

تطوير نظام المعلومات لضريبة المبيعات طبقا لآلية تبادل البيانات المالية والبيئية الكترونيا للحد من التهرب الضريبي

هلال شبل عبد العزيز القصاص

باحث دكتوراه في النظم الضريبية والمخاطر البيئية.

ملخص الدراسة :

إستهدفت الدراسة تطوير نظام المعلومات لضريبة المبيعات بدلالة التبادل الإلكتروني للبيانات المالية والبيئية وذلك للحد من ظاهرة التهرب الضريبي. ولتحقيق هذا الهدف قام الباحث بإستقراء مجموعة من الجهود البحثية المتصلة بالظاهرة محل الدراسة، مع رصد أهم نقاط الضعف والتهديدات التي تعترض نظام المعلومات الضريبي على المبيعات الحالي خاصة قصوره في تقييم البعد البيئي للصناعات الخاضعة للضريبة والتي يزداد فيها التهرب الضريبي.

واقترح الباحث إطار وصفي لتطوير نظام المعلومات الضريبي على المبيعات القائم حاليا، وإنتهى بذلك إلى مجموعة من الدلالات أهمها تدنى كفاءة الإجراءات والآليات المتبعة حاليا في مجال الإقرارات الضريبية والإستيفاءات مما يزيد من حجم التهرب الضريبي ويزيد في ذات الوقت من المخاطر البيئية، ويوصى الباحث في سياق ذلك بضرورة توظيف نظام التبادل الإلكتروني للبيانات المالية والبيئية كمدخل لتطوير نظام المعلومات الضريبي على المبيعات للحد من التهرب الضريبي.

مقدمة:

أقر القانون ١١ لسنة ٩١ للمسجل الحق في أن يخصم من الضريبة المستحقة على مبيعاته من السلع ما سبق سداه أو حسابه من ضريبة على المردودات من مبيعاته وما سبق تحميله من هذه الضريبة على مدخلاته، وكذلك الضريبة السابق تحميلها على السلع المباعة بمعرفة المسجل في كل مرحلة من مراحل توزيع السلعة، كما أعطى القانون ٩ لسنة ٢٠٠٥ للمسجلين الحق عند حساب الضريبة أن يخصم من الضريبة المستحقة على مبيعاته من السلع والخدمات ما سبق سداه من هذه الضريبة على الآلات والمعدات وأجزائها وقطع الغيار التي تستخدم في إنتاج سلعة أو تأدية خدمة خاضعة للضريبة...إلخ.

وقد إعتد القانون ١١ لسنة ٩١ ولا نحته التنفيذية آلية لإتمام عملية الخصم الضريبي على مرحلتين :

الأولى : تتمثل في قيام المسجل بخصم الضريبة مشمول فواتير الشراء ضمن إقراراته الشهرية المقدمة الى المصلحة.

والثانية : تتمثل في قيام المأمورية في إطار عملية فحص الإقرارات الضريبية والتحقق من مصداقيتها بإستيفاء تلك الفواتير والتحقق من قابليتها للخصم طبقا لأحكام القانون ١١ لسنة ٩١ وتعديلاته على النحو الموضح بعاليه.

ويثير تفتش ظاهرة الفواتير المصطنعة الكثير من الشكوك حول الآليات الحالية المستخدمة في تقديم الإقرارات الضريبية من المسجلين وكذا عملية الإستيفاء(المصادقة) التي تتم بين مأموريات المصلحة للتحقق من مصداقية فواتير الشراء المخصومة بالإقرارات، لعدم قدرتها على القيام بدورها كأداة فعالة لمنع إستخدام الخصم الضريبي كوسيلة للتهرب من الضريبة.

ومن ناحية أخرى وفي نهاية الستينات من القرن العشرين إنتشرت فكرة تبادل المستندات النمطية (القياسية) في قطاع النقل وتجذرت فيه بشكل قوى، وكان ذلك بداية عصر التبادل الإلكتروني للبيانات(EDI) وأصبح تبادل البيانات الكترونيا محل إهتمام الشركات العملاقة ومتعددة الجنسيات وأصبح أكثر تطورا على مدار العقود التالية(Deshmukh, 2006).

ويعرف التبادل الإلكتروني للبيانات بأنه " إنتقال بيانات المنشآت الكترونيا بينها وبين المتعاملين معها أو داخلها في شكل بيانات نمطية وقابلة للتشغيل بالكمبيوتر على نحو يسمح بنقل البيانات بدون إعادة إدخال من تطبيق تجارى يعتمد على الكمبيوتر موجود في مكان معين، إلى تطبيق تجارى آخر يعتمد على الكمبيوتر موجود في مكان آخر". ومن ثم فإن تقنية التبادل الإلكتروني للبيانات (EDI)، تسمح بنقل البيانات الكترونيا - دون الحاجة لإعادة إدخالها - من المسجلين إلى المصلحة والعكس وكذا نقل البيانات بين مأموريات المصلحة، وذلك من خلال الشبكات، دون الحاجة للتدخل البشرى في عملية تدفق (أي نقل البيانات وترحيلها) أو عمليات المعالجة لهذه البيانات.

وبناء على ماسبق فإن هذا البحث يدور حول إمكانية تطوير نظام الإقرارات والإستيفاءات الضريبية باستخدام تقنية تبادل البيانات الكترونيا للحد من التهرب الضريبي.

مشكلة الدراسة:

تعتمد مصلحة الضرائب المصرية أسلوب على الرقابة الإكتشافية للرقابة على الخصم الضريبي، حيث ألزمت المصلحة بمأموري الفحص بإجراء إستيفاء (مصادقة) لفواتير ومستندات المشتريات المخصومة بالإقرار، فيلتزم مأمور الفحص بالمأمورية (أ) بتحرير نموذج (٨ ض.ع) وترسله إلى المأمورية (ب) الواقع في نطاقها البائع والتي بدورها تكلف أحد مأموري الفحص بها بالتوجه إلى المسجل الواقع في نطاقها (البائع) للإطلاع على سجلاتها ودفاترها والتحقق من مصداقية تلك الفواتير ثم تقوم المأمورية (ب) بالرد على المأمورية (أ) بما توصلت إليه من نتيجة سواء كانت مصداقية أو عدم مصداقية الفواتير وتوريد الضريبة ليتمكن الفاحص بالمأمورية (أ) من الحكم على الفواتير من حيث قابليتها للخصم من عدمه.....إلخ.

ورغم ما يتضمنه القانون ١١ لسنة ٩١ من عقوبات في شأن إستخدام الخصم الضريبي كأداة للتهرب من الضريبة فقد نشأت ظاهرة الفواتير المصطنعة وغيرها من الأساليب بهدف إستخدام الخصم الضريبي كأداة للتهرب من الضريبة العامة على المبيعات، حيث أظهرت الدراسة الإستطلاعية التي أجراها الباحث بإحدى مأموريات منطقة ضرائب مبيعات المنوفية نقشى ظاهرة الفواتير المصطنعة بهدف إستخدام الخصم الضريبي كأداة للتهرب من الضريبة، وما يترتب على ذلك من مشكلات أثرت على حصيلة المأمورية، فضلا عن المشكلات التي يتعرض لها المسجلين الملتزمين نتيجة تعاملهم مع منشآت غير مسجلة تصطنع فواتير ضريبية.....إلخ.

ونظرا لأن عملية الإستيفاء تتم في إطار إجراءات الفحص والذي يتم عادة بعد تقديم الإقرار ويحد أقصى ثلاث سنوات، فإنه في ظل نقشى ظاهرة الفواتير المصطنعة فإن عملية الإستيفاء (المصادقة) بوضعها الحالي لا تمثل أداء لمنع إستخدام الخصم الضريبي كوسيلة للتهرب من الضريبة، وخاصة بعد تعديل نموذج الإقرار الضريبي الشهري ليقصر الإقرار على ذكر أرقام إجمالية للمبيعات وكذا المشتريات المخصومة والضريبة المستحقة، على خلاف ما كان عليه الحال بنموذج (١٠) قبل التعديل حيث تضمن نموذج الإقرار قبل التعديل ذكر تفاصيل فواتير المشتريات المخصومة بالإقرار وهو ما كان يمثل عائقا أمام إسءاء إستخدام الخصم الضريبي.

ونظرا لما قد توفره تقنية التبادل الإلكتروني للبيانات من سرعه وسهولة ودقة وسرية وموثوقية في تداول البيانات بين المسجلين والمصلحة من ناحية، وبين مأموريات المصلحة من ناحية أخرى، الأمر الذي يستوجب بلورة المشكلة البحثية في الثلاثة تساؤلات التالية :

١. هل يمكن من خلال ضبط وتفعيل الآليات الحالية لتقديم الإقرارات الضريبية وكذا الآلية الحالية لإستيفاء فواتير الشراء المخصومة بالإقرارات الضريبية الحد من إستخدام الخصم الضريبي كوسيلة للتهرب من الضريبة.
٢. هل يمكن تطبيق وإستخدام تقنية التبادل الألكتروني للبيانات في عملية تقديم الإقرارات الضريبية وعملية إستيفاء فواتير المشتريات المخصومة بتلك الإقرارات.
٣. هل يؤدي إستخدام تقنية التبادل الإلكتروني للبيانات للحد من إستخدام الخصم الضريبي كوسيلة للتهرب من الضريبة العامة على المبيعات.

أهمية الدراسة:

تتمثل الأهمية العلمية والعملية للدراسة في النقاط الآتية :

١. ضرورة توفير قاعدة علمية لتطوير العمل بمصلحة الضرائب المصرية من خلال توفير بدائل لتطوير أساليب الرقابة على الخصم الضريبي في مجال الضرائب غير المباشرة وغير المباشرة.
٢. ضخامة حجم التهرب الضريبي في مصر خاصة في مجال الضرائب غير المباشرة وما له من أثر سلبي على موارد الموازنة العامة للدولة.
٣. رصد أفضل الإجراءات العملية للحد من إستخدام الخصم الضريبي كأداة للتهرب من الضريبة.
٤. المساعدة في توفير آلية لإختبار تأثير الإجراءات المختلفة والمتاحة أمام المصلحة على الحد من إستخدام الخصم الضريبي كأداة للتهرب من الضريبة.
٥. بيان مدى إمكانية إستخدام تقنية تبادل البيانات الكترونيا (EDI) لتطوير الإقرارات الضريبية وإستيفاء الفواتير المخصومة بتلك الإقرارات.
٦. دعم قاعدة بيانات وزارة المالية ممثلة في مصلحة الضرائب المصرية من خلال المساعدة في تفعيل التوجه الحالي للمصلحة نحو تطوير أساليب الرقابة على الضريبة وإستخدام الأساليب الحديثة في إدارة العمل الضريبي.

هدف الدراسة:

يتمثل الهدف الرئيسي للدراسة في مدى إمكانية تطوير نظام الإقرارات والإستيفاءات الضريبية باستخدام تقنية تبادل البيانات الكترونياً للحد من التهرب الضريبي، وينبثق من الهدف الرئيسي الأهداف الفرعية الآتية:

1. تأصيل مفاهيم الخصم الضريبي والتهرب الضريبي و آليات الرقابة على الخصم الضريبي.
2. تأصيل مفاهيم وآليات التبادل الإلكتروني للبيانات (EDI) وإمكانية إستخدامها في تطوير الإقرارات الضريبية وطرق الإستيفاء للحد من التهرب الضريبي.
3. تقييم الإجراءات والآليات المستخدمة بمصلحة الضرائب في مجال الإقرارات والإستيفاءات ومدى مساهمتها في إلزام المجتمع الضريبي والحد من التهرب الضريبي.
4. بناء إطار مقترح لإستخدام تقنية تبادل البيانات الكترونياً في مجال الإقرارات الضريبية وإستيفاء الفواتير للحد من التهرب الضريبي.

فروض الدراسة:

تتمثل فروض الدراسة في الفروض الآتية:

الفرض الأول: " لا تمثل الآليات الحالية المستخدمة في تقديم الإقرارات الضريبية وإستيفاء الفواتير المخصصة بتلك الإقرارات وسيلة فعالة في مجال الرقابة على الخصم الضريبي والحد من إستخدامه كأداة للتهرب الضريبي".

الفرض الثاني: " يمكن تطبيق وإستخدام تقنية التبادل الإلكتروني للبيانات في الإقرار الضريبي وإستيفاء الفواتير المخصصة بتلك الإقرارات كوسيلة فعالة في مجال الرقابة على الخصم الضريبي والحد من إستخدامه كأداة للتهرب الضريبي".

الفرض الثالث: " إستخدام تقنية التبادل الإلكتروني للبيانات في الإقرار الضريبي وإستيفاء الفواتير المخصصة بتلك الإقرارات في مجال الرقابة على الخصم الضريبي هو وسيلة أكثر فعالية من الأساليب المستخدمة حالياً في الحد من إستخدام الخصم الضريبي كأداة للتهرب الضريبي".

منهج الدراسة:

تعتمد الدراسة على المنهج الوصف التحليلي المستند إلى المؤلفات والدراسات والبحوث الضريبية المنشورة وغير المنشورة وأيضاً دراسة القوانين واللوائح والتعليمات والمنشورات الصادرة عن مصلحة الضرائب على المبيعات وما صدر عن المؤتمرات العلمية.

حدود الدراسة:

1. تقتصر الدراسة على تناول الإقرارات الضريبية والإستيفاءات (المصادقات) في مجال الضريبة العامة على المبيعات كضريبة غير مباشرة دون غيرها من أنواع الضرائب الأخرى.
2. تناول الخصم الضريبي والتهرب الضريبي في مجال الضريبة العامة على المبيعات دون غيرها من سائر أنواع الضرائب الأخرى.

خطة الدراسة :

- في ضوء أهداف وفروض الدراسة تم تبويب الدراسة الى مقدمة وأربعة فصول وخاتمة على النحو الآتي :
- مقدمة:** وتتضمن مشكلة الدراسة وأهميتها وأهدافها وفروضها استعراض لنتائج الدراسات السابقة.
- المبحث الأول:** دراسة تحليلية للضريبة العامة على المبيعات (التهرب من الضريبة، خصم الضريبة).
- المبحث الثاني :** تقنية التبادل الإلكتروني للبيانات(EDI)
- المبحث الثالث:** تطوير نظام الإقرارات والإستيفاءات باستخدام تقنية تبادل البيانات الكترونياً.

يثير فرض الضرائب على المسجلين لدى مصلحة الضرائب على المبيعات انعكاسات على الاستهلاك والادخار والإنتاج والاستثمار (أبو العلا، ٢٠٠٩)، وهو ما يدفع طائفة من المسجلين لدى المصلحة للتخلص من العبء الضريبي بطرق مختلفة ومن بين تلك الطرق استخدام الخصم الضريبي كأداة للتهرب من الضريبة.

وسيحاول الباحث أن يبين في هذا البحث أهم الأسباب التي تدفع المسجلين للتهرب من الضريبة، والأشكال والأساليب التي يلجأ إليها المسجلون للتهرب من الضريبة، و الوسائل والأساليب التي تحد من التهرب الضريبي وتكافحه، وكذا كيفية استخدام الخصم الضريبي كأداة للتهرب من الضريبة، حيث يعتبر الخصم الضريبي من أخطر الوسائل عند استخدامه من جانب المسجلين لدى المصلحة في التهرب من الضريبة.

أولاً : التهرب الضريبي:

تعاني جميع البلدان المتقدمة والنامية من مشكلة التهرب الضريبي بشكل نسبي حسب ظروفها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمستوى الثقافي والتعليمي للمجتمع في كل دولة، ففي البلاد النامية ومنها مصر لم يصل المكلف بالضريبة إلى التجرد من أنانيته بصورة كاملة بحيث ينظر إلى الالتزام بدفع الضريبة على أنه واجب مقدس كما هو الحال في البلاد المتقدمة، لذا فإنه من الطبيعي أن نتوقع رد الفعل السلبي من جانب المسجلين لدى مصلحة الضرائب على المبيعات والذي يأخذ صورة الدفاع عن مصالحهم، وذلك إما بتفادي الضريبة كلياً أو على الأقل بالتقليل من نطاق الاقتطاع الضريبي المفروض عليهم، ومن هنا نشأت ظاهرة "التهرب الضريبي" أو الإفلات من الضريبة (Ivor Richardson, 2013).

١. مفهوم التهرب الضريبي:

يعرف علم المالية العامة التهرب الضريبي Tax Evasion بأنه "تخلص الأفراد من الالتزام بدفع الضريبة بعد تحقق الواقعة المنشأة للضريبة (حسين، ٢٠١٠)، كما تعني تخلص المكلف كلياً أو جزئياً من أداء الضريبة، دون نقل عبئها إلى غيره، مما يؤثر في حصيلة الدولة من الضريبة ويضيع عليها حقها (شطوري، ٢٠١٤).

وقد حددت المادة (٤٤) من القانون ١١ لسنة ٩١ وقائع التهرب من الضريبة على المبيعات على النحو الآتي:

- ١- عدم التقدم للمصلحة للتسجيل في المواعيد المحددة
- ٢- بيع السلعة أو استيرادها أو تقديم الخدمة دون الإقرار عنها وسداد الضريبة المستحقة.
- ٣- خصم الضريبة كلياً أو جزئياً دون وجه حق بالمخالفة لأحكام وحدود الخصم.
- ٤- استرداد الضريبة أو محاولة استردادها كلها أو بعضها دون وجه حق.
- ٥- تقديم مستندات أو سجلات مزورة أو مصنوعة أو بيانات غير صحيحة للتخلص من سداد الضريبة كلها أو بعضها.
- ٦- تقديم بيانات خاطئة عن المبيعات إذا ظهرت فيها زيادة تجاوز ١٠% عما ورد بالإقرار.
- ٧- ظهور عجز أو زيادة في السلع المودعة في المناطق والأسواق الحرة تجاوز ١٠%.
- ٨- عدم إصدار المسجل فواتير عن مبيعاته من السلع أو الخدمات الخاضعة للضريبة.
- ٩- عدم إقرار المسجل عن السلع أو الخدمات التي استعملها أو استفاد منها في أغراض خاصة أو شخصية.
- ١٠- انقضاء ستين يوماً على انتهاء المواعيد المحددة لسداد الضريبة دون الإقرار عنها وسدادها.
- ١١- إصدار غير المسجل لفواتير محملة بالضريبة.

٢. أسباب التهرب الضريبي:

تتعدد أسباب التهرب من الضريبة ولا يمكن حصرها وذلك لأنها تختلف باختلاف التشريعات المالية والأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، ومستوى الوعي العام وكفاءة الأجهزة وفعالية الإجراءات إلا أنه يمكن توضيح بعض هذه الأسباب على النحو التالي(السامرائي، ٢٠١٢):

- أ. الأسباب التشريعية : ويتمثل ذلك إما فى النقص فى التشريع الضريبي وعدم إحكام صياغته، واحتوائه على ثغرات يستغلها المسجلون فى التهرب من الضريبة.
- ب. الأسباب الاقتصادية : حيث يؤدي ارتفاع الضرائب إلى شعور المكلف بأن الضريبة تقتطع جزء كبير من دخله.
- ج. الأسباب الإدارية والفنية : فكلما كانت الإدارة الضريبية ضعيفة الكفاءة والنزاهة سهلت التهرب الضريبي.
- د. الأسباب الاجتماعية والأخلاقية : حيث تسود فى مجتمعات الدول النامية ومنها مصر نظرة إعجاب وتقدير إلى المتهرب على عكس الحال فى المجتمعات الأوروبية التي تسعى للوفاء بالتزاماتها الضريبية احتراماً منها للالتزام الأخلاقي بضرورة المساهمة فى تحمل الأعباء المالية.
- هـ. الأسباب السياسية: عدم الاستقرار والاستقلال السياسي للبلاد يفقد الدولة هيبتها ومن ثم عدم التزام المكلفين بالإقرار عن الضريبة و سدادها، كما تلعب سياسة الإنفاق العام فى الدولة دوراً سياسياً فى التهرب الضريبي فكلما أحسنت الدولة استخدام الأموال العامة قل ميل المكلفين نحو التهرب من الضريبة.

٣. أنواع التهرب الضريبي:

يمكن تصنيف التهرب الضريبي وفق معايير عدة على النحو الآتي(بتاته، ٢٠١٢):

أ. معيار الحجم :

ويقسم التهرب الضريبي بحسب حجم التهرب من الضريبة إلى :

- تهرب ضريبي كلي : ويتمثل فى إخفاء النشاط المستحق للضريبة فلا يدفعها مطلقاً .
- تهرب ضريبي جزئي : ويتمثل فى إسقاط جزء أو بعض إيرادات النشاط الخاضع للضريبة .

ب. المعيار الإقليمي :

بحسب حدود الإقليم الذي يتم فيه التهرب و يقسم إلى :

- تهرب ضريبي داخلي : داخل حدود الدولة وتتم مكافحته عبر التشريعات الضريبية للبلاد .
- تهرب ضريبي دولي : خارج حدود دولة واحدة عن طريق استغلال الارتباط بعلاقات داخلية وخارجية.

أ. المعيار القانوني :

ومن وجهة النظر القانونية يتم التفرقة بين التهرب والتجنب الضريبي على النحو الآتى :

- ◊ التجنب الضريبي : و يتم عبر استغلال الثغرات القانونية بهدف عدم الالتزام بدفعها .
- ◊ التهرب الضريبي غير المشروع : وذلك بالاستعانة بوسائل غير شرعية للتهرب من فرض الضريبة عليه

٤. صور التهرب الضريبي:

و يمكن ان نورد فيما يلي بعض صور التهرب الضريبي(حسين، ٢٠١٠):

- الإخفاء الكلي للنشاط الاقتصادي عن الإدارة الضريبية، و بالتالي لا يتم دفع أية ضرائب على الإطلاق ، و يعتبر الكتمان أكثر الوسائل أماناً ويساعد على ذلك وجود القطاع غير المنظم (اقتصاد الظل).
- إخفاء أرقام الأعمال فى جميع بيانات مكلفي ضرائب الأرباح الحقيقية.
- زيادة النفقات وتقليل الإيرادات، و بالتالي تقل الضرائب المفروضة على وعاء الضريبة.
- تخفيض أسعار البيع للسلع والخدمات و كذلك تزوير أوراق وفواتير الاستيراد حيث تظهر عدد المواد المستوردة قليلة من أجل التهرب من دفع الرسوم الجمركية.
- استخراج تراخيص استيراد السلع بأسماء مختلفة قد يكون ليس لهم علاقة بالتجارة و الاستيراد من أجل التهرب من دفع الضريبة، و بالتالي إخفاء الذمة المالية للمستورد الحقيقي .
- عدم سداد ضريبة دخل العاملين فى المصانع و الشركات (ضريبة كسب العمل) بهدف تقليل التكلفة.

٥. آثار التهرب الضريبي:

تتمثل أهم آثار التهرب الضريبي في انخفاض حجم الإيرادات العامة واضطرار الحكومة إلى سداد العجز الناتج عن التهرب من خلال اللجوء إلى القروض الداخلية والخارجية، وكذا عدم تحقق العدالة الضريبية بين المواطنين، وأخيراً التأثير على القدرة التنافسية بين المشروعات المختلفة (بناته، ٢٠١٢).

٦. طرق مكافحة التهرب الضريبي

تتمثل أفضل وسائل مكافحة التهرب الضريبي في استخدام وسائل وقائية وذلك بالعمل على منع وقوعه والحيلولة دون وقوع أسبابه، إلا أن السائد في البيئة المصرية هو استخدام وسائل علاجية وذلك بالعمل على معاقبة مرتكبيه، وإما باستخدام وسائل دولية عن طريق المعاهدات لمكافحة التهرب من جميع جوانبه، ومن أهم طرق مكافحة التهرب الضريبي ما يمكن توضيحه على النحو الآتي (الخطيب، ٢٠٠٠) :-

- **مراجعة التشريعات الضريبية:** من خلال متابعة المشكلات التي يفرزها تطبيق التشريع والعمل على سد كل الثغرات التي تظهر أثناء التنفيذ.
- **نشر الوعي الضريبي:** بتعريف المواطنين بالضريبة وطبيعتها وحق الدولة في تقاضيها، ووجوه إنفاقها.
- **تحقيق العدالة الضريبية:** عن طريق شمولية الضريبة، و معدل ضريبة في حدود الطاقة المالية للمكلف، ولكي لا يندفع بالتالي لممارسة أية حالة من حالات التهرب.
- **تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية.**
- **الترابط بين الجهات المختلفة في الدولة.**
- **تطوير الجهاز الإداري الضريبي:** من خلال تدعيم الجهاز الضريبي بأنظمة المعلومات المتطورة والتي تعتمد على الميكنة والحاسب الآلي واستخدام شبكات المعلومات.
- **إعادة النظر في جزاءات المتهربين وتشديدها:** حيث أن الجزاء الخفيف غير المتصف بالصرامة والشدة لا يردع المكلف عن التهرب، وقد تكون هذه العقوبات مالية وجزائية تتضمن الحبس.

ثانياً: الخصم الضريبي:

منعاً للتراكم والازدواج الضريبي فقد استحدث قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم ١١ لسنة ١٩٩١ نظام الخصم الضريبي حيث سمح القانون للمسجل عند حساب الضريبة أن تخصم من إجمالي الضريبة المستحقة على قيمة مبيعاته من السلع الضريبة السابق تحميلها على السلع الوسيطة الداخلة في إنتاج سلعة خاضعة للضريبة السابقة السابق تحميلها على ذات السلع المباعة بمعرفة المسجل في مرحلة التوزيع ما سبق سداؤه أو حسابه من ضريبة على المرودات من المبيعات، وطبقاً لدليل الخصم الضريبي الذي أصدرته مصلحة الضرائب على المبيعات، فإنه يمكن توضيح كل ما يتعلق بالخصم الضريبي على النحو الآتي:

١. حالات الخصم:

أ. الضريبة السابق تحميلها على المدخلات القابلة للخصم:

١. السلع الوسيطة الداخلة في إنتاج السلعة الخاضعة للضريبة، مواد التعبئة والتغليف، وما سبق سداؤه من ضريبة على السلع المستوردة.

٢. الضريبة السابق تحميلها على ذات السلع المباعة بمعرفة المسجل عند البيع في مرحلة التوزيع، والضريبة السابق تحميلها على مدخلات السلع المصدرة، على مرودات المبيعات، وكذا الضريبة السابق تحميلها في حالة تعديل القيمة البيعية للسلعة بمعرفة المسجل.

ب. الضريبة السابق سداؤها على السلع الرأسمالية وقطع الغيار:

طبقاً لأحكام القانون رقم (٩) لسنة ٢٠٠٥ الصادر بتعديل بعض أحكام القانون رقم ١١ لسنة ٩١ فإنه يحق للمسجل عند حساب الضريبة أن يخصم من الضريبة المستحقة عن قيمة مبيعاته من السلع والخدمات ما سبق تحميله من هذه الضريبة على الآلات والمعدات وجزائها وقطع الغيار التي تستخدم في إنتاج سلعة أو تأدية خدمة خاضعة للضريبة وذلك عدا سيارات نقل الأفراد وسيارات الركوب إلا إذا كان استخدامها هو النشاط المرخص به للمنشأة ويكون الخصم في حدود المستحق من الضريبة و يرحل ما لم يخصم إلى الفترات الضريبية التالية حتى يتم الخصم بالكامل .

٢. الحالات التي لا يسرى عليها الخصم الضريبي الوارد بالقانون ١١ لسنة ٩١:

- أ. الضريبة المسددة على السلع الواردة بالجدول رقم ١ المرافق للقانون
- ب. الضريبة المسددة على الخدمات الواردة بالجدول رقم ٢ المرافق للقانون
- ج. الضريبة المسددة على مدخلات السلع والخدمات الواردة بالجدولين رقمي ١ و ٢ المرافقين للقانون
- د. الضريبة المسددة على المواد والسلع الوسيطة التي تدخل في إنتاج سلع معفاة أو غير خاضعة للضريبة.
- هـ. الضريبة المسددة على مدخلات السلع المباعة لجهات معفاة.
- و. لا يجوز إعمال مبدأ الخصم على حالات التهرب الضريبي.

٣. الشروط الواجبة لإجراء الخصم الضريبي:

أ. الشروط العامة

لكي تسرى إجراءات الخصم الضريبي على مشتريات المسجل يجب أن تتوافر فيها الشروط العامة التالية:

١. تقديم الإقرار الشهري في موعده القانوني مصحوباً بالسداد.
٢. أن يتم بمعرفة المسجل أو وكيله دون غيرهما عند تحرير الإقرار الضريبي خصم الضريبة السابق سدادهما على المدخلات والمشتريات من الضريبة المستحقة على قيمة المبيعات من السلع الخاضعة للضريبة وذلك كما أوضحنا ضمن بيانات الإقرار الشهري.
٣. أن تكون الضريبة المخصومة عن مشتريات بغرض البيع أو مدخلات يتم استخدامها في تصنيع السلعة الخاضعة للضريبة.
٤. توافر الفاتورة الضريبية: حيث يجب أن تكون السلعة المراد خصم الضريبة المسددة عنها مشتراة من مسجل بموجب فاتورة ضريبية صادرة باسم المسجل الذي يقوم بخصمها مبين بها اسم البائع ورقم تسجيله، رقم الفاتورة وتاريخها، مقدار الضريبة منفصلة عن السلع الوسيطة أو السلعة المشتراة بغرض البيع.

ب. شروط خصم الضريبة على المدخلات أو المشتريات بغرض الإتجار:

- تخصم الضريبة القابلة للخصم السابق سدادهما على مدخلات السلع المصنعة والمشتريات بغرض الإتجار وذلك من إجمالي الضريبة المستحقة على المبيعات خلال الفترة الضريبية، وهي على سبيل الحصر ما يلي:
- أ. كل ما سبق سداده من الضريبة على المدخلات من السلع المصنعة محلياً وكذلك المشتريات بغرض الإتجار إذا ما كانت جميع مبيعات المسجل خلال الفترة الضريبية خاضعة للضريبة بشرط حيازة فواتير ضريبية بتلك المبالغ.
 - ب. ما سبق سداده من ضريبة على السلع المستوردة عند الإفراج الجمركي خلال الفترة الضريبية ذاتها وفقاً لبيانات شهادة الإجراءات الجمركية
 - ج. ما سبق تحميله من ضريبة على ذات المشتريات التي يقوم المسجل ببيعها في مرحلة التوزيع سواء تمت عملية البيع خلال الفترة الضريبية أو بعدها

ج. شروط خصم الضريبة السابق سدادهما على مردودات المبيعات

يشترط لخصم الضريبة السابق سدادهما على مردودات المبيعات أن تتوافر فيها الشروط التالية:

- ألا يخصم إلا ما سبق سداده من ضريبة على السلع المرتدة ويظهر ذلك في خانة التسويات.
- أن تكون السلع المرتدة قد تم استلامها فعلاً وبالحالة التي بيعت عليها وقيدت بياناتها في الدفاتر والسجلات المنتظمة الخاصة بالمنشأة وتم رد قيمتها الى المشتري بما فيها الضريبة أو تعلقها لحسابه بالدفاتر الخاصة بالمسجل.
- أن تصدر إشعار خصم أو إضافة مؤرخاً ويحمل رقماً مسلسلاً مثبتاً به بيانات كل من البائع والمشتري

د. شروط خصم الضريبة في حالة تعديل القيمة بمعرفة المسجل:

إذا نتج عن المعاملات فيما بين المسجل ومسجل آخر تعديل في قيمة المبيعات السابق سداد الضريبة عليها بالزيادة أو النقص بعد تقديم الإقرار فعلي المسجل سواء كان بائعاً أو مشترياً إظهار ذلك بخانة التسويات بالإقرار المقدم منه خلال الشهر الذي حدث فيه التعديل بشرط توافر المستندات المؤيدة للتعديل.

هـ. شروط خصم الضريبة على السلع والخدمات المصدرة:

حيث يحق للمسجل خصم الضريبة على مدخلات السلع المصدرة للخارج بشرط توافر أصول فواتير ضريبية موضحاً بها الضريبة المسددة على المدخلا، وتوافر صورة إذن الإفراج الجمركي أو صورة شهادة الوارد مرفقاً بها أصل قسيمة التحصيل الجمركي وذلك إذا كانت السلعة مستوردة، وكذا توافر صورة شهادات الصادر الجمركية المعتمدة والدالة على التصدير.

المشكلات المتعلقة بالخصم الضريبي:

إعتمد القانون ١١ لسنة ٩١ ولانحته التنفيذية آلية لإتمام عملية الخصم الضريبي على مرحلتين:

الأولى: تتمثل في قيام المسجل بخصم الضريبة مشمول فواتير الشراء ضمن إقراراته الشهرية المقدمة الى المصلحة.

الثانية: تتمثل في قيام المأمورية في إطار عملية فحص الإقرارات الضريبية والتحقق من مصداقيتها بإستيفاء تلك الفواتير والتحقق من قابليتها للخصم طبقاً لأحكام القانون ١١ لسنة ٩١ وتعديلاته على النحو الموضح بعاليه.

وفي ظل إنتشار ظاهرة الفواتير المصطنعة والمشكلات المترتبة عليها، فقد ثبتت عدم كفاءة الآليات الحالية المستخدمة في إحكام الرقابة على الخصم الضريبي، سواء عند تقديم الإقرارات الضريبية من المسجلين وكذا عملية إستيفاء (مصادقة) التي تتم بين مأموريات المصلحة للتحقق من مصداقية فواتير الشراء المخصوصة بالإقرارات، كما أن تلك الآليات لا تمثل أداة فعالة لمنع إستخدام الخصم الضريبي كوسيلة للتهرب من الضريبة، حيث تعتمد مصلحة الضرائب المصرية أسلوب على الرقابة الإكتشافية أو الرقابة اللاحقة للرقابة على الخصم الضريبي.

ورغم ما يتضمنه القانون ١١ لسنة ٩١ من عقوبات في شأن إستخدام الخصم الضريبي كأداة للتهرب من الضريبة فقد تفتت ظاهرة الفواتير المصطنعة وغيرها من الأساليب بهدف إستخدام الخصم الضريبي كأداة للتهرب من الضريبة العامة على المبيعات، حيث أظهرت الدراسة الإستطلاعية التي أجراها الباحث بإحدى مأموريات منطقة ضرائب مبيعات المنوفية خطورة ظاهرة الفواتير المصطنعة كأداة لإستخدام الخصم الضريبي كأداة للتهرب من الضريبة، وما يترتب على ذلك من مشكلات أثرت على حصيلة المأمورية، فضلاً عن المشكلات التي يتعرض لها المسجلين الملتزمين نتيجة تعاملهم مع منشآت غير مسجلة تصطنع فواتير ضريبية.....إلخ.

ومما فاقم ظاهرة إساءة إستخدام الخصم الضريبي هو قيام المصلحة بتعديل نموذج الإقرار الضريبي الشهري ليقصر الإقرار على ذكر أرقام إجمالية على خلاف ما كان عليه الحال بنموذج (١٠) قبل التعديل حيث تضمن نموذج الإقرار قبل التعديل ذكر تفاصيل فواتير المشتريات المخصوصة بالإقرار وهو ما كان يمثل عائقاً أمام إساءة إستخدام الخصم الضريبي.

المبحث الثاني

تقنية التبادل الإلكتروني للبيانات (EDI)

ماذا يعنى تبادل البيانات إلكترونيا

قبل بزوغ فجر عصر الكمبيوتر، تميزت الأنشطة والمعاملات داخل المؤسسات الحكومية والشركات وما بين تلك المؤسسات والشركات وبعضها البعض بالإستخدام الكثيف للورق، وخاصة فيما يتعلق ببيع وشراء المنتجات. فقد كان من اللازم أن تكون هناك مستندات ورقية من أصل وعدة صور لتوثيق أوامر الشراء والفواتير وإخطارات الشحن وبوالص الشحن والمستندات الأخرى، كما كان من اللازم أن يتم إعتقاد تلك النسخ والتوقيع عليها ومعالجتها وتشغيلها بعدد لا يحصى من الطرق ثم حفظها بملفات لمدة محددة أو لإرسالها للشركاء التجاريين أو الجهات الحكومية. وتتضاعف تلك الوثائق والمستندات الورقية بشكل كبير نظرا لإرتباط أنشطة البيع والشراء بكل أوجه النشاط بالمنشأة مثل التصنيع، اللوجستيات، المحاسبة، التمويل، الموارد البشرية، بالإضافة إلى مجالات أخرى (O'Callaghan, 1995).

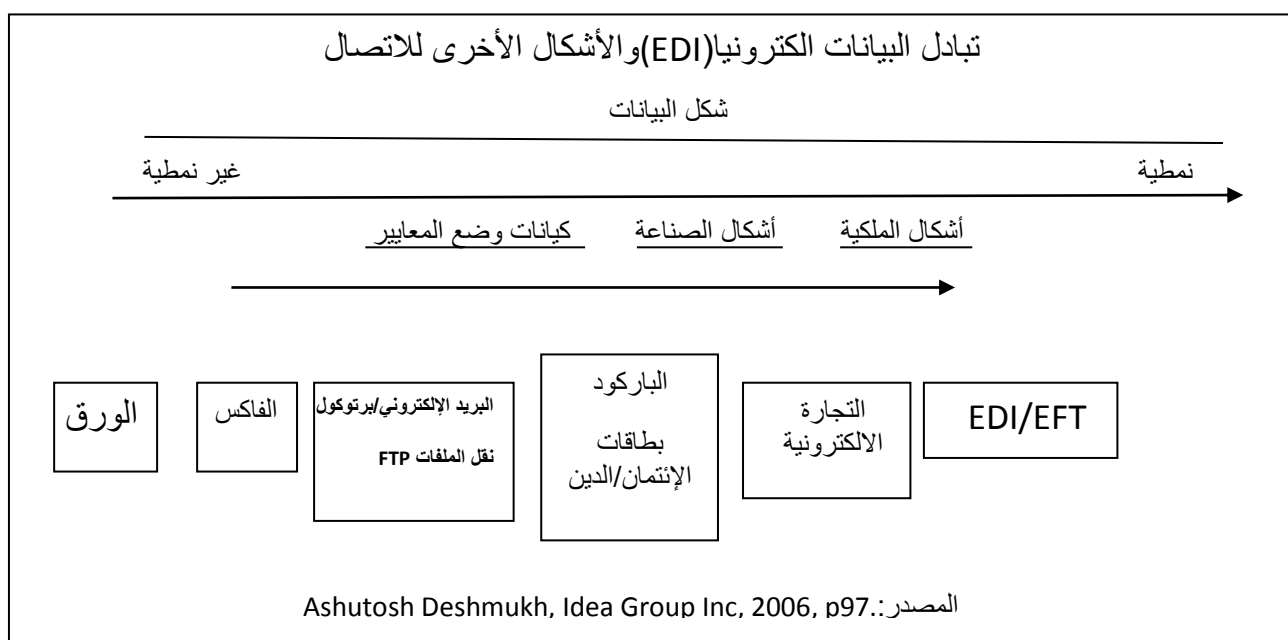
وعلاوة على ذلك لم يكن هناك مستندات نمطية حيث تعد كل منشأة المجموعة المستندية الخاصة بها وهو ما نتج عنه زيادة الوقت اللازم لمعالجة أو تشغيل تلك المستندات، على سبيل المثال: أوامر التوريد التي تتسلمها المنشأة من العملاء يجب تفرغها في نماذج طلبات البيع الخاصة بالمنشأة. وفي حقبة الستينات من القرن العشرين كان على الشركات العملاقة أن تتعامل مع كم هائل من المستندات والأعمال الورقية وأن توظف عددا كبيرا من الموظفين لتشغيل أو معالجة هذه المستندات وهو الأمر الذى يؤدي إلى زيادة التكاليف وكذا التأثير على دقة وسلامة النتائج النهائية. لذا فقد بدت كفكرة جذابة أن يتم إستخدام البدائل الإلكترونية للمستندات الورقية وكذا التشغيل الإلكتروني للبيانات (EDP). وفي نهاية الستينات من القرن العشرين إنتشرت فكرة تبادل المستندات النمطية إلكترونيا في قطاع النقل وتجذرت فيه بشكل قوى، وكان ذلك بداية عصر التشغيل الإلكتروني للبيانات (EDP) وليصبح أكثر تطورا على مدار العقود التالية (Becker, 2012).

وهناك خلط شائع بين التداول الإلكتروني للبيانات (EDI) والعديد من أشكال الإتصال الإلكتروني التي طورت على مدار العقود الماضية مثل البريد الإلكتروني، أو الفاكس، أو العديد من التطبيقات الأخرى التجارة الإلكترونية بأنه (Tu, Steven Y, 2004)، وللمميز بينه وبين الأشكال الأخرى للإتصال الإلكتروني فقد عرفته لجنة المعايير المعتمدة (X12, WWW.X12.org):

" إنتقال بيانات المنشآت الكترونيا بينها أو داخلها (بما في ذلك وكلائهم ووسطائهم) في شكل بيانات نمطية وقابلة للتشغيل بالكمبيوتر على نحو يسمح بنقل البيانات بدون إعادة إدخال من تطبيق تجارى يعتمد على الكمبيوتر موجود فى مكان معين، إلى تطبيق تجارى أخر يعتمد على الكمبيوتر موجود فى مكان آخر".

ويسلط هذا التعريف الضوء على العديد من المميزات الفريدة للتبادل الإلكتروني للبيانات (EDI)، حيث تنقل بيانات المسجلين الكترونيا إلى مصلحة الضرائب على المبيعات مباشرة - دون الحاجة لإعادة إدخالها - من خلال الشبكات و/أو وسائط التخزين، ودون الحاجة للتدخل البشرى في عملية تدفق البيانات أو معالجتها، فمعالجة البيانات تتم بواسطة تطبيقات تجارية صممت خصيصا لتشغيل البيانات الواردة (Hardy, 1996).

وعليه فإن الإختلاف الرئيسي بين تبادل البيانات الكترونيا (EDI) والأشكال الأخرى للتجارة الإلكترونية يتمثل في الشكل النمطي أو القياسي للبيانات الذى يعنى عن التدخل البشرى تماما سواء بإعادة إدخال البيانات أو معالجتها عند تداولها بين أنظمة الحاسب المسجلين والمصلحة. في ظل الـ (EDI)، فإن الحاجة للحد من التدخل البشرى تتطلب أن تكون البيانات مفهومة لنظم النقل الإلكتروني أي بالكمبيوتر، وهو ما يعنى أن البيانات يجب أن تكون معدة مسبقا كما يجب أن تكون على أساس شكل نمطى أو قياسي مقبول من الشركاء التجاريين، كما يجب أن تيرمج الحاسبات لتتمكن من فهم الشكل المدخل إليها من البيانات (Deshmukh, 2006).



معايير الـ EDI ومنظمات وضع المعايير

في البداية قامت الشركات بتنميط المستندات بشكل فردي، حيث كان لكل شركة المستندات النمطية الخاصة بها والتي تختلف أو لا تتوافق مع تلك الخاصة بالشركات الأخرى، وبنهاية حقبة الستينات من القرن الماضي أصبحت غالبية الشركات بقطاع النقل تستخدم المستندات النمطية الموحدة الأمر الذي سهل عملية الانتقال إلى التبادل الإلكتروني للبيانات، حيث كان إختلاف أنماط المستندات عائقا في طريق تطور وقبول التبادل الإلكتروني للبيانات (EDI) (Naicker,2009).

وقد تشكلت لجنة تنسيق بيانات النقل (TDCC) بالولايات المتحدة لوضع معايير التبادل الإلكتروني للبيانات (EDI) لكافة مكونات قطاع النقل من نقل برى وبحرى وسكة حديد وغيرها، وقد نشرت هذه اللجنة أول مجموعة من المعايير في عام ١٩٧٥، ثم بدأ المعهد القومي الأمريكي للمعايير (ANSI) American National Standards Institute في نهاية السبعينات من القرن الماضي بتنسيق الجهود لوضع المعايير الموحدة (Deshmukh, 2006)، ويوضح الجدول التالي التسلسل الزمني للمنظمات ومعايير التبادل الإلكتروني:

التطورات	الزمن
تم تصميم كشوف نمطية لنقل البضائع خلال عملية جسر برلين الجوى	ما قبل ١٩٦٠
<ul style="list-style-type: none"> • في بداية الستينات: قامت شركتي دويونت وليهمان للكيمياويات بنقل بيانات البضاعة باستخدام أسلوب التبادل الإلكتروني للبيانات. • في منتصف الستينات: حولت قوائم الشحن عن طريق التلكس التي يمكن تحويلها أوتوماتيكيا إلى بيانات يمكن معالجتها بالكمبيوتر. • في أواخر الستينات: لجنة تنسيق بيانات النقل (TDCC) شكلت لوضع معايير الـ EDI . 	١٩٦٠ - ١٩٧٠
<ul style="list-style-type: none"> • ١٩٧٥ لجنة تنسيق بيانات النقل TDCC تنشر أول مجموعة من معايير الـ EDI. • ١٩٧٧: قطاع البقالة و الأغذية يطلق مشروعا تجريبيا لتقييم جدوى التبادل الإلكتروني للبيانات. • ١٩٧٨: المعهد القومي الأمريكي للمعايير ANSI يطور معايير عامة للتبادل الإلكتروني للبيانات - ANSI X.12 	١٩٨٠ - ١٩٩٠

<ul style="list-style-type: none"> • ١٩٨٢: شركات صناعة السيارات؛ جنرال موتورز وفورد تستخدم EDI مع الموردين. • ١٩٨٥: تبادل البيانات الإلكترونية في مجالات الإدارة والتجارة والنقل (EDIFACT) التابع للأمم المتحدة يبدأ وضع معايير EDI الدولية. • أواخر الثمانينيات وأوائل التسعينيات من القرن الماضي: الحكومة الاتحادية تبدأ في استخدام التبادل الإلكتروني للبيانات EDI. 	١٩٩٠-١٩٨٠
<ul style="list-style-type: none"> • ظهرت لغة XML^١، وبدأت تتشكل معايير XML/EDI. • مبادرات تبادل البيانات الكترونياً عبر الإنترنت (EDIINT). 	٢٠٠٠-١٩٩٠

وترجع أهمية المعايير في مجال التبادل الإلكتروني للبيانات (EDI) (Deshmukh, 2006) إلى أنها توفر ما يلي:

١. طريقة ترميز معايير بناء الجملة التي تحدد بنية البيانات.
٢. قاموس البيانات: حيث أن هذا القاموس يعرف المصطلحات التجارية مثل التاريخ والوقت والعنوان والعملة في بنود التبادل الإلكتروني للبيانات (EDI).
٣. تقدم تلك المعايير وسيلة للجمع ما بين مجموعات البيانات الأساسية في كل وثيقة: حيث تحتوي كل وثيقة أو مستند (مثل الفاتورة) على مجموعات للبيانات الأساسية، وتشمل كل مجموعة من مجموعات البيانات الأساسية على عدة عناصر تسمى عناصر البيانات مثل التاريخ والوقت ورقم الحساب واسم المورد وعنوانه، لتشكل في مجموعها وثيقة كاملة مثل الفاتورة.

ويوضح الجدول التالي الوثائق أو المستندات الممكن تداولها باستخدام التبادل الإلكتروني للبيانات (EDI) في مختلف المجالات (Deshmukh, 2006):

المستند	رقم المستند طبقاً ل EDI	المجال
فواتير البيع	٨١٠	المحاسبة والتمويل
مذكرات الديون / القروض	٨١٢	
أمر الدفع / حوالات السداد	٨٢٠	
الإقرارات الضريبية	٨٢٦	
أوامر التوريد	٨٥٠	الشراء
إقرارات أوامر التوريد	٨٥٥	
تغييرات/تعديلات أوامر التوريد	٨٦٥	
الاستفسارات بشأن موقف أمر التوريد	٨٦٩	
تقرير عن موقف أمر التوريد	٨٧٠	
جداول التخطيط	٨٣٠	إدارة المخزون
نقل المنتج وإعادة بيعه	٨٤٤	
قوائم المخزون	٨٤٦	
كتالوجات الأسعار / المبيعات	٨٣٢	التسويق
طلب عرض الأسعار	٨٤٠	
طلبات إعادة عرض الأسعار	٨٤٣	
قوائم حدود السعر	٨٤٥	
بيانات عن نشاط المنتج	٨٥٢	

^١ The Extensible Markup Language (XML) أو لغة الترميز القابلة للامتداد (إكس إم إل) هي لغة الترميز عامة لخلق لغات الترميز ذات الغرض الخاص، قادرة على وصف العديد من الأنواع المختلفة للبيانات (المصدر: <http://ar.wikipedia.org/wiki/>)

الإرشادات الخاصة بالمسار والنقل	٨٥٣	الخدمات اللوجستية
اخطارات الشحن المسبق	٨٥٦	
رسائل عن موقف الشحن	٨٥٨	
تفاصيل وفواتير نولون الشحن	٨٥٩	
تخطيط الأوامر	٨٣٠	التصنيع
جداول الإنتاج	٨٦٦	
الإقرار الوظيفي	٩٩٧	عام

كما يوضح الجدول التالي كيفية تحويل تحويل الفاتورة إلى صيغة التبادل الإلكتروني للبيانات (EDI)

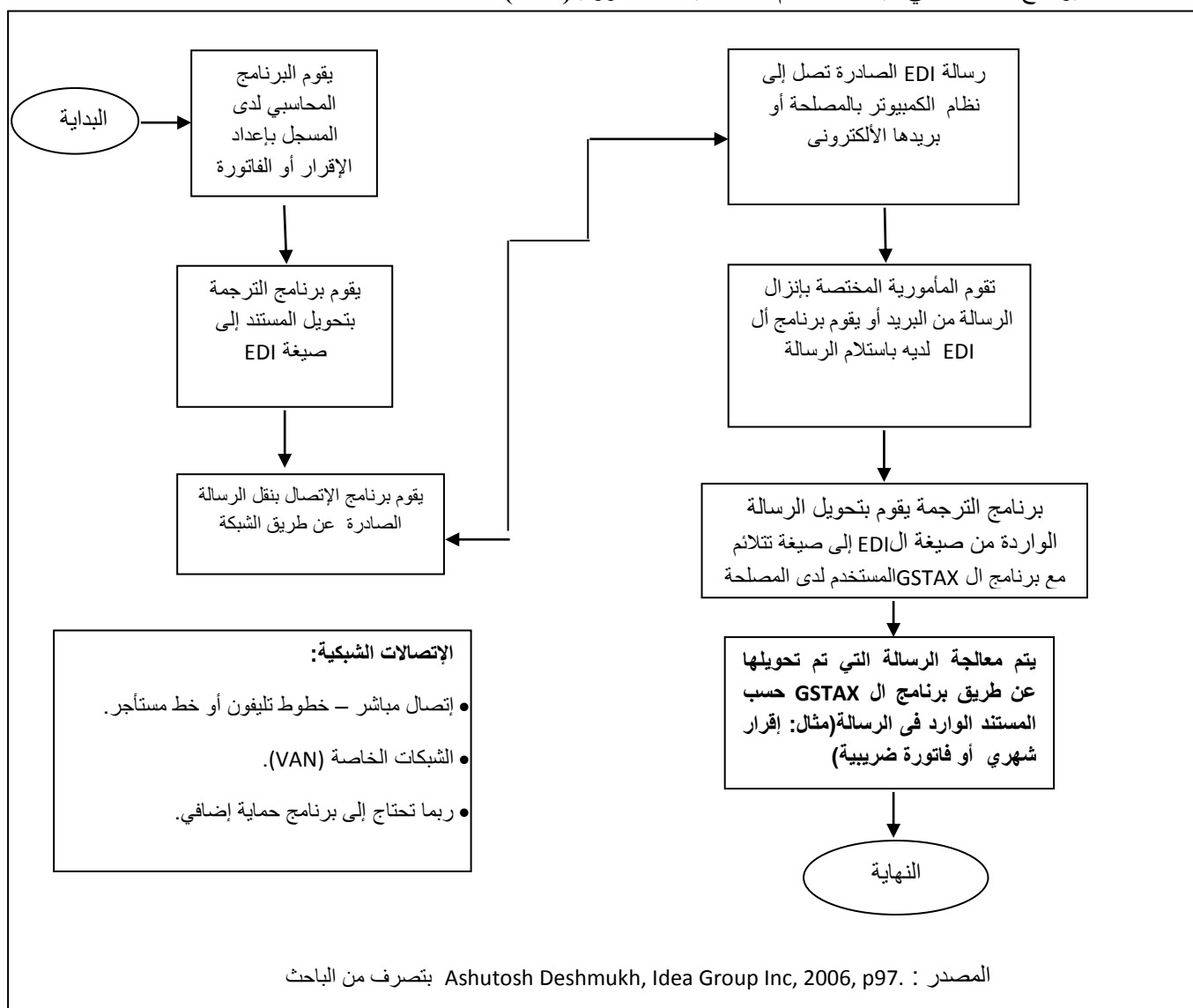
البيان	الصيغة طبقا لمعايير ال EDI
رأس الفاتورة	
معلومات الرأس ورقم ضبط مجموعة العمليات التجارية	ST*810*001
رقم وتاريخ الفاتورة	BIG*20030401*INVOICE#1*20030301*1172
العملة بالدولار الأمريكي	CUR*SE*USD
كود رقم التعبئة	REF*PK*12345
اسم المورد	N1*BY*T2T COMPANY*92*123456
عنوان المورد	N3*7167 STATE ST
عنوان المورد	N4*ERIE*PA*16000
رقم حساب المندوب T2T	PER*AR*JOHN SMITH*PA*4455667
اسم العميل	N1*BT*U2U COMPANY*92*654321
عنوان العميل	N3*7617 MAIN ST
عنوان العميل	N4*MEADVILLE*PA*16001
شروط البيع – NET30	ITD*01*03****30
تاريخ الشحن	DTM*011*20030331
التسليم ظهر المركب (FOB)	FOB*CC****MI*T2T COMPANY
تفاصيل الفاتورة	
رقم الصنف والكمية المشحونة والمعلومات الخاصة للأسعار.	IT1*000117*QTY*1*MB*475.00*000118*Q
رقم الصنف والكمية المشحونة والمعلومات الخاصة للأسعار	TY*5*GB*220.00*000119*QTY*2*P*250.00
ملخص الفاتورة	
المبلغ الإجمالي للفاتورة	TDS*2320.25
الضرائب المطبقة	TX1*ST*145.25*7.00
إجمالي قيمة فاتورة التعامل	CTT*1
رقم ضبط مجموعة العمليات التجارية	SE*20*001

آلية عمل التبادل البيانات الالكتروني للبيانات (EDI):

يتطلب التبادل الألكتروني للبيانات توافر البنية التحتية (Saxena, 1995) الأتية:

- نظام معلومات محاسبي مميكن أى قائم على الحاسب الآلى لدى طرفى التعامل
- توافر شبكة إتصال وقد تكون من خلال شبكة الإنترنت المتوفرة من خلال خطوط التليفون، أو الشبكات الخاصة (VAN).
- برنامج ترجمة لتحويل المستندات من صيغة البرامج المحاسبية إلى صيغة EDI والعكس.

يوضح الشكل التالي آلية عمل نظام تبادل البيانات الكترونيا(EDI):



ومن الشكل السابق يتضح أن آلية عمل نظام تبادل البيانات الكترونيا(EDI) تتم طبقا للخطوات الأتية (Deshmukh, 2006):

١. يقوم البرنامج المحاسبي لدى المسجل بإعداد المستند المطلوب إرساله، على سبيل المثال: إقرار ضريبي شهري يتضمن بيانات تفصيلية للمبيعات (رقم الفاتورة، تاريخها، وقيمتها، ضريبة المبيعات المستحقة عليها) وكذا بيان تفصيلي للمشتريات المخصصة بالإقرار (رقم الفاتورة، تاريخها، وقيمتها، ضريبة المبيعات المسددة بها).
٢. يتم تحويل المستند الذى أعده البرنامج المحاسبي لدى المسجل وليكن الإقرار الشهري إلى صيغة ال(EDI)، وذلك من خلال برنامج ترجمة خاص بتحويل صيغة المستندات المعدة عن طريق البرامج أو التطبيقات المحاسبية إلى صيغة ال(EDI).

٣. يتم نقل رسالة ال(EDI) التي تحمل المستند(الإقرار) من الطرف المرسل(مقدم الإقرار) إلى المصلحة(مستلم الإقرار) عن طريق الإتصال المباشر بشبكة الإنترنت من خلال خطوط التليفون، أو من خلال الشبكات الخاصة(VAN).
٤. تصل رسالة ال(EDI) إلى نظام ال GSTAX كمبيوتر المصلحة مباشرة أو إلى بريدها الإلكتروني، وفي حالة وصول الرسالة عن طريق البريد الإلكتروني يتم إنزال الرسالة أولاً من البريد الإلكتروني إلى نظام ال GSTAX كمبيوتر المصلحة.
٥. يقوم برنامج الترجمة بتحويل المستند(الإقرار) الوارد بالرسالة من صيغة ال(EDI) إلى الصيغة التي تلائم نظام ال GSTAX الذي تستخدمه المصلحة.
٦. تتم معالجة الإقرار مباشرة لدى المصلحة من خلال نظام ال GSTAX لدى دون الحاجة إلى طباعته لإعادة إدخاله إلى نظام الكمبيوتر وهو ما يوفر الوقت والجهد في حالة التعامل مع الكم الهائل من الإقرارات أو المستندات النمطية الأخرى التي يتم تداولها بين المسجلين والمصلحة يوميا.

المبحث الثالث

تطوير نظام الإقرارات والإستيفاءات باستخدام تقنية تبادل البيانات الكترونيا

أولاً: فوائد ومزايا تطبيق تقنية التبادل الإلكتروني للبيانات بالمصلحة

من العرض السابق للبنية التحتية وآليات عمل التبادل الإلكتروني للبيانات يتبين أنه يمكن إستخدام هذه التقنية في تبادل البيانات بين مصلحة الضرائب على المبيعات والمسجلين لدى المصلحة وكذا بين مأموريات المصلحة بتبادل البيانات بين المأموريات وخاصة فيما يتعلق بإستيفاء مشتريات ومبيعات المسجلين في إطار عملية التحقق من مصداقية إقراراتهم المقدمة للمصلحة(Anderson, 2002)، الأمر الذي يوفر الوقت والجهد المبذول في كتابة وطباعة المستندات وإرسالها وإستقبالها من خلال البريد العادي ثم إدخالها مرة أخرى لنظام ال GSTAX لمعالجتها، خاصة في ظل توافر مكونات البنية التحتية المطلوبة لتطبيق التبادل الإلكتروني للبيانات سواء لدى المصلحة ومعظم المسجلين وخاصة المسجلين لدى مركز كبار الممولين ومراكز متوسطي الممولين، فضلا عن ما يحققه للمصلحة والمجتمع الضريبي من مزايا يتمثل أهمها فيما يلي(Visvanathan, 2010):

١. ضمان عدم الدخول غير المشروع إلى قواعد البيانات سواء لدى المسجلين أو لدى المصلحة من خلال ما يوفره من رقابة فعالة للتحكم في الدخول إلى قواعد البيانات Access control.
 ٢. ضمان سرية المعلومات المتداولة سواء بين المصلحة والمسجلين لديها أو بين مأموريات المصلحة، وعدم الإطلاع غير المشروع عليهاConfidentiality.
 ٣. ضمان سلامة البيانات Data Integrity حيث تضمن تقنية الEDI عدم تغيير محتوى المعلومات المستلمة دون إخطار المرسل، الأمر الذي يعطى حجية قانونية للبيانات المتداولة بإستخدام تقنية الEDI بين المصلحة والمسجلين.
 ٤. ضمان صحة الإتصالات بين المصلحة والمسجلين وكذا بين مأموريات المصلحة من خلال ما توفره تقنية الEDI من ضمان لهوية المتخاطبين عبر الشبكة Authentication.
 ٥. حفظ المراكز القانونية المترتبة على تبادل المستندات من خلال ما توفره تقنية الEDI من ضمان عدم نكران أحد الطرفين Non-Repudiation لما يجرى من تبادل الكتروني للبيانات.
- هذا فضلا عن الفوائد التي يقدمها التبادل الإلكتروني للبيانات(Zainol, 1999) لكافة أطراف المنظومة الضريبية على النحو الآتي:

١. تخفيض وقت تكاليف تشغيل البيانات ومعالجتها على النحو الآتي:

لدى مصلحة الضرائب على المبيعات:

يقلل إستخدام تقنية الEDI من الوقت والجهد المبذول ومن ثم تكلفة الجباية على النحو الآتي:

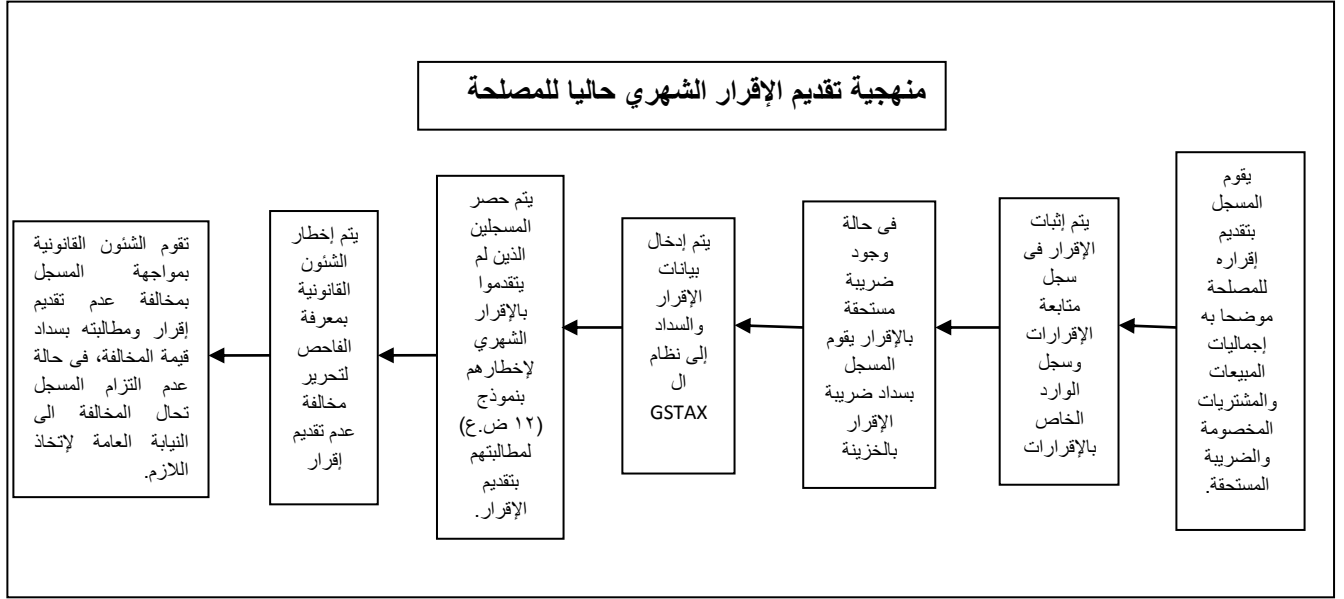
إدارات العمليات الضريبية:

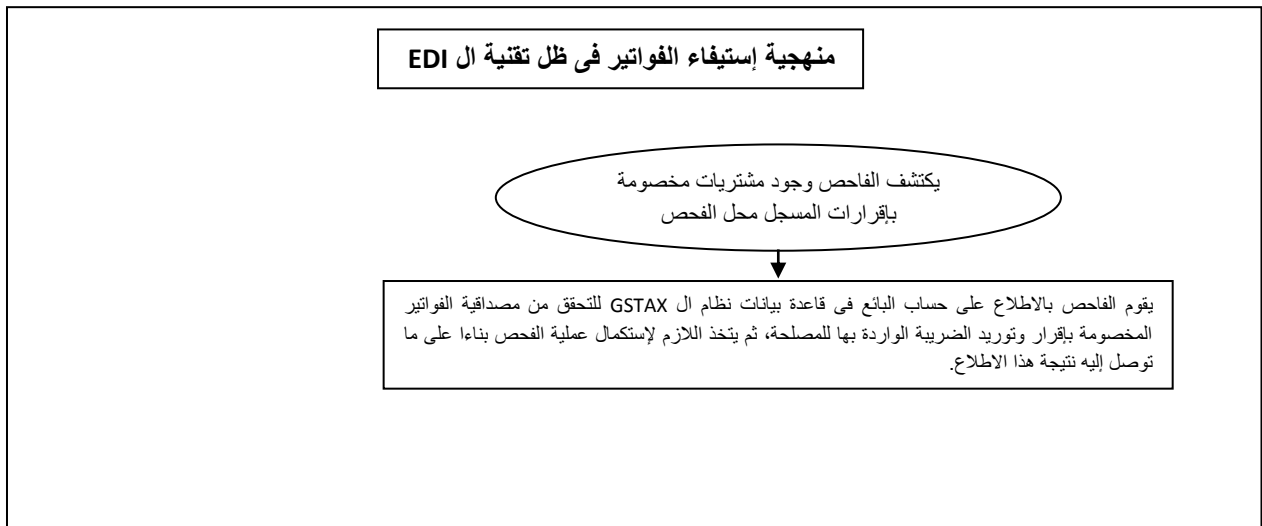
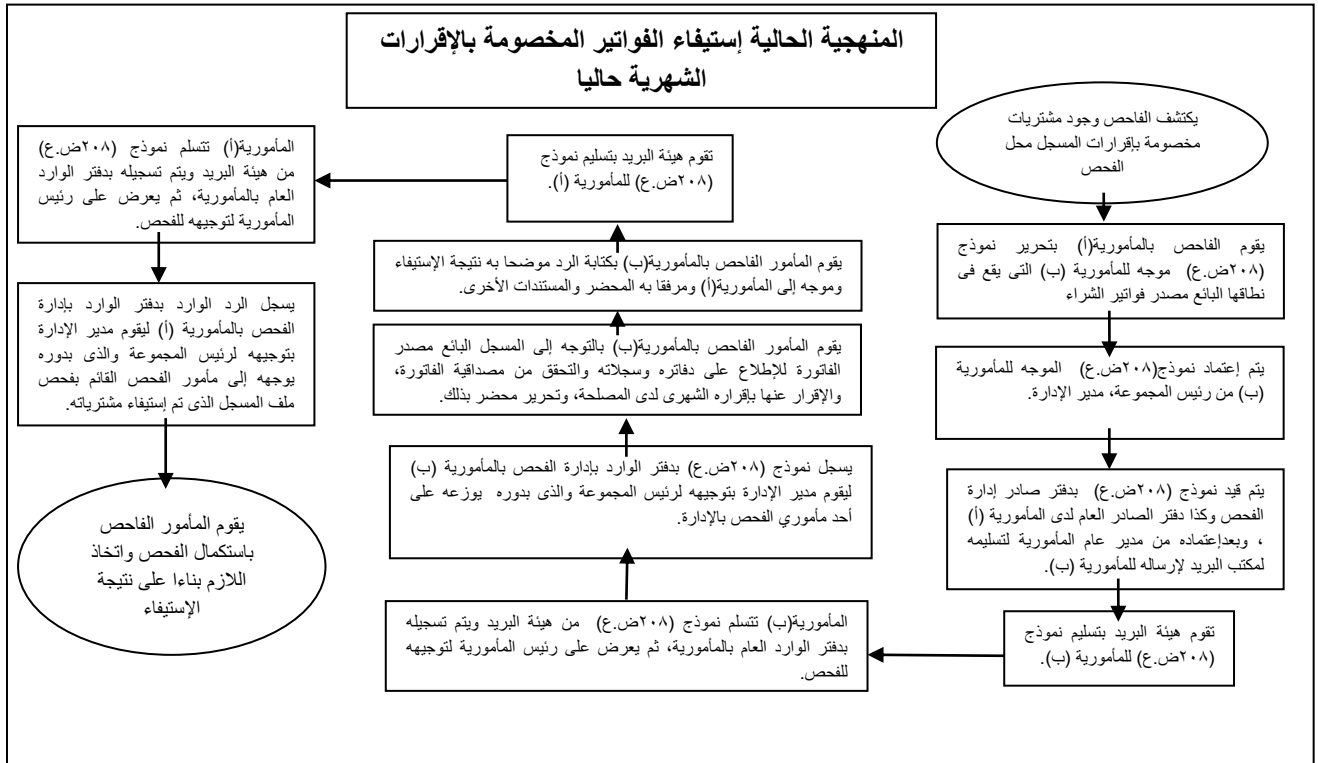
وخاصة في مركز كبار الممولين ومراكز متوسطي الممولين والمأموريات الكبرى كمأمورية البترول ومأمورية المقاولات والتي تسهم في تحقيق الجانب الأكبر من حصيلة المصلحة، يؤدي إستخدام تقنية الEDI في تلقي الإقرارات الشهرية على النحو السابق ذكره في آليات عمل التبادل الإلكتروني للبيانات إلى إنعدام الحاجة لإنشاء سجلات يدوية لتلقي تلك الإقرارات المقدمة شهريا من المسجلين، ثم إعادة إدخال بيانات تلك الإقرارات، ومن ثم تخفيض الوقت

والجهد المبذول حاليا بتلك الإدارات لتلقى الإقرارات شهريا ثم إدخالها إلى نظام ال GSTAX وما يترتب على ذلك من وقت وجهد وإحتمال وقوع أخطاء في إدخال البيانات، أما فيما يتعلق بإدارات العمليات الضريبية بباقي أموريات المصلحة فإن تطبيق تقنية ال EDI في تلقي الإقرارات سيسهم بشكل كبير في تخفيض المشكلات المتعلقة بإدخال بيانات الإقرارات الشهرية للمسجلين أصحاب الملفات من الفئة (أ) والتي يتضمن إقرارها كميات كبيرة من بيانات فواتير الشراء المخصوصة والتي ستحتاج إلى إعادة إدخال في حالة قيام المصلحة بإعادة تفعيل نموذج (١٠) وما يتضمنه من بيانات تفصيلية عن المبيعات والمشتريات.

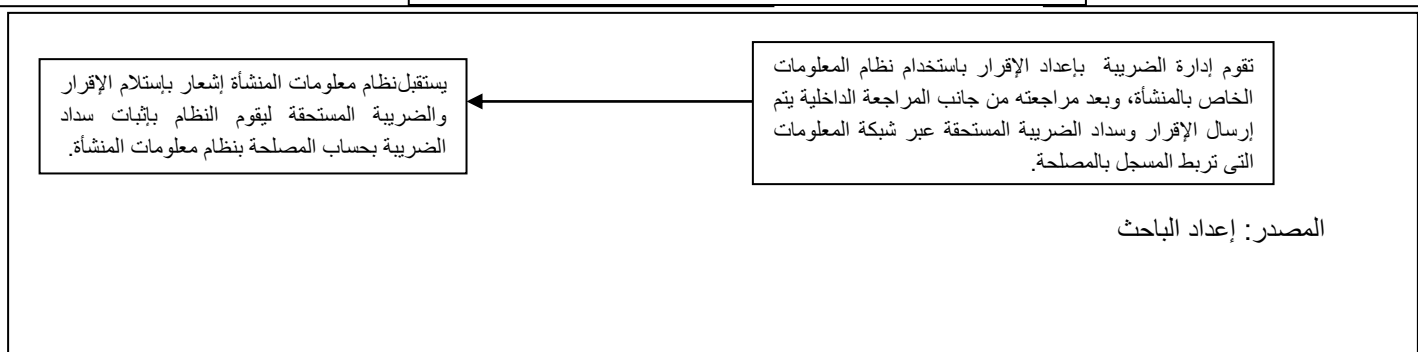
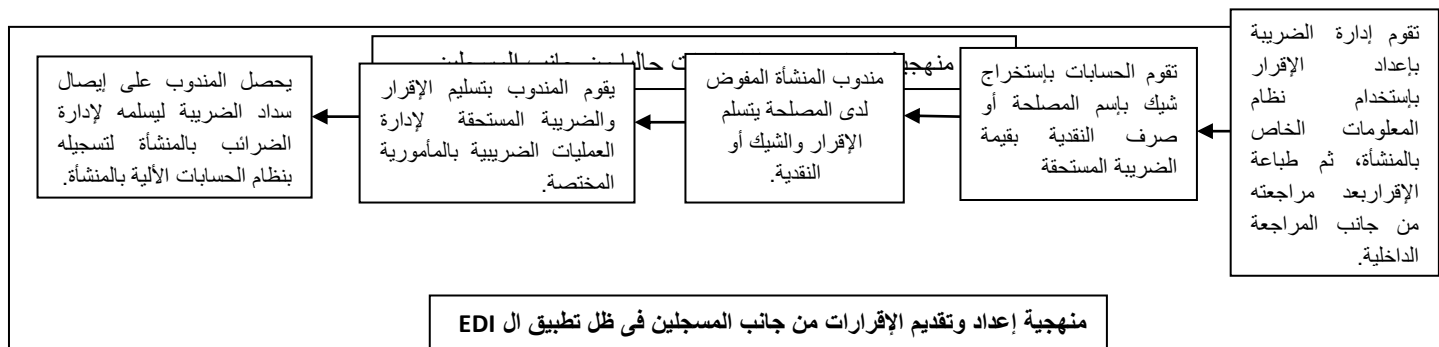
ويوضح الشكل التالي خطوات تقديم الإقرار الشهري للمصلحة حاليا وبعد التطوير بتطبيق تقنية ال EDI:

ويوضح الشكل التالي خطوات تقديم الإقرار الشهري للمصلحة حاليا وبعد التطوير بتطبيق تقنية ال EDI:





لدى المسجلين: يقلل استخدام تقنية ال EDI من الوقت والجهد المبذول من خلال تقديم الإقرارات وسداد الضريبة إلكترونياً، حيث يتم إعداد وتقديم الإقرارات حالياً من جانب المسجلين طبقاً للخطوات التالية:



ثانيا الأثار المتوقعة لتطبيق تقنية ال EDI على إستخدام الخصم الضريبي كوسيلة للتهرب الضريبي:

وبناء على ماسبق فإن استخدام تقنية التبادل الإلكتروني للبيانات فيما بين المصلحة والمسجلين وكذا بين مأموريات المصلحة سيؤدي إلى الحد من إستخدام الخصم الضريبي كوسيلة للتهرب من الضريبة، وذلك على النحو الآتي:

١. في مجال مصداقية وسلامة الفواتير الضريبية المخصومة وردع أي محاولة لإصطناع فواتير وهمية:-

أ. تقوم تقنية التبادل الإلكتروني للبيانات على توحيد وتنميط المستندات بين جميع الأطراف المشاركة في نظام تبادل البيانات إلكترونياً، وهو ما سيؤدي إلى إلزام المسجلين بتنميط المستندات المرتبطة بالضريبة وأهمها الفواتير وإيصالات السداد، ومن ثم الحد من المشكلات المتعلقة بعدم الإلتزام بالجوانب الشكلية للفاتورة الضريبية.

ب. سيؤدي الربط المباشر بين نظام GSTAX ونظم المعلومات لدى المسجلين من خلال ال EDI إلى تحديث قاعدة بيانات المصلحة بالبيانات عن مبيعات المسجلين بشكل فوري REAL TIME بمجرد إصدار الفاتورة لدى المسجل وكذا أي تغيير يتم على تلك الفاتورة من إلغاء أو تعديل السعر أو إرتجاع البضاعة كلها أو جزء منها، وبذلك سيتوافر لعملية الفحص وخاصة فيما يتعلق بفحص الضريبة المخصومة بيانات موثقة غير قابلة للطعن من أي طرف سواء كانت المصلحة أو المسجل، الأمر الذي سيسهم في تخفيض المنازعات الضريبية، والحد من إستخدام الخصم الضريبي كأداة للتهرب الضريبي.

ج. إظهار بيانات الفواتير الصادرة من المسجلين على نظام المعلومات بالمصلحة وذلك بمجرد إصدارها من المسجل، وهو الأمر الذي سيمنع خصم فواتير وهمية فضلا عن التنبيه عن الفواتير التي لم يتم الإقرار عنها وسداد الضريبة المستحقة عنها بالإقرارات الشهرية للمسجلين.

٢. في مجال إستيفاء(المصادقة على) الفواتير المخصومة وسرعة التحقق منها:

سيؤدي الربط المباشر بين مأموريات المصلحة من ناحية، وكذا الربط بين نظام المعلومات بالمصلحة ونظم المعلومات بالشركات المسجلة من ناحية أخرى إلى ما يلي:

أ. سيتمكن الشركات المسجلة بتقديم إقراراتها إلكترونياً بحيث تدخل الشركة بيانات إقرارها مباشرة إلى نظام المعلومات بالمصلحة مباشرة ودون الحاجة إلى إعادة إدخال بيانات الإقرار مرة أخرى من جانب الإدارة المختصة بالمصلحة وهو ما يؤدي إلى تخفيض الأخطاء والأعباء الإدارية بالمصلحة.

ب. سيتمكن المأموريين من التحقق من مصداقية الفواتير المخصصة بالإقرار بشكل فوري من خلال الإطلاع على حساب البائع على نظام ال GSTAX ودون الحاجة إلى مخاطبة المأمورية التي يقع في نطاقها المسجل البائع، وعلى نحو يساعد في عملية تسهيل عملية فحص الإقرارات سرعة إنجازها للتحقق من مصداقيتها.

٣. خطوات التنفيذ:

يتوافر لدى مصلحة الضرائب على المبيعات معظم متطلبات البنية التحتية لإستخدام تقنية التبادل الإلكتروني للبيانات EDI، حيث توجد شبكة ربط خاصة بالمصلحة كما يتوافر نظام معلومات متطور GSTAX ومتكامل، ومن ناحية أخرى فإن معظم المسجلين لدى مأمورية كبار المسجلين ومأموريين متوسطي المسجلين يتوافر لديهم أنظمة معلومات إلكترونية متطورة بشكل كافي، وعليه يقترح الباحث أن تتم عملية تنفيذ التطوير المقترح طبقاً للخطوات الآتية:

أ. المرحلة الأولى إنشاء نظام تبادل البيانات إلكترونياً بالمصلحة ليتم الربط فوراً بين مأموريين المصلحة بمجرد تشغيل النظام، وهو ما يحقق الإستفادة في تبادل المستندات بين مأموريين المصلحة بشكل فوري وموثق وتخفيض المراسلات الورقية التي تستغرق وقتاً وجهداً.

ب. المرحلة الثانية: يتم الربط بين المصلحة والمسجلين لدى مركز كبار الممولين، حيث يمثل قطاع كبار الممولين المورد الرئيسي لمدخلات قطاعي متوسطي وصغار الممولين.

ج. المرحلة الثالثة: وفيها يتم الربط مع المسجلين لدى مراكز متوسطي الممولين، وبإتمام هذه المرحلة تكون المصلحة قد أنجزت حصر كافة مبيعات كبار ومتوسطي المسجلين وهو ما يساعد في حصر والسيطرة على مدخلات صغار الممولين وصولاً لحصر مبيعاتهم، ومن ثم تخفيض التهرب الضريبي إلى أقل حد ممكن وكذا المساهمة في القضاء على الإقتصاد غير الرسمي.

د. المرحلة الرابعة: الربط مع صغار المسجلين الذين تتوافر لديهم نظم معلومات تكفي لتوفير متطلبات الحد الأدنى للربط مع نظام ال GSTAX من خلال تقنية ال EDI.

التوصيات:

لتطوير نظام المعلومات بمصلحة الضرائب على المبيعات بإستخدام تقنية التبادل الإلكتروني للبيانات EDI المالية والبيئية على نحو يؤدي إلى الحد من إستخدام الخصم الضريبي كوسيلة للتهرب، يرى الباحث ضرورة إتخاذ الآتي:

١. إصدار تشريع ملزم للمسجلين للربط الإلكتروني بين أنظمة المعلومات لديهم ونظام معلومات المصلحة بحيث يلزم المسجلين بتعديل أنظمة إصدار الفواتير لديهم بحيث ترسل لنظام المعلومات بالمصلحة نسخة إلكترونية من بيانات فواتير البيع بمجرد إصدارها وكذا أي تعديل أو تغيير يطرأ على الفاتورة، وكذا إلزام المسجلين لدى مركز كبار ومتوسطي المسجلين بتقديم إقراراتهم إلكترونياً شاملة كافة تفاصيل المبيعات وكذا المشتريات المخصصة.
٢. ضرورة توفير الدعم الفني للمسجلين على نفقة المصلحة لتطبيق النظام المقترح.
٣. ضرورة إجراء التوعية اللازمة للمسجلين بأهمية التطوير المقترح وإظهار الفوائد الهامة له في مجال القضاء على الإقتصاد غير الرسمي الذي يشمل كيانات غير رسمية تمارس منافسة ضارة بالمسجلين الملتزمين.
٤. ضرورة تدريب الكوادر الفنية لدى المصلحة على إستخدام تقنية ال EDI.

المراجع

المراجع العربية:

- أبو بكر، زمزم أحمد ٢٠١٤، "تقييم نظام الضريبة العامة على المبيعات ومتطلبات تطويره للتحويل الى الضريبة على القيمة المضافة"، المؤتمر الضريبي العشرين، بعنوان تحديات الانتقال للضريبة على القيمة المضافة وآليات التطبيق، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب،
- الخطيب، خالد الخطيب ٢٠٠٠، "التهرب الضريبي"، مجلة جامعة دمشق، ١٦(٢)، ١٥٧.
- السلطان، سلطان بن محمد بن علي ١٩٩٥، المحاسبة الضريبية النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، جمعية المحاسبة، السعودية، ٣٦٤
- بتاتة، طورش ٢٠١٢، "مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر"، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة قسطنطينية، ص- ٨٦، ١٥.
- حسين، رلى عبدالرازق ٢٠١٠، "مدى التزام الفاحص الضريبي الفلسطيني بمعايير المراجعة الدولية وأثر ذلك على الحد من والكشف عن حالات التهرب الضريبي" رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، ص ٢٤.
- العطوط، سامح ٢٠٠٩، أثر قانون ضريبة الدخل رقم ١٧ للعام ٢٠٠٤ على ظاهرة التهرب الضريبي في فلسطين، مجلة جامعة القدس المفتوحة للبحوث والدراسات، العدد السابع عشر، تشرين الاول.
- السامرائي، يسرى مهدي حسن ٢٠١٢، "تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته"، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد ٤، العدد ٩، ص ١٣٠.
- حسين، رلى عبدالرازق ٢٠١٠، "مدى التزام الفاحص الضريبي الفلسطيني بمعايير المراجعة الدولية وأثر ذلك على الحد من والكشف عن حالات التهرب الضريبي" رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، ص ٣٣.
- الخطيب، خالد الخطيب ٢٠٠٠، "التهرب الضريبي"، مجلة جامعة دمشق، ١٦(٢)، ١٧١.
- خرابشه، عبد عبد الحميد، الطاقة والعبء الضريبي، دراسة تحليلية، مجلة دراسات، المجلد ٢٤، العدد ٤، ص ٩٧-١١٢
- خشارمة، حسين خشارمة ٢٠٠٠، التهرب الضريبي في المهن الحرة، مجلة المنارة، المجلد ٥، العدد ١، جامعة آل البيت، الأردن.
- أبو العلا، يسرى ٢٠٠٩، "المالية العامة والتشريع الضريبي"، الدار الجامعية، ص ٢٤.
- شطوري، محمد راغب ٢٠١٤، "مكافحة التهرب الضريبي في ظل الضريبة على القيمة المضافة" المؤتمر الضريبي الحادي والعشرين، بعنوان إعادة بناء المنظومة الضريبية تحقيقا للعدالة الضريبية - والعدالة الإجتماعية، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، ص ٥٦٠.
- قاسم، صلاح محمد توفيق ٢٠٠٣، التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.
- كتانه، خيري مصطفى كتانة ١٩٩٦، اتجاهات الإيرادات الضريبية في الأردن والعوامل المؤثرة فيها، الطبعة الأولى، دار اليازوري، عمان، ٢٠.
- وهبة، محمد وهبة، صور التهرب الضريبي، مطبعة دار النشر للثقافة، الإسكندرية، مصر، ٢٠٣.

القوانين واللوائح:

- قانون الضريبة العامة على المبيعات
 - اللائحة التنفيذية للضريبة العامة على المبيعات
 - المنشورات المصلحية الصادرة عن مصلحة الضرائب على المبيعات.
- المواقع الالكترونية:

- موقع مصلحة الضرائب المصرية <http://www.egyptax.gov.eg>
- موقع مصلحة الضرائب على المبيعات <http://www.salestax.gov.eg>
- The Accredited Standards Committee Cases X12, www.x12.org

- O'Callaghan, Ramon and Turner, Jon, "Electronic Data Interchange Concepts and Issues (1995). NYU Working Paper No. IS-95-15. Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=1284839>
- Ashutosh Deshmukh, "Digital accounting, 2006 : the effects of the Internet and ERP on accounting", Idea Group, p97.
- Carolyn, Ficher and Paul N.Courant1999"Formula apportionment and states taxation of value, [http:// www.rff.org.com/htmadded](http://www.rff.org.com/htmadded). taxation,.
- Jese G. *Cours de sicence des*
- Richardson, Ivor, "The Concept of Income and Tax Policy" Canterbury Law Review, Vol. 4, pp. 203, 2013, Victoria University of Wellington Legal Research Paper Series Richardson Paper No. 20. Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=2127045>.
- Reimar Pinkernell2005"Application Of Value Added tax To E-Commerce transaction" [http://www.pinkernell.ed/ euvat.htm](http://www.pinkernell.ed/euvat.htm),.
- Tuan Minh Le"Value added taxation Aparil 2003.: **Mechanism design and policy issue "tax traing word bank course on practicals issue tax in developing coutries**, Washington, D.C
- Sekaran, Uma, 1992., Research Methods for Business: a Skill- Building Approach, John Wiley and Sons, Inc
- Becker, Matthew B., Interoperability Case Study2012: Electronic Data Interchange (EDI) (March 1, 2012). Interoperability Case Studies, Forthcoming; Berkman Center Research Publication No. -5.
- Tu, Steven Y. and Madnick, Stuart and Wu, Luis Chin-Jung, "Improving UccNet-compliant B2B Supply-chain Applications Using a Context Interchange Framework", 2004 Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=529702> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.529702>.
- Naicker, Visvanathan and Pillay, Rubin2009, Electronic Data Interchange in Developing Countries: Lessons from South Africa (February 19, 2010). International Journal of Management and Marketing Research, Vol. 2, No. 1, pp. 89-101,.
- Hardy, Catherine and Reeve, Robert, "Electronic Data Interchange (EDI) and CIS Audit: A Study of the Impact of EDI on CIS Audit Procedures (July 1996), Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=2172136> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2172136>.
- - Saxena, KBC and Wagenaar, R. W., Global Transfer of EDI Technology: A Multi-Level Approach (November 30, 1995). IIM Bangalore Research Paper No. 76. Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=2172136> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2172136>.
 - Zainol, Z. A1999., Electronic Data Interchange (EDI) and Formation of Contract: a Malaysian Perspective (1999). International Journal of Law and Information Technology, Vol. 7, Issue 3, pp. 256-269,.
 - Anderson, Shannon W. and Lanen, William N4, October 2002., Using Electronic Data Interchange (EDI) to Improve the Efficiency of Accounting Transactions. The Accounting Review, Vol. 77, No.. Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=310068>.
- Visvanathan Naicker et al, "Electronic Data Interchange in Developing Countries: Lessons from South2010", International Journal of Management and Marketing Research, Vol. 2, No. 1, , pp. 89-101.