



اثر جودة الإدارة المؤسسية على التهرب الضريبي: الدور الوسيط لجنة التدقيق في الشركات المدرجة في بورصة العراق

الباحث احمد حاتم خلف

Ahmedalnby157@gmail.com

المستخلص

يشير التهرب الضريبي إلى الاستراتيجيات والتقنيات القانونية التي تستخدمها الشركات لتقليل التزاماتها الضريبية، ويتأثر مدى استخدام هذه الاستراتيجيات بعدة عوامل، من بينها جودة الإدارة المؤسسية. تُعد الإدارة المؤسسية الجيدة أحد العوامل الرئيسية في الأداء المالي والاستراتيجي للشركة، حيث يمتلك المديرون الأكفاء القدرة على إدارة الموارد المالية بكفاءة، وتقليل التكاليف، وزيادة الربحية، واتخاذ قرارات مالية واستراتيجية مدروسة. يهدف هذا البحث إلى دراسة أثر جودة الإدارة المؤسسية على التهرب الضريبي في الشركات المدرجة في بورصة العراق، مع التركيز على الدور الوسيط لخصائص لجنة التدقيق في تعديل هذه العلاقة. اعتمد البحث على منهجية كمية تحليلية باستخدام الانحدار المتعدد عبر برنامج EViews، وجمعت البيانات من التقارير المالية المنشورة على موقع بورصة العراق، مستنداً إلى عينة مكونة من 31 شركة خلال الفترة من 2016 إلى 2022. أظهرت النتائج أن جودة الإدارة المؤسسية تؤثر بشكل معنوي على مستوى التهرب الضريبي، وأن خصائص لجنة التدقيق، مثل الاستقلالية، والخبرة، وحجم اللجنة، ومدة عضويتها، تلعب دوراً تعديلياً في هذه العلاقة، بحيث تقل احتمالية استخدام المديرين الأكفاء لأساليب التهرب الضريبي عالية المخاطر في الشركات التي تتمتع لجنة التدقيق فيها بالكفاءة والاستقلالية، نظراً لتطبيق رقابة قوية على القرارات المالية والسلوك الإداري. تؤكد نتائج البحث على أهمية عاملين مترابطين: جودة الإدارة المؤسسية كعامل داخلي رئيسي، وخصائص لجنة التدقيق كآلية رقابية فعالة. وبناءً على ذلك، فإن الشركات بحاجة إلى تعزيز هيكلها الرقابي، وخصوصاً على مستوى لجنة التدقيق، لتحقيق التوازن بين الاستفادة من قدرات المديرين والالتزام بمبادئ الشفافية والمسؤولية المالية، بما يضمن تحسين الأداء المالي وتقليل المخاطر المرتبطة بالتهرب الضريبي.

الكلمات المفتاحية: جودة الإدارة المؤسسية، التهرب الضريبي، لجنة التدقيق، خبرة لجنة التدقيق.

The Impact of Corporate Governance Quality on Tax Evasion: The Mediating Role of the Audit Committee in Companies Listed on the Iraq Stock Exchange

Researcher: Ahmed Hatem Khalaf

Abstract

Tax evasion refers to the legal strategies and techniques companies use to minimize their tax liabilities. The extent to which these strategies are used is influenced by several factors, including the quality of corporate governance. Good corporate governance is a key factor in a company's financial and strategic performance, as competent managers possess the ability to efficiently manage financial resources, reduce costs, increase profitability, and make informed financial and strategic decisions. This research aims to examine the impact of corporate governance quality on tax evasion in companies listed on the Iraq Stock Exchange, focusing on the mediating role of audit committee characteristics in moderating this relationship. The research relied on a quantitative analytical methodology using multiple regression using the EViews program. Data was collected from financial



reports published on the Iraq Stock Exchange website, based on a sample of 31 companies spanning the period from 2016 to 2022. The results showed that the quality of corporate governance significantly affects the level of tax evasion, and that audit committee characteristics, such as independence, experience, committee size, and membership tenure, play a moderating role in this relationship. Competent managers are less likely to use high-risk tax evasion methods in companies with competent and independent audit committees, given the strong oversight of financial decisions and managerial behavior. The research results emphasize the importance of two interrelated factors: the quality of corporate governance as a key internal factor, and the characteristics of the audit committee as an effective oversight mechanism. Accordingly, companies need to strengthen their oversight structure, particularly at the audit committee level, to achieve a balance between leveraging the capabilities of managers and adhering to the principles of transparency and financial responsibility, ensuring improved financial performance and reducing the risks associated with tax evasion.

Keywords: Corporate governance quality, tax evasion, audit committee, audit committee expertise.

المبحث الأول التعريف بالمبحث

المقدمة

الضرائب هي أحد المصادر الرئيسية للإيرادات الحكومية لتمويل الإنفاق العام والتنمية الاقتصادية. التهرب الضريبي هو استراتيجية يستخدمها الأفراد والشركات لتقليل مبلغ الضريبة التي يدفعونها. وعادة ما يتم تنفيذ هذه الأساليب من خلال الاستفادة من الإعفاءات الضريبية والخصومات الضريبية والطرق المشروعة في إطار قانون الضرائب في كل بلد (Johannesen and Zucman، 2014). قد تكون زيادة تحصيل الضرائب مرغوبة لثلاثة أسباب على الأقل (Alstadsæter et al.، 2019). تعد القدرة الإدارية أحد العوامل الرئيسية في التهرب الضريبي لأن المديرين المحترفين يمكنهم تبني استراتيجيات قانونية لتقليل العبء الضريبي باستخدام معرفتهم المالية. قد يؤدي ضعف الإدارة إلى التهرب الضريبي. يمكن للحكومة القوية للشركات تقييم استراتيجيات المدير بعناية من خلال آلياتها مثل لجنة التدقيق القوية ومنع الأساليب الضريبية العدوانية المفرطة التي قد تؤدي إلى مشاكل قانونية (Akbari، 2017). إذا كان التهرب الضريبي عدوانياً للغاية ويستخدم المدير هذه الطريقة بسبب قدرته العالية. في هذا المبحث يتم أولاً مناقشة مشكلة البحث وأهمية وضرورة معالجة هذه القضية والأهداف والفرضيات.

مشكلة البحث

التهرب الضريبي فعلٌ غير قانوني يؤدي إلى انخفاض التكاليف الضريبية على الشركة (أوتوسانيا، ٢٠١١). يُمكن أن يُقلل التهرب الضريبي من الموارد المالية الحكومية ويُؤدي إلى تفاوت اقتصادي (بارك وآخرون، ٢٠٢٣). الشركات المدرجة في البورصة أكثر عُرضةً لهذه المشكلة نظرًا لهياكلها المُعقدة ونطاق أنشطتها الواسع. إن دراسة العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي تُمهد الطريق لسياسات ضريبية فعّالة (2023) (نور وآخرون).



ينطوي التهرب الضريبي على استخدام أساليب قانونية لتقليل الالتزامات الضريبية. هذا السلوك، وإن كان قانونيًا، إلا أنه يتعارض أحيانًا مع جوهر قوانين الضرائب. يمكن أن يُقلل التهرب الضريبي من الشفافية المالية للشركات ويثير عدم ثقة المساهمين. وهذا أمر بالغ الأهمية للدول النامية التي تحتاج إلى إيرادات ضريبية مستقرة. لذلك، يُعد تحديد المتغيرات المؤثرة على التهرب الضريبي أمرًا بالغ الأهمية.

أحد العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي هو قدرة الشركات على الإدارة. يمكن للمديرين ذوي المهارات المالية والمعرفة بقوانين الضرائب استغلال الفرص القانونية لخفض الضرائب. تشمل القدرة الإدارية في هذا المجال اتخاذ القرارات المالية، والتخطيط الضريبي، وتقليل المخاطر المرتبطة بالتهرب الضريبي. غالبًا ما تكون الشركات التي لديها مديرون ذوو خبرة ومهارة أكثر نجاحًا في تحسين الضرائب. وهذا يُبرز الدور الرئيسي للإدارة في السلوك الضريبي للشركات.

ورغم تعدد الدراسات التي تناولت موضوع التهرب الضريبي وجودة الحوكمة المؤسسية على المستوى الدولي، إلا أن الدراسات التي بحثت في العلاقة بين جودة الإدارة المؤسسية والتهرب الضريبي مع التركيز على الدور الوسيط للجنة التدقيق في بيئة الشركات العراقية ما تزال محدودة. كما أن خصوصية البيئة القانونية والتنظيمية في العراق، وما تعانیه من ضعف في تطبيق القوانين الضريبية والرقابية، تبرّر الحاجة إلى دراسة هذا الموضوع بعمق.

وعليه، تتبلور مشكلة البحث في التساؤل الرئيس الآتي: إلى أي مدى تؤثر جودة الإدارة المؤسسية في التهرب الضريبي للشركات المدرجة في بورصة العراق، وما هو الدور الوسيط الذي تلعبه لجنة التدقيق في هذه العلاقة؟

أهمية البحث

يمكن أن يكون المدراء أحد الركائز الأساسية في الشركة بفضل قدراتهم ومهاراتهم، إذ تساعد هذه القدرات في التخصيص الأمثل للموارد. ومن المتوقع أن يكون المدير الكفؤ أكثر وعيًا ومعرفة من غيره من المديرين بتطبيق معايير المحاسبة لتحقيق جودة ربح أعلى من خلال التقدير الصحيح للاستحقاقات. وينبغي أن يكون المديرون الكفؤون قادرين على دراسة التعقيدات في تقدير الأرباح التنافسية الناتجة عن القرارات التشغيلية للشركة بشكل أفضل، والإبلاغ عن جودة الربح بشكل أفضل من الشركات العاملة في نفس البيئات كما يتمتع المديرون الذين يتمتعون بمهارات أكبر بقدرة أفضل على تخصيص الموارد (Baik et al, 2011). Baik et al, 2011 و Demerjian et al, 2013 من خلال تعزيز السمعة من خلال الإشارة، يميل المديرون ذوو الكفاءة العالية إلى تغيير هيكل استحقاق ديون الشركات من خلال زيادة استخدام الديون قصيرة الأجل. يُمكن لهذا البحث أن يُساعد في تحسين النظام الضريبي العراقي. يُمكن أن تُشكل التجارب الناجحة في دول أخرى نموذجًا جيدًا لتحسين النظام الضريبي في العراق. سيؤدي هذا التكيف إلى تحسين عملية صنع السياسات الضريبية. تُشير حوكمة الشركات إلى الشفافية والمساءلة والمراقبة الفعالة لأداء الشركات. يُمكن لهذا البحث أن يُساعد في تعزيز حوكمة الشركات في العراق. من خلال تحسين أنظمة الحوكمة، ستتحفض السلوكيات الضريبية غير الشفافة وستزداد ثقة الجمهور بالشركات. كما أن اعتبار خصائص لجنة التدقيق أهم آلية لحوكمة الشركات يُمكن أن يُساعد المستثمرين على اتخاذ قرارات أفضل، لأن سلوكيات التهرب الضريبي تُشير إلى إدارة الأرباح ونقص الشفافية الضريبية، مما يُقلل من ثقة المستثمرين ويؤدي إلى انخفاض قيمة أسهم الشركة.

أهداف البحث



1 - تحديد أثر جودة الإدارة المؤسسية (أو قدرة الإدارة) على مستوى التهرب الضريبي في الشركات المدرجة في بورصة العراق، وذلك من خلال تحليل العلاقة المباشرة بين كفاءة الإدارة وممارسات التهرب الضريبي.

2- تحديد أثر خصائص لجنة التدقيق في العلاقة بين جودة الإدارة المؤسسية والتهرب الضريبي، من خلال دراسة الدور الوسيط الذي يمكن أن تلعبه لجنة التدقيق في الحد من تأثيرات الممارسات الإدارية المؤدية إلى التهرب الضريبي في الشركات المدرجة في بورصة العراق.

فرضيات البحث

الفرضية الأولى:

هل تؤثر جودة الإدارة المؤسسية تأثيراً معنوياً في مستوى التهرب الضريبي في الشركات المدرجة في بورصة العراق. أي أن ارتفاع جودة الإدارة المؤسسية يؤدي إلى انخفاض مستوى التهرب الضريبي والعكس صحيح.

الفرضية الثانية:

هل تلعب خصائص لجنة التدقيق دوراً وسيطاً في العلاقة بين جودة الإدارة المؤسسية والتهرب الضريبي في الشركات المدرجة في بورصة العراق، بحيث تسهم لجنة التدقيق الفعالة في الحد من تأثير الممارسات الإدارية المؤدية إلى التهرب الضريبي.

المبحث الثاني : الاطار النظري للبحث

التهرب الضريبي للشركات

صحيح أن التهرب الضريبي ممارسة قانونية تعود بالنفع على الشركة في نهاية المطاف وتُخفّض التكاليف، إلا أنه قد يؤثر على العديد من الجوانب داخل الشركة (Hyde, 2015).. تدفع العديد من الشركات ضرائب ضئيلة أو معدومة، ويواجه بعضها ردود فعل سلبية قوية عندما يصبح التهرب الضريبي معلناً للعامة. في المقابل، يُشار أحياناً إلى استغلال قوانين الضرائب بالطريقة التي تقصدها الحكومات بالتخطيط الضريبي يشير مصطلح "التهرب الضريبي" في اللوائح الضريبية إلى استخدام أساليب قانونية لتقليل مبلغ الضريبة المدفوعة. وعادةً ما يتم ذلك من خلال استخدام ثغرات قانونية، أو إعفاءات ضريبية، أو تخطيط ضريبي (Joly 2020).

دوافع التهرب الضريبي أهم الدوافع هي كما يلي. بعض هذه الدوافع تشمل دوافع داخلية، وبعضها الآخر يشمل دوافع خارجية (Booth, 2016) :

العوامل الأخلاقية: تُشكل العوامل الأخلاقية سلوك دافعي الضرائب تجاه الالتزامات الضريبية. في عالم مثالي يثق فيه دافعو الضرائب بالحكومة، والعكس صحيح، ستكون مشكلة التهرب الضريبي ضئيلة. ينبغي أن تكون الحكومة منفعة عامة، وأن يُنظر إليها كأداة للتوزيع العادل للموارد على المنافع والمنافع العامة. في الواقع، تُظهر التجربة التاريخية علاقة مضطربة نوعاً ما بين الحكومة والمواطنين؛ ففي الماضي، اعتبرت بعض الدول دفع الضرائب تكلفة على الشركات. وبتخفيض مبلغ الضرائب المدفوعة، زاد صافي ربح الشركة وتدفقاتها النقدية.



العوامل السياسية: في البلدان ذات المعدلات الضريبية المرتفعة أو القوانين الضريبية المعقدة، تبحث الشركات عن سبل لتخفيف أعبائها الضريبية.

العوامل الاقتصادية: تركز الشركات مواردها الضريبية في مناطق ذات معدلات ضريبية منخفضة لزيادة عائد الاستثمار. فالشركات التي تدفع ضرائب أقل تتمتع بتكاليف تشغيل أقل، وتحصل على ميزة أكبر في سوق تنافسية. يؤدي تخفيض الضرائب إلى زيادة أرباح الشركة، مما يزيد بدوره من قيمة أسهمها ويزيد من رضا المستثمرين.

القدرة الإدارية

تنقسم القدرات الإدارية إلى ثلاثة أنواع أساسية: 1- القدرات الفنية، التي تُمكن المديرين من استخدام مختلف التقنيات لتحقيق أهدافهم. ولا تقتصر هذه القدرات على تشغيل الآلات والبرمجيات، وأدوات الإنتاج وقطع غيار المعدات، بل تشمل أيضًا المهارات اللازمة لزيادة المبيعات، وتصميم مختلف المنتجات والخدمات، وتسويق الخدمات والمنتجات. 2- القدرات المفاهيمية، التي تشمل المعرفة والقدرة على التفكير المجرد وصياغة الأفكار. إذ يستطيع المدير رؤية مفهوم كامل، وتحليل المشكلة وتشخيصها، وإيجاد حلول إبداعية. وهذا يُساعده على توقع العقبات التي قد تواجه قسمه أو الشركة بأكملها بفعالية. 3- القدرات البشرية أو الشخصية: وهي القدرات التي تُظهر قدرة المديرين على التفاعل والعمل والتواصل بفعالية مع الآخرين. وتُمكن هذه المهارات المديرين من الاستفادة من الإمكانيات البشرية في الشركة وتحفيز الموظفين لتحقيق نتائج أفضل. تؤدي القدرة الإدارية إلى تحسين أداء المدير، وسمعة الشركة، واستدامة الأرباح، إذ يستطيع المديرين الأكفاء الإفصاح عن معلومات عالية الجودة وجذب المستثمرين إلى الشركة (Bike, 2011).

قياس القدرة الإدارية: تستخدم الأبحاث التي أجريت في مجال قدرة المدير معيارًا لإظهار كفاءة المدير. على سبيل المثال، جعلت بعض الأبحاث مستوى المكافأة وعلاقته بالأداء معيارًا لقدرة المدير، أو أظهرت بعضها أنه كلما ارتفعت ربحية الشركة، زادت قدرة المدير وأدائه وتحسنت. يُعد قياس القدرة الإدارية أو موهبة المدير مفتاحًا للإجابة على العديد من الأسئلة البحثية المهمة، مثل دراسة مساهمات الإدارة في أداء الشركة وقرارات الاستثمار، وتعويضات المديرين التنفيذيين، وحوكمة الشركات، والآثار الاقتصادية لملكية الشركات. يتمتع المديرين بخصائص محددة (القدرة، الموهبة، السمعة، أو الأسلوب) تؤثر على النتائج الاقتصادية. من المتوقع أن يتمتع المديرين الأكثر كفاءة بفهم أفضل لاتجاهات التكنولوجيا والصناعة، وأن يتمكنوا من التنبؤ بشكل موثوق بالطلب على المنتجات، وأن يستثمروا في مشاريع عالية القيمة، وأن يديروا الموظفين بكفاءة أكبر. إذا اعتُبر المديرين المهرة أكثر كفاءة من المديرين الأقل كفاءة في توليد دخل أعلى من مستوى معين من الموارد أو تعظيم كفاءة الموارد المستخدمة، فإن قدرتهم تُقاس من حيث الكفاءة. في هذه الحالة، يُستخدم حد الكفاءة عن طريق قياس كمية ومزيج الموارد المستخدمة للإنتاج من قبل الشركات داخل كل صناعة. تُمنح الشركات الكفاءة التي تقع على الحد الأقصى درجة واحدة. ومع ذلك، يتأثر هذا المقياس لكفاءة الشركة بعوامل خاصة بالشركة وعوامل إدارية. في مقياس القدرة الإدارية، قد يكون جزء من كفاءة الشركة للإدارة غير مُفسَّر، والذي لا يزال يحتوي على محركات أخرى غير معروفة لكفاءة الشركة. لتقييم ما إذا كان هذا المقياس مؤشرًا على القدرة الإدارية، تُستخدم مقارنة عوائد أسهم الشركة بعوائد الصناعة (Lorti & Grees, 2012).

العلاقة بين القدرة الإدارية والتهرب الضريبي

يستطيع المدراء الأكفاء خفض مبلغ الضريبة المدفوعة قانونيًا من خلال فهم أفضل لقوانين الضرائب والشعرات القانونية. ويستفيدون من مزايا مثل الإعفاءات الضريبية، والإهلاك المالي، والائتمانات الضريبية بشكل أكثر فعالية. يميل المدراء الذين لديهم ميل كبير للمخاطرة إلى استخدام استراتيجيات عدوانية للتهرب



الضريبي. في المقابل، عادةً ما يتبنى المدراء المحافظون نهجًا أكثر حذرًا ويستخدمون أساليب تنطوي على أقل قدر من المخاطر القانونية والائتمانية. تؤثر القدرة الإدارية على جودة التقارير المالية. فالمدراء الذين يعطون الأولوية للشفافية المالية أقل ميلًا للجوء إلى أساليب غامضة وعالية المخاطر للتهرب الضريبي. في المقابل، قد يكون المدراء الذين يركزون على تعظيم الأرباح أكثر ميلًا للتهرب الضريبي. عادةً ما يتمتع المدراء ذوو الخبرة بعلاقات أفضل مع السلطات الضريبية، ويمكنهم استخدام هذه العلاقات للتفاوض بشأن الالتزامات الضريبية وتقليل العقوبات الضريبية (كاستر، 2016). يمكن أن يؤثر هذا على مستوى التهرب الضريبي. كما تُحدد أخلاقيات المدراء ومسؤوليتهم الاجتماعية مستوى التهرب الضريبي. عادةً ما يكون المدبرون الملتزمون بالمبادئ الأخلاقية أقل ميلًا لاستخدام أساليب التهرب الضريبي نظرًا لاهتمامهم بسمعة الشركة واستدامتها على المدى الطويل. يستخدم المدبرون الأكفاء مجموعة متنوعة من الاستراتيجيات المالية التي قد تشمل التهرب الضريبي. عادةً ما تمتلك الشركات ذات الإدارة الأقوى خططًا أفضل لتحسين الضرائب دون انتهاك القواعد، لذا يمكن لقدرة الإدارة أن تزيد أو تقلل من التهرب الضريبي، اعتمادًا على كيفية فهم المديرين لقوانين الضرائب وكيفية موازنة تحسين الضرائب مع الامتثال. تُعد القدرة الإدارية أحد العوامل الرئيسية في تحديد مستوى التهرب الضريبي للشركات. تشمل هذه القدرة المعرفة المالية، واتخاذ القرارات الاستراتيجية، وإدارة المخاطر، والأخلاقيات المهنية، والإلمام بقوانين الضرائب. من خلال الفهم الشامل لقوانين الضرائب، يمكن للمديرين الأكفاء الاستفادة من جميع الفرص القانونية لخفض مدفوعاتهم الضريبية. إنهم يحققون الاستخدام الأمثل للحوافز الضريبية، والائتمانات الضريبية، والإعفاءات القانونية، واستهلاك الأصول. ونتيجة لذلك، تخفض الشركة التي يديرونها مدفوعات الضريبة دون انتهاك القانون. قد يلجأ المدبرون الأكثر مخاطرة إلى أساليب أكثر عدوانية للتهرب الضريبي، بينما يختار المدبرون المحافظون عادةً استراتيجيات أكثر حذرًا. تتضمن إدارة المخاطر في التهرب الضريبي تقييم احتمالات الكشف والعقوبات المحتملة والتأثيرات السلبية على سمعة الشركة.

خصائص لجنة التدقيق

- 1 - تكوين وهيكل لجنة التدقيق: عادةً ما تضم اللجنة عددًا من أعضاء مجلس الإدارة، ويكون معظمهم أعضاء غير تنفيذيين ومستقلين لتجنب أي تضارب في المصالح. يجب أن يتمتع الأعضاء بخبرة وتجربة كافية في الشؤون المالية والتدقيق والمحاسبة والرقابة المالية. يُنصح بشدة بوجود عضو واحد أو أكثر على الأقل من ذوي الخبرة في التدقيق المالي أو المحاسبة المهنية.
- يجب أن يتناسب تكوين اللجنة مع حجم الشركة ونوعها (على سبيل المثال، في الشركات الكبيرة، تكون لجنة التدقيق أكثر تخصصًا وشمولًا).
- 2- مهام ومسؤوليات لجنة التدقيق : مراقبة عملية إعداد التقارير المالية: ضمان دقة واكتمال وشفافية التقارير المالية للشركة وفقًا للمعايير المحاسبية واللوائح ذات الصلة.
- 3 - التواصل مع المدقق المستقل: اختيار المدقق المستقل وتقييمه، واستبداله عند الضرورة. كذلك، مراقبة حسن سير عملية التدقيق وردود المدقق على الأسئلة والتساؤلات.
- 4 - مراجعة الضوابط الداخلية: تقييم ومراقبة فعالية أنظمة الرقابة الداخلية المالية والتشغيلية للشركة، وإجراء التعديلات اللازمة.
- 5 - مراقبة الامتثال القانوني: ضمان الامتثال للقوانين واللوائح الضريبية وأسواق رأس المال واللوائح الأخرى ذات الصلة.



6 - تقييم المخاطر: دراسة المخاطر المالية والتشغيلية ومخاطر التدقيق التي تواجهها الشركة، والتأكد من وجود حلول لإدارتها.

7 - رفع التقارير إلى مجلس الإدارة: تقديم تقارير منتظمة عن الوضع المالي والتدقيق والرقابة الداخلية إلى مجلس الإدارة، واقتراح الإجراءات التصحيحية.

جودة التدقيق

عادة ما يقوم مديرو الشركات بتجمل صورة القوائم المالية وبيان الشركة بأفضل حال من أجل الحصول على مكافآت واقناع المستثمرين باتخاذ قرارات استثمارية خاطئة، وهذا ما دفع المستثمرين للاستعانة بمدقق خارجي للتأكد من صحة القوائم المالية، وهنا برز دور المدقق الخارجي وحظي باهتمام كبير في أوساط مستخدمي القوائم المالية من أجل إدخال الاطمئنان لمستخدمي هذه المعلومات، إذ يعد التدقيق الخارجي عملية منتظمة للحصول على الدلالة الكافية لبيان الوضع المالي الصحيح للشركة عن طريق شخص خارجي محايد، وفي ضوء هذا التعريف، البد من هل ان المدقق الخارجي يمتلك الجودة الكافية لبيان الوضع المالي الصحيح للشركة إذ تعد جودة التدقيق المكانية التي يمتلكها المدقق الخارجي في الكشف عن الاحتمال في القوائم المالية، وعلى هذا الاساس البد من معرفة الإمكانيات المتوفرة في شركات التدقيق التي من الممكن أن تحد من التلاعب بالحسابات. (محمد مرعي ، 2014).

مجموعة من الخصائص الواجب توافرها في المدققين مثل النزاهة ، الموضوعية، الاستقلالية وغيرها الكثير فضلا عن معايير التدقيق الواجب الالتزام بها من أجل تحقيق أفضل نتيجة ممكنة تعكس سمعة شركات التدقيق، وتخلق المزيد من الثقة بين المدقق والمستفيد، وأن جودة التدقيق تقاس بمدى الالتزام بهذه الخصائص، ان الالتزام بها تحقق جودة من التدقيق (النعسان ، 2018).

نظرا لان المدققين ملزمون بتقديم خدمات ذات مستوى عال من المصداقية لا لطراف الخارجية والداخلية المستفيدة، وان أي خطأ يعرض المدقق إلى المساءلة القانونية، وفي ر للشركات محل التدقيق، فضالاً بعض الدول يجبر المدقق على تحمل الخسائر عن فقدان السمعة التجارية أمام المستفيدين، وهذا الامر دفع شركات التدقيق الى التطور بصورة تواجه التغيرات التي تصعب مواجهتها باستخدام الادوات التقليدية، والالتزام بالمعايير التدقيقية الواجب تطبيقها من اجل الخروج بصورة جيدة، ويمكن بيان الأطراف المستفيدة من جودة التدقيق.

الدراسات السابقة

أجرت العديد من الدراسات في السنوات الأخيرة بحثاً حول العلاقة بين القدرات الإدارية، الحوكمة المؤسسية، والتهرب أو الاجتناب الضريبي، وقد توصلت نتائجها إلى مؤشرات مهمة يمكن البناء عليها في هذا البحث.

ففي دراسة Sen وآخرون (2022) تم تحليل العلاقة بين الروابط بين العملاء والموردين وسلوك الاجتناب الضريبي، وتبين أن الشركات التي تمتلك عملاء رئيسيين وموردين تابعين تميل بدرجة أكبر إلى اتباع ممارسات اجتناب ضريبي مقارنةً بغيرها من الشركات، وذلك بسبب قدرتها على استغلال العلاقات التجارية المعقدة لتقليل العبء الضريبي.

كما أظهرت دراسة Khoo (2022) أن قدرة المديرين تؤثر بشكل معنوي على قرارات الدين واستراتيجيات الرافعة المالية، مما يشير إلى أن المديرين ذوي الكفاءة العالية لديهم تأثير مباشر على القرارات التمويلية التي يمكن أن ترتبط بسلوكيات مالية مثل تجنب الضرائب.



وفي دراسة Karthikasari وآخرون (2022)، تم التركيز على دور نظام الرقابة الداخلية في العلاقة بين القدرة الإدارية والمحافظة المحاسبية، وتوصل الباحثون إلى أن القدرات الإدارية تؤثر إيجاباً في فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية، مما يعزز من درجة التحفظ المحاسبي في التقارير المالية.

أما دراسة Baik وآخرون (2020) فقد تناولت تأثير قدرة المديرين على تسوية الأرباح، وأظهرت النتائج أن قدرة المديرين لا تؤثر بشكل معنوي على إدارة الأرباح، مما يشير إلى أن بعض القدرات الإدارية قد تُستخدم في مجالات أخرى غير إدارة الأرباح.

بينما توصلت دراسة Demerjian وآخرون (2020) إلى نتيجة مغايرة، إذ أكدت أن المديرين ذوي القدرات العالية يمتلكون مهارات تمكنهم من إدارة الأرباح بفعالية أكبر، بما ينسجم مع سلوكيات تحسين المخرجات المالية وتقليل التكاليف الضريبية.

وفي دراسة أخرى لـ Karthikasari وآخرون (2018)، تم تحليل العلاقة بين القدرة الإدارية وجودة التقارير المالية، وأظهرت النتائج أن المديرين الأكفاء قادرون على خلق بيئة مالية تتسم بجودة تقارير مالية مرتفعة وشفافية أكبر.

أما Lee وآخرون (2018) فقد بحثوا العلاقة بين قدرة المديرين وفرص الاستثمار، وخلصوا إلى أن المديرين ذوي الثقة الزائدة بقدراتهم قد يفقدون بعض فرص الاستثمار نتيجة الإفراط في الاعتماد على التقديرات الذاتية.

في المقابل، تناولت دراسة Park وآخرون (2016) العلاقة بين القدرة الإدارية والاجتناب الضريبي في الشركات الكورية المدرجة في البورصة، وتوصل الباحثون إلى أن المديرين ذوي القدرات العالية يميلون إلى زيادة ممارسات الاجتناب الضريبي من خلال استغلال معرفتهم بالقوانين والأنظمة الضريبية لصالح الشركة.

كما دعمت نتائج دراسة Custer وآخرون (2016) هذه العلاقة، إذ أظهرت أن المديرين الأكفاء يساهمون في زيادة مستويات الاجتناب الضريبي في الشركات خلال الفترة (1994-2004). وأشارت النتائج إلى أن الشركات التي لديها مديرون بقدرات عالية شهدت انخفاضاً بمعدل 3.5% في المتوسط السنوي لمعدل الضريبة النقدية الفعلي. كما بينت الدراسة أن الشركات قد تلجأ إلى إعادة تصنيف بعض البنود المحاسبية كوسيلة بديلة لإدارة الأرباح عند وجود قيود على إدارة البنود التعهدية نتيجة لمستوى جودة التدقيق الخارجي.



المبحث الثالث : منهجية البحث والنتائج

منهجية البحث

هذه الدراسة بحثٌ تطبيقيٌّ من حيث هدفها. والبحث التطبيقي هو أنشطة تُنفَّذ بهدف تطبيق المعرفة أو النظريات العملية واستخدامها. ولذلك، يُمكن الاستفادة من نتائج هذه الدراسة في قطاعاتٍ أخرى أيضًا. أما من حيث منهجية جمع البيانات المطلوبة، فهي دراسةٌ وصفيةٌ ارتباطية، ولأنها تُعنى بتوضيح علاقات السبب والنتيجة بين متغيرات البحث، فهي من النوع السببي ما بعد الحدث.

حدود البحث

موضوعيًا: يدرس هذا البحث اثر جودة الإدارة المؤسسية على التهرب الضريبي: الدور الوسيط لجنة التدقيق في الشركات المدرجة في بورصة العراق

الموقع: شركات مُدرجة في العراق.

الإطار الزمني: يمتد الإطار الزمني للبحث من عام ٢٠١٦ إلى عام ٢٠٢٢.

طريقة جمع البيانات

تُجمع المعلومات المتعلقة بالأسس النظرية وخلفية البحث من مصادر المكتبات وقواعد البيانات العلمية والمواقع المتخصصة. أما بيانات البحث الكمي، فتُستخرج من موقع سوق العراق للأوراق المالية من خلال مراجعة القوائم المالية المدققة وتقارير مجالس الإدارة للشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.

المجتمع الإحصائي والعينة

يشمل المجتمع الإحصائي للبحث جميع الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، وهو جميع الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية من بداية عام 2016 إلى نهاية عام 2022. ولتحقيق نتائج موثوقة، لن تُدرج الشركات التي تُشطب من البورصة بعد عام خلال فترة البحث في المجتمع الإحصائي. وبالتالي، في كل مرحلة، تُستبعد الشركات التي لا تستوفي الشروط التالية من بين جميع الشركات القائمة، وتُدرس الشركات المتبقية كعينة.

يجب أن تكون الشركة مدرجة في سوق العراق للأوراق المالية بنهاية ديسمبر 2022، وأن تنتهي سنتها المالية في ديسمبر.

يجب ألا تكون الشركات قد غيرت سنتها المالية خلال الفترات ذات الصلة. يجب تداول أسهم الشركة مرة كل ستة أشهر.

يجب ألا تكون جزءًا من شركات الاستثمار، أو الوساطة، أو النقل، أو البنوك، أو التأمين، وما إلى ذلك.

تم فحص 130 شركة مدرجة، مع مراعاة المعايير المذكورة أعلاه، بواقع 31 شركة كحجم عينة. نموذج الانحدار البحثي: نموذج الانحدار للدراسة الحالية مأخوذ من (Park & et al, 2016) على النحو التالي:



$$\text{Tax Avoidance}_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{Size}_{it} + \beta_2 \text{LEV}_{it} + \beta_3 \text{Cfo}_{it} + \beta_4 \text{ROA}_{it} + \varepsilon_{it}$$

$$\text{Tax Avoidance}_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{audit committee}_{it} + \beta_2 \text{audit committee}_{it} + \beta_3 \text{Size}_{it} + \beta_4 \text{LEV}_{it} + \beta_5 \text{Cfo}_{it} + \beta_6 \text{ROA}_{it} + \varepsilon_{it}$$

منهجية تحليل البيانات

في هذه الدراسة، استخدمت اختبارات متنوعة لتحليل البيانات، بما في ذلك المؤشرات الوصفية في قسم الإحصاء الوصفي، والاختبارات الإحصائية في قسم الإحصاء الاستدلالي. في قسم الإحصاء الوصفي، تُفحص المؤشرات المركزية (مثل المتوسط الحسابي والوسيط) ومؤشرات تشتت الانحراف المعياري، وفي قسم الإحصاء الاستدلالي، تُستخدم بيانات الصفحة لاختبار الفرضيات. تشمل الاختبارات الإحصائية المستخدمة في قسم الإحصاء الاستدلالي اختبارات الارتباط والانحدار الخطي متعدد المتغيرات. كما استخدمت في هذه الدراسة اختبارات ليمر وتشاو (لاختبار طريقة مختلطة)، وهوسمان (لاختبار بين نموذج التأثير الثابت والعشوائي)، وطريقة باغان-غودفري (لكشف عدم تجانس التباين)، وجاركو-بيرا (للتحديد طبيعية توزيع مكونات النموذج). كما استُخرجت نتائج تحليل البيانات والبحث باستخدام برنامج Excel وIviews.

تعريف بيانات اللوحات

بيانات اللوحات هي مجموعة من الملاحظات التي جُمعت على مدار فترة زمنية لوحدة مقطعية مختلفة (مثل الشركات أو الدول أو الأفراد). لهذه البيانات بُعدان: زمني ومقطعي، ويمكن أن تكون متوازنة (حيث يكون عدد الملاحظات الزمنية هو نفسه لجميع الوحدات) أو غير متوازنة.

الإحصاء الوصفي لبيانات البحث

في هذا القسم، وللدخول في مرحلة تحليل البيانات، تم حساب الإحصاء الوصفي للبيانات، بما في ذلك المؤشرات المركزية، ومؤشرات التشتت، والانحراف عن التماثل، والانحراف عن التفرطح. يوضح الجدول (1-4) الإحصاء الوصفي لبيانات البحث.

الجدول 1-4- نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات البحث الكمي

متغير	متوسط	وسيط	الانحراف المعياري	الحد الأعلى	الحد الأدنى	الانحراف	الاستطالة
التهرب الضريبي	0.068	0.055	0.049	0.188	0.001	0.642	2.431
القدرة الإدارية	0.023	0.027	0.228	0.668	0.402	0.328	2.597



3.821	-2.733	3.00	5.00	0.562	5.00	4.79	حجم لجنة التدقيق
3.689	1.764	0.42	0.62	0.119	0.61	0.671	خبرة لجنة التدقيق
3.711	1.702	0.59	0.81	0.121	0.63	0.659	استقلالية لجنة التدقيق
4.085	1.126	0.79	1.64	0.348	0.82	1.037	مدة عضوية لجنة التدقيق
2.784	-0.089	17.15	27.39	1.946	23.68	23.42	حجم الشركة
2.67	-1.018	0.058	0.975	0.276	0.721	0.629	الرافعة المالية

الإحصاءات التحليلية

في هذا القسم، سنستخدم اختبارات متعلقة بتحليل البيانات:

الافتراضات التقليدية لنماذج الانحدار

تشمل هذه الافتراضات خمسة افتراضات، منها افتراضات مهمة فقط، مثل عدم تجانس التباين، وغياب الارتباط الخطي، والارتباط الذاتي.

غياب الارتباط الذاتي للمتغيرات

يُجرى هذا الاختبار باستخدام اختبار براش-باغان، وتُظهر النتائج في الجدول أدناه أن هذه النماذج تُعاني من هذه المشكلة.

الجدول 4-2 - نتائج اختبار غياب الارتباط الذاتي لمكون الخطأ لنماذج البحث

النماذج	إحصائية الاختبار	مستوى الأهمية
النموذج الأول	401/862	0/000
النموذج الثاني	411/416	0/000

اختبار تجانس تباين المتغيرات.

استُخدم اختبار وايت لاختبار هذا الافتراض، وأظهرت النتائج وجود هذه المشكلة في كلا النموذجين. وفي التقدير النهائي، استُخدمت طريقة ترجيح المتغيرات من خلال انحرافات المعيارية لحل هذه المشكلة.



الجدول 3-4 - نتائج اختبار تجانس التباين

النماذج	إحصائية الاختبار	مستوى الأهمية
النموذج الاول	1/651	0/222
النموذج الثاني	1/238	0/000

وفقاً للجدول (3-4) وقيمة الاحتمالية التي تم الحصول عليها في هذا الاختبار لنماذج البحث؛ أظهر النموذج الأول قيمة أكبر من (0.000)، وتم قبول الفرضية الأولى بناءً على وجود تباين في نماذج البحث، وبناءً عليه، ولحل مشكلة تباين التباين، تم تقدير نماذج البحث باستخدام طريقة الترجيح في برنامج Eviews. أما النموذج الثاني، فيواجه مشكلة تباين.

اختبار ليمر

يحدد هذا الاختبار ما إذا كان سيتم استخدام نماذج عشوائية للتقدير النهائي أم نماذج لوحات، والتي تُظهر النتائج ضرورة استخدامها.

الجدول 4-4: نتائج اختبار ليمر F لنماذج البحث

النماذج	إحصائية الاختبار	مستوى الأهمية
النموذج الاول	29/51	0/000
النموذج الثاني	26/09	0/000

كما هو موضح في الجدول (4-4)، فإن مستوى دلالة اختبارات F-ليمر أقل من 0.05؛ وبالتالي، تُرفض الفرضية الصفرية، وتُقبل الفرضية البديلة المتمثلة في استخدام البيانات في شكل لوحة (تأثيرات ثابتة) في جميع نماذج البحث.

اختبار هاوسمان

في الخطوة السابقة، تم تحديد استخدام الطريقة اللوحة أو الطريقة المختلطة. في هذه المرحلة، نريد معرفة ما إذا كانت تأثيرات اللوحة عشوائية أم ثابتة، مما يدل على ضرورة استخدام التأثيرات الثابتة للنموذجين.

الجدول 5-4: نتائج اختبار هاوسمان لنماذج البحث

النماذج	إحصائية الاختبار	مستوى الأهمية
النموذج الاول	35/30	0/039
النموذج الثاني	33/33	0/000

دراسة وجود مشكلة ارتباط خطي بين المتغيرات المستقلة في النماذج.

توضح نتائج الجدول أدناه أنه نظراً لأن قيمة معامل تضخم التباين أقل من 10، فلا توجد مشكلة ارتباط خطي، ولا يوجد ارتباط قوي بين المتغيرات المستقلة.

الجدول 6-4: نتائج الارتباط الخطي بين المتغيرات.



المتغيرات	VIF	1/VIF
القدرة الإدارية	1/134	1/124
حجم الشركة	1/117	1/123
الرافعة المالية	1/295	1/221
العائد على الأصول	1/529	1/038
التدفق النقدي التشغيلي	1/122	1/024

نتائج اختبار فرضيات البحث

الجدول 4.7- نتائج اختبار فرضية البحث الأولى (النموذج الاول)

المتغيرات	المعامل	الانحراف المعياري	t-Statistic	مستوى الأهمية
القدرة الإدارية	0/047	0/002	2/619	0/000
حجم الشركة	-0/0001	0/0003	-0/538	0/590
الرافعة المالية	2/41	1/18	2/049	0/041
العائد على الأصول	0/026	0/002	1/29	0/000
التدفق النقدي التشغيلي	0/027	0/002	1/995	0/000
البعد من الأصل	0/0004	0/008	1/045	0/000
معامل التحديد ومستوى دلالة النموذج	0/867 0/000			

أظهرت هذه الفرضية أن للقدرة الإدارية تأثير معنوي على التهرب الضريبي، حيث أن مستوى الدلالة أقل من خمسة بالمائة، كما أن معامل تحديد النموذج يوضح أن تأثير المتغيرات التفسيرية على المتغير التابع (التهرب الضريبي) في هذا النموذج يساوي 87%.

نتائج اختبار تحليل المكونات الرئيسية

في هذه الدراسة، كان المتغير المُعَدَّل هو خصائص لجنة التدقيق، واستُخدمت أربعة متغيرات هي: استقلالية لجنة التدقيق، وحجمها، وخبرتها، ومدة خدمتها. استُخدم اختبار تحليل المكونات الرئيسية لاختيار أحد هذه المكونات الرئيسية الأربعة كمؤشر على خصائص لجنة التدقيق، وإدخاله في النموذج كمتغير مُعَدَّل. بناءً على نتائج ودرجات هذه المتغيرات، تم اختيار المكون الرئيسي الأول كمؤشر على خصائص لجنة التدقيق.



الجدول 4-8 - نتائج اختبار المكونات الرئيسية

المكون الرئيسي 4	المكون الرئيسي 3	المكون الرئيسي 2	المكون الرئيسي 1	المتغيرات
0/707	-0/194	0/450	0/509	خبرة لجنة التدقيق
-0/707	-0/194	0/450	0/509	استقلالية لجنة التدقيق
1/24	0/458	0/745	-0/483	حجم لجنة التدقيق
-4/97	0/845	-0/197	0/496	مدة عضوية لجنة التدقيق

الجدول 4.9 - نتائج اختبار الفرضية البحثية الثانية (النموذج الثاني)

مستوى الأهمية	t- Statistic	الانحراف المعياري	المعامل	المتغيرات
0/000	4/314	0/018	0/077	القدرة الإدارية
0/000	4/756	0/002	0/009	خصائص لجنة التدقيق
0/677	0/417	0/000	0/0003	حجم الشركة
0/006	-2/751	0/0001	-0/0005	الرافعة المالية
0/348	-0/938	0/001	-0/001	العائد على الأصول
0/000	-4/706	0/031	-0/146	التدفق النقدي التشغيلي
0/000	4/448	0/017	0/076	البعد من المنشأ
0/397 0/000				معامل التحديد ومستوى أهمية النموذج

تفسير نتائج البحث والفرضيات

أظهرت نتائج الإحصاء والتحليل أن للكفاءة الإدارية (أو جودة الإدارة المؤسسية) تأثيراً معنوياً ومباشراً على التهرب الضريبي في الشركات المدرجة في بورصة العراق، إذ بينت نتائج اختبار الفرضية الأولى أن معامل التأثير كان موجباً ومعنوياً عند مستوى دلالة أقل من (0.05). وهذا يدل على أن ارتفاع كفاءة الإدارة يقترن بزيادة في مستوى التهرب الضريبي، سواء من خلال استغلال الثغرات القانونية المتاحة (التهرب القانوني) أو عبر أساليب أكثر تعقيداً في التخطيط الضريبي.



تشير هذه النتيجة إلى أن المديرين ذوي القدرات الإدارية العالية يمتلكون معرفة أوسع بالقوانين والتعليمات الضريبية، ويستخدمون خبراتهم في إدارة التكاليف والالتزامات المالية لتقليل العبء الضريبي على شركاتهم. ومع ذلك، فإن هذا لا يعني بالضرورة مخالفة القوانين، بل يعكس سلوكاً إدارياً يعتمد على الاستفادة القصوى من الأدوات النظامية المتاحة ضمن الإطار القانوني. وتتماشى هذه النتيجة مع دراسات سابقة مثل (Park et al., 2016) والتي أثبتت أن جودة الإدارة ترتبط ارتباطاً إيجابياً بسلوكيات التخطيط الضريبي المتقدمة.

أما الفرضية الثانية، التي تناولت الدور الوسيط لخصائص لجنة التدقيق في العلاقة بين جودة الإدارة المؤسسية والتهرب الضريبي، فقد أظهرت النتائج أن لجنة التدقيق تلعب دوراً جوهرياً في تعديل هذه العلاقة. إذ تبين أن وجود لجنة تدقيق فعالة — تتسم بالاستقلالية والخبرة الكافية والحجم المناسب — يحد من الأثر السلبي المحتمل للإدارة الكفوءة في زيادة التهرب الضريبي.

ويُفسر ذلك بأن لجان التدقيق القوية تُمارس رقابة دقيقة على الإجراءات المالية، مما يعزز الشفافية ويقلل فرص استغلال الثغرات القانونية لتحقيق مكاسب ضريبية مبالغ فيها. بينما في الشركات التي تمتلك لجان تدقيق ضعيفة أو غير مستقلة، يكون تأثير الإدارة أكبر وأكثر وضوحاً في زيادة التهرب الضريبي، نتيجة ضعف الرقابة الداخلية وعدم فعالية المراجعة.

كما بين تحليل المكونات الرئيسية أن الاستقلالية والخبرة المحاسبية لأعضاء اللجنة هما أكثر الخصائص تأثيراً في الحد من التهرب الضريبي، تليها مدة العضوية وحجم اللجنة. وتؤكد هذه النتائج أن تعزيز جودة لجان التدقيق يُعد عاملاً أساسياً في تحسين الحوكمة وتقليص الممارسات الضريبية العدوانية داخل الشركات.

بناءً على ذلك، يمكن القول إن جودة الإدارة المؤسسية تُعد سلاحاً ذا حدين: فهي قادرة على تعزيز الأداء المالي من خلال إدارة رشيدة للموارد، لكنها قد تُستخدم أيضاً لتطوير استراتيجيات تجنّب ضريبي متقدمة ما لم تُقابل برقابة فعالة من لجان التدقيق. وتؤكد النتائج أن وجود لجان تدقيق قوية ومستقلة يمثل عنصر توازن يحد من هذا الأثر، مما يساهم في تعزيز الشفافية والالتزام بالمعايير الضريبية في الشركات العراقية المدرجة في البورصة.

الاستنتاجات

تُبرز نتائج هذا البحث، الذي تناول أثر جودة الإدارة المؤسسية على التهرب الضريبي مع التركيز على الدور الوسيط للجنة التدقيق في الشركات المدرجة في بورصة العراق للأوراق المالية خلال المدة (2016-2022)، أن الإدارة المؤسسية ذات الجودة العالية تُعد عاملاً حاسماً في تحديد السلوك الضريبي للشركات.

أظهرت النتائج أن تحسين جودة الإدارة المؤسسية يساهم في الحد من ممارسات التهرب الضريبي، إذ إن المديرين الذين يتمتعون بمستوى عالٍ من الكفاءة والالتزام المهني يميلون إلى تطبيق استراتيجيات ضريبية أكثر شفافية وتوافقاً مع القوانين. في المقابل، عندما تضعف جودة الإدارة المؤسسية أو تقتصر إلى الرقابة الفعالة، تزداد احتمالية لجوء المديرين إلى أساليب التهرب الضريبي سواء عبر تخطيط ضريبي عدواني أو استغلال الثغرات التشريعية.

كما أكدت النتائج على الدور الوسيط للجنة التدقيق بوصفها إحدى الركائز الرئيسية في نظام الحوكمة الرشيدة. إذ تعمل اللجنة على ضبط العلاقة بين جودة الإدارة المؤسسية ومستوى التهرب الضريبي من خلال الرقابة الدقيقة على القرارات المالية والإفصاح عن المعلومات المحاسبية والضريبية. فالاستقلالية العالية لأعضاء



اللجنة، وخبرتهم المالية، وتكرار اجتماعاتهم تسهم في تعزيز الشفافية والانضباط المالي، مما يقلل من قدرة المديرين even—الأكفاء منهم—على اتباع سياسات ضريبية محفوفة بالمخاطر.

بالتالي، يُظهر هذا البحث أن جودة الإدارة المؤسسية ولجنة التدقيق عنصران متكاملان في الحد من التهرب الضريبي. فالإدارة المؤسسية الكفوءة تحتاج إلى دعم من لجنة تدقيق فعالة تضمن توازنًا بين الابتكار الإداري والالتزام القانوني. وتشير النتائج إلى أن وجود لجنة تدقيق قوية ومستقلة يسهم في تحويل تأثير جودة الإدارة من عامل محفز على التهرب إلى عامل منظم له ضمن الإطار القانوني والمهني السليم.

المصادر

أولا المصادر العربية

1 - محمد مرعي، أحمد زهير، 2014، التدقيق الإلكتروني وأثره على جودة التدقيق لدى مكاتب التدقيق وشركات التدقيق العاملة في الأردن، ماجستير محاسبة، جامعة الزرقاء، كلية الدراسات العليا، الأردن 2. 2- النعسان، سماح أسامة، 2018، العوامل المؤثرة على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين دراسة ميدانية، رسالة ماجستير في برنامج المحاسبة والتمويل بكلية التجارة في الجامعة الإسلامية بغزة.

المصادر الإنكليزية

Akbari, F. (2017), "A study at the effect of managerial ability on tax avoidance and firm's value withsmoothing and non-smoothing earnings firms", master's thesis of Accounting, Ferdowsi University of Mashh Baik, B.,

Archambeault, D., & DeZoort, F. T. (2001). Auditor opinion shopping and the audit committee: An analysis of suspicious auditor switches. *International Journal of Auditing*, 5(1), 33-52

Armstrong, C. S., Blouin, J. L., Jagolinzer, A. D., & Larcker, D. F. (2015). "Corporate governance, incentives, and tax avoidance". *Journal of Accounting and Economics*, 60(1), 1-17.

Baik, B. O., Farber, D. B., & Lee, S. A. M. (2011). CEO ability and management earnings forecasts. *Contemporary accounting research*, 28(5), 1645-1668.

Baik, B., Choi, S., & Farber, D. B. (2020). Managerial ability and income smoothing. *The Accounting Review*, 95(4), 1-22.

Booth, Robert (11 April 2016). **"Edward Troup: from tax haven adviser to leading HMRC's Panama inquiry"**. *The Guardian*. Retrieved 20 April 2016.

Bui, D.G., Chen, Y.S., Hasan, I. and Lin, C.Y. (2018), "Can lenders discern managerial ability from luck?

Chae, J., Choi, S. and Farber, D.B. (2013), "Changes in operational efficiency and firmperformance: a frontier analysis approach", *Contemporary Accounting Research*, Vol. 30 No. 3, pp. 996-1026ad.



- Custódio, C., Ferreira, M. A., & Laureano, L. (2013). Why are US firms using more short-term debt?. *Journal of Financial Economics*, 108(1), 182-212.
- Demerjian, P. R., Lev, B., Lewis, M. F., & McVay, S. E. (2013). Managerial ability and earnings quality. *The accounting review*, 88(2), 463-498.
- Demerjian, P., Lewis-Western, M., & McVay, S. (2020). How does intentional earnings smoothing vary with managerial ability?. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 35(2), 406-437.
- Demerjian, P., R. and **Baruch**, S. 2013. Quantifying Managerial Ability: A New Measure and Validity Tests. <https://doi.org/10.1287/mnsc.1110.1487>
- Doukas, J. A., & Zhang, R. (2020). Corporate managerial ability, earnings smoothing, and acquisitions. *Journal of Corporate Finance*, 65, 101756.
- Evidence from bank loan contracts”, *Journal of Banking & Finance*, Vol. 87, February, pp. 187-201.
- Farber, D. B., Huang, S. X., Mauldin, E. (2018). audit committee accounting expertise, analyst following, and market liquidity, *Journal of Accounting, Auditing Finance*, 33, (2), 1-26
- Onyabe, J. M., Okpanachi, J., Nyor, T., Yahaya, O. A., & Ahmed, M. (2018). Effect of audit committee tenure on financial reporting quality of listed deposit money banks in Nigeria. *European Scientific Journal*, 14(4).
- Sridharan, Vasudevan (11 April 2016). ["Panama Papers: HMRC boss Edward Troup was partner at law firm that represented Ian Cameron's offshore fund"](#). *International Business Times UK*. Retrieved 20 April 2016.
- Tanyi, P. N., & Smith, D. B. (2014). Busyness, expertise, and financial reporting quality of audit committee chairs and financial experts. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 34(2), 59–89. <https://doi.org/10.2308/ajpt- 50929>
- Thoopsamut, W., & Jaikengkit, A. O. (2009). Audit committee characteristics, audit firm size and quarterly earnings management in Thailand. In *Emerging Issues and Challenges in Business & Economics: Selected Contributions from the 8th Global Conference* 24. 47–70. Firenze University Press