دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى تحسين أداء مصلحة الضرائب المصرية

د. أحمد عبد الصبور عبد الكريم الدلجاوي

أستاذ المالية العامة والاقتصاد المساعد

كلية الحقوق – جامعة أسيوط

ملخَّص البحث

يهدف هذا البحث من خلال المنهج الوصفي التحليلي إلى دراسة وتحليل دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى تحسين أداء مصلحة الضرائب المصرية، إذ تُمثِّل منظومة الفاتورة الإلكترونية تحولًا جذريًا فى مجال الإدارة الضريبية فى مصر؛ لأنَّها تعتمد على التحول الرقمي الكامل فى التعاملات بين المموِّلين ومصلحة الضرائب، ويكتسب هذا البحث أهمية خاصة تستند إلى حداثة موضوع الفاتورة الإلكترونية ليس فقط فى النظام الضريبي المصري، وإنما فى العديد من الأنظمة الضريبية المقارنة، كما تزداد أهمية البحث بسبب ضرورة وجود دراسات متخصصة فى منظومة الفاتورة الإلكترونية لتوفير معلومات دقيقة عنها، يمكن أن تفيد فى تطويرها وتحقيق الأهداف المرجوة منها، لذلك تعرَّض هذا البحث لتحديد المقصود بالفاتورة الإلكترونية، وتمييزها عما قد يشتبه بها من المستندات الأخرى مثل الفاتورة الورقية والإيصال الإلكتروني، كما تناول البحث التنظيم القانوني لمنظومة الفاتورة الإلكترونية فى القانون المصري، وأيضًا ناقش البحث دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى دعم التحول الرقمي لمصلحة الضرائب المصرية، ودورها فى رفع كفاءة التحصيل الضريبي، وتحسين العلاقة بين المصلحة والمموِّلين، وقد توصَّل الباحث إلى عدد من النتائج التي أوصى فى ضوئها بعدد من التوصيات.

الكلمات المفتاحية : الفاتورة الإلكترونية- الفاتورة الورقية- الإيصال الإلكتروني- التحول الرقمي- البنية التحتية التكنولوجية، التحصيل الضريبي- الامتثال الضريبي.

The role of the electronic invoice system In improving the performance of the Egyptian Tax Authority

Dr. Ahmed Abdelsabour Abdelkariem Aldeljawi

Abstract

This research, using a descriptive-analytical approach, aims to study and analyze the role of the electronic invoice system in improving the performance of the Egyptian tax authority. The electronic invoice system represents a radical transformation in the field of tax administration in Egypt, relying on complete digital transformation in transactions between taxpayers and the tax authority. The significance of this research lies not only in the modernity of the electronic invoice topic within the Egyptian tax system but also in its relevance to numerous comparative tax systems. As this research gains more importance because of the need for specialized studies on the electronic invoice system to provide accurate information that can contribute to its development and achievement of desired objectives. It defines the electronic invoice, distinguishing it from other documents like paper invoices and electronic receipts. The legal framework of the electronic invoice system in Egyptian law is discussed, along with its role in supporting the digital transformation of the Egyptian tax authority. The research also explores the impact of the electronic invoice system on enhancing tax collection efficiency, improving the relationship between the tax authority and taxpayers. The researcher reached several conclusions and recommended various actions based on the findings.

Keywords: Electronic Invoice, Paper Invoice, Electronic Receipt, Digital Transformation, Technological Infrastructure, Tax Collection, Tax Compliance.

مقدمة

تُعتبر الضرائب المورد المالي الرئيس الذي تعتمد عليه الدولة فى تغطية نفقاتها فى المالية العامة المعاصرة؛ وذلك بسبب ضخامة الأموال التي تُوفرها للخزانة العامة، كما تُعد أداة مهمة من أداوت السياسة المالية، تستخدمها الدولة فى تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، ودفع عجلة التنمية الشاملة والمستدامة، إذ يُقاس نجاح أيِّ نظام ضريبي بقدرته على تحقيق أكبر قدر من الإيرادات المالية التي تستخدمها الدولة فى تمويل نفقاتها العامة، دون أن يكون ذلك على حساب تحقيق الأهداف الاقتصادية أو المساس بأصحاب الدخول المحدودة؛ إذ إنَّ تحقيق الهدف المالي للضريبة مشروط دائمًا بمراعاة اعتبارات اقتصادية واجتماعية متعددة.

ونظرًا لهذه الأهمية الكبيرة للضريبة اهتمَّت مصر -كغيرها من الدول- بتطوير نظامها الضريبي؛ فأصدرت العديد من التشريعات الضريبية واللوائح التنظيمية، وكانت البداية الحقيقية لهذا التطوُّر فى ٩ يونية ٢٠٠٥، وهو تاريخ صدور القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار قانون الضريبة على الدخل الذي كان يُمثل تطورًا فى المفاهيم الضريبية التي كانت سائدة خلال الفترات السابقة على إصدار هذا القانون، تلا ذلك بوقتٍ ليس بقصير إصدارُ القانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ بإصدار قانون الضريبة على القيمة المضافة، والقانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد الذي يهدف إلى تيسير إجراءات ربط وتحصيل الضرائب، منعًا لتعدد الإجراءات وازدواجية العمل الضريبي، وإصلاح النظام الإداري لمصلحة الضرائب لتؤدي عملها بكفاءة، وغير ذلك من التشريعات الضريبية الأخرى.

ولم تقف عملية تطوير النظام الضريبي المصري عند إصدار التشريعات واللوائح، وإنما تبنَّت وزارة المالية المصرية خطة متكاملة لتطوير مصلحة الضرائب المصرية، وقد تضمَّنت هذه الخطة عددًا من المحاور التي يتم العمل عليها بالتزامن مع بعضها البعض، ويتمثل المحور الأول فى التحول الرقمي Digital Transformation، والمحور الثاني فى تطوير العنصر البشري، وأما المحور الثالث فقد تمثل فى تبسيط الإجراءات الضريبية، وانصبَّ المحور الرابع والأخير على تطوير البنية التحتية الخاصة بالمصلحة واللازمة لعملية التطوير والميكنة.

وقد اعتنت وزارة المالية عناية كبيرة بعملية تحصيل المستحقات الضريبية فى ضوء قرارات المجلس القومي للمدفوعات التي ألزمت المواطنين منذ أول مايو ٢٠١٩ بسداد رسوم الحصول على جميع الخدمات الحكومية، وكل المبالغ المالية التي تستحق للحكومة -بما فى ذلك المستحقات الضريبية والجمركية- باستخدام إحدى وسائل الدفع الإلكتروني طالما تجاوز مبلغها ٥٠٠ جنيه مصري، وذلك بغرض القضاء على ظاهرة تأخُّر سداد المستحقات الضريبية، وتنفيذًا لذلك أصدر وزير المالية عدة قرارات لإلزام المموِّلين بسداد الضريبة المستحقة من خلال إحدى وسائل الدفع الإلكترونية، سواء بالتحويلات البنكية، أو ببطاقات الدفع البنكية، منها القرار رقم ٢٦٩ لسنة ٢٠١٨ والمعدل بالقرار رقم ٧٦٠ لسنة ٢٠١٨، والقرار رقم ٣١٢ لسنة ٢٠١٩، كما أصدرت مصلحة الضرائب المصرية عدة نماذج يتم من خلالها سداد هذه المستحقات من خلال البنوك.

واستمرارًا لسياسة تطوير النظام الضريبي المصري، وإحكام الرقابة على المعاملات المختلفة التي تتم فيما بين المموِّلين، أو بين المموِّلين وغيرهم، وإيجاد وسيلة للربط بين هذه المعاملات وما يتم المحاسبة عنه ضريبيًا؛ كان لا بُدَّ من أن تتم هذه المعاملات من خلال منظومة إلكترونية يمكن من خلالها حصر جميع هذه المعاملات، ومقارنتها بما يتم إدراجه فى الإقرارات الضريبية، بغرض حصر المجتمع الضريبي، والقضاء على ظاهرة التهرب الضريبي، ودمج الاقتصاد غير الرسمي فى الاقتصاد الرسمي، والقضاء على الفساد الإداري، وتقليل نفقات تحصيل الضريبة، وكانت أولى هذه الخطوات هي إلزام المموِّلين بإصدار فواتير ضريبية، ثم إلزامهم بتقديم الإقرارات الضريبية من خلال المنظومة الإلكترونية بدلًا من الإقرارات الورقية التقليدية، وبعد ذلك تم العمل وبجهود حثيثة على ميكنة كافة إجراءات المصلحة، وكذلك المجتمع الضريبي، وقد كانت آخر مراحل تطوير النظام الضريبي- على الأقل فى المرحلة الحالية- هي تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية Electronic Invoice System ومنظومة الإيصال الإلكتروني Electronic Receipt System .

ومنظومة الفاتورة الإلكترونية هي نظام إلكتروني يهدف إلى رقمنة التعاملات التجارية بين المورِّدين والعملاء، وربطها بمنظومة الضرائب المصرية، ويتم من خلالها إصدار وتبادل الفواتير الإلكترونية بين المموِّلين، ومراجعة واعتماد هذه الفواتير من قبل مصلحة الضرائب المصرية، ومن ثمَّ اطلاع مصلحة الضرائب المصرية على الفواتير لحظة صدورها.

ونظرًا لصعوبة تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية فى النظام الضريبي المصري، سواء بالنسبة للعاملين فى مصلحة الضرائب، أو بالنسبة للمموّلين؛ حرصت وزارة المالية ومصلحة الضرائب المصرية على أن يتم التطبيق تدريجيًا؛ ضمانًا لنجاح المنظومة، وتقديم الدعم الفني لمأموريات الضرائب والمموّلين، وتلافي الأخطاء، وإيجاد الحلول للمشكلات التي تظهر أثناء التطبيق المرحلي، وقد تم تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية فى مصر على ثماني مراحل، وذلك بناءً على قرارات صادرة عن رئيس مصلحة الضرائب المصرية.

وقد بدأت المرحلة الأولى من مراحل تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية فى ٢٠٢٠/١١/١٥، والتي شملت ١٣٤ شركة من الشركات المسجلة بالمركز الضريبي لكبار المموّلين، وردت أسماؤهم بالبيان المرفق بقرار رئيس مصلحة الضرائب الذي ألزم هذه الشركات بأن تصدر فواتير ضريبية إلكترونية عمَّا تبيعه من سلع أو تُؤديه من خدمات، ثم توالت بعد ذلك بقية المراحل وفقًا لجدول زمني محدد، وفي المرحلة الثامنة والأخيرة تم إلزام جميع الشركات المسجلة بالمأموريات الضريبية بكافة محافظات الجمهورية، وذلك وفقًا لقائمة المموّلين المعلن عنها على موقع مصلحة الضرائب المصرية بإصدار فواتير إلكترونية، وذلك اعتبارًا من تاريخ الإلزام المبين قرين كل مرحلة، وقد بدأت المراحل الفرعية للمرحلة الثامنة فى ٢٠٢٢/٠٩/١٥، وانتهت فى ٢٠٢٢/١٢/١٥.

- **إشكالية البحث:** Research Problem

لا تُعدُّ الفواتير- سواء كانت ورقية أو إلكترونية- مجرد مستندات قانونية تدعم المعاملات التجارية، ولكنها أيضًا مستندات متعلقة بالضرائب بشكل خاص، لدرجة أن الكثير من الناس يُطلق عليها فاتورة ضريبية Tax Invoice حتى وإن كانت لا تُستخدم لأغراض ضريبية، وعندما تُستخدم الفاتورة لأغراض ضريبية؛ فإنه يجب أن يتم تنظيمها من خلال أُطر محددة متعلقة بالقانون الضريبي والقانون الإداري، والتي تتضمَّن قواعد إضافية عمَّا يطلبه القانون التجاري، وإذا قرَّرت الإدارة الضريبية تطبيق نظام الفاتورة الإلكترونية، فإن ذلك يعني وجود العديد من المبرّرات التي تبرِّر هذا القرار، فلا شكَّ فى أن تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية سيُؤثر تأثيرًا إيجابيًا على الإدارة الضريبية، ومن ثمّ على المصلحة العامة.

وفي المقابل لا يُتصور أن تُقدم الإدارة الضريبية على هذه الخطوة، وهناك مجرد احتمال بإلحاق الضرر بالمموِّلين أو غيرهم، قد يُواجه التطبيق بعض الصعوبات أو التحديات التي ترتبط أساسًا بالظروف الاقتصادية والاجتماعية فى الدولة، والأطر القانونية والتنظيمية، ودرجة كفاءة الإدارة الضريبية، ودرجة الوعي الضريبي، ومستويات الامتثال، إلا أن هذه التحديات تكون قابلة للتجاوز والتغلب عليها، ولا تنال من المنظومة نفسها.

وفي هذا الإطار يتصدَّى هذا البحث لإشكالية محددة تتعلق بالنتائج التي تبتغيها مصلحة الضرائب المصرية من وراء تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية فى النظام الضريبي المصري، وبالتحديد دور هذه المنظومة فى تحسين أداء المصلحة، ولذلك يمكن صياغة إشكالية هذا البحث فى السؤال الآتي: ما دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى تحسين أداء مصلحة الضرائب المصرية؟

- **تساؤلات البحث:** Research Questions

تثير الإشكالية السابقة عددًا من التساؤلات الفرعية، لعل أهمها ما يأتي:

١. ما المقصود بالفاتورة الإلكترونية؟
٢. ما خصائص وأنواع الفاتورة الإلكترونية؟
٣. ما الفرق بين منظومة الفاتورة الإلكترونية وكلٍّ من الفوترة الإلكترونية ومنظومة الإيصال الإلكتروني؟
٤. ما الإطار القانوني لمنظومة الفاتورة الإلكترونية فى مصر؟
٥. ما دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى دعم التحول الرقمي لمصلحة الضرائب؟
٦. ما دور منظومة الفاتورة الضريبية فى رفع كفاءة التحصيل الضريبي؟
٧. ما دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى تحسين علاقة مصلحة الضرائب بالمموِّلين؟

- **فرضيات البحث:** Research Hypotheses

يقوم هذا البحث على عدد من الفرضيات التي يُمكن إجمالها فى الآتي:

١. أن تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية فى مصر يُعد أمرًا ضروريًا، وأن التطبيق قد تم فى الوقت المناسب.

٢. أن تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية سيُسهم بصورة كبيرة فى دعم التحول الرقمي لمصلحة الضرائب المصرية.

٣. أن تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية سيُؤدي إلى رفع كفاءة التحصيل الضريبي.

٤. أن تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية سيكون له دورٌ إيجابي فى تحسين العلاقة بين مصلحة الضرائب والمموِّلين.

- **أهداف البحث:** Research Objectives

يهدف هذا البحث إلى تحقيق الأهداف الآتية:

١. التعريف بالفاتورة الإلكترونية.

٢. تحليل التنظيم القانوني لمنظومة الفاتورة الإلكترونية.

٣. تحديد دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى دعم التحول الرقمي لمصلحة الضرائب.

٤. الوقوف على دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى رفع كفاءة التحصيل الضريبي.

٥. تحديد دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى تحسين العلاقة بين مصلحة الضرائب والمموِّلين.

- **أهمية البحث:** Research Significance

يستمد هذا البحث أهميته مما يأتي:

١. حداثة تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية فى النظام الضريبي المصري، والتي تُعتبر مدخلًا مهمًا لتحقيق العديد من المزايا لجميع الأطراف المعنية، وتعزيز قواعد العدالة والشفافية، وضمان حصول الدولة على مستحقاتها الضريبية لتمويل الإنفاق العام وتحقيق التنمية المستدامة.

٢. تزامن إعداد هذا البحث مع التوجُّه العالمي نحو التحول الرقمي، والاستفادة من التطور الهائل فى مجال الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات لتحسين أداء مصلحة الضرائب المصرية، وتُعتبر الفاتورة الإلكترونية واحدة من أهم أدوات هذا التحول.

٣. ضرورة وجود دراسات متخصصة فى الآثار المترتبة على تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية، خاصة بالنسبة للإدارة الضريبية نفسها، وما يستتبعه ذلك من آثار إيجابية تعود على جميع الأطراف المعنية.

٤. أن توفير المعلومات الخاصة بمنظومة الفاتورة الإلكترونية، يمكن أن يفيد راسمي السياسات وصانعي القرارات فى تطوير المنظومة؛ لتواكب التغيرات المتلاحقة على المستويين الوطني والعالمي، كما يفيد جميع الأطراف المهتمة بمنظومة الفاتورة الإلكترونية من المستثمرين، والشركات، والمواطنين.

- **منهج البحث:** Research Methodology

اعتمد الباحث فى هذا البحث بشكل أساسي على المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتمد على وصف المفاهيم الواردة فى البحث وصفًا دقيقًا؛ من أجل تحديد ملامحها وصفاتها، حيث قام الباحث بجمع أكبر قدر من المعلومات حول موضوع الدراسة وتحليلها تحليلًا دقيقًا للخروج بنتائج علمية صحيحة.

- **خطة البحث:** Research Plan

فى ضوء إشكالية البحث، وسعيًا نحو تحقيق أهدافه، واختبار فرضياته؛ تم تقسيم البحث إلى خمسة مباحث، تم تخصيص المبحث الأول للتعريف بالفاتورة الإلكترونية، والمبحث الثاني لدراسة التنظيم القانوني لمنظومة الفاتورة الإلكترونية، وأمَّا المبحث الثالث فقد تناول دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى دعم التحول الرقمي لمصلحة الضرائب، وتم تخصيص المبحث الرابع لدراسة دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى رفع كفاءة التحصيل الضريبي، وأخيرًا تم تخصيص المبحث الخامس لدراسة دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى تحسين العلاقة بين مصلحة الضرائب والمموِّلين، واختُتم البحث بخاتمة تضمَّنت أهم النتائج والتوصيات.

المبحث الأول

التعريف بالفاتورة الإلكترونية

تُعد الفاتورة الإلكترونية طفرة كبيرة فى مجال التحول الرقمي Digital Transformation للإدارة الضريبية فى إطار رؤية مصر ٢٠٣٠، ومن أهم الخطوات التي تم اتخاذها فى سبيل مواكبة التطور، والتخلص من المعاملات الورقية، ونظرًا لحداثة منظومة الفاتورة الإلكترونية فى مصر، فإنَّنا نخصص هذا المبحث للتعريف بها، وذلك من خلال تحديد مفهومها تحديدًا دقيقًا، وبيان خصائصها، وتحديد نماذج الفوترة الإلكترونية، وذلك من خلال المطالب الثلاثة الآتية:

المطلب الأول: مفهوم الفاتورة الإلكترونية.

المطلب الثاني: خصائص الفاتورة الإلكترونية.

المطلب الثالث: نماذج الفوترة الإلكترونية.

المطلب الأول

مفهوم الفاتورة الإلكترونية

الفاتورة Invoice بوجه عام: عبارة عن مُستند تجاري تُصدره الشركة للعميل متضمنة السعر المتفق عليه، والكمية، والضرائب المدفوعة أو المستحقة، والمعلومات الأخرى المتعلقة بالمعاملة، وهي تشكل اعترافًا متبادلًا بحدوث معاملة، وتخدم أغراضًا محاسبية مهمة[1].

ووفقًا لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية[2] فإن الفاتورة عبارة عن بيان بالبضائع المرسلة من البائع أو الخدمات المقدَّمة من مزوِّد الخدمات، والمبالغ المالية المستحقة، والتي تُستخدم فى الأعمال التجارية كسجل للبيع، بالإضافة إلى كونها وثائق قانونية مهمة بين المورِّد والعميل، كما تُعد الفواتير أيضًا مستندات مالية مهمة تُسجل المعلومات ذات الصلة بالأغراض الضريبية، ولا سيما ضريبة القيمة المضافة Value Added Tax (VAT) ، وتحتوي عادةً على بيانات متعلقة بهذه الضريبة، مثل

(1) Hyung Chul Lee: Can Electronic Tax Invoicing Improve Tax Compliance?, World Bank, Equitable Growth, Finance and Institutions Global Practice Group, March 2016, P. 6.

(2) OECD: Tax Administration 3.0 and Electronic Invoicing- Initial Findings, OECD Forum on Tax Administration, OECD, Paris, 2022. https://doi.org/10.1787/2ffc88ed-en

تحديد هوية المورّد والعميل، ووصف السلع والخدمات، ومعدلات الضريبة، وإجمالي قيمة الضريبة المستحقة.

وبالتالي تلعب الفاتورة دورًا مهمًّا بشكل خاص فى نظام ضريبة القيمة المضافة الذي يعتمد على الفاتورة، والذي يُحدد ضريبة القيمة المضافة المستحقة عن طريق خصم ضريبة القيمة المضافة المدفوعة على الشراء من ضريبة القيمة المضافة المستحقة عند البيع، ويكون لدى الشركات حافزًا للحصول على فاتورة لكل عملية شراء من موزّديها؛ وذلك حتى تستطيع المطالبة بالإعفاءات المقرَّرة لها، وإدراكًا لمطالبات عملائها بضريبة القيمة المضافة، يكون لدى الشركات أيضًا حافز للإبلاغ عن مبيعاتها إلى مصلحة الضرائب[1].

وبذلك تكون الفاتورة بمثابة وثيقة محاسبية قانونية، تُوضح تفاصيل معاملة بين البائع/ مزوّد الخدمة والمشتري، وتخضع لشروط تتضمن بيانات محددة منصوص عليها قانونًا، وتمكن الإدارة الضريبية من إحصاء عمليات التبادل التجاري والتقدير الصحيح لوعاء الضريبة، وتحرر على الورق أو إلكترونيًا.

ونظرًا للدور المهم للفواتير فى العمليات القانونية والمالية، فإن مختلف الأطراف المعنية- بما فى ذلك الإدارات الضريبية Tax Administrations- تقوم بتطبيق آليات محددة تضمن سلامة هذه الوثيقة وصحتها، وصلاحيتها لأغراض التدقيق والتقدير الصحيح لوعاء الضريبة، ويمكن للفواتير الورقية بطبيعتها أن تدعم خصائص الجودة هذه، على سبيل المثال، من خلال تفرُّدها بالشكل المادي، والتوقيعات، والعلامات المائية، وأيضًا من خلال متطلبات الاحتفاظ بالسجلات والمستندات.

ولكن فى العصر الرقمي The Digital Age للقرن الحادي والعشرين، ظهرت الحاجة إلى تطبيق نظام تبادل الفواتير إلكترونيًا؛ لتقليل التكاليف اللازمة لتبادل الفواتير بالطريقة التقليدية، واختصار الوقت اللازم لإعداد وإرسال الفواتير، فتكلفة إعداد الفاتورة وطباعتها وإرسالها وأرشفتها بالطريقة التقليدية مرتفعة جدًا مقارنة بتكلفة إعداد وإرسال الفاتورة عبر نظام التبادل الإلكتروني، هذا فضلًا عن البطء الشديد فى عملية إعداد وإرسال الفواتير الورقية؛ إذ يشوب عملية إدخال البيانات يدويًا الكثير من الأخطاء، وتأخير المعالجة وزيادة وقت التدقيق وتصحيح الأخطاء، وزيادة عدد الفواتير المفقودة[2].

(1) Hyung Chul Lee, Op. cit., P. 6.

(2) Bruno Koch: The e-invoicing journey 2019-2025, Billentis, 4th edition, September 2019, P. 8. The_ein-voicing_journey_2019-2025.pdf

فالفواتير الورقية ليست باهظة التكلفة فحسب، بل إنها أيضًا تستغرق وقتًا طويلًا؛ لأنها تحتاج إلى إرسالها بالبريد وأرشفتها وتخزينها، كما تُمثل المنازعات الكثيرة التي تثور بشأن الفاتورة الورقية عبئًا ثقيلًا على الشركة، وما قد يترتَّب على ذلك من خسارة الشركة لمورِّديها أو عملائها، كما قد تُواجه الشركة صعوبة فى صنع البيانات النهائية، بالإضافة إلى مشاكل فى تلبية متطلبات استرداد الضريبة، كما يجب أيضًا دفع بعض الرسوم المصرفية عند تحويل مبلغ الفاتورة، وعلى الجانب الآخر؛ فإن استخدام الفواتير الورقية يُسبِّب تلوُّث البيئة، ليس فقط من نفايات الورق، ولكن أيضًا ما يترتَّب على استهلاك الطاقة، والنقل، والطباعة[1].

ويُستخدم مصطلح «الفواتير الإلكترونية» لقطاع الأعمال بين الشركات (B2B) Business-to-Business أو بين الشركات والحكومة (Business-to-Government (B2G و Government-to-Business (G2B) وهي تتضمَّن حصريًا تبادل الفواتير إلكترونيًا بين المورِّدين والمشترين[2]، ولا تُستخدم الفاتورة الإلكترونية فى المعاملات التي تتم بين المورِّدين والمستهلكين النهائيين، إذ يحلُّ محلها فى هذه الحالة الأخيرة الإيصال الإلكتروني E- Receipt.

ومن ناحية أخرى، فإن الفاتورة الإلكترونية تجعل الإدارة الضريبية طرفًا ثالثًا بين البائع والمشتري، حيث تعبر الفاتورة الإلكترونية من خلال الإدارة الضريبية لتكون شاهدًا على عملية البيع بالنسبة للبائع، وعلى عملية الشراء بالنسبة للمشتري، ومن ثمَّ تستفيد الإدارة الضريبية من المعلومات الخاصة بالمموِّلين، وتصبح الإجراءات الضريبية سهلة وميسرة، وتقضي الفواتير الإلكترونية على ظاهرة تزوير الفواتير، أو التلاعب فيها، وتحد من حالات التهرُّب الضريبي، وتتيح فرصًا حقيقية لدمج الاقتصاد غير الرسمي فى الاقتصاد الرسمي.

وقد ارتبط تطبيق وتطور الفاتورة الإلكترونية ارتباطًا وثيقًا بتطور التجارة الإلكترونية العالمية Global E-Commerce، وظهور عصر الاقتصاد الرقمي Digital Economy Era[3]، ومع تطور الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات وشبكة الإنترنت،

(1) Bruno Koch, Op. cit., P. 8.

(2) Gjorgji Mancheski et al.: Challenges and Benefits of Electronic Invoice Exchange System Implementation, 11th International Conference: Digital Transformation of the Economy and Society: Shaping the Future, 19-20 October, 2019, P. 545.

(3) Zhang Bin and Wang Shuhua: The Influence of Electronic Invoice on Tax Collection and Tax Reform in China, Journal of Tax Reform, 2017, Vol. 3, No. 3, P. 158.

والهواتف الذكية، وأجهزة الحاسب الآلي، وكافة أدوات وتطبيقات تكنولوجيا المعلومات؛ تحول العالم إلى التعامل الإلكتروني فى المجالات الاقتصادية والمالية والاجتماعية، وأصبحت الفاتورة الإلكترونية نتيجة حتمية، وعنصرًا مهمًّا من عناصر النظام الضريبي Tax System.

وقد بدأت أُولى خطوات تطوير نظام الفواتير والمدفوعات الإلكترونيتين فى أواخر القرن العشرين، وذلك بالتزامن مع تطور الخدمات المصرفية الإلكترونية، وإدخال برامج المحاسبة الإلكترونية، وزيادة استخدام البريد الإلكتروني، ويُنسب الفضل لمجلس الفواتير والمدفوعات الإلكترونيين التابع للرابطة الوطنية لغرفة المقاصة الآلية فى أمريكا (NACHA) [١] فى النهوض بمختلف أشكال الفواتير الإلكترونية، والترويج لها، وقد شجَّعت الرابطة الوطنية الأمريكية هذه الجهود، وسهَّلت اعتماد المدفوعات الإلكترونية فى مجالات التجارة الإلكترونية، والدفع الإلكتروني للفواتير، وتبادل البيانات والمعلومات المالية الإلكترونية، والمدفوعات الدولية الإلكترونية، والشيكات الإلكترونية، وتحويل المساعدات الدولية إلكترونيًا، وإقراض طالبي التمويل إلكترونيًا، كما تُوفر بعض تطبيقات الفواتير الإلكترونية إمكانية دفع ثمن السلع والخدمات إلكترونيًّا [٢].

وتُطبق الفاتورة الإلكترونية فى العديد من البلدان على مستوى العالم، ويُوجد العديد من الدول التي تُطبق منظومة الفاتورة الإلكترونية[٣]؛ وذلك بسبب الالتزامات التي تفرضها التشريعات الضريبية الخاصة بالضريبة على القيمة المضافة فى هذه الدول[٤]، كما تُعد مصر الدولة الرائدة فى الشرق الأوسط فى تطبيق الفاتورة الإلكترونية من خلال منظومة الفاتورة الإلكترونية، وهي عبارة عن منظومة إلكترونية مركزية لتلقي ومراجعة واعتماد ومتابعة فواتير البيع والشراء

(1) NACHA: National Automated Clearing House Association.

(٢) اكتفى المشرِّع المصري فى المادة (١) من قانون الضريبة على القيمة المضافة الصادر بالقانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦م بالإشارة إلى الفاتورة الضريبية بأنها: « الفاتورة التي تعد وفقًا للنموذج الذي يصدر به قرار من الوزير أو مَن يفوِّضه »، وفى المادة (٣٥) من القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد نص على: « ... وإصدار فاتورة إلكترونية عن كل عملية بيع موقعة إلكترونيًا من مصدرها، ومستوفاة لمعايير التأمين التي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون المشار إليه، تتضمَّن البيانات المنصوص عليها فى المادة (٣٧) من هذا القانون... ».

(٣) الدول الرائدة فى تطبيق الفاتورة الإلكترونية هي الدول التي بدأت فى تطبيقها مبكرًا، وحققت فيها تقدمًا كبيرًا، وحققت من خلالها نتائج إيجابية على مختلف الأصعدة، ومن هذه الدول العديد من الدول الأوروبية التي طبقت الفاتورة الإلكترونية فى بداية العقد الأول من القرن الحادي والعشرين، مثل: فرنسا، وألمانيا، وإيطاليا، والمملكة المتحدة، وإسبانيا، والبرتغال، وسويسرا، والنمسا، والسويد، والدنمارك، وفنلندا، وكذلك الولايات المتحدة الأمريكية التي بدأت فى تطبيق الفاتورة الإلكترونية فى منتصف العقد الأول من القرن الحادي والعشرين، وحققت فيها تقدمًا كبيرًا، وأصبحت من الدول الرائدة فى هذا المجال، وغيرها من الدول الأخرى التي طبقت الفاتورة الإلكترونية مثل: الصين، واليابان، والهند، والبرازيل، والمكسيك، وشيلي، ومن الدول العربية: مصر، والإمارات، والسعودية.

(4) Bruno Koch, Op. cit., P. 32.

بين الشركات B2B، أو بين الشركات والحكومة B2G و G2B من خلال التبادل اللحظي لبيانات الفواتير بصيغة رقمية، دون الاعتماد على المعاملات الورقية، مما يسهّل عملية حصر المجتمع الضريبي، وتحقيق العدالة الضريبية.

وبالرجوع إلى التشريعات الضريبية السارية فى مصر، نجد أن المشرّع الضريبي لم يضع تعريفًا للفاتورة الإلكترونية(١)، وإنما ترك مهمة وضع هذا التعريف للفقه، وقد تعددت تعريفات الفقه فى هذا الصدد، ومع ذلك نلاحظ أن هذه التعريفات وإن اختلفت فى ألفاظها وعباراتها، فإنها تتفق فى مضمونها ومعناها.

ويُعرِّف البعض(٢) الفاتورة الإلكترونية E-Invoice بأنها: الفاتورة التي تصدر إلكترونيًا، وتتضمَّن المعلومات الرئيسية التي تتضمَّنها الفاتورة الورقية، ويمكن أن تُتخذ أساسًا فى التعامل، أو تحل محل الفاتورة الورقية Paper Invoice، وتقوم بنفس أدوارها، بالنسبة لكل مَن أصدرها أو تسلمها، أو غيرهما ممَّن له صلة بها، وتتوافر فيها سمات الثقة والمصداقية والوضوح التي تجعلها صالحة لإنجاز المعاملات الاقتصادية.

كما يُعرِّفها البعض الآخر(٣) بأنها: مستند رقمي يثبت تعاملات تجارية عن سلع أو خدمات، أو سلع وخدمات بين البائع (مُصدر الفاتورة) والمشتري (مُستلم الفاتورة)، على أن يتم تداول هذا المستند إلكترونيًا من خلال بوابة الفواتير الإلكترونية بمصلحة الضرائب، ويكون هذا المستند قابلًا للمراجعة والتحقق من بياناته من خلال الإدارة الضريبية، ويتم إرسال هذا المستند بشكل لحظي لأطراف المعاملة.

ويرى البعض(٤) أن أبسط وصف لما تعنيه الفواتير الإلكترونية موجود فى الاسم نفسه؛ إذ إنها فاتورة موجودة فى شكل إلكتروني، ولها فى جميع الحالات نفس أغراض الفاتورة الورقية، بالنسبة للمُصدرين والمُستلمين والأطراف الثالثة المعنية، وبعبارة أخرى: فهي وثيقة تسجل المعاملات التجارية للشركة فى شكل إلكتروني، مع استيفاء مبادئ الأصالة والنزاهة والوضوح فى جميع المواقف المعمول بها، ولجميع الجهات

(١) د/ أحمد سعد محمد أبو العينين: أثر تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية على جودة معلومات التحاسب الضريبي والحد من الآثار السلبية للتهرب الضريبي فى مصر: دراسة نظرية – ميدانية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، ٢٠٢٤م، ص: ٢٣٤.

(٢) د/ رمضان صديق: التطور التكنولوجي وأثره فى تطبيق القانون الضريبي، مجلة القانون والدراسات الاجتماعية، جامعة بدر بالقاهرة، المجلد ١، العدد ١، ديسمبر ٢٠٢٢، ص: ١٨.

(٣) د/ حسين سيد حسن عبد الباقي: العوامل المؤثرة على رضاء المموّلين عن منظومة الفاتورة الإلكترونية فى مصر: دراسة ميدانية، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، المجلد ٦، العدد ٣، سبتمبر ٢٠٢٢، ص: ٢٣٧.

(4) Alberto Barreix and Raul Zambrano: Electronic Invoicing in Latin America: Process and Challenges, Inter-American Development Bank, 2018, P. 6.

الفاعلة فى هذه العملية، فى المجالات التجارية، والمدنية، والمالية، واللوجستية، ومما لا شكَّ فيه المجالات الضريبية أيضًا.

ويرى البعض أن الفاتورة الإلكترونية: هي فاتورة يتم إصدارها وإرسالها واستلامها بتنسيق إلكتروني منظم يسمح بمعالجتها تلقائيًا وإلكترونيًا[١].

ويرى الباحث أن الفاتورة الإلكترونية: هي الصيغة الإلكترونية للفاتورة الورقية التقليدية، وأنها تُستخدم فى الأعمال التجارية كسجل للبيع، ومن ثمَّ فهي وثيقة قانونية مهمة بين البائع والمشتري، فضلًا عن كونها مستندًا ماليًا مهمًا تُسجل فيه المعلومات ذات الصلة بالأغراض الضريبية، ولا سيما الضرائب على الاستهلاك، ولذلك تدخل الإدارة الضريبية كطرف ثالث فى صياغة الفاتورة وإثباتها وحفظها.

لذلك يُعرف الباحث الفاتورة الإلكترونية بأنها: عبارة عن مستند إلكتروني يُصدره البائع أو مقدِّم الخدمة إلى المشتري، ويمثل سندًا قانونيًا للبيع أو الشراء أو تقديم الخدمة، ويتم إصدارها وحفظها وتداولها بصيغة إلكترونية منظمة عبر نظام إلكتروني رسمي، وتتضمن جميع البيانات والمعلومات المطلوبة للأغراض الضريبية وتحمل توقيعًا إلكترونيًا يثبت صحتها، ويضمن حجيتها القانونية.

ويخلط البعض بين الفواتير الإلكترونية E-Invoices والفواتير الرقمية Digital Invoices، ويرجع السبب فى ذلك إلى دلالة كلا النوعين على التخلي عن الطريقة التقليدية للفوترة التي تعتمد على طباعة الفواتير فى شكل ورقي، واستخدام الطرق الحديثة التي لا تتطلب وجود أية تعاملات ورقية، ومع ذلك فإن هناك اختلافًا كبيرًا بين الفاتورة الإلكترونية والفاتورة الرقمية؛ لأنَّ الفواتير الرقمية لا تتبع صيغة محددة للبيانات، وتتطلب التدخل اليدوي لإتمامها، ولا تعتمد على حلول الأتمتة[٢] الشاملة لكل العمليات، ولا يمكن قراءتها من قِبل أنظمة الفوترة الإلكترونية (الآلة)، ولا تخضع لحلول تشفير وحماية قوية لحماية البيانات المتداولة فى الفاتورة، وتعرف الفواتير الرقمية أيضًا بالفواتير غير المهيكلة Unstructured Invoices

(1) Gamaralalage Hiruni: Identifying Barriers in E-Invoicing Process to Increase Efficiency and Raise the Level of Automation of Workflows, Master's Thesis, Tallinn University of Technology, School of Information Technologies, 2020, P. 10.

(٢) الأتمتة: مصطلح مُعرَّب، وهو مأخوذ من المصطلح الانجليزي Automation الذي يرد فى المعجمات الانجليزية مقصودًا به استخدام الحواسيب، والآلات بدلًا من البشر؛ لأداء المهمّات، وهو يُطلق على كل شيء يعمل ذاتيًا بدون تدخل بشري.

ويتم إرسالها بتنسيقWord/PDF/ JPG/Spreadsheet، عبر البريد الإلكتروني بشكل أساسي.

وعلى الرغم من أن الفواتير الرقمية تُزيل العنصر المادي للفاتورة التقليدية، إلا أنها لا تزال بحاجة إلى قراءتها يدويًا وإدخالها فى أنظمة الحسابات الدائنة (AP) Accounts Payable الخاصة بالشركة[1]، ولا تسمح الفواتير غير المهيكلة بمعالجة البيانات بشكل تلقائي وإلكتروني، وإنما تُتيح فقط تقديم البيانات الواردة فى الفاتورة الورقية بدقة، ولا يمكن إجراء معالجة إلكترونية إضافية إلا إذا كان محتوى الفاتورة يدويًا عن طريق إدخال البيانات فى النظام المحاسبي، وهي مجرد أدوات تصويرية، وبالتالي لا تُشكل فواتير إلكترونية[2].

وعلى الرغم من إمكانية الاطلاع على الفواتير الرقمية والفواتير الإلكترونية عبر شاشة أيّ جهاز إلكتروني من قِبَل المُستخدمين، فإن هناك بعض الفروقات الرئيسية بين النوعين، أهمها ما يلي:

- الفواتير الرقمية غالبًا ما يتم مشاركتها بصيغة PDF أو ملف Word أو المسح الضوئي للفواتير الورقية، أمَّا الفواتير الإلكترونية، فعادة ما يتم إنشاؤها بتنسيقات محددة يمكن قراءتها من قِبَل الآلات.
- تعتمد الفواتير الرقمية على التدخل البشري لقراءتها والتعديل عليها، أمَّا الفواتير الإلكترونية، فغالبًا ما يتم إنشاؤها ومعالجتها تلقائيًا.
- يمكن للفواتير الإلكترونية أن تكون أكثر دقة من الفواتير الرقمية، حيث إنها مصممة لتكون قابلة للقراءة من قِبَل الآلات.

كما تختلف الفاتورة الإلكترونية- بمعناها السابق بيانه- عن الإيصال الإلكتروني E-Receipt؛ لأن الإيصال الإلكتروني عبارة عن مستند رقمي يتم إصداره عند إتمام عملية بيع بين التاجر أو مقدِّم الخدمة والمستهلك النهائي؛ أي: أنه مجرد نسخة رقمية من الإيصال الورقي الذي يحصل عليه المستهلك عند شرائه سلعة أو

(1) Supply Chain Connect - Celtrino: The Benefits and Basics of Electronic Invoicing, A Celtrino Guide, Celtrino, 2019, P. 1. Celtrino | Digital Business Efficiency Delivered

(2) Tungsten Network: E-Invoicing, Kofax, 2023, P. 9.
file:///C:/Users/AHMED%20PC/Desktop/New%20folder/9.pdf

تلقيه خدمة، ويتم ربط الإيصال الإلكتروني مع مصلحة الضرائب المصرية حتى مع استمرار البائع أو مقدِّم الخدمة فى إصدار الإيصال بصورة ورقية للمستهلك، وغالبًا ما تكون الفاتورة الإلكترونية بين شركة وشركة B2B أو شركة وجهة حكومية B2G و G2B، حيث يكون لكلا الطرفين ملف ضريبي، أما الإيصال الإلكتروني فهو صيغة أبسط لإثبات عملية البيع التي تتم بين البائع أو مقدِّم الخدمة والمستهلك النهائي Business-to-Consumer (B2C)، الذي قد لا يكون لديه ملف ضريبي.

وفي حالة تعامل المموِّل مع كل من الشركات والمستهلك النهائي، يجب عليه إصدار فواتير إلكترونية على منظومة الفاتورة الإلكترونية E-Invoice System عند التعامل مع الشركات، وإيصالات إلكترونية على منظومة الإيصال الإلكتروني E-Receipt System عند التعامل مع مستهلك نهائي.

المطلب الثاني
خصائص الفاتورة الإلكترونية

يتضح من التعريفات الخاصة بالفاتورة الإلكترونية التي أوردناها فى المطلب السابق؛ أن الفاتورة الإلكترونية تتميَّز بمجموعة من الخصائص، أهمها ما يأتي:

١. تصميم شكل ومحتوى موحَّد للفاتورة:

الفاتورة الإلكترونية هي مستند قياسي له شكل وتصميم موحَّد، ويحتوي على مكونات موحَّدة، وفقًا لما تحدده القوانين واللوائح[١]، فعلى الرغم من تعدد تخطيط المؤسسة التي ترسل البيانات إلى منظومة الفاتورة الإلكترونية، فإن الشكل النهائي للفاتورة يكون موحَّدًا، إذ تنقل واجهة برمجة التطبيقات تلك البيانات بصيغة JSON و XM دون نقل الشكل الأساسي الموجود على البرنامج[٢]، وبالتالي يكون شكل ومحتوى الفاتورة واحدًا داخل المنظومة، ولا يتغير من شركة لأخرى.

(١) د/ عاطف أحمد عبد العال زيدان؛ المبسوط فى الفاتورة الإلكترونية والإيصال الإلكتروني وإجراءاتهما العملية- فى ضوء أحكام قانون الإجراءات الضريبية الموحد، دار محمود للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، ٢٠٢٣، ص: ١٧.

(٢) أحمد جابر الجزار؛ الفاتورة الإلكترونية فى ضوء أحكام قانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠- دراسة تفصيلية نحو التحول الرقمي، دار الأهرام للإصدارات القانونية والنشر والتوزيع، ٢٠٢٢، ص: ١٧.

٢. وجود رقم تعريفي فريد لكل فاتورة لا يتكرر:

يتم إعطاء الفاتورة الإلكترونية رقمًا مسلسلًا لا يتكرر على مر السنوات يُسمى بالمعرف الفريد عالميًا (Universally Unique Identifier (UUID[1]، ويختلف هذا الرقم التعريفي عن رقم الفاتورة الداخلي للشركة، ويتم تحديد أرقام التعريف الفريدة من قِبَل الإدارة الضريبية لاستخدامها فى الفواتير لضمان الصلاحية المالية للمستند واستبدال استخدام أرقام السجل الداخلي.

٣. تكويد موحَّد للسلع والخدمات:

يتم استخدام نظام تكويد Coding System موحَّد للسلع والخدمات تحدده الإدارة الضريبية، وتحدد مواصفاته، وتقوم بمراجعته بشكل دوري، وتستخدم منظومة الفواتير الإلكترونية فى مصر طريقة تكويد موحدة للسلع والخدمات من خلال نظامين أساسيين وهما: نظام التكويد العالمي GSI[2]، ونظام التكويد المصري EGS[3].

٤. التوقيع الإلكتروني:

يتم استخدام التوقيع الإلكتروني E-Signature على نطاق واسع فى جميع البلدان التي تطبق نظام الفواتير الإلكترونية، مما يضمن صحة الفاتورة وسلامة المحتوى، وتتيح منظومة الفاتورة الإلكترونية فى مصر التوقيع الإلكتروني على الفاتورة، والذي يُعد بمثابة هوية رقمية، تُثبت ملكية الفاتورة، فلا يستطيع أحد تقليد التوقيع بما يضمن مستوى عاليًا من الأمان والخصوصية، فلا يستطيع أحد تقليد التوقيع.

٥. الإخطارات اللحظية لكلٍّ من المشتري والبائع:

يتم إرسال الفواتير الإلكترونية لحظيًا إلى المنظومة الإلكترونية من خلال البائع أو مقدِّم الخدمة؛ لإجراء عملية التحقق من صحة الفاتورة، والتوقيع الإلكتروني

(١) ويُطلق عليه أحيانًا: Globally Unique Identifiers. (GUID)

(٢) GSI عبارة عن نظام تكويد عالمي Global Product Classification (GPC) ، يتيح تصنيف المنتجات والخدمات بكود واحد مميز، لا يتشابه مع أي كود آخر، ويسمى GTIN، وهو اسم مختصر لـ Global Trade Item Number، وذلك لتسهيل عمليات التجارة والتبادل على مستوى العالم وهو من إنتاج شركة GS1، وهذا التكويد معتمد من مصلحة الضرائب المصرية.

(٣) عرفت المادة (١) فقرة (٩) من اللائحة التنفيذية لقانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٢٧٦ لسنة ٢٠٢١، والمنشور فى الوقائع المصرية العدد رقم ١٢٣ تابع (ج) الصادر فى ٢٠٢١/٦/٣- نظام التكويد بأنه: « نظام يُستخدم فى تصنيف السلع والخدمات، يتم بموجبه تعيين كود مميز لكل سلعة أو خدمة ليستخدم فى إصدار الفاتورة أو الإيصال الإلكتروني، ويصدر بتحديد نوع التكويد قرار من رئيس المصلحة».

لمُصدر الفاتورة، وبعد ذلك تقوم الإدارة الضريبية من خلال المنظومة الإلكترونية بإخطار كلٍّ من البائع والمشتري لحظيًا بالفاتورة الصادرة من البائع أو مقدِّم الخدمة، ليقرر المشتري مدى قبوله لها.

٦. إمكانية حفظ بيانات الفاتورة لاستعراضها وطباعتها:

يتم حفظ بيانات الفاتورة على المنظومة الإلكترونية؛ لإمكانية استرجاعها، وطباعتها فى أيِّ وقت، سواء من طرفي المعاملة التجارية، أو الإدارة الضريبية، ومن خلال الرقم التعريفي للفاتورة يمكن الرجوع إليها بسهولة دون بذل جهد كبير، على عكس ما يحدث فى الفواتير الورقية.

المطلب الثالث

نماذج الفوترة الإلكترونية

سنتناول فى هذا المطلب النماذج المختلفة للفوترة الإلكترونية، ونظرًا لما قد يحدث من خلط بين الفاتورة الإلكترونية والفوترة الإلكترونية؛ فإنَّنا نُميز بينهما أوَّلًا، ثم نعرض ثانيًا لنماذج الفاتورة الإلكترونية:

(أولاً) تمييز الفاتورة الإلكترونية عن الفوترة الإلكترونية:

ذكرنا من قبل أن الفاتورة الإلكترونية عبارة عن مستند إلكتروني يُصدره البائع أو مقدِّم الخدمة إلى المشتري، ويمثل سندًا قانونيًا للبيع أو الشراء أو تقديم الخدمة، ويتم إصدارها وحفظها وتداولها بصيغة إلكترونية منظمة عبر نظام إلكتروني رسمي، وتتضمن جميع البيانات والمعلومات المطلوبة للفاتورة الضريبية، كما أنها تحمل توقيعًا إلكترونيًا يثبت صحتها، ويضمن حجيتها القانونية.

وتختلف الفاتورة الإلكترونية- بالمعنى السابق بيانه- عن عملية الفوترة الإلكترونية E-Invoicing، إذ تشير الأخيرة إلى العملية التي يتم فيها تبادل مستند الفاتورة بين المورِّد والمشتري فى شكل إلكتروني؛ إذ يتم تبادل الفواتير الإلكترونية بتنسيق منظم يسمح بالمعالجة التلقائية فى أنظمة المكتب الخلفي للمستلم، بدلًا من إدخال البيانات يدويًا؛ لأنَّ الطبيعة المادية للفواتير الورقية تعني أنه يجب التعامل معها وتبادلها يدويًا، الأمر الذي يجعلها أكثر عرضة للخطأ البشري، مما يؤدي إلى

زيادة التكاليف على الشركات[١].

وبالتالي، فإن الفوترة الإلكترونية هي العملية التي يتم فيها إدارة الفواتير على نحو إلكتروني بالكامل، منذ لحظة إنشاء الفاتورة وإرسالها حتى لحظة استلامها من قِبَل الأطراف المعنية، وبالتالي عدم الحاجة إلى العنصر البشري لإتمام المهام الأساسية فى إصدار وإرسال الفواتير، وأتمتة مخطط سير العمل بالكامل، وهذا بدوره يسهِّل عملية إتمام المهام اللازمة فى المؤسسة، كما يعمل على رفع الإنتاجية، وتوظيف طرق أكثر فعالية فى إدارة موارد المؤسسة، وتخضع البيانات المستخدمة فى الفواتير الإلكترونية لمعايير محددة، مما يضمن توافقها مع معايير الفاتورة الإلكترونية، ويسهِّل الربط والمشاركة بين بيانات الفواتير الصادرة عن برامج الفوترة الإلكترونية والأنظمة المتصلة بها إلكترونيًا[٢].

ويتم إنشاء الفواتير الإلكترونية وفقًا لمعاييرٍ تجعل معالجتها وقراءتها من قِبل الأنظمة البرمجية أمرًا ممكنًا، كما أنها متوافقة مع التشريعات والقوانين الخاصة بحكومة الدولة التي يتم استخدام النظام فيها، ولزيادة مستويات الأمن والحماية لهذا النوع من الفواتير، يتم تطوير الأنظمة المخصصة لها وفقًا لحلول بيانات عالية تشمل تشفير البيانات لمنع أيِّ محاولات وصول أو اختراق[٣].

(ثانياً) نماذج الفوترة الإلكترونية:

هناك العديد من نماذج مقدِّمي الخدمات فى السوق الذين يقدمون مجموعة من نماذج الفواتير الإلكترونية التي يتم تقديمها كحل محلي أو برامج للشركات الكبيرة والحكومات والشركات الصغيرة والمتوسطة، وفي هذا المجال يمكن التمييز بين أربعة نماذج مختلفة للفوترة الإلكترونية E-Invoicing، هي كالآتي:

١. نموذج المورِّد المباشر (داخليًّا): Supplier Direct Model (In-House)

يُطبق المُورِّد هذا النموذج من الفوترة الإلكترونية فى بيئته لإرسال الفواتير، ويمكن للعملاء تسجيل الدخول إلى بوابة المُورِّد، وعرض الفاتورة وتنزيلها أيضًا،

(1) Supply Chain Connect - Celtrino, Op. cit., P. 1.

(٢) راجع: تعرف على الفرق بين الفواتير الرقمية والفواتير الإلكترونية E-Invoices & Digital Invoices Know The Difference (linkedin.com)

(٣) راجع: تعرف على الفرق بين الفواتير الرقمية والفواتير الالكترونية E-Invoices & Digital Invoices Know The Difference (linkedin.com)

ويستخدم هذا النموذج بشكل رئيس من قِبَل مصدِّري الفواتير كبيرة الحجم مثل شركات الاتصالات[١].

٢. نموذج المشتري المباشر (داخل الشركة): Buyer Direct Model (In-House)

يقوم المشتري بتطبيق نظام الفوترة الإلكترونية فى بيئته لتلقِّي الفواتير الإلكترونية عبر قنوات مختلفة، ويستخدم هذا النموذج بشكل أساسي من قِبَل كبار المشترين مع مورِّدين محدودين [٢].

٣. نموذج الشبكة: Network Model

فى هذا النموذج يمتلك المشتري والمُورِّد واجهة لمزوِّد خدمة الفواتير الإلكترونية، ويُوفر مُصدر الفاتورة البيانات بتنسيقات مختلفة، ويقوم المشغل بترجمتها إلى تنسيق المستلم، ويقدم المشغلون خدمات تكميلية، على سبيل المثال: فحص جودة البيانات وأرشفتها[٣]، وفي هذا النموذج تكون الشبكة قادرة على استقبال وإرسال الملفات بأيِّ تنسيق بناءً على احتياجات المرسلين وأجهزة الاستقبال، ويتم تقاسم التكاليف بين جميع أعضاء الشبكة[٤]، ويُمكن للجهات المُصدرة تسليم بيانات الفاتورة فى أيِّ تنسيق (مثل: مخرجات ERP أو أيِّ بيانات XML أو ملف ثابت) إلى المُشغل الذي يترجمها إلى التنسيق المستهدف للمُستلم، يدعم المشغل المتطلبات القانونية الرئيسية والأصالة وسلامة البيانات الشاملة، ويقدم عددًا متزايدًا من المشغلين خدمات إضافية مثل الأرشفة طويلة الأجل المتوافقة مع الضرائب[٥].

٤. نموذج التخليص: Clearence Model

يحتوي هذا النموذج على سلطات ضريبية مرتبطة بالمشترين والمُورِّدين مع أو بدون مشغلي الفوترة الإلكترونية، خاصة عندما يكون الامتثال لضريبة القيمة المضافة مطلوبًا، وهذا النموذج تطبقه بعض الدول الأوروبية ودول أمريكا اللاتينية والدول الآسيوية، وهو النموذج الذي تطبقه مصر.

(1) Gamaralalage Hiruni, Op. cit., P. 19.

(2) Federal Reserve Bank of Minneapolis: U.S. Adoption of Electronic Invoicing: Challenges and Opportunities, 2016, P. 20.

(3) Gamaralalage Hiruni, Op. cit., P. 19.

(4) ()Federal Reserve Bank of Minneapolis, Op. cit., P. 20.

(5) Bruno Koch, Op. cit., P. 15.

المبحث الثاني

التنظيم القانوني لمنظومة الفاتورة الإلكترونية

منظومة الفاتورة الإلكترونية هي نظام مركزي، يستخدم تكنولوجيا المعلومات المقدمة لتحويل إصدار الفواتير من الطريقة اليدوية والورقية إلى الطريقة الإلكترونية، ويسمح لمصلحة الضرائب المصرية بتلقّي الفواتير ومراجعتها واعتمادها لحظيًا، ويمكّن هذا النظام هذه الإدارة من متابعة تنفيذ جميع التعاملات التجارية بين الشركات بعضها البعض، وذلك من خلال تبادل بيانات الفواتير لحظيًا وبصيغة رقمية دون الاعتماد على المعاملات الورقية.

نظَّم المشرِّع المصري ضوابط منظومة الفاتورة الإلكترونية فى المواد ٣٥ إلى ٣٧ من القانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد، حيث وضع المشرِّع عدة شروط وإجراءات تنظم عمل المنظومة، وتحفظ حقوق الأطراف المعنية، وتحمي المصلحة العامة، وتحافظ على حقوق الخزانة العامة.

سنتناول فى هذا المبحث التنظيم القانوني لمنظومة الفاتورة الإلكترونية من خلال ثلاثة مطالب، نتناول فى المطلب الأول شروط وإجراءات التسجيل فى منظومة الفاتورة الإلكترونية، ونناقش فى المطلب الثاني شروط وإجراءات إصدار الفاتورة الإلكترونية، ونبيّن فى المطلب الثالث الآثار القانونية المترتبة على عدم التعامل بالفاتورة الإلكترونية.

المطلب الأوَّل

شروط وإجراءات التسجيل فى منظومة الفاتورة الإلكترونية

أوجبت الفقرة الأولى من المادة (٣٥) من القانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد على الشركات وغيرها من الأشخاص الاعتبارية والطبيعية الذين تحددهم اللائحة التنفيذية لهذا القانون، ممَّن يبيعون سلعة أو يقدمون خدمة، تسجيل جميع مشترياتهم ومبيعاتهم من السلع والخدمات على النظام الإلكتروني الذي تحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون مواصفاته ومعاييره الفنية، وضوابط وأحكام العمل به، بما يكفل لمصلحة الضرائب المصرية من خلاله

تتبُّع حركة المبيعات بشكل دائم، وكذلك الوقوف على حجم هذه المبيعات، وقيمتها، وأطراف علاقة التعامل، وغير ذلك ممَّا يلزم لربط الضريبة المقرَّرة وتحصيلها.

ويجب أن يضمن النظام القانوني المشار إليه تسجيل جميع المتحصلات- النقدية أو الإلكترونية- التي تُوضح قيمة المبيعات من السلع والخدمات، والضريبة المستحقة عليها، وإصدار فاتورة إلكترونية عن كل عملية بيع، موقعة إلكترونيًا من مُصدرها، ومستوفاة لمعايير التأمين التي تحددها اللائحة التنفيذية، ومتضمنة للبيانات المنصوص عليها فى المادة (٣٧) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد[١].

وتلتزم وحدات الإدارة المحلية، وجميع الهيئات العامة الخدمية والاقتصادية، وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة، وكذلك شركات القطاع العام، وشركات قطاع الأعمال، والشركات القابضة والشركات التابعة لها، والشركات التي تُسهم الدولة أو غيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة فى رأسمالها بنسبة تزيد على ٥٠٪ التي تبيع سلعًا أو تقدِّم خدمات- بالتسجيل فى منظومة الفاتورة الإلكترونية التي تم إنشاؤها فى مصلحة الضرائب المصرية، وذلك فى موعد أقصاه الأول من أكتوبر ٢٠٢١، ويُستثنى من هذا الالتزام الأجهزة والشركات ذات الطبيعة الخاصة بناءً على عرض وزير المالية، وموافقة رئيس مجلس الوزراء[٢].

وتجدر الإشارة إلى أنه قبل صدور قانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بتاريخ ١٩/١٠/ ٢٠٢٠ صدر قرار وزير المالية رقم ١٨٨ لسنة ٢٠٢٠، الذي قرَّر إلزام المسجلين وفقا لأحكام الضريبة على القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ ولائحته التنفيذية بإصدار فواتير ضريبية إلكترونية تتضمن التوقيع الإلكتروني لمصدر الفاتورة، والكود الموحد الخاص بالسلعة أو الخدمة محل الفاتورة المعتمد من مصلحة الضرائب المصرية، على أن يقوم رئيس هذه المصلحة بوضع الضوابط والشروط، ومراحل تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية[٣]، وتنفيذًا لهذا القرار أصدر رئيس مصلحة الضرائب المصرية عددًا من القرارات التي حدَّدت الضوابط والشروط الفنية الواجب الالتزام بها، ومراحل تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية.

---

(١) راجع: المادة (٢/٣٥) من القانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

(٢) راجع: المادة الأولى من قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٦٠٢ لسنة ٢٠٢١ المنشور فى الجريدة الرسمية- العدد ٢٧ (مكرر) فى ١١ يوليه ٢٠٢١.

(٣) لمزيد من التفاصيل راجع: قرار وزير المالية رقم ١٨٨ لسنة ٢٠١٦ المنشور فى العدد ٧٢ (تابع) من الوقائع المصرية الصادر بتاريخ ٢٠٢٠/٠٣/٢٦.

ونظرًا لحداثة تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية فى النظام الضريبي المصري، وصعوبة تطبيقها ليس فقط على المموّلين، وإنما أيضًا على العاملين بمصلحة الضرائب؛ فقد نصَّ قرار وزير المالية رقم ٢٨٦ لسنة ٢٠٢١ بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الإجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠، فى الفقرة الأخيرة من المادة ٣٤ منه على: « ... ويكون تطبيق النظام الإلكتروني للفاتورة على مراحل زمنية طبقًا لما يُحدده الوزير بناءً على عرض رئيس المصلحة».

ولذلك أصدر رئيس مصلحة الضرائب المصرية عددًا من القرارات حددت مراحل التطبيق بثماني مراحل مختلفة وفقًا لجداول زمنية محددة، وقد تم التطبيق فى المراحل الثلاث الأولى على الشركات المسجلة بمركز كبار المموّلين اعتبارًا من تاريخ ٢٠٢٠/١١/١٥ بإلزام ١٣٤ شركة من الشركات المسجلة بمركز كبار المموّلين بإصدار فواتير إلكترونية لكل ما تبيعه من سلع أو تُؤديه من خدمات كمرحلة أولى[١]، تلاها إلزام عدد ٣٤٧ شركة مسجلين فى هذا المركز، اعتبارًا من ٢٠٢١/٠٢/١٥ كمرحلة ثانية[٢]، وفي المرحلة الثالثة التي بدأت فى ٢٠٢١/٠٥/٢٥ تم إلزام بقية الشركات المسجلة فى مركز كبار المموّلين[٣].

وفي المرحلة الرابعة- التي بدأت اعتبارًا من ٢٠٢١/٠٩/١٥- تم إلزام الشركات المسجلة بالمركز القومي لمتوسطي المموّلين بالقاهرة، ومركز كبار مموّلي المهن الحرة بالقاهرة بإصدار فواتير إلكترونية[٤]، وفي المرحلة الخامسة التي بدأت اعتبارًا من ٢٠٢١/١٢/٢٥ تم إلزام عدد ٣٧٣٧ شركة من الشركات المسجلة فى مأموريتي الاستثمار والمساهمة بالقاهرة[٥]، وفي المرحلة السادسة تم إلزام باقي الشركات المسجلة فى هاتين المأموريتين، وذلك اعتبارًا من ٢٠٢٢/٠٢/١٥[٦]، وفي ٢٠٢٢/٠٦/١٥ بدأت المرحلة السابعة بإلزام جميع الشركات المسجلة بمناطق القاهرة والجيزة والقليوبية[٧]، وفي المرحلة الثامنة والأخيرة[٨] ألزم المشرِّع جميع الشركات المسجلة بالمأموريات الضريبية بكافة أنحاء الجمهورية، وفقًا لقائمة المموّلين المعلن عنها على الموقع الإلكتروني لمصلحة

(١) راجع: قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٣٨٦ لسنة ٢٠٢٠.
(٢) راجع: قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٥١٨ لسنة ٢٠٢٠.
(٣) راجع: قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٨٥ لسنة ٢٠٢١.
(٤) راجع: قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ١٩٥ لسنة ٢٠٢١.
(٥) راجع: قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٤٤٣ لسنة ٢٠٢١.
(٦) راجع: قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٦١٩ لسنة ٢٠٢١.
(٧) راجع: قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٢٠٨ لسنة ٢٠٢٢.
(٨) راجع: قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٣٢٣ لسنة ٢٠٢٢.

الضرائب المصرية، بإصدار فواتير إلكترونية عمَّا تبيعه من سلع أو تُؤديه من خدمات على أربع مراحل فرعية، وذلك اعتبارًا من تاريخ الإلزام المبيَّن قرين كل مرحلة فرعية، وقد بدأت المرحلة الفرعية الأولى بتاريخ ٢٠٢٢/٠٩/١٥، والمرحلة الفرعية الثانية بتاريخ ٢٠٢٢/١٠/١٥، والمرحلة الفرعية الثالثة بتاريخ ٢٠٢٢/١١/١٥، وأمَّا بداية المرحلة الفرعية الرابعة والأخيرة فكانت بتاريخ ٢٠٢٢/١٢/١٥، وبذلك أصبح إصدار الفاتورة إلكترونيًا ملزمًا لجميع المموِّلين.

ومن خلال استقراء نصوص القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد، وقرار وزير المالية ٢٨٦ لسنة ٢٠٢١ بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الإجراءات الضريبية الموحد، وقرارات رئيس مصلحة الضرائب المصرية، والأدلة الإرشادية الصادرة عن مصلحة الضرائب- يمكن استخلاص شروط وإجراءات التسجيل فى منظومة الفاتورة الإلكترونية، وذلك على النحو الآتي:

١. إرسال طلب للالتحاق بمنظومة الفاتورة الإلكترونية:

المموِّل الذي يريد إتمام عملية الالتحاق بمنظومة الفاتورة الإلكترونية تنفيذًا لقرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية؛ يجب عليه أن يرسل طلبًا على البريد الإلكتروني المعلن من المصلحة، وأن يرفق بطلبه: صورة بطاقة الرقم القومي أو جواز السفر، وصورة البطاقة الضريبية، وصورة شهادة التسجيل فى ضريبة القيمة المضافة، وصورة خطاب تفويض من الشركة للشخص النائب عن المموِّل (المفوض) إن وجد، على أن يكون الطلب موقعًا من صاحب الشأن، ومزيلًا بصحة التوقيع من البنك التابع له[١].

وبعد ذلك يتم الرد على المموِّل من خلال البريد الإلكتروني بقبول المستندات إن كانت مستوفاة، وبالرفض إن كانت غير مستوفاة، وفي حالة الرد بالقبول يتوجه المموِّل إلى مأمورية الضرائب المختصة ومعه أصل المستندات السابقة؛ ليقوم الموظف المختص بمطابقة أصول المستندات مع النسخ المرسلة عبر البريد الإلكتروني، وإن تمت المطابقة ترسل المصلحة- خلال ٤٨ ساعة- رسالة عبر البريد الإلكتروني إلى المموِّل تفيد تفعيل تسجيله على منظومة الفاتورة الإلكترونية[٢].

(١) أشرف راضي: ما هي الفاتورة الإلكترونية المصرية؟ وكيفية تطبيقها فى شركتك، دفترة، ١ يوليو ٢٠٢٣؛ كل ما تريد معرفته عن الفاتورة الإلكترونية فى مصر وكيفية التسجيل بها (daftra.com)

(٢) أشرف راضي، ما هي الفاتورة الإلكترونية المصرية؟ وكيفية تطبيقها فى شركتك، المرجع السابق.

٢. استخراج شهادة التوقيع الإلكتروني أو الحصول على الختم الإلكتروني:

يقصد بالتوقيع الإلكترونيE-Signature ما يُوضع على محرر إلكتروني، ويتخذ شكل حروف، أو أرقام، أو رسوم، أو إشارات، أو غيرها، ويكون لها طابع متفرد يسمح بتحديد شخصية الموقع، ويميزه عن غيره[١].

وتختص هيئة تنمية صناعة تكنولوجيا المعلومات[٢] بإصدار وتجديد التراخيص اللازمة لمزاولة الأنشطة الخاصة بخدمات التوقيع الإلكتروني، وغيرها من الأنشطة الأخرى فى مجالات: المعاملات الإلكترونية، وصناعة تكنولوجيا المعلومات، وذلك وفقًا لأحكام القوانين واللوائح المنظمة لهذه الأنشطة، كما تختص الهيئة بتحديد معايير منظومة التوقيع الإلكتروني، بما يُؤدي إلى ضبط مواصفاتها الفنية[٣].

ويتم استخراج التوقيع الإلكتروني عن طريق إحدى الشركات المرخَّص لها بذلك، ويقوم المموّل أو المفوض بملء بياناته فى النموذج المعد لذلك، ويرفق به صورة السجل التجاري للشركة، وصورة البطاقة الضريبية، وصورة عقد الشركة، وصورة إثبات شخصية المموِّل، كما يقوم بالتوقيع على نسختي عقد يخص شهادة التوقيع الإلكتروني، بعد ذلك يمكنه استلام شهادة التوقيع، وجهاز التوقيع.

ويُعد التوقيع الإلكتروني للمموِّل بمثابة التوقيع الرسمي له، ويأخذ شكل رسالة مشفرة تتوافق مع النصوص القانونية، ويوفر أعلى مستوى من الأمان، والتأكد من هوية المُوقِّع[٤].

وغالبًا ما تحتاج المؤسسات إلى توقيع المستندات ككيان قانوني، بدلًا من توقيع شخص طبيعي نيابة عنها، إذ تحتاج المستندات التي ترسلها المؤسسات من خلال الإنترنت إلى المصداقية والنزاهة، وذلك لأسباب تتعلق بالامتثال، ولضمان الثقة فى العلامة التجارية للشركة، مثل: الفواتير الإلكترونية، والإيصالات الإلكترونية،

---

(١) راجع: المادة (١/جـ) من قانون تنظيم التوقيع الإلكتروني وبإنشاء هيئة تنمية صناعة تكنولوجيا المعلومات، المنشور فى الجريدة الرسمية العدد ١٧ تابع (د) بتاريخ ٢٢/٠٤/ ٢٠٠٤.

(٢) هيئة تنمية صناعة تكنولوجيا المعلومات (ايتيدا)(Information Technology Industry Development Agency (ITIDA، تأسست بموجب القانون رقم ١٥ لسنة ٢٠٠٤ بتنظيم التوقيع الإلكتروني وبإنشاء هيئة تنمية صناعة تكنولوجيا المعلومات.

(٣) راجع: المادة (٤/أ، ب) من القانون رقم ١٥ لسنة ٢٠٠٤ بتنظيم التوقيع الإلكتروني وبإنشاء هيئة تنمية صناعة تكنولوجيا المعلومات.

(٤) مصلحة الضرائب المصرية: دليل المموّل التعريفي بمنظومة الفاتورة الإلكترونية، الإصدار الثاني، ٢٠٢٣، ص: ٢٢؛ دليل المموّل التعريفي بمنظومة الفاتورة الالكترونية.pdf

والمستندات الإلكترونية الأخرى، لذلك تُتيح منظومة الفاتورة الإلكترونية لمثل هذه المؤسسات الحصول على الختم الإلكتروني E-Seal، ليكون التوقيع الإلكتروني المعتمد بالنسبة لها، ويوفر بديلًا عصريًا للختم المطاطي التقليدي، ويستخدم لتأمين أيّ نوع من الأصول الرقمية، ويضمن الأصالة والسلامة، ويوفر دليلًا قويًا على عدم العبث بالبيانات أو النظام، ويوفر الوقت والجهد.

ولذلك يعتبر الختم الإلكتروني E-Seal تقنيا مثل التوقيع الإلكتروني E-Signature، ولكن الختم لا يرتبط إلا بكيان قانوني(١)، ويسمح الختم الإلكتروني بتحديد الشخص الاعتباري صاحب الختم، ويُميزه عن غيره.

ويحصل الشخص الاعتباري صاحب الختم الإلكتروني على شهادة تُسمَّى شهادة الختم الإلكتروني، وهي عبارة عن شهادة تصدر من الجهة المرخَّص لها بالتصديق، وتثبت الارتباط بين المُوَقِّع وبيانات إنشاء التوقيع(٢).

كما تختصُّ هيئة تنمية صناعة تكنولوجيا المعلومات بمنح المموِّل شهادة بفحص بيانات إنشاء التوقيع الإلكتروني، بعد التحقق من صحة بيانات إنشاء التوقيع، بما فى ذلك الختم الإلكتروني، وشهادة أخرى بفحص التوقيع الإلكتروني ذاته للتحقق من صحة وسلامة التوقيع، بما فى ذلك الختم الإلكتروني(٣).

ويفيد التوقيع الإلكتروني فى توثيق معاملات المموِّل، ونسبتها إليه دون غيره، ومنع التلاعب أو التزوير فى المستندات الإلكترونية، لذا يُعد استخراج التوقيع الإلكتروني أمرًا لازمًا وشرطًا أساسيًا؛ لكي يقوم المموِّل بالتسجيل فى منظومة الفاتورة الإلكترونية.

٣. التسجيل الذاتي على موقع منظومة الفاتورة الإلكترونية:

هناك نوعان من التسجيل فى منظومة الفاتورة الإلكترونية: النوع الأول: هو التسجيل الذاتي الذي يقوم به المموِّل (صاحب الشركة)، أو المفوض، وهو شخص يُوكله صاحب الشركة للقيام بإجراءات التسجيل نيابة عنه، أما النوع الآخر؛ فهو التسجيل التطوعي عن طريقة المأمورية، حيث يقوم المموِّل، أو مَن ينوب عنه، بتسليم

(١) مصلحة الضرائب المصرية، المرجع السابق.

(٢) راجع: المادة (١/و) من القانون رقم ١٥ لسنة ٢٠٠٤ بتنظيم التوقيع الالكتروني وبإنشاء هيئة تنمية صناعة تكنولوجيا المعلومات.

(٣) راجع: المادة (٢٢/١، ٢٣) من قرار وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات رقم ٣٦١ لسنة ٢٠٢٠ بتاريخ ٢٠٢٠/٠٤/١٩ بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٥ لسنة ٢٠٠٤ بتنظيم التوقيع الإلكتروني وانشاء هيئة تنمية صناعة تكنولوجيا المعلومات.

طلب التسجيل مرفقًا به المستندات المطلوبة إلى المأمورية المختصة لتقوم بتسجيله فى منظومة الفاتورة الإلكترونية، وتوفر الإدارة المختصة بمصلحة الضرائب المصرية الدليل التعريفي للمموّل وعدد من الأدلة الفرعية الأخرى[١].

٤. استخدام نظام التكويد الموحد للسلع والخدمات:

يُستخدم نظام التكويد فى تصنيف السلع والخدمات، ويتم بموجب هذا النظام تعيين كود مميز لكل سلعة، أو خدمة، ليُستخدم فى إصدار الفاتورة الإلكترونية، أو الإيصال الإلكتروني، ويتم تحديد نوع التكويد بقرار من رئيس مصلحة الضرائب المصرية[٢].

من شروط التسجيل فى منظومة الفاتورة الإلكترونية توحيد أكواد السلع والخدمات، ممَّا يعني أن الأكواد الداخلية للسلع والخدمات وحدها ليست كافية، وتوجد طريقتان لتوحيد الأكواد، وهما: GS1 وEGS.

النوع الأول GS1 هي أكواد عالمية، يستطيع المموّل التواصل مع شركة GS1 لشراء هذه الأكواد، وفي خطوات بسيطة يمكن للمموّل شراء هذه الأكواد لاستخدامها فى الفاتورة الإلكترونية، أو حتى أيَّة معاملات أخرى على الإنترنت، مثل التجارة الإلكترونية، ويتم دفع رسوم تجديد سنوية، وهي معتمدة من مصلحة الضرائب المصرية، وتوفر الوقت والجهد.

وأما النوع الآخر EGS فهي عبارة عن أكواد يدوية يقوم المموّل بتركيب أجزائها من خلال إضافة EG إلى رقم التسجيل الضريبي الخاص بالشركة، إلى جانب الكود الداخلي للمنتج (كود الصنف الداخلي بالشركة - رقم التسجيل الضريبي للشركة -EG).

ولا تقتصر فوائد الأكواد الموحدة على الأغراض الضريبية فحسب، وإنَّما تلعب هذه الأكواد دورًا مهمًّا فى تمييز المنتج عن غيره من المنتجات، وبالتالي يُمكن تتبُّعه، مما يحكم عملية انتقال المنتجات، ويسهِّل العمل اللوجيستي، كما يُعبر الكود عن هوية المنتج بما يتضمنه من بيانات عن المنتج مثل: العلامة التجارية، ووزن المنتج، وحجمه، ووصفه، وبلد المنشأ، وبلد البيع، وتصنيف المنتج تبعًا للتصنيفات العالمية،

(١) لمزيد من التفصيل حول أدلة المموّلين للتعامل مع الفاتورة الالكترونية، راجع:
https://www.eta.gov.eg/ar/content/adlt-almmwlyn-lltaml-m-alfatwrt-alalktrwnyt

(٢) راجع: المادة (١) من قرار وزير المالية رقم ٢٨٦ لسنة ٢٠٢١ بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الإجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠.

إذ إن لكل قطاع إنتاجي أكوادًا معينة خاصة به، وعلى المستوى القومي، فإن الأكواد تتيح تحليل وضع السوق، ومعرفة المنتجات المتوفرة، وكمياتها، وبالتالي الحصول على إحصائيات اقتصادية مهمة، تُعين الدولة على التخطيط السليم واتخاذ القرارات الصائبة[١].

٥. التعاقد مع مقدِّم خدمة أو تقديم الفواتير من خلال المصلحة كمقدِّم خدمة فى الحالات التي يصدر بها قرار من رئيس المصلحة:

مقدِّم الخدمة: هو الشخص الاعتباري الحاصل على ترخيص تنفيذ النظام الإلكتروني، وبصفة أساسية قيامه بدور الوسيط فى تلقِّي الفواتير الإلكترونية من مُصدرها، ثم إرسالها إلى المصلحة، بعد أن يتحقَّق من استيفائها الشروط الشكلية المقرَّرة قانونًا[٢].

وبجانب هذه الوظيفة الأساسية، فإنه يوفر- أيضًا- خدمات أخرى متعددة وهي[٣]:

- التحقُّق من صحة وسلامة الفاتورة الإلكترونية، وذلك من خلال التأكد من توافق صيغة الفاتورة الإلكترونية المُصدرة والإصدار المناسب لمنظومة الفاتورة الإلكترونية بمصلحة الضرائب المصرية، وتأكيد وتوثيق البيانات الموجودة داخل الفاتورة الإلكترونية.
- تقديم خدمات التكامل مع منظومة الفاتورة الإلكترونية بمصلحة الضرائب المصرية، مع توفير الدعم اللازم لهذه المنظومة، بما يضمن استمرارية الأعمال وحماية البيانات وفقًا لمعايير الحماية العالمية.
- ضمان جودة الخدمات المقدَّمة من خلال إتاحة الوسائل المختلفة لمتابعة وإدارة الخدمة لقياس الأداء، وتقديم خدمات الدعم الفني ومراقبة مستوى الخدمة وفقًا لأعلى المستويات العالمية.
- تقديم خدمات التدريب للمشتركين من خلال منصة تدريب تفاعليه متخصصة ومن خلال مقاطع فيديو مسجلة، وذلك لمساعدة المموِّلين على اتخاذ القرارات الصحيحة.

(١) أشرف راضي: كيفية تكويد الأصناف على منظومة الفواتير الإلكترونية خطوة بخطوة، دفترة، ١ يونيو ٢٠٢٣؛ كيفية اصدار اكواد EGS و GBC الفاتورة الالكترونية بطريقة مجانية - دفترة (daftra.com)

(٢) راجع: المادة (١) من قرار وزير المالية رقم ٢٨٦ لسنة ٢٠٢١ بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الإجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠.

(٣) راجع: مقدم الخدمة للفاتورة الإلكترونية – eTax.

وقد أكَّدت مصلحة الضرائب المصرية على أنه لم يتم اعتماد أيَّة برامج، أو شركات وسيطة كمقدِّم خدمة يمكن من خلاله إرسال الفواتير لمنظومة الفاتورة الإلكترونية، إلا من خلال شركة E- Tax فقط(١)، والتي تم الترخيص لها وفقًا لقرار وزير المالية رقم (٣٣٧) لسنة ٢٠٢٢، بالترخيص لشركة تكنولوجيا تشغيل الحلول الضريبية E-Tax بالعمل مقدِّم خدمة لمنظومة الفاتورة الإلكترونية(٢).

وهنا تجدر الإشارة إلى مسألة مهمة يجب الانتباه إليها وهي سرية المعلومات الخاصة بالموّل، ففي ظل نظام العمل التقليدي فى مصلحة الضرائب كانت العلاقة قاصرة على الموّل والمصلحة، بينما فى ظل التحول الرقمي، أصبح مقدِّم الخدمة طرفًا ثالثًا، وهي الشركة القائمة على تطبيق النظام- وفي الغالب تكون شركة خاصة- وستطلع بحكم عملها على التعاملات التجارية والمالية للموّل، وهذا يتنافى مع مبدأ سرية تعاملات الموّل مع مصلحة الضرائب، وعلى الرغم من أهمية وخطورة دور هذه الشركة فإن المشرِّع لم يخصَّها بأحكام خاصة تتعلق بإفشاء السر المهني، ومن ثمَّ تُطبق بشأنها القواعد العامة التي يراها الباحث غير كافية، ولذا يجب على المشرِّع أن يُعيد النظر فى الإطار القانوني الذي يحكم عمل هذه الشركات.

٦. تعيين مفوض الموّل (مدير النظام):

مفوض أو ممثل الموّل هو الشخص الذي ينوب عن الموّل من موظفي الشركة، ويُطلق عليه أيضًا "مدير النظام"، ويحصل المفوض على بيانات الدخول إلى النظام للوصول إلى واجهات برمجة التطبيقات، وعندها يكون جاهزًا لبدء عملية اختبار التكامل مع نظام تخطيط موارد المؤسسة(٣)، ويتم تعيين المفوضين عن طريق الموّل، وذلك بالدخول إلى الملف الشخصي الخاص بالشركة على منظومة الفاتورة الإلكترونية، وتتم الإضافة بإدخال الرقم القومي الخاص بالمفوض، ويجب أن يقوم الموّل بتحديد مدة التفويض، والصلاحيات التي ستمنح له، هل سيكون مديرًا له

(١) مي رفاعي: شركة ايتاكس فقط المعتمدة كمقدم خدمة لإرسال الفاتورة الإلكترونية، مقال منشور على الموقع الإلكتروني لجريدة عالم المال، بتاريخ ٢٠٢٢/١٢/١٥، الضرائب: شركة ايتاكس فقط المعتمدة كمقدم خدمة لإرسال الفاتورة الإلكترونية - عالم المال (alamalmal.net)، وأيضًا انظر: تصريحات رئيس مصلحة الضرائب المصرية على الموقع الإلكتروني للمصلحة بتاريخ ٢٠٢٣/٠٧/٠٩، https://eta.gov.eg/ar/news/mnzwmt-alfatwrt-alalktrwnyt-42

(٢) راجع: المادتين (١) و (٢) من قرار وزير المالية رقم ٣٣٧ لسنة ٢٠٢٢.

(٣) مصلحة الضرائب المصرية: دليل الموّل التعريفي بمنظومة الفاتورة الإلكترونية، الإصدار الثاني، ٢٠٢٣، ص: ٢٠؛ دليل الموّل التعريفي بمنظومة الفاتورة الالكترونية.pdf

صلاحية إضافة أو حذف مفوضين آخرين، أم أنه سيتمتع بكل الصلاحيات عدا إضافة أو حذف غيره من المفوضين[١].

٧. تنفيذ الخطوات اللازمة للتكامل والربط مع منظومة الفاتورة الإلكترونية:

لكي يتم وصول الفاتورة الإلكترونية لحظة صدورها من EPR System (نظام إصدار الفواتير) المستخدم لدى الشركة، إلى منظومة الفاتورة الإلكترونية على موقع المصلحة، يجب أن تقوم الشركة بعملية تكامل بين EPR System المستخدم لديها والمنظومة، ويتم هذا الأمر من خلال عدة خطوات، بعضها من داخل برنامج إصدار الفواتير، والبعض من خلال حساب الشركة على المنظومة، أو من خلال تهيئة جهاز الحاسب الآلي المستخدم فى الشركة وتثبيت بعض البرامج[٢]، وذلك بالنسبة للشركات التي يتوفر لديها EPR System، أمَّا الشركات التي لا يتوفر لديها هذا النظام، فإنَّها تستخدم منظومة الفاتورة الإلكترونية (Portal) وفقاً للمعايير التي تحُددها مصلحة الضرائب المصرية[٣].

المطلب الثاني
شروط وإجراءات إصدار الفاتورة الإلكترونية

(أوَّلًا) شكل الفاتورة الإلكترونية:

وفقًا لنص الفقرة الثانية من المادة (٣٥) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد، يجب أن تأخذ الفاتورة الإلكترونية شكل محرر إلكتروني[٤]، وأن تكون موقَّعة إلكترونيًا من مُصدرها، ومعنى ذلك أن الفاتورة الإلكترونية تشترط - لكي تكون صحيحة- وجود الكتابة الإلكترونية، والتوقيع الإلكتروني.

ويُشير مصطلح الكتابة الإلكترونية إلى: كلّ حروف، أو أرقام، أو أيِّ علامات أخرى تثبت على دعامة إلكترونية، أو رقمية، او ضوئية، أو أيَّة وسيلة أخرى مشابهة، وتعطي دلالة قابلة للإدراك[٥].

(١) أشرف راضي: ما هي الفاتورة الإلكترونية المصرية؟ وكيفية تطبيقها فى شركتك، مرجع سابق.

(٢) أشرف راضي: ما هي الفاتورة الإلكترونية المصرية؟ وكيفية تطبيقها فى شركتك، مرجع سابق.

(٣) عبد سعيد محمد: الفاتورة الإلكترونية، مجلة إدارة الأعمال، جمعية إدارة الأعمال العربية، العدد ١٧٥، ديسمبر ٢٠٢١، ص: ٨٧.

(٤) المحرر الإلكتروني: عبارة عن رسالة بيانات تتضمن معلومات تنشأ أو تدمج أو تخزن أو ترسل أو تستقبل كليًا أو جزئيًا بوسيلة إلكترونية أو رقمية أو ضوئية أو بأية وسيلة أخرى مشابهة. راجع: البند (٣) من المادة (١) من قرار وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات رقم ١٠٩ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٥ لسنة ٢٠٠٤ بتنظيم التوقيع الإلكتروني وبإنشاء هيئة تنمية صناعة تكنولوجيا المعلومات.

(٥) وفقا للبند (١٤) من المادة (١) من قرار وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات رقم ١٠٩ لسنة ٢٠٠٥، فإن الدعامة الإلكترونية عبارة عن وسيط مادي يُستخدم لحفظ وتداول الكتابة الإلكترونية، ومن أمثلتها: الأقراص المدمجة، والأقراص الضوئية، والأقراص المغنطة، والذاكرة الإلكترونية، وأي وسيط آخر مماثل.

وقد لجأ المشرّع المصري إلى تطويع القواعد القانونية المتعلقة بالإثبات لتستوعب الكتابة الإلكترونية، والمحررات الإلكترونية، والتوقيع الإلكتروني، والصورة المنسوخة على الورق من المحرر الإلكتروني، وذلك فى القانون رقم ١٥ لسنة ٢٠٠٤ بتنظيم التوقيع الإلكتروني وبإنشاء هيئة تنمية صناعة تكنولوجيا المعلومات، حيث جاء فى المادة (١٥) من هذا القانون، أن للكتابة الإلكترونية وللمحررات الإلكترونية فى نطاق المعاملات المدنية والتجارية ذات الحجية المقررة للكتابة، والمحررات الرسمية والعرفية فى أحكام قانون الإثبات فى المواد المدنية والتجارية إذا استوفت الشروط المنصوص عليها فى قانون التوقيع الإلكتروني، وإنشاء هيئة تنمية صناعة تكنولوجيا المعلومات، ووفقًا للضوابط الفنية والتقنية التي تنص عليها اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

ووفقًا للمادة (١٦) من هذا القانون، فإن الصورة المنسوخة على الورق من محرر إلكتروني رسمي تكون حجَّة على الكافة، ولكن بالقدر الذي تكون فيه مطابقة لأصل هذا المحرر، وذلك ما دام هذا المحرر الإلكتروني الرسمي، والتوقيع الإلكتروني الخاص به موجودين على الدعامة الإلكترونية[١].

وأكَّدت المادة (١٤) من القانون المشار إليه على أن للتوقيع الإلكتروني الحجِّيَّة ذاتها المقررة للتوقيعات فى قانون الإثبات فى المواد المدنية والتجارية، بشرط أن يُراعى فى إنشائه الشروط المنصوص عليها فى القانون، والضوابط الفنية والتقنية الواردة فى اللائحة التنفيذية، ومنها[٢]:

- أن يكون التوقيع الإلكتروني مرتبطًا بشهادة تصديق إلكتروني معتمدة، وسارية المفعول، وصادرة عن جهة تصديق إلكتروني مرخَّص لها أو معتمدة.
- أن يتم التحقق من صحة التوقيع الإلكتروني.

(١) راجع: المادتين (٩) و (١٠) من قرار وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات رقم ١٠٩ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٥ لسنة ٢٠٠٤ بتنظيم التوقيع الإلكتروني وبإنشاء هيئة تنمية صناعة تكنولوجيا المعلومات.

(٢) راجع: المادتين (٩) و (١٠) من قرار وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات رقم ١٠٩ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٥ لسنة ٢٠٠٤ بتنظيم التوقيع الإلكتروني وبإنشاء هيئة تنمية صناعة تكنولوجيا المعلومات، ولمزيد من التفصيل حول حجِّيَّة التوقيع الإلكتروني راجع: د/ رمضان صديق: أثر التحول الرقمي فى أعمال الفحص والربط الضريبي- دراسة فى ضوء أحكام قانون الإجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠، بحث مقدم إلى المؤتمر السنوي السادس للجمعية العلمية للتشريع الضريبي: تطوير التشريعات الاقتصادية لمواكبة التحول الرقمي، ٣٠ أكتوبر ٢٠٢٠، القاهرة، منشور فى العدد الثالث للمجلة العلمية للتشريع الضريبي (عدد خاص بالمؤتمر السنوي السادس)، ص: ١٣-١٨.

- أن يكون التوقيع الإلكتروني مرتبطًا بالشخص المُوَقِّع وحده دون غيره، وأن يكون المُوَقِّع وحده دون غيره المسيطر على الوسيط الإلكتروني المستخدم فى تثبيت التوقيع الإلكتروني، وذلك عن طريق حيازة المُوَقِّع لأداة حفظ المفتاح الشفري الخاص به، متضمنًا البطاقة الذكية المؤمنة، وكودها السري المقترن بها.

ونخلص مما سبق إلى أنَّ المشرِّع المصري قد أسبغ على الكتابة الإلكترونية، والمحررات الإلكترونية، والتوقيع الإلكتروني، الحجِّيَّة ذاتها المقررة للكتابة العادية، والمحررات الرسمية والعُرفية فى أحكام قانون الإثبات فى المواد المدنية والتجارية، ولكنه علَّق تحقق هذه الحجِّيَّة على توافر الضوابط الفنية والتقنية المنصوص عليها فى اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٥ لسنة ٢٠٠٤ بتنظيم التوقيع الإلكتروني وبإنشاء هيئة تنمية صناعة تكنولوجيا المعلومات[١]، وهذا أمر طبيعي فى ظل التطوُّر الكبير فى مجال الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات، والتوجُّه العالمي نحو عالم بلا ورق، ولما تتمتَّع بها الكتابة الإلكترونية من مزايا عديدة لا تتوفر فى الكتابة العادية على الورق.

وتُعتبر السرية والأمان من أهم مزايا الكتابة الإلكترونية؛ لأنها تُكتب بلغة الحاسب، ومن ثمّ لا يمكن معرفة مضمونها إلا من قِبَل المُرسِل والمُرسَل إليه، كما أنه لا يمكن قراءتها إلا من خلال جهاز حاسوب، والذي يمكن من خلاله معالجتها، وتحويلها إلى كتابة بإحدى اللغات، وعرضها على شاشة الحاسوب وقراءتها، كما يمكن تخزينها ونقلها بسهولة على وسائل التخزين الإلكترونية بنفقات منخفضة جدًا، كما يمكن الحصول عليها من وسائل التخزين بواسطة تقنيات متطورة، هذا بالإضافة إلى ما تتميز به الكتابة الإلكترونية من وضوح وإتقان فى طبيعة الكتابة نفسها لاستنادها على دعامة إلكترونية، مما يتيح وبسهولة تصحيح الأخطاء التي قد تحدث أثناء الكتابة، دون أن يترك هذا التصحيح أثرًا على المحرر الإلكتروني، الأمر الذي يُسهم فى خروج المحرر الإلكتروني بشكل لائق.

وقد مهَّدت المزايا العديدة للكتابة الإلكترونية الطريق أمام ظهور ما يُعرف بالإثبات الإلكتروني الذي أصبح يحتل مكانة مهمة فى إبرام التصرفات القانونية عن بُعد، مما دفع الكثير من التشريعات إلى الاعتراف بالكتابة الإلكترونية والمساواة بينها وبين الكتابة العادية من حيث الحجِّيَّة.

(١) راجع: المواد (٨) و (٩) و (١٠) من قرار وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات رقم ١٠٩ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٥ لسنة ٢٠٠٤ بتنظيم التوقيع الإلكتروني وبإنشاء هيئة تنمية صناعة تكنولوجيا المعلومات.

ونظرًا لأن كافة المعاملات بين مصلحة الضرائب والمموّلين قبل تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية كانت من خلال المستندات الورقية، كان من الطبيعي أن يتدخل المشرِّع من أجل حفظ الحقوق، والآثار القانونية المترتِّبة على كافة التعاملات السابقة بين الطرفين، وقد عالج المشرِّع هذا الأمر فى المادة (٣٦) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد التي قرَّر المشرِّع فيها أن تظلَّ للمستندات والوثائق الورقية الصادرة من مصلحة الضرائب، أو الواردة إليها، قبل تاريخ العمل بقانون الإجراءات الضريبية الموحد، الحجِّيَّة القانونية إلى أن يتم تطبيق المنظومة الإلكترونية، على أن تحلَّ محل هذه المستندات والوثائق الورقية المستندات والوثائق الرقمية التي تعمل عملها، أو تكون ناسخة لها أو ذات أثرٍ تالٍ لها.

(ثانيًا) البيانات الأساسية الواجب توافرها فى الفاتورة الإلكترونية:

لم يترك المشرِّع المصري مسألة تحديد البيانات التي يجب أن تتضمنها الفاتورة لاجتهاد المموّل، وإنما تكفل بتحديد البيانات التي يتعين إثباتها فى الفاتورة الإلكترونية، وهذه البيانات هي[1]:

١. رقم مسلسل الفاتورة.
٢. تاريخ إصدار الفاتورة.
٣. اسم المموّل أو المكلف، وعنوانه، ورقم تسجيله.
٤. اسم المشتري، وعنوانه، ورقم تسجيله إن وجد.
٥. بيان السلعة المباعة أو الخدمة المؤدَّاة، وقيمتها، وفئة الضريبة على القيمة المضافة، أو ضريبة الجدول المقررة وقيمتها، مع بيان إجمالي قيمة الفاتورة أو الإيصال.
٦. كود السلعة أو الخدمة مشمول الفاتورة طبقًا لنظام التكويد الموحد الذي يصدر بتحديده قرار من رئيس المصلحة.
٧. تسجيل سعر الصرف بأسعار البنك المركزي عند إصدار فاتورة بعملة أجنبية.
٨. تحديد المشترى (شركة - شخص - أجنبي...) عند إصدار الفاتورة.

(١) راجع: المادة (٣٧) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠، والمادة (٤٢) من لائحته التنفيذية.

٩. تسجيل كود نشاط الشركة، وكود الفرع مُصدر الفاتورة.

١٠. الرقم القومي للمشترى، أو رقم جواز السفر للأجانب، فى حالة كونه شخصًا غير مسجل، إذا تجاوزت قيمة الفاتورة مبلغًا يصدر بتحديده قرار من رئيس المصلحة.

بعد أن انتهينا من تعداد البيانات الواجب توافرها فى الفاتورة الإلكترونية؛ نلاحظ أن المشرِّع لم ينصَّ على ضرورة أن تحتوي الفاتورة الإلكترونية على كلمة فاتورة، وهو أمر مهم يجب على المشرِّع تداركه، فذكر هذه الكلمة يُميز هذا المحرر الإلكتروني عن باقي المحررات التجارية الأخرى، ويُكسبها قوة الإثبات، وعدم ذكر هذه الكلمة يُفقدها حجِّيَّتها القانونية، ويُحيلها إلى مجرد وثيقة عادية.

(ثالثاً) ضوابط إصدار الفاتورة الإلكترونية:

يجب عند إصدار الفاتورة الإلكترونية الالتزام بالضوابط الآتية[١]:

١. استخدام النسق الإلكتروني المعتمد للفاتورة من قِبَل مصلحة الضرائب (إشعار الخصم/ إشعار الإضافة)، وأن تحتوي الفاتورة على الحقول والبيانات الأساسية التي تصدرها المصلحة.

٢. الالتزام بالأكواد الموحدة للسلع، والخدمات، والأنشطة، والمعتمدة من المصلحة.

٣. الالتزام بتسجيل كود فرع الشركة مصدر الفاتورة.

٤. الالتزام بإدراج رقم التسجيل للمشتري، فى حال كونه مموِّلا، أو مكلفًا، أو الرقم القومي للمشتري.

٥. استخدام المموِّل، أو المكلف، شهادة التوقيع الإلكتروني للتوقيع على فواتيره إلكترونيًا، وإرسالها لمقدم الخدمة، أو المصلحة حال كونها مقدمة للخدمة، فور تحريرها، وذلك وفقًا للمدة التي يصدر بها قرار من رئيس مصلحة الضرائب المصرية.

٦. تسليم المشتري الفواتير الإلكترونية فى شكل صورة ضوئية ومقروءة، وذلك فى الحالات التي يكون فيها المشتري غير مسجل فى منظومة الفاتورة الإلكترونية، ويكون من حق هذا المشتري طلب نسخة مطبوعة من مصدر الفاتورة.

(١) راجع: المادة (٣٥) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠، والمادة (٤٣) من لائحته التنفيذية.

٧. أن تكون الفاتورة مستوفاة لمعايير التأمين التي تحددها اللائحة التنفيذية لقانون الإجراءات الضريبية الموحد.

(رابعاً) كيفية إصدار الفاتورة الإلكترونية:

تهدف منظومة الفواتير الإلكترونية إلى القضاء على المعالجة الورقية للمعاملات B2B، وتستبدل بها إجراءات إلكترونية أعلى كفاءة وفاعلية، وأقصر فى الوقت، وبدرجة عالية من الشفافية.

وتبدأ عملية إصدار الفاتورة من جانب المموّل -مُصدر الفاتورة- الذي يقوم بإنشاء الفاتورة مستوفية للشروط والضوابط، بعد ذلك يقوم بإرسال الفاتورة إلى مقدم الخدمة أو إلى المصلحة؛ لإجراء التحقق من صحة الفاتورة والتوقيع الإلكتروني لمُصدر الفاتورة.

بعد ذلك تقوم المصلحة بإصدار رقم فريد لكل فاتورة إلكترونية، ويتم تخزينها إلكترونيًا لدى المنظومة بالمصلحة، وبعد اعتماد المصلحة للفاتورة المستلمة، وإعطائها رقم فريد، يتم إخطار مُصدر الفاتورة بما يفيد استلامها، والتحقق منها، وقبولها، وكذلك إخطار المشتري ليقرِّر مدى قبوله لها.

وخلال الفترة من بدء تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية حتى تاريخ ٢٠٢٣/١١/١٥ تم إرسال ٨٤٠ مليون فاتورة على منظومة الفاتورة الإلكترونية، و ٢٥٣ مليون إيصال تم إرساله على منظومة الإيصال الإلكتروني من بدء التطبيق حتى ذلك التاريخ(١).

(خامساً) مدى إمكانية تعديل الفاتورة الإلكترونية أو إلغائها:

تحفظ منظومة الفاتورة الإلكترونية لمستخدميها حق تعديل الفواتير بإصدار إشعارات خصم أو إضافة على الفاتورة، ففي حالة وجود خطأ فى فاتورة تم إصدارها سابقًا، يتم التعديل بإصدار إشعارات خصم أو إضافة مرتبطة بها، كما يمكن إصدار إشعارات مرتبطة بمجموعة من الفواتير، بشرط ألا يتخطى مجموع مبالغ تلك الإشعارات مبلغ الفاتورة السابق إصدارها(٢)، وأيضًا تتيح منظومة الفاتورة

(١) راجع: الموقع الإلكتروني لمصلحة الضرائب: https://eta.gov.eg/ar/news/mnzwmt-alfatwrt-alalktrwnyt-39 (آخر زيارة: ٢٠٢٣/١١/٢٠)

(٢) أحمد جابر الجزار، مرجع سابق، صـ: ٣٣، وانظر: الفقرة الأخيرة من المادة (٤٣) من قرار وزير المالية رقم ٢٨٦ لسنة ٢٠٢١ بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الإجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠.

الإلكترونية لمستخدميها إمكانية إصدار إشعار بمبلغ دائن، بشرط ألا يتخطى مبلغ الإشعار الدائن مبلغ الفاتورة المرتبط بها، وتُعتبر الإشعارات الإلكترونية جزءًا أساسيًا فى منظومة الفاتورة الإلكترونية، وتسري عليها جميع الضوابط الخاصة بالفاتورة الإلكترونية[١].

كما تتيح منظومة الفاتورة الإلكترونية إمكانية إلغاء أيِّ فاتورة إلكترونية بعد إصدارها، إذ يمكن للبائع أو مقدِّم الخدمة إلغاء الفاتورة الإلكترونية خلال فترة زمنية محددة من تاريخ إصدارها، نتيجة لوجود خطأ فى الفاتورة مثلًا، أو غير ذلك من الأسباب التي تبرِّر الإلغاء، ويتم ذلك عن طريق قيام البائع بطلب إلغاء الفاتورة على المنظومة، ويتسلم المشتري إخطارًا بإلغاء الفاتورة من جانب مُصدرها، وفي حالة موافقته على هذا الإلغاء تصبح الفاتورة ملغاة، أمَّا إذا رفض المشتري إلغاء الفاتورة، فلا تعتد المنظومة بطلب الإلغاء، ويتم التعامل مع الفاتورة كوثيقة رسمية وصحيحة، وفي المقابل يحق للمشتري رفض الفاتورة بعد استلامه لها، بشرط أن يتم هذا الرفض خلال المدة المحددة من تاريخ الإصدار[٢].

المطلب الثالث

الآثار القانونية المترتبة على عدم التعامل بالفاتورة الإلكترونية

وفقًا لنص المادة (٣٥) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد، يجب على الشركات، وغيرها من الأشخاص الاعتبارية والطبيعية الذين تحددهم اللائحة التنفيذية لهذا القانون، ممَّن يبيعون سلعة، أو يقدمون خدمة، تسجيل جميع مشترياتهم ومبيعاتهم من السلع والخدمات على النظام الإلكتروني، الذي تحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون مواصفاته ومعاييره الفنية، وضوابط وأحكام العمل به، بما يكفل للمصلحة من خلاله تتبع حركة المبيعات بشكل دائم، والوقوف على حجمها وقيمتها وأطراف علاقة التعامل، وغير ذلك مما يلزم لربط الضريبة المقررة وتحصيلها.

(١) د/ هند مجدي محمد: دور آليات التحول الرقمي فى تحسين كفاءة منظومة الضرائب المصرية، بحث مقدم إلى المؤتمر السنوي السادس للجمعية العلمية للتشريع الضريبي: تطوير التشريعات الاقتصادية لمواكبة التحول الرقمي، ٣٠ أكتوبر ٢٠٢٠، القاهرة، منشور فى العدد الثالث للمجلة العلمية للتشريع الضريبي (عدد خاص بالمؤتمر السنوي السادس)، ص: ٨٤.

(٢) راجع: المادة (٤٣) من قرار وزير المالية رقم ٢٨٦ لسنة ٢٠٢١ بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الإجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠.

كما تُوجب المادة (٣٧) من القانون سالف الذكر، على كل ممولٍ، أو مُكلف، وغيرهم ممَّن يفرض عليهم القانون ذلك، إصدار فاتورة ضريبية، أو إيصال مهني بالنسبة إلى مَن يزاولون مهنة حرة عند بيع السلعة أو أداء الخدمة، بحسب الأحوال.

وعلى الرغم من ذلك، فبمجرد أن أعلنت مصلحة الضرائب المصرية بدء تطبيق نظام الفاتورة الإلكترونية على أعضاء النقابات المهنية، حتى أبدت هذه النقابات رفضًا واسعًا لتطبيق نظام الفاتورة الإلكترونية على أعضائها، وحجتهم فى ذلك أنها لا تراعي ظروف المهن التي يقدمونها.

لذلك نظَّم المحامون وقفات احتجاجية ضد تطبيق الفاتورة الإلكترونية عليهم، وأقام نقيب المحامين، وعدد من السادة المحامين، عددًا من الدعاوى، أمام محكمة القضاء الإداري بمجلس الدولة؛ لوقف تنفيذ وإلغاء قرار كلٍّ من وزارة المالية، ومصلحة الضرائب، بإلزامهم بالتسجيل فى منظومة الضريبة الإلكترونية، كما أقامت نقابة الأطباء دعوى قضائية أمام مجلس الدولة بالطعن على قرار وزارة المالية بإلزام الأطباء بالتسجيل لدى مصلحة الضرائب بمنظومة الفاتورة الإلكترونية، وطلبت نقابة الأطباء فى الدعوى التي حملت رقم ١٦٧٥٩ لسنة ٧٧ قضائية شق مستعجل، وقف تنفيذ القرار الصادر بإلزام الأطباء بالتسجيل لدى مصلحة الضرائب، بمنظومة التسجيل الإلكتروني، والتوقيع، والفاتورة الإلكترونية، والإيصال الإلكتروني، لحين الفصل فى دعاوى قضائية دستورية، وإلغاء القرارات الصادرة المشار إليها، وأعلنت معظم النقابات رفضها للفاتورة الإلكترونية، مثل: نقابة الأطباء البيطريين، ونقابة الصيادلة، ونقابة المهندسين، وحرصت كل نقابة على تأييد رفضها بمبررات كثيرة[1].

وفي بيان صادر عن رئيس مصلحة الضرائب المصرية، أفاد بأن أصحاب الأعمال الفردية، سواء كانوا تجارًا أو صناعيين أو مقدِّمي خدمات، وكذلك أصحاب المهن الحرة مثل الأطباء والمحامين والمهندسين والمحاسبين والاستشاريين والفنانين، ملزمون بالتسجيل فى نظام الفاتورة الإلكترونية اعتبارًا من ١٥ ديسمبر ٢٠٢٢، وإرسال فواتيرهم عبر النظام، وذلك فى حالة تعاملهم مع منشآت مسجلة لدى مصلحة الضرائب، أما إذا كانت جميع تعاملاتهم مع مستهلك نهائي وليس مع شركات، فإنهم

(١) نقابات المهن الطبية ترفض تطبيق الفاتورة الإلكترونية؛ مقال منشور فى الموقع الإلكتروني لجريدة المصري اليوم، بتاريخ ٢٠٢٢/١٠/٢٠ https://www.almasryalyoum.com/news/details/٢٧٦٢٠٨٩، ومسيرة نجاح نقابة المحامين فى مواجهة تسجيل الأعضاء فى الفاتورة الإلكترونية؛ مقال منشور على الموقع الإلكتروني لنقابة المحامين المصرية، بتاريخ ٢٠٢٣/٠٤/١٦ مسيرة نجاح نقابة المحامين فى مواجهة تسجيل الأعضاء فى الفاتورة الإلكترونية - نقابة المحامين المصرية (egyls.com)

ملزمون بإصدار إيصالات إلكترونية عبر نظام الإيصال الإلكتروني، أمَّا إذا تعامل المموِّل مع كلٍّ من الشركات والمستهلكين النهائيين؛ فيجب عليه إصدار فواتير إلكترونية عبر نظام الفاتورة الإلكترونية عند التعامل مع الشركات، وإيصالات إلكترونية عبر نظام الإيصال الإلكتروني عند التعامل مع المستهلكين النهائيين[١].

كما وجّه وزير المالية، بمد فترة تسجيل الكيانات الفردية بمنظومة الفاتورة الإلكترونية من ١٥ ديسمبر ٢٠٢٢، إلى ٣٠ أبريل ٢٠٢٣، وذلك كمهلة أخيرة، على أن يتم تشكيل لجان مشتركة بين مصلحة الضرائب، ومختلف الفئات المستهدفة -بمَن فيهم أعضاء النقابات المهنية- لدراسة وتذليل كل التحديات التي تُواجه تسجيل الشرائح المستهدفة بمنظومة الفاتورة الإلكترونية، على نحو يُمكنهم من سرعة توفيق أوضاعهم، والتسجيل بمنظومة الفاتورة الإلكترونية قبل انتهاء هذه المهلة[٢].

ووفقًا لنص المادة (٧١) من القانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد - مع عدم الإخلال بأيِّ عقوبة أشد ينصُّ عليها قانون العقوبات أو أي قانون آخر- يتم فرض غرامة مالية لا تقل عن مبلغ ٢٠ ألف جنيه، ولا تتجاوز مبلغ ١٠٠ ألف جنيه على كلِّ مَن خالف أحكام المواد (٢٤، ٢٨، ٣٥/ فقرتين أولى وثانية، ٣٧/ فقرتين أولى ورابعة، ٣٨/ فقرات أولى وثانية وثالثة) من هذا القانون، ويُعاقب بغرامة مالية لا تزيد على ٥٠ ألف جنيه، كل مَن لم يلتزم بالاحتفاظ بالدفاتر والسجلات الورقية أو الإلكترونية خلال المدة المقررة قانونًا.

وطبقًا لأحكام المادة (١/٣٥) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد، يتم إلزام الشركات، وغيرها من الأشخاص الاعتبارية الأخرى بتسجيل مبيعاتهم على النظام الإلكتروني، ونص المادة (٤/٣٧) التي تنص على أنه: «.. ويجب أن يتم إصدار الفاتورة أو الإيصال المنصوص عليهما فى الفقرة الأولى من هذه المادة فى شكل محرر إلكتروني، وذلك بالصورة وطبقًا للضوابط والأحكام التي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون..»، وبالتالي، فإن عقوبة عدم تسجيل المبيعات على النظام الإلكتروني، وكذلك عدم التسجيل فى منظومة الفاتورة الإلكترونية، هي الغرامة التي لا تقل عن عشرين ألف جنيه، ولا تجاوز مائة ألف جنيه، مع عدم الإخلال بأيِّ عقوبة أشد ينصُّ عليها قانون العقوبات أو أيُّ قانون آخر.

(١) راجع: الموقع الالكتروني لمصلحة الضرائب: https://eta.gov.eg/ar/news/mnzwmt-alfatwrt-alalktrwnyt-١٣

(٢) راجع: الموقع الالكتروني لوزارة المالية: وزير المالية: مد فترة تسجيل الكيانات الفردية بمنظومة الفاتورة الإلكترونية من ١٥ ديسمبر ٢٠٢٢ إلى ٣٠ أبريل ٢٠٢٣ (mof.gov.eg)

وبالنظر إلى الغرامة المقررة على عدم تسجيل المبيعات على النظام الإلكتروني -وكذلك عدم التسجيل فى منظومة الفاتورة الإلكترونية- نجد أنها منخفضة للغاية؛ لأنَّ النظام الإلكتروني ومنظومة الفاتورة الإلكترونية من أهم الأدوات التي تساعد مصلحة الضرائب المصرية على مراقبة حركة التجارة، والبيع والشراء، ومكافحة التهرب الضريبي، وحصر الاقتصاد غير الرسمي؛ لذلك فإنَّ عدم الالتزام بهذه الأنظمة يُؤدي إلى ضياع حقوق الخزانة العامة، هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى، فإن الغرامة المقررة لا تتناسب مع حجم الضرر الذي يُحدثه عدم الالتزام بالأنظمة المذكورة، فمبلغ العشرين ألف جنيه يعد مبلغًا بسيطًا بالنسبة لكثير من المموِّلين، ولا يكفي لردع المخالفين.

لذلك يرى الباحث أن هذا الوضع وإن كان من الممكن قبوله فى الفترات الأولى من تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية، وما يُصاحب البدايات من صعوبات وتحديات، وضعف المعرفة، وقلة الخبرة؛ فإنه يكون من الضروري عندما تستقر الأوضاع رفع الغرامة المقررة على عدم تسجيل المبيعات على النظام الإلكتروني، وكذلك عدم التسجيل فى منظومة الفاتورة الإلكترونية، إلى حد يتناسب مع حجم الإخلال الذي يُحدثه عدم الالتزام بهذه الأنظمة، كأن يتم رفع الحد الأدنى للغرامة إلى ٥٠ ألف جنيه، والحد الأقصى إلى ٢٥٠ ألف جنيه، أو أن يتم اعتماد نسبة مئوية من قيمة المبيعات المخالفة كغرامة، بدلًا من الغرامة الثابتة، هذا بالإضافة إلى فرض عقوبات إضافية على المخالفين، مثل: وقف النشاط التجاري أو إلغاء الترخيص.

وتقوم مصلحة الضرائب المصرية باستبعاد الشركات غير الملتزمة بالانضمام إلى منظومة الفاتورة الإلكترونية من مركز كبار المموِّلين اعتبارًا من ٢٠٢١/٠٧/٠١م، واعتبرت المصلحة أن الانضمام إلى منظومة الفاتورة الإلكترونية أحد شروط قبول تسجيل ملفات المموِّلين بمركز كبار المموِّلين، وأن الانضمام إلى منظومة الفاتورة الإلكترونية يُعد شرطًا للاستفادة من دعم الصادرات[١].

كذلك فإنَّ وحدات الجهاز الإداري فى الدولة، ووحدات الإدارة المحلية، وكذلك الهيئات العامة الخدمية والاقتصادية، وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة، وشركات القطاع العام، وشركات قطاع الأعمال العام، والشركات القابضة، والشركات التابعة لها، والشركات التي تُسهم الدولة وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة

(١) محمود خليل: الفاتورة الضريبية الإلكترونية، مجلة المال والتجارة، نادي التجارة، العدد ٦٣١، نوفمبر ٢٠٢١، صـ: ٣٣.

فى رأسمالها بنسبة تتجاوز ٥٠٪ بدءا من أول أكتوبر ٢٠٢١- ملتزمة بعدم التعامل مع الموردين، أو المقاولين، أو مقدّمي الخدمات أيًا كان نوعها، إلا بعد انضمامهم إلى منظومة الفاتورة الإلكترونية[١].

ولن يتم الاعتداد إلا بالفواتير الإلكترونية فى إثبات التكاليف والمصروفات واجبة الخصم فى قانون الضريبة على الدخل، وكذلك فى خصم الضريبة على القيمة المضافة أو ردها، وبالتالي يكون من مصلحة الجميع التعامل بالفواتير الإلكترونية[٢].

وطبقًا لقرار وزير المالية رقم ٢٩١ لسنة ٢٠٢١؛ فإن مصلحة الجمارك بدءًا من ٢٠٢١/٠٦/١٠ لا تعتدُّ بفواتير التصدير إلا إذا كانت هذه الفواتير صادرة من منظومة الفاتورة الإلكترونية التي تم إنشاؤها بمصلحة الضرائب المصرية.

كذلك اعتُبِرت الفاتورة الإلكترونية شرطًا أساسيًا للقيام بعمليات الاستيراد والتصدير، وبداية من شهر أبريل ٢٠٢٣ تم قصر التعامل على منظومة نافذة الموانئ المصرية على المموِّلين المسجلين فى منظومة الفاتورة الإلكترونية فقط، أمَّا المموِّلون غير المسجلين فلن يستطيعوا القيام بعملية الاستيراد والتصدير، ومنذ ذلك التاريخ أصبح المموِّل غير المسجل بالفاتورة الإلكترونية لا يستطيع الحصول على رقم القيد الجمركي الذي يتم من خلاله إتاحة البيانات الخاصة بالشحنة، ولا يمكن دخول البضائع إلا بعد إصدار هذا الرقم، وإرساله إلى كلٍّ من المستورد أو صاحب البضاعة، أو وكيله من مُستخلصي الجمارك والمصدِّر الأجنبي، هذا فضلًا عن أن المُصدرين لن يستطيعوا صرف الدعم المستحق لهم عن صادراتهم من وزارة الصناعة والتجارة، إلا بعد الانضمام إلى منظومة الفاتورة الإلكترونية وذلك اعتبارًا من أبريل ٢٠٢٣، ولن يستطيعوا استرداد الضريبة على مدخلات صادراتهم إلا من خلال التسجيل على منظومة الفاتورة الإلكترونية[٣].

وفي جميع الحالات يتم اتخاذ الإجراءات القانونية ضد المخالفين، وهي الإحالة إلى النيابة العامة؛ لأنَّ عدم إصدار الفواتير الإلكترونية والإيصالات الإلكترونية يُعدُّ جريمة تهرُّب ضريبي، يُعاقب عليها القانون[٤].

---

(١) راجع: المادة الثانية من قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٦٠٢ لسنة ٢٠٢١ المنشور فى الجريدة الرسمية- العدد ٢٧ (مكرر) فى ١١ يوليه ٢٠٢١.

(٢) راجع: الموقع الإلكتروني لمصلحة الضرائب: https://eta.gov.eg/ar/news/mnzwmt-alfatwrt-alalktrwnyt-٣٩ (آخر زيارة: ٢٠٢٣/٠٦/٢٥)

(٣) تصريحات رئيس مصلحة الضرائب المصرية، الموقع الإلكتروني لجريدة الفجر ٢٠٢٢/٠٧/٢٥، https://www.elfagr.org/٤٤٧٢٧٦٤

(٤) راجع: المواد ٥، ٣٧، ٣٨، ٧١ من قانون الإجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠.

المبحث الثالث

دور منظومة الفاتورة الإلكترونية

فى دعم التحول الرقمي لمصلحة الضرائب المصرية

ظهرت فكرة التحول الرقمي فى مصر مع بداية القرن الحادي والعشرين بإنشاء القرية الذكية Smart Village**؛ لمواكبة التطورات العالمية فى مجال تكنولوجيا الاتصالات المعلومات، ومع ارتفاع وتيرة هذه التطورات، وازدياد حجم المعلومات أصبح التحول الرقمي منهجًا عالميًا لتطبيق إستراتيجيات تقنية المعلومات من أجل صناعة المستقبل، والذي نادت به مبادرة المنتدى الاقتصادي للتحول الرقمي عام ٢٠١٥** The Digital Transformation Initiative (DTI)**[1].**

وقد اهتمت مصر اهتمامًا كبيرًا بالتحول الرقمي(Digital Transformation (DT**) فى كل المجالات وعلى مختلف المستويات، ويشكل التحول الرقمي جزءًا أساسيًا من رؤية مصر ٢٠٣٠، إذ يهدف إلى تحويل مصر إلى مجتمع رقمي قائم على المعرفة والتكنولوجيا، ويحظى هذا الموضوع بدعم ومتابعة دقيقة من القيادة السياسية؛ الأمر الذي جعل مصر من الدول الرائدة فى تطبيق مشروعات التحول الرقمي، حيث لم يعد التحول الرقمي خيارًا نحو تحقيق التنمية الشاملة المستدامة؛ بل ضرورة قطعت فيها أغلب الدول شوطًا كبيرًا، ففي ظل التطورات المتسارعة فى مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، أصبح التحول الرقمي ضرورة ملحة لكل المؤسسات والهيئات، الحكومية وغير الحكومية.**

وهنا يثور التساؤل عن الدور الذي يمكن أن تقوم به منظومة الفاتورة الإلكترونية فى دعم التحول الرقمي لمصلحة الضرائب المصرية، وفي سبيل الإجابة على هذا التساؤل فإننا نقسم هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب نتناول فيها الموضوعات الآتية على التوالي: جهود وزارة المالية فى تحقيق التحول الرقمي لمصلحة الضرائب، ودور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى تطوير البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات فى مصلحة الضرائب، ودور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى رفع كفاءة العاملين فى مصلحة الضرائب.

---

(١) د/ مبروك محمد السيد نصير، نموذج مقترح لتعزيز دور التحول الرقمي بالمنظومة الضريبية الالكترونية بهدف تعظيم موارد الحصيلة الضريبية بالتطبيق على مصلحة الضرائب المصرية، مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية، كلية التجارة- جامعة بنها، العدد ٢، ٢٠٢١، ص: ٦٨.

المطلب الأول

جهود وزارة المالية فى تحقيق التحول الرقمي لمصلحة الضرائب

سنتناول فى هذا المطلب مفهوم وأهمية التحول الرقمي فى المجال الضريبي أوَّلًا، ثم نتناول جهود وزارة المالية فى تحقيق التحول الرقمي لمصلحة الضرائب ثانيًا.

(أوَّلًا) مفهوم وأهمية التحول الرقمي فى المجال الضريبي:

يُشير المعنى الضيق للتحول الرقمي[١] إلى استخدام تكنولوجيا الحاسب الآلي والإنترنت لجعل عملية إنشاء القيمة الاقتصادية أكثر كفاءة وفعالية، وبمعنى أوسع؛ يُشير إلى التغييرات التي تُحدثها التكنولوجيا الحديثة فى كيفية عمل الهيئات والشركات وتفاعلها مع بعضها البعض، وكيفية تكوين الثروة داخل هذا النظام، لقد أصبح من الواضح الآن أن التحول الرقمي له تأثير واضح ودائم، ليس فقط على الأنظمة الاقتصادية والمؤسسات والشركات، ولكن أيضًا على حياة الأفراد والمجتمع ككل[٢].

وبالتالي فإن التحول الرقمي – بصفة عامة- يتمثل فى عملية تحويل النماذج التقليدية لأعمال المؤسسات الحكومية وشركات القطاع الخاص إلى نماذج حديثة تعتمد على التكنولوجيا الرقمية فى تقديم الخدمات، وتصنيع المنتجات، وإدارة الموارد البشرية.

ولا يقتصر التحول الرقمي على الشركات التي تعمل فى إنتاج أو توزيع المنتجات الرقمية، أو تلك التي تعتمد بشكل أساسي على الإنترنت والتكنولوجيا، بل يشمل جميع المجالات، والأقسام، والخدمات التجارية، والهيئات والوزارات الحكومية.

---

(١) تجدر الإشارة إلى أن هناك اختلافًا بين التحول الرقمي Digital Transformation والرقمنة(Digitization (Digitalization ، حيث يقصد بالرقمنة: تحويل البيانات والمعلومات من الشكل التناظري إلى الشكل الرقمي، بينما التحول الرقمي: هو عملية استخدام التكنولوجيا الرقمية لتغيير طريقة عمل المؤسسات والهيئات، وبالتالي تعتبر الرقمنة خطوة أولى ومهمة فى التحول الرقمي، ولكنها ليست غاية فى ذاتها؛ لأن التحول الرقمي يشمل تغييرًا جذريًا فى كيفية عمل المؤسسات والهيئات، بما فى ذلك العمليات والمنتجات والخدمات والثقافات، فعلى سبيل المثال يقتصر دور الرقمنة على تحويل المستندات الورقية إلى ملفات إلكترونية، بينما يُؤدِّي التحول الرقمي من خلال الاستفادة من الرقمنة إلى إنشاء نظام إلكتروني بالكامل لمعالجة المعاملات الإدارية، حيث يؤثر التحول الرقمي على المؤسسات والشركات بأكملها وطرق ممارستها للأعمال، لمزيد من التفاصيل: راجع: د/ سناء محمد عبد الغني: انعكاسات التحول الرقمي على تعزيز النمو الاقتصادي فى مصر، مجلة كلية السياسة والاقتصاد – المجلد الخامس عشر - العدد الرابع عشر- أبريل ٢٠٢٢، ص: ٥٧-٥٨.

(2) Srinivas Reddy and Werner Reinartz: Digital Transformation and Value Creation: Sea Change Ahead, GfK MIR, Vol. 9, No. 1, 2017, P. 11.

ولا شكَّ أن استخدام تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات فى الأداء الإداري أصبح أمرًا ضروريًا، نظرًا للمزايا الكبيرة التي يتمتَّع بها، ولذلك تتسابق الدول من أجل استخدام هذه التكنولوجيا والاستفادة منها؛ للانتقال من الإدارة التقليدية إلى الإدارة الرقمية الحديثة، ومواكبة التطورات العالمية المتزايدة والمتسارعة، وبصفة خاصة فى مجال تسيير المرافق العامة وتقديم الخدمات الحكومية[١]، ولذا يتطلب التحول الرقمي فى أيِّ مجتمع بناء منظومة متكاملة لمشروع وطني شامل لرقمنة جميع المعاملات فى المجتمع.

وبناءً على ما سبق يُمكننا القول بأن التحول الرقمي فى المجال الضريبي يُشير إلى عملية استبدال الإجراءات الضريبية التقليدية بإجراءات رقمية، وذلك من خلال استخدام التقنيات الحديثة، مثل: الحوسبة السحابية، والذكاء الاصطناعي، وتحليل البيانات الضخمة، والاستفادة من هذه التقنيات الرقمية فى تحصيل الإيرادات الضريبية، ومراقبة الالتزام بالضريبة، وإدارة المخاطر الضريبية، وتقديم الخدمات الضريبية للممولين؛ مثل إتاحة تقديم الإقرارات الضريبية إلكترونيًا، والدفع الإلكتروني، وتقديم الاستشارات الضريبية، وكذلك تحسين إجراءات المراجعة والتفتيش وزيادة فعاليتها.

ويُعد التحول الرقمي من أهم الاتجاهات الحديثة فى مجال الضرائب، والذي تسعى العديد من الدول إلى تطبيقه؛ إذ يُؤدي التحول الرقمي دورًا مهمًا فى تطوير الفحص الضريبي، من خلال رقمنة النظام الضريبي، وتبسيط الإجراءات الضريبية، ولا شكَّ أن نجاح الفحص الضريبي يُعتبر ضمانة مهمة لنجاح مصلحة الضرائب فى ربط الضريبة بشكل أكثر عدالة، وشفافية تجاه المجتمع الضريبي، حيث يقوم التحول الرقمي أساسًا على الاستثمار فى الفكر، وتغيير الاتجاهات والسلوكيات لإحداث تغيرات جذرية فى طريقة عمل الإدارة الضريبية، والاستفادة من التطور التكنولوجي الكبير لخدمة الأداء الضريبي بصورة أفضل وأسرع[٢].

كما يمكن من خلال التحول الرقمي استخدام الدفاتر المشفرة الموزعة، بدلًا من تخزين كميات هائلة من بيانات دافعي الضرائب؛ مما يسهِّل مهمة الإدارة الضريبية

(١) عمر عبد الحفيظ أحمد عمر: التحول الرقمي للحكومة ودوره فى تحقيق أهداف التنمية المستدامة- مصر نموذجًا-، مجلة جامعة الزيتونة الأردنية للدراسات القانونية، المجلد (٢)، الإصدار (٣)، ٢٠٢١، ص: ١٥٩.

(٢) د/ مبروك محمد السيد نصير، مرجع سابق، ص: ٦٩.

فى الوصول إلى المعلومات الضريبية، وهذا سيجعل عملية رصد الضرائب أكثر سلاسة وكفاءة، كما سيجعل إدارات الضرائب « أقل وضوحًا » للجمهور[١].

وفي ظلِّ التحول الرقمي لمنظومة الضرائب سيزداد استخدام الذكاء الاصطناعي فى دعم قرارات إدارات الضرائب، وهذا سيُساعد على تحسين دقة وكفاءة عمليات الفحص والربط والتحصيل، كما أنه سيُمكِّن الإدارة الضريبية من اكتشاف حالات التهرُّب الضريبي بشكل أسرع، وتجميع المزيد من البيانات الحكومية، وبذلك تُصبح إدارات الضرائب مستودعات لكم هائل من البيانات الحكومية، مما سيمنحها دورًا مركزيًا فى صياغة السياسات الاقتصادية، الأمر الذي سيُساعد صانعي القرار وواضعي السياسات على مراجعة المعاملات التي تتم فى الاقتصاد، وإتاحة إمكانية التنبُّؤ على نحو أفضل، وتبدو أهمية التحول الرقمي - أيضًا - فى تبسيط التعامل بين دافعي الضرائب ومسؤولي الضرائب، وذلك من خلال ربط أنظمة المحاسبة للشركات بالمنصات التي تُتيحها إدارات الضرائب[٢].

وستُؤدِّي كلُّ هذه التغييرات المترتِّبة على التحول الرقمي إلى تحسين كفاءة وفاعلية النظام الضريبي، كما ستجعله أكثر شفافية وسهولة فى الاستخدام.

(ثانيًا) جهود وزارة المالية فى تحقيق التحول الرقمي لمصلحة الضرائب:

تسعى الحكومة المصرية سعيًا حثيثًا إلى بناء مصر الرقمية، والوصول إلى مجتمع يتعامل رقميًا فى شتَّى مناحي الحياة، ولذا تعمل الحكومة على تنمية البنية التحتية لتكنولوجيا الاتصالات والمعلومات، وتحسين الخدمات الرقمية فى الهيئات الحكومية، وذلك لتحسين أداء الوزارات، والهيئات الحكومية الأخرى، ورفع جودة الخدمات التي تقدمها الدولة للمواطنين من خلال تحسين بيئة العمل، وتوفير الدعم اللازم لعملية صناعة القرار، وإيجاد حلول جذرية للقضايا التي تهم المجتمع ككل، وذلك بهدف تحقيق رؤية مصر ٢٠٣٠[٣] لتحقيق التنمية المستدامة[٤]، إذ يُساعد التحول الرقمي على زيادة معدل تحويل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات إلى أنشطة اقتصادية؛ مما يُؤدي إلى انخفاض التكاليف وزياد الإنتاجية، وهو ما يتفق مع توجُّه الجمهورية

(١) مارسيلو استيفاو؛ لماذا تتبنَّى إدارات الضرائب التحول الرقمي، مدونة البنك الدولي، https://blogs.worldbank.org/ar/voices/lmadha-ttbny-adarat-aldrayb-althwl-alrqmy (آخر زيارة ٢٠٢٣/١/٣٠)

(٢) مارسيلو استيفاو، المرجع السابق.

(٣) ينصُّ الهدف الأول من أهداف أجندة التنمية المستدامة فى رؤية مصر ٢٠٣٠ على أن: « يتحقق الارتقاء بجودة حياة المواطن المصري وتحسين مستوى معيشته بالحد من الفقر بجميع أشكاله...، وإثراء الحياة الثقافية، وتطوير البنية التحتية الرقمية".

(٤) عمر عبد الحفيظ أحمد عمر، مرجع سابق، ص: ١٧٢.

الجديدة التي تعتمد على التحوُّل الرقمي بشكل أساسي، والحد من تدخل العنصر البشري تعزيزًا للحوكمة، وترسيخًا لمبدأ تكافؤ الفرص، وتحقيق الشفافية.

وتُعدُّ مصر من أوائل الدول على مستوى قارة إفريقيا والشرق الأوسط التي سعت إلى التحول الرقمي، حيث بدأ برنامج الحكومة الرقمية المصرية فى شهر يوليو ٢٠٠١، وقد تضمنت وثائق برنامج الحكومة الرقمية مجموعة من الأهداف لتحسين فاعلية الجهاز الحكومي، وزيادة كفاءة الخدمات الحكومية، وتعزيز الشفافية والعدالة، وزيادة مشاركة المواطنين فى صنع القرار(١).

ويُعتبر التحول الرقمي خطوة مهمة للنهوض بالمنظومة المالية بشكل عام، ومنظومة الضرائب بشكل خاص مما يزيد من كفاءتها، ويُحسِّن أدائها، ويُحقِّق أهداف السياسة المالية Objectives of Fiscal Policy على النحو الذي يُساعد فى تحقيق الأهداف المالية والاقتصادية، ويُمكِّن الدولة من استكمال مسيرتها التنموية، وتحسين مستوى معيشة الأفراد، وإحداث طفرة فى كمية ونوعية الخدمات المقدَّمة إليهم.

ولذلك تسعى وزارة المالية المصرية إلى تطوير منظومة الضرائب المصرية، والارتقاء بها إلى مصاف الدول المتقدمة، وقد أعدَّت وزارة المالية مشروعًا لتطوير مصلحة الضرائب المصرية، نشرته وزارة المالية على موقعها الإلكتروني بتاريخ ٢٧ ديسمبر ٢٠٢٠، ويُمثل التحول الرقمي للمصلحة عنصرًا رئيسًا من عناصر تطوير المصلحة، وهو ما يتضح من رؤية تطوير مصلحة الضرائب المصرية، الذي استهلَّت به الوزارة مشروع التطوير، وتتمثل هذه الرؤية فى أن تصبح مصلحة الضرائب المصرية مصلحة رقمية حديثة، وفي مصاف المصالح العالمية فى الدول المتقدمة، وأن تحظى بثقة المجتمع الضريبي؛ لخدمة وتنمية الاقتصاد الوطني، وقد اعتبر التحول إلى التكنولوجيا الرقمية فى كافة الأعمال الضريبية هو الهدف الإستراتيجي الأول لتطوير مصلحة الضرائب المصرية(٢).

ومع ذلك فإن البداية الحقيقية للتحول الرقمي لمصلحة الضرائب المصرية كانت مع التزام وزارة المالية بقرارات المجلس القومي للمدفوعات التي ألزمت المواطنين منذ أول مايو ٢٠١٩م بسداد رسوم الحصول على جميع الخدمات الحكومية، وكل المبالغ المالية

(١) د/ بسمة الحداد، أحمد ناصر: البنية التحتية التكنولوجية والتحول الرقمي وأدواره المستقبلية فى التعليم فى ظل جائحة كورونا، المجلة المصرية للتنمية والتخطيط، ص: ٩.

(٢) لمزيد من التفاصيل راجع: وزارة المالية المصرية، تطوير الضرائب منشور على الموقع الإلكتروني للوزارة. تطوير الضرائب (.mof gov.eg) (تاريخ الزيارة ٢٠٢٣/٠٢/١٠)

التي تستحق للحكومة -بما فى ذلك المستحقات الضريبية والجمركية- باستخدام إحدى وسائل الدفع الإلكتروني طالما تجاوز مبلغها ٥٠٠ جنيهًا مصريًا، وذلك بغرض القضاء على ظاهرة تأخُّر سداد المستحقات الضريبية.

وتنفيذًا لذلك أصدر وزير المالية عدة قرارات لإلزام المموِّلين بسداد الضريبة المستحقة من خلال إحدى وسائل الدفع الإلكترونية سواء بالتحويلات البنكية، أو ببطاقات الدفع البنكية، منها القرار رقم ٢٦٩ لسنة ٢٠١٨[١] والمعدل بالقرار رقم ٧٦٠ لسنة ٢٠١٨[٢]، والقرار رقم ٣١٢ لسنة ٢٠١٩[٣]، كما أصدرت مصلحة الضرائب المصرية عدة نماذج يتم من خلالها سداد هذه المستحقات من خلال البنوك.

وقد قررت وزارة المالية التفعيل الكامل لمنظومة الدفع والتحصيل الإلكتروني الحكومي فى إطار الخطة المحكمة التي تبنَّتها الحكومة المصرية لتطبيق إجراءات هيكلية لإصلاح منظومة الضرائب المصرية خلال العام المالي ٢٠١٩/٢٠٢٠؛ لدعم التحول الرقمي كمرتكز أساسي لتعزيز الشمول المالي، وذلك من خلال تطبيق إجراءات حاسمة لتوسيع قاعدة المجتمع الضريبي، مع مراعاة مبادئ العدالة، وضمان التوزيع العادل للأعباء الضريبية على أفراد المجتمع، ودون المساس بالطبقات الأكثر احتياجًا؛ بما يضمن زيادة فى حصيلة الضرائب خلال السنة المالية ٢٠١٩/٢٠٢٠، بنسبة قُدرت فى حينها بـ ١٢,٧٪ مقارنة بالسنة المالية ٢٠١٨/٢٠١٩[٤].

ولذلك تم تفعيل قراري وزير المالية رقمي ٢٦٩، ٧٦٠ لسنة ٢٠١٨ بشأن تحصيل المستحقات الحكومية والضريبية والجمركية إلكترونيًا بداية من أول يناير ٢٠١٩، ممَّا حدا بالمموِّلين إلى سداد المستحقات الضريبية من خلال وسائل الدفع الإلكترونية، أو خصمًا من الحسابات البنكية، وفقًا لنموذج طلب التحويل البنكي من حساب المموّل من خلال الموقع الإلكتروني لمصلحة الضرائب.

---

(١) راجع: قرار وزير المالية رقم ٢٦٩ لسنة ٢٠١٨ بشأن تحصيل المستحقات الحكومية والضريبية والجمركية من خلال منظومة الدفع والتحصيل الإلكتروني، منشور فى الوقائع المصرية، العدد ١٤٨ (تابع) فى ٢ يوليو ٢٠١٨.

(٢) راجع: قرار وزير المالية رقم ٧٦٠ لسنة ٢٠١٨ بتعديل بعض أحكام القرار رقم ٢٦٩ لسنة ٢٠١٨، منشور فى الوقائع المصرية، العدد ٢٩٤ (تابع) فى ٢٩ ديسمبر ٢٠١٨.

(٣) راجع: قرار وزير المالية رقم ٣١٢ لسنة ٢٠١٩ بتعديل بعض أحكام القرار رقم ٢٦٩ لسنة ٢٠١٨ بشأن تحصيل المستحقات الحكومية والضريبية والجمركية من خلال منظومة الدفع والتحصيل الإلكتروني، منشور فى الوقائع المصرية، العدد ١٠٠ (تابع) فى ٢ مايو ٢٠١٩.

(٤) د/ محمد موسى علي شحاته، دور تفعيل آليات التحول الرقمي فى تحسين كفاءة النظام الضريبي المصري كمرتكز للحد من التهرُّب الضريبي فى ضوء رؤية مصر ٢٠٣٠- بين حتمية التغيير ونتائج التطبيق، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، كلية التجارة- جامعة السادات، المجلد ٦، العدد ١، ٢٠٢٠، ص: ٤.

ويُعدُّ تطبيق الإقرارات الضريبية الإلكترونية خطوة مهمة فى طريق التحول الرقمي لمصلحة الضرائب المصرية، بإصدار قرار وزير المالية رقم ٢٢١ لسنة ٢٠١٨ لإلزام المموّل (الشخص الاعتباري) بتقديم إقرار ضريبة الدخل إلكترونيًا[١]، وقرار وزير المالية رقم ٦٩٥ لسنة ٢٠١٨ الخاص بتقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة إلكترونيًا، اعتبارًا من أوَّل يناير ٢٠١٩[٢]، وقرار وزير المالية رقم ٣٥٨ لسنة ٢٠١٩ الذي ألزم شركات الأشخاص بتقديم الإقرارات الضريبية إلكترونيًا، اعتبارًا من أوَّل يناير ٢٠٢٠[٣]، وأخيرًا قرار وزير المالية رقم ٢٩٦ لسنة ٢٠٢٠ الذي ألزم الأشخاص الطبيعيين بتقديم إقراراتهم إلكترونيًا اعتبارًا من أوَّل يناير ٢٠٢١[٤].

ثم قطعت وزارة المالية شوطًا كبيرًا فى طريق التحوُّل الرقمي للإدارة الضريبية عندما طبَّقت الفاتورة الإلكترونية والإيصال الإلكتروني فى مصر، حيث بدأت الحكومة المصرية فى تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية فى عام ٢٠٢٠، ومنظومة الإيصال الإلكتروني فى عام ٢٠٢٢، ومنظومة توحيد معايير احتساب ضريبة المرتبات والأجور Payroll فى عام ٢٠٢٣، وذلك فى إطار جهودها للتحول الرقمي وتحسين كفاءة منظومة التحصيل الضريبي.

هذا بالإضافة إلى العديد من مشروعات التطوير الأخرى، والمشروعات التي مازالت تحت التنفيذ، والتي تعكس مدى اهتمام الحكومة المصرية بموضوع التحول الرقمي لمنظومة الضرائب المصرية[٥].

(١) راجع: المادة (١٠٤) من قرار وزير المالية رقم ٢٢١ لسنة ٢٠١٨ بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥، منشور فى الوقائع المصرية، العدد ١١٧ (تابع) فى ٢٢ مايو ٢٠١٨.

(٢) راجع: المادة (١) من قرار وزير المالية رقم ٦٩٥ لسنة ٢٠١٨ بتعديل بعض أحكام قرار وزير المالية رقم ٦٦ لسنة ٢٠١٧ بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على القيمة المضافة، منشور فى الوقائع المصرية، العدد ٢٧٤ (تابع) فى ٥ ديسمبر ٢٠١٨.

(٣) راجع: المادة (١) من قرار وزير المالية رقم ٣٥٨ لسنة ٢٠١٩ بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، منشور فى الوقائع المصرية، العدد ١٢٦ تابع (أ) فى ٢ يونية ٢٠١٩.

(٤) راجع: المادة (١) من قرار وزير المالية رقم ٢٩٦ لسنة ٢٠٢٠ بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥، منشور فى الوقائع المصرية، العدد ١٣٦ تابع (أ) فى ١٦يونية ٢٠٢٠.

(٥) لمزيد من التفاصيل راجع: وزارة المالية المصرية، تطوير الضرائب منشور على الموقع الإلكتروني للوزارة. تطوير الضرائب (.mof gov.eg)

المطلب الثاني
دور منظومة الفاتورة الإلكترونية
فى تطوير البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات فى مصلحة الضرائب

اهتمَّت جمهورية مصر العربية اهتمامًا كبيرًا منذ سنوات عديدة مضت بتوفير بنية تحتية لتكنولوجيا المعلومات(Information Technology Infrastructure (IT Infrastructure وبذلت جهودًا كبيرة لدعم قطاع تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات، وتأسيس بنية تحتية تكنولوجية قوية؛ وذلك تنفيذًا لتوجُّه الدولة نحو التحول الرقمي، فما المقصود بالبنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات؟ وما أهميتها؟ وما دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى تطوير البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات فى مصلحة الضرائب؟

(أوَّلًا) مفهوم وأهمية البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات:

تتكوَّن تكنولوجيا المعلومات Information Technology (IT) **من جانبين: الجانب المادي والجانب الذهني، ويتكوَّن الجانب المادي من: أجهزة الحاسوب والتحكم الآلي، وتقنيات الاتصالات، أمَّا الجانب الذهني، فيتكون من: البرمجيات، والذكاء الاصطناعي، وهندسة البرمجيات، أمَّا مصطلح البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات فيُشير إلى الأصول والأنظمة والتقنيات التي تدعم عمليات تكنولوجيا المعلومات(١).**

ولذلك يمكن القول: بأن البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات تتكوَّن من كل ما تحتاج إليه مؤسسة ما لإنشاء تطبيقات برمجية وتشغيلها، مثل: الخوادم، وأجهزة الحاسب، ومراكز تخزين البيانات، بالإضافة إلى جميع المعدات الأخرى مثل: الطاقة، والتبريد، والكابلات، والغرف المخصصة، وكذلك البرامج والتطبيقات التي تستخدمها المؤسسة لاحتياجاتها الداخلية، ولتقديم خدماتها لعملائها، مثل برامج خوادم الويب، وبرامج تخطيط موارد المؤسسات (Enterprise Resource Planning (ERP **، وبرامج إدارة علاقات العملاء (** Customer Relationship Management (CRM **، والتطبيقات الإنتاجية، ونظم التشغيل(**Operating Systems (OS **، وشبكات**

(1) Jose Benitez, Gautam Ray and Jörg Henseler: Impact of Information technology Infrastructure Flexibility on Mergers and Acquisitions, MIS Quarterly, Vol. 42, No. 1, P. 26.

الاتصال لإنشاء اتصال داخلي أو خارجي، مع التأكيد على أن شبكة الاتصال ليست ضرورية لتشغيل البنية التحتية لشبكة لتكنولوجيا المعلومات(١).

ويرى بعض الباحثين- وهو ما لا يُؤيده الباحث- أن الأفراد الذين يعملون فى مجال تكنولوجيا المعلومات، مثل: المصممين، والمطورين، ومسؤولي الشبكات، والمستخدمين النهائيين الذين لديهم إمكانية الوصول إلى خدمات تكنولوجيا المعلومات يعتبرون جزءًا من البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات، ولذلك يرى بعضهم(٢) أن البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات تُشير إلى الأساس التكنولوجي مثل أجهزة تكنولوجيا المعلومات، وبرامج تكنولوجيا المعلومات وشبكات الاتصالات والبيانات بالإضافة إلى موظَّفي تكنولوجيا المعلومات اللازمين لتقديم تكنولوجيا المعلومات اللازمة، ويرى البعض الآخر(٣) أن البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات تُشير إلى أجهزة تكنولوجيا المعلومات وشبكات الاتصالات والبيانات، بالإضافة إلى موظَّفي تكنولوجيا المعلومات اللازمين لدعم توزيع أدوات تكنولوجيا المعلومات.

ويجب أن تتسم البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات بالمرونة؛ أي: يجب أن تكون قادرة على الاستجابة السريعة للتغيُّرات والتطورات التي تحدث، وبالتالي القدرة على التكيُّف مع هذه التغيُّرات؛ وذلك من خلال التطوير والتنفيذ السريع لتطبيقات تكنولوجيا المعلومات(٤).

وللبنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات أهمية كبيرة، فهي بمثابة العمود الفقري للعالم الرقمي؛ إنها الشبكة غير المرئية من الأجهزة والبرامج ومراكز البيانات وقنوات الاتصال التي تمكننا من العمل بكفاءة ويُسر، وتوفر لنا وسائل الاتصال وتخزين المعلومات، فكما يحتاج المبنى المادي إلى أساس قوي يقوم عليه، فإن البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات المصممة بصورة جيدة تُعد أمرًا ضروريًا - لأي هيئة أو شركة أو حتى فرد عادي- للنمو والازدهار فى العصر الرقمي، والبنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات ليست مجرد ضرورة فنية؛ وإنما تُعتبر استثمارًا إستراتيجيًا يمكن أن يفتح آفاقًا واسعة من الفوائد للأفراد والشركات والمجتمع ككل.

(١) لمزيد من التفاصيل راجع: د/ ليلى حسام الدين شكر (وآخرون): البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات وعلاقتها بإدارة المواهب بالتطبيق على الهيئة العامة للأرصاد الجوية المصرية، المجلة العربية للإدارة، المجلد ٤٤ العدد ١ (تحت النشر)، مارس ٢٠٢٤، ص: ٤٠، د/ غسان قاسم: تحليل مكونات البنية التحتية لتكنولوجيا، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد الخاص بمؤتمر الكلية، ٢٠١٣، ص: ١٠.

(2) Timo Mauerhoefer et al.: The Impact of Information Technology on New Product Development Performance. Journal of Product Innovation Management, 34 (6), P. 723.

(3) Erni Widajanti and Tri Ratnawati: Information Technology Infrastructure Optimization for Achieving, Innovation-based Company Performance, International Journal of Business, Economics and Law, Vol. 22, Issue 1,August 2020, P. 181.

(4) Jose Benitez, Gautam Ray and Jörg Henseler, Op. cit., P. 26.

(ثانيًا) دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى تطوير البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات فى مصلحة الضرائب:

يحتاج تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية فى مصر إلى توافر المكونات التكنولوجية المادية مثل أجهزة الحاسب الآلي؛ وهي الأجهزة الأساسية التي تقوم بتشغيل البرامج ومعالجة البيانات، والمعدات الطرفية، وهي الأجهزة التي تتصل بالحاسب، وتسمح للمستخدمين بالتفاعل معه، مثل: الشاشات، والطابعات، ولوحات المفاتيح، هذا بالإضافة إلى ضرورة وجود شبكة اتصالات قوية ومستقرة، لنقل البيانات بسرعة وأمان بين الأطراف المعنية بها، مثل المُورِّد والمشتري.

كما تحتاج منظومة الفاتورة الإلكترونية إلى نظام إدارة الفواتير الإلكترونية؛ وهو النظام المسؤول عن إدارة عملية إصدار وتبادل الفاتورة الإلكترونية، ويجب أن يكون هذا النظام قادرًا على التعامل مع حجم كبير من البيانات، وتأمينها بشكل محكم، وتوافقها مع المعايير الدولية، وتتطلب عملية إصدار الفاتورة الإلكترونية استخدام برامج وتطبيقات تكنولوجية، مثل برامج المحاسبة الإلكترونية.

ومن متطلبات الفاتورة الإلكترونية - أيضاً- وجود نظام لتبادل البيانات؛ وهو النظام المسؤول عن نقل البيانات بين الأطراف المعنية بالفاتورة الإلكترونية، وتتطلب عملية تبادل الفواتير الإلكترونية استخدام نظام تبادل البيانات الذي يعتمد على تقنيات تكنولوجية حديثة، مثل تقنية التوقيع الإلكتروني والختم الإلكتروني والمنصات الإلكترونية.

وأخيرًا تحتاج الفاتورة الإلكترونية إلى نظام إلكتروني للتحقُّق من الفاتورة الإلكترونية؛ وهو النظام المسؤول عن التحقُّق من صحة الفاتورة الإلكترونية وضمان مطابقتها للضوابط القانونية، وذلك من خلال الاعتماد على تقنيات الذكاء الاصطناعي.

ويترتَّب على توفُّر هذه المتطلبات التكنولوجية، مع وجود العناصر البشرية المؤهلة؛ ضمان السرعة فى إصدار وتبادل الفواتير الإلكترونية، وحماية البيانات من الاختراق وتداولها بشكل آمن[1]، فضلًا عن توافق الفاتورة الإلكترونية مع المعايير الدولية، ومن ثمَّ إمكانية تبادلها مع الدول الأخرى.

(١) فى ظل الرقمنة المتزايدة للبيانات الضريبية، أصبحت حماية المعلومات الخاصة بالمؤلبن أكثر أهمية عن أي وقت مضى، وتُعد تدابير الأمن السيبراني القوية ضرورية لمنع أي اختراق للبيانات، أو أية هجمات إلكترونية، والتي يمكن أن تؤدي إلى تسريب هذه المعلومات المهمة.

بناءً على ما تقدَّم نلاحظ أن هناك علاقة وثيقة بين منظومة الفاتورة الإلكترونية والبنية التحتية التكنولوجية؛ فمنظومة الفاتورة الإلكترونية تعتمد - بشكل أساسي- على البنية التحتية التكنولوجية فى كل مراحلها، بداية من مرحلة إصدار الفاتورة ووصولاً إلى مرحلة التحقُّق منها واعتمادها.

وبالتالي تُسهم البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات بدور أساسي فى إنجاح منظومة الفاتورة الإلكترونية؛ حيث تتطلب هذه المنظومة وجود بنية تحتية تكنولوجية متطورة، قادرة على التعامل مع حجم كبير من البيانات، وأيضًا عدد كبير جدًا من المموِّلين، وهنا تكون مسألة تطوير البنية التحتية التكنولوجية لمصلحة الضرائب مطلبًا أساسيًا لتطبيق المنظومة وتحقيق أهدافها.

وتزيد أهمية هذا المطلب إذا علمنا أن البنية التحتية التكنولوجية فى مصلحة الضرائب المصرية قبل تنفيذ التحول الرقمي كانت فى حالة متأخِّرة وغير متكاملة، حيث كانت تعتمد على أنظمة وبرامج قديمة وبعضها يدوية؛ ممَّا أدَّى إلى العديد من التحديات فى العمل، منها: صعوبة تبادل المعلومات بين الإدارات المختلفة داخل المصلحة، وبطء الإجراءات الضريبية، وصعوبة التعامل مع المموِّلين، وعدم دقة البيانات الضريبية، بالإضافة إلى ارتفاع المخاطر الأمنية.

فقد عانت مصلحة الضرائب المصرية لسنوات طويلة من قلة الإمكانيات المساعدة لأداء المهام، وهذه المشكلة كانت موجودة فى كل المستويات داخل المأموريات الضريبية، وتمثل ذلك فى عدم توافر الأجهزة والأدوات الحديثة من الحاسبات الإلكترونية والبرامج والتقنيات المستحدثة، فضلًا عن تكدُّس الملفات الورقية فى المأموريات الضريبية[(١)].

ويُؤكِّد البعض أنه على الرغم من صدور قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، والذي كان يهدف إلى إصلاح النظام الضريبي المصري، إلا أن عدم مواكبة أداء الإدارة الضريبية للتطورات التي طرأت على التشريعات الضريبية، أدَّى إلى عدم كفاءة أداء الإدارة الضريبية على كافة المستويات الإدارية، وذلك بسبب ضعف الإمكانيات المادية والبشرية، وعدم فعالية التدريب الضريبي، وعدم تناغم

(١) راجع: د/ أحمد سعد محمد أبو العينين: أثر التحول الرقمي فى تحسين كفاءة النظام الضريبي المصري الموحد والحد من ظاهرة التهرب الضريبي فى مصر فى ضوء رؤية مصر ٢٠٣٠: دراسة نظرية – ميدانية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، المجلد ٤، العدد ٢، الجزء ٢، يوليو ٢٠٢٣، ص: ٢١٥، د/ محمد يوسف عبد الرحيم خليفة: أثر التحول الرقمي لمنظومة التحاسب الضريبي المصرية فى دعم الإيرادات الضريبية- فى ضوء إستراتيجية ورؤية مصر ٢٠٣٠، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، المجلد الثالث عشر، العدد الثالث، يوليو ٢٠٢٢، ص: ٣٤٢.

العلاقات بين المستويات الإدارية المختلفة بمصلحة الضرائب المصرية، وعدم الالتزام بمفاهيم ومعايير الجودة، وقد أدَّى ذلك كله إلى كشف العديد من أوجُه القصور فى مواد القانون ولائحته التنفيذية، بالإضافة إلى وجود العديد من السلبيات فى أداء الإدارة الضريبية[١].

وقد هدفت الحكومة المصرية من إنشاء مشروع الفاتورة الإلكترونية لقطاع الأعمال E-Invoice (B2B) إلى إنشاء نظام مركزي لتلقِّي الفواتير ومراجعتها واعتمادها لحظيًا، وتتعامل هذه المنظومة الإلكترونية بأحدث الأساليب التقنية؛ وذلك للتأكُّد من صحة بيانات مُصدر الفاتورة، ومُستلمها، ومحتوياتها الفنية والضريبية، وتمنع إتمام عملية إصدار الفاتورة قبل التأكد من صحة كافة بياناتها[٢].

ولتحقيق هذا الهدف، تعاقدت مصلحة الضرائب المصرية مع شركة Ernst & Young (EY)، وهي واحدة من أكبر وأشهر الشركات الاستشارية العالمية فى مجال الاستشارات الضريبية المتخصصة، وبالتعاون مع هذه الشركة تمت دراسة وتحديد كافة المتطلبات الفنية والتقنية اللازمة لتنفيذ منظومة الفاتورة الإلكترونية بمصلحة الضرائب المصرية فى أقلِّ وقت ممكن، بالإضافة إلى إعداد مقترح لمواد القانون ولائحته التنفيذية الخاصة بإلزام المجتمع الضريبي بالتعامل مع المصلحة من خلال هذه المنظومة، وقد تقدمت العديد من الشركات العالمية بعروض فنية وتقنية لتنفيذ منظومة الفاتورة الإلكترونية، وتم تشكيل لجان على أعلى مستوى من الكفاءة والخبرة فى مجال تكنولوجيا المعلومات بوزارة المالية ومصلحة الضرائب؛ لدراسة العروض المقدَّمة، واختيار أنسبها للتطبيق، وقد وقع الاختيار على شركة Microsoft لتنفيذ الحل الفني للمنظومة بالمصلحة[٣].

وحرصًا من وزارة المالية على الاستعداد الجيد لتطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية، تبنَّت الإدارة عددًا من المشروعات المهمة، لعلَّ أهمها ما يلي[٤]:

١. مشروع تحديث الأجهزة والمعدات: والذي يهدف إلى توفير الأجهزة الإلكترونية اللازمة لتشغيل المنظومة الضريبية الرئيسية بالمأموريات، وجميع مكاتب ومباني المصلحة، بما فى ذلك أجهزة الحاسب الآلي، والطابعات والماسحات الضوئية وغيرها.

(١) د/ علاء عاشور، وآخرون: تقييم آليات تطوير التحاسب الضريبي عن القيمة المضافة فى ضوء إعداد الإقرارات الضريبية الإلكترونية، المؤتمر العلمي الثالث لقسم المحاسبة والمراجعة، بعنوان: تحديات وآفاق مهنة المحاسبة والمراجعة فى القرن الحادي والعشرين، كلية التجارة- جامعة الإسكندرية، ٢٠١٩، ص: ١٠١.

(٢) راجع: وزارة المالية المصرية، تطوير الضرائب، مرجع سابق.

(٣) راجع: وزارة المالية المصرية، تطوير الضرائب، مرجع سابق.

(٤) راجع: وزارة المالية المصرية، تطوير الضرائب، مرجع سابق.

٢. **مشروع تطوير نظام التقارير الذكية:** والذي يسمح باستخدام البيانات الضخمة المتاحة على الحاسب الآلي من خلال تطبيق الأنظمة الرقمية المطبقة، ويُمكّن هذا النظام الإدارة العليا لمصلحة الضرائب والوزارة والقيادة السياسية من متابعة حركات السوق فى الوقت الفعلي، كما يوفر مجموعة من التقارير والإحصاءات والمؤشرات الاقتصادية على مستوى الصناعة والمناطق الجغرافية والموسمية، وكذا الحدود الدنيا والقصوى لكل صناعة، ويسمح هذا النظام للقيادة العليا برؤية الاقتصاد بشكل صحيح وفي الوقت المناسب لدعم اتخاذ القرارات.

٣. **مشروع تطوير الشبكات والبنية التحتية:** وهو من أهم المشروعات التي تبنَّتها وزارة المالية؛ لتوفير البنية التكنولوجية اللازمة للتحول الرقمي، وتطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية، ويهدف هذا المشروع إلى تحديث وتطوير البنية التحتية لجميع المواقع الجغرافية للمصلحة من حيث الأجهزة والمعدات التكنولوجية والشبكات والإنترنت، وتحديد وتنفيذ متطلبات الاتصال الخارجي لكافة مواقع المصلحة، بما فى ذلك خطوط الربط والأجهزة والمعدات، وتحديد وتنفيذ متطلبات التأمين والحماية للشبكات فى كافة مواقع المصلحة، بالإضافة إلى متطلبات التأمين والحماية للتطبيقات المركزية، وكذلك تحديد وتنفيذ احتياجات كافة المواقع من خوادم وأجهزة حاسب وطابعات وماسحات ضوئية وغيرها، ووضع خطة للضمان والصيانة للتأكُّد من استمرارية العمل فى كافة مواقع المصلحة.

ونظرًا لأنَّ أغلب هذه المشروعات ما زال قيد التنفيذ، طبقًا لما هو مُعلن على الموقع الإلكتروني لوزارة المالية، كما لا تتوفر بيانات كافية عن حجم الأعمال المنجزة؛ فما زالت البنية التحتية التكنولوجية لمنظومة الفاتورة الإلكترونية فى كثير من مأموريات مصلحة الضرائب المصرية غير متوفرة بالشكل المخطط له، الأمر الذي يُؤدي إلى صعوبة امتثال المموِّلين لالتزام اشتراكهم فى المنظومة، وعدم تمكُّن المأموريات من الاستفادة من الفاتورة الإلكترونية فى الإجراءات الضريبية، وخاصة ما يتعلق بإجراءات الفحص والربط والتحصيل.

ولذلك يجب على كلٍّ من وزارة المالية ومصلحة الضرائب المصرية سرعة الانتهاء- وفي أقرب وقت ممكن- من استكمال البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات اللازمة لتطبيق وإنجاح منظومة الفاتورة الإلكترونية.

المطلب الثالث

دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى رفع كفاءة العاملين فى مصلحة الضرائب

يُعتبر العنصر البشري داخل أي شركة أو هيئة أساسًا لقدرتها على تنفيذ مشروعات التحول الرقمي، إذ يتوجَّب توفير كوادر مؤهلة تكون قادرة على التعامل مع البيانات وتحليلها لاتخاذ قرارات فعَّالة لتحقيق الأهداف المرجوة[١].

ولقد فرض التحول الرقمي على المؤسسات والشركات تحديات كبيرة فى تأهيل وتدريب موظفيها، حيث أصبح امتلاك المهارات الرقمية والتكنولوجية أمرًا أساسيًا للنجاح والاستمرارية؛ لذلك، أصبحت الحاجة ملحَّة لإعادة النظر فى برامج التدريب الحالية ووضع إستراتيجيات فعَّالة لتطوير الموارد البشرية بما يتناسب مع متطلبات العصر الرقمي.

ويُعد العنصر البشري أهم مورد لدى مصلحة الضرائب المصرية، إذ بدونه لن تتم عملية التطوير؛ وبالتالي فإن الاهتمام بتدريب وتطوير العنصر البشري لا بُدَّ وأن يتواكب مع التحول الرقمي الذي تسعى المصلحة إلى تحقيقه، وممَّا يزيد من صعوبة هذه المهمة كثرة المشاكل التي تُحيط بموظفي مصلحة الضرائب منذ عقود مضت، حيث كان هناك نقص فى الموارد البشرية المؤهَّلة، وضعف فى المهارات الإدارية والفنية، وعدم وجود نظم وإجراءات عمل واضحة وموحدة، ممَّا ترتَّب عليه انخفاض كفاءة العمل، وكثرة الأخطاء، وغياب الشفافية.

وقد أكَّدت العديد من الدراسات على انخفاض كفاءة وفاعلية تدريب الكوادر البشرية بالمنظومة الضريبية بمصلحة الضرائب المصرية، إذ تبيَّن أن هناك انخفاضًا كبيرًا فى مستوى العاملين فى كافة المستويات الإدارية المختلفة بمصلحة الضرائب فى كافة مناطقها ومأمورياتها ووحداتها وإداراتها الضريبية، وتظهر هذه المشكلة فى ضعف اهتمام الإدارة العليا بالتطوير والتدريب، الأمر الذي أدَّى إلى عدم وجود إمكانيات بشرية مؤهَّلة للعمل الإداري والتخصصي الفني، وأيضًا عدم تناغم الإمكانيات المتاحة مع حاجة العمل المتزايدة[٢].

(١) د/ سيدة أحمد حسن: التحول الرقمي للأنظمة المحاسبية وأثره على الإيرادات الضريبية- دراسة تطبيقية على مصلحة الضرائب بالقاهرة، المجلة العلمية للبحوث التجارية، العدد الثاني، الجزء الأول، أبريل ٢٠٢٣، ص: ٣٨٨.

(٢) د/ محمد يوسف عبد الرحيم خليفة، مرجع سابق، ص: ٣٤٢، د/ علاء عاشور، مرجع سابق، ص: ١٠١، د/ أحمد سعد محمد أبو العينين، مرجع سابق، ص: ٢١٤-٢١٥.

ولا شكَّ أن موظَّفًا بهذه الصفات، وتلك الإمكانيات لا يمكن بحال من الأحوال أن ينجح فى التعامل مع مشروعات التحول الرقمي بصفة عامة، ومشروع الفاتورة الإلكترونية بصفة خاصة، إلا إذا تم تأهيله تأهيلًا جيدًا، وتم تدريبه تدريبًا مستمرًا من أجل رفع الكفاءة والتطوير.

وهنا يثور التساؤل حول طبيعة المهارات والقدرات التي تتطلبها منظومة الفاتورة الإلكترونية فى العاملين فى مصلحة الضرائب المصرية، ولا شكَّ أن الإجابة على هذا التساؤل تكتسب أهمية كبيرة؛ إذ يتوقَّف عليها نجاح المنظومة، ويُمكن تلخيص المهارات التي يجب أن يتمتَّع بها موظفو مصلحة الضرائب فيما يلي:

١. **المهارات الشخصية:** وهي مهارات مرتبطة باتجاهات وسلوكيات الموظف، مثل: الصدق، والأمانة، والالتزام، والثقة بالنفس، والقدرة على العمل تحت الضغط، ومهارة حل المشكلات، واتخاذ القرارات، والتفكير النقدي، واتباع التعليمات، والتعاون مع الآخرين، والاتجاهات الإيجابية مثل تقدير قيمة الوقت، واحترام المواعيد، والقدرة على العمل مع الآخرين كفريق.

٢. **المهارات الإدارية:** مثل: مهارات التنظيم والتخطيط، وإدارة الوقت، وإدارة المخاطر، ومهارات التواصل الفعَّال.

٣. **المهارات الفنية:** مثل: استخدام الأنظمة الإلكترونية، بما فى ذلك نظام الفاتورة الإلكترونية، ونظام إدارة الضرائب، وبرامج المحاسبة، والتعامل مع البيانات الإلكترونية، وتحليلها، وإصدار التقارير منها، وأن يتمتَّع الموظف بمهارات عملية فى مجال المراجعة الضريبية، بما فى ذلك مهارات الفحص والتحليل للفواتير الإلكترونية، وإصدار التقارير الضريبية.

وتقديرًا من وزارة المالية ومصلحة الضرائب المصرية لأهمية العنصر البشري، ودوره المهم فى إنجاح منظومة الفاتورة الإلكترونية، واستجابة للمتطلبات النوعية التي تتطلبها هذه المنظومة فى الموظفين الذين سيعملون فى إطارها، جعلت مسألة رفع كفاءة العاملين بمصلحة الضرائب المصرية هدفًا مهمًا من الأهداف الإستراتيجية لخطة تطوير الضرائب التي أطلقتها وزارة المالية فى شهر ديسمبر ٢٠٢٠[١].

(١) راجع: وزارة المالية المصرية، تطوير الضرائب، مرجع سابق.

وتحقيقًا لهذا الهدف الإستراتيجي المهم؛ فقد تم اعتماده كمحور أساسي فى مشروع إعادة هندسة الإجراءات والعمليات الضريبية (المشروع الأوَّل فى خطة تطوير الضرائب)، تحت مسمى «محور الأفراد والهيكل التنظيمي»، وقد أكَّد واضعوا خطة التطوير على أن التدريب المستمر والفعَّال هو أحد ركائز التطوير المؤسسي، إذ يُسهم فى تطوير مهارات العاملين، ورفع مستوى أدائهم، وتعزيز قدراتهم على تقديم خدمات عالية الجودة، كما يُسهم فى بناء الثقة فى أداء مصلحة الضرائب المصرية، من خلال رفع درجة رضاء المتعاملين معها عن الخدمات التي تقدمها[١].

ولذلك من المخطط تدريب جميع العاملين بالمصلحة؛ بهدف تنمية مستوى المهارات الأساسية، وكذلك توفير التدريب المناسب لكل العاملين فى المصلحة كل حسب حاجته، وينقسم هذا التدريب إلى[٢]:

١. **تدريب المهارات الشخصية وتطوير الذات:** ويهدف إلى تنمية المهارات الشخصية للعاملين بالمصلحة؛ بما يُحقق أكبر قدر من الإخلاص والتفاني فى العمل، وزيادة الثقة بالنفس، وتحقيق الاستقرار؛ ممَّا يُسهم فى معالجة مشاكل العمل مثل: الغياب، والتظلمات، بهدف توطيد العلاقات، وترسيخ قيم الانتماء والولاء، ورفع مستوى الرضا فى العمل مثل: مهارات التواصل، مهارات خدمة العملاء، مهارات إدارة الوقت، وغيرها.

٢. **تدريب فني تخصصي:** ويهدف إلى تنمية مهارات العاملين الضريبية، وإكسابهم مهارات جديدة وفقًا للتطورات والمستجدات التكنولوجية والضريبية، وتحديث معلوماتهم كل حسب تخصصه، والتدريب على الإجراءات الضريبية الجديدة، وتطوير المهارات الفنية الضريبية، ورفع كفاءة واحترافية العاملين.

٣. **تدريب فني تحويلي:** يهدف إلى تزويد مهارات جديدة على أنشطة ضريبية مختلفة عن النشاط الحالي لبعض العاملين؛ وذلك لسد العجز

(١) راجع: وزارة المالية المصرية، تطوير الضرائب، مرجع سابق.
(٢) راجع: وزارة المالية المصرية، تطوير الضرائب، مرجع سابق.

فى العمالة الميدانية المتخصصة، وإعادة توزيع الأدوار (فحص، حصر، رد الضريبة...).

٤. **تدريب قيادي إشرافي للقيادات الوسطي والعليا:** يشمل هذا النوع من التدريب القيادات الوسطي والعليا، ورؤساء المجموعات؛ لتطوير مهاراتهم وقدراتهم الإدارية، وتحقيق الأهداف المراد الوصول إليها.

ونستنتج مما سبق، أنَّ قدرات العنصر البشري فى مصلحة الضرائب المصرية، ومستوى أدائه خلال الفترة السابقة للتحول الرقمي فى مصلحة الضرائب المصرية كانت أقل من المستوى المطلوب، مع إمكانية وجود رفض من قِبَل بعض الموظفين للتغيير والتطور، كما نستنتج -أيضا- أن تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية استلزم حتمًا تطوير مهارات العنصر البشري فى مصلحة الضرائب، وقد بُذلت فى سبيل تحقيق ذلك الجهود الكبيرة، وأنفقت الأموال الكثيرة، ورغم أن الأمور تبدو مبشرة، وتشير إلى نجاح التجربة، إلا أن ذلك يستوجب ضرورة العمل بجد، والمتابعة المستمرة، والاهتمام بصورة كبيرة ومستدامة بالتأهيل والتدريب المستمر.

وهنا يجب التأكيد على أن تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية قد أثر تأثيرًا إيجابيًا على تنمية وتطوير قدرات العاملين بمصلحة الضرائب المصرية؛ لكي يكونوا مؤهلين للعمل فى إطارها، وسيزداد هذا التطور كلما مرَّ الوقت، وكلما نضجت التجربة، بتصحيح الأخطاء، والتغلب على التحديات، وقد أحسنت وزارة المالية ومصلحة الضرائب المصرية صنعًا عندما قررا أن يتم تطبيق الفاتورة الإلكترونية تدريجيًا على مراحل مراعاةً للظروف المادية والبشرية لمصلحة الضرائب المصرية، ومراعاةً للمموِّلين الذين ألزمهم المشرِّع بالتسجيل فى المنظومة، ولإعطاء الفرصة للمصلحة فى معالجة المعوقات الفنية والتقنية أوَّلًا بأول، وامتلاك القدرة على تقديم الدعم الفني للمأموريات والمموِّلين، وتصحيح الأخطاء التي تظهر أثناء التطبيق المرحلي.

المبحث الرابع
دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى رفع كفاءة التحصيل الضريبي

هناك خاصيتان من خصائص الضريبة تتركان آثارًا متناقضة على كلٍّ من الفرد والدولة، وهما: خاصية الإجبار على الدفع، وخاصية عدم وجود المقابل المباشر لما يتم دفعه، وبسبب هاتين الخاصيتين تُعد الضرائب من أكثر تعاملات الأفراد مع الحكومة صعوبة على النفس واستهلاكًا للوقت؛ لأنَّ الفرد يتخلَّى عن جزء من ماله جبرًا وبدون مقابل مباشر، وعلى النقيض من ذلك يكون الحال بالنسبة للدولة؛ لأنَّ صفة الإجبار على الدفع، وعدم وجود المقابل المباشر، يؤمنان للدولة تحصيل الإيرادات الكافية لتمويل النفقات العامة إن هي نجحت فى عملية تحصيل حقها كاملًا دون انتقاص.

ويُعد هذا هو السبب فى لجوء الإدارات الضريبية فى الوقت الراهن إلى تطبيق التحول الرقمي، والعمل على ميكنة أنظمة الإدارة الضريبية، إذ من الممكن أن يُؤدي التحول الرقمي فى المنظومة الضريبية إلى إصلاحات ناجحة ومستدامة، ويضمن تحصيل الضريبة، ويُتيح فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي، ويُقلل من المعوقات التي تحول دون الامتثال، خاصة وأن هذا التحول أحرز تقدمًا كبيرًا وسريعًا خلال العقدين الماضيين مع انخفاض تكلفة التكنولوجيا الرقمية، وأصبح استخدام أدوات تطوير التطبيقات أكثر سهولة.

وهنا يجب التأكيد على أن لجوء الدولة إلى تطبيق مشروعات التحول الرقمي فى الإدارة الضريبية؛ ليس الهدف منه فرض ضرائب جديدة، أو زيادة نسب الضرائب المفروضة، وإنما الهدف هو تحصيل الضريبة المفروضة بشكل صحيح من خلال إيجاد وسائل مختلفة لتطبيق القانون الضريبي على الجميع وبشكل عادل، فالتحول الرقمي هو فقط تحول من النظام الورقي إلى النظام الإلكتروني، دون أيِّ تغيير فى المعاملة الضريبية، والهدف الأساسي من تطبيقه هو تحقيق العدالة الضريبية.

وبناءً على ما سبق سنُخصص هذا المبحث لمناقشة دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى رفع كفاءة التحصيل الضريبي، وبالتالي سنُناقش دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى القضاء على أسباب انخفاض الحصيلة الضريبية وهي: عدم دقة إجراءات تحديد الالتزام الضريبي وتحصيل الضريبة المستحقة، واتساع حجم ونطاق الاقتصاد غير الرسمي، وارتفاع معدلات التهرب الضريبي، ولذا نقسم هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب، نتناول فى كل منها موضوعًا من الموضوعات الثلاثة السابقة على الترتيب.

المطلب الأوَّل

دور منظومة الفاتورة الإلكترونية

فى تحديد الالتزام الضريبي وتحصيل الضريبة المستحقة

تقوم مصلحة الضرائب- من خلال عدد من الإجراءات- بتحديد الالتزام الضريبي للمكلفين، وتحصيل الضريبة المستحقة، وتتمثل هذه الإجراءات فى الآتي: الحصر الضريبي وتقديم الإقرارات، والفحص الضريبي (فحص الإقرارات الضريبية)، وربط وتحصيل الضريبة، ونظرًا لرقمنة هذه الإجراءات من قِبَل مصلحة الضرائب المصرية، فإنَّ كلًا منها يتأثر بشكل أو بآخر بمنظومة الفاتورة الإلكترونية، وهو ما سنعرض له فى هذا المطلب:

(أوَّلًا) الحصر الضريبي وتقديم الإقرارات الضريبية:

(أ) الحصر الضريبي:

هو عملية تسجيل جميع المكلفين الخاضعين للضريبة لدى الإدارة الضريبية؛ سواء كانوا أشخاصًا طبيعيين أو اعتباريين؛ وذلك بهدف تحديد هويتهم، ومصدر وطبيعة إيراداتهم، تمهيدًا لتقدير مقدار الضريبة المستحقة عليهم.

ويُعتبر الحصر الضريبي من العمليات الأساسية للنظام الضريبي، حيث يُسهم فى تحقيق الأهداف المختلفة للنظام الضريبي، ويهدف الحصر الضريبي إلى ضمان تطبيق القانون الضريبي على جميع المكلفين دون استثناء، مما يُسهم فى تحقيق العدالة الضريبية، كما يهدف إلى حصر قاعدة المموِّلين الخاضعين للضريبة، وذلك بهدف زيادة الإيرادات الضريبية للدولة، ومكافحة التهرُّب الضريبي.

وبالنسبة لدور الفاتورة الإلكترونية فى حصر المجتمع الضريبي المصري؛ فإن الفاتورة الإلكترونية تُعد وسيلة مهمة لتوثيق جميع التعاملات التجارية، حيث تتضمن الفاتورة الإلكترونية مجموعة من البيانات والمعلومات المحددة، والتي تُثبت حدوث التعامل التجاري، وأطرافه، وشروطه، وقيمة التعامل، ليس فقط فى مجال ضريبة القيمة المضافة، وإنما أيضًا بالنسبة للضريبة على الدخل، وهذا يجعل مهمة حصر جميع المنشآت والأفراد الخاضعين للضريبة أمرًا يسيرًا، خاصة وأن الانضمام

لمنظومة الفاتورة الإلكترونية الزاميًا وليس اختياريًا[١]، فضلًا عمَّا قرَّره المشرِّع من عقوبات تُطبَّق على المخالفين، ومن آثار أخرى تلحق ضررًا بالغًا بكل مَن لا يُبادر بالتسجيل فى المنظومة على النحو الذي بيَّنَّاه فى المطلب الثالث من المبحث الثاني والخاص بالآثار المترتبة على عدم التعامل بالفاتورة الإلكترونية، لذا فإنَّنا نُحيل إلى ما ذكرناه منعًا للتكرار.

فالمتابعة اللحظية للتعاملات التي تتم بين الشركات وبعضها البعض التي توفرها الفواتير الإلكترونية تُمكن مصلحة الضرائب من حصر المجتمع الضريبي حصرًا دقيقًا، وبالتالي توسيع القاعدة الضريبية، وزيادة الإيرادات الضريبية[٢].

(ب) الإقرارات الضريبية الإلكترونية:

الإقرار الضريبي هو النموذج أو البيان الذي يحلُّ محله الذي يتضمَّن جميع المعلومات والبيانات المحددة لأغراض ربط الضريبة عن فترة ضريبية معينة[٣]، ويلتزم كل ممولّ، أو مكلف، أو مَن يمثله قانونًا، بأن يقدِّم إلى مأمورية الضرائب المختصة إقرارًا عن الفترة الضريبية على النموذج المعد لهذا الغرض، ويكون تقديم الإقرار الضريبي بالصورة الرقمية المعتمدة بتوقيع إلكتروني، وذلك طبقًا للنظم التي يصدر بها قرار من وزير المالية[٤].

ويزيد نظام الإقرار الضريبي الإلكتروني من جودة المعلومات سرعة تدفُّقها إلى الإدارة الضريبية، وبالتالي يُساعدها على إنجاز مهامها على نحو أسرع، وبدقة عالية، كما يقلل الإقرار الإلكتروني من نسبة الأخطاء التي يقع فيها الممولّ عند قيامه بإعداد الإقرار الورقي، ممَّا يُجنِّبه الكثير من المشكلات، ويدرأ عنه الجزاءات والعقوبات، كما يُتيح له تقديم الإقرار الإلكتروني فى الوقت الذي يُناسبه، بدون جهد يذكر، أو تكلفة، مع تيقُّنه من استلام المأمورية المختصة للإقرار الذي أرسله من خلال رسالة التأكيد التي تُرسلها له المأمورية[٥].

---

(١) راجع: المادة (٣٥) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠.

(٢) د/ محمد يوسف عبد الرحيم خليفة، مرجع سابق، ص: ٢٥٣.

(٣) راجع: المادة (١٠/١) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠، مع التأكيد على أن تطبيق الإقرارات الضريبية الإلكترونية بدأ فى مصر منذ عام ٢٠١٨ بإلزام المموّلين بتقديم الإقرارات الضريبية إلكترونيًا على الموقع الإلكتروني لمصلحة الضرائب المصرية؛ أي: قبل إصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

(٤) راجع: المادة (٢٩) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠، والمواد (٣٠-٣٣) من لائحته التنفيذية.

(٥) د/ رمضان صديق، مرجع سابق، ص: ٢١.

وتُعد الفاتورة الإلكترونية أداة مهمة تساعد مصلحة الضرائب على تحسين جودة فحص الإقرارات الضريبية الإلكترونية؛ وذلك لأنَّها توفر معلومات دقيقة وموثوقة عن المعاملات التجارية، كما تُسهم الفاتورة الإلكترونية فى تقليل الوقت والجهد اللازمين لفحص الإقرارات الضريبية.

ويرى البعض أن الفاتورة الإلكترونية تُعتبر دليلا واضحا على أهمية الرقمنة فى تحسين كفاءة الخدمات التي تقدمها الإدارة الضريبية، إذ تسمح الفوترة الإلكترونية بالنقل التلقائي لبيانات الفواتير التي تصدرها الشركات إلى الإدارات الضريبية، مما يُساعد على تقوية الالتزام الضريبي، وخفض التكاليف، حيث تتمكَّن الإدارة الضريبية من التأكد من صحة البيانات المسجلة فى الإقرارات الضريبية من الفواتير الإلكترونية، والإيصالات الإلكترونية، والإشعارات الضريبية[١].

(ثانياً) الفحص الضريبي الإلكتروني:

يُعتبر الفحص الضريبي Tax Examination جوهر عمل الإدارة الضريبية، وهو يُشير إلى العمليات التي تقوم بها الإدارة الضريبية بهدف مراجعة الإقرارات الضريبية المقدمة من المموّل، ومطابقتها بالدفاتر والمستندات، وكافة البيانات الأخرى المتاحة، من تعاملات، ومعاينات، ومناقشات للوصول إلى الوعاء الصحيح للضريبة[٢]، وتحديد قيمة الضريبة المستحقة[٣]؛ أي: مقدار الضريبة الواجب السداد، وذلك كله مع مراعاة التشريعات واللوائح الضريبية.

ومع تطور تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات، وانتقال معظم الشركات الكبرى من الاعتماد على النظم المحاسبية التقليدية إلى النظم المحاسبية الإلكترونية، واختفاء وسائل الإثبات الورقية، وظهور وسائل الإثبات الإلكترونية- ظهرت الحاجة إلى استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني[٤]، والذي يُعرِّفه البعض[٥] بأنه: استخدام أحد برامج الحاسب الآلي من قِبَل الإدارة الضريبية لفحص وتدقيق السجلات

(1) Matthieu Bellon et al.: Digitalization to improve tax compliance: Evidence from VAT e-Invoicing in Peru, Journal of Public Economics 210 , 2022, 104661, P. 4-5.

(٢) يُقصد بوعاء الضريبة: الموضوع أو المحل أو المادة التي تُفرض عليها الضريبة.

(٣) د/ مبروك محمد السيد نصير، مرجع سابق، ص: ٧٣.

(٤) د/ محسن عبيد عبد الغفار عزام، وآخرون: أثر التحول الرقمي على كفاءة الإدارة الضريبية- دراسة تطبيقية، بحث مقدم إلى المؤتمر السنوي السادس للجمعية العلمية للتشريع الضريبي: تطوير التشريعات الاقتصادية لمواكبة التحول الرقمي، ٣٠ أكتوبر ٢٠٢٠، القاهرة، منشور فى العدد الثالث للمجلة العلمية للتشريع الضريبي (عدد خاص بالمؤتمر السنوي السادس)، ص: ١٠٢.

(٥) د/ رمضان عبد الحميد الميهي، وآخرون: أثر تطبيق نظام الفحص الضريبي الإلكتروني كأحد آليات التحول الرقمي على تحسين المنظومة الضريبية المصرية فى ضوء رؤية مصر ٢٠٣٠- دراسة ميدانية، المجلة المصرية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، المجلد الثالث عشر، العدد الثاني، مارس ٢٠٢٢، ص: ٣٣٨.

والحسابات والقوائم المالية الخاصة بالمموّلين، والمعدة إلكترونيًا بهدف التأكُّد من صحة البيانات، والعمليات التي تمَّت (المدخلات)، والتأكُّد من صحة معالجة هذه العمليات (عمليات التشغيل) بغرض التأكُّد من صحة البيانات الواردة فى الإقرار الضريبي، وأنها مُطابقة للحقيقة، وأن الإقرار الضريبي قد تم إعداده وفقًا للمعايير والقواعد المحاسبية والتشريعية التي تُحدِّدها الإدارة الضريبية.

ويُعرِّفه البعض الآخر[١] بأنه: عبارة عن فحص الدفاتر والسجلات المحاسبية الإلكترونية استنادًا إلى التشريع الضريبي، ووفقًا للقواعد والأصول والمبادئ المحاسبية للتأكُّد من صحة الربح المحاسبي، ومن ثمَّ تحديد الوعاء الخاضع للضريبة.

ويرى الباحث أن الفحص الضريبي الإلكتروني يتمثل فى عملية مراجعة وفحص البيانات المالية للمموِّلين إلكترونيًا، باستخدام تكنولوجيا المعلومات الإلكترونية من خلال الاستفادة من الإقرار الإلكتروني والفاتورة الإلكترونية، واستخدام إمكانيات شبكة البرامج الإلكترونية الخاصة بمصلحة الضرائب للتأكُّد من صحة الإقرارات الضريبية عن طريق ربط البيانات المالية للمموِّلين ببعضها البعض، وتحليلها بشكل دقيق ومنظم.

وبالتدقيق فى التعريفات السابقة، نلاحظ أن الفحص الضريبي الإلكتروني يختلف عن الفحص الضريبي التقليدي فى الأساليب والإجراءات المتبعة، حيث يعتمد الفحص التقليدي على الدفاتر والسجلات الورقية، بينما يعتمد الفحص الإلكتروني على الملفات والسجلات الإلكترونية، أمَّا الهدف من الفحص الضريبي فلا يتأثر سواء كان الفحص تقليديًا أو إلكترونيًا، حيث يظل الهدف هو فحص القوائم المالية والحسابات الختامية للتأكد من مطابقتها للإقرارات المقدَّمة فى كلا النوعين؛ لأنَّ الهدف الأساسي للمحاسبة الضريبية، هو التأكُّد من صحة احتساب الربح طبقًا للمعايير المحاسبية، والتأكُّد من صحة الضرائب المربوطة وفقًا للإقرار المقدَّم، وعلى الرغم من وحدة الهدف فى كلا النوعين، إلا أن استخدام التكنولوجيا فى إجراء الفحص يُؤثر فى درجة كفاءة تحقيق هذه الأهداف، ويرفع مستوى الإيرادات الضريبية.

(١) طاهر علي علي سالم: دراسة تحليلية للجوانب المرتبطة (المتعلقة) بالفحص الضريبي الالكتروني، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبحوث البيئية، المجلد السادس، العدد الأول، مارس ٢٠١٥، ص: ٢٨٥.

ويعيب الفحص الضريبي التقليدي أنه يعتمد على مراجعة المستندات المقدَّمة من المكلف، والتي قد تكون غير مكتملة، أو غير دقيقة؛ ممَّا قد يُؤدي إلى ضياع إيرادات الدولة، كما أن الفحص الضريبي التقليدي يستغرق وقتًا طويلًا، وقد لا يكون فعَّالًا فى كشف المخالفات الضريبية.

أمَّا الفحص الضريبي الإلكتروني، فإنه يُتيح إمكانية فحص كميات كبيرة من السجلات والبيانات، كما أنه يُوفر إمكانية شمول الفحص الضريبي لجميع عناصر الوعاء الضريبي، ويُقلل الوقت والجهد اللازمين للقيام بمهام الفحص، وكذلك يُقلل الوقت اللازم لاسترجاع الوثائق لكلٍّ من الفاحص والمموِّل، ويساعد على تخفيض نسبة المخاطر المحيطة بعملية الفحص، ويُقلل المشاكل الناجمة عن فقدان الفواتير والوثائق المعززة، هذا فضلًا عن السرعة، والكفاءة العالية فى القيام بالأعمال، وتجاوز مشاكل تعطيل العاملين فى الشركات، وخاصة عندما تتم عملية الفحص داخل الشركة[١].

تُعدُّ الفاتورة الإلكترونية النواة الأولى فى تنفيذ أسلوب الفحص الضريبي الإلكتروني، سواء بالنسبة للضريبة على الدخل، أو للضريبة على القيمة المضافة؛ إذ إنها تختصر عملية الفحص الضريبي فى عدة ساعات، وتقضي على التقديرات الجزافية[٢]، إذ إن الفاتورة الإلكترونية تُسهِّل عملية الفحص الضريبي، حيث تُتيح منظومة الفاتورة الإلكترونية لمأموري الفحص فى مصلحة الضرائب فرصة الدخول إلى بيانات الفواتير الإلكترونية، بما فى ذلك بيانات المموِّلين، والقيمة، والتاريخ، والتوقيت، ونوع السلعة أو الخدمة، الأمر الذي يسهِّل على مأموري الفحص مهمة التأكُّد من صحة البيانات الواردة فى الإقرارات.

وبالتالي ستُسهِّل الفاتورة الإلكترونية إجراءات الفحص الدوري الذي سيتم مستقبلًا عن بُعد، فضلًا عن تخفيف أعباء الاحتفاظ بالفواتير الورقية، وأرشفتها، وستضمن الفاتورة الإلكترونية - أيضاً- أن الجميع سيدفع نصيبه العادل من الضرائب[٣].

(١) د/ رمضان عبد الحميد الميهي، وآخرون، مرجع سابق، صـ: ٣٣٨-٣٣٩.

(٢) وزارة المالية: الفاتورة الإلكترونية تقضي على التقديرات الجزافية وتختصر الفحص الضريبي فى عدة ساعات، مقال منشور على الموقع الإلكتروني لوزارة المالية، بتاريخ ٢٠٢٣/٠٢/١٩. https://eta.gov.eg/ar/news/mnzwmt-alfatwrt-alalktrwnyt-٢٥ (تاريخ الزيارة ٢٠٢٣/٠٤/٢٢).

(٣) د/ سامي محمود مراد: أثر تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية والإيصال الإلكتروني على جودة المحاسبة الضريبية فى ظل التحول الرقمي، بحث مقدم إلى المؤتمر السنوي السادس للجمعية العلمية للتشريع الضريبي: تطوير التشريعات الاقتصادية لمواكبة التحول الرقمي، ٣٠ أكتوبر ٢٠٢٠، القاهرة، منشور فى العدد الثالث للمجلة العلمية للتشريع الضريبي (عدد خاص بالمؤتمر السنوي السادس)، صـ: ٤٨.

كما تزيد الفاتورة الإلكترونية من شفافية التعاملات التجارية، ومن ثمَّ يكون من الصعب على المموِّلين التلاعب بالبيانات الواردة فى الفواتير، مما يُسهم فى تحقيق العدالة الضريبية.

كما تلعب الفاتورة الإلكترونية دورًا مهمًا فى تقليل التكلفة الإدارية للفحص الضريبي، إذ لا يحتاج الفحص الضريبي الإلكتروني- فى حالة وجود الفاتورة الإلكترونية إلى مراجعة الفواتير الورقية؛ ممَّا يُوفِّر الوقت والجهد لمصلحة الضرائب.

ويُمكن لمأموري الفحص الإلكتروني الاستعانة بالفاتورة الإلكترونية لمقارنة البيانات الواردة فيها مع البيانات الواردة فى الإقرارات الضريبية، وذلك للتأكُّد من صحة البيانات الواردة فى الإقرارات، وكذلك تحديد المعاملات غير الصحيحة، مثل المعاملات التي تتم بمبالغ كبيرة أو غير مبررة، وأيضًا استخدام الفاتورة الإلكترونية لتحديد المموِّلين الذين يخالفون القوانين الضريبية، مثل المموِّلين الذين لا يصدرون الفواتير أو الذين يصدرون فواتير بمبالغ غير صحيحة.

ولا شكَّ أن المعلومات التي توفرها الفاتورة الإلكترونية هي معلومات مهمة؛ لأنها تكون ثابتة بمستندات موثقة، وموقع عليها من قِبَل المموِّل أو وكيله، ويمكن الاعتماد عليها فى إلزام المموِّل بما قدَّمه من معلومات لا يمكن الرجوع عنها، أو عدم الإقرار بصحتها، يُضاف إلى ذلك أن الفاتورة الإلكترونية تُتيح لمصلحة الضرائب إمكانية الربط بين المعلومات المتبادلة بين المموِّلين والجهات الحكومية، الأمر الذي يساعد فى حصر المجتمع الضريبي[١].

وبناءً على ما سبق يُمكننا القول: بأن تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية فى مصر يُسهم فى زيادة كفاءة الفحص الضريبي الإلكتروني؛ لأنها تُؤدِّي إلى زيادة عدد المموِّلين الخاضعين للفحص الضريبي، وزيادة حجم الإيرادات الضريبية.

ونظرًا لأهمية عملية الفحص الضريبي؛ قامت مصلحة الضرائب المصرية بإنشاء منظومة الفحص الإلكتروني، وهي منصة رقمية مركزية مخصَّصة لتلقِّي ومراجعة واعتماد ومتابعة فواتير البيع والشراء للتعاملات التجارية التي تتم بين الشركات، وتحديد الحجم الحقيقي لأعمالها، ويشمل ذلك - أيضاً - التعاملات التجارية مع أيِّ كيانات غير مسجلة ضريبيًا، أو لا تُقر بالحجم الحقيقي لأعمالها [٢].

(١) د/ محمد يوسف عبد الرحيم خليفة، مرجع سابق، صـ: ٢٥٣.
(٢) لمزيد من التفاصيل حول منظومة الفحص الإلكتروني راجع: الموقع الرسمي لمصلحة الضرائب المصرية.

وعند انتهاء عملية الفحص تتم عملية الربط الضريبي؛ أي: تحديد المبلغ الذي يلتزم المموّل بدفعه، أي تحديد دَيْن الضريبة المستحق على المموّل، وتستطيع مصلحة الضرائب الاستفادة من البيانات الرقمية فى تقدير وربط الضريبة.

وفي مرحلة متقدمة سيكون بإمكان مصلحة الضرائب تقدير وعاء الضريبة، وربط الضريبة من خلال البيانات التي تُتيحها لها المنظومة الإلكترونية، مثل الحصر الإلكتروني، والفحص الإلكتروني، والفواتير الإلكترونية، والإيصالات الإلكترونية، دون الحاجة إلى أيَّة إقرارات ضريبية من المموّلين، مع حق المموّل فى الاعتراض.

وبعد تحديد المبلغ الواجب دفعه يتم إصدار قرار من المأمورية المختصة بمخاطبة المموّل، وإخطاره بهذا الربط، وتصبح الضريبة واجبة التحصيل من تاريخ علم المموّل بمبلغ الضريبة الذي صار دَيْنًا فى ذمَّته.

(ثالثاً) التحصيل أو الدفع الإلكتروني:

عملية التحصيل الضريبي هي المرحلة الأخيرة فى التنظيم الفني للضريبة، ولا شكَّ أن هذه المرحلة تُعدُّ -من الناحية العملية- أهم مراحل الضريبة وأخطرها؛ لأنَّ كل المراحل السابقة إنما كانت تمهِّد لهذه المرحلة، وبالتالي لو أخفقت الإدارة الضريبية فى التحصيل، ضاع كلُّ ما بُذل من جهد، وما أُنفِق من مال خلال المراحل السابقة، هذا فضلًا عمَّا قد يترتَّب على ذلك من عجز فى تمويل خطط الموازنة العامة.

لذلك لا عجب أن يمنح القانون الضريبي مصلحة الضرائب سلطات قوية لتحصيل الضرائب، والمفروض أن يتم الدفع طواعية من قِبَل المموّل بمجرد إخطاره بالربط الضريبي، لتبرئة ذمَّته من دَيْن الضريبة، فإن لم يفعل جاز للمصلحة إجباره على الدفع من خلال الحجز الإداري أو القضائي على أمواله التي تكون تحت يده، أو تحت يد غيره، مع تقرير حقِّ امتياز لدَيْن الضريبة على كافة أموال المدين بالضريبة، أو الملتزم بتوريدها، ومن ثمَّ فإن الدَّيْن الضريبي يتقدَّم كافة الديون، حتى ولو كانت ديونًا ممتازة، أو مضمونة برهنٍ رسمي، عدا المصروفات القضائية، والنفقات الشرعية، فهي تُقَدَّمُ على دَيْن الضريبة، مع تقرير جزاءات مالية وجنائية على مخالفة التشريعات الضريبية، والتهرب من دفع الضريبة المستحقة.

وتتمثل طرق التحصيل التقليدية فى الدفع المباشر بواسطة المموّل، أو الدفع بواسطة شخص آخر، وتُدفع الضريبة نقدًا إلى مصلحة الضرائب فى مقار مأموريات الضرائب، على أساس أن دَيْن الضريبة دَيْن محمول(١).

ونظرًا لعدم ملائمة طرق التحصيل التقليدية للمنظومة الضريبية الرقمية؛ فقد اتخذت وزارة المالية عدة قرارات وزارية تتعلق بإلزام الأفراد بسداد رسوم الحصول على جميع الخدمات الحكومية، وكذلك كافة المستحقات الحكومية الأخرى، بما فيها الضرائب والرسوم الجمركية باستخدام إحدى وسائل الدفع الإلكتروني، وذلك وفقًا لعدة قرارات وزارية أهمها: قرار وزير المالية رقم ٧٦٠ لسنه ٢٠١٨، وما تضمنه من أنه بدءًا من أول شهر مايو عام ٢٠١٩، يكون سداد جميع المستحقات الحكومية، فيما يزيد على خمسمائة جنيه، بأيَّة وسيلة من وسائل الدفع الإلكتروني من خلال منظومة الدفع والتحصيل الإلكتروني، ويجوز سداد ما دون ذلك بأيَّة وسيلة من وسائل السداد، سواء كانت إلكترونية أو غيرها(٢).

ويتم الدفع الإلكتروني E-Payment من خلال نقل الأموال من الحسابات المصرفية للمموِّل إلى الحسابات المصرفية للإدارة الضريبية عبر وسائل الاتصال التكنولوجية التي تستخدم تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات عبر شبكة الإنترنت، ويحقق هذا النظام سرعة سداد المموِّل للضريبة المستحقة عليه، دون الحاجة لأن يحملها إلى الإدارة الضريبية، كما يكون بإمكان المموِّل استرداد ما أدَّاه من الضريبة زائدًا عمَّا كان يجب أن يدفعه، دون حاجة إلى تقديم أوراق أو مستندات اعتمادًا على البيانات الرقمية المخزنة لدى الإدارة الضريبية(٣).

ويُوجد نوعان من التحصيل الضريبي الإلكتروني: النوع الأول هو التحصيل الإلكتروني الجزئي Partially Electronic Payment Method الذي يكون فيه طرف ثالث - مثل المصارف- وسيطًا بين المموِّل والإدارة الضريبية؛ لإتمام عملية الدفع الإلكتروني، وأمَّا النوع الآخر، فهو التحصيل الإلكتروني الكامل Fully Electronic Payment Method الذي يقوم فيه المموِّل بدفع الضريبة مباشرة إلى

(١) راجع: د/ السيد عبد المولى: الوجيز فى المالية العامة مع إشارة خاصة للمالية العامة المصرية، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٢م، ص: ٣٢٥-٣٢٦، د/ صفوت عبد السلام عوض الله: علم المالية العامة (النفقات العامة- الإيرادات العامة- الميزانية العامة)، دار النهضة العربية، القاهرة، بدون سنة نشر، ص: ٢٣٤-٢٣٥.

(٢) د/ رمضان عبد الحميد الميهي، وآخرون، مرجع سابق، ص: ٣٤٧

(٣) د/ رمضان صديق، مرجع سابق، ص: ٤٠-٤١.

الإدارة الضريبية عبر الإنترنت، أو تكليف البنك التابع له بالقيام بالدفع مباشرة[١]، وتتجه غالبية الدول فى الوقت الحالي إلى تطوير نظم التحصيل الإلكتروني فيها بالانتقال من نظام التحصيل الإلكتروني الجزئي إلى نظام التحصيل الإلكتروني الكلي[٢].

وفيما يتعلق بأثر الفاتورة الإلكترونية على عملية التحصيل الإلكتروني للضريبة، فإنه سيكون للفاتورة أثر مهم فى سرعة التحصيل، وزيادة حجم الإيرادات الضريبية المحصلة، وذلك كنتيجة طبيعية للتأثيرات الإيجابية التي خلفتها الفاتورة الإلكترونية على دقة الحصر، وصحة الإقرارات الضريبية، وعدالة ودقة الفحص، وانخفاض عدد المنازعات الضريبية؛ أي: أن الفاتورة الإلكترونية ستساعد على تحسين كفاءة مصلحة الضرائب فى تحصيل الضريبة.

المطلب الثاني
دور منظومة الفاتورة الإلكترونية
فى دمج الاقتصاد غير الرسمي فى الاقتصاد الرسمي

تباينت الآراء حول تحديد نشأة الاقتصاد غير الرسمي[٣]، فالبعض يربطه بظهور الضرائب[٤]، والبعض الآخر يربطه بالمذهب التجاري، أمَّا المدارس الفكرية، فتربط وجود الاقتصاد غير الرسمي بدوره فى التنمية الاقتصادية، وعلاقته بالاقتصاد الرسمي[٥]، فما المقصود بالاقتصاد غير الرسمي؟ وما أسبابه وعوامل نموه؟ وما الآثار المترتبة عليه؟ وما حجمه الحقيقي فى مصر؟ وما دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى دمج الاقتصاد غير الرسمي فى الاقتصاد الرسمي؟

---

(١) نشيدة معزوز: التحصيل الإلكتروني: لدعم التحول الرقمي لإدارة الضرائب- دراسة تجارب دول عربية، مجلة دراسات فى الاقتصاد والتجارة والمالية، جامعة الجزائر ٣، المجلد ١١، العدد ١، ٢٠٢٢، ص: ٥٣١.

(٢) د/ رمضان صديق، مرجع سابق، ص: ٤٢.

(٣) هناك العديد المسميات التي أطلقت على الاقتصاد غير الرسمي، منها: الاقتصاد الخفي، واقتصاد الظل، والاقتصاد الموازي، والاقتصاد الأسود، والاقتصاد غير القانوني، والاقتصاد غير المنظم، والاقتصاد غير الملاحظ.

(٤) فمع ظهور الأنظمة الاقتصادية القائمة على الضرائب تحول النشاط الاقتصادي إلى نوعين: النوع الأول: هو النشاط الاقتصادي الشرعي الذي يدخل فى حسابات الدولة، والنوع الآخر: هو النشاط الاقتصاد غير الشرعي الذي لا يدخل بالتالي فى حساباتها، راجع: نسرين عبد الحميد نبيه: الاقتصاد الخفي، دار الوفاء لدنيا الطباعة والنشر، الإسكندرية، ٢٠٠٨، الطبعة الأولى، ص: ١٤.

(٥) لمزيد من التفاصيل: راجع: منصوري كمال و حمودة رشيدة: الاقتصاد غير الرسمي نظرياته ومؤشراته وعلاقته بالاقتصاد الرسمي، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر- بسكرة الجزائر، العدد ٤٥، نوفمبر ٢٠١٦، ص: ٤٤٧ وما بعدها.

وفيما يلي سنحاول الإجابة عن التساؤلات السابقة:

(أوَّلًا) تعريف الاقتصاد غير الرسمي:

يعود التعريف الأول للاقتصاد غير الرسمي الذي اعتمده مكتب العمل الدولي International Labour Office، وأيَّدته منظمة العمل الدولية International Labour Organization، إلى عام ١٩٧٢، وذلك استنادًا إلى معايير حدَّدها الخبير Keth Hart، يُعتبر فيها أي نشاط ضمن الاقتصاد غير الرسمي إذا توافرت فيه خصائص معينة، منها: سهولة الدخول إلى السوق، والاعتماد على الموارد الذاتية، والملكية العائلية للمشروع، والتكنولوجيا ذات الكثافة العالية لعنصر العمل، واكتساب المعرفة والمهارات خارج التعليم النظامي، والتوجُّه نحو الأسواق غير المنظمة[١].

ويُعرَّف الاقتصاد الخفي - أيضاً- بأنه: اقتصاد لا يخضع للرقابة الحكومية، ولا تدخل مدخلاته ومخرجاته فى الحسابات الكلية للدولة، ولا يحترم التشريعات الصادرة، ولا يقتصر على الأنشطة غير المشروعة فقط، والمعاقب عليها قانونًا، مثل تجارة المخدرات وتجارة الأسلحة، بل يتسع ليشمل كل أشكال الدخل غير المعلن عنه، والمتحصل من إنتاج السلع والخدمات المشروعة الذي يتم بعيدًا عن الرقابة الحكومية بغرض التهرب من كافة الالتزامات المالية والإجرائية المترتبة عليه؛ ممَّا يُلحق ضررًا بالغًا بحقوق الخزانة العامة، ويزيد من عجز الموازنة العامة[٢].

(ثانياً) أسباب وعوامل نمو الاقتصاد غير الرسمي:

قبل تناول أسباب ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي، نُؤكِّد على أن الاقتصاد غير الرسمي هو ظاهرة متجذرة فى الدول النامية، وتختلف أسباب تنامي حجم الاقتصاد غير الرسمي من دولة إلى أخرى وفقًا للظروف الاقتصادية والاجتماعية لكل دولة، ويكمن السبب فى تنامي ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي فى عدد من الأسباب هي:

١. الأعباء الضريبية: تؤكِّد كثير من الدراسات أهمية عامل الضرائب فى تكوين الاقتصاد غير الرسمي، ويرى البعض أنَّ الأعباء الضريبية المرتفعة من أهم عوامل زيادة حجم الاقتصاد غير الرسمي، إذ تُؤدي الأعباء الضريبية إلى

(١) راجع: محمود عبد الحافظ محمد: الاقتصاد غير الرسمي فى مصر الواقع وأهمية إدماج أنشطته المشروعة فى النشاط الرسمي، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الرابع، ٢٠١٤، ص: ٨٤٥.

(٢) جيهان سيد محمد مصطفى: دور الاقتصاد غير الرسمي فى تحقيق التنمية المستدامة بالتركيز على مصر، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد الأول، ٢٠٢١، ص: ٦٤٣.

زيادة أنشطة الاقتصاد غير الرسمي، إمَّا بعدم تسجيل النشاط كليًا، أو بقيام الأنشطة المسجلة بالتهرب من الضريبة عن طريق إخفاء جزءٍ من تعاملاتهم ودخولهم أثناء كتابة الإقرار الضريبي، أو عن طريق إجراء بعض معاملاتهم عن طريق المقايضة لتجنُّب دفع الضريبة، وكلها صور تدخل ضمن الاقتصاد غير الرسمي[١].

٢. انعدام الثقافة الضريبية: انعدام الثقافة الضريبية لدى الكثيرين من الأفراد فى المجتمع، وضعف دور وسائل الإعلام المرئية والمسموعة والمقروءة فى التركيز الفعَّال والمتواصل على الأهمية القصوى للضريبة، ودورها فى تحقيق التنمية المنشودة فى كافة المجالات يُؤدي إلى نمو مشروعات الاقتصاد غير الرسمي[٢].

٣. الضوابط والقيود الحكومية: إذ يفرض التدخُّل الحكومي فى الأسواق قيودًا على الأنشطة الاقتصادية؛ ممَّا يُؤدِّي إلى نشوء حالة من فائض الطلب، أو العرض فى الأسواق تُؤدِّي إلى ظهور الأسواق الموازية.

٤. عجز الموازنة العامة: أي: زيادة حجم النفقات العامة عن حجم الإيرادات العامة، حيث تلجأ الدولة من أجل تغطية هذا العجز إلى فرض ضرائب ورسوم جديدة، أو زيادة أسعار الضرائب القائمة، الأمر الذي يدفع المموِّلين إلى التهرُّب من الضريبة، خاصة فى الدول النامية التي تتصف بضعف كفاءة نظمها الضريبية.

٥. ارتفاع معدلات التضخم وتدنِّي مستوى الدخول: حيث تُوجد علاقة بين التضخم وحجم القطاع غير الرسمي، إذ يترتَّب على نمو القطاع غير الرسمي ارتفاع المستوى العام للأسعار، وحدوث تضخم، خاصة فى السلع الضرورية التي يحدث فيها فائض طلب، وبالمثل فإنَّ التضخم يُؤدِّي إلى نمو واتساع حجم مشروعات الاقتصاد غير الرسمي، حيث يُؤدِّي إلى انخفاض الدخل الحقيقي للأفراد، ولذلك يضطر الأفراد إلى البحث عن أعمال إضافية لتعويض النقص

(١) هدى عدلي أحمد الملاح، وآخرون: إستراتيجية دمج المشروعات غير الرسمية فى الاقتصاد الرسمي فى مصر فى ضوء الدروس المستفادة من بعض التجارب الدولية، مجلة التجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الثالث، ٢٠٢٣، ص: ٨٤٩.

(٢) جيهان سيد محمد مصطفى، مرجع سابق، ص: ٦٤٥.

فى الدخول الحقيقية لمواجهة الارتفاع فى الأسعار، وينتهي بهم الأمر إلى الانضمام إلى القطاع غير الرسمي[١].

وبالنظر إلى حالة الاقتصاد المصري نجد أنه عانى لسنوات عديدة من هذه المشكلات التي أدَّت إلى تنامي حجم الاقتصاد غير الرسمي، منها:

- ارتفاع مستوى الضرائب على الاقتصاد الرسمي، مما يدفع العاملين فيه، والراغبين الجدد فى دخول سوق العمل إلى التحول إلى سوق العمل فى الاقتصاد غير الرسمي.
- اعتماد مصلحة الضرائب على السلطة التقديرية فى تقدير وعاء الضريبة، واعتمادها على أسلوب التقدير الجزافي، والمبالغة الكبيرة غير المبررة فى أغلب الأنشطة.
- نقص الإمكانيات المادية والبشرية فى مأموريات الضرائب، وبالتالي عدم القدرة على حصر مشروعات الاقتصاد غير الرسمي.
- العجز المستمر فى الموازنة العامة، واضطرار الدولة لزيادة الأعباء الضريبية على قطاع الاقتصاد الرسمي.
- البيروقراطية والتعقيدات الإدارية.
- ارتفاع معدلات التضخم، وتدنّي مستويات الدخول.

ولذا تبنَّت الحكومة المصرية فى ظل الجمهورية الجديدة خطة شاملة للإصلاح الاقتصادي والاجتماعي، للتغلب على هذه التحديات، وتحويل المجتمع المصري إلى مجتمع رقمي لتحقيق التنمية المستدامة.

(ثالثاً) آثار الاقتصاد غير الرسمي:

للاقتصاد غير الرسمي آثار سلبية على الاقتصاد والمجتمع، ويُمكن تلخيصها فى النقاط التالية[٢]:

(١) هدى عدلي أحمد الملاح، وآخرون، مرجع سابق، ص: ٨٤٩-٨٥٠.

(٢) جيهان سيد محمد مصطفى، مرجع سابق، ص: ٦٤٨، د/ برو هشام: نحو رؤية جديدة للحد من الآثار السلبية للاقتصاد غير الرسمي على الاقتصاد الجزائري، مجلة البحوث الإدارية والاقتصادية، العدد الثالث، ٢٠١٨، ص: ١٧٢.

١. **زيادة حجم الإنفاق العام:** حيث يستفيد العاملون بمشروعات القطاع غير الرسمي من الخدمات التي تقدمها الحكومة، مثل: التعليم، والصحة، والمياه، والكهرباء...إلخ، وفي المقابل لا يُسهمون نهائيًا فى تحمُّل الضرائب

٢. **انخفاض الإيرادات العامة:** حيث تتهرب مشروعات الاقتصاد غير الرسمي من الضرائب والرسوم المفروضة على الأنشطة الاقتصادية الرسمية، وهذا يُؤدّي إلى انخفاض الإيرادات العامة؛ مما يُؤثّر على قدرة الحكومة على توفير الخدمات العامة وتنفيذ السياسات الاقتصادية.

٣. **الأثر السلبي على العمالة:** توفر مشروعات الاقتصاد غير الرسمي فرص عمل للكثير من العمال، وخاصة فى الدول النامية، ولكن هذه الفرص عادة ما تكون منخفضة الأجور وغير آمنة؛ مما يُؤدّي إلى انخفاض مستوى معيشة العمال؛ لأن العمال فى الاقتصاد غير الرسمي لا يتم تسجيلهم أو تنظيمهم، أو التأمين عليهم، أو حمايتهم فى ظل تشريعات العمل، وهذا كله يعني ضياع حقوق العاملين.

٤. **التأثير على التوزيع العادل للدخل:** يسهم الاقتصاد غير الرسمي فى زيادة التفاوت فى توزيع الدخل، حيث تُؤدّي الأجور المنخفضة التي يحصل عليها العمال فى هذا القطاع إلى اتساع الفجوة بين الدخول.

٥. **عدم وجود رؤية صحيحة لسياسات الدولة:** بسبب عدم صحة البيانات والمعلومات اللازمة عند إعداد الخطط السنوية، مثل: معدل البطالة، معدل التضخم، الكتلة النقدية...إلخ، ومن الثابت أنه كلما كانت المعلومات صحيحة ودقيقة، كلما كانت السياسات والخطط والقرارات صائبة.

٦. **الأثر السلبي على الصناعة والتجارة:** لأنَّ الاقتصاد غير الرسمي لم يُعفِ نفسه فقط من الوفاء بحقِّ الدولة، والمتمثل فى الضرائب والرسوم، وإنَّما أعفى نفسه- أيضًا- من تطبيق المواصفات القياسية المتعارف عليها فى المجال الصناعي، ومن ناحية أخرى سيُؤثّر سلبًا على حركة التجارة؛ بسبب غياب المنافسة العادلة، حيث يتمتَّع الاقتصاد غير الرسمي بميزة عدم الالتزام بالقواعد واللوائح الحكومية، كما سيغلب على الأسواق شعار السلعة الرديئة تطرد السلعة الجيدة من الأسواق.

ورغم الجوانب السلبية الكثيرة للاقتصاد غير الرسمي، على المستويين الجزئي والكلي، فإن ذلك لا يعني غياب آثاره الإيجابية، والتي منها: أنه يُسهم فى حل مشكلة البطالة رغم انخفاض مستوى الأجور التي يحصل عليها العمال، أنه يُؤثر تأثيرًا إيجابيًا على ميزان المدفوعات؛ لأنَّه يُقلل من حجم الواردات، كما يُسهم فى تخفيض الأعباء الاجتماعية للكثير من طبقات المجتمع التي تُطبق مبدأ الاكتفاء الذاتي، وبعض الآثار الإيجابية الأخرى، ومع ذلك لا يُمكن تبرير وجود الاقتصاد غير الرسمي؛ لأنَّ هذه المزايا لا يُمكن أن تقارن بسلبياته، ولا حتى بالآثار الإيجابية التي ستترتَّب على دمجه فى الاقتصاد الرسمي.

(رابعًا) حجم الاقتصاد غير الرسمي فى مصر:

عند البحث عن حجم الاقتصاد غير الرسمي فى مصر نُلاحظ وجود صعوبة كبيرة فى الوصول إلى أرقام دقيقة تُعبِّر عن الحجم الحقيقي لهذا القطاع، ونجد اختلافًا كبيرًا بين الخبراء والمختصين حول هذا الموضوع، وهذا ليس قاصرًا على مصر فقط؛ لأنه مرتبط بطبيعة الاقتصاد غير الرسمي ذاته، حيث تُواجه الحكومات صعوبات عديدة عند محاولة معرفة الحجم الحقيقي للاقتصاد غير الرسمي، ومن أهم هذه الصعوبات: عدم وجود بيانات دقيقة، والطبيعة السرية للأنشطة غير الرسمية، والتنوع الكبير لأنشطة ومشروعات القطاع غير الرسمي.

وفي دراسة حديثة أجريت فى بداية عام ٢٠٢٣ عن طريق اللجنة المشتركة من لجنة الشباب والرياضة، ومكاتب لجان الشئون الدستورية والتشريعية، والشئون المالية والاقتصادية والاستثمار، والطاقة والبيئة والقوى العاملة، والصناعة والتجارة والمشروعات المتوسطة والصغيرة ومتناهية الصغر فى مجلس الشيوخ المصري عن موضوع الشباب وسوق العمل غير الرسمي، مخاطر راهنة ومقاربات واعدة- رصد التقرير الذي أعدَّته هذه اللجنة عددًا من الأرقام العامة التي تكشف حجم الاقتصاد غير الرسمي والعمالة غير الرسمية فى مصر، هي كالآتي[١]:

- أشارت الدراسة البرلمانية إلى تقارب الأرقام الخاصة بنسبة الاقتصاد غير الرسمي وعدد الشركات العاملة فيه، حيث يُشير التعداد الاقتصادي الذي

(١) راجع: مقال منشور على الموقع الإلكتروني لجريدة اليوم السابع، بعنوان: دراسة برلمانية تكشف حجم الاقتصاد غير الرسمي وعدد العاملين فيه.. بالأرقام. دراسة برلمانية تكشف حجم الاقتصاد غير الرسمي وعدد العاملين فيه.. بالأرقام - اليوم السابع (com.youm٧) (آخر زيارة: ٢٠٢٣/٠٧/٣٠).

قام بإجرائه الجهاز المركزي للتعبئة العامة والإحصاء عام ٢٠١٧ - ٢٠١٨ أنَّ قطاع الاقتصاد غير الرسمي يستحوذ على نسبة ٥٣٪ من إجمالي المنشآت فى قطاعات الأنشطة الاقتصادية، حيث وصل عدد المنشآت العاملة فى قطاع الاقتصاد غير الرسمي إلى ٢ مليون منشأة.

- ذكر التقرير البرلماني- أيضًا- أن وزارة المالية المصرية أعلنت أن حجم قطاع الاقتصاد غير الرسمي فى المتوسط قد يصل إلى ٥٥٪ من إجمالي الاقتصاد المصري، وقد يرتفع إلى ٦٠٪ أو ينخفض إلى ٥٠٪، فى حين قدرت دراسة أخرى أعدَّتها لجنة الضرائب فى اتحاد الصناعات المصرية فى نهاية عام ٢٠١٨ حجم قطاع الاقتصاد غير الرسمي فى مصر بنسبة أعلى وهي ٦٠٪ من حجم الناتج فى قطاع الاقتصاد الرسمي.

- كما أكد التقرير على أن الاقتصاد غير الرسمي شهد تطورًا ملحوظًا فى عدد المنشآت والعاملين فى هذا القطاع خلال الفترة من ٢٠١٣ حتى ٢٠١٨، وعلى الرغم من تراجع نسبه المنشآت، وعدد العمالة لصالح قطاع الاقتصاد الرسمي، فإن إجمالي عدد المنشآت والعاملين قد شهد تزايدًا كبيرًا، حيث يُشير التعداد الاقتصادي لمصر إلى أن نسبة المنشآت فى القطاع الاقتصادي غير الرسمي تراجعت من ٥٥,٥٪ فى ٢٠١٣ إلى نسبة ٥٣٪ عام ٢٠١٨، بينما بلغ عدد المنشآت فى تلك الفترة ١,٣ مليون منشأة مقابل ٢ مليون منشأة بنفس ترتيب الفترات.

- وبالنسبة للعمالة، فقد أكَّد التقرير على أن نسبة العمالة فى القطاع غير الرسمي إلى قوة سوق العمل بلغت فى عام ٢٠١٤ نحو ٢٩,٧٪ مقابل ٢٩,٣٪ فى عام ٢٠١٨، فى حين زاد عدد المشتغلين من ٢,٨ مليون عامل فى القطاع الاقتصادي غير الرسمي فى عام ٢٠١٤ إلى نحو ٤ ملايين عامل عام ٢٠١٨، بينما تُشير تقديرات الفترة من ١٩٩٥حتى ٢٠١٠ إلى أنَّ عدد العاملين فى القطاع غير الرسمي بلغ نسبة ٣٥٪ من قوة سوق العمل فى ذلك الوقت.

- وبالنسبة لعدد العاملين فى قطاع الاقتصاد غير الرسمي، تُشير الدراسات إلى أن عددهم قد بلغ نحو ٤ ملايين بنسبة ٢٩,٣٪ من إجمالي عدد العاملين فى القطاع الرسمي وغير الرسمي والذي يقدر بـ ١٢,٦ مليون فرد

وبالتدقيق فى الأرقام الواردة فى التقرير السابق، نجد أن حجم الاقتصاد غير الرسمي فى مصر فى بداية عام ٢٠٢٣ لا يقلُّ عن ٥٠٪ من إجمالي حجم الاقتصاد المصري، وقد يزيد ليصل إلى ٦٠٪ من حجم الاقتصاد المصري؛ أي: أكثر من النصف، وأن عدد العاملين فى قطاعات الاقتصاد غير الرسمي قد بلغ ٤ ملايين عامل بنسبة ٢٩,٣٪ من إجمالي نسبة العاملين فى القطاع الرسمي وغير الرسمي البالغ عددهم ١٢,٦ مليون نسمة، وممَّا لا ريب فيه أن هذه النسب كبيرة جدًّا، وتعني مزيدًا من الخسارة للإيرادات العامة، والعديد من الآثار السلبية فى مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية...إلخ، وهو ما يستدعي المضي قدمًا فى تنفيذ السياسات الهادفة إلى دمج مشروعات الاقتصاد غير الرسمي فى الاقتصاد الرسمي.

(خامساً) دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى دمج الاقتصاد غير الرسمي فى الاقتصاد الرسمي:

تحرص وزارة المالية ومصلحة الضرائب على دمج الاقتصاد غير الرسمي فى المنظومة الرسمية؛ وذلك بهدف حصر المجتمع الضريبي بشكل أكثر دقة، وإرساء دعائم العدالة الضريبية، واستيداء حقوق الخزانة العامة للدولة[١].

ولذلك تسعى وزارة المالية بتطبيق آليات المنظومة الضريبية الإلكترونية إلى بناء قاعدة بيانات دقيقة وشاملة، تُمكن المصلحة من ضبط المجتمع الضريبي، والحفاظ على حقوق الخزانة العامة، والتخلص من المشكلات التي تُهيِّئ بيئة عمل ملائمة، وتنال رضاء المتعاملين، وقد لا نبالغ إذا قلنا: أن من أهمِّ أهداف تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية يتمثل فى دمج مشروعات الاقتصاد غير الرسمي فى منظومة الاقتصاد الرسمي، وذلك من خلال رصد جميع المعاملات بين المُورِّدين والمشترين؛ مما يُضيق النطاق على الأسواق غير الرسمية، ويُجبر المتعاملين على استخدام الفاتورة الإلكترونية.

وبالنسبة للدور الذي تُؤدِّيه منظومة الفاتورة الإلكترونية فى مجال دمج الاقتصاد غير الرسمي فى الاقتصاد الرسمي، فإنه يتضح من الضوابط التي وُضعت كإطار لعمل المنظومة، والتي لا تترك الخيار لمشروعات الاقتصاد الخفي، وبصفة خاصة التي لا تتعامل مع مستهلك نهائي، فإمَّا أن توفق أوضاعها وتنضم للاقتصاد الرسمي، وإلا فإنها لن تجد مَن يتعامل معها فى المستقبل القريب، وستضطر إلى التوقف عن العمل

(١) راجع: https://eta.gov.eg/ar/news/hrs-wzart-almalyt-walmslht-ly-dmj-alaqtsad-ghyr-alrsmy-fy-almnzwmt-alrsmyt-bma-yushm-fy-hsr. (آخر زيارة: ٢٠٢٣/٠٧/٣٠).

والانسحاب من السوق.

وتُعدُّ منظومة الفاتورة الإلكترونية من أهم الأدوات الضريبية الأكثر تطورًا فى الحد من الاقتصاد غير الرسمي، من خلال مضاعفة جهود حصره، ودمج أنشطته ضمن الاقتصاد الرسمي؛ عن طريق تلقى، ومراجعة، واعتماد، ومتابعة فواتير التعاملات التجارية بين الشركات، وتحديد الحجم الحقيقي لأعمالها، بما فى ذلك التعاملات التجارية مع أي كيانات غير مسجلة ضريبيًا، أو لا تُقرُّ بحجم أعمالها الحقيقي؛ فمبيعات أي طرف هي مشتريات الطرف الآخر، وهذا يعني امتلاك مصلحة الضرائب القدرة بشكل أكبر على إحكام الرقابة على دائرة النشاط الاقتصادي داخل الدولة، والكشف عن الشركات الوهمية عن طريق التبادل اللحظي لبيانات الفواتير بصيغة رقمية دون الاعتماد على المعاملات الورقية.

كما أن التسجيل فى منظومة الفاتورة الإلكترونية هو التزام قانوني على جميع الشركات التي تعمل فى الاقتصاد المصري؛ لأنَّ عدم إصدار الفواتير الإلكترونية والإيصالات الإلكترونية يُعدُّ جريمة تهرُّب ضريبي، يُعاقب عليها القانون[1]؛ وبالتالي تلتزم جميع الكيانات الاقتصادية بالتسجيل فى منظومة الفاتورة الإلكترونية، مما يساعد على الحد من مشروعات الاقتصاد غير الرسمي، والقضاء على المنافسة غير العادلة.

ويساعد تطبيق الفاتورة الإلكترونية على القضاء على الاقتصاد غير الرسمي من خلال رصد جميع المعاملات بين المورّدين والمشترين؛ مما يُضيق النطاق على الأسواق غير الرسمية، ويُجبر الموزعين على استخدام الفواتير الإلكترونية للسماح لهم بممارسة أعمالهم بحرية.

ويُسهم تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية فى بناء قواعد بيانات دقيقة تُمكن مصلحة الضرائب من متابعة الموقف الضريبي للمموّل بدقة وبصفة مستمرة، والفحص المسبق لفواتير المبيعات والمشتريات، ومراجعة الفاتورة، وتحديد الأخطاء، حال وجودها، وإرسالها للمموّل لكي يقوم بتصحيحها، وإرسالها مرة أخرى، كذلك تُمكن الفاتورة الإلكترونية الربط بين العمليات المتشابكة التي تتم بين المموّلين وبعضهم البعض، وهو يُمكن المصلحة من اكتشاف التلاعب فى بيانات الفواتير والحد منها، وكذلك القضاء على الاقتصاد غير الرسمي ودمجه فى قطاع الاقتصاد الرسمي.

(١) راجع: المواد ٥، ٣٧، ٣٨، ٧١ من قانون الإجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠.

كما يفرض المشرع عقوبة على عدم تسجيل المبيعات على النظام الإلكتروني، وكذلك عدم التسجيل فى منظومة الفاتورة الإلكترونية، وهي الغرامة التي لا تقل عن عشرين ألف جنيه، ولا تجاوز مائة ألف جنيه.

أضف إلى ما سبق أنه لن يُعتد فى خصم، أو رد الضريبة على القيمة المضافة، وفي إثبات التكاليف والمصروفات فى الإقرارات الضريبية إلا بالفواتير الإلكترونية[١]، وبالتالي يكون من مصلحة الجميع التعامل بالفواتير الإلكترونية، فإذا أضفنا إلى ذلك أن الفواتير الإلكترونية ستقضي على الفواتير الوهمية[٢]؛ فإن المشروعات التي تعمل فى القطاع غير الرسمي ستفقد كثيرًا من عملائها.

لا تعتد مصلحة الجمارك بدءًا من ٢٠٢١/٠٦/١٠ بفواتير التصدير إلا إذا كانت هذه الفواتير صادرة من منظومة الفاتورة الإلكترونية التي تم إنشاؤها بمصلحة الضرائب المصرية، كما أن الفاتورة الإلكترونية تُعدُّ شرطًا أساسيًا للقيام بعمليات الاستيراد والتصدير، وكلها شروط وضوابط تُضيّق الخناق بصورة كبيرة على مشروعات الاقتصاد غير الرسمي[٣].

واستكمالًا لدور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى دمج مشروعات الاقتصادي غير الرسمي فى الاقتصاد الرسمي- تُعد منظومة الإيصال الإلكتروني آلية ذكية تسعى إلى تحقيق الهدف ذاته؛ حيث تعمل هذه المنظومة بمنهجية متوافقة مع نقاط البيع لدى تجار الجملة والتجزئة الذين يتعاملون مع المستهلك النهائي؛ بهدف إرساء دعائم العدالة الضريبية، ووصول ما يدفعه المستهلك من ضرائب إلى خزانة الدولة[٤].

ومن الجدير بالذكر أن أهداف تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية ومنظومة الإيصال الإلكتروني تتجاوز زيادة الحصيلة الضريبية من خلال ضم الاقتصاد غير الرسمي، لتشمل تحقيق العدالة الضريبية بين مُمارسي جميع الأنشطة الاقتصادية، سواء كانت صناعية أو تجارية أو خدمية، بالإضافة إلى تعزيز الحوكمة والرقابة على تداول السلع والخدمات من المصدر إلى المستهلك النهائي[٥].

(١) راجع: الموقع الإلكتروني لمصلحة الضرائب المصرية: https://eta.gov.eg/ar/news/mnzwmt-alfatwrt-alalktrwnyt-٣٩ (آخر زيارة: ٢٠٢٣/٠٦/٢٥)

(٢) الفواتير الوهمية: عبارة عن فواتير غير حقيقية، يتم إصدارها بهدف الحصول على خصم ضريبي، وهو ما يصعب حدوثه فى ظل تطبيق منظومة الفاتورة الالكترونية؛ لأنَّ مصلحة الضرائب تتحقق من صحة الفاتورة لحظيًا قبل إرسالها إلى الأطراف المعنية.

(٣) راجع: قرار وزير المالية رقم ٢٩١ لسنة ٢٠٢١؛ فإن مصلحة الجمارك بدءًا من ٢٠٢١/٠٦/١٠

(٤) د/ آيات صلاح دكروري: أثر التحول الرقمي فى فرض الضرائب على التعاملات التجارية الإلكترونية، بحث مقدم إلى المؤتمر السنوي السادس للجمعية العلمية للتشريع الضريبي: تطوير التشريعات الاقتصادية لمواكبة التحول الرقمي، ٣٠ أكتوبر ٢٠٢٠، القاهرة، منشور فى العدد الثالث للمجلة العلمية للتشريع الضريبي (عدد خاص بالمؤتمر السنوي السادس)، ص: ٢٧.

(٥) راجع: الموقع الإلكتروني لمصلحة الضرائب المصرية: https://eta.gov.eg/ar/news/mnzwmt-alaysal-alalktrwny-amtdad-tbyy-lmnzwmt-alfatwrt-alalktrwnyt-ltghtyt-jmy-anwa-washkal (آخر زيارة: ٢٠٢٣/٠٦/٢٥).

المطلب الثالث

دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى الحد من ظاهرة التهرُّب الضريبي

يُعد التهرب الضريبي من العوامل التي تُؤثر وبشدة فى الحصيلة الضريبية، ليس هذا فحسب، وإنما يترتَّب على التهرُّب الضريبي الكثير من الآثار السلبية التي تضر بالمجتمع، لذلك سنخصص هذا المطلب لتحديد دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، وقبل أن نبيِّن هذا الدور، نوضح أوَّلًا المقصود بالتهرب الضريبي، وأسبابه، والآثار التي تترتَّب على حدوثه، وذلك على النحو الآتي:

(أوَّلًا) المقصود بالتهرُّب الضريبي:

تعتبر الضريبة عبئًا على المكلف، فهي اقتطاع من دخله أو ثروته دون مقابل مباشر، فهي فريضة مالية إجبارية يُسهم من خلالها فى تحمُّل الأعباء العامة، وأحيانًا يشعر المكلف بثقل عبئها، خاصة إذا كانت مرتفعة أو كثيرة، وهنا سيحاول نقلها إلى غيره أو الإفلات منها.

فأحيانًا يستطيع المكلف نقل عبء الضريبة إلى شخص آخر يتحمَّل عبأها بصفة نهائية، وهو ما يُعرف فى الفقه المالي «بانعكاس الضريبة»، وهذا يتوقف على إرادة المشرِّع، وطبيعة الضريبة، فقد يقصد المشرِّع ذلك، أو على الأقل لا يُجرمه حال حدوثه، وقد لا تسمح طبيعة الضريبة نفسها بنقل عبئها إلى شخص مثل الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين.

وأحيانًا أخرى لا يحاول المكلف نقل عبء الضريبة إلى غيره، وإنما يسعى جاهدًا إلى التخلص من هذا العبء، ويكون التخلص من الضريبة على نوعين:

١. تخلص مشروع لا يُجرمه القانون، ولا يُعاقب عليه، وفيه يفلت المكلف من الالتزام بدفع الضريبة دون مخالفة لأحكام القانون، وهو ما يُطلق عليه الفقه المالي «تجنُّب الضريبة» Tax Avoidance.

٢. تخلص غير مشروع، يتم على خلاف أحكام القانون، ويسمى «بالتهرب الضريبي» Tax evasion، ويُقصد بالتهرب الضريبي أنه: امتناع المكلف الذي توافرت فيه شروط الخضوع للضريبة، باستخدام طرق احتيالية وغير

مشروعة[١]، وبعبارة أخرى: فإن التهرب الضريبي يشير إلى حالة قيام المكلف بمخالفة القانون الضريبي بهدف التخلص من الضريبة كلّيًا أو جزئيًا.

(ثانياً) أسباب التهرب الضريبي:

يتمثل السبب الظاهر للتهرُّب الضريبي فى رغبة المكلف فى التخلص من عبء الضريبة وعدم دفعها للدولة، إلا أن دوافع المكلف فى سلوكه هذا، وقدرته على تحقيق رغبته، تتوقف فى النهاية على مجموعة من الأسباب التي قد تتداخل مع بعضها البعض فى أغلب الأحيان، ومن أهم هذه الأسباب[٢]:

- تُعدُّ سياسة الإنفاق العام من أهم العوامل المحددة لنطاق التهرُّب الضريبي، إذ يرتبط التهرُّب الضريبي ارتباطًا وثيقًا بسياسة الإنفاق العام، فعندما يشعر الأفراد أن أموال الضرائب تُستخدم فى غير محلها، فإنهم يشعرون بالرغبة إلى التهرُّب من دفع الضرائب، فضلاً عن فقدان الثقة بين الإدارة المالية والأفراد.
- قد يرجع التهرُّب الضريبي إلى أسباب تتعلق بالتشريع الضريبي، والتنظيم الفني للضريبة مثل: تعقُّد النظام الضريبي، وتعدُّد التشريعات الضريبية، وغموضها، وعدم استقرارها، والمغالاة فى تعدُّد الضرائب، وارتفاع أسعارها، وضعف العقوبات المالية والجزائية التي يُقرِّرها المشرّع.
- تلعب العوامل الفنية والإدارية دورًا مهما فى انتشار التهرُّب الضريبي، مثل: قلة كفاءة الإدارة الضريبية، تعقُّد الإجراءات الإدارية، عدم توفر العناصر الفنية والإدارية المتخصِّصة، قصور أدوات ووسائل الإدارة الضريبية، وتخلف نظم المعلومات، عدم توافر الإحصائيات والبيانات، عدم التعاون والتنسيق بين الإدارة الضريبية وسائر الجهاز الإداري للدولة.
- تؤثر الظروف الاقتصادية الخاصة بالمكلف والظروف الاقتصادية العامة على التهرُّب الضريبي ونطاقه، فتزداد نسبة التهرب الضريبي فى حالات كثيرة مثل: انخفاض دخل المكلف، وفترات الكساد الاقتصادي، ويكثر التهرُّب بين الذين يعملون فى الزراعة.

(١) راجع: د/ عاطف صدقي، د/ محمد أحمد الرزاز: المالية العامة، بدون دار نشر، بدون سنة نشر، ص: ٢٦٥، د/ صفوت عبد السلام عوض الله، مرجع سابق، ص: ٢٣١.

(٢) راجع: د/ عاطف صدقي، د/ محمد أحمد الرزاز، مرجع سابق، د/ صفوت عبد السلام عوض الله، مرجع سابق، د/ عبد الحكيم مصطفى الشرقاوي: التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠٨م، د/ مجدي شهاب: أصول الاقتصاد العام- المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، ٢٠١١م.

- تلعب العوامل الشخصية دورًا مهمًا فى دفع الفرد إلى التهرُّب من الضريبة، مثل: حب المال والرغبة فى اكتنازه، وضعف الوازع الديني والأخلاقي، الاعتقاد بأن التهرُّب الضريبي لا يشكل خسارة لأحد، واقتناعه بفكرة أن سرقة الدولة لا تُعد سرقة، وعدم توقف الانتفاع من خدمات الدولة على دفع الضريبة.

(ثالثاً) آثار التهرُّب الضريبي:

يترتَّب على التهرُّب الضريبي نتائج عديدة سيئة، مثل:

١. يحرم التهرُّب الضريبي الدولة من جزء مهم من حصيلة الضرائب التي تُستخدم فى تغطية النفقات العامة، ممَّا يُؤدِّي إلى زيادة العجز فى موازنة الدولة، ولجوء الدولة إلى مصادر أخرى للتمويل، مثل الاقتراض والإصدار النقدي الجديد، والتي قد تخلق مشاكل اقتصادية ومالية.

٢. يُؤثر التهرُّب الضريبي سلبًا على مؤشرات النشاط الاقتصادي، حيث لا يتم تسجيل بعض أوجه النشاط الاقتصادي فى الإحصائيات الرسمية، مما يُعطي دلالة غير صحيحة على الأداء الاقتصادي.

٣. يُؤدِّي التهرُّب الضريبي إلى توزيع الأعباء العامة توزيعًا غير عادل، حيث يتحمَّل المواطنون الذين لا يتهرَّبون من أداء الضرائب الأعباء التي تُمكن الآخرون من التخلص منها؛ الأمر الذي قد يدفع المموِّلين الملتزمين إلى التهرُّب بدورهم.

٤. يتسبَّب انتشار التهرُّب الضريبي فى إضعاف أخلاق الجماعة، حيث يُظهر أن هناك ضعفًا فى الالتزام بالقوانين والأنظمة، ويُشجِّع على انتشار روح الغش والخداع فى المجتمع.

(رابعاً) دور الفاتورة الإلكترونية فى الحد من التهرُّب الضريبي:

فى سبيل مكافحة التهرُّب الضريبي من خلال الاستفادة بالإقرارات الضريبية الإلكترونية والفواتير الإلكترونية، ونظرًا لأهمية الفاتورة الإلكترونية فى الحد من التهرُّب الضريبي، وتيسير المعاملات الضريبية للمموِّلين، والكشف عن معاملات الاقتصاد غير الرسمي؛ قامت مصلحة الضرائب المصرية بإنشاء وحدة المخاطر، والتي

تختصُّ بتحليل البيانات، والإقرارات الإلكترونية التي يقدِّمها المموِّلون عن نشاطهم، مدعومة بالمستندات، وإقرارات القيمة المضافة، والفاتورة الإلكترونية التي يُمكن من خلالها كشف أي محاولات للتلاعب، أو التهرب الضريبي، وقد ساعدت هذه الوحدة فى القضاء على ظاهرة التلاعب بالفواتير، أو تقديم مستندات وهمية، وذلك استنادًا إلى البيانات الواردة فى الإقرارات الإلكترونية والفاتورة الإلكترونية[١].

وتحرص وزارة المالية على توحيد قواعد بيانات المموِّلين بمصلحة الضرائب ومصلحة الجمارك، وربط منظومة الفاتورة الإلكترونية التي ترصد التعاملات التجارية للشركات لحظيًا، مع المنصة الإلكترونية الموحدة للتجارة القومية (نافذة)، التي ترصد الصادرات والواردات لحظيًا أيضًا؛ ويُسهم هذا الربط فى مطابقة قيم الفواتير مع أكواد الأصناف المستوردة، مما يحدُّ من معدلات التهرُّب الضريبي، ويعظم الإيرادات العامة[٢].

اعتبارًا من ١ يوليو ٢٠٢٣، لا تُقبل أية فواتير ورقية لإثبات التكاليف والمصروفات واجبة الخصم، أو فى خصم الضريبة على القيمة المضافة أو ردها، حيث يهدف تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية إلى القضاء على التقديرات الجزافية، وتحقيق العدالة الضريبية، من خلال مطابقة البيانات الواردة فى الفواتير الإلكترونية مع الإقرارات الضريبية المقدمة من كافة الأطراف المشاركة فى المعاملات التجارية والخدمية[٣].

ونظرًا لأنَّ عدم إصدار الفواتير الإلكترونية يُعدُّ جريمة تهرُّب ضريبي؛ فإن ذلك سيكون له أثرٌ كبير فى حرص المكلفين على التسجيل بمنظومة الفاتورة الإلكترونية، ممَّا يحدُّ من التهرُّب الضريبي، كما أن جعل الفاتورة الإلكترونية شرطًا أساسيًا فى أغلب الطلبات والأعمال والإجراءات التي يقوم بها الأشخاص المخاطبون بالقانون الضريبي؛ تجعلهم مضطرين للتسجيل فى المنظومة؛ ومن ثمَّ تقليل حالات التهرُّب الضريبي لأدنى مستوى، وتحقيق العدالة الضريبية.

---

(١) راجع: كيف تساعد الفاتورة الإلكترونية فى القضاء على التهرُّب ودمج الاقتصاد غير الرسمي. مسئول يجيب، تصريحات مدير إدارة ضرائب المسجلين بمصلحة الضرائب المصرية، منشورة على الموقع الإلكتروني التالي بتاريخ ٢٠٢٢/٠٨/٣٠: https://www.elbalad.news/٥٤١٩٨٤٢ (آخر زيارة: ٢٠٢٣/٠٧/١٠)

(٢) راجع: الموقع الإلكتروني لمصلحة الضرائب: https://eta.gov.eg/ar/news/mnzwmt-alfatwrt-alalktrwnyt-٣٩ (آخر زيارة: ٢٠٢٣/٠٧/١٠)

(٣) راجع: الموقع الإلكتروني لمصلحة الضرائب: https://eta.gov.eg/ar/news/mnzwmt-alfatwrt-alalktrwnyt-٣٩ (آخر زيارة: ٢٠٢٣/٠٧/١٠)

وتستقبل منظومة الفاتورة الإلكترونية يوميًا ما يزيد على المليون فاتورة، وهو ما يساعد فى تكوين قاعدة بيانات هائلة ودقيقة عن المجتمع الضريبي؛ مما يُسهم فى حصر المجتمع الضريبي بشكل كامل، واكتشاف حالات التهرُّب الضريبي بدقة وسهولة[١].

وتأكيدًا على أهمية منظومة الفاتورة الإلكترونية فى الحد من التهرُّب الضريبي؛ فقد صرَّح رئيس مصلحة الضرائب المصرية، بتاريخ ٢٠٢٢/٠٣/٢٦، بأن تحليل بيانات منظومة الفاتورة الإلكترونية أسفر عن اكتشاف ١٧ ألف حالة تهرُّب ضريبي، وأن ٤٦٠٠ حالة منهم تصالحت مع المصلحة، وقامت بسداد ما يقرب من ٥,٥ مليار جنيه، وأن المصلحة لا تتهاون فى اتخاذ الإجراءات الضريبية ضد المتهربين، علمًا بأن عقوبة التهرب الضريبي قد تصل إلى السجن ٥ سنوات، وتضع المتهرِّب فى قائمة الجرائم المخلة بالشرف بكل تبعاتها على المتهرِّب، مع إلزامه بسداد الضرائب والغرامات المستحقة عليه للدولة[٢].

(١) راجع: الموقع الإلكتروني لمصلحة الضرائب: https://eta.gov.eg/ar/news/aktshaf-١٧--khlal-halt-thrb-dryby-mn-alf-thlyl-byanat-mnzwmt-alfatwrt-alalktrwnyt (آخر زيارة: ٢٠٢٣/٠٧/١٠)

(٢) راجع: الموقع الإلكتروني لمصلحة الضرائب: https://eta.gov.eg/ar/news/aktshaf-١٧--mn-khlal-halt-thrb-dryby-alf-thlyl-byanat-mnzwmt-alfatwrt-alalktrwnyt (آخر زيارة: ٢٠٢٣/٠٧/١٠)

المبحث الخامس
دور منظومة الفاتورة الإلكترونية
فى تحسين العلاقة بين مصلحة الضرائب والمموِّلين

العلاقة بين الإدارة الضريبية والمموِّل علاقة قانونية ينظِّمها القانون على أساس من المبادئ الدستورية، وتتميَّز هذه العلاقة بأنها مستمرة، وممتدة عبر ممارسة المموِّلين لأنشطتهم الخاضعة للضريبة، وهي من العلاقات الحتمية والمهمة، ومن الأهمية بمكان تحسين هذه العلاقة بصفة مستمرة، إذ يُؤدِّي هذا التحسين إلى تقوية الالتزام الضريبي لدى المموِّلين، وبالتالي تحصيل الإيرادات التي تحتاجها الدولة لتمويل نفقاتها العامة.

وعلى الرغم من أهمية هذه العلاقة، فإن المتتبع للضريبة على مر العصور، يجد أنها لم تكن مستقرة، وإنَّما كانت علاقة متوتِّرة، يشوبها عدم الثقة بين الطرفين؛ نظرًا لاختلاف نظرة كل طرف منهما للآخر، وبسبب قلة الوعي لدى المموِّل فى أغلب الأحيان، وتعسُّف الإدارة الضريبية، وإصرارها على اتباع وسائل قهرية لتحصيل الضرائب، ومحاولة المموِّل جاهدًا أن يتهرَّب من أدائها، وقد أضرَّ هذا الوضع بجميع الأطراف المعنية ضررًا بالغًا، مما دفع الدول - خاصة فى ظل تطور الفكر الإنساني- إلى العمل على تحسين العلاقة بين الأفراد ومصلحة الضرائب، ومد جسور الثقة بينهما، واعتبر ذلك بمثابة نقطة البداية فى تنفيذ أيِّ مشروع للإصلاح الضريبي فى أيِّ دولة.

وممَّا لا شكَّ فيه أن التطورات الكبيرة فى مجال تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات، وتطبيق المنظومة الضريبية الإلكترونية - بصفة عامة- والفاتورة الإلكترونية - بصفة خاصة- سيكون له أثر كبير فى تحسين هذه العلاقة بين مصلحة الضرائب المصرية والمموِّلين.

وبناءً على ما تقدم نتناول فى هذا المطلب دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى تحسين العلاقة بين مصلحة الضرائب والمموِّلين، وذلك فى ثلاثة مطالب؛ نبين فى المطلب الأوَّل دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى الارتقاء بالامتثال الضريبي، وندرس فى المطلب الثاني دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى تحسين العلاقة بين

مصلحة الضرائب والمموّلين، ونخصص المطلب الثالث لدراسة دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى رفع مستوى الوعي الضريبي.

المطلب الأوَّل

دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى الارتقاء بالامتثال الضريبي

فى هذا المطلب نُبيِّن أوَّلًا مفهوم وأهمية الامتثال الضريبي، ثم نوضح ثانيًا دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى الارتقاء بالامتثال الضريبي، وذلك على النحو الآتي:

(أوَّلًا) مفهوم وأهمية الامتثال الضريبي:

يرى البعض(١) أنه عادة ما يتم تعريف الامتثال الضريبي Tax Compliance، من حيث درجة التزام دافعي الضرائب بتنفيذ أحكام القانون الضريبي، ولكن مثل العديد من المفاهيم الأخرى، يمكن النظر إلى معنى الامتثال على أنه سلسلة متواصلة من التعريفات، تتراوح بين المعنى الضيق للامتثال، وهو الخاص بإنفاذ القانون الضريبي، ومرورًا بالتعاريف الاقتصادية الأوسع نطاقًا، ووصولًا إلى التعاريف الأكثر شمولًا المتعلقة بقرارات دافعي الضرائب لتتوافق مع الأهداف العامة للمجتمع، وتنعكس فى السياسة الضريبية للدولة، وإذا ما اكتفينا بالمعنى الضيق للامتثال، فإن أحد الاقتراحات أن درجة عدم الامتثال يمكن قياسها من خلال قياس الفجوة الضريبية Tax Gap، والتي تمثل الفرق بين الإيرادات الضريبية الفعلية التي تم تحصيلها، والمبلغ الذي كان من المقرَّر تحصيله إذا كان هناك امتثال بنسبة ١٠٠٪.

ويندرج تحت التزام المموّلين بتنفيذ أحكام القوانين الضريبية، قيام هؤلاء المموّلين بتنفيذ كافة الالتزامات التي تفرضها عليهم هذه القوانين؛ بما فى ذلك تقديم الإقرارات الضريبية فى المواعيد المحددة، وسداد الضرائب المستحقة، والاحتفاظ بالسجلات الضريبية، والتعاون مع الجهات الضريبية، وأن يتم ذلك بالكيفية التي يُحدِّدها القانون والقرارات الصادرة تنفيذًا له.

(1) Simon James and Clinton Alley: Tax compliance, self-assessment and tax administration, MPRA Paper No. 26906, 2002, P. 29. https://mpra.ub.uni-muenchen.de/26906/1/MPRA_paper_26906.pdf

ويرى البعض أنَّ مشكلة عدم الامتثال الضريبي تُعتبر مشكلة قديمة قدم الضرائب نفسها، وأن إيجاد طرق للحد منه يعتبر مسألة تهمُّ كلَّ الدول فى جميع أنحاء العالم(١)، حيث إنَّها مشكلة متشعِّبة، وذات جوانب متعددة لا تقتصر فقط على نقص الإيرادات، والذي يُؤدِّي إلى عجز فى تمويل النفقات العامة، وإنما تتعلق أيضًا بسيادة القانون وإنفاذه، وعدم العدالة فى تحمُّل الأعباء العامة، والجوانب الأخلاقية(٢)، لذلك فإن عدم تحقق الامتثال الضريبي بصورة مُرضية يُمثل مشكلة كبيرة تُواجه السلطات الضريبية فى جميع دول العالم تقريبًا، المتقدمة والنامية على السواء.

ويرى جانب من الفقه(٣) أن الامتثال يجب أن يكون طواعيةً لا جبرًا(٤)؛ أي: أن يكون الامتثال نابعًا من الإرادة الحرة للممولِّين، وليس نتيجة لخوف الممولِّين من قسوة الجزاءات التي يُرتِّبها القانون على عدم الامتثال؛ أي: أن يتحقق الالتزام بالقانون الضريبي وتعليمات الإدارة الضريبية دون الحاجة إلى التهديدات، والتحقيقات، أو تطبيق العقوبات القانونية.

ويرفض جانب آخر من الفقه(٥) التقليل من أهمية الامتثال الناشئ عن خوف الممولِّين من العقوبات التي يُقرِّرها القانون للمتهرِّبين، ويرى أنه لا شكَّ فى أهمية الامتثال الطوعي للقانون الضريبي لما له من آثار إيجابية، إلا أن العقوبات التي يُقرِّرها المشرِّع فى القانون الضريبي لها أهميتها، ليس فقط فى زجر المتهرِّبين من دفع الضرائب، وإنما أيضًا فى ردع غيرهم عن سلوك مسلكهم، وكلما نجحت العقوبات الضريبية فى تحقيق ذلك، فإن ذلك يعني أنها رادعة، وأن نسبة الامتثال الضريبي ستكون فى أعلى مستوياتها؛ مما يحقق المصلحة العامة ويحفظ للدولة حقوقها.

ويرى الباحث أن الامتثال يعني الالتزام، فإذا تحقق الالتزام تحقق الهدف المرجو منه، ولا عِبرة بالباعث على هذا الالتزام، طالما أن الضريبة عادلة والعقوبة ملائمة، وهدفها حفظ حق الخزانة العامة، وليس الانتقام من الممولِّ، وهذا هو الحال فى

(١) يُعتبر قانون FATCA (Foreign Account Tax Compliance Act) هو أشهر قانون للامتثال الضريبي على مستوى العالم، والذي يُجبر مواطني الولايات المتحدة الأمريكية، فى الداخل والخارج، على تقديم تقارير سنوية عن أي حسابات أجنبية لهم.

(2) James Andreoni, Brian Erard and Jonathan Feinstein: Tax Compliance, Journal of Economic Literature, Vol. 36, No. 2, Jun., 1998, P. 818.

(3) Simon James and Clinton Alley, Op. cit., P. 30.

(٤) الامتثال الطوعي يعني: الامتثال للأحكام الضريبية دون خوف من التعرض للعقوبات الضريبية، أما الامتثال الإجباري فيقصد به: الامتثال للأحكام الضريبية بسبب الخوف من التعرض للعقوبات الضريبية.

(٥) راجع: د/ ابراهيم عبد العزيز النجار: الإدارة المثلى للامتثال الضريبي- دراسة مقارنة، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق- جامعة المنوفية، العدد ٥١، أكتوبر ٢٠٢٠، ص: ٤٦٤-٤٦٥.

كافة القواعد القانونية سواء كانت ضريبية أو غير ضريبية، ومن ثمَّ لا ضير فى دمج الخوف والعقاب فى التزام يتوقَّف عليه بقاء واستمرارية الدولة وأدائها لوظائفها التي لا يمكن لغيرها القيام بها، مع تسليم الباحث التام بأن الالتزام الطوعي دليلٌ على عدالة الضريبة ومثالية المموِّل، وهو ما يجب أن تعمل الإدارة الضريبية جاهدة على تحقيقه؛ لأن الضرائب وسيلة وليست غاية؛ لذا يكون من الأفضل -لأي دولة- أن يتحقق الامتثال طواعيةً تحسُّبًا لفترات الكساد وفترات الاضطرابات السياسية وحالات الفراغ السياسي.

وبالنسبة لأهمية الامتثال الضريبي، فإنها تنبع من أهمية الضريبة نفسها، والتي لا يُوجد لها بديل حقيقي يُمكن من خلاله تمويل المستويات العالية من الإنفاق العام التي تتطلبها الدول فى ظل الاقتصادات الحديثة، وعلى الرغم من إمكانية فرض رسوم على الخدمات التي تُقدِّمها الحكومة، فإنَّ قيمة هذه الرسوم لا يُمكن مقارنتها أبدًا بإيرادات الضرائب؛ لأنَّ أغلب الخدمات تُقدم مجانًا، وأغلب الخدمات التي تحصل الدولة فى مقابلها على رسوم، تكون قيمة الرسم أقل بكثير من تكلفة الخدمة، وإذا كانت هذه الخدمات تجارية، وتدرُّ أرباحًا فمن الأولى تركها للقطاع الخاص، مع صعوبة التمويل عن طريق الاقتراض فى أغلب الأحوال[1]، فإذا كان الأثر المباشر لعدم الامتثال هو التهرُّب الضريبي، وزيادة الفجوة الضريبية، فإنه يكون للامتثال أهمية كبيرة جدًا.

كذلك فإن أهمية الامتثال الضريبي تبدو أكثر وضوحًا عند تعرُّف الآثار السيئة الأخرى التي تترتَّب على عدم الامتثال، والتي منها على سبيل المثال، تراكم المتأخرات الضريبية، وعدم توافر المناخ الملائم لصياغة وتطبيق سياسة ضريبية ثابتة، وانتفاء مبادئ العدالة والمرونة والاقتصاد فى نفقات التحصيل بالنسبة للضريبة، وأيضًا تزايد حجم الاقتصاد غير الرسمي، ولذلك يحتل الامتثال الضريبي أهمية كبيرة بالنسبة لحكومة أي دولة.

(ثانياً) دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى الارتقاء بالامتثال الضريبي:

يُؤدِّي التحول الرقمي إلى تغيير طريقة عمل الإدارة الضريبية عن طريق زيادة قدرتها على جمع البيانات الضريبية، ومعالجتها، ومراقبتها بدقة وفي زمن قياسي، ومن الأمثلة الواضحة على ذلك الفواتير الإلكترونية التي تتيح التحويل الآلي

(1) Simon James and Clinton Alley, Op. cit., P. 30.

للبيانات بين الشركات ومصلحة الضرائب، وبالتالي ليس هناك ما يمكن إخفاؤه عن هذه الأخيرة، الأمر الذي يُحسن الامتثال الضريبي، ويخفض كذلك تكاليفه[١].

ومن خلال إحلال الفواتير الإلكترونية محل الفواتير الورقية التقليدية، والاستغناء عن العمليات الورقية الأكثر تعقيدًا، تمد الفواتير الإلكترونية المموِّلين والإدارة الضريبية بفوائد كثيرة، منها توفير الوقت والجهد، وانخفاض التكاليف الإدارية، وانخفاض تكاليف الامتثال الضريبي، وتحسين التكامل بين نظام الفوترة ونظام الدفع، وزيادة الدقة وأمن المعلومات، وسهولة الوصول إلى الخدمات، ولا شكَّ أن كلَّ ذلك يساعد على تعزيز الامتثال الضريبي، ويخفض تكاليفه[٢].

وبالنسبة للشركات فإن الفواتير الإلكترونية تجعل الامتثال الضريبي بالنسبة لها أسهل بكثير عمَّا كان عليه الوضع فى ظل الفواتير الورقية، كما أنه يكون أقل تكلفة، حيث يمكن التعامل مع الفواتير الإلكترونية ومعالجتها بشكل أكبر بكفاءة من الفواتير الورقية، حيث ارتبطت الفواتير الورقية بتكاليف كبيرة، بما فى ذلك الطباعة، وتكاليف الإرسال بالبريد والتسليم وحفظ النسخ المادية، أمَّا الفواتير الإلكترونية فقد حقَّقت وفورات كبيرة، كما تسمح الفواتير الإلكترونية بتكامل أفضل للفواتير مع أنظمة المحاسبة، والمشتريات، والدفع، وتحدُّ من أخطاء إدخال البيانات ومعالجة الفواتير الورقية، كما يمكن تخزين الفواتير بطريقة أكثر أمانًا، ويكون الوصول إليها سهلًا ميسرًا، وأصبح خصم المستحقات باستخدام الفواتير الإلكترونية أكثر دقة وسرعة، ممَّا يحافظ على وقت الشركة، ويرفع عنها عبء البيروقراطية والتعقيدات الإدارية.

أضف إلى كلِّ ما سبق أنَّ الوفاء بالالتزامات التي يفرضها القانون الضريبي يكون أسهل فى ظل الفاتورة الإلكترونية، فالعمل الذي كان يحتاج فى ظل الفواتير الورقية إلى أشهر لإنجازه، أصبح من الممكن الآن فى ظل الفواتير الإلكترونية إنجازه فى وقت قصير، ويزداد الأمر يُسرًا مع وجود طرف ثالث، وهو مقدِّم الخدمة، والذي يرفع عن المموِّل عبئًا ثقيلًا من أعباء الامتثال الضريبي، وهو التحقق من صحة الفواتير قبل إرسالها إلى المصلحة، وتقديم الدعم الفني للمموِّل.

(1) Matthieu Bellon et al., Op. cit., P. 1.
(2) Matthieu Bellon et al., Op. cit., P. 2.

المطلب الثاني
دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى تحسين العلاقة بين مصلحة الضرائب والمموِّلين

المموِّل هو الشخص (الطبيعي أو الاعتباري) الذي يدفع الضرائب للدولة؛ إسهامًا منه فى تحمُّل الأعباء العامة، تنفيذًا لالتزام قانوني، استنادًا إلى مبدأ دستوري، مفاده: التكافل والتضامن بين أبناء المجتمع.

ويُعدُّ المموِّل عنصرًا أساسيًا من عناصر النظام الضريبي فى أي دولة؛ لأنه يُسهم من ماله الخاص فى تمويل الخدمات العامة التي تقدمها الدولة للمواطنين، ومن ثمَّ فهو المسؤول عن دفع الضرائب المستحقة للدولة، وفقًا للقوانين الضريبية المعمول بها، وفي سبيل تحقيق ذلك لا بُدَّ وأن يتعاون مع مصلحة الضرائب فى تطبيق القانون الضريبي، وتقديم المعلومات والمستندات التي تطلبها منه، وفي الوقت نفسه، يعتبر المموِّل مستفيدًا من الخدمات العامة التي تُقدِّمها الدولة، والتي يتم تمويلها من أموال الضرائب، فتكون الضريبة منه وإليه، وتكون الضريبة فى مصلحته هو أوَّلًا.

ورغم كل ذلك لا يكاد يختلف اثنان على أنَّ العلاقة بين مصلحة الضرائب المصرية وبين المموِّلين- حتى وقت قريب- كانت علاقة ليست بالجيدة، وهذه العلاقة أساسها نظرة كل طرف للآخر، فالمصلحة - فى أغلب الأحول- كانت تنظر بعين الشكِّ والريبة إلى كل ما يُدلي به المموِّل من معلومات، أو يقدِّمه من مستندات، وكان ذلك بالطبع ينعكس على معاملة موظفي المصلحة للمموِّل، من سوء فى المعاملة، ومحاولة وضع العراقيل أمامه، وفي المقابل لم تكن نظرة المموِّل إلى المصلحة أحسن حالًا؛ إذ كان يعتقد بأنها تأخذ أمواله من غير وجه حق[1].

وفي هذا المطلب سنبين أوَّلًا دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى تغيير أسلوب تعامل المصلحة مع المموِّلين، ونحدد ثانيًا دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى إرضاء هؤلاء المموِّلين، وذلك على النحو التالي:

(١) لمزيد من التفاصيل حول طبيعة العلاقة بين مصلحة الضرائب والمموّلين وأهمية ووسائل تحسينها راجع: د/ خيري عثمان فريز فرج عبد العال: العلاقة بين الإدارة الضريبية والمموّلين ووسائل تحسينها بالتطبيق على مصر، مجلة حقوق حلوان للدراسات القانونية والاقتصادية، العدد ٣٨، ٢٠١٨، ص: ٢١٤ وما بعدها.

(أوَّلًا) دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى تغيير أسلوب تعامل المصلحة مع المموِّلين:

من المتوقع أن تُؤثر منظومة الفاتورة الإلكترونية إيجابًا على أسلوب تعامل المصلحة مع المموِّلين لثلاثة أسباب: الأوَّل: دقة البيانات التي تستخلصها من الفاتورة الإلكترونية، وبالتالي لم يعد المموِّل محل شكٍّ فيما يتعلق بالبيانات التي تبني عليها المصلحة قرارها فى ربط الضريبة الواجبة عليه. وأمَّا السبب الثاني: فهو أن منظومة الفاتورة الإلكترونية ستقلل التعامل المباشر بين المصلحة والمموِّلين؛ مما سيقلل الضغط على موظفي المصلحة، وينعكس إيجابًا على طريقة تعاملهم مع المموِّلين. ويتمثل السبب الثالث: فيما فرضته المنظومة على موظفي مصلحة الضرائب المصرية من التطوير الشامل فى قدراتهم وامكانياتهم لتهيئتهم للتعامل مع المنظومة الإلكترونية للضرائب.

(ثانياً) دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى إرضاء المموِّلين:

تُؤثر جودة النظام الإلكتروني لمنظومة الفاتورة الإلكترونية على رضا المموِّلين، وذلك من خلال تفاعلهم مع الموقع الإلكتروني، ولكي يتحقق هذا التفاعل يجب أن يُوفر النظام كافة الخدمات على مدار اليوم، وبصرف النظر عن وقت المموِّلين وموقعهم، وبالإضافة إلى ذلك يجب أن يكون الموقع جذابًا من حيث الشكل والتصميم، وأن يُتيح للمموِّلين كل ما يحتاجون إليه على اختلاف فئاتهم، وأن يكون باستطاعة المموِّل إدارة إعدادات حسابه على الموقع الإلكتروني[١].

وتُعد جودة المعلومات المرتبطة بمنظومة الفاتورة الإلكترونية عاملًا مهمًا من عوامل رضا المموِّلين، وتتحقق هذه الجودة عندما يسهل على المموِّل الوصول إلى المعلومات المتعلقة بالمنظومة، وأن تكون هذه المعلومات ملائمة بالنسبة له لاتخاذ القرار المناسب، ويجب أيضًا أن تكون معلومات موثوقة، وأن تُقدم المعلومات فى التوقيت المناسب إلى جميع المموِّلين دون تمييز أو تحيُّز، كما يجب أن تحتوي المعلومات على كل ما يخصُّ منظومة الفاتورة الإلكترونية من قوانين ولوائح وقرارات، وأن تُساعد المعلومات المتاحة المموِّلين على إدراك الخدمات الضريبية المقدَّمة بشكل واضح وكامل[٢].

(1) Thevaranjan Dinesh: Determinants of Customer Satisfaction in Mobile Commerce, International Journal Of Advance Research And Innovative Ideas In Education, Volume 5 Issue 6, 2019, P. 485-494.

(٢) د/ حسين سيد حسن عبد الباقي، مرجع سابق، صـ: ٢٤٩-٢٥٠.

ونعرض فيما يلي الأسباب التي كان لها أثر سلبي على رضا المتعاملين مع مصلحة الضرائب المصرية قبل تطبيق التحول الرقمي وتفعيل منظومة الفاتورة الإلكترونية، وبعد ذكر كل سبب سنُوضح دور تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية فى معالجته، وذلك على النحو الآتي[١]:

١. **الإجراءات الروتينية:** كانت الإجراءات الضريبية التي تنفذها المصلحة فى ظل المنظومة الورقية، وقبل أن تتبنَّى الدولة مشروعات تطبيق التحول الرقمي روتينية، وتسبِّب للمكلفين صعوبات بالغة، وبالتالي عدم رضاهم عن المصلحة، أمَّا فى ظل التحول الرقمي فقد أضحى جلُّ هذه الإجراءات - إن لم يكن جميعها- يتمُّ إلكترونيًا بصورة رقمية، مما وفر وقت وجهد المموِّلين، وقلل من احتكاكهم المباشر بالمصلحة، ومن أهم هذه التحولات المسائل المتعلقة بالفواتير الإلكترونية، وما تحققه من دقة، وسرعة، وسهولة وأمان فى التعامل وتداول البيانات.

٢. **طول فترة انتظار الخدمة:** ففي التعامل بالمستندات الورقية كانت مكاتب مأموريات الضرائب تُعاني من ازدحام شديد بسبب كثرة المتردِّدين عليها، مما يُؤدِّي إلى طول فترة انتظار الخدمات التي تقدِّمها المصلحة للمموِّلين، الأمر الذي كان يتسبَّب فى ضياع وقت وجهد المموِّل، ومع التحول الرقمي، وبصفة خاصة تطبيق الفوترة الإلكترونية تم اختصار الوقت والجهد بصورة كبيرة جدًا، وأصبحت معظم الخدمات تُقدَّم إلكترونيًا، ولا تحتاج حتى إلى ذهاب المموِّل لمقر المأمورية المختصة.

٣. **عدم كفاءة بعض الموظفين:** حيث كان العنصر البشري فى منظومة الضرائب المصرية ينقصه التأهيل والتدريب المستمر، مما أثَّر بشكل ملحوظ على كفاءته، أمَّا فى الوقت الحالي فقد أثر التحول الرقمي وتطبيق المنظومة الإلكترونية تأثيرًا إيجابيًا على قدرات وإمكانيات العنصر البشري فى مصلحة الضرائب، كمتطلب أساسي لتطبيق المنظومة.

---

(١) لمزيد من التفاصيل حول إجراءات التعامل مع منظومة الفاتورة الإلكترونية، وخطة تطوير الضرائب راجع: دليل المموّل للاستعداد لمنظومة الفاتورة الإلكترونية- الجزء الأول: دليل المو للاستعداد لمنظومة الفاتورة الإلكترونية الجزء الأول.pdf، دليل المموّل للاستعداد لمنظومة الفاتورة الإلكترونية- الجزء الثاني: دليل المو للاستعداد لمنظومة الفاتورة الإلكترونية الجزء الثاني.pdf، موقع وزارة المالية، تطوير الضرائب: تطوير الضرائب (mof.gov.eg)

٤. عدم ملاءمة البنية التحتية لبعض مأموريات الضرائب: سواء البنية التحتية التكنولوجية، أو البنية التحتية العادية، وكما بيَّنَّا من قبلُ فقد أسهمت منظومة الفاتورة الإلكترونية فى تطوير البينة التحتية التكنولوجية، كما تحرص وزارة المالية - أيضاً- على تطوير البنية التحتية المادية لجميع مأموريات المصلحة، أضف إلى ذلك أن التحول الرقمي جعل عدد المموّلين المتردِّدين على مقار المأموريات قليلًا جدًا؛ الأمر الذي خفَّف الضغط على مرافق هذه المقرات.

المطلب الثالث

دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى رفع مستوى الوعي الضريبي

نتناول فى هذا المطلب الدور الذي من الممكن أن يُؤديه تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية فى رفع مستوى الوعي الضريبي فى المجتمع المصري، وهو ما يقتضي أن نبيِّن أوَّلًا مفهوم وأهمية الوعي الضريبي:

(أوَّلًا) مفهوم وأهمية الوعي الضريبي:

يُشير مصطلح الوعي الضريبي إلى تفهُّم الأفراد لرسالة الضرائب التي تُؤديها لهم ولمجتمعهم، إذ تُستخدم حصيلة الضرائب فى تغطية النفقات العامة، وتحقيق رفاهية المجتمع، وتوفير الخدمات لأبناء المجتمع من صحة، وتعليم، وطرق وكافة الخدمات الأخرى التي يحتاجها المجتمع، كما تمكن الضريبة الدولة من توفير الأمن الداخلي، وحماية أمنها الخارجي، وإقامة المشاريع العامة التي تعود بالنفع على الدولة كلها[1].

ويُعدُّ الوعي الضريبي أحد الأسُس المهمة التي يقوم عليها النظام الضريبي السليم، إذ يُساعد على تحقيق العدالة الاجتماعية، وتنمية الثقة بين المموِّل والإدارة الضريبية، ويُسهم بدور أساسي فى زيادة الامتثال الطوعي لدى المموِّلين.

(١) مركز العاصمة للأبحاث والدراسات الاقتصادية: منظومة الفاتورة الالكترونية من أهم مشروعات تطوير مصلحة الضرائب، https://ccsr-eg.com/news/news.aspx?id=٩٦٣٣ (تاريخ الزيارة ٢٠٢٣/٠٧/١٥).

(ثانياً) دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى رفع مستوى الوعي الضريبي:

تحرص وزارة المالية على نشر الوعي الضريبي فى المجتمع بكافة المستجدات التي تطرأ على المنظومة الضريبية فى مصر، ولذلك يوجد تواصل دائم بين مصلحة الضرائب المصرية ومؤسسات المجتمع الضريبي، والمجتمع المدني لتحقيق الوعي الضريبي على نطاق واسع(١).

ونظرًا لأنَّ التسجيل فى المنظومة والتعامل من خلالها يتطلب قدرًا كبيرًا من المعرفة لدى المموِّلين، فإن المموِّل سيبذل قصارى جهده فى الاستزادة من المعرفة والخبرة، وهنا يأتي دور مصلحة الضرائب المصرية فى تنمية الوعي الضريبي بمنظومة الفاتورة الإلكترونية، حيث قامت مصلحة الضرائب المصرية بجهود كبيرة فى مجال التعريف بمنظومة الفاتورة الإلكترونية بهدف تهيئة المموِّلين للتعامل مع المنظومة، وفي سبيل ذلك قامت بالآتي:

- عقد العديد من الندوات، واللقاءات، وورش العمل لتعريف المموِّلين بمنظومة الفاتورة الإلكترونية، وشرح طريقة العمل بالمنظومة وإجراءات التسجيل فيها(٢).
- إصدار العديد من الكتيبات والأدلة الإرشادية لتعريف المموِّلين بمنظومة الفاتورة الإلكترونية، حيث يتم شرح مزايا المنظومة وكيفية الاستفادة منها، وطريقة التسجيل، وكيفية إصدار الفواتير، وغيرها من الموضوعات المهمة(٣).
- إنشاء موقع إلكتروني خاص بمنظومة الفاتورة الإلكترونية لتقديم المعلومات والبيانات المتعلقة بالمنظومة، ويُتيح للمموِّلين فرصة الاستفادة من الموقع لطلب الدعم الفني(٤).
- توفير الدعم الفني للمموِّلين الذين يُواجهون أيَّة صعوبات فى التسجيل أو التعامل مع منظومة الفاتورة الإلكترونية.

وفي الوقت نفسه، تسعى مصلحة الضرائب المصرية إلى تشجيع المواطنين على طلب الفاتورة الإلكترونية أو الإيصال الإلكتروني، وذلك من خلال تقديم جوائز ومكافآت متنوعة(٥).

---

(١) راجع: سمير سعد مرقص: الضريبة الموحدة وإجراءات تطبيقها فى مصر، دراسة مقارنة، بدون دار نشر، بدون سنة نشر، ص: ١٠-١١.

(٢) راجع: https://www.alafdl.com/solutions/electronic_billing_program_egypt/

(٣) راجع: مصلحة الضرائب المصرية الفاتورة الإلكترونية كل ما تريد معرفته (firstmarkets.com)

(٤) راجع: https://dewansoft.com/invoice-blog

(٥) لمزيد من التفاصيل راجع: https://eta.gov.eg/ar/news/myknt-mslht-aldrayb

خاتمة البحث

لقد حاول الباحث من خلال هذا البحث الوقوف على دور منظومة الفاتورة الإلكترونية فى تحسين أداء مصلحة الضرائب المصرية، وقد توصَّل الباحث إلى مجموعة من النتائج التي أوصى فى ضوئها بمجموعة من التوصيات، نعرضهما فيما يلي على التوالي:

(أوَّلًا) النتائج:

١. إن مقدِّم الخدمة، وهي الشركة القائمة على تطبيق نظام الفاتورة الإلكترونية للمموِّلين -وفي الغالب تكون شركة خاصة- ستطلع بحكم عملها على التعاملات التجارية والمالية للممول، وهذا يتنافى مع مبدأ سرية تعاملات المموِّل مع مصلحة الضرائب، ومع ذلك فإنَّ المشرِّع لم يخصه بأحكام خاصة تتعلق بإفشاء السر المهني.

٢. إن المشرِّع لم ينصَّ على ضرورة أن تحتوي الفاتورة الإلكترونية على كلمة فاتورة، رغم أهمية هذه الكلمة فى حجية الفاتورة الإلكترونية وتمييزها عن غيرها من المحررات التجارية الأخرى.

٣. إن الغرامة المقرَّرة على عدم التسجيل فى منظومة الفاتورة الإلكترونية، والتي قدَّرها المشرِّع بما لا يقل عن عشرين ألف جنيه ولا يزيد عن مائة ألف جنيه، هي غرامة منخفضة للغاية، ولا تتناسب مع حجم المخالفة، ولا الآثار السيئة التي تترتب عليها.

٤. إن البنية التحتية التكنولوجية لمنظومة الفاتورة الضريبية ما زالت فى كثير من مأموريات مصلحة الضرائب المصرية غير متوفرة بالشكل المخطط له، الأمر الذي يُؤدي إلى صعوبة امتثال المموِّلين لالتزام اشتراكهم فى المنظومة، وعدم تمكن المأموريات من الاستفادة من الفاتورة الإلكترونية فى الإجراءات الضريبية، وخاصة ما يتعلق بإجراءات الفحص والربط والتحصيل.

٥. إن قدرات العنصر البشري فى مصلحة الضرائب المصرية، ومستوى أدائه خلال الفترة السابقة للتحول الرقمي فى مصلحة الضرائب المصرية - كان أقل من المستوى المطلوب، وإن تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية قد أثَّر تأثيرًا

ملحوظًا فى تنمية وتطوير قدرات العاملين بمصلحة الضرائب المصرية، لكي يكونوا مؤهلين للعمل فى إطارها، إلا أن الحاجة ما زالت ملحَّة للتأهيل والتدريب المستمر.

٦. إن الفاتورة الإلكترونية هي النواة الأولى فى تنفيذ أسلوب الفحص الضريبي الإلكتروني؛ إذ إنَّها تختصر عملية الفحص الضريبي فى عدة ساعات، وتقضي على التقديرات الجزافية، وتقلل التكلفة الإدارية للفحص الضريبي.

٧. إن منظومة الفاتورة الإلكترونية تُعد من أهم الأدوات الضريبية، والأكثر تطورًا فى دمج الاقتصاد غير الرسمي فى الاقتصاد الرسمي، والحد من التهرُّب الضريبي.

٨. إن تجريم عدم إصدار الفواتير الإلكترونية واعتباره جريمة تهرُّب ضريبي؛ سيكون له أثر كبير فى الحد من التهرُّب الضريبي، كما أن جعل الفاتورة الإلكترونية شرطًا أساسيًا فى أغلب الطلبات والأعمال والإجراءات التي يقوم بها الأشخاص المخاطبون بالقانون الضريبي؛ تجعلهم مضطرين إلى التسجيل فى منظومة الفاتورة الإلكترونية؛ ومن ثمَّ تقليل حالات التهرُّب الضريبي لأدنى مستوى، وتحقيق العدالة الضريبية.

٩. إن منظومة الفاتورة الإلكترونية تُؤدِّي دورًا مهمًا فى تعزيز الامتثال الضريبي، وتحسين العلاقة بين المصلحة والمموّلين، وتساعد - أيضا- فى تنمية الوعي الضريبي.

(ثانياً) التوصيات:

فى ضوء النتائج السابقة يُوصي الباحث بالتوصيات الآتية:

١. أن يُعيد المشرِّع المصري النظر فى الإطار القانوني الذي يحكم عمل الشركات التي تقوم بدور مقدم الخدمة، وأن يخصها بتنظيم قانوني خاص وعقوبات شديدة تتناسب مع خطورة وأهمية الدور الذي تُؤدِّيه فى عمل منظومة الفاتورة الإلكترونية.

٢. أن ينصَّ المشرِّع على ضرورة أن تحتوي الفاتورة الإلكترونية على كلمة فاتورة، وهو أمر مهم؛ لأنَّ ذكر هذه الكلمة يُميِّز هذا المحرر الإلكتروني عن باقي المحررات التجارية الأخرى، ويُكسبها قوة الإثبات، وعدم ذكر هذه الكلمة يُفقدها حجيتها القانونية، ويُحيلها إلى مجرد وثيقة عادية.

٣. أن يرفع المشرِّع الغرامة المقرَّرة على عدم تسجيل المبيعات على النظام الإلكتروني، وكذلك عدم التسجيل فى منظومة الفاتورة الإلكترونية، إلى حدٍّ يتناسب مع حجم الإخلال الذي يُحدثه عدم الالتزام بهذه الأنظمة، مع ضرورة فرض عقوبات إضافية على المخالفين، مثل: وقف النشاط التجاري أو إلغاء الترخيص.

٤. أن تتبنَّى مصلحة الضرائب المصرية خطة محكمة، ومنهجًا متكاملًا وتدريجيًا للاستفادة الكاملة من الفاتورة الإلكترونية فى حصر المموِّلين غير المسجلين على منظومة الفاتورة الإلكترونية، وكذلك فى تدقيق الإقرارات الضريبية، وفي الفحص الضريبي، وأخيرًا فى ربط وتحصيل الضريبة.

٥. أن تعمل مصلحة الضرائب المصرية على تحقيق التكامل التام بين منظومة الفاتورة الإلكترونية وبقية المنظومات الحديثة فى المصلحة مثل: منظومة الإقرارات الإلكترونية، ومنظومة الفحص الإلكتروني، ومنظومة التحصيل الإلكتروني، ومنظومة الإيصال الإلكتروني، وغيرها- لتحقيق العدالة الضريبية وضمان حصول الدولة على حقوقها.

٦. أن تسارع وزارة المالية فى تطوير البنية التحتية التكنولوجية لمنظومة الفاتورة الإلكترونية فى جميع مأموريات مصلحة الضرائب المصرية؛ لمساعدة المموِّلين على الاشتراك فى المنظومة، وتمكين المأموريات من الاستفادة من الفاتورة الإلكترونية فى الإجراءات الضريبية، وخاصة ما يتعلق بإجراءات الفحص والربط والتحصيل.

٧. أن تتوسَّع مصلحة الضرائب المصرية فى استخدام تطبيقات الذكاء الاصطناعي فى تطوير منظومة الفاتورة الإلكترونية، لتوفير الجهد والوقت والمال، والحفاظ على دَيْن الضريبة من التقادم.

٨. أن تحرص مصلحة الضرائب المصرية على العمل الجاد، والمتابعة المستمرة، والاهتمام بصورة كبيرة ومستدامة بالتأهيل والتدريب المستمر للعاملين فى المصلحة؛ إذ إن نجاح منظومة الفاتورة الإلكترونية متوقف - وبصورة كبيرة- على مهارات وقدرات العنصر البشري فى المصلحة.

٩. أن تبذل مصلحة الضرائب المصرية مزيدًا من الجهد فى تنمية الوعي الضريبي، من خلال الاستفادة من وسائل التواصل الحديثة، ومنظمات المجتمع المدني ووسائل الإعلام.

١٠. أن يقوم الباحثون بإجراء المزيد من الدراسات حول منظومة الفاتورة الإلكترونية؛ لتطويرها، والارتقاء بكفاءتها، وتحقيق أهدافها.

قائمة المراجع

(أوَّلًا) المراجع باللغة العربية:

أ - الكتب:

١. أحمد جابر الجزار: الفاتورة الإلكترونية فى ضوء أحكام قانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠- دراسة تفصيلية نحو التحول الرقمي، دار الأهرام للإصدارات القانونية والنشر والتوزيع، ٢٠٢٢.

٢. سمير سعد مرقص: الضريبة الموحدة وإجراءات تطبيقها فى مصر، دراسة مقارنة، بدون دار نشر، بدون سنة نشر.

٣. السيد عبد المولى: الوجيز فى المالية العامة مع إشارة خاصة للمالية العامة المصرية، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٣.

٤. صفوت عبد السلام عوض الله: علم المالية العامة (النفقات العامة- الإيرادات العامة- الميزانية العامة)، دار النهضة العربية، القاهرة، بدون سنة نشر.

٥. عاطف أحمد عبد العال زيدان: المبسوط فى الفاتورة الإلكترونية والإيصال الإلكتروني وإجراءاتهما العملية- فى ضوء أحكام قانون الإجراءات الضريبية الموحد، دار محمود للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، ٢٠٢٣.

٦. عاطف صدقي، محمد أحمد الرزاز: المالية العامة، بدون دار نشر، بدون سنة نشر.

٧. عبد الحكيم مصطفى الشرقاوي: التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠٨.

٨. مجدي شهاب: أصول الاقتصاد العام- المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، ٢٠١١م.

٩. نسرين عبد الحميد نبيه: الاقتصاد الخفي، دار الوفاء لدنيا الطباعة والنشر، الإسكندرية، ٢٠٠٨، الطبعة الأولى.

ب - البحوث:

١. إبراهيم عبد العزيز النجار: الإدارة المثلى للامتثال الضريبي- دراسة مقارنة، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق- جامعة المنوفية.، العدد ٥١، أكتوبر ٢٠٢٠.

٢. أحمد سعد محمد أبو العينين: أثر التحول الرقمي فى تحسين كفاءة النظام الضريبي المصري الموحد والحد من ظاهرة التهرب الضريبي فى مصر فى ضوء رؤية مصر ٢٠٣٠: دراسة نظرية – ميدانية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، المجلد ٤، العدد ٢، الجزء ٢، يوليو ٢٠٢٣.

٣. أحمد سعد محمد أبو العينين: أثر تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية على جودة معلومات التحاسب الضريبي والحد من الآثار السلبية للتهرب الضريبي فى مصر: دراسة نظرية - ميدانية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، ٢٠٢٤.

٤. أشرف راضي: كيفية تكويد الأصناف على منظومة الفواتير الإلكترونية خطوة بخطوة، دفترة، ١ يونيو ٢٠٢٣.

٥. أشرف راضي: ما هي الفاتورة الإلكترونية المصرية؟ وكيفية تطبيقها فى شركتك، دفترة، ١ يوليو ٢٠٢٣.

٦. آيات صلاح دكروري: أثر التحول الرقمي فى فرض الضرائب على التعاملات التجارية الإلكترونية، بحث مقدم إلى المؤتمر السنوي السادس للجمعية العلمية للتشريع الضريبي: تطوير التشريعات الاقتصادية لمواكبة التحول الرقمي، ٣٠ أكتوبر ٢٠٢٠، القاهرة، منشور فى العدد الثالث للمجلة العلمية للتشريع الضريبي (عدد خاص بالمؤتمر السنوي السادس).

٧. برو هشام: نحو رؤية جديدة للحد من الآثار السلبية لاقتصاد غير الرسمي على الاقتصاد الجزائري، مجلة البحوث الإدارية والاقتصادية، العدد الثالث، ٢٠١٨.

٨. بسمة الحداد، أحمد ناصر: البنية التحتية التكنولوجية والتحول الرقمي وأدواره المستقبلية فى التعليم فى ظل جائحة كورونا، المجلة المصرية للتنمية والتخطيط.

٩. جيهان سيد محمد مصطفى: دور الاقتصاد غير الرسمي فى تحقيق التنمية المستدامة بالتركيز على مصر، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد الأول، ٢٠٢١.

١٠. حسين سيد حسن عبد الباقي: العوامل المؤثرة على رضاء المموّلين عن منظومة الفاتورة الإلكترونية فى مصر: دراسة ميدانية، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، المجلد ٦، العدد ٣، سبتمبر ٢٠٢٢.

١١. خيري عثمان فريز فرج عبد العال: العلاقة بين الإدارة الضريبية والمموّلين ووسائل تحسينها بالتطبيق على مصر، مجلة حقوق حلوان للدراسات القانونية والاقتصادية، العدد ٣٨، ٢٠١٨.

١٢. رمضان صديق: أثر التحول الرقمي فى أعمال الفحص والربط الضريبي- دراسة فى ضوء أحكام قانون الإجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠، بحث مقدم إلى المؤتمر السنوي السادس للجمعية العلمية للتشريع الضريبي: تطوير التشريعات الاقتصادية لمواكبة التحول الرقمي، ٣٠ أكتوبر ٢٠٢٠، القاهرة، منشور فى العدد الثالث للمجلة العلمية للتشريع الضريبي (عدد خاص بالمؤتمر السنوي السادس).

١٣. رمضان صديق: التطور التكنولوجي وأثره فى تطبيق القانون الضريبي، مجلة القانون والدراسات الاجتماعية، جامعة بدر بالقاهرة، المجلد ١، العدد ١، ديسمبر ٢٠٢٢.

١٤. رمضان عبد الحميد الميهي، وآخرون: أثر تطبيق نظام الفحص الضريبي الإلكتروني كأحد آليات التحول الرقمي على تحسين المنظومة الضريبية المصرية فى ضوء رؤية مصر ٢٠٣٠- دراسة ميدانية، المجلة المصرية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، المجلد الثالث عشر، العدد الثاني، مارس ٢٠٢٢.

١٥. سامي محمود مراد: أثر تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية والإيصال الإلكتروني على جودة المحاسبة الضريبية فى ظل التحول الرقمي، بحث مقدم إلى المؤتمر السنوي السادس للجمعية العلمية للتشريع الضريبي: تطوير التشريعات الاقتصادية لمواكبة التحول الرقمي، ٣٠ أكتوبر ٢٠٢٠،

القاهرة، منشور فى العدد الثالث للمجلة العلمية للتشريع الضريبي (عدد خاص بالمؤتمر السنوي السادس).

١٦. سناء محمد عبد الغني: انعكاسات التحول الرقمي على تعزيز النمو الاقتصادي فى مصر، مجلة كلية السياسة والاقتصاد – المجلد الخامس عشر - العدد الرابع عشر- أبريل ٢٠٢٢.

١٧. سيدة أحمد أحمد حسن: التحول الرقمي للأنظمة المحاسبية وأثره على الإيرادات الضريبية- دراسة تطبيقية على مصلحة الضرائب بالقاهرة، المجلة العلمية للبحوث التجارية، العدد الثاني، الجزء الأول، أبريل ٢٠٢٣.

١٨. طاهر علي علي سالم: دراسة تحليلية للجوانب المرتبطة (المتعلقة) بالفحص الضريبي الإلكتروني، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبحوث البيئية، المجلد السادس، العدد الأول، مارس ٢٠١٥.

١٩. علاء عاشور، وآخرون: تقييم آليات تطوير التحاسب الضريبي عن القيمة المضافة فى ضوء إعداد الإقرارات الضريبية الإلكترونية، المؤتمر العلمي الثالث لقسم المحاسبة والمراجعة، بعنوان: تحديات وآفاق مهنة المحاسبة والمراجعة فى القرن الحادي والعشرين، كلية التجارة- جامعة الإسكندرية، ٢٠١٩.

٢٠. عمر عبد الحفيظ أحمد عمر: التحول الرقمي للحكومة ودوره فى تحقيق أهداف التنمية المستدامة- مصر نموذجًا-، مجلة جامعة الزيتونة الأردنية للدراسات القانونية، المجلد (٢)، الإصدار (٣)، ٢٠٢١.

٢١. عيد سعيد محمد: الفاتورة الإلكترونية، مجلة إدارة الأعمال، جمعية إدارة الأعمال العربية، العدد ١٧٥، ديسمبر ٢٠٢١.

٢٢. غسان قاسم: تحليل مكونات البنية التحتية لتكنولوجيا، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد الخاص بمؤتمر الكلية، ٢٠١٣.

٢٣. ليلي حسام الدين شكر (وآخرون): البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات وعلاقتها بإدارة المواهب بالتطبيق على الهيئة العامة للأرصاد الجوية المصرية، المجلة العربية للإدارة، المجلد ٤٤ العدد ١ (تحت النشر)، مارس ٢٠٢٤.

٢٤. مارسيلو استيفاو: لماذا تتبنى إدارات الضرائب التحول الرقمي، مدونة البنك الدولي.

٢٥. مبروك محمد السيد نصير: نموذج مقترح لتعزيز دور التحول الرقمي بالمنظومة الضريبية الإلكترونية بهدف تعظيم موارد الحصيلة الضريبية بالتطبيق على مصلحة الضرائب المصرية، مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية، كلية التجارة- جامعة بنها، العدد ٢، ٢٠٢١.

٢٦. محسن عبيد عبد الغفار عزام، وآخرون: أثر التحول الرقمي على كفاءة الإدارة الضريبية- دراسة تطبيقية، بحث مقدم إلى المؤتمر السنوي السادس للجمعية العلمية للتشريع الضريبي: تطوير التشريعات الاقتصادية لمواكبة التحول الرقمي، ٣٠ أكتوبر ٢٠٢٠، القاهرة، منشور فى العدد الثالث للمجلة العلمية للتشريع الضريبي (عدد خاص بالمؤتمر السنوي السادس).

٢٧. محمد موسى علي شحاته، دور تفعيل آليات التحول الرقمي فى تحسين كفاءة النظام الضريبي المصري كمرتكز للحد من التهرُّب الضريبي فى ضوء رؤية مصر ٢٠٣٠- بين حتمية التغيير ونتائج التطبيق، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، كلية التجارة- جامعة السادات، المجلد ٦، العدد ١، ٢٠٢٠.

٢٨. محمد يوسف عبد الرحيم خليفة: أثر التحول الرقمي لمنظومة التحاسب الضريبي المصرية فى دعم الإيرادات الضريبية- فى ضوء إستراتيجية ورؤية مصر ٢٠٣٠، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، المجلد الثالث عشر، العدد الثالث، يوليو ٢٠٢٢.

٢٩. محمود خليل: الفاتورة الضريبية الإلكترونية، مجلة المال والتجارة، نادي التجارة، العدد ٦٣١، نوفمبر ٢٠٢١.

٣٠. محمود عبد الحافظ محمد: الاقتصاد غير الرسمي فى مصر الواقع وأهمية إدماج أنشطته المشروعة فى النشاط الرسمي، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الرابع، ٢٠١٤.

٣١. مركز العاصمة للأبحاث والدراسات الاقتصادية: منظومة الفاتورة الإلكترونية من أهم مشروعات تطوير مصلحة الضرائب.

٣٢. منصوري كمال، وحمودة رشيدة: الاقتصاد غير الرسمي نظرياته ومؤشراته وعلاقته بالاقتصاد الرسمي، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر- بسكرة الجزائر، العدد ٤٥، نوفمبر ٢٠١٦.

٣٣. مي رفاعي: شركة ايتاكس فقط المعتمدة كمقدم خدمة لإرسال الفاتورة الإلكترونية، مقال منشور على الموقع الإلكتروني لجريدة عالم المال، بتاريخ ٢٠٢٢/١٢/١٥.

٣٤. نشيدة معزوز: التحصيل الإلكتروني: لدعم التحول الرقمي لإدارة الضرائب- دراسة تجارب دول عربية، مجلة دراسات فى الاقتصاد والتجارة والمالية، جامعة الجزائر ٣، المجلد ١١، العدد ١، ٢٠٢٢.

٣٥. هدى عدلي أحمد الملاح، وآخرون: إستراتيجية دمج المشروعات غير الرسمية فى الاقتصاد الرسمي فى مصر فى ضوء الدروس المستفادة من بعض التجارب الدولية، مجلة التجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الثالث، ٢٠٢٣.

٣٦. هند مجدي محمد: دور آليات التحول الرقمي فى تحسين كفاءة منظومة الضرائب المصرية، بحث مقدَّم إلى المؤتمر السنوي السادس للجمعية العلمية للتشريع الضريبي: تطوير التشريعات الاقتصادية لمواكبة التحول الرقمي، ٣٠ أكتوبر ٢٠٢٠، القاهرة، منشور فى العدد الثالث للمجلة العلمية للتشريع الضريبي (عدد خاص بالمؤتمر السنوي السادس).

ج. التقارير والأدلة الإرشادية:

١. أجندة التنمية المستدامة فى رؤية مصر ٢٠٢٣.

٢. تقرير منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) الصادر فى عام ٢٠٢٢ حول تطبيق الفاتورة الإلكترونية، وتقرير الاتحاد الأوروبي (EU) الصادر فى عام ٢٠٢٣ حول تطبيق الفاتورة الإلكترونية.

٣. دليل المموِّل للاستعداد لمنظومة الفاتورة الإلكترونية- الجزء الأول.

٤. دليل المموِّل التعريفي بمنظومة الفاتورة الإلكترونية، الإصدار الثاني.

د. القوانين واللوائح والقرارات:

١. قانون الضريبة على القيمة المضافة الصادر بالقانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦.

٢. قانون تنظيم التوقيع الإلكتروني وبإنشاء هيئة تنمية صناعة تكنولوجيا المعلومات، المنشور فى الجريدة الرسمية العدد ١٧ تابع (د) بتاريخ ٢٢/٠٤/ ٢٠٠٤.

٣. القانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد.

٤. قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٦٠٢ لسنة ٢٠٢١ المنشور فى الجريدة الرسمية- العدد ٢٧ (مكرر) فى ١١ يوليه ٢٠٢١.

٥. قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ١٩٥ لسنة ٢٠٢١.

٦. قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٢٠٨ لسنة ٢٠٢٢.

٧. قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٣٢٣ لسنة ٢٠٢٢.

٨. قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٣٨٦ لسنة ٢٠٢٠.

٩. قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٤٤٣ لسنة ٢٠٢١.

١٠. قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٥١٨ لسنة ٢٠٢٠.

١١. قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٦١٩ لسنة ٢٠٢١.

١٢. قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٨٥ لسنة ٢٠٢١.

١٣. قرار وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات رقم ٣٦١ لسنة ٢٠٢٠ بتاريخ ٢٠٢٠/٠٤/١٩ بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٥ لسنة ٢٠٠٤ بتنظيم التوقيع الإلكتروني وإنشاء هيئة تنمية صناعة تكنولوجيا المعلومات.

١٤. قرار وزير المالية رقم ١٨٨ لسنة ٢٠١٦ المنشور فى العدد ٧٢ (تابع) من الوقائع المصرية الصادر بتاريخ ٢٠٢٠/٠٣/٢٦.

١٥. قرار وزير المالية رقم ٢٢١ لسنة ٢٠١٨ بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥، منشور فى الوقائع المصرية، العدد ١١٧ (تابع) فى ٢٢ مايو ٢٠١٨.

١٦. قرار وزير المالية رقم ٢٦٩ لسنة ٢٠١٨ بشأن تحصيل المستحقات الحكومية والضريبية والجمركية من خلال منظومة الدفع والتحصيل الإلكتروني، منشور فى الوقائع المصرية، العدد ١٤٨ (تابع) فى ٢ يوليو ٢٠١٨.

١٧. قرار وزير المالية رقم ٢٨٦ لسنة ٢٠٢١ بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الإجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠.

١٨. قرار وزير المالية رقم ٢٩٦ لسنة ٢٠٢٠ بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥، منشور فى الوقائع المصرية، العدد ١٣٦ تابع (أ) فى ١٦يونية ٢٠٢٠.

١٩. قرار وزير المالية رقم ٣١٢ لسنة ٢٠١٩ بتعديل بعض أحكام القرار رقم ٢٦٩ لسنة ٢٠١٨ بشأن تحصيل المستحقات الحكومية والضريبية والجمركية من خلال منظومة الدفع والتحصيل الإلكتروني، منشور فى الوقائع المصرية، العدد ١٠٠ (تابع) فى ٢ مايو ٢٠١٩.

٢٠. قرار وزير المالية رقم ٣٣٧ لسنة ٢٠٢٢.

٢١. قرار وزير المالية رقم ٣٥٨ لسنة ٢٠١٩ بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، منشور فى الوقائع المصرية، العدد ١٢٦ تابع (أ) فى ٢ يونية ٢٠١٩.

٢٢. قرار وزير المالية رقم ٦٩٥ لسنة ٢٠١٨ بتعديل بعض أحكام قرار وزير المالية رقم ٦٦ لسنة ٢٠١٧ بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على القيمة المضافة، منشور فى الوقائع المصرية، العدد ٢٧٤ (تابع) فى ٥ ديسمبر ٢٠١٨.

٢٣. قرار وزير المالية رقم ٧٦٠ لسنة ٢٠١٨ بتعديل بعض أحكام القرار رقم ٢٦٩ لسنة ٢٠١٨، منشور فى الوقائع المصرية، العدد ٢٩٤ (تابع) فى ٢٩ ديسمبر ٢٠١٨.

٢٤. قرار وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات رقم ١٠٩ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٥ لسنة ٢٠٠٤ بتنظيم التوقيع الإلكتروني وبإنشاء هيئة تنمية صناعة تكنولوجيا المعلومات.

٢٥. اللائحة التنفيذية لقانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٢٧٦ لسنة ٢٠٢١، والمنشور فى الوقائع المصرية العدد رقم ١٢٣ تابع (ج) الصادر فى ٢٠٢١/٦/٣.

(ثانيًا) المراجع باللغة الإنجليزية:

1. Alberto Barreix and Raul Zambrano: Electronic Invoicing in Latin America: Process and Challenges, Inter-American Development Bank, 2018.
2. Bruno Koch: The e-invoicing journey 2019-2025, Billentis, 4th edition, September 2019.
3. Erni Widajanti and Tri Ratnawati: Information Technology Infrastructure Optimization for Achieving, Innovation-based Company Performance, International Journal of Business, Economics and Law, Vol. 22, Issue 1, August 2020.
4. Federal Reserve Bank of Minneapolis :U.S. Adoption of Electronic Invoicing: Challenges and Opportunities, 2016.
5. Gamaralalage Hiruni: Identifying Barriers in E-Invoicing Process to Increase Efficiency and Raise the Level of Automation of Workflows, Master's Thesis, Tallinn University of Technology, School of Information Technologies, 2020.
6. Gjorgji Mancheski et al.: Challenges and Benefits of Electronic Invoice Exchange System Implementation, 11th International Conference: Digital Transformation of the Economy and Society: Shaping the Future, 19-20 October, 2019.
7. Hyung Chul Lee: Can Electronic Tax Invoicing Improve Tax Compliance? World Bank, Equitable Growth, Finance and Institutions Global Practice Group, March 2016.
8. James Andreoni, Brian Erard and Jonathan Feinstein: Tax Compliance, Journal of Economic Literature, Vol. 36, No. 2, Jun., 1998.
9. Jose Benitez, Gautam Ray and Jörg Henseler: Impact of Information technology Infrastructure Flexibility on Mergers and Acquisitions, MIS Quarterly, Vol. 42, No. 1.

10. Matthieu Bellon et al.: Digitalization to improve tax compliance: Evidence from VAT e-Invoicing in Peru, Journal of Public Economics 210, 10466, 2022.

11. OECD: Tax Administration 3.0 and Electronic Invoicing- Initial Findings, OECD Forum on Tax Administration, OECD, Paris, 2022.

12. Simon James and Clinton Alley: Tax compliance, self-assessment and tax administration, MPRA Paper No. 26906, 2002.

13. Srinivas Reddy and Werner Reinartz: Digital Transformation and Value Creation: Sea Change Ahead, GfK MIR, Vol. 9, No. 1, 2017.

14. Thevaranjan Dinesh: Determinants of Customer Satisfaction in Mobile Commerce, International Journal Of Advance Research And Innovative Ideas In Education, Volume 5 Issue 62019 ,.

15. Timo Mauerhoefer et al.: The Impact of Information Technology on New Product Development Performance. Journal of Product Innovation Management, 34(6).

16. Tungsten Network: E-Invoicing, Kofax, 2023.

17. supply Chain Connect - Celtrino: The Benefits and Basics of Electronic Invoicing, A Celtrino Guide, Celtrino, 2019.

18. Zhang Bin and Wang Shuhua: The Influence of Electronic Invoice on Tax Collection and Tax Reform in China, Journal of Tax Reform, 2017, Vol. 3, No. 3.

(ثالثًا) المواقع الإلكترونية:

1. https://doi.org/10.1787/2ffc88ed-en

2. The_einvoicing_journey_2019-2025.pdf

3. Celtrino | Digital Business Efficiency Delivered

4. file:///C:/Users/AHMED%20PC/Desktop/New%20folder/9.pdf

5. تعرف على الفرق بين الفواتير الرقمية والفواتير الإلكترونية E-Invoices & Digital Invoices Know The Difference (linkedin.com)

6. تعرف على الفرق بين الفواتير الرقمية والفواتير الإلكترونية E-Invoices & Digital Invoices Know The Difference (linkedin.com)

7. كل ما تريد معرفته عن الفاتورة الإلكترونية في مصر وكيفية التسجيل بها (daftra.com)

8. دليل المموّل التعريفي بمنظومة الفاتورة الإلكترونية.pdf

9. https://www.almasryalyoum.com/news/details/2762089

10. مسيرة نجاح نقابة المحامين في مواجهة تسجيل الأعضاء في الفاتورة الإلكترونية - نقابة المحامين المصرية (egyls.com)

11. https://www.eta.gov.eg/ar/content/adlt-almmwlyn-lltaml-m-alfatwrt-alalktrwnyt

12. الفاتورة الإلكترونية بطريقة مجانية - GBC و EGS كيفية إصدار أكواد دفترة (daftra.com)

13. مقدم الخدمة للفاتورة الإلكترونية – eTax.

14. الضرائب: شركة ايتاكس فقط المعتمدة كمقدم خدمة لإرسال الفاتورة الإلكترونية - عالم المال (alamalmal.net)K

15. https://eta.gov.eg/ar/news/mnzwmt-alfatwrt-alalktrwnyt-42

16. دليل المموّل التعريفي بمنظومة الفاتورة الإلكترونية.pdf

17. https://www.elfagr.org/4472764

18. https://blogs.worldbank.org/ar/voices/lmadha-ttbny-adarat-aldrayb-althwl-alrqmy

19. تطوير الضرائب . (mof.gov.eg)

20. https://eta.gov.eg/ar/news/mnzwmt-alfatwrt-alalktrwnyt-25

21. **دراسة برلمانية تكشف حجم الاقتصاد غير الرسمي وعدد العاملين فيه.. . بالأرقام - اليوم السابع** (youm7.com)

22. https://www.elbalad.news/5419842

23. https://eta.gov.eg/ar/news/mnzwmt-alfatwrt-alalktrwnyt-39

24. https://eta.gov.eg/ar/news/mnzwmt-alfatwrt-alalktrwnyt-39

25. https://mpra.ub.uni-muenchen.de/26906/1/MPRA_paper_26906.pdf

26. https://ccsr-eg.com/news/news.aspx?id=9633

27. https://www.alafdl.com/solutions/electronic_billing_program_egypt/

28. **مصلحة الضرائب المصرية الفاتورة الإلكترونية كل ما تريد معرفته** (firstmarkets.com)

29. https://dewansoft.com/invoice-blog