المجلد الثالث عشر، العدد الرابع، ٢٠٢٢م.

(٦) الدستور المصري الصادر عام ٢٠١٤م، مادة (٣٨).

(٧) محمد زيدان إبراهيم، محسن عبيد عبد الغفار، آليات تطوير النظام الضريبي المصري لتحقيق العدالة الضريبية، المؤتمر الضريبي الحادي عشر، إعادة بناء المنظومة الضريبية تحقيقاً للعدالة الضريبية - للعدالة الاجتماعية، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، ٢٢-٢٣ يونيو ٢٠١٤م.

(٨) عباد سهام، الإدارة الضريبية في الجزائر بين الواقع ومتطلبات التفعيل، مجلة الحوكمة- المسئولية الاجتماعية والتنمية المستدامة، الجزائر، المجلد (٤)، العدد (١)، ٢٠٢٢م، ص ٦٠.

(ix) أشرف محمد علواني محمد، مدخل محاسبي مقترح لزيادة فاعلية الفحص الضريبي بهدف تقليل المخاطر الضريبية، *مجلة البحوث المالية والتجارية*، كلية التجارة، جامعة بور سعيد، العدد (٢)، ٢٠١٤م، ص ٣٠٦.

(x) EUROPEAN COMMISSION, **RISK MANAGEMENT GUIDE FOR TAX ADMINISTRATIONS**, Publisher: The European Commission's Taxation and Customs Union Directorate General, version 1.02 (FEBRUARY 2006), p 13.

(xi) RAFAŁ LIPNIEWICZ, "**Tax administration and risk management in the digital age**", Information Systems in Management, (2017) Vol. 6, No. 1, p 29.

(xii) الأمانة العامة لمجلس حقوق الإنسان بمنظمة الأمم المتحدة، الدورة الحادية والثلاثون، تعزيز وحماية جميع حقوق الإنسان، المدنية والسياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية، بما في ذلك الحق في التنمية، ١٥ يناير ٢٠١٦م، ص ١١.

(xiii) سيد محسن مرسي شاهين، قياس أثر أنشطة المسؤولية الاجتماعية على أعمال التجنب الضريبي، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، ٢٠١٧م، ص ٥٧.

(xiv) جلال الشافعي، الحوكمة الضريبية، *مجلة البحوث التجارية*، كلية التجارة جامعة الزقازيق، الزقازيق، العددان الأول والثاني ٢٠٠٣م، ص: ٢١.

(xv) مصطفى عبد الحسين علي، علي كاظم حسين: دور الحوكمة في تحسين الأداء الاستراتيجي للإدارة الضريبية، *مجلة دراسات محاسبية ومالية* - المجلد الثامن - العدد (٢٢) الفصل الأول، سنة ٢٠١٢م، ص: ١٠٨.

(xvi) سلام نواف المومني، مهند محمد العيني، الحوكمة الضريبية والإيرادات الضريبية، *مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي* - جامعة المسيلة، الأردن، العدد (٣)، مارس ٢٠١٨م، ص ١٩١.

(xvii) أسامة علي عبد الخالق، العلاقة التأثيرية المتبادلة والمتكاملة بين كل من الحوكمة الضريبية وحوكمة الشركات وأثرها على مسار منظومة العمل المحاسبية والضريبية، المؤتمر الضريبي الثاني عشر للجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، (فاعلية تطبيق النظام الضريبي المصري)، دار الدفاع الجوي، القاهرة، الفترة من ٢٣ - ٢٨ / ٦ / ٢٠٠٧م.

(xviii) محمود السيد الناغي، إعادة هيكلة النظام الضريبي للتوافق مع محاور استراتيجية التنمية المستدامة مصر ٢٠٣٠، المؤتمر العلمي الضريبي الرابع والعشرين بعنوان "دور الضرائب في

تحقيق استراتيجية ٢٠٣٠"، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب - مصر، مجلد (١)، ٢٠١٦م.

(^{xix}) طيبة حبيب ظاهر، نظام جبار طالب، المسئولية الاجتماعية للشركات الأجنبية تحت مظلة الاتفاقات الإطارية الدولية: دراسة تحليلية، مجلة المستنصرية للدراسات العربية والدولية، الجامعة المستنصرية، العراق، العدد (٥٩)، ٢٠١٧م، ص: ١٧٢.

(^{xx}) أحمد عبد المولى الصباغ، مبادئ القياس والإفصاح المحاسبي، كلية التجارة، جامعة القاهرة، الناشر المؤلف، سبتمبر ٢٠٠١م، ص: ٥.

(^{xxi}) نجم عبود نجم، أخلاقيات الإدارة ومسئوليات الأعمال في شركات الأعمال، الورق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان - الأردن، ٢٠٠٦م، ص: ٢٠١.

(^{xxii}) نوفان حامد محمد العليمات: القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسئولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية، رسالة دكتوراه غير منشورة، تخصص محاسبة، كلية الاقتصاد، قسم الدراسات العليا، جامعة دمشق، ٢٠١٠م، ص: ٢٨ - ٢٩.

(^{xxiii}) يراجع في ذلك:

- الهيئة العامة للرقابة المالية، المركز المصري لمسئولية الشركات، ٢٠١٢.

http://www.ecrc.org.eg/Index_AR.aspx

- محمد عبد العزيز محمد أبو العلا: أثر تواجد الشركات في المؤشر المصري للمسئولية الاجتماعية ESG على التحفظ المحاسبي - دراسة تطبيقية على الشركات المتواجدة في المؤشر، يناير ٢٠١٩م. على الرابط:

https://atasu.journals.ekb.eg/article_36628_01ac2df6e15cabb8b4a5347d59849507.pdf

(^{xxiv}) مقدم خالد، وآخرون، تأثير المسئولية الاجتماعية على الرفع من الوفاء بالالتزامات الضريبية للشركات، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد الثالث، العدد الثاني، ديسمبر ٢٠١٨م، ص: ٢٣٣ - ٢٣٤.

(^{xxv}) يراجع في ذلك:

- علي محمود مصطفى خليل، تحليل العلاقة بين مدى الالتزام بأخلاقيات الأعمال وجودة التقارير المالية في ضوء المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI G4) - دراسة تطبيقية،

مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة جامعة عين شمس، المجلد (٢٣) العدد (٢)، يوليو

٢٠١٩، ص ٩٩٢ : ١٠٥٩.

- رباب حمدي جميل، عبد العزيز محسن الهجان، دراسة واختبار أثر الإفصاح عن مؤشرات
المسئولية الاجتماعية للاستدامة وفقا لمبادرة (GRI) على جودة التقارير المالية (دراسة
تطبيقية)، المجلة العلمية للدراسات البيئية والتجارية، المجلد (١٣) العدد الأول، يناير
٢٠٢٢.

- Beneish, M. D. (1999). The detection of earnings
manipulation. *Financial Analysts Journal*, 55(5), 24-36.

Measuring the impact of applying the tax governance mechanisms and the corporate social responsibility to limit tax risks - applied study.

Abstract

The aim of the research is to propose a framework for implementing governance mechanisms in the field of taxation and corporate social responsibility to mitigate tax risks. In this context, tax risks facing the Egyptian tax system were identified, stemming from the problems it encounters. These risks were highlighted, along with their impact on achieving the strategic objectives of the tax system. The mechanisms through which efficiency and effectiveness of tax administration can be achieved were also addressed, emphasizing the impact of corporate compliance with their social responsibilities in facing tax risks.

The research hypothesis regarding the impact of corporate social responsibility was tested through an empirical study of a sample of companies listed on the Egyptian Stock Exchange and included in the Egyptian Responsibility Index (EGX30). The study found a relationship between corporate compliance with social responsibility and a reduction in tax avoidance, as well as an improvement in the quality of financial reports and prevention of manipulation. A field study was also conducted to test the remaining research hypotheses using a survey questionnaire, and the study concluded that the application of tax governance mechanisms and corporate compliance with social responsibility contribute to mitigating tax risks.

Keywords: Tax governance mechanisms - Corporate Social Responsibility - Tax risks - Tax avoidance - financial reports Quality.