

جامعة النجاح الوطنية
كلية الدراسات العليا

أثر حوكمة الشركات على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية

إعداد

محمد ابراهيم أحمد حمدان

إشراف

د. معاذ أسمر

قدمت هذه الأطروحة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المنازعات الضريبية بكلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين.

2019م

أثر حوكمة الشركات على المصرف الضريبي
في الشركات المساهمة العامة المدرجة
في سوق فلسطين للأوراق المالية

إعداد

محمد إبراهيم أحمد حمدان

نوقشت هذه الأطروحة بتاريخ 2019/08/08م، وأجيزت.

أعضاء لجنة المناقشة

التوقيع

1. د. معاذ أسمر / مشرفاً ورئيساً

2. د. سهير الشوملي / ممتحناً خارجياً

3. د. رافت الجراد / ممتحناً داخلياً

.....
.....
.....

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع

الى رسولنا الكريم محمد صلى الله عليه وسلم....

الى روح أبي وأمي الغائبين الحاضرين دائما في قلبي وفي فكري رحمهم الله وجعل الجنة

سكناهم من شقوا لي الطريق وزرعوا الايمان والحب والعلم في قلبي وفي فكري....

الى توأم روعي وسندي اخواني أحمد و محمود....

الى شقيقتي الغالية....

الى رفيقة دربي ونصفي الثاني في الحياة وشريكتي في النجاح زوجتي الغالية....

الى فرحتي الأولى وسندي ولدي الحبيب كريم، وابنتي الغالية ومهجة قلبي ورد....

الى رفقاء دربي أصدقائي الأعزاء....

الى شهادتنا الأبرار....

الى أسرانا البواسل....

الى كل مجد ومجتهد وباحث....

الشكر والتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على معلم البشرية وهادي الإنسانية
وعلى آله وصحبه ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين.

أتوجه بالشكر الجزيل لكل من ساهم في إخراج هذا البحث إلى حيز التنفيذ، إلى
كل من كان سبباً في تعليمي وتوجيهي و مساعدتي.

إلى الفاضل المشرف على هذا البحث الدكتور معاذ أسمر المحترم

حيث لم يأل جهداً في إرشادي وتوجيهي أثناء عملي في البحث.

إلى لجنة المناقشة الكريمة كل من الدكتور رافت جلال الممتحن الداخلي، والدكتور

سهير الشمولي الممتحن الخارجي على قبولهم مناقشة هذا العمل المتواضع

الإقرار

أنا الموقع أدناه، مقدّم الرسالة التي تحمل العنوان:

أثر حوكمة الشركات على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية

أقرّ بأنّ ما اشتملت عليه هذه الرسالة إنّما هو نتاج جهدي الخاص، باستثناء ما تمّت الإشارة إليه حيثما ورد، وأنّ هذه الرسالة كاملة، أو أيّ جزء منها، لم يقدّم من قبل لنيل أيّ درجة علميّة، أو لقب علمي، أو بحث لدى أيّ مؤسسة تعليميّة أو بحثيّة أخرى.

Declaration

The work provided in this thesis, unless otherwise referenced, is the researcher's own work, and has not been submitted elsewhere for any other degree or qualification.

Student's name:

اسم الطالب:

Signature:

التوقيع:

Date:

التاريخ:

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
ج	الإهداء
د	الشكر والتقدير
هـ	الإقرار
و	فهرس المحتويات
ط	فهرس الجداول
ي	الملخص
1	الفصل الأول: الإطار العام للدراسة
2	مقدمة الدراسة
5	مشكلة الدراسة
6	أسئلة الدراسة
7	أهداف الدراسة
8	أهمية الدراسة
10	أنموذج الدراسة
11	فرضيات الدراسة
12	حدود الدراسة
12	مصطلحات الدراسة
15	الفصل الثاني: الإطار النظري والدراسات السابقة
16	مقدمة
16	أولاً: الإطار النظري
16	تعريف حوكمة الشركات
18	أهداف حوكمة الشركات
19	أهمية حوكمة الشركات
20	مبادئ حوكمة الشركات
23	تعريف الشفافية والإفصاح
24	دور الحوكمة في تحقيق الشفافية والإفصاح
25	علاقة الحوكمة بالمحاسبة والتدقيق

الصفحة	الموضوع
26	آليات دعم دور التدقيق الخارجي في حوكمة الشركات
29	تعريف الضريبة
31	تعريف الدخل الضريبي (المصرف الضريبي)
32	تعريف مصرف الضريبة المؤجل
33	العلاقة بين حوكمة الشركات والتحاسب على المصرف الضريبي
35	ثانياً: الدراسات السابقة
35	الدراسات العربية
42	الدراسات الأجنبية
44	ثالثاً: مناقشة الدراسات السابقة
46	الفصل الثالث: الطريقة والإجراءات
47	مقدمة
47	منهجية الدراسة
47	مجتمع الدراسة
48	عينة الدراسة
49	قياس متغيرات الدراسة
50	أداة الدراسة
50	صدق الأداة
50	إجراءات الدراسة
51	المعالجات الإحصائية
52	الفصل الرابع: نتائج الدراسة
53	مقدمة
53	نتائج تحليل أسئلة الدراسة
59	النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة
68	خلاصة
70	الفصل الخامس: مناقشة النتائج والتوصيات
71	مقدمة
71	مناقشة النتائج
82	التوصيات

الصفحة	الموضوع
84	محددات وقيود الدراسة
84	توصيات للأبحاث المستقبلية
86	الخاتمة
87	قائمة المصادر والمراجع
93	الملاحق
b	Abstract

فهرس الجداول

الصفحة	الجدول	الرقم
48	توزيع الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية	جدول (1)
49	طرق قياس متغيرات الدراسة	جدول (2)
54	نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة (2018-2005)	جدول (3)
60	مصفوفة ارتباط بيرسون لمتغيرات الدراسة (2018-2005)	جدول (4)
62	تحليل الانحدار لمتغيرات الدراسة (2018-2005)	جدول (5)
65	تحليل الانحدار لمتغيرات الدراسة (2018-2005) وفق اختبار (Hausman)	جدول (6)
66	تحليل الانحدار لمتغيرات الدراسة (2018-2005) وفق طريقة المربعات الصغرى	جدول (7)

أثر حوكمة الشركات على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في
سوق فلسطين للأوراق المالية

إعداد

محمد ابراهيم أحمد حمدان

إشراف

د. معاذ أسمر

الملخص

هدفت الدراسة للتعرف إلى أثر حوكمة الشركات على المصرف الضريبي في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، وسعت الدراسة لتحقيق عدة أهداف كان منها: تحديد أثر كل من (عدد أعضاء مجلس الإدارة، نوع شركة التدقيق، تعويضات مجلس الإدارة، عدد الأعضاء المشتركين بوظائف مجلس الإدارة، عدد اجتماعات مجلس الإدارة، عدد الدورات، نسبة امتلاك مجلس الإدارة، عدد أعضاء لجنة التدقيق، الرافعة المالية) على المصرف الضريبي في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية.

وكان من أهم نتائج الدراسة، أولاً: تبين من نتائج تحليل الفرضيات الفرعية أنه توجد علاقة ارتباط طردية بين عدد اجتماعات مجلس الإدارة والمصرف الضريبي في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، كما ظهرت علاقة طردية موجبة بين عدد اجتماعات مجلس الإدارة وبين كل من (عدد أعضاء مجلس الإدارة، نوع شركة التدقيق، مبلغ تعويضات مجلس الإدارة، والرافعة المالية) حيث أنه كلما زاد تطبيق حوكمة الشركات انعكس على الالتزام بمبادئها وقواعدها. ثانياً: توجد علاقة ارتباط طردية موجبة بين عدد أعضاء لجنة التدقيق والمصرف الضريبي في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، كما توجد علاقة عكسية بين عدد أعضاء لجنة التدقيق ونوع شركة التدقيق ونسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة من أسهم الشركة. بينما كانت طردية مع باقي متغيرات الدراسة.

ومن أهم توصيات الدراسة: أولاً: تبني تطبيق كافة مبادئ وقواعد الحوكمة في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين لما لها من أثر في تحسين أداء هذه الشركات وحماية حقوق

الأطراف ذات العلاقة والمساهمين وتحقيق العدالة وضمان الإفصاح والشفافية والمساءلة مما يحسن ويضبط المصرف الضريبي.

ثانياً: حث الهيئات المحاسبية على إصدار قانون خاص بالشركات يتلائم مع طبيعة قواعد حوكمة الشركات وبما يتلائم مع خصوصية الوضع الفلسطيني الاقتصادي والسياسي فيما يخص عضوية مجلس الإدارة، ومنها السماح بوجود أعضاء مستقلين في مجلس الإدارة وغيرها.

الفصل الأول
الإطار العام للدراسة

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

مقدمة الدراسة

يعتمد اقتصاد دولة ما على كفاءة أداء الشركات، وهكذا فإن الفاعلية التي تؤدي بها مجالس الإدارة لمسؤولياتها تحدد الوضع التنافسي للدولة وهذا هو جوهر أي نظام لحوكمة الشركات، فحوكمة الشركات هو نظام بمقتضاه تدار الشركات وتراقب، يبدأ بيد مع الاعتماد على معايير المحاسبة الدولية تقترب من عهد مقارنة أقرب في كل من الدول المتقدمة والنامية على السواء، والإشارة إلى تطبيق منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية لحوكمة الشركات ومبادئها لأن لها مضموناً عالمياً في الرقابة على أداء الشركات (حماد، 2008).

حيث شهد عالم المال والأعمال في الآونة الأخيرة جملة من التحولات والتغيرات الناجمة في معظمها عن عديد الأزمات المالية والاقتصادية، والتي هزت العديد من الاقتصاديات، لتبرز حوكمة الشركات كأحد المواضيع الملحة على جدول أعمال الشركات والمنظمات الدولية، إذ أن هناك الكثير من الأحداث السلبية التي استحوذت على اهتمامات مجتمع الأعمال الدولي وكذلك المؤسسات المالية الدولية (غياض وآخرون، 2014).

وإن من أهم الأهداف المبتغاة من وراء تطبيق مفهوم حوكمة الشركات هو أن تتولد الثقة في جودة وشفافية المعلومات المحاسبية وهذه الجودة تبنى على مجموعة من المعايير المحددة من قبل الخبراء والهيئات الدولية المختلفة، ومن المعلوم أن جودة وشفافية المعلومات المحاسبية لها تأثير مباشر على سوق الأوراق المالية، حيث يمتد التأثير إلى جموع المستثمرين سواء أكانوا متعاملين بالفعل أم كانوا في مرحلة التفكير في التعامل، ولا يخفى على احد أن الإفصاح عن المعلومات المحاسبية يساعد المتعاملين في اتخاذ القرارات الملائمة مثل القرارات المتعلقة بالاحتفاظ بالأوراق المالية أو التخلص منها أو الدخول في استثمارات جديدة، أو من حيث تأثيرها على الأسعار أو العوائد للأسهم وبالتالي يكون لها تأثير بشكل أساسي على كبر أو صغر حجم التداول وتنشيط أو ركود حركة سوق الأوراق المالية (يعقوب وآخرون، 2007).

لذا فإن المهتمين بالمعلومات المالية يدركون جيدا أن المعلومات التي تتضمنها القوائم والتقارير المالية تعتبر من أهم المعلومات، التي يعتمدون عليها في الوصول إلى العديد من النتائج التي تتخذ على أساسها الكثير من القرارات الهامة، مثل قياس حجم المخاطر المتنوعة كمخاطر معدل الفائدة، ومخاطر تغيرات الأسواق، ومخاطر نقص أو انعدام السيولة، ومخاطر تقلبات أسعار صرف العملات، والمخاطر المتعلقة بالنواحي الإدارية، والمخاطر المتعلقة بالأعمال على وجه العموم أو ما يتعلق بالقدرة على التنبؤ (سليمان، 2006).

ودفعت الفضائح المالية التي حصلت ومنها الانهيارات في الأسواق المالي عام 2008، إلى ضرورة إيجاد مجموعة من المعايير والضوابط الأخلاقية والمهنية التي تعمل على تعزيز الثقة والمصداقية في البيانات والمعلومات التي تطرحها الشركات، وتعمل على ضبط آلية عملها وعمل والأسواق المالية. ويتم تحقيق ذلك من خلال مجموعة من القواعد والمبادئ التي تحد من كافة الممارسات الرديئة التي قد تقوم بها الإدارة، وتحدد القيم الأخلاقية للممارسات السليمة، وتحافظ على حقوق المساهمين وتحقيق العدالة فيما بينهم، وتعمل على زيادة الثقة في أداء الأسواق المالية ومعالجة أوجه القصور في معاملاتها. تبنت الحوكمة تلك القواعد حيث عُدت بمثابة عملية إدارية تمارسها الإدارة والهيئات الإشرافية سواء أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين والمراجعين الداخليين والخارجيين والعاملين في أنظمة الرقابة والتفتيش والمحاسبة من أجل تحقيق سلامة الشركة وضمان حقوق المساهمين وتحقيق الثقة والمصداقية بالبيانات المالية المنشورة (رمضان، 2011).

ومن الأهداف الرئيسية لحوكمة الشركات هو إنتاج المعلومات، وتقديمها للمستخدمين داخل المؤسسة وخارجها، وذلك من أجل مساعدتهم في أداء مهماتهم، وعلى ذلك يجب تصميم النظام المحاسبي بطريقة تمكن من إنتاج المعلومات التي تساعد في ربط أهداف المؤسسة بأدوات تحقيقها كالتقارير المالية والمعايير والموازنات التقديرية التي تتبع قواعد حوكمة الشركات (مشهور، 2012).

وتعتبر الضرائب أحد أهم أدوات التضامن الاجتماعي فهي تلعب دوراً أساسياً في تحقيق المنفعة العامة كي تحقق العدالة الضريبية الاجتماعية حيث تعتبر الضرائب المصدر الأساسي للإيرادات التي تحصلها الدوائر الضريبية لتمويل الخزنة العامة للدولة، ومن خلال تفعيل الضبط المالي حيث يتم فرض الإجراءات الخاصة بحوكمة الشركات لضمان دفع الضرائب والحد من التهرب الضريبي (علي، وآخرون، 2013).

ويلاحظ أن العديد من المكلفين لا يحتفظون بدفاتر وسجلات محاسبية منتظمة وسليمة، لذلك كان لا بد من معرفة الدور الذي تلعبه الحوكمة في ضبط التحاسب الضريبي وتحديد المصروف الضريبي وبالتالي الحد من التهرب الضريبي.

وتعد حوكمة الشركات إحدى الأدوات الفعالة لتشجيع الاستثمار في سوق الأوراق المالية مما يؤثر على أداء وأسعار الأسهم، حيث إن أسواق الأوراق المالية تحتاج إلى الكثير من المقومات لرفع درجة كفاءتها، وذلك من خلال توافر كافة المعلومات اللازمة للمستثمرين في الوقت المناسب وبالتكلفة المناسبة ومن المعروف أن المعايير المحاسبية تساهم في توفير المعلومات اللازمة للمستثمرين والتي تمثل الحد الأدنى من متطلبات الإفصاح والشفافية في بيئة الأعمال الحديثة، وبالتالي فإن مستخدمي المعلومات بحاجة إلى معلومات أخرى تتعلق بالتطلعات المستقبلية ومعلومات غير مالية مثل جودة الإدارة، المهارات الابتكارية، رأس المال الذهني، رضا العميل وغيرها من المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات في عصر المعلومات (أبو حمام، 2009).

ويستنتج أن هناك أهمية للحوكمة المؤسسية في الارتباط بين ضبط المصروفات بشكل عام وأهمها المصروف الضريبي من خلال تطبيقات الحوكمة المؤسسية لأنها انعكاس لنوع الإدارة، فالشركات ذات الحوكمة المؤسسية الجيدة والتي تضبط كافة مصروفاتها ومنها المصروف الضريبي، تصبح أكثر جذبا للمستثمرين، مما يعني زيادة إمكانية الدخول للأسواق وجذب رأس المال، ووفرة الائتمان وانخفاض تكلفة التمويل لكل من الديون وحق الملكية من خلال ما تمتلكه الشركة ذات مبادئ الحوكمة المؤسسية الجيدة من خبرة كافية في خفض التكلفة

المرجحة لرأس المال ورفع لقيمتها السوقية وخفض مخاطرها وزيادة قدرتها التنافسية ومواجهتها للتحديات كخروج رؤوس الأموال (دلول، 2009).

فمن هنا تبرز أهمية الحديث عن أثر حوكمة الشركات على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، للتعرف على أهمية وأثر الممارسات السليمة لحوكمة الشركات على المصرفيات الضريبية وضبطها، فقدرتها الشركة على تحقيق عوائد عالية وتقليل المخاطر والمتعلقة بضبط المصرفيات هو أداة جذب للمستثمرين.

مشكلة الدراسة

تبرز مشكلة الدراسة من خلال معرفة أن التطبيق الجيد للحوكمة المؤسسية يمكن الشركات من تخفيض المصرف الضريبي، مما ينعكس على قيمة أسهمها ويؤثر في حجم تداولها، حيث تعاني الشركات الفلسطينية من ارتفاع في العبء الضريبي، مما يدفعها باتجاه السعي لتخفيض المصرف الضريبي، من خلال استخدام استراتيجيات وعناصر التخطيط الضريبي وبالاستعانة بمبادئ وعناصر حوكمة الشركات، وذلك للاستفادة من المزايا التي يمنحها القانون الضريبي، ومدى ممارسة الشركات لإجراءات إدارية ومالية ومحاسبية مختلفة كأسلوب لتخفيض المصرف والعبء الضريبي عليها. وبالتالي فإن تطبيق الحوكمة ومبادئها وعناصرها تساعد الشركات في تحقيق وفورات ضريبية.

وقد تناولت الدراسات السابقة أثر حوكمة الشركات على التخطيط الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية كدراسة (البريم، 2016)، ودراسة (الشيخ، 2016)، ولكنها لم تتناول الأثر على المصرف الضريبي ولكن ركزت على عوامل التهرب الضريبي ومن ضمنها ارتفاع المصرف الضريبي.

ويمكن تلخيص مشكلة الدراسة بالسؤال الرئيس الأول التالي:

ما أثر حوكمة الشركات على المصرف الضريبي في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

أسئلة الدراسة

تسعى الدراسة الحالية للإجابة عن سؤال الدراسة الرئيس:

ما أثر تطبيق حوكمة الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على المصرف الضريبي؟

كما تسعى الدراسة للإجابة عن الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما أثر عدد أعضاء مجلس الإدارة في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على المصرف الضريبي؟
2. ما أثر نوع شركة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على المصرف الضريبي؟
3. ما أثر تعويضات أعضاء مجلس الإدارة في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على المصرف الضريبي؟
4. ما أثر نسبة المشاركين في أكثر من مهمة ووظيفة في مجلس الإدارة في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على المصرف الضريبي؟
5. ما أثر عدد اجتماعات مجلس الإدارة في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على المصرف الضريبي؟
6. ما أثر عدد دورات مجلس الإدارة في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على المصرف الضريبي؟
7. ما أثر نسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة من الأسهم في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على المصرف الضريبي؟

8. ما أثر عدد أعضاء لجنة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على المصرف الضريبي؟

9. ما أثر الرافعة المالية في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على المصرف الضريبي؟

أهداف الدراسة

تهدف الدراسة إلى تحديد أثر تطبيق حوكمة الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على المصرف الضريبي، كما تهدف إلى تحقيق عدة أهداف فرعية وهي:

1. تحديد أثر عدد أعضاء مجلس الإدارة في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على المصرف الضريبي.

2. تحديد أثر نوع شركة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على المصرف الضريبي.

3. تحديد أثر تعويضات أعضاء مجلس الإدارة في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على المصرف الضريبي.

4. تحديد أثر نسبة المشاركين في أكثر من مهمة ووظيفة في مجلس الإدارة في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على المصرف الضريبي.

5. تحديد أثر عدد اجتماعات مجلس الإدارة في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على المصرف الضريبي.

6. تحديد أثر عدد دورات مجلس الإدارة في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على المصرف الضريبي.

7. تحديد أثر نسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة من الأسهم في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على المصرف الضريبي.

8. تحديد أثر عدد أعضاء لجنة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على المصروف الضريبي.

9. تحديد أثر الرافعة المالية في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على المصروف الضريبي.

أهمية الدراسة

تتبع أهمية الدراسة من الناحيتين النظرية والتطبيقية، فمن الناحية النظرية:

1. تعتبر الدراسة الحالية من الموضوعات الهامة الحديثة في الأدب المحاسبي المعاصر، ومن أهمية الدور الذي تضطلع به حوكمة الشركات، فهي تعمل على توفير عناصر الإدارة السليمة للشركات وتفعيل تطبيق الأدوات الرقابية والإشرافية فيها وتسعى لضبط المصروف الضريبي للوصول إلى الحسابات الضريبية السليمة.

2. وتبرز أهمية الدراسة للمستثمرين حيث إن المستثمرين يسعون إلى الشركات التي تتمتع بهياكل حوكمة سليمة وبمصروف ضريبي قليل، بهدف حماية المصالح والاستثمارات المالية للمساهمين في ظل وجود الشفافية والإفصاح الكامل عن كل ما يتصل بنتائجها المالية في الوقت المناسب.

3. وتبرز الأهمية للشركات الاستثمارية، فمن خلال الدراسة تستطيع الشركات الاستثمارية معرفة عناصر لائحة حوكمة الشركات الأكثر تأثيراً وتطبيقها بهدف تحسين أدائها المالي في مجال ضبط المصروف الضريبي ذلك لأن لائحة حوكمة الشركات هي لائحة استرشادية لتطبيق الممارسات الأفضل للحوكمة.

4. وتبرز الأهمية في السوق المالي حيث إن إبراز إيجابيات تطبيق قواعد الحوكمة في ضبط المصروف الضريبي التي تتعرض إليها هذه الدراسة يعمل على التقليل من مستوي المخاطر التي قد تعترض لها الشركات نتيجة ارتفاع المبالغ الضريبية المترتبة عليها، الأمر الذي يؤدي

إلى تحسين من أداء الشركات وعلى قرارات المستثمرين وحركة التداول في السوق المالي مما تؤدي إلى جذب الاستثمارات ودعم فاعلية وكفاءة وشفافية السوق مما يعكس إيجاباً على الأداء المالي للشركات ويدعم الثقة فيها.

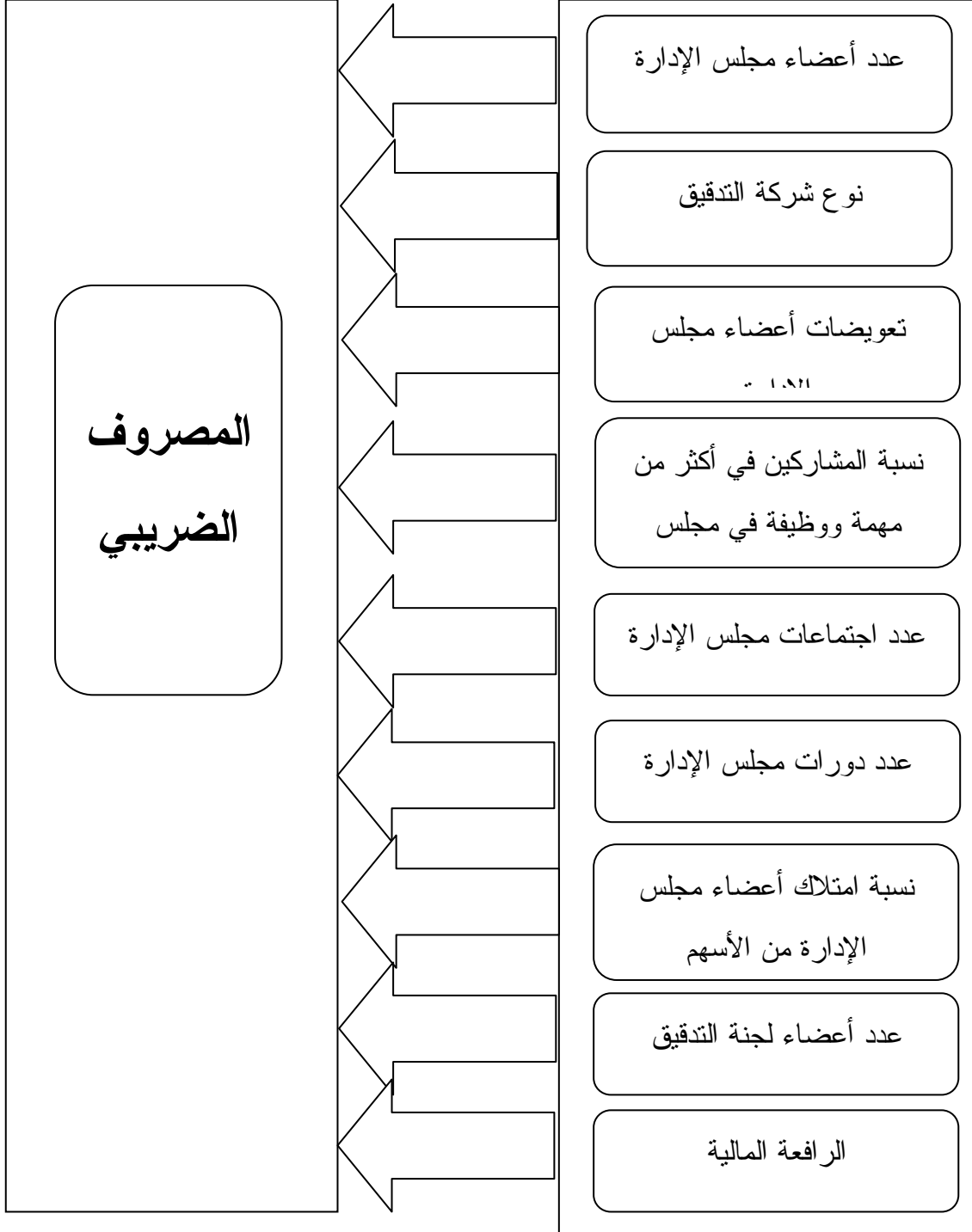
ومن الناحية التطبيقية

1. تعد هذه الدراسة مهمة أيضاً لأنها ستعطي مؤشرات تعد هي الأولى من نوعها في فلسطين حول علاقة الحوكمة المؤسسية بالمصرف الضريبي.
2. ستوفر الدراسة دليلاً إضافياً للجهات المهمة في السوق المالي الفلسطيني؛ من مستثمرين وشركات وجهات تشريعية ورقابية وتنظيمية على أهمية حوكمة الشركات ودورها في تحسين واستعادة ثقة المساهمين والمستثمرين في الشركات المدرجة ونتائج أعمالها والمتعلقة بالتحاسب الضريبي.
3. على حد علم الباحث هناك ندرة في البحوث العربية التي تناولت أثر حوكمة الشركات على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية.

نموذج الدراسة

المتغير التابع (حوكمة الشركات)

المتغيرات المستقلة (حوكمة الشركات)



إعداد الباحث بناء على دراسة (خلف وآخرون، 2016) ودراسة (النجار وآخرون، 2016)

فرضيات الدراسة

تسعى الدراسة الحالية لفحص الفرضيات التالية والتي تحقق أهداف الدراسة:

الفرضية الرئيسية: لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين أثر تطبيق حوكمة الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية والمصرف الضريبي.

ويتفرع عنها عدة فرضيات فرعية:

1. لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين عدد أعضاء مجلس الإدارة في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية والمصرف الضريبي.

2. لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين نوع شركة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية والمصرف الضريبي.

3. لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تعويضات أعضاء مجلس الإدارة في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية والمصرف الضريبي.

4. لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين نسبة المشاركين في أكثر من مهمة ووظيفة في مجلس الإدارة في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية والمصرف الضريبي.

5. لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين عدد دورات مجلس الإدارة في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية والمصرف الضريبي.

6. لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين عدد اجتماعات مجلس الإدارة في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية والمصرف الضريبي.

7. لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين نسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة من الأسهم في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية والمصرف الضريبي.

8. لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين عدد أعضاء لجنة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية والمصرف الضريبي.

9. لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين الرافعة المالية في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية والمصرف الضريبي.

حدود الدراسة

الدراسة محددة بمجموعة من الحدود ومن أهمها:

الحد الزمني: التقارير المالية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين للسنوات (2005-2018).

الحد المكاني: الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية في الضفة الغربية.

مصطلحات الدراسة

حوكمة الشركات: هي مجموع "قواعد اللعبة" التي تستخدم لإدارة الشركة من الداخل، ولقيام مجلس الإدارة بالإشراف عليها لحماية المصالح والحقوق المالية للمساهمين فالحوكمة تعني النظام (يوسف، 2007).

ويعرف الباحث حوكمة الشركات إجرائياً بأنها: تطبيق النظام أي وجود نظم يعمل على التحكم في العلاقات بين الأطراف الأساسية التي تؤثر في الأداء، كما تشمل تحديد المسؤول والمسؤوليات.

عدد أعضاء لجنة التدقيق: يمثل عدد أعضاء لجنة مكتب التدقيق التي تقوم بإعداد التقارير المالية للشركات (التميمي، 2008).

ويعرف عدد أعضاء لجنة التدقيق إجرائياً بأنه عدد الأعضاء المختارين من قبل شركات التدقيق للشركة للقيام بمهام إعداد وتدقيق التقارير المالية.

عدد أعضاء مجلس الإدارة: حجم أو عدد أعضاء مجلس إدارة الشركة وهو خاصية أخرى تعتبر ذات صلة بتنفيذ قرارات مجلس الإدارة والقيام بواجباتها (النجار وآخرون، 2016).

ويعرف عدد أعضاء مجلس الإدارة إجرائياً بأنه عدد أعضاء مجلس إدارة الشركة الذي يتم انتخابه من قبل الهيئة العامة من خلال التصويت في اجتماعها لإدارة الشركة.

تعويضات مجلس الإدارة: المنافع والرواتب والمكافآت التي يحصل عليها أعضاء مجلس الإدارة خلال القيام بوظائفهم في إدارة الشركة (التميمي، 2008).

وتعرف تعويضات مجلس الإدارة إجرائياً بأنها ما يتم دفعه لأعضاء مجلس الإدارة من رواتب ومنافع وبدلات سفر وغيرها مقابل قيامهم بوظائفهم.

نوع شركة التدقيق: تحديد نوع وحجم شركة التدقيق من حيث تصنيفها بأنها شركة عالمية أو محلية أو شركة صغيرة أو من ضمن الشركات الكبرى (المناصير، 2013).

ويعرف نوع شركة التدقيق إجرائياً بأنه تحديد مستوى شركة التدقيق من حيث التصنيف العالمي لها ومستوى أعمالها.

عدد الأعضاء المشتركين بوظائف مجلس الإدارة: عدد أعضاء مجلس الإدارة الذين يقومون بأكثر من عمل أو عضوية في مجالس عدة إدارات في الشركات (بوسف، 2007).

ويعرف عدد الأعضاء المشتركين بوظائف مجلس الإدارة إجرائياً بأنه عدد الأعضاء المشتركين في مجلس إدارة الشركة والذين يقومون بعدة وظائف في شركات أخرى.

عدد اجتماعات مجلس الإدارة: عدد المرات التي يقوم مجلس الإدارة بالاجتماع فيها بأعضائه خلال السنة المالية لتقييم أعمال الشركة وأدائها(المناصير، 2013).

ويعرف عدد اجتماعات مجلس الإدارة إجرائياً بأنه عدد المرات التي يجتمع فيها مجلس الإدارة خلال السنة المالية لتقييم أعماله وتحديد خطته المستقبلية.

عدد الدورات: عدد الدورات التي تقضيها الإدارة للفترة المالية الواحدة لولايتها(يوسف، 2007).

وتعرف عدد الدورات إجرائياً بأنه عدد مرات الولاية لمجلس الإدارة لفترات متواصلة.

نسبة امتلاك مجلس الإدارة: نسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة من أسهم الشركة في السوق المالي(المناصير، 2013).

ويعرف نسبة امتلاك مجلس الإدارة إجرائياً بأنه عدد الأسهم التي يمتلكها أعضاء مجلس الإدارة في أسهم الشركة.

الرافعة المالية: اعتماد المنشأة على الاقتراض من المؤسسات المالية والمصرفية في سد احتياجاتها المالية (دلول، 2009).

وتعرف الرافعة المالية إجرائياً بأنها: درجة اعتماد المنشأة في تمويل أصولها من مصادر تمويل متنوعة، وتعرف بأنها مجموع الأصول إلى مجموع الالتزامات.

المصرف الضريبي: جزء من ضريبة الدخل المستحقة المؤجل سدادها لفترات لاحقة والتي يطلق عليه لفظ الالتزام الضريبي، أما الجزء من الضريبة المسددة والمؤجل استحقاقها لفترات لاحقة فيطلق عليه لفظ الأصل الضريبي المؤجل(يوسف، 2007).

ويعرف المصرف الضريبي إجرائياً بأنه المبلغ الذي يخصص لضريبة الدخل والمقتطع من أرباح الشركات بعد خصم المصروفات.

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

مقدمة

في هذا الفصل سيتم تناول الإطار النظري الذي يعرض معلومات حوكمة الشركات، وأدبياتها، ثم معلومات المصرف الضريبي وأدبياته، وبعد ذلك سيتم عرض الدراسات السابقة العربية والأجنبية، ومن ثم التعقيب عليها ببيان أوجه التشابه والاختلاف والتميز بينها وبين الدراسة الحالية.

أولاً: الإطار النظري

في هذا الفصل سيتم التعرف على الإطار النظري الخاص بعرض معلومات حوكمة الشركات، حيث تم عرض تعريف حوكمة الشركات، وأهمية حوكمة الشركات، وآليات دعم دور التدقيق الخارجي في حوكمة الشركات، ومن ثم عرض الأدبيات المتعلقة بالمصرف الضريبي وأنواعه.

تعريف حوكمة الشركات

في بداية تناول هذا الموضوع تجدر الإشارة إلى أنه على المستوى العالمي لا يوجد تعريف موحد متفق عليه بين كافة الاقتصاديين والقانونيين والمحللين الماليين لمفهوم حوكمة الشركات، ويرجع ذلك إلى تداخله في العديد من الأمور التنظيمية والاقتصادية والمالية والاجتماعية للشركات وهو الأمر الذي يؤثر على المجتمع والاقتصاد ككل، واهتمت العديد من المؤسسات العلمية والمهنية بوضع تعريف لحوكمة الشركات، فقد عرفت لجنة كادبوري لجنة كادبوري البريطانية لحوكمة الشركات عام (1922) حوكمة الشركات بأنها "نظام يتم من خلالها إدارة الشركة والرقابة عليها"، واعتبرت منظمة التنمية والتعاون الاقتصادية حوكمة الشركات "مجموعة من العلاقات التي تربط بين إدارة الشركة ومجلس إدارتها والمساهمين وأصحاب

المصالح الأخرى، كما أنها توفر أيضا الشركة ووسائل تحقيق الهيكل الذي يتم من خلالها وضع أهداف تلك الأهداف ورقابة الأداء (النجار وآخرون، 2016).

وتم تعريفها كذلك على أنها: "إستراتيجية تتبناها الشركة في سعيها لتحقيق أهدافها الرئيسية وذلك ضمن منظور أخلاقي ينبع من داخلها باعتبارها شخصية معنوية مستقلة وقائمة بذاتها ولها من الأنظمة واللوائح الداخلية والهيكل الإداري ما يكفل لها تحقيق تلك الأهداف بقدراتها الذاتية بعيدا عن تسلط أي فرد فيها وذلك بالقدر الذي لا يتضارب ومصالح الآخرين ذوي العلاقة".

ومن خلال التعريفات السابقة تتضح عدة معان أساسية لحوكمة الشركات أهمها (حماش، 2014):

1. مجموعة من الأنظمة الخاصة بالرقابة على أداء الشركات.
2. تنظيم العلاقات بين مجلس الإدارة والمديرين والمساهمين وأصحاب المصالح.
3. وجوب أن تدار الشركات لصالح المساهمين والمستثمرين.
4. مجموعة من القواعد التي يتم بموجبها إدارة الشركة والرقابة عليها وفق هيكل معين ومنظم يتضمن توزيع الحقوق والواجبات بين المشاركة في إدارة الشركة، مثل مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين والمساهمين.

وتعرف الحوكمة بأنها هي الإجراءات المستخدمة بواسطة ممثلي أصحاب المصلحة في المنظمة (مثلاً المساهمين) لتوفير إشراف على المخاطر ورقابة المخاطر التي تقوم بها الإدارة (حماد، 2007).

كما تعرفها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD بأنها: " مجموعة من العلاقات فيما بين القائمين على إدارة الشركة ومجلس الإدارة وحملة الأسهم وغيرهم من المساهمين".

وهناك من يعرفها بأنها: "مجموع قواعد اللعبة" التي تستخدم لإدارة الشركة من الداخل، ولقيام مجلس الإدارة بالإشراف عليها لحماية المصالح والحقوق المالية للمساهمين" (الجوزي، 2015).

ويعرف الباحث الحوكمة بأنها وجود نظم تحكم العلاقات بين الأطراف الأساسية التي تؤثر في الأداء، كما تشمل مقومات تقوية المؤسسة على المدى البعيد وتحديد المسؤول والمسؤولية.

أهداف حوكمة الشركات

هناك مجموعة من الأهداف لحوكمة الشركات يمكن تلخيص أهمها في التالي (النجار وآخرون، 2016):

1. توفير قوائم مالية دقيقة تعبر عن عدالة وصدق محتوى القوائم المالية للوحدة الاقتصادية.
2. إظهار الشفافية وقابلية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وتحقيق العدالة والمعاملة النزيهة لجميع الأطراف ذوي العلاقة بالشركة، وحماية حقوق المساهمين.
3. تحقيق الشفافية والعدالة وحماية حقوق المساهمين في الشركة وهذا يتم من خلال إيجاد قواعد وأنظمة وضوابط تهدف إلى تحقيق الشفافية والعدالة.
4. إيجاد ضوابط وقواعد وهياكل إدارية تمنح حق مساءلة إدارة الشركة أمام الجمعية العامة وتضمن حقوق المساهمين في الشركة.
5. تنمية الاستثمارات وتدفعاتها من خلال تعميق ثقة المستثمرين في أسواق رأس المال.
6. العمل على تنمية المدخرات وتعظيم الربحية وإيجاد فرص عمل جديدة.
7. العمل على تحسين الأداء المالي من خلال محاسبة الإدارة أمام المساهمين.

8. فرض الرقابة الجيدة والفعالة على أداء الوحدات الاقتصادية لتطوير وتحسين القدرة التنافسية للوحدات الاقتصادية.

9. العمل على محاربة التصرفات غير المقبولة سواء كانت في الجانب المادي أو الإداري.

10. جذب الاستثمارات سواء الأجنبية أم المحلية والحد من هروب رؤوس الأموال الوطنية للخارج.

11. الشفافية في إجراءات المحاسبة والمراجعة المالية لتقليل وضبط الفساد في الشركة.

ويرى الباحث أن حوكمة الشركات تهدف إلى تفعيل دور مجلس الإدارة واللجان وتطوير كفاءتهم لتعزيز إجراءات اتخاذ القرار في الشركة، وتحقيق الشفافية والنزاهة والعدالة في التعاملات وبيئة الأعمال.

أهمية حوكمة الشركات

تعدّ الحوكمة من أهمّ العمليّات الضروريّة واللازمة للتأكد من حسن سير عمل الشركات وتأكيد نزاهة الإدارة فيها وذلك للوفاء بالالتزامات والتعهدات ولضمان تحقيق المنشآت لأهدافها بشكل قانوني واقتصادي سليم بالإضافة إلى ما توفّره من وسائل ضبط تعمل على زيادة الجودة وتطوير الأداء ممّا يؤدي إلى الحفاظ على مصالح جميع الأطراف. فللحوكمة أهمية كبيرة بالنسبة للشركات، وبالنسبة للمساهمين، وذلك على النحو الآتي (كيزران، 2013):

أ- أهمية الحوكمة بالنسبة للشركات

1. تمكّن من رفع الكفاءة الاقتصادية للمنشأة من خلال وضع أسس للعلاقة بين مديري المنشأة ومجلس الإدارة والمساهمين.

2. تعمل على وضع الإطار التنظيمي الذي يمكن من خلاله تحديد أهداف المنشأة وسبل تحقيقها من خلال توفير الحوافز المناسبة لأعضاء مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية لكي يعملوا على تحقيق أهداف المنشأة التي تراعي مصلحة المساهمين.

3. تؤدي إلى الانفتاح على أسواق المال العالمية وجذب قاعدة عريضة من المستثمرين لتمويل المشاريع التوسيعية، فإذا كانت المنشآت لا تعتمد على الاستثمارات الأجنبية، يمكنها زيادة ثقة المستثمر المحلي ومن ثم زيادة رأس المال بتكلفة أقل.

4. تحظى المنشآت التي بزيادة ثقة المستثمرين لأنّ قواعد الحوكمة تضمن حماية حقوقهم.

ب- أهمية الحوكمة بالنسبة للمساهمين

1. تساعد في ضمان الحقوق لكافة المساهمين مثل حق التصويت، وحق المشاركة في القرارات الخاصة بأيّ تغييرات جوهرية قد تؤثر على أداء المنشأة في المستقبل.

2. الإفصاح الكامل عن أداء المنشأة والوضع المالي والقرارات المتخذة من قبل الإدارة العليا يساعد المساهمين على تحديد المخاطر المترتبة على الاستثمار في هذه المنشآت.

مبادئ حوكمة الشركات

ثمة خمسة مبادئ أساسية للحوكمة يمكن تلخيصها فيما يلي (حماد، 2007):

1. **حقوق المساهمين:** يجب أن يحمي إطار حوكمة الشركات حقوق المساهمين.
2. **المعاملة المتكافئة للمساهمين:** يجب أن يضمن إطار حوكمة الشركات المعاملة المتساوية العادلة بين المساهمين (أغلبية وأقلية، مساهمين، محلّيين وأجانب).
3. **دور أصحاب المصلحة:** يجب أن يعمل إطار حوكمة الشركات على تأكيد احترام حقوق أصحاب المصلحة المختلفة المرتبطين بأعمال الشركة وأن يسمح بوجود آليات لمشاركتهم بما يكفل تحسين الأداء وان يكون لهم فرصة الحصول على المعلومات المتصلة بذلك.
4. **الإفصاح والشفافية:** يجب أن يضمن إطار حوكمة الشركات تقديم افصاحات موثوقة وملائمة وفي توقيت مناسب لكل الأمور الهامة بشأن الشركة شاملاً الوضع المالي والأداء والملكية والرقابة بما في ذلك النتائج المالية والتشغيلية وأهداف الشركة وملكية الأسهم

والتصويت وعضوية مجلس الإدارة ومكافآتهم وعوامل المخاطر الجوهرية المتوقعة وهياكل الحوكمة وسياساتها والمراجعة السنوية والدخول على المعلومات من جانب المستخدمين.

5. **تشكيل مجلس الإدارة:** يجب أن يضمن إطار حوكمة الشركات التوجه الاستراتيجي للشركة والمتابعة والرصد الفعال للإدارة بواسطة مجلس الإدارة ومسؤولية المجلس أمام الشركة والمساهمين.

ويرى الباحث أن للحوكمة أهمية تعود على الشركات وإدارتها وعلى المساهمين من خلال ضبط الأداء المالي والحسابات الضريبية مما يؤدي إلى ضبط المصروف الضريبي.

ولقد أصدرت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD ستة مبادئ للحوكمة وهي (كيزران، 2013، ص95-96):

المبدأ الأول: ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة المنشآت: وقد أضيف هذا المبدأ في الآونة الأخيرة إلى المبادئ الخمسة الأساسية ثم وضع في الأولوية ليكون المبدأ الأول، ويتضمن باختصار (كيزران، 2013، ص95-96):

1. أنه ذو تأثير فعال على الأداء الاقتصادي الشامل.

2. المتطلبات القانونية والتنظيمية في نطاق اختصاص تشريعي.

3. توزيع المسؤوليات في نطاق تشريعي.

4. لدى الجهات السلطة والنزاهة والموارد للقيام بواجباتها.

المبدأ الثاني: حقوق المساهمين والوظائف الرئيسية لأصحاب الملكية: ويشمل باختصار (قطيشات، 2010):

1. توافر الحقوق الأساسية للمساهمين.

2. الحق في المعلومات عن القرارات.

3. الحق في المشاركة بالتصويت شخصياً أو غيابياً.

4. الإفصاح عن الهياكل والترتيبات.

5. تسهيل الممارسة لحقوق الملكية.

المبدأ الثالث: المعاملة المتساوية للمساهمين: ويتضمن (علي وآخرون، 2013):

1. معاملة المساهمين معاملة متساوية.

2. منع التداول بين الداخليين في المنشأة.

3. الإفصاح عن العمليات.

المبدأ الرابع: دور أصحاب المصالح: ويشتمل على:

1. المصالح وفقاً للقانون أو نتيجة لاتفاقيات متبادلة.

2. التعويض مقابل انتهاك الحقوق.

3. تطوير آليات لتعزيز الأداء من أجل مشاركة العاملين.

4. الحصول على المعلومات بالقدر المناسب وفي الوقت المناسب.

5. استكمال إطار فعال للإعسار وآخر لتنفيذ حقوق الدائنين.

المبدأ الخامس: الإفصاح والشفافية: ومضمونه باختصار (درواشة، 2014):

الإفصاح عن هياكل الحوكمة وسياساتها.

1. الإفصاح طبقاً للمستويات النوعية للمحاسبة والإفصاح المالي وغير المالي.

2. القيام بمراجعة خارجية سنوية مستقلة بواسطة مراجع خارجي مستقل كفو.

3. قابلية المراجعة للمساءلة والمحاسبة أمام المساهمين.

4. توفير فرصة متساوية، وتوقيت مناسب لإيصال المعلومات لمستخدميها.

5. استكمال إطار الحوكمة بمنهج فعال.

المبدأ السادس: تشكيل وعدد أعضاء مجلس الإدارة: وتشمل باختصار ما يلي (الخضر، 2018):

1. العمل وفقاً للمعلومات الكاملة مع العناية الواجبة.

2. ضرورة المعاملة العادلة للمساهمين.

3. تطبيق معايير أخلاقية عالية مع أخذ مصالح

4. أصحاب المصالح الآخرين بعين الاعتبار.

5. عرض استراتيجية المنشأة وسياساتها وخطط عملها السنوية.

6. الحكم الموضوعي المستقل على شؤون المنشأة.

7. إتاحة جميع المعلومات لأعضاء مجلس الإدارة وفي الوقت المناسب.

ويرى الباحث أنه يوجد العديد من المبادئ لحوكمة الشركات وأهمها مبادئ الشفافية والإفصاح في القوائم المالية ودور أعضاء وتشكيل مجلس الإدارة ولجنة التدقيق.

تعريف الشفافية والإفصاح

يقصد بالشفافية مبدأ خلق بيئة تكون فيها المعلومات المتعلقة بالظروف والقرارات والأعمال الحالية متاحة ومنظورة ومفهومة لكل المشاركين في السوق، ويقصد بالإفصاح بشكل أكثر تحديداً عملية ومنهج توفير المعلومات وجعل القرارات المتصلة بالسياسة المتبعة من جانب المنشأة معروفة ومعلومة من خلال النشر في الوقت المناسب والانفتاح (حماد، 2007).

كما تعرف الشفافية المحاسبية بأنها مصطلح يشير إلى مبدأ خلق بيئة يتم خلالها جعل المعلومات عن الظروف والقرارات والتصرفات القائمة قابلة للوصول إليها بسهولة ومرئية،

وقابلة للفهم لكافة الأطراف المشاركة بالسوق فهي تعبر عن التمثيل الصادق للمعلومات عن أحداث ومعاملات المنشأة الواردة في القوائم المالية التي أعدت وفق المعايير الخاصة بأعدادها دولياً، وهي تختلف عن الإفصاح في كونها تتخطى مبادئ التقارير والقوائم المالية لتزويد المستخدمين بالمعلومات التي يحتاجونها لاتخاذ قرارات استثمارية رشيدة وواعية (بن الطاهر وبوطلاعة، 2012).

وإن الهدف من الشفافية في القوائم المالية هو توفير معلومات عن المركز المالي للكيان (الميزانية) وأدائه (قائمة الدخل) والتغيرات الحاصلة في التدفقات النقدية (قائمة التدفق النقدي) ويتم ضمان الشفافية في القوائم المالية من خلال الإفصاح الكامل وعن طريق توفير عرض واضح للمعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات الاقتصادية لقطاع عريض من المستخدمين وفي سياق الإفصاح العام، ينبغي أن يكون من السهل تفسير القوائم المالية (حماد، 2007).

ويرى الباحث أن معظم المنشآت تحرص على بناء وتأسيس نظام جيد للإفصاح والشفافية وتوفير المعلومات بالكم والجودة وفي الوقت المناسب مع التزام بالقواعد واللوائح المنظمة والتي تحدد جوانب ومجالات وخصائص الإفصاح سواء فيما يتصل بالموضوعات أو العناصر التي يتعين الإفصاح عنها وإثباتها بالقوائم المالية والتي تعد بغرض تزويد متخذي القرار بالمنشأة.

دور الحوكمة في تحقيق الشفافية والإفصاح

وتمثل آلية الإفصاح والشفافية أحد أهم ركائز حوكمة الشركات، فتوفير المعلومات المحاسبية وغير المحاسبية يعد من أهم أدوات تحقيق ما يلي (بن الطاهر وبوطلاعة، 2012):

- 1- الصحة والسلامة المالية.
- 2- توفير المناخ المعلومات لجميع المهتمين بالمنشأة.
- 3- جذب اهتمام المستثمرين وتعريفهم بالمنشأة.
- 4- تحقيق الانتباه واليقظة فيما يحدث في المنشأة.

كما أن العلاقة بين حوكمة الشركات والإفصاح علاقة ذات اتجاهين حيث يتوقف تحقيق مزايا ومنافع الحوكمة على إفصاح الشركات عن ممارسات الحوكمة بها مما يؤدي إلى زيادة مصداقية الشركات أمام جمهور المتعاملين واكتسابها سمعة حسنة الأمر الذي يعيد الثقة بها وبسوق المال ككل، وبالتالي تحقيق معدلات نمو مرتفعة، ويمكن القول بأن الإفصاح يعمل على تدعيم وزيادة فاعلية حوكمة الشركات (بن الطاهر وبوطلاعة، 2012).

كذلك تعمل حوكمة الشركات على تدعيم الإفصاح من خلال توفيرها لمعايير الإفصاح والشفافية تضمن شمول التقارير المالية للشركات على جميع المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة عن نشاط الشركة.

علاقة الحوكمة بالمحاسبة والتدقيق

ترتبط المحاسبة والتدقيق سواء على المستوى المهني أو المستوى التنظيري بالحوكمة ارتباطاً وثيقاً، حيث تعتبر المحاسبة والتدقيق من أكثر المجالات العلمية والمهنية تأثيراً في أو تأثيراً بمبادئ وإجراءات الحوكمة فلا يمكن لمبادئ وإجراءات الحوكمة أن تطبق بفاعلية وتؤدي ثمارها بدون دعم مهنة المحاسبة والتدقيق، كما أن مبادئ وإجراءات الحوكمة تلعب دوراً كبيراً في مجال تطوير مهنة المحاسبة والتدقيق وقد أكدت الدراسات التي أجريت في هذا المجال تلك العلاقة وقد خلصت العديد من الدراسات إلى (الشرع وآخرون، 2014):

1. ضرورة أن تلعب وظيفة المحاسبة دوراً بارزاً في دراسة ظاهرة حوكمة الشركات ضمن دائرة الدراسات المحاسبية ومن خلال مخرجات هذه الوظيفة يمكن قياس وتقدير نتائج أعمال الشركة، وتحقيق التوصل الفعال لهذه النتائج إلى كافة الأطراف المستفيدة منها سواء الخارجية أو الداخلية وبشكل عادل ومتوازن وهذا في النهاية يحقق متطلبات تطبيق مبادئ الحوكمة.

2. يرى المحاسبون أن تطبيق ظاهرة حوكمة الشركات سيؤثر على درجة ومستوى الإفصاح عن البيانات المالية والإدارية للشركة، وهذا تأكيد على أن الإفصاح والشفافية وظاهرة حوكمة الشركات وجهان لعملة واحدة يؤثر كل منهما في الآخر ويتأثر به، فإذا كان

الإفصاح هو أحد وأهم مبادئ الحوكمة فإن إطار الإجراءات الحاكمة للشركات يجب أن يحقق الإفصاح بأسلوب يتفق ومعايير الجودة المحاسبية والمالية.

3. إن قوة حوكمة الشركات تؤثر على تطوير استراتيجية التدقيق، فمن خلال تنفيذ وظيفة الإشراف بشكل فعال وتبني منظور استراتيجي قوي تتأكد فعالية الرقابة وبالتالي ينخفض خطر الرقابة، الأمر الذي يؤدي إلى زيادة فعالية وكفاءة التدقيق وبالتالي يمكن التأثير في طبيعة وتوقيت ونطاق التدقيق.

4. يوجد ارتباط وثيق بين قوة آليات حوكمة الشركات المرتبطة بالمراجع وبين جودة التقارير المالية وفعالية عملية التدقيق.

ويرى الباحث أن مدققي الحسابات يلعبون دوراً أساسياً في كشف أي انحراف مالي أو إداري، فتطبيق قواعد المحاسبة الدولية بتجرد وموضوعية عند تدقيق حسابات الشركة وفحص أنظمة الشركة المالية والإدارية من شأنه كشف مواطن الخلل في الإدارة، كما تقوم الشركات عند تطبيق المعايير الدولية بإتباع سياسات بيئية واجتماعية تجاه المواطنين ويتم الإفصاح والإعلان عنها.

آليات دعم دور التدقيق الخارجي في حوكمة الشركات

تهدف الآليات الأساسية العملية لدعم دور التدقيق في حوكمة الشركات إلى ضرورة حرص مراجع الحسابات على الارتقاء بجودة التدقيق وتفعيل المساءلة المهنية للمراجع وفيما يلي ملخص لأهم تلك الآليات (حبوش، 2007):

أولاً: الآليات الأكاديمية

يقع على عاتق الأكاديميين من ذوي الاهتمام بالمحاسبة والتدقيق عبء التطوير المستمر في برامج التعليم في مرحلتي البكالوريوس والدراسات العليا وبرامج التعليم المستمر وذلك لإنتاج محاسب ومراجع مؤهل التأهيل الكافي والملائم وتوجيهه البحوث لحل مشاكل الممارسة

المهنية أو المشاركة في تخطيط وتنفيذ برامج التعليم المهني المستمر ويمكن تحديد دور الأكاديميين في تدعيم دور التدقيق في حوكمة الشركات في ثلاث آليات أساسية هي:

1. تطوير برامج التعليم المحاسبي وتوجيه البحوث المحاسبية لحل مشاكل الحوكمة وبرامج التعليم المهني المستمر.
2. ضرورة عقد المؤتمرات في مجال التدقيق ودورها في حوكمة الشركات مع التركيز على مناقشة واقعية لقضية دور التدقيق في إضفاء الثقة على الإفصاح المحاسبي من جهة وزيادة إمكانية اعتماد أصحاب المصلحة في الشركات على المعلومات المحاسبية التي يوصلها هذا الإفصاح من ناحية أخرى، كما يمكن أن تركز على دور معايير التدقيق كمستويات للأداء المهني في ضمان جودة خدمة التدقيق ومن ثم حماية مصالح أصحاب المصلحة.
3. ضرورة تحقيق التكامل بين الجامعات في مجال الحوكمة، وذلك من خلال عقد ورش العمل المشتركة بين الجامعات لأغراض تطوير مقررات المحاسبة والتدقيق من منظور حوكمة الشركات.

ثانياً: الآليات التنظيمية المهنية (الشرع وآخرون، 2014)

تعمل مهنة المحاسبة والتدقيق من خلال تنظيم مهني رسمي يحمي أعضائها وينمي قدراتهم العلمية والعملية باستمرار ويصدر الإرشادات والضوابط المهنية الكفيلة بالارتقاء بمستوى المهنة وبمستوى أعضائها، وهذا الأمر يمثل تحدياً جدياً للجمعيات المهنية بحيث يحتاج إلى أن تضع وتنفذ آليات ممكنة وعملية لدعم دور التدقيق الخارجي ومن أهم هذه الآليات:

1. **تطوير معايير المحاسبة المالية:** يقع على عاتق الجمعيات المهنية إحداث تطوير مستمر في معايير المحاسبة المالية حتى يمكن لمراجع الحسابات باستمرار حيازة مقياس ملائم لصدق القوائم المالية.
2. **تطوير معايير التدقيق:** يجب أن يترافق مع تطوير معايير المحاسبة المالية حتمية تطوير مماثل في معايير التدقيق سواء المعايير المتعارف عليها أو الإرشادات المتخصصة.

3. **تفعيل نظام الرقابة على أعمال الزملاء:** إن نظام فحص أعمال الزملاء آلة من آليات الرقابة المهنية على أعمال الزملاء لضمان الإلتزام بمعايير التدقيق في قبول التكليف وتخطيط وأداء أعمال التدقيق وإعداد وعرض تقرير التدقيق.

4. **تفعيل برامج التعليم والتدريب المهني المستمر:** من المتوقع عليه مهنياً أن التعليم المهني المستمر يمثل جانباً هاماً في معيار التأهيل العلمي والعملي لمراجع الحسابات بجانب التأهيل والتدريب فإن مواجهة التدقيق لظاهرة وتحديات حوكمة الشركات وتفعيل دور مهنة التدقيق في حوكمة الشركات يتطلب من الجمعيات المهنية اتخاذ اللازم نحو تفعيل برامج التعليم والتدريب المهني المستمر.

5. **تفعيل الدور الحوكمي لتقرير مراجع الحسابات:** وذلك وفقاً لمسودتي معياري التدقيق الدولية رقم 705-706 الصادرتين عن مجلس معايير التدقيق التابع للإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC في 2005/3/25م.

ثالثاً: الآليات المهنية العملية

تمثل الوسائل والأساليب والطرق والواجبات والمسئوليات الملقاة على عاتق مراجع الحسابات الممارس للمهنة آليات مهنية عملية لها مساهمات إيجابية في دعم الدور الحوكمي الإيجابي للمراجعة ولا يمكن تحقيق هذا الدور ما لم يكن مراجع الحسابات نفسه مقتنعاً بأن دورة الحوكمي مرتبط باستعداده وقدرته إلى إثراء الممارسة المهنية العملية وإثبات أن للمراجعة دور حوكمي لا غنى عنه لأصحاب المصلحة في الشركات، ويمكن أن يتحقق هذا الدور من خلال حرص مراجع الحسابات على الارتقاء بجودة التدقيق وتفعيل المساءلة المهنية لمراجع الحسابات (الشرع وآخرون، 2014).

وقد حرصت معايير التدقيق الدولية الصادرة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC إلى رفع مستويات للأداء المهني لمراجع الحسابات الخارجي، بحيث يترتب على التزام المراجع المستقل بهذه المستويات ارتفاع جودة أدائه لمهنته.

ويرى الباحث تحقيق جودة عملية التدقيق آثاراً حوكمية إيجابية تبرر الالتزام بمعايير الجودة سواء كانت آثاراً على التدقيق الداخلية أو على أسواق رأس المال، وذلك لرفع كفاءة وظيفة التدقيق الداخلية ولزيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية بصفة عامة والمتعاملين في سوق رأس المال بصفة خاصة في تقارير التدقيق مما ينعكس إيجاباً على تدعيم الدور الإيجابي لمراجعة الحسابات في حوكمة الشركات خاصة في ظل الاتجاه نحو عولمة أسواق رأس المال وعولمة النشاط الاقتصادي وتزايد الاهتمام بتنظيم الرقابة والتدقيق الداخلية والخارجية.

تعريف الضريبة

الضريبة هي ما يمكن دفعه لدعم تكاليف أو مصاريف الحكومة، وهي بذلك تختلف عن الغرامة أو العقوبة التي تفرض من قبل الحكومات، لان الضريبة لا تعني ردعاً أو معاقبة سلوك غير مقبول، وعرفت الضريبة على أنها مبلغ نقدي جبري تفرضه الدول على المكلفين للقيام بوظائفها الاقتصادية والسياسية والاجتماعية (الشرع وآخرون، 2014).

وتشكل الضريبة على الدخل أهمية بالغة في مختلف الدول المتقدمة والنامية على حد سواء وذلك لاعتبارات عديدة منها أنها: تعتبر ضريبة ثابتة ومتكررة ويعتبر الدخل المعيار الأفضل للتعبير عن المقدرة التكاليفية للأفراد أي عن مقدرة الأفراد على الدفع (موسى، 2006).

ومن التعريفات الحديثة للضريبة "أنها مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو إحدى الهيئات المحلية فيها جبراً ويتم تحصيلها من المكلفين بشكل نهائي ودون مقابل، وذلك وفق قانون أو تشريع محدد، ويكون الهدف من فرض الضريبة المساهمة في تغطية نفقات الدولة وتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى الدولة إلى الوصول إليها" (نور، وعدس، 2003).

وتعتبر ضريبة الدخل أحد أهم أنواع الضرائب المباشرة. وهي ضريبة تفرض على الأفراد والشركات إلى جانب الأهداف المرتبطة بتمويل خزينة الدولة، تستخدم العديد من الدول ضرائب الدخل لتحقيق أهداف اقتصادية وتنموية، وتحديدًا في مجال منح إعفاءات ضريبية للمستثمرين لحفزهم على الاستثمار في مناطق جغرافية أو قطاعات اقتصادية محددة. إضافة إلى

الدور الذي يمكن أن تلعبه ضرائب الدخل كأحدى الوسائل الفعالة في تحقيق العدالة الاجتماعية بين الأفراد والفئات في المجتمع. وتستند فلسفة ضريبة الدخل نظرياً إلى فرض ضرائب على أصحاب الدخل والأرباح المرتفعة، ويتم استخدام حصيلة تلك الضرائب في تقديم خدمات ومرافق عامة مجانية يستفيد منها الفقراء وذووا الدخل المتدنية. وبذلك يجري توزيع غير مباشر للدخل في المجتمع باعتباره هدفاً اجتماعياً يحافظ على الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي في أي مجتمع (نصر وآخرون، 2010).

ونستطيع القول أن مفهوم الضريبة اقتطاع جبري، فهو يعتبر احد الحقوق الأساسية للدولة واحد المظاهر السياسية للدولة وهي تفرض بإرادتها وتستطيع الدولة اللجوء إلى القوة لتحصيل وتنفيذ الضريبة بناء على التحويل لها من قبل المواطنين من اجل القيام بواجباتها وبالتالي عليهم القيام بدفع الضريبة بشكل إلزامي، وليس بشكل اختياري، أما إذا اقتنع المواطن الذي يقع تحت شريحة معينة من الضرائب من الامتناع عن دفع الضريبة فان الدولة مفوضة للقيام بالإجراءات اللازمة والمناسبة بناء على المصلحة العامة والمحافظة عليها من اجل تحصيل دين الضريبة (ملحم، 2006).

ومن خلال التعريفات السابقة يرى الباحث أن الضريبة في مفهومها الحديث تمتاز بما

يلي:

1. الضريبة فريضة نقدية تستوفي نقداً، وهذا يسهل على الدولة عملية تحصيلها
2. الجهة المخولة بفرضها هي الدولة أو أحد هيئاتها الرسمية حيث أنها لا تفرض إلا بموجب قانون أو تشريع "لا ضريبة إلا بقانون".
3. تعتبر الضرائب فريضة إلزامية، وهي تستحق على المكلفين بشكل جبري وفي جميع الدول تفرض عقوبات وغرامات على من يتخلف بدفع الضريبة أو من يحاول التلاعب بقصد التهرب منها، وهي ليست تبرع ولا خيار للشخص في أن يدفعها أو لا يدفعها.

4. تعتبر فريضة بشكل نهائي، أي أن مبلغ الضريبة المستحق والمحصل من المكلف لا يتم إرجاعه كما هو الحال في القروض والسندات الحكومية التي تصدرها الدولة وتقوم بعد فترة برد قيمتها إلى أصحابها.

5. تدفع الضرائب بدون مقابل مباشر، فلا تكون مقابل خدمة معينة أو لشخص معين بل بشكل عام، وبغض النظر عن يدفعونها.

6. تهدف الضريبة إلى تغطية النفقات العامة للدولة وتدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية لتحقيق أهدافها، ولا تقتصر فقط على تمويل خزينة الدولة بل تمتد إلى أهداف اجتماعية أخرى.

تعريف الدخل الضريبي (المصرف الضريبي)

إن فرض ضريبة الدخل تتطلب في البداية معرفة ما هو الدخل وتوضيح مكوناته، بحيث يكون ذلك التعريف عاما وشاملا ويكون قابلا للتطبيق من اجل عدم التهرب أو الإعفاء لبعض العناصر بالرغم أنها تعد من مكونات الدخل، أو على العكس من ذلك وهو احتساب احد عناصر الدخل على الرغم من أن تلك العناصر لا تعد من مكونات الدخل (ملحم، 2006).

فالدخل الخاضع للضريبة سواء كان ذلك الدخل حققه شخص طبيعي أم شخص معنوي، وللدخل حسب رأي فقهاء المالية رؤيا تختلف عن رؤية الاقتصاديين ففي حين يرى هؤلاء الفقهاء أن التعريف الذي أوجده القانون المدني للدخل على اعتباره هو ثمار متجددة وذلك تبعا لعدم سعة هذا التعريف بالإضافة إلى الحاجة إلى رفق وإشباع حاجات الخزنة العامة المتزايدة بالأموال اللازمة ولكن كثير من الفقهاء وافقوا على تعريف الدخل بأنه تلك المبالغ التي يمكن للشخص إنفاقها في فترة زمنية محددة وذلك مع عدم التأثير بالنقصان على الرأسمال الذي ابتدأ به أول الفترة المالية (الحاج، 2011).

ويعرف المصرف الضريبي أنه الصافي المتولد للمكلف من كافة الإيرادات سواء كانت تلك الإيرادات متعلقة بالعملية الإنتاجية التشغيلية أو كانت إيرادات دورية أو غير متكررة ليس

لها علاقة بالأعمال الاعتيادية للمكلف، وتخضع كافة النفقات من الإيرادات أعلاه سواء كانت متعلقة بأعمال المكلف الاعتيادية أم لا وذلك خلال الفترة المالية وعلى ضوء القوانين والأنظمة والتعليمات الضريبية (الكعبي، 2008).

ويرى الباحث أن المصروف الضريبي يعبر عن صافي الإيرادات، بعد خصم كافة النفقات في فترة معينة ومحددة.

تعريف مصروف الضريبة المؤجل

تعرف الضرائب المؤجلة بأنها مقياس محاسبي يستخدم لمقابلة التأثيرات الضريبية مع التأثيرات المحاسبية لمجموعة من العمليات، وأيضا هي تلك التأثيرات المستقبلية لمجموعة من العناصر التي تم الاعتراف بها في الميزانية العمومية، كما يعرفها البعض بأنها جزء من ضريبة الدخل المستحقة المؤجل سدادها لفترات لاحقة والتي يطلق عليه لفظ الالتزام الضريبي (الخضر، 2018).

أما الجزء من الضريبة المسددة والمؤجل استحقاقها لفترات لاحقة فيطلق عليه لفظ الأصل الضريبي المؤجل، أما البعض الآخر فيعرف الضريبة المؤجلة بأنها تنشأ نتيجة وجود اختلافات بين الدخل المحاسبي المحدد بقائمة الدخل طبقا لمتطلبات المعايير المحاسبية وبين الدخل الضريبي المحدد بالإقرار الضريبي طبقا لمتطلبات قانون الضريبة، إضافة إلى أنها الضريبة التي تنشأ نتيجة الفروق المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي والتي تحدد مقدار المصروف أو الوفر الناتج عن الضرائب على الدخل عن الفترة المحاسبية وكيفية عرض ذلك المقدار في القوائم المالية (بدوي، 2005).

ويعرف الباحث الضريبة المؤجلة بأنها الضرائب المسددة مبلغها لفترات لاحقة لاستحقاقها، وتعتبر مصروف دخل يمثل الفرق بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي.

العلاقة بين حوكمة الشركات والتحاسب على المصروف الضريبي

لقد تزايد اهتمام الحكومات - باختلاف أنظمة الحكم فيها والأفكار السياسية التي تؤمن بها - بالضرائب كأحد وسائل السياسة المالية التي تسعى من خلالها إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية فضلاً عن الأهداف المالية، وقد أدى هذا الاهتمام إلى ضرورة توفير الوسائل المساعدة في الوصول إلى الدخل الخاضع للضريبة بالشكل الذي يضمن عدم ضياع الموارد من الخزينة العامة وعدم إجحاف المكلفين بدفع الضريبة وظلمهم، وهنا تبرز أهمية التقارير المالية التي تمثل مخرجات المحاسبة، إلا أن إعداد التقارير المالية لا يمثل هدفاً بحد ذاته وإنما هو وسيلة لتحقيق الهدف الأساسي للمحاسبة المتمثل بتقديم المعلومات المحاسبية المفيدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية والإجراءات التنظيمية والإدارية الأخرى، وعلى هذا الأساس فإن الأهداف تستمد جذورها أصلاً من احتياجات مستخدمي التقارير المالية للحصول على المعلومات المحاسبية (سلمان، والبدران، 2009).

وبالرغم من ذلك كله فإن المحاسبة لم تقدم للضريبة ما ينبغي أن تقدمه، الأمر الذي أدى إلى وجود فجوة كبيرة بين الفكر المحاسبي والتطبيقات الضريبية، وهي ليست فجوة ضيقة يمكن ان ينظر إليها من خلال عدم الثقة بين المكلفين والسلطة المالية أو في حالات التهرب الضريبي التي يمارسها بعض المكلفين، وإنما هي ابعدها من ذلك، ناتجة بشكل أساسي من وجود خلل معرفي يتعلق بالأهداف الأساسية للمحاسبة التي على ضوءها تم بناء الإطار الفكري لهذا العلم ممثلاً بالمبادئ، والسبب إن بناء الفكر المحاسبي - ابتداء من وضع الأهداف الأساسية من إعداد القوائم المالية التي على ضوءها تصاغ النظريات والفروض والمبادئ المحاسبية عبر السنين المتعددة - ينطلق من عقيدة "خدمة المستثمر" وفي ذلك تعارض مع أهداف السلطة المالية والتي تنحصر بشكل أساسي في "خدمة الصالح العام"، من ثم فإن الهدف يتمثل في تفعيل العلاقة بين المحاسبة والضريبة بالشكل الذي يجعل المحاسبة تقدم خدماتها للضريبة من منظور مصلحة المجتمع والابتعاد عن النظرة الضيقة أو القصيرة التي تعني استخدام المحاسبة للتحايل أو التهرب الضريبي (لخضر، 2018).

إلا انه ومن خلال التطبيق العملي تنتج عدة مشكلات في التحاسب الضريبي نذكر منها
(البريم، 2016):

1. مشكلة زيادة العبء على جهاز الفحص الضريبي.
2. تأخر عملية التحاسب الضريبي.
3. انخفاض جودة الفحص الضريبي.
4. إهدار دفاتر المكلفين لأسباب شكلية أو غير موضوعية.
5. زيادة المنازعات الضريبية بين المكلفين والمصلحة.
6. عدم الاقتصاد في نفقات الجباية والتحصيل.

ولاشك أن لهذه المشاكل أسباب سوف نقوم بعرضها على النحو التالي:

أولاً: أسباب تتعلق بالمكلف

حيث أن العوامل النفسية تلعب دورا كبيرا في موضوع عدم التزام المكلف وعدم قناعته بالضريبة التي يسددها ولماذا يسددها؟ وأين يسددها؟ ومتى يسددها؟ وما هو العائد عليه من منفعة له ولأسرته لا شك أنها تؤدي جميعها كأسباب إلى حدوث الكثير من المشكلات في التحاسب الضريبي. كما انه ومن العوامل التي تتعلق بالمكلف نظرتة التقليدية للضريبة على أنها اقتطاع مالي من دخله أو ثروته دون الحصول على مقابل مباشر، فعادة ما يشعر المكلف بوطأة الضريبة عندما تكون مفروضة على الدخل (سلمان، والبدران، 2009).

ثانياً: أسباب متعلقة بالتشريع

حيث تعتبر بعض نصوص التشريع من الأسباب التي تؤدي إلى حدوث مثل هذه المشاكل فيعتبر عامل سعر الضريبة من العوامل التي تؤدي إلى حدوث الكثير من المشاكل

نتيجة عدم الالتزام والمتعمد من المكلف وذلك بسبب تعقد وغموض مواد القانون بحيث يمكن تفسير هذه المواد بواسطة الفاحصين الضريبيين بشكل مختلف عن تفسير المكلفين والمحاسبين، كما أن نقص المعلومات التي تساعد المكلف على تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة وهى المعلومات المتعلقة بالإيرادات الخاضعة للضريبة والمصروفات المعتمدة ضريبياً وكذلك الإعفاءات الضريبية، كما أن الغموض والتعقيد في قوانين الضرائب يؤدي إلى نشوء حالة تؤكد بالنسبة للممول بخصوص دخله الخاضع للضريبة (لخضر، 2018).

ثالثاً: أسباب متعلقة ومرتبطة بالإدارة الضريبية

تلعب الإدارة الضريبية دوراً هاماً في تحقيق أهداف النظام الضريبي حيث يتسم دورها في تحويل التشريع إلى التطبيق المرجو مع الحرص على علاقة مستمرة وجيدة مع المكلفين. ويرى البعض أن المشاكل المتعلقة بالإدارة الضريبية من أهم المشاكل التي تصادف الضرائب في الدول النامية، وأنها تفوق في أهميتها المشاكل الخاصة بالأوعية الضريبية والتركيب الفني للضرائب، وأن التنظيم السيئ يؤدي إلى تعقيد وطول الإجراءات، كما يؤدي إلى زيادة المشاكل والشكاوى وإلى التهرب الضريبي ونقص الحصيلة (سلمان، والبدران، 2009).

ثانياً: الدراسات السابقة

هناك العديد من الدراسات العربية والأجنبية التي تناولت حوكمة الشركات والمصرف الضريبي ومنها:

أولاً: الدراسات العربية

دراسة (البريم، 2016) بعنوان "حوكمة الشركات ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي" دراسة ميدانية على الدوائر الضريبية العاملة في قطاع غزة"

هدفت هذه الدراسة للتعرف على دور حوكمة الشركات في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، وذلك من خلال دراسة ميدانية على الدوائر الضريبية العاملة في قطاع غزة.

ولتحقيق هذا الهدف اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وذلك لملائمته لطبيعة الدراسة، واستخدمت استبانة كأداة لجمع البيانات من عينة عشوائية بسيطة مكونة من مجتمع الدراسة المكون من مفتشي وموظفي الدوائر الضريبية والإدارة العامة لضريبة القيمة المضافة العاملة في قطاع غزة، وتم توزيع (93) استبانة على أفراد عينة الدراسة، وتم الحصول على (91) استبانة، أي بنسبة استرداد بلغت حوالي (97.8%) حيث تم استبعاد (4) استبانات لعدم تحقق الشروط المطلوبة للإجابة، وتم استخدام برنامج (SPSS) الإحصائي في تحليل واختبار الفرضيات.

وكان من أهم نتائج الدراسة: وجود دور لحوكمة الشركات ذو دلالة احصائية في الحد من ظاهر التهرب الضريبي من وجهة نظر الدوائر الضريبية العاملة في قطاع غزة، فهناك دور للمبادئ المرتبطة لحوكمة الشركات في الحد من ظاهر التهرب الضريبي.

وان أبرز توصيات الدراسة: بضرورة اهتمام الدوائر الضريبية على تطوير كفاءة موظفيها بالتدريب المتواصل، والمعرفة الكافية عن نظام الحوكمة بشكل عام، وأن يتم تطوير نظام للرقابة الإدارية في الدوائر الضريبية للعمل على تحسين عمل الموظفين بمجالات عمل الدوائر الضريبية.

دراسة (المسحال، 2014) بعنوان " دور استقلالية مراجع الحسابات الخارجي في تحقيق متطلبات الحوكمة وأثرها على مصداقية المعلومات المحاسبية: دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في فلسطين "

هدفت الدراسة إلى معرفة دور استقلالية مراجع الحسابات الخارجي في تحقيق متطلبات الحوكمة وأثرها على مصداقية المعلومات المحاسبية، ولغرض تحقيق هدف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال إعداد قائمة استقصاء وزعت على (79) من العاملين في مكاتب مراجعة الحسابات في فلسطين، وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها: اتفاق آراء مراجعي الحسابات على وجود ارتباط وثيق بين استقلالية مراجع الحسابات الخارجي

وتطبيق مبادئ حوكمة الشركات وبالتالي تعزيز مصداقية المعلومات المحاسبية، وفي ضوء النتائج التي تم التوصل إليها تم الخروج بعدة توصيات كان أهمها: ضرورة الاهتمام بتدعيم مبادئ الحوكمة في المنشآت الفلسطينية والتأكيد على الاستفادة من استقلال مراجع الحسابات للنهوض بموثوقية المعلومات المحاسبية، الذي من شأنه أن يعكس بظلاله على صحة العلاقة بين الإدارة وأصحاب المصالح، ويدعم الشفافية والحياد التي باتت عصب التعامل الاقتصادي اليوم.

دراسة (دراوشة، 2014) بعنوان "مبادئ الحوكمة في إطار مدونة الحكومة لعام (2009)، ومدى التزام الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين بها"

تناولت الدراسة بالتحليل والمناقشة مدى التزام الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين بمبادئ مدونة حوكمة الشركات، حيث تم التطرق إلى مفهوم الحوكمة وبيان أهميتها وأهدافها وقواعدها ومدى الالتزام وتطبيق الشركات المدرجة في بورصة فلسطين لمبادئ المدونة وقواعدها.

وقد استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم جمع المعلومات من خلال تصميم استبانة أعدت خصيصاً لهذا الغرض، وتم توزيعها على مجتمع الدراسة، وتم استخدام برنامج (SPSS) الإحصائي في تحليل واختبار الفرضيات.

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: وجود تطبيق لمدونة الحوكمة لدى الشركات المدرجة في سوق فلسطين بنسبة مرتفعة، إلا أن الأمر بحاجة إلى المزيد من التطوير والمتابعة لكافة المستجدات المتعلقة بتطبيق مدونة الحوكمة ورسم مفاهيمها بشكل دقيق.

وكان من أهم التوصيات ضرورة قيام الشركات المدرجة في سوق فلسطين العمل على رفع مستوى تطبيق معايير مدونة الحوكمة لإعطاء المستثمرين الثقة الكبرى وتحفيزهم على الاستثمار في هذه الشركات، والعمل على نشر ثقافة الحوكمة ومفاهيمها بشكل أوسع لدى الشركات وإصدار النشرات بخصوص ذلك.

دراسة (يعقوب والغانمي، 2014) بعنوان " اثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات في مصداقية التقارير المالية وفي تحديد وعاء ضريبة الدخل: دراسة في قسم الشركات في الهيئة العامة للضرائب)

هدفت الدراسة للتعرف على اثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات في مصداقية التقارير المالية وفي تحديد وعاء ضريبة الدخل حيث أن دوائر الضريبة لا تأخذ بغالبية القوائم المالية المقدمة من قبل المكلفين وذلك بسبب انعدام الثقة والشفافية والوضوح والموضوعية في المعلومات الواردة في هذه القوائم وعدم فناعة الدوائر الضريبية بالربح المحاسبي لغرض إجراء عملية التحاسب الضريبي.

ولتحقيق هدف الدراسة استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم جمع المعلومات من خلال تصميم استبانة أعدت خصيصاً لهذا الغرض.

وتكون مجتمع الدراسة من جميع العاملين في الشركات المدرجة في السوق المالي العراقي، والدوائر الضريبية، واختير منهم (200) كعينة لإجراء الدراسة، وتم توزيعها على الاستبانة على عينة الدراسة، وتم استخدام برنامج (SPSS) الإحصائي في تحليل واختبار الفرضيات.

ومن أهم نتائج الدراسة: أن تطبيق قواعد وآليات حوكمة الشركات يؤثر ايجابيا في مستوى الشفافية وفي تحديد المسؤولية والمساءلة وفي تحقيق العدالة والاستقلالية وفي تقليل التلاعب عن طريق الالتزام بالمبادئ المحاسبية أو القوانين النافذة.

وكان أبرز توصيات الدراسة: ضرورة تبني مبادئ الحوكمة في الشركات العراقية من خلال إصدار قواعد حوكمة تلزم الشركات بتطبيقها عن طريق تشكيل لجنة حوكمة تشترك فيها عدة جهات مسؤولة في الدولة.

دراسة (المناصير، 2013) بعنوان " أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على أداء الشركات المساهمة العامة الأردنية"

هدفت الدراسة إلى بيان أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على أداء الشركات المساهمة العامة الأردنية (العائد على الأصول، العائد على حقوق الملكية، العائد للسهم، الإيضاحات المالية)، وقد استخدم المنهج الوصفي التحليلي لتنفيذ الدراسة، بالاعتماد على الاستبانة. وتكون مجتمع الدراسة من الشركات المساهمة العامة الأردنية (قطاع الخدمات) عام (2012)، متمثلاً في (153) شركة مدرجة، وتم استلام (396) استبانة كعينة نهائية، وتم استخدام برنامج (SPSS) الإحصائي في تحليل واختبار الفرضيات.

ومن نتائج الدراسة أن ما نسبته (85%) من الشركات المستهدفة تطبق قواعد حوكمة الشركات، كما أن مجموعة قواعد الحوكمة المتعلقة بالإفصاح والشفافية قد احتلت المرتبة الأولى من حيث التطبيق ثم قاعدة حقوق المساهمين.

ومن توصيات الدراسة: العمل على الاهتمام بتطبيق قواعد الحوكمة المتعلقة بحقوق المساهمين لما لها من أثر على العائد على الأصول والعائد للسهم الواحد، والالتزام بقواعد حوكمة الشركات المتعلقة بلجنة الترشيحات والمكافئات لضمان تلبية احتياجات الشركة والمجلس واعتماد أساس التميز في الأداء لمنح المكافئات.

دراسة (علي وحسين، 2013) بعنوان " دور الحوكمة في تحسين الأداء الاستراتيجي لإدارة الضريبية"

هدف هذا البحث إلى بيان مدى إمكانية تطبيق مبادئ الحوكمة في الهيئة العامة للضرائب، كما هدف إلى تحديد المتطلبات الأساسية والآليات المتاحة لتطبيق مبادئ الحوكمة دورها في تحسين الأداء الإستراتيجي للإدارة الضريبية لتحقيق رؤيا ورسالة الهيئة. وقد استند البحث في جانبه الى المنهج الوصفي التحليلي التطبيقي إلى تحليل نتائج استمارة الاستبانة المعدة لتحقيق هدف البحث.

وتم توزيع الاستبانة على مجتمع العاملين في مصلحة الضرائب العراقية، وبلغ عددهم (466) موظف وموظفة، وتم توزيع الاستبانة على (150) منهم، وتم استخدام برنامج (SPSS) الإحصائي في تحليل واختبار الفرضيات.

وكان أهم نتائج الدراسة: إن خصائص نظام الحوكمة المتمثلة (بالإفصاح والشفافية - المسؤولية والمساءلة - العدالة والإنصاف - الاستقلالية - المسؤولية الاجتماعية) متوفرة في الهيئة العامة للضرائب بشكل محدود مما يؤثر على أداءها الاستراتيجي وعلى ثقة المكلفين بالنظام الضريبي، ومن الأسباب التي تؤثر على توفر تلك الخصائص في الهيئة هو عم امتلاكها الصلاحيات التي تمكنها من الالتزام بها، بالإضافة إلى عم تمتعها بالاستقلالية حيث إن اغلب أوجه القصور التي تعاني منها الهيئة هي نتيجة للقرارات أو تعليمات صادرة من الوزارة.

وكان أهم توصيات الدراسة: تبني مفهوم الحوكمة في الهيئة العامة للضرائب لما له من أثر في تحسين أداء الهيئة وحماية حقوق الأطراف ذات العلاقة بالهيئة وتحقيق العدالة وضمن الإفصاح والشفافية والمساءلة مما يؤدي إلى تعزيز ثقة المكلفين بعدالة النظام الضريبي.

دراسة (حبوش، 2007) بعنوان "مدى التزام الشركات المساهمة العامة الفلسطينية بقواعد حوكمة الشركات دراسة تحليلية لآراء المراجعين الداخليين، المراجعين الخارجيين ومدراء الشركات المساهمة العامة"

وتهدف الدراسة إلى الوقوف على مدى التزام الشركات المساهمة الفلسطينية المسجلة في سوق فلسطين للأوراق المالية بمبادئ حوكمة الشركات، ومدى مساهمة كل من المراجع الداخلي والمراجع الخارجي في تحسين القرارات المالية وكذلك دور أصحاب المصالح في تطبيق حوكمة الشركات، وقد تم استخدام الاستبانة كأداة للدراسة، وحدد مجتمع الدراسة في مجموع الشركات الفلسطينية المساهمة المسجلة بسوق فلسطين للأوراق المالية والبالغ عددها (36) حتى تموز/يوليو 2007، وتوصلت الدراسة إلى التزام الشركات الفلسطينية بمبادئ حوكمة الشركات مع أن التزام الشركات جميعها كوحدة واحدة هو بمستوى متوسط، ويتفاوت مستوى الالتزام من مبدأ لآخر.

دراسة (مطر ونور، 2007) بعنوان "مدى التزام الشركات المساهمة العامة الأردنية بمبادئ الحوكمة المؤسسية دراسة تحليلية مقارنة بين القطاعين المصرفي والصناعي"

وتهدف الدراسة إلى تعميم وتعميق المفاهيم والمبادئ الأساسية التي يقوم عليها نظام الحوكمة المؤسسية في الشركات المساهمة العامة و استكشاف مدى التزام الشركات المساهمة العامة الأردنية بالمبادئ المتعارف عليها لنظام الحوكمة المؤسسية وتشخيص أسباب تطبيق هذا النظام في تلك الشركات ومعوقاته، وقد استخدم الباحثان الاستبانة كأداة للدراسة، وقد كان مجتمع الدراسة عبارة عن الشركات المساهمة العامة الأردنية العاملة في القطاعين المصرفي والصناعي وكان عددها (63) شركة، وتوصلت الدراسة إلى أن هناك أسباب لتفوق المصارف على الشركات الصناعية الأردنية في الالتزام بمبادئ الحوكمة المؤسسية بشكل عام بعنصرين رئيسيين هما: الدور الرقابي الذي يلعبه البنك المركزي في التحقق من توفر شروط الحوكمة المؤسسية في تلك المصارف، وحرص مجالس الإدارة في تلك المصارف على الالتزام بقواعد إدارة ومبادئ منظمة بازل II خصوصاً ما يتعلق منها بإدارة المخاطر.

دراسة (متولي، 2006) بعنوان "دراسة تحليلية للملاحح المحاسبية لفجوة حوكمة الشركات في الشركات المساهمة بالسعودية"

وتهدف الدراسة لإجراء مقارنة بين حوكمة الشركات وفقاً لنظام الشركات السعودي، والمعايير الدولية للحوكمة المؤسسية بهدف تحديد الفجوة بينهما وتعيين الملاحح المحاسبية لهذه الفجوة (البعد الرقابي)، وقد اعتمد الباحث المنهج الوصفي التحليلي والنقدي لدراسة ظاهرة حوكمة الشركات في بعدها العالمي، والمنهج الوصفي التحليلي لدراسة فجوة حوكمة الشركات في قانون الشركات المساهمة السعودي، ومقارنتها بالمعايير المنظمة لمفهوم الحوكمة مع الأخذ في الاعتبار الخصائص المميزة للبيئة السعودية، وقد خلصت الدراسة إلى وجود فجوة بين القانون السعودي للشركات والمعايير الدولية لحوكمة الشركات، وقد أوصت الدراسة بصياغة معايير حوكمة سعودية بشكل أدق وأعمق وأشمل.

ثانياً: الدراسات الأجنبية

دراسة (Shawwa,2007) بعنوان " Corporate Governance and Firm's Performance in Jordan

وتهدف الدراسة إلى بحث العلاقة بين مدي تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية ومؤشرات الأداء في الشركات المساهمة الأردنية، وقد تم التركيز على عنصري حجم مجلس الإدارة وتركز مناصبي رئاسة مجالس الإدارة والإدارة التنفيذية العليا في شخص واحد، وقد خلصت الدراسة إلى نتيجة هامة وجديرة بالتحقق وهي أن الجمع بين مناصبي رئاسة مجلس الإدارة والمنصب الأول في الإدارة التنفيذية كان له ارتباطاً إيجابياً بمؤشرات أداء الشركات المساهمة الأردنية، وبناء على النتيجة السابقة فقد أوصت الدراسة بأن يتم تعديل بعض معايير مبادئ الحوكمة المطبقة وفقاً للاعتبارات والمعايير الثقافية والقانونية والمؤسسية التي قد تميز مجتمعاً عن سواه.

دراسة (Abusuad,2005) بعنوان " The enhancement of the participatory climate for Corporate Governance in Egypt Towards Integration with Global initiatives

وقد هدفت الدراسة إلى تحليل المبادرات الرائدة لإرساء قواعد الحوكمة على المستوى الدولي والإقليمي وربطها بالمبادرات المصرية من أجل اندماج أكبر بين قضايا وظروف السوق المصري في إطار العولمة، وقد خلصت الدراسة إلى أن الحوكمة المؤسسية الجيدة يجب أن تكون محط اهتمام استراتيجي من قبل صانعي القرار لتمرير المفهوم الثقافي للحوكمة الجيدة إلى المدراء والموظفين المعنيين، وقد أوصت الدراسة بتهيئة إطار قانوني متكامل يمكن من تطبيق الحوكمة المؤسسية الجيدة.

دراسة (Geoghegan, Azmi,2005) بعنوان " Corporate Governance Enforcement: between institutional and social pressure "

وتهدف إلى دراسة أثر كل من كبار المستثمرين وقوي الضغط الاجتماعي في فرض تطبيق قواعد الحوكمة المؤسسية على الشركات المساهمة، وقد توصلت الدراسة إلى فرض تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية سواء من خلال ضغوط كبار المستثمرين أو القوى الاجتماعية إضافة لعوامل أخرى يمكن أن يساهم في تحقيق أهداف الحوكمة المؤسسية سواء على صعيد الشركة (Corporate) أو المجتمع.

دراسة (Allegrini ana D'onza,2003) بعنوان " Internal audit & risk assessment in large Italian companies:an empirical survey "

حيث تبين من الدراسة أن جميع الشركات الكبرى لديها وحدات مراجعة داخلية وأن وحدات التدقيق الداخلية الموجودة لدى البنوك وشركات التأمين تم تشكيلها بشكل أساسي استجابة للمتطلبات القانونية وتبين كذلك أن معظم وحدات التأمين في هذه الشركات صغيرة الحجم، ولكن نسبة كبيرة منها تتمتع بقدر معقول من الاستقلالية حيث أنها غير مرتبطة بالإدارة، وتبين أنه يوجد ميل لدى الشركات المرتبطة ببعضها كمجموعة للاعتماد على شركة مراجعة واحدة للحصول على خدمات التدقيق الداخلية، كما تبين من الدراسة أن هناك اهتماما من قبل الشركات الكبرى بالتدقيق التشغيلية وبقدر أقل من مراجعة الالتزام، وأن الموارد الاقتصادية المخصصة للمراجعة المالية قليلة نسبيا، أما منهجيات التدقيق المتبعة فتبين أنه يوجد اهتمام متزايد بالمنهجية المبنية على تقييم المخاطر من المدخلات الأساسية لعملية التخطيط للمراجعة.

دراسة (Caylor Brown,2004) بعنوان " What is Corporate Governance? "

هدفت الدراسة للتعرف إلى العلاقة بين حوكمة الشركات وأداء الشركة التشغيلي في الولايات المتحدة الأمريكية. ولغرض الحصول على البيانات، تم الرجوع إلى قاعدة بيانات منشأة خدمات المساهمين (ISS) لأخذ بيانات عينة مكونة من 2363 منشأة. وقد توصلت الدراسة إلى

أن الشركة المحكومة هي أكثر ربحية وقيمة وتدفع أكثر مالياً للمساهمين فيها من الشركات غير المحكومة، وأن الحوكمة الجيدة تصحب معها الأداء الجيد للمنشأة.

ثالثاً: مناقشة الدراسات السابقة

في ضوء الدراسات السابقة يشير الباحث إلى الملاحظات التالية:-

تشابهت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في أنها تناولت موضوع حوكمة الشركات حيث اشتركت هذه الدراسة مع الدراسات السابقة كدراسة (البريم، 2016) ودراسة (المسحال، 2014) ودراسة (المناصير، 2016) في عرض محتوى قواعد حوكمة الشركات ومبادئها، بالإضافة إلى المنهج المستخدم وهو المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم الاعتماد على الاستبانة كأداة لتنفيذ الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

كما تشابهت هذه الدراسة مع الدراسات السابقة في محاورها ومجالاتها من حيث تناولت مجالات قواعد حوكمة الشركات، (الإفصاح والشفافية وحقوق المساهمين وأصحاب المصالح ومسؤولية الإدارة) كما ورد في دراسة (المناصير، 2013) ودراسة (دراوشة، 2014).

واختلفت الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة من خلال: إن معظم الدراسات التي تناولت الإفصاح وعلاقته بالحوكمة وأثره على المعلومات المحاسبية، ركزت فقط على عدالة الإفصاح والشفافية وضرورة الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية الخاصة بذلك، وأيضاً الاهتمام بالملاءمة الزمنية أي التوقيت المناسب في عرض المعلومات، والاهتمام بالإفصاح الوصفي بجانب الإفصاح المالي الرقمي، بالإضافة لنوع البيانات المستخدمة في التحليل، كدراسة (متولي، 2006) ودراسة (حبوش، 2007).

وبالرغم من تعدد هذه الدراسات إلا أنها لم تتطرق بشكل مباشر إلى تأثير تطبيق حوكمة الشركات على التحاسب الضريبي، بل تناولت أثر تطبيق الحوكمة على الدوائر الضريبية كدراسة (علي وحسين، 2013)، ومنها ما تناول تأثير تطبيق حوكمة الشركات على التهرب الضريبي كدراسة (البريم، 2016).

وقد تميزت الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في أنها وعلى حد علم الباحث الأولى التي تتناول تأثير تطبيق حوكمة الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على التحاسب الضريبي. حيث عند حصر الدراسات السابقة لم يظهر أن هناك دراسة تناولت التحاسب الضريبي وحوكمة الشركات.

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

مقدمة

في هذا الفصل سيتم تناول منهجية الدراسة ومجتمع الدراسة، وعينة الدراسة، ثم متغيرات الدراسة المستقلة والتابعة، ونموذج الدراسة، ومن ثم التعرف على الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة.

منهجية الدراسة

انطلاقاً من طبيعة البحث والمعلومات المراد الحصول عليها من أجل التعرف إلى أثر حوكمة الشركات على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، فقد استخدم الباحث المنهج الوصفي والتحليلي:

1. المنهج الوصفي: الذي يعتمد على دراسة الظاهرة محل البحث، ويهتم بوصفها وصفاً دقيقاً، ويعبر عنها تعبيراً كيفياً، فالتعبير الكيفي يصف لنا الظاهرة ويوضح خصائصها، ويتم خلاله الرجوع إلى الكتب والمراجع والدراسات والأبحاث المتوفرة.

2. المنهج التحليلي: يعطي وصفاً رقمياً يوضح مقدار هذه الظاهرة أو حجمها ودرجات ارتباطها مع الظواهر الأخرى، كما أن المنهج التحليلي يدرس العلاقة بين المتغيرات، ويصف درجة العلاقة بين هذه المتغيرات وصفاً كمياً وذلك باستخدام مقاييس كمية، ويتم من خلاله جمع البيانات، وفرزها ومعالجتها من خلال إجراء التحليل المالي لقوائم الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية لسلسلة زمنية من السنوات (2005-2018).

مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للسنوات (2005-2018)، وقد بلغ عددها (49) شركة مدرجة، وفق إحصائية بورصة فلسطين للأوراق

المالية للعام (2018)، وتتوزع الشركات على عدة قطاعات وهي: (قطاع البنوك، قطاع الاستثمار، قطاع الصناعة، قطاع الفنادق، قطاع الخدمات، قطاع التأمين)، وشملت العينة كافة الشركات التي تتوفر بياناتها المالية على موقع بورصة فلسطين خلال الفترة التي تغطيها الدراسة (2018-2005).

عينة الدراسة

تتكون عينة الدراسة من (49) شركة مدرجة في بورصة فلسطين والتي تتوفر قوائمها المالية خلال السنوات (2018-2005)، أي أنه تم تحليل القوائم المالية لكافة الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، أي تم استخدام المسح الشامل لكافة أفراد المجتمع، ويشترط في الشركات التي تم تناول بياناتها في التحليل أن تكون شركة مدرجة في بورصة فلسطين في الفترة المدروسة، وأن تتداول أسهمها في السوق المالي باستمرار كي تتوفر القوائم المالية لنتائج أعمالها، وأن تتوفر معلوماتها المالية للسنوات المدروسة عبر موقع بورصة فلسطين للسنوات (2018-2005).

وبعد جمع البيانات تبين أن عدد الشركات التي تم جمع بياناتها من خلال قوائمها المالية وتقاريرها المالية هي (49) شركة، والجدول رقم (1) يبين عدد شركات عينة الدراسة:

جدول (1) توزيع الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية

النسبة	العينة	القطاع
18.4%	9	الاستثمار
16.3%	8	البنوك
14.3%	7	التأمين
26.5%	13	الصناعة
8.20%	4	الفنادق
16.3%	8	الخدمات
100%	49	المجموع

قياس متغيرات الدراسة

تم استخدام مجموعة من المقاييس لمتغيرات الدراسة، من واقع القوائم المالية والتقارير المنشورة للشركات المدرجة في بورصة فلسطين، وفق ما ورد في دراسة (Al-Matari and et at, 2011)، ووفق دراسة (خلف ومنصور، 2016) ودراسة (النجار وعقل، 2016)، ويتضمن الجدول رقم (2) طرق قياس متغيرات الدراسة:

جدول (2) طرق قياس متغيرات الدراسة

الرمز	طريقة القياس	المؤشر	المتغيرات	الرقم
المتغيرات المستقلة				
BS	مدرج في التقرير المالي السنوي	عدد أعضاء مجلس الإدارة	حجم مجلس الإدارة	1
AT	أكبر من 4 مدققين يعطى الرقم 1، أقل من 4 مدققين يعطى الرقم 0	حجم ونوع شركة التدقيق	نوع شركة التدقيق	2
LBC	مدرج في التقرير المالي السنوي ضمن الإفصاح	مبلغ تعويضات مجلس الإدارة	تعويضات مجلس الإدارة	3
MD	مدرج في التقرير المالي السنوي ضمن الإفصاح	عدد الأعضاء المشتركين بأكثر من وظيفة مجلس الإدارة	مشترك في مجلس الإدارة	4
NOM	مدرج في التقرير المالي السنوي ضمن الإفصاح	عدد اجتماعات مجلس الإدارة	عدد اجتماعات مجلس الإدارة	5
RD	أكثر من دورة واحدة لمجلس الإدارة يعطى رقم 1، أقل من دورة واحدة لمجلس الإدارة يعطى رقم 0	أكثر من دورة	عدد الدورات	6
BO	مدرج في التقرير المالي السنوي	نسبة امتلاك مجلس الإدارة من أسهم الشركة	نسبة امتلاك مجلس الإدارة	7
ACS	مدرج في التقرير المالي السنوي	عدد أعضاء لجنة التدقيق	عدد أعضاء لجنة التدقيق	8
LEV	إجمالي الالتزامات / إجمالي الأصول	الرافعة المالية	الرافعة المالية	9
المتغير التابع				
LTE	قائمة الدخل المدرجة للشركات	مبلغ الضريبة	مصروف الضريبة	1

أداة الدراسة

تم حصر القوائم المالية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين للسنوات (2005-2018)، ولجميع الشركات البالغ عددها (49) شركة، ومن ثم إجراء التحليل المالي للمعلومات التي تم جمعها من خلال متغيرات الدراسة، ومن ثم التحليل الإحصائي لنتائج التحليل المالي.

وفي ضوء طبيعة الدراسة والبيانات المراد الحصول عليها، وهدف الدراسة التي تسعى لفحص العلاقة بين متغيرات حوكمة الشركات والمصرف الضريبي للشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، تم استخدام برنامج (Eviews) في تحليل البيانات كون متغيرات الدراسة تعبر عن بيانات كمية تم الوصول إليها من القوائم المالية والتقارير المالية للشركات محل الدراسة، وقد اعتمد الباحث على الأسلوب الكمي في التحليل الإحصائي مستخدماً تحليل ارتباط بيرسون وتحليل الانحدار (Panel Regression).

صدق الأداة

تم استخراج دلالات الصدق الظاهري للأداة المتمثلة بالبيانات والمعلومات المفرغة من التقارير المالية عن طريق عرضها على الدكتور المشرف على الدراسة، وعلى بعض المحاضرين في جامعة فلسطين التقنية خضوري، بهدف التحقق من مناسبة الأداة لما أعدت من أجله، وسلامة بنائها، وانتفاء كل منها للمتغير الذي وضعت فيه، وفي ضوء ملاحظات المحكم إجراء التعديلات المناسبة. حيث توصل الباحث إلى الصياغة النهائية للأداة بأقسامها وبصورتها الحالية.

إجراءات الدراسة

عند حساب متغيرات الدراسة قام الباحث باتباع الخطوات التالية:

1. جميع التقارير المالية للشركات في بورصة فلسطين عينة الدراسة للسنوات (2005-2018).

2. تفرغ البيانات المالية المطلوبة لحساب المتغيرات من واقع التقارير المالية لجميع الشركات عينة الدراسة باستخدام برنامج الجداول الالكترونية (Excel).

3. أخذ إجماليات البيانات السابقة (لجميع الشركات)، ومن ثم حساب متغيرات الدراسة المستقلة والتابعة.

4. تلخيص المتغيرات المستقلة والتابعة التي تم التوصل إليها في جدول.

5. إجراء التحليل الإحصائي والحصول على نتائج الدراسة.

المعالجات الإحصائية

تم استخدام عدة أساليب إحصائية مناسبة لتحليل بيانات الدراسة، باستخدام برنامج (Eviews) الإحصائي، وذلك باستخدام الأساليب الإحصائية التالية:

1. المتوسطات الحسابية (Mean) والوسيط (Median).

2. الانحراف المعياري (Standard Deviation).

3. معامل ارتباط بيرسون (Person Correlation Coefficient).

4. تحليل الانحدار (Panel Regression Analysis).

الفصل الرابع

نتائج الدراسة

الفصل الرابع

نتائج الدراسة

مقدمة

تضمن هذا الفصل عرضاً كاملاً ومفصلاً لنتائج الدراسة، وذلك للإجابة عن تساؤلات الدراسة والتحقق من صحة فرضياتها. لقد تم استخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل متغير من متغيرات الدراسة، لمعرفة قيمتها، وتحديد مدى أثر كل متغير على هذه المتغيرات. أما بالنسبة للانحراف المعياري، فيوضح مدى التشتت في كل متغير عن المتغيرات الأخرى، فكلما اقترب الانحراف المعياري من الصفر، كلما تركز الأثر بين المتغيرات، وانخفض تشتته، وإذا كان الانحراف المعياري واحداً صحيحاً فأعلى، فيعني عدم تركز الأثر وتشتته.

نتائج تحليل أسئلة الدراسة

ما أثر حوكمة الشركات على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

الوصف الإحصائي لمتغيرات الدراسة

لتحليل متغيرات الدراسة المستقلة والتابعة استخدم المتوسط الحسابي والوسيط الحسابي والانحراف المعياري وأكبر قيمة وأقل قيمة، والجدول رقم (3) بوضح نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة:

جدول (3) نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة (2005-2018)

الانحراف المعياري	أقل قيمة	أعلى قيمة	الوسيط	المتوسطات الحسابية	المتغيرات
1.799	5	15	9	9.125	BS
0.349	0	1	0	0.141	AT
1.521	6.977	14.282	11.289	11.282	LBC
9.230	3	68	9	11.882	MD
2.121	5.932	16.758	12.490	12.301	LTE
0.268	0.03	1.01	0.390	0.464	LEV
1.542	0	13	6	6.263	NOM
0.500	0	1	1	0.510	RD
0.202	0.05	0.98	0.565	0.582	BO
0.0558	2	6	3	3.167	ACS

يوضح الجدول رقم (3) نتائج التحليل الوصفي لكل من المتغيرات المستقلة (عدد أعضاء مجلس الإدارة، نوع شركة التدقيق، تعويضات مجلس الإدارة، عدد الأعضاء المشتركين بوظائف مجلس الإدارة، عدد اجتماعات مجلس الإدارة، عدد الدورات، نسبة امتلاك مجلس الإدارة، عدد أعضاء لجنة التدقيق، الرافعة المالية) والمتغير التابع (المصرف الضريبي).

السؤال الفرعي الأول: ما أثر عدد أعضاء مجلس الإدارة على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

حيث يتضح أن أعلى قيمة لعدد أعضاء مجلس الإدارة (15)، حيث بلغ أعلى عدد لأعضاء مجلس الإدارة في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين (15) عضواً للشركة ومنها الشركة الفلسطينية للكهرباء، وهذا يدل على الالتزام بمبادئ وقواعد الحوكمة، بينما أقل قيمة كانت (5) أعضاء في مجلس إدارة الشركة، وكانت من نصيب شركة المجموعة الأهلية للتأمين وشركة العربية لصناعات الدهان، حيث تكون عدد أعضاء مجلس الإدارة من (5) أعضاء فقط، وكانت أقل عدد أعضاء بين الشركات ويدل ذلك على أن الشركات المدرجة في بورصة فلسطين تتبع تعليمات ومبادئ الحوكمة.

ويفسر الباحث ذلك بأن قواعد الحوكمة في فلسطين أنه يجب أن يتكون مجلس الإدارة بما لا يقل عن (5) أعضاء، وأن لا يزيد عن (12) عضواً، بحيث تعكس التركيبة عدد

المساهمين، وأن تعبر عن توزيع رأس المال، ويتم انتخابهم بالتصويت في اجتماع الهيئة العامة المقرر لاختيار عدد أعضاء مجلس الإدارة. وبالتالي فإن الشركات التي يقل فيها عدد أعضاء مجلس الإدارة عن (5) أعضاء أو يزيد عن (12) عضواً، تتجه نحو الحوكمة غير الرشيدة، لمخالفتها قواعد ومبادئ الحوكمة الرشيدة في الشركات وقواعد قانون الشركات.

السؤال الفرعي الثاني: ما أثر نوع شركة التدقيق على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

أما نوع شركة التدقيق فكانت أعلى قيمة لها هي (1) مما يدل على أن الشركة المدققة هي شركة عالمية تخضع لمعايير الجودة في عملها، وأدنى قيمة لها هي (صفر) وهذا يدل على انخفاض جودة الشركة المدققة للقوائم المالية للشركة، ويدل ذلك على أن شركات القطاع الاستثماري بشكل عام والشركة الفلسطينية للاستثمار والإئمان بشكل خاص تتمتع بأنها تخضع حساباتها لشركات تدقيق عالمية (Big 4) والذي يظهر من خلال تقاريرها المالية مما يعزز من دقة نتائجها، أما شركات القطاعات الصناعية والبنوك وبعض شركات التأمين تخضع حساباتها لمكاتب تدقيق محلية أو دولية ذات جودة مرتفعة في نتائج أعمالها.

ويرى الباحث أنه وفق مبادئ وقواعد حوكمة الشركات يتم اختيار شركة التدقيق في اجتماع الهيئة العامة مع تحديد نوع الشركة وأتاعبها السنوية ومهامها التدقيقية، بحيث تتناسب مع حجم أعمال الشركة وطبيعة نشاطها، وأن تكون شركة مرخصة تزاوّل مهنة التدقيق، وتكون مستقلة عن الشركة ومحيدة، وأن لا يكون أحد أعضائها شريكاً أو عضواً في مجلس الإدارة، وأن تكون قادرة على متابعة حسابات الشركة وتقديمها في الوقت المطلوب.

السؤال الفرعي الثالث: ما أثر تعويضات أعضاء مجلس الإدارة على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

وبالنسبة لتعويضات أعضاء مجلس الإدارة فكانت أعلى قيمة لها (14.282%) ويعني ذلك ارتفاع مبالغ تعويضات مجلس الإدارة، وكانت تتركز في الشركات الاستثمارية وقطاع

البنوك كبنك القدس وبنك فلسطين حيث بلغت حجم تعويضات مجلس الإدارة مبالغ عالية كبنك القدس وقد بلغت تعويضات مجلس الإدارة (1,595,912) دولار، مما يؤكد على أن الشركات والبنوك لا تتبع العديد من قواعد الحوكمة ولا تقوم بدور فعال في تطبيق تعليمات الحوكمة. وكانت أقل قيمة لها (6.977%) حيث تنخفض هذه التعويضات في الشركات الاستثمارية نتيجة تحقق الخسائر في سلسلتها الزمنية المبحوثة كشركة المستثمرون العرب التي تراجعت أسهمها بسبب الخسائر التي حدثت لديها.

ويرى الباحث أنه وفق مبادئ وقواعد حوكمة الشركات أنه يجب على الشركات الإفصاح عن تعويضات ورواتب ومكافآت أعضاء مجلس الإدارة في التقرير الصادر عن الشركة، حيث تفصح الشركات بشكل إجمالي وغير تفصيلي عن معلومات المكافآت والأتعاب والرواتب وبدلات السفر وغيرها لأعضاء مجلس الإدارة، حيث لا تستطيع تقييم هذه التعويضات والتعرف على مدى ملائمتها لطبيعة أنشطة ومهام أعضاء مجلس الإدارة.

السؤال الفرعي الرابع: ما أثر عدد الأعضاء المشتركين بأكثر من مهمة لمجلس الإدارة على المصروف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

أما عدد الأعضاء المشتركين بأكثر من وظيفة مجلس الإدارة فكانت أعلى قيمة لها (68) مهمة وهذا يدل على أن العديد من الشركات التي تسعى لفرض الحوكمة تتبع كافة تعليمات ومبادئ الحوكمة حيث تبرز ارتفاع هذه النسبة في قطاع الاتصالات كشركة الاتصالات الفلسطينية والتي بلغت (68) مهمة وعضوية، تتبعها البنوك وقطاع التأمين، وكانت أقل نسبة (3%) وكانت لصالح قطاع الصناعة والخدمات الأخرى، حيث تنخفض عدد المهمات المزدوجة التي يؤديها أعضاء مجلس الإدارة.

ويرى الباحث أن مجالس الإدارة وتعدد مهام ووظائف أعضاؤها يدل على زيادة التكاليف الملقاة على عاتق كل موظف من خلال تفويض الصلاحيات وزيادة المهام على عاتق كل

موظف للقيام بواجباتهم في أداء وظائفهم، وهذا يشكل اتفاقاً كبيراً مع مقتضيات ومبادئ وقواعد الحوكمة الرشيدة.

السؤال الفرعي الخامس: ما أثر عدد اجتماعات مجلس الإدارة على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

أن عدد اجتماعات مجلس الإدارة بلغت (13) اجتماع وكانت أعلى قيمة لها، وكانت في قطاع الخدمات كمركز نابلس الجراحي التخصصي الذي بلغت عدد اجتماعات مجلس الإدارة فيه (13) مرة خلال السنة لتقييم عملياته التشغيلية ومتابعة تنفيذ الخطط المرسومة. وأقل قيمة كانت في القطاعات الأخرى وكانت النسبة (0) وهذا يدل على انخفاض عدد مرات اجتماع مجلس الإدارة خلال السنة المالية، وهذا يدل على أن هذه الشركات تعقد اجتماعات عددها (3) اجتماعات خلال السنة لتقييم أوضاعها.

ويرى الباحث وفق مبادئ حوكمة الشركات فإن على مجالس إدارات الشركات عقد اجتماعات لا تقل عن (5) اجتماعات سنوياً لتقييم أوضاع الشركات وتصحيح الانحرافات فيها والعمل على تطويرها وتحسين أدائها. فإذا قلت عن ذلك تتجه الشركات نحو الحوكمة غير الرشيدة. حيث أن عدم اتجاه الشركات نحو عقد مجالس الإدارة فيها لاجتماعات خلال السنة يدل على عدم تطبيق أنظمة وقواعد الحوكمة التي تحت على عقد اجتماعات دورية لمتابعة تطور أداء العمل في الشركات.

السؤال الفرعي السادس: ما أثر عدد الدورات لمجلس الإدارة على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

وأن عدد الدورات بلغت أعلى قيمة لها (1) وتركزت في القطاع الاستثماري والخدمات وقطاع البنوك وشركات التأمين، حيث تتعدد دورات مجلس الإدارة وتتنوع عبر سنوات العمل، كما أن العديد من الشركات لديها تعدد في دورات مجلس الإدارة، بينما تنخفض في القطاعات الأخرى ووصلت أقل قيمة لها (0) حيث أنها لا تعمل على تعدد دوراتها.

ويرى الباحث وفق مبادئ حوكمة الشركات فإن على مجالس إدارات الشركات عدم تعدد عدد الدورات فيها سنوياً وعدم شغل الدورات لأكثر من دورتين، حيث أن عدم اتجاه الشركات نحو تعدد دورات مجالس الإدارة فيها خلال السنوات يدل على تطبيق أنظمة وقواعد الحوكمة التي تحث على عدم تعدد دورات مجالس الإدارة والعمل على تطور أداء الشركات.

السؤال الفرعي السابع: ما أثر نسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

أما نسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة فبلغت أعلى قيمة لها (98%) وتركزت في قطاع التأمين وشركات الخدمات، حيث ترتفع نسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة لأسهم في استثمارات هذه الشركات، بسبب الأرباح التي تجنيها وتوزع عليهم، بينما تتخفف في القطاعات الأخرى حيث أن بعض الشركات تحقق الخسائر بشكل مستمر كالقطاع الصناعي حيث كانت أقل قيمة لها (5%) وأبرز أمثلتها شركة اللدائن التي لا تستطيع أن تقوم بتوزيع أرباح على مساهميها بسبب تراكم الخسائر لديها.

ويرى الباحث أن أحد العوامل الهامة التي تؤثر على أداء بورصة فلسطين هو درجة تركيز الملكية في الشركات المدرجة كونها تؤثر على درجة سيولة السوق من خلال تأثيرها على عدد الأسهم المتاحة للتداول، ومن ناحية أخرى توضح حجم صغار المستثمرين في البورصة، ومدى قدرتهم على إيجاد ممثلين لهم في مجالس إدارات الشركات المدرجة، وتحديداً إذا ما قورنت بالحد الأدنى من عدد الأسهم الواجب تملكه من قبل المساهم الذي يرغب بالترشح لعضوية مجلس الإدارة والذي يتم تحديده بموجب النظام الأساسي للشركة.

السؤال الفرعي الثامن: ما أثر عدد أعضاء لجنة التدقيق على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

فيما بلغت أعلى قيمة لعدد أعضاء لجنة التدقيق (6) أعضاء، حيث أن قطاع البنوك والشركات الاستثمارية تتعامل مع (5) أعضاء لجنة تدقيق مما يزيد من موثوقية القوائم المالية

التي تنتجها تلك الشركات أما القطاعات الأخرى فبلغت أقل قيمة لها (2) أي عضوين، مما يشكل بعض الإرباك في تقبل القوائم المالية من قبل المهتمين. ويرى الباحث أن قطاع البنوك يحتل المرتبة الأولى من حيث وجود لجنة التدقيق مكونة من (5) أعضاء ومنها (3) أعضاء، تليها شركات قطاعات الاستثمار والتأمين، أما قطاع الخدمات لديه لجنة تدقيق واحدة، ولوحظ هيمنة الشركات صغيرة الحجم من حيث عدد اللجان الرئيسية (12 تدقيق، 4 حوكمة) تليها الشركات كبيرة الحجم (2 تدقيق، 4 حوكمة) في حين تأتي الشركات متوسطة الحجم في المرتبة الأخيرة من خلال احتوائها على عدد لجان قليلة ومنها لجنة واحدة للتدقيق.

السؤال الفرعي التاسع: ما أثر الرافعة المالية على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

كانت أعلى قيمة للرافعة المالية (1.01%) مما يدل على أن الرافعة المالية ترتفع في قطاعات الصناعة والخدمات بينما تنخفض في قطاعات الاستثمار والتأمين والتي بلغت أقل نسبة للرافعة المالية فيها (0.03%). وفيما يتعلق بمصرف الضريبة فقد بلغت أعلى قيمة لها (16.758%) مما يدل على ارتفاع مصاريف الضريبة فيها كشرركات القطاع الاستثماري والبنوك كبنك فلسطين والشركة الفلسطينية للاستثمار والإئناء، حيث ترتفع إيراداتها وأرباحها وتقل مصروفاتها، فيرتفع دخلها الخاضع للضريبة، أما القطاعات الأخرى فتتخفف المصروفات الضريبية بسبب تراجع عمليات هذه الشركات وتحقيق بعضها الخسائر مما تتجنب المصروف الضريبي.

نتائج تحليل فرضيات الدراسة

الفرضية الرئيسية: لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين أثر تطبيق حوكمة الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (عدد أعضاء مجلس الإدارة، نوع شركة التدقيق، تعويضات مجلس الإدارة، عدد الأعضاء المشتركين بوظائف

مجلس الإدارة، عدد اجتماعات مجلس الإدارة، عدد الدورات، نسبة امتلاك مجلس الإدارة، عدد أعضاء لجنة التدقيق، الرافعة المالية) والمصرف الضريبي.

ولفحص الفرضية الرئيسية والفرضيات الفرعية يبين جدول (4) مصفوفة ارتباط

بيرسون لمتغيرات الدراسة:

جدول (4) مصفوفة ارتباط بيرسون لمتغيرات الدراسة (2005-2018)

ACS	BO	RD	NOM	LEV	LTE	MD	LBC	AT	BS	
									1	BS
								1	-0.102	AT
							1	-0.273	0.248	LBC
						1	0.245	-0.184	0.243	MD
					1	-0.039	0.274	-0.167	0.108	LTE
				1	0.467	0.019	0.347	-0.023	0.227	LEV
			1	0.119	0.146	-0.082	0.008	0.151	0.335	NOM
		1	-0.149	0.018	-0.039	-0.014	0.045	-0.301	0.079	RD
	1	0.365	-0.189	-0.220	-0.188	-0.047	-0.251	-0.244	-0.139	BO
1	-0.140	-0.035	0.163	0.105	0.311	0.045	0.298	-0.071	0.193	ACS

تبين من خلال جدول رقم (4) أنه:

1. توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين عدد اجتماعات مجلس الإدارة والمصرف الضريبي في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، كما ظهرت علاقة طردية موجبة بين عدد اجتماعات مجلس الإدارة و(عدد أعضاء مجلس الإدارة، نوع شركة التدقيق، مبلغ تعويضات مجلس الإدارة، والرافعة المالية) حيث أنه كلما زاد تطبيق حوكمة الشركات انعكس على الالتزام بمبادئها وقواعدها. بينما ظهرت علاقة عكسية بين عدد اجتماعات مجلس الإدارة وعدد أعضاء مجلس الإدارة الذين يقومون بعدة مهمات في الشركة. حيث أن زيادة عدد اجتماعات مجلس الإدارة تخفض من عدد المهمات التي يقوم بها أعضاء مجلس الإدارة.

2. توجد علاقة ارتباط عكسية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين عدد دورات مجلس الإدارة والمصرف الضريبي في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، أي أن ازدياد عدد دورات مجلس الإدارة يخفض من المصرف الضريبي

من خلال معالجة المشكلات والأخطاء الناتجة أثناء التشغيل. كما كانت هناك علاقة عكسية سلبية بين عدد دورات مجلس الإدارة و(نوع شركة التدقيق، مشترك في أكثر من مهمة في مجلس الإدارة، عدد اجتماعات مجلس الإدارة). بينما كانت علاقة طردية موجبة بين عدد دورات مجلس الإدارة وعدد أعضاء مجلس الإدارة، مبلغ تعويضات مجلس الإدارة، والرافعة المالية.

3. توجد علاقة ارتباط عكسية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين نسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة من أسهم الشركة والمصرف الضريبي في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، أي أن ازدياد نسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة من أسهم الشركة والمصرف انخفض المصرف الضريبي من خلال الاستثمارات المربحة التي تدخلها الشركات. كما كانت علاقة عكسية بين نسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة من أسهم الشركة وباقي متغيرات الدراسة.

4. توجد علاقة ارتباط طردية موجبة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين عدد أعضاء لجنة التدقيق والمصرف الضريبي في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، أي أن ازدياد عدد أعضاء لجنة التدقيق ازداد المصرف الضريبي. كما توجد علاقة عكسية بين عدد أعضاء لجنة التدقيق ونوع شركة التدقيق ونسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة من أسهم الشركة. بينما كانت طردية مع باقي متغيرات الدراسة.

وانتفتت هذه النتيجة مع ما ورد في دراسة (البريم، 2016) ودراسة (يعقوب والغانمي، 2014) التي بينت أن الشركات عندما تلتزم بمبادئ وقواعد الحوكمة تعمل على ضبط المصرف الضريبي مما تخفض حالات التهرب الضريبي وتساعد على الالتزام بدفع الضريبة. أما عدم الالتزام بقواعد ومبادئ الحوكمة تساهم في زيادة المصاريف الضريبية بشكل كبير مما يدفع إلى العديد من المشكلات التي تنشأ بسبب ذلك.

ولاختبار العلاقة بين المتغيرات استخدم تحليل الانحدار لمتغيرات الدراسة وفيما يلي عرض نتائجها كما في الجدول رقم (5) الذي يبين العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع:

الفرضية: لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين أثر تطبيق حوكمة الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (عدد أعضاء مجلس الإدارة، نوع شركة التدقيق، تعويضات مجلس الإدارة، عدد الأعضاء المشتركين بوظائف مجلس الإدارة، عدد اجتماعات مجلس الإدارة، عدد الدورات، نسبة امتلاك مجلس الإدارة، عدد أعضاء لجنة التدقيق، الرافعة المالية) والمصروف الضريبي.

جدول (5) تحليل الانحدار لمتغيرات الدراسة (2005-2018)

نموذج (2) نموذج (Panel)				Panel Regression				
				نموذج (1) نموذج المربعات الصغرى Pooled				
الاحتمال	قيمة (ت)	الخطأ المعياري	المعامل	الاحتمال	قيمة (ت)	الخطأ المعياري	المعامل	المتغيرات
0.000	6.932	1.098	7.610	0.000	7.367	1.188	8.755	C
0.948	-0.065	0.064	-0.004	0.179	-1.348	0.065	-0.088	BS
0.005	2.854	0.017	0.048	0.122	-1.551	0.012	-0.018	MD
0.115	1.581	0.731	1.156	0.120	-1.558	0.587	-0.915	BO
0.016	2.429	0.068	0.166	0.755	0.312	0.081	0.025	LBC
0.484	-0.701	0.257	-0.180	0.328	-0.981	0.227	-0.223	RD
0.014	2.478	0.068	0.168	0.124	1.543	0.073	0.113	NOM
0.954	-0.057	0.121	-0.007	0.000	4.667	0.193	0.901	ACS
0.014	2.462	0.535	1.316	0.000	8.059	0.412	3.322	LEV
0.832	-0.213	0.301	-0.064	0.000	-3.807	0.330	-1.256	AT
0.093				0.335				R2
0.065				0.314				التغير في R2
3.374				16.480				F
0.001				0				مستوى F

تشير البيانات الواردة في الجدول (5) للنموذج الأول أنه تم دراسة أثر متغيرات (عدد أعضاء مجلس الإدارة، نوع شركة التدقيق، تعويضات مجلس الإدارة، عدد الأعضاء المشتركين

بوظائف مجلس الإدارة، عدد اجتماعات مجلس الإدارة، عدد الدورات، نسبة امتلاك مجلس الإدارة، عدد أعضاء لجنة التدقيق، الرافعة المالية) على المصروف الضريبي، إذ تظهر النتائج أثر دال إحصائياً لهذه المتغيرات على المصروف الضريبي، وذلك من خلال قيمة (ف) وبالقيمة (16.480) وهي قيمة دالة معنوياً عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) ويدعم ذلك قيم (ف) الاحتمالية المحسوبة للنموذج الأول (0) وهذه القيمة أقل من قيمة (ف)، وهذا يعني أنه حسب النموذج الأول الذي استخدم طريقة المربعات الصغرى يبين أن هناك أثر لتطبيق حوكمة الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (عدد أعضاء مجلس الإدارة، نوع شركة التدقيق، تعويضات مجلس الإدارة، عدد الأعضاء المشتركين بوظائف مجلس الإدارة، عدد اجتماعات مجلس الإدارة، عدد الدورات، نسبة امتلاك مجلس الإدارة، عدد أعضاء لجنة التدقيق، الرافعة المالية) على المصروف الضريبي. وبذلك نرفض الفرضية الصفرية الرئيسية والفرضيات الفرعية، ونقبل الفرضية البديلة على أنه توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين أثر تطبيق حوكمة الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية والمصروف الضريبي، كما توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين أثر (عدد أعضاء مجلس الإدارة، نوع شركة التدقيق، تعويضات مجلس الإدارة، عدد الأعضاء المشتركين بوظائف مجلس الإدارة، عدد اجتماعات مجلس الإدارة، عدد الدورات، نسبة امتلاك مجلس الإدارة، عدد أعضاء لجنة التدقيق، الرافعة المالية) في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية والمصروف الضريبي.

ويمكن تلخيص العلاقة بالمعادلة التالية:

$$\text{LTE}=8.755\text{C}-0.087\text{BS}-0.018\text{MD}-0.915\text{BO}+0.025\text{LBC}-0.222\text{RD}+0.113\text{NOM}+0.901\text{ACS}+3.321\text{LEV}-1.256\text{AT}$$

أما بيانات النموذج الثاني المحسوب وفق طريقة (EGLS) تبين أنه يوجد أيضاً دلالة لتطبيق حوكمة الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (عدد أعضاء مجلس الإدارة، نوع شركة التدقيق، تعويضات مجلس الإدارة، عدد الأعضاء المشتركين بوظائف

مجلس الإدارة، عدد اجتماعات مجلس الإدارة، عدد الدورات، نسبة امتلاك مجلس الإدارة، عدد أعضاء لجنة التدقيق، الرافعة المالية) إذ تظهر النتائج أثر دال إحصائياً لهذه المتغيرات على المصروف الضريبي، وذلك من خلال قيمة (ف) والبالغة (3.375) وهي قيمة دالة معنوياً عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) ويدعم ذلك قيم (ف) الاحتمالية المحسوبة للنموذج الثاني (0.001) وهذه القيمة أقل من قيمة (ف) السابقة، مما يدل على قبول الفرضية الصفرية الرئيسية والفرضيات الفرعية القائلة بأنه لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين أثر تطبيق حوكمة الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (عدد أعضاء مجلس الإدارة، نوع شركة التدقيق، تعويضات مجلس الإدارة، عدد الأعضاء المشتركين بوظائف مجلس الإدارة، عدد اجتماعات مجلس الإدارة، عدد الدورات، نسبة امتلاك مجلس الإدارة، عدد أعضاء لجنة التدقيق، الرافعة المالية) والمصروف الضريبي.

وبذلك نرفض الفرضية الصفرية الرئيسية والفرضيات الفرعية، ونقبل الفرضية البديلة على أنه توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين أثر تطبيق حوكمة الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية والمصروف الضريبي، كما توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين أثر (عدد أعضاء مجلس الإدارة، نوع شركة التدقيق، تعويضات مجلس الإدارة، عدد الأعضاء المشتركين بوظائف مجلس الإدارة، عدد اجتماعات مجلس الإدارة، عدد الدورات، نسبة امتلاك مجلس الإدارة، عدد أعضاء لجنة التدقيق، الرافعة المالية) في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية والمصروف الضريبي.

$$\text{LTE}=7.609\text{C}-0.004\text{BS}+0.048\text{MD}+1.156\text{BO}+0.165\text{LBC}-0.180\text{RD}+0.167\text{NOM}-0.006\text{ACS}+1.316\text{LEV}-0.064\text{AT}$$

واتفقت هذه النتيجة مع ما ورد في دراسة (البريم، 2016) ودراسة (يعقوب والغانمي، 2014) ودراسة (علي وحسين، 2013) التي بينت أن الشركات التي تلتزم بتطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة تشجع على شفافية وفعالية وكفاءة السوق المالي، فهي تسعى لضبط مصاريفها

الضريبية التي من خلالها تزيد من استثماراتها وتشجعها على الالتزام الضريبي من خلال الالتزام بتعاليم وقوانين الضريبة.

وفيما يلي الجدول رقم (6) الذي يبين الانحدار لمتغيرات الدراسة (2005-2018) وفق اختبار (Hausman)، ويستخدم هذا الاختبار لتحديد النموذج النهائي الملائم لبيانات الدراسة أي من أجل الاختيار بين النموذجين الأول والثاني، فإذا كانت القيمة المحسوبة لإحصائية الاختبار أكبر من القيمة الجدولية، يتم رفض الفرضية الصفرية، وقبول الفرضية البديلة القائلة بأن نموذج التأثيرات الثابتة يكون هو الأفضل.

جدول (6) تحليل الانحدار لمتغيرات الدراسة (2005-2018) وفق اختبار (Hausman)

المتغيرات	الثابت	العينة	الاختلاف	الاحتمال
BS	-0.029	-0.004	0.001	0.396
MD	0.073	0.048	0.000	0.015
BO	2.292	1.156	0.217	0.015
LBC	0.155	0.166	0.001	0.723
RD	-0.260	-0.180	0.017	0.538
NOM	0.187	0.168	0.001	0.478
ACS	-0.059	-0.007	0.000	0.002
LEV	0.700	1.316	0.099	0.050
AT	0.096	-0.064	0.016	0.209
CH2		21.322		
التغير في CH2		9		
الاحتمال لدرجات الحرية		0.011		

ولتحديد النموذج النهائي المقبول للدراسة والذي يتناسب مع طبيعة الفرضيات واختباراتها. بعد اختبار النموذجين السابقين الذين عبر عنهما بالمعادلات السابقة المرفقة أسفل كل جدول إحصائي بعدما تبين أن نموذج (Hausman) لم يوضح النموذج المناسب المقبول لاختبار الفرضيات والذي يتوافق مع أغراض الدراسة وفرضياتها. فقد تبين أن النموذج الأكثر ملائمة والذي يناسب أهداف وأغراض الدراسة هو النموذج المدرج في الجدول رقم (7)، الذي

يختبر علاقة المتغيرات المستقلة (عدد أعضاء مجلس الإدارة، نوع شركة التدقيق، تعويضات مجلس الإدارة، عدد الأعضاء المشتركين بوظائف مجلس الإدارة، عدد اجتماعات مجلس الإدارة، عدد الدورات، نسبة امتلاك مجلس الإدارة، عدد أعضاء لجنة التدقيق، الرافعة المالية) بالمتغير التابع وهو المصروف الضريبي.

جدول (7) تحليل الانحدار لمتغيرات الدراسة (2005-2018) وفق طريقة المربعات الصغرى

الاحتمال	قيمة (ت)	الخطأ المعياري	المعامل	المتغيرات
0.000	6.341	1.171	7.427	C
0.681	-0.411	0.070	-0.029	BS
0.000	3.696	0.020	0.073	MD
0.009	2.643	0.867	2.292	BO
0.039	2.080	0.074	0.155	LBC
0.367	-0.904	0.288	-0.260	RD
0.011	2.563	0.073	0.187	NOM
0.630	-0.482	0.122	-0.059	ACS
0.260	1.129	0.620	0.700	LEV
0.769	0.294	0.327	0.096	AT
0.850				R2
0.825				التغير في R2
33.586				F
0				مستوى F

تشير البيانات الواردة في الجدول (7) لنموذج الأول أنه تم دراسة أثر متغيرات (عدد أعضاء مجلس الإدارة، نوع شركة التدقيق، تعويضات مجلس الإدارة، عدد الأعضاء المشتركين بوظائف مجلس الإدارة، عدد اجتماعات مجلس الإدارة، عدد الدورات، نسبة امتلاك مجلس الإدارة، عدد أعضاء لجنة التدقيق، الرافعة المالية) على المصروف الضريبي، إذ تظهر النتائج أثر دال إحصائياً لهذه المتغيرات على المصروف الضريبي، وذلك من خلال قيمة (ف) والبالغة (16.480) وهي قيمة دالة معنوياً عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) ويدعم ذلك قيم (ف) الاحتمالية المحسوبة للنموذج الأول (0) وهذه القيمة أقل من قيمة (ف)، وهذا يعني أنه حسب النموذج الأول الذي استخدم طريقة المربعات الصغرى يبين أن هناك أثر لتطبيق حوكمة الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (عدد أعضاء مجلس الإدارة، نوع شركة

التدقيق، تعويضات مجلس الإدارة، عدد الأعضاء المشتركين بوظائف مجلس الإدارة، عدد اجتماعات مجلس الإدارة، عدد الدورات، نسبة امتلاك مجلس الإدارة، عدد أعضاء لجنة التدقيق، الرافعة المالية) على المصرف الضريبي.

وبذلك نرفض الفرضية الصفرية الرئيسية والفرضيات الفرعية، ونقبل الفرضية البديلة على أنه توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين أثر تطبيق حوكمة الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية والمصرف الضريبي، كما توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين أثر (عدد أعضاء مجلس الإدارة، نوع شركة التدقيق، تعويضات مجلس الإدارة، عدد الأعضاء المشتركين بوظائف مجلس الإدارة، عدد اجتماعات مجلس الإدارة، عدد الدورات، نسبة امتلاك مجلس الإدارة، عدد أعضاء لجنة التدقيق، الرافعة المالية) في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية والمصرف الضريبي.

ويمكن تمثيل العلاقة بالمعادلة التالية:

$$LTE=7.426C-0.028BS+0.072MD+2.292BO+0.154LBC-$$

$$0.260RD+0.187NOM-0.058ACS+0.700LEV+0.096AT$$

فالمصرف الضريبي يتم ضبطه إذا ساهمت الشركات في تحسين وزيادة عدد أعضاء مجلس الإدارة، وتحسن من مشاركة أعضاء مجلس الإدارة بمهام متعددة ووظائف لإنجاز أعمالها بالوقت المحدد، وتحسن من نسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة لأسهم في الشركة كي تحفزهم على حسن استثمارها بطريقة تحقق إيرادات مرتفعة، وترفع مستوى تعويضات أعضاء مجلس الإدارة لديها بقصد التحفيز والتشجيع، وتخفيض من عدد دورات مجلس الإدارة كي تتفادى أي مشكلات قد تحدث مستقبلاً، كما تزيد من عدد اجتماعات مجلس الإدارة لتقييم موقف الشركة وطبيعة تقدمها في العمل وللتعرف على المعوقات والمشكلات التي تواجهها لتخطيط الأعمال ومواجهة المشكلات، وتسعى لتخفيض عدد أعضاء لجنة التدقيق لتفادي زيادة

المصروفات وضبطها، وتختار أفضل شركات التدقيق العالمية لمتابعة قوائمها المالية وتقاريرها وزيادة جودتها. كما تزيد من الرافعة المالية التي تعبر عن خفض الالتزامات وزيادة الأصول.

واتفقت هذه النتيجة مع ما ورد في دراسة (البريم، 2016) ودراسة (يعقوب والغانمي، 2014) ودراسة (علي وحسين، 2013) التي بينت أن الشركات التي تلتزم بتطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة الخاصة ب(عدد أعضاء مجلس الإدارة، نوع شركة التدقيق، تعويضات مجلس الإدارة، عدد الأعضاء المشتركين بوظائف مجلس الإدارة، عدد اجتماعات مجلس الإدارة، عدد الدورات، نسبة امتلاك مجلس الإدارة، عدد أعضاء لجنة التدقيق، الرافعة المالية) تقوم بضبط مصاريفها الضريبية وتحسن من موقفها الضريبي وتساهم في رفع مستوى إيراداتها وتقليل مصاريفها الضريبية.

خلاصة

لوحظ ارتفاع الحد الأدنى من عدد الأسهم الواجب على المساهمين في الشركات المدرجة من امتلاكها لكي يترشح لعضوية مجلس الإدارة، حيث أن غالبية المساهمين غير مؤهلين للترشح لعضوية مجلس الإدارة في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين نتيجة لعدم امتلاكهم للحد الأدنى المطلوب من عدد الأسهم. الأمر الذي قد يكون احد أسباب تركيز عضوية مجالس إدارات الشركات في فئة محددة من المساهمين وهم كبار المساهمين.

كما لوحظ إشغال عضوية مجالس إدارة الشركات المدرجة في بورصة فلسطين أكثر من ثلاث شركات، وأيضاً في بعض الحالات أربع شركات وفي بعضها خمس شركات. إضافة إلى الجمع بين منصب مدير عام الشركة وعضوية مجلس إدارة الشركة لدى مجموعة من الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.

وفيما يخص المكافآت والبدلات الممنوحة للإدارة التنفيذية حيث لا تفصح (15) شركة من الشركات المدرجة في بورصة فلسطين عن ذلك، ولو بشكل إجمالي. وقد أفصحت بعض

الشركات المدرجة في بورصة فلسطين عن الأتعاب والمكافآت بصورة تفصيلية في تقاريرها السنوية، كما أفصحت بعضها عن عدد الأسهم التي يملكها أعضاء مجلس الإدارة في الشركات.

كما لوحظ وجود (32) شركة من إجمالي الشركات المدرجة في بورصة فلسطين لديها دائرة لجنة تدقيق أو يتم تنفيذ مهام التدقيق من قبل جهة خارجية، حيث أن لجان التدقيق تعتبر صمام الأمان في متابعة تنفيذ سياسات وتوجيهات مجالس إدارات الشركات وهو بمثابة نظام للإنذار المبكر فيما يخص إدارة المخاطر وحماية حقوق المساهمين والمستثمرين.

ومن الضروري الإشارة إلى وجود عوامل أخرى تسهم في ظاهرة تركيز عضوية مجالس الإدارة في مجموعة محددة من الأشخاص ومن أهمها تملك بعض المساهمين أعداد كبيرة من سهم الشركة المدرجة ولأهداف استثمارية طويلة الأمد، إضافة إلى عزوف عدد كبير من المساهمين عن حضور اجتماعات الهيئات العامة وممارسة حقهم في التصويت وانتخاب أعضاء مجلس الإدارة وذلك لقناعتهم بأن الأغلبية المطلقة لعدد الأسهم مملوكة من قبل مجموعة محددة من المساهمين وبالتالي لن يكون هناك تأثير لمشاركتهم في عملية التصويت وانتخاب أعضاء مجلس الإدارة.

وإن مبادئ حوكمة الشركات تساعد في تطوير استراتيجيات تحديد المصرف الضريبي ولكن يوجد اختلاف في تأثير هذه المبادئ والقواعد على المصرف الضريبي، ويأتي في مقدمة هذه المبادئ مبدأ مسؤوليات مجلس الإدارة والذي يتضمن (عدد أعضاء مجلس الإدارة، عدد الاجتماعات لمجلس الإدارة، عدد الأعضاء المشتركين بوظائف مجلس الإدارة، عدد الدورات)، والإفصاح والشفافية (تعويضات مجلس الإدارة، الرافعة المالية) ومبدأ حماية حقوق المساهمين (نسبة امتلاك مجلس الإدارة من الأسهم) ومبدأ دور أصحاب المصالح (نوع شركة التدقيق، عدد أعضاء لجنة التدقيق). وبالتالي فإن المصرف الضريبي يتم تحديده بناء على وجود الحوكمة الرشيدة التي تخفف من مستواه، أما عدم وجود الحوكمة في الشركات تعرضها لخسائر كبيرة ومصرف ضريبي عالٍ مما يؤثر على موقف الشركة ونتائج أعمالها.

الفصل الخامس

مناقشة النتائج والتوصيات

الفصل الخامس

مناقشة النتائج والتوصيات

مقدمة

في هذا الفصل الأخير سيتم مناقشة النتائج التي خرجت بها الدراسة، وإلقاء الضوء على مساهمة الدراسة في الأدبيات الموجودة والدراسات السابقة. كما يسلط الضوء على المساهمات المحاسبية التي تهدف إلى مساعدة صانعي القرار في بورصة فلسطين وواضعي ومتابعي قواعد ومبادئ الحوكمة. إضافة إلى ذلك يستعرض هذا الفصل قيود الدراسة ويقترح سبلاً بحثية تتغلب في الأبحاث المستقبلية على هذه القيود. ثم يقدم هذا الفصل خاتمة ويتم إنهاء الدراسة.

مناقشة النتائج

بعد عرض نتائج التحليل الإحصائي لأسئلة الدراسة فقد تم مناقشة هذه النتائج كما يلي:

مناقشة نتائج السؤال الأول: ما أثر عدد أعضاء مجلس الإدارة على المصروف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

تبين من نتائج تحليل السؤال الأول أنه يوجد أثر لعدد أعضاء مجلس الإدارة على المصروف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، حيث أن انخفاض عدد أعضاء مجلس الإدارة واتجاه الشركة نحو الحوكمة غير الرشيدة، يزيد من أعباء الشركة ويحملها مصروف ضريبي عالٍ، حيث أن وجود أكثر من (5) أعضاء في مجلس الإدارة يزيد من سهولة أداء المهام في الشركة وتساهم في الابتعاد عن التعارض وتضارب المصالح التي تساهم في زيادة المصروف الضريبي بسبب عدم القدرة على السيطرة على المصاريف الإضافية المصاحبة للفوضى والهدر المرافق لخفض عدد أعضاء مجلس الإدارة حيث تزيد الأعباء الإدارية على العدد الموجود من الأعضاء. فزيادة عدد أعضاء مجلس الإدارة يساهم من زيادة تحمل المسؤولية والقيام بالواجبات والمسؤوليات والوصول إلى الحوكمة الرشيدة التي تساهم في خفض التكاليف والمصاريف الضريبية التي تتكبدها الشركة، ويحسن من

القيام بالمهام وحسن الأداء. ويحسن من مبدأ مسؤوليات مجلس الإدارة الفعال حسب قواعد ومبادئ الحوكمة الرشيدة.

وانتفتت هذه النتيجة مع ما ورد في دراسة (البريم، 2016) ودراسة (يعقوب والغانمي، 2014) التي بينت أن الشركات عندما تلتزم بمبادئ وقواعد الحوكمة تعمل على ضبط المصروف الضريبي، أما عدم الالتزام بقواعد ومبادئ الحوكمة تساهم في زيادة المصاريف الضريبية بشكل كبير مما يدفع إلى العديد من المشكلات التي تنشأ بسبب ذلك.

مناقشة نتائج السؤال الثاني: ما أثر نوع شركة التدقيق على المصروف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

تبين من نتائج السؤال الثاني أنه يوجد أثر لنوع شركة التدقيق على المصروف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، فاختيار شركة التدقيق ونوعها يحقق مبادئ وقواعد الحوكمة الرشيدة، حيث تقوم شركة التدقيق ذات المواصفات العالمية والشركات الكبرى للتدقيق من خلال التقرير الذي تقوم بإعداده حول القوائم المالية، في إضفاء الثقة والمصادقية علي المعلومات المحاسبية وذلك من خلال قيامها بإبداء رأيها الفني المحايد في مدى صدق وعدالة القوائم المالية التي تعدها الشركات المدرجة، وعلى ذلك فإن المدقق في الشركات العالمية للتدقيق يلعب دور حوكمي - قانوني وتنظيمي - في أنشطة التقرير المالي للإدارة، من خلال إبلاغهم لمستخدمي التقارير المالية أن هذه التقارير عرضت بشكل عادل وصادق. وفي الشركات المدرجة في بورصة فلسطين يعمل المدقق مع العوامل والجهات التي تشترك في عمليات الحوكمة لضمان أن أصحاب المصلحة يحصلون على أعلى جودة للتقارير المالية، بالإضافة إلى المساعدة في حماية المصالح الحالية والمستقبلية لحملة الأسهم والمستثمرين الآخرين وغيرهم من أصحاب المصلحة، حيث أن اختيار هذه المواصفات لشركات التدقيق ونوعها يزيد من ثقة المتعاملين في الشركة مما يزيد من دقة أعمالها وزيادة استثماراتها ويقلل من مصروفاتها الضريبية حيث أنها تتفادى الفوضى والعمليات ذات التكاليف العالية وتتفادى الخسائر وتضبط المصروف الضريبي مما يساهم في زيادة الثقة فيها.

واتفقت هذه النتيجة مع ما ورد في دراسة (البريم، 2016) ودراسة (يعقوب والغانمي، 2014) ودراسة (المسحال، 2014) التي بينت أن الشركات التي تلتزم بتطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة ومن خلال اختيار شركات التدقيق العالمية وذات الجودة العالية في تقاريرها، فهي تشجع على شفافية وفعالية وكفاءة السوق المالي، فهي تسعى لضبط مصاريفها الضريبية التي من خلالها تزيد من استثماراتها وتشجعها على الالتزام الضريبي من خلال الالتزام بتعاليم وقوانين الضريبة.

مناقشة نتائج السؤال الثالث: ما أثر تعويضات أعضاء مجلس الإدارة على المصروف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

تبين من تحليل نتائج السؤال الثالث أنه يوجد أثر لتعويضات أعضاء مجلس الإدارة على المصروف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، وتبين أن غالبية الشركات المدرجة في بورصة فلسطين لا تفصح عن المكافآت والبدلات الممنوحة لأعضاء مجلس الإدارة أو رواتب الإدارة التنفيذية ومكافآتها بشكل تفصيلي، مع ضرورة نشر هذه المعلومات في تقاريرها المالي فهي تعزز الإفصاح والشفافية من خلال ذلك، إلا أن من الملاحظ أن القوانين سارية المفعول لا تلتزم الشركات بنشر هذه المعلومات والذي يتطلب استكمال الجهود اللازمة من قبل الجهات ذات العلاقة في تحفيز الشركات على نشر مثل هذه المعلومات وبشكل تفصيلي، مما ينعكس على المصروف الضريبي، حيث أن عدم نشر هذه المعلومات يقلل من المصروف الضريبي مما يعزز من الفساد المالي، المنطوي على التقارير المالية المنشورة لمثل هذه الشركات. وبالتالي فإن زيادة مبلغ الضريبة بسبب عدم الإفصاح عن المعلومات الكاملة التي تخص المكافآت والبدلات الممنوحة لأعضاء مجلس الإدارة تساهم في تراجع الثقة في مثل هذه التقارير التي لا تعزز من حوكمة الشركات.

واتفقت هذه النتيجة مع ما ورد في دراسة (البريم، 2016) ودراسة (يعقوب والغانمي، 2014) ودراسة (علي وحسين، 2013) التي بينت أن الشركات التي تلتزم بتطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة الخاصة بالإفصاح عن تعويضات مجلس الإدارة تقوم بضبط مصاريفها

الضريبية وتحسن من موقفها الضريبي وتساهم في رفع مستوى إيراداتها وتقليل مصاريفها الضريبية.

مناقشة نتائج السؤال الرابع: ما أثر عدد الأعضاء المشتركين بأكثر من مهمة لمجلس الإدارة على المصروف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

تبين من تحليل نتائج السؤال الرابع أنه يوجد أثر لعدد الأعضاء المشتركين بأكثر من مهمة لمجلس الإدارة على المصروف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، وتبين أن معظم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين تجمع بين رئاسة أو عضوية مجلس الإدارة ومنصب المدير لنفس الشركة، مما يعارض مبادئ وقواعد الحوكمة، ويزيد من تعقيد عمليات الرقابة على مجالس الإدارة في تطبيق قواعد الحوكمة، حيث أن قانون الشركات الحالي يجيز ذلك.

كما تشير النتائج إلى أن أكثر من (80%) من أعضاء ومجالس إدارات الشركات المدرجة في بورصة فلسطين سواء بصفتهم الشخصية أو بصفتهم التمثيلية للأعضاء الاعتباريين هم عضو في مجلس إدارة شركة واحدة من الشركات المدرجة، وأن نصف هذه النسبة من الأعضاء عضو في مجلس إدارة شركتين، كما أن 15% من الأعضاء يشغلون عضوية مجالس إدارات ثلاث شركات، مما يشكل تعارضاً مع قانون الشركات رقم 12 للعام 1964 المطبق في الضفة الغربية. حيث لا يجوز لعضو أن يكون عضواً في ثلاث شركات. مما ينعكس على المصروف الضريبي، ويساهم في زيادة الأعباء الضريبية الناتجة عن عدم الإفصاح عن ذلك، كما يساهم في زيادة المبالغ الضريبية الناتجة عن الرواتب والمكافآت المترتبة على ذلك.

واتفقت هذه النتيجة مع ما ورد في دراسة (البريم، 2016) ودراسة (دراوشة، 2014) ودراسة (المناصير، 2013) التي بينت أن الشركات التي تلتزم بتطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة ومن خلال تقليل الاشتراك في أعمال متعددة في مجالس الإدارة، فهي تشجع على شفافية وفعالية وكفاءة السوق المالي، فهي تسعى لضبط مصاريفها الضريبية.

مناقشة نتائج السؤال الخامس: ما أثر عدد اجتماعات مجلس الإدارة على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

تبين من نتائج تحليل السؤال الخامس أنه يوجد أثر لعدد اجتماعات مجلس الإدارة على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، حيث أن أكثر من نصف الشركات المدرجة في بورصة فلسطين تعقد خمس اجتماعات خلال السنة، وأن (70%) منها تعقد ما بين (9-13) اجتماعاً، خلال السنة، حيث أن زيادة عدد اجتماعات مجلس الإدارة يعزز بأن يقوم المساهمون بمساءلة مجلس الإدارة من خلال التقارير المرفوعة التي تناقش في تلك الاجتماعات، فمجلس الإدارة يقوم بدوره في توفير البيانات المالية الموثوقة والجيدة للمساهمين، وعلى المساهمين القيام بدورهم في إبداء رغبتهم في ممارسة مسؤوليتهم كملاك من خلال الرد على الإدارة.

كما تعمل الإدارة على مراجعة أداء أعمالها ومراجعة بنود تقاريرها المالية وجدول أعمالها وخططها وتساهم في حل المشكلات التي تعترض أعمالها وتحسين الأوضاع وتصويب الأخطاء من خلال التوصل إلى تصويت على مواضيع الاجتماعات التي تسعى لزيادة فعالية الأداء وتعزيز الأداء الجيد. وإن زيادة عدد اجتماعات مجلس الإدارة يساهم في العمل على تحسين الأداء وتخفيض الأعباء الناتجة عن اجتماعات المجلس وبقرارات جماعية. علماً أن ترك آليات العمل دون مناقشة وتصويب تعزز من المصرف الضريبي الناتج عن الهدر أو الفوضى مما يقلل من الحوكمة الرشيدة.

واتفقت هذه النتيجة مع ما ورد في دراسة (البريم، 2016) ودراسة (دراوشة، 2014) ودراسة (المناصير، 2013) ودراسة (المسحال، 2014) التي بينت أن الشركات التي تلتزم بتطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة ومن خلال زيادة وتعزيز عدد اجتماعات مجلس الإدارة لديها، فهي تشجع على شفافية وفعالية وكفاءة السوق المالي، فهي تسعى لضبط مصاريفها الضريبية.

مناقشة نتائج السؤال السادس: ما أثر عدد الدورات لمجلس الإدارة على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

تبين من نتائج تحليل السؤال السادس أنه يوجد أثر لعدد الدورات لمجلس الإدارة على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، حيث أن العضو لا يشغل منصب في مجلس الإدارة ثلاث دورات متتالية، ومن الملاحظ أن في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين يتم تجديد دورات مجلس الإدارة باستمرار، بحيث يحقق الشفافية وتحقيق المحافظة على مصالح الأطراف ذات العلاقة بالشركات. بينما بعض الشركات المدرجة تخالف قواعد الحوكمة وتعمل على تعدد دورات مجلس الإدارة فيها لأكثر من دورتين، مما لا تستفيد الشركات من الخبرات الجديدة التي تقتضي إدخال عناصر جديدة في كل دورة لزيادة الكفاءة في الأداء والعمليات وجودة القرارات. وبالتالي تعمل على خفض المصاريف الضريبية التي تدل على عدم الخبرة في الأداء وزيادة المصروفات الغير معترف بها ضريبياً، التي تساهم في خفض الأرباح والإيرادات في ظل زيادة المبالغ الضريبية.

واتفقت هذه النتيجة مع ما ورد في دراسة (دراوشة، 2014) ودراسة (المناصير، 2013) ودراسة (المسحال، 2014) التي بينت أن الشركات التي تلتزم بتطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة ومن خلال خفض تعدد دورات مجلس الإدارة فيها، فهي تشجع على شفافية وفعالية وكفاءة السوق المالي.

مناقشة نتائج السؤال السابع: ما أثر نسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

تبين من نتائج تحليل السؤال السابع أنه يوجد أثر لنسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، حيث أن الغالبية العظمى من المساهمين في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين يمكن اعتبارهم صغار المساهمين وحماية حقوقهم يأتي في أولويات مبادئ الحوكمة، وبغض

النظر عن القطاع الذي تنتمي إليه الشركة أو حجمها، وهناك شبه غياب للاستثمار المؤسسي، حيث يشكل ما يخص حماية حقوق صغار المساهمين تحدياً رئيسياً في تطبيق مبادئ الحوكمة وما ينبثق عنها من قواعد تحديد تمثيلهم في مجالس إدارات الشركات. ويشكل ما نسبته (80%) من الشركات أعلى نسبة امتلاك لأسهم الشركات التي يكونون مشتركين في مجالس إدارتها. وهذا يؤدي إلى خفض المبالغ الضريبية العائدة، حيث أن عدم الإفصاح عن هذه البنود يقلل ويخفض من المصروف الضريبي.

واتفقت هذه النتيجة مع ما ورد في دراسة (علي وحسين، 2013) ودراسة (دراوشة، 2014) ودراسة (المناصير، 2013) ودراسة (المسحال، 2014) التي بينت أن الشركات التي تلتزم بتطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة ومن خلال تخفيض نسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة للأسهم فيها، فهي تشجع على شفافية وفعالية وكفاءة السوق المالي، فهي تسعى لخفض مصاريفها الضريبية.

مناقشة نتائج السؤال الثامن: ما أثر عدد أعضاء لجنة التدقيق على المصروف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

تبين من نتائج تحليل سؤال الدراسة الثامن أنه يوجد أثر لعدد أعضاء لجنة التدقيق على المصروف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، ومن الملاحظ أن عدد أعضاء لجنة التدقيق في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين تتذبذب بين (5) أعضاء، و(3) أعضاء نظراً للدور الذي تقوم به لمراقبة عمليات التقرير المالي والإفصاح لحملة الأسهم والتأكد من مصداقيتها، وكذلك في تدعيم استقلال عملية التدقيق، بغرض زيادة مصداقية وموثوقية القوائم المالية التي تعدها الإدارة للمساهمين والمستثمرين وكذلك لمساعدة الإدارة العليا للقيام بمهامها المنوط القيام بها بكفاءة وفعالية. حيث ينعكس ذلك على المبالغ الضريبية فكلما زاد عدد أعضاء لجنة التدقيق زادت جودة أداء القوائم المالية وتدقيقها، مما يزيد التزامات الإدارة ويزيد المبالغ الضريبية وبالتالي الوصول إلى قوائم مالية عادلة.

واتفقت هذه النتيجة مع ما ورد في دراسة (دراوشة، 2014) ودراسة (المناصير، 2013) ودراسة (المسحال، 2014) التي بينت أن الشركات التي تلتزم بتطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة ومن خلال زيادة عدد أعضاء لجنة التدقيق، فهي تشجع على شفافية وفعالية وكفاءة السوق المالي، فهي تسعى لخفض مصاريفها الضريبية.

مناقشة نتائج السؤال التاسع: ما أثر الرافعة المالية على المصروف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

تبين من نتائج تحليل سؤال الدراسة التاسع أنه يوجد أثر للرافعة المالية على المصروف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، حيث أن الرافعة المالية تدل على نظام الإفصاح القوي، الذي يمكن أن يساعد على اجتذاب رأس المال والمحافظة على الثقة في أسواق رأس المال، وعلى النقيض فإن ضعف الإفصاح والممارسات غير الشفافة يمكن أن يسهم في ضياع نزاهة السوق وبتكلفة ضخمة للشركات، لذا فإن مبادئ حوكمة الشركات يجب أن تضمن وجود إفصاح دقيق وشفاف وفي التوقيت السليم عن كافة الأمور الهامة المتصلة بالوحدات الاقتصادية فيما يتعلق بمركزها المالي والأداء المالي والتشغيلي والنقدي والجوانب الأخرى المتصلة بأعضاء مجلس الإدارة والإدارة العليا.

واتفقت هذه النتيجة مع ما ورد في دراسة (دراوشة، 2014) ودراسة (المناصير، 2013) ودراسة (المسحال، 2014) التي بينت أن الشركات التي تلتزم بتطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة ومن خلال ضبط قيمة الرفع المالي، فهي تشجع على شفافية وفعالية وكفاءة السوق المالي، فهي تسعى لخفض مصاريفها الضريبية.

تفسير نتائج فرضيات الدراسة

نتائج تحليل الفرضية الرئيسية: لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين أثر تطبيق حوكمة الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية والمصروف الضريبي.

تبين من نتائج تحليل فرضية الدراسة الرئيسية أنه توجد علاقة ارتباط طردية موجبة بين أثر تطبيق حوكمة الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية والمصرف الضريبي، حيث أن تطبيق حوكمة الشركات بعناصرها ومبادئها وقواعدها تساهم في ضبط المصرف الضريبي، كما أن هناك العديد من هذه المبادئ والقواعد تساهم في رفع المصرف الضريبي إذا لم يتم إتباع قواعد حوكمة الشركات، فوجود قوانين وتنظيمات للحوكمة تطبق من خلال آليات تنفيذية وتنظيمية تتسم بالكفاءة والعدالة وعدم التحيز يساهم في خفض المصرف الضريبي، وبالتالي زيادة كفاءة الشركات.

وانفقت هذه النتيجة مع ما ورد في دراسة (البريم، 2016) ودراسة (يعقوب والغانمي، 2014) ودراسة (المسحال، 2014) التي بينت أن الشركات التي تلتزم بتطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة ومن خلال اختيار شركات التدقيق العالمية وذات الجودة العالية في تقاريرها، فهي تشجع على شفافية وفعالية وكفاءة السوق المالي، فهي تسعى لضبط مصاريفها الضريبية التي من خلالها تزيد من استثماراتها وتشجعها على الالتزام الضريبي من خلال الالتزام بتعاليم وقوانين الضريبة.

نتائج تحليل الفرضيات الفرعية: لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين أثر تطبيق حوكمة الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (عدد أعضاء مجلس الإدارة، نوع شركة التدقيق، تعويضات مجلس الإدارة، عدد الأعضاء المشتركين بوظائف مجلس الإدارة، عدد اجتماعات مجلس الإدارة، عدد الدورات، نسبة امتلاك مجلس الإدارة، عدد أعضاء لجنة التدقيق، الرافعة المالية) والمصرف الضريبي.

أولاً: تبين من نتائج تحليل الفرضيات الفرعية أنه توجد علاقة ارتباط طردية بين عدد اجتماعات مجلس الإدارة والمصرف الضريبي في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، كما ظهرت علاقة طردية موجبة بين عدد اجتماعات مجلس الإدارة و(عدد أعضاء مجلس الإدارة، نوع شركة التدقيق، مبلغ تعويضات مجلس الإدارة، والرافعة المالية) حيث أنه كلما زاد تطبيق حوكمة الشركات انعكس على الالتزام بمبادئها وقواعدها. بينما ظهرت علاقة عكسية بين

عدد اجتماعات مجلس الإدارة وعدد أعضاء مجلس الإدارة الذين يقومون بعدة مهمات في الشركة. حيث أن زيادة عدد اجتماعات مجلس الإدارة تخفض من عدد المهمات التي يقوم بها أعضاء مجلس الإدارة.

ويفسر ذلك بأن تطبيق حوكمة الشركات بما يتعلق في عدد اجتماعات مجلس الإدارة تعمل على زيادة المصرف الضريبي، حيث أن زيادة عدد مرات الاجتماعات لمجلس الإدارة والذي يسعى لتعزيز عمل وأداء الشركات وزيادة إيراداتها من خلال خطط التطوير وخفض تكاليفها، يساهم في زيادة المصرف الضريبي، مما يحسن أدائها باستمرار.

وانفقت هذه النتيجة مع ما ورد في دراسة (البريم، 2016) ودراسة (دراوشة، 2014) ودراسة (المناصير، 2013) ودراسة (المسحال، 2014) التي بينت أن الشركات التي تلتزم بتطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة ومن خلال زيادة وتعزيز عدد اجتماعات مجلس الإدارة لديها، فهي تشجع على شفافية وفعالية وكفاءة السوق المالي، فهي تسعى لضبط مصاريفها الضريبية، والعمل على رفعها مقابل تحقيق إيرادات أكبر.

ثانياً: توجد علاقة ارتباط عكسية بين عدد دورات مجلس الإدارة والمصرف الضريبي في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، أي أن ازدياد عدد دورات مجلس الإدارة يخفض من المصرف الضريبي من خلال معالجة المشكلات والأخطاء الناتجة أثناء التشغيل. كما كانت هناك علاقة عكسية سلبية بين عدد دورات مجلس الإدارة و(نوع شركة التدقيق، مشترك في أكثر من مهمة في مجلس الإدارة، عدد اجتماعات مجلس الإدارة). بينما كانت علاقة طردية موجبة بين عدد دورات مجلس الإدارة وعدد أعضاء مجلس الإدارة، مبلغ تعويضات مجلس الإدارة، والرافعة المالية.

ويفسر ذلك بأن تعدد دورات مجلس الإدارة يزيد من المصرف الضريبي، حيث أن تعدد دورات مجلس الإدارة يزيد من التكاليف ويقلل من كفاءة الأداء، وقد يخلق زيادة في الإيرادات إذا تم تغيير وتجديد الخطط وزيادة الإيرادات الناتجة عن زيادة النشاط التشغيلي مما يزيد المبالغ الضريبية.

واتفقت هذه النتيجة مع ما ورد في دراسة (دراوشة، 2014) ودراسة (المناصير، 2013) ودراسة (المسحال، 2014) التي بينت أن الشركات التي تلتزم بتطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة ومن خلال خفض تعدد دورات مجلس الإدارة فيها، فهي تشجع على شفافية وفعالية وكفاءة السوق المالي.

ثالثاً: توجد علاقة ارتباط عكسية ذات دلالة إحصائية بين نسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة من أسهم الشركة والمصرف الضريبي في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، أي أن ازدياد نسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة من أسهم الشركة والمصرف انخفض المصرف الضريبي من خلال الاستثمارات المربحة التي تدخلها الشركات. كما كانت علاقة عكسية بين نسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة من أسهم الشركة وباقي متغيرات الدراسة.

ويفسر ذلك إلى أن زيادة نسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة من أسهم الشركة يخفض المصرف الضريبي، حيث أنه في الغالب لا يتم توزيع الأرباح على المساهمين بل يتم الاحتفاظ بها لأغراض مواجهة الحالات الطارئة مما يقلل من إمكانية استثمارها وتحقيق عوائد عالية مما يخفض المبالغ الضريبية.

واتفقت هذه النتيجة مع ما ورد في دراسة (علي وحسين، 2013) ودراسة (دراوشة، 2014) ودراسة (المناصير، 2013) ودراسة (المسحال، 2014) التي بينت أن الشركات التي تلتزم بتطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة ومن خلال تخفيض نسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة للأسهم فيها، فهي تشجع على شفافية وفعالية وكفاءة السوق المالي، فهي تسعى لخفض مصاريفها الضريبية.

رابعاً: توجد علاقة ارتباط طردية موجبة بين عدد أعضاء لجنة التدقيق والمصرف الضريبي في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، أي أن ازدياد عدد أعضاء لجنة التدقيق ازداد المصرف الضريبي. كما توجد علاقة عكسية بين عدد أعضاء لجنة التدقيق ونوع شركة

التدقيق ونسبة امتلاك أعضاء مجلس الإدارة من أسهم الشركة. بينما كانت طردية مع باقي متغيرات الدراسة.

ويفسر ذلك بأن زيادة عدد أعضاء لجنة التدقيق يزيد من موثوقية القوائم والتقارير المالية الصادرة، مما يزيد من إقبال المستثمرين على أسهمها، وزيادة أنشطتها وأعمالها مما يزيد من الإيرادات وزيادة المبالغ الضريبية المترتبة على ذلك.

واتفقت هذه النتيجة مع ما ورد في دراسة (البريم، 2016) ودراسة (يعقوب والغانمي، 2014) التي بينت أن الشركات عندما تلتزم بمبادئ وقواعد الحوكمة تعمل على ضبط المصروف الضريبي مما تخفض حالات التهرب الضريبي وتساعد على الالتزام بدفع الضريبة. أما عدم الالتزام بقواعد ومبادئ الحوكمة تساهم في زيادة المصاريف الضريبية بشكل كبير مما يدفع إلى العديد من المشكلات التي تنشأ بسبب ذلك.

التوصيات

بعد عرض نتائج الدراسة وتفسيرها فقد توصلت الدراسة إلى عدة توصيات وهي كما

يلي:

1. تبني تطبيق كافة مبادئ وقواعد الحوكمة في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين لما لها من أثر في تحسين أداء هذه الشركات وحماية حقوق الأطراف ذات العلاقة والمساهمين وتحقيق العدالة وضمن الإفصاح والشفافية والمساءلة مما يحسن ويضبط المصروف الضريبي.

2. حث الهيئات المحاسبية على إصدار قانون خاص بالشركات يتلائم مع طبيعة قواعد حوكمة الشركات وبما يتلائم مع خصوصية الوضع الفلسطيني الاقتصادي والسياسي فيما يخص عضوية مجلس الإدارة، السماح بآلية التصويت التراكمي في انتخاب أعضاء مجلس الإدارة، السماح بوجود أعضاء مستقلين في مجلس الإدارة وغيرها.

3. ضرورة حث الشركات على الإفصاح عن قواعد حوكمة الشركات والامتثال لقواعد الحوكمة المطبقة في فلسطين (كالإفصاح عن عدد أعضاء مجلس الإدارة، تعويضات مجلس الإدارة، عدد الأعضاء المشتركين بوظائف مجلس الإدارة، عدد اجتماعات مجلس الإدارة، عدد الدورات)، إضافة إلى تخصيص قسم كامل لتناول هذه القواعد في التقرير المالي الصادر عن الشركة.

4. إلزام الشركات بالإفصاح عن تعويضات مجلس الإدارة ويفضل بصورة تفصيلية لكل عضو، أو العمل على الفصل بين الرواتب والمكافآت والمنافع لمجلس الإدارة، والفصل بين بدل حضور الجلسات والمنافع الأخرى لأعضاء مجلس الإدارة بصورة إجمالية، مع ضرورة نشر الشركة لسياستها في تحديد بدل حضور الجلسات لأعضاء المجلس.

5. حث الشركات على الإفصاح عن لجان التدقيق وعدد أعضاء لجنة التدقيق ونوع شركة التدقيق، كمتطلب رئيسي في التقرير السنوي، وفي حال عدم وجودها ضرورة ذكر ذلك صراحة في التقرير السنوي الأمر الذي يحفز الشركات على تشكيل مثل هذه اللجان.

6. ضرورة حث الشركات وإقناعها على تعديل الحد الأدنى من عدد الأسهم الواجب على المساهم امتلاكه للترشح لعضوية مجلس الإدارة بموجب تعليمات ملزمة بالتنسيق بين كافة الأطراف ذات العلاقة (مراقب الشركات، سلطة النقد، بورصة فلسطين).

7. ضرورة أن يشمل تقرير مدقق الحسابات على مدى التزام الشركات المدرجة في بوصة فلسطين بمبادئ حوكمة الشركات، وإفراد مكان خاص لوصف مظاهره. وأن تتولي هيئة مشرفة مسؤولة متابعة مستوى التزام الشركات بقواعد حوكمة الشركات وتشكيل لجان تتولي مراقبة عملية التطبيق الكامل لقواعدها.

8. توفير جوانب قانونية عن حماية حقوق صغار المستثمرين وضرورة تمثيلهم في عضوية مجالس إدارات الشركات وهي من الركائز الأساسية في حوكمة الشركات.

9. على شركات التدقيق إعطاء رأي مستقل حول حوكمة الشركة ومدى التزام الشركات بقواعد الحوكمة أصبحت من الخدمات الرئيسية التي تقدم من قبل مؤسسات التدقيق والخدمات الاستشارية الأخرى.

محددات وقيود الدراسة

على الرغم من المساهمات العديدة لهذه الدراسة فيما يتعلق بأثر حوكمة الشركات على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، فإن الدراسة الحالية توجد بها العديد من المعوقات والمحددات التي يجب التعرف عليها والحديث عنها لصالح إجراء الأبحاث المستقبلية. وبالتالي، فإن هذه الدراسة يتخللها عدد من المحددات التي يجب أن يتم التعرف عليها وتحديدها؛ لذلك، يجب توخي الحذر في تفسير وتعميم نتائج هذه الدراسة في سياقات أخرى لخصوصية الدراسة المتعلقة بالشركات المدرجة في بورصة فلسطين.

ويتعلق الحد الأول بالسياق الذي تم فيه إجراء هذه الدراسة فيه، حيث بحثت هذه الدراسة فقط الشركات المدرجة في بورصة فلسطين في الضفة الغربية الفلسطينية، ولم يتم تناول الشركات العاملة في قطاع غزة بالبحث والدراسة.

والحد الثاني أنه من الممكن أن تختلف تطبيقات حوكمة الشركات في كافة القطاعات الاقتصادية وباختلافها، وباختلاف أداء أعمالها وأنشطتها ومجال عملها. وهذه الاختلافات المحتملة قد تقيد تعميم النتائج خارج سياق الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.

توصيات للأبحاث المستقبلية

استنادًا إلى القيود والمحددات المذكورة أعلاه، فإن هذا القسم يقدم التوصيات والمقترحات الخاصة بالبحوث المستقبلية. ولذلك فإن التوصية الأولى هي حول متغيرات الدراسة، في حين تم اعتماد بأثر حوكمة الشركات على المصرف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، فأن عددًا من العوامل الأخرى لم

يتم تضمينها في إطار البحث لهذه الدراسة (على سبيل المثال، الإفصاح والشفافية، الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات، عدد اللجان المنبثقة عن مجلس الإدارة)، والتي يوصي الباحث أن يتم تبنيها في الأبحاث المستقبلية. والتوصية الثانية أن تشمل الدراسة كافة الشركات المدرجة والغير مدرجة في بورصة فلسطين.

الخاتمة

تساهم نتائج هذه الدراسة في التعرف على أثر حوكمة الشركات على المصروف الضريبي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية مما يساعد في صياغة قواعد لحوكمة الشركات تساهم في تحقيق أهم إطار للحوكمة وهو الإفصاح والشفافية. وفي الواقع، تفتح هذه الدراسة طريقاً من الأمل لتوسيع نطاق البحوث المحاسبية والمالية في فلسطين وتبحث لمساعدة الشركات لتطبيق قواعد الحوكمة لتحسين أدائها وضمان استمراريتها رغم ما تواجهه من صعوبات.

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: المراجع العربية

أبو حمام، ماجد، (2009)، اثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية "دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية"، بحث ماجستير منشور، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

بدوى، محمد، (2005)، أثر المعالجة الضريبية لاهتلاك الأصول الثابتة في القانون 91 المصري، منشورات دار الثقافة، القاهرة، مصر.

البريم، محمد (2016) حوكمة الشركات ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي "دراسة ميدانية على الدوائر الضريبية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الأزهر، غزة، فلسطين.

بن الطاهر، حسين، وبوطلاعة، محمد (2012)، أثر حوكمة الشركات على الشفافية والإفصاح وجودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر.

التميمي، عباس حميد يحيى،(2008) اثر نظرية الوكالة في التطبيقات المحاسبية والحوكمة في الشركات المملوكة للدولة - دراسة ميدانية في عينة من الشركات العراقية، أطروحة دكتوراه، غير منشورة في فلسفة المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق.

الجوزي، جميلة، (2015)، دور الحوكمة في تعزيز القدرة التنافسية، ورقة بحثية، جامعة الجزائر، الجزائر.

الحاج، طارق، (2011) المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

حبوش، محمد (2007)، مدى التزام الشركات المساهمة العامة الفلسطينية بقواعد حوكمة الشركات - دراسة تحليلية لآراء المراجعين الداخليين، المراجعين الخارجيين ومدراء

الشركات المساهمة العامة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

حماد، طارق، (2007)، حوكمة الشركات المفاهيم المبادئ التجارب المتطلبات، الدار الجامعية للنشر، القاهرة، مصر.

حماد، طارق، (2008)، حوكمة الشركات المفاهيم المبادئ التجارب المتطلبات - شركات قطاع عام وخاص ومصارف، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر.

حماش، عومرية، (2014)، أثر الحوكمة على مستوى الإفصاح عن المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الطاهر مولاي سعيدة، الجزائر.

خلف، ربيع، ومنصور، عادل، (2016)، أثر تطبيق حوكمة الشركات على كفاءة الشركات المدرجة في سوق العراق للاوراق المالية دراسة على الشركات المدرجة في سوق العراق للاوراق المالية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد(47)، بغداد، العراق.

دراوشة، هاني، (2014)، مبادئ الحوكمة في إطار مدونة الحكومة لعام (2009)، ومدى التزام الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين بها، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

دلول، الحسين، (2009)، حوكمة الشركات ودورها في التقييم العادل للأسهم العادية - دراسة تطبيقية في سوق العراق للاوراق المالية -، مجلة الادارة والاقتصاد، العدد (77)، بغداد، العراق.

رمضان، عماد، (2011)، أدوات الحاكمية المؤسسية وتكاليف الوكالة الإدارية دراسة تطبيقية على السوق الأردني، بحث دكتوراه منشور، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، عمان، الاردن.

سلمان، سلمان، والبدران، آمنة (2009) آليات تطبيق حوكمة الشركات في المؤسسات الجزائرية في ظل الاندماج العالمي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة جيلالي بونعامه خميس مليانة، الجزائر.

سليمان، محمد مصطفى، (2006) حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري - دراسة مقارنة-، الدار الجامعية، القاهرة، مصر.

الشرع، إيمان، والزويحي، سالم، (2014)، أثر الإصلاح الضريبي في زيادة إيرادات الموازنة الاتحادية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد(9)، العدد(27)، بغداد، العراق.

الشيخ، عبد الرزاق، (2016)، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سعر السهم، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

علي، علي، ومنصور، فتح الله، (2013)، دور حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي بالتطبيق على ديوان الضرائب الاتحادي بالسودان (دراسة تحليلية ميدانية)، مجلة العلوم الإنسانية والاقتصادية، المجلد (1)، العدد(14)، الخرطوم، السودان.

علي، مصطفى، وحسين، علي، (2013)، دور الحوكمة في تحسين الأداء الاستراتيجي للإدارة الضريبية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد(8)، العدد(22)، بغداد، العراق.

غياظ، شريف، ورجال، فيروز، (2014)، حوكمة الشركات: أداة لرفع مستوى الإفصاح ومكافحة الفساد وأثرها على كفاءة السوق المالي، بحث غير منشور، جامعة 8 ماي 1945 قالمة، الجزائر.

قطيشات، علي (2010)، مدى توفر الشروط اللازمة لتحسين فاعلية لجان التدقيق المشكلة في الشركات المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.

الكعبي، جبار محمد علي، (2008) التشريعات الضريبية في العراق، دار السجاد للطباعة، الطبعة الثانية، بغداد، العراق.

كيزران، فاتن، (2013)، مساهمة التدقيق الداخلي في تطبيق الحوكمة في المصارف السورية العامة والخاصة (دراسة مقارنة)، مجلة المنارة، المجلد (19)، العدد (4)، دمشق، سوريا.

لخضر، سمية، (2018)، تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة في الجزائر بين المزايا والقيود، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة جيلالي بونعامه خميس مليانة، الجزائر.

متولي، طلعت عبد العظيم، (2006) دراسة تحليلية للملامح المحاسبية لفجوة حوكمة الشركات في الشركات المساهمة السعودية، مجلة التجارة والتمويل، جامعة طنطا، المجلد (1)، للعدد (1)، القاهرة، مصر.

المسحال، بسمة (2014)، دور استقلالية مراجع الحسابات الخارجي في تحقيق متطلبات الحوكمة وأثرها على مصداقية المعلومات المحاسبية: دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في فلسطين، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الأزهر، غزة، فلسطين.

مشهور، أحمد، (2012)، أنظمة المعلومات المحاسبية، منشورات جامعة القدس المفتوحة، عمان، فلسطين.

مطر، محمد، ونور، عبد الناصر، (2007) مدى التزام الشركات المساهمة العامة الأردنية بمبادئ الحوكمة المؤسسية، دراسة تحليلية مقارنة بين القطاعين المصرفي والصناعي، المجلد الثالث، العدد الأول، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، عمان، الأردن.

ملحم، سامر، (2006)، أثر ضريبة الدخل على القرار الاستثماري لدى القطاع الخاص في الضفة الغربية للفترة ما بين 1994-2005، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

المناصير، عمر (2013) أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على أداء شركات الخدمات المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الهاشمية، الزرقاء، الأردن.

موسى، عمرو، (2006)، ضريبة القيمة المضافة وعلاقتها بضريبة الدخل، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

النجار، جميل، وعقل، علي، (2016)، قياس أثر الالتزام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات على الأداء المالي "دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، مجلة جامعة فلسطين التقنية للأبحاث، المجلد (4)، العدد (2)، طولكرم، فلسطين.

نصر، عبد الوهاب، وشحاتة، شحاتة، (2010) الرقابة والمراجعة الداخلية في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة اسواق المال الواقع والمستقبل، الإسكندرية، كلية التجارة، مصر.

نور، عبد الناصر، عدس، نائل، (2003) الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الاردن.

يعقوب، فيحاء عبد الله والغانمي، إيمان شاكر محمد، (2007) دور معايير الحوكمة في الحد من الآثار السلبية للعولمة والخصخصة، مجلة دراسات محاسبية مالية، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، العدد الخامس، بغداد، العراق.

يعقوب، فيحاء عبد الله ومحمد، إيمان شاكر، (2014) اثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات في مصداقية التقارير المالية وفي تحديد وعاء ضريبة الدخل: دراسة في قسم الشركات في الهيئة العامة للضرائب، مجلة دراسات محاسبية مالية، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، العدد التاسع، بغداد، العراق.

يوسف، محمد (2007)، محددات الحوكمة ومعاييرها مع الإشارة لنمط تطبيقها في مصر، منشورات بنك الاستثمار القومي، القاهرة، مصر.

ثانياً: المراجع الأجنبية

Abo-soud,Heba,(2005) **The enhancement of the participatory climate for Corporate Governance in Egypt Towards Integration with Global initiatives**, corporate governance and it's dimensions 5th convention, University of Alxandria,vol2.

Allegrini,M. & D'onza G.,(2003), *Internal audit & risk assessment in large Italian companies:an empirical survey*, International journal of auditing,vol 7.

Caylor,Brown,(2004)What is Corporate Governance?, Mcgraw-Hill, New York,.

Geoghegan,J.,& Azmi,R.,(2005)**Corporate Governance Enforcement: between institutional and social pressure**, corporate governance and it's dimensions 5th convention, University of Alxandria,vol2.

Shawwa,Mahmoud,(2007),**Corporate Governance and Firm's Performance in Jordan**, University of Wales,Bangor.

ثالثاً: مراجع الانترنت:

بتاريخ 2019/4/2 الساعة 8.30 مساءً(دراسة سلمان
والبدران، 2009)

بتاريخ 2019/5/11 الساعة 4.00 مساءً
مساءً

الملاحق

ملحق التحليل الإحصائي

نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة (2005-2018)

	BS	AT	LBC	MD	LTE	LEV	NOM	RD	BO	ACS
Mean	9.125	0.141	11.282	11.882	12.301	0.464	6.263	0.510	0.582	3.168
Median	9.000	0.000	11.290	9.000	12.490	0.390	6.000	1.000	0.565	3.000
Maximum	15.000	1.000	14.283	68.000	16.759	1.010	13.000	1.000	0.980	6.000
Minimum	5.000	0.000	6.977	3.000	5.932	0.030	0.000	0.000	0.050	2.000
Std. Dev.	1.800	0.349	1.522	9.230	2.121	0.269	1.543	0.501	0.203	0.558
Skewness	-0.191	2.058	-0.167	3.381	-0.649	0.250	1.532	-0.039	0.008	2.546
Kurtosis	2.476	5.235	2.451	17.155	3.538	1.786	8.742	1.002	2.131	11.345
Jarque-Bera	5.324	277.795	5.236	3117.113	25.017	21.851	536.554	50.667	9.571	1210.514
Probability	0.070	0.000	0.073	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.008	0.000
Sum	2774	43	3429.875	3612	3739.388	140.950	1904.000	155.000	177.000	963.000
Sum Sq. Dev.	981.250	36.918	701.555	25813.740	1363.688	21.902	720.947	75.970	12.460	94.444
Observations	304	304	304	304	304.000	304	304.000	304.000	304.000	304.000

جدول ارتباط بيرسون بين متغيرات الدراسة للسنوات (2005-2018)

	BS	AT	LBC	MD	LTE	LEV	NOM	RD	BO	ACS
BS	1.000									
AT	-0.102	1.000								
LBC	0.248	-0.273	1.000							
MD	0.243	-0.184	0.245	1.000						
LTE	0.108	-0.167	0.274	-0.039	1.000					
LEV	0.227	-0.023	0.347	0.019	0.467	1.000				
NOM	0.335	0.151	0.008	-0.082	0.146	0.119	1.000			
RD	0.079	-0.301	0.045	-0.014	-0.039	0.018	-0.149	1.000		
BO	-0.139	-0.244	-0.251	-0.047	-0.188	-0.220	-0.189	0.365	1.000	
ACS	0.193	-0.071	0.298	0.045	0.311	0.105	0.163	-0.035	-0.140	1.000

جداول تحليل الانحدار لمتغيرات الدراسة

Dependent Variable: LTE
Method: Panel Least Squares
Date: 07/14/19 Time: 11:32
Sample: 2005 2018
Periods included: 14
Cross-sections included: 36

Total panel (unbalanced) observations: 304

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	8.755	1.188	7.367	0.000
BS	-0.088	0.065	-1.348	0.179
MD	-0.018	0.012	-1.551	0.122
BO	-0.915	0.587	-1.558	0.120
LBC	0.025	0.081	0.312	0.755
RD	-0.223	0.227	-0.981	0.328
NOM	0.113	0.073	1.543	0.124
ACS	0.901	0.193	4.667	0.000
LEV	3.322	0.412	8.059	0.000
AT	-1.256	0.330	-3.807	0.000
R-squared	0.335	Mean dependent var		12.301
Adjusted R-squared	0.315	S.D. dependent var		2.121
S.E. of regression	1.756	Akaike info criterion		3.996
Sum squared resid	906.408	Schwarz criterion		4.118
Log likelihood	-597.412	Hannan-Quinn criter.		4.045
F-statistic	16.480	Durbin-Watson stat		0.388
Prob(F-statistic)	0.000			

Dependent Variable: LTE
 Method: Panel EGLS (Cross-section random effects)
 Date: 07/14/19 Time: 11:37
 Sample: 2005 2018
 Periods included: 14
 Cross-sections included: 36
 Total panel (unbalanced) observations: 304
 Swamy and Arora estimator of component variances

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	7.610	1.098	6.932	0.000
BS	-0.004	0.064	-0.065	0.948
MD	0.048	0.017	2.854	0.005
BO	1.156	0.731	1.581	0.115
LBC	0.166	0.068	2.429	0.016
RD	-0.180	0.257	-0.701	0.484
NOM	0.168	0.068	2.478	0.014
ACS	-0.007	0.121	-0.057	0.954
LEV	1.316	0.535	2.462	0.014
AT	-0.064	0.301	-0.213	0.832
	Effects Specification			
			S.D.	Rho
Cross-section random			1.532	0.749
Idiosyncratic random			0.886	0.251
	Weighted Statistics			
R-squared	0.094	Mean dependent var		2.315
Adjusted R-squared	0.066	S.D. dependent var		1.021
S.E. of regression	0.900	Sum squared resid		238.046
F-statistic	3.375	Durbin-Watson stat		1.311
Prob(F-statistic)	0.001			
	Unweighted Statistics			
R-squared	0.083	Mean dependent var		12.301
Sum squared resid	1249.996	Durbin-Watson stat		0.250

Correlated Random Effects - Hausman Test

Equation: Untitled

Test cross-section random effects

Test Summary

Cross-section random

Cross-section random effects test

comparisons:

Variable	Fixed	Random	Var(Diff.)	Prob.
BS	-0.029	-0.004	0.001	0.396
MD	0.073	0.048	0.000	0.015
BO	2.292	1.156	0.217	0.015
LBC	0.155	0.166	0.001	0.723
RD	-0.260	-0.180	0.017	0.538
NOM	0.187	0.168	0.001	0.478
ACS	-0.059	-0.007	0.000	0.002
LEV	0.700	1.316	0.099	0.050
AT	0.096	-0.064	0.016	0.209

Cross-section random effects test equation:

Dependent Variable: LTE

Method: Panel Least Squares

Date: 07/14/19 Time: 11:38

Sample: 2005 2018

Periods included: 14

Cross-sections included: 36

Total panel (unbalanced) observations: 304

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	7.427	1.171	6.341	0.000
BS	-0.029	0.070	-0.411	0.681
MD	0.073	0.020	3.696	0.000
BO	2.292	0.867	2.643	0.009
LBC	0.155	0.074	2.080	0.039
RD	-0.260	0.288	-0.904	0.367
NOM	0.187	0.073	2.563	0.011
ACS	-0.059	0.122	-0.482	0.630
LEV	0.700	0.620	1.129	0.260
AT	0.096	0.327	0.294	0.769
	Effects Specification			
Cross-section fixed (dummy variables)				
R-squared	0.851	Mean dependent var		12.301
Adjusted R- squared	0.826	S.D. dependent var		2.121
S.E. of regression	0.886	Akaike info criterion		2.732
Sum squared resid	203.356	Schwarz criterion		3.282
Log likelihood	-370.243	Hannan-Quinn criter.		2.952
F-statistic	33.587	Durbin-Watson stat		1.529
Prob(F-statistic)	0.000			

**An-Najah National University
Faculty of Graduates Studies**

**The Impact of corporate governance
on tax expense of listed Company on
Palestine Securities Exchange**

**By
Mohammad Hamdan**

**Supervised by
Dr. Moath Asmar**

**This Thesis is Submitted in Partial Fulfillment of the
Requirements for the Degree of Master In Taxation Disputes,
Faculty of Graduate Studies, An-anajah National University,
Nablus, Palestine.**

2019

**The Impact of corporate governance on tax expense of listed Company
on Palestine Securities Exchange**

**By
Mohammad Hamdan
Supervised by
Dr. Moath Asmar**

Abstract

The study aimed at identifying the impact of corporate governance on the tax expense of companies listed on the Palestine Securities Exchange. The study sought to achieve several objectives, including: determining the impact of (number of members of the board of directors, type of audit company, compensation of the board of directors, Management, number of board meetings, number of sessions, percentage of ownership of the board of directors, number of members of the audit committee, leverage) on the tax expense in companies listed on the Palestine Securities Exchange

The results of the analysis of the subsidiary hypotheses showed that there is a positive correlation between the number of board meetings and the tax expense in the companies listed on the Palestine Securities Exchange. A positive positive correlation was also found between the number of board meetings and (number of members of the board Management, type of audit firm, amount of board compensation, and leverage) as the greater the application of corporate governance, the greater the commitment to its principles and rules.

Second, there is a positive positive correlation between the number of members of the Audit Committee and the tax expense in companies listed on the Palestine Securities Exchange, ie, the increase in the number of members of the Audit Committee increased the tax expense. There is also an inverse relationship between the number of members of the Audit Committee and the type of audit company and the proportion of the members of the Board of Directors of the company. While it was consistent with the rest of the study variables.

Among the most important recommendations of the study are: 1. Adopting the application of all principles and rules of governance in companies listed on the Palestine Stock Exchange because they have an impact on improving the performance of these companies, protecting the rights of related parties and shareholders, achieving justice and ensuring disclosure, transparency and accountability, improving and controlling the tax expense; Accounting for the issuance of a corporate law that conforms to the nature of the corporate governance rules and in accordance with the specificity of the Palestinian economic and political situation regarding the membership of the board of directors, allowing the cumulative voting mechanism in electing the members of the board of directors, Management and others.