



أثر الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات على التجنب الضريبي

"دراسة إمبريقية بالتطبيق على بيئة الأعمال المصرية"

إعداد

د. أحمد محمد صلاح عطية

أستاذ المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة جامعة الزقازيق

ahmed72000eg69@gmail.com

نجوي إبراهيم الدسوقي عبدالعظيم

باحث ماجستير محاسبة

كلية التجارة جامعة الزقازيق

njwyabrahym69@gmail.com

مجلة البحوث التجارية - كلية التجارة جامعة الزقازيق

المجلد الخامس والأربعين - العدد الثالث يوليه 2023

رابط المجلة: <https://zcom.journals.ekb.eg/>

ملخص الدراسة:

هدف هذا البحث إلى تقديم دليل تجريبي من بيئة الأعمال المصرية يُسهم في توصيف أثر الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات على التجنب الضريبي، ولتحقيق هذا الهدف تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لاختبار فرضية الدراسة البحثية لتتولى استكشاف:

- ❖ أثر مستوى الإفصاح المحاسبي الاجتماعي للشركات مرجحاً بدرجة تطور نمط الإفصاح المحاسبي الاجتماعي للشركات على التجنب الضريبي، في ضوء المتغيرات الضابطة التالية: (حجم الشركة ، والرافعة المالية ، والربحية ، وهيكل الأصول ، ونسبة القيمة السوقية إلى القيمة الدفترية لإجمالي حقوق الملكية)، وقد توصلت الباحثة إلى النتيجة التالية:
- ❖ وجود علاقة موجبة بين مستوى الإفصاح المحاسبي الاجتماعي للشركات مرجحاً بدرجة تطور نمط الإفصاح المحاسبي الاجتماعي والتجنب الضريبي مقيساً بالفروق الضريبية الإجمالية عند مستوى معنوية 10%.

الكلمات الأساسية: (مستوى الإفصاح المحاسبي الاجتماعي للشركات - نمط الإفصاح المحاسبي الاجتماعي للشركات (كمي ، وصفي ، ونقدي) - التجنب الضريبي).

القسم الأول: الإطار العام للبحث

أولاً : مقدمة ومشكلة البحث:

تُمثل ضريبة الدخل عبئاً ضريبياً على كل من الشركات وحملة الأسهم، وتُعتبر الحصيلة الضريبية لها أهمية كبرى لجميع الدول، وإحدى الأدوات الهامة التي تعمل على تحقيق الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للدولة (Lanis and Richardson 2015)، وهي من أهم الوسائل التي تستخدمها الدولة من أجل تحقيق التكافل الاجتماعي، وذلك من خلال فرض الضرائب على ثروات دخول الأغنياء لتمويل الخطط المختلفة، ولتحقيق التنمية الاقتصادية، ولرفع مستوى معيشة الفقراء (مشحوت، 2018).

وأشار (Frank et al، 2009) أن ضريبة الدخل تؤثر على القرارات التي تصدرها المنشأة، وذلك لأنها تنظر إليها على أنها عبئاً أو التزاماً عليها، فتلجأ إلى نصائح الخبراء والمستشارين في مجال الضرائب مثل (المحاسبين، والمحامين)، لتجنب المشروع من دفع الضريبة المستحقة على الدخل ويطلق عليه التجنب الضريبي المقبول.

وعرف Lietz،(2013) أن التجنب الضريبي المقبول: هو مجموعة من الوسائل والمميزات التي يحصل عليها الممول من أجل تحقيق الوفر الضريبي، وتتمثل هذه الوسائل والطرق في الأنشطة المعفاة أو غير خاضعة للضريبة دون اللجوء إلى أى عمليات مخططة، وتأسيساً على ذلك سوف تسعى هذه الشركات إلى طرق مشكوك في مدى قانونيتها يطلق عليها Aggressive Tax avoidance تخالف روح القانون وتقترب من التهرب الضريبي دون الخرق الفعلي له، ومن أمثلة هذه الممارسات (ممارسات إدارة الأرباح، وهياكل رأس المال غير المتوازنة، وأسعار التحويل المسينة، والملاذ الضريبي)، من أجل تعظيم ربحية الشركة على المدى القصير، ويطلق على هذه الأنشطة أنشطة التجنب الضريبي الضار أو غير المقبول التي تضر بسمعة المنشأة وتؤثر بالسلب على قيمة المنشأة، وتؤثر أيضاً تأثيراً كبيراً على المجتمع ككل لأن المنشأة جزء لا يتجزأ من المجتمع تتأثر به وتؤثر فيه.

وقد زاد الاهتمام في الأونة الأخيرة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات بشكل واضح، وأوضح (خليل، 2016) أن الأبعاد الاجتماعية أصبحت تمثل أحد الجوانب التي يتم أخذها في الاعتبار عند اتخاذ المنشآت العديد من قراراتها.

وعرفها (العشماوى ، 2011) بأنها التزام بين الشركة والمجتمع فى ظل مجموعة من المبادئ الأخلاقية التى تساعد على تقوية الروابط بين الشركة وبين المجتمع ، بما يدعم مكانتها فى أذهان الجمهور، لتحسين أدائها المالي ولتحقيق التنمية المستدامة للمجتمع.

وقد حاز موضوع الإفصاح المحاسبى عن المسؤولية الاجتماعية للشركات على اهتمام واسع من قبل الباحثين فى الوقت الحاضر، وبالتالي سوف تعتمد الباحثة على السلوك الأخلاقى والسلوك الانتهازي لدى الإدارة عند وفاء الشركات بمسئوليتها الاجتماعية ودور الإفصاح المحاسبى عنها، وذلك من خلال إطار نظرى يوضح وجود العلاقة الإيجابية أوالعلاقة السلبية بين الإفصاح المحاسبى عن المسؤولية الاجتماعية للشركات وممارسات التجنب الضريبي .

وسوف يتم اختبار مدى تواجد السلوك الأخلاقى عند وفاء الشركات بمسئوليتها الاجتماعية والإفصاح المحاسبى عنها ، ففى ظل هذا السلوك وبلاستناد إلى النظريات الأخلاقية والمدخل المعيارى لأصحاب المصالح وخصوصاً نظرية الشرعية التى أوضحت أن هناك عقداً بين الشركة والمجتمع يتضمن أخلاقيات أعمال المنشأة وسداد الحصص الضريبية العادلة والالتزام الضريبي الذى يُعتبر أحد أدوات المسؤولية الاجتماعية للشركات ، لبناء شرعية الشركة فى المجتمع (2013 Landry et al)، وبناءً على ذلك فإن الدافع الأخلاقى لدى الإدارة سوف يوضح العلاقة السلبية بين درجة وفاء الشركات بمسئوليتها الاجتماعية والإفصاح المحاسبى عنها.

وبالنسبة للاختبار الثانى سوف يختبر مدى تواجد السلوك الانتهازى لدى الإدارة عند وفاء المنشأة بمسئوليتها الاجتماعية والإفصاح المحاسبى عنها، ففى ظل هذا التواجد وبلاستناد إلى نظرية الوكالة (Agency Theory) الذى يستند عليها الإطار النظرى فى تفسير هذه العلاقة، حيث أن المسؤولية الاجتماعية للشركات والإفصاح المحاسبى عنها تعتبر فى ظل هذا المدخل أداة أو استراتيجية لإدارة المخاطر، فىمكن أن تستخدمها هذه الشركات للحفاظ على سمعتها وحمايتها من أى مخاطر وعقوبات اجتماعية تفرض عليها فى ظل الأحداث السلبية،(Knuutinen 2013).

وتأسيساً على ذلك تلجأ هذه الشركة لزيادة أنشطتها الاجتماعية والإفصاح المحاسبى عنها فى حالة تورطها فى ممارسات التجنب الضريبي لتغطية سلوكياتها الرديئة، بسبب قيام بعض المديرين بالتلاعب فى إدارة الضرائب عن طريق استخدام بعض ممارسات التجنب الضريبي غير المقبول من أجل تحقيق مصالحهم الذاتية، وبناءً على ذلك فإن الدافع الانتهازى لدى الإدارة سوف يوضح العلاقة الموجبة بين درجة وفاء الشركات بمسئوليتها الاجتماعية والإفصاح المحاسبى عنها.

واستناداً لما سبق وطالما أن هناك إطاراً نظرياً يُبرر سبب العلاقة الإيجابية وإمكانيتها أو العلاقة السلبية بين درجة وفاء المنشأة بمسئوليتها الاجتماعية والإفصاح المحاسبي عنها وممارسات التجنب الضريبي معتمداً على تبنى المنشأة سلوكاً أخلاقياً (المدخل الأخلاقي لأصحاب المصالح) أو سلوكاً انتهازياً (المدخل النفعي لأصحاب المصالح) في تعاملها مع أصحاب المصالح بصفة عامة، فيمكن صياغة مشكلة البحث في التساؤل الرئيسي كما يلي :

هل المنشأة تستخدم مسئوليتها الاجتماعية والإفصاح المحاسبي عنها كأداة للتغطية أو للتعمية على ممارسات التجنب الضريبي أم لا؟

ثانياً : هدف البحث

في ضوء مشكلة البحث يُمكن بلورة الهدف الرئيسي من البحث الحالي في دراسة أثر الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات على التجنب الضريبي من خلال عرض لمقاييس التجنب الضريبي خلال فترة الدراسة من سنة 2014 حتى سنة 2018م.

ثالثاً: أهمية البحث

يستمد هذا البحث أهميته من إسهاماته المتوقعة على النحو التالي:

- 1- قلة البحوث المحاسبية التي تناولت العلاقة بين الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات والتجنب الضريبي في ضوء علم الباحثة .
- 2- تسليط الضوء على التفرقة بين مفهوم التجنب الضريبي المقبول والتجنب الضريبي غير المقبول.
- 3- تقديم مقاييس مختلفة للتجنب الضريبي تضيف بعداً إضافياً وميزة أخرى للدراسة الحالية.
- 4- تقدم نتائج الدراسة دليلاً تجريبياً يوضح أثر أنماط الإفصاح الاجتماعي كمتغير تفاعلي مع مستوى الإفصاح المحاسبي الاجتماعي للشركات على ممارسات التجنب الضريبي ، لضمان فعالية الرسالة المنقولة لأصحاب المصالح الأساسيين .

رابعاً: خطة البحث:

في ضوء مشكلة البحث وأهميته وتحقيقاً لأهدافه ، فإن خطة البحث اشتملت على مايلي:

- (القسم الثاني : الاطار النظري للبحث ، القسم الثالث : الدراسات السابقة ، واشتقاق فرضية البحث ،
القسم الرابع : الدراسة الإمبريقية ، الخلاصة والنتائج ، المراجع).

القسم الثاني : الاطار النظري للبحث

أولاً: مفهوم التجنب الضريبي:

تعتبر الطرق والأساليب التي تتبعها الشركات من أجل ممارسات التجنب الضريبي أكثر تعقيداً في السنوات الأخيرة ، ولم يوجد اتفاق حول مفهوم التجنب الضريبي ، فهناك العديد من التعريفات التي تناولتها الدراسات السابقة ، وقد اختلف الباحثون في مجال الضرائب في تقديم تعريف محدد ودقيق للتجنب الضريبي، فقد أشار (Abdelfattah and Aboud 2020) ، أن التجنب الضريبي هو تخفيض المدفوعات الضريبية عن الأرباح المحاسبية التي تم تحقيقها .

كما أوضح، (Wang 2011) في دراسته أن ممارسات التجنب الضريبي نشاط يؤدي إلى تقليل المدفوعات الضريبية، وتمثل هذه الممارسات في سلسلة متصلة من إستراتيجيات التخطيط الضريبي التي تبدأ بالتخطيط الضريبي ثم التجنب الضريبي ثم التجنب الضريبي التعسفي، وتعتبر هذه الاستراتيجيات شاملة وقانونية تتفق مع نص القانون ومضمونه.

كما أشارت دراسة Hoie،(2013) بأنه إنخفاض معدل الضريبة الفعلي، نتيجة استخدام مجموعة من الممارسات والسياسات الضريبية التي تستخدمها الإدارة دون الخروج عن النصوص الضريبية الشكلية .

وأشار Zhang،(2007) أن التجنب الضريبي يستخدمه الممول من أجل تخفيض قيمة المدفوعات الضريبية عن طريق اتباع مجموعة من الأنشطة المعفاة أو منخفضة الضريبة أو استغلال بعض الثغرات القانونية ، وتعتبر هذه الأنشطة التي يقوم بها الممول في ضوء القانون حتى وإن تناقضت مع المقصد القانوني للمشرع الضريبي ، واتفقت معه دراسة(Khan et al 2017)، أنه مجموعة من التصرفات والترتيبات الضريبية كالاستثمار في الأنشطة المعفاة أو استغلال بعض التفسيرات العامة في القانون التي يقوم بها الممول دون الوصول إلى مرحلة التهرب الضريبي .

في حين أن دراسة Hansen،(2015) أوضحت التفرقة بين السلوك الضريبي غير الأخلاقي والسلوك الضريبي غير القانوني ، حيث أن السلوك الضريبي غير الأخلاقي Aggressive Tax avoidance يتضمن مجموعة من الثغرات القانونية والملاذات الضريبية ، والمناطق الرمادية بالقانون، وتتفق هذه الممارسات ظاهرياً مع متطلبات القانون إلا أنها غير أخلاقية، وتختلف واقعياً مع روح القانون، في حين أن السلوك الضريبي غير القانوني هو سلوك مخالف للقانون نصاً وروحاً ، ويتضمن التلاعب والاحتيال والغش من قبل دافعي الضرائب .

وأوضح Eichnger (2016) أن التجنب الضريبي هو مجموعة من المعاملات المالية ، والتي يمكن ربطها بفاعلية الاقتصاد الحقيقي ، ولكنها مجرد ممارسة تخدم دافعي الضرائب فقط في التخفيف من عبء سداد الضريبة المستحقة للدولة خلال فترة معينة .
وأكد على ذلك (عوض وبغدادى ،2019) أن التجنب الضريبي هو مجموعة من الوسائل والإجراءات والسياسات التي يتبعها الممول من أجل تحقيق أكبر وفر ضريبي في ضوء المتطلبات القانونية الشكلية ، إلا أنها قد تتضمن الخروج عن روح القانون ومقصد المشرع الضريبي.
ويرى (عبدالحافظ ،2020) أن التجنب الضريبي هو استخدام مجموعة من الطرق والأساليب اللازمة لتخفيض قيمة العبء الضريبي ، وأيضاً نتيجة للتخطيط الضريبي.

ثانياً : الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات:

(1) مفاهيم الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات :

ويمكن القول أن الإفصاح الاجتماعي للشركات كما أشار (سلمان ،2001) في دراسته هوبمثلة الإفصاح عن البيانات المتعلقة بالأداء الاجتماعي للشركة، مما سيساعدها في تقييم أدائها الاجتماعي .
وفي نفس السياق أشارت دراسة،(Haron et al 2006) أن الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات: هو إفصاح عن كافة المعلومات المتعلقة بأنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات لكافة أصحاب المصالح ، ويتم الإفصاح عنها بشكل عادل سواء كانت هذه المعلومات جيدة أو غير جيدة .

وتلاحظ الباحثة من التعريفات السابقة أن الإفصاح الاجتماعي أنه اقتصر فقط على امداد الشركة بالمعلومات الاجتماعية لأصحاب المصالح الداخليين والخارجيين من أجل تقييم أدائها الاجتماعي ، ولم يأخذ في الاعتبار كون هذه المعلومات هل هي تتم بشكل طوعي من قبل الشركة أم بشكل الزامي وفقاً للمتطلبات القانونية ؟ ولم يحدد شكل أيضاً المعلومات التي يتم الإفصاح عنها هل هي معلومات نوعية أم معلومات مالية ؟ ولم يحدد أيضاً ماهى نوعية المجالات التي يتم الإفصاح عنها ؟

في حين أن دراسة Branco and Rodrigues (2008) أشارت إلى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات هو عبارة عن إفصاح طوعي عن الأنشطة والصفات الاجتماعية والبيئية لأنشطة المنشأة، والذي يضمن الأمور والصفات الخاصة بالأبعاد البيئية والأبعاد الأخلاقية، والمجتمع ككل .

وفي نفس السياق أشارت دراسة Garay et al (2013) أن الإفصاح الاجتماعي للشركات أنه يتم بشكل طوعي من قبل إدارة الشركات لكافة أصحاب المصالح الداخليين والخارجيين .

وتلاحظ الباحثة من التعريفات السابقة أن الإفصاح الاجتماعي للشركات: هو إفصاح طوعي، كما أنه حدد الأطراف المستفيدة من الإفصاح الاجتماعي سواء كانوا أصحاب مصالح داخليين وخارجيين ، وحدد أيضاً نوعية الأبعاد التي يتم الإفصاح عنها .
وتلاحظ الباحثة من التعريفات السابقة أن الإفصاح الاجتماعي هو أداة لتقييم المسؤولية الاجتماعية للشركات سواء تم الإفصاح عنه بشكل طوعي من قبل الإدارة أو تم بشكل إلزامي .

القسم الثالث: الدراسات السابقة واشتقاق فرضية البحث :

أولاً : الدراسات التي دعمت السلوك الانتهازي لدى الإدارة عند وفاء الشركات بمسئوليتها الاجتماعية للشركات والإفصاح المحاسبي عنها وممارسات التجنب الضريبي.

(1) دراسة Makni et al (2019):

- هدف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى دراسة العلاقة بين أبعاد المسؤولية الاجتماعية للشركات وممارسات التجنب الضريبي .
- تصميم الدراسة : صممت هذه الدراسة على عينة مكونة من 614 شركة من 15 دولة من دول الاتحاد الأوروبي خلال الفترة من عام 2002 إلى عام 2015 ، وتم قياس أبعاد المسؤولية الاجتماعية عن طريق الأوزان غير المرجحة لاختبار بنود المؤشر الذي يتكون من 17 بنداً وفقاً: (للأبعاد الاقتصادية، والاجتماعية، والبيئية ، وحوكمة الشركات)، وتم قياس التجنب الضريبي وفقاً: (لمعدل الضريبة الفعلي ، والفروق الضريبية الإجمالية)، وتم الاعتماد على المتغيرات الضابطة التالية: (حجم الشركة، والربحية، ومؤشر الصناعة).
- نتائج الدراسة: توصلت هذه الدراسة إلى وجود علاقة موجبة بين أنشطة المسؤولية الاجتماعية وممارسات التجنب الضريبي ، وهذا معناه أنه كلما زادت أنشطة المسؤولية الاجتماعية كلما كانت أكثر انخراطاً في ممارسات التجنب الضريبي.

(2) دراسة Abdelfattah and Aboud (2020):

- هدف الدراسة : استهدفت هذه الدراسة أثر التجنب الضريبي وحوكمة الشركات والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات على عوائد الأسهم .
- تصميم الدراسة : صممت هذه الدراسة على عينة من الشركات المصرية خلال الفترة من عام 2007 إلى عام 2016، وقدمت دليلاً جديداً على وجود علاقة موجبة بين التجنب الضريبي والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات ، وأن المسؤولية الاجتماعية للشركات

تعزز من قيمة المنشأة ، واستخدمت عينة مكونة من 30 شركة مساهمة مقيدة ببورصة الأوراق المالية مدرجة ضمن مؤشر EGX100 خلال الفترة من عام 2007 إلى عام 2016، وتم قياس التجنب الضريبي وفقاً لمعدل الضريبة الفعلي الحالي، وتم قياس قيمة المنشأة وفقاً لمقياس (Tobin's Q) ، وتم قياس حوكمة الشركات وفقاً: (لهيكل الملكية العائلية، وهيكل الملكية الأجنبية، وحجم مجلس الإدارة) ، وتم الاعتماد على نموذج الانحدار المتعدد لاختبار فروض الدراسة.

• نتائج الدراسة :

-وجود علاقة موجبة بين الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية والتجنب الضريبي.
-وجود علاقة موجبة بين هيكل الملكية العائلية والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات.

-وجود علاقة موجبة بين حجم مجلس الإدارة والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات.

-وجود علاقة موجبة بين الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات وعوائد الأسهم.
ثانياً: الدراسات التي دعمت السلوك الأخلاقي لدى الإدارة عند وفاء الشركات بمسئوليتها الاجتماعية للشركات والإفصاح المحاسبي عنها وممارسات التجنب الضريبي.

(1) دراسة Zeng، (2016) :

• **هدف الدراسة:** هدفت هذه الدراسة إلى دراسة العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للشركات والضرائب العدوانية وقيمة الشركة.

• **تصميم الدراسة :** تم أخذ عينة من الشركات الكندية منذ عام 2005م إلى عام 2009م، وتم قياس المتغير المستقل وهو الضرائب العدوانية وفقاً لمعدل الضريبة طويل الأجل لمدة 5 سنوات منذ عام 2005 إلى عام 2009 وهو عبارة عن المجموع الاجمالي للضريبة المدفوعة منذ عام 2005 إلى عام 2009 / المجموع التراكمي لصافي الدخل قبل الضريبة أيضاً من عام 2005 إلى عام 2009 ، كما تم قياس أنشطة المسؤولية الاجتماعية وفقاً لقاعد CSID S&P/TSX60 ، وتم اختيار أفضل 60 شركة تحت مؤشر يحتوى على 5 أبعاد لأنشطة المسؤولية الاجتماعية ، وتم الاعتماد على نموذج متعدد المتغيرات لاختبار فروض الدراسة ، كما تم الاعتماد على المتغيرات الضابطة التالية: (حجم الشركة، الربحية ، الرافعة المالية ، والخسائر المرحلة) .

• **نتائج الدراسة:** توصلت هذه الدراسة إلى وجود علاقة عكسية بين المسؤولية الاجتماعية للشركات والضرائب العدوانية.

(2) دراسة Gulzar et al (2018):

- **هدف الدراسة:** دراسة أثر المسؤولية الاجتماعية والتجنب الضريبي وعدم تماثل المعلومات على سمعة المنشأة .
 - **تصميم الدراسة:** صممت هذه الدراسة على عينة مكونة من 3481 مشاهدة خلال فترة من عام 2009 إلى عام 2015 م، كما تم قياس الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات عن طريق GRI index₉₁ ، حيث تم قياس CSR وفقاً لتعدد البنود المفصّل عنها على إجمالي البنود المتضمنة بمؤشر الإفصاح، وتم قياس التجنب الضريبي وفقاً لمعدل الضريبي النقدي ، وعدم تماثل المعلومات تم قياسها وفقاً لنموذج العرض والطلب لأسعار الأسهم، وتم قياس سمعة المنشأة وفقاً لنموذج Tobins Q ، وتم الاعتماد على المتغيرات الضابطة التالية : (حجم الشركة – الربحية – الرافعة المالية) ، وتم الاعتماد على نموذج متعدد المتغيرات لاختبار فروض الدراسة.
 - **نتائج الدراسة:** توصلت هذه الدراسة إلى وجود علاقة موجبة بين الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات وسمعة المنشأة، ووجود علاقة عكسية بين التجنب الضريبي والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات مدعومة الجانب الأخلاقي لدى الإدارة.
- ثالثاً : الدراسات التي تناولت عدم وجود علاقة بين المسؤولية الاجتماعية للشركات وممارسات التجنب الضريبي:**

(1) دراسة (شاهين، 2017)

- **هدف الدراسة:** هدفت الدراسة إلى التحقق من مدى وجود علاقة بين الالتزام بأنشطة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال وتخفيض مستوى الممارسات الضريبية.
- **تصميم الدراسة:** تم إجراء دراسة ميدانية على عينة من الشركات المسجلة ببورصة الأوراق المالية المصرية ، وقد بلغ حجم العينة 289 مفردة تم تقسيمها إلى شركات مدرجة بمؤشر المسؤولية الاجتماعية وشركات غير مدرجة على نفس المؤشر، وتم الاعتماد على نموذج الانحدار المتعدد لاختبار فروض الدراسة، كما تم قياس التجنب الضريبي عن معدل الضريبة الفعلي الحالي ، وتم قياس المتغير المستقل عن طريق متغير وهمي حيث أن الشركات المدرجة بالمؤشر المسؤولية الاجتماعية تأخذ واحد ، والشركات غير مدرجة تأخذ صفر ، وتم الاعتماد على المتغيرات الضابطة التالية: (حجم الشركة – الربحية – الرافعة المالية) .
- **نتائج الدراسة:** وقد توصلت هذه الدراسة إلى عدم وجود علاقة بين الالتزام بأنشطة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال ومستوى الممارسات الضريبية .

وهذه الدراسة الحالية تختلف عن دراسة (شاهين ، 2017) في الأتي:

تقدم دليل تجريبي من بيئة الأعمال المصرية تسهم في توصيف العلاقة بين الإفصاح الاجتماعي والتجنب الضريبي بجوانبه الأربعة معلومات عن العاملين ، ومعلومات عن المنتج ، ومعلومات عن البيئة، ومعلومات عن المجتمع ، بالإضافة أنها تسهم في توصيف العلاقة بين مستوى الإفصاح الاجتماعي مرجحاً بدرجة تطور نمط الإفصاح الاجتماعي سواء كان (وصفي ، كمي ، نقدي) والتجنب الضريبي، لضمان فعالية الرسالة المنقولة لأصحاب المصالح الأساسية، وهذه الدراسة تفيد في الإجابة على سؤال هام جداً هل هناك حاجة عند قياس أثر مستوى الإفصاح الاجتماعي لترجيح البنود المفصح عنها بأوزان نسبية تعكس درجة تطور نمط الإفصاح الاجتماعي عنها أم لا على ممارسات التجنب الضريبي ؟

وسيتم الاعتماد على مقاييس بديلة للتجنب الضريبي لزيادة درجة الاعتمادية على نتائج الدراسة: (معدل الضريبة الفعلي الحالي - معدل الضريبة النقدي - الفروق الضريبية المؤقتة - الفروق الضريبية الإجمالية) ، وسيتم الاعتماد على متغيرات ضابطة أخرى وهي: (حجم الشركة ، الرافعة المالية ، الربحية ، هيكل الأصول، ونسبة القيمة السوقية إلى القيمة الدفترية لإجمالي حقوق الملكية).

رابعاً : تطوير فرضية البحث

وفي ضوء ما تم ذكره سابقاً في الدراسات السابقة فإن الشركات التي تدعم السلوك الانتهازي للإدارة توصلت إلى وجود علاقة موجبة بين الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات والتجنب الضريبي منها على سبيل المثال (Abdelfattah and Aboud ، 2020)، كما توصلت بعض الدراسات السابقة التي تدعم السلوك الأخلاقي إلى وجود علاقة سالبة بين الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات والتجنب الضريبي منها على سبيل المثال: Zeng (2016)، وبعض الدراسات توصلت إلى عدم وجود بين الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات والتجنب الضريبي منها على سبيل المثال (شاهين ، 2017)، وتضارب هذه النتائج هو ما يعني أن هناك فجوة بحثية يتعين تغطيتها ، وهي الحاجة لقياس الإفصاح الاجتماعي للشركات عن طريق (مستوى الإفصاح الاجتماعي مرجحاً بدرجة تطور نمط الإفصاح الاجتماعي لضمان فعالية الرسالة المنقولة لأصحاب المصالح)، وبحث مدى توافق النتائج أو تضاربها وهي ماتعمل عليه الدراسة الحالية لتحقيق فرضيتها:

الفرضية الرئيسية للدراسة:

H₀: لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين مستوى الإفصاح الاجتماعي مرجحاً بدرجة تطور نمط الإفصاح الاجتماعي وممارسات التجنب الضريبي.

القسم الرابع : الدراسة الإمبريقية

أولاً: تصميم الدراسة وتتضمن :

- (1) مجتمع الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من الشركات المقيدة والمتداول أسهمها ببورصة الأوراق المالية.
- (2) عينة الدراسة: تتمثل عينة الدراسة العملية في الشركات المدرجة بالبورصة المصرية، وتم أخذ عينة ميسرة من هذه الشركات خلال الفترة من عام 2014 م إلى عام 2018 م، لأنها تمثل فترة استقرار اقتصادي تام في مصر، فهي بعيدة عن الثورات وتوابعها من فترات انتقالية والتي استمرت حتى نهاية سنة 2013 م، وأيضاً بعيدة عن فترة إنتشار وباء كورونا والذي ظهر بوادره في عام 2019 م، ومازال مستمراً حتى العام الحالي، وغنى عن البيان تأثيره على الحياة الاقتصادية والاجتماعية. وتتبع الباحثة في هذه المنهجية دراسة (بركات ، 2018) ، وذلك بالتطبيق على 66 شركة مقيدة بسوق الأوراق المالية المصرية بإجمالي 330 مشاهدة ، وتم اختيار عينة الدراسة في ضوء توافر عدة اشتراطات وهي:

- ❖ أن تكون الشركات مسجلة ومتداول أسهمها ببورصة الأوراق المالية خلال فترة الدراسة.
- ❖ أن تتوفر البيانات اللازمة للدراسة خلال فترة الدراسة، حيث بلغ معدل الضريبة خلال عام 2014 بمعدل 25% طبقاً للقانون 11 لسنة 2013م، وخلال الاعوام من عام 2015 م إلى عام 2017 م بلغ معدل الضريبة 22.5% طبقاً لقانون 96 لسنة 2015م والقانون 82 لسنة 2017 م .
- ❖ أن يتم استبعاد الشركات التي تنتمي لقطاعي البنوك والخدمات المالية من مجتمع الدراسة الحالية، لما لها من طبيعة خاصة وقواعد خاصة بتنظيم رؤوس أموال هذه الشركات (كمال، 2017) .
- ❖ أن يتم استبعاد الشركات التي تكون قد حققت خسائر قبل حساب الضريبة لأنه، من الصعب حساب معدل الضريبة الفعلي الحالي CETR ومعدل الضريبة النقدي Cash ETR، وذلك بناءً على دراسة (Kiesewetter and Manthey، 2017)؛ Hoie ; (2013).
- ❖ أن يتم استبعاد شركات قطاع الغاز والبتترول، نظراً لأنها تخضع لمعدل ضريبة مختلف عن باقي الشركات، حيث إنه وفقاً للمادة 49 من قانون ضريبة الدخل (91 لسنة 2005) تخضع شركات البحث عن البترول والغاز وإنتاجها للضريبة بسعر 40.55% (عمارة، 2017).

❖ أن يتم استبعاد الشركات التي تعمل بنظام المناطق الحرة حيث إنها معفاة من الضرائب، كما تم استبعاد بعض الشركات التي تستمتع بإعفاء ضريبي يدخل ضمن فترة الدراسة. وفقاً لما تقدم ، تتمثل عدد القطاعات التي تتكون منها عينة الدراسة في (13) قطاعاً ، وقد تم استبعاد الشركات التي لم يتوافر عنها بيانات داخل تلك القطاعات خلال فترة الدراسة ، ومن ثم يصبح حجم العينة 330 مشاهدة تمثل (66) شركة ، ويمكن تبويب عينة الدراسة حسب القطاعات ، كما يوضحها الجدول رقم (5) التالي:

جدول (1) التوزيع القطاعي لعينة الدراسة:

المسلسل	القطاع	المقبول	الكلي	النسبة
1	الكيمويات	4	7	5.6%
2	التشييد والبناء	6	19	15.2%
3	الأغذية والمشروبات	10	18	14.4%
4	رعاية صحية وأدوية	9	11	8.8%
5	السياحة	3	8	6.4%
6	خدمات ومنتجات صناعية وسيارات	10	15	12%
7	الاتصالات	1	4	3.2%
8	التكنولوجيا	2	4	3.2%
9	الموزعون	3	4	3.2%
10	الموارد	3	6	4.8%
11	منتجات منزلية وشخصية	4	9	7.2%
12	مرافق	1	1	8%
13	عقارات	10	19	15.2%
14	المجموع	66	128	100%

ثانياً: نموذج الدراسة

تتمثل المتغيرات التي يتضمنها النموذج البحثي المعبر عن طبيعة المشكلة التي تتناولها الدراسة في الإفصاح الاجتماعي للشركات، والتجنب الضريبي، ويمكن التعبير عن العلاقة بين متغيرات نموذج الدراسة على النحو التالي:

هي دراسة أثر مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات مرجحاً بدرجة تطور نمط الإفصاح الاجتماعي للشركات على التجنب الضريبي:

$$TA_{i,\tau} = B_0 + B_1 DiSLevel_{i,\tau} * DISPattern_{i,\tau} + B_2 Size_{i,\tau} + B_3 LEV_{i,\tau} + B_4 ROA_{i,\tau} + B_5 MB_{i,\tau} + B_6 CAPINT_{i,\tau} + \varepsilon_{i,\tau}$$

$TA_{i,\tau}$ = يمثل التجنب الضريبي للشركة (i) في السنة (τ)، وسوف يتم قياسه بالطرق التالية:

✓ معدل الضريبة النقدي قصير الأجل.

✓ الفرق الضريبية الاجمالية.

B_0 = ثابت الانحدار.

$DIS Lev_{i,t}$ = مستوى الإفصاح المحاسبي الاجتماعي للشركة (i) في السنة (t).

$DIS Pattern_{i,t}$ = درجة نمط الإفصاح الاجتماعي للشركة (i) في السنة (t).

$Size_{i,t}$ = حجم الشركة (i) في السنة (t).

$LEV_{i,t}$ = الرافعة المالية للشركة (i) في السنة (t).

$RoA_{i,t}$ = ربحية الشركة (i) في السنة (t).

$MB_{i,t}$ = نسبة القيمة السوقية إلى القيمة الدفترية لإجمالي حقوق الملكية للشركة (i) في السنة (t).

$CAPINT_{i,t}$ = هيكل الأصول للشركة (i) في السنة (t).

$\varepsilon_{i,t}$ = بند الخطأ العشوائي.

ثالثاً: قياس متغيرات الدراسة

(1) المتغير المستقل الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات :

● **التعريف المفاهيمي:** هو بمثابة الإفصاح عن معلومات المنشأة في التقارير السنوية والتقارير الملحقه أو المرفقة بها، بما يساعدها في تقوية العلاقة بين أصحاب المصالح الداخليين بصفة خاصة والمجتمع ككل، من أجل تحسين صورتها العامة المرتبطة بالأمور البيئية والعاملين والمنتج والمجتمع أمام المستثمرين.

● **التعريف الإجرائي:** قامت الباحثة بتطوير مؤشر للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية يخدم أهداف الدراسة الحالية، وهناك عدد من الخطوات تم إتباعها لتطوير هذا المؤشر، وهذه الخطوات تتمثل في :

❖ مراعاة تطوير مؤشر للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية يكفل رفع مستوى جودة ودقة التقارير المالية .

❖ الاعتماد على مؤشر إفصاح غير مرجح مكون من 40 بند ومقسم إلى أربعة أبعاد ، معتمداً على (الدليل الاسترشادي للبورصة المصرية لإفصاح الشركات المقيدة عن أداء الاستدامة وفقاً لمبادرة التقارير الدولية (GRI – G4)، والميثاق العالمي للأمم المتحدة (UNGC)، ومعيار ISO 26000 للمسؤولية الاجتماعية ، ومؤشرات قياس أداء المعايير البيئية والاجتماعية والبورصة المصرية وفقاً لمنهجية مؤشر (S&P/EGX ESG)، وبعض الدراسات السابقة العربية التي تم الإعتماد عليها (أبوهاشم ، 2015؛ بركات ، 2018 ؛ هنداوى، 2020)، لاشتقاق هذا المؤشر لقياس الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات، وقد تم

تقسيم أبعاد مؤشر الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية إلى أربعة أبعاد يتم بيانها في الجدول التالي :

جدول (2) يوضح عدد البنود في كل بعد لمؤشر الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:

م	أبعاد مؤشر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	عدد البنود في كل بعد
1	البعد الأول : بعد العاملين	10 بنود
2	البعد الثاني: بعد البيئة.	10 بنود
3	البعد الثالث: بعد العميل وجودة المنتج.	10 بنود
4	البعد الرابع : بعد المجتمع .	10 بنود

وسيتم قياس الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وفقاً:

لمستوى الإفصاح الاجتماعي **Level Social Disclosure** :

ويتم قياسه بالمعادلة التالية:

$$Y=M/N$$

حيث :

Y = مستوى الإفصاح الاجتماعي للشركات.

M = عدد البنود المفصوح عنها.

N = إجمالي البنود التي يتضمنها المؤشر.

ونمط الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية **Disclosure Pattern** :

وسيتم قياسه عن طريق مقياس فترى Interval Scale له ثلاث حالات تعكس درجة تطور نمط الإفصاح المحاسبي عن بنود المسؤولية الاجتماعية ، حيث يأخذ القيمة (1) عندما يكون الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وصفي بالكامل، والقيمة (2) عندما يكون الإفصاح المحاسبي عن بنود المسؤولية الاجتماعية يحتوي على بنود كمية بالإضافة إلى الإفصاح الوصفي، والقيمة (3) عندما يتضمن الإفصاح المحاسبي عن بنود المسؤولية الاجتماعية قيم نقدية ، بالإضافة إلى الإفصاح الكمي والوصفي (بركات، 2018).

(2) المتغير التابع التجنب الضريبي :

● **التعريف المفاهيمي** : وهو عبارة عن استخدام الوسائل المشروعة قانوناً لتحقيق الوفر الضريبي، وذلك من خلال طرق مزاولة الأنشطة المعفاة أو غير خاضعة للضريبة، وذلك دون اللجوء إلى أى عمليات مخططة (عبدالرحمن، 2019) .

● **التعريف الإجرائي** :

المقياس الأول : معدل الضريبة النقدي **Cash ETR** قصير الأجل :

مصروف الضريبة النقدي / صافي التدفقات النقدية التشغيلية

المقياس الثاني: الفروق الضريبية الإجمالية TOTAL BTD:

صافي الدخل المحاسبي قبل الضرائب – (مصروف الضريبة الحالي / معدل الضريبة القانوني)

(3) المتغيرات الضابطة:

يمكن تعريف المتغيرات الضابطة هي تلك المتغيرات التي لم تتناولها الدراسة ، ولكن من المحتمل أن تؤثر في المتغيرات التابعة ، وقد تم اختيار هذه المتغيرات وفقاً للدراسات السابقة ، حيث تم استخدام المتغيرات التالية :

- **حجم الشركة (SIZE):** تم استخدام حجم الشركة SIZE كمتغير ضابط من قبل دراسات عديدة ، باعتباره أحد المتغيرات الهامة التي يمكن أن تؤثر على التجنب الضريبي مثل دراسة (شاهين، Zeng، Davis 2017 ; 2016، 2016) ، فبعض الدراسات أوضحت وجود علاقة موجبة بين حجم الشركة والتجنب الضريبي، حيث إن الشركات الأكبر حجماً من الأكثر احتمالاً أن تكون عدوانية ضريبياً مقارنة بالشركات الأقل حجماً ، لأنهم يمتلكون قوة إقتصادية وبشرية كبيرة مقارنة بالشركات الأصغر حجماً ، ومن ثم تكون أكثر قدرة على تخفيض عبئها الضريبي ، كما أوضحت دراسات أخرى مثل دراسة Laguire et al (2015) أن الشركات الأكبر حجماً من الأقل احتمالاً أن تشترك في ممارسات التجنب الضريبي ، وتتفق هذه النتيجة مع نظرية التكاليف السياسية التي تشير إلى أن الشركات كبيرة الحجم أكثر ظهوراً ووضوحاً في المجتمع ونموها بشكل كبير، يجعلها عرضة للإجراءات التنظيمية الحكومية ، ونتيجة لذلك تكون في حاجة لتخفيض مستوى التجنب الضريبي.

- **الربحية (ROA):** تعتبر الربحية ROA أحد المتغيرات الضابطة الهامة التي يمكن أن تؤثر على التجنب الضريبي للشركة، ومن ضمن الدراسات التي استخدمت هذا المقياس (شاهين، 2017 ؛ Landry، 2013) ، وأوضحت هذه الدراسات وجود علاقة موجبة بين الربحية والتجنب الضريبي ،نتيجة للعلاقة العكسية بين معدل العائد على الأصول ومعدل الضريبة الفعلى ، وهذا معناه كلما زاد معدل العائد على الأصول قل معدل الضريبة الفعلى .

- **الرافعة المالية (LEV) :** تعتبر الرافعة المالية LEV أحد المتغيرات الضابطة التي يمكن أن تؤثر على التجنب الضريبي للشركة، ومن ضمن هذه الدراسات سواء في البيئة العربية أو البيئة الأجنبية التي استخدمت هذا المتغير دراسة (شاهين، 2017) أوضحت هذه الدراسات وجود علاقة عكسية بين الرافعة المالية والتجنب الضريبي، وذلك لأن الفوائد المدينة التي تتجاوز الحد الأقصى لاتعتبر من التكاليف واجبة الخصم ، وبالتالي سيؤدي ذلك إلى زيادة صافي الربح المحاسبي قبل الضريبة،

مما يؤدي إلى انخفاض ممارسات التجنب الضريبي (ارتفاع معدل الضريبة الفعلي الحالي)، وأكدت على ذلك أيضاً دراسة (Lanis and Richardson 2015)، أن هناك علاقة عكسية بين الرافعة المالية وممارسات التجنب الضريبي.

● **هيكل الأصول (CAPINT):** تم استخدام هيكل الأصول CAPINT كمتغير ضابط، ليحدد أثره على التجنب الضريبي، فبعض الدراسات أوضحت وجود علاقة موجبة بين هيكل الأصول (نسبة كثافة رأس المال) والتجنب الضريبي (Lanis and Richardson، 2015)، وبعض الدراسات أوضحت وجود علاقة عكسية بين هيكل الأصول والتجنب الضريبي (Wahab and Holland، 2012)، وقد يرجع ذلك إلى ارتباط مصروف الإهلاك بالأصول الثابتة طويلة الأجل.

● **فرص النمو (MB):** توصلت الدراسات السابقة إلى وجود علاقة موجبة بين فرص النمو MB وممارسات التجنب الضريبي (Lanis and Richardson، 2016).

وفي الجدول التالي ملخصاً لوصف متغيرات نموذج الانحدار، والتعريف الإجرائي لها:
جدول رقم (3)

المتغير	الرمز	التعريف الإجرائي
التجنب الضريبي المتغير التابع	TA	يتم قياسه وفقاً للمقاييس الآتية: ✓ معدل الضريبة الفعلي الحالي. ✓ معدل الضريبة النقدي. ✓ الفروق الضريبية المؤقتة. ✓ الفروق الضريبية الإجمالية.
الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.	DCSR	ويتم قياس الإفصاح المحاسبي: ✓ بمستوى الإفصاح المحاسبي مرجحاً بدرجة تطور نمط الإفصاح الاجتماعي.
حجم الشركة SIZE	SIZE	اللوغاريتم الطبيعي لإجمالي أصول الشركة في نهاية السنة المالية.
الربحية	ROA	معدل العائد على الأصول مقياساً بنسبة صافي الربح بعد الفوائد والضرائب / إجمالي الأصول.
الرافعة المالية	LEV	إجمالي الالتزامات/ إجمالي الأصول
نسبة القيمة السوقية إلى القيمة الدفترية لحقوق الملكية	MB	يقاس لكل شركة بنسبة عدد الأسهم العادية مرجحة بسعر إقفالها في نهاية السنة المالية إلى القيمة الدفترية لحقوق ملكيتها.
هيكل الأصول	CAPINT	صافي الأصول الثابتة/ إجمالي الأصول.

رابعاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة

(1) **الإحصاءات الوصفية لمتغيرات الدراسة:** يوضح الجدول (4) التالي بعض مقاييس النزعة المركزية Measure of Central Tendency كالوسط الحسابي Mean، وبعض مقاييس التشتت Measures of Dispersion كالانحراف المعياري Standard Deviation، بالإضافة إلى الحد الأعلى Maximum والحد الأدنى Minimum لكل متغيرات الدراسة:

المتغيرات	عدد المشاهدات (N)	الحد الأدنى (MIN)	الحد الأقصى (MAX)	المتوسط الحسابي (Mean)	الانحراف المعياري
المتغير التابع					
معدل الضريبة الفعلي النقدي.	330	.000000	.586120	.1329406	.1364315
الفروق الضريبية الإجمالية	330	-3598115	51663842	197831	5094807
المتغير المستقل:					
مستوى الإفصاح*نمط الإفصاح	330	0	.95	.2509	.289463
المتغيرات الضابطة :					
حجم الشركة	330	5.2	10.9	8.710	.7432
الرافعة المالية	330	.010000	.990000	.3568516	.2441464
الربحية	330	.000016	.913000	.1296432	.1438054
هيكل الأصول.	330	.000000	.950000	.2270319	.223247829
نسبة القيمة السوقية إلى القيمة الدفترية لحقوق الملكية	330	.000000	19.200	3.11687	3.809143

وباللقاء النظر على الاحصاءات الوصفية الخاصة بالمتغير التابع والمتغير المستقل والمتغيرات الضابطة ، والمتضمنة بالجدول رقم (4) تلاحظ الباحثة مايلي :

- ❖ **المتغير التابع:** فيما يتعلق بالتجنب الضريبي مقاساً بمعدل الضريبة النقدي والفروق الضريبية الإجمالية) ، حيث أن Cash ETR الوسط الحسابي له 1.329، وذلك يشير إلى انخفاض معدل الضريبة النقدي لعينة الدراسة، وهذا يشير أيضاً إلى انخفاض معدل الضريبة النقدي لعينة الدراسة عن معدل الضريبة الإسمي أو القانوني 22.5%، وهذا يشير إلى زيادة ممارسات التجنب الضريبي لتلك الشركات، كما تلاحظ الباحثة وجود إختلاف كبير بين الحد الأدنى والحد الأعلى لمعدل الضريبة النقدي Cash ETR الأمر الذي تستنتج منه الباحثة وجود تفاوت واضح في الأداء الضريبي للشركات.
- ❖ وتتراوح الفروق الضريبية الإجمالية (ToTAL BTd) ما بين (-3598115 ، 51663842) حيث يمثل الحد الأدنى -3598115 ، وهذا معناه أن هذه الشركات لديها أصل ضريبي مؤجل ناتج عن الفروق الضريبية المؤقتة يمثل حقوق ضريبية للمنشأة من

قبل مصلحة الضرائب، نتيجة اتباع معدلات إهلاك ضريبية أقل من معدلات الإهلاك المحاسبي، حيث يؤدي ذلك إلى نقص الإهلاك السنة الحالية ضريبياً، ونقص إهلاك السنوات التالية .

❖ **وبالنسبة للمتغير المستقل:** فيما يتعلق بمستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية مرجحاً بدرجة تطور نمط الإفصاح الاجتماعي بلغ المتوسط 25، وهذا يشير إلى فعالية الرسالة المنقولة لأصحاب المصالح الأساسيين.

❖ **وبالنسبة للمتغيرات الرقابية :**

✓ تفاوت أحجام شركات العينة خلال فترة الدراسة مقوماً باللوغاريتم الطبيعي لإجمالي الأصول، حيث تراوحت أحجام شركات العينة خلال فترة الدراسة ما بين (5.2 - 10.9) بإنحراف معياري **7432**.

✓ متوسط الرافعة المالية للشركات العينة 36% من إجمالي الأصول تقريباً وهي تمثل نسبة جيدة ، لأن هذا يعني 64% من إجمالي الأصول هذه الشركات تم تمويله بالملكية و36% تم تمويله عن طريق الديون .

✓ تفاوت معدلات ربحية الشركات لعينة الدراسة حيث بلغت أعلى قيمة **91300**، بينما بلغت أقل قيمة **000016**. بإنحراف معياري **1438054** ، وبلغ المتوسط 1296432. وهذا يعني أن متوسط نسبة صافي الربح بعد الفوائد والضرائب إلى إجمالي الأصول خلال فترة الدراسة تمثل 1296432. .

✓ تفاوت نسبة هيكل الأصول لعينة الدراسة حيث بلغت أعلى قيمة **950000**، بينما بلغت أقل قيمة **0000**. بإنحراف معياري **2232478** ، وبلغ المتوسط 2270319. وهذا يعني أن متوسط نسبة الأصول الثابتة إلى إجمالي الأصول خلال فترة الدراسة تمثل 2270319. .

✓ تفاوت نسبة القيمة السوقية إلى القيم الدفترية لإجمالي حقوق الملكية، حيث بلغت أعلى قيمة، 19.2، بينما بلغت أقل قيمة **0000**. بإنحراف معياري 3.809 ، وبلغ المتوسط 3.1168 ، وهو ما يشير إلى متوسط نسبة القيمة السوقية لحقوق ملكية شركات العينة إلى قيمتها الدفترية أكبر من الواحد الصحيح ، وهذا يشير أن هذه الشركات لديها فرص نمو مستقبلي ، وبالتالي يكون لديها نفقات رأسمالية عالية ، وتدفع نقدي حر ، وأرباح اقتصادية كبيرة ، ونمو سريع في الأرباح .

(2) تحليل الانحدار:

استخدمت الباحثة الاصدار التاسع من برنامج التحليل الاحصائي **E-views** لاجراء الاختبارات الاحصائية ، ونظراً لذلك قامت الباحثة بالتحقق أولاً من مدى وقوع نماذج الانحدار المقدر في أي

مشكلة من مشاكل القياس ، والتي قد تنشأ نتيجة لتخلف أحد فروض طريقة المربعات الصغرى (OLS) التي تستخدم في تقدير نماذج الانحدار ، ومن أهم تلك المشاكل مايلي:

أ- مشكلة الارتباط الذاتي بين الأخطاء Autocorrelation:

تعد مشكلة الارتباط الذاتي بين الأخطاء من أخطر المشاكل التي تواجه الباحثين في تفسير نماذج الانحدار ، وتنشأ عن طريق وجود علاقة ارتباطية بين أخطاء نموذج الانحدار ، وللكشف عن مدى وقوع النموذج في مشكلة الارتباط الذاتي بين الأخطاء ، تم استخدام إختبار دارين واتسون ، وبحسابه تم التوصل إلى وجود مشكلة ارتباط تسلسلي بين الأخطاء ، حيث كان معامل دارين واتسون قيمته تتراوح بين (1.007581- 1.32) وهو أكبر من 5. ، ولحل هذه المشكلة لجأت الباحثة إلى تطبيق أسلوب (Robust Standard Error) .

ب. الإزدواج الخطي Multi-collnearity :

تنشأ هذه المشكلة إذا كانت هناك علاقة خطية تامة بين المتغيرات المستقلة المكونة لنماذج الانحدار وبعضها البعض، وقد تم التحقق من مدى وقوع النماذج المقدره في مشكلة الإزدواج الخطي من خلال قياس معامل التضخم "VIF" Variance Inflation Factor فوجد أن كل قيم معامل التضخم "VIF" لمتغيرات نماذج الإندحار المقدره لم تتجاوز الـ 10 حيث بلغت أقصى قيمة لمعامل التضخم (2.012) في جميع النماذج المستخدمة، وهو ما يعني عدم وقوع النماذج المقدره في هذه المشكلة من مشاكل القياس.

ج. عدم ثبات التباينات Heteroscedasticity :

قامت الباحثة بالتحقق من صحة فرض ثبات التباينات باستخدام اختبار (Cook- Weisberg)، (white) ، وبحسابه تبين عدم تحقق هذا الشرط أيضاً في نماذج الدراسة ، حيث كانت قيمة (P-value < 0.05) ، ولحل هذه المشكلة قامت الباحثة بتطبيق أسلوب Robust Standard Error ، والذي يصحح الأخطاء المعيارية من أثر مشكلتي عدم ثبات التباينات والارتباط الذاتي ، كما بالجدول التالي:

جدول (5) نتائج اختبار (Cook- Weisberg ، white) لعرض مشكلة عدم ثبات التباينات

اختبار Cook - Weisberg		اختبار white		النموذج
p-value	القيمة	p-value	القيمة	
.5311	25.77	.5087	.44	الأول: معدل الضريبة النقدي
.0000	118.4	.000	217.08	الثاني: الفروق الضريبية الاجمالية

(3) اختبار الفروض :

ويمكن عرض نتائج تحليل الانحدار على النحو التالي :

جدول (6) معاملات الانحدار المتعدد عن دراسة أثر مستوى الإفصاح الإجتماعي مرجحا بنمط الإفصاح الإجتماعي للشركات على معدل الضريبي النقدي كمقياس للتجنب الضريبي:

المتغيرات المستقلة	معاملات الانحدار	قيمة t	الدلالة Sign	معامل التضخم VIF
مستوى الإفصاح مرجحا بنمط الإفصاح الإجتماعي.	.027037	1.07145	.2848	2.012
حجم الشركة.	.027993	2.553833	.0111**	1.151
الرافعة المالية.	.022940	.779681	.4361	1.062
الربحية .	.229905	3.491015	.0005***	1.50
هيكل الأصول.	-.040514	1.416269	.1577	1.038
نسبة القيمة السوقية إلى القيمة الدفترية.	.001489	.702275	.4827	1.022
معامل التحديد (R) = .073716				
قيمة F المحسوبة = 4.28201		دلالة F = .0003555		
ن (حجم العينة) = 330		قيمة اختبار (Durbin – Watson) = 1.007581		

جدول (7) معاملات الانحدار المتعدد عن دراسة أثر مستوى الإفصاح المحاسبي الإجتماعي مرجحا بنمط الإفصاح الإجتماعي عن المسؤولية الإجتماعية للشركات على الفروق الضريبية الإجمالية كمقياس للتجنب الضريبي

المتغيرات المستقلة	معاملات الانحدار	قيمة t	الدلالة Sign	معامل التضخم VIF
مستوى الإفصاح الإجتماعي مرجحا بنمط الإفصاح الإجتماعي.	98829	1.744421	.0821*	2.012
حجم الشركة.	160474.1	6.533094	.0000***	1.151
الرافعة المالية.	-141720	-2.149502	.03268**	1.0622
الربحية .	144929-	.982060	.3268	1.50
هيكل الأصول.	86291.87	1.172498	.2419	1.038
نسبة القيمة السوقية إلى القيمة الدفترية.	-7176.140	-1.511647	.1316	1.022
معامل التحديد (R) = .18032				
قيمة (f) المحسوبة = 11.843		دلالة F = .000		
ن (حجم العينة) = 330		قيمة اختبار (Durbin – Watson) = 1.32		

تفسير نتائج نموذج الانحدار والخاص بفرضية الدراسة :

أظهرت نتائج تشغيل نموذج الانحدار الموضحة بالجدول رقم 6 و7، والخاصة باختبار العلاقة بين مستوى الإفصاح الاجتماعي مرجحاً بدرجة تطور نمط الإفصاح الاجتماعي والتجنب الضريبي ما يلي:

• فيما يتعلق بالعلاقة بين مستوى الإفصاح الاجتماعي مرجحاً بنمط الإفصاح الاجتماعي ومعدل الضريبة الفعلية النقدي في الجدول رقم (6) نجد أن القوة التفسيرية للنموذج بلغت 0.07371 ، وهذا يعني أن المتغيرات المستقلة المجتمعة تفسر (7%) من التغيرات في المتغير التابع هذا ، بالإضافة إلى معنوية نموذج الانحدار ككل بدرجة عالية باستخدام (F-test) حيث تبلغ دلالة F 0.000355. عند مستوى معنوية 1%، كما أشارت النتائج إلى عدم وجود علاقة معنوية بين مستوى الإفصاح الاجتماعي مرجحاً بنمط الإفصاح الاجتماعي ومعدل الضريبة النقدي ، وبالنسبة للمتغيرات الضابطة تظهر نتائج الانحدار وجود علاقة موجبة بين الربحية ومعدل الضريبة الفعلية النقدي كمقياس للتجنب الضريبي عند مستوى معنوية 1% ، ووجود علاقة موجبة معنوية بين حجم الشركة ومعدل الضريبة النقدي كمقياس للتجنب الضريبي عند مستوى معنوية 5%، كما أظهرت نتائج عدم وجود علاقة معنوية بين (الرافعة المالية ، هيكل الأصول ، نسبة القيمة السوقية إلى القيمة الدفترية) ومعدل الضريبة الفعلية النقدي .

• فيما يتعلق بالعلاقة بين مستوى الإفصاح الاجتماعي مرجحاً بنمط الإفصاح الاجتماعي والفروق الضريبية الإجمالية في الجدول رقم (7) نجد أن القوة التفسيرية 0.18032 ، وهذا يعني أن المتغيرات المستقلة مجتمعة تفسر 18% من التغيرات في المتغير التابع ، وهذا بالإضافة إلى معنوية نموذج الانحدار ككل بدرجة عالية باستخدام (F-test) حيث تبلغ دلالة (F) 0.000. عند مستوى معنوية 1% ، كما أشارت النتائج إلى وجود علاقة معنوية موجبة بين مستوى الإفصاح الاجتماعي مرجحاً بنمط الإفصاح الاجتماعي والفروق الضريبية الإجمالية عند مستوى معنوية 10%، وبالنسبة للمتغيرات الضابطة وجود علاقة موجبة بين حجم الشركة والفروق الضريبية الإجمالية عند مستوى معنوية 1%، كما أشارت النتائج إلى وجود علاقة سالبة بين الرافعة المالية والفروق الضريبية الإجمالية عند مستوى معنوية 5%، وعدم وجود علاقة معنوية بين (الربحية ، هيكل الأصول ، نسبة القيمة السوقية إلى القيمة الدفترية لحقوق الملكية) والفروق الضريبية الإجمالية .

• وفي ضوء ما سبق يتضح إمكانية رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل في حالة استخدام الفروق الضريبية الإجمالية كمقياس للتجنب الضريبي الذي يفترض بأنه يوجد علاقة

معنوية موجبة بين مستوى الإفصاح الاجتماعي مرجحاً بدرجة تطور نمط الإفصاح الاجتماعي و التجنب الضريبي عند مستوى معنوية 10%، بينما يتم قبول فرض العدم في حالة استخدام معدل الضريبة النقدي، كمقياس للتجنب الضريبي الذي يقتضي بأنه لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين مستوى الإفصاح الاجتماعي مرجحاً بنمط الإفصاح الاجتماعي للشركات والتجنب الضريبي.

خلاصة ونتائج البحث:

قامت الباحثة بمناقشة الجدول حول طبيعة العلاقة بين مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات والتجنب الضريبي ، نظراً لما وجدته الباحثة من تناقض في الأدلة البحثية حول طبيعة هذه العلاقة ، حيث توصلت بعض الدراسات إلى وجود علاقة موجبة منها على سبيل المثال : دراسة (Abdelfattah and Aboud 2020)، بينما توصلت بعض الدراسات إلى وجود علاقة سالبة بين الإفصاح الاجتماعي والتجنب الضريبي منها على سبيل المثال: (Zeng ، 2016)، بينما توصلت بعض الدراسات إلى عدم وجود علاقة بين الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات والتجنب الضريبي منها على سبيل المثال (شاهين، 2017)، وتضارب هذه النتائج هو ما يعني أن هناك فجوة بحثية يتعين تغطيتها ، وهي الحاجة لقياس مستوى الإفصاح الاجتماعي مرجحاً بدرجة تطور نمط الإفصاح الاجتماعي لضمان فعالية الرسالة المنقولة لأصحاب المصالح . وقد اعتمدت الباحثة على (معدل الضريبة النقدي، والفروق الضريبية الإجمالية) لقياس التجنب الضريبي ، كما اعتمدت الباحثة على مستوى الإفصاح الاجتماعي مرجحاً بدرجة تطور نمط الإفصاح الاجتماعي لقياس الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات، بالإضافة إلى خمس متغيرات ضابطة تم استخدامها وهي: (حجم الشركة ، الرافعة المالية ، الربحية، هيكل الأصول، ونسبة القيمة السوقية إلى القيمة الدفترية لإجمالي حقوق الملكية).

وتحقيقاً لهدف الدراسة وتطبيق الدراسة الإمبريقية استعانت الباحثة بعينة ميسرة مكونة من (66) شركة باجمالي 330 مشاهدة مقيدة بالبورصة المصرية وتنتمي إلى ثلاثة عشر قطاعاً اقتصادياً غير مالي في الفترة من عام 2014 إلى عام 2018م، وباستخدام اسلوب الانحدار المتعدد بطريقة المربعات الصغرى ، تشير النتائج التي توصلت إليها إلى:

❖ وجود علاقة موجبة بين مستوى الإفصاح الاجتماعي مرجحاً بدرجة تطور نمط الإفصاح

الاجتماعي والتجنب الضريبي مقيساً بالفروق الضريبية الاجمالية عند مستوى معنوية

10%.

وفيما يتعلق بالمتغيرات الضابطة أظهرت نتائج الدراسة الآتي:

❖ وجود علاقة موجبة بين (حجم الشركة، الربحية) والتجنب الضريبي مقيساً بمعدل الضريبة النقدي.

❖ وجود علاقة موجبة بين حجم الشركة والفروق الضريبية الإجمالية، ووجود علاقة سالبة بين الرافعة المالية والفروق الضريبية الإجمالية، وهذا يدعم بعض الدراسات السابقة، وذلك لأن الفوائد المدينة التي تتجاوز الحد الأقصى لاتعتبر من التكاليف واجبة الخصم، وبالتالي سيؤدي إلى ارتفاع صافي الربح المحاسبي قبل الضريبة، مما يؤدي ذلك إلى انخفاض ممارسات التجنب الضريبي غير المقبول.

الدراسات المستقبلية على النحو التالي:

- الدور الوسيط للتجنب الضريبي على العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية وقيمة الشركة.
- أثر أنشطة المسؤولية الاجتماعية على العلاقة بين التجنب الضريبي والاحتفاظ بالنقدية
- تأثير نوع هيكل الملكية على أنشطة المسؤولية الاجتماعية والتجنب الضريبي .
- دراسة العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والتجنب الضريبي وعدم تماثل المعلومات على سمعة المنشأة .
- الدور الوسيط للمسؤولية الاجتماعية على العلاقة بين حجم الشركة والتجنب الضريبي.

المراجع

المراجع العربية:

أبوهاشم، محمود صالح السيد، (2015) " العلاقة بين إدارة الدخل ومستوى الإفصاح الاجتماعي للشركات المصرية" : دراسة اختبارية للشركات المقيدة ببورصة الأوراق المالية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية التجارة – جامعة الزقازيق.

العشماوي ، محمد عبد الفتاح .2011. " اطار محاسبي مقترح لدور المسؤولية الاجتماعية في تقييم الاداء الاستراتيجي للشركات المساهمة لمقيدة في بورصة الاوراق المالية (مدخل التوازن بين العائد الاجتماعي والاقتصادي). مجلة افاق جديدة للدراسات التجارية ، جامعة المنوفية ،(ع) 50-81. بركات، خالد سعيد (2018) . " جودة الإفصاح المحاسبي الاجتماعي وعلاقتها بإدارة الأرباح في الشركات السعودية " مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس م(22)ع(1): 992-1039.

جربوع ، يوسف (2007) . " مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة" ، مجلة الجامعة الإسلامية ، سلسلة الدراسات الإنسانية ع(1): 281-239.

خليل ، رمضان عطية (2016). " المسؤولية الاجتماعية للشركات " المؤلف، كلية التجارة ، جامعة الزقازيق.

سلمان ، عماد عبدالستار ،(2001). " القياس والإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية" : دراسة تطبيقية في الشركات العامة للأسمدة ، رسالة ماجستير ، جامعة البصرة. شاهين ، سيد محمد مرسي (2017). " قياس أثر أنشطة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال على ممارسات التجنب الضريبي ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة. عبد الحافظ ، مؤمن طه محمود (2020). "قياس أثر القيود المالية على ممارسات التخطيط الضريبي وإنعكاس ذلك على جودة التقارير المالية " : رسالة ماجستير غير منشورة - كلية التجارة – جامعة القاهرة.

عبدالرحمن، وليد محمد السيد (2019) . " أثر التجنب الضريبي على قيمة ومستوى الاحتفاظ بالنقدية " في الشركات" دراسة اختبارية بالتطبيق على الشركات المصرية، جامعة بنها – كلية التجارة ع (2):127- 181 .

عمارة، محمد رزق عبد الغفار ،2017، تأثير أليات حوكمة الشركات على مستوى التخطيط الضريبي في ظل اعتبارات تكاليف سمعة الشركة (دراسة تطبيقية) ، رسالة دكتوراة غير منشورة ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة.

عوض، محمد محمود سليمان، أحمد بغدادي أحمد بغدادي (2019). "العلاقة بين التجنب الضريبي والسلوك غير المتماثل للتكلفة دراسة إختبارية " ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس، ع(3): 1-61.

مشحوت ، عيد حسن (2018). " دراسة العلاقة بين تقديم المراجع الخارجي للخدمات الضريبية ومستوى التجنب الضريبي " . رسالة ماجستير غير منشورة كلية التجارة، جامعة القاهرة.

هنداوي ، أحمد منير (2020) "العلاقة بين الإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية للشركات وعدم تماثل المعلومات وأثرها على قيمة المنشأة " دراسة نظرية وتطبيقية ، رسالة ماجستير غير منشورة ،كلية التجارة - جامعة كفر الشيخ.

المراجع الأجنبية:

- Abdelfattah، T.، & Aboud، A. (2020). Tax avoidance، corporate governance، and corporate social responsibility: The case of the Egyptian capital market. *Journal of International Accounting، Auditing and Taxation، 38، 100304.*
- Branco، M. C.، & Rodrigues، L. L. (2008). Factors influencing social responsibility disclosure by Portuguese companies. *Journal of business Ethics، 83(4)، 685-701 .*
- Davis،A.2016. Do socially Responsible Firms Pay more taxes?
The Accounting Review 6(19):235-243 .
- Eichnger،C.(2016). Corporate social responsibility and corporate tax Strateies: Contradiction or Complementarity? *Available on line at <http://www.ici J. Org/ Praject / Luxembourg. Leaks>.*
- Frank، M. M.، Lynch، L. J.، & Rego، S. O. (2009). Tax reporting aggressiveness and its relation to aggressive financial reporting. *The Accounting Review، 84(2)، 467-496 .*
- Garay، U.، González، M.، Guzmán، A.، & Trujillo، M. A. (2013). Internet-based corporate disclosure and market value: Evidence from Latin America. *Emerging Markets Review، 17، 150-168.*
- Gulzar، M. A.، Cherian، J.، Sial، M. S.، Badulescu، A.، Thu، P. A.، Badulescu، D.، & Khuong، N. V. (2018). Does corporate social responsibility influence corporate tax avoidance of Chinese listed companies?. *Sustainability، 10(12)، 4549.*

- Hansen, R. T. (2015). Corporate social responsibility and tax avoidance in Sub-Saharan Africa: a case study of the beverage manufacturing sector.
- Haron, H., Yahya, S., Manasseh, S., & Ismail, I. (2006). Level of corporate social disclosure in Malaysia. *Management & Accounting Review (MAR)*, 5(1), 159-184.
- Hoi, C. K., Wu, Q., & Zhang, H. (2013). Is corporate social responsibility (CSR) associated with tax avoidance? Evidence from irresponsible CSR activities. *The Accounting Review*, 88(6), 2025-2059.
- Khan, M., Srinivasan, S., & Tan, L. (2017). Institutional ownership and corporate tax avoidance: New evidence. *The Accounting Review*, 92(2), 101-122.
- Kiesewetter, D., & Manthey, J. (2017). Tax avoidance, value creation and CSR—a European perspective. *Corporate Governance: The international journal of business in society*.
- Knuutinen, R. (2013). International Tax Planning, Tax Avoidance and Corporate Social Responsibility. *Interdisciplinary Studies Journal*, 3(1), 73.
- Landry, S., Deslandes, M., & Fortin, A. (2013). Tax aggressiveness, corporate social responsibility, and ownership structure. *Journal of Accounting, Ethics & Public Policy*, 14(3), 611-645.
- G. (2015). Is corporate social responsibility performance associated with tax avoidance?. *Journal of Business Ethics* 439-457, 127(2)
- Lietz, G. M. (2013). Tax avoidance vs. tax aggressiveness: A unifying conceptual framework. *Tax Aggressiveness: A Unifying Conceptual Framework*.
- Makni, Y., Affes, H., & Trigui, I. (2019). Do Socially Responsible Firms Pay Their Right Part of Taxes? Evidence from the European Union. *Journal of Applied Business and Economics*, 21(1).

Wang, X. (2011, August). Tax avoidance, corporate transparency, and firm value. In 2011 American Accounting Association Annual Meeting-Tax Concurrent Sessions.

L. B. (2007). Tax avoidance: causes and solutions (Doctoral, Zhang Auckland University of Technology), dissertation

Zeng, T. (2016). Corporate social responsibility, tax aggressiveness, and firm market value. Accounting Perspectives, 15(1), 7-30.

ملحق مؤشر الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات:

البعد الأول : بعد العاملين

- ❖ وجود نظام جيد لحوافز العاملين.
- ❖ قيام الشركة بتوفير نظام جيد للتأمين وتطوير خطط التقاعد والمعاشات بما يحقق مصالح العاملين.
- ❖ مؤشرات رضا العاملين وإنتاجيتهم.
- ❖ توفير مساكن وتسهيلات لأسر العاملين مثل توفير دور حضانة ورعاية لأطفال العاملات.
- ❖ الرعاية الصحية للعاملين (تطبيق نظم الصحة والسلامة المهنية للعاملين).
- ❖ البرامج التدريبية للعاملين (لتحسين مستواهم المهني).
- ❖ خدمات نقل العاملين.
- ❖ تكلفة العاملين، متوسط دخل العاملين، متوسط عدد العاملين.
- ❖ تقديم المساعدات للعاملين لتحسين مستواهم الاجتماعي والثقافي.
- ❖ وجود خط ساخن لشكاوى العاملين.

● البعد الثاني : بعد البيئة

- ❖ التزام الشركة بتطبيق القوانين والتشريعات البيئية.
- ❖ يوجد لدى الشركة استراتيجية متكاملة للمحافظة على البيئة.
- ❖ استخدام الطاقة النظيفة ومصادر الطاقة المتجددة.
- ❖ حسن استغلال الموارد وتدوير المخلفات.
- ❖ الإقتصاد في استخدام الطاقة والمواد الخام والمحافظة على الموارد الطبيعية المحدودة.
- ❖ زيادة الإنفاق لتخفيض التلوث والتخلص من المخلفات بطريقة تكفل تخفيض التلوث.
- ❖ تسهيل التصميمات التي تتلائم مع البيئة وإنتاج منتجات صديقة للبيئة .
- ❖ تكاليف رقابة الأداء البيئي مثل نسبة تكاليف رقابة الأداء البيئي إلى تكلفة الإنتاج (بيان بالمبالغ المنفقة على حماية البيئة).

- ❖ المساهمة في تجميل البيئة ، وذلك بإنشاء الحدائق.
- ❖ الإفصاح عن حجم الانبعاثات والنفايات والمخلفات الناتجة على حسب نوعها مثل: (مسسبات تلوث الأرض والهواء والمياه إحداث الضوضاء).
- البعد الثالث: بعد العميل وجودة المنتج.
 - ❖ التسويق والإعلان عن المنتج (المصرفات التسويقية عن المنتج).
 - ❖ إتاحة المعلومات عن جودة وسلامة المنتج (تكاليف جودة المنتج).
 - ❖ تشجيع الاستثمار في البحوث والتطوير وابتكار المنتجات.
 - ❖ الالتزام بمعايير جودة الخدمات والمنتجات (التوافق مع القوانين).
 - ❖ المحافظة على صحة وسلامة العملاء.
 - ❖ إنشاء أقسام الأمان للمنتج (تكاليف تحقيق اشتراطات الامان في المنتج).
 - ❖ التركيز على البيانات الموجودة على عبوة المنتج مثل تاريخ الإنتاج وصلاحية المنتج وانتهاء صلاحيته.
 - ❖ مؤشرات رضا وولاء العملاء مثل الإفصاح عن عدد شكاوى العملاء.
 - ❖ المحافظة على خصوصية العملاء، وضمان سرية البيانات الخاصة بهم.
 - ❖ مدى قيام المنشأة بتقديم خدمات مابعد البيع مثل توفير مراكز خدمات الصيانة وإصلاح المنتج.
- البعد الرابع: بعد المجتمع:
 - ❖ تقديم التبرعات للجمعيات الخيرية ورعاية الأنشطة التي تهدف لتمية المجتمع المحلي.
 - ❖ حرص الشركة على توفير فرص عمل لذوى الاحتياجات الخاصة بهم.
 - ❖ دعم ورعاية الأنشطة والفعاليات الرياضية والثقافية والترفيهية مثل الأنشطة الرياضية في المجتمع
 - ❖ دعم المؤسسات الخاصة بالرعاية الصحية وتدعيم البرامج التي تقلل من الأمراض في المجتمع.
 - ❖ حرص الشركة على دعم التعلم في المجتمع .
 - ❖ الإفصاح عن عدد أفراد المجتمع الذين تم تدريبهم بهدف رفع كفاءتهم وتأهيلهم في سوق العمل
 - ❖ المساهمة في حل المشكلات العامة للمجتمع،مثل رصف الطرق.
 - ❖ المساهمة في حل مشكلة البطالة .
 - ❖ المساهمة في رعاية كبار السن والأطفال .
 - ❖ المساهمة في البنية التحتية .

Abstract

This study aims to provide empirical evidence from the Egyptian business environment that contributes to characterizing the relationship between the accounting disclosure of corporate social responsibility and tax avoidance.

To achieve this goal, the descriptive analytical method was used to test the hypotheses of the research study, which explores the following:

- ❖ The level of social disclosure weighted with the degree of social disclosure pattern development on tax avoidance.

With the controlling variables : (firm size - financial leverage - profitability - asset structure - the ratio of market value to book value of equity)

The researcher reached the following result:

- ❖ This study also found a positive relationship between the level of disclosure weighted with the degree of social disclosure pattern development on tax avoidance at a significant level 10%.

Keywords: The level of social disclosure - social disclosurePattern (quantitative - descriptive - monetary) - tax avoidanc.