

العنوان:	مدخل مقترح لتطوير القياس المحاسبي الضريبي للضريبة على القيمة المضافة بهدف زيادة كفاءة وفاعلية التحاسب الضريبي
المصدر:	مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية
الناشر:	جامعة بنها - كلية التجارة - قسم المحاسبة
المؤلف الرئيسي:	شعيب، السعيد محمد عبدالعزيز
مؤلفين آخرين:	نوفل، زكريا محمد، شطوري، محمد راغب(م. مشارك)
المجلد/العدد:	ع2
محكمة:	نعم
التاريخ الميلادي:	2020
الشهر:	ديسمبر
الصفحات:	246 - 225
رقم MD:	1287250
نوع المحتوى:	بحوث ومقالات
اللغة:	Arabic
قواعد المعلومات:	EcoLink
مواضيع:	المحاسبة الضريبية، التجارة الإلكترونية، القوانين الضريبية، التقارير المالية، مصر
رابط:	http://search.mandumah.com/Record/1287250

للإستشهاد بهذا البحث قم بنسخ البيانات التالية حسب إسلوب الإستشهاد المطلوب:

إسلوب APA

شعيب، السعيد محمد عبدالعزيز، نوفل، زكريا محمد، و شطوري، محمد راغب. (2020). مدخل مقترح لتطوير القياس المحاسبي الضريبي للضريبة على القيمة المضافة بهدف زيادة كفاءة وفاعلية التحاسب الضريبي. مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية، ع2، 225 - 246. مسترجع من <http://search.mandumah.com/Record/1287250>

إسلوب MLA

شعيب، السعيد محمد عبدالعزيز، زكريا محمد نوفل، و محمد راغب شطوري. "مدخل مقترح لتطوير القياس المحاسبي الضريبي للضريبة على القيمة المضافة بهدف زيادة كفاءة وفاعلية التحاسب الضريبي." مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية ع2 (2020): 225 - 246. مسترجع من <http://search.mandumah.com/Record/1287250>

مدخل مقترح لتطوير القياس المحاسبي الضريبي للضريبة
على القيمة المضافة بهدف زيادة كفاءة وفاعلية التحاسب
الضريبي

محمد راغب شطوري

المحاسب

الأستاذ الدكتور/ زكريا محمد نوفل

مدرس المحاسبة

كلية التجارة جامعة بنها

أ.د/ السعيد محمد عبد العزيز شعيب

أستاذ المحاسبة الخاصة بالكلية

كلية التجارة جامعة بنها

مدخل مقترح لتطوير القياس المحاسبي الضريبي للضريبة على القيمة المضافة بهدف زيادة كفاءة وفاعلية التحاسب الضريبي

محمد راغب شطوري

د/ زكريا محمد نوفل
مدرس المحاسبة
كلية التجارة - جامعة بنها

أ.د/ السعيد محمد عبد العزيز شعيب
أستاذ المحاسبة الخاصة بالكلية
كلية التجارة - جامعة بنها

الملخص

تهدف الدراسة إلى التعرف على المشكلات الناتجة عن التطبيق العملي لأسلوب التحاسب الضريبي القائم لقانون الضريبة على القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ واقتراح أساليب لمعالجة هذه المشكلات ، من خلال تقديم مدخل مقترح لتطوير القياس المحاسبي الضريبي بما يحقق كفاءة وفاعلية أسلوب التحاسب الضريبي ، وتوصلت الدراسة إلى وجود أوجه قصور في أسلوب التحاسب الضريبي الحالي مثل الشركات الوهمية، التجارة الإلكترونية، الاستثمار العقاري، كما توصلت إلى وجود علاقة إيجابية بين تطوير القياس المحاسبي الضريبي وبين زيادة كفاءة وفاعلية التحاسب الضريبي للضريبة على القيمة المضافة .

Abstract

The study aims to identify the problems resulting from the practical application of the existing tax accounting method of the value-added tax law No. 67 of 2016 and to propose methods to address these problems, by presenting a proposed approach to develop the tax accounting measurement in a manner that achieves the efficiency and effectiveness of the tax accounting method, and the study concluded that Deficiencies in the current tax accounting method, such as shell companies, e-commerce, real estate investment, and reached a positive relationship between developing tax accounting measurement and increasing the efficiency and effectiveness of tax accounting for value-added tax.

المقدمة

تعتبر الضرائب موضوعا هاما لما لها من اتصال وثيق بحياة الأفراد تؤثر فيهم وتتأثر بهم . فالضرائب لها فوائد عديدة سواء كانت مالية باعتبارها موردا من أهم موارد الخزنة العامة للدولة والتي من خلالها تتمكن من القيام بواجباتها والوفاء بالتزاماتها وتوفير الموارد اللازمة لتمويل خطط التنمية ، أو اجتماعية باعتبارها من الوسائل التي يتم الاعتماد عليها لتحقيق التكافل الاجتماعي ومعالجة الخلل في توزيع الدخل حيث تسعى بعض الضرائب لتحقيق التوزيع العادل للأعباء المالية ، وبتقرير بعض الإعفاءات للسلع الضرورية والأساسية ، ورعاية لنوى الدخول المحدودة ، وبعض الأنشطة ذات الأهمية الاجتماعية ، وتشجيع منح التبرعات والإعانات للجهات الحكومية والجمعيات الأهلية .

طبيعة المشكلة

لما كان للضرائب كل هذه الأهمية لكل من المجتمع والدولة ، فإن الأمر يقتضي التصدي للمشكلات الناتجة من تطبيق النظام الضريبي المصري سواء كانت ضرائب مباشرة أو غير مباشرة وخاصة الناتجة من تطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة حتى يحقق الأهداف التي وضع من أجلها ويكون التحاسب الضريبي له قواعد ومعايير واضحة ومستقرة .

و يتناول الباحث في هذا البحث أهم مشكلات التحاسب الضريبي الناتجة عن التطبيق العملي للضريبة على القيمة المضافة ومن أهمها ما يلي :-

١. تجنب الوصول لحد التسجيل

٢. التجارة الإلكترونية

٣. خضوع شركات الاستثمار العقاري

٤. الشركات الوهمية وبيع الفواتير

٥. التوسع في تفسير القرارات الوزارية والتعليمات

ويتناول الباحث هذه المشكلات من الناحية المحاسبية حيث أن المحاسبة الضريبية هي تطبيق لمبادئ وقواعد وأصول وفنون علم المحاسبة عند تفسير التشريعات الضريبية ولها من الخصائص ما يساهم في حل مشكلات التطبيق العملي للنصوص التشريعية في المجال الضريبي ومن جهة أخرى فإن الممارسات الضريبية تؤدي إلى تطوير كل من الفكر والتطبيق المحاسبي^(١).

(١) د/ السعيد محمد شعيب : دراسات في الفكر المحاسبي - قراءة مثالية في نظرية المحاسبة في ضوء مراحل تطور الفكر المحاسبي بين التنظير ومشكلات التطبيق ، القاهرة ، ٢٠١٢ .

أهمية البحث :

تبرز أهمية هذا البحث في جانبين أولهما أهميه علميه تتمثل في تطوير القياس المحاسبي الضريبي بما يتلاءم مع الأغراض الضريبية بهدف زيادة كفاءة وفعالية التحاسب الضريبي ، وثانيهما أهميه عملية تنبع من أهمية منظومة النظام الضريبي في مصر من حيث هدف الحصيلة وأهداف أخرى اجتماعية واقتصادية لا تقل أهميتها عن هدف الحصيلة وخاصة في هذا التوقيت الحرج التي تمر به مصر ، حيث تعتبر الضرائب أهم وأكبر مورد للخزانة العامة حيث تبلغ مساهمتها في الموازنة العامة للدولة أكثر من ٧٥% من إجمالي الإيرادات .

هدف البحث

إن الهدف الرئيسي من هذا البحث هو تطوير القياس المحاسبي الضريبي بما يتلاءم مع الأغراض الضريبية بهدف زيادة كفاءة وفعالية التحاسب الضريبي ، ومن أجل تحقيق هذا الهدف الرئيسي يستهدف الباحث تحقيق الأهداف الفرعية التالية :-

١. التعرف على مشكلات التحاسب الضريبي في الضريبة على القيمة المضافة .
٢. دراسة المشكلات الناتجة عن التطبيق العملي لأسلوب التحاسب الضريبي القائم واقتراح أساليب لمعالجة هذه المشكلات .
٣. تقديم منخل مقترح لتطوير القياس المحاسبي الضريبي بما يحقق كفاءة وفاعلية أسلوب التحاسب الضريبي .

حدود ونطاق البحث :

١. لن يتناول الباحث ضرائب الدخل، الضريبة الجمركية، ضريبة الدمغة وسيقتصر على الضريبة على القيمة المضافة .

فروض البحث

من خلال مشكلة البحث وأهميته وتحديد أهدافه واستقراء الدراسات السابقة يحاول الباحث وضع مجموعة من الفروض واختبارها مما يساعد على حل مشكلة البحث وتحقيق الهدف منه وتتمثل هذه الفروض في :

١. أسلوب التحاسب الضريبي الحالي في الضريبة على القيمة المضافة به نقاط ضعف وقصور .
٢. توجد علاقة بين تطوير القياس المحاسبي الضريبي وبين زيادة كفاءة وفاعلية التحاسب الضريبي .

منهج البحث

المنهج الاستنباطي :

ويتمثل في دراسة تحليليه لقانون الضريبة على القيمة المضافة وتعديلاته ولائحته التنفيذية و التعليمات والمنشورات والكتب الدورية الصادرة من مصلحة الضرائب المصرية وكذا دراسة وتحليل ما تضمنه الفكر المحاسبي الضريبي من خلال الاطلاع على المراجع العلمية المتخصصة (العربية والأجنبية) من كتب ومقالات منشورة بالدوريات والمجلات العلمية المختلفة وما صدر عن المؤتمرات العلمية ورسائل علمية وأبحاث مرتبطة بموضوع البحث .

خطة البحث

في محاولة لتحقيق هدف البحث ومعالجة مشكلته بطريقة علمية ومنطقية واختبارا لفروضه ومراعاة لحدوده، تم تناوله من خلال مبحثين كما يلي :-

1. المبحث الأول: القياس المحاسبي الضريبي
2. المبحث الثاني: أوجه القصور في أسلوب التحاسب الضريبي وطرق معالجتها

المبحث الأول

القياس المحاسبي الضريبي

يعتبر القياس المحاسبي أهم المراحل الرئيسية عند إعداد القوائم المالية، حيث يتم تقييم وتسجيل البنود الواردة في القوائم المالية بهدف نشرها أو عرضها لمختلف مستخدميها بغرض اتخاذ القرار المناسب، ونظرا لأهمية القياس المحاسبي وما له من دور في جعل القوائم المالية ذات مصداقية ومعبرة عن الواقع ، وأهمية القياس الضريبي في التأثير على قرارات المستثمرين^(١).

يتم القاء الضوء عليهما من خلال المطلبين التاليين:-

المطلب الأول : القياس المحاسبي

المطلب الثاني : القياس المحاسبي الضريبي

المطلب الأول: القياس المحاسبي

أولاً: ماهية القياس المحاسبي.

(١) أ. وليد محمد محمد السيد، أثر حوكمة الشركات على العلاقة بين التخطيط الضريبي وقيمة المنشأة المحاسبية في مجالات القياس والعرض والافصاح، رسالة دكتوراة، جامعة بور سعيد، كلية التجارة، قسم المحاسبة، ٢٠١٨، ص

تتعدد التعريفات لعملية القياس، حيث ينسب أولها إلى Campell الذي عرفها بأنها " قرن الأعداد بالأشياء للتعبير عن خواصها، وذلك بناء على قواعد طبيعية يتم اكتشافها إما بطريقة مباشرة أو غير مباشرة"^(١)، ويعرفه آخر بأنه " مقابلة أحد خصائص مجال معين بأحد خصائص مجال آخر ، وتتم هذه المقابلة باستخدام الأرقام أو الكميات أو الدرجات ويفضل أن تكون المقاييس كمية مما يؤدي لزيادة دقة التعاريف"^(٢)، ويعرف مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية (FASB) القياس المحاسبي بأنه " تخصيص أرقام للأشياء أو الأحداث وفقا لقواعد محددة، كما انه عملية مقارنة بغرض الحصول على معلومات دقيقة لتمييز أحد البدائل عن الآخر في حالة اتخاذ القرار."^(٣)

ويعرف أيضا على انه^(٤) نشاط يومي لتحديد أثر الأحداث المالية لوحدة محاسبية مستمرة النشاط، والتعرف على هذا الأثر كل سنة مالية، وهو قياس تقريبي لن يكون نهائيا إلا مع تصفية الوحدة محل القياس، وتستخدم وحدة النقد كأداة للتعبير عنه في شكل وحدات عديدة.

ثانياً: أهداف القياس المحاسبي

من أهم الأهداف التي يسعى القياس المحاسبي إلى تحقيقها ما يلي:

١. التعبير عن الأحداث الاقتصادية التي تتم في المنشآت بوحدة قياس مناسبة هي النقود.^(٥)
٢. قياس الأصول المملوكة للوحدة الاقتصادية والإلتزامات المترتبة عليها.^(٦)
٣. التعرف على التغيرات التي تحدث في أصول وخصوم وحقوق ملكية الوحدة الاقتصادية من فترة مالية إلى أخرى وربط هذه التغييرات بفترة زمنية محدودة .
٤. قياس نتائج الأعمال للوحدة الاقتصادية وعرض مركزها المالي^(٧).

ثالثاً : أنواع القياس المحاسبي^(١)

- (١) د/ محمد مطر، موسى السويطي ، "التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس والعرض والإفصاح"، دار وائل للنشر، عمان الأردن، ط٣، ٢٠١٢، ص ١١١ .
- (٢) د/علي عبدالله شاهين، "النظرية المحاسبية اطار فكري وتطبيقي"، مكتبة أفاق للطباعة والنشر، غزة ، ٢٠١١، ص ٣٥.
- (٣) ريتشارد شرويد، وآخرون، "نظرية المحاسبة"، (ترجمة خالد علي كاجيجي)، دار المريخ، الرياض، ٢٠٠٦، ص. ١٨٥
- (٤) د. محمود السيد الناغي ، ، "نظرية المحاسبة- مدخل معاصر"، المكتبة العصرية، ٢٠١٧، ص ٢٥١-٢٥٢ .
- (١) د/ عيد محمود حميدة، دراسات في المحاسبة المالية المتقدمة في ضوء المعايير المحاسبية، دار الخولي للطباعة، بدون سنة نشر، ص ٧٠
- (٢) ا/أسامة محمد صالح، دور الفكر المحاسبي في معالجة مشكلات القياس والإفصاح عن تكلفة رأس المال الفكري، الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراة، ٢٠١٢م ،ص ١٢٨
- (٣) د/ محمد معتصم إبراهيم حمد، د/ اسماعيل محمد النجيب، بدائل القياس المحاسبي ودورها في إدارة الأرباح في المنشآت الصناعية، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية ، عدد ١٦ ، ٢٠١٥، ص ١٤٠

- أ. التكلفة التاريخية (Historical cost) تستخدم في قياس الأصول الثابتة
- ب. التكلفة الجارية (Current cost) تستخدم في قياس الأصول والخصوم المتداولة
- ج. القيمة القابلة للتحقق Net realizable (settlement) value (مثل المدينون)
- د. القيمة المخصومة (القيمة الحالية لتدفقات مستقبلية)
- هـ. القيمة السوقية العادلة Fair market value (مثل السندات)

تستخدم في قياس الأصول التي يتم شرائها بقصد إعادة بيعها بقيمتها السوقية

رابعاً : معايير القياس المحاسبي

من أهم هذه المعايير تلك التي قدمتها جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA)، وتتمثل فيما يلي^(٢) :

- أ. الصلاحية للغرض المستهدف منها:
- يتطلب هذا المعيار ارتباط البيانات و المعلومات المحاسبية إرتباطاً وثيقاً بالهدف الذي تعد من أجله^(٣).
- ب. القابلية للتحقق منها :
- التحقق في مجال المحاسبة المالية يعني إستناد المعلومات إلى مصادر موثوق فيها، يمكن الرجوع إليها للتحقق من صحة هذه المعلومات و مطابقتها للمصدر.
- ج. الإلتزام بالموضوعية :
- الموضوعية في الممارسات المحاسبية تعني الابتعاد عن الحكم الشخصي بقدر الإمكان والإستناد إلى مصادر موثقة للبيانات و المعلومات المحاسبية^(٤).
- د. القابلية للقياس الكمي .

المطلب الثاني: القياس المحاسبي الضريبي

أولاً : مفهوم القياس المحاسبي الضريبي

(٤) د/طلال محمد الجاوي، "اساسيات المعرفة المحاسبية"، داراليازوري للنشر والتوزيع، الأردن، ط١، ٢٠٠٩، ص ٣٥٦

(٥) د. محمد المعتز المجتبى إبراهيم " أثر القياس والإفصاح المحاسبي في ظل المعيار الدولي رقم (٤٠) الخاص بالاستثمارات العقارية على القوائم المالية " مجلة الأكاديمية الأمريكية العربية للعلوم والتكنولوجيا ، المجلد ٨، العدد ٢٦ ، ٢٠١٧، ص ٣٧-٣٨

(١) د. عبد الحي مرعي، د. محمد عباس بدوي " مقدمة في أصول المحاسبة المالية" دار الجامعة الجديدة ، الإسكندرية، مصر، ٢٠٠٣، ص: ٣٠

(٢) ١. وليد زعرات " معالجة القوائم المالية من آثار التضخم وفق المعايير المحاسبية الدولية"، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير، جامعة البليدة، ٢٠٠٩، ص ٩٩

يجمع القياس المحاسبي الضريبي خصائص كل من القياس المحاسبي والقياس الضريبي في بوتقة المحاسبة الضريبية، بحيث يتم قياس المعلومات المحاسبية ضريبياً مثل إعداد الإقرار الضريبي، ويتم قياس المعلومات الضريبية محاسبياً مثل حساب الضريبة المؤجلة.

ثانياً : خصائص المحاسبة الضريبية (١)

١- تقوم على قواعد ومبادئ ومعايير قد لا تتفق مع مبادئ وقواعد ومعايير المحاسبة المالية ، مما جعل القياس الضريبي مختلفاً عن القياس المحاسبي، وبالتالي فإن قيمة ضريبة الدخل وفقاً للمحاسبة الضريبية تختلف عن قيمة ضريبة الدخل وفقاً للمحاسبة المالية .

٢- لا تقتصر على مجرد تحديد الوعاء الضريبي ولكنها تشمل الأتي:

▪ القياس المحاسبي الضريبي للإيرادات الخاضعة للضريبة بمختلف أنواعها، والتكاليف والمصروفات المتعلقة بها، والإعفاءات الضريبية .

▪ الفحص الضريبي الذي يهدف إلى تحديد الوعاء الضريبي، والضريبة المستحقة من خلال فحص الحسابات والإقرارات للتأكد من أمانتها وصحتها وشمولها كافة إيرادات المنشأة.

وبالتالي فإن المحاسبة الضريبية تعتمد على كل من العلوم التالية:

المحاسبة، المراجعة، المالية العامة، العلوم السلوكية، التشريعات الضريبية.

٣- القصد منها هو الربط بين المحاسبة والتشريع الضريبي.

٤- تتبع من نظرية المحاسبة الضريبية التي تعنى "مجموعة من المبادئ والسياسات والمعايير العلمية المستمدة من المفاهيم والفروض المنسقة مع العمليات التي تقوم بها المنشآت الخاضعة للضريبة والتي تحكم القياس والفحص الضريبي في إطار الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للمجتمع" .

ثالثاً : التحاسب الضريبي

يُعرف التحاسب الضريبي بأنه التنظيم الفني للضريبة الذي يتناول كيفية قياس الإيرادات الخاضعة للضريبة وربط وتحصيل الضريبة بناء على نتيجة هذا القياس.(٢)

كما يُعرف بأنه عملية البحث والتقصي الموضوعي بغرض التأكد من صدق البيانات المدرجة في الإقرار الضريبي المقدم من الممول وفقاً لمتطلبات المحاسبة الضريبية.(١)

(١) د/ جلال الشفيعي، "دراسة تحليلية إنتقادية لفلسفة المحاسبة الضريبية في ظل القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥"، بحث مقدم للمؤتمر الضريبي الحادي عشر، النظام الضريبي المصري، مشكلات ومعوقات التطبيق ومقترحات الحلول، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، القاهرة، دار الدفاع الجوي، سنة ٢٠٠٦، ص ٧ - ١٠ .

(٢) د/ علاء فريد عبد الأحد، "المعيار المحاسبي الدولي ١٢ والقاعدة المحاسبية ١٣ رؤية للتحوّل من التحاسب الضريبي إلى المحاسبة الضريبية"، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، العدد الثالث عشر، ٢٠١٤، ص ٢٠٥ .

كما يمكن تعريفه بأنه تنظيم فنى لقياس الدخل الضريبي، وربط وتحصيل الضريبة نتيجة هذا القياس، من خلال ثلاث مراحل تبدأ بقياس الربح الضريبي وتتم بربط الضريبة وتنتهي بتحصيلها.^(١) ويهدف التحاسب الضريبي إلى الوقوف على مدى صحة إقرارات الممولين والتأكد من سلامة وأمانة دفاترهم في ضوء أحكام التشريع الضريبي.

وتتم عملية التحاسب الضريبي من خلال الفاحص الضريبي الذي يقوم بالاطلاع على دفاتر الممولين وقوائمهم وتقاريرهم المالية ومراجعة المستندات المؤيدة للعمليات التي تمت خلال فترة الفحص والحصول على أدلة إثبات لهذه العمليات، ثم يقوم باعداد تقرير الفحص في ضوء البيانات التي توصل إليها .

رابعاً : الفحص الضريبي

الفحص الضريبي هو تصحيح وتقارب لوجهات النظر بين ممثل المصلحة وهو الفاحص الضريبي وبين المكلف نفسه أو ممثله وهو المحاسب القانوني، ويتناول الباحث الفحص الضريبي من خلال النقاط التالية :

أ. ماهية الفحص الضريبي

يعرف الفحص الضريبي بأنه كافة الإجراءات التي يقوم بها الفاحص الضريبي للتحقق من أدرج الممول في إقراره الضريبي لدخله من جميع الأنشطة التي قام بها خلال فترة الفحص، وأنه لا يتضمن أخطاء أو غش، بالإضافة إلى أن التسويات الضريبية قد تم تحديدها علي أساس سليم ودقيق، وذلك بهدف حصر المخالفات واجراء التسويات اللازمة للوصول إلى الدخل الضريبي الصحيح ثم الضريبة المستحقة.^(٢)

وعرف على أنه عبارة عن نظام لفحص البيانات والمعلومات المحاسبية المدرجة بالإقرار الضريبي، وكذلك فحص دفاتر وسجلات الممولين للتحقق من صحة بيانات الإقرارات الضريبية المقدمة منهم والتي تعبر عن حقيقة نشاطهم وذلك للوصول إلى تحديد وعاء الضريبة المستحقة بشكل عادل وموضوعي في ضوء مجموعة المعايير والأسس المتعارف عليها عالمياً ومحلياً.^(٣)

(١) د/ صالح حامد محمد علي، زميل عوض طه أحمد، " دور جودة التحاسب الضريبي في اكتشاف التطوع المضنطنع

للإرباح"، مجلة كلية النيل الابيض للعلوم والتكنولوجيا، السودان، العدد السابع، ٢٠١٦، ص ٨٤.

(٢) ا/ هاني التابعي محمد جزر، " إطار مقترح للتحاسب الضريبي لتدنية مخاطر الامتثال الضريبي الطوعي في ظل

المحاسبة الإبداعية، دراسة ميدانية"، رسالة دكتوراة محاسبة، جامعة بور سعيد، كلية التجارة، ٢٠١٩، ص ٤٢.

(٣) د/ ناجي نجيب يوسف " الأساس الفلسفي لفحص ضريبة الدخل مدخل جودة الفحص الضريبي"، جامعة

الرزازيق كلية التجارة، مجلة البحوث التجارية، المجلد ٣٦، العدد ٢، ٢٠١٤، ص ٦٧.

(٤) د/ جلال الشافعي" الموسوعة الحديثة في المحاسبة الضريبية، الجزء السادس، دراسات متقدمة في المحاسبة

الضريبية" الدار الجامعية، ٢٠١٠، ص ١٥٣.

الضريبة الإلكترونية للإقرارات التي تم البدء في استخدامها من قبل المصلحة؛ مما يؤدي لزيادة كفاءة وفعالية التحاسب الضريبي وتوفير الوقت والجهد.

كما يوجد فحص عارض (لأغراض خاصة): وهو فحص غير دوري يتم بناء على طلبات

مقدمة من المسجلين أو المصلحة، ويتم وضعها في خطط حسب الأولوية، مثل الحالات التالية:

- (١) الغاء التسجيل (المادة الخامسة ، مواد ٨ ، ٢١) من القانون (١) ، مادة ٢٥ من اللائحة التنفيذية (٢).
- (٢) رد الضريبة على الصادرات (٣)
- (٣) إعادة الفحص سواء بطلب من الممول أو بتوجيه من المصلحة في حالة ظهور بيانات جوهرية لم تتوفر أثناء الفحص

المبحث الثاني

أوجه القصور في أسلوب التحاسب الضريبي وطرق معالجتها

يوجد العديد من أوجه القصور في أسلوب التحاسب الضريبي الحالي للضريبة على القيمة المضافة، يعرض الباحث أهمها من وجهة نظره كما يعرض مقترحات العلاج لكل منها كما يلي:

١. تجنب الوصول لحد التسجيل .

وهو ما نصت عليه المادة ٥٤ من قانون الضريبة على القيمة المضافة " لا يعتد بأية معاملة يكون الغرض الرئيسي من إتمامها أو احد أغراضها الرئيسية تجنب الالتزام بالضريبة و ضريبة الجدول أو تأجيله أو تخفيض عبء الضريبة و يعتبر تطبيق هذه المادة تجنباً للضريبة"

- التصرفات التي تتم بين الأشخاص المرتبطين في بيع السلع و الخدمات الخاضعة للضريبة و ضريبة الجدول و يكون الهدف منها عدم بلوغ احدهم أو جميعهم حد التسجيل المقرر قانوناً
- إنشاء شركات أو تقسيمات أو تجزئة المعاملات لأغراض ضريبية ، كما يلي :-

(١) المادة (٨) من القانون ٦٧ لسنة ٢٠١٦ " في حالة التوقف عن ممارسة نشاط يتعلق بسلعة أو خدمة خاضعة للضريبة أو تصفيته تستحق الضريبة على السلع التي في حوزة المسجل وقت التصرف في □ ا ، إلا إذا كان الخلف مسجلاً .
المادة (٢١) يجوز لرئيس المصلحة أن يلغى التسجيل في الحالات وبالشروط والأوضاع التي تحدد □ ا اللائحة التنفيذية (٢) يجوز لرئيس المصلحة أو من يفوضه أن يلغى التسجيل في الحالات الآتية:

١. إذا فقد المسجل أحد شروط التسجيل المنصوص . ٢. إذا طلب المسجل ذلك وفقاً لأحكام المادة (١٨) من القانون ،

٣. إذا ثبت لدى المصلحة أن تسجيل المكلف تم على خلاف الحقيقة. ٤. إذا توقف المسجل عن ممارسة النشاط.

(٣) المادة (٣٠) " ترد الضريبة طبقاً للشروط والإجراءات وفي الحدود التي تبينها اللائحة التنفيذية ، خلال خمسة وأربعين يوماً من تاريخ تقديم الطلب مؤيداً بالمستندات في الحالات الآتية: ١- الضريبة السابق سداد □ ا أو تحميلها على السلع والخدمات التي يتم تصدير □ ا ، سواء صدرت بحالتها أو أدخلت في سلع أو خدمات أخرى.

أ. قيام بعض المكلفين بفتح أكثر من ملف ضريبي حتى يتم توزيع رقم الأعمال على هذه الملفات بحيث لا تصل مبيعات اسي ملف منها إلى حد التسجيل المحدد قانونا، أو تسجيل ملف منهم للتعامل مع الجهات الحكومية وعدم تسجيل باقي الملفات .

ويمكن التغلب على هذه المشكلة من خلال منع فتح الممول لأكثر من ملف على مستوى الجمهورية وان يتم فتح الملف بناء على الرقم القومي، ويرى البعض تجميع هذه الأعمال ومعاملتها كوحدة واحدة اذا ثبت للإدارة الضريبية ان توزيع الأعمال بهدف تجنب الضريبة^(١) ويتفق الباحث مع هذا الرأي.

ب. الإقرارات المعدلة

الممول في ضرائب الدخل طبقا للقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥^(٢) يلتزم بتقديم إقرار ضريبي معدل إلى إذا اكتشف أي سهو أو خطأ في إقراره الضريبي خلال فترة تقادم دين الضريبة، ونظرا لأن كلا من ضريبي الدخل والقيمة المضافة يتبعان مصلحة واحدة فان الأمر يتطلب عدم الاعتداد بالإقرارات المعدلة المقدمة من الشركات بعد إخطارها بوجود واقعة تهرب من الضريبة على القيمة المضافة وخاصة اذا تم التعديل حتى لا يتجاوز رقم المبيعات حد التسجيل بهدف الخروج عن نطاق الخضوع لضريبة القيمة المضافة.

كذلك إلزام الممول الذي يقدم إقرار ضريبي معدل بالإفصاح عن سبب التعديل وطريقة القياس المحاسبي المستخدمة في تحديد قيمة الإيرادات والتكاليف وتأثير التعديل على وعاء ضريبة القيمة المضافة.

٢. التجارة الإلكترونية

تعرف التجارة الإلكترونية بأنها مجموعة من الإجراءات التي تتم بها عمليات بيع وشراء السلع والخدمات والمعلومات عبر شبكة الإنترنت^(٣)، وشهدت التجارة الإلكترونية نموا سريعا للغاية مع تنامي استعمال الإنترنت، حيث بلغت قيمة التجارة الدولية الإلكترونية وحدها عام (٢٠١٧) مبلغ ٣.٨ ترليون دولار^(٤)

(١) د/ رمضان صديق ، " الضريبة على القيمة المضافة فى التشريع المصرى والمقارن "، دار النهضة العربية، القاهرة ، ٢٠١٧ ، ص ٦٥٠ .

(٢) المادة (٨٧) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ م .

(٣) د/ عمرو ابراهيم عوض الشورى، د/ ريهام مصطفى عيسى، "أثر التنوع فى استخدام بعض العملات الافتراضية للتغلب على معوقات التجارة الالكترونية"، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة جامعة بور سعيد، المجلد ٢١ ، العدد الثالث، يوليو ٢٠٢٠ ، ص ٨٨ .

(٤) د/ سهام الدين خيرى، "الاساليب التكنولوجية الحديثة وسيلة اساسية فى معالجة عمليات التهرب الضريبي والجمركي"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة ، العدد الخاص بالمؤتمر العلمي السابع، ٢٠١٨ ، ص ٢٠ .

وفى هذه المعاملات يتم تقديم العديد من الخدمات الاستشارية للمهنيين والمستشارين، وهذا النوع من المعاملات يعتبر تحديا بالغ الصعوبة في عمليات الحصر الضريبي، حيث أن هذه المعاملات قد لا يتم تسجيلها بالدفاتر ولا توجد مستندات مؤيدة لها ولا تحتاج لكيان مادي لممارستها لأنها غير منظورة .
ومما زاد الأمر تعقيدا استخدام العملات الرقمية والمشفرة مثل البيتكوين في تداول السلع والخدمات بالإضافة إلى تداول هذه العملات في حد ذاتها بالمضاربة فيها بين مختلف الأفراد على مستوى العالم لأنها تمنح مستعملها عدم الكشف عن هويتهم، سرعة التحويل، وتكلفة تحويل منخفضة^(١).

يرى الباحث أن الصفقات التي يمكن إحكام السيطرة عليها والحد من التهرب فيها هي الصفقات الخارجية سواء عن طريق الصادر أو عن الوارد وذلك عن طريق المنافذ الجمركية وذلك بالنسبة للسلع لكنها تخرج عن السيطرة في حالة الخدمات حيث أنها لا تمر على المنافذ الجمركية.

ويقترح الباحث لزيادة كفاءة وفاعلية التحاسب الضريبي للتجارة الإلكترونية ما يلي :

(١) الزام المستوردين بتقديم فاتورة من الشركة الأجنبية مدون بها عبارة أنها الفاتورة الوحيدة للشحنة وأنها صحيحة من حيث الكميات والأسعار .

(٢) تفعيل دور الملحقيات التجارية في الدول التي يتم الاستيراد منها في التحقق من الأسعار التي يتم الاستيراد بها كل فترة .

(٣) التنسيق مع وحدة مكافحة غسل الأموال والمخول لها طبقا لقانون مكافحة غسل الأموال رقم ٨٠ لسنة ٢٠٠٢ وتعديلاته الاطلاع على حسابات العملاء بالبنوك والمؤسسات المالية الأخرى لإخطار مصلحة الضرائب بالتحويلات المالية التي تتم عن طريق البنوك و المؤسسات المالية الأخرى بين الشركات المختلفة وأيضاً الإخطار عن المعاملات التي تتم باستخدام البطاقات الائتمانية و وسائل السداد الإلكترونية الأخرى وخاصة ان التهرب الضريبي يعد من ضمن جرائم غسل الأموال طبقا للمادة رقم (٢) من هذا القانون.

(٤) إنشاء شبكة موحدة لأجهزة الحاسب الآلي على مستوى مصلحة الضرائب المصرية (دخل، قيمة مضافة) ومصلحة الجمارك وربطها بشبكة الإنترنت والتنسيق الكامل بين هذه المصالح لتبادل المعلومات فيما بينها بالنسبة للصفقات التي تتم من خلال التجارة الإلكترونية .

(٥) تفعيل الاتفاقات الدولية بغرض تبادل المعلومات عن التجارة الإلكترونية للأغراض الضريبية.

(٦) الزام الجهات المتعاملة في التجارة الإلكترونية باستخدام نظم محاسبية الكترونية متصلة بنظام الإدارة الضريبية .

(3) Nakamoto, Satoshi (2008) "Bitcoin: A Peer-to-Peer Electronic Cash System."

<https://nakamotoinstitute.org/static/docs/bitcoin.pdf> , available at 15/1/2020

- ٧) التنسيق مع وزارة الاتصالات لإمداد المصلحة ببيانات المتعاملين من خلال شبكة الإنترنت.
- ٨) الزام الجهات مستقبلية الخدمات باستقطاع مبلغ الضريبة في حالة تأدية الخدمة من شركة غير مقيمة أو شخص ليس له ملف ضريبي.
- ٩) الزام مشغل الأنترنت بتكليف البائع بتوريد الضريبة للمصلحة وإلا يقوم بإغلاق صفحة البائع ومنعه من ممارسة التجارة الإلكترونية وإخطار مصلحة الضرائب^(١).
- ١٠) الاستفادة من التكنولوجيا في تحسين أليات تحصيل الضريبة وتقليل الاعتماد على المدفوعات النقدية^(٢) وهذا ما أقرته المصلحة بعدم السماح بالسداد النقدي لما يجاوز مبلغ ٥٠٠ جنيه .
- ١١) الدعم الفني للعاملين بالجهاز الضريبي من خلال التأهيل للتعامل مع التقنيات الحديثة في المعاملات التجارية.

٣. خضوع شركات الاستثمار العقاري:

كانت شركات الاستثمار العقاري غير خاضعة وفقا لقانون ضريبة المبيعات حيث أنها تقوم بالبناء لنفسها وان خدمة المقاوله يشترط لخضوعها ان تؤدي للغير باعتبارها احدى خدمات التشغيل للغير أما في ضوء القانون ٦٧ لسنة ٢٠١٦ (ضريبة القيمة المضافة) فإنه تم إدراج خدمة المقاولات في الجدول بفترة ضريبة ٥% وبالتالي لا يشترط لخضوعها ان تؤدي للغير، ومن ثم فإن خضوع شركات الاستثمار العقاري التي تقوم بالبناء لنفسها باعتبارها استخدام خاص سيكون فيه جدل كبير بين الشركات والمصلحة خاصة ان الوحدات السكنية معفاة من ضريبة القيمة المضافة طبقا للبند (٢٨) من قائمة الإعفاءات "بيع وتأجير الأراضي الفضاء والأراضي الزراعية والمباني والوحدات السكنية وغير السكنية".

يرى الباحث ان إعفاء المنتج النهائي (المباني والوحدات السكنية) لا يعنى إعفاء المدخلات وبالتالي فإن المعاملة الضريبية تتحدد وفقا لطريقة التعامل مع المواد والمصنعيات (التوريد والتركيب) كما يلي :

(1) Mike Camburn " The UT has concluded that the transferee could operate the same kind of business as the taxpayer and therefore there was a TOGC for VAT purposes." Weekly Tax Matters, July 2015, P. 9

- OECD " THE ROLE OF DIGITAL PLATFORMS IN THE COLLECTION OF VAT/GST ON ONLINE SALES." As presented for consideration at the fifth meeting of the Global Forum on VAT, March 2019, P. 16

(2) Richard Thompson Ainsworth & Boryana " Real-Time Collection of the Value-Added Tax: Some Business and Legal Implications" (October 24, 2012). Boston Univ. School of Law, Law and Economics Research Paper No. 12-51, P.7-8

١- شركة تقوم بشراء الأرض وتسدّد أعمال المقاولات المتكاملة لشركة أخرى فتكون الأخيرة مكلفة بتحصيل الضريبة من الأولى وتقوم الأولى بإدراج الضريبة ضمن التكلفة في هذه الحالة تكون الأولى معفاة من الضريبة وغير مطالبة بالتسجيل .

٢- شركة تقوم بشراء الأرض والمواد وتبني بمعداتها وعمالها ولا تقوم بإسناد الأعمال إلى مقاول آخر فهنا تعتبر المقاوله استخدام خاص والشركة خاضعة للضريبة .

٣- شركة تقوم بشراء الأرض والمواد محملة بالضريبة وتسدّد أعمال المصنّعات إلى مقاولين مستقلّين

فهنا يوجد احتمالين

أ. أن المقاولين المسند اليهم الأعمال مسجلون ، فيتم تحصيل الضريبة من الشركة عن هذه الأعمال وتدرج الشركة الضريبة ضمن التكلفة ثم تحسب ضريبة القيمة المضافة على خدمة المقاولات والتشييد والبناء بفئة ٥% من إجمالي التوريدات السلعية والخدمية الداخلة في المقاوله سواء تم توفيرها بمعرفة جهة الإسناد أو المقاول .

ويرى الباحث ان هذه الحالة بها ازدواج ضريبي لسداد الضريبة مرة على المواد الداخلة في المقاوله بالفئة العامة ثم سداد الضريبة على المصنّعات ثم سداد الضريبة على خدمة المقاوله ككل ويقترح ان يتم الاكتفاء بالضريبة المسددة على المواد الداخلة في التشييد والبناء وكذلك الضريبة على المصنّعات وتكون بالفئة العامة وتكون الشركة في هذه الحالة غير مطالبة بالتسجيل مالم تمارس أي نشاط آخر خاضع للضريبة .

ب. أن المقاولين المسند اليهم الأعمال غير مسجلين، فتعتبر المقاوله في هذه الحالة استخدام خاص والشركة خاضعة للضريبة ومن ثم تفرض الضريبة على قيمة المقاوله وتدرج ضمن التكلفة .

٤- شركة تقوم بشراء الأرض والمواد وتستعين بعمالة غير منتظمة للقيام بأعمال المصنّعات والتركيب ، فتعتبر المقاوله في هذه الحالة استخدام خاص والشركة خاضعة للضريبة ومن ثم تفرض الضريبة على قيمة المقاوله وتدرج ضمن التكلفة.

٥- شركة تقوم بشراء الأرض فقط وتتعاقد مع شركة أخرى لبنائها ويتم تقسيم الوحدات فيما بينهما بنسبة المشاركة المتفق عليها في العقد ، فيتم اعتبار الأخيرة مؤديه لخدمة المقاوله وتحسب قيمة المقاوله بنصيبها من الوحدات .

٦- بيع أو تأجير شركة الاستثمار العقاري للوحدات التجارية أو الإدارية الملحقة بمشاريعها السكنية وغير السكنية المملوكة لها (على سبيل المثال مول تجارى داخل كمباوند سكنى)

في هذه الحالة يعتبر قيمة البيع أو الإيجار خاضع للضريبة بالسعر العام طبقاً لرؤية المصلحة من تاريخ صدور اللائحة حيث تم إخضاع المحال التجارية وفقاً للائحة التنفيذية .

يرى الباحث أن اللائحة التنفيذية والتعليمات الصادرة من المصلحة أخضعت المحال التجارية والوحدات الإدارية للضريبة بالرغم من الإعفاء المطلق الموجود بالقانون الذي نص على إعفاء الوحدات السكنية وغير السكنية وفقا للبند رقم ٢٨ السابق ذكره .

ومن الجدير بالذكر ان اللائحة لم تتطرق إلى استثناء الوحدات الإدارية من الإعفاء إلا ان المصلحة أصدرت تعليمات بخضوعها مما يؤدي إلى ارتفاع نسبة الخلاف في هذه المعاملات لاعتبارها مخالفة للقانون من وجهة نظر المكلفين حيث انه لا ضريبة إلا بنص .

٤. الشركات الوهمية وبيع الفواتير

يقوم البعض ممن لديهم خبرة في مجال الضرائب بالاتفاق مع بعض الأشخاص على إنشاء شركة باسم كل منهم و استخراج بطاقة ضريبية وسجل تجارى والتسجيل بمصلحة الضرائب المصرية (قيمة مضافة) وهذه الشركات لا تمارس أي نشاط ويقصر دورها في بيع الفواتير نظير مقابل مادي حيث تستفيد الشركات الصادر لها الفواتير من ناحيتين

١. ميزة خصم الضريبة المحملة على هذه الفواتير من الضريبة المستحقة على مبيعاتها .

٢. تستفيد منها كتكاليف واجبة الخصم بضرائب الدخل مما يؤدي إلى تخفيض وعاء الضريبة .

وذلك بإصدار فواتير ضريبية من الناحية الشكلية فقط ويقوم المشتري بخصمها وعند استيفائها لا يمكن التوصل لهذه الشركات لعدم وجودها الفعلي، وفي هذه الحالة يتمسك المشتري بخصم الضريبة على المشتريات بحجة ان الفواتير ضريبية من الناحية الشكلية ولا يمكن له ان يقوم بالتأكد من صحتها وهذا ليس دوره وانه عند واقعة الشراء كانت الشركة موجودة مستغلا طول الفترة بين وقت الشراء والاستيفاءات

و يقترح الباحث لمعالجة هذه المشكلة العناصر التالية :

(١) ان تصدر المصلحة قائمة بأسماء الشركات التي يتبين قيامها ببيع الفواتير ويكون ذلك بصفة دورية وبموقع المصلحة حتى يسهل الوصول اليه من قبل المسجلين .

(٢) يتم تغذية المنظومة ببيانات الشركات الوهمية الصادرة من المصلحة بصفة دورية.

(٣) عدم قبول المنظومة الإلكترونية للإقرار الذي يتبين فيه خصم الضريبة للفواتير الصادرة من الشركات الوهمية وظهور تنبيه للشركات متلقيه هذه الفواتير بعدم جواز خصم هذه الضريبة.

(٤) تفعيل المسؤولية التضامنية بين مصدر الفاتورة المصطنعة والمستفيد منها .

(٥) العمل بنظام الفاتورة الإلكترونية حيث انه بمجرد صدور ما نقيده مبيعات عند البائع ومشتريات عند المشتري في نفس اللحظة .

٥. التوسع في تفسير القرارات الوزارية والتعليمات

(أ) كثرة التعليمات والمنشورات وتوسعها في بعض الأحيان وتضاربها مع بعضها في أحيان أخرى مما يؤدي إلى عدم الاستقرار في التطبيق.

على سبيل المثال صدور تعليمات بخضوع القيمة الاجبارية للوحدات الادارية مما يؤدي إلى ارتفاع نسبة الخلاف على هذه المعاملات لاعتبارها مخالفة للقانون من وجهة نظر المكلفين.

(ب) التوسع في تفسير القرار الوزاري رقم ٨٢ لسنة ٢٠١٧.

صدر القرار الوزاري رقم ٨٢ لسنة ٢٠١٧ باشتراطات تمتع المطاعم والمحال غير السياحية بالإعفاء من ضريبة القيمة المضافة الا ان المصلحة توسعت في تطبيقه على أنشطة اخرى خاضعة للضريبة مثل تصنيع وتجارة الحلوى من عجين وبالتالي اخضعتها للفئة العامة للضريبة بالرغم من خضوعها اصلا لضريبة الجدول ، حيث ان مصنع الحلوى خاضع لضريبة الجدول بفئة ٥% فوجيء بمطالبته بضريبة بفئة ١٤% وان تاجر الحلوى غير مطالب بالتسجيل لاقتصار نشاطه على تجارة سلع الجدول اولا فوجيء بمطالبته بالتسجيل وعدم سداد الضريبة، مما أدى لكثير من المشكلات التطبيقية وامتناع المكلفين عن تطبيق القرار وعدم سداد الضريبة ولجأ الكثير منهم إلى القضاء .

ويرى الباحث علاج النقطتين السابقتين كما يلي:

١. مراجعة القوانين الضريبية و لوائحها التنفيذية مع ما يصدر من قرارات وزارية وتعليمات ومنشورات للعمل على اتفائها مع القانون واللائحة التنفيذية وباقي المنشورات والتعليمات و عدم توسعها لفظا أو عند التنفيذ.

٢. تجميع كافة المنشورات والتعليمات الخاصة بكل نشاط على حده وتوضيح المنشورات والتعليمات المعمول بها في الوقت المحلي وبيان المنشورات والتعليمات الملغاة أولا بأول ونشرها بموقع المصلحة.

(ج) استحداث إمكانية تقديم إقرارات معدلة من خلال منظومة الإقرارات الإلكترونية.

ويرى الباحث إلغاء إمكانية تقديم إقرارات معدلة لعدم مرجعيتها للقانون .

النتائج و التوصيات

أولا : النتائج

في ضوء ما أسفرت عنه الدراسة التي قام بها الباحث يمكن عرض أهم نتائجها فيما يلي :

١. إثبات صحة فرض الدراسة الأول

حيث تبين وجود نقاط ضعف وقصور في أسلوب التحاسب الضريبي الحالي في مجال الضريبة على القيمة المضافة ومن أهم هذه النقاط :

حد التسجيل ، التجارة الإلكترونية ، خضوع شركات الاستثمار العقاري، ظاهرة بيع الفواتير ،الأشخاص المرتبطة، التوسع في تفسير القرارات الوزارية والتعليمات.

٢. إثبات صحة فرض الدراسة الثاني

حيث تبين وجود علاقة بين تطوير القياس المحاسبي الضريبي وبين زيادة كفاءة وفاعلية التحاسب الضريبي للضريبة على القيمة المضافة من خلال تطبيق المدخل المقترح كما يلي :

(أ) أعداد تقارير دورية للمكلفين الذين بلغوا حد التسجيل لاتخاذ الإجراءات اللازمة بشأنهم.

(ب) الزام الممول الذي يقدم إقرار ضريبي معدل بالإفصاح عن سبب تعديل الإقرار وطريقة القياس المحاسبي المستخدمة في تحديد قيمة الإيرادات .

(ج) الزام المتعاملين في التجارة الإلكترونية بنظم محاسبية إلكترونية متصلة بنظام الإدارة الضريبية

(د) إلغاء إمكانية تقديم إقرارات معدلة من خلال منظومة الإقرارات الإلكترونية .

(هـ) تعميم العمل بنظام الفاتورة الإلكترونية.

(و) أن تصدر المصلحة قائمة بأسماء الشركات التي يتبين قيامها ببيع الفواتير وعدم الاعتماد بخصم الضريبة على الفواتير الصادرة منها ويكون ذلك بصفة دورية.

(ز) عدم قبول المنظومة الإلكترونية للإقرار الذي يتبين فيه خصم الضريبة للفواتير الصادرة من الشركات الوهمية .

(ح) عدم إصدار أي تعليمات تتعارض مع القانون واللائحة والتعليمات السابق صدورها .

(ط) تجميع كافة المنشورات والتعليمات الخاصة بكل نشاط على حده وتوضيح المنشورات والتعليمات المعمول بها وبيان المنشورات والتعليمات الملغاة أو المعدلة أولاً بأول .

ثانياً: التوصيات

أ) الحالات الخاصة بالتشريع الضريبي:

١. التنسيق مع وحدة مكافحة غسل الأموال لإخطار مصلحة الضرائب بالتحويلات المالية بين الشركات المختلفة.

٢. الزام الجهات المتعاملة في التجارة الإلكترونية باستخدام نظم محاسبية إلكترونية متصلة بنظام الإدارة الضريبية

٣. العمل بنظام الفاتورة الإلكترونية حيث انه بمجرد صدور ما تقيده مبيعات عند البائع ومشتريات عند المشتري في نفس اللحظة

ب (الحالات الخاصة بالإدارة الضريبية :

١. فتح الملف بناء على الرقم القومي وعدم السماح بفتح اكثر من ملف للشخص الواحد.
٢. الزام الممول الذي يقدم إقرار ضريبي معدل بالإفصاح عن سبب تعديل الإقرار وطريقة القياس المحاسبي المستخدمة في تحديد قيمة الإيرادات .
٣. عدم الاعتماد بالإقرارات المعدلة المقدمة من الشركات بعد إخطارها بوجود واقعة تهرب من الضريبة على القيمة المضافة.
٤. تجميع كافة المنشورات والتعليمات الخاصة بكل نشاط على حده وتوضيح المنشورات والتعليمات المعمول بها و الملغاة أولا بأول ونشرها بموقع المصلحة.
٥. عدم إصدار أي تعليمات تتعارض مع القانون واللائحة والتعليمات السابق صدورها .
٦. تطوير الجهاز الضريبي من خلال الأجهزة والمعدات لمواكبة التكنولوجيا الحديثة.
٧. تأهيل العاملين بالجهاز الضريبي للتعامل مع التقنيات الحديثة في المعاملات التجارية.

ج (ثالثا : الحالات الخاصة بالمجتمع الضريبي

□ العمل على زيادة الوعي الضريبي للمجتمع عن طريق وسائل الإعلام المختلفة مثل الإذاعة والتلفزيون ، الصحف والجرائد والمجلات ، شبكة الإنترنت، إعطاء نبذات عن الوعي الضريبي في مراحل التعليم المختلفة.

المراجع

أولاً: المراجع العربيّة

أ- الكتب العلميّة:

- ١- د. جلال الشافعي —، الموسوعة الحديثة في المحاسبة الضريبية، الجزء الأول، الطبعة الأولى، النصر للطباعة والدعاية والإعلان، سنة ٢٠٠٦ .
- ٢- د/ خالد أمين عبد الله، " تدقيق الحسابات "، الشركة العربية المتحدة ، القاهرة، ٢٠١٤ .
- ٣- د/ رمضان صديق ، " الضريبة على القيمة المضافة فى التشريع المصرى والمقارن "، دار النهضة العربية، القاهرة ، ٢٠١٧ .
- ٤- ريتشارد شرويد، وآخرون "نظرية المحاسبة"، (ترجمة خالد كاججي)، دارالمريخ، الرياض، ٢٠٠٦ .
- ٥- د/طلال محمد الجاوى ،"اساسيات المعرفة المحاسبية "، دار البازورى للنشر والتوزيع، الأردن، ط١، ٢٠٠٩ .
- ٦- د. عبد الحي مرعي، د. محمد عباس بدوي " مقدمة في أصول المحاسبة المالية" دار الجامعة الجديدة ، الإسكندرية، مصر، ٢٠٠٣ .
- ٧- د. عيد محمود حميدة، دراسات في المحاسبة المالية المتقدمة في ضوء المعايير المحاسبية، كلية التجارة، جامعة بنها، بدون ناشر، غير موضح سنة النشر .
- ٨- د/ محمد مطر، موسى السويطي ، "التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية فى مجالات القياس والعرض والافصاح "، دار وائل للنشر، عمان الأردن، ط٣، ٢٠١٢ .
- ٩- د. محمود السيد الناغى ، "نظرية المحاسبة- مدخل معاصر"، المكتبة العصرية، ٢٠١٧ .

ب- الدوريات والمؤتمرات و الرسائل العلميّة:

- ١- /أسامة محمد صالح، دور الفكر المحاسبي في معالجة مشكلات القياس والإفصاح عن تكلفة رأس المال الفكري، الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراة، ٢٠١٢م .
- ٢- د/ سهام الدين خيرى، "الاساليب التكنولوجية الحديثة وسيلة اساسية في معالجة عمليات التهرب الضريبي والجمركي"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، المؤتمر السابع، ٢٠١٨ .
- ٣- د/ صالح حامد محمد على، مزمل عوض طه أحمد، " دور جودة التحاسب الضريبي في اكتشاف التطبيع المصطنع للارباح "، مجلة النيل الابيض للدراسات والبحوث، كلية النيل الابيض للعلوم والتكنولوجيا، السودان، العدد السابع، ٢٠١٦ ،

- ٤- د/ علاء فريد عبد الأحد، "المعيار المحاسبي الدولي ١٢ والقاعدة المحاسبية ١٣ رؤية للتحويل من التحاسب الضريبي إلى المحاسبة الضريبية"، مجلة دورية نصف سنوية تصدر عن كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، العدد الثالث عشر، ٢٠١٤.
- ٥- / عماد الدين رزق دفتــــــــــــــــع الله ، " الكفاءة المهنية للفاحص الضريبي ودورها في الحد من الاعتراضات الضريبية وتأكيــــــــــــــــد المصداقية في تقارير المراجعة الخارجية " رسالة دكتوراة ، السودان ، جــــــــــــــــامعة النيلــــــــــــــــين كلية الدراسات العليا ، ٢٠١٧.
- ٦- د/ عمرو ابراهيم عوض الشورى، د/ ريهام مصطفى عيسى، "أثر التنوع في استخدام بعض العملات الافتراضية للتغلب على معوقات التجارة الالكترونية"، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة جامعة بور سعيد، المجلد ٢١، العدد الثالث، يوليو ٢٠٢٠، ص ٨٨.
- ٧- د. محمد المعتز المجتبى ابراهيم " أثر القياس والإفصاح المحاسبي في ظل المعيار الدولي رقم (٤٠) الخاص بالاستثمارات العقارية على القوائم المالية " مجلة الأكاديمية الأمريكية العربية للعلوم والتكنولوجيا ، المجلد ٨، العدد ٢٦ ، ٢٠١٧.
- ٨- د/ محمد معتصم ابراهيم حمد ، د/ اسماعيل محمد النجيب ، " بدائل القياس المحاسبي ودورها في إدارة الأرباح في المنشآت الصناعية ، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا - كلية الدراسات التجارية ، عدد ١٦ ، ٢٠١٥.
- ٩- ١. وليد زعرات " معالجة القوائم المالية من آثار التضخم وفق المعايير المحاسبية الدولية" ، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير، جامعة البليدة ، ٢٠٠٩.
- ١٠- أ. وليد محمد محمد السيد عبد الرحمن، "أثر حوكمة الشركات عل العلاقة بين التخطيط الضريبي وقيمة المنشأة المحاسبية في مجالات القياس والعرض والإفصاح"، رسالة دكتوراة ، جامعة بور سعيد، كلية التجارة ، قسم المحاسبة ، ٢٠١٨.
- ١١- / هانى التابعى محمد جزر، " إطار مقترح للتحاسب الضريبي لتدنية مخاطر الامتثال الضريبي الطوعي في ظل المحاسبة الإبداعية ، دراسة ميدانية"، رسالة دكتوراة ، جامعة بور سعيد، كلية التجارة ، قسم المحاسبة ، ٢٠١٩.

د- مَصادر أُخرى:

- ١- القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ بإصدار قانون الضريبة على الدخل وتعديلاته .
- ٢- القانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦ الخاص بالضريبة على القيمة المضافة وتعديلاته ولائحته التنفيذية .
- ٣- القانون رقم (٨٠) لسنة ٢٠٠٢ الخاص بمكافحة غسل الأموال وتعديلاته ولائحته التنفيذية .
- ٤- قرار وزير المالية رقم (٨٢) لسنة ٢٠١٧ بشأن اشتراطات تمتع المطاعم بالإعفاء .
- ٥- التعليمات والمنشورات الصادرة من مصلحة الضرائب.

ثانياً: المراجع الأجنبية

- 1- Mike Camburn "The UT has concluded that the transferee could operate the same kind of business as the taxpayer and therefore there was a TOGC for VAT purposes." Weekly Tax Matters, July 2015
- 2-Nakamoto, Satoshi(2008)"Bitcoin: APeer-to-Peer Electronic Cash System."
<https://nakamotoinstitute.org/static/docs/bitcoin.pdf>
- 3-OECD " THE ROLE OF DIGITAL PLATFORMS IN THE COLLECTION OF VAT/GST ON ONLINE SALES." As presented for consideration at the fifth meeting of the Global Forum on VAT ,March 2019
- 4- Richard Thompson Ainsworth & Boryana "Real-Time Collection of the Value-Added Tax: Some Business and Legal Implications" (October 24, 2012). Boston Univ. School of Law, Law and Economics Research Paper No.12-51