

دور جودة الفحص الضريبي في التأثير على استدامة شركات الإتصالات

أ/ نادية فتحى عبد الحميد عبد العال*

(*) نادية فتحى عبد الحميد عبد العال : باحثة ماجستير تخصص محاسبة كلية التجارة جامعة المنوفية

Email: nadiafathy888@gmail.com

ملخص البحث :

إختص البحث بدراسة دور جودة الفحص الضريبي في التأثير على استدامة شركات الإتصالات ، وفي سياق ذلك إستهدفت الدراسة دراسة وتحليل جهود الفكر المحاسبي حول الفحص الضريبي واستدامة الشركات ، دراسة وتحليل مدي الدلالة الإحصائية للإرتباط بين جودة الفحص الضريبي واستدامة الشركات ، دراسة وتحليل مدي الدلالة الإحصائية لأثر المتغير المستقل جودة الفحص الضريبي على المتغير التابع استدامة الشركات .

ولتحقيق هذه الأهداف تم اختبار مجموعة من الفروض التي ترتب عليها مجموعة من النتائج أهمها، وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لبعدها جودة الفحص الضريبي على استدامة الشركات ، كلما زادت كفاءة الفاحص الضريبي أساليب الفحص زادت استدامة الشركات محل الدراسة.

واقترح الباحث في ضوء هذه النتائج مجموعة من التوصيات أهمها العمل على إيجاد نص وإلزام يوضح الأسس التي يجب على الفاحص اتباعها وكيفية تقويم أداء الفاحص ، التوعية المستمرة من قبل الإدارة الضريبية بمخاطر الفحص الضريبي، العمل على وجود نصوص تشريعية تساهم في توحيد الجهود بين الإدارة الضريبية والشركات حول ما تم الاتفاق عليه من أهداف وبرامج تسهم في تلبية احتياجات كلا الطرفين وبما يخدم خطط الإستدامة .

الكلمات المفتاحية : جودة الفحص الضريبي ، المخاطر الضريبية ، استدامة الشركات

Abstract

The research focused on studying the role of the quality of tax examination in the defect of the sustainability of telecommunications companies. In the context of that, the study aimed to study and analyze the efforts of accounting thought on tax examination and corporate sustainability. Studying and analyzing the possibility of improving the quality of the tax examination, studying and analyzing the statistical significance of the relationship between the quality of the tax examination and the sustainability of companies, Studying and analyzing the statistical significance of the correlation between the

quality of the tax examination and the sustainability of companies, Studying and analyzing the statistical significance of the effect of the independent variable, the quality of the tax examination, on the dependent variable, the sustainability of companies.

To achieve these goals, a set of assumptions were tested that resulted in a set of results, the most important of which is the existence of a statistically significant effect of the quality of the tax examination on the sustainability of companies, The more efficient the tax examiner the examination methods, the greater the sustainability of the companies under study, In light of these results , the researcher suggested a set of recommendations, the most important of which is to find a text and a commitment that clarifies the principles that the examiner should follow and how to evaluate the performance of the examiner, Continuous awareness by the tax administration of the dangers of tax examination, working on the existence of legislative texts that contribute to unifying efforts between the tax administration and companies about the goals and programs that have been agreed upon that contribute to meeting the needs of both parties and in a way that serves sustainability plans.

Key words : The quality of the tax examination , Tax risks, Sustainability of the company .

١- مقدمة البحث :

لقد ترتب علي الأزمة المالية التي تعرض لها العالم في السنوات القليلة الماضية ظهور بعض المصطلحات المستجدة مثل الإستدامة المؤسسية ، حيث تسعى تلك الشركات من خلال الإستدامة إلي تعظيم فرص الربح دون الإضرار بالحقوق المجتمعية والبيئية للإنسان.

ومن ثم ظهرت مجموعة من الدوافع لتوجيه إدارة الشركات نحو الإفصاح عن استدامة أعمالها من خلال إعداد تقارير الإستدامة ، وذلك لأغراض تحسين صورة الشركة علي مستوي الإقتصاد الدولي من خلال تحسين سمعتها وتحسين علاقتها مع أصحاب المصالح والرغبة في الإنتقال إلي مستوي أداء أفضل مما هي عليه في ظل وجود مخاطر وتحديات ، بالإضافة لرغبتها في الإتصاف بالشفافية من خلال رغبتها في الإلتزام بالقوانين والتشريعات مخافة المساءلة والعقاب أو لاعتبارات أخلاقية ومجتمعية ، (الباردوني ، ٢٠١٨)

وحيث أن الفحص الضريبي يرتبط ارتباطاً وثيقاً بأهداف الشركة ، فإن ذلك يتطلب تطوير الإدارة الضريبية وإجراءات الفحص الضريبي مما يسهم في تحقيق العدالة الضريبية المنشودة بتحقيق مصلحة كلا الطرفين، ولتفادي حدوث المخاطر التي تنشأ عن إجراءات الفحص الضريبي والتي قد تؤثر بالسلب علي قدرة المشروع علي تعظيم قيمة أصحاب المصلحة وتحقيق أهداف أعماله مما يؤدي إلي ضياع الفرصة لتعزيز أنشطة أو عمليات المشروع ، (محمد ، ٢٠١٤).

وقد عكس مطلب استدامة الشركات مدي الحاجة إلي تطوير وتحسين الفحص الضريبي بآليات غير تقليدية من شأنها الحد من مخاطر الفحص الضريبي.

٢ - مشكلة البحث :

لا زال موضوع الفحص الضريبي محل جدل في الفكر المحاسبي وصولاً إلي أهم ضوابط ومقومات وأساليب تنفيذ هذا الفحص بطريقة مقبولة تخفض الأخطاء والأخطار المصاحبة لذلك، وما يؤكد علي هذا ما كشفت عنه مجموعة من الدراسات (Chalu,2018 ؛ إبراهيم ، ٢٠١٦) والتي أجريت في دولتي (تنزانيا، مصر).

وحيث أن القضايا المتعلقة بالإستدامة تؤثر علي عرض وكشف المخاطر والميزة التنافسية والسمعة الحسنة والإحترام ، فإن القرارات المتعلقة بمخاطر الإستدامة وتأثيراتها ستكون أمراً هاماً وحاسماً بالنسبة لتطوير وتنمية استدامة شركات الأعمال، (الموعد ، ٢٠١٨)

وقد اتضح للباحث من خلال استطلاع الدراسات السابقة أن هناك مخاطر ناتجة عن عدم جودة الفحص الضريبي وما لتلك المخاطر من أثر علي أداء الشركات بالأخص مخاطر المهام غير الفعالة بالنسبة لأصحاب المصالح ،

في الوقت الذي أصبحت قيادات الشركات محل مطالبات ومسؤوليات أمام العامة للإعتراف بالإنجازات المختلفة لها وكذلك أوجه القصور لجميع أصحاب المصالح سواء الداخليين أو الخارجيين مما يساهم في خلق نوع من الثقة بين تلك الشركات والأطراف المختلفة من ذوي المصالح المختلفة ، (الموعد ، ٢٠١٨)

فقد اتضح للباحث أهمية وجود علاقة ثقة بين الجهات الضريبية كصاحب مصلحة وبين الشركات وما لها من أثر علي أداء الشركات وتعظيم خطاها نحو تبني فكر الإستدامة .

ومن المنظور الميداني، كشفت الدراسة الإستطلاعية التي أجراها الباحث علي بعض مأموريات الضرائب في مصر عن وجود مجموعة من المظاهر السلبية منها الإقتصار علي الإجراءات المكتبية والميدانية في تنفيذ الفحص الضريبي، عدم مراعاة مؤشرات استدامة الشركات عند تنفيذ الفحص الضريبي) والتي أكدت علي عمق المشكلة البحثية والحاجة إلي إجراء الدراسة الحالية ،

كما اتضح للباحث من خلال الإطلاع علي الدراسات السابقة المتعلقة بقضايا الإستدامة المختلفة أو الفحص الضريبي ، أن أياً منها لم يتطرق إلي تأثير الفحص الضريبي وما ينتج عنه من مشكلات تؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر علي استدامة الشركات كما سيوضح من خلال الدراسة الميدانية لاحقاً.

وترتيباً علي ما سبق فقد أمكن بلورة مشكلة الدراسة في مجموعة التساؤلات الآتية:-

١- هل توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين جودة الفحص الضريبي واستدامة الشركات ؟

٢- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة الفحص الضريبي علي المتغير التابع استدامة الشركات محل الدراسة والبحث ؟

٣- أهداف البحث:

تسعي الدراسة إلي تحقيق الأهداف الآتية :-

١- دراسة وتحليل جهود الفكر المحاسبي حول الفحص الضريبي واستدامة الشركات .

٢- دراسة وتحليل مدي الدلالة الإحصائية للإرتباط بين جودة الفحص الضريبي واستدامة الشركات .

٣- دراسة وتحليل مدي الدلالة الإحصائية لأثر المتغير المستقل جودة الفحص الضريبي علي المتغير التابع استدامة الشركات .

٤- أهمية البحث:

تستمد الدراسة أهميتها علمياً وعملياً كما يلي :-

أ- الأهمية العلمية للبحث:

- ١- تحسين جودة الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية كجوهر للإستدامة الشركات والحد من المنازعات الضريبية.
 - ٢- تحقيق الموضوعية والنتائج التي يظهرها الفحص الضريبي وإضفاء الثقة علي تقارير الفحص ، وتقويم أداء الفاحص والحد من التقديرات الشخصية وتطويره إلي الأفضل .
 - ٣- حث الباحثين علي إجراء المزيد من الأبحاث حول استدامة الشركات والمخاطر الضريبية الناتجة عن الفحص الضريبي والإجراءات المتبعة في إتمام عملية الفحص وتأثيرها علي الشركات .
- ##### ب- الأهمية العملية للبحث:

- تمثل الأهمية العملية للدراسة في أثرها علي معدي التقارير المالية وفاحصي الضرائب والشركات والدولة ككل وقد أمكن للباحث تلخيصها في الآتي :
- ١- إن التزام معدي التقارير المالية بالشركات بالمعايير العلمية والمهنية الواجبة عند أداء مهامهم له أثر في الحد من المشكلات بين الممولين والإدارة الضريبية .
 - ٢- دراسة أسباب ونتائج أداء الفاحص الضريبي علي استدامة الشركات .
 - ٣- دراسة أسباب ونتائج مخاطر الفحص الضريبي وأثرها علي أداء الشركات .
 - ٤- المساهمة في تحقيق الإستدامة يستوجب دراسة المخاطر والإلتزامات التي تؤثر علي الوضع المالي للشركة وتزداد الأهمية في ظل المنازعات الضريبية التي تحدث بين الإدارة الضريبية والممولين وما لها من تأثير واضح علي قرار الممول في الإستمرار .
 - ٥- التأكيد علي أن تحقيق الإستقرار الإقتصادي والمساهمة في تحقيق التنمية المستدامة من أهم أهداف النظام الضريبي .

٥- فروض البحث :

للإجابة علي تساؤلات الدراسة ، فقد تم صياغة الفروض الآتية :

الفرض الأول : " لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين جودة الفحص الضريبي واستدامة الشركات "

الفرض الثاني : " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمتغير المستقل جودة الفحص الضريبي علي المتغير التابع استدامة الشركات محل الدراسة والبحث "

٦- منهج البحث:

تعتمد الدراسة علي المنهج الوصفي التحليلي وذلك من بعدين :

البعد الأول : الدراسة النظرية والتي اهتمت بتناول جودة الفحص الضريبي ، كما تضمنت استدامة الشركات في ظل مخاطر الفحص والمنازعات الضريبية .

البعد الثاني : الدراسة الميدانية والتي قام الباحث فيها بصياغة قائمة استقصاء لجمع البيانات الأولية اللازمة لاختبار صحة فروض الدراسة واستخلاص نتائجها.

٧- حدود البحث:

تقتصر الدراسة علي ما يلي :

١- شركات الإتصالات في مصر (فودافون - اتصالات - أورانج - شركة وي) مركز كبار الممولين بالقاهرة وذلك دون باقي الشركات الأخرى .

٢- عرض الجهود البحثية ذات الصلة بالدراسة خلال الفترة من سنة ٢٠١٣ حتي سنة ٢٠٢٠ .

٣- عرض المدخل المقترح للدراسة بدلالة الفحص الضريبي واستدامة الشركات ، دون أي مدخل آخر.

٨- خطة البحث:

إختص البحث باقتراح مدخل لدور جودة الفحص الضريبي في الحد من المخاطر الضريبية وتأثيره

علي استدامة شركات الإتصالات وفي سياق ذلك ضمت خطة الدراسة ما يلي :-

أولاً : الإطار المنهجي والدراسات السابقة : الإطار المنهجي للبحث، الدراسات السابقة ذات الصلة.

ثانياً : دور الفاحص الضريبي وأدواته في تحقيق جودة الفحص .

ثالثاً : إستدامة الشركات في الفكر المحاسبي.

رابعاً : إجراء الدراسة الميدانية من بعدين الأول إجراءات هذه الدراسة ، والثاني عرض ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية .

خامساً : عرض لخاتمة البحث ورصد لمخلص البحث ونتائجه وتوصياته وأهم الدراسات المستقبلية المقترحة ومراجع البحث .

فحص وتحليل الدراسات السابقة : في إطار مشكلة البحث وتحقيق أهدافه ، سيتم تصنيف الدراسات السابقة إلي المحاور الآتية :-

٩- الدراسات السابقة :

- الدراسات المتعلقة بجودة الفحص الضريبي :-
- دراسة (محمد ، ٢٠١٤)

" مدخل محاسبي مقترح لزيادة فعالية الفحص الضريبي بهدف تقليل المخاطر الضريبية"

استهدفت هذه الدراسة اقتراح مدخل لتفعيل نظام الفحص الضريبي لتقليل المخاطر الضريبية . وقد كشفت الدراسة عن مجموعة من النتائج أهمها :-

- إن نظام الفحص الضريبي الحالي يعاني من أوجه قصور عديدة ، ضرورة تفعيل نظام الفحص الضريبي الحالي لتقليل المخاطر الضريبية .

- يمتاز أسلوب المراجعة التحليلية بعنصر المرونة مما يمكن الفاحص من التركيز علي عناصر القوائم المالية.

- يعتبر المدخل المقترح لتفعيل نظام الفحص الضريبي لتقليل المخاطر منهاجاً علمياً يتبعه الفاحص الضريبي حيث يساعده في التوسع في إجراء الإختبارات الموسعة لعملياتها وأنشطتها المختلفة المرتبطة بالمخاطر الضريبية .

• دراسة (إبراهيم ٢٠١٦)

"مدخل مقترح لتطوير الفحص الضريبي بهدف تحسين جودة الأداء الضريبي والحد من التقديرات الشخصية"

استهدفت الدراسة تقديم مدخل مقترح لتطوير الفحص الضريبي بهدف تحسين جودة الأداء الضريبي والحد من التقديرات الشخصية.

وقد كشفت الدراسة عن مجموعة من النتائج أهمها :-

- وجود العديد من أوجه القصور في الفحص الضريبي في الواقع العملي تؤدي إلى إحداث فجوة بين الممولين والإدارة الضريبية.
- مساهمة التخطيط الجيد لإجراء عملية الفحص الضريبي في وضع خطة فحص مناسبة لفحص دفاتر ومستندات المنشأة بأقل مجهود كما تساعد في تحديد البنود المطلوب تحليلها وفحصها وتحديد المشاكل المتوقعة.

• دراسة (Chalou , 2018)

" Determinants of tax audit effectiveness in Tanzania"

استهدفت الدراسة إستكشاف العوامل التي تؤثر على فعالية الفحص الضريبي في تنزانيا، حيث تم تصنيف العوامل إلى أربع فئات (العوامل التنظيمية ، العوامل المتعلقة بفاحصي الضرائب ، والعوامل المتعلقة بدافعي الضرائب)، كما استهدفت الدراسة تقييم العوامل التي تؤثر على فعالية الفحص الضريبي في تنزانيا.

وقد كشفت الدراسة عن النتائج الآتية :-

- تشير الدراسة الحالية إلى أن الفحص الضريبي مع المراجعين ذوي الخبرة والمدربين قادر على تعزيز فعالية الفحص الضريبي.
- إن تنفيذ الإدارة لتوصيات الفاحصين الضريبيين يكون له تأثير إيجابي كبير على فعالية الفحص الضريبي ، لأن تنفيذ التوصيات هو علامة على دعم الإدارة العليا ، ويساعد ذلك فاحصي الضرائب في الحصول على فهم جيد للأعمال .

• دراسة (Demirci ،2020)

"Advantages of Tax Audit"

استهدفت هذه الدراسة تقديم تقييم للفحص الضريبي ، وإبراز حاجته للإجراءات التي يجب القيام بها من أجل ضمان فعالية وتحقيق مزايا الفحص الضريبي .

وقد كشفت الدراسة عن النتائج الآتية :-

- أن الحاجة إلى الفحص الضريبي نتجت عن فشل دافعي الضرائب في دفع الضرائب بسبب الأخطاء أو التهرب الضريبي المتعمد .
- يعد الفحص الضريبي مهماً جداً في جميع البلدان خاصةً كل بلد يرغب في الارتقاء بهيكل الفحص الضريبي الخاص به إلى المستوى الأمثل .
- تريد الدولة تأمين مصدر دخلها الرئيسي لضمان الاستقرار الاقتصادي ، والقيام بفرض الضرائب وفق القوانين ، وضمان التوازن في المجال الاجتماعي والاقتصادي ، وضمان العدالة في العملية الضريبية .

- يلعب الفاحصون ودافعوا الضرائب دوراً رئيسياً في عملية الضرائب لذلك يجب أن يتم تنفيذ هذه العملية بعناية من قبل الفاحصين .
- الدراسات المتعلقة باستدامة الشركات :
- دراسة (شرف ، ٢٠١٥)

"مدخل مقترح لتأكيد تقارير استدامة الشركات المصرية وانعكاسه على إدراك أصحاب المصالح"

استهدفت الدراسة اقتراح مدخل لتأكيد تقارير استدامة الشركات المصرية ، بما قد يزيد من فعالية خدمة التأكيد التي يوفرها المراجع الخارجي لتقارير استدامة تلك الشركات .
وقد كشفت الدراسة عن عدة نتائج منها :-

- أن هناك عدد لا بأس به من الشركات المصرية التي تقوم الآن بالإفصاح عن ممارساتها الاقتصادية والبيئية والاجتماعية من خلال اعداد تقارير الاستدامة ، إلا أن هذا الإفصاح يخلو من التأكيد الخارجي لمحتواه بواسطة طرف ثالث مؤهل ومحيد ومستقل .
- عدم وجود معايير أو إرشادات مصرية يمكن استخدامها والإعتماد عليها لتأكيد المحتوي المعلوماتي لتقارير الاستدامة ، وهو الأمر الذي يحد من فعالية تلك التقارير بالنسبة لأصحاب المصالح ، مما يستوجب معه وجود حاجة ملحة لاقتراح مدخل لتأكيد تقارير استدامة الشركات المصرية .
- يساهم تأكيد تقارير إستدامة الشركات المصرية بواسطة المراجع الخارجي في إضفاء درجة من المصداقية على المحتوي المعلوماتي لهذه التقارير لدي أصحاب المصالح الأمر الذي ينعكس على إدراكهم لحقيقة الأداء المستدام لتلك الشركات .
- أن وجود أطر للتأكيد سواء محلية أو دولية هو أمر حيوي ، حيث أن هذه الأطر توفر الإرشادات لمقدمي التأكيد فيما يتعلق بالأمور المختلفة الخاصة بالتأكد ، وأن تأكيد تقارير استدامة منشآت الأعمال يؤدي إلي تحسين درجة الثقة والمصداقية لهذا النوع من التقارير بالنسبة لأصحاب المصالح .
- دراسة (مشابط ، ٢٠١٦)

"أثر درجة الإفصاح عن الإستدامة على الأداء المالي للوحدات الاقتصادية : دراسة تطبيقية على البنوك العاملة في مصر"

استهدف البحث دراسة واختبار العلاقة بين درجة الإفصاح عن الإستدامة في البنوك العاملة في مصر وأدائها المالي كأحد أهم مؤشرات تقييم الأداء ، كما استهدف الوقوف على الواقع الفعلي

للإفصاح عن ممارسات وأنشطة الإستدامة في البنوك العاملة في البيئة المصرية وانعكاس ذلك علي أدائها المالي .

وقد كشفت الدراسة عن عدة نتائج منها :-

- أصبح الإهتمام بالإستدامة في إتجاه متنامي من قبل أصحاب المصلحة وأدي هذا إلي إدراك الوحدات الإقتصادية ومنها البنوك لأهمية تبني مفهوم الإستدامة ، وإدخال هذا المفهوم ضمن أهدافها واستراتيجياتها ومن ثم إنعكاس ذلك في أنشطتها التشغيلية والإستثمارية والتمويلية.
- أن العلاقة بين الإفصاح عن الإستدامة للبنوك والأداء المالي لها غير محددة حيث تضاربت نتائج الدراسات النظرية التي تناولت هذا الموضوع ولكن معظم الدراسات توصلت إلي أن العلاقة إيجابية .

- أنه كلما زاد وعي وإدراك أصحاب المصلحة بأهمية الإستدامة زاد إدراك البنوك بالمرودود الإيجابي الذي يعود عليها من تبنيها لهذا المفهوم ودمجه في أهدافها وخططها وعملياتها التشغيلية مما ينعكس إيجابا علي درجة الإفصاح عن الإستدامة .

• دراسة (Khlif, Guidara and Hussainey, 2016)

"Sustainability level, corruption and tax evasion: a cross-country analysis"

إستهدفت هذه الدراسة دراسة العلاقة بين مستوى الاستدامة والتهرب الضريبي واختبار ما إذا كان مستوى الفساد يدير هذه العلاقة. توسع هذه الدراسة هذا البحث من خلال دراسة تأثير الاستدامة الشاملة والاجتماعية والبيئية وجودة البنية التحتية على التهرب الضريبي، حيث نشرت التقارير الدولية الحديثة (مثل المنتدى الاقتصادي العالمي) أرقامًا تتناول جهود الاستدامة في العديد من البلدان.

وقد كشفت الدراسة عن النتائج الآتية:-

- أن مستوى التهرب الضريبي يرتبط سلبًا بمستوى الاستدامة (الجانب الإقتصادي والجانب الاجتماعي والجانب البيئي).
- أن مستوى الفساد قد يقلل من ميل الأفراد في دولة ما إلى الثقة في حكومتهم بشكل عام والامتمثال للقواعد الضريبية على وجه الخصوص.
- تنبه النتائج العملية لهذه الدراسة الحكومات أيضًا إلى الآثار الضارة لمستويات منخفضة من الاستدامة والفساد على الإيرادات العامة بسبب عدم الإلتزام الضريبي.

- تعتبر النتائج ذات قيمة كبيرة للاقتصادات النامية والناشئة التي تحتاج إلى خفض مستوى الفساد في محاولة لخلق نوع من الامتثال الضريبي والذي يساعد بدوره في التنمية الاقتصادية .

• دراسة (Budsaratragoon ، 2019)

- إستهدفت هذه الدراسة التحقيق في العلاقات السببية بين الأبعاد الأربع لاستدامة الشركات ، والتي تشير إلى مساهمة الشركة في الأنشطة البيئية والاجتماعية والحوكمة والاقتصادية ، علاوة على ذلك تحدد هذه الدراسة الدوافع الحاسمة لاستدامة الشركات من خلال التركيز على مستويات تطورات السوق والمناطق الجغرافية.
- وقد كشفت الدراسة عن النتائج الآتية :-
- التأثير الإيجابي لمبادرات حوكمة البيئة والاجتماعية والشركات على الأداء الاقتصادي له آثار مهمة على مديري الشركات والمستثمرين والمنظمين .
- يتطلب تقييم الترابط بين الجوانب المختلفة لاستدامة الشركات مجموعة من منهجيات البحث المناسبة لتحديد أولويات الركائز الأربع لاستدامة الشركة .
- يجب أن يكون مديرو الشركات على دراية بالروابط السببية بين أبعاد استدامة الشركة عند إجراء ممارسات الأعمال المستدامة .
- يجب تكيف الاستراتيجيات الفعالة للتنمية المستدامة للشركات مع مستويات تطورات السوق والمناطق الجغرافية .
- يجب على مديري الشركات تنفيذ أنواع مختلفة من الاستراتيجيات البيئية والاجتماعية والحوكمة وفقاً لطبيعة مجموعات أقرانهم .

• دراسة (Gomez, Velez and Gonzalez , 2020)

"A literature review on the causality between sustainability and corporate reputation: What goes first?"

- إستهدفت الدراسة تلخيص نتائج البحوث السابقة للعلاقة بين السمعة والاستدامة على مستوى الشركة .
- وقد كشفت الدراسة عن النتائج الآتية :-
- اعتماد تقارير الاستدامة كأداة لتعزيز سمعة الشركة وحتى لزيادة قيمة العلامة التجارية من خلال إدارتها الاستراتيجية وإدراجها في استراتيجية الشركة .

- يمكن أن تؤثر استراتيجيات الاستدامة المدعومة أو المدفوعة بمبادرات حكومية بشكل غير مباشر على سمعة الشركات .
- يوجد دليل على وجود علاقة إيجابية بين السمعة والاستدامة للشركات .

١٠- الإطار النظري:

١/١٠ دور الفاحص الضريبي وأدواته في تحقيق جودة الفحص مقدمة :

لا شك في أهمية التزام الفاحص الضريبي بمجموعة الإجراءات التي يمكن إستخدامها لتحقيق أهداف عملية الفحص واختيار أنسب هذه الإجراءات وذلك من أجل تحديد الربح الضريبي ، واستجابة لذلك فقد تزايد الإهتمام بالإجراءات التحليلية كوسيلة لتحسين كفاءة وفعالية أداء عملية الفحص وذلك في المجال الضريبي (صهيبي ، ٢٠١٥) . ويعتبر إستخدام الإجراءات التحليلية في إجراء الفحص الضريبي من الأمور التي تؤدي إلي زيادة كفاءة وفعالية عملية الفحص .

ويفيد إستخدام الإجراءات التحليلية في زيادة فعالية أداء عملية فحص البيانات الضريبية بسهولة ، وإجاز العمل بكفاءة عالية وفي أسرع وقت وبأيسر الطرق . بالإضافة إلي أن إستخدام الإجراءات التحليلية في تنفيذ الفحص الضريبي سواء بالطرق الكمية أو الوصفية يسهل عملية تحديد الفروقات أو التغيرات في البيانات الضريبية اعتماداً علي أدلة الإثبات المناسبة التي يمكن من خلالها للفاحص أن يتوصل لأسباب هذه التغيرات والتي بدورها تكشف عن وجود أخطاء أو غش أو وجود أنشطة جديدة تمارسها الجهة محل الفحص .

• ضوابط جودة الفحص الضريبي:

تعد الكفاءة في الفحص الضريبي مشكلة شائعة في معظم البلدان، لذلك يجب ضرورة مراعاة العوامل الآتية (Demirci, O., 2020) :-

- ١- يجب أن يطبق الفاحص الضريبي التشريعات الضريبية بحيادية وموضوعية وخالية من التأثيرات الخارجية .
- ٢- يجب أن يعمل الفحص الضريبي كما هو مخطط له وسريع وفعال من خلال الاستفادة من الفرص التكنولوجية الجديدة .

- ٣- يجب أن يلتزم الفاحصين بالقيم الأخلاقية وأن يكون لديهم ثقافة مؤسسية جيدة ويجب إنشاء آلية تحكم ذاتي تعمل بشكل جيد فيما بينهم .
- ٤- يجب أن يكون الفحص الضريبي شفاف وخاضع للمساءلة ومتوافق مع القانون .
- ٥- يجب إعطاء أهمية للتخصص الوظيفي لضمان فحص كل مجموعة من دافعي الضرائب من قبل فاحصين مختلفين ، ومع ذلك في حالة التخصص لا ينبغي فقدان نزاهة الفحص .

- **محددات فعالية الفحص الضريبي :-** يمكن القول بأن فعالية الفحص الضريبي قد تأثرت بعوامل مختلفة، يمكن تصنيف هذه العوامل إلى عوامل تنظيمية وفاحص ضريبي ودافعي الضرائب وعوامل تنظيمية أخرى، بعض هذه العوامل لها علاقة إيجابية قوية مع فعالية الفحص الضريبي وهي توافر وتطبيق اللوائح والمعايير للفحص الضريبي وكفاءة الإدارة الضريبية، وقد تبع ذلك -حسب الأهمية - تنفيذ توصيات الفاحصين من قبل الإدارة ودافعي الضرائب تجاه الفحص الضريبي. (Chalu, H., and Mzee, H., 2018)

هناك مجموعة من المحددات المؤثرة على فعالية الفحص والتي من أهمها الآتي :-
أ - المحددات التنظيمية للفحص الضريبي :

- لكي تنجح السلطات الضريبية في إجراء الفحص الضريبي ، سيكون هناك بعض العوامل الداخلية والخارجية التي يجب أخذها في الاعتبار :-
- إعطاء وظيفة الفحص أهمية كبيرة وميزانية مالية كافية .
- توفير الدعم من حيث التدريب لفريق الفحص .
- توفير أدلة كافية للفحص .
- توفير أنظمة معلومات تساعد على فعالية الفحص .
- التغييرات المستمرة في التشريعات الضريبية .
- متغيرات تشمل مدي ملائمة نوع الفحص المستخدم ومدي ملائمة طرق إختيار أدوات الفحص وأساليب الفحص المستخدمة وكذلك خبرة وقدرة الفاحصين .
- ب- المحددات المتعلقة بمراجع الحسابات الضريبية :

تتأثر فعالية الفحص الضريبي بشكل إيجابي بالعوامل المتعلقة بمراجع الحسابات الضريبي. هي تلك العوامل المرتبطة بفاحصي الضرائب ، فيمكن النظر إلى معدي

الضرائب على أنهم وكلاء للحكومة ، فهناك علاقة مزدوجة بين كلاً من الفاحص والحكومة والفاحص والممول هذه العلاقة المزدوجة تعقد دور الفاحص الضريبي من حيث الإستقلالية والثقة ، لذلك يمكن تعزيز هذه العلاقة لزيادة الالتزام الضريبي عن طريق زيادة الكفاءة المهنية لفاحصي الضرائب عن طريق:

- التعليم ، الخبرة ، التواصل ، الاستقلال
- يحتاج الفاحص الضريبي إلي فهم جيد لنشاط الممولين .
- استخدام استراتيجيات الفحص المناسبة لضمان الحفاظ علي الحصيلة الضريبية .
- إستخدام الفاحص الضريبي شكوكًا احترافية ، فيمكنهم التخطيط لمراجعة الحسابات الخاصة بهم بشكل صحيح للتأكد من أنهم يكتشفون الممارسات الخاطئة الكبيرة ويردعون عدم الامتثال في المستقبل.
- ج- المحددات المتعلقة بدافعي الضرائب:

يعتبر الممول عاملاً حاسماً في فعالية الفحص الضريبي حيث تتأثر فعالية الفحص الضريبي بشكل إيجابي بالعوامل المرتبطة بالمول :-

- الإمتثال للقوانين واللوائح الضريبية .
- تقديم معلومات دقيقة وصحيحة .
- استعادة جسور الثقة بين الممول والسلطات الضريبية .
- الإجراءات التحليلية المناسبة لجودة الفحص الضريبي :

تواجه عملية الفحص الضريبي العديد من المشكلات بسبب قصور أساليب الفحص الضريبي الحالية وعدم مواكبتها للتطورات الحديثة في مجال المراجعة حيث أن الأخذ بالأساليب المتطورة في مجال الفحص والمراجعة يساهم إلي حد كبير في تطوير الفحص الضريبي . (غزال ، ٢٠١٥ ، صهبي ، ٢٠١٥) .

- أ- الأساليب التحليلية الوصفية : ويتميز هذا النوع من الإجراءات التحليلية بإنخفاض تكلفته وسهولة تطبيقه بالمقارنة بالأساليب الأخرى وفيه يتمكن الفاحص من جمع العديد من المعلومات والإستفسار حول طبيعة النشاط من خلال :-
- الإستفسار : حيث يتم توجيه أسئلة للإدارة والعاملين في المنشأة حول الجوانب المراد التعرف عليها .
- التوقعات : التي يتم الحصول عليها من السنوات السابقة .

١- مراجعة المعلومات الخارجية الغير كمية : حيث أنه يجب الحصول علي معرفة شاملة وكافية للأمور الإقتصادية المهمة التي تتعلق بطبيعة عمل المنشأة المراد فحصها من أجل ضمان فعالية عملية الفحص ، حيث أن هذه المعرفة تساعد المراجع علي تقييم مدي معقولية الأرقام الواردة وأي أخطاء أو مخالفات .

ب- الإجراءات الكمية البسيطة : وفيها تتم معالجة المعلومات الكمية بطريقة بسيطة للحصول علي دلائل ذات معني تفيد في عملية المراجعة ، ومن أهم هذه الإجراءات :

١- تحليل النسب (المؤثرات) : والنسبة هي علاقة رياضية بين متغير وآخر ويجب أن تكون هذه العلاقة ذات أهمية ومدلول تُمكن من الحصول علي معلومات ودلالات ضمن ظروف معينة، وتحليل النسب يتم عن طريق مقارنتها بالنسب السابقة للمنشأة نفسها ، أو بمعدلات نسب الصناعة التي تنتمي إليها المنشأة ، أو بمعايير معدة مسبقاً بشكل تقديري أو معياري .

تحليل الإتجاه : ويتم عن طريق احتساب سلسلة من الأرقام القياسية لعدة سنوات مقارنة بسنة الأساس لمعرفة مقدار التغير في حساب ما ليتم تبرير التغير غير العادي ، ويهدف هذا الإجراء إلي معرفة العوامل التي أدت إلي تلك التغيرات علي أرصدة الحسابات خلال السنة محل المراجعة مع أرصدة حسابات السنوات السابقة والوقوف علي أسبابها .

ويعتبر أسلوب تحليل الإتجاه من أكثر الأساليب المستخدمة حيث يتميز بوجود علاقة متبادلة بين البيانات التي تعكس حقيقة المعاملات المالية وغير المالية في المنشأة.

ج- الإجراءات التنبؤية : وفيها يتم توقع معلومات مالية من خلال الإطلاع علي معلومات غير مالية كالتنبؤ بتكلفة المبيعات مثلاً بالرجوع إلي كمية البضاعة ومعدل تكلفة الوحدة .

د- الإجراءات الكمية المتطورة : تشمل أساليب متطورة ومتعددة تعتمد علي معلومات كمية تتميز بالتركيز علي التنبؤ بالقيم الدفترية لعناصر القوائم المالية .

٢/١٠ استدامة الشركات في الفكر المحاسبي أولاً : طبيعة وأهمية استدامة الشركات : أ - طبيعة استدامة الشركات :

مفهوم الإستدامة ليس حديثاً ولكنه ظهر في السنوات الأخيرة في كل من المجال الأكاديمي ومجال الأعمال باعتباره عامل من عوامل نجاح الشركات في المستقبل، وهو مصطلح مشتق من سلوك الشركة الخاص بمسئوليتها الإقتصادية تجاه المستثمرين والعملاء، والمسئولية القانونية تجاه الحكومة والقانون ، والمسئولية الأخلاقية تجاه المجتمع بما ينتج عنه خلق قيمة حقيقية للمساهمين والمجتمع ، (عثمان، ٢٠١٦)

وبالرغم من أن استدامة الشركات أصبحت مكوناً رئيسياً في استراتيجيات وعمليات الأعمال الناجحة، إلا أن مفهومها يحتوي على مجموعة واسعة من التفسيرات بين الأكاديميين والممارسين ، وأحد أكثر تعريفات الاستدامة استخداماً على نطاق واسع في الممارسات التجارية هو ذلك الذي يشير إلى مساهمة الشركة في الأداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي . *Budsaratragoon, P., and Jitmaneroj, B, 2019*

فقد عرفها *sharma* علي أنها تلك الجهود التي تبذلها منشآت الأعمال بهدف تحسين رفاهية المجتمع وذلك عن طريق توفير المناخ البيئي والإجتماعي الملائم، دون التعارض مع أهداف تلك المنشآت من حيث تحقيق الأرباح وتدعيم المركز التنافسي لها . *(Sharma, s., 2002)* ويرى *Adams and Whelan* أن الاستدامة ماهي إلا ذلك النشاط الذي يتضمن إتخاذ قرارات في الوقت الحاضر ليس من شأنها إعاقة أو تقييد الإختيارات المتاحة لدي الشركات في المستقبل. *(Adams , C., and Whelan, G., 2009)*

وفي ضوء ما سبق فإن استدامة الشركات هي مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها الشركات والتي تضعها في صدارة المشهد الإقتصادي وذلك لتبنيها مسؤوليات إضافية تجاه أصحاب المصالح والأجيال القادمة بجانب مسئوليتها الرئيسية تجاه الملاك وحملة الأسهم والمتمثلة في تعظيم الأرباح مما تعزز تلك الإجراءات من وضعها التنافسي في الأجل الطويل .
ب- أهمية إستدامة الشركات :

لقد تم دمج مفهوم الاستدامة في مفهوم التنمية البشرية حيث أكدت معظم الدراسات الحديثة علي ضرورة الحفاظ علي الموارد الطبيعية غير المتجددة واستدامتها كموضوع مهم ، إن مفهوم الاستدامة يوازي مفهوم الرفاهية الذي يتطلب الاعتراف بأن البشرية

- يجب أن تتعايش ضمن حدود الموارد المتاحة ، لذلك يمكن الإشارة إلي أهمية الإستدامة في عدة نقاط (Budsaratragoon, P., and Jitmaneroj, B., 2019)
- ١- تعمل علي توحيد الجهود بين القطاعات الحكومية والخاصة حول ما تم الاتفاق عليه من أهداف وبرامج تسهم في تلبية احتياجات جميع فئات المجتمع الحالية والمستقبلية .
 - ٢- تعمل الإستدامة علي تحليل الأوضاع الاقتصادية والإجتماعية برؤية شاملة ومتكاملة ، وتجنب الأنانية في التعامل مع الموارد والطاقة المتاحة .
 - ٣- تحقيق التوازن بين مصلحة المساهمين ومصالح الفئات الأخرى وهذا يخلق نوع من العدالة وارضاً لجميع الأطراف ذوي العلاقة بالمنشأة .
 - ٤- إن مشاركة الشركات في الأنشطة البيئية والاجتماعية والحوكمة التي تلبية توقعات مختلف أصحاب المصلحة ستزيد من سمعة الشركة وسيكون لها تأثير إيجابي على الأداء الاقتصادي.
 - ٥- هناك علاقة متبادلة بين الشركات والمجتمع والبيئة حيث ترتبط القدرة التنافسية للشركات ارتباطاً وثيقاً بمهاراتها في التكيف مع الظروف الاجتماعية والبيئية والاقتصادية الجديدة (Çalışkan, A., 2015)

ثانياً : الإفصاح عن استدامة الشركات:

- ١- أهداف الإفصاح عن استدامة الشركات:
أصبح الإفصاح عن استدامة الشركات ضرورة ملحة حيث أنه يفيد مختلف الأطراف الداخلية والخارجية في اتخاذ قراراتهم الرشيدة ، وذلك لتحقيق الأهداف الآتية :- (بدر ، ٢٠١٣)
- أ- إمتثال الشركات للقوانين والتشريعات الحكومية والغير حكومية مما يعطي نشاطها صفة الشرعية .
- ب- استعداد الشركات لتطبيق الأنظمة والقوانين التي تتطلب الإفصاح عن المعلومات الخاصة بآداء الإستدامة والتي من المتوقع أن تكون ملزمة لها .
- ج- توفير قاعدة جيدة للمعلومات يمكن أن تخدم أصحاب الشركة والعاملين فيها فيما يتعلق بكفاءة الإجراءات المتخذة للحفاظ علي سلامة البيئة .
- د- يستخدم الإفصاح عن الإستدامة كوسيلة لإعلام المجتمع ككل أن الشركة تقوم بالإفصاح الطوعي عن دورها في الاستدامة .
- هـ- تحسين صورة الشركة داخل المجتمع الذي تزاول نشاطها فيه من خلال إظهار إلتزامها ومشاركتها في تحمل الأعباء العامة للمجتمع .

- و- إتاحة الفرصة لبناء علاقات أفضل بين الشركة وفئات المجتمع المختلفة من أصحاب المصالح المشتركة من الجهات الحكومية وحملة الأسهم والعاملين والعملاء والموردين والمموليين وجماعات الضغط والتي تعتبر ذات تأثير قوي خاصة في الدول المتقدمة .
- ي- المحافظة علي المركز التنافسي للشركة أمام الشركات المماثلة في السوق من خلال تحسين سمعتها تجاه الأطراف ذوي العلاقة بنشاطها الإقتصادي والإجتماعي .
- ٢- منافع الإفصاح عن الإستدامة :

هناك منافع عديدة ناتجة من تبني الشركات لسياسة الإفصاح عن الإستدامة لعل أهمها الآتي :-
(إسماعيل ، ٢٠١٦)

- تدعيم سمعة المنشأة : تعتبر سمعة المنشأة دليل علي طريقة أدائها لأنشطتها، ومن ثم يدرك أصحاب المصالح ذلك من خلال متابعة دورها في النواحي الإقتصادية والإجتماعية والبيئية بما يساعد علي دعم وتقوية سمعة المنشأة .
 - تحقيق الشفافية : وذلك عن طريق توصيل أهداف ورؤية الشركة وكيفية إدارتها للمخاطر وكيفية تعاملها مع تأثير أنشطتها المختلفة بما يساعد علي خلق حوار مع أصحاب المصالح، وهذا يحقق نجاح الشركة ويزيد قيمتها .
 - تحسين صورة الشركة أمام المجتمع : مما يؤدي إلي زيادة نسبة المبيعات ، وتحسين الأداء المالي ، وتحقيق الميزة التنافسية لها .
 - تعمل علي زيادة ثقة الجهات الحكومية في الشركة: ومن ثم تجنب مشاكل الدعاوي القضائية مما يؤدي إلي تحقيق العديد من المنافع مثل الوفورات الضريبية.
- ٣- عوامل الإفصاح عن أداء استدامة الشركات:

هناك عدة عوامل تحدد الإفصاح عن أداء استدامة الشركات تحت أطر نظرية متميزة، تم اعتبار سمات بعض الشركات قادرة على التأثير على أداء استدامة الشركات من بين هذه العوامل على سبيل المثال (حجم الشركة، ثقافة الدولة، نوع الصناعة وهيكل الملكية) . (Crisóstomo,v., Freire, F., and Freitas, M., 2019)

أولاً : هيكل الملكية : هناك أدلة على أن هيكل الملكية يخفف من حدة النزاعات بين أصحاب المصلحة في الشركة، على سبيل المثال يتم تسوية النزاعات بين المساهمين والمديرين بواسطة هيكل الملكية ، علاوة على ذلك يعتبر هيكل الملكية مهم بالنسبة لقيمة الشركة وأدائها وكذلك بالنسبة للسياسات الاستراتيجية والمالية للشركة ، وبالتالي فمن المعقول أن يمون هناك تأثير لهيكل الملكية على سياسة الإستدامة للشركة.

ثانياً : حجم الشركة : لتحديد العلاقة بين الإفصاح عن الإستدامة وحجم الشركة كأحد المحددات التي تشجع الشركات علي الإفصاح عن أداء الإستدامة فقد أشارت بعض الدراسات إلي أن حجم الشركة له تأثير هام علي تقارير الإستدامة، وهذا يعني وجود ارتباط بين حجم الشركة كأحد محددات الإفصاح عن الإستدامة وبين قيام الشركة بالإفصاح عن الإستدامة.

كما أشارت دراسات أخرى إلي أن الشركات ذات الحجم الكبير تكون أكثر تأثيراً علي المجتمع، وبالتالي يتأثر بها عدد كبير من أصحاب المصالح ومن ثم تكون أكثر رغبة في الإفصاح عن الإستدامة مقارنةً بالشركات صغيرة الحجم .
ثالثاً : نوع الصناعة :

يرتبط نوع الصناعة ارتباطاً معنوياً بالإفصاح عن الإستدامة حيث أشار بعض الباحثين إلي أن الشركات الصناعية ذات التأثير الضار علي البيئة تفصح عن الإستدامة بشكل أكبر من الشركات التي تنتمي لقطاعات أخرى من الصناعة ،

ولذلك يوجد اختلاف في مستوي الإفصاح عن الإستدامة ويظهر ذلك في التقارير السنوية أو تقارير الإستدامة المنفصلة وفقاً لاختلاف نوع الصناعة التابع لها الشركة.

رابعاً : البعد الثقافي : على الرغم من أن هناك باحثين يستخدمون مقاييس مختلفة للإستدامة وتختلف نتائجهم بشكل طفيف ، إلا أن الإجماع العام هو أن الثقافة - إلى جانب العديد من المتغيرات الأخرى - تلعب دوراً في ممارسات الاستدامة وإعداد التقارير، فإنه كلما تغيرت القيم الثقافية أصبحت الدول النامية أكثر استدامة اقتصادياً، مما يؤدي بدوره إلى تحقيق التوازن بين الازدهار الاقتصادي والإستدامة .

(Coulmont, M., Loomis, S., Berthelot, S., and Gangi, F., 2015)

٣/١٠ مؤشرات استدامة الشركات:

تتبلور مؤشرات استدامة الشركات تحت كل بعد من الأبعاد الآتية :- (Isabel, G., and Quina C., 2016)

البعد البيئي : يهدف هذا البعد إلي التأكد من الأنشطة البشرية تحافظ علي قاعدة ثابتة من الموارد الطبيعية المتجددة وغير المتجددة منها ، وذلك في ظل افتراض أن تلك الموارد محدودة القدرة علي التجدد ،ومن أهم مؤشرات الإستدامة البيئية (المواد، الطاقة، المياه، التنوع البيولوجي، الإنبعاثات، النفايات السائلة والصلبة، المنتجات والخدمات، الإمتثال، وأليات الشكاوي البيئية).

البعد الاجتماعي : يستهدف هذا البعد التأكد من وجود عدالة بين أفراد المجتمع في توزيع الموارد والفرص ، كمثل علي ذلك المساواة في الجوانب المتعلقة بالرعاية الصحية ، التعليم ، الحرية ، وغيرها من جوانب العدالة الاجتماعية والتي تهم الإنسان ، ومن أهم مؤشرات الإستدامة الإجتماعية (ممارسات العمالة والعمل اللائق، حقوق الإنسان، المجتمع، ومسؤولية المنتج)

البعد الإقتصادي : يتعلق البعد الإقتصادي للإستدامة بتأثيرات الشركة علي الظروف الإقتصادية لأصحاب المصلحة فيها ، وعلي الأنظمة الإقتصادية علي مستوى الشركة ، وعلي مستوى الدولة وبالتالي فإن المؤشرات الإقتصادية توضح تدفق رأس المال بين أصحاب المصلحة والآثار الإقتصادية الرئيسية للشركة علي المجتمع بأكمله .

ويمكن رصد أهم مؤشرات الإستدامة الإقتصادية في الآتي:- (G4 ، ٢٠١٦)
- الأداء الإقتصادي :- ويمكن التعبير عنه في هذه المعادلة :

القيمة الإقتصادية المباشرة المولدة (الإيرادات) - القيمة الإقتصادية المباشرة الموزعة (التكاليف)
= القيمة الإقتصادية المحتجرة .

- التواجد في السوق .
- الآثار الإقتصادية غير المباشرة .
- ممارسات الشراء .

ومن الجدير أن الشركة يجب أن تخلق قيمة لكل من المساهمين وجميع أصحاب المصلحة ، بما في ذلك الموردين والعملاء والموظفين والمستثمرين وغيرها من الذين لديهم حصة في المنظمة ،حيث تؤكد فرضية التأثير الاجتماعي على العلاقات المترابطة بين الشركة وجميع الأفراد الذين يتأثرون اجتماعياً أو الذين لديهم تأثير اجتماعي على الشركات من خلال الدوافع الاجتماعية والحوافز حيث يعتقد بعض المؤيدين أن الأداء الاجتماعي المواتي سيرفع في النهاية الأداء المالي ، وبذلك فإن مشاركة الشركات في الأنشطة البيئية والاجتماعية والحوكمة التي تلبى توقعات مختلف أصحاب المصلحة وستزيد من سمعة الشركة وسيكون لها تأثير إيجابي على الأداء الاقتصادي . (Budsaratragoon , P., and Jitmaneroj, B., 2019)

٤/١٠ مخاطر الفحص الضريبي واداء الشركات

• مفهوم مخاطر الفحص الضريبي:

مخاطر الفحص الضريبي هي "احتمال إعداد تقرير فحص دون التعرف على الأخطاء أو الغش أو كلاهما، أو إدراج أخطاء متعددة بقوائم الدخل، أو عدم صحة بنود القوائم المالية والإقرار الضريبي أو عدم التزام الممول بتطبيق أحكام القانون الضريبي وعدم التزامه عند اعداد القوائم المالية بمعايير المحاسبة المصرية التي ألزم بها التشريع الضريبي . (غنيم ، ٢٠١٣)

وبما أننا بصدد دراسة شركات الإتصالات وهي من أكبر الممولين لذا وجب علينا التطرق لمخاطر الفحص لها والمتمثل في :-

- كبر حجم العمليات وتعقدها والذي يفوق قدرات الفاحص الضريبي .
- قدرة الشركات في الوقت الحالي علي استغلال ثغرات التشريعات واللوائح الضريبية لتجنب أو تخفيض وعاء الضريبة .
- تعقد وتنوع عمليات الشركات وتعدد فروعها يساعد الإدارة علي التلاعب بالأرباح لتخفيض الوعاء الضريبي ، وذلك في ضوء ما تتمتع به الشركات كبيرة الحجم من احترافية ، وإمكانية الإستعانة بكبار المستشارين الماليين المتخصصين . (حماد ، ٢٠١٩ ،

٥/١٠ مكونات مخاطر الفحص الضريبي :- (غنيم ، ٢٠١٣)

١- المخاطر الحتمية او الملازمة:

هي تلك المخاطر الحتمية التي ترجع إلى طبيعة نشاط المنشأة وطبيعة البنود محل الفحص الضريبي، ويرجع هذا النوع من المخاطر إلي تعقد المعاملات أو الحساسية لرصيد حساب ما أو لنوع العمليات الذي ينتج عنه أخطاء حسابية.

والسبب في هذا يرجع إلي عدم وجود اجراءات رقابة داخلية فعالة ومن ثم زيادة حالة عدم التأكد ويترتب على ذلك ازدياد حالات عدم اكتشاف الاخطاء او البنود الشاذة في القوائم المالية، او لجوء الادارة الى اجراءات تغيير السياسات الضريبية لتعظيم ارباح معفاة كأرباح الأسهم أو تصنيف الخسائر العادية كخسائر غير عادية ومن ثم صعوبة اكتشاف المخالفات وعدم تمكن الفاحص من إعداد تقريراً عن القوائم المالية كوحدة واحدة.

٢- مخاطر عدم توافر نظم الرقابة الداخلية :

هي تلك المخاطر التي من شأنها إعاقة الفاحص الضريبي عند القيام بمهمته حيث أن عدم توافر كفاءة نظم الرقابة الداخلية يؤدي إلى احتمال عدم اكتشاف أو منع الأخطاء المادية أو البنود الشاذة.

وبذلك فإن هذا الخطر يتطلب من الفاحص الضريبي فحص تفاصيل العمليات والأرصدة أو الفحص التحليلي لكليهما، حتى يتمكن من اكتشاف الأخطاء أو الغش في إعداد القوائم المالية وفي عرضها وفيما انتهت إليه من تحديد للوعاء الضريبي.

ولا شك أن مخاطر عدم توافر نظم الرقابة الداخلية يعتبر سبب للأخطاء المادية وزيادة احتمال حدوثها بالقوائم المالية، إذ أن مدى صحة أو عدم صحة القوائم المالية للمنشأة يعتمد إلى حد كبير على نظم الرقابة الداخلية بالمنشأة.

٣- مخاطر الاكتشاف:

هي تلك المخاطر الناجمة عن قدرة المنشأة على تضليل الفاحص الضريبي بحيث تعجز عمليات المراجعة عن اكتشاف تلك الأخطاء ، وبالتالي لا يستطيع الفاحص اكتشاف الأخطاء والبنود الشاذة والتي يمكن أن تكون بالقوائم المالية.

١٠/٦ الآثار السلبية المترتبة على مخاطر الفحص الضريبي:

أ- الآثار السلبية لآداء الفاحص الضريبي: (ابراهيم ، ٢٠١٦)

زيادة العبئ على الفاحص كنتيجة لإلزام الفاحص بالإنتاج الشهري لفحص عدد محدد من ملفات الممولين واستيفاء ملاحظات الفحص وتحرير النماذج الضريبية ، ودراسة التظلمات ، وعمل اللجان الداخلية ، وحضور جلسات الخبراء ، وكنتيجة لكثرة تلك المهام وكثرة الملفات يقوم الفاحص بعمل فحص سطحي للملف حتى يستطيع أن ينتهي من مهامه في الوقت المحدد.

يترتب على ذلك عدم إظهار الحقائق في تقرير الفحص والتعنت والمبالغة في التقديرات الجزافية ، لذلك يجب أن تنتظر الإدارة الضريبية في معدلات الآداء التي يقوم بها الفاحص شهرياً حتى يلتزم بالأسس الموضوعية للمحاسبة مما يقلل حجم المنازعات .

وومما لا شك فيه أن زيادة إغراءات الجانب المادي مع ضغط مطالب الحياة في ظل غياب القيم الأخلاقية يجعل الفاحص تحت ضغط مادي ونفسي يؤثران على حيادية رأيه .

- ب- الآثار السلبية لسلوك الشركات كمولين :
- ١- عدم إتزام الممولين بتقديم الإقرارات الضريبية .
 - ٢- عدم إتزام الممولين بمعايير المحاسبة المصرية .
 - ٣- عدم إتزام الممولين بإمساك الدفاتر المنتظمة التي تساعد الفاحص علي أداء مهامه بيسر .
 - ٤- قيام الممولين بإخفاء أنشطة خاضعة للضريبة وتقديم مستندات غير حقيقية .
- ج- الآثار السلبية للمنازعات الضريبية:
- تعتبر المنازعات الناتجة بين الممول والإدارة الضريبية نتاج طبيعي لمخاطر الفحص الضريبي ، ويمكن حلها من خلال إجراءات إدارية أو قضائية وتشمل بالإضافة إلي منازعات الربط والتحصيل ، دعاوي الإلغاء للقرارات الإدارية غير المشروعة ، ودعاوي تعويض الضرر الناشئ عن خطأ الإدارة الضريبية ، والطعون والدعاوي المتعلقة بتطبيق العقوبات الضريبية التي يفرضها القانون . (عبد العليم ، ٢٠١٤)
- ويمكن رصد بعض هذه الآثار السلبية في الآتي :- (حشيش، ٢٠١٤)
- مخاطر المنازعات تؤثر بالسلب علي مقدرة المشروع علي تعظيم قيمة أصحاب المصلحة وعلي تحقيق أهداف أعماله .
 - وجود أضرار مالية من تكاليف وخسائر إضافية وتراكم أعباء .
 - إنخفاض مستوى الإلتزام الضريبي لدي الممول .
 - إنخفاض حصيلة الموارد العامة للدولة ومن ثم اللجوء لإتباع سياسة مالية لتخفيض حجم النفقات العامة مما يؤدي إلي انخفاض الإستثمارات وتدني مستوي الخدمات التي تقدمها الدولة .
 - رفع سعر الضرائب المطبقة أو فرض ضرائب جديدة لتعويض الدولة عن نقص الحصيلة الضريبية .
 - إضطراب الحكومة لتغطية العجز المالي عن طريق الإصدارات النقدية أو الحصول علي قروض مما يؤدي بدوره إلي إيجاد مشكلة تتعلق بسداد القروض وفوائدها .

- الإخلال بقاعدة العدالة الضريبية بحيث يتحمل عبئ الضريبة الممولين الذين لا يستطيعون التهرب منها وينجو منها آخرون حسب مراكز قواهم .

• مخاطر الفحص الضريبي وأداء الشركات :

هناك أثر مباشر لمخاطر الفحص الضريبي يتمثل في المنازعات الضريبية ذات الأثر الغير مباشر خاصةً علي البعد الإقتصادي للشركات ، هذا ويتعلق البعد الإقتصادي لاستدامة الشركات بمدى تأثير الشركة علي الظروف الإقتصادية لأصحاب المصلحة فيها وأيضاً علي الأنظمة الإقتصادية علي مستوي الشركة ، ومن ثم فإن المؤشرات الإقتصادية توضح تدفق رأس المال بين أصحاب المصلحة والأثار الإقتصادية الرئيسية للشركة علي المجتمع من المحاور الآتية :- (G4 ، ٢٠١٦)

١- وصف المخاطر والأثر المتعلق بها من منظور :-

- الإلتزامات المالية للمخاطر والطرق المستخدمة لإدارة تلك المخاطر .
- تكاليف الإجراءات المتخذة لإدارة تلك المخاطر .
- تغطية إلتزامات الشركة تبعاً لخطة الإستحقاقات المحددة ، وفيها يتم تقدير مدى تغطية إلتزامات الخطة بالأصول التي خصصت للوفاء بتلك الإلتزامات .
- ٢- الدعم المالي من الدولة :- تعتبر أحد الوسائل التي تشجع الشركات علي تبني خطط الاستدامة .

٣- الإعفاءات والخصومات الضريبية :- هناك مخاطر تكمن في تنوع المزايا والإعفاءات الضريبية في عدة قوانين مما يؤدي إلي ظهور بعض أشكال التعارض والغموض ، وغياب النظرة الشاملة لتوزيع الأعباء الضريبية وفقد النظام الضريبي أهم عناصره وهو وضوح التشريعات التي تحكم النشاط الإقتصادي .

٤- الحوافز الضريبية:- وتمثل الحوافز الضريبية أحد أدوات السياسة الضريبية للتأثير علي سلوك الشركات بما يتفق وأهداف الدولة ورويتها لمسار عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية وتأخذ الحوافز الضريبية عدة أشكال وصور لعل أهمها ما يلي:- الأسعار الضريبية التمييزية ، الإعفاء الضريبي ، لإهلاك المعجل للأصول ، الائتمان الاستثماري ، ترحيل الخسائر، نظام تأجيل سداد الضريبة والخصم من الوعاء الضريبي (محارم ، ٢٠١٠) .

٥- القدرة على إدارة مخاطر أعمال الشركة :- يعتبر أسلوب إدارة المخاطر أسلوب حديث يستخدم في تحديد ومراقبة المخاطر التي يمكن أن تواجه الشركات ونجاح إدارة تلك المخاطر يعمل على تخفيض عدم التأكد والذي يؤثر بدوره على تحديد مقدار الضريبة واجبة الأداء .

١١- الدراسة الميدانية

• إختبار الصلاحية والإعتمادية:- لتحديد درجة صلاحية ومدي الإعتماد على الأداة المستخدمة في قياس استجابات مفردات العينة، قام الباحث باستخدام كل من معامل الاتساق الداخلي **Internal consistency** ويقاس درجة مصداقية النتائج المحققة لكل بند من بنود الاستقصاء، والذي يعتمد في المقام الأول على معامل الارتباط، وبالتالي فمن الضروري أن يكون المعيار الأساسي هو اختبار لمعنوية معامل الارتباط، ومعامل ألفا كرونباخ (α) :
Cronbach's Alpha لقياس ثبات فقرات وأبعاد الإستقصاء.

• الصدق الداخلي لمحاو الدراسة :

١- الصدق الداخلي لعناصر الفحص الضريبي :-

والجدول الآتي يعرض نتائج ذلك:

جدول (١) معاملات الارتباط لعناصر (الفحص الضريبي)

م	العبارات	معامل الارتباط	معنوية (دلالة) الارتباط	الصدق
١	تعتبر الإجراءات التحليلية أداة فعالة في الكشف عن الأخطاء المقصودة والمعتمدة عند إجراء عملية الفحص	.632**	.000	يوجد صدق
٢	تعتبر الإجراءات التحليلية أداة فعالة في الكشف عن أرقام ونسب غير متوقعة	.654**	.000	يوجد صدق
٣	تعتبر الإجراءات التحليلية أداة فعالة تستخدم في تحديد الفروقات الممكن قبولها والتي لا تحتاج إلي فحص إضافي	.734**	.000	يوجد صدق
٤	تلعب الإجراءات التحليلية دورا هاما في تقليل الإختبارات التفصيلية اللازمة للإفصاحات والأرصدة	.729**	.000	يوجد صدق
٥	تعتبرالأجراءات التحليلية أداة تساعد علي تقليل حجم أدلة الفحص	.720**	.000	يوجد صدق
٦	تعمل الأجراءات التحليلية علي تحديد مدي تقارب نتائج القوائم المالية مع توقعات الفاحص الضريبي	.656**	.000	يوجد صدق

م	العبارات	معامل الارتباط	معنوية (دلالة) الارتباط	الصدق
٧	تعمل الإجراءات التحليلية علي تخفيض تكلفة الفحص من خلال تخفيض حجم عينة الفحص	.793**	.000	يوجد صدق
٨	يعتبر تطبيق أسلوب الإجراءات التحليلية أداة فعالة لتحسين أداء الفحص والفاحص وجعل عملية الفحص أكثر دقة	.709**	.000	يوجد صدق
٩	تساهم الإجراءات التحليلية في تخفيض حجم أدلة الإثبات الواجب جمعها	.757**	.000	يوجد صدق
١٠	تساهم الإجراءات التحليلية في تخفيض الوقت اللازم لإجراء فحص الملفات	.720**	.000	يوجد صدق
١١	تساهم الإجراءات التحليلية في تخفيض اختبارات الفحص الأخرى	.762**	.000	يوجد صدق
١٢	تساهم الإجراءات التحليلية في تخفيض مقدار الجهد المبدول لإجراءات الفحص من قبل الفاحص	.760**	.000	يوجد صدق
١٣	كلما قلت عدد ملفات الفحص كلما زادت جودة الفحص الضريبي	.585**	.000	يوجد صدق
١٤	اتباع الفاحص للأسلوب العلمي في اختيار العينات عند جمع واختبار أدلة الإثبات يؤدي إلي جودة الفحص الضريبي	.645**	.000	يوجد صدق
١٥	العمل علي توفير خطة محددة وواضحة للفحص من قبل الفاحص يؤدي إلي جودة الفحص الضريبي	.757**	.000	يوجد صدق
١٦	السعي إلي توفير أدلة إجراءات الفحص يؤدي إلي زيادة جودة الفحص الضريبي	.719**	.000	يوجد صدق
١٧	السعي إلي توفير أدلة اثبات باستخدام الإجراءات التحليلية يؤدي إلي زيادة جودة الفحص الضريبي	.715**	.000	يوجد صدق
١٨	اطلاع الفاحص علي الإجراءات التي قام بها المراجع القانوني تجاه القوائم المالية يؤدي إلي زيادة جودة الفحص	.611**	.000	يوجد صدق

م	العبارات	معامل الإرتباط	معنوية (دلالة) الإرتباط	الصدق
	الضريبي			
١٩	وجود إجراءات لمراقبة ومتابعة إجراءات الفحص يؤدي إلى زيادة جودة الفحص الضريبي	0.700**	0.000	يوجد صدق
٢٠	تحقق الفاحص من التزام المراجع القانوني بتطبيق الإجراءات التحليلية يساعد علي زيادة جودة الفحص الضريبي	0.698**	0.000	يوجد صدق

** تشير إلى معنوية معامل الإرتباط عند مستوي معنوية 0.001 .

أكدت نتائج جدول (١) على :

- صلاحية جميع العناصر الخاصة بالفحص الضريبي حيث أكدت على ذلك قيم معاملات الارتباط والتي تراوحت بين (0.585 : : 0.757) وقد جاءت جميعها معنوية عند مستوي 0.001 .
- أن جميع العناصر صالحة لقياس الفحص الضريبي، بمعنى أن هذه القائمة صادقة فيما صممت من أجل قياسه.

٢- الصدق الداخلي لاستدامة الشركات:

والجدول الآتي يعرض نتائج ذلك

جدول (٢) معاملات الإرتباط لعناصر بعد (استدامة الشركات)

م	العبارات	معامل الإرتباط	معنوية (دلالة) الإرتباط	الصدق
١	قلة المنازعات بين الادارة الضريبية والشركة يساعد في تحقيق ميزة تنافسية للشركة	0.469**	0.000	يوجد صدق
٢	يعتبر إفصاح الشركات عن الإستدامة مساهمة في تحسين الأداء المالي والتنافسي لها	0.585**	0.000	يوجد صدق
٣	يعتبرزيادة عدد القضايا والمنازعات الضريبية معوق أمام خطط الإستدامة المستهدفة	0.468**	0.000	يوجد صدق

يوجد صدق	.000	.444**	٤	تعقد إجراءات الفحص معوق أمام خطط الإستدامة المستهدفة
يوجد صدق	.000	.573**	٥	يعتبر النظر لنشاط الشركة من قبل الإدارة الضريبية علي أنه نشاط مستمر خطوة هامة نحو تحقيق الاستدامة
يوجد صدق	.000	.566**	٦	يعتبر إنجاز الفحص الضريبي علي أسس علمية وموضوعية أحد العوامل المساعدة علي تحقيق استدامة الشركات
يوجد صدق	.000	.287**	٧	تراكم الأعباء الضريبية لعدة سنوات من شأنه عرقلة خطط الاستدامة
يوجد صدق	.000	.471**	٨	تعتبر الحوافز الضريبية المختلفة دافع يعزز من رغبة الشركة لتحقيق خطط الاستدامة
يوجد صدق	.000	.523**	٩	تبسيط الإجراءات الضريبية وتحديد وعاء الضريبة بصورة موضوعية يساعد الشركة علي تبني خطط الاستدامة
يوجد صدق	.000	.338**	١٠	تقوم شركات الاتصالات بالإفصاح عن تقرير الإستدامة بشكل دوري وفيها احتياجات أصحاب المصلحة
يوجد صدق	.000	.350**	١١	أصبح التشريع الضريبي معني بالآداء المستدام للشركات
يوجد صدق	.000	.497**	١٢	قلة المنازعات بين الادارة الضريبية والشركة من شأنه تحسين سمعة الشركة
يوجد صدق	.000	.520**	١٣	قلة المنازعات الضريبية تساعد في تحسين العلاقة بين الشركة والسلطات الحكومية وبالتالي تحقيق خطة الاستدامة لدي الشركة
يوجد صدق	.000	.535**	١٤	المعلومات الخاصة بالآداء المستدام يمكن قياسها بدرجة ما من خلال علاقة الشركة بمصلحة الضرائب المختصة
يوجد صدق	.000	.444**	١٥	أصبحت الادارة الضريبية معنية بالآداء المستدام للشركات باعتبارها من أصحاب المصلحة
يوجد صدق	.000	.671**	١٦	عدم دقة بيانات الممول وضعف الثقة بين الممول والادارة الضريبية يؤثر سلبا علي استدامة الشركة ددد
يوجد صدق	.000	.508**	١٧	التأخر في جمع الحصيلة الضريبية معوق أمام خطط الإستدامة المستهدفة
يوجد صدق	.000	.530**	١٨	إدراك التشريع الضريبي للدور الاجتماعي للشركة يساهم في تحقيق استدامة الشركة
يوجد صدق	.000	.487**	١٩	زيادة عدد الطعون الضريبية علي الممول تحدي واضح لتنفيذ خطط الاستدامة
يوجد صدق	.000	.582**	٢٠	العمل علي وجود قضاء ضريبي متخصص يساعد في سرعة البت في المنازعات

يوجد صدق	.000	.590**	وضع آلية للحد من المنازعات الضريبية يساعد علي تنفيذ خطط الإستدامة	٢١
يوجد صدق	.000	.499**	يعتبر إهدار إقرارات الممولين عقبة في طريق الشركة نحو تحقيق خطة الاستدامة لديها	٢٢
يوجد صدق	.000	.599**	الإعتماد علي أسلوب التقدير الجزافي من قبل الفاحص معوق أساسي أمام خطط الاستدامة	٢٣
يوجد صدق	.000	.690**	عدم تحقيق مبدأي الإفصاح والشفافية أثناء عملية الفحص هو معوق أمام خطط الإستدامة المستهدفة	٢٤
يوجد صدق	.000	.655**	تبسيط الإجراءات الضريبية يساعد علي تحقيق خطط الإستدامة لدي الشركات	٢٥
يوجد صدق	.000	.644**	طول وتعقد اجراءات ربط وتحصيل الضريبة يؤثر سلبا علي استدامة الشركة	٢٦
يوجد صدق	.000	.613**	الاهتمام بالإنتاج الشهري علي أساس الكم في فحص الملفات دون النظر إلي جودة الفحص يؤثر سلبا علي استدامة الشركة	٢٧
يوجد صدق	.000	.595**	التوقيت المناسب والدقة في إجراءات الفحص الضريبي يحقق استدامة الشركة	٢٨
يوجد صدق	.000	.559**	جودة الفحص الضريبي يساعد علي مواجهة مخاطر الفساد لدي الشركة	٢٩
يوجد صدق	.000	.455**	سداد الالتزامات الضريبية في توقيتها يساعد في تعزيز سمعة الشركة وبالتالي تحقيق الاستدامة	٣٠

** تشير إلي معنوية معامل الارتباط عند مستوي معنوية ٠.٠١).

أكدت نتائج جدول (٢) على :

- صلاحية جميع العناصر الخاصة ببعء استدامة الشركات حيث أكدت على ذلك قيم معاملات الارتباط والتي تراوحت بين (0.338::0.690) وقد جاءت جميعها معنوية عند مستوي

٠.٠٠١

- ان جميع العناصر صالحة لقياس ببعء استدامة الشركات ، بمعنى أن هذه القائمة صادقة فيما صممت من أجل قياسه.

ثالثاً: معامل ألفا كرونباخ لقياس الثبات لأبعاد الدراسة:

قام الباحث بقياس ثبات أبعاد الدراسة من خلال معامل ألفا كرونباخ (α):

Alpha Cronbach's وكانت النتائج كما في الجدول التالي:

جدول (٣) معاملات ألفا كرونباخ لأبعاد الدراسة

م	أبعاد الدراسة	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
المتغير المستقل	جودة الفحص الضريبي	٢٠	.839
البعد الأول	الاجراءات التحليلية	١٢	.915
البعد الثاني	الفاحص الضريبي	٨	.823
المتغير التابع	استدامة الشركات	٣٠	.921
	المقياس ككل	٥٠	.889

يتضح من جدول (٣) ما يلي:

- أن معامل ألفا كرونباخ أكبر من ٦٠% لجميع إبعاد الدراسة، بالإضافة الى ان معامل ألفا كرونباخ للمقياس ككل جاء يساوى (٠.889). وعلى ذلك يُمكن الإعتماد عليها في قياس ابعاد الدراسة.
 - وهذا يؤكد على ان الاستبيان يقيس ما بني من أجله وان جميع البنود والابعاد واضحة للمبحوثين وليس فيها غموض ولو قام الباحث بتطبيق الاستبيان مرة ثانية على نفس العينة ستعطي نفس النتائج تقريبا.
- الفرض الرئيسي الأول : لا يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين جودة الفحص الضريبي و استدامة الشركات محل الدراسة .
- ويضم هذا الفرض الفرضين الفرعيين التاليين:

جدول (٤) معاملات الارتباط لعناصر بعد جودة الفحص الضريبي مع بعد الاستدامة

م	العبارات	معامل الارتباط	معنوية (دلالة) الارتباط	العلاقة
١	تعتبر الإجراءات التحليلية أداة فعالة في الكشف عن الأخطاء المقصودة والمتعمدة عند إجراء عملية الفحص	0.050	.508	لا توجد علاقة
٢	تعتبر الإجراءات التحليلية أداة فعالة في الكشف عن أرقام ونسب غير متوقعة	.120	.114	لا توجد علاقة
٣	تعتبر الإجراءات التحليلية أداة فعالة تستخدم في تحديد الفروقات الممكن قبولها والتي لا تحتاج إلي فحص إضافي	.328**	.000	توجد علاقة
٤	تلعب الإجراءات التحليلية دورا هاما في تقليل الإختبارات التفصيلية اللازمة للإفصاحات والأرصدة	.362**	.000	توجد علاقة
٥	تعتبر الإجراءات التحليلية أداة تساعد علي تقليل حجم أدلة الفحص	.256**	.001	توجد علاقة
٦	تعمل الإجراءات التحليلية علي تحديد مدي تقارب نتائج القوائم المالية مع توقعات الفاحص الضريبي	.294**	.000	توجد علاقة
٧	تعمل الإجراءات التحليلية علي تخفيض تكلفة الفحص من خلال تخفيض حجم عينة الفحص	.339**	.000	توجد علاقة
٨	يعتبر تطبيق أسلوب الإجراءات التحليلية أداة فعالة لتحسين أداء الفحص والفاحص وجعل عملية الفحص أكثر دقة	.260**	.001	توجد علاقة
٩	تساهم الإجراءات التحليلية في تخفيض حجم أدلة الإثبات الواجب جمعها	.370**	.000	توجد علاقة
١٠	تساهم الإجراءات التحليلية في تخفيض الوقت الازم لإجراء فحص الملفات	.308**	.000	توجد علاقة
١١	تساهم الإجراءات التحليلية في تخفيض اختبارات الفحص الأخرى	.418**	.000	توجد علاقة
١٢	تساهم الإجراءات التحليلية في تخفيض مقدار الجهد المبذول لإجراءات الفحص من قبل الفاحص	.397**	.000	توجد علاقة
١٣	كلما قلت عدد ملفات الفحص كلما زادت جودة الفحص الضريبي	.257**	.001	توجد علاقة
١٤	اتباع الفاحص للأسلوب العلمي في اختيار العينات عند جمع واختبار أدلة الإثبات يؤدي إلي جودة الفحص الضريبي	.227**	.000	توجد علاقة
١٥	العمل علي توفير خطة محددة وواضحة للفحص من قبل الفاحص يؤدي إلي جودة الفحص الضريبي	.322**	.000	توجد علاقة
١٦	السعي الي توفير أدلة إجراءات الفحص يؤدي إلي زيادة جودة الفحص الضريبي	.337**	.000	توجد علاقة

م	العبارات	معامل الارتباط	معنوية (دلالة) الارتباط	العلاقة
١٧	السعي الي توفير أدلة اثبات باستخدام الإجراءات التحليلية يؤدي إلي زيادة جودة الفحص الضريبي	.333**	.000	توجد علاقة
١٨	اطلاع الفاحص علي الإجراءات التي قام بها المراجع القانوني تجاه القوائم المالية يؤدي إلي زيادة جودة الفحص الضريبي	.287**	.000	توجد علاقة
١٩	وجود إجراءات لمراقبة ومتابعة إجراءات الفحص يؤدي إلي زيادة جودة الفحص الضريبي	.386**	.000	توجد علاقة
٢٠	تحقق الفاحص من التزام المراجع القانوني بتطبيق الإجراءات التحليلية يساعد علي زيادة جودة الفحص الضريبي	.374**	.000	توجد علاقة

** تشير إلي معنوية معامل الارتباط عند مستوي معنوية (٠.٠١).

أكدت نتائج جدول (٤) على :

توجد علاقة ارتباط بين جميع عبارات الفحص الضريبي والإستدامة ما عدا العبارتين الأولى والثانية

وبناءً على نتائج جدول (٤) تم رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل أي أنه يوجد ارتباط معنوي ذو دلالة إحصائية للمتغير المستقل جودة الفحص الضريبي علي المتغير التابع استدامة الشركات محل الدراسة والبحث.

الفرض الثاني : لا يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية بين جودة الفحص الضريبي واستدامة الشركات محل الدراسة والبحث.

وقد تم التحقق من صحة هذا الفرض باستخدام تحليل الإنحدار الهرمي، وذلك كما يلي:

جدول (٥) تحليل الإنحدار الهرمي

النموذج الثاني		النموذج الاول		العبارات			
أحصاء (T)		أحصاء (T)				معامل الانحدار	معامل الانحدار
الدلالة	القيمة	الدلالة	القيمة				
.000	10.010	2.602	.000	18.769	3.497	الثابت	
.029	-2.205	-.125	.001	-3.426	-.190	تعتبر الإجراءات التحليلية أداة فعالة في الكشف عن الأخطاء المقصودة والمتعمدة عند إجراء عملية الفحص	
.047	-2.001	-.111	.137	-1.496	-.080	تعتبر الإجراءات التحليلية أداة فعالة في الكشف عن أرقام ونسب غير متوقعة	
.039	2.084	.095	.033	2.150	.099	تعتبر الإجراءات التحليلية أداة فعالة تستخدم في تحديد الفروقات الممكن	

النموذج الثاني		النموذج الاول				العبارة
أحصاء (T)		معامل الانحدار	أحصاء (T)		معامل الانحدار	
الدالة	القيمة		الدالة	القيمة		
						قبولها والتي لا تحتاج إلى فحص إضافي
.309	1.020	.040	.078	1.776	.068	تلعب الإجراءات التحليلية دورا هاما في تقليل الإختبارات التفصيلية الازمة للإفصاحات والأرصدة
.077	-1.779	-.082	.008	-2.687	-.121	تعتبر الإجراءات التحليلية أداة تساعد على تقليل حجم أدلة الفحص
.033	2.147	.094	.049	1.984	.083	تعمل الإجراءات التحليلية على تحديد مدى تقارب نتائج القوائم المالية مع توقعات الفاحص الضريبي
.100	1.653	.070	.066	1.853	.073	تعمل الإجراءات التحليلية على تخفيض تكلفة الفحص من خلال تخفيض حجم عينة الفحص
.968	.040	.002	.057	1.915	.102	يعتبر تطبيق أسلوب الإجراءات التحليلية أداة فعالة لتحسين أداء الفحص والفاحص وجعل عملية الفحص أكثر دقة
.627	.487	.023	.952	.061	.003	تساهم الإجراءات التحليلية في تخفيض حجم أدلة الإثبات الواجب جمعها
.020	-2.348	-.108	.142	-1.476	-.068	تساهم الإجراءات التحليلية في تخفيض الوقت الازم لإجراء فحص الملفات
.008	2.701	.148	.001	3.331	.162	تساهم الإجراءات التحليلية في تخفيض اختبارات الفحص الأخرى
.210	1.258	.060	.421	.807	.038	تساهم الإجراءات التحليلية في تخفيض مقدار الجهد المبذول لإجراءات الفحص من قبل الفاحص
.806	.246	.008	----	----	----	كلما قلت عدد ملفات الفحص كلما زادت جظزودة الفحص الضريبي
.274	1.098	.057	----	----	----	اتباع الفاحص للأسلوب العلمي في اختيار العينات عند جمع واختبار أدلة الإثبات يؤدي إلى جودة الفحص الضريبي
.448	.761	.038	----	----	----	العمل على توفير خطة محددة وواضحة للفحص من قبل الفاحص يؤدي إلى جودة الفحص الضريبي
.050	1.979	.121	----	----	----	السعي إلى توفير أدلة إجراءات الفحص يؤدي إلى زيادة جودة الفحص الضريبي
.719	-.360	-.017	----	----	----	السعي إلى توفير أدلة اثبات باستخدام الإجراءات التحليلية يؤدي إلى زيادة جودة الفحص الضريبي
.382	.876	.032	----	----	----	اطلاع الفاحص على الإجراءات التي قام بها المراجع القانوني تجاه القوائم المالية يؤدي إلى زيادة جودة الفحص الضريبي

النموذج الثاني		النموذج الأول		العبارة
أحصاء (T)		أحصاء (T)		
الدلالة	القيمة	الدلالة	القيمة	
.752	.317	.017	----	وجود إجراءات لمراقبة ومتابعة إجراءات الفحص يؤدي إلى زيادة جودة الفحص الضريبي
.654	.449	.019	----	تحقق الفاحص من التزام المراجع القانوني بتطبيق الإجراءات التحليلية يساعد على زيادة جودة الفحص الضريبي
6.539		7.878		قيمة أحصاء (F ANOVA)
.000		.000		الدلالة
.459		.369		معامل التحديد (R^2)
0.678		0.607		معامل التحديد (R)
3.229		7.878		قيمة أحصاء (F Change)
.002		.000		الدلالة
.091		.369		معامل (R^2 Change)

المصدر: من إعداد الباحث إستناداً إلى نتائج التحليل الإحصائي SPSS .

أكدت نتائج جدول (٥) على :

- في النموذج السابق : يتضح وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لمعظم العبارات علي المتغير التابع إستدامة الشركات وهناك أيضا عبارات كانت غير معنوية في النموذج الأول أصبحت معنوية وذلك بناءً على معنوية اختبار (T) نظراً لأن مستوى الدلالة أقل من ٠.٠٥ ، ويتضح أيضاً عدم معنوية بعض العبارات الأخرى نظراً لأن مستوى الدلالة أكبر من ٠.٠٥ .
- بلغ التغير في معامل التحديد (٠.٠٩١) في النموذج الثاني عن النموذج الأول حيث بلغ معامل التحديد (٠.٤٥٩) ، وهذه القيمة تشير إلى نسبة التغير في المتغير التابع (استدامة الشركات) نتيجة التغير في عناصر بعد الإجراءات التحليلية مع عناصر بعد الفاحص الضريبي ، حيث بلغت النسبة ٤٥.٩% حيث أكدت على ذلك إحصاءات اختبار F والتي جاءت دالة إحصائية عند مستوى معنوية ٠.٠٠١ أي أن النموذج الخاص بالتقدير معنوي وذات دلالة عالية جداً مما يؤكد تأثير الإجراءات التحليلية والفاحص الضريبي بوجه عام في استدامة الشركات محل البحث.

- النموذج المقدر كما يلي :

$$y = (2.602) + (-.125) x_1 + (-.111) x_2 + (.095) x_3 + (.040) x_4 + (-.082) x_5 + (.094) x_6 + (.070) x_7 + (.002) x_8 + (.023) x_9 + (-.108) x_{10} + (.148) x_{11} + (.060) x_{12} + (.008) x_{13} + (.057) x_{14} + (.038) x_{15} + (.121) x_{16} + (-.017) x_{17} + (.032) x_{18} + (.017) x_{19} + (.019) x_{20}$$

حيث أن:

y : القيمة المتوقعة للمتغير التابع (استدامة الشركات)

x_i : المتغير المستقل (عبارات النموذج الثانى على التوالى)

وبناءً على نتائج جدول (٥) نرفض الفرض أى أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للفحص الضريبي على المتغير التابع استدامة الشركات .

ثانياً : نتائج الدراسة :

فيما يلي دلالات الدراسة النظرية ونتائج الدراسة الميدانية :-

أ- دلالات الدراسة النظرية :

١- أن تحقيق جودة الفحص الضريبي من خلال خفض الوقت والتكاليف وزيادة الحصيلة الضريبية لهو من صميم عمل الإجراءات التحليلية في فحص الإقرارات لما له من مزايا عديدة عن غيره من الأساليب التقليدية.

٢- تعمل الاستدامة على تحليل الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية برؤية شاملة ومتكاملة ، وتجنب الأنانية في التعامل مع الموارد والطاقة المتاحة .

٣- تحقيق التوازن بين مصلحة المساهمين ومصالح الفئات الأخرى وهذا يخلق نوع من العدالة وارضاً لجميع الأطراف ذوي العلاقة بالمنشأة .

٤- إن مشاركة الشركات في الأنشطة البيئية والاجتماعية والحوكمة التي تلبى توقعات مختلف أصحاب المصلحة ستزيد من سمعة الشركة وسيكون لها تأثير إيجابي على الأداء الاقتصادي .

ب- نتائج الدراسة الميدانية :

- ١- وجود علاقة ارتباط ذو دلالة إحصائية لجودة الفحص الضريبي واستدامة الشركات .
- ٢- وجود أثر ذو دلالة إحصائية للفحص الضريبي علي استدامة الشركات .
- ٣- تبسيط الإجراءات الضريبية وتحديد وعاء الضريبة بصورة موضوعية يساهم في تبني خطط الإستدامة .
- ٤- زيادة عدد الطعون والتأخر في جمع الحصيلة الضريبية هو أحد تحديات تحقيق خطط الاستدامة .
- ٥- الوضع الضريبي الجيد للشركة يعد بمثابة مؤشر علي تعزيز سمعة الشركة وبالتالي زيادة موقفها التنافسي .
- ٦- يساهم المدخل المقترح في تحقيق خطط الإستدامة لدي الشركات بالتغلب علي مخاطر الفحص الضريبي والحد من المنازعات الضريبية .
- ٧- المشاركة في تحسين فهم وإدراك أثر مخاطر الفحص الضريبي علي أداء الشركات .

ثالثاً توصيات الدراسة :

- في ضوء دلالات ونتائج الدراسة يوصي الباحث بما يلي :-
- ١- العمل علي إيجاد نص وإلزام يوضح الأسس التي يجب علي الفاحص اتباعها وكيفية تقويم أداء الفاحص .
 - ٢- العمل علي تحقيق الموضوعية في النتائج التي يظهرها الفحص وإضفاء الثقة علي تقارير الفحص لتجنب أسباب ونتائج مخاطر الفحص الضريبي .
 - ٣- علي الإدارة الضريبية أن تدرك الدور والمساهمة المجتمعية للشركات حتي تعمل علي تبسيط وتذليل العقبات التي تكتنف إجراءات الفحص الضريبي .
 - ٤- توعية الفاحص بضرورة بذل العناية المهنية الواجبة وحسن انتقاء الأساليب الملائمة لعملية الفحص الضريبي استناداً منه علي سابق خبرته في هذا المجال إضافة إلي فهمه لنشاط العميل وقدرته علي اكتشاف الأخطاء بسهولة .

- ٥- العمل علي وجود نصوص تشريعية تساهم في توحيد الجهود بين بين الإدارة الضريبية والشركات حول ما تم الاتفاق عليه من أهداف وبرامج تسهم في تلبية احتياجات كلا الطرفين وبما يخدم خطط الإستدامة .
- ٦- ضرورة التدخل الحكومي لإلزام الشركات لإشراك مصلحة الضرائب باعتبارها من أصحاب المصالح في إعداد تقرير الاستدامة وجعل ذلك شرط من شروط إصدار تقارير الإستدامة لها .
- ٧- وضع آلية للحد من المنازعات الضريبية تتضمن سرعة فحص الإقرارات المتركمة عن طريق التأهيل العلمي والعملية لفريق الفحص الضريبي المدرب بعناية فائقة علي الأساليب الحديثة لفحص الإقرارات الضريبية .
- ١٠- العمل علي وجود قضاء ضريبي متخصص يساعد في سرعة البت في القضايا العالقة في المحاكم مما يساعد علي القضاء علي تراكمات الأعباء الضريبية للشركات ، وسرعة تحصيل الحصيلة الضريبية للدولة مما يؤدي إلي تحقيق مصالح كلا الطرفين .

رابعاً : الدراسات المستقبلية المقترحة :

يقترح الباحث فيما يلي بعض الدراسات المستقبلية :-

- ١- أثر ممارسات التجنب الضريبي علي استدامة الشركات .
 - ٢- تقييم العلاقة بين حجم المنازعات الضريبية وتعثر الشركات .
 - ٣- دور الفاحص الضريبي في التأكيد علي المحتوى المعلوماتي لتقارير الإستدامة .
- تقييم استدامة الشركات في ظل مخاطر التحاسب الضريبي .

أولاً : المراجع العربية :

أ - الدوريات العلمية :

- ١- إبراهيم ، طه خيرى طه ، (٢٠١٦) ، " مدخل مقترح لتطوير الفحص الضريبي بهدف تحسين جودة الأداء الضريبي والحد من التقديرات الشخصية " ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، مج ٢٠ ، ٣٤ ، ص ص ٥٦٧-٦٤٢ .
- ٢- إسماعيل، عصام عبد المنعم، (٢٠١٦) " أثر درجة الإفصاح عن استدامة الشركات علي جودة التقارير المالية "،مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية ، كلية التجارة ، جامعة الأسكندرية ، مج ٥٣ ، ٢٤ ، ص ص ٢٦٧-٣٠٧ .
- ٣- الباردونى ، ناريمان إسماعيل أحمد ، (٢٠١٨) ، "مدخل مقترح للإفصاح عن أداء استدامة الشركات المسجلة بالبورصة المصرية في ظل التقرير المتكامل وانعكاسه علي قرارات أصحاب المصالح "رسالة دكتوراه غير منشورة ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة .
- ٤- المبادئ التوجيهية لإعداد تقارير الإستدامة ، (2016) ، (G4) .
- ٥- بدر، عصام علي فرج ،(٢٠١٣) " نموذج مقترح للإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة لمنشآت الأعمال المصرية"، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، مج ٢٧، ٤٤، ص ص ٧٣-١٦٢ .
- ٦- حشيش ، أكرم محمد، " المتغيرات العامة المؤثرة علي جودة الفحص الضريبي " ، المؤتمر الضريبي الحادي والعشرون (إعادة بناء المنظومة الضريبية تحقيقاً للعدالة الضريبية والعدالة الإجتماعية) ، مصر ٢٠١٤ .
- ٧- حماد، ياسمين طارق عبد العال،(٢٠١٩)،"أثر خصائص الوحدات الإقتصادية علي متطلبات الأداء المهني للفاحص الضريبي لضبط مخاطر الفحص الضريبي " ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس مج ٢٣، ١٤، ص ص ٣٠٨-٣٣٨ .
- ٨- شرف ، أحمد عبد القادر ، (٢٠١٥) ، " مدخل مقترح لتأكيد تقارير استدامة الشركات المصرية وانعكاسه علي إدراك أصحاب المصالح " :رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة ، جامعة القاهرة .

- ٩- صهيبي، أمنية صبحي عبد العزيز ، (٢٠١٥) ، " استخدام الإجراءات التحليلية للكشف عن مخاطر إدارة الأرباح وأثرها علي تحديد الربح الضريبي " :رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة ، جامعة القاهرة .
- ١٠- عبد العليم، بلال صلاح ، (٢٠١٤) ، " أسباب المنازعات الضريبية ووسائل تسويتها " :مجلة مصر المعاصرة ، الجمعية المصرية للاقتصاد السياسي والإحصاء والتشريع ، مج ١٠٥ ، ع ٥١٤ ، ص ص ١٧٣-٢٠٨ .
- ١١- عثمان، محمد أحمد عبد العزيز ،(٢٠١٦) ، "دراسة إختبارية للعلاقة بين تقارير أداء الإستدامة والأداء المالي والإقتصادي للشركات المساهمة المصرية من منظور تأثير تنوع سمات وخصائص أعضاء مجلس الإدارة وهيكل الملكية" ، مجلة التجارة والتمويل، كلية التجارة ، جامعة طنطا، ع ٣ ص ص ٢٦٩-٣٣٤ .
- ١٢- عياد ، شريف السيد ابراهيم ، (٢٠١٩) ، " التأصيل العلمي للمراجعة الضريبية بهدف تقليل المخاطر الضريبية في مصلحة الضرائب المصرية " :رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة ، جامعة بور سعيد .
- ١٣- غزال ،حسين عبدالله، (٢٠١٥) ، "استخدام الأساليب الكمية في تطوير الفحص الضريبي في جمهورية مصر العربية" مجلة البحوث المالية والتجارية ، كلية التجارة ، جامعة بورسعيد ، ع ٢٤ ، ص ص ٣-٣٥ .
- ١٤- غنيم ، سامي أحمد ، (٢٠١٣) ، " اشكاليات الفحص الضريبي مناهج ومخاطر الفحص ، نظرية القيود وفرضية التحسين المستمر للفحص " مجلة البحوث المالية والضريبية ، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب ، ع ٨٨ ، ص ص ١٠٣-١٣٨ .
- ١٥- محارم، ياسر أحمد ، (٢٠١٠) ، " المتغيرات العامة المؤثرة على جودة الفحص الضريبي الحوافز الضريبية مفتاح الاستثمار والتنمية للدول " ، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب ، المؤتمر الضريبي، مج ٢٠ ، ع ٨٠ ، ص ص ٥٩-٨٦ .
- ١٦- محمد، أشرف محمد علوانى ، (٢٠١٤) ، " مدخل محاسبي مقترح لزيادة فعالية الفحص الضريبي بهدف تقليل المخاطر الضريبية " مجلة البحوث المالية والتجارية ، ع ٢٤ ، كلية التجارة ، جامعة بورسعيد ، ص ص ٣٠٥-٣٢٥ .
- ١٧- محمد، أشرف محمد علوانى ، (٢٠١٤) ، " مدخل محاسبي مقترح لزيادة فعالية الفحص الضريبي بهدف تقليل المخاطر الضريبية " رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة ، جامعة بور سعيد .

١٨- مشابظ ، نعمة حرب ، (٢٠١٦) " أثر درجة الإفصاح عن الإستدامة على الأداء المالى للوحدات الاقتصادية : دراسة تطبيقية على البنوك العاملة فى مصر" ، مجلة الفكر المحاسبى، كلية التجارة ، جامعة دمنهور ، ع ٢ ص ص ، ٤٩-١٢٣ .

١٩- الموعد ، نوره محمد عبد الله ، (٢٠١٨) ، " المراجعة البيئية وأثرها على تحقيق التنمية المستدامة " ، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة ، جامعة بنها ، مج ١ ، ع ١ ، ص ص ٤١٤ .

ثانياً : المراجع الأجنبية :

- 1- Adams, C., and Whelan, G., (2009), "Conceptualising future change in corporate sustainability reporting", Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol. 22 No. 1, pp. 118-143.
- 2- Budsaratragoon,P., and Jitmaneroj, B., (2019), "Measuring causal relations and identifying critical drivers for corporate sustainability: the quadruple bottom line approach", Measuring Business Excellence, Vol. 23, No. 3, pp. 292-316.
- 3- Caliskan,A.,(2015),"How UN Global Compact Can Contribute Corporate Accountability and Sustainability?", The UN Global Compact: Fair Competition and Environmental and Labour Justice in International Markets (Advances in Sustainability and Environmental Justice, Vol. 16), Emerald Group Publishing Limited, pp. 17-36.
- 4- Chalu,H.,and Mzee,H.,(2018), "Determinants of tax audit effectiveness in Tanzania", Managerial Auditing Journal, Vol. 33 No. 1, pp. 35-63.
- 5- Coulmont,M.,Loomis,S.,Berthelot,S.,andGangi,F.,(2015), "Determinants and Impacts of Sustainability Disclosure", Sustainability Disclosure : State of the Art and New Directions (Studies in Managerial and Financial Accounting), Vol. 30, pp. 25-79.

- 6- Crisostomo,V.,Freire,F.,and Freitas,M.,(2019)," Determinants of corporate sustainability performance – evidence from Brazilian panel data", Social Responsibility Journal, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print.
- 7- Demirci,O.,(2020),"Advantages of Tax Audit", (Contemporary Studies in Economic and Financial Analysis), Vol. 105, pp. 131-141.
- 8- Gomez , A.M., Velez , J., and Gonzalez, M., (2020), "A literature review on the causality between sustainability and corporate reputation: What goes first?", Management of Environmental Quality, Vol. 31 No. 2, pp. 406-430.
- 9- Isabel,G.and Quina,C.,(2016),"Disclosure of corporate social responsibility information and explanatory factors",Online Information Review Journal, Vol. 40 No2, pp. 218-238
- 10-Khlif,H. , Guidara,A.,and Hussainey,K.,(2016),"Sustainability level, corruption and tax evasion: a cross-country analysis", Journal of Financial Crime, Vol. 23 No. 2, pp. 328-348.
- 11-Sharma,s.,(2002),"what really matters ?Research in corporate sustainability ; The Evolving Theory and Practice of Organizations in the Natural Environment ",Cheltenham , UK and Northampton, MA; Edward