

## أثر تطبيق الاصدارات والتشريعات المصرية الحديثة في التغلب على مشاكل التحاسب الضريبي للشركات متعددة الجنسية

محمود عبد الوهاب عبد الحليم محمد

### الملخص :

استهدف البحث دراسة العلاقة بين تطبيق الاصدارات والتشريعات المصرية في التغلب على مشاكل التحاسب الضريبي للشركات متعددة الجنسية ، حيث تناول مفهوم وسمات وخصائص الشركات متعددة الجنسية ، والمشكلات المحاسبية والضريبية للشركات متعددة الجنسية ، وأيضاً الاصدارات والتشريعات الحديثة المرتبطة بمشاكل التحاسب الضريبي ، وقد انتهت الدراسة إلي وجود علاقة طردية بين تطبيق الاصدارات والتشريعات المصرية وبين التغلب على مشاكل التحاسب الضريبي للشركات متعددة الجنسية ، كما توجد حاجة ملحة للتحديث المستمر للاصدارات والتشريعات الضريبية لضمان مواكبة التغيرات التي تحدث في بيئة الاستثمار الدولية ، وان القضاء على المشكلات الضريبية التي تواجه الشركات متعددة الجنسية تؤدي لزيادة الحصيلة الضريبية من جهة وزيادة عجلة الاستثمار الاجنبي من جهة أخرى .

### Abstract :

The research aimed to study the relationship between the application of Egyptian publications and legislations to overcome the problems of tax accounting for multinational companies, as it dealt with the concept and features and characteristics of multinational companies, accounting and tax problems for multinational companies, as well as recent publications and legislation related to the problems of tax accounting, and the study ended with a direct relationship between the application of

publications Egyptian legislation and between overcoming tax accounting problems for multinational companies, and there is an urgent need for continuous updating of tax issuances and legislation to ensure that changes occur in the international investment environment, and eliminating tax problems facing multinational companies leads to an increase in tax revenue on the one hand and an increased investment wheel The foreigner on the other hand.

#### أولاً : المقدمة وطبيعة المشكلة :

تعتبر النظم الضريبية في الدول المختلفة أحد العوامل المؤثرة على قرارات الشركات متعددة الجنسية وذلك عند التخطيط لتأسيس فروعها أو توابعها في الدول الأخرى، ومن القرارات التي تتأثر بالنظم الضريبية قرار تحديد أسعار التحويل ، حيث أنه عن طريق هذه الأسعار يمكن تخفيض العبء الضريبي علي هذه الشركات وذلك بالمغالاة فيها مما يؤثر علي الدخل الضريبي فيؤدي إلى تخفيضه. وهذا ولا شك سوف يؤدي إلى حدوث العديد من المشاكل بين هذه الشركات ومصلحة الضرائب سواء محلياً أو في الدول المضيفة للإستثمار.

ومع إختلاف وتباين التكاليف والأعباء الضريبية التي تتحملها الشركات التي تمارس النشاطات الدولية في العديد من بلدان العالم، ويرجع ذلك إلى جملة من العوامل لعل أهمها الإختلاف الواضح في معدلات الضريبة على دخل الشركات، بالإضافة إلي وجود إختلاف حول المصاريف الواجبة الإقتطاع من الإيرادات المحققة، وذلك للوصول إلي الدخل الخاضع للضريبة، مثل معالجة تكاليف البحوث والتطوير، هل تعتبر كأعباء وتحمل علي قائمة حسابات النتائج، أم يتم رسملتها علي مدار عدة فترات زمنية. ( Dyreng, Scott and others , 2014 )

في سبتمبر ٢٠١٤، قدّمت منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية أول رزمة تدابير من برنامج "تآكل القاعدة الضريبية وتحويل الأرباح"، الذي يهدف في الأساس

إلى إقرار نظام ضريبي دولي متوائم بحلول عام ٢٠١٧، والذي يُتوقع له أن يُستكمل ويكون جاهزاً للتطبيق الكامل بحلول عام ٢٠١٧، حيث يُعتبر برنامج "تآكل القاعدة الضريبية وتحويل الأرباح"، أكبر مشروع لتحديث النظام الضريبي الدولي تتم بلورته منذ قرن تقريباً، وضعت قواعد القانون الضريبي الدولي منذ عام ١٩٢٣ في إطار عُصبة الأمم، ومنذ ذلك الحين لم تطرأ عليها سوى تغييرات محدّدة، لم تكن على نفس وتيرة التطور الهائل الذي شهدته أنشطة وممارسات الشركات متعدّدة الجنسيات في العقود الأخيرة، ولهذا السبب عكفت مجموعة من المفكرين من مختلف أنحاء العالم على إنشاء اللجنة المستقلة لإصلاح ضريبة الشركات الدولية، حيث أن العالم يحظى الآن بفرصة غير مسبوقّة لإدخال قدر كبير من الإصلاح على نظام ضريبة الشركات الدولية والذي يخدم المصلحة العامة العالمية.

**مما سبق يمكن صياغة مشكلة البحث في صورة الأسئلة البحثية التالية :**

- ١- هل يمكن التوصل إلى حل للمشكلات الضريبية التي تواجه الشركات متعددة الجنسيات بالبيئة المصرية في ضوء الإصداارات والتشريعات الحديثة ؟
- ٢- ما هو العلاج المناسب لهذه المشكلات بما يمكن من تجنب الآثار السلبية لها وتحقيق مزايا إضافية ؟
- ٣- هل تساهم الإصداارات والتشريعات الحديثة في حل مشاكل التحاسب الضريبي للشركات متعددة الجنسية بالبيئة ؟
- ٤- ما هي آثار إختلاف النظم الضريبية بين الشركات متعددة الجنسية بالبيئة المصرية؟

**ثانياً : أهداف البحث :**

**إنطلاقاً من مشكلة البحث وتساؤلاته يمكن تحديد الأهداف في النقاط التالية :**

- ١- مساعدة الشركات متعددة الجنسيات في تحليل المشاكل المحاسبية علي مستوي البيئة المصرية وذلك في ضوء الإصداارات والتشريعات الحديثة.
- ٢- دراسة مختلف التشريعات والقوانين الضريبية المصرية الخاصة بالشركات المتعددة الجنسية.

٣- محاولة الوصول إلي إحتساب قيم ضريبية حقيقية تتسم بالعدالة و الملائمة.

ثالثاً : أهمية البحث :

١- الأهمية العلمية :

تتبع أهمية البحث العلمية من خلال زيادة الإهتمام بالمحاسبة والمعايير الخاصة بها والعمل علي تطبيقها، وتزايد الأبحاث العلمية المرتبطة بالمشكلات الضريبية للشركات متعددة الجنسية، لما لها من أهمية بالغة ومحاولة العمل علي حل هذه المشكلات وذلك في ضوء التشريعات والإصدارات الحديثة.

٢- الأهمية العملية :

يظن الكثيرون أن الإهتمام بمعايير المحاسبة سواء الدولية أو الأمريكية لا يهتم به إلا المحاسبون والمراجعون فقط ، إلا أن هذا الإهتمام يلحق قطاع عريض من المستثمرين والمدراء التنفيذيين ويعود هذا إلي أهمية معايير المحاسبة في الواقع العملي لما لها من قدرة على حل مختلف المشكلات التي تواجه الشركات.

وعلي المستوي التطبيقي فإن هذا البحث يمكن أن يساهم في مساعدة الشركات علي محاولة حل المشكلات الضريبية التي تواجهها أو تقليل الأضرار التي يمكن أن تلحق بهذه الشركات نتيجة لهذه المشكلات .

رابعاً. فروض البحث :

في ضوء مشكلة البحث ، وأهميته ، وأهدافه فقد تم اقتراح الفروض التالية :

- ١- يوجد اثر ذو دلالة إحصائية للإصدارات والتشريعات الحديثة على مشكلات التحاسب الضريبي في الشركات متعددة الجنسية.
- ٢- هناك بعض الاثار السلبية للمشكلات الضريبية في الشركات متعددة الجنسية.
- ٣- يؤثر تحليل المشكلات الضريبية للشركات متعددة الجنسيات على زيادة الإستثمار.
- ٤- يوجد مشاكل تتعلق بالإفصاح في الشركات متعددة الجنسية.
- ٥- يساهم تحقيق متطلبات الإفصاح في علاج المشكلات الضريبية في الشركات متعددة الجنسية.

## خامساً.. منهج البحث :

اعتمد الباحث في إعداد هذا البحث علي المنهجين التاليين :

### أ- المنهج الاستقرائي :

حيث يتم الاعتماد بشكل أساسي علي المنهج الإستقرائي الذي يبدأ من الجزئيات للوصول إلي الكليات ويمر بأربعة مراحل رئيسية وهي الملاحظة ووضع الفروض ومن ثم إختبار هذه الفروض للوصول إلي النتائج والتعميمات فمن خلال هذه الدراسة يتم إختيار فروض سببية حيث يتم تحديد أبعاد الظاهرة ثم تحديد متغيراتها ووصف العلاقة بين هذه المتغيرات ثم القيام بإختيار الفروض لتحديد العلاقات السببية بين هذه المتغيرات .

### ب- المنهج الاستنباطي :

حيث يتم اختيار المنهج الاستنباطي لتحديد أثر تطبيق حوكمة المسؤولية الاجتماعية علي تحقيق ميزة تنافسية في الشركات الصناعية المصرية من خلال استنباط حقائق جزئية من الحقائق العامة التي تم التوصل إليها استقرائياً ، وذلك من خلال الدراسة الميدانية باستخدام الأساليب الإحصائية الملائمة .

## سادساً.. خطة البحث :

### ويحتوي البحث علي الفصول التالية :

الفصل الأول : طبيعة الشركات متعددة الجنسيات ومشاكل التحاسب الضريبي بها.  
الفصل الثاني: الاصدارات والتشريعات الحديثة المرتبطة بمشاكل التحاسب الضريبي.

الفصل الثالث : أثر تطبيق الاصدارات والتشريعات المصرية الحديثة في التغلب علي مشاكل التحاسب الضريبي.

## الفصل الأول

### طبيعة الشركات متعددة الجنسيات ومشاكل التهرب الضريبي بها.

#### أولاً : مفهوم الشركات متعددة الجنسية.

الشركات متعددة الجنسية هي مؤسسات ضخمة مكونة من عدة وحدات اقتصادية ، تنشط في أكثر من بلدين بإختلاف نظم إتخاذ القرار فيها والذي يسمح لها برسم سياسات متجانسة واستراتيجيات موحدة، ومصطلح متعددة الجنسية بطرح نوع من الإشكال بحيث يشير إلى أن هذه الشركات تمتلك عدة جنسيان وأنه ليس لها أى جنسية محددة ، في حين أنها في الواقع تحتفظ بجنسية الاشركة الأم، وتتكون الشركة متعددة الجنسية من الشركة الأم الموجودة في البلد الأصل وتمتلك فروع ووحدات في بلدان أخرى يتم مراقبتها وتسييرها من طرف الشركة الأم (Fayz ali shah , 2012) ويمكن تعريف الشركات المتعددة الجنسية إقتصادياً بأنها مشروع واحد يقوم بإستثمارات أجنبية مباشرة تشمل عدة إقتصاديات قومية ويوزع نشاطاتها الإجمالية بين مختلف البلدان بهدف تحقيق الأهداف الإجمالية للمشروع المذكور، يعمل في مجال من المجالات الإقتصادية أو أكثر، ويربط بينها استراتيجية واحدة، ويقوم بوضعها ومتابعة تنفيذها الإدارة في المركز الرئيسي والتي يشترك فيها أفراد من جنسيات مختلفة، وذلك من خلال هيكل تنظيمي محكم وتنظر للعالم بأسرة على أنه سوق واحداً لا يوجد فيه حدوداً دولية سواء عند الحصول على الموارد أو عند تخصيصها لتحقيق هدف الكيان فيتعظيم الربح على المستوى الدولي (محمد مدحت غسان ، ٢٠١٢).

#### ثانياً : سمات وخصائص الشركات متعددة الجنسية.

تتميز الشركات متعددة الجنسية بمجموعة من السمات والخصائص التي تميزها عن بقية الشركات والمؤسسات العامة في الإقتصاد العالمي، لكونها تتمتع بسلطة قوية قد تفوق في الكثير من الأحيان سلطات بعض الدول. ومن بين هذه السمات والخصائص ما يلي :

## ١ - ضخامة الحجم.

ليس الحجم الكبير هو الشرط الوحيد لحدوث حالة تعدد الجنسية أو ليس كل شركة عملاقة هي شركة متعددة الجنسية كما أن هناك شركات عملاقة حاولت أن تعمل في الخارج ولكنها فشلت ، وبالتالي فإن الحجم الكبير يعتبر شرطاً أساسياً للعمل في الخارج إلا أنه ليس شرطاً كافياً (رويال زوينة ، ٢٠١٢)

## ٢ - مركزية الإدارة ووحدة السيطرة.

تكمن مركزية الإدارة في وحده السيطرة من قبل الشركة الأم علي الفروع فالشركة الأم تحتكر القرارات والسياسات من خلال التخطيط الاستراتيجي في ظل توافق الأهداف بين الأصل والفروع والأستخدام الأمثل للموارد البشرية والمالية واتخاذ القرار السليم بالاستثمار في الفروع وفي المجالات التي تخدم أغراضها الاستراتيجية من خلال إدارة الفروع بصورة مركزية (ابراهيم الابيض ، ٢٠١٢).

## ٣ - تنوع الأنشطة بدرجة كبيرة.

تشير الكثير من الدراسات إلي أن الشركات متعددة الجنسية تتميز بالتنوع الكبير في أنشطتها، فسياستها الإنتاجية تقوم علي وجود منتجات متنوعة ومتعددة، ويرجع هذا التنوع إلي رغبة الإدارة العليا في تقليل احتمالات الخسارة، بحيث أنها إذا خسرت في نشاط يمكن أن تربح من أنشطة أخرى ( عثمان ابو حرب ، ٢٠٠٨).

## ٤ - المزايا الإحتكارية.

ترجع هذه السمة إلي هيكل السوق الذي تعمل فيه هذه الشركات ، ويأخذ شكل سوق إحتكار القلة في الأغلب، ومن أهم عوامل نشأته ما تتمتع به مجموعة الشركات المكونه له من إحتكار التكنولوجيا الحديثة والمهارات الفنية والإدارية ذات الكفاءة العالية والمتخصصة، وهذا الوضع يتيح للشركات متعددة الجنسية الفرصة لزيادة قدراتها التنافسية ومن ثم تعظيم أرباحها وإيراداتها.

## ٥- القوة الإقتصادية.

حيث أن كبر حجم ميزانيات الشركات متعددة الجنسية والتي تتجاوز إجمالي الناتج القومي لبعض الدول، بالإضافة إلي النمو السريع في من خلال مجموعة من المقومات مثل :

• إقامة تحالفات استراتيجية لتحقيق مصالح مشتركة.

• القدرة علي الابتكار

• القدرة علي تحويل الانتاج الكثيف لراس المال والاتجاه للاستثمار عبر العالم.

٦- إقامة التحالفات الاستراتيجية.

وتعتبر من أهم سمات الشركات متعددة الجنسية والتي تسعى دوماً إلي إقامة تحالفات استراتيجية فيما بينها ومن أجل تحقيق مصالحها الاقتصادية المشتركة وتعزيز قدرتها التنافسية والتسويقية.

**ثالثاً : المشكلات المحاسبية والضريبية للشركات متعددة الجنسية**

حيث يوجد العديد من المشكلات الضريبية تواجه الشركات متعددة الجنسيات مثل:

١- مشكلة أسعار التحويلات الدولية :

تعتبر مشكلة إيجاد طريقة رشيدة لتسعير التحويلات بين الشركة الأم وتوابعها في الدول الأخرى وما يترتب عليها من مشاكل متعددة تتعلق بالتحاسب الضريبي من أهم المشاكل التي تواجه هذه الشركات حيث تعتبر هذه المشكلة محل جدل لم ينته بعد إلى طريقة مقبولة بشكل عام، لذا فإن هناك جدل علمي بين الباحثين والكتاب المتخصصين حول إختيار الطريقة الصحيحة والرشيده لتحديد أسعار التحويل.( Clausing, K. A. 2018).

٢- مشكلة الإزدواج الضريبي في الشركات متعددة الجنسيات :

تنشأ المشاكل الضريبية نتيجة لتداخل الإختصاصات الضريبية للدول وزيادة لرغبة المكافئين في عدم المثول للقوانين الضريبية بسبب ثقل عبء الضريبة الواقع



عليهم مما يستدعي الوقوف عند هذه المشاكل وتحديد طبيعتها وتحليل مختلف الجوانب المتعلقة بها ومن هنا نتطرق إلى مشكلة الإزدواج الضريبي.

### ٣- مشكلة تغيير أسعار الصرف بين الدول:

تعد مشكلة تقلبات أسعار صرف العملات والمخاطر المرتبطة بها إحدى المشكلات التي تواجه الشركات في مختلف دول العالم، الأمر الذي يؤدي إلى خسائر ليست بالحسابان في نشاط تلك الشركات ويؤدي إلى تعطيل تحقيق أهدافها.

### ٤- مشكلة ترجمة القوائم المالية وإعداد اقوائم المالية الموحدة:

يعتبر موضوع ترجمة القوائم المالية للفروع تمهيداً لإعداد القوائم المالية المجمعة أو الموحدة للشركة الأم من أهم القضايا المحاسبية الدولية، حيث يتطلب من الشركة الأم عند إعداد القوائم المالية الموحدة ضرورة إعداد قياس القيم التي تظهر بالقوائم المالية الخاصة بالفروع بالعملة الرسمية لها إلى عملة الشركة الأم، لكي تكون عناصر القوائم المالية للشركة الأم وفروعها مقاسه بوحدة قياس نقدية متماثلة القيمة، حيث يساعد هذا التجانس على تسهيل إعداد الحسابات الختامية والتقارير المالية الموحدة.

## الفصل الثاني

### الإصداارات والتشريعات المصرية الحديثة المرتبطة بمشاكل التحاسب الضريبي

**أولاً : الدليل التطبيقي للمادة ٣٠ من التعليمات الإرشادية المصرية لتسعير المعاملات.**  
يتضمن هذا الدليل استعراضاً لتوجهات مصلحة الضرائب المصرية (المصلحة) بشأن تطبيق قواعد تسعير المعاملات وفقاً لأحكام المادة (٣٠) من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ (القانون) وكل من المواد ٣٨ و ٣٩ و ٤٠ المعدلة من لائحته التنفيذية.(مصلحة الضرائب المصرية ، ٢٠١٨).

وتهدف هذه التعليمات الإرشادية إلى استخدامها كدليل عملي ، إذ أنها تمثل إطاراً عاماً لكيفية تسعير المعاملات بين الأخاص المرتبطة ، كما أنها تستعرض المستندات التي ينبغي على الممولين إعدادها وتقديمها للمصلحة لإثبات التزامهم بمبدأ السعر المحايد ، وبالرغم من أن مصر ليست إحدى الدول الأعضاء في منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) ، إلا أن "التعليمات الإرشادية لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية" بشأن تسعير المعاملات الخاصة بالشركات متعددة الجنسيات والإدارات الضريبية" الصادرة في يوليو ٢٠١٧ تعد النموذج الأساسي المقبول عالمياً الذي تتبعه الدول الأعضاء في المنظمة فضلاً عن عدد كبير من الدول غير الأعضاء فيها.

**وينقسم هذا الدليل إلى جزئين مهمين الجزء الأول مبدأ السعر المحايد :**

وفقاً للتعريف الوارد بالمادة (١) من القانون فإن السعر المحايد:

"هو السعر الذي يتم بمقتضاه التعامل بين شخصين غير مرتبطين أو أكثر ، ويتحدد وفقاً لقوى السوق وظروف التعامل".

بمعنى آخر فإن مبدأ السعر المحايد يجعل الشروط الخاصة بالعلاقات التجارية أو المالية بين شخصين مستقلين هي المعيار الذي يتم على أساسه تقييم الشروط التي توضع بين شخصين مرتبطين فيما يتعلق بعلاقتهم التجارية أو المالية وذلك بشرط أن تكون مواصفات المنتج وشروط المعاملة المالية أو التجارية والظروف المحيطة بالمعاملة قابلة للمقارنة بين الحالتين.

### الجزء الثاني : اتفاقات التسعير المسبق

يمثل اتفاق التسعير المسبق اتفاقاً إجرائياً بين ممول الضريبة والإدارة الضريبية بحيث يحدد هذا الاتفاق طريقة تسعير المعاملات الواجب اتباعها لتحديد السعر المحايد لمعاملات بينية محتملة بعينها بين ممول الضريبة والأشخاص المرتبطة، وقد تم تصميم نظام اتفاق التسعير المسبق بحيث يمكن ممولى الضريبة ومصحة الضرائب المصرية من الاتفاق على المعالجة المناسبة لتسعير المعاملات البينية المحتملة والتي يقوم بها ممول الضريبة خلال فترة معينة – تكون عادة أكثر من سنة – فى ظل شروط محددة ولذلك يستهدف نظام التسعير المسبق وضع منهج مسبق للتعاون بين الممول ومصحة الضرائب لحل أى نزاعات قد تنشأ مستقبلاً بشأن تسعير المعاملات. (Tran, Chi , 2019)

ويعد اتفاق التسعير المسبق بمثابة اتفاق قانونى ملزم لكل من مصحة الضرائب المصرية لحل أى نزاعات قد تنشأ مستقبلاً بشأن تسعير المعاملات وملزم لكل من مصحة الضرائب المصرية وللممولين الذين تقدموا بطلب للدخول فى اتفاق تسعير مسبق ، ويتم تقديم كافة طلبات اتفاقات التسعير المسبق للإدارة المنوطة بإدارة هذه الطلبات وهى "إدارة تسعير المعاملات بمصحة الضرائب المصرية".

### ثانياً: الدليل العملي لإعداد التقرير على مستوى كل دولة على حدة (CbCR)

يتناول هذا الدليل الأسئلة الشائعة المتعلقة بتفسير كلا من قانون ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية بهدف كيفية إعداد التقرير على مستوى كل دولة على حدة (CbCR) فى مصر وسوف يتم تناوله من خلال: (مصحة الضرائب المصرية، ٢٠١٨)

#### أ- تعريف التقرير على مستوى كل دولة على حدة CbCR:

تقرير (CbCR) هو جزء من الاجراء (١٣) ضمن إجراءات منظمة المتعاون الاقتصادي والتنميه (المنظمة) ومجموعة العشرين بشأن خطة عمل تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح (BEPS Action Plan) والذين قاموا خلال عام ٢٠١٥ بنشر "التقرير النهائي الخاص بمستندات تسعير المعاملات والتقرير على مستوى كل دولة على حدة (CbCR) للإجراء ١٣ بشأن تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح حيث أقر التقرير النهائي للإجراء ١٣ لخطة عمل تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح بأن تعزيز الشفافيه بالنسبة للإرادات الضريبية من خلال تزويدها بمعلومات كافية

لإجراء عمليات تقييم المخاطر الخاصة بتسعير المعاملات يعد معاملات أساسياً في مواجهة مشكلة تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح.

### ب- محتويات "تقرير (CbCR)"

يتم تقديم "تقرير (CbCR)" وفقاً للتعريف والإرشادات الموضحة بالملحق الثالث من الفصل الخامس للتعليمات الإرشادية للمنظمة الخاصة بتسعير المعاملات. وعلى هذا الأساس فإن "تقرير (CbCR)" الذي تقدمه مجموعة الأشخاص المرتبطة يجب أن يحتوي على المعلومات التالية فيما يتعلق بكل دولة تعمل فيها المجموعة:

- قيمة الأرباح والخسائر قبل خصم الضريبة.

- قيمة ضريبة الدخل المسددة.

- قيمة رأس المال المستثمر.

- قيمة الأصول الملموسة بخلاف النقدية وما يكافئها.

### ج - إجراءات تقديم "تقرير (CbCR)"

يجب أن يتم ملء "تقرير (CbCR)" في صورة ملفات XML المنشور على الموقع الإلكتروني للمنظمة، ولكن تتوقع المصلحة قيام الممولين بتقديم التقرير يدوياً على النموذج الورقي (على الأقل للسنة الأولى من التقديم). لذا يمكن تقديم "تقرير (CbCR)" وفقاً لنموذج "تقرير (CbCR)" المتضمن في التقرير النهائي للإجراء ١٣ لخطة عمل تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح.

كما يوضح التقرير للإجراء ١٣ لخطة عمل تآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح ثلاث استخدامات مسموح بها للمعلومات المتضمنة في "تقرير (CbCR)" وهي:

- تقييم المخاطر عالية المستوى لتسعير المعاملات.

- تقييم المخاطر الأخرى ذات الصلة بتآكل الوعاء الضريبي ونقل الأرباح.

وتلتزم مصر باستخدام المعلومات المتضمنة في "تقرير (CbCR)" وفقاً للاستخدامات المسموح بها. حيث لن تقوم مصلحة الضرائب المصرية باستخدام بيانات "تقرير (CbCR)" - من تلقاء نفسها - لإجراء تسويات على دخل أي ممول من الممولين.

### الفصل الثالث

## أثر تطبيق الاصدارات والتشريعات المصرية الحديثة في التغلب على مشاكل التحاسب الضريبي.

### أولاً: الأثر على متطلبات الإفصاح في الشركات متعددة الجنسية:

يتعين أن تقوم الشركات متعددة الجنسيات بإبلاغ الجهات ذات العلاقة عن قرارها الخاص بأسلوب الإفصاح الذي تستخدمه للتقرير في البلدان المختلفة وخاصة حينما لا توجد معايير دولية للتقرير تساعد على توفير إرشادات لغرض تحقيق الهدف من الإفصاح، لقد قامت الشركات متعددة الجنسيات باستخدام مجموعة من الأساليب والمفاهيم بهدف توصيل المعلومات إلى المستخدمين المستهدفين، يمكن إجمال هذه الأساليب والإجراءات بما يلي (Roychowdhury, S., Shroff, N.,2019)

#### أ. التقيد بمبادئ بلد الأساس

تقبل معظم بلدان العالم التقارير المالية طبقاً للمبادئ المحاسبية في البلد الأصلي للشركة محل التقرير عنها. ويعتبر هذا الأسلوب الوسيلة الأكثر ملائمة والأقل تكلفة للشركات متعددة الجنسيات للوفاء بمتطلبات التقرير القانوني في البلد الأصلي. ولذلك فإن الشركات لا تبذل جهوداً كبيرة في فهم وتفسير التقارير المالية لغرض مساعدة المستخدمين في البلدان الأخرى.

#### ب. ترجمة التقارير المالية إلى اللغة المحلية

يتم ترجمة جزء أو كل نصوص التقارير المالية إلى اللغة المحلية بغية إجراء تحسين طفيف على الأسلوب السابق ، حيث أن العديد من الشركات متعددة الجنسيات يقوم بنشر التقارير المالية الصادرة عنها بلغات عديدة إضافة إلى لغة البلد الأم.

#### ج. تحويل وترجمة عملة التقرير إلى العملة المحلية

يقوم العديد من الشركات بتحويل وترجمة العملة النقدية الخاصة بالتقرير (عملة التقرير) إلى العملة النقدية المحلية وذلك إلى جانب ترجمة جزء من التقارير المالية إلى

اللغة المحلية. ويتم بشكل شائع استخدام سعر الصرف في تاريخ إعداد قائمة المركز المالي لترجمة كافة القيم النقدية.

#### د. توفير معلومات عن المعايير المحاسبية المستخدمة في بلد الأساس

يوفر بعض الشركات متعددة الجنسيات معلومات عن المبادئ المحاسبية المستخدمة في بلدانها الأصلية، والتي استخدمت من قبلها في إعداد التقارير المالية. وهذا الأسلوب يقر بواقع المعايير المحاسبية المختلفة في العالم ويحاول مساعدة المستخدمين عن طريق تزويدهم بتفسير للمعايير المحاسبية التي تستخدم في عملية إعداد التقارير المالية.

#### هـ. إعادة إعداد قوائم مالية مختارة Selective Restatements

إن عملية إعادة إعداد بعض القوائم المالية المختارة تحل جزئياً المشاكل التي يثيرها التباين في المعايير المحاسبية على المستوى الدولي، حيث يقوم بعض الشركات متعددة الجنسيات العاملة في البلد المضيف لها بعملية إعادة إعداد جزء من القوائم المالية وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وتقديمها لمستخدمي تلك القوائم المستهدفين في ذلك البلد.

#### و. القوائم المالية الثانوية Secondary Financial Statements

يقوم بعض الشركات متعددة الجنسيات بتقديم قوائم مالية ثانوية إلى المستخدمين المستفيدين والمتواجدين في بلد آخر من بلدان العالم. وتشمل القوائم الثانوية مجموعة كاملة من القوائم المالية (متضمنة الإيضاحات المكملة للقوائم المالية) والمعدة طبقاً للمعايير المحاسبية المستخدمة في بلد آخر. إلى جانب ذلك يمكن المراجعين الحياديين من إبداء رأيهم في القوائم المالية الثانوية باستخدام معايير المراجعة في البلد الآخر.

#### ثانياً الأثر على جودة إعداد التقارير المالية وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية :

تعتبر جودة التقارير المالية من الموضوعات التي نالت قدراً كبيراً من الاهتمام في الفترة الأخيرة سواء كان محلياً أو عالمياً خصوصاً بعد الانهيارات الكبيرة لعدد من كبير من الشركات العالمية، حيث أصبح المستثمرون الآن لديهم شكوك كبيرة

حول جودة التقارير المنشورة ومدى تعبيرها بصدق عن المركز المالي ونتائج أعمال الشركة، حيث يرى هؤلاء المستثمرين ضرورة وجود معيار شامل موثوق به للحكم به على جودة التقارير المالية يأتي هذا المعيار من خلال توافر مجموعة من الشروط والعوامل التي إذا ما توافرت فإن ذلك يؤدي إلى الثقة في التقارير المالية.

### ثالثاً الأثر علي جودة التقارير المالية في ظل مفهوم القيمة العادلة:

إن الهدف الأساسي للتقارير المالية هو توفير معلومات ذات جودة عالية تتعلق بالوحدات الاقتصادية، وبشكل أساسي ذات طبيعة مالية تفيد في صنع القرارات الاقتصادية إذ أن توفير معلومات ذات جودة عالية عملية مهمة لأنها تؤثر إيجابياً في تجهزي رأس المال وأصحاب المصالح الآخرين لاتخاذ قرارات الاستثمار والالتزام والقرارات الأخرى المشابهة لتوزيع الموارد وزيادة كفاءة الأسواق بشكل عام. وعلي الرغم من أن مجلس معايير المالية (FASB) ومجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) يدركون أهمية جودة المعلومات المحاسبية، إلا أن أحد المشاكل الرئيسية التي تواجه الباحثين هو كيفية تفعيل (Operationalize) وقياس هذه الجودة، لتحديد جودة التقارير المالية في اطار تأسيس وتعزيز الخصائص النوعية الأساسية لمنفعة القرار كما ورد في الـ ED (IASB, 2008) والذي أعلن فيه أن الخصائص النوعية الأساسية هي (الملائمة والتمثيل الصادق) هي أكثر أهمية من تحديد مضامين معلومات التقرير المالي، وان تعزيز الخصائص النوعية (القابلية علي الفهم، والقابلية علي المقارنة، وقابلية التحقق، والتوقيت المناسب) يمكن ان تحسن منفعة القرار عندما تؤسس الخصائص النوعية الأساسية .

وتعد الخصائص النوعية المقياس المباشر لجودة التقرير المالية والتي تختبر فائدة القرار من قابلية الفهم : Understandability

ان قابلية فهم المعلومات تحكمها مجموعة من الخصائص التي تتعلق بالمستخدم والخصائص كامنة في المعلومات ذاتها، وهي تعمل كحلقة وصل بين متخذي القرارات والمعلومات المحاسبية، وللوفاء بمعيار الفائدة الواردة في قائمة معايير المحاسبة المالية

رقم (١) يجب علي المستخدم أن يفهم بشكل صريح المعلومات، ويمكن تصنيف قابلية الفهم علي أنها تتعلق بمتخذي قرارات معينين (هل متخذ القرار يتكلم نفس اللغة؟) أو أنها تتعلق بمجموعة من متخذي القرارات (هل إن الافصاح واضح ومفهوم للمستهدفين أو المخاطبين به؟) (Monshipouri, M., Welch, 2017).



## النتائج والتوصيات

### أولاً- النتائج :

#### توصلت الدراسة إلى عدة نتائج تتمثل في :

- ١- يوجد اثر ذو دلالة إحصائية للإصدارات والتشريعات الحديثة على مشكلات التحاسب الضريبي في الشركات متعددة الجنسية.
- ٢- يوجد بعض الآثار السلبية للمشكلات الضريبية في الشركات متعددة الجنسية.
- ٣- يؤثر تحليل المشكلات الضريبية للشركات متعددة الجنسيات على زيادة الإستثمار.
- ٤- يوجد مشاكل تتعلق بالإفصاح في الشركات متعددة الجنسية.
- ٥- يساهم تحقيق متطلبات الإفصاح في علاج المشكلات الضريبية بالشركات متعددة الجنسية.

### ثانياً- التوصيات :

#### اعتماداً على ماتم التوصل إليه من نتائج ، يوصي الباحث بمايلي :

- ١- ضرورة التحديث المستمر للإصدارات والتشريعات والقوانين الضريبية لضمان مواكبه التغيرات التي تحدث في بيئة الإستثمار الدولية.
- ٢- زيادة الإهتمام بالمشكلات الضريبية التي تواجه الشركات متعددة الجنسية والعمل على القضاء على هذه المشكلات لزيادة الحصيلة الضريبية من جهة وزيادة عجلة الأجنبي الإستثمار من جهة أخرى.
- ٣- ضرورة التأهيل العلمي والعملي الكافي مع زيادة درجة الوعي لأفراد الإدارة الضريبية وذلك من خلال الدورات التدريبية وبرامج التعليم المستمر لتنمية كفاءاتهم وقدراتهم.
- ٤- يوصى الباحث أن تقدم حسابات الشركات متعددة الجنسية بعد بعد اعتمادها من قبل مراجع الحسابات أى مرفق بها الحسابات.

- ٥- يوصى الباحث بأن يكون هناك عقوبات رادعة لمراجعي الحسابات المخالفين للقوانين والتشريعات والأنظمة.
- ٦- يوصى الباحث بأن يكون هناك تقييم دورى للأهداف التي تحققت من وراء هذه الشركات طبقاً لقوانين تشجيع الإستثمار وهل تم تحقيق الهدف المنشود منها مقارنة مع الإعفاءات والإمتيازات التي قدمت لهذه الشركات من خلال القوانين.

## المراجع

### أولاً : المراجع العربية

#### أ- الدوريات العلمية :

- ١- ابراهيم الأخرس، دور الشركات عابرة القرات في الصين ، الطبعة الأولى ، إيتراك للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠١٢ ، ص ٣١.
- ٢- ريال زوينه، الشركات متعددة الجنسيات وآثارها الإقتصادية علي بلدان النامية ، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية ، جامعة الجزائر ، ٢٠١٢ ، ص ١٠.
- ٣- عثمان ابو حرب ، الاقتصاد الدولي ، الطبعة الأولى ، دار أسامة للنشر والتوزيع ، عمان ، ٢٠٠٨ ، ص ٢٨١.
- ٤- محمد مدحت غسان ، الشركات متعددة الجنسيات وسيادة الدولة ، الطبعة الاولى ، دار الراية للنشر والتوزيع ، عمان ، ٢٠١٣ ، ص ١٧٣.

#### ب- أخرى :

- ١- الدليل التطبيقي للمادة ٣٠ من التعليمات الإرشادية المصرية لتسعير المعاملات، مصلحة الضرائب المصرية، وزارة المالية، جمهورية مصر العربية، ٢٠١٨.
- ٢- لدليل العملي المصري الخاص بالتقرير على مستوى كل دولة على حدة ، مصلحة الضرائب المصرية، وزارة المالية ، جمهورية مصر العربية، ٢٠١٨.

### ثانياً : المراجع الأجنبية

- 1- Clausing, K. A. (2018). Profit Shifting Before and After the Tax Cuts and Jobs Act. *Available at SSRN*.
- 2- Dyreng, Scott and Hanlon, Michelle and Maydew, Edward L. and Thornock, Jacob R., Changes in Corporate Effective Tax Rates Over the Past Twenty-Five Years (November 10, 2014).
- 3- Fayz ali shah , et d'autres, [A critical review of multinational companies there structures and strategies and their link with international human resources management] *Iosr journal of business and management*, volume 3, Issue 5 (sep,oct. 2012), P29.

- 4- Monshipouri, M., Welch, C. E., & Kennedy, E. T. (2017). Multinational corporations and the ethics of global responsibility: Problems and possibilities. In *Human Rights and Corporations* (pp. 123-147). Routledge.
- 5- Roychowdhury, S., Shroff, N., & Verdi, R. S. (2019). The effects of financial reporting and disclosure on corporate investment: A review. *Available at SSRN 3364582*
- 6- Tran, Chi. "International Transfer Pricing and the Elusive Arm's Length Standard: A Proposal for Disclosure of Advance Pricing Agreements as a Tool for Taxpayer Equity." *Sw. J. Int'l L.* 25 (2019): 207.