



## قياس مدى فعالية نشاط الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية دراسة تطبيقية

د. ياسر زكريا الشافعي

مدرس بقسم المحاسبة

كلية التجارة – جامعة كفر الشيخ

[yasserelshafi74@gmail.com](mailto:yasserelshafi74@gmail.com)

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية

كلية التجارة – جامعة دمياط

المجلد الثالث - العدد الثاني – الجزء الثاني - يوليو ٢٠٢٢

التوثيق المقترح وفقاً لنظام APA:

الشافعي، ياسر زكريا (٢٠٢٢). قياس مدى فعالية نشاط الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية: دراسة تطبيقية. المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، ٣(٢)ج٢، ١١٧٥ - ١٢٣٩.

رابط المجلة: <https://cfdj.journals.ekb.eg/>

## قياس مدى فعالية نشاط الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية

### دراسة تطبيقية

د. ياسر زكريا الشافعي

#### مستخلص البحث:

استهدف البحث قياس مستوى فعالية نشاط الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية، وتحديد مؤشرات قياسها، وتم دراسة الموقف الضريبي لعينة مكونة من (١٢٩) شركة مدرجة بالبورصة المصرية. وتم تحديد أربعة مؤشرات للقياس هي الفحص التقديري، الفحص المتكامل، المنازعات الضريبية، والتقدم الضريبي. وأثبتت الدراسة التطبيقية صحة وقبول الفرض البحثي وهو عدم فعالية نشاط الفحص لدى مصلحة الضرائب المصرية.

وتوصل البحث إلى عدة نتائج أهمها: عدم وجود أهداف محددة وقابلة للقياس لمصلحة الضرائب سوى الحصيلة الضريبية المستهدفة، وأن هدف نشاط الفحص هو انجاز خطة الفحص السنوية، وأن المصلحة تقوم بفحص تقديري لإقرارات ضريبية مستندة لحسابات منتظمة، وغياب الفحص المتكامل، وارتفاع نسبة المنازعات الضريبية الناتجة عن الفحص، وأن أكثر من نصف الملفات الضريبية تعرضت للتقدم الضريبي في وعاء ضريبي أو أكثر، والمحصلة النهائية هي عدم فعالية نشاط الفحص في تحقيق أهدافه.

ويوصى البحث بضرورة وضع أهداف قابلة للقياس الكمي لفعالية الأنشطة الضريبية، خاصة نشاط الفحص، والالتزام بالفحص الفعلي للإقرارات المؤيدة، وتطبيق نظام الفحص المتكامل، واقتصار فحص إقرارات الخطة على سنة الخطة فقط، ومشاركة الممول في عملية الفحص، واستخدام الأساليب الحديثة في جمع وتشغيل البيانات وإجراء عمليات الفحص.

**الكلمات المفتاحية:** الفحص الضريبي، فعالية الفحص الضريبي، مصلحة الضرائب المصرية، مؤشرات فعالية الفحص، الفحص التقديري، الفحص المتكامل، المنازعات الضريبية، التقدم الضريبي.

## ١ - مقدمة

تمثل مصلحة الضرائب المصرية إحدى مؤسسات الدولة المنوط بها تنفيذ سياساتها الضريبية، من خلال تطبيق التشريعات الضريبية على المجتمع الضريبي (الممولين) وتحصيل الضرائب المستحقة منهم؛ لتمويل الخزنة العامة للدولة بالأموال اللازمة؛ لتمكينها من القيام بدورها تجاه مواطنيها وتحقيق التنمية والرفاهية لهم. وتتولى مصلحة الضرائب المصرية تنفيذ مجموعة من الأنشطة؛ لإتمام عملية التحاسب الضريبي للممولين، تبدأ بنشاط حصر المجتمع الضريبي، ثم نشاط الفحص من خلال تلقي الإقرارات الضريبية السنوية من الممولين؛ لتقوم بعد ذلك بفحصها سواء كان فحصاً شاملاً أو بالعينة؛ للتأكد من صحة وصدق الممولين في توريد الضريبة المستحقة عليهم فعلاً، ثم يتم ربط الضريبة، وتنتهي بنشاط تحصيل الضريبة المستحقة من الممولين.

ويمثل نشاط الفحص الضريبي للإقرارات الضريبية المقدمة من الممولين حجر الزاوية في النظام الضريبي كله؛ حيث يمثل الوسيلة والأداة الوحيدة التي تستخدمها المصلحة للتحقق من صحة الإقرارات المقدمة من الممولين والبيانات المدرجة بها ومرفقاتها، والتي تتخذ أساساً لتحديد وربط الضريبة على الممول (هشام الإبياري، ٢٠٠٦: ٦٤). ويتوقف تحقيق الأهداف الموضوعية للإدارة الضريبية بشكل أساسي على مدى فعالية أداء نشاط الفحص الضريبي بها؛ لذا ينبغي على مصلحة الضرائب المصرية الاهتمام المستمر بقياس مدى فعالية نشاط الفحص الضريبي للتحقق من مدى تحقق الأهداف الموضوعية له بصفة خاصة وأهداف المصلحة بصفة عامة.

## ٢ - الإطار العام للبحث:

يتناول الإطار العام للبحث تحديد المشكلة البحثية وأهداف البحث وأهميته ونطاقه وحدوده وتنظيم البحث كما يلي:

### ١/٢ المشكلة البحثية:

تعاني الموازنة العامة للدولة من عجز شديد يزداد سنوياً؛ نتيجة الفرق بين الإيرادات العامة والنفقات العامة للدولة؛ ويرجع هذا العجز لعوامل عديدة التي تتعلق بزيادة النفقات العامة وانخفاض النمو المستهدف للإيرادات العامة، وأهم مصادر إيرادات العامة هي الإيرادات الضريبية، والتي تمثل في أقل التقديرات ٧٥٪ من إيرادات الدولة، ويوضح الجدول رقم (١) ملخص تطور العجز السنوي في الموازنة العامة للدولة<sup>(١)</sup> والحصيلة الضريبية كما يلي:

١- وزارة المالية، (٢٠٢١)، " البيان المالي الصادر عن مشروع الموازنة العامة للدولة للسنة المالية ٢٠٢٢/٢٠٢٣ "، ٣٦، ٣٩. متاح على الموقع الإلكتروني لوزارة المالية: <https://www.mof.gov.eg/ar/posts/stateGeneralBudget/>

الجدول رقم (١)

ملخص تطور العجز السنوي في الموازنة العامة للدولة والحصيلة الضريبية

بيان	٢٠١٧/١٦	٢٠١٨/١٧	٢٠١٩/١٨	٢٠٢٠/١٩	٢٠٢١/٢٠	٢٠٢٢/٢١
إجمالي الإيرادات العامة	٥٦٩,٢	٨٢١,١	٩٤١,٩	٩٧٥,٤	١١١٧,١	١٣٦٥,٢
إجمالي المصروفات العامة	١٠٣١,٩	١٢٤٤,٩	١٣٦٩,٩	١٤٣٤,٧	١٦١٤,٣	١٨٣٧,٧
العجز الكلي (كما ورد بالمشروع)	٣٧٩,٦	٤٣٢,٦	٤٣٠	٤٦٢,٨	٥٠٦,٤	٤٧٥,٥
الإيرادات الضريبية	٤٦٢	٦٢٩,٣	٧٣٦,١	٧٣٩,٦	٨٣٠,٨	٩٨٣
نسبة الإيرادات الضريبية / الإيرادات العامة	٨١,١٧%	٧٦,٦٤%	٧٨,١٥%	٧٥,٨٣%	٧٥,٣٧%	٧٢%

يتضح من الجدول السابق أن معظم الإيرادات العامة للدولة تأتي من الإيرادات الضريبية، وأن أي عجز في الحصيللة الضريبية يؤدي إلى عجز مباشر في الموازنة؛ لذلك كان لابد من بحث الأسباب التي تؤدي إلى انخفاض الحصيللة الضريبية لمصلحة الضرائب، وزيادة التهرب الضريبي، وانعدام الثقة بين الممول ومصلحة الضرائب، وأهم الأسباب والعوامل المحتملة هو تدني مستوى كفاءة وفعالية نشاط الفحص الضريبي، لذلك كان لابد من قياس مستوى فعالية نشاط الفحص الضريبي لتقييم مدى مساهمته في تحقيق أهداف المصلحة والحصيللة الضريبية المستهدفة؛ لسد عجز الموازنة أو تخفيفه إلى أقل ما يمكن؛ لذا ينبغي بذل الجهود الكافية لتخفيف فجوة الالتزام الضريبي، بمعنى أن يكون الفرق ضئيل بين الضرائب المحصلة والضرائب المستحقة فعلياً. ويقع العبء على الإدارة الضريبية للقيام بتشجيع الالتزام الطوعي للممولين ورفع كفاءة وفعالية الأنشطة التي تمارسها، خاصة نشاط الفحص الضريبي.

(Jensen J., & Wohlbier F., 2012: 5)

وحيث أن نشاط الفحص الضريبي يمثل جوهر عملية التحاسب الضريبي وأهم مراحله، حيث يركز على فحص الإقرارات الضريبية المقدمة سنوياً من الممولين؛ للتحقق من صحتها وإعدادها بما يتفق مع التشريعات الضريبية السائدة، مع الحفاظ على علاقات جيدة بالممولين؛ لبناء جسور الثقة المتبادلة بين مصلحة الضرائب والممولين؛ لتحقيق الالتزام الطوعي للمجتمع الضريبي من خلال تنفيذ نشاط الفحص الضريبي بموضوعية وعدالة، وفي جو يسوده التعاون والمشاركة مع الممولين، والاهتمام بتحقيق مصالحهم، وألا يكون المحرك الأساسي لقرارات المصلحة هو تحقيق الحصيللة الضريبية فقط.

ويفتقد الفحص الضريبي الحالي إلى كثير من مقومات الكفاءة والعدالة والاستقرار والمرونة؛ نتيجة عدم تحديد آليات وضوابط تحكم جودة أداء الفحص، وعدم توافر البيانات والمعلومات التي يجب توافرها عن البيئة الضريبية. (شيماء عبد المطلب، ٢٠١٩: ١).

وحيث أن الممولين يبذلون جهداً كبيراً ووقتاً طويلاً للحصول على أفضل مكاسب وحقوق من خلال التخطيط الضريبي لتجنب الأعباء الضريبية أو الإعفاء منها ( Trautenberg, N., 59: 2010)، وهذا يتطلب من الإدارة الضريبية العمل بكفاءة وفعالية عالية في أداء نشاط الفحص، وتوفير إمكانيات متقدمة في جمع المعلومات عن الممولين؛ لاكتشاف الأساليب والأدوات المشروعة للتخطيط والتجنب الضريبي والتي تؤثر على تحقيق الحصيلة الضريبية المستهدفة، والتميز بينها وبين الأساليب والطرق غير المشروعة للتهرب الضريبي، بل يجب مشاركة الممولين في تنفيذ عملية الفحص حتى يمكن الحصول على موافقتهم مباشرة على نتيجة الفحص وعدم اللجوء إلى المنازعة الضريبية، وأن يتم تنفيذ الفحص بفعالية، دون الإضرار بحقوق الدولة أو التسبب في مشكلات مع الممولين.

كما أن الفحص الضريبي الفعال يمثل أداة من أدوات الرقابة للحد من التهرب الضريبي، في ظل وجود عقوبات رادعة، والقدرة على اكتشاف الأخطاء والتجاوزات التي يمكن أن تؤثر على الوعاء الضريبي للممول؛ لذلك يجب إجراء تقييم مستمر لنشاط الفحص الضريبي؛ لقياس مدى فعاليته في تحقيق الأهداف الموضوعية له، وتقييم مدى مساهمته في تحقيق الأهداف الموضوعية لمصلحة الضرائب، وأيضاً لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة لضمان تحقيق هذه الأهداف.

مما سبق يمكن بلورة المشكلة البحثية في السؤال البحثي التالي:

" ما مدى فعالية نشاط الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية؟ "

## ٢/٢ أهداف البحث:

يستهدف البحث قياس مدى فعالية نشاط الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية؛ لبيان مستوى تحقق الأهداف الموضوعية له، وبيان أهمية نشاط الفحص الضريبي الفعال في تحقيق أهداف الإدارة الضريبية، والتعرف على خطوات تنفيذ مهام نشاط الفحص بالمصلحة، وتحديد مؤشرات كمية تلائم قياس فعالية نشاط الفحص الضريبي.

## ٣/٢ أهمية البحث:

تتبع أهمية البحث من طبيعة موضوع البحث، حيث يتناول قضية في غاية الأهمية وهي التعرف على أسباب انخفاض الحصيلة الضريبية وزيادة حالات التهرب الضريبي في المجتمع المصري، وبالتالي زيادة عجز الموازنة العامة للدولة، وبشكل محدد يمكن أن يكون نشاط الفحص الضريبي أحد الأسباب الجوهرية في ذلك، إذا لم يتم أدائه بفعالية، لأن نشاط الفحص الضريبي هو العمود الفقري والركيزة الأساسية في النظام الضريبي، والاهتمام به وتطويره يحقق أهداف النظام كله. كما أن مصلحة الضرائب المصرية تُعد من أهم الأجهزة الحكومية؛

لأنها المسئولة عن توفير أكثر من ٧٥٪ من موارد الدولة، وفي حالة عجزها عن القيام بمهامها وتحقيق أهدافها سوف يؤدي إلى فشل أجهزة الدولة في القيام بدورها في خدمة المواطنين لعدم قدرة هذه الأجهزة على تدبير موارد لها.

هذا بالإضافة إلى الإسهامات العلمية والعملية التي يقدمها البحث والمتمثلة فيما يلي:

١- ندرة الدراسات البحثية التي تناولت موضوع الدراسة وهو قياس فعالية نشاط الفحص الضريبي في مصلحة الضرائب المصرية، حيث يمثل البحث إضافة علمية في مجال البحوث الضريبية المهمة بالفحص الضريبي، والذي يعاني من وجود فجوة بحثية كبيرة.

٢- الإرشادات والتوجيهات العملية التي يقدمها البحث، حيث تعتبر نتائج وتوصيات البحث دليلاً إرشادياً للوقوف على حقيقة الوضع الحالي لنشاط الفحص لدى مصلحة الضرائب المصرية، وتقييم مدى فعاليته ودوره في تحقيق أهداف المصلحة، وتحديد ما يجب اتخاذه من إجراءات تصحيحية لزيادة فعاليته في تحقيق الأهداف المطلوبة منه.

٣- تحديد نقاط القوة والضعف في نشاط الفحص لدى مصلحة الضرائب المصرية، والمساهمة في وضع الحلول العلمية الممكنة لدعم نقاط القوة ومعالجة نقاط الضعف، وتحديث أداء المصلحة لنشاط الفحص بما يضمن تحقيق أهدافها الموضوعية، والتي تنعكس في النهاية بشكل إيجابي على الحصيلة الضريبية.

#### ٤/٢ - نطاق وحدود البحث:

تناول البحث أنواع الضرائب التي تدخل في نطاق عمل واختصاص مصلحة الضرائب المصرية وتشمل الضريبة على الدخل بما فيها ضريبة كسب العمل والضريبة على القيمة المضافة وضريبة الدمغة، ويخرج عن نطاق البحث الضريبة على العقارات المبنية التي تدخل في اختصاص مصلحة الضرائب العقارية، والضريبة الجمركية التي تدخل في اختصاص مصلحة الجمارك.

#### ٥/٢ منهج البحث:

اعتمد الباحث على الدمج بين المنهجين الاستنباطي والاستقرائي كما يلي:

١- المنهج الاستنباطي: استخدم الباحث المنهج الاستنباطي في تحليل الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع البحث؛ بهدف استنباط مؤشرات لقياس فعالية الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية.

٢- المنهج الاستقرائي: استخدم الباحث المنهج الاستقرائي في تصميم الدراسة التطبيقية؛ بهدف قياس مدى فعالية الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية.

## ٦/٢ تنظيم البحث:

تم تقسيم باقي البحث إلى خمسة أقسام، يتناول القسم الثالث الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع البحث، ثم يتناول القسم الرابع طبيعة الفحص الضريبي وأهدافه وأهميته وأنظمتها، وبعد ذلك يتناول القسم الخامس فعالية الفحص الضريبي ومؤشرات قياسها، أما القسم السادس فيتناول الدراسة التطبيقية على عينة الدراسة، وأخيرا يتناول القسم السابع نتائج وتوصيات البحث والدراسات المستقبلية المقترحة.

## ٣- الدراسات السابقة:

صدر قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بفكر وفلسفة جديدة تشمل مفاهيم وأدوات حديثة لتطوير وتحسين أداء مصلحة الضرائب المصرية خاصة نشاط الفحص، لتغيير دور المصلحة من دور المحصل والمراقب إلى دور مقدم الخدمات الذي يسهل على الممولين الوفاء بالتزاماتهم وسداد الضريبة المستحقة عليهم؛ مما يجعل الممولين في بؤرة اهتمام المصلحة لتقديم الخدمات الضريبية لهم بكفاءة وفعالية، وتقوم هذه الفلسفة على منح الثقة الكاملة في الممولين من خلال تطبيق مفهوم الربط الذاتي، وحث الممولين على الالتزام الطوعي، وأن تتأكد المصلحة من الفهم والتطبيق الصحيح للقانون الضريبي من خلال التأكد من صحة ودقة الإقرارات الضريبية المقدمة من الممولين عن طريق فحص عينة من هذه الإقرارات، والبعد عن الفحص التقديري للإقرارات المستندة لدفاتر وحسابات منتظمة، وعدم إهدارها إذا كانت معتمدة من محاسب قانوني.

وقد صاحب صدور القانون وما أحدثه من تغيير في فلسفة التشريعات الضريبية في مصر اهتمام الباحثين الأكاديميين والمهنيين في البيئة المصرية بموضوع زيادة كفاءة وفعالية الأداء بمصلحة الضرائب المصرية خاصة نشاط الفحص الضريبي، من خلال اقتراح العديد من الأساليب والأدوات الحديثة لتطوير وتحسين جودة أداء المصلحة عامة ونشاط الفحص خاصة، ومن أهم هذه الدراسات ما يلي:

١- دراسة سامي غنيم (٢٠٠٥): جاءت الدراسة بعنوان " آليات فعالية الفحص الضريبي الانتقائي: وفقاً لمحددات المحاسبة الإستراتيجية والمعايير الرقابية للإنتوساي"، واستهدفت استخدام منهج المحاسبة الإستراتيجية والمعايير الرقابية للإنتوساي في وضع آليات لتفعيل الفحص الضريبي الانتقائي، وتوصلت إلى إمكانية استخدام أدوات المحاسبة الإستراتيجية وأهمها أسلوب إدارة التكلفة المستهدفة والإدارة الإستراتيجية للتكاليف والسوق في الفحص. والاستفادة من معايير الإنتوساي في أعمال الفحص لتفعيله، والتخطيط الاستراتيجي للفحص من خلال وضع خطة وبرنامج زمني للفحص لتحقيق أهداف معينة خلال فترة زمنية مقبولة، ثم متابعة تنفيذها وصياغة التقرير الفني النهائي.

- ٢- **دراسة محمد عبد السميع (٢٠٠٨):** جاءت الدراسة تحت عنوان " حوكمة الإدارة الضريبية - دراسة إختبارية "، واستهدفت تحديد مدى تحقيق التشريع الضريبي أهداف حوكمة الإدارة الضريبية، وما حققته الإدارة الضريبية منها، ومتطلبات تطويرها لتحقيق هذه الأهداف. وتوصلت الدراسة إلى أن التشريع الضريبي يحقق إفصاح وشفافية أكثر من معايير المحاسبية، وأن حوكمة الإدارة الضريبية تمثل أداة فعالة لدعم الرقابة على جودة الأداء المهني للفاحص الضريبي. وأوصت الدراسة بضرورة ربط الحوافز المالية للفاحص بالجهد المبذول في الملفات، وليس بعددها لضمان جودة الأداء الضريبي.
- ٣- **دراسة يوحنا عطية (٢٠٠٨):** جاءت الدراسة بعنوان " استخدام نظرية نظم المعلومات المحاسبية في القضاء على مشكلات التحاسب الضريبي "، واستهدفت إظهار أهمية نظم المعلومات المحاسبية في حل مشكلات التحاسب الضريبي، وحددت مجموعة من مشكلات التحاسب وهي زيادة العبء على جهاز الفحص، وتأخر عملية التحاسب، وانخفاض جودة الفحص، وإهدار الدفاتر لأسباب شكلية أو غير موضوعية، وزيادة المنازعات، وعدم الاقتصاد في تكلفة التحصيل. وتوصلت الدراسة إلى أن استخدام نظام المعلومات المحاسبية يؤدي إلى جودة الأداء الإداري والفني لمصلحة الضرائب، ووجود ممول يتق في أدائها ويلتزم طواعية، وإدارة ضريبية قوية متفاعلة تستثمر الفرص وتتجاوز التهديدات.
- ٤- **دراسة ياسر سمرة (٢٠١١):** جاءت الدراسة بعنوان " إطار مقترح لتقييم أداء الإدارة الضريبية في مصر باستخدام قياس الأداء المتوازن "، واستهدفت تقييم أسلوب القياس الحالي لأداء الإدارة الضريبية المصرية، واقتراح استخدام القياس المتوازن للأداء لقياس أداء المصلحة، والذي تم صياغته في ضوء المستجدات الخارجية ورؤية ورسالة والأهداف الإستراتيجية للإدارة الضريبية، وتوصلت الدراسة إلى أن أسلوب قياس الأداء الحالي غير ملائم؛ لأنه يركز على قياس الوضع الراهن دون المستقبل، ولم يتم إعداده في ضوء رؤية ورسالة والأهداف الإستراتيجية للإدارة الضريبية، ولم يراعي رؤية ومتطلبات الأطراف ذات العلاقة، أما أسلوب القياس المقترح فيقضي على هذه المشكلات، حيث ثبت وجود علاقة ارتباط قوية بين مؤشرات الأداء المقترحة وكل من الأهداف الإستراتيجية ومحاور القياس الخمسة وهي الممولون، المالي، عمليات التشغيل، التعليم والنمو، البيئة الخارجية.
- ٥- **دراسة الباز قابيل (٢٠١٢):** جاءت الدراسة تحت عنوان " استخدام القياس المتوازن لزيادة كفاءة وفعالية الأداء بمصلحة الضرائب المصرية في ظل المتغيرات المعاصرة: دراسة نظرية ميدانية "، واستهدفت زيادة كفاءة وفعالية الأداء بمصلحة الضرائب المصرية باستخدام القياس المتوازن للأداء؛ للتغلب على أوجه القصور في أساليب قياس



الأداء المطبقة في مصلحة الضرائب التي تركز فقط على المقاييس المالية دون المقاييس غير المالية، وأنها تعجز عن التوظيف التشغيلي لرؤية وإستراتيجية الإدارة الضريبية. وتوصلت الدراسة إلى ملاءمة استخدام الإطار المقترح للقياس المتوازن في زيادة كفاءة وفعالية الأداء بمصلحة الضرائب بدرجة ثقة تصل إلى ١٠٠٪.

٦- **دراسة شيماء عبد المطلب (٢٠١٢):** جاءت الدراسة بعنوان " استخدام أسلوب الشبكات العصبية في زيادة فعالية المراجعة الضريبية في ظل التحديات المعاصرة "، واستهدفت دراسة مدى إمكانية استخدام أساليب الشبكات العصبية في أداء مهام عملية المراجعة الضريبية، ووضع إطار محاسبي مقترح باستخدام أسلوب الشبكات العصبية، وتوصلت الدراسة إلى ضرورة التأكيد على استخدام الأنظمة الخبيرة والمتعلقة بالذكاء الاصطناعي في عملية المراجعة الضريبية؛ لتحليل القوائم المالية المرفقة مع الإقرار، ويمثل الإطار المقترح وسيلة فعالة لتحليل القوائم المالية من خلال خريطة مسار تحدد مدخلات الشبكة العصبية وصولاً على مخرجاته للحكم على سلامة الوعاء الضريبي.

٧- **دراسة وليد علي (٢٠١٢):** جاءت الدراسة بعنوان " دراسة تحليلية للمشكلات التي تواجه الأجهزة الضريبية من منظور معلوماتي "، واستهدفت التعرف على المشكلات التي تواجه الأجهزة الضريبية بسبب قصور أنظمة المعلومات المحاسبية واقتراح الحلول المناسبة لها. وأهم المشكلات هي حصر تعاملات المجتمع الضريبي وحجم أعمالهم بدقة، والحد من ظاهرة التهرب الضريبي، وتوصلت الدراسة إلى أن استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية يؤدي إلى إعادة هيكلة العديد من الإدارات وأهمها إدارة الفحص؛ لأنها توفر المعلومات التي تساعد في تحديد حجم أعمال المسجلين بدقة.

٨- **دراسة سامي غنيم (٢٠١٣):** جاءت الدراسة تحت عنوان " إشكاليات الفحص الضريبي: مناهج ومخاطر الفحص - نظرية القيود وفرضية التحسين المستمر للفحص"، واستهدفت الاستفادة من نظرية القيود التي تتبنى فلسفة التحسين المستمر وجودة الفحص الضريبي، من خلال مواجهة الاختناقات وتحسين العمليات ومعالجة القصور في هامش الإنجاز والتحديات التي تحد من قدرة المصلحة، وتوصلت الدراسة إلى إمكانية الاستفادة من نظرية القيود في تحديد القيود التي تواجه عملية الفحص، وتحديد الأهمية النسبية لكل قيد، ومدى تأثيره على تقارير الفحص سواء بتبسيط الإجراءات أو تحسين برامج الفحص وإدارة الوقت وتخفيض أنشطة الفحص غير المرغوبة والتي لا تضيف قيمة.

٩- **دراسة عمر يعقوب (٢٠١٤):** جاءت الدراسة تحت عنوان " تحسين كفاءة وفعالية الفحص الضريبي باستخدام مدخل إدارة الجودة الشاملة وأثره على مستوى الالتزام الضريبي "، واستهدفت دراسة مدى إمكانية استخدام مدخل إدارة الجودة الشاملة في تحسين كفاءة وفعالية الفحص الضريبي، وأثر ذلك على مستوى الالتزام الضريبي

للممولين، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة معنوية إيجابية بين استخدام مدخل إدارة الجودة الشاملة وكفاءة وفعالية الفحص ومستوى الالتزام الضريبي للممولين، وذلك فيما يتعلق بالقيادة والتخطيط الإستراتيجي والمعلومات وتحليلها وإدارة العمليات والتركيز على العميل.

١٠- دراسة هشام الحموي وعادل ثابت (٢٠١٥): جاءت الدراسة تحت عنوان " استخدام منهج Six Sigma كمدخل استراتيجي لتطوير أداء الإدارة الضريبية"، واستهدفت الدراسة التعرف على منهج Six Sigma كمدخل لتحسين الجودة، وربط خطوات تطبيقه (DMAIC) بجودة الأداء في مصلحة الضرائب المصرية وتأثير ذلك على جودة أدائها، وتوصلت الدراسة إلى إمكانية الاستفادة من خطوات DMAIC والمتمثلة في (التعريف- القياس- التحليل- التحسين- الرقابة) بهدف تطبيق منهجية Six Sigma في مصلحة الضرائب المصرية؛ لتحقيق العديد من المزايا والمنافع من أهمها تطوير أداء الإدارة الضريبية.

١١- دراسة ياسر سمرة (٢٠١٧): جاءت الدراسة بعنوان " أثر استخدام لجنة المخاطر على فعالية أداء الإدارة الضريبية المصرية في إدارة المخاطر"، واستهدفت تقييم مدى قيام مصلحة الضرائب المصرية بإدارة المخاطر التي تواجهها، مع اقتراح استخدام لجنة إدارة المخاطر كإحدى آليات الحوكمة في زيادة فعالية المصلحة في إدارة هذه المخاطر، وتوصلت الدراسة إلى وجود مجموعة من المخاطر التي تواجه مصلحة الضرائب المصرية وتحد من قدرتها على تحقيق رؤيتها وأهدافها الإستراتيجية، وعدم قيام المصلحة بإدارة هذه المخاطر، وأن تكوين لجنة المخاطر بالمصلحة يؤدي إلى زيادة فعالية أداء مصلحة الضرائب في تحقيق أهدافها الإستراتيجية.

١٢- دراسة يوحنا عطية (٢٠١٧): جاءت الدراسة بعنوان " ضرورة ترشيد الحكم الشخصي للفاحص الضريبي كأحد الآليات المستحدثة في تفعيل أداء المنظومة الضريبية"، واستهدفت الدراسة إبراز دوافع وتداعيات الحاجة إلى معايير الفحص الضريبي لترشيد الحكم الشخصي، وأوضحت الدراسة أن الحكم الشخصي للفاحص الضريبي له آثار سلبية أهمها لجوء الممول إلى التجنب الضريبي، وزيادة حجم المتأخرات والتهرب الضريبي، وطول إجراءات الفحص والربط والتحصيل، وزيادة المنازعات الضريبية وطول إجراءات التقاضي. وتوصلت الدراسة إلى أهمية ترشيد الحكم الشخصي للفاحص الضريبي لتفعيل وتطوير المنظومة الضريبية.

١٣- دراسة فارس زناتي وإيمان عبد الهادي (٢٠١٩): جاءت الدراسة بعنوان " تطوير الفحص الضريبي في ضوء معايير الإبلاغ المالي والمحاسبية بالقيمة العادلة"، واستهدف البحث تقييم مشاكل وأساليب الفحص الضريبي الحالية، وتقديم إطار مقترح لتطوير كفاءة

الأساليب الحالية وعلاج المشاكل التي تواجهها عملية الفحص استنادًا لمعايير الإبلاغ المالي والمحاسبية وفقًا لمفهوم القيمة العادلة. وتوصلت الدراسة إلى إمكانية تطوير أساليب الفحص الضريبي الموجودة لتواكب التطورات الحديثة في مجال مهنة المحاسبة والمراجعة؛ للمحافظة على صحة استحقاقات مصلحة الضرائب وتحقيق العدالة في الفحص وسرعة التحصيل وتقليل الإحالات إلى لجان الطعن والمحاكم.

١٤- دراسة مبروك نصير (٢٠١٩): جاءت الدراسة تحت عنوان " إطار مقترح لتحقيق التوافق بين المعايير المحاسبية وقواعد التحاسب الضريبي الموحد للضريبة على الدخل والضريبة على القيمة المضافة "، واستهدفت الدراسة إلى تحديد المعايير المحاسبية ذات الأثر على التحاسب الضريبي الموحد للضريبة على الدخل والضريبة على القيمة المضافة، والتأكيد على أثر توافق المعايير المحاسبية مع القواعد الضريبية لتقليل الاختلافات بين الممولين والمصلحة، وتوصلت الدراسة إلى أن المعايير المحاسبية ذات الأثر على التحاسب الضريبي تتمثل في معيار التدفقات النقدية، آثار التغيرات في أسعار الصرف، والمنح والمساعدات الحكومية، والإيراد من العقود مع العملاء، والأصول الثابتة واهلاكاتها، والمخزون، وتكلفة الاقتراض، ومعيار عقود الإيجار.

١٥- دراسة فتحي العتيقي (٢٠٢٠): جاءت الدراسة بعنوان " أثر تفعيل دور المحاسب القانوني في ترشيد التحاسب الضريبي للحد من المنازعات الضريبية: مع دراسة ميدانية "، واستهدفت الحد من المنازعات الضريبية من خلال تفعيل دور المحاسب القانوني في ترشيد التحاسب الضريبي، وتوصلت الدراسة إلى أن عملية التحاسب الضريبي تواجه الكثير من المعوقات والصعوبات، وأن أحد أسباب عدم كفاءة وفعالية الفحص هو أساليب الفحص التقليدية المستندة إلى الحكم الشخصي للفاحص، والتقديرية الحكيمة، وأن مشاركة المحاسب القانوني في عملية الفحص يؤدي إلى الحد من المنازعات الضريبية، واعتماده للإقرارات يضمن صحتها ودقتها، ويوفر الوقت والجهد على المصلحة، كما يوفر البيانات والمعلومات اللازمة لتحديد وقياس الوعاء الضريبي للممول.

ويتبين للباحث من خلال استعراض الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع البحث، أنها ركزت على استخدام بعض الأساليب الحديثة في المحاسبة الإدارية التي يتم تطبيقها بنجاح في المؤسسات الخاصة، ومحاولة تطويرها لتلائم التطبيق في المؤسسات الحكومية ومنها مصلحة الضرائب المصرية؛ لتحسين جودة الأداء في الإدارة الضريبية وزيادة كفاءة وفعالية الفحص الضريبي وأهمها: المحاسبة الإستراتيجية والمعايير الرقابية للانتوساي، حوكمة الإدارة الضريبية، نظرية نظم المعلومات المحاسبية، أسلوب القياس المتوازن للأداء، أسلوب الشبكات العصبية، نظرية القيود، مدخل إدارة الجودة الشاملة، منهج Six Sigma، ولجنة إدارة المخاطر الضريبية، ترشيد الحكم الشخصي للفاحص الضريبي، معايير الإبلاغ المالي والمحاسبة بالقيمة

العادلة، التوفيق بين معايير المحاسبة والقواعد الضريبية، وتفعيل دور المحاسب القانوني في المنظومة الضريبية.

وبالرغم من الزخم الكبير في الدراسات وعقد المؤتمرات العلمية الضريبية المتخصصة والمهتمة بتطوير المنظومة الضريبية في مصر، ومحاولة تشخيص المشكلات التي تواجه الإدارة الضريبية المصرية واقتراح الحلول الممكنة لمواجهة هذه المشكلات، إلا أن هذه الدراسات خلت من أية محاولة فعلية لقياس وتقييم فعالية أداء أنشطة مصلحة الضرائب المصرية، وهذا ما يتناوله البحث الحالي وهو قياس مدى فعالية نشاط الفحص الضريبي في مصلحة الضرائب المصرية.

#### ٤ - طبيعة نشاط الفحص الضريبي وأهدافه وأنظمته

يؤدي نشاط الفحص الضريبي الدور الحاسم في نجاح المنظومة الضريبية كلها؛ لذلك يجب الاهتمام به والتركيز عليه؛ حتى يحقق أهدافه وأهداف المصلحة؛ وتعتمد مصلحة الضرائب المصرية على قطاع الفحص الضريبي بها وما يتبعه من إدارات وشعب الفحص بأموريات الضرائب في إنجاز مهام الفحص الضريبي؛ لتحقيق الأهداف الموضوعية له؛ لذا ينبغي تحديد مفهوم الفحص الضريبي وأهدافه وأهميته وخطوات تنفيذه والأنظمة المستخدمة في انجازه كما يلي:

#### ١/٤ مفهوم الفحص الضريبي:

يقصد بالفحص الضريبي Tax Inspection النشاط الذي يقوم به الفاحص الضريبي؛ للتأكد من صحة القياس المحاسبي للعمليات المالية المقدمة في الإقرارات ودرجة موثوقيتها وإظهارها للضريبة الصحيحة، وذلك استناداً إلى قواعد ومعايير تستمد أصولها من معايير وقواعد المراجعة (محمد حوسو، ٢٠٠٥: ٤٤)، حيث يتم إجراء عملية تحليل وتقييم للقوائم المالية وسجلات ودفاتر وحسابات الممول، طبقاً للقواعد المقررة في التشريع الضريبي، ووفقاً للقواعد والمبادئ والسياسات المحاسبية المتعارف عليها؛ بهدف التأكد من صحة صافي الربح الضريبي والضرائب المربوطة وفقاً للإقرار (يوحنا عطية، ٢٠٠٦: ٤)، لذلك فإن الفحص هو عملية منظمة فنياً تتضمن مجموعة من الإجراءات والخطوات المتتابعة للحصول بموضوعية على أدلة إثبات حول ما أوردته المنشأة بإقراراتها لتحديد مدى صدق وعدالة القوائم المالية، والتحقق من نتيجة الأعمال بقصد تحديد الوعاء الضريبي. (سامي غنيم، ٢٠١٣: ١٠٩)

وبناءً على ذلك، يمكن تعريف الفحص الضريبي بأنه " عملية فنية منظمة يقوم بها الفاحص الضريبي لتجميع القدر الكافي من أدلة الإثبات الملائمة؛ للتحقق من صحة البيانات المدرجة بالإقرار الضريبي، وتوافقها مع أحكام التشريعات الضريبية، والتأكد من صحة قيمة الضريبة المستحقة "

#### ٢/٤ أهداف الفحص الضريبي:

تسعى مصلحة الضرائب المصرية في ظل القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ من خلال قطاع الفحص الضريبي إلى التأكد من الفهم والتطبيق الصحيح والموضوعي للتشريعات الضريبية سواء من جانب الممولين أو العاملين لديها؛ لذلك تم وضع أهداف محددة لعملية الفحص الضريبي تتمثل في التحقق من صحة بيانات الإقرار الضريبي محل الفحص، وتطبيق أحكام القانون الضريبي، وعدم المغالاة عند تحديد الوعاء الضريبي، وتحديد وعاء للضريبة متفق عليه بطريقة عادلة دون الإخلال بجودة ونزاهة الفحص (مصلحة الضرائب المصرية، ٢٠٠٨، ٢٠٠٩)<sup>(١)</sup>. كما تهدف المصلحة من نظام الفحص بالعينة إلى دعم نظام الربط الذاتي وحث الممولين على الالتزام الطوعي، وتعزيز الثقة بين الممولين والإدارة الضريبية<sup>(٢)</sup>.

وحتى يمكن تحقيق هذه الأهداف العامة لنشاط الفحص الضريبي، يجب أن يحقق الفحص الضريبي الأهداف الفرعية التالية: (مصطفى سلامة، ٢٠١١: ٣)

- ١- التحقق من الالتزام بتطبيق الدورة المحاسبية وانتظام الدفاتر والسجلات من الناحية الشكلية وفقاً للقواعد والأصول القانونية والمحاسبية المنظمة لها.
- ٢- التحقق من مدى صحة ودقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات.
- ٣- التأكد من أن الدفاتر والسجلات تشمل كافة أنشطة الممول.
- ٤- اكتشاف الأخطاء (إن وجدت) مثل الأخطاء الحسابية وأخطاء الحذف وغيرها.
- ٥- معالجة كل ما جاء بالدفاتر والسجلات المعالجة الضريبية السليمة.
- ٦- قياس الربح الخاضع للضريبة عن طريق مقابلة الإيرادات الخاضعة للضريبة بتكاليف الحصول عليها واجبة الخصم.
- ٧- تشجيع الربط الذاتي وحث الممولين على الالتزام الطوعي بتقديم إقرارات صحيحة وسداد الضريبة المستحقة عليهم.

#### ٣/٤ أهمية الفحص الضريبي

- ١- مصلحة الضرائب المصرية، (٢٠٠٨)، " تعليمات عامة للفحص رقم (٢٨) لسنة ٢٠٠٨"، في ٢٠٠٨/٨/١٩. متاحة على موقع المصلحة: [www.incometax.gov.eg/](http://www.incometax.gov.eg/)
- مصلحة الضرائب المصرية (٢٠٠٩) " تعليمات عامة رقم (٩) لسنة ٢٠٠٩ بشأن الإطار العام للفحص في ظل أحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥"، في ٢٠٠٩/١/٢٠. متاحة على موقع المصلحة: [www.incometax.gov.eg/](http://www.incometax.gov.eg/)
- ٢- مصلحة الضرائب المصرية، الكتب الدورية المتعلقة بفحص عينة إقرارات الممولين الصادرة عقب كل قرار وزاري. مثل الكتاب الدوري رقم ٩ لسنة ٢٠١٢، ورقم ٣٣ لسنة ٢٠١٧.

تتبع أهمية الفحص الضريبي من طبيعته، حيث يمثل أحد الأنشطة والركائز الأساسية لمصلحة الضرائب، وحلقة الوصل بين المصلحة والممولين؛ لذلك يتوقف تحقيق الحصيلة الضريبية المستهدفة على مدى فعالية نشاط الفحص الضريبي في تحقيق أهدافه؛ مما يبرز أهمية هذا النشاط ودوره في نجاح مصلحة الضرائب التي تعد الركيزة الأساسية لنجاح النظام الضريبي للدولة.

كما تكمن أهمية الفحص الضريبي في اعتباره الوسيلة القانونية التي تستخدمها مصلحة الضرائب للحفاظ على الحصيلة الضريبية، من خلال تحقيق الرقابة الفعالة على المجتمع الضريبي عن طريق دفع المنشآت الخاضعة للفحص لتحقيق الالتزام الطوعي مستقبلاً، وأيضاً الكشف عن الممولين غير الملتزمين وتطبيق العقوبات القانونية ضدهم لردعهم ودفعهم نحو الالتزام الطوعي. (مسعد عبد ربه، ٢٠١١: ٥٨)

ويمكن تفعيل نشاط الفحص الضريبي من خلال تبسيط واستقرار نظام الفحص وتقليل إصدارات المصلحة المتعلقة بالفحص الضريبي، وتوفير الحجم المناسب من الموارد البشرية والمادية والتقنية، وتطبيق نظام الإقرارات الضريبية المعبأة مسبقاً من خلال الاستفادة من تقنيات المعلومات، وأيضاً الاعتماد على معلومات الطرف الثالث، ورفع كفاءة إجراءات التقاضي ونظام حل المنازعات الضريبية، وتركيز نشاط الفحص على مخاطر الإيرادات الكبيرة Largest Revenue Risks، وإتباع سياسة الثواب والعقاب مع الممولين المتعاونين وغير المتعاونين في إطار التشريع الضريبي. ( Jensen J., & Wohlbier F., 2012: 15-27 )

ويساهم الفحص الضريبي الفعال في تحقيق أهداف النظام الضريبي والتي وضعها قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، في ضوء المستجدات الحديثة وأهمها ما يلي: (عبد اللطيف خليل، ٢٠٠٧: ٣)

- ١- التركيز على كسب ثقة الممول في مصلحة الضرائب من خلال اعتبار الإقرار الضريبي الذي يقدمه يمثل ربطاً نهائياً للضريبة، إلا إذا توفرت للمصلحة أدلة إثبات تُشير إلى عكس ذلك.
- ٢- تحول عبء الإثبات من الممول إلى مصلحة الضرائب، بمعنى أن المصلحة تثق فيما يقدمه الممول من بيانات ومعلومات، وعليها أن تثبت بالمستندات ما يخالف ذلك، ويكون مستند لإجراء تعديلات في الإقرار الضريبي أو لإهدار دفاتر الممول.
- ٣- تحول دور مصلحة الضرائب من جباية الضرائب إلى الإشراف على تسديد الممولين للضريبة، والرقابة على الفاقد الضريبي من خلال التهرب أو التجنب بدلاً من المكافحة للتهرب الضريبي.

#### ٤/٤ خطوات تنفيذ نشاط الفحص الضريبي:

يمر نشاط الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية بعدة خطوات كما يلي<sup>(١)</sup>:

١- **صدور القرار الوزاري:** يبدأ تنفيذ نشاط الفحص الضريبي بصدور قرار وزير المالية بقواعد ومعايير تحديد عينة فحص إقرارات ممولي الضريبة على الدخل عن الفترة الضريبية المراد فحصها<sup>(٢)</sup>. وقد صدرت القرارات الوزارية الخاصة بتحديد قواعد ومعايير عينة الفحص عن السنوات ٢٠٠٥ حتى ٢٠١٤ تتضمن أربع قواعد ومعايير لتحديد عينة الفحص كما يلي:

أ- مدى التزام الممول بإعداد الإقرار وتقديمه طبقاً للقواعد والإجراءات الواردة في قانون الضريبة على الدخل ولائحته التنفيذية، ومدى التزامه بأداء مبلغ الضريبة المستحق طبقاً للقرار.

ب- إذا كان النشاط الذي يزاوله الممول من الأنشطة ذات المخاطر الضريبية العالية.

ج- إذا تضمن الإقرار معاملات ذات مخاطر ضريبية عالية.

د- إذا كان الإقرار مقدماً من شخص طبيعي عن نشاط الأرباح التجارية والصناعية ونشاط المهن غير التجارية غير مؤيد بحسابات منتظمة.

ثم أصبح يتضمن ثلاث قواعد ومعايير فقط اعتباراً من قرار وزير المالية رقم (٢٦٥) لسنة ٢٠١٧ بشأن قواعد ومعايير تحديد عينة فحص إقرارات ممولي الضريبة على الدخل عن الفترات الضريبية ٢٠١٥/٢٠١٦، وذلك بعد استبعاد المعيار الرابع الخاص بإقرارات الأشخاص الطبيعيين غير المؤيد بحسابات منتظمة.

٢- **تحديد نسبة التغطية:** بعد صدور قرار وزير المالية، يقوم قطاع الفحص الضريبي بالمصلحة بتحديد نسبة تغطية الفحص في ضوء إجمالي عدد الإقرارات المقدمة، وعدد الإقرارات المطلوب إنجازها خلال العام، وعدد الفاحصين بكل مأمورية ومهاراتهم، وعدد أيام العمل المطلوبة لفحص كل إقرار، وعدد أيام العمل الفعلية لكل مأمور فاحص في العام.

١- مصلحة الضرائب المصرية، (٢٠٠٨)، "تعليمات عامة للفحص رقم (٢٨) لسنة ٢٠٠٨، بتاريخ ٢٠٠٨/٨/١٩، الإدارة العامة للفحص (المبيعات)، ٢٠٠٤.

٢- صدر عدد (١١) قرار وزاري منذ صدور القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بقواعد ومعايير تحديد عينة الفحص وهي:  
- قرارات وزير المالية أرقام (٢٧٢) لسنة ٢٠٠٧، (٥٦٩) لسنة ٢٠٠٨، (٧٧٢) لسنة ٢٠٠٩، (٥٠٨) لسنة ٢٠١١، (٨) لسنة ٢٠١٣، (٣٩٧) لسنة ٢٠١٤ عن سنوات ٢٠٠٥، ٢٠٠٦/٢٠٠٧، ٢٠٠٧/٢٠٠٨، ٢٠٠٩، ٢٠١٠، ٢٠١١/٢٠١٢ بالترتيب.

- قرارات وزير المالية أرقام (٦٢٨) لسنة ٢٠١٥، (٢٦٥) لسنة ٢٠١٧، (٢٢٦) لسنة ٢٠١٨، (٣٩١) لسنة ٢٠١٩، (٣٠٩) لسنة ٢٠٢٠ عن الفترات الضريبية ٢٠١٣/٢٠١٤، ٢٠١٥/٢٠١٦، ٢٠١٧، ٢٠١٨، ٢٠١٩ على الترتيب.

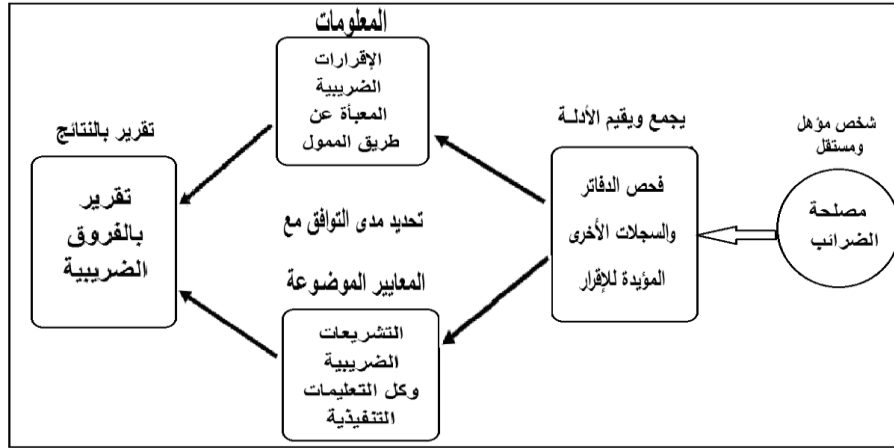
- ٣- **وضع خطة الفحص:** تقوم الإدارة المركزية للفحص الضريبي (ضرائب عامة) / الإدارة العامة للفحص (القيمة المضافة) بإعداد خطة الفحص السنوية، تتضمن عدد الإقرارات الضريبية المقدمة وعدد الإقرارات المطلوب إنجازها خلال السنة، ثم يتم تقسيم الخطة السنوية إلى خطة ربع سنوية لكل مأمورية على حدة في ضوء عدد الفاحصين والوقت المستغرق في فحص كل حالة، ومعدلات الأداء لكل فاحص، وبعد ذلك يتم توزيع الخطة على المناطق الضريبية، ومتابعة تنفيذها، ووضع سياسات الفحص في ضوء التقارير الواردة من المأموريات والمناطق شهرياً. أما بالنسبة للضريبة على المبيعات/القيمة المضافة يتم إرسال نموذج فحص مكثبي لملفات العينة يتضمن نتائج الفحوص للسنوات السابقة وأسباب الفروق.
- ٤- **توزيع الخطة على المأموريات:** تقوم المناطق الضريبية بتوزيع خطة الفحص على المأموريات التابعة لها طبقاً للاختصاص الجغرافي لكل مأمورية ضرائب، ثم تتابع تنفيذها.
- ٥- **توزيع الملفات المدرجة بالخطة على الفاحصين:** تقوم المأموريات بتوزيع الملفات المدرجة بالخطة - بالإضافة إلى اختيار عينة من الملفات الهامة لديها والتي لم تتضمنها الخطة - على الفاحصين بالمأمورية طبقاً لأولويات الفحص ومهارات الفاحصين، ويتم إصدار تكاليفات لهم بأرقام الملفات، ومتابعة تنفيذ الفاحصين للتكاليفات الصادرة لهم.
- ٦- **الإعداد لتنفيذ عملية الفحص:** يقوم الفاحص الضريبي باتخاذ الإجراءات التمهيدية لعملية فحص الإقرار الضريبي، وأهمها تجميع كافة البيانات والمعلومات المتاحة للمصلحة عن الممول/المسجل، ثم تنفيذ عملية الفحص المكثبي والتحليلي داخل المأمورية للملف الضريبي محل الفحص؛ ثم إخطار الممول بميعاد ومكان الفحص والمدة التقديرية له، مع تحديد الدفاتر والسجلات والبيانات والمستندات المطلوب من الممول تجهيز صور منها.
- ٧- **تنفيذ الفحص الميداني:** يقوم الفاحص بعمل زيارة ميدانية لمنشأة الممول/المسجل في الميعاد المحدد مسبقاً؛ لفحص الدفاتر والحسابات والحصول على صور لكافة المستندات والدفاتر والمحركات المطلوبة من الممول.
- ٨- **إعداد تقرير الفحص:** بعد الانتهاء من تنفيذ عملية فحص الإقرار الضريبي، والحصول على القدر الكافي من أدلة الإثبات، يقوم الفاحص الضريبي بإعداد تقرير الفحص بالنتائج التي توصل إليها، متضمناً الرأي الفني للفاحص الضريبي بقبول الإقرار الضريبي كما هو دون تعديل أو إجراء تعديلات بسيطة عليه أو إهدار الدفاتر والسجلات واللجوء إلى إجراء فحص تقديري للملف، أما في حالة الضريبة على المبيعات/القيمة المضافة فلا بد من توافر المستندات والسجلات لدى المسجل لإتمام عملية الفحص، حيث لا مجال للفحص التقديري.



٩- اعتماد لجنة مراقبة جودة الفحص: بعد إتمام الفاحص لعملية الفحص، يتم مراجعتها من مراجع الفحص، واعتمادها من مدير عام الفحص، ثم تقوم لجان مراقبة جودة الفحص بالمأمورية بالمراجعة للتأكد من تطبيق قواعد ومعايير جودة عملية الفحص المحددة بمعرفة المصلحة<sup>(١)</sup>.

١٠- الإخطار بنتيجة الفحص: بعد اعتماد لجنة مراقبة جودة الفحص لعملية الفحص، يقوم الفاحص الضريبي بإخطار الممول/المسجل بنتيجة الفحص وعناصر ربط الضريبة على النموذج المعد لذلك (١٩ ضريبة دخل، ١٩ ضريبة دمج، ١٤ ضريبة قيمة مضافة، ١٥ ضريبة قيمة مضافة)<sup>(٢)</sup>.

وبناءً على ما سبق، تقوم مصلحة الضرائب بفحص الإقرار لتحديد مدى توافقه مع التشريعات الضريبية المطبقة، من خلال فحص واختبار الدفاتر والسجلات المؤيدة له التي يقدمها الممول. وبعد إتمام عملية الفحص يتم إخطار الممول بالفروق الضريبية، وهي الضرائب الإضافية المستحقة، أو قيمة الضرائب المسددة بالزيادة وبحق له استردادها، أو عدم تعديل الإقرار الضريبي الذي قدمه (Arens, A., et al, 2014: 25-26). ويوضح الشكل رقم (١) خطوات فحص الإقرار الضريبي كما يلي:



شكل رقم (١) خطوات فحص الإقرار الضريبي

المصدر: (Arens, A., et al., 2014: 25) بتصريف.

١- مصلحة الضرائب المصرية، الكتاب الدوري رقم (٢٦) لسنة ٢٠١١ بشأن مراجعة جودة أعمال الفحص "، بتاريخ ٢٥/١٠/٢٠١١.

٢- المادة (٤٣) من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠، المادة (٥٠) من اللائحة التنفيذية للقانون.

#### ٥/٤ أنظمة الفحص الضريبي:

يوجد نظامان للفحص الضريبي شائعا الاستخدام وهما: نظام الفحص الضريبي الشامل، ونظام الفحص الضريبي الانتقائي (بالعينة)، كما يلي:

#### ١/٥/٤ نظام الفحص الضريبي الشامل:

طبقاً لهذا النظام يتم فحص كافة الملفات الضريبية سواء قدم الممول إقراره الضريبي أو لم يقدم. ويقوم الفاحص بفحص جميع القيود الواردة بالدفاتر والسجلات وجميع المستندات والترحيلات وأعمال الجمع والترصيد، ثم الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي؛ للتحقق من أن جميع العمليات مثبتة بانتظام وأنها صحيحة، وأن جميع الدفاتر والسجلات وما ورد بها من حسابات أو بيانات سليمة، وليست بها أية أخطاء أو غش أو تلاعب. (مصلحة الضرائب المصرية، ٢٠١٣: ٩) (١)

وقد أصدرت مصلحة الضرائب المصرية العديد من الكتب الدورية التي تؤكد على الانتهاء من فحص جميع ملفات الممولين الذين لم يقدموا إقرارات ضريبية (٢)، كما يشمل الفحص الشامل فحص الإقرارات الضريبية غير المؤيدة بدفاتر وحسابات منتظمة.

واعتمد النظام الضريبي المصري منذ نشأته عام ١٩٣٩م على نظام الفحص الضريبي الشامل حتى صدور القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥. ويكتنف هذا النظام الكثير من العيوب أهمها أنه يتطلب فحص جميع الحالات؛ مما يؤدي إلى طول وتعقد الإجراءات وزيادة الأعباء والتكاليف الإدارية، وتأخر الحصيلة نتيجة طول الوقت المستغرق حتى تصبح الضريبة واجبة الأداء، وتعرض بعض الحالات للسقوط بالتقادم الخمسي، وعدم الدقة الكاملة في أعمال الفحص نتيجة التسرع وعدم الاهتمام بمستوى جودة الفحص والتركيز على الكم، وتراكم المستحقات لدى الممولين لفترات كبيرة نتيجة تأخر الفحص لبعض السنوات، ولا يشجع الممولين على الالتزام الطوعي، ويحتاج إلى أعداد كبيرة من الفاحصين، ويؤدي إلى عدم القدرة على تنفيذ خطة الفحص وعدم توفير الوقت الكافي للفاحص لتجميع البيانات، وبالتالي تتراكم سنوات التحاسب الضريبي. (مصلحة الضرائب المصرية، ٢٠١٣: ١٠-١١)

ويصبح نظام الفحص الشامل غير ملائم في ظل زيادة عدد الممولين، مع عدم كفاية عدد الفاحصين بالإدارة الضريبية، فيصعب فحص كافة الملفات والإقرارات الضريبية سنويا بكفاءة

١- مصلحة الضرائب المصرية (٢٠١٣)، " تخطيط الفحص والتقدير الذاتي"، متاح على موقع الالكتروني :

[www.imfmetac.org/Upload/Link2\\_584\\_103.pdf](http://www.imfmetac.org/Upload/Link2_584_103.pdf)

٢- الكتاب الدوري رقم ٢٢ لسنة ٢٠١٠ بشأن فحص الممولين الذين لم يقدموا الإقرارات الضريبية عن عام ٢٠٠٥ - الكتاب الدوري رقم ٢٣ لسنة ٢٠١١ بشأن الانتهاء من فحص ملفات غير مقدمي الإقرارات الضريبية عن السنوات ٢٠١٠/٢٠٠٦

وفعالية؛ مما يؤدي إلى تقادم الملفات الضريبية، ولا يبذل الفاحص الضريبي العناية المهنية الواجبة لفحص الملفات لانجاز كشف النشاط الشهري، كل ذلك يؤدي إلى زيادة حجم المخاطر الضريبية التي تقلل من كفاءة عملية التحاسب الضريبي. (هشام الإبياري، ٢٠٠٦: ٦٥)

ونتيجة لما سبق، أدى نظام الفحص الشامل إلى عدم الكفاءة في نشاط الفحص، حيث يؤدي إلى إهدار موارد المصلحة ولا يحقق النتائج المرجوة منه، وكذلك يفتقد الفعالية حيث يؤدي إلى وجود فاقد ضريبي كبير من خلال التهرب أو التجنب الضريبي؛ وبالتالي لا يحقق الأهداف المحددة للإدارة الضريبية وأهمها انخفاض الحصيلة الضريبية وعدم تحقيق المستهدف منها.

#### ٤/٥/٢ نظام الفحص الضريبي الانتقائي (الفحص بالعينة):

استخدم قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ نظام الفحص بالعينة، حيث يتم اختيار عينة من الإقرارات المؤيدة بدفاتر وحسابات منتظمة وفحصها للتأكد من صحتها، فقد نصت المادة (٩٤) من القانون<sup>(١)</sup> على أنه " على المصلحة فحص إقرارات الممولين سنويًا من خلال عينة يصدر بقواعد ومعايير تحديدها قرار من الوزير بناءً على عرض رئيس المصلحة، ولا يسري ذلك على الممول الذي لا يمسك دفاتر وحسابات منتظمة..."<sup>(٢)</sup>. أما الإقرارات المقدمة والمستندة إلى دفاتر وحسابات منتظمة ولم ترد بعينة الفحص فيتم مراجعتها وتصحيح الأخطاء الحسابية بها، بعد انتهاء فترة تقديم الإقرارات السنوية تطبيقًا لأحكام المادة (١٠٩) من اللائحة التنفيذية<sup>(٣)</sup>.

ويقصد بنظام الفحص الضريبي بالعينة " خضوع نسبة محددة من الإقرارات الضريبية والملفات لفحص دقيق في ضوء محددات ومؤشرات معينة، واعتماد باقي الإقرارات بالحالة التي أعدت عليها وبدون فحص" (جلال الشافعي، ٢٠١١: ١١٨). بمعنى اختيار نسبة محددة من الإقرارات الضريبية المؤيدة بدفاتر وحسابات منتظمة طبقًا لمعايير محددة كعينة لفحصها فحصًا دقيقًا، وتعميم نتيجة الفحص على باقي الإقرارات. وقد يتم اختيار العينة عشوائيًا أو بشكل انتقائي موجه اعتمادًا على نظام مميكن لاختيار العينة التي يجب فحصها وفقًا لأسلوب معين يحدد الحالات الأولى بالفحص سنويًا. (مصلحة الضرائب المصرية، ٢٠١٣: ١٢)

ويقوم نظام الفحص بالعينة على أساس افتراض أن جميع الإقرارات المقدمة من الممولين صحيحة وأن الضريبة المسددة بموجبها هي الضريبة المستحقة، ويبقى أن تتحقق الإدارة الضريبية من صحة هذه الإقرارات عن طريق فحص عينة منها. ويتطلب نجاح هذا النظام توافر

١- قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، المادة رقم (٩٤).

٢- المادة رقم (٩٤) من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المعدلة بالقانون رقم (١١) لسنة ٢٠١٣.

٣- مصلحة الضرائب المصرية، (٢٠١٨)، " الكتاب الدوري رقم ٣١ لسنة ٢٠١٨ بشأن مراجعة الإقرارات الضريبية وتصحيح الأخطاء الحسابية"، بتاريخ ٢٠١٨/٨.

بعض المقومات الأساسية أهمها توافر قواعد بيانات متكاملة ودقيقة عن المجتمع الضريبي، ونظام معلومات فعال للفحص الضريبي، وتحديد معايير لاختيار عينة الفحص، وتأهيل الفاحص الضريبي تأهيلاً علمياً وعملياً على الأساليب الحديثة في الفحص الضريبي، وتحسين خدمات الإدارة الضريبية، وتطوير التشريعات الضريبية؛ لتطبيق الربط الذاتي وتحفيز الممولين على الالتزام الطوعي وتبسيط الإجراءات الضريبية. (مصطفى سلامة، ٢٠١١: ١٢-٢٤)

ويعالج نظام الفحص بالعينة سلبيات نظام الفحص الشامل، حيث يتلاءم مع زيادة عدد الممولين وحجم النشاط الاقتصادي، ويحقق رقابة فعالة على المجتمع الضريبي، ويستثمر القوى العاملة في الفحص الضريبي الاستثمار الجيد، ويشجع الممولين على الالتزام الطوعي، ويركز على فحص الحالات الهامة، ويؤدي إلى جودة أعمال الفحص الضريبي، ويوحد الإجراءات الأساسية للفحص، ويوفر الوقت والجهد ويخفف الأعباء الإدارية عن الإدارة الضريبية (جلال الشافعي، ٢٠١١: ١١٨-١١٩).

وبذلك تستطيع الإدارة الضريبية انجاز الملفات المقرر فحصها في الوقت المحدد، ويقفل من احتمال لجوء الفاحص إلى التقدير؛ مما يزيد درجة ثقة الممول بالمصلحة، إلا أن هذا النظام يواجه بعض الصعوبات والمخاطر، تتعلق بمهارات الفاحص بطرق اختيار العينة، ومخاطر عدم كفاية حجم عينة الفحص، وعدم تمثيل مفردات العينة للمجتمع الضريبي، وخطر الاختيار الموجه لوحدة العينة، وخطر تقدير الخطأ المتوقع والمسموح به بالمجتمع الضريبي. (هشام الإبياري، ٢٠٠٦: ٦٥-٧٧)

وتصدر مصلحة الضرائب كتاباً دورياً عقب كل قرار وزاري بشأن الفحص بالعينة للتنبيه على الفاحصين أنه لا يجوز عدم الاعتداد بالدفاتر والسجلات المحاسبية للممول أو إهدارها إلا إذا أثبتت المأمورية عدم صحتها بموجب مستندات، وأنه يراعى عند فحص ملفات العينة للدمغة وملفات الأجور والمرتببات إعطاء أولوية في الفحص للملفات المحددة بعينة الفحص، وأن خطة الفحص للمصلحة تشمل إلى جانب ملفات العينة كل من استكمال فحص العينات في السنوات السابقة وفحص ملفات غير مقدمي الإقرارات الضريبية والحالات العاجلة (التوقف- التنازل- المغادرة- الاسترداد- الوفاة- إشهار الإفلاس- التصفية) والملفات التي صدر لها قرارات إعادة الفحص وملفات السيارات. بالإضافة إلى فحص الإقرارات عن النشاط التجاري والصناعي والمهني والأنشطة غير التجارية غير المؤيدة بحسابات منتظمة، الإقرارات المقدمة بعد الميعاد القانوني، والإقرارات المعدلة المقدمة بعد اختيار العينة، وملفات الصحف

والمجلات والمطبوعات التي لها تراخيص أجنبية، وملفات التصرفات العقارية، وملفات الأجور والمرتببات<sup>(١)</sup>.

وترى (شيماء عبد المطلب، ٢٠١٢: ٩) أنه قد حدث تضارب في اختيار عينة الفحص ولا تفي بتطلعات المصلحة، حيث شملت ملفات أنشطة تقديرية وأنشطة متوقفة وملفات سيارات، وتم اعتبارها ملفات وأنشطة ذات المخاطر الضريبية العالية، في حين لم تشمل ملفات مؤيدة بدفاتر وحسابات منتظمة.

ويتبين للباحث من خلال عرض أساليب الفحص المتبعة في النظام الضريبي المصري، أن المصلحة تتبع نظامًا هجينًا، يجمع بين النظامين، إلا أن نظام الفحص الشامل يسود على الفحص بالعينة، بمعنى أن نظام الفحص يعتمد بشكل أساسي على الفحص الشامل وجزئيًا على الفحص بالعينة للإقرارات المؤيدة بدفاتر وحسابات منتظمة، وهي تمثل نسبة بسيطة جدًا لا تتجاوز ٥٪ من إجمالي عدد الإقرارات المقدمة سنويًا، أما باقي الإقرارات وهي الغالبية العظمى فتخضع لنظام الفحص الشامل.

#### ٥- فعالية الفحص الضريبي ومؤشرات قياسها:

تم تناول مفهوم فعالية الفحص الضريبي ومؤشرات قياسها كما يلي:

#### ١/٥ مفهوم فعالية الفحص الضريبي:

ينبغي تحديد مفهوم الفعالية حتى يمكن وضع مفهوم لفعالية الفحص الضريبي، كما يلي:

#### ١/١/٥ مفهوم الفعالية:

يقصد بلفظ الفعالية التحسين المستمر للخدمة، وهو مقياس لكون الأهداف الخاصة بعملية أو خدمة أو نشاط ما قد تحققت أو لا<sup>(٢)</sup>. ويقصد بـ "الأداء الفعال" الأداء القادر على إحداث التنمية المرجو تحقيقها منه، أو القيام بالعمل مع إحداث نتيجة أو أثر مستهدف، وهذا يعني أن العبرة ليست بالمجهودات المبذولة أو المخرجات الناتجة عنها، ولكن العبرة بالنتائج التي تحققت سواء كانت مادية ملموسة (الحصيلة الضريبية) أو غير ملموسة (بناء جسور الثقة مع الممولين أو تحقيق العدالة الضريبية في المجتمع الضريبي)، ومدى تأثير هذه النتائج على الأهداف المحددة مقدمًا. (عمر يعقوب، ٢٠١٤: ٦٥)

١- مصلحة الضرائب المصرية، (٢٠١٢)، "الكتاب الدوري رقم ٩ لسنة ٢٠١٢ بشأن فحص عينة إقرارات الممولين عن عام ٢٠٠٩".

- مصلحة الضرائب المصرية، (٢٠١٩)، "الكتاب الدوري رقم ٧ لسنة ٢٠١٩ بشأن خطة الفحص السنوية للمصلحة عن المدة من ٢٠١٩/٧/١ حتى ٢٠٢٠/٦/٣٠". صادر في يونيو ٢٠١٩.

٢- المعجم العربي عامة رقم ٨.

وتم تعريف الفعالية بأنها " القدرة على تحقيق مخرجات قابلة للقياس تحقق أمثل مستوى من الإشباع للأهداف غير المتعارضة والمحددة وبأولويات معينة على أن يحدث تحقيق هذه الأهداف تغيير في حالة المجتمع ". (عبد الوهاب خليل، ٢٠٠١: ٣٢)

كما عرفها (الباز قابيل، ٢٠١٢: ٥) بأنها " الجهود النهائية لفعل الصحيح من الأعمال، والتي تحقق الأهداف الموضوعية مسبقاً بدرجة إشباع عالية، نتيجة انتهاج طريقة لقياس مدى الإنجاز في تحقيق الأهداف بشكل متوازن، وتحسب بالعلاقة بين الهدف المحقق ومنسوباً إلى الهدف المتوقع ".

وبناءً على ذلك، يمكن للباحث تعريف الفعالية بأنها " العلاقة بين إنتاجية (مخرجات) المنظمة والأهداف الموضوعية لها، ومستوى تحقيق المخرجات لهذه الأهداف "، بمعنى أن أية منظمة يتم إنشائها لتحقيق مجموعة من الأهداف المحددة، وفي سبيل ذلك يستهلك النظام موارد مادية وبشرية وتقنية لإنتاج مجموعة المخرجات لتحقيق هذه الأهداف.

ويمكن استنتاج مجموعة من الخصائص ينبغي توافرها في مفهوم الفعالية هي:

١- أن تضع المنظمة مجموعة من الأهداف تكون قادرة على تحقيقها وقابلة للقياس وغير معارضة مع بعضها البعض.

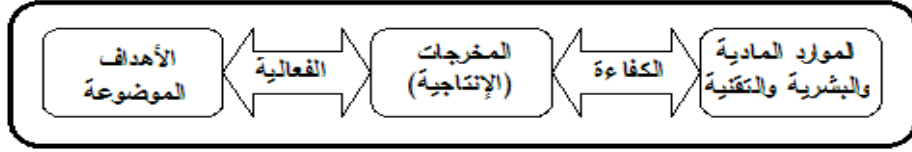
٢- يجب أن تكون مخرجات المنظمة قابلة للقياس ومرتبطة بتحقيق الأهداف الموضوعية.

٣- توافر مجموعة مؤشرات محددة مقدماً لقياس درجة تحقيق المخرجات للأهداف الموضوعية، بمعنى قياس فعالية المنظمة.

٤- اتخاذ الإجراءات التصحيحية لتصحيح المسار نحو تحقيق الأهداف الموضوعية للمنظمة.

ومن الجدير بالذكر، أنه توجد علاقة وثيقة بين مفهومي الكفاءة والفعالية، وينبغي عدم الخلط بينهما، حيث يركز مفهوم الكفاءة على قياس العلاقة بين الموارد المستخدمة والمخرجات (الإنتاجية)، وكيفية تحقيق الاستخدام الأمثل للموارد في الإنتاج لتعظيم قيمة المنظمة، أما مفهوم الفعالية فيركز على قياس العلاقة بين المخرجات (الإنتاجية) والأهداف الموضوعية للمنظمة، ودرجة تحقيق هذه الأهداف من خلال مخرجات المنظمة، فالكفاءة تمثل تكلفة إنتاج المخرجات أما الفعالية فهي درجة تحقيق الأهداف من خلال هذه المخرجات.

هذا يعني أن تحقيق الكفاءة ليس بالضرورة مصحوباً بتحقيق الفعالية، فيمكن التركيز على تدنية تكلفة المخرجات دون النظر إلى جودتها التي تحقق الأهداف الموضوعية، أو العكس، فيمكن التركيز على تحقيق الأهداف الموضوعية دون النظر إلى تكلفة الموارد المستخدمة في الإنتاج الذي يحقق هذه الأهداف. ويوضح الشكل رقم (٢) العلاقة بين مفهومي الكفاءة والفعالية كما يلي:



الشكل رقم (٢)

العلاقة بين الكفاءة والفعالية

(المصدر: إعداد الباحث)

### ٢/١/٥ تعريف فعالية نشاط الفحص الضريبي:

يقصد بفعالية الفحص الضريبي بأنها " إتمام إجراءات الفحص بطريقة تحقق نتائج صحيحة تتمثل في الوصول للوعاء الضريبي العادل والصحيح"، وتم استخدام عدد الملفات التي تم فحصها إلى عدد الملفات المستهدف فحصها وفقاً لخطة الفحص للمأمورية كمؤشر لقياس فعالية الفحص (سامي غنيم، ٢٠١٣: ١٢٤)، كما تعريف بأنها " العلاقة بين مخرجات نشاط الفحص وهي الإقرارات الضريبية التي تم فحصها خلال السنة والأهداف الموضوعية لنشاط الفحص وأهمها تعظيم الحصيلة الضريبية وتحقيق العدالة الضريبية. (عمر يعقوب، ٢٠٠٤، ٦٧)

ويمكن للباحث تعريف فعالية نشاط الفحص بأنها " العلاقة بين إنتاجية نشاط الفحص (الإقرارات والملفات الضريبية المفحوصة خلال الفترة الضريبية)، والأهداف الموضوعية له (دعم نظام الربط الذاتي، وحث الممولين على الالتزام الطوعي، وتعزيز الثقة بين الممولين والمصلحة، وتحقيق الحصيلة الضريبية المستهدفة)، ومستوى تحقيق إنتاجية النشاط لهذه الأهداف".

وقد اقترحت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) - استخدام الخدمات الإلكترونية في الإدارة الضريبية، مثل: أنظمة تقديم الإقرار الضريبي إلكترونياً E-Filing، الإقرارات الضريبية المعبأة مسبقاً Pre-filing of Tax Returns، وخدمات المعلومات الضريبية، ودخول الممول إلى بياناته الشخصية عبر الإنترنت، والاتصالات الإلكترونية مع الممولين، والاعتماد على تطبيق مبادئ التقدير الذاتي للضريبة على الدخل، واستخدام تقارير الطرف الثالث عن المدفوعات التي تتعلق بدخل العاملين، والدخل من توزيعات أرباح الأسهم والفوائد، واستخدام برامج الفحص العشوائي؛ لتطوير أنظمة فحص الملفات وللمساعدة في تطوير التقديرات الإجمالية لعدم الالتزام والفجوة الضريبية. (OECD, 2011).

## ٢/٥ مؤشرات قياس فعالية نشاط الفحص الضريبي:

تؤدي عملية القياس والتقييم دور بالغ الأهمية في تطوير المؤسسات الخاصة والحكومية، وتمثل عملية قياس فعالية أداء المؤسسات جوهر عملية التقييم؛ بهدف قياس مستوى تحقق الأهداف الموضوعية للمؤسسة من خلال أنشطتها، واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة لضمان تحقيقها، وأيضًا لتطوير الأهداف الموضوعية والمقاييس المستخدمة في قياس الأداء، من خلال تحديد مناطق القوة وتدعيمها وتحديد مناطق الضعف ومعالجتها.

ونظرًا للدور الجوهري الذي تقوم به مصلحة الضرائب المصرية في إمداد الخزنة العامة للدولة بمورد رئيس ودائم من الأموال خلال العام؛ من خلال القيام بفحص إقرارات الممولين تمهيدًا لربط الضريبة المستحقة عليهم وتحصيلها منهم، ويمثل نشاط الفحص الركيزة الأساسية في المنظومة الضريبية كلها، لذلك يجب وضع مؤشرات لقياس فعاليته؛ للتحقق من مدى نجاحه في تحقيق الأهداف الموضوعية له، ويجب أن ترتبط هذه المؤشرات بالأهداف الموضوعية للنشاط. وحتى تتم عملية القياس والتقييم بشكل صحيح وعادل لفعالية نشاط الفحص الضريبي ينبغي يتم إتباع الإجراءات التالية:

- ١ - تحديد أهداف نشاط الفحص الضريبي.
  - ٢ - تحديد مؤشرات لقياس إنتاجية نشاط الفحص ترتبط بالأهداف المحددة.
  - ٣ - قياس مستوى تحقيق إنتاجية نشاط الفحص للأهداف المحددة.
  - ٤ - تحديد جوانب القصور والتميز في الإجراءات المطبقة لتحقيق الأهداف المحددة للفحص.
  - ٥ - الحكم على مدى تحقيق الأهداف الموضوعية والمعوقات والصعوبات والجوانب الإيجابية في مجال التنفيذ لاتخاذ الإجراءات التصحيحية لتصحيح المسار نحو تحقيق الأهداف.
- وقد حددت مصلحة الضرائب المصرية أربعة أهداف لنشاط الفحص الضريبي<sup>(١)</sup> وهي:

- ١ - دعم نظام الربط الذاتي.
- ٢ - حث الممولين على الالتزام الطوعي.
- ٣ - تعزيز الثقة بين الممولين والإدارة الضريبية.
- ٤ - تحقيق الحصيلة الضريبية المستهدفة.

١- مصلحة الضرائب المصرية، الكتب الدورية المتعلقة بفحص عينة إقرارات الممولين الصادرة عقب كل قرار وزاري.



وتتعدد مؤشرات القياس التي يمكن استخدامها في قياس مستوى تحقق هذه الأهداف، وقد حدد الباحث أربعة مؤشرات لقياس فعالية نشاط الفحص في تحقيق الأهداف الأربعة الموضوعية له، وهي:

- ١- مؤشر الفحص التقديري لقياس مدى فعالية نشاط الفحص في دعم نظام الربط الذاتي.
  - ٢- مؤشر الفحص المتكامل لقياس مدى فعالية نشاط الفحص في حث الممولين على الالتزام الطوعي
  - ٣- مؤشر المنازعات الضريبية لقياس مدى فعالية نشاط الفحص في تعزيز الثقة بين الممولين والإدارة الضريبية.
  - ٤- مؤشر التقادم الضريبي لقياس مدى فعالية نشاط الفحص في تحقيق الحصيلة الضريبية المستهدفة.
- وفيما يلي يتناول الباحث عرض مؤشرات القياس الأربعة وعلاقتها بتحقيق الأهداف الأربعة المحددة لنشاط الفحص الضريبي كما يلي:

#### ١/٢/٥ مؤشر الفحص التقديري:

يقصد بمؤشر الفحص التقديري عدد الملفات (الإقرارات) المؤيدة بدفاتر وحسابات منتظمة التي تم فحصها تقديرياً، بمعنى تحديد أسلوب الفحص المتبع لفحص الإقرارات الضريبية المستندة لدفاتر وحسابات منتظمة، ويتم قياس المؤشر بنسبة عدد حالات الفحص التقديري إلى عدد حالات الفحص.

وتقوم المصلحة بالتمييز بين فئتين من الممولين هما: الفئة الأولى تقدم إقراراتها مؤيدة بدفاتر وحسابات منتظمة، أما الفئة الثانية تقدم إقراراتها غير مؤيدة بدفاتر وحسابات منتظمة، ويتم انجاز نشاط الفحص الضريبي لإقرارات وملفات الممولين بإتباع أسلوب الفحص الدفترى الفعلي للفئة الأولى وإتباع أسلوب الفحص التقديري للفئة الثانية.

وتطبيقاً لأحكام المادة (٩٤) من القانون<sup>(١)</sup> تلتزم المصلحة بالفحص الدفترى الفعلي لممولي الفئة الأولى الذين يقدمون إقراراتهم الضريبية السنوية مستندة لدفاتر وحسابات منتظمة، طبقاً لنظام الفحص بالعينة (الانتقائي) التي يصدر بتحديد معايير اختيارها سنوياً قرار من وزير المالية، ويجب عدم اللجوء إلى الفحص التقديري لإقرارات هذه الفئة من الممولين مهما كانت ظروف عملية الفحص. ويتم إتباع أسلوب الفحص التقديري لممولي الفئة الثانية الذين يقدمون إقراراتهم الضريبية السنوية غير مستندة لدفاتر وحسابات منتظمة، وذلك طبقاً لنظام الفحص

١- المادة رقم (٩٤) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، والمادة رقم ١١٧ مكرراً من اللائحة التنفيذية.

الشامل وتطبيق نسب الربح الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢<sup>(١)</sup> والتعليمات التنفيذية رقم (٦٥) لسنة ٢٠٢٠ الصادرة من مصلحة الضرائب المصرية<sup>(٢)</sup>.

ومما لا شك فيه، أن الفحص التقديري يشوبه كثيرًا من العيوب أهمها فقد الثقة بين الممول والإدارة الضريبية؛ لعدم استناده إلى أساس علمي موضوعي، ويسمح بالفساد؛ لأنه يعطي سلطة كبيرة للفاحص في تقدير الضريبة المستحقة ولا يشجع الممولين على إمساك الدفاتر والسجلات المحاسبية المنتظمة<sup>(٣)</sup>. كما يؤدي إلى نشوء منازعات ضريبية وتأخير تحديد وربط وتحصيل الضريبة المستحقة، خاصة إذا استخدم في فحص الإقرارات المستندة لدفاتر وحسابات منتظمة، حيث يتم الطعن على الفحص التقديري والمطالبة بالفحص الفعلي لدفاتر ومستندات الشركة، ويصدر قرار بإعادة الفحص من اللجنة الداخلية أو لجنة الطعن بعد سنوات.

ويعتمد نظام الربط الذاتي للضريبة على منح الثقة الكاملة في الممولين في تحديد قيمة الضريبة المستحقة عليهم من خلال إقراراتهم الضريبية السنوية، مع نقل عبء إثبات عدم صدق الممولين وصحة إقراراتهم إلى مصلحة الضرائب. وبناءً على ذلك، ينبغي على مصلحة الضرائب قبول إقرارات الممولين وربط الضريبة عليهم من واقع هذه الإقرارات لدعم نظام الربط الذاتي. أما إذا لم تعدد المصلحة بالإقرارات الضريبية للممولين المستندة لدفاتر وحسابات منتظمة ولجأت إلى الفحص التقديري فإن ذلك يؤدي إلى تفويض نظام الربط الذاتي، حيث يقوم الفحص التقديري على عدم الاعتداد بالإقرار الضريبي للممول وإهدار الدفاتر والسجلات المحاسبية المؤيدة له، وبالتالي يتم إلغاء كل مجهودات الممول للوفاء بالمتطلبات القانونية المتعلقة بإمساك الدفاتر والسجلات المحاسبية التي يتطلبها قانون التجارة، ثم يتم إعداد الإقرار الضريبي استنادًا إلى هذه الدفاتر والسجلات، تطبيقًا لنظام الربط الذاتي، ثم يأتي الفاحص الضريبي ويهدر كل هذا وينتج للفحص التقديري، كل هذا يقوض نظام الربط الذاتي ويؤدي إلى نشوء منازعات ويؤخر تحصيل الضريبة، وبالتالي لا يحقق نشاط الفحص الضريبي القائم على التقدير الذاتي هدف دعم الربط الذاتي للضريبة.

وبناءً على ذلك، يُعد نشاط الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية فعالاً في دعم نظام الربط الذاتي في حالة عدم اللجوء إلى الفحص التقديري للإقرارات المؤيدة بدفاتر وحسابات منتظمة الواردة بعينة الفحص، وإتباع أسلوب الفحص الفعلي لها، وكذلك إنجاز

١- قرار وزير المالية رقم (٥٤) لسنة ٢٠١٢ " بشأن تحديد قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة "، والتعليمات التنفيذية الصادرة من مصلحة الضرائب رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢ " بشأن تحديد قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي مليون جنيه ".

٢- التعليمات التنفيذية الصادرة من مصلحة الضرائب رقم (٦٥) لسنة ٢٠٢٠ " بشأن تحديد قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت والشركات التي يتجاوز رقم أعمالها المليون جنيه سنويًا والتي تقدمت بإقرارات ضريبية لا تستند لدفاتر وحسابات منتظمة ".

٣ مصلحة الضرائب المصرية، مركز كبار الممولين (٢٠١٩)، " الإصلاح الضريبي في مصر ".

الفحص الضريبي السنوي لجميع الإقرارات غير المؤيدة بدفاتر وحسابات منتظمة، ويكون نشاط الفحص غير فعال في حالة اللجوء إلى الفحص التقديري للإقرارات المؤيدة أو عدم فحص كامل الإقرارات غير المؤيدة.

#### ٢/٢/٥ مؤشر الفحص المتكامل:

يقصد بمؤشر الفحص المتكامل عدد الملفات (الإقرارات) التي تم فحص جميع الأوعية الضريبية للممول خلال الفترة الضريبية مرة واحدة، حيث تتعدد الأوعية الضريبية لمعظم الشركات (الممولين)، وبالتالي يخضعوا لأكثر من نوع من الضرائب، وهي وعاء الضريبة على المرتبات وما في حكمها (ضريبة كسب العمل)، وعاء الضريبة على صافي أرباح النشاط التجاري والصناعي، وعاء ضريبة الدمغة، ووعاء الضريبة على القيمة المضافة (إذا كانت خاضعة). ويتم قياس المؤشر بنسبة عدد ملفات الفحص المتكامل إلى عدد حالات الفحص.

وبناءً على أنواع الأوعية الضريبية يتم تقسيم شعبة الفحص داخل مأموريات الضرائب إلى شعب فحص فرعية متخصصة، وهي شعبة الأرباح التجارية والصناعية، وشعبة كسب العمل، وشعبة الدمغة، وفي مركز كبار الممولين توجد شعبة الضريبة على القيمة المضافة، حيث تخصص كل شعبة في فحص وعاء ضريبي واحد فقط.

وفي ظل نظام الضريبة الموحدة؛ يجب على مصلحة الضرائب محاسبة الممول وفحص إقراراته الضريبية ومرفقاتها من المستندات والسجلات المحاسبية بإتباع نظام الفحص المتكامل (أن يتم فحص ملف الممول مرة واحدة فقط في السنة مهما تعددت الأوعية الضريبية له)، وذلك من خلال العمل بنظام الفريق والإعداد الجيد لعملية الفحص، بحيث يتألف فريق الفحص من مأمور ضرائب متخصص في كل وعاء ضريبي، ويراجع عمله مراجع متخصص في محاسبة الوعاء الضريبي، ثم يعتمد الفحص مدير فحص متخصص في الشعبة الفرعية، وفي النهاية يعتمد عملية الفحص بالكامل مدير عام الفحص بالمأمورية، ثم فريق مراقبة جودة الفحص، وبعد ذلك يتم إخطار الممول بنموذج ربط واحد يشمل كافة الأوعية الضريبية خلال الفترة.

وتحقيقاً لأهداف نشاط الفحص، ينبغي أن يحدث تناغم وتناسق بين شعب الفحص الفرعية المتخصصة داخل شعبة الفحص وبعضها البعض، بالإضافة للإدارات المدعمة لشعبة الفحص مثل شعبة الحصر والمعلومات وشعبة الحاسب الآلي بالمأمورية، حتى تتم عملية الفحص بسهولة ويسر، من خلال تجميع أكبر قدر من المعلومات المتاحة عن الممول وأنشطته، وإجراء الفحص المكتبي والتحليلي في المأمورية لكافة الأوعية الضريبية، ويتبقى التأكد من بعض البنود الهامة نسبياً عن طريق الفحص الميداني لها، والتركيز على الإعداد والتخطيط الجيد لتنفيذ عملية الفحص الميداني في أقل وقت ممكن ودون إحداث إرباك في المنشأة الخاضعة للفحص.

وحرصًا من المصلحة على تحقيق مصالح الممولين من خلال تلبية تكاليف الالتزام الضريبي<sup>(١)</sup> إلى أقل قدر ممكن، من خلال تخفيض الوقت اللازم لعملية الفحص، وتقليل عدد مرات تردد الممول على مأمورية الضرائب وتردد مأمور الضرائب على منشأة الممول؛ لتشجيع وحث الممولين على الالتزام الطوعي، ينبغي على المصلحة أن تنفذ عملية الفحص الضريبي المتكامل لملف الممول مهما تعددت الأوعية الضريبية له وفي أقل وقت ممكن؛ لتوفير الوقت والجهد، وضمان حسن سير العمل لدى منشأة الممول، وعدم حدوث ارتباك في المنشأة الخاضعة للفحص.

أما في حالة تعدد مرات الفحص وتكرار تواجد الفاحصين الضريبيين في المنشأة، يؤدي إلى ضياع وقت الممول وانشغال إدارة الحسابات والمحاسبين وأمناء المخازن وغيرها من الإدارات بعملية الفحص الضريبي، وكثرة تردد الممول على مأمورية الضرائب بدلاً من تفرغه وتركيزه لإدارة المنشأة وزيادة الإنتاج والخدمات؛ وبالتالي زيادة الإنتاج القومي للدولة. ونتيجة لما سبق يتكبد الممول تكاليف كبيرة ليحقق الالتزام الضريبي المطلوب منه، يتمثل جزء منها في الوقت المنقضي في الفحص وانشغاله وموظفيه أثناء تواجد الفاحصين داخل المنشأة. ويكون البديل الوحيد أمام الممول هو اللجوء إلى توكيل محاسب قانوني يكون خبيراً في الشأن الضريبي، تتناسب أتعابه مع الجهود المبذولة ليتولى إنهاء الأمور الضريبية مع مصلحة الضرائب، كل ذلك يؤدي إلى زيادة تكاليف الالتزام الضريبي؛ مما يدفع الممول إلى عدم الالتزام تجنباً لتكبد هذه التكاليف وضياع الجهد والوقت.

وبناءً على ذلك، يُعد نشاط الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية فعالاً في حث الممولين على الالتزام الطوعي في حالة إتباع أسلوب الفحص المتكامل لجميع الأوعية الضريبية للممول، وبشكل خاص القرارات المستندة لدفاتر وحسابات منتظمة، لتخفيض تكاليف الالتزام التي يتكبدتها الممول؛ وبالتالي دفعه إلى الالتزام الضريبي الطوعي، ويكون غير فعال إذا تم فحص الأوعية الضريبية المختلفة بشكل منفصل؛ مما يؤدي إلى ارتفاع تكاليف الالتزام للممول فيفضل عدم الالتزام.

### ٣/٢/٥ مؤشر المنازعات الضريبية:

يقصد بمؤشر المنازعات الضريبية عدد المنازعات التي تنشأ بين الممولين ومصلحة الضرائب نتيجة الاختلاف حول أسس وبنود الفحص الضريبي، ويتم قياس المؤشر بنسبة عدد حالات المنازعات الضريبية إلى عدد حالات الفحص.

١- تكاليف الالتزام الضريبي: هي تكاليف الوفاء بمتطلبات التشريعات الضريبية، والتي تتمثل في تكاليف إعداد الإقرارات الضريبية المختلفة وتقديمها في المواعيد المحددة، وتكاليف سداد الضريبة المستحقة، وذلك بالنسبة لضرائب الدخل وضريبة المبيعات/القيمة المضافة وضريبة كسب العمل، وضريبة التكافل الاجتماعي. وأيضاً تكلفة الوقت المنقضي في إتمام هذه الالتزامات.

حيث تنشأ المنازعة الضريبية بين الممول ومصلحة الضرائب بعد إتمام عملية فحص الإقرار والملف الضريبي ومرفقاته من المستندات والدفاتر والحسابات المنتظمة، ثم إخطار الممول بعناصر ربط الضريبة على النموذج المعد لذلك، ويكون الممول أمام اختيارين: الأول قبول ما جاء بالنموذج وعليه سداد الضريبة المطلوبة منه، أما الاختيار الثاني فهو عدم قبول ما جاء بالنموذج ويتقدم بالطعن على عناصر المحاسبة وربط الضريبة خلال ثلاثون يوماً من تاريخ استلام للنموذج<sup>(١)</sup> وتبدأ المنازعة، ويجب على الممول تحديد أوجه الاختلاف وإرفاق المستندات التي تؤيد وجهة نظره<sup>(٢)</sup>.

بعد ذلك، يتم النظر في الطعن من خلال المراحل الإدارية لنظر الطعن (المنازعة)، وإذا استمرت المنازعة تنتقل إلى المرحلة القضائية لنظر الطعن حتى يتم الفصل في النزاع بشكل نهائي بصور حكم نهائي غير قابل للطعن<sup>(٣)</sup>. حيث يمتد نشاط الفحص الضريبي حتى يتم الربط النهائي للضريبة إما بالاتفاق المباشر مع الممول أو بموافقة الممول على قرار اللجنة الداخلية بالمصلحة أو على قرار لجنة الطعن أو حكم محكمة نهائي غير قابل للطعن عليه.

ونظراً لاختلاف الأهداف المحددة لمصلحة الضرائب عن أهداف الممولين، فتظهر معظم المشكلات الضريبية المرتبطة بالفحص الضريبي نتيجة وجود اختلافات جوهرية بين الربح المحاسبي المحدد بمعرفة الممول وفقاً للمعالجات المحاسبية القائمة على تطبيق معايير المحاسبة المصرية، والربح الضريبي المحدد بمعرفة الفاحص الضريبي طبقاً للمعالجات الضريبية القائمة على تطبيق القانون الضريبي المطبق. وهذه الاختلافات تتسبب في وجود فجوة ضريبية دفترية *Book-Tax Gap* ناتجة عن زيادة الربح المحاسبي عن الربح الضريبي أو العكس، ومن هنا لا بد من وضع مجموعة من الإجراءات والقواعد لتضييق هذه الفجوة، لذلك تستخدم معظم دول الإتحاد الأوروبي نفس مقياس الدخل للوفاء بالغرضين - قياس الربح المحاسبي والربح الضريبي، كما ظهر اقتراح في الولايات المتحدة ينادي بذلك. (Shaviro, D., 2008: 5)

ومما لا شك فيه، أن المنازعة تُفقد الثقة بين طرفيها، حيث يحاول كل طرف إثبات صحة وجهة نظره وخطأ وجهة نظر الطرف الأخر، وبالتالي فإن كثرة عدد المنازعات الضريبية تقوض جميع الجهود التي تبذلها مصلحة لتعزيز ودعم ثقة الممول فيها؛ حتى يطمئن لقراراتها وأنها تسعى لتحقيق مصالحه بجانب تحقيق أهدافها، وأنها لا تسعى لتحقيق الحصيلة فقط.

١- المواد أرقام (١١٧/١١٩) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المستبدلة بالمادة رقم (٥٥) من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠.

٢- المادة رقم (٥٦) - الفقرة الأولى) من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠.

٣- المواد أرقام (١١٩ حتى ١٢٥) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المستبدلة بالمواد أرقام (٥٦ حتى ٦٥) من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠.

وينبغي استخدام الوسائل المختلفة للحيلولة دون نشوء منازعة ضريبية أو تقليلها والحد منها، وأهم هذه الأدوات والوسائل:

- ١- المشاركة الفعلية للممول أو وكيله في عملية الفحص منذ بدايتها حتى إتمامها وإعداد تقرير الفحص، ومناقشته في أوجه الخلاف التي قد تنشأ أثناء الفحص أولاً بأول، والحصول منه على التفسيرات والمستندات اللازمة المؤيدة لوجهة نظره؛ للوصول إلى حل لهذه الخلافات أولاً بأول قبل الانتهاء من عملية الفحص والدخول في منازعة ضريبية.
  - ٢- وضع مستويات لفحص الضريبي، حيث يتم إتمام فحص المستوى الأول في الظروف الطبيعية بواسطة فريق فحص معين، فإذا تم الاتفاق مع الممول على نتيجة الفحص، يتم اتخاذ الإجراءات اللازمة لربط وتحصيل الضريبة المستحقة منه (إن وجدت)، أما إذا لم يوافق الممول على نتيجة فحص المستوى الأول، يتم منحه الحق في طلب إعادة الفحص بواسطة فريق فحص آخر وهو ما يعرف بالمستوى الثاني للفحص A Second-Level Review (CRA, 2021: R4)، حيث يتيح المستوى الثاني للفحص الفرصة لإعادة النظر في جودة عملية الفحص، ومدى صحة تطبيق القانون الضريبي، وهذا الأسلوب يؤدي إلى تقليل عدد المنازعات الضريبية بشكل كبير.
  - ٣- العمل بنظام فريق الفحص المتخصص والمؤهل بالقدر الكافي، وتناسق التعليمات التنفيذية والقرارات الوزارية والتشريعات الضريبية، وتيسير الإجراءات الضريبية، والحفاظ على حقوق الممول وحمايتها<sup>(١)</sup>، وإجراء الفحص الضريبي سنوياً من خلال الفحص الانتقائي (الفحص بالعينة) أو الربط على أساس الإقرار السنوي لمن لم يتم اختياره في عينة الفحص؛ لذا يجب الاهتمام بمصالح الممول، وتحقيق الكفاءة والفعالية في تنفيذ عملية الفحص الضريبي للحيلولة دون المنازعات الضريبية والمساهمة في تعظيم الحصيلة الضريبية، حيث أن الفحص الجيد لا يدع مجالاً للطعن. (سامي غنيم، ٢٠١٣: ١١٧)
  - ٤- تفعيل دور المحاسب القانوني في المنظومة الضريبية، والذي يمثل صوت الممول، فيمكن أن يكون له دوراً مؤثراً وفعالاً في تقليل المنازعات بشكل كبير جداً، من خلال ضمان دقة وصحة إعداد الإقرارات الضريبية واعتمادها، وتقديم الخدمات والاستشارات الضريبية للممولين، والمشاركة الفعالة في عملية الفحص، وأيضاً تمثيل الممولين أمام الجهات المختلفة للنظر في الطعون. (فتحي العتيقي، ٢٠٢٠: ٩٦-١٠٦)
- وبناءً على ذلك، يُعد نشاط الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية فعالاً في تعزيز الثقة بين الممولين ومصلحة الضرائب في حالة الحرص على الاتفاق مع الممول والحيلولة دون نشوء منازعة معه، وتقليل نقاط الخلاف إلى أقل ما يمكن؛ لسرعة الفصل في

(١) المادتان رقمي (٣، ٤) من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠،

المنازعة، ويكون غير فعال إذا تسبب في كثرة المنازعات الضريبية التي تُكلف مصلحة الضرائب مبالغ ضخمة وتؤخر ربط وتحصيل الضريبة المستحقة من الممولين حتى يتم الفصل في المنازعة بشكل نهائي، وفي نهاية المطاف تضيع الثقة بين الممول والمصلحة، ويسعى كل طرف لتحقيق مصلحة دون تعاون أو ثقة في الطرف الآخر.

#### ٤/٢/٥ مؤشر التقادم الضريبي:

يقصد بمؤشر التقادم الضريبي عدد الملفات التي سقط حق الدولة ومصلحة الضرائب في فحصها ومطالبة الممولين بالفروق الضريبية المستحقة في حالة تقديم الإقرار أو كامل الضريبة المستحقة إذا لم يتم تقديم الإقرار، ويسقط هذا الحق بمرور خمس سنوات تبدأ من تاريخ انتهاء المدة المحددة لتقديم الإقرار الضريبي السنوي، وتكون ست سنوات في حالة التهرب الضريبي<sup>(١)</sup>، وهذا يعني أن تاريخ نهاية تقديم الإقرار السنوي للأشخاص الاعتبارية ٣٠ إبريل من كل سنة، ويبدأ حساب التقادم الخمسي اعتباراً من أول مايو من كل سنة. ويتم قياس المؤشر بنسبة عدد حالات التقادم إلى عدد حالات الفحص.

وبناءً على ذلك، فإن السنوات الضريبية التي مضى عليها خمس سنوات ولم يتم محاسبتها يُمنع على مصلحة الضرائب فحصها، ويتسبب التقادم الضريبي في فقد وضياح جزء كبير من الحصيلة الضريبية، حيث يوجد تأثير عكسي مباشر للتقادم الضريبي للملفات على حجم الحصيلة الضريبية المُحققة، فكلما زاد عدد الملفات المتقدمة كلما انخفضت الحصيلة الضريبية المُحققة.

وحتى تتجنب مصلحة الضرائب هذه المشكلة تقوم خلال الشهور الأربعة الأولى من كل سنة وهي فترة تقديم الإقرارات الضريبية السنوية (تُعرف في مصلحة الضرائب بشهور التقادم) بإجراء فحص تقديري للملفات المعرضة للتقادم، خاصة الملفات الكبيرة منها، وإخطار الممولين؛ لقطع التقادم، ثم بعد ذلك يطعن الممولون على الفحص التقديري، ويتم إعادة فحص الملفات مرة أخرى فحصاً فعلياً.

على سبيل المثال: تسقط المحاسبة بالتقادم عن الفترة الضريبية المنتهية في عام ٢٠١٥ وما قبلها في ٣٠ إبريل ٢٠٢١، ويمكن أن تقوم مصلحة الضرائب بالفحص التقديري للملف الضريبي عن سنة ٢٠١٥، ثم يقدم الممول طعناً على الفحص التقديري وطلب إجراء الفحص الفعلي لوجود المستندات المؤيدة، ويتم الفصل في الطعن بإعادة الفحص الفعلي للملف عن هذه السنة، ثم يتم الفحص بعد سنوات، بعد ذلك يطعن الممول على عناصر الربط مرة أخرى ويأخذ طريق حل المنازعة إدارياً وقضائياً، وهكذا يضيع حق الدولة أو على الأقل يتأخر إلى أجل غير مسمى؛ وبالتالي تتأثر الحصيلة الضريبية تأثيراً عكسياً مباشراً بالغ الأهمية بالتقادم الضريبي.

(١) المادة رقم (٩١) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المستبدلة بالمادة رقم ٤٤ من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠.

وبناءً على ذلك، يُعدّ نشاط الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية فعالاً في تحقيق الحصيلة الضريبية المستهدفة في حالة عدم وجود حالات تقادم ضريبي للملفات الضريبية، وعدم اللجوء للفحص التقديري للملفات المعرضة للتقادم، أما في حالة وجود تقادم ضريبي للملفات الضريبية واللجوء إلى الفحص التقديري للملفات المعرضة للتقادم فيكون نشاط الفحص غير فعال.

بناءً على العرض السابق لمؤشرات قياس فعالية نشاط الفحص الضريبي يمكن تلخيص الأهداف والمؤشرات والمعادلات الرياضية لقياسها في الجدول رقم (٢) التالي:

جدول رقم (٢)

أهداف نشاط الفحص ومؤشراته ومعادلات قياس المؤشرات

م	أهداف الفحص	مؤشرات قياس الأهداف	المعادلات الرياضية لقياس المؤشرات
١	دعم نظام الربط الذاتي	الفحص التقديري	$\frac{\text{عدد حالات الفحص التقديري}}{\text{عدد حالات الفحص}}$
٢	حث الممولين على الالتزام الطوعي	الفحص المتكامل	$\frac{\text{عدد ملفات الفحص المتكامل}}{\text{عدد حالات الفحص}}$
٣	تعزيز الثقة بين الممولين والإدارة الضريبية	المنازعات الضريبية	$\frac{\text{عدد حالات المنازعات الضريبية}}{\text{عدد حالات الفحص}}$
٤	تحقيق الحصيلة الضريبية المستهدفة	التقادم الضريبي	$\frac{\text{عدد حالات التقادم الضريبي}}{\text{عدد حالات الفحص}}$

(المصدر: إعداد الباحث)

٦- الدراسة التطبيقية:

تتضمن الدراسة التطبيقية للبحث ما يلي:

١/٦ أهداف الدراسة التطبيقية:

تهدف الدراسة التطبيقية تقييم أداء الإدارة الضريبية المصرية بشكل عام ومستوى تحقق أهدافها، وتقييم أداء نشاط الفحص الضريبي بشكل خاص ومستوى تحقق أهدافه، من خلال قياس مدى فعالية نشاط الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية، كأحد الأنشطة الأساسية التي تقوم بها المصلحة في سبيل تحقيق أهدافها الموضوعية لها.



## ٢/٦ مجتمع وعينة الدراسة التطبيقية:

تم تحديد مجتمع وعينة الدراسة كما يلي:

### ١/٢/٦ مجتمع الدراسة:

تم تحديد مجتمع الدراسة بالشركات الخاضعة للضريبة على الدخل طبقاً للقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، والضريبة على القيمة المضافة طبقاً للقانون ٦٧ لسنة ٢٠١٦، وضريبة الدمغة طبقاً للقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته.

### ٢/٢/٦ عينة الدراسة:

تم اختيار عينة عشوائية من مجتمع الدراسة تتألف من الشركات الكبرى ذات الأثر على الحصيلة الضريبية والمقيدة بالبورصة المصرية، وتتكون عينة الدراسة من عدد (١٥٧) شركة، وتم استبعاد عدد (٢٨) شركة لعدة أسباب إما لأنها تعمل بنظام المناطق الحرة فلا تخضع للضريبة، أو لم يتم فحصها منذ بداية النشاط، أو تم فحص وعاء ضريبي واحد أو اثنين فقط، أو لم تتوافر القوائم المالية جزئياً أو كلياً، أو لا يوجد إفصاح عن الموقف الضريبي للشركة، وبذلك بلغ عدد مفردات العينة الخاضعة للتحليل الإحصائي (١٢٩) مفردة<sup>(١)</sup>. أما بالنسبة للضريبة على المبيعات/ق.م. تم استبعاد عدد (٢٧) من عدد مفردات العينة الخاضعة للتحليل الإحصائي لعدم خضوعها للضريبة أو غير مسجلة لدى المصلحة، وبذلك تكون العينة بالنسبة للضريبة على المبيعات/ق.م (١٠٢) شركة.

وتتسم مفردات عينة الدراسة بالخصائص المطلوبة لإجراء الدراسة التطبيقية كما يلي:

- ١- تلتزم الشركات بتقديم الإقرارات الضريبية السنوية في المواعيد القانونية مستندة لدفاتر وحسابات منتظمة، ويتم سداد الضريبة المستحقة عليهم من واقع الإقرار الضريبي عند تقديم الإقرار. ويتولى إعدادها أكبر المكاتب المهنية المتخصصة في تقديم الاستشارات والخدمات الضريبية في مصر.
- ٢- تلتزم الشركات بتقديم الإقرارات الشهرية للضريبة على القيمة المضافة.
- ٣- تقوم الشركات باحتساب ضريبة كسب العمل واستقطاعها وتوريدها للمأموريات المختصة في المواعيد القانونية وإجراء التسويات في المواعيد المحددة.
- ٤- يتم محاسبة هذه الشركات ضريبياً بإحدى مأموريات الضرائب الكبرى أهمها مركز كبار الممولين ومركز متوسطي الممولين ومأموريات شركات الاستثمار ومأموريات الشركات المساهمة، وهذا يتوافق مع رؤية مصلحة الضرائب المصرية بوجود إعطاء أولوية

١- انظر ملحق البحث، جدول رقم (١).

خاصة لهذه الملفات الهامة<sup>(١)</sup>، ولسرعة الفصل في الملفات ذات الأثر الضريبي على الحصيلة والمنظورة أمام لجان الطعن<sup>(٢)</sup>، وتساهم هذه الأموريات بنسبة ٩٥٪ من الحصيلة الضريبية للمصلحة.

٥- تتعدد الأوعية الضريبية لهذه الشركات.

٦- تلتزم الشركات بالإفصاح عن الموقف الضريبي لها حتى تاريخ إعداد القوائم المالية السنوية.

٧- يتم فحص هذه الشركات من خلال أفضل وأكفأ عناصر من مأموري ضرائب بالمصلحة من حيث التأهيل العلمي والعملية وتوفير الإمكانيات المادية والتقنية اللازمة للفحص.

وهذه الخصائص تمكن الباحث من تحديد وقياس مؤشرات فعالية نشاط الفحص من خلال فحص الموقف الضريبي للشركات الذي يتم الإفصاح عنه بالإيضاحات المتممة للقوائم المالية الخاصة بها.

### ٣/٢/٦ أسلوب جمع البيانات:

اعتمد الباحث في جمع البيانات والمعلومات اللازمة لإتمام الدراسة التطبيقية على بيانات القوائم المالية والإيضاحات المتممة لها لمفردات عينة الدراسة والمقدمة للإدارة العامة للإفصاح بالبورصة المصرية<sup>(٣)</sup>.

### ٣/٦ الفرض البحثي:

تم صياغة الفرض البحثي في صورته العدمية كما يلي:

" عدم فعالية الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية "

### ٤/٦ طرق قياس متغيرات الدراسة:

يسعى البحث إلى قياس درجة فعالية نشاط الفحص الضريبي، بمعنى قياس مستوى تحقق الأهداف الموضوعية مسبقاً لنشاط الفحص، وقد استخدم الباحث المقياس الثنائي (١، صفر) للتعبير عن توافر/عدم توافر المؤشرات في حالات الفحص للشركات الداخلة في عينة الدراسة،

١- مصلحة الضرائب المصرية، ٢٠١٧، "كتاب دوري رقم (٣٣) لسنة ٢٠١٧ بشأن خطة المصلحة لعمل المأموريات والمناطق الضريبية خلال الفترة من ٢٠١٧/٧/١ حتى ٢٠١٨/٦/٣٠". مجلة البحوث المالية والضريبية، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، العدد ١١٢، سبتمبر/أكتوبر ٢٠١٧: ٩٢-١١٨.

٢- مصلحة الضرائب المصرية، ٢٠١٨، "الكتاب الدوري رقم ١٨ لسنة ٢٠١٨ بشأن سرعة الفصل في الملفات ذات الأثر الضريبي على الحصيلة والمنظورة أمام لجان الطعن"،

٣- القوائم المالية المنشورة على موقع الموقع الإلكتروني "معلومات مباشر مصر"

[https://www.mubasher.info/markets/EGX/stocks/EGTS/financial-statements#google\\_vignette](https://www.mubasher.info/markets/EGX/stocks/EGTS/financial-statements#google_vignette)

ففي حالة أن المؤشر ينطبق على حالة الشركة يأخذ القيمة (١)، وفي حالة أن المؤشر لا ينطبق على حالة الشركة يأخذ القيمة (صفر)، لإمكانية القياس الكمي لمخرجات نشاط الفحص، وذلك طبقاً للجدول التالي:

جدول (٣)

استخدام المقياس الثنائي للتعبير عن المؤشرات

م	المؤشر	ينطبق على الحالة	لا ينطبق على الحالة
١	الفحص التقديري	١	٠
٢	الفحص المتكامل	١	٠
٣	المنازعات الضريبية	١	٠
٤	التقادم الضريبي	١	٠

(المصدر: إعداد الباحث)

٥/٦ الأساليب الإحصائية المستخدمة:

نظرًا لطبيعة الأنشطة الحكومية الخدمية/غير الإنتاجية ومنها مصلحة الضرائب، فقد استخدم الباحث الأساليب الإحصائية الوصفية التي تعتمد على حساب التكرارات والنسب المئوية في إجراء التحليل الإحصائي لبيانات العينة، والمتمثلة فيما يلي:

- ١- عدد ونسبة حالات الفحص التقديري للإقرارات المؤيدة بدفاتر وحسابات منتظمة.
- ٢- عدد ونسبة مرات الفحص في السنة الواحدة في حالة تعدد الأوعية الضريبية.
- ٣- عدد ونسبة ملفات التقادم الضريبي.
- ٤- عدد ونسبة حالات المنازعات الضريبية.

٦/٦ اختبار الفرض البحثي:

تم اختبار الفرض البحثي من خلال قياس مؤشرات فعالية نشاط الفحص كما يلي:

١/٦/٦ مؤشر الفحص التقديري:

يتم قياس هذا المؤشر من خلال تحديد ما إذا كانت مصلحة الضرائب المصرية تلجأ إلى الفحص التقديري للإقرارات الضريبية المستندة لدفاتر وحسابات منتظمة أم لا، وذلك من خلال الإفصاح المباشر للشركات بإجراء الفحص التقديري في الإيضاحات المتممة أو إعادة الفحص الضريبي الفعلي، حيث أن جميع إقرارات شركات العينة مؤيدة بدفاتر وحسابات منتظمة، لذلك

يجب فحصها فعليًا والابتعاد عن الفحص التقديري لها. وتم استخراج النسب باستخدام المعادلات الرياضية التالية:

$$\text{نسبة حالات الفحص الفعلي} = \frac{\text{عدد حالات الفحص الفعلي}}{\text{عدد حالات الفحص التقديري}} = \frac{\text{عدد حالات الفحص الفعلي}}{\text{عدد حالات الفحص}}$$

وقد تبين من خلال فحص الموقف الضريبي بالقوائم المالية للشركات المشتركة في الدراسة أن مصلحة الضرائب المصرية تلجأ إلى الفحص الضريبي التقديري للإقرارات التي تستند لدفاتر وحسابات منتظمة خاصة خلال فترة التقادم الضريبي، فقد أفصحت الكثير من الشركات أنه تم إجراء فحص تقديري للأوعية الضريبية المختلفة نظرًا لظروف التقادم، ويوضح الجدول رقم (٤) عدد ونسب الشركات التي تم فحصها فعليًا وتقديرًا كما يلي:

جدول رقم (٤)

عدد ونسب حالات الفحص الفعلي والتقديري لشركات العينة

بيان	ض. الدخل		ض. المرتبات		ض. الدمغة	
	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة
عدد حالات الفحص الفعلي	١٠٤	٨٠,٦ %	١٠٩	٨٣,٧ %	١٢٦	٩٧,٧ %
عدد حالات الفحص التقديري	٢٥	١٩,٤ %	٢١	١٦,٣ %	٣	٢,٣ %
إجمالي حالات الفحص	١٢٩	١٠٠ %	١٢٩	١٠٠ %	١٢٩	١٠٠ %

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي)

ويتبين من بيانات الجدول السابق ما يلي:

- ١- بالنسبة للضريبة على الدخل: تبين أن مصلحة الضرائب المصرية قد لجأت إلى فحص عدد ٢٥ ملف تقديريًا بنسبة ٢٠٪ تقريبًا من حالات فحص الإقرارات المؤيدة من عينة الدراسة، وأن عدد ١٠٤ ملف فقط بنسبة ٨٠٪ تقريبًا تم فحصها دفترًا.
- ٢- بالنسبة لضريبة كسب العمل: تبين أن مصلحة الضرائب المصرية قد لجأت إلى فحص عدد ٢١ ملف تقديريًا بنسبة ١٦,٣٪ من حالات الفحص لشركات عينة الدراسة، وأن عدد ١٠٩ ملف فقط بنسبة ٨٣,٧٪ تم فحصها دفترًا.

- ٣- بالنسبة للضريبة على المبيعات/القيمة المضافة: لا مجال للفحص التقديري.
- ٤- بالنسبة لضريبة الدمغة: تبين وجود عدد ثلاث ملفات تم فحصهم تقديرياً وباقي الملفات تم فحصها دفترياً.

كما يتبين من تحليل البيانات أن عدد (٣٨) شركة من شركات العينة بنسبة ٢٩,٥٪ تم فحصها تقديرياً لوعاء واحد أو اثنين أو ثلاثة أو عية، وأن عدد من الشركات تم فحصها تقديرياً لعدة فترات ضريبية متتالية، بالرغم من صدور قرارات اللجان الداخلية أو لجان الطعن بإعادة الفحص الفعلي في سنوات سابقة، إلا أن الفاحص يقوم بالفحص التقديري لفترات تالية لنفس الملف. وذلك بالرغم من أن الفحص التقديري يخالف القانون الضريبي ولائحته التنفيذية والكتب الدورية الصادرة من المصلحة، حيث لا يجب إجراء فحص تقديري للإقرارات التي تستند لدفاتر وحسابات منتظمة مهما كانت ظروف الفحص. وغالباً ما يتم الفحص التقديري لظروف التقادم الضريبي، ثم يتم الطعن أو الاعتراض على الفحص التقديري ثم يصدر قرار من اللجنة الداخلية أو لجنة الطعن بإعادة الفحص، ويتم إعادة فحص هذه الملفات مرة أخرى فحصاً فعلياً طبقاً للدفاتر والسجلات المحاسبية.

وبالرغم من إيمان مصلحة الضرائب المصرية بضرورة التخلي عن إتباع أسلوب الفحص التقديري خصوصاً لإقرارات الشركات الكبرى المؤيدة وتؤثر على الحصيلة الضريبية؛ إلا أن مركز كبار الممولين وأموريات ضرائب الاستثمار والشركات المساهمة (حيث تتم المحاسبة الضريبية لجميع شركات عينة الدراسة) مازالت تصر على الفحص التقديري لكبرى الشركات العاملة في مصر.

وبناءً على تحليل بيانات الجدول السابق، يتبين أنه طبقاً لمؤشر الفحص التقديري (أسلوب الفحص المتبع)، فإن نشاط الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية غير فعال؛ لأن مصلحة الضرائب تلجأ في كثير من الملفات إلى الفحص التقديري للإقرارات الضريبية المستندة لدفاتر وحسابات منتظمة؛ مما يعد مخالفة صريحة للقانون الضريبي. خاصة أن الفحص التقديري للإقرارات المؤيدة بدفاتر وحسابات منتظمة يقوض نظام الربط الذاتي الذي تسعى المصلحة لدعمه كهدف أساسي لنشاط الفحص، فإن نشاط الفحص لدى المصلحة لا يحقق هذا الهدف؛ بالتالي يكون غير فعال في تحقيقه.

وكثيراً ما تذكر الشركات في فقرة الإفصاح عن الموقف الضريبي لها أنه " بسبب طبيعة إجراءات تقدير الالتزامات الضريبية من قبل الجهات الحكومية في جمهورية مصر العربية، فإن الناتج النهائي لهذا التقدير من جانب مصلحة الضرائب قد لا يكون واقعياً وقد يختلف جوهرياً عن تقديرات الشركة؛ لذا قد يوجد التزامات إضافية محتملة نتيجة الفحص الضريبي وتقدير

مصلحة الضرائب للضرائب المستحقة على الشركة<sup>(١)</sup>. كما ذكرت إحدى الشركات مرتان في الإيضاحات المتممة أنه " ... وطبقاً لأسلوب مصلحة الضرائب في الفحص تم تكوين المخصص المقدر لنقاط الخلاف"<sup>(٢)</sup>.

ويدعم هذه النتيجة ما جاء بصدر الكتاب الدوري رقم (٣٩) لسنة ٢٠١٧<sup>(٣)</sup> حيث أقرت المصلحة بأنه " نظراً لما تبين للمصلحة من متابعة أعمال الفحص بالمأموريات من كثرة حالات الفحص التقديري للإقرارات المؤيدة بدفاتر وحسابات منتظمة يتبعها إصدار قرارات بإعادة الفحص لتلك الحالات من قبل اللجان الداخلية دون مراعاة لأحكام المادة (٩٥) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والمادة (١١٩) من اللائحة التنفيذية للقانون، وحرصاً على وقت الفاحصين ولضمان سلامة الفحص والمحافظة على حقوق الخزانة العامة للدولة دون إضرار بالممولين توجه المصلحة نظر المأموريات إلى عدم اللجوء إلى الفحص التقديري للحالات المستندة إلى دفاتر وحسابات منتظمة نهائياً إلا في حدود ما نص عليه القانون واللائحة التنفيذية له، ... "

بعد ذلك صدر الكتاب الدوري رقم (٦) لسنة ٢٠١٨<sup>(٤)</sup> وجاء فيه أنه " ... وبالنسبة للحالات المؤيدة بدفاتر وحسابات منتظمة وتم فحصها تقديرياً قبل صدور الكتاب الدوري رقم ٣٩ لسنة ٢٠١٧ ولم تراعي الضوابط المنصوص عليها به، ومن منطلق حرص المصلحة على إنهاء كافة المنازعات، لذا تنبه المصلحة على كافة الوحدات بضرورة عدم اللجوء إلى الفحص التقديري للحالات المستندة إلى دفاتر وحسابات منتظمة نهائياً إلا في حدود ما نص عليه القانون واللائحة التنفيذية له، وبالنسبة للحالات التي تم فحصها تقديرياً يتم إعادة فحصها في حالة تقدم الممول بطلب لإعادة الفحص أمام إحدى لجان فض المنازعات بالمأمورية أو اللجان الداخلية المتخصصة أو لجان الطعن، ...".

وقد تبين للمصلحة عدم التزام المأموريات بما جاء بالقانون الضريبي واللائحة التنفيذية والكتب الدورية السابقة الصادرة منها في هذا الشأن؛ مما دفعها لإصدار الكتاب الدوري رقم ١٩

١- الشركة الخليجية الكندية للاستثمار العقاري العربي (ش م م)، الإيضاحات المتممة للقوائم المالية عن الفترة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠، ص ٢٩.

- الشركة المصرية لصناعة النشا والجلوكوز (ش م م)، الإيضاحات المتممة للقوائم المالية في ٣٠ سبتمبر ٢٠٢٠، ص ٢٧.

- شركة أسيك للتعددين (ش م م)، الإيضاحات المتممة للقوائم المالية المستقلة - عن السنة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠، ص ٤٣-٤٤.

٢- شركة مدينة نصر للإسكان والتعمير (ش م م)، الإيضاحات المتممة للقوائم المالية المستقلة عن الفترة المالية المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠٢٠، ص ٤٠.

٣- مصلحة الضرائب المصرية، (٢٠١٧)، " كتاب دوري رقم (٣٩) لسنة ٢٠١٧ بشأن الضوابط التي يجب الالتزام بها عند فحص الإقرارات المؤيدة بحسابات منتظمة"، بتاريخ ٢٠١٧/٩/١٩.

٤- مصلحة الضرائب المصرية، (٢٠١٨)، " الكتاب الدوري رقم ٦ لسنة ٢٠١٨ ملحق للكتاب الدوري رقم (٣٩) لسنة ٢٠١٧ بشأن الضوابط التي يجب الالتزام بها عند فحص الإقرارات المؤيدة بحسابات منتظمة"، بتاريخ ٢٠١٨/٢/١٢.

لسنة ٢٠١٨<sup>(١)</sup> بإعادة التنبيه على الأموريات، حيث جاء به أنه " ... وبمتابعة الأداء على مستوى المصلحة تبين عدم التزام بعض الأموريات بما جاء بالكتاب الدوري ٣٩ لسنة ٢٠١٧؛ لذا تنبه المصلحة إلى ضرورة عدم اللجوء إلى الفحص التقديري للحالات المستندة إلى دفاتر وحسابات منتظمة نهائياً ... "

### ٢/٦/٦ مؤشر الفحص المتكامل:

تنتم شركات العينة بتعدد أوعيتها الضريبية، وتم قياس هذا المؤشر من خلال بيان اختلاف سنوات الفحص للأوعية المختلفة لنفس الممول، عن طريق تحديد عدد الشركات التي تتفق/تختلف فيها سنوات الفحص للأوعية الضريبية المختلفة، وتتمثل في الأوعية الضريبية الخاضعة للضريبة على الدخل والضريبة على المبيعات/القيمة المضافة والضريبة على المرتبات وضريبة الدمغة. وتم قياس المؤشر باستخدام المعادلة الرياضية التالية:

$$\text{نسبة حالات الفحص المتكامل} = \frac{\text{عدد حالات الفحص المتكامل}}{\text{عدد حالات الفحص}}$$
$$\text{نسبة حالات الفحص غير المتكامل} = \frac{\text{عدد حالات الفحص غير المتكامل}}{\text{عدد حالات الفحص}}$$

ويبين الجدول رقم (٥) التالي بيانات عدد ونسب الشركات التي تم فحصها بنظام الفحص المتكامل والشركات التي لم يتم فحصها بنظام الفحص المتكامل في عينة الدراسة كما يلي:

جدول رقم (٥)

عدد حالات الفحص الضريبي المتكامل/ غير المتكامل للشركات

النسبة المئوية	العدد	بيــــــــــــــــان
٣,٩ %	٥	الفحص المتكامل (اتفاق سنوات الفحص للأوعية الأربعة)
٦,٢ %	٨	الفحص المتكامل جزئياً (اتفاق سنوات الفحص لثلاث أوعية فقط)
٨٩,٩ %	١١٦	الفحص غير المتكامل (اختلاف سنوات الفحص)
١٠٠ %	١٢٩	المجموع

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي)

يتضح من بيانات الجدول السابق أن عدد الشركات التي تم فحصها بنظام الفحص المتكامل (تفق فيها سنوات الفحص للأوعية الضريبية الأربعة) يبلغ (٥) شركات فقط بنسبة ٤٪

١- مصلحة الضرائب المصرية، (٢٠١٨)، " الكتاب الدوري رقم ١٩ لسنة ٢٠١٨ ملحق للكتاب الدوري رقم (٣٩) لسنة ٢٠١٧ بشأن الضوابط التي يجب الالتزام بها عند فحص الإقرارات المؤيدة بحسابات منتظمة "، بتاريخ ٢٠١٨/٧/.

تقريباً من الشركات التي تم فحصها في عينة الدراسة، وهي البنك التجاري الدولي وشركة جلوبال تيليكوم القابضة وبنك فيصل الإسلامي وبنك قطر الوطني الأهلي وشركة سيماد مصر – ايجيفرت. وأن عدد (٨) شركات بنسبة ٦٪ تقريباً تم فحصها بنظام الفحص المتكامل جزئياً (تتفق سنوات الفحص لثلاثة أو عية فقط).

أما الغالبية العظمى من الملفات الضريبية للشركات تختلف فيها سنوات الفحص للأوعية الضريبية المختلفة، حيث أن ١١٦ شركة من الشركات التي تم فحصها في عينة الدراسة بنسبة ٩٠٪ لا تتفق فيها سنوات الفحص وتم فحصها عدة مرات تبعاً لعدد الأوعية الضريبية، مما يدل على أن شعب الفحص داخل مركز كبار الممولين والمأموريات الكبرى (التابعة لها شركات العينة) تعمل بشكل منفصل (جزر منعزلة) وليس بشكل متكامل، وأن العمل داخل مصلحة الضرائب يتم بنظام الفرد، بمعنى أن كل مأمور ضرائب يسعى لإنجاز كشف النشاط الشهري المطلوب منه دون الأخذ في الاعتبار باقي تخصصات شعبة الفحص المشتركة معه في فحص الملف، وبالتالي تفتقد مصلحة الضرائب إلى وجود التناغم المطلوب بين التخصصات المختلفة داخل شعبة الفحص بمأموريات الضرائب، بل توجد جزر منعزلة في شكل شعب متخصصة داخل شعبة الفحص بالمأموريات.

وبناءً على ذلك، وطبقاً لمؤشر الفحص الضريبي المتكامل؛ فإن نشاط الفحص الضريبي داخل مصلحة الضرائب غير فعال؛ لأن الغالبية العظمى من الملفات يتم فحصها بشكل غير متكامل لعدة مرات للسنة الضريبية الواحدة، فيتم فحص كل وعاء ضريبي بشكل منفصل عن باقي الأوعية؛ مما يرفع تكاليف الالتزام التي يتكبدها الممول للوفاء بالمتطلبات القانونية، فيُفضل عدم الالتزام وتجنب تحمل هذه التكاليف، وبالتالي يقوض الجهود المبذولة لحث الممولين على الالتزام الطوعي في ظل المنظومة الضريبية الحديثة.

### ٣/٦/٦ مؤشر المنازعات الضريبية:

تم قياس هذا المؤشر من خلال تحديد عدد الحالات التي نشأ فيها منازعات ضريبية قبل الوصول إلى مرحلة الربط النهائي للضريبة، حيث تبدأ مرحلة الفحص الضريبي مع تقديم الممول لإقراره الضريبي حتى يتم الاتفاق المباشر بالمأمورية أو صدور قرار لجنة داخلية أو لجنة الطعن أو صدور حكم قضائي نهائي بقيمة الضريبة المستحقة فيتم ربط الضريبة طبقاً لهذا الأساس وهنا تنتهي مرحلة الفحص الضريبي وتبدأ مرحلة التحصيل. وتم قياس المؤشر باستخدام المعادلات الرياضية التالية:

$$\text{نسبة حالات المنازعات الضريبية} = \frac{\text{عدد حالات المنازعات الضريبية}}{\text{عدد حالات الفحص}}$$



المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية (م ٣، ع ٢٤، ج ٢، يوليو ٢٠٢٢)  
د. ياسر زكريا الشافعي

ويبين الجدول رقم (٦) التالي عدد حالات المنازعات الضريبية الناشئة في مرحلة الفحص الضريبي لكل وعاء ضريبي على حدة والنسب المئوية كما يلي:

جدول رقم (٦)

عدد حالات المنازعات الضريبية لمفردات عينة الدراسة

بيــــــــــــــــان	ض. الدخل	ض. م. / ق. م	ض. المرتبات	ض. الدمغة	المجموع
عدد حالات المنازعات الضريبية	٧٣	٢٨	٣٦	٢٦	١٦٣
عدد شركات العينة	١٢٩	١٠٢	١٢٩	١٢٩	٤٨٩
النسبة	%٥٦,٦	%٢٧,٥	%٢٨	%٢٠,٢	%٣٣,٣٣

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي)

يتضح من بيانات الجدول السابق أن نسبة المنازعات الضريبية تمثل ثلث الملفات التي تم فحصها وهي %٣٣,٣٣ من إجمالي الأوعية الضريبية التي تم فحصها، وأن %٥٧ تقريباً من الملفات التي تم فحصها لوعاء الضريبة على الدخل ينشأ عنها منازعة ضريبية نتيجة الاختلاف حول أسس المحاسبة الضريبية للنشاط بين الممول والمصلحة، وكذلك تنشأ منازعات ضريبية حول وعاء الضريبة على المبيعات/ القيمة المضافة بنسبة %٢٨ تقريباً من الملفات التي تم فحصها، أما ضريبة كسب العمل فتنشأ منازعات بنسبة %٢٨ من الملفات التي يتم فحصها، وأخيراً ضريبة الدمغة تنشأ منازعات ضريبية بنسبة %٢٠ من الملفات التي يتم فحصها.

وهكذا يتبين ارتفاع نسب المنازعات الضريبية التي تنشأ نتيجة الاختلاف حول أسس الفحص الضريبي، وهذا يدل على:

- ١- وجود فجوة توقعات بين الممول ومصلحة الضرائب المصرية.
- ٢- وجود أزمة ثقة بين الممول والمصلحة.
- ٣- فشل المصلحة في الحصول على مشاركة الممول في عملية الفحص الضريبي لإقراره والحصول منه على الموافقة المباشرة على نتيجة الفحص.
- ٤- استمرار مصلحة الضرائب المصرية في تتبنى فكرة الجباية، وأن المحرك الأساسي للمصلحة هي تحقيق الحصيلة الضريبية المستهدفة.
- ٥- قناعة الممولين أن المصلحة لا تسعى لتحقيق مصالحهم.

ومما لا شك فيه، أن ارتفاع نسبة المنازعات الضريبية له آثار سلبية كبيرة على درجة الثقة بين الممول والمصلحة مما يؤثر سلبًا على تحقيق الحصيلة الضريبية المستهدفة للمصلحة، ويعتقد الباحث أن ذلك يرجع إلى عدة عوامل أهمها:

- ١- قيام المصلحة بالفحص التقديري للإقرارات المستندة إلى دفاتر وحسابات منتظمة لتجنب سقوط دين الضريبة بالتقادم يؤدي إلى زيادة عدد المنازعات الضريبية؛ حيث يتم الطعن على الفحص التقديري والمطالبة بإعادة الفحص الفعلي لدفاتر ومستندات الشركة.
- ٢- اعتماد الفاحص الضريبي على الحكم الشخصي في تحديد الوعاء الضريبي؛ حيث يتفاوت الحكم الشخصي من فاحص إلى آخر حسب الخبرة المهنية له؛ مما يوجد حالة من عدم الرضا لدى الممولين أو المكلفين عن الأداء إما للبطء في عملية الفحص أو المغالاة في التقدير وإهدار الدفاتر. (يوحنا عطية، ٢٠١٩: ١٨)

وتوجد منازعات عن سنوات قديمة جدًا وما زالت منظورة أمام القضاء لأكثر من عشرين سنة بل إن شركة أبو قير للأسمدة لها منازعة ضريبية عن سنوات ١٩٩٢/٨٩ وما زالت متداولة أمام القضاء ولم يتم الفصل فيها حتى تاريخ إعداد القوائم المالية لسنة ٢٠٢٠، وأيضًا شركة النيل لحليج الأقطان لها منازعة ضريبية عن سنوات ١٩٩٩/١٩٩٥ وما زالت متداولة أمام القضاء ولم يفصل فيها حتى تاريخ إعداد القوائم المالية لسنة ٢٠٢٠، وهكذا الكثير من الحالات.

ويؤكد على عدم وجود ثقة بين الممولين ومصلحة الضرائب ما ذكرته إحدى الشركات في فقرة الموقف الضريبي، حيث ذكرت أنه " ... وفي كل الأحوال وفي ضوء النظام الضريبي المطبق في مصر فإن الالتزام النهائي المستحق لمصلحة الضرائب لن يتم تحديده بدقة إلا بعد الفحص الضريبي بمعرفة مصلحة الضرائب والوصول إلى الربط النهائي إما عن طريق اللجان الداخلية أو لجان الطعن أو القضاء<sup>(١)</sup>.

كما ذكرت شركة أخرى أنه " ... ونظرًا لطبيعة التحاسب الضريبي في مصر فإنه لا يمكن تحديد الالتزام الضريبي النهائي على الشركة إلا بعد انتهاء مصلحة الضرائب من فحص دفاتر الشركة وانتهاء الإجراءات القانونية اللازمة لتسوية لأية منازعات في حالة اعتراض الشركة على المطالبات الواردة إليها من مصلحة الضرائب، ..."<sup>(٢)</sup>.

١- الشركة المصرية لخدمات النقل والتجارة (إيجيترانس)، الإيضاحات المتممة للقوائم المالية عن السنة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠، ص ٣١، ٣٢، ٣٣، ٣٤، ٣٥.

٢- الشركة المصرية للمشروعات السياحية العالمية (ش م م)، الإيضاحات المتممة للقوائم المالية المجمعة - عن السنة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٩، ص ٥٢.

وهذا يوضح أن الممولين يتفقون على أنه لا مجال للاتفاق على نتيجة الفحص الضريبي في المصلحة مباشرة، ولكن الأمل ينعقد على اللجان الداخلية أو لجان الطعن أو القضاء، للوصول إلى ربط ضريبي عادل يحدد الضريبة المستحقة على الممول.

وبناءً على النتائج السابقة، وطبقاً لمؤشر المنازعات الضريبية التي تنشأ عن الفحص الضريبي فإن نشاط الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية غير فعال؛ لارتفاع نسبة المنازعات الضريبية الناشئة عن الفحص الضريبي بالنسبة للملفات التي يتم فحصها، وهذا يؤدي إلى فقدان الثقة بين طرفي النزاع وعدم اتفاهما، واللجوء إلى طرف ثالث للفصل بينهما.

#### ٤/٦/٦ مؤشر التقادم الضريبي:

تم قياس هذا المؤشر عن طريق تحديد آخر سنة تم فحصها ضريبياً ثم تحديد هل يوجد سقوط للضريبة بالتقادم أم لا، وذلك اعتباراً تاريخ انتهاء فترة تقديم الإقرارات الضريبية لأخر سنة مالية وهي عام ٢٠٢٠ والتي تنتهي في ٣٠ إبريل ٢٠٢١ حيث أن جميع مفردات العينة أشخاص اعتبارية، وهذا يعني السنة الضريبية المنتهية في عام ٢٠١٥ وما قبلها والتي لم يتم فحصها حتى ٣٠ إبريل ٢٠٢١ قد سقطت بالتقادم. وتم قياس نسبة التقادم باستخدام المعادلة الرياضية التالية:

$$\text{نسبة التقادم الضريبي} = \frac{\text{عدد حالات التقادم الضريبي}}{\text{عدد حالات الفحص}}$$

ويبين الجدول رقم (٧) التالي عدد حالات التقادم الضريبي لكل وعاء ضريبي على حدة، والنسب المئوية كما يلي:

#### الجدول رقم (٧)

#### حالات التقادم الضريبي

بيــــــــان	ض. الدخل	ض.م.ق.م	ض. المرتبات	ض. الدمغة	المجموع
عدد حالات التقادم الضريبي	٦٠	٣٤	٦٣	٥٦	٢١٣
عدد شركات العينة	١٢٩	١٠٢	١٢٩	١٢٩	٤٨٩
النسبة	%٤٥,٥	%٣٣,٣٣	%٤٨,٨	%٤٢,٧	%٤٣,٥٦

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي)

يتضح من بيانات الجدول السابق أن عدد حالات التقادم الضريبي في الأوعية الضريبية الأربعة بلغ ٢١٣ حالة بنسبة ٤٤٪ تقريباً من إجمالي الأوعية الضريبية لعينة الفحص، أي أن ٤٤٪ من حالات الفحص لشركات العينة قد أصابها التقادم في سنة ما لوعاء ضريبي أو أكثر، وأن بعض الشركات قد سقطت عنها الضريبية بالتقادم في جميع الأوعية الضريبية لبعض السنوات، وتطالب الشركات بحقها في سقوط دين الضريبة لبعض السنوات بالتقادم، مثل شركة الاستثمار العقاري العربي- أليكو عن سنوات ٥٠٠٧/٢٠٠٥، و الشركة العربية لاستصلاح الأراضي عن سنوات ٢٠٠٢/١٩٨٧، و الشركة المصرية لأعمال النقل الفني - ايتال عن سنوات ٢٠١٢/٢٠١١، ويتم إسقاط دين الضريبة بالتقادم إما بقرار لجنة داخلية أو لجنة طعن أو حكم محكمة؛ مما أدى إلى فقد جزء هام من الحصيلة الضريبية.

كما يتبين من الجدول أن ٤٦٪ تقريباً من ملفات الشركات المشتركة في العينة تعرضت للتقادم لوعائي ضريبة الدخل وكسب العمل للسنوات التي لم يتم فحصها حتى عام ٢٠١٥ لمرور خمس سنوات دون فحصها تنتهي في ٣٠ إبريل ٢٠٢١، وأن ضريبة الدمغة سقطت لنسبة ٤٣٪ تقريباً من شركات العينة عن السنوات ٢٠١٥ وما قبلها. ومما لا شك فيه أن تقادم دين الضريبة يؤثر بشكل مباشر على تحقيق الحصيلة المستهدفة للمصلحة، فكلما زادت السنوات التي سقطت بالتقادم كلما انخفضت الحصيلة الضريبية.

وقد يرجع تقادم الملفات نتيجة وجود عجز شديد في عدد مأموري الضرائب بالمصلحة بشكل عام، أو نتيجة طول الوقت المستغرق في فحص الملف الواحد، حيث لا يُكتفى بفحص السنة الضريبية الداخلة ضمن عينة الفحص السنوية فقط تطبيقاً لمبدأ استقلال السنوات الضريبية، لكن يتم فحص الملف بالكامل منذ آخر سنة فحص، وهذا يتنافى مع صحيح القانون، فيجب ربط السنوات السابقة التي لم تدخل في عينة الفحص خلالها؛ استناداً إلى الإقرارات المقدمة كل سنة على حدة؛ ثم فحص السنة الأخيرة فقط طبقاً لخطة الفحص السنوية.

ويتبين للباحث من خلال فحص الموقف الضريبي لشركات العينة، أن الفحص الضريبي دائماً ما ينتج عنه فروق ضريبية كبيرة بين قيمة الضريبة طبقاً للإقرار الضريبي وقرار اللجنة الداخلية أو لجنة الطعن لصالح مصلحة الضرائب، حيث دائماً ما تذكر الشركات انه تم سداد الفروق الضريبية المستحقة على الشركة طبقاً لقرار اللجنة الداخلية أو لجنة الطعن. هذا يعني أن تقادم السنوات الضريبية وسقوط دين الضريبة يؤدي إلى ضياع جزء كبير جداً من الحصيلة الضريبية.

وبناءً على ذلك، وطبقاً لمؤشر التقادم الضريبي فإن نشاط الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية غير فعال؛ لأن أكثر من نصف الملفات الضريبية تعرضت للتقادم الضريبي في الأوعية الضريبية المختلفة لبعض السنوات؛ مما أدى إلى ضياع جزء من الحصيلة الضريبية.

بناءً على نتائج التحليل السابق لمؤشرات فعالية الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية والتي تشير إلى عدم فعالية نشاط الفحص الضريبي، ولذلك يمكن للباحث قبول الفرض البحثي الذي ينص على "عدم فعالية نشاط الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية"، حيث ثبت أن مصلحة الضرائب المصرية تستخدم أسلوب الفحص التقديري للإقرارات الضريبية المؤيدة بدفاتر وحسابات منتظمة وبالتالي تقوض نظام الربط الذاتي، وأيضاً لا تتبع نظام الفحص الضريبي المتكامل وبالتالي يتجه الممولون إلى عدم الالتزام الضريبي، وكذلك ترتفع نسبة المنازعات الضريبية وبالتالي تنعدم الثقة بين الممولين ومصلحة الضرائب، وأخيراً تتعرض أكثر من نصف الملفات الضريبية للتقادم وبالتالي تنخفض الحصيلة الضريبية.

## ٧- نتائج وتوصيات البحث:

### ١/٧ نتائج الدراسة:

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- ١- عدم وجود أهداف محددة قابلة للقياس لمصلحة الضرائب سوى الحصيلة الضريبية المستهدفة سنوياً، أما نشاط الفحص الضريبي فالهدف الرئيس له هو الانتهاء من فحص الإقرارات الواردة بخطة الفحص السنوية، وهذا يدل على أن مصلحة الضرائب تعتمد على الفحص بأسلوب الكم وليس الكيف، دون الاهتمام بالتعرف على فعالية الأنشطة المختلفة داخل المصلحة.
- ٢- عدم وجود مقاييس محددة ومعلنة لفعالية نشاط الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية، وأن المقياس الوحيد لتقييم الفاحص الضريبي هو عدد الملفات التي تم فحصها خلال الشهر طبقاً لكشف النشاط الشهري، بهدف الانتهاء من فحص إقرارات الخطة السنوية.
- ٣- توصلت الدراسة التطبيقية إلى عدم فعالية نشاط الفحص الضريبي لدى مصلحة الضرائب المصرية، حيث توصلت الدراسة إلى:
  - أ- أن مصلحة الضرائب المصرية تلجأ إلى الفحص الضريبي التقديري للإقرارات الضريبية المستندة لدفاتر وحسابات منتظمة؛ مما يؤدي إلى إهدار الدفاتر والسجلات، وتقوض نظام الربط الذاتي.
  - ب- غياب نظام الفحص المتكامل، حيث أن الغالبية العظمى من الملفات يتم فحصها عدة مرات خلال السنة الضريبية الواحدة؛ نظراً لتعدد الأوعية الضريبية، وهذا يؤدي إلى ارتفاع تكلفة الالتزام الطوعي للممول، مما يدفعه لعدم الالتزام لتجنب تكبد هذه التكاليف، كما توجد ملفات لم يتم فحصها منذ بداية نشاط الشركة.

ج- أن نسبة المنازعات الضريبية إلى الأوعية التي تم فحصها نسبة مرتفعة جدًا؛ مما يعني فقدان الثقة بين الممول ومصلحة الضرائب، والحاجة لوجود طرف ثالث للفصل في أوجه الخلاف.

د- أن أكثر من نصف الملفات الضريبية تعرضت للتقادم الضريبي في الأوعية الضريبية المختلفة؛ مما أدى إلى ضياع جزء كبير من الحصيلة الضريبية، نظرًا لكبر حجم الشركات ورقم أعمالها، فإن أثر تقادم الضريبة يكون كبيرًا على الحصيلة الضريبية.

### ٢/٧ توصيات البحث:

بناءً على النتائج التي توصل إليها البحث، يمكن للباحث صياغة التوصيات التالي:

- ١- ضرورة وضع أهداف قابلة للقياس الكمي تناسب كل نشاط ضريبي، وبشكل خاص نشاط الفحص، ووضع مقاييس ومؤشرات قابلة للقياس الكمي لقياس نتائج ومخرجات كل نشاط ضريبي، خاصة نشاط الفحص، ويجب قياس فعالية الأنشطة الضريبية بشكل مستمر.
- ٢- ضرورة التخلي عن الفحص التقديري والالتزام بالفحص الدفترى الفعلي للإقرارات المؤيدة بدفاتر وحسابات منتظمة، والاعتماد بالدفاتر والسجلات المحاسبية المنتظمة وعدم إهدارها.
- ٣- ضرورة تطبيق نظام الفحص الضريبي المتكامل للملف الضريبي ليشمل جميع أنواع الأوعية الضريبية للممول، من خلال فريق فحص متعدد التخصصات.
- ٤- ضرورة اقتصار فحص الإقرارات الداخلة في خطة الفحص السنوية لسنة الخطة فقط، دون الرجوع للسنوات السابقة التي لم يتم فحصها والتي لم تدخل في خطة الفحص للسنوات السابقة، وأن يتم الربط عن هذه السنوات السابقة على أساس الإقرار الضريبي فقط. تطبيقاً لمبدأ استقلال السنوات الضريبية، وقاعدة أن الإقرار أساس الربط الضريبي للإقرارات التي لم ترد بعينة الفحص.
- ٥- ضرورة الحفاظ على مشاركة الممول في عملية الفحص، خطوة بخطوة، وحل المشكلات التي تظهر أولاً بأول، وإعطاء الممول الحق في إعادة فحص ملفه الضريبي بمعرفة فريق فحص آخر قبل الدخول في منازعة ضريبية، حتى يتم تقليل عدد المنازعات الضريبية.
- ٦- ضرورة معالجة مشكلة التقادم الضريبي للملفات، من خلال إصدار ربط للضريبة على أساس الإقرار الضريبي للشركات التي لم ترد في العينة السنوية للفحص، فبمجرد صدور القرار الوزاري بتحديد عينة الفحص يتم إصدار نماذج الربط للممولين الذين لم

يتضمنهم القرار، ويمكن أن يتم ذلك بصورة إلكترونية، خاصة مع إلزام جميع الممولين بتقديم إقراراتهم الضريبية إلكترونياً اعتباراً من السنة الضريبية المنتهية في ٢٠٢٠.

٧- ضرورة العمل على إزالة مسببات تقادم الملفات الضريبية، إما بعقد دورات تدريبية للفاحصين أو زيادة قوة الفحص لتتناسب مع حجم خطة الفحص المطلوبة سنوياً، أو الاعتماد على الأساليب الحديثة في جمع وتشغيل البيانات، والاعتماد عليها في إنهاء إجراءات الفحص.

### مراجع البحث

#### (أ) المراجع العربية:

- الباز فوزي قابيل، (٢٠١٢)، " استخدام القياس المتوازن لزيادة كفاءة وفعالية الأداء بمصلحة الضرائب المصرية في ظل المتغيرات المعاصرة: دراسة نظرية ميدانية"، رسالة ماجستير، كلية التجارة- جامعة بورسعيد.
- جلال عبد الحكيم الشافعي (٢٠١١)، " دراسة تحليلية انتقادية لفلسفة المحاسبة الضريبية في ظل القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥"، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، المجلد ٣٣، العدد الأول.
- جيهان كامل محمد شلبي، (٢٠١٢)، " حوكمة النظام الضريبي وعلاقته بالاستثمار"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد ٢، العدد ٤.
- سامي أحمد غنيم، (٢٠٠٥)، " آليات فعالية الفحص الضريبي الانتقائي: وفقاً لمحددات المحاسبة الإستراتيجية والمعايير الرقابية للانتوساي"، المؤتمر الضريبي العاشر - الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، الطبعة الثانية، القاهرة، خلال الفترة ١١-١٥ سبتمبر.
- .....، (٢٠١٣)، " إشكاليات الفحص الضريبي: مناهج ومخاطر الفحص - نظرية القيود وفرضية التحسين المستمر للفحص"، مجلة البحوث المالية والضريبية، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، العدد الثامن والثمانون، سبتمبر/أكتوبر.
- شيماء أبو المعاطي عبد المطلب، (٢٠١٢)، " استخدام أسلوب الشبكات العصبية في زيادة فعالية المراجعة الضريبية في ظل التحديات المعاصرة"، المؤتمر الضريبي الثامن عشر، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، القاهرة، المجلد الثالث، الفترة من ٢٦-٢٨ يونية.

- 
- 
- .....، (٢٠١٩)، " تطوير أساليب الفحص الضريبي في ضوء الاستفادة من التحليل المحاسبي للبيانات: دراسة تطبيقية"، المؤتمر العلمي الضريبي السادس والعشرين، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، المجلد الثاني، القاهرة، خلال الفترة ٢٨-٣٠ يناير.
  - عبد اللطيف محمد خليل، (٢٠٠٧)، " مدخل مقترح لإدارة أداء الإدارة الضريبية على أساس القياس المتوازن للأداء (دراسة إختيارية)"، المؤتمر الضريبي الثاني عشر، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، القاهرة، المجلد الثاني، الفترة من ١٨-٢٣ يونية.
  - عبد الوهاب على خليل، (٢٠٠١)، " نموذج محاسبي مقترح لقياس فاعلية الأداء في الوحدات الحكومية"، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، جامعة الزقازيق.
  - عمر السيد محمود يعقوب، (٢٠١٤)، " تحسين كفاءة وفعالية الفحص الضريبي باستخدام مدخل إدارة الجودة الشاملة وأثره على مستوى الالتزام الضريبي"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القاهرة.
  - فارس محمد زناتي وإيمان فتحي عبد الهادي (٢٠١٩)، جاءت الدراسة بعنوان " تطوير الفحص الضريبي في ضوء معايير الإبلاغ المالي والمحاسبة بالقيمة العادلة"، المؤتمر العلمي الضريبي السادس والعشرين، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، خلال الفترة ٢٨-٣٠ يناير.
  - فتحي مبروك العتيقي، (٢٠٢٠)، " أثر تفعيل دور المحاسب القانوني في ترشيد التحاسب الضريبي للحد من المنازعات الضريبية: مع دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة كفر الشيخ.
  - مبروك محمد السيد نصير، (٢٠١٩)، " إطار مقترح لتحقيق التوافق بين المعايير المحاسبية وقواعد التحاسب الضريبي الموحد للضريبة على الدخل والضريبة على القيمة المضافة"، المؤتمر العلمي الضريبي السابع والعشرين، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، خلال الفترة ٢٨-٣٠ يناير.
  - محمد رضا عبد السميع (٢٠٠٨)، " حوكمة الإدارة الضريبية، دراسة إختيارية"، المجلة العلمية: التجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، المجلد الثالث.
  - محمد محمود حوسو (٢٠٠٥) "التدقيق للأغراض الضريبية"، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين. متاحة على الموقع :  
[http://scholar.najah.edu/files/all-thesis/audit\\_for\\_tax\\_purposes.pdf](http://scholar.najah.edu/files/all-thesis/audit_for_tax_purposes.pdf)



- 
- 
- مسعد فؤاد عبد ربه، (٢٠١١)، " نموذج مقترح للفحص الضريبي الانتقائي في ظل نظرية الوكالة: دراسة تطبيقية "، رسالة ماجستير، كلية التجارة بالإسماعيلية، جامعة قناة السويس.
- مصطفى إسماعيل سلامة (٢٠١١)، " إطار مقترح لاستخدام الفحص بالعينة لزيادة فاعلية التحاسب الضريبي- دراسة مقارنة". رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، جامعة عين شمس.
- مصطفى عبد الحسين المنصوري (٢٠١١)، " دور الحوكمة في تحسين الأداء الاستراتيجي للإدارة الضريبية "، رسالة ماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، العراق.
- هشام الحموي وعادل حسين ثابت، (٢٠١٥)، " استخدام منهج Six Sigma كمدخل استراتيجي لتطوير أداء الإدارة الضريبية "، مجلة البحوث المالية والضريبية، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، العدد السابع والتسعون، مارس/إبريل.
- هشام فاروق الإبياري (٢٠٠٦)، " تقييم مخاطر استخدام المعايير في الفحص الضريبي - دراسة تحليلية وميدانية "، المجلة العلمية: التجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الثاني.
- ناصر عبد الحي عبد المنعم (٢٠٠٨)، " حوكمة الإدارة الضريبية وحثمية التطبيق لتحقيق الموضوعية في الأداء الضريبي "، رسالة ماجستير - كلية التجارة - جامعة قناة السويس.
- وليد أحمد محمد علي، (٢٠١٢)، " دراسة تحليلية للمشكلات التي تواجه الأجهزة الضريبية من منظور معلوماتي "، مجلة البحوث المالية والضريبية، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، العدد السابع والسبعون، مايو ٢٠١٢.
- ياسر محمد السيد سمرة، (٢٠١١)، " إطار مقترح لتقييم أداء الإدارة الضريبية في مصر باستخدام قياس الأداء المتوازن "، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، المجلد ٣٣، العدد ٢.
- .....، (٢٠١٧)، " أثر استخدام لجنة المخاطر على فعالية أداء الإدارة الضريبية المصرية في إدارة المخاطر "، المؤتمر العلمي الضريبي الخامس والعشرين، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، المجلد الثاني، في الفترة ١٢-١٤ ديسمبر.
- يوحنا نصحي عطية، (٢٠٠٨) "استخدام نظرية المعلومات المحاسبية في القضاء على مشكلات التحاسب الضريبي"، المؤتمر العلمي الضريبي الرابع عشر، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، المجلد الثاني، في الفترة ٢٤-٢٨ يونيو.

- .....، (٢٠١٧)، " ضرورة ترشيد الحكم الشخصي للفاحص الضريبي كأحد الآليات المستحدثة في تفعيل أداء المنظومة الضريبية"، المؤتمر العلمي الضريبي الخامس والعشرين، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، المجلد الثاني، القاهرة، الفترة من ١٢-١٤ ديسمبر.

- يوحنا نصحي عطية، (٢٠١٩)، " تأثير المخاطر الضريبية على كفاءة وفاعلية الفحص الضريبي"، المؤتمر العلمي الضريبي السادس والعشرين، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، القاهرة، الفترة من ٢٨-٣٠ يناير.

- القوائم المالية المنشورة على موقع الموقع الإلكتروني "معلومات مباشر مصر":

<https://www.mubasher.info/countries/eg>

#### ب- قوانين وقرارات وزارية وكتب دورية:

- قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، واللائحة التنفيذية للقانون وتعديلاتها.

- قانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠، واللائحة التنفيذية للقانون.

- وزارة المالية، قرارات وزير المالية بشأن قواعد ومعايير تحديد عينة فحص إقرارات الممولين عن السنوات من ٢٠٠٥ حتى ٢٠١٩. متاح على الموقع الإلكتروني لوزارة المالية: <http://www.mof.gov.eg/pdf>

- قرار وزير المالية رقم (٥٤) لسنة ٢٠١٢ " بشأن تحديد قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة". بتاريخ ٢٠١٢/٢/٨.

- مصلحة الضرائب المصرية، (٢٠١٢)، " التعليمات التنفيذية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢ " بشأن تحديد قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي مليون جنيه". بتاريخ ٢٠١٢/٤/٥.

- مصلحة الضرائب المصرية، الكتب الدورية الخاصة بفحص عينة إقرارات الممولين عن السنوات من عام ٢٠٠٥ حتى عام ٢٠١٩. متاحة علي موقع المصلحة: [www.incometax.gov.eg/](http://www.incometax.gov.eg/)

- مصلحة الضرائب المصرية، (٢٠٠٨)، " تعليمات عامة للفحص رقم (٢٨) لسنة ٢٠٠٨"، في ٢٠٠٨/٨/١٩. متاحة علي موقع المصلحة: [www.incometax.gov.eg/](http://www.incometax.gov.eg/)

- 
- 
- مصلحة الضرائب المصرية (٢٠٠٩) " تعليمات عامة رقم (٩) لسنة ٢٠٠٩ بشأن الإطار العام للفحص في ظل أحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ "، في ٢٠/١/٢٠٠٩. متاحة على موقع المصلحة: [www.incometax.gov.eg/](http://www.incometax.gov.eg/)
  - مصلحة الضرائب المصرية (٢٠١٣)، " تخطيط الفحص والتقدير الذاتي "، متاح على موقع الإلكتروني: [www.imfmetac.org/Upload/Link2\\_584\\_103.pdf](http://www.imfmetac.org/Upload/Link2_584_103.pdf)
  - مصلحة الضرائب المصرية، (٢٠١٨)، " الكتاب الدوري رقم ٣١ لسنة ٢٠١٨ بشأن مراجعة الإقرارات الضريبية وتصحيح الأخطاء الحسابية "، بتاريخ ٨/ ٢٠١٨.
  - مصلحة الضرائب المصرية، (٢٠٢٠)، " التعليمات التنفيذية رقم (٦٥) لسنة ٢٠٢٠ بشأن تحديد قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت والشركات التي يتجاوز رقم أعمالها المليون جنيه سنويا والتي تقدمت بإقرارات ضريبية لا تستند لدفاتر وحسابات منتظمة ". بتاريخ ٢٠٢٠/٧/٧.
  - مصلحة الضرائب المصرية، (٢٠١٧)، " كتاب دوري رقم (٣٣) لسنة ٢٠١٧ بشأن خطة المصلحة لعمل المأموريات والمناطق الضريبية خلال الفترة من ٢٠١٧/٧/١ حتى ٢٠١٨/٦/٣٠ ". مجلة البحوث المالية والضريبية، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، العدد ١١٢، سبتمبر/أكتوبر.
  - مصلحة الضرائب المصرية، (٢٠١٨)، " الكتاب الدوري رقم ١٨ لسنة ٢٠١٨ بشأن سرعة الفصل في الملفات ذات الأثر الضريبي على الحصيلة والمنظورة أمام لجان الطعن "، في يوليو.
  - مصلحة الضرائب المصرية، (٢٠١٧)، " كتاب دوري رقم (٣٩) لسنة ٢٠١٧ بشأن الضوابط التي يجب الالتزام بها عند فحص الإقرارات المؤيدة بحسابات منتظمة "، بتاريخ ٢٠١٧/٩/١٩.
  - مصلحة الضرائب المصرية، (٢٠١٨)، " الكتاب الدوري رقم ٦ لسنة ٢٠١٨ ملحق للكتاب الدوري رقم (٣٩) لسنة ٢٠١٧ بشأن الضوابط التي يجب الالتزام بها عند فحص الإقرارات المؤيدة بحسابات منتظمة "، بتاريخ ٢٠١٨/٢/١٢.
  - مصلحة الضرائب المصرية، (٢٠١٨)، " الكتاب الدوري رقم ١٩ لسنة ٢٠١٨ ملحق للكتاب الدوري رقم (٣٩) لسنة ٢٠١٧ بشأن الضوابط التي يجب الالتزام بها عند فحص الإقرارات المؤيدة بحسابات منتظمة "، في يوليو ٢٠١٨.

(ج) المراجع الأجنبية:

- Arens A., Elder R., and Beasley M., (2014), " Auditing and Assurance services: An Integrated Approach ", Fifteenth Edition, Pearson Education Limited.
- CRA (Canada Revenue Agency), "Taxpayer Bill of Rights", available at: [www.cra.gc.ca](http://www.cra.gc.ca), accessed on: 7-14-2021, Date modified: 2021-04-08
- Jensen J., and Wohlbier F., (August 2012), " Improving tax governance in EU Member States: Criteria for successful policies ", available at: [www.ec.europa.eu/economy\\_finance/publications](http://www.ec.europa.eu/economy_finance/publications), accessed on: 9-8-2021.
- OECD, (2011), " FORUM ON TAX ADMINISTRATION: Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries : Comparative Information Series (2010) ". available at: [www.oecd.org/dataoecd/2/37/47228941.pdf](http://www.oecd.org/dataoecd/2/37/47228941.pdf), accessed on : 12-14-2011.
- Shaviro D., (2008), " The Optimal Relationship Between Taxable Income and Financial Accounting Income : analysis and a proposal ", New York University School of Law, NYU Center for Law, Economics and Organization, Georgetown journal, vol. 97. Available at : <http://papers.ssrn.com/>, accessed on : 2-19-2013.
- Traubenberg, N., (2010): " IRS Oversight Board: Corporate Board Governance of Tax Risk ". available at: [www.tei.org/news/Pages/](http://www.tei.org/news/Pages/), accessed on : 9-14-2012.

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية (م ٣، ع ٢٤، ج ٢، يوليو ٢٠٢٢)  
د. ياسر زكريا الشافعي

ملحق البحث:

جدول رقم (١)

بيانات الشركات الخاصة بالفحص التقديري والفحص المتكامل

الرمز	اسم المنشأة	الفحص التقديري (١)		
		ض. الدخل	ض. المرتبات	ض. الدمغة
X1	البنك التجاري الدولي CIB			متوافقة
X2	الاستثمار العقاري العربي- أليكو	٢٠٠٤/٢٠٠٢ ٢٠١٤/٢٠٠٩	٢٠٠٨	
X3	القاهرة للاستثمار والتنمية العقارية	٢٠٠٤/٢٠٠٠ ٢٠١٠/٢٠٠٩		
X4	القاهرة للخدمات التعليمية (ت)	٢٠١٤/٢٠٠٥		
X5	مدرسة بريتش كولومبيا الكندية الدولية	٢٠١٤/٢٠١٣		
X6	المصريين للإسكان والتنمية والتعمير			
X7	العبور للاستثمار العقاري			
X8	الشمس للإسكان والتعمير			
X9	الغربية الإسلامية للتنمية العمرانية			
X10	مصر الجديدة للإسكان والتعمير			
X11	الخليجية الكندية للاستثمار العقاري العربي	٢٠١٠		
X12	شركة العالمية للاستثمار والتنمية			
X13	مدينة نصر للإسكان والتعمير			متوافقة
X14	ميناء للاستثمار السياحي والعقاري	٢٠١٤/٢٠٠٦		
X15	الوطنية للإسكان للنقابات المهنية			
X16	العقارية للبنوك الوطنية للتنمية			
X17	السادس من أكتوبر للتنمية والاستثمار			
X18	الشركة المتحدة للإسكان والتعمير			متوافقة
X19	الكابلات الكهربائية المصرية	٢٠١٤/٢٠١١		
X20	العربية للصناعات الهندسية			
X21	الصناعات الهندسية المعمارية للإنشاء والتعمير	٢٠١٥/٢٠١٠	١٩٩٨	
X22	أورنج للاتصالات			
X23	جلوبال تيليكوم القابضة			متوافقة
X24	المصرية للاتصالات			
X25	القاهرة للزيوت والصابون			
X26	القاهرة للدواجن	٢٠١٤/٢٠٠٩		
X27	الدلتا للسكر			
X28	أيسترن كومباني	٢٠١٥/٢٠١٣		
X29	المصرية للدواجن ايجيبيكو			
X30	المصرية لصناعة النشا والجلوكوز			
X31	الزيوت المستخلصة ومنتجاتها			

(١) بالنسبة للضريبة على المبيعات/ق م ، تبين من خلال فحص الموقف الضريبي لشركات العينة أنه لا يوجد حالات فحص تقديري.

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية (م ٣، ع ٢٤، ج ٢، يوليو ٢٠٢٢)  
د. ياسر زكريا الشافعي

تابع جدول رقم (١)  
بيانات الشركات الخاصة بالفحص التقديري والفحص المتكامل

الرمز	اسم المنشأة	الفحص التقديري		
		ض. الدخل	ض. المرتبات	ض. الدمغة
X32	الإسماعيلية - مصر للدواجن	-----	٢٠٠٨/٢٠٠٥	-----
X33	الإسماعيلية الوطنية للصناعات الغذائية	٢٠١٤/٢٠١١	-----	-----
X34	المنصورة للدواجن	-----	-----	-----
X35	مصر للزيوت والصابون	-----	٢٠١٢/٢٠٠٦	-----
X36	الشرقية الوطنية للأمن الغذائي	٢٠١٠/٢٠٠٥	-----	-----
X37	العز الدخيلة للصلب	-----	-----	-----
X38	المصرية لتطوير صناعة البناء-	-----	-----	-----
X39	الشرق الأوسط لصناعة الزجاج	٢٠١٥/٢٠٠٩	-----	-----
X40	رمكو لإنشاء القرى السياحية	-----	-----	-----
X41	رمكو للإنشاءات العقارية (ت)	٢٠١٠/٢٠٠٦	-----	-----
X42	الفرعونية للتجارة والمقاولات (ت)	-----	-----	-----
X43	أورينت تورز للقرى والفنادق السياحية	-----	-----	-----
X44	المصرية لإنشاء القرى السياحية (ت)	-----	-----	-----
X45	العالمية للسياحة (ت)	-----	-----	-----
X46	الإسكندنافية للاستثمار والتنمية السياحية	١٩٩٩/١٩٩٧	-----	-----
X47	زهراء المعادي للاستثمار والتنمية	-----	-----	-----
X48	الإسكندرية للزيوت المعدنية - أموك	-----	-----	-----
X49	أسيك للتعدين	-----	-----	-----
X50	غاز مصر	٢٠١٥/٢٠١٠	-----	-----
X51	سيدي كرير للبتروكيماويات	-----	-----	متوافقة
X52	العربية وبوليفار للغزل والنسيج- يونيراب	-----	-----	-----
X53	الإسكندرية للغزل والنسيج- سبيناكس	٢٠١٤/٢٠٠٨	٢٠١٤/٢٠١٠	-----
X54	العربية لحليج الأقطان	٢٠١٤/٢٠٠٥	٢٠١٥/٢٠٠٧	-----
X55	النصر للملابس والمنسوجات- كابو	-----	-----	-----
X56	النيل لحليج الأقطان	٢٠١٣/٢٠٠٩	-----	-----
X57	النساجون الشرقيون للمسجاد	-----	-----	-----
X58	المركز الطبي الجديد الإسكندرية	٢٠١٤/٢٠١٢	٢٠١٥/٢٠١١	-----
X59	الإسكندرية للأدوية والصناعات الكيماوية	-----	-----	-----
X60	العربية للأدوية والصناعات الكيماوية	-----	-----	-----
X61	القاهرة للأدوية والصناعات الكيماوية	٢٠١٧/٢٠٠٦	-----	-----
X62	المصرية الدولية للصناعات الدوائية	٢٠١٥/٢٠١٣	-----	-----
X63	جلاسكو سمينكلاين	٢٠١٦/٢٠٠٩	٢٠١٥/٢٠١٠	-----
X64	شركة ممفيس للأدوية والصناعات الكيماوية	٢٠١٦/٢٠٠٥	-----	متوافقة
X65	مينا فارم للأدوية والصناعات الكيماوية	-----	٢٠١٥/٢٠١٣	-----
X66	النيل للأدوية والصناعات الكيماوية	-----	-----	متوافقة
X67	مستشفى النزهة الدولي	٢٠١٦/٢٠١٣	٢٠١٧/٢٠١٥	-----
X68	أكتوبر فارما	-----	٢٠١٤/٢٠٠٩	-----
X69	أسبوط الإسلامية الوطنية للتجارة والتنمية	-----	-----	-----

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية (م ٣، ع ٢٤، ج ٢، يوليو ٢٠٢٢)

د. ياسر زكريا الشافعي

تابع جدول رقم (١)

بيانات الشركات الخاصة بالفحص التقديري والفحص المتكامل

الرمز	اسم المنشأة	الفحص التقديري		
		ض. الدخل	ض. المرتبات	ضريبة الدمغة
X70	بنك الاتحاد الوطني- مصر	-----	٢٠١٥/٢٠٠٦	-----
X71	الملتقى العربي للاستثمار	-----	-----	-----
X72	القاهرة للاستثمارات والتنمية	-----	-----	-----
X73	الدلتا للتأمين	-----	٢٠١٠/٢٠٠٥	-----
X74	البنك المصري الخليجي	-----	-----	-----
X75	بنك بركة- مصر	-----	-----	-----
X76	أودن للاستثمارات المالية	-----	-----	-----
X77	الأهلي للتنمية والاستثمار	٢٠١٣/٢٠٠١	٢٠١٦/٢٠٠٨	٢٠١١//٩٩
X78	المصرية العالمية للصناعات الغذائية	-----	-----	-----
X79	البنك المصري لتنمية الصادرات	-----	-----	-----
X80	بنك فيصل الإسلامي المصري	-----	-----	متوافقة
X81	بنك التعمير والإسكان	-----	-----	-----
X82	الدولية للتأجير التمويلي- إنكوليس	-----	-----	-----
X83	المهندس للتأمين	-----	-----	-----
X84	مصرف أبو ظبي الإسلامي - مصر	-----	-----	-----
X85	الوطنية للزجاج والبللور (ت)	٢٠١٨/٢٠١١	-----	-----
X86	الوطنية للتجارة والتنمية - إنتاد (ت)	-----	-----	-----
X87	القاهرة الوطنية للاستثمار والأوراق المالية	٢٠١٥/٢٠١٢	-----	-----
X88	أسيوط الإسلامية الوطنية للتجارة والتنمية	-----	-----	-----
X89	أديليس للتأجير التمويلي (ت)	-----	-----	-----
X90	القاهرة الوطنية لتداول الأوراق المالية	-----	-----	-----
X91	إسكندرية الوطنية للاستثمارات المالية	-----	-----	-----
X92	بنك قطر الوطني الأهلي	-----	-----	متوافقة
X93	نايل سيتي للاستثمار	-----	-----	-----
X94	نايل سيتي للسياحة والفنادق (ت)	٢٠١٦/٢٠١٠	-----	٢٠١٠/٢٠٠٨
X95	بنك قناة السويس	-----	-----	-----
X96	الحديد والصلب المصرية	-----	-----	-----
X97	العربية لاستصلاح الأراضي	-----	-----	-----
X98	العامة لاستصلاح الأراضي والتنمية والتعمير	-----	-----	-----
X99	لدولية للمحاصيل الزراعية	-----	-----	متوافقة
X100	وادي كوم أمبو لاستصلاح الأراضي	-----	-----	-----
X101	العامة لمنتجات الخزف والصيني- شيني	-----	-----	-----
X102	المجموعة المالية - هيرميس القابضة	-----	-----	-----
X103	القابضة المصرية الكويتية	-----	-----	-----
X104	أبو قير للأسمدة	-----	-----	-----
X105	الصناعات الكيماوية المصرية- كيما	-----	-----	متوافقة
X106	المالية والصناعية المصرية	-----	-----	-----
X107	كفر الزيات للمبيدات والكيماويات	-----	-----	-----

تابع جدول رقم (١)

بيانات الشركات الخاصة بالفحص التقديري والفحص المتكامل

الرمز	اسم المنشأة	الفحص التقديري		
		الضريبة على الدخل	الضريبة على المرتبات	ضريبة الدمغة
X108	مصر لصناعة الكيماويات	-----	-----	-----
X109	سماد مصر- ايجيفرت	-----	-----	متوافقة
X110	البويات والصناعات الكيماوية - باكين	-----	-----	-----
X111	العبور للبويات (ت)	-----	-----	-----
X112	الإسكندرية لتداول الحاويات والبضائع	-----	-----	-----
X113	القناة للتوكيلات الملاحية	-----	-----	-----
X114	المصرية لخدمات النقل والتجارة	-----	-----	-----
X115	المصرية لأعمال النقل الفني - ايتال	-----	-----	متوافقة
X116	ايجيترانس بارج لينك للنقل (ت)	-----	-----	-----
X117	ايجيترانس للموانئ النهرية (ت)	-----	-----	-----
X118	ايجيترانس لحلول المستودعات (ت)	-----	-----	-----
X119	العربية المتحدة للشحن والتفريغ	-----	-----	-----
X120	مطاحن ومخابز الإسكندرية	-----	-----	-----
X121	العامة للصوامع والتخزين	-----	-----	-----
X122	مطاحن وسط وغرب الدلتا	-----	-----	-----
X123	مطاحن ومخابز شمال القاهرة	-----	-----	-----
X124	مطاحن ومخابز جنوب القاهرة والجيزة	-----	-----	-----
X125	مطاحن مصر العليا	-----	-----	-----
X126	مصر للأسواق الحرة	-----	-----	-----
X127	المصرية للمشروعات السياحية العالمية	٢٠١٣/٢٠٠٥	-----	-----
X128	المصرية للمنتجات السياحية	٢٠١٣/٢٠٠٩	٢٠١٣/٢٠١٠	-----
X129	جنوب الوادي للأسمنت	-----	-----	-----



جدول رقم (٢)

بيانات الشركات الخاصة بالمنازعات الضريبية والتقادم الضريبي

الرمز	حالات وسنوات المنازعات الضريبية				حالات وسنوات التقادم الضريبي			
	الضريبة على الدخل	ضريبة المبيعات/ق. م	الضريبة على المرتبات	ضريبة الدمغة	الضريبة على الدخل	ضريبة المبيعات/ق. م	الضريبة على المرتبات	ضريبة الدمغة
X1	-----	-----	-----	٢٠٠٦/١٩٧٥	٢٠١٩	غير خاضعة	٢٠١٩	٢٠١٩
X2	٢٠١٤/٢٠١١	-----	-----	٢٠١٨/٢٠١٧	٢٠١٦	غير خاضعة	٢٠١٩	٢٠١٨
X3	٢٠١٤/١٩٩٢	-----	٢٠١٠/٢٠٠٢	-----	٢٠١٠	غير خاضعة	٢٠١٣	٢٠٠٥
X4	٢٠٠٤/٢٠٠٠	غير خاضعة	٢٠١١/٢٠٠٥	٢٠٠٥/٢٠٠٣	٢٠١١	غير خاضعة	٢٠١٣	٢٠١٠
X5	٢٠١٤/٢٠١١	غير خاضعة	-----	-----	٢٠١٥	غير خاضعة	٢٠١٣	٢٠١٧
X6	-----	-----	-----	-----	٢٠١٥	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١٤
X7	-----	-----	-----	-----	٢٠١١	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١١
X8	٢٠١٤/٢٠١٠	لا يوجد إفصاح	-----	-----	٢٠١٦	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١٦
X9	-----	-----	-----	-----	٢٠١٥	غير مسجلة	٢٠٠٢	٢٠١٥
X10	-----	-----	-----	-----	٢٠١٨/٦	لا يوجد إفصاح	٢٠١٦	٢٠١٤
X11	٢٠١٠/٩٨	لا يوجد إفصاح	-----	-----	٢٠١٦	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١٦
X12	٢٠٠٩/٢٠٠٥	غير مسجلة	-----	-----	٢٠١٦	غير مسجلة	٢٠١٣	٢٠١٦
X13	-----	لا يوجد إفصاح	-----	-----	٢٠١٤	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١٤
X14	٢٠١٤/٢٠٠٦	-----	-----	-----	٢٠١١	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١١
X15	---	لا يوجد إفصاح	٢٠١٧/٢٠١٥	-----	٢٠١٥	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١٥
X16	٢٠٠٤/٢٠٠١	لم يفحص	٢٠١٢/٢٠٠٥	-----	٢٠٠٦	لم يفحص	٢٠١٣	٢٠٠٦
X17	-----	-----	-----	-----	٢٠١٤	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١٤
X18	-----	-----	-----	-----	٢٠١٧	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١٧
X19	٢٠١٤/٢٠٠٩	٢٠١٤/٢٠١٣	٢٠١٤/٢٠١١	-----	٢٠١٨	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١٨
X20	٢٠٠٧/٢٠٠٥	-----	-----	-----	٢٠١٤	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١٤
X21	٢٠١٥/٢٠١٠	-----	-----	-----	٢٠١٣	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١٣
X22	-----	-----	-----	-----	٢٠١٤	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١٤
X23	-----	-----	-----	-----	٢٠١٨	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١٨
X24	-----	-----	٢٠١٤/١٩٩٨	٢٠٠٠/١٩٩٨	٢٠١٨	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١٨
X25	-----	٢٠١٦/٢٠٠٨	٢٠١٢/٢٠٠١	-----	٢٠٠٩	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠٠٩
X26	٢٠١٤/٢٠٠٩	-----	-----	-----	٢٠١٥	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١٥
X27	-----	-----	-----	-----	٢٠١٧	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١٧
X28	-----	٢٠١٦/٢٠١٧	٢٠١٥/٢٠١٣	-----	٢٠١٦	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١٦
X29	-----	لا يوجد إفصاح	-----	-----	٢٠٠٦	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠٠٦
X30	-----	٢٠١٦	-----	-----	٢٠١٥	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١٥
X31	٢٠١٧/٢٠١٤	-----	-----	-----	٢٠١٣	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١٣
X32	٢٠١٠/٢٠٠٦	لا يوجد إفصاح	٢٠٠٨/١٩٩٩	٢٠١١/٢٠٠٦	٢٠١١	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١١
X33	٢٠١٤/٢٠١١	-----	-----	-----	٢٠١٥	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١٥
X34	-----	-----	-----	-----	---	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	---
X35	٢٠١٦/٢٠١٤	-----	-----	-----	٢٠١٥	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠١٥
X36	٢٠٠٩/٢٠٠٠	-----	-----	-----	٢٠٠٦	لا يوجد إفصاح	٢٠١٣	٢٠٠٦

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية (م ٣، ع ٢٤، ج ٢، يوليو ٢٠٢٢)

د. ياسر زكريا الشافعي

تابع جدول رقم (٢)

بيانات الشركات الخاصة بالمنازعات الضريبية والتقادم الضريبي

الرمز	حالات وسنوات المنازعات الضريبية			حالات وسنوات التقادم الضريبي			
	الضريبة على الدخل	ضريبة المبيعات/ق.م	الضريبة على المرتبات	ضريبة الدمغة	الضريبة على الدخل	الضريبة على المبيعات/ق.م	الضريبة على المرتبات
X37	٢٠١٠/٢٠٠٥	٢٠١٣/٢٠٠٩	-----	٢٠١٦/٢٠١٤	٢٠١٧	٢٠١٩	٢٠١٦
X38	-----	-----	-----	-----	٢٠٠٣	٢٠١٩	٢٠٠٣
X39	٢٠١٥/٢٠٠٩	-----	-----	-----	-----	٢٠١١	٢٠١٦
X40	-----	-----	-----	-----	٢٠٠٧	٢٠١٦	٢٠١٦
X41	-----	-----	-----	-----	٢٠٠٨	٢٠١٤	٢٠١٥
X42	-----	-----	-----	-----	٢٠١٢	-----	٢٠١٨
X43	-----	-----	-----	-----	٢٠٠٨	٢٠١٦	٢٠١٧
X44	-----	-----	-----	-----	٢٠١٠	-----	٢٠١٧
X45	-----	-----	-----	-----	٢٠١٢	٢٠١٦	٢٠١٦
X46	١٩٩٩/١٩٩٧	-----	-----	-----	٢٠١٤	٢٠١٨	٢٠١٧
X47	-----	-----	٢٠٠٧/٢٠٠٥	٢٠٠٦/٢٠٠٤	٢٠١٦	٢٠٠٥	٢٠٠٦
X48	٢٠١٤/٢٠٠٥	-----	-----	-----	٢٠١٤	٢٠١٧	٢٠١٦
X49	-----	٢٠١٥	-----	-----	٢٠١١	٢٠١٥	٢٠١٣
X50	-----	-----	٢٠١٥/٢٠١٠	٢٠١٤/٢٠٠٦	٢٠١٤	٢٠١٥	٢٠١٤
X51	٢٠١٤/٢٠٠٤	-----	-----	-----	٢٠١٤	٢٠١٧	٢٠١٤
X52	٢٠١١	٢٠١٥/٢٠١٢	٢٠١٤/٢٠٠٥	-----	٢٠١٥	٢٠١٥	٢٠١٥
X53	٢٠١٤/٢٠١٠	٢٠١٤/٢٠٠٥	٢٠١٤/٢٠٠٥	-----	٢٠١٤	٢٠١٦	٢٠١٣
X54	٢٠١٥/٢٠٠١	-----	-----	-----	٢٠١٥	٢٠١٩	٢٠١٦
X55	٢٠١٤/٢٠٠٧	-----	٢٠٠٧/٢٠٠٢	-----	٢٠١٤	٢٠١٧	٢٠١٦
X56	١٩٩٩/١٩٩٥	٢٠١٧/٢٠٠٨	٢٠١٣/٢٠٠٥	-----	٢٠٠٥	٢٠١٧	٢٠٠٥
X57	-----	-----	-----	-----	٢٠١٦	٢٠١٩	٢٠١٧
X58	٢٠١٠/٢٠٠٥	-----	٢٠١٤/٢٠٠٧	٢٠١٧/٢٠١٦	٢٠١٥	٢٠١٨	٢٠١٧
X59	-----	-----	٢٠٠٢/١٩٩٧	-----	٢٠١٥	٢٠١٥	٢٠١٦
X60	٢٠١٥/٢٠٠٩	-----	-----	-----	٢٠١٥	٢٠١٦	٢٠١٦
X61	٢٠١٨/٢٠١٧	٢٠١٩/٢٠١٦	٢٠١٧/٢٠٠٦	-----	٢٠١٨	٢٠١٩	٢٠١٧
X62	٢٠١٥/٢٠١٢	-----	-----	-----	٢٠١٥	٢٠١٥	٢٠١٩
X63	٢٠١٥/٢٠٠٧	-----	-----	٢٠١٦/٢٠١٠	٢٠١٥	٢٠١٥	٢٠١٦
X64	-----	-----	٢٠١٦/٢٠٠٥	-----	٢٠١٦	٢٠١٦	٢٠١٤
X65	٢٠١٥/٢٠٠٨	٢٠١٢/١٩٨٦	-----	٢٠١٧/٢٠١٤	٢٠١٥	٢٠١٢	٢٠١٧
X66	٢٠١٣/٢٠١١	-----	-----	-----	٢٠١٣	٢٠١٦	٢٠١٦
X67	٢٠١٧/٢٠١٥	-----	٢٠١٦/٢٠١٣	-----	٢٠١٧	٢٠١٣	٢٠١٦
X68	٢٠١٤/٢٠٠٩	٢٠١٦/٢٠١٥	-----	-----	٢٠١٤	٢٠١٦	٢٠١٤
X69	-----	-----	-----	-----	٢٠١٤	٢٠٠٤	٢٠١٠
X70	٢٠١٤/٢٠٠٩	-----	٢٠١٥/٢٠٠٦	-----	٢٠١٤	غير خاضع	٢٠١٦
X71	-----	-----	-----	-----	٢٠١٦	غير خاضعة	٢٠١٤
X72	-----	-----	-----	-----	٢٠١٤	٢٠١٤	٢٠١٠
X73	-----	-----	٢٠١٠/٢٠٠٥	-----	٢٠١٤	غير خاضعة	٢٠١٢

تابع جدول رقم (٢)

بيانات الشركات الخاصة بالمنازعات الضريبية والتقادم الضريبي

الرمز	حالات وسنوات المنازعات الضريبية			حالات وسنوات التقادم الضريبي		
	الضريبة على الدخل	ضريبة المبيعات/ق. م	الضريبة على المرتبات	الضريبة الدمغة	الضريبة على الدخل	ضريبة المبيعات/ق. م
X74	٢٠١١/٢٠١٠	-----	-----	-----	غير خاضعة	٢٠١٢
X75	-----	-----	-----	-----	غير خاضعة	٢٠١٧
X76	-----	-----	-----	-----	غير خاضعة	٢٠١٧
X77	٢٠١٣/٢٠٠١	-----	٢٠١٦/٢٠٠٨	٢٠١١/١٩٩٩	غير خاضعة	٢٠١٦
X78	فترة إعفاء	-----	٢٠١٢	-----	غير خاضعة	٢٠١٢
X79	٢٠١١/٢٠٠٧	-----	٢٠٠٥	-----	غير خاضعة	٢٠٠٥
X80	---	-----	-----	-----	غير خاضعة	٢٠١٨
X81	٢٠١٤/٢٠٠٥	-----	٢٠١٢/٢٠٠٨	٢٠١٨/٢٠١٣	غير خاضعة	٢٠١٧
X82	٢٠١٧/٢٠١٣	-----	-----	-----	غير خاضعة	٢٠١٢
X83	٢٠١٤/٢٠١١	-----	-----	-----	غير خاضعة	٢٠١١
X84	---	-----	-----	-----	غير خاضعة	٢٠١٤
X85	٢٠١٨/٢٠٠٧	-----	٢٠١١/٢٠٠٥	-----	غير خاضعة	٢٠١٧
X86	٢٠٠٠/١٩٩٩	-----	-----	٢٠١٢/٢٠٠٥	غير خاضعة	٢٠٠٤
X87	٢٠١٥/٢٠١٣	-----	-----	-----	غير خاضعة	٢٠١٤
X88	٢٠٠٤/١٩٩٨	-----	٢٠٠٤/١٩٩٥	-----	لم يفحص	٢٠١٦
X89	---	-----	-----	-----	غير خاضعة	٢٠١٧
X90	٢٠١٤/٢٠١٠	-----	-----	-----	غير خاضعة	٢٠١٨
X91	---	-----	-----	-----	غير خاضعة	٢٠١٧
X92	٢٠١٢/٢٠١١	-----	٢٠١٧	-----	غير خاضعة	٢٠١٧
X93	٢٠١٤/٢٠٠٩	٢٠١٧/٢٠١٦	-----	-----	غير خاضعة	٢٠١٦
X94	٢٠١٦/٢٠٠٦	-----	-----	٢٠١٠/٢٠٠٨	غير خاضعة	٢٠٠٨
X95	-----	-----	-----	٢٠١٩	غير خاضعة	٢٠١٩
X96	-----	٢٠١٥/٢٠١٠	-----	-----	غير خاضعة	٢٠١٤
X97	٢٠٠٤/١٩٩٧	٢٠١٤/٢٠١٢	٢٠١٤/٢٠٠٣	حتى ٢٠٠٠	غير خاضعة	٢٠١٤
X98	٢٠١١/٢٠٠٥ ٢٠٠٠/١٩٩٧	٢٠١٨/٢٠١٤	-----	٢٠١٢/٢٠٠٨	غير خاضعة	٢٠١٦
X99	-----	-----	-----	-----	غير خاضعة	٢٠١٤
X100	---	-----	٢٠١٢/٢٠٠٥	-----	لم يفحص	٢٠١٢
X101	٢٠١٧/٢٠٠٩	-----	٢٠٠٥	-----	غير خاضعة	٢٠٠٥
X102	---	-----	-----	-----	غير خاضعة	٢٠١٧
X103	٢٠١٤/٢٠١٣	-----	-----	-----	غير خاضعة	٢٠١٦
X104	٢٠٠٨/٢٠٠٢ ٢٠٠٩/٢٠٠٥	٢٠٠٣/١٩٩٤	٢٠٠٥	٢٠٠٤/٢٠٠١	غير خاضعة	٢٠١٥
X105	٢٠٠٥/٩٨ ٢٠١٦/٢٠١٤	-----	-----	-----	لم يفحص	٢٠١٦
X106	٢٠١٦/٢٠١٥	-----	-----	-----	لم يفحص	٢٠١٧

تابع جدول رقم (٢)

بيانات الشركات الخاصة بالمنازعات الضريبية والتقدم الضريبي

الرمز	حالات وسنوات المنازعات الضريبية				حالات وسنوات التقدم الضريبي			
	الضريبة على الدخل	ضريبة المبيعات/ق.م	الضريبة على الدخل	ضريبة الدمغة	الضريبة على المرتبات	ضريبة المبيعات/ق.م	الضريبة على المرتبات	الضريبة على الدمغة
X107	٢٠١٥/٢٠٠٧	٢٠١٤/٢٠١٠	٢٠١٥	-----	-----	-----	٢٠١٣	
X108	٢٠١١/٢٠٠٩	٢٠١٨/٢٠١٤	٢٠١٣	٢٠١١/٢٠٠٩	-----	-----	٢٠١١	
X109	-----	-----	٢٠١٨	-----	-----	-----	٢٠١٨	
X110	٢٠١٤/٢٠٠٩	حتى ٢٠١٦/٦	٢٠١٤	٢٠١٥/٢٠١٣	-----	-----	٢٠١٥	
X111	٢٠١٤/٢٠١١	٢٠١٦/٢٠١٣	٢٠١٤	٢٠١٢/٢٠٠٦	-----	-----	٢٠١٢	
X112	٢٠١٦/٢٠١٢	٢٠٠٧/٢٠٠٣	٢٠١٦	---	-----	-----	٢٠١٥	
X113	-----	٢٠١٦/٢٠١٣	٢٠١٦	٢٠١٨/٢٠١٤	-----	-----	٢٠١٨	
X114	-----	-----	٢٠١٦	-----	-----	-----	٢٠١٨	
X115	٢٠١٦/٢٠١٣	-----	٢٠١٦	٢٠١٦/٢٠٠٦	٢٠١٦/٢٠١٣	-----	٢٠١٦	
X116	-----	-----	٢٠١٥	-----	-----	-----	٢٠١٨	
X117	-----	-----	٢٠١٨	-----	-----	-----	٢٠١٨	
X118	٢٠١٦/٢٠١٣	-----	٢٠١٦	-----	-----	-----	٢٠١٨	
X119	٢٠١٦/٢٠١٣	-----	٢٠١٦	-----	٢٠١٤/٢٠١٢	-----	٢٠١٥	
X120	٢٠١٤/٢٠١٢	٢٠١٨/٢٠١٠	٢٠١٤	٢٠١٧/٢٠١٦	٢٠١٦/٢٠١٤	٢٠١٨/٢٠١٠	٢٠١٧	
X121	-----	-----	٢٠١٥	-----	-----	-----	٢٠١٦	
X122	-----	-----	٢٠١٥	-----	-----	-----	لم يفحص	
X123	٢٠١٣/٢٠١١	-----	٢٠١٣	-----	-----	-----	٢٠١٧	
X124	٢٠١٧/٢٠١٢	٢٠١٨/٢٠١٧	٢٠١٧	-----	-----	-----	٢٠١٣	
X125	-----	٢٠١٤/٢٠٠٧	٢٠٠٢	-----	-----	-----	٢٠٠٤	
X126	-----	-----	٢٠١٤	-----	-----	-----	٢٠١٨	
X127	-----	٢٠١٣/٢٠٠٣	٢٠١٦	-----	-----	-----	٢٠١٨	
X128	-----	-----	٢٠١٣	-----	-----	-----	٢٠٠٦	
X129	٢٠٠٨	٢٠١٢/٢٠٠٨ ٢٠١٤/٢٠١٣	٢٠٠٨	-----	-----	-----	لا يوجد إفصاح	

جدول رقم (٣): مصفوفة البيانات (١)

م	الفحص التقديري			المنازعات الضريبية				التقادم الضريبي		
	ض. الدخل	ض. المرتبات	ض. الدمغة	ض. الدخل	ض. المرتبات	ض. الدمغة	ض. الدخل	ض. م. ق. م	ض. م. ق. م	ض. الدمغة
X1	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X2	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X3	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X4	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X5	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X6	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X7	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X8	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X9	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X10	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X11	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X12	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X13	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X14	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X15	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X16	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X17	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X18	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X19	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X20	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X21	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X22	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X23	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X24	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X25	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X26	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X27	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X28	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X29	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X30	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X31	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠

(١) تم التعبير عن الشركات غير المسجلة وغير الخاضعة للضريبة على المبيعات/ ق م بالقيمة (صفر) لمؤشري المنازعات الضريبية والتقادم الضريبي، حيث لا مجال للمنازعة الضريبية ولا التقادم الضريبي. والشركات التي لم تفصح عن الموقف الضريبي لوعاء ضريبي فتم التعبير عنها بالنسبة لمؤشر المنازعات الضريبية بالقيمة (صفر) ومؤشر التقادم الضريبي (١).

تابع جدول رقم (٣) : مصفوفة البيانات

م	الفحص التقديري			المنازعات الضريبية				الفحص المتكامل	التقادم الضريبي		
	ض. الدخل	ض. المرتبات	ض. الدمغة	ض. الدخل	ض. المرتبات	ض. الدمغة	ض. الدخل		ض.م. /ق. م	ض. المرتبات	ض. الدمغة
X32	٠	١	٠	٠	١	١	٠	٠	١	١	١
X33	١	٠	٠	٠	٠	٠	١	٠	١	١	٠
X34	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	١
X35	٠	١	٠	٠	٠	٠	١	٠	٠	٠	٠
X36	١	٠	٠	١	٠	٠	٠	٠	١	٠	٠
X37	٠	٠	٠	٠	١	٠	١	٠	٠	٠	٠
X38	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X39	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	١
X40	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X41	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	١
X42	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X43	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X44	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X45	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X46	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	١
X47	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X48	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X49	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X50	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X51	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X52	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X53	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X54	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X55	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X56	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X57	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X58	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X59	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X60	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X61	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X62	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X63	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X64	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X65	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X66	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
X67	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية (م ٣، ع ٢٤، ج ٢، يوليو ٢٠٢٢)

د. ياسر زكريا الشافعي

تابع جدول رقم (٣) مصفوفة البيانات

م	الفحص التقديري			المنازعات الضريبية				التقادم الضريبي		
	ض. الدخل	ض. المرتبات	ض. الدمغة	ض. الدخل	ض. المرتبات	ض. م. ق. م	ض. الدخل	ض. المرتبات	ض. الدمغة	
X68	١	٠	٠	١	٠	٠	١	٠	٠	
X69	٠	٠	٠	١	٠	٠	١	٠	٠	
X70	٠	١	٠	١	٠	٠	١	٠	٠	
X71	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	
X72	٠	٠	٠	١	٠	٠	١	٠	٠	
X73	٠	١	٠	١	٠	٠	١	٠	٠	
X74	٠	٠	٠	١	٠	٠	١	٠	٠	
X75	٠	٠	٠	١	٠	٠	١	٠	٠	
X76	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	
X77	١	١	١	١	١	٠	١	٠	٠	
X78	٠	٠	٠	٠	١	٠	٠	٠	٠	
X79	٠	٠	٠	٠	١	٠	١	٠	٠	
X80	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	١	٠	
X81	٠	٠	٠	١	١	٠	١	٠	٠	
X82	٠	٠	٠	٠	٠	٠	١	٠	٠	
X83	٠	٠	٠	١	٠	٠	٠	١	٠	
X84	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	
X85	٠	٠	٠	٠	١	٠	١	٠	١	
X86	٠	٠	٠	١	١	٠	١	٠	٠	
X87	٠	٠	٠	٠	٠	٠	١	٠	١	
X88	٠	٠	٠	٠	١	٠	١	٠	٠	
X89	٠	٠	٠	١	٠	٠	٠	٠	٠	
X90	٠	٠	٠	١	٠	٠	١	٠	٠	
X91	٠	٠	٠	١	٠	٠	٠	٠	٠	
X92	٠	٠	٠	٠	٠	١	١	١	٠	
X93	٠	٠	٠	١	٠	٠	١	١	٠	
X94	٠	٠	٠	٠	١	٠	٠	١	١	
X95	٠	٠	٠	٠	١	٠	٠	٠	٠	
X96	٠	٠	٠	٠	٠	١	٠	٠	٠	
X97	٠	٠	٠	١	١	١	١	٠	٠	
X98	٠	٠	٠	٠	١	٠	١	٠	٠	
X99	٠	٠	٠	١	٠	٠	٠	١	٠	
X100	٠	٠	٠	٠	٠	١	٠	٠	٠	
X101	٠	٠	٠	٠	١	٠	١	٠	٠	

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية (م ٣، ع ٢٤، ج ٢، يوليو ٢٠٢٢)  
د. ياسر زكريا الشافعي

تابع جدول رقم (٣) مصفوفة البيانات

٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	X102
٠	٠	٠	١	٠	٠	٠	١	٠	٠	٠	٠	X103
٠	٠	٠	٠	١	١	١	١	٠	٠	٠	٠	X104
١	٠	٠	٠	٠	٠	٠	١	١	٠	٠	٠	X105
١	٠	٠	٠	٠	٠	٠	١	٠	٠	٠	٠	X106
١	٠	١	٠	٠	٠	١	١	٠	٠	٠	٠	X107
١	١	٠	١	١	٠	١	١	٠	٠	١	٠	X108
٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	١	٠	٠	٠	X109
٠	١	٠	١	١	٠	١	١	٠	٠	٠	٠	X110
١	١	٠	١	١	٠	١	١	٠	٠	٠	٠	X111
٠	١	٠	٠	٠	٠	١	١	٠	٠	٠	٠	X112
٠	١	٠	٠	١	٠	١	٠	٠	٠	٠	٠	X113
٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	X114
٠	٠	٠	٠	١	١	٠	١	١	٠	٠	٠	X115
٠	٠	١	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	X116
٠	٠	١	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	X117
٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	١	٠	٠	٠	٠	X118
٠	١	١	٠	٠	١	٠	١	٠	٠	٠	٠	X119
٠	٠	٠	١	١	١	١	١	٠	٠	٠	٠	X120
٠	١	١	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	X121
١	١	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	X122
٠	٠	١	١	٠	٠	٠	١	٠	٠	٠	٠	X123
١	١	٠	٠	٠	٠	١	١	٠	٠	٠	٠	X124
١	١	١	١	٠	٠	١	٠	٠	٠	٠	٠	X125
٠	٠	٠	١	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠	X126
٠	٠	١	٠	٠	٠	١	٠	٠	٠	٠	٠	X127
١	٠	٠	١	٠	٠	٠	٠	٠	٠	١	١	X128
١	٠	١	١	٠	٠	١	١	٠	٠	٠	٠	X129
٥٦	٦٣	٣٤	٦٠	٢٦	٣٦	٢٨	٧٣	١٣	٣	٢١	٢٥	المجموع

جدول رقم (٤) : ملخص البيانات التحليلية

المجموع	ض. الدمغة	ض. المرتبات	ض. م. / ق م	ض. الدخل	المؤشر
٤٨	٣	٢١	---	٢٥	الفحص التقديري
١٣	---	---	---	---	الفحص المتكامل
١٦٣	٢٦	٣٦	٢٨	٧٣	المنازعات الضريبية
٢١٣	٥٦	٦٣	٣٤	٦٠	التقادم الضريبي



---

---

## Measuring the effectiveness of the tax inspection activity at the Egyptian Tax Authority: An Applied Study

*Dr. Yasser Zakaria El-Shafei*

yasserelshafi74@gmail.com

### Abstract

The research aimed to measure the effectiveness of the tax inspection activity at the Egyptian Tax Authority (ETA), and to determine the indicators to measure them. The tax situation of a sample of 129 companies listed on the Egyptian Stock Exchange was studied. Four measurement indicators were identified: Estimated inspection, Integrated inspection, Tax disputes, and Tax obsolescence. The applied study proved the validity and acceptance of the research hypothesis, which is the ineffectiveness of the inspection activity at the ETA.

The research results are: that there are no specific and measurable objectives for the ETA other than the target tax proceeds, the objective of the inspection activity is to complete of the annual inspection plan, the authority conducts an estimated inspection of the supporting tax returns in regular accounts, the absence of an integrated inspection, the high rate of tax disputes resulting from the inspection, more than half of the tax files have been subject to tax obsolescence in one or more tax bases, and the final result is the ineffectiveness of the inspection activity in achieving its objectives.

The research recommends the need to set quantifiable objectives for the effectiveness of tax activities, especially the inspection activity, commitment to the actual inspection of the supporting tax returns, the application of the integrated inspection system, limiting the inspection of plan returns to the plan year only, the participation of the taxpayer in the inspection process, and use of the modern methods of collecting and operating data and conducting inspection.

**Key Words:** Tax Inspection, effectiveness of tax Inspection, Egyptian Tax Authority (ETA), Indicators of effectiveness of tax inspection, An estimated inspection, Integrated inspection, Tax disputes, Tax obsolescence.