

أثر مبادئ الحاكمية المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن
The Impact of The Corporate Governance Principles in Reducing of
Tax evasion in Jordan

الدكتور عاطف عقيل البواب
Dr. Atef Aqeel Al-Bawab
أستاذ المحاسبة المشارك
Associate Professor in Accounting
atefbawab@yahoo.com

الدكتور هاني علي الرواشدة
Dr. Hani Ali Al-Rawashdeh
أستاذ المحاسبة المساعد
Assistants Professor in Accounting
Hrawashdeh73@yahoo.com

جامعة اربد الأهلية / ص. ب: 2600 اربد 21110 الأردن

Irbid National University / P.O.Box: 2600 Irbid 21110 Jordan

تاريخ استلام البحث 2018/2/12 تاريخ قبول النشر 2018/5/13 تاريخ النشر 2019/8/19

المستخلص

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر مبادئ الحاكمية المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن، وقد تمثلت مشكلة الدراسة في طرح السؤال الرئيسي الذي ينص على أن: هل يوجد أثر لمبادئ الحاكمية المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن؟ وللإجابة على هذا السؤال فقد اتبعت الدراسة المنهج الوصفي والمنهج التحليلي في جمع واختبار البيانات وتم توزيع استبانة على عينة عشوائية من مجتمع الدراسة وهم المحاسبون القانونيون الأردنيون حيث بلغ عدد الاستبانات الموزعة والمستردة (120) إستبانة، وتم إجراء التحليل الإحصائي الملائم لمعرفة آراء العينة المبحوثة واختبار الفرضيات. وكان من أهم استنتاجات الدراسة أن يوجد أثر لمبادئ الحاكمية المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن، وهذا يشير إلى انه يجب تطبيق مبادئ الحاكمية المؤسسية للحد من التهرب الضريبي، وقد أوصت الدراسة بضرورة إصدار التشريعات اللازمة لتطبيق مبادئ الحاكمية المؤسسية وإعطاء دورات لذوي العلاقة لعدالة التحاسب الضريبي وفق القوانين المعمول بها.

الكلمات الدالة: الضريبة، التهرب الضريبي، مبادئ الحاكمية المؤسسية، الأردن.

Abstract

The purpose of this study was to identify The Impact of The Corporate Governance Principles in Reducing of Tax evasion in Jordan. The study problem presents by the main question following: Is there an impact of the Corporate Governance Principles in reducing tax evasion in Jordan ? To answer on this question the study followed the descriptive and analytical approach in collecting and testing the data to answer the main question of the study: A questionnaire was distributed to a random sample of the study population. They were the Jordanian of the certified public accountants. The number of questionnaires distributed and retrieved was (120). The appropriate statistical analysis was conducted to find the opinions of the sample and test the hypotheses. One of the most important conclusions of the study is that there is an impact of the corporate governance principles in reducing tax evasion in Jordan. This indicates to the principles of corporate governance should be applied to reduce tax evasion. The study recommended that the necessary legislation should be issued to implement the principles of corporate governance. Taxation in accordance with applicable laws.

Keywords: Tax, Tax evasion, Corporate Governance principles, Jordan.

مقدمة:

تعتبر الحاكمية المؤسسية من القضايا التي تستحوذ على اهتمام الأكاديميين والمنظمات الإقليمية والدولية سواء في اقتصاديات الدول المتقدمة أو النامية، خاصة في الآونة الأخيرة عقب الانهيارات المالية، التي طالت كبرى الشركات في العالم، والمدرجة في أسواق رأس المال بشكل خاص، وبالتالي أصبح لزاماً على المستثمرين البحث عن الشركات التي بها هيكل سليم لممارسة الحاكمية المؤسسية، وذلك لما يمكن أن تحققه وتلعبه الحاكمية المؤسسية من دور فعال في مجال الإصلاح المالي والإداري لشركات القطاع العام والخاص. (الحلبي، محمد محمود، 2016).

اما الضريبة فقد تكون على الدوام مورداً كبيراً للخزينة العامة، وأصبحت في الوقت الحاضر محور المالية العامة لأنها اكبر مصدر للإيرادات اللازمة لتغطية النفقات العامة للدولة التي تزداد بازدياد الأعباء الحكومية (الرفاعي، خليل محمود 2016).

وبما أن الضريبة مهمة جداً لموازنة الدولة فهي تُعد من أهم موارد الموازنة العامة فهي تمكن الحكومة من القيام بالتنمية العامة للدول لذلك يجب بذل كافة الجهود وتفعيل التشريعات المنظمة لعملية تحصيل الضرائب وأيضاً محاسبة المتهربين من دفع الضريبة وفي المحصلة الحد من التهرب الضريبي الذي يتقّل كاهل الدولة.

لذلك يجب تفعيل الحاكمية المؤسسية في الشركات المساهمة العامة وحتى الخاصة والتي ستؤدي الى الحد من التهرب الضريبي.

مشكلة الدراسة:

تعد الضريبة من أهم موارد المالية للدولة في الأردن، وقد لوحظ أن هناك تهربي ضريبي من قبل الشركات والأشخاص، ففي الندوة التحوارية والتي عقدت في فندق ريجنسي - الأردن - حول دراسة مشروع موازنة الدولة لعام 2018 بين رئيس اللجنة المالية في مجلس النواب الأردني النائب أحمد الصفدي أن حجم الاقتصاد الأردني قد وصل إلى 30 مليار دولار إلا أن الدولة لا تحصل ضرائب إلا على أربعة مليارات فقط.

وأن الحكومة لعام 2018 جادة في الحد من التهرب الضريبي ما أمكن والذي من شأنه أن يرفد موازنة الدولة بإيرادات إضافية تمكن الحكومة من القيام بواجباتها وصولاً إلى الاعتماد على الذات.

ويمكن صياغة مشكلة الدراسة بالسؤال الرئيسي التالي:

Q: هل يوجد أثر لمبادئ الحاكمية المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن. وللإجابة على هذا التساؤل فانه يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- Q1:** هل يوجد أثر لحماية حقوق المساهمين وأصحاب حقوق الملكية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.
- Q2:** هل يوجد أثر لدور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.
- Q3:** هل يوجد أثر للإفصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.
- Q4:** هل يوجد أثر لمسؤوليات مجلس الإدارة في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.
- Q5:** هل يوجد أثر لضمان وجود أساس إطار فعال لحوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.
- Q6:** هل يوجد أثر لمعاملة المساهمين بالتساوي في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

أهمية الدراسة:

تتبع أهمية هذه الدراسة من أهمية الحاكمية المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي والتعرف على أثر مبادئ الحاكمية المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

وأيضاً تكتسب هذه الدراسة أهميتها من أهمية الضرائب ودورها في رفق موازنة الدولة الأردنية في الإيرادات اللازمة للإفاق العام.

ولأهمية الضرائب في الموازنة العامة فقد جرم القانون الأردني كل من يتهرب من الضريبة.

أهداف الدراسة:

هدفت الدراسة بشكل رئيسي إلى التعرف على أثر مبادئ الحاكمة المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن كما هدفت إلى تحقيق الأهداف التالية:

1. معرفة أثر حماية حقوق المساهمين وأصحاب حقوق الملكية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.
2. معرفة أثر دور أصحاب المصالح في الحاكمة المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.
3. معرفة أثر الإفصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.
4. معرفة أثر مسؤوليات مجلس الإدارة في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.
5. معرفة أثر ضمان وجود أساس إطار فعال للحاكمة المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.
6. معرفة أثر معاملة المساهمين بالتساوي في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

فرضيات الدراسة:

H0: الفرضية الرئيسية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عن مستوى دلالة $\infty \geq 0.05$ لمبادئ الحاكمة المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

وتتفرع من الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

H01: لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية عند مستوى دلالة $\infty \geq 0.05$ لحماية حقوق المساهمين وأصحاب حقوق الملكية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

H02: لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية عند مستوى دلالة $\infty \geq 0.05$ لدور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

H03: لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية عند مستوى دلالة $\infty \geq 0.05$ للإفصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

H04: لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية عند مستوى دلالة $\infty \geq 0.05$ لمسؤوليات مجلس الإدارة في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

H05: لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية عند مستوى دلالة $\infty \geq 0.05$ لضمان وجود أساس إطار فعال لحوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

H06: لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية عند مستوى دلالة $\infty \geq 0.05$ لمعاملة المساهمين بالتساوي في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

الدراسات السابقة:

1. دراسة دودين، 2015، بعنوان: أهمية الحوكمة المؤسسية في تعزيز الرقابة ومكافحة الفساد. دراسة حالة شركة مصفاة البترول الأردنية.

هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على مفهوم حوكمة الشركات واستعراض أهم آليات الحوكمة والتركيز على دور لجان التدقيق في مجالس الإدارة ، واستخدم الباحث نموذج الاستبانة في جمع البيانات لأغراض التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات. وتوصلت الدراسة إلى أن نظام الحوكمة المؤسسية يعد الحكم السليم لمكافحة الفساد المالي والإداري، وتعزيز الرقابة وحل المشاكل المتعارضة لكافة الأطراف وأصحاب المصالح في شركة مصفاة البترول الأردنية. وأصت الدراسة بضرورة إلزام الشركة بمبادئ الإفصاح والشفافية، عن طريق تحديد أهدافها، واستراتيجياتها التي ستحقق هذه الأهداف، ونشر تقارير تتضمن درجة فاعلية ومستوى تحقيق الأهداف الموضوعية.

2. دراسة غنيم، 2015، بعنوان "دور لجان المراجعة كأحد آليات الحوكمة في مواجهة الفساد

المالي: دليل ميداني من البيئة السعودية"

هدفت الدراسة إلى تعميق المعرفة بالدور الذي تقوم به لجان المراجعة كأحد آليات حوكمة الشركات، في تفعيل المراجعة الداخلية والخارجية، وتقييم وإدارة المخاطر المرافقة لإعداد التقارير المالية، وانعكاس ذلك على الحد من الفساد المالي في منشآت الأعمال والبنوك، واعتمد الباحث على المنهج الإستقرائي والاستنباطي والمنهج التحليلي للتوصل إلى نتائج منطقية تدعم الفروض النظرية، ومن أهم نتائج الدراسة أنها قدمت دليلاً على أهمية الدور الذي تلعبه لجان المراجعة في تحسين فاعلية نظم الرقابة الداخلية، وتدعيم استقلالية المراجع الخارجي، وتحسين جودة التقارير المالية، وتعزيز الثقة في البيانات المالية المنشورة. ومن توصيات الدراسة ما يلي: ضرورة أن يتضمن نظام التدريب في الشركات والبنوك السعودية برامج تدريب خاصة لتدعيم وتنمية القدرات المالية والمحاسبية، وكذلك عقد الندوات والمؤتمرات العلمية لتعميق ثقافة الوعي بأهمية ودور لجان المراجعة في مواجهة الفساد المالي والإداري.

3. دراسة العمري، (2015) بعنوان أثر تطبيق الحاكمية المؤسسية على سياسات توزيع الأرباح (دراسة تحليلية

مقارنة بين القطاعين المالي والصناعي في الأردن).

هدفت الدراسة إلى بيان اثر تطبيق الحاكمية المؤسسية على سياسات توزيع الأرباح في الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان للقطاعين المالي والصناعي، وشملت عينة الدراسة على عدد من البنوك التجارية والإسلامية والشركات الصناعية. وقامت الباحثة بقياس الحاكمية المؤسسية من خلال ستة معايير للحاكمية المؤسسية تم قياس مستوى الالتزام بها من خلال مؤشر الحاكمية (Governance)، في حين تم قياس نسبة توزيعات الأرباح من خلال تحليل القوائم المالية لهذه الشركات، وتم استخدام برمجية SPSS لمعالجة البيانات، وبرمجية EVIEWS لاختبار العلاقة بين متغيرات الدراسة. وتوصلت الدراسة إلى نتائج كان أهمها: وجود علاقة ايجابية لها أثر ذو دلالة إحصائية للالتزام بمعايير الحاكمية المؤسسية على سياسات توزيع الأرباح.

ومن أهم التوصيات: تفعيل وتعزيز دور الحاكمية المؤسسية في القطاع الصناعي بشكل اكبر.

4. دراسة أبو كويك، (2016) بعنوان "اثر الالتزام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات على الأداء المالي للشركات المدرجة

في سوق فلسطين للأوراق المالية"

هدفت الدراسة الى فحص مدى التزام الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين المالي بقواعد مدونة حوكمة الشركات الفلسطينية ، واختبار اثر ذلك الالتزام على مؤشرات الأداء المالي لهذه الشركات. واعتمد الباحث المنهج الوصفي التحليلي، وتم تصميم استبانة وتوزيعها على عينة الدراسة المكونة من الشركات الصناعية والخدمية والاستثمارية المدرجة في سوق فلسطين المالي، وتم الاعتماد على التقارير المالية لشركات عينة الدراسة لجمع المؤشرات المالية لسنوات الدراسة، ولغرض اختبار فرضيات الدراسة، تم استخدام تحليل التباين الأحادي والانحدار الخطي البسيط. وتوصلت الدراسة إلى أن الشركات الفلسطينية المدرجة في سوق فلسطين المالي تلتزم بشكل واضح بمدونة قواعد حوكمة الشركات، كما توصلت إلى وجود اثر لتطبيق قواعد الحوكمة على مؤشرات الأداء المالي. وأوصت الدراسة بضرورة تفعيل وتعزيز الإفصاح عن قواعد الحوكمة المطبقة في الشركات من خلال التقارير السنوية وتشكيل لجنة حوكمة في الشركات تعنى بقواعد الحوكمة وممارستها.

5. دراسة الحلبي، (2016) بعنوان أدوات الحاكمية المؤسسية وأثرها في الحد من عمليات الاحتيال المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر المحاسبين القانونيين.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أدوات الحاكمية المؤسسية وأثرها في الحد من عمليات الاحتيال المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في الأردن، من اجل تحقيق هدف الدراسة تم إتباع المنهج الوصفي في عرض البيانات، والمنهج التحليلي، حيث قام الباحث بتصميم استبانة واستخدم بعض الأساليب الإحصائية من اجل تحليل البيانات الخاصة بالدراسة، وتكون مجتمع الدراسة من المدققين المزاولين لمهنة التدقيق في الأردن.

وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: يوجد اثر لمجلس الإدارة في الحد من الاحتيال المالي، ويوجد اثر للجنة التدقيق في الحد من الاحتيال المالي، ويوجد اثر للتدقيق الداخلي في الحد من الاحتيال المالي. وقد أوصت الدراسة بالعديد من التوصيات أهمها: العمل على تعزيز الوعي بين العاملين والموظفين بمفهوم أدوات الحاكمية المؤسسية، وتعريف الموظفين بمخاطر انتشار الفساد المالي على قطاعات الاقتصاد المختلفة وأهمية محاربة ذلك من خلال تطبيق الحاكمية المؤسسية.

6. دراسة عليمات وعيسى، (2016) بعنوان: أثر تطبيق مبادئ الحاكمية المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن: دراسة ميدانية"

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق مبادئ الحاكمية المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر مقدي قطاع كبار المكلفين في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، باعتبار ضريبة الدخل والمبيعات من أدوات السياسة المالية في الأردن، وكونها أحد مصادر الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة في رسم السياسات المالية، من أجل تحقيق أهداف الدراسة وحل مشكلتها قام الباحثان بتوزيع (35) استبيان على مقدي الضريبة في قطاع كبار المكلفين، وتم استرجاع (33) استبيان صالحة لأغراض الدراسة، وتحليل نتائجها باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS). وكان من اهم نتائجها: يوجد أثر لتطبيق مبادئ الحاكمية المؤسسية الرشيدة في الحد من التهرب الضريبي، وكان من اهم توصياتها:

العمل على تطبيق مبادئ الحاكمية المؤسسية في الشركات الأردنية، بما يخدم الحد من التهرب الضريبي الناتج عن الوسائل التقليدية في مكافحته، باعتبار ان الحاكمية المؤسسية احدى الوسائل الفعالة في مكافحته.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

تعرضت الكثير من الدراسات إلى مبادئ الحاكمية المؤسسية وأثرها في كثير من جوانب الأعمال والشركات مثل تعزيز الرقابة ومكافحة الفساد المالي والإداري ومدى تطبيق مبادئ الحاكمية والحد من عمليات الاحتيال ودور الحاكمية المؤسسية في سياسات توزيع الأرباح والأداء المالي وغيرها، ولم تتعرض الدراسات السابقة لموضوع الحد من التهرب الضريبي، إلا أن الدراسة الحالية تبحث في أثر مبادئ الحاكمية المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن، والذي أصبح للأسف ظاهرة موجودة في الواقع العملي، ولكن مع جدية الحكومة في الحد من التهرب الضريبي والذي يظهر سواء في الإجراءات المتبعة في تحصيل الضريبة أو التشريعات القانونية والتي تجرم كل من يتهرب من الضريبة، أصبح من الضروري عمل دراسات تربط بين مبادئ الحاكمية والحد من التهرب الضريبي في الأردن.

الإطار النظري

مبررات ظهور الحاكمية المؤسسية يعود مع بداية تحول الملكية الفردية إلى الشركات المساهمة العامة الذي كان نتيجته الانفصال بين الملكية والإدارة، أي بين إدارة الشركة والمساهمين، حيث كان السبب الرئيسي في الاهتمام بموضوع الحاكمية المؤسسية هو الانفصال بين الملكية والإدارة (Bhasa,2004).

وتطور الأمر بعد ظهور ما يُعرف بنظرية الوكالة بعد الحرب العالمية الثانية، وما ارتبط بها من إلقاء الضوء على المشاكل التي تنشأ نتيجة تضارب المصالح بين الإدارة ومساهميها، إذ أن أغلب حملة الأسهم الذين يستثمرون أموالهم بالشركة ليس لديهم الوقت الكافي ولا يمتلكون الخبرة لإدارة الشركة؛ وبالتالي يقوم حملة الأسهم بتعيين مدراء من ذوي الخبرة والكفاءة في إدارة الشركة، والعمل على تحسين أدائه وزيادة أرباحها؛ كل ذلك أدى إلى زيادة الاهتمام بإيجاد قوانين وقواعد تنظم العلاقة ما بين الأطراف في المؤسسات وحماية مصالح الجميع من خلال استحداث لمفهوم الحاكمية المؤسسية (الخطيب، 2009م).

تعريف الحاكمية المؤسسية: هي مجموعة من الآليات والإجراءات والقوانين والنظم والقرارات التي تضمن كل من الانضباط والشفافية والعدالة وبالتالي تهدف إلى تحقيق الجودة والتميز في الأداء عن طريق تفعيل تصرفات إدارة المنشأة الاقتصادية فيما يتعلق باستغلاله الموارد الاقتصادية المتاحة لديها بما يحقق أفضل منافع ممكنة لكافة الأطراف ذوي المصلحة وللمجتمع ككل (علي وشحاتة /2007).

كما عرفها مجمع المدققين الداخليين الأمريكي (The institute of internal Auditor,2005) أنها عمليات تتم من خلال إجراءات تستخدم بواسطة ممثلي أصحاب المصالح لتوفير الإشراف على المخاطر وإدارتها، ومراقبة مخاطر الشركة والتأكد على كفاية الضوابط الرقابية لتجنب هذه المخاطر، وبالشكل الذي يؤدي إلى المساهمة المباشرة في انجاز أهداف وخطط الشركة مع الأخذ بعين الاعتبار أن أداء أنشطة الحاكمية المؤسسية تكون مسؤولية أصحاب المصالح في الشركة لتحقيق فعالية الوكالة.

كما عرفها مجلس (اتحاد المصارف العربية/2002) أنها "عبارة عن مجموعة من العلاقات بين إدارة الشركة ومجلس إدارتها ومساهميها والمهتمين بشؤون الشركة، وهي تضع الأهداف والأدوات التي يتم التقيد بها، وبذلك تضمن الهيكل الإداري السليم للشركات".

مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD

تبنّت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ستة مبادئ للحكومة هدفت تلك المبادئ إلى مساعدة حكومات الدول الأعضاء وغير الأعضاء على التقويم والإشراف الفعال والرقابة وتحسين المزايا الاقتصادية للمستثمرين وغيرهم من الأطراف المعنيين بذلك.

مبادئ الحاكمية المؤسسية:

كانت الخطوة الأهم والأبرز في مجال الحاكمية المؤسسية عام 1998، حين سعى مجلس منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بالتعاون مع الحكومات الوطنية لأعضاء المنظمة والدول غير الأعضاء والمنظمات الدولية والقطاع الخاص وبمشاركة العديد من الأطراف المعنية بالحاكمية المؤسسية بوضع المبادئ والإرشادات المتعلقة بالحاكمية المؤسسية وإقرارها عام 1999.

وقد تمثلت أهم المبادئ المتفق عليها: ضمان وجود أساس لإطار فعال للحاكمية المؤسسية، المعاملة العادلة للمساهمين، دور أصحاب المصالح في الحاكمية المؤسسية، الإفصاح والشفافية، ومسؤوليات مجلس الإدارة، منذ عام 2000 وحتى عام 2004 تم تحديث هذه المبادئ والإرشادات مرتين (المرّة الأولى عام 2000، والثانية عام 2004) وذلك لضمان استمرار جودتها وأهميتها وتعظيم فائدتها مع الأخذ بعين الاعتبار الأحداث الدارجة بشكل مستمر على البيئة الاقتصادية وأسواق رأس المال (2004، OECD).

وهذا الاعتراف بهذه المبادئ لا ينفي حقيقة وجود مبادئ أخرى صيغت وفقاً لآراء وتصورات الأطراف المهتمة بالحاكمية المؤسسية، وبما يتلائم مع طبيعة المؤسسات المطبقة لها. وبغض النظر عن تعدد مبادئ الحاكمية المؤسسية واختلاف شكلها ومضمونها، فإن الدافع لتطبيق مبادئ الحاكمية المؤسسية يكمن في تحقيق الكفاءة والفاعلية في العمل، وتلبية رغبات وتوقعات المساهمين وأصحاب المصالح، وزيادة القدرة التنافسية والمحافظة عليها (2004، OECD). وفيما يأتي المبادئ التي أقرتها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) والتي حظيت باتفاق الأغلبية:

المبدأ الأول: ضمان وجود أساس لإطار فعال للحاكمية المؤسسية.

يركز المبدأ الأول من مبادئ الحاكمية المؤسسية على ضرورة بناء أساس منظمي وتنظيمي وقانوني فعال تتخذه كافة الأطراف في السوق لبناء وتأسيس العلاقات، ويسهم في رفع مستوى الشفافية والكفاءة، ويتحدد هذا الإطار بالقوانين والتعليمات والممارسات العملية الناجمة عن ظروف معينة لبيئة المنظمة وتختلف هذه العناصر من بيئة إلى أخرى. ويتصف الإطار الفعال للحاكمية المؤسسية بالمرونة والقابلية للتعديل بسبب تغير ظروف العمل وتراكم الخبرات، على أن يتناسب التطور الحاصل مع الأداء الاقتصادي الكلي ونزاهة السوق ودوافع الأفراد في السوق ومستوى الشفافية والكفاءة في الأسواق، وهذا الأمر يدعو المؤسسات والدول على حد سواء مراقبة إطار الحاكمية المؤسسية فيها. كما أن عملية بناء وتطوير الإطار الفعال للحاكمية المؤسسية تتطلب موافقة هذا الإطار للمتطلبات القانونية والتنظيمية التي تؤثر على مسار تطبيق الحاكمية المؤسسية وقواعد وإجراءات القانون والشفافية وإمكانية التنفيذ، وتحديد المسؤوليات وتوزيعها بشكل واضح ومحدد. ويتضمن مبدأ الإطار الفعال للحاكمية المؤسسية: المعاملة العادلة للمساهمين، تطبيق معايير أخلاقية، عرض السياسات، الحكم الموضوعي المستقل، توفير الوقت المناسب لإتاحة المعلومات (2004، OECD).

المبدأ الثاني: حماية حقوق المساهمين

يركز المبدأ الثاني من مبادئ الحاكمية المؤسسية على ضرورة الالتزام بمجموعة من القواعد والتشريعات التي تضمن حماية حقوق المساهمين، والمتمثلة في توفير الملكية الآمنة للأسهم، والإفصاح عن المعلومات، ومراجعة القوائم المالية، واختيار مجلس الإدارة والمشاركة في القرارات، والحصول على عائد من الأرباح يتوافق مع توقعاتهم قدر الإمكان. ويتضمن مبدأ حماية حقوق المساهمين: توافر الحقوق الأساسية للمساهمين، الحق في المعلومات عن القرارات، توفر الحق في المشاركة بالتصويت والمشاركة الخاصة بالتغيرات الجوهرية في الشركة كطلب الاطلاع على دفاتر الشركة والمساهمة الفعالة في اجتماعات الجمعية العمومية والتصويت على قراراتها، التصويت شخصياً أو غائباً، الإفصاح عن الهياكل والترتيبات، وتسهيل الممارسات لحقوق الملكية (OECD, 2004). ويعد الالتزام بهذا المبدأ الأساس الذي يضمن نجاح المؤسسات والأسواق المالية في استقطاب المستثمرين، وبالتالي زيادة سيولتها في الأسواق (أبو حمام، 2009).

المبدأ الثالث: تحقيق العدالة والمساواة بين المساهمين

يركز المبدأ الثالث من مبادئ الحاكمية المؤسسية على تحقيق المعاملة العادلة والمتساوية بين المساهمين جميعاً ، بغض النظر عن جنسيتهم (محلين أو أجانب) وعن حجم مساهمتهم في المؤسسة، مما يفرض على إدارة المؤسسة السعي لتحقيق مصالح المساهمين، والحد من التعارض بين الطرفين. وحققهم في الحصول على حقوقهم القانونية، والمشاركة في القرارات الأساسية، والاطلاع على النتائج أعمال مجلس الإدارة. ويتضمن هذا المبدأ: معاملة المساهمين معاملة متساوية، منع التداول بين الداخلين والتداول الشخصي الصوري - أي التداول الوهمي والمتفق عليه- ، الإفصاح عن العمليات، إجراء عملية التصويت لكل مساهم ، والسماح بالعمليات والإجراءات المتعلقة بالاجتماعات العامة للمساهمين بتحقيق معاملة متساوية لكافة المساهمين (OECD,2004).

المبدأ الرابع: دور أصحاب المصالح

يركز المبدأ الرابع من مبادئ الحاكمية المؤسسية على الاعتراف بحقوق كافة الأطراف والجهات التي تربطها مصالح مع المؤسسة كالبنوك والعمال والموردين والعملاء، والسماح لهم بالمشاركة الفعالة في الرقابة على الشركة، ومنحهم القدرة على التواصل مع الشركة بما يساهم في توليد الثروة وتوفير فرص عمل، وتحقيق الاستدامة للمشروعات المستندة على أسس مالية سليمة، وحصولهم على تعويضات مناسبة في حال تعرض حقوقهم للانتهاكات. ويتضمن مبدأ دور أصحاب المصالح: ضرورة احترام حقوق أصحاب المصالح وفقاً للقانون أو الاتفاقيات، إتاحة الفرصة لأصحاب المصالح للحصول على تعويض مناسب مقابل انتهاك حقوقهم، العمل على تطوير آليات مشاركة العاملين في تحسين الأداء، توفير المعلومات بالقدر المناسب وفي الوقت المناسب. إتاحة المجال أما أصحاب المصالح للتواصل مع مجلس الإدارة للتعبير عن آرائهم تجاه التصرفات غير القانونية والمنافية لأخلاقيات المهنة (OECD,2004).

المبدأ الخامس: الإفصاح والشفافية

يركز المبدأ الخامس من مبادئ الحاكمية المؤسسية على ضرورة القيام بالإفصاح السليم في الوقت المناسب عن كافة الموضوعات المهمة والمتعلقة بالشركة وأدائها، ووضعها المالي، وحقوق الملكية، والحاكمة المؤسسية. ويتضمن مبدأ الإفصاح والشفافية الإفصاح عن: النتائج المالية والتشغيلية للشركة، وحقوق الأغلبية من حيث المساهمة وحقوق التصويت، مكافآت أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين والمعلومات الخاصة بمؤهلاتهم وكيفية اختيارهم وعلاقتهم

بالمديرين الآخرين ومدى استقلاليتهم، معاملات الأطراف ذوي العلاقة ، المخاطر الجوهرية المتوقعة، وسياسات قواعد الحاكمة المؤسسية. كما يتضمن هذا المبدأ إعداد المعلومات المحاسبية والإفصاح عنها وفقاً لمعايير المحاسبة والتدقيق المالي وغير المالي (OECD,2004).

المبدأ السادس:مسؤولية مجلس الإدارة

يركز المبدأ السادس من مبادئ الحاكمة المؤسسية على دور مجلس الإدارة في متابعة ومراقبة الشركة ، والإشراف على عملها، وضمان التوجيه والإرشاد الاستراتيجي للشركة، ومحاسبة مجلس الإدارة عن مسؤوليته أمام الشركة والمساهمين، والإفصاح عن الحقوق والواجبات القانونية المنوطة برئيس مجلس الإدارة وأعضائها، وتحديد قدرته على تحقيق مصالح الشركة والمساهمين، إتباع معايير أخلاقية عالية والاهتمام بمصالح الأطراف ذوي العلاقة، القيام بإنجاز المهام الأساسية المقررة مسبقاً ومنها وضع استراتيجيه الشركة وسياسة المخاطر والموازنات وخطط العمل وتحديد أهداف الأداء ومراقبة تنفيذه، والرقابة على حالات تعارض المصالح الخاصة بالمديرين وأعضاء مجلس الإدارة والمساهمين، والتأكد من سلامة التقارير المالية والنظم المحاسبية للشركة، كما يتضمن مبدأ مسؤولية مجلس الإدارة ضمان الحكم الموضوعي والمستقل فيما يتعلق بشؤون الشركة، وامتلاك أعضاء مجلس الإدارة القدرة للحصول على المعلومات المناسبة والدقيقة في الوقت المناسب ليتسنى لهم القيام بمسؤولياتهم على أكمل وجه (OECD,2004).

تعريف الضريبة:

اقترن وجود الضريبة بوجود السلطة في المجتمع منذ أقدم العصور، وارتبط مفهومها بتطوير وظائف هذه السلطة وأهدافها التي تحدها الفلسفة السياسية والاجتماعية والأنظمة الاقتصادية المتعاقبة (الحلاق والحردان، 2004). وعندما أصاب النظام الرأسمالي الذي كان يقوم على مفهوم الدولة المحايدة التي لا تتدخل في النشاط الفردي أو الخاص تغيرات جذرية نتيجة الأزمة الاقتصادية الكبرى التي امتدت من عام 1929-1933 حيث عجز القطاع الخاص من معالجة هذه الأزمة مما استدعى تدخل الدولة في تنظيم النشاطات الاقتصادية وتحديد السياسات المالية بما يضمن تحقيق الاستقرار الاقتصادي وتوزيع الدخل القومي بشكل عادل (الخطيب، شامية 2003) تُعرف الضريبة على أنها " مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو إحدى الهيئات المحلية فيه، جبراً ويتم تحصيلها من المكلف بشكل نهائي ودون مقابل وذلك وفق قانون أو تشريع محدد، ويكون الهدف من فرض الضريبة المساهمة في تغطية نفقات الدولة المختلفة وتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى الدولة إلى الوصول إليها (أبو نصار، محمد 2016).

كما عرفها (العلي، عادل فليح 2003) " أنها فريضة مالية نقدية تستأديها الدولة جبراً من الأفراد بدون مقابل بهدف تمويل نفقاتها العامة، وتحقيق الأهداف التابعة من مضمون فلسفتها السياسية.

كما اختلف علماء الاقتصاد والمال في توضيح الطبيعة الحقيقية للضريبة، فمنهم من وصفها على انها علاقة تبادلية عقائدية بين الفرد والدولة، ومنهم من وصفها انها من مستلزمات السلطة التي تمارسها الدولة على رعاياها (ياسين، فؤاد توفيق، المحاسبة الضريبية، دار اليازوري،2005).

كما أن الضريبة هي علم وفن، فعلم الضريبة يستهدف التعرف على القواعد التي ينبغي الاستناد عليها لتوزيع الأعباء العامة على المواطنين توزيعاً عادلاً، اما الفن الضريبي فيتمثل في تلك المرحلة التي تأتي لاحقة لمرحلة تكوين العلم ويمثل التجسيد العملي للقواعد العامة (الرفاعي، خليل 2016).

وقد عُرفت الضريبة على أنها "ما يمكن دفعه لدعم كلفة الحكومة، وهي بذلك تختلف عن الغرامة التي تفرض من قبل الحكومات لأن الضريبة لا تعني ردعاً أو معاقبة سلوك غير مقبول" (Jones, 2004:4). أما التهرب الضريبي فيعرفه (Robert, 2012): هو أن يتملص المكلف بدفع الضريبة بشتى الطرق المشروعة وغير المشروعة (مستفيداً من ثغرات القانون).

أما المشرع الأردني فقد عرّف الضريبة وفق القانون رقم (34) لسنة 2014 والذي بدء العمل به اعتباراً من 1-1-2015 بأنها ضريبة تفرض بموجب أحكام القانون وتترتب على كل شخص ملزم بدفعها أو اقتطاعها أو توريدها، وتفرض على الدخل المتحقق من الوظيفة أو من النشاط التجاري أو الصناعي أو الزراعي أو المهني أو الخدمي أو الحرفي الذي يمارسه شخص بقصد تحقيق ربح أو مكاسب أو أي دخل آخر متحقق داخل المملكة وبعض الدخول المتحققة خارج المملكة وفق شروط عليها القانون المؤقت. (بني إرشيد، 2017).

التهرب الضريبي:

يقصد بالتهرب الضريبي قيام المكلف ببعض الأعمال أو الأفعال المخالفة للقانون والتي من شأنها تخفيض مقدار الضريبة المستحقة عليه ، ويقسم التهرب الضريبي إلى قسمين هما: التهرب الضريبي غير المشروع والتخطيط الضريبي. (أبو نصار، محمد 2016).

أما التهرب الضريبي فيرى الباحثان أنه يكون إما مقصوداً أو غير مقصود، فعند قيام الشركات أو الأشخاص بالتلاعب في الدخل الخاضع للضريبة فإنه يكون يقصد التهرب الضريبي ويكون إما بتخفيض الإيرادات أو زيادة المصاريف التي من شأنها تخفيض الدخل الخاضع للضريبة وأحياناً يكون بطريقة غير مقصودة إما بحالة الخطأ أو بسبب قصور في القوانين المنظمة للضريبة أو في طريقة القوانين مما يسبب تهرباً ضريبياً غير مقصود.

منهج الدراسة:

استخدم الباحثان المنهج الوصفي والتحليلي والذي يتلاءم مع طبيعة الدراسة، التي تهتم بقياس أثر مبادئ الحاكمية المؤسسة في الحد من التهرب الضريبي في الأردن- من وجهة نظر المحاسب القانوني، حيث تم اختيار أفراد عينة الدراسة عشوائياً من المحاسبين القانونيين المسجلين في جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين للعام (2017م)، حيث تم توزيع (120) استبانة على أفراد الدراسة من المحاسبين تم استردادها جميعاً.

أداة الدراسة:

قام الباحثان بتصميم استبانة مكونة من 16 فقرة موزعة على ستة محاور:
المحور الأول: مكون من 4 فقرات والذي يجيب على السؤال الفرعي الأول.
المحور الثاني: مكون من فقرتين والذي يجيب فيه على السؤال الفرعي الثاني.
المحور الثالث: ويتكون من 5 فقرات يجيب عن السؤال الفرعي الثالث.
المحور الرابع: ويتكون من 3 فقرات يجيب عن السؤال الفرعي الرابع.
المحور الخامس: ويتكون من فقرتين ويجيب عن السؤال الفرعي الخامس.
المحور السادس: ويتكون من ثلاثة فقرات وتجيب على السؤال الفرعي السادس.

وصف عينة الدراسة:

فيما يخص عينة الدراسة فقد تم التعرف على عدد من الخصائص الديموغرافية للأفراد المشاركين يمكن توضيحها من خلال الجداول التالية:

جدول رقم (1) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر

الفئة العمرية	التكرار	النسبة المئوية
30 سنة فأقل	20	%16.67
31-40 سنة	38	%31.66
41-50 سنة	42	%35
51 سنة فأكثر	20	%16.67
المجموع	120	%100

يظهر لنا الجدول السابق بأن أعمار أفراد العينة قد توزعت على مختلف الفئات وبشكل معقول الأمر الذي يؤكد على العينة مثلت مختلف الفئات العمرية العاملة في الأردن.

جدول رقم (2) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
أقل من بكالوريوس	30	%25
بكالوريوس	66	%55
ماجستير	19	%15.84
دكتوراه	5	%4.16
المجموع	120	%100

من خلال النظر إلى الجدول السابق نجد أن عينة الدراسة تشكلت من مختلف المؤهلات العلمية حيث كان الأفراد الذين يحملون درجة البكالوريوس هم الفئة المسيطرة بنسبة (55%) بواقع (66) محاسب قانوني، وتلتها فئة الأفراد الحاصلين على أقل من بكالوريوس بنسبة (25%) بواقع (30) محاسبي قانوني، وفيما يخص الأفراد الحاصلين على درجة الماجستير والدكتوراه فقد كانت النسب كما يلي (15.84%) من حملة الماجستير بواقع (19) محاسب، و (5) أفراد ممن يحملون درجة الدكتوراه بنسبة مئوية كان مقدارها (4.16%)، وتظهر هذا النسب بأن هناك تنوع في الدرجات العلمية لمختلف أفراد العينة.

جدول رقم (3) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمل

العمل	التكرار	النسبة المئوية
مدير تدقيق	18	%15
مساعد مدقق	21	%17.5
شريك	25	%20.83
مدقق رئيسي	56	%46.67
المجموع	120	%100

يبين لنا الجدول السابق التكرارات والنسب المئوية لأفراد عينة الدراسة حسب طبيعة العمل الذي يقومون فيه، حيث كان هناك (18) مدير تدقيق وبنسبة (15%)، و (21) مساعد مدقق بنسبة (17.5%)، و (25) شريك بنسبة (20.8%)، و (56) مدقق رئيسي بنسبة (46.67%)، وهذا يدل على أن العينة قد شملت كافة الأعمال التي يقوم بها المحاسب القانوني في الأردن.

جدول رقم (4) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة

الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	19	15.84%
من 6 - 10 سنوات	24	20%
من 11 - 15 سنة	47	39.16%
16 سنة فأكثر	30	25%
المجموع	120	100%

يظهر لنا الجدول السابق بأن توزيع أفراد العينة حسب الخبرة قد جاءت متفاوتة على النحو التالي، فكان المحاسبين الذين تقل خبرتهم عن (5) سنوات (19) محاسب بنسبة (15.84%)، في حين كان الذين تراوحت خبرتهم من (6-10 سنوات) (24) محاسب بنسبة (20%)، والذين تراوحت خبرتهم من (11-15 سنة) (47) محاسب، في حين بلغ عدد المحاسبين الذين تزيد خبرتهم عن (16 سنة) (30) محاسب قانوني، وهي نسب معقولة ومقبولة نظراً لطبيعة العينة المختارة.

جدول رقم (5) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص

التخصص	التكرار	النسبة المئوية
محاسبة	69	57.5%
إدارة أعمال	15	12.5%
علوم مالية ومصرفية	20	16.7%
أخرى	16	13.3%
المجموع	120	100%

يظهر لنا الجدول السابق سيطرة الأفراد من تخصص المحاسبة على أعمال المحاسب القانوني وهي نسبة متوقعة نظراً لطبيعة عمل المحاسب القانوني فهم الأكثر قدرة على القيام بهذا العمل، إذ بلغ عددهم (69) محاسب بنسبة (57.5%)، في حين توزعت باقي النسب بشكل متقارب بين التخصصات الأخرى. علماً أن قانون مهنة المحاسبين القانونيين الأردنيين لسنة (2003) يسمح للتخصصات من غير المحاسبة بمزاولة المهنة شريطة أن يجتاز الشخص امتحان المهنة وحصوله على عدد معين من سنوات الخبرة.

أداة الدراسة:

تكونت أداة الدراسة من استبانة مقسومة إلى جزئين، تكون الجزء الأول من الخصائص الديموغرافية لأفراد العينة، وتكون الجزء الثاني من ستة أبعاد تم تدرجها على مقياس ليكرت الخماسي، (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة)، في كل بعد عدد مختلف من العبارات تعلقت جميعها بفرضيات الدراسة. وتم التحقق من صدقها وثباتها وكانت مناسبة لأغراض الدراسة.

علماً بأنه تم تطبيق الأداة على عينة استطلاعية مكونة من (30) محاسب قانوني من مجتمع الدراسة تم اختيارهم عشوائياً، وقد تم استخراج معاملات الاتساق الداخلي باستخدام معامل ارتباط بيرسون، فكان معامل الاتساق الداخلي الكلي للأداة (0.757)، وكانت معاملات الاتساق الداخلي لأبعاد الجزء الثاني من الأداة على النحو التالي:

1. حماية حقوق المساهمين وأصحاب حقوق الملكية (0.603).
2. أصحاب المصالح في حوكمة الشركات (0.845).
3. الإفصاح والشفافية (0.899).
4. مسؤوليات مجلس الإدارة (0.876).
5. ضمان وجود أساس إطار فعال لحكومة الشركات (0.745).
6. المعاملة المتساوية بين المساهمين (0.576).

كما تم استخراج معامل ثبات أداة الدراسة من خلال معادلة كرونباخ ألفا والذي بلغ (0.777) وهي قيمة مقبولة لمثل هذا النوع من الدراسات.

المعالجة الإحصائية:

لتحقيق أهداف الدراسة لجأ الباحث إلى استخدام معاملات الاتساق الداخلي ومعامل ثبات كرونباخ ألفا وتحليل التباين الأحادي واختبار (T-test).

نتائج تحليل فرضيات الدراسة:

للإجابة على أسئلة الدراسة اعتمد الباحثان على تحليل التباين واختبار (T-test) لاختبار الفرضيات العدمية وكما يلي:
الفرضية الرئيسية: H0: لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لمبادئ الحاكمية المؤسسة في الحد من التهرب الضريبي في الأردن. واختبار هذه الفرضية فقد تم اختبار الفرضيات الفرعية التالية:
الفرضية الفرعية الأولى: H01: لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) من خلال حماية حقوق المساهمين وأصحاب حقوق الملكية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

جدول رقم (7) تحليل التباين الأحادي لبعده حماية حقوق المساهمين وأصحاب حقوق الملكية

مستوى الدلالة	درجات الحرية	قيمة (F)	حماية حقوق المساهمين وأصحاب حقوق الملكية
0.000	7 112 119	7.913	

بالنظر إلى الجدول السابق نجد بان هناك أثر لبعده حماية حقوق المساهمين وأصحاب حقوق الملكية في الحد من التهرب الضريبي، إذ بلغت قيمة (F) المحسوبة (7.913) وبمستوى دلالة (0.000).
الفرضية الفرعية الثانية: H02: لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) من خلال دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

جدول رقم (8) تحليل التباين الأحادي لبعء دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات

مستوى الدلالة	درجات الحرية	قيمة (F)	دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات
0.000	4 115 119	95.962	

بالنظر إلى الجدول السابق نجد بان هناك أثر لبعء دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي، إذ بلغت قيمة (F) المحسوبة (95.962) وبمستوى دلالة (0.000).
الفرضية الفرعية الثالثة: H_{03} : لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) للإفصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

جدول رقم (9) تحليل التباين الأحادي لبعء الإفصاح والشفافية

مستوى الدلالة	درجات الحرية	قيمة (F)	الإفصاح والشفافية
0.000	11 108 119	54.03	

بالنظر إلى الجدول السابق نجد بان هناك أثر لبعء الإفصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي، إذ بلغت قيمة (F) المحسوبة (54.03) وبمستوى دلالة (0.000).
الفرضية الفرعية الرابعة: H_{04} : لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لمسؤوليات مجلس الإدارة في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

جدول رقم (10) تحليل التباين الأحادي لبعء مسؤوليات مجلس الإدارة

مستوى الدلالة	درجات الحرية	قيمة (F)	مسؤوليات مجلس الإدارة
0.000	7 112 119	76.160	

بالنظر إلى الجدول السابق نجد بان هناك أثر لبعء مسؤوليات مجلس الإدارة في الحد من التهرب الضريبي، إذ بلغت قيمة (F) المحسوبة (76.160) وبمستوى دلالة (0.000).
الفرضية الفرعية الخامسة: H_{05} : لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لضمان وجود أساس إطار فعال لحكومة الشركات في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

جدول رقم (11) تحليل التباين الأحادي لبعء ضمان وجود أساس إطار فعال لحكومة الشركات

مستوى الدلالة	درجات الحرية	قيمة (F)	ضمان وجود أساس إطار فعال لحكومة الشركات
0.000	3 116 119	34.173	

بالنظر إلى الجدول السابق نجد بان هناك أثر لبعء ضمان وجود أساس إطار فعال لحكومة الشركات في الحد من التهرب الضريبي، إذ بلغت قيمة (F) المحسوبة (34.173) وبمستوى دلالة (0.000).
الفرضية الفرعية السادسة: H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) للمعاملة المتساوية بين المساهمين في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

جدول رقم (12) تحليل التباين الأحادي لبعء المعاملة المتساوية بين المساهمين

مستوى الدلالة	درجات الحرية	قيمة (F)	المعاملة المتساوية بين المساهمين
0.000	7 112 119	21.246	

بالنظر إلى الجدول السابق نجد بان هناك أثر لبعء المعاملة المتساوية بين المساهمين في الحد من التهرب الضريبي، إذ بلغت قيمة (F) المحسوبة (21.246) وبمستوى دلالة (0.000).
الفرضية الرئيسية: H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لمبادئ الحاكمية المؤسسة في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

جدول رقم (6) اختبار (T-test)

مستوى الدلالة	درجات الحرية	قيمة (T)	مبادئ الحاكمية المؤسسة في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.
0.000	119	85.654	

يظهر لنا الجدول السابق بأن هناك أثر ذو دلالة لمبادئ الحاكمية المؤسسة في الحد من التهرب الضريبي في الأردن من وجهة نظر المحاسبين القانونيين، إذ بلغت قيمة (T) المحسوبة (85.654) بمستوى دلالة (0.000).
وليجعل الباحث قراءة البيانات أقرب إلى ذهن المتلقي قام باستخراج المتوسط الحسابي لكل بعد من أبعاد فرضية الدراسة والتي ثبت بأن جميعها ذات تأثير في الحد من التهرب الضريبي في الأردن، ولجعل المقارنة ممكنة تم اشتقاق المعيار التالي:

معيار مقارنة المتوسطات الحسابية لأبعاد أداة الدراسة

جدول رقم (13) معيار المقارنة

عدد الفقرات	المدى	مقدار التأثير		
		منخفض	متوسط	مرتفع جداً
2	10 – 2	3.99 – 2	5.99 – 4	مرتفع جداً 10 – 8
3	15 – 3	5.99 – 3	8.99 – 6	مرتفع جداً 15 – 12
4	20 – 4	7.99 – 4	11.99 – 8	مرتفع جداً 20 – 16
5	25 – 5	9.99 – 5	14.99 – 10	مرتفع جداً 25 – 20

جدول رقم (14) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأبعاد أداة الدراسة

البعء	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مقدار التأثير
حماية حقوق المساهمين وأصحاب حقوق الملكية	16.63	2.53	مرتفع جداً
أصحاب المصالح في حوكمة الشركات	8.65	1.22	مرتفع جداً
الإفصاح والشفافية	19.86	4.06	مرتفع
مسؤوليات مجلس الإدارة	12.35	2.37	مرتفع جداً
ضمان وجود أساس إطار فعال لحوكمة الشركات	8.84	1.27	مرتفع جداً
المعاملة المتساوية بين المساهمين	10.73	2.28	مرتفع

يظهر لنا الجدول السابق بأن تأثير أبعاد فرضية الدراسة قد وقعت جميعها ضمن التأثير المرتفع جداً باستثناء كل من الإفصاح والشفافية والمعاملة المتساوية بين المساهمين التي كان تأثيرها مرتفع بمتوسط حسابي (19.86، 10.73) على التوالي، ونستنتج من ذلك بأن كافة الأبعاد تسهم بشكل واضح في الحد من التهرب الضريبي في الأردن، الأمر الذي يدعو إلى تعزيز هذه الأبعاد والاهتمام بها بشكل مباشر.

استنتاجات الدراسة:

بعد اختبار الفرضيات توصلت الدراسة إلى عدة نتائج وعليه تم استنتاج ما يلي:

1. هناك أثر ذو دلالة لمبادئ الحوكمة المؤسسة في الحد من التهرب الضريبي في الأردن من وجهة نظر المحاسبين القانونيين. وهذا يعني أن الالتزام بمبادئ الحوكمة المؤسسية هو رديف لقوانين الضريبة ويساعد في الحد من التهرب الضريبي.
2. هناك أثر لبعء حماية حقوق المساهمين وأصحاب حقوق الملكية في الحد من التهرب الضريبي، وهذا يشير إلى أن أن الالتزام بمبادئ الحوكمة يعمل على حماية حقوق المساهمين ويتم التحاسب الضريبي معهم بشكل محايد.
3. هناك أثر لبعء دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي. وهذا يعني أن الالتزام بمبادئ الحوكمة المؤسسية يعطي ثقة وطمأنينة لأصحاب المصالح في التقارير السنوية.

4. هناك أثر لبعده الإفصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي. وهذا استنتاج طبيعي، فكلما كان هناك إفصاح في متطلبات الحاكمية المؤسسية، فهذا يجعل ثقة مدققي الضريبة عالية بالبيانات المالية المقدمة.
5. هناك أثر لبعده مسؤوليات مجلس الإدارة في الحد من التهرب الضريبي، ونستنتج من هذا كلما تحملت مجالس الإدارة مسؤولياتها ضمن متطلبات الحاكمية المؤسسية كلما قلّ التهرب الضريبي.
6. هناك أثر لبعده ضمان وجود أساس إطار فعال لحكومة الشركات في الحد من التهرب الضريبي، وهذا يعني أن الإطار الفعال يوضح مهام وصلاحيات ومسؤوليات الإدارة في الشركات وبالتالي يقلل من التهرب الضريبي.
7. هناك أثر لبعده المعاملة المتساوية بين المساهمين في الحد من التهرب الضريبي، وهذا يشير إلى أن المساواة تجعل المساهمين واثقين من عمل الإدارة وتقريرها السنوية بما فيها التحاسب الضريبي.

التوصيات:

بعد استخلاص الاستنتاجات فان الدراسة توصي بما يلي:

1. ضرورة الالتزام بمبادئ الحاكمية المؤسسية في كافة القطاعات، وإصدار التشريعات التي تلزم القطاعات الاقتصادية لما في ذلك اثر ايجابي على إيرادات الدولة الضريبة.
2. ضرورة حماية حقوق المساهمين والمعاملة المتساوية فيما بينهم بشكل واضح، وأفضل ما يمكن عمله في هذا الخصوص هو إلزام الشركات بمبادئ الحاكمية المؤسسية
3. ضرورة رفع مستوى الإفصاح والشفافية في التقارير السنوية وخصوصا البيانات المالية، وان يشار إلى ذلك في مبادئ الحاكمية المؤسسية مما ينعكس ايجابي على التحاسب الضريبي.
4. عمل دورات تدريبية للإطراف ذات العلاقة من مساهمين وموظفين ماليين ومدققي الضريبة للتعريف بأهمية مبادئ الحاكمية المؤسسية وأثرها الايجابي على التحاسب الضريبي العادل وفق القوانين المعمول بها.
5. تشجيع المزيد من الباحثين والدارسين لإجراء بحوث حول علاقة الحاكمية المؤسسية والتشريعات الضريبية.

المراجع:

1. أبو كويك، كامل حسين محمد (2016)، اثر الالتزام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات على الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة العلوم الإسلامية العالمية، عمان، الأردن.
2. أبو نصار، محمد (2016)، محاسبة الضرائب ، ضريبة الدخل والمبيعات، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر.
3. اتحاد المصارف العربية (2002)، اتحاد المصارف العربية "أضواء علي دولة وقطاع مصرفي: قصة نجاح حقيقية". مديرية البحوث والمجلة والمؤلفات، بيروت، لبنان، العدد: 255.
4. بني إرشيد، عمر، 2017، موسوعة الضرائب: الضريبة العامة على المبيعات وضريبة الدخل دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، عمان، الأردن.
5. الحلاق، محمد وعبد الهادي الحردان (2004)، دراسات في التشريع الضريبي، جامعة دمشق.
6. الحلبي، محمد محمود، (2016)، أدوات الحاكمية المؤسسية وأثرها في الحد من عمليات الاحتيال المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر المحاسبين القانونيين رسالة ماجستير/جامعة اردن الأهلية.
7. الخطيب، خالد وأحمد شامية. أسس المالية العامة، دار الرائد للنشر، الطبعة الأولى، عمان، 2003.
8. الخطيب، خالد، "تأثير مبادئ الحوكمة على الشركات العائلية"، بحث مقدم إلى المؤتمر العالمي الثالث لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة العلوم التطبيقية، عمان، الأردن، الفترة 27-29 نيسان 2009م.
9. دودين، أحمد يوسف، (2015)، "أهمية الحوكمة المؤسسية في تعزيز الرقابة ومكافحة الفساد"، دراسة حالة شركة مصفاة البترول الأردنية، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية - المجلد الخامس عشر - العدد الثالث، جامعة الزرقاء، الأردن.
10. الرفاعي، خليل محمود، (2016)، دور المحاسبة الضريبية على الدخل والمبيعات بين النظرية والتطبيق، دار تسنيم للنشر، الطبعة الأولى ص 15-17.
11. القانون رقم (34) لسنة 2014، قانون ضريبة الدخل الأردني.
12. العلي، عادل فليح، (2003)، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، دار حامد للنشر، الطبعة الأولى، عمان، الأردن.
13. علي، عبد الوهاب نصر وشحاتة، شحاتة السيد (2007)، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية المعاصرة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.
14. العمري، نسيبة محمد، (2015)، أثر تطبيق الحاكمية المؤسسية على سياسات توزيع الأرباح (دراسة تحليلية مقارنة بين القطاعين المالي والصناعي في الأردن). رسالة ماجستير، جامعة جرش، الأردن.
15. عليمات وعيسى، (2016) أثر تطبيق مبادئ الحاكمية المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن "دراسة ميدانية" مجلة المنارة، المجلد (22)، العدد (4 / ب)، 2016 م .

16. غنيم، محمود رجب، (2015)، "دور لجان المراجعة كأحد آليات الحوكمة في مواجهة الفساد المالي: دليل ميداني من البيئة السعودية، كلية التجارة – جامعة بنها، المجلد 22، العدد 2، ص 12.
17. ياسين، فؤاد، المحاسبة الضريبية، دار اليازوري للنشر، عمان، 2005.

المراجع باللغة الأجنبية:

1. Bhasa, Malla. Praveen(2004),"understanding corporate governance Quadrilateral", corporate governance. (4),7-11,
2. Institute of internal Auditor,11A, (2005). The professional practice of Framework of internal Auditor, practice Advisors, January: www.theila.org.
3. Jones.Sally M. (2005)"Principles of Taxation for Business and Investment Planning", the MC Graw Hill Irwin Company.
4. Organization for Economic cooperation & Development (OECD) (2004) Ad Hoc Tack Force on Corporate Governance. "OECD" principles corporate. P . 10 www.oecd.org.Reporate of the committee on the Financial As parts of corporate.
5. Robert W.Mc.Gee Editor "The Ethics of Tax Evasion Perspectives in Theory and practice", School of Business, Florida International University, 2012, page 17.