

## دور المحاسبة الضريبية الدولية فى تقييم المنظومة الضريبية المصرية (دراسة تطبيقية)<sup>(1)</sup>

إعداد

هشام زكريا محمد

### ملخص البحث

تتاول البحث دور المحاسبة الضريبية الدولية فى تقييم بيئة العمل الضريبية المصرية فى ظل ما تشهده من متغيرات ومستجدات محيطية بها يصعب على المحاسبة الضريبية التقليدية مواكبتها نتيجة حدودها فى توفير المعلومات المحاسبية بشكل ملائمة. ويهدف البحث إلى التعرف على قدرة المحاسبة الضريبية الدولية فى الحد من قصور المحاسبة الضريبية التقليدية وتقييم المنظومة الضريبية المصرية، وتوصل البحث الى أهمية المحاسبة الضريبية الدولية فى تحسين النظام الضريبى المحلى لجعله ذو التوجه الدولى عند التعامل مع القضايا الضريبية الدولية وتحقيق الربط مع النظم الضريبية الدولية الاخرى من خلال معلومات ضريبية متبادلة بينهما لتبنى البعد الدولى، وتلبية إحتياجات كافة أطراف المنظومة الضريبية على كل من المستوى المحلى والدولى معا، ويوصى البحث ضرورة إصدار معايير محاسبية ضريبية مستقلة تربط بين النظم الضريبية الدولية تساعد على التحليل المستمر للمنظومة الضريبية المحلية والدولية مع تبادل المعلومات المحاسبية فيما بينها.

**الكلمات الإفتاحية :** النظام الضريبى الدولى، المحاسبة الضريبية الدولية، التوافق الضريبى الدولى، التوحيد الضريبى الدولى، اعتبارات تقييم النظم المحاسبية الضريبية الدولية.

<sup>1</sup> باحث دكتوراه فى المحاسبة - كلية التجارة و ادارة الاعمال- جامعة حلوان

## مقدمة

تتجه المنظومة الضريبية المصرية إلى اتخاذ العديد من الإجراءات الإصلاحية، سواء من حيث وضع وصياغة قوانين وتشريعات ولوائح وقواعد ضريبية، أو من حيث تطوير المحاسبة الضريبية التقليدية، إلا أن الأخيرة تعاني من العديد من أوجه القصور ومنها عدم تبنى البعد الدولي للربط بين النظم الضريبية الدولية مع المنظومة الضريبية المصرية.

### أ الدراسات السابقة

1. دراسة (Kholkin, at., el, 2019) ، تناولت بيان ضرورة تطوير المحاسبة الضريبية لجعله نظام يلبي احتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية الضريبية بمختلف فئاتهم المحلية والدولية، وهدفت الدراسة الى بيان أثر ذلك على جودة قرارات الإدارة الضريبية دون التأثير فى الأداء المالى للشركات، وقد توصلت الدراسة إلى أن اتباع أساليب ترتبط بنظم المعلومات الجيوتقنية (اي الألكترونية) لها القدرة على اضافة الجانب الألكترونى للمحاسبة الضريبية التى لاتزال تعاني من جمودها فى التعامل مع احتياجات الاطراف المعنية بالمعلومات المحاسبية الضريبية، وتزايد الاعتماد على الجانب التشريعى والقانونى فى تطوير المحاسبة الضريبية يزيد من صعوبة الربط بين النظم الضريبية الدولية.
2. دراسة (Pomerleau, 2018) ، تناولت الدراسة تقييم النظم الضريبية وفقا لدرجة التنافس الضريبى الدولى فيما بينها باستخدام مجموعة من المؤشرات بواقع 44 مؤشرا، وهدفت الدراسة الى مقارنة مقومات النظم الضريبية بين الدول الاعضاء بـ OECD وتوفير مؤشرات تعمل كخريطة ضريبية للنظم الضريبية الأنسب لجذب لاستثمارات، وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج منها أن اختلاف النظم الضريبية يؤدي إلى زيادة حدة القضايا الدولية كالتنافس الضريبى الدولى والمحلى والذى يمكن التغلب عليه من خلال عدة وسائل ومنها تحقيق كل من التوحيد الضريبى بين النظم الضريبية المتشابهة وتوحيد اجراءات التحاسب الضريبى فيما بينهم.
3. دراسة (Sikka, Murphy, 2015)، تناولت أنه على مدى أكثر من 20 عاما تقوم الشركات المتعددة الجنسيات بتحويل الأرباح للدول منخفضة الضريبة ل تحقيق

مكاسب جراء ، وان كان اتباع معايير IFRS يتعارض مع النظام الضريبي المحلي، وقد هدفت الدراسة الى بيان ا لعلاقة بين إعداد التقارير الضريبية والمالية مع العمل على تخفيض درجة الاختلافات التي تواجه الربح المحاسبي التقليدي غير المعدل لفرض الضرائب على دخل الشركات ، وقد توصلت الدراسة إلى وضع قاعدة للضرائب الموحدة لدول لاتحاد الأوروبى، وضرورة وجود معايير للمحاسبة الضريبية تحقق الأغراض الضريبية الدولية.

4. دراسة (Matsui, 2013)، تناولت بيان الآثار الاقتصادية الناتجة عن قيام الشركات متعددة الجنسيات من الاستفادة بالتغيرات فى النظم الضريبية وتحويل الدخل المحقق من أنشطتها المختلفة م ا بين البلد الأسمى والبلد المضيفه لتلك الاستثمارات، واتباع سعر التحويل لتجنب الضرائب والحصول على حوافز ضريبية من البلد المضيفه للاستثمار، وتأثير ذلك فى اقتصاد الدولة فى ظل الاعتماد على نظام محاسبي ضريبي منفصل ومستقل لايحقق البعد الدولي، وقد توصلت الدراسة إلى ضرورة تصميم نظام محاسبي ضريبي قادر على التعامل مع الشركات العاملة فى أكثر من بلد واحد للقضاء على التهرب الضريبي الدولي وإستغلال أسعار التحويل.

5. دراسة (Cesar, et. al, 2011) ، تناولت ضرورة تطوير المناهج الدراسية الخاصة بالمحاسبة الضريبة لتصبح ذات توجه عالمى وفقا لمقترحات الأمم المتحدة للأخذ بالبعد الدولي لتدريب المحاسبين الضريبيين، ومن ثم تصبح المحاسبة الضريبة بمثابة محاسبة ضريبية دولية، تجمع ما بين الالتزام بمناهج المحاسبة العالمية، ومناهج المحاسبة المحلية البرازيلية، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من المؤشرات الخاصة بتحقيق الالتزام بالمنهج الدولي للمحاسبة الضريبية، والتي يعتمد عليها فى مواجهة القضايا الضريبية الدولية التي تواجه المحاسبة الضريبية المحلية.

### تقييم الدراسات السابقة والفجوة البحثية

تناولت الدراسات السابقة انتقادات موجهة إلى المحاسبة الضريبية التقليدية وتحديدا ما يرتبط بقيامها بتوفير معلومات محاسبية تزيد من المشاكل والقضايا

الضريبية ولعل أبرزها الاختلافات فى إجراءات التحاسب الضريبى على المستوى الدولى، الأمر الذى يدعو الى بيان الدور الفعال للمحاسبة الضريبية الدولية.

لم تتناول الدراسات السابقة بيان كيفية تطوير النظام المحاسبى الضريبى التقليدى ليراعى البعد الدولى الا من خلال جانبين: الاول يقضى بتبى تحقيق التوافق الضريبى الدولى من خلال المعاهدات وتعديل القوانين وتوحيد الاجراءات، اما الجانب الاخر يتمثل فى اعادة تهيئة المعلومات الضريبية لتبادلها بين النظم الضريبية الدولية، الامر الذى ينظر الى كل من الجانبين بانه بمثابة حلول نظرية تفنقر إلى التطبيق إذا لم يراعى الجانب المحاسبى الذى يقضى بدوره ان تكون المحاسبة الضريبية ذاتها مكملة لتنفيذ التقارب الضريبى بكافة مستوياته، وإيضا توفير معلومات محاسبية ضريبية ملائمة ومناسبة للتبادل مع كافة النظم الضريبية المحلية والدولية وهذا ما تسعى المحاسبة الضريبية الدولية لتحقيقه.

#### ب مشكلة البحث

تتمثل مشكلة الدراسة فى قصور المحاسبة الضريبية التقليدى فى تقييم أداء المنظومة الضريبية المصرية عند التعامل مع القضايا الدولية وتحقيق البعد الدولى فى ظل المتغيرات الحالية، مما تستدعى الحاجة الى تبنى مقومات المحاسبة الضريبية الدولية فى تقييم المنظومة الضريبية المصرية وبيان مدى امكانية تطبيقها على بيئة الأعمال المصرية.

#### ج أهداف البحث

- تهدف الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف، تتمثل فى الآتى :-
1. التعرف على قدرة المحاسبة الضريبية الدولية على الحد من قصور المحاسبة الضريبية التقليدية فى التعامل مع القضايا الضريبية الدولية.
  2. العمل على وضع مقومات المحاسبة الضريبية الدولية يمكن الاعتماد عليها فى تقييم المنظومة الضريبية المصرية من خلال توفير معلومات محاسبية ضريبية.

#### د فروض البحث

يسعى الدارس لاختبار صحة أو خطأ الفرضين التاليين :-

1. المحاسبة الضريبية الدولية قادرة على الحد من القضايا الضريبية الدولية من خلال ماتوفره من معلومات محاسبية ضريبية.
2. المحاسبة الضريبة الدولية تعمل على تطوير المنظومة الضريبية المصرية وتحقيق الربط بين النظم الضريبية الدولية.

### هـ أهمية البحث

تتمثل فى بيان دور مهم فى كل من المجالين العلمى والعملى كما يلى:-  
فمن الناحية العلمية (الأكاديمية)، توجد ندرة فى الكتابات والدراسات العربية التى تناولت دور المحاسبة الضريبية الدولية فى تقييم المنظومة الضريبية المصرية.  
فمن الناحية العملية (التطبيقية)، تبدو أهمية الدراسة فى تطبيق مقومات المحاسبة الضريبية الدولية على المنظومة الضريبية المصرية وتحديد المؤشرات والمقاييس.

### و حدود البحث

تتمثل حدود البحث فى تحليل وتقييم البيانات والمعلومات المالية والضريبية للنظام الضريبى المصرى من عام 2016 حتى 2020.

### ز منهجية البحث

يعتمد الدارس على كل من المنهجين التاليين :-  
المنهج الاستنباطى، يعتمد على تناول العديد من الدراسات العلمية التى يتضمنها الفكر المحاسبى الضريبى وتحليلها للتعرف على ماتوصل إليه البحث.  
المنهج الاستقرائى، يعتمد على محاولة الربط بطريقة العلمية والعملية لبيان دور المحاسبة الضريبية الدولية فى تقييم المنظومة الضريبية المصرية.

### ح خطة البحث

يتناول البحث النقاط التالية :-

- القسم الأول: أوجه قصور المحاسبة الضريبية التقليدية.
- القسم الثانى: مقومات المحاسبة الضريبية الدولية.
- القسم الثالث: الدراسة التطبيقية.

## القسم الأول

### أوجه قصور المحاسبة الضريبية التقليدية

#### مقدمة

تواجه المحاسبة الضريبية الحالية العديد من أوجه القصور التي تحد من قدرتها في تطوير المنظومة الضريبية بصفة عامة والمنظومة الضريبية المصرية بصفة خاصة، ويمكن تصنيف أوجه القصور الى كل من:-

#### 1. قصور المعالجة المحاسبية الضريبية

تتمثل أوجه قصور المعالجة المحاسبية الضريبية في الآتى:-

أ. الاعتراف المحاسبى الضريبى، هو عبارة عن إدراج البند ضمن بنود القوائم المالية طالما توافرت به خصائص وصفات البند (IFRS, 2018, p6)، أما الاعتراف بالمحاسبة الضريبية فيقتصر على الواقعة المنشئة للضريبة وهى تمثل الحدث الذى يستوجب عليه فرض الضريبة ونشأة الالتزام الضريبى على الممول (سالم، 2016، ص511)، إذ تتنوع مشاكل الاعتراف المحاسبى الضريبى كعدم وضوح شروط الواقعة المنشئة للضريبة فتحدد وفقا لنوع الضريبة المفروضة، وكذلك التداخل بين الفترات الزمنية لبعض البنو، يؤثر بدوره فى احتساب الواقعة المنشئة للضريبة.

■ قصور القياس المحاسبى الضريبى ، اتفق هذا التعريف مع كل من FASB & IASB فى اعتباره يهتم بترجمة وتحديد قيم نقدية عن كل من الأحداث الماضية، والحاضرة، والمستقبلية مع الاعتراف بها والإفصاح عنها بالقوائم المالية الأساسية من أجل توفير معلومات لاتخاذ القرارات الاقتصادية وكذلك القياس المحاسبى الضريبى (M) (Revenue & Customs, 2018, P8)، إذ تتنوع مشاكل القياس المحاسبى الضريبى كقصور التقدير وعدم التأكد للتغيرات السياسات المحاسبية وقصور موضوعية القياس وقابلية التحقق، وصعوبة وتعقيد بمؤشرات القياس.

ب. قصور العرض والإفصاح المحاسبى الضريبى، فعلى الرغم من وجود إطار علمى للمحاسبة الضريبية إلا أن لم يحظ الإفصاح الضريبى بوضع وتحديد تعريف واضح له، مما يجعل الإفصاح الضريبى جزء من الإفصاح المحاسبى فى ظل غياب تعريف

واضح للإفصاح الضريبي (بن يحيى، 2015، ص11)، ويحدد هذا الرأي إستقلالية المحاسبة الضريبية عن المحاسبة المالية، وأن ما تقوم به المنظومة الضريبية المصرية فى الآونة الأخيرة نحو تسجيل بيانات الممولين أم تقديم الإقرارات الضريبية الألكترونية (مصلحة الضرائب المصرية، 2019)، وهو بادرة نحو تحسين الإفصاح الضريبي.

## 2. قصور أهداف المحاسبة الضريبية

يعتبر الهدف الأساسى للمحاسبة الضريبية هو الوصول إلى تحديد الدخل الخاضع للضريبة وتوفير معلومات محاسبية ضريبية عن ذلك (مشكور، 2014، ص17)، إلا إنها تتسم بالعديد من الانتقادات تعود لطبيعتها التقليدية التى لم تعد ملائمة فى ظل بيئة الأعمال الحالية، إبرازها تجاهل إيضاح العلاقة بين الوحدة المحاسبية الجزئية (المنشأة) والوحدة المحاسبية الكلية (الدولة)، وتتمثل فى الآتى:-  
أ. المعلومات المحاسبية الضريبية، تعاني من قصور المعلومات المحاسبية الضريبية لأنها تشمل فقط الوحدة المحاسبية الجزئية (المنشأة)، وتتجاهل عرض معلومات محاسبية على مستوى الوحدة الكلية تحقق الخصائص التالية:-

▪ **العدالة الضريبية والحيادية**، يصعب تحديدها بشكل موضوعى، فبعض الضرائب تعتمد على تقديرات الفاحص الضريبي مما لا يحقق العدالة (Cesar, 2011,p12).

▪ **المخاطر الضريبية**، تعاني المحاسبة الضريبية نتيجة طبيعتها التقليدية من عدم استيعاب إمكانية توفير معلومات لأطراف المنظومة الضريبية عن المخاطر الضريبية التى قد تواجه تلك الأطراف (Pratomo, 2018, p35)، ويرى الدارس أنها تصنف من حيث علاقة إرتباطها بأطراف المنظومة الضريبية على كل من المستوى المحلى والدولى إلى مخاطر الممولون، ومخاطر الإدارة الضريبية، ومخاطر السياسة الضريبية المحلية، ومخاطر التعاملات الاقتصاد غير الرسمى أو الرقمةى.

ب. **مؤشرات قياس وتقييم الأداء الضريبي**، يرى الدارس أن المحاسبة الضريبية تفتقد توفير مؤشرات تساهم فى تقييم أداء، يتمثل فى كل من :-

▪ **مؤشرات ومقاييس الوحدة المحاسبية الجزئية (المنشأة)**، فالوحدة المحاسبية الجزئية (المنشأة) جزء من الوحدة المحاسبية الكلية (الدولة) بما يحققها هيكل المجتمع الضريبي.

- مؤشرات ومقاييس الإدارة الضريبية (مصلحة الضرائب)، تعتبر الإدارة الضريبية الجهة المنوط لها الرقابة والمراجعة والتأكد من صحة المعلومات الضريبية.
- مؤشرات ومقاييس الوحدة المحاسبية الكلية (الدولة)، تتمثل في توفير معلومات عن دراسة القوانين وأثارها الاقتصادية على المجتمع الضريبي.

### 3. قصور مفاهيم المحاسبة الضريبية

تشهد المحاسبة الضريبية التقليدية قصورا لعدم تضمينها لمفاهيم أخرى يجب أن تدرج بها لمواكبة المتغيرات الحديثة، وهي كالاتى :-

- الدفع والتحصيل الألكترونى الضريبي، يعد مفهوما واتجاه حديثا نسبيا على المنظومة الضريبية، لتحصيل وسداد الضريبة بشكل الألكترونى كأحد الاتجاهات للتغلب على الشكل التقليدى للوفاء بالضريبة (شاكر، 2018، ص145).

- الائتمان (الخصم) الضريبي، هو المبلغ الذى يتم منحه للمكلفين غير الاستثناءات أو الإعفاءات من الوعاء الخاضع للضريبة، فهو مستقطع من الضريبة المستحقة (Yang.et al, 2016, P2)، وعدم بيان أثره بالتقارير المالية الجزئية او الكلية

### 4. غياب معايير المحاسبة الضريبية

يعد غياب معايير محاسبية ضريبية هو قصورا، على الرغم المحاولات العديدة لإصدار معايير لها ( KPMG, 2018, P1)، إلا أنها لم تكتمل لتغليب الجانب القانونى على الجانب المحاسبى. لذا فالدارس يقترح مجموعة من المعايير للتغلب على هذا القصور بأن تكون هناك معايير مرتبطة بالمكلف بأداء الضريبة ومعايير مرتبطة بالمحاسب الضريبي ومعايير الوحدة الكلية أو القومية.

يعتبر العرض السابق توضيح لقصور المحاسبة الضريبية التقليدية فى تلبية متطلبات النظام الضريبي المحلى لمواجهة المتغيرات المحيطة على المستوى الدولى، الأمر الذى يعد دافع لضرورة تبنى البعد الدولى، وهذا ما سوف يتناوله القسم التالى.

## القسم الثانى

### المحاسبة الضريبية الدولية



تقدم المحاسبة الضريبية الدولية مقومات تعمل على تطوير النظام الضريبي بصورة لا تقتصر فقط على القوانين والتشريعات، بل تمتد لزيادة دور الجانب المحاسبي لمواجهة حدود المحاسبة الضريبية التقليدية لكل من المستوى المحلى والدولى.

### 1. تعريف وخصائص المحاسبة الضريبية الدولية

يعد غياب تعريف الواضح للمحاسبة الضريبية الدولية من قصور المحاسبة الضريبية التقليدية فى مواجهة المشاكل والقضايا الضريبية الدولية، لذا يرى الدارس بأنها فرع من فروع المحاسبة الذى يهتم بتوفير معلومات محاسبية ضريبية تحقق الربط والتفاعل المتبادل بين كل من النظم الضريبية المحلية والنظم الضريبية الدولية بما يحد من الاختلافات على المستوى الدولى، وإعادة تهيئة رقم الأعمال على مستوى الوحدة المحاسبية الجزئية والقومية، وتبادل المعلومات بين النظم الضريبية المحلية والدولية، والمقارنة بينها وتقييم الأداء الضريبي بشكل محاسبي، وتحقيق التوحيد الضريبي الدولى بين النظم الضريبية الدولية المختلفة، اذ تتضمن التعريف الخصائص التالية:-

- أنها فرع من فروع المحاسبة، إذ تعتمد على كافة القواعد والمبادئ والفروض المحاسبية، وبالتالي تعمل كعلم فرعى منبثق من علم المحاسبة المالية.
- أنها تعمل كوسيلة لربط النظام الضريبي المحلى بالنظم الضريبية الدولية، إذ أن النظام المحلى يمد للنظام الدولى إحتياجاته من معلومات محاسبية ضريبية.
- أنها تعمل على إضافة مقومات مستحدثة بالمحاسبة الضريبية الحالية، كمؤشرات تقييم الأداء المالى وغير المالى لكافة الأطراف بالمنظومة الضريبية.

### 2. أهمية المحاسبة الضريبية الدولية

- يمكن تحديد أهمية المحاسبة الضريبية الدولية من خلال الآتى :-
- تعمل المحاسبة الضريبية الدولية على تحسين النظام الضريبي المحلى وجعله ذا توجه دولى من خلال تهيئته لاستيعاب التعامل مع القضايا الضريبية الدولية.
- توفر المحاسبة الضريبية الدولية مجموعة من المؤشرات يعتمد عليها فى المحاسبة الضريبية التقليدية وتهيئة المعلومات المحاسبية الضريبية لتحقيق متطلبات تبادل المعلومات للأغراض الضريبية الدولية مع إمكانية المقارنة بين النظم الضريبية الدولية.

▪ تعتبر تطويراً لأداء المحاسبة الضريبية التقليدية في ظل ربط النظم الضريبية المحلية للدولة بتمثيلها على الدولية والتغلب على قصور المعلومات المحاسبية التقليدية.

### 3. حدود المحاسبة الضريبية الدولية

يرى الدارس ان المحاسبة الضريبية الدولية على الرغم من أنها تقدم نموذجاً مطوراً للمحاسبة الضريبية التقليدية، إلا انها تواجه حدود أخرى، تتمثل في كل من:-

▪ **القوانين والتشريعات**، تقف عائقاً في تطبيقها إذ تتطلب تحقيق التوافق فيما بينها، وإن كان ذلك يجد صعوبة حيث تعمل العديد من التكتلات الاقتصادية الدولية على توحيد النظام الضريبي ليصبح نظاماً دولياً يراعى إحتياجات أعضاء التكتلات.

▪ **القواعد وإجراءات فرض الضرائب**، تتحدد الممارسات محاسبية وفقاً للمعايير المحاسبية لتخفيض الدخل المحاسبى قد ترفضها الإجراءات الضريبية لزيادة الدخل الخاضع للضريبة، وهذا يتطلب وجود معايير محاسبية ضريبية مستقلة لهذه الإجراءات.

▪ **مصادر التمويل والنظام المالى**، تعتبر من أهم مصادر التمويل، واقتصارها على القوانين يفقد قيمة المعلومات المحاسبية الضريبية على المستوى الدولى.

### 4. دوافع ومبررات الحاجة للمحاسبة الضريبية الدولية

يرى الدارس ان دوافع الحاجة للمحاسبة الضريبية الدولية، تتمثل في كل من:-

▪ الإهتمام المتزايد من الهيئات والمنظمات المحلية والدولية لتحقيق التوافق الضريبي على كل من المستوى المحلى والدولى، وتسهيل تبادل المعلومات للأغراض الضريبية.

▪ ظهور المشاكل الضريبية على النطاق الدولى نتيجة تزايد المعاملات وحجم التجارة الدولية والاستثمارات الدولية، مع ظهور الشركات متعددة الجنسيات وإتساع نطاقها، أدى إلى ضرورة تهيئة المحاسبة الضريبية الحالية لاستيعاب تلك العوامل الدولية.

▪ تزايد إهتمام المستثمرين والمؤسسات والاتحادات والتكتلات الاقتصادية بكافة الدول بضرورة وجود نظام ضريبي دولى مع تطوير المحاسبة الضريبية لاستيعاب البعد الدولى، يؤدى بدوره إلى التوافق مع المتطلبات والظروف والعوامل الدولية.

### 5. مقومات المحاسبة الضريبية الدولية

تعتمد المحاسبة الضريبية الدولية على مجموعة من المقومات التي تعمل معا في الوصول إلى إطار علمي وعملي، إذ تتمثل تلك المقومات في كل من :-

### 1-5 أهداف المحاسبة الضريبية الدولية

- يعمل علم المحاسبة بصفة عامة على توفير معلومات لترشيد عملية اتخاذ القرارات، وبالتالي فالمحاسبة الضريبية الدولية فرع من فروع المحاسبة يتبع ذات الهدف لكن للاغراض الضريبية لكل من المستوى المحلى والدولى، والتي تتمثل فى الأتى:-
- وضع إطار ينظم الممارسات والتقارير المحاسبية الضريبية على مستوى دولى مع توفير إرشادات للمحاسبة الضريبية المحلية، تخدم التوجة الضريبى دوليا.
- وضع أسس وقواعد محاسبية ضريبية دولية تعمل على تطوير النظم المحاسبية الضريبية المحلية، فى ضوء الاتجاه الأحدث بين الدول فى إصدار قانون ضريبى دولى للقضاء على القضايا الضريبية الدولية، الأمر الذى يدعو إلى ضرورة توافر محاسبة ضريبية دولية للتفاعل مع هذا القانون.
- توفير معلومات محاسبية ضريبية تعمل على مساعدة المؤسسات المالية، والرقابية المحلية والدولية لتعرف على مدى تأثير النظم الضريبية المحلية فى تطوير اقتصاديات الشركات الدولية واقتصاديات الدول التابعة لها.

### 2-5 خصائص المعلومات المحاسبة الضريبية الدولية

يمكن الاستعانة بخصائص الإطار المفاهيمى للمحاسبة المالية 2015 IASB لتطبيق ذات الخصائص للمعلومات المحاسبية (IFRS, 2018)، مع خصائص أخرى تحقق البعد الدولى، وفيما يلى عرضها كالاتى:-

#### أ. الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية الضريبية

تتمثل فى ذات الخصائص التى يتضمنها الاطار المفاهيمى للمحاسبة المالية والواجب توافرها بالمعلومات المحاسبية، إذ يمكن الاعتماد عليها فى تقييم تلك المعلومات، كخاصيتى الملاءمة وخاصة التمثيل الصادق.

#### ب. الخصائص التعزيزية للمعلومات المحاسبية

تمثل المستوى الإضافى الذى يتم الرجوع إليه عند تساوى فى الأثر فيما بين الخصائص الأساسية كالملائمة والتمثيل الصادق، كخاصية القابلية للمقارنة، وخاصة التوقيت المناسب، وخاصة القابلية للتحقق، وخاصة القابلية للفهم.

### ج. القيود على المعلومات المحاسبية الضريبية

تتمثل فى قيد واحد هو التكلفة والمنفعة من المعلومات المحاسبية الضريبية، حيث يتم تقييم جودة المعلومات المحاسبية الضريبية وإمكانية الاعتماد عليها فى حالة إذا تجاوزت المنفعة من المعلومات المقدمة تكلفة إعداد تلك المعلومات.

### د. الخصائص المستحدثة لتقييم المعلومات المحاسبية الضريبية

يرى الدارس أنه يمكن الاعتماد على العلاقة بين النظم الضريبية الدولية وتقييم المعلومات المحاسبية فى الوصول إلى خصائص مستحدثة كالاتى:-

- **خاصية مرونة المعلومات المحاسبية الضريبية**، فى التعامل مع القضايا والمشاكل الضريبية فى ظل المتغيرات التى تؤثر فى عملية تبادل المعلومات الضريبية دولياً.
- **خاصية العلاقة الترابطية بين النظم الضريبية الدولية**، تتمثل فى اعتبار أن النظام الضريبى لدولة يعتمد على المعلومات المحاسبية كمدخلات لنظام ضريبى دولى مترابط بين كافة النظم الضريبية، وتحقيق أغراض التبادلية للمعلومات الضريبية بين النظم.
- **خاصية توحيد المعلومات الضريبية**، تعتمد توحيد المعلومات المحاسبية الضريبية بما يساعد بدوره على تحقيق متطلبات المحاسبة الضريبية المحلية والدولية فى توفير إرشادات وتوجيهات لا تختلف من نظام ضريبى للآخر.

### 3-5 مفاهيم المحاسبة الضريبية الدولية

- تتضمن المحاسبة الضريبية الدولية مجموعة من المفاهيم والتعريفات تنبثق من علم المحاسبة المالية وعلم الاقتصاد والمالية العامة والعلوم القانونية، وهى كما يلى :-
- **المجتمع الضريبى الدولى**، يتمثل فى ما يتطلبه النظام الضريبى الدولى من معلومات متبادلة مع المجتمع الضريبى المحلى، على أن تعد المعلومات بأسلوب يحقق فهم المجتمع المحلى والدولى للمعلومات المحاسبية الضريبية (OECD, 2018, p13).

- الضريبة الإلكترونية أو ضريبة الـ **BIT**، تعتبر أحد الحلول لتنظيم معاملات الانتقال الإلكتروني للبيانات وتحصل على أساس كمية البيانات والمعلومات الرقمية.
  - التبادل الدولي للمعلومات الضريبية، يتمثل في الأسلوب أو الطريقة التي يتم من خلالها توفير وتبادل المعلومات المحاسبية الضريبية محليا ودوليا (EY, 2017, P4).
  - الشفافية الضريبية، ينظر إليها بأنها تحقق الإفصاح الضريبي وتوفير معلومات محاسبية إضافية (Karthik & et. al, 2019, P45-69)، كمستوى إضافي للإفصاح.
  - الاقتصاد غير الرسمي، يتمثل في كافة الإيرادات التي يصعب على الدولة حصرها، والتي لا يتم إظهارها للإدارة الضريبية كالدروس الخصوصية وغيرها (مغنية، 2018، ص177)، أو التي تتم بوسائل مخالفة للقوانين السائدة (OECD, 2019, p9)، فالأولى تعتبر تحويلات بين القطاعات أما الأخرى تعتبر تسربا للدخل والنتائج القومية.
- 4-5 المؤشرات والمقاييس المحاسبية الضريبية الدولية**

تفتقر المحاسبة الضريبية الحالية المؤشرات توفر معلومات محاسبية إضافية،

فالمحاسبة الضريبية الدولية تعتمد على المؤشرات التالية كجزءاً من مقوماتها.

**أ. مجموعة على مستوى الوحدة المحاسبية الجزئية (أو الممولين)**

توجه إلى الوحدة المحاسبية الجزئية (الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين)، إذ تمثل الضريبية أعباء واجبة تتحملها لضمان حق الدولة، بحيث تتضمن عدة مجموعات كمؤشر إيراد الوحدة للقطاع، ومؤشر تكاليف ومصروفات الوحدة للقطاع، ومؤشر التحفيز والحوافز الضريبية للوحدة، ومؤشر العبء الضريبي للوحدة الجزئية.

**ب. مجموعة على مستوى الإدارة الضريبية (أو مصلحة الضرائب)**

تعمل على تقييم أداء الإدارة الضريبية والرقابة والمراجعة الضريبية، كطرف الوسيط بين كل من الممولين والدولة، بحيث تتضمن عدة مجموعات كمؤشرات التحصيل والتمويل الضريبي، ومؤشرات قياس نمو الإيرادات (الموارد) الضريبية، ومؤشرات الرقابة والفحص الضريبي، ومؤشرات الامتيازات الضريبية.

**ج. مجموعة على مستوى الوحدة المحاسبية الكلية (أو الدولة)**

يعتمد فى تحقيق الربط بين النظم الضريبية الدولية والمقارنة بينهم، بحيث تتضمن عدة مجموعات كمؤشر قاعدة دافعى الضرائب، ومؤشر الوعى الضريبى، ومؤشر الإدارة الفعالة للمخاطر الضريبية، ومؤشر الكفاءة فى إدارة الإيرادات الضريبية.

### 5-5 الأطراف والفئات المستفيدة من المعلومات الضريبية

تعمل المحاسبة الضريبية الدولية على توفير المعلومات للأطراف التالية:-

- **الأطراف المستفيدة على المستوى المحلى**، تتمثل فى كافة المستخدمين من الوحدة المحاسبية الجزئية كالمستثمرين المرتقبين والحاليين (أصحاب المشروع)، والموردين أو الدائنين، والمقرضين من المؤسسات المالية والمصرفية، والعملاء، والإدارة الضريبية المحلية (مصلحة الضرائب)، والمنظمات المهنية والعملية المحلية كالنقابات وغيرها.
- **الأطراف المستفيدة على المستوى الدولى**، تتمثل فى كافة المستخدمين كالقطاعات الاقتصادية الدولية المتنوعة، المنظمات المهنية والعلمية المعنية بتطوير المجال المحاسبى الضريبى، ومحاسبى الضرائب الدولية، والإدارة الضريبية الدولية (وهى إدارة تعمل على تلقى المعلومات من الإدارات المحلية للإستفادة منها على المستوى الدولى).

## القسم الثالث

### الدراسة التطبيقية

#### مقدمة

توضح الدراسة التطبيقية تقييم النظام الضريبى المصرى فيما تتضمنه المحاسبة الضريبية الدولية من مقومات المحاسبة الضريبية الدولية كما يلى.

#### 1. أهداف الدراسة التطبيقية

تهدف إلى التعرف على مدى إمكانية تطبيق المحاسبة الضريبية الدولية على بيئة الأعمال المصرية، فى ضوء ما يتوافر من معلومات مالية وضريبية تقدمها وزارة المالية المصرية كالحساب الختامى للموازنة العامة للدولة للأعوام 2016/2017-2019/2020، إذ يعتمد الدراس على مؤشرات المحاسبة الضريبية الدولية فى تقييم بيئة العمل الضريبية المصرية كما سوف يتم إيضاحه لاحقاً.

## 2. فروض الدراسة

يسعى الدارس إلى إختبار صحة أو خطأ الفرضين التاليين:-

• **الفرض الأول:** المحاسبة الضريبية الدولية قادرة على الحد من القضايا الضريبية الدولية من خلال ما توفره من معلومات محاسبية ضريبية.

• **الفرض الثانى:** المحاسبة الضريبة الدولية تعمل على تطوير المنظومة الضريبية المصرية والربط بين النظم الضريبية الدولية.

## 3. مجتمع وعينة الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة فى تحليل البيانات المالية والضريبية الواردة بالتقارير المالية المنشورة عبر موقع وزارة المالية المصرية ( [www.mof.gov.com](http://www.mof.gov.com) )، وتقييمها بالاستعانة بمقومات المحاسبة الضريبية الدولية لبيان دور الأخيرة فى تقييم بيئة الأعمال الضريبية المصرية، وقد اعتمد الدارس على تصنيف البيانات الى كل من بيانات الموارد الضريبية الفعلية والمتوقعة ، وبيانات المصروفات والتكاليف الضريبية الفعلية والمتوقعة، وبيانات الكمية وغير المالية الضريبية الفعلية والمتوقعة

## 4. تقييم المنظومة الضريبية المصرية

يتناول هذا الجانب بيان تقييم العلاقة بين مقومات المحاسبة الضريبية الدولية وبين المنظومة الضريبية المصرية، وتحديد امكانية التطبيق فى بيئة العمل المصرية.

### 4-1 العلاقة من حيث أهداف المحاسبة الضريبية الدولية

تتضح علاقة أهدافها بالنظام الضريبى المصرى فى الأتى:-

- يساعد فى اشتقاق إطار عملى وتطبيقى، وتوفير معايير محاسبية ضريبية دولية تعمل كإرشادات للمحاسبة الضريبية، تخدم التوجه الضريبى على محليا ودوليا.
- تهيئة النظام الضريبى المصرى للاندماج فى إصدار قانون ضريبى دولى للقضاء على القضايا الضريبية الدولية، فى ظل توافر محاسبة ضريبية دولية للتفاعل معه.
- يساعد النظام الضريبى المصرى فى التعامل مع الاتحادات الاقتصادية الدولية دون الاعتماد على الاتفاقيات الدولية فقط بل الاعتماد على المحاسبة الضريبية الدولية.

- يساعد على مساعدة كافة الأطراف بالمنظومة الضريبية المصرية على تفهم طبيعة المعلومات المحاسبية الضريبية من ذوى العلاقة بالمستوى المحلى أم الدولى.
- 4-2 العلاقة من حيث خصائص المعلومات المحاسبة الضريبية الدولية**
- تتضح العلاقة بين تلك الخصائص والنظام الضريبى المصرى فى الأتى:-
  - **الملائمة**، تتفق من حيث القدرة على التنبؤ بالأوضاع المستقبلية، والتأكيد للمعاملات الضريبية، والأهمية النسبية محليا ودوليا.
  - **التمثيل الصادق**، تتفق من حيث توفير معلومات محاسبية صحيحة ومكتملة.
  - **القابلية للمقارنة**، تتفق من حيث المقارنة بين المعلومات المحاسبية الضريبية المتماثلة للنظام الضريبى المصرى والنظم الضريبية الدولية الأخرى.
  - **القابلية للتحقق**، تتفق من حيث البعد قدر الامكان عن الافتراضات للاعتماده على دلائل والبعد عن التقدير الجزافى للضريبة.
  - **القابلية للفهم**، تتفق من حيث توحيد مفاهيم المعلومات المحاسبية الضريبية لكل من المستوى المحلى والمستوى الدولى.
  - **قيد التكلفة والعائد**، تتفق من حيث الجدوى الاقتصادية من التطبيق فى ظل المقارنة بين الموارد والمصروفات والأعباء الضريبية.
  - **المرونة**، لا يتضمن النظام الضريبى المصرى مثل تلك الخاصية نظرا لانه لا يوفر معلومات محاسبية ضريبية لكل طرف من الاطراف المنظومة الضريبية وما يرتبط بها من متغيرات وقضايا ضريبية محلية او دولية.
  - **العلاقة الترابطية بين النظم الضريبية الدولية**، تتفق من حيث توفير معلومات ضريبية للأغراض التبادل الدولى كمدخلات لنظام ضريبى دولى.
  - **توحيد المعلومات الضريبية**، تتفق من حيث مراعاة الاتفاقيات ومتطلبات تبادل المعلومات للأغراض الضريبية الدولية.
- 4-3 العلاقة من حيث مفاهيم المحاسبة الضريبية الدولية**
- تتضح العلاقة بين المفاهيم والنظام الضريبى المصرى فى الأتى:-



- **المجتمع الضريبي الدولي**، لا يعبر النظام الضريبي المصري عنه في ظل إستمرار تطبيق إقليمية الضريبة، وعدم تبنى البعد الدولي في التعامل مع القضايا الضريبية.
- **الضريبة الإلكترونية أو ضريبة الـBIT**، لم يتضمن النظام الضريبي المصري مثل تلك الصور إلا أنه فقط تم إستيعاب السداد الإلكتروني للرسوم الحكومية والتوسع في حصر المعاملات المالية بين القطاع الحكومي والخاص كبداية نحو تبنى هذا المفهوم.
- **الشفافية الضريبية**، لا يعبر النظام الضريبي المصري عنه في ظل استمرار قصور المحاسبة الضريبية الحالية، وتحديدًا قصور الإفصاح الضريبي.

#### 4-4 العلاقة من حيث المؤشرات والمقاييس المحاسبية الضريبية الدولية

- تتضح العلاقة في مدى استيعاب النظام الضريبي المصري للمؤشرات التالية:-
- أ - مؤشرات ومقاييس الوحدة الجزئية (الممولين)، تقدم هذه المجموعة تقييم الوضع الضريبي للوحدة المحاسبية الجزئية المصرية من منظور البعد الدولي لها، كما يلي:-

#### جدول رقم (1)

#### مؤشرات تقييم الوحدة المحاسبية الجزئية في ظل النظام الضريبي المصري

| المؤشرات والمقاييس على مستوى الوحدة الجزئية |                 |                       |                  |           |
|---|-----------------|-----------------------|------------------|-----------|
| العبء الضريبي                               | الحافز والتحفيز | أعباء ومصروفات الوحدة | الإيراد التشغيلي |           |
| %15,86                                      | %9,03           | %21,11                | %64,96           | 2017/2016 |
| %16,09                                      | %9,01           | %15,87                | %37,35           | 2018/2017 |
| %16,15                                      | %10,49          | %14                   | %30,71           | 2019/2018 |
| %14,60                                      | %11,56          | %11,62                | %22,13           | 2020/2019 |

يوضح الجدول السابق تقييم الوحدة المحاسبية الجزئية، فالإيراد التشغيلي للوحدة المحاسبية يحقق درجة مرتفعة في العام الأول يرجع لإنخفاض العبء الضريبي للوحدة المحاسبية وزيادة مبالغ الاستثناءات والحوافز الضريبية، التكاليف والمصروفات للوحدة المحاسبية، أما الحافز والتحفيز حقق أعلى درجة في عام الرابع في ظل ما قد قامت به مصلحة الضرائب من إجراءات تصالحية.

#### ب - مؤشرات ومقاييس على مستوى الإدارة الضريبية (مصلحة الضرائب المصرية)،

تعمل على تقييم أداء الإدارة الضريبية وربطها الدولية، فهي تتضمن كل من:-

▪ مؤشرات التحصيل والتمويل الضريبي، تعمل على التحديد الواضح للموارد الضريبية وزيادتها خلال توسيع القاعدة الضريبية، كما يوضحه الجدول التالي:-

### جدول رقم (2)

مؤشرات تقييم التحصيل والتمويل الضريبي في ظل النظام الضريبي المصري

| مؤشرات التحصيل والتمويل الضريبي |                    |                  |                 |                   | العام المالي |
|---------------------------------|--------------------|------------------|-----------------|-------------------|--------------|
| التحصيل الغرامات                | التحصيل الالتزامات | الإجبار بالتحصيل | التحصيل الضريبي | التغير بالمتحصلات |              |
| %15,77                          | %18,73             | %86,38           | %33,64          | %0,75             | 2017/2016    |
| %16,18                          | %19,30             | %86,07           | %18,48          | %13,03            | 2018/2017    |
| %14,39                          | %16,81             | %87,42           | %16,35          | -%3,64            | 2019/2018    |
| %10,36                          | %11,68             | %90,53           | %13,35          | -%7,93            | 2020/2019    |

يوضح الجدول السابق المؤشرات المرتبطة بالتحصيل والتمويل الضريبي بالنظام الضريبي المصري، وإنخفاض التغير بالمتحصلات الضريبية للعامين الأخيرين يرجع لوفاء بمبالغ المتأخرات الضريبية، أما التحصيل الضريبي فيعكس التغير بالتحصيل الضريبي لذات الاعتبارات فالموارد الضريبية مرتفعة في الأعوام المالية الأولى عن الأخيرة يرجع لإتباع سياسة ضريبية في منح الحوافز الضريبية وتشجيع الاستثمارات الأجنبية، أما الإجبار بالتحصيل الضريبي فيعكس ما تقوم به الإدارة الضريبية من إجراءات الرقابة الضريبية من تحصيل الالتزامات والغرامات.

▪ مؤشرات قياس نمو الإيرادات (الموارد) الضريبية، تعمل على بيان نمو الإيرادات (الموارد) الضريبية بما تعكس التحديد الواضح للسياسة الضريبية المتبعة وما يرتبط بها من أهداف النظام الضريبي تسعى الدولة إلى تحقيقها، كما يوضحه الجدول التالي:-

### جدول رقم (3)

مؤشرات تقييم نمو الإيرادات (الموارد) الضريبية في ظل النظام الضريبي المصري

| مؤشرات قياس نمو الإيرادات (الموارد) الضريبية |                        |                       |                            |                                |                       |              |
|--|------------------------|-----------------------|----------------------------|--------------------------------|-----------------------|--------------|
| العام المالي                                 | النمو مع الناتج المحلي | النمو مع الدخل القومي | مساهمة القطاع في الإيرادات | العبء الضريبي للنشاط الاقتصادي | مساهمة النوع في الدخل |              |
|  |                        |                       |                            |                                | ضرائب غير مباشرة      | ضرائب مباشرة |
| 2017/2016                                    | %65,66                 | %26,84                | %13,62                     | %16,40                         | %12,95                | %7,33        |
| 2018/2017                                    | %33,93                 | %14,18                | %13,93                     | %14,35                         | %27,89                | %13,91       |
| 2019/2018                                    | %31,04                 | %11,61                | %12,58                     | %4,39                          | %30,76                | %15,52       |
| 2020/2019                                    | %34,48                 | %8,84                 | %9,47                      | %3,10                          | %25,06                | %19,51       |

يوضح الجدول السابق المؤشرات المرتبطة بتقييم نمو الإيرادات (الموارد) الضريبية بالنظام الضريبي المصري، وقد تناول النمو مع الناتج المحلي والنمو مع الدخل القومي ارتفاع اعتماد النظام الضريبي المصري على تمويل كل من الناتج المحلي والدخل القومي على الموارد الضريبية بدرجة كبيرة في الأعوام الأولى وعلى العكس في الأعوام الأخيرة، ويوضح ذلك السعي نحو الإعتماد على مصادر تمويلية أخرى غير الموارد الضريبية في ضوء الإصلاحات الاقتصادية التي تشهدها بيئة الأعمال المصرية لتشجيع الاستثمار، ومساهمة القطاع الضريبي في موارد الدولة المصرية لارتفاعه في الأعوام الأولى عن الأخيرة، أما مساهمة نوع الضريبية في الموارد الضريبية المرتبطة بالناتج المحلي والدخل القومي فيوضح مؤشر مساهمة النوع في الدخل ان الضرائب المباشرة المرتبطة بالدخل المحلي تحقق أعلى مؤشرات وأن كان العام الأخير منخفض لعدم حصر العام المالي بالكامل، بينما الضرائب غير المباشرة تحقق درجة أعلى في الأعوام الأخيرة.

ج - مؤشرات ومقاييس على مستوى الوحدة المحاسبية الكلية (الدولة)، تعمل على تقييم أداء الوحدة المحاسبية الكلية وتوحيد أسس المقارنة، كما يلي:-

#### جدول رقم (4)

#### مؤشرات تقييم الوحدة المحاسبية الكلية (الدولة) في ظل النظام الضريبي المصري

| مؤشرات ومقاييس على مستوى الوحدة الكلية (الدولة) |       |      |       |       |       | العام المالي |
|---|-------|------|-------|-------|-------|--------------|
| مؤشر  | مؤشر  | مؤشر | مؤشر  | مؤشر  | مؤشر  |              |
| 45,25%  | -     | 8    | 5,71% | 24,8% | 33,4% | 2017/2016    |
| 41,34%  | -     | 8    | 2,22% | 23%   | 37,3% | 2018/2017    |
| 53,64%  | 0,32% | 11   | 6,26% | 35%   | 46,8% | 2019/2018    |
| 65,99%  | 0,09% | 11   | 0,81% | 39,7% | -     | 2020/2019    |

يوضح الجدول السابق مؤشرات تقييم الوحدة المحاسبية الكلية فيما يخص الموارد الضريبية، فقاعدة دافعي الضرائب تتضمن وجود تحسن ملحوظ في نسب هذا المؤشر وتحديدًا في عامين الأخيرين يرجع لدقة حصر المجتمع الضريبي والتحول الإلكتروني في السداد وتقديم الإقرارات الضريبية، فالوعي الضريبي تحسن في الأعوام الثلاثة

الأولى لسعى النظام الضريبي المصري تحقيق الوضوح وتبسيط للقوانين، أما النزاع والتقاضى الضريبي يرتفع بالأعوام الأخيرة لدقة حصر المجتمع الضريبي، أما إدارة المخاطر الضريبية وتوقيت الامتثال وسداد المتأخرات فى العام وكفاءة إدارة الإيرادات فيعتمد عليهم فى تقييم أغراض التبادل المعلومات الضريبية فقد حقق النظام الضريبي المصري نتائج متقدمة فى العامين الأخيرين.

يوضح العرض السابق أنه يمكن إمكانية تطبيق المحاسبة الضريبية الدولية على بيئة الأعمال المصرية دون حدوث معوقات بما يحقق أهداف الدراسة من حيث قدرة المحاسبة الضريبية الدولية على الحد من قصور المحاسبة الضريبية التقليدية فى التعامل مع القضايا الضريبية الدولية، وعليه قبول الفرض الاول والثانى من الدراسة.

## النتائج والتوصيات

### 1. نتائج الدراسة

- تعرف المحاسبة الضريبية الدولية بأنها فرع من فروع المحاسبة يعمل على توفير معلومات محاسبية ضريبية يحقق التفاعل وتوحيد الإجراءات بين النظم الضريبية المحلية والدولية، والحد من الاختلافات بين النظم الضريبية الدولية.
- تتمثل أهمية المحاسبة الضريبية الدولية فى تحسين النظام الضريبي المحلى وجعله ذا توجه دولى فى استيعاب المشاكل والقضايا الضريبية الدولية مع ربط النظام الضريبي المحلى بالنظم الضريبية الدولية من خلال معلومات ضريبية متبادلة بينهما.
- تواجه المحاسبة الضريبية الدولية حدود قد تتعارض مع تحقيق البعد الدولى، تتمثل فى القوانين والتشريعات والتي تمثل أساس النظم الضريبية، والقواعد وإجراءات فرض الضريبية والتي تعبر عن السياسة الضريبية التي ينتهجها النظام الضريبي فى تحقيق أهدافه، ومصادر التمويل والنظام المالى للدول، ودرجة الترابط بين العوامل البيئية .
- تساهم المحاسبة الضريبية الدولية فى توفير مؤشرات مختلفة تساعد فى الربط بين إحتياجات مختلف الأطراف المعنية بالتعامل مع النظام الضريبي المصرى على المستوى المحلى والدولى، وتحقيق معيار تبادل المعلومات للأغراض الضريبية دون تعارض وتوفير ملخص للمعلومات تجنب المشاكل المرتبطة بإختلاف القوانين.

### 2. التوصيات

- فى ضوء ماسبق يوصى الدارس بمايلى :-
- إجراء المزيد من الدراسات العلمية والعملية لإصدار معايير محاسبية ضريبية مستقلة تعمل على توحيد إجراءات التحاسب الضريبي على المستوى المحلى والدولى، بما يعطى القدرة على إتساق وموضوعية عملية إعداد المعلومات المحاسبية الضريبية.
- التوسع فى إجراء العديد من الدراسات حول تفعيل دور كل من المحاسبة الاقتصادية والمحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف للربط بين النظم الضريبية الدولية .

## المراجع والمصادر

### أ. المراجع العربية

1. بن يحيى، خديجة، " أثر الإفصاح الضريبي على تدنية الخطر الضريبي (دراسة حالة مؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة بالمسيلة خلال الفترة 2010-2013)"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة محمد بوضياف، 2015، متاح على الموقع الإلكتروني: [http://dspace.univ-  
msila.dz:8080](http://dspace.univ-msila.dz:8080)، 2018/12/20.
2. شاكر، على غانم، " دور نظام الدفع والتحصيل الإلكتروني للضرائب في تطوير إجراءات التحاسب الضريبي "، مجلة المثنى للعلوم الإدارة والاقتصادية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة القادسية، 2018، متاح على الموقع الإلكتروني: <http://muthjaes.net/wp-content/uploads/2018/02>، 2018/11/25.
3. قاشى، يوسف، "إشكالية تحقيق العدالة فى النظم الضريبية مع الإشارة إلى حالة الجزائر"، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة البويرة، العدد 10، 2016، متاح على الموقع الإلكتروني <https://www.asjp.cerist.dz/en>، 2018/11/23.
4. محسن، حسن سالم، " الحصر الضريبي ومدى مساهمته فى الحد من التهرب الضريبي"، مجلة الدنانير، العدد 9، الجامعة المستنصرية، العراق، 2016، متاح على الموقع الإلكتروني: <https://www.iasj.net/iasj>، 2018/11/29.
5. مشكور، سعود جابد، "المحاسبة الضريبية: إطرها القانونية وتطبيقاتها العملية فى العراق"، دار الضياء للطباعة والتصميم، العراق، 2014، متاح على الموقع الإلكتروني: <https://www.researchgate.net>، 2019/2/25.
6. مغنية، موسوس، "ضبط الاقتصاد غير الرسمى فى الجزائر لزيادة إيرادات الخزينة العامة"، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 4، العدد 2، 2018، متاح على الموقع الإلكتروني: <https://www.univ-chlef.dz/ref/?article>، 2019/3/1.

### ب. المراجع الأجنبية

1. Cesar P., Batista A., Katsumi J., “**A Adherence of The Content of Tax Accounting Discipline Ministering in The Undergraduate Courses Statements Of Science From Brazil to The Content of The Curriculum International Proposed by The UN**”, Revista Ambiente Contábil, 2011, Available at: <http://repositorio.unb.br/handle/25/12/2018>.
2. EY, “**Technical Line How The New Revenue Standard May Affect A Company’s Income Tax Accounting**”, 2017, Available at: <https://www.ey.com/Publication>, 12/3/2019.
3. HM Revenue & Customs, “**Measuring Tax Gaps 2018 Edition—Methodological Annex**”, An Official Statistics release 2018, Available at: [https://assets.publishing.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/714442/Measuring-Tax-Gaps-2018-Edition-Methodological-Annex.pdf](https://assets.publishing.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/714442/Measuring-Tax-Gaps-2018-Edition-Methodological-Annex.pdf).
4. IFRS, “**Conceptual Framework for Financial Reporting**”, IFRS® Conceptual Framework Project Summary, 2018, Available at: <https://www.ifrs.org/25/2/2019>.
5. Kholkin, A., Bespyatyh A., Gamulinskaya N., Artemyevam O., “**Tax Accounting System for Geotechnical Constuction**”, MATEC Web of Conferences 265, 2019, Available at: <https://www.matec-conferences.org/articles.pdf>, 23/7/2019.
6. KMPG, “**Tax Reform**”, Supplement to KMPG, S Handbook, Accounting for Income Taxes, 2018, Available at: <https://home.kpmg/content/dam/kpmg.pdf>, 25/11/2018.
7. Matsui K., “**Economic Effects of International Tax Accounting Regimes: Separate Accounting versus Formula Apportionment**”, National Economic Journal, 208 (5), Kobe University Repository, Kernel, Japan, 2013, Available at: <http://www.lib.kobe-u.ac.>, 19/1/2019.
8. OECD, “**OECD Work On Taxation**”, 2019, Available at: <https://www.oecd.org/tax>, 15/5/2019.
9. Pratomo M., “**Investigating Tax Compliance Risks of Large Businesses in Indonesia**”, Dissertation, College of Business, RMIT University, 2018, Available at: <https://researchbank.rmit.edu.au/>, 1/9/2019
10. Sikka P., Murphy R., “**Unitary Taxation: Tax Base and the Role of Accounting**”, City Research Online, London, 2015, Available at: <http://openaccess.city.ac.uk/16446>, 20/8/2018.
11. Yang J., Metallo V., “**The Emerging International Taxation Problems**”, Int. J. Financial Stud. 2018, Vol.6, Available at: <https://www.mdpi.com/2227-7072/6/1/6>, 7/1/2019

**The role of international tax accounting in evaluating the Egyptian tax system (an applied study)**

**Prepare**  
**Hesham Zakaria Mohamad**

**Abstract**

The research dealt with the role of international tax accounting in assessing the Egyptian tax work environment in light of the changes and developments surrounding it, which are difficult for traditional tax accounting to cope with due to its limitations in providing adequate accounting information. The research aims to identify the ability of international tax accounting in reducing the limitations of traditional tax accounting and assessing the Egyptian tax system, and the research reached the importance of international tax accounting in improving the local tax system to make it international in dealing with international tax issues and achieving linkage with other international tax systems Through mutual tax information to adopt the international dimension, and to meet the needs of all parties of the tax system at both the local and international levels, the research recommends the necessity of issuing independent tax accounting standards linking tax systems International helps in the continuous analysis of the domestic and international tax system with the exchange of accounting information between them.

**key words:** International tax system, international accounting and tax, international tax compliance, international tax consolidation, tax considerations assessment of international accounting systems.