

جامعة الإسكندرية
كلية التجارة
قسم المحاسبة والمراجعة

فعالية أحكام قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ في مجال الحوكمة

بحث لنيل درجة الماجستير في المحاسبة

مقدم من :

الطالبة/ سعاد زغلول عبده موسي

معيدة بقسم المحاسبة- كلية التجارة - جامعة الإسكندرية

تحت إشراف

الدكتور

أحمد محروس أبورية

مدرس المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة - جامعة الإسكندرية

الأستاذ الدكتور

محمد عباس بدوي

أستاذ المحاسبة والضرائب

كلية التجارة - جامعة الإسكندرية

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قَالُوا سُبْحَانَكَ لَا عِلْمَ لَنَا إِلَّا مَا
عَلَّمْتَنَا إِنَّكَ أَنْتَ الْعَلِيمُ الْحَكِيمُ

بِسْمِ اللَّهِ
الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

(البقرة :

لجنة الحكم على الرسالة

مشرفاً ورئيساً

الأستاذ الدكتور/ محمد عباس بدوي

أستاذ المحاسبة و الضرائب

كلية التجارة - جامعة الإسكندرية

عضواً

الأستاذ الدكتور/ مختار إسماعيل أبوشعيش

أستاذ المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة بالإسماعلية – جامعة قناة السويس

عضواً

الدكتور / عبدالله عبد العظيم هلال

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد

كلية التجارة - جامعة الإسكندرية

إهداء

إلى روح أبي، رحمه الله وأسكنه فسيح جناته؛
إلى أُمِّي الغالية، بَارِكْ اللهم لي فيها ومتعها بالصحة والعافية وأعني
على برها والإحسان بها.
إلى إخوتي الأعزاء جعلهم الله دائماً عوناً وسنداً لي،
إلى زوجي رفيق العمر حفظه الله وبارك لي فيه
إلى أبنائي أية ورحمة وعبد الرحمن حفظهم الله وبارك لي فيهم

شكرو تقدير

الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله، الحمد لله حمداً كثيراً طيباً مباركاً فيه ملء السموات والأرض، وملء ما بينهما. والصلاة والسلام على سيدنا محمد الهادي الأمين المبعوث رحمة للعالمين وعلى آله وصحبه ومن تَبِعَهُم بإحسانٍ إلى يوم الدين.

وبعد،،،،،

فإنني أتوجه بالشكر أولاً ودائماً لله الذي سجدت المخلوقات لعظمته وأضاءت الشمس بقدرته على أن وفقني إلى إتمام هذا البحث، وأدعوه أن يكون خالصاً لوجهه الكريم. وبعد التوجه بالشكر لله، لايسعُنِي في هذا المقام إلا أن أتوجه بخالص الشكر والتقدير والاحترام لمعلمي وأستاذي الأستاذ الدكتور/ **محمد عباس بدوي**، أستاذ المحاسبة والضرائب، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، لتفضل سيادته بالإشراف على هذه الرسالة، ولما بذله من جهد وعناء، ولما شملني به من رعاية وحسن توجيه. فقد كان لتوجيهاته البناءة عظيم الأثر في الوصول بالرسالة إلى صورتها الحالية. فقد كان وبحق نعم الأب والمعلم. وعرفاناً بفضلته فإليه أتوجه بأسمى آيات الشكر والتقدير والامتنان داعيةً أن يمتعه الله بالصحة والعافية وأن يثيبه من خير الجزاء أحسنه ومن خير العلم أوفره ومن خير الدرجات أعلاها.

وإنه ليزيدني شرفاً أن أتقدم بخالص الشكر والتقدير إلى الأستاذ الدكتور/ **مختار إسماعيل أبوشعشع**، أستاذ المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة بالإسماعلية، جامعة قناة السويس. فمن فضل الله عليّ أن تفضل سيادته بقبول الاشتراك في لجنة المناقشة والحكم على الرسالة وتحمله أعباء ومشقة السفر بالرغم من مسؤولياته وأعبائه الكثيرة. فذلك وبحق يعد فرصة طيبة للباحثة للإستفادة من آرائه العلمية لإثراء الرسالة بما لديه من علم. الأمر الذي تعتبره الباحثة شرفاً عظيماً لها، متعه الله بموفور الصحة والعافية وجزاه عني أحسن الجزاء.

وإنه لمن دواعي الفخر أن أتوجه بجزيل الشكر والتقدير إلى الدكتور/ **عبدالله عبد العظيم هلال**، أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، لتفضل سيادته بقبول الاشتراك في لجنة المناقشة والحكم على الرسالة رغم تعدد مسؤولياته وكثرة مشاغله. الأمر الذي تعتبره الباحثة شرفاً عظيماً لها، متعه الله بموفور الصحة والعافية وجزاه عني أحسن الجزاء.

كما أتوجه بالشكر والعرفان والإمتنان إلى الدكتور / **أحمد محروس أبورية**، مدرس المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، لتفضل سيادته بالاشتراك في الإشراف على الرسالة ولما بذله من جهد وعناء وما قدمه لي من العون والوقت لإتمام البحث في صورته النهائية. فله مني كل شكر واحترام وتقدير، ومتعه الله بموفور الصحة والعافية جزاه عني أحسن الجزاء.

كما أتوجه بخالص شكري وتقديري إلى الدكتور / **يسري محمد محمود البلتاجي**، مدرس المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، لما قدمه لي من العون، ولما بذله من جهد وعناء، ولما غمرني به من نصح وإرشاد على الرغم من أعبائه الكثيرة في سبيل الوصول بهذا البحث إلى صورته الحالية، وأسأل الله أن يجعل ذلك في ميزان حسناته وأن يثيبه عني خير الثواب.

كما أتوجه بالشكر إلى الزميل / **أحمد قطوري**، المعيد بقسم الرياضة والإحصاء والتأمين بكلية التجارة، جامعة الإسكندرية، لما قدمه لي من العون في مرحلة التحليل الإحصائي للبيانات، جزاه الله عني خير الجزاء.

كما أتوجه بالشكر والتقدير والعرفان إلى جميع أساتذتي في قسم المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة، جامعة الإسكندرية والذين لهم الفضل في التكوين والبناء العلمي للباحثة.

كما أتوجه بالشكر والتقدير لزملائي بقسم المحاسبة والمراجعة لما قدموه من عونٍ للباحثة في مرحلة تجميع البيانات، وكذلك إلى كل من مد يد العون للباحثة من خارج الكلية. فلهم مني جزيل الشكر والعرفان.

وأخيرا، اللهم إني أشهدك أنني قد بذلت ما يسرت لي من جهد، فإن وفقك فبفضلٍ من عندك، وإن أخفقت فمن نفسي، وما توفيقي إلا بالله عليه توكلت وإليه أنيب.

اللهم اجعل عملي هذا عملا مقبولا وسعيي فيه مرضيا مشكورا مبتغيا به وجهك الكريم وآخر دعوانا أن الحمد لله رب العالمين.

والله ولي التوفيق؛؛؛

قائمة المحتويات

١	ملخص مختصر للرسالة باللغة العربية
٢	ملخص مختصر للرسالة باللغة الإنجليزية
٣	الإطار العام للبحث
٤	١- مقدمة البحث
٥	٢- مشكلة البحث
٦	٣- هدف البحث
٦	٤- أهمية البحث
٦	٥- منهجية البحث
٧	٦- حدود البحث
٧	٧- خطة البحث

الفصل الأول

٩	المفاهيم الأساسية لحوكمة الشركات وفلسفة قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
١٠	مقدمة
١١	١/ مفهوم حوكمة الشركات
١٢	٢/ أهمية حوكمة الشركات
١٤	٣/ مبادئ حوكمة الشركات وفقاً لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD
١٥	٤/ أهم آليات حوكمة الشركات
١٦	١/٤/١ مجلس الإدارة
١٦	١/٤/١/١ لجان المراجعة
١٦	١/٤/٢ لجان المكافآت
١٦	١/٤/٣ لجان الترشيحات
١٦	١/٤/٤ لجان إدارة المخاطر
١٧	١/٤/٢ إدارة المراجعة الداخلية
١٧	١/٤/٣ المراجع الخارجي

١٧	٤/٤/١ إدارة المخاطر
١٧	٥/١ الفلسفة التي قام عليها قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
١٩	٦/١ علاقة التشريع الضريبي بمفهوم وأهداف الحوكمة
٢٢	خلاصة الفصل
٢٣	الفصل الثاني
	استقراء وتحليل الدراسات السابقة التي تناولت العلاقة بين النظام الضريبي وحوكمة الشركات
٢٤	مقدمة
٢٤	١/٢ الدراسات التي تناولت العلاقة المتبادلة بين التشريع الضريبي وحوكمة الشركات
٢٤	١/١/٢ دراسة Desai et al , ٢٠٠٣A
٢٥	٢/١/٢ دراسة Desai et al , ٢٠٠٣B
٢٥	٣/١/٢ دراسة Lapping and Davies, ٢٠٠٤
٢٦	٤/١/٢ دراسة Lucas and Futton , ٢٠٠٥
٢٦	٥/١/٢ دراسة Friese et al , ٢٠٠٦
٢٧	٦/١/٢ دراسة Desai and Dharmapala, ٢٠٠٧
٢٨	٧/١/٢ دراسة Desai et al , ٢٠٠٧
٢٨	٨/١/٢ دراسة Garbario, ٢٠٠٨
٢٩	٩/١/٢ دراسة Cummings et al, ٢٠٠٩
٣٠	١٠/١/٢ دراسة Sartori, ٢٠٠٩
٣٥	٢/٢ الدراسات التي تناولت الآثار الإيجابية للتشريع الضريبي على حوكمة الشركات
٣٥	١/٢/٢ دراسة Bank, ٢٠٠٤
٣٥	٢/٢/٢ دراسة Neubig and Sangha, ٢٠٠٤
٣٦	٣/٢/٢ دراسة Ralf and Chatelan, ٢٠٠٥
٣٦	٤/٢/٢ دراسة Morck and Yeung, ٢٠٠٥
٣٧	٥/٢/٢ دراسة Desai and Dharmapala, ٢٠٠٥
٣٧	٦/٢/٢ دراسة OECD, ٢٠٠٦
٣٨	٧/٢/٢ دراسة Startori, ٢٠٠٨

٣٩	Angueira, ٢٠٠٨ دراسة ٨/٢/٢
٣٩	Nowotny, ٢٠٠٨ دراسة ٩/٢/٢
٤٠	Owens, ٢٠٠٨ دراسة ١٠/٢/٢
٤١	OECD, ٢٠٠٨ دراسة ١١/٢/٢
٤٦	خلاصة الفصل

٤٧ الفصل الثالث

تقييم مدى فعالية أحكام قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ في مجال حوكمة الشركات

٤٨	مقدمة
٤٩	١/٣ الأبعاد الحوكمية لقانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
٤٩	١/١/٣ تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة
٥١	٢/١/٣ تخفيض سعر الضريبة
٥٢	٣/١/٣ إلزام الممول بإمسك الدفاتر والسجلات
٥٣	٤/١/٣ مواعيد تقديم الإقرار الضريبي والتزامات وحقوق الممول والمصلحة
٥٨	٥/١/٣ الإعتداد بالدفاتر المنتظمة للممول
٥٩	٦/١/٣ ربط الضريبة من واقع الإقرار
٦٠	٧/١/٣ فحص إقرارات الممولين
٦٠	٨/١/٣ الإخطار بالفحص
٦٢	٩/١/٣ حق المصلحة في توقيع الحجز على ما يكون مستحقاً من ضرائب
٦٢	١٠/١/٣ المسؤولية الجنائية للمحاسب القانوني فيما يتعلق باعتماد الإقرار الضريبي
٦٤	١١/١/٣ العقوبات الخاصة بالممولين
٦٧	١٢/١/٣ العقوبات بالغرامات
٦٩	١٣/١/٣ إنشاء المجلس الأعلى للضرائب وأهدافه
٦٩	٢/٣ الانتقادات الموجهة لقانون الضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والتي تحد من دوره الحوكمي
٦٩	١/٢/٣ افتقار مبادئ العدالة الضريبية في بعض نصوص التشريع الضريبي المصري

٧٠	٢/٢/٣ تدخل مصلحة الضرائب في شئون الممولين الخاصة والحجر على تصرفاتهم وقراراتهم الاقتصادية
٧١	٣/٢/٣ إلغاء بعض الإعفاءات الضريبية
٧٢	٤/٢/٣ تعارض بعض النصوص التشريعية مع معايير المحاسبة المصرية والدولية
٧٣	٣/٣ العوامل المدعمة لزيادة فعالية التأثير الإيجابي لقانون الضرائب المصري على حوكمة الشركات
٧٣	١/٣/٣ تلافي أوجه القصور في قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
٧٤	٢/٣/٣ وضع المعايير المحاسبية بشكل جيد من قبل الهيئات المختصة وإتساقها مع التشريع الضريبي وتطبيقها بشكل صحيح من قبل الشركات
٧٥	٣/٣/٣ الاهتمام برفع كفاءة وقدرات الكوادر البشرية بالإدارة الضريبية
٧٥	٤/٣/٣ الإتجاه نحو حوكمة المنظومة الضريبية
٧٩	خلاصة الفصل

الفصل الرابع

الدراسة الميدانية

٨٠	مقدمة
٨١	١/٤ أهداف الدراسة الميدانية
٨٢	٢/٤ توصيف متغيرات الدراسة
٨٢	١/٢/٤ المتغيرات المستقلة
٨٢	٢/٢/٤ المتغيرات التابعة
٨٢	٣/٤ منهجية الدراسة الميدانية
٨٢	٤/٤ مجتمع وعينة الدراسة
٨٣	١/٤/٤ مجتمع الدراسة
٨٣	٢/٤/٤ عينة الدراسة
٨٤	٥/٤ أدوات وإجراءات الدراسة الميدانية

٨٤ ٦/٤ مراحل الدراسة الميدانية

٨٤ ١/٦/٤ المرحلة الأولى : مرحلة إعداد وتوزيع قائمة الاستقصاء

٨٦ ٢/٦/٤ المرحلة الثانية : تجميع قوائم الاستقصاء وتحليل الردود الواردة بها

٨٧ ٧/٤ الأساليب الإحصائية المستخدمة لتحليل البيانات

٨٩ ٨/٤ نتائج التحليل الإحصائي

١٠١ ٩/٤ اختبار كروسكال والاس Kruskal Wallis Test

١٠٢ ١٠/٤ نتائج الدراسة الميدانية

الفصل الخامس

١٠٤

نتائج وتوصيات البحث وأهم مجالات البحث المقترحة

١٠٥ ١/٥ نتائج البحث

١٠٧ ٢/٥ توصيات البحث

١٠٨ ٣/٥ مجالات البحث المقترحة

١٠٩ ملخص الرسالة باللغة العربية في حدود (١٠٠٠) كلمة

١١٣ قائمة المراجع

١١٤ أولاً: المراجع العربية

١١٧ ثانياً: المراجع الأجنبية

١٢١ ملحق البحث

١٢٢ الملحق رقم (١): نموذج قائمة الاستقصاء

١٣٥ الملحق رقم (٢): نتائج التحليل الإحصائي للبيانات

١٤٧ الملحق رقم (٣): نتائج اختبار كروسكال والاس

١-٤ ملخص الرسالة باللغة العربية في حدود (١٠٠٠) كلمة

قائمة الجداول

رقم الصفحة

٣٢	ملخص الدراسات السابقة الخاصة بالعلاقة المتبادلة بين النظام الضريبي وحوكمة الشركات	جدول رقم (١/٢):
٤٢	ملخص للدراسات السابقة الخاصة بالتأثير الإيجابي للنظام الضريبي على الحوكمة	جدول رقم (٢/٢):
٨٧	توزيع قوائم الإستقصاء الموزعة و المستلمة و السليمة	جدول رقم (٣/٤):
٨٧	معامل كرونباخ ألفا	جدول رقم (٤/٤):
٨٨	ترميز عينات الدراسة	جدول رقم (٥/٤):

ملخص رسالة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة

بمعنوان:

فعالية أحكام قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ في مجال

الحوكمة

استهدفت الرسالة دراسة أثر الأبعاد الحوكمية التي يتضمنها قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على تفعيل حوكمة الشركات بمصر. كما استهدفت الرسالة تحديد العوامل المدعمة للدور الحوكمي الايجابي للقانون الضريبي المصري. وفي سبيل ذلك إشتمل البحث على دراسة نظرية، بالإضافة إلى دراسة ميدانية **على النحو التالي :**

الفصل الأول: المفاهيم الأساسية لحوكمة الشركات وفلسفة قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥.

الفصل الثاني: استقراء وتحليل الدراسات السابقة التي تناولت العلاقة بين النظام الضريبي وحوكمة الشركات .

الفصل الثالث: تقييم مدى فعالية أحكام قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ في مجال الحوكمة .

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية .

الفصل الخامس: نتائج وتوصيات البحث ومجالات البحث المقترحة .

وقد خلصت الدراسة إلى أن القانون الضريبي المصري قد حقق شوطاً كبيراً في ترسيخ بعض مبادئ الحوكمة، وخاصة مبدأ وجود إطار فعال للحوكمة، ومبدأ حماية حقوق المساهمين، ومبدأ الإفصاح الفعال والشفافية، ومبدأ حماية حقوق أصحاب المصالح. وكذلك دعم بعض قواعد حوكمة الشركات في مصر مثل تحفيز الشركات على تشكيل لجنة المراجعة ولجنة إدارة المخاطر، وتشجيع الشركة على وجود إدارة للمراجعة الداخلية ونظام متكامل للرقابة الداخلية، وغيرها من قواعد الحوكمة. كما خلصت الدراسة إلى أن هناك عوامل مدعمة للتأثير الايجابي للقانون الضريبي المصري على حوكمة الشركات بمصر، وهي الاهتمام بتطوير الإدارة الضريبية ورفع كفاءات مأموري الضرائب، والاتجاه نحو حوكمة المنظومة الضريبية ككل، والاهتمام بوضع المعايير المحاسبية بطريقة جيدة وتطبيقها بشكل صحيح، وتلافي أوجه القصور في القانون الضريبية المصري لسنة ٢٠٠٥.

Summary of Thesis to obtain the Master's degree in Accounting titled:

"The Effectiveness of the Rules of Income Tax Law No. ٩١ for the Year ٢٠٠٥ in the Field Of Governance"

The objective of the thesis is to study the effect of governance aspects that are contained in income tax law No. ٩١ for the year ٢٠٠٥ on the enforcement of corporate governance in Egypt. To achieve this, the research consists of a theoretical study in addition to a field study, as follows:

Chapter one: Basic concepts of corporate governance and the philosophy of income tax law No. ٩١ for the year ٢٠٠٥.

Chapter two: Review and analysis of previous research that discusses the relationship between tax system and corporate governance.

Chapter three: Evaluation of the effectiveness of the rules of income tax law No. ٩١ for the year ٢٠٠٥ in the field of governance.

Chapter four: The field study.

Chapter five: Conclusions, Recommendations and Implications for future research.

The research found that the Egyptian tax law has achieved a lot in supporting some of the governance principles, especially the principle of the existence of effective governance framework, the principle of protection of shareholders' rights, the principle of effective disclosure and transparency, and the principle of protection of stakeholders' rights. In addition to that, it helped in supporting some of the rules of corporate governance in Egypt, like the encouragement of companies to form an audit committee and a risk management committee, encouraging companies to have internal audit management and a full system for internal control, in addition to other governance rules.

Also, the research found that there are supporting factors for the positive impact of the Egyptian tax law on corporate governance in Egypt, which are giving more concern to the improvement of tax management and tax officials' competencies, the recent trend towards the governance of the tax system as a whole, giving more concern to the issuance of accounting standards in a good way and applying them in the right way in addition to the avoidance of the shortcomings in the Egyptian tax law for the year ٢٠٠٥.

الإطار العام للبحث