

دراسة تحليلية للعلاقة بين التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية وعمليات الفحص الضريبي الإلكتروني: دراسة ميدانية بمصلحة الضرائب المصرية

إعداد

الباحث / هشام سيد موسى محمد
مأمور حصر
بمأمورية الضرائب العامة بـ٦ أكتوبر

إشراف

د/ محمد موسى على شحاته
أستاذ مساعد ورئيس قسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة – جامعة مدينة السادات

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية

كلية التجارة – جامعة مدينة السادات

المجلد السادس عشر – (عدد خاص – الجزء الثاني) – سبتمبر ٢٠٢٤م

التوثيق المقترح وفقاً لنظام APA:

محمد، هشام سيد موسى؛ شحاته، محمد موسى على، (٢٠٢٤)، "دراسة تحليلية للعلاقة بين التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية وعمليات الفحص الضريبي الإلكتروني: دراسة ميدانية بمصلحة الضرائب المصرية"، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، كلية التجارة، جامعة مدينة السادات، ١٦ (خاص)، ٧٢٥ – ٧٦٢.

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

■ ملخص البحث:

تمثل الهدف الرئيس للبحث في دراسة وتحليل العلاقة بين التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية وعمليات الفحص الضريبي الإلكتروني، ولتحقيق هذا الهدف، تم تنظيم دراسة ميدانية بمصلحة الضرائب المصرية، وتم توزيع عدد (٢٢٥) استمارة استقصاء على عينة البحث والتي تم إختيارها بشكل عشوائي نظراً لكبر حجم المجتمع وصعوبة حصر كافة مفرداته، كما تم إرسال الإستمارة بنموذج "google forms" على برنامج WhatsApp و Telegram وتم تجميع الإستمارات بنسبة (١٠٠%)، كما تم الإعتماد على برنامج التحليل الإحصائي SPSS v.25 من أجل إجراء التحليل الإحصائي للبحث. وقد خلص البحث إلى مجموعة من النتائج أهمها: عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية بين آراء المستقصى منهم بشأن العوامل المؤثرة في تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني، والمخاطر الناجمة عنها، علاوة على أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم بشأن محددات ومزايا عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني، في حين تبين عدم وجود أثر ذو دلالة معنوية للتغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني. وأخيراً يمكن التأكيد على ضرورة تبني استراتيجيات للحد من أو القضاء على العوامل المؤثرة في تغيرات أسعار الصرف بالإضافة إلى وضع مجموعة من الإستراتيجيات التي تخفف من حدة أثر التقلبات في أسعار الصرف وإجراء مزيد من الدراسات المستقبلية حول تغيرات أسعار الصرف وتحديد الوعاء الضريبي في ضوء عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.

الكلمات المفتاحية: أسعار الصرف، تغيرات أسعار الصرف، الفحص الضريبي الإلكتروني.

■ Abstract:

The main objective of the research was to study and analyze the relationship between changes in foreign exchange rates and electronic tax examination operations. To achieve this goal, a field study was conducted at the Egyptian Tax Authority, and (225) questionnaires were distributed to the research sample, which was randomly selected due to the large size of the society and the difficulty of surveying all its elements. The questionnaire was sent using the "Google Forms" model via WhatsApp and Telegram, and the forms were collected with a (100%) response rate. The Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) v.25 was used for statistical analysis to the research. **The research found with a set of findings** the most important of which is the absence of significant differences in the opinions of the respondents regarding the factors affecting changes in foreign exchange rates on electronic tax examination operations and the associated risks. Additionally, there were no statistically significant differences in the opinions of the respondents regarding the determinants and advantages of electronic tax examination operations. However, it was also found that there is no significant impact of changes in foreign exchange rates on electronic tax examination operations. **Finally, the necessity can be emphasized** it is essential to adopt strategies to mitigate or eliminate the factors influencing exchange rate changes, in addition to

developing strategies to reduce the severity of exchange rate fluctuations. Further future studies on exchange rate changes and determining the tax base in light of electronic tax examination operations are recommended.

Keywords: exchange rates, exchange rate changes, electronic tax examination.

القسم الأول: الإطار العام للبحث

أولاً: مقدمة:

تعتبر مصلحة الضرائب المصرية أهم الجهات الإيرادية فى الدولة المصرية، حيث بلغت قيمة الضرائب فى عام ٢٠٢٢/٢٠٢٣ نسبة ٨٠,٥% من الإيرادات العامة للدولة، وتستخدم الحصيلة الضريبية فى تمويل وسداد النفقات الأساسية للدولة من دعم الإستثمارات العامة وسداد المرتبات والمعاشات وكافة المصروفات الأخرى، علاوة على تحقيق الأهداف الإجتماعية والتعليمية والإقتصادية (وثيقة السياسات الضريبية، ٢٠٢٤).

ولتحقيق زيادة فى الحصيلة الضريبية وتحقيق العدالة وإرساء مبادئ المساواة بين الممولين والحد من ممارسات التهرب الضريبي، فقد إتجهت مصلحة الضرائب المصرية إلى تطبيق عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني (شحاته، ٢٠٢٠) وذلك من أجل تحويل مصلحة الضرائب المصرية إلى مصلحة إيرادية تكون فى مصاف الدول العالمية وزيادة الإيرادات الضريبية.

إلا أن الأوضاع الإقتصادية التي تعاني منها البلاد خلال الفترات الأخيرة ومنها الحرب الروسية الأوكرانية وجائحة كورونا وتأثر سلاسل الإمداد على مستوى العالم وإرتفاع معدلات التضخم وأسعار الفائدة، الأمر الذي أدى إلى حدوث تغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية مما أسفر عن تأثر الجنيه المصري نتيجة لذلك وفقد من قيمته ما يتجاوز نسبة ١٨% (ملحق (ب) لمعيار المحاسبة المصري رقم ١٣، ٢٠٢٢). الأمر الذى أثر على نتائج الأعمال للشركات وتكبدها خسائر أو تحقيق أرباح مما يستلزم فحص هذه الخسائر أو الأرباح والتحقق من مدى صحتها وتحديد تأثيرها على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني ومن ثم التأثير على الحصيلة الضريبية.

وفى ضوء ما سبق يستهدف البحث بيان العلاقة بين التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية وعمليات الفحص الضريبي الإلكتروني بمصلحة الضرائب المصرية ومدى علاقة ذلك بالوعاء الضريبي.

ثانياً: مشكلة البحث:

شهدت الأونة الأخيرة تزايد التداعيات والآثار السلبية الناتجة عن التغيرات المتتالية وبشكل سريع فى أسعار الصرف للجنيه المصري مقابل العملات الأجنبية وبخاصة الدولار الأمريكي. والتي أقلت بظلالها وعواقبها الوخيمة على الشركات والبنوك والأفراد والحكومات والمجتمع بأكمله (شحاته، ٢٠٢٣)، حيث تعتبر التغيرات فى سعر الصرف من أهم العوامل المؤثرة على جميع التوجهات الإقتصادية والمالية للبلاد وبخاصة الدول الناشئة(المعني، ٢٠٢١)، وكان من بين هذه الدول جمهورية مصر العربية مما استلزم قيام البنك المركزي برفع سعر الفائدة والسماح لسعر الصرف أن يتحدد وفقاً لآليات السوق، مما ترتب عليه تأثر الشركات والأفراد والبنوك والحكومات نتيجة التغير فى سعر الصرف بتكبدها خسائر أو تحقيق أرباح كبيرة نتيجة الفروق المترتبة على تغيير سعر الصرف(ملحق (هـ) معيار المحاسبة المصري رقم (١٣)، ٢٠٢٤).

وفى ضوء توجه النظام الضريبي المصري لتطوير وتحسين العمل بمصلحة الضرائب المصرية والتحول من النظام التقليدي للفحص إلى الفحص الإلكتروني المميكن والذي يساعد النظام الضريبي فى

تحقيق أهدافه الضريبية والتي منها تحديد الوعاء الخاضع للضريبة بشكل دقيق وعادل والذي ينعكس بدوره على زيادة الحصيلة الضريبية، حيث تمثل الحصيلة الضريبة العمود الفقري للموازنة العامة للدولة، وتسعي كافة الدول إلى زيادة الإيرادات الضريبية من أجل تعزيز القدرة الإنفاقية للدولة والإنفاق على مشروعاتها التنموية والإقتصادية والتعليمية والإجتماعية وكافة الأهداف الأخرى (الساعدي & احمد، ٢٠٢٢).

وتأكيداً على أن التغيرات في أسعار الصرف تعد من أهم العناصر المؤثر على الوعاء الضريبي (Mirhoseyni et al., 2023) حيث أنه نتيجة لتغيير سعر الصرف فقد أدرجت شركة أوراسكوم للفنادق ضمن قوائمها المالية المجمع خسائر تقدر بمبلغ ٤٩٩,٥ مليون جنيه في عام ٢٠١٦ ناتج عن تغير سعر الصرف (الرشديدي & ناصر، ٢٠١٧)، في حين أظهرت القوائم المالية المستقلة لشركة العز الدخلية للصلب- الاسكندرية تحقيق خسائر ترجمة الأرصدة والمعاملات بالعملات الأجنبية بمقدار ٢ مليار جنيه تقريباً لسنة ٢٠٢٢ بينما حققت أرباح ترجمة في عام ٢٠٢١ بلغت ٣٣ مليون جنيه مصري تقريباً (القوائم المالية المستقلة لشركة العز الدخلية - الاسكندرية، ٢٠٢٢). لذا فمن الضروري تحديد الآثار الناتجة عن التغيرات في أسعار الصرف على نتائج الأعمال وتحديد تأثيرها على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني، وفي ضوء ذلك فقد أصدرت مصلحة الضرائب المصرية مجموعة من الكتب الدورية وكان آخرها الكتاب الدوري رقم (٤) لسنة ٢٠٢٣ بشأن اعتماد فروق (أرباح، خسائر) تدبير العملة الأجنبية عند تحديد وعاء الضريبة، كما صدر مجموعة من القرارات الوزارية بشأن احتساب نسبة تغير عند تحديد الوعاء الخاضع للضريبة.

ومن ثم تتجسد مشكلة البحث في دراسة وتحليل العلاقة بين التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية وعمليات الفحص الضريبي الإلكتروني بمصلحة الضرائب المصرية وذلك من أجل محاولة تخفيف حدة الآثار الناتجة عنها على عمليات الفحص الضريبي. ويمكن صياغة مشكلة البحث في الأسئلة التالية:

- ما هي العوامل المؤثرة في تغيرات سعر الصرف والمخاطر الناجمة عن تغيرات سعر الصرف؟
- ما هي طبيعة ومحددات عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني بالنظام الضريبي المصري؟
- إلى أي مدى تؤثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني؟

ثالثاً: الدراسات السابقة: يمكن عرض وتحليل الدراسات السابقة حسب علاقتها بمتغيرات البحث، وذلك على النحو التالي:

١- **دراسات تناولت التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية:**
تناولت دراسة (Ofori et al., 2018) التغيرات في أسعار الصرف على الإيرادات الضريبية بدولة غانا وذلك نتيجة ندرة الدراسات السابقة في هذا الموضوع، وتم الإعتماد على البيانات السنوية خلال سلسلة زمنية مدتها ٣١ سنة تبدأ من ١٩٨٤م وتنتهي ٢٠١٤م، واستخدمت الدراسة أسلوب التأخر الموزع التراجمي التلقائي (ARDL) وذلك بعد التوصل إلى تغيرات سعر الصرف السنوي باستخدام أسلوب (1.1) GARCH. وقد توصلت الدراسة إلى أن التغيرات في أسعار الصرف لها تأثير سلبي على الإيرادات الضريبية سواء في الأجل القصير أو الأجل الطويل إلا أن التأثير يكون أكثر ضرراً ووضوحاً في الأجل الطويل عنه في الأجل القصير، وأخيراً تنوه الدراسة إلى ضرورة سعي البنك المركزي الغاني إلى إستقرار اسعار الصرف للحد من مخاطر التغيرات في أسعار الصرف للعملات الأجنبية.

وقد استهدفت دراسة (الربيدي & الرصاص، ٢٠٢١) قياس آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على تحديد وعاء ضريبة الأرباح التجارية والصناعية، وذلك بالإعتماد على الدراسة القياسية على البنوك التجارية العاملة بالجمهورية اليمنية، وتم دراسة وتحليل القوائم المالية المنشورة للبنوك العاملة باليمن بالتركيز على بنود الأصول والإلتزامات بالعملات الأجنبية وذلك خلال سلسلة زمنية مدتها ٧ سنوات (٢٠١١م - ٢٠١٧م)، واستخدمت الدراسة لتحليل البيانات برنامج التحليل الإحصائي القياسي (Eviews 10)، وقد استنتجت الدراسة أن هناك تأثير للتغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على الوعاء الضريبي لأرباح النشاط التجاري والصناعي، وتتوه الدراسة إلى ضرورة الإلتزام بمتطلبات المعيار الدولي رقم (٢١) عند قياس آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية في تحديد صافي الربح الخاضع للضريبة من النشاط التجاري والصناعي وذلك بما لا يتعارض مع قانون الضرائب اليمني.

وهدفت دراسة (Koçak, 2021) إلى الحصول على أدلة تجريبية حول العلاقة بين التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية والإيرادات الضريبية في دولة تركيا، واعتمدت الدراسة على البيانات الشهرية حول تغيرات أسعار الصرف والإيرادات الضريبية ومؤشر الإنتاج الصناعي ومعدل التضخم وذلك خلال الفترة من ٢٠١٦/١م حتى ٢٠١٩/١٢م، كما تم الإعتماد على تحليل الديناميكيات قصيرة الأجل وطويلة الأجل بين متغيرات الدراسة وذلك باستخدام نموذج التأخير الموزع للإندثار Autoregressive Distributed Lag (ARDL) وذلك من أجل إلقاء الضوء على الإقتصاد الكلي للإيرادات الضريبية مع التركيز على أثر تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية مقابل العملة المحلية التركية. وقد خلصت الدراسة إلى أنه توجد علاقة سببية أحادية الإتجاه من تغيرات سعر الصرف على الإيرادات الضريبية، كما أظهرت النتائج أن التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية لها تأثير إيجابي على الإيرادات الضريبية في الأجل القصير في حين أن لها تأثير سلبي على الإيرادات الضريبية في الأجل الطويل، وأوصت الدراسة بضرورة إجراء المزيد من الدراسات المستقبلية حول التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية و الإيرادات الضريبية.

وسعت دراسة (الساعدي & احمد، ٢٠٢٢) إلى بيان إنعكاسات تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (IAS/٢١) من قبل الشركات والوحدات الاقتصادية بالعراق والتأثير الناتج عن التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على الحصيلة الضريبية بالنظام الضريبي العراقي، وكانت عينة الدراسة مجموعة من بنوك القطاع الخاص العاملة بالعراق وتم الإستعانة بالبيانات المالية لها لمعرفة الإيرادات المحققة نتيجة تطبيق المعيار المحاسبي تأثير التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية - رقم (٢١)، وتم الإعتماد على التحليل المالي للبيانات التي تم الحصول عليها من موقع هيئة الأوراق المالية وكذلك إجراء المقابلات الشخصية مع عدد من الخبراء الماليين وأساتذة الجامعات وموظفي البنك المركزي العراقي والبنوك والمحاسبين القانونيين والعاملين بالنظام الضريبي العراقي. وقد أشارت نتائج الدراسة إلى وجود زيادة في الحصيلة الضريبية نتيجة التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية إلا أنه لم يتم تطبيق المعالجات الواردة بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (٢١) فيما يخص توييب الأرباح الناتجة عن التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية، وأخيراً توصي الدراسة بضرورة تطبيق المعالجات الواردة بالمعيار المحاسبي الدولي.

كما استهدفت دراسة (Ofori et al., 2022) معرفة كيفية تأثير تغيرات أسعار الصرف على توليد الإيرادات الضريبية في دول افريقيا جنوب الصحراء الكبرى وهي منطقة نادراً ما يستخدم فيها العقود الأجلة وتسهيلات التحوط، وتم الإعتماد على تحليل البيانات لعدد ٢١ دولة افريقية وهي تمثل

مجتمع الدراسة وذلك لفترة زمنية قدرها ٣٣ عام (١٩٨٤م - ٢٠١٧م)، وللتوصل إلى نتائج الدراسة تم استخدام طريقة التباين الشرطي المعمم (GARCH) كطريقة لحساب تغيرات أسعار الصرف وتم اختيار طريقة (1.1) GARCH. وتوصلت نتائج الدراسة إلى وجود تأثير سلبي مباشر لتغيرات سعر الصرف على الإيرادات الضريبية حيث أن التغير في سعر الصرف يؤثر على الإيرادات الضريبية في الأجل القصير والطويل مما يدفع المصدرين والمستوردين بتقليل حجم أعمالهم بما يعكس على انخفاض الإيرادات وبالتالي انخفاض الإيرادات الضريبية، كما أظهرت الدراسة بأن التغير في سعر الصرف بنسبة ١% يؤدي إلى انخفاض الإيرادات الضريبية بنسبة 0.064%، لذا توصي الدراسة بضرورة تثبيت سعر الصرف لما له من أهمية بالغة على تحقيق الإيرادات الضريبية بالإضافة إلى أهمية منح رجال الأعمال عقود آجلة ميسورة التكلفة وتسهيلات تحوط.

٢- دراسات تناولت عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني:

سعت دراسة (Nazarov et al., 2019) إلى إيضاح دور التحول الرقمي في تطوير وتحديث النظام الضريبي وذلك بالإعتماد على التقنيات الرقمية المستحدثة والمتطورة والمتقدمة، وتم تطبيق الدراسة على النظام الضريبي الروسي، ولقد أشارت نتائج الدراسة إلى أن تقنيات التحول الرقمي المتطورة بالنظام الضريبي بروسيا سمحت بتحديد بعض العوامل التي تؤثر على كفاءة الإدارة الضريبية وبالتالي على عملية التحاسب الضريبي حيث أرتفعت الحصيلة الضريبية في روسيا بمعدل زيادة يبلغ ١٩,٩% في نهاية عام ٢٠١٨ كما ادي تطبيق الإدارة الضريبية بروسيا لتقنيات الرقمنة بمنظومة الضرائب إلى انخفاض عدد الشركات الوهمية من نسبة ٤٠% من الكيانات القانونية في عام ٢٠١١ لتصبح ٧,٣% بحلول عام ٢٠١٧، وذلك نتيجة تطبيق تقنيات التحول الرقمي المتطورة والمستحدثة والتي أدت الى ارتفاع وتحسين مستوى الإدارة الضريبية في دولة روسيا مما إنعكس على عملية التحاسب الضريبي، وتوصي الدراسة بضرورة تدريب وتنمية المهارات العلمية والعملية للعاملين بالمنظومة الضريبية، وتحديث التشريعات الضريبية.

ولقد استهدفت دراسة (Night & Bananuka, 2020) بيان تأثير نظم الضرائب الإلكترونية على العلاقة بين الإدارة الضريبية والإمتثال الضريبي بالإعتماد على أدلة من الشركات الصغيرة، وكانت بيئة التطبيق دولة اوغندا، واستخدمت الدراسة منهجية البحث الكمي من خلال الإستعانة بقائمة استقصاء ذات أسئلة مغلقة، وتكونت عينة الدراسة من عدد (٢١٤) مدير بالشركات الصغيرة وتم اختيار العينة بالطريقة العشوائية البسيطة. وأظهرت نتائج الدراسة أن الإعتماد على نظم الضرائب الإلكترونية المستحدثة يؤثر وبشكل إيجابي على الإمتثال الضريبي للممولين، وتسعي السلطات لتحسين الإمتثال الضريبي الطوعي من خلال توعية المجتمع الضريبي بأهمية وفوائد النظم الضريبية الإلكترونية.

وهدف دراسة (نصير، ٢٠٢١) بيان دور الإعتماد على تقنيات التحول الرقمي في التحاسب الضريبي الإلكتروني بالنظام الضريبي المصري وذلك من خلال تقديم نموذج مقترح وذلك سعياً لزيادة الحصيلة الضريبية بمصلحة الضرائب المصرية، بالتطبيق على مصلحة الضرائب المصرية، كما تم استخدام المنهج الإستنباطي والإستقرائي خلال فترة زمنية تبدأ من ٢٠١٦/٦ وحتى ٢٠٢١/٦ وذلك قبل وبعد تطبيق التحول الرقمي بمصلحة الضرائب المصرية لقياس أثر التقنيات الرقمية على الحصيلة الضريبية. ولقد كشفت نتائج الدراسة أن تطبيق الرقمنة في عمليات التحاسب الضريبي الإلكتروني للضرائب النوعية له تأثير معنوي على زيادة الحصيلة الضريبية، وتووه الدراسة على ضرورة إنشاء مجلس أعلى للضرائب يضم خبراء الضرائب، وتشكيل لجنة مشتركة لوضع قواعد وأسس لإنهاء

النزاعات الضريبية، علاوة على إنشاء مركز اتصالات متكامل لتقديم الدعم في كل منطقة ضريبية مما يسهم في زيادة الإمتثال الضريبي.

وتناولت دراسة (Uyar, 2021) اختبار العلاقة بين الخدمات الحكومية الرقمية والتهرب الضريبي وذلك عن طريق الدور الوسيط لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات، وكانت عينة الدراسة مكونة من (1٦٧٧) ملاحظة سنوية خلال سلسلة زمنية مدتها ١٢ سنة تبدأ من ٢٠٠٦ وتنتهي في ٢٠١٧، كما تم استخدام المنهج التجريبي. ولقد أستنتجت الدراسة أن التحول الرقمي في الخدمات الحكومية له دور مؤثر في الحد من التهرب الضريبي، وأن تبني المواطنين والمجتمع لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات يعكس دور إيجابي للعلاقة بين الخدمات الحكومية والتهرب الضريبي وأن الدول التي تستخدم الرقمنة الحكومية تساعدها في الحد من التهرب الضريبي بما يعكس على زيادة الحصيلة الضريبية، ولقد أوصت الدراسة بضرورة تحسين الهيكل الحكومي الإلكتروني ونظم الأقرارات الإلكترونية من أجل تسهيل وتبسيط عملية تقديم الاقرارات الضريبية والمدفوعات الإلكترونية المحصلة من الممولين والمكلفين.

وأخيراً ركزت دراسة (الميهي وآخرون، ٢٠٢٢) على دراسة وتحليل آثار التحول الرقمي على الفحص الضريبي الإلكتروني ودوره في تحسين المنظومة الضريبية، والذي يؤدي بدوره إلى زيادة المتحصلات الضريبية، وزيادة الإلتزام الضريبي بالمجتمع والحد من التهرب الضريبي وذلك في ضوء رؤية مصر ٢٠٣٠، وتم الاعتماد على العاملين بمصلحة الضرائب المصرية كمجتمع للدراسة وتمثلت العينة في عدد (٣٩٣) مفردة. ولقد أشارت نتائج الدراسة إلى ضرورة إصلاح وتحسين وتطوير النظام الضريبي المصري والاعتماد على تقنيات التحول الرقمي، وأنه يوجد تأثير معنوي وعلاقة طردية قوية بين الفحص الضريبي الإلكتروني وتحسين وتطوير المنظومة الضريبية بما يعكس على زيادة الحصيلة الضريبية والحد من التهرب وزيادة الإلتزام الضريبي، بالإضافة إلى وجود توافق بين العاملين بمصلحة الضرائب المصرية بشأن جاهزية مصلحة الضرائب للتحول من النظام الورقي التقليدي إلى النظام الإلكتروني المميكن للفحص الضريبي. وتوصي الدراسة بأهمية ضرورة تدريب العاملين بمصلحة الضرائب على التقنيات الرقمية والإطلاع المستمر على كافة المستجدات الضريبية، علاوة على ضرورة وجود بنية تحتية قوية تساعد على تنفيذ التحول الرقمي للفحص الضريبي الإلكتروني.

■ ومن خلال عرض وتحليل الدراسات السابقة، يمكن إستخلاص مجموعة من النقاط أهمها:

✓ ركزت دراسة (Ofori et al., 2018; Ofori et al., 2022) على معرفة تأثير التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على الإيرادات الضريبية في دول أفريقيا، وقد توصلت هذه الدراسات إلى وجود تأثير سلبي للتغيرات في أسعار الصرف على الإيرادات الضريبية في الأجل القصير والأجل الطويل إلا أن التأثير يكون أكثر شدة بالأجل الطويل وأن التغير في سعر الصرف بنسبة ١% يؤدي إلى إنخفاض الإيرادات الضريبية بنسبة ٠,٠٦٤%، وتوصي بضرورة العمل على تثبيت سعر الصرف للمحافظة على الإيرادات الضريبية كما تنوه إلى ندرة الدراسات التي تناولت أثر التغيرات في أسعار الصرف على الإيرادات الضريبية، إلا أن هذه الدراسات لم تتناول دراسة وتحليل العلاقة بين التغيرات في أسعار الصرف للعملات الأجنبية وعمليات الفحص الضريبي الإلكتروني سواء في البيئة المصرية أو العربية.

✓ وهدفت دراسة (Koçak, 2021) إلى الحصول على أدلة تجريبية حول العلاقة بين التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية والإيرادات الضريبية إلا أنها توصلت إلى وجود علاقة إيجابية بين التغيرات في أسعار الصرف في الأجل القصير وتأثير سلبي في الأجل الطويل، كما توصلت دراسة (الساعدي & احمد، ٢٠٢٢) إلى وجود زيادة في الحصيلة الضريبية نتيجة تطبيق معيار المحاسبة

الدولي رقم ٢١ بشأن التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية إلا أن هذه الدراسات توصي بضرورة إجراء المزيد من الدراسات المستقبلية المتعلقة بقياس وتحديد تأثير التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية على الإيرادات الضريبية علاوة على ضرورة تطبيق المعالجات المحاسبية بالمعيار المحاسبى الدولي رقم ٢١، إلا أن هذه الدراسات لم تتناول دراسة وتحليل العلاقة بين التغيرات فى أسعار الصرف للعملات الأجنبية وعمليات الفحص الضريبي الإلكتروني سواء فى البيئة المصرية أو العربية.

✓ فى حين هدفت دراسة (الربيدى & الرصاص، ٢٠٢١) قياس آثار التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية فى تحديد وعاء ضريبة الأرباح التجارية والصناعية، ولقد توصلت إلى وجود تأثير إيجابي للتغيرات فى أسعار الصرف على وعاء ضريبة الأرباح التجارية والصناعية، وتوصي الدراسة بضرورة الإعتدال على معيار المحاسبة الدولي رقم ٢١ فى المعالجات المحاسبية لتغيرات أسعار الصرف، إلا أن هذه الدراسات لم تتناول دراسة وتحليل العلاقة بين التغيرات فى أسعار الصرف للعملات الأجنبية وعمليات الفحص الضريبي الإلكتروني فى البيئة المصرية.

✓ وأخيراً تناولت دراسة (Nazarov et al., 2019; Night & Bananuka, 2020؛ نصير، ٢٠٢١؛ Uyar, 2021؛ الميهي وآخرون، ٢٠٢٢) تأثير تطبيق تقنيات التحول الرقمي المستحدثة على الفحص الضريبي الإلكتروني ودوره فى الحد من التهرب الضريبي وزيادة الإمتثال الضريبي علاوة على دوره فى زيادة المتحصلات الضريبية وتوصلت هذه الدراسات إلى أن التقنيات الرقمية المستحدثة لها دور إيجابي فى زيادة الإمتثال الضريبي والحد من التهرب الضريب بما يعكس على زيادة الإيرادات الضريبية وتحسين وتطوير عمليات الفحص الضريبي وتحويلها من الفحص التقليدي إلى الفحص الإلكتروني، إلا أن هذه الدراسات لم تتناول دراسة وتحليل العلاقة بين التغيرات فى أسعار الصرف للعملات الأجنبية وعمليات الفحص الضريبي الإلكتروني سواء فى البيئة المصرية أو العربية.

■ ويتميز البحث الحالي، بتركيزه على دراسة وتحليل العلاقة بين التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية وعمليات الفحص الضريبي الإلكتروني بمصلحة بمصلحة الضرائب المصرية وهو ما لم تعن به أي دراسة سابقة – بحسب علم الباحث – الأمر الذي يكشف عن فجوة بحثية، وعليه فإن البحث الحالي يحاول تقليص هذه الفجوة وتقديم إضافة معرفية من شأنها إثراء الفكر المحاسبى فى هذا المجال.

رابعاً: أهداف البحث:

يتمثل الهدف الرئيس للبحث فى دراسة وتحليل العلاقة بين التغيرات فى أسعار الصرف للعملات الأجنبية وعمليات الفحص الضريبي الإلكتروني بمصلحة الضرائب المصرية. وذلك سعياً نحو تطبيق الأهداف الفرعية التالية:

- ١- تحديد العوامل المؤثرة فى تغيرات سعر الصرف والمخاطر الناجمة عن تغيرات سعر الصرف.
- ٢- بيان طبيعة ومحددات عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني بالنظام الضريبي المصري.
- ٣- قياس تأثير التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.

خامساً: أهمية ودوافع البحث:

يستمد البحث أهميته من الآثار الناتجة عن التغيرات فى أسعار صرف العملات أى سعر صرف الجنيه المصري مقابل الدولار الأمريكي وإنعكاسات هذه التغيرات على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني الذي يعد مرحلة جوهرية فى فحص وتحديد الوعاء الضريبي ومن ثم الإيرادات الضريبية التى تعتمد عليها الدولة فى تحقيق أهدافها التنموية والإقتصادية والإجتماعية. الأمر الذي صاحبه اهتمام كافة الجهات المعنية والتي لها علاقة بتغيرات سعر الصرف وعلى رأس هذه الجهات مصلحة الضرائب المصرية. ويمكن تقسيم الأهمية إلى أهمية علمية وعملية على النحو التالى:

١- أهمية علمية:

- تسليط الضوء على أهم العوامل التى تسهم فى تغيرات أسعار الصرف.
- إثراء الفكر المحاسبي بشأن طبيعة المعالجة المحاسبية (الإعتراف - القياس - العرض - الإفصاح) بشأن تغيرات أسعار الصرف، وانعكاسها على عملية الفحص الضريبي.
- تحليل العلاقة بين التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية وعمليات الفحص الضريبي الإلكتروني بمصلحة الضرائب المصرية.

٢- أهمية عملية:

- دعم قدرة مصلحة الضرائب المصرية على تحديد الآثار المترتبة على التغيرات فى أسعار صرف العملات على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.
- زيادة اهتمام الدولة بالحد من الآثار السلبية للتغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية فى ضوء معيار المحاسبة المصري رقم ١٣ بشأن آثار التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية.
- تسليط الضوء على الآثار التى يمكن ان تؤثر على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني بمصلحة الضرائب المصرية، والعمل على الحد من آثار التغيرات فى اسعار الصرف.

سادساً: فروض البحث: فى ضوء مشكلة البحث وسعياً لتحقيق أهدافه يمكن صياغة الفروض البحثية التالية:

- ١- توجد إختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم بشأن العوامل المؤثرة فى سعر الصرف والمخاطر الناجمة عن التغيرات فى سعر الصرف.
- ٢- توجد إختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم بشأن محددات ومزايا عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.
- ٣- يوجد أثر ذو دلالة معنوية للتغيرات فى اسعار صرف العملات الأجنبي على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.

سابعاً: نطاق وحدود البحث: وتتمثل حدود البحث فيما يلي:

- ١- الحدود المكانية: تم تطبيق هذا البحث على مصلحة الضرائب المصرية والتي يتكون هيكلها من: (قطاعات ضريبية، وإدارات مركزية، وإدارات عامة، ومناطق ضريبية، ومراكز ضريبية ومأموريات جغرافية).
- ٢- الحدود الزمنية: تم تطبيق هذا البحث من خلال سلسلة زمنية تخدم متغيرات البحث، مدتها عامين تبدأ من عام ٢٠٢٢م وحتى ٢٠٢٣م.
- ٣- الحدود الموضوعية: اقتصر البحث على دراسة وتحليل العلاقة بين التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية وعمليات التحاسب الضريبي الإلكتروني، دون التطرق إلى أي آثار أخرى.

ثامناً: منهجية البحث:

فى سبيل معرفة مشكلة البحث وسعيًا نحو تحقيق أهداف واختبار فروض البحث سوف يعتمد البحث على المنهج العلمى المعاصر، حيث تم الإستعانة بالمنهج الإستنباطى فى دراسة وتحليل ما ورد بالفكر المحاسبى والمعايير الدولية والمصرية، وكذلك الإصدارات المهني المتعلقة بموضوع البحث والتقارير والنشرات الصادرة من الجهات المهتمة بموضع البحث. كما إعتد البحث على المنهج الإستقرائى فى جمع وتحليل البيانات من خلال توزيع قائمة استقصاء على عينة الدراسة، مستخدماً الأساليب الإحصائية المناسبة لمتغيرات البحث من أجل اختبار الفروض وتحديد أهم النتائج والتوصيات.

تاسعاً: خطة البحث: تم تقسيم خطة البحث على النحو التالى:

- القسم الأول: الإطار العام للبحث.
- القسم الثانى: إطار مفاهيمى لتغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية بالبيئة المصرية.
- القسم الثالث: المحددات المنهجية لعمليات الفحص الضريبي الإلكتروني بالنظام الضريبي المصري.
- القسم الرابع: أثر تغيرات سعر الصرف على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.
- القسم الخامس: الدراسة الميدانية بمصلحة الضرائب المصرية.
- القسم السادس: النتائج والتوصيات.

وفيما يلي عرض تفصيلي لباقي أقسام البحث.

القسم الثانى: إطار مفاهيمى لتغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية بالبيئة المصرية.

يعتبر سعر الصرف والتغيرات التى تطرأ عليه من أهم العوامل المؤثرة على النواحي الإقتصادية للبلاد وبخاصة الدول النامية، حيث تتأثر إقتصاديات هذه الدول نتيجة تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية والذي ينعكس بالتأثير سواء بالإيجاب أو السلب على الشركات والأفراد والبنوك والحكومات والمجتمع ككل.

أولاً: العوامل المؤثرة فى أسعار الصرف:

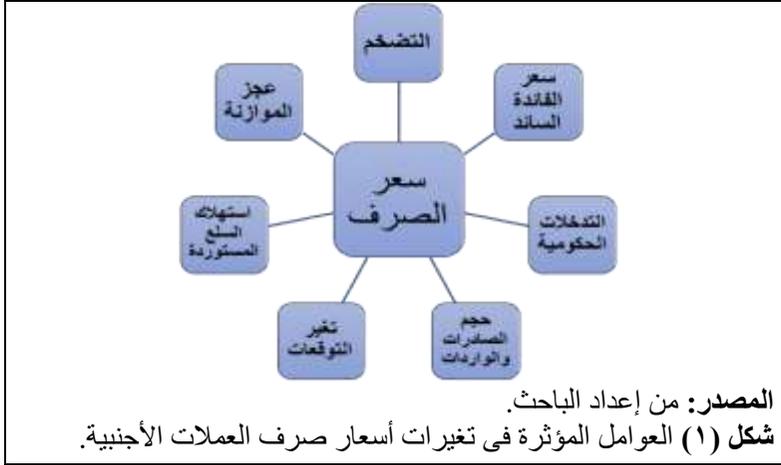
يعتبر سعر الصرف مقياس للصحة الإقتصادية للدولة وحدثت تغيرات فى أسعار صرف العملات بشكل غير متوقع ومنتالي يؤثر على الأفراد والشركات والدولة ككل (Edwards & Cabezas, 2022)، مما يعرقل الأهداف الإقتصادية للدولة والذي ينعكس على الوضع الداخلى للبلاد. وترى دراسة (حسن، ٢٠١٧؛ محمد & السالم، ٢٠٢٣؛ جاد وأخرون، ٢٠١٨) أن هناك مجموعة من العوامل المؤثرة فى أسعار صرف العملات الأجنبية وهي: سعر الفائدة السائد فى البلاد، والتضخم، والإتجاه إلى إستهلاك السلع المستوردة دون السلع المحلية، ومدى تأثير التدخلات الحكومية، والمقدرة الإنتاجية والتصديرية للدولة وحجم الإستيراد من الخارج.

ويرى (Akter, 2021) أنه بالإضافة إلى جميع العوامل السابقة والعامه فى التأثير على أسعار الصرف فالتغيرات فى التوقعات من العوامل المؤثرة على أسعار الصرف. كما ترى دراسة (محمد & الحجامى، ٢٠٢٣) أنه بالإضافة إلى العوامل السابق ذكرها فأن عجز الموازنة أحد العوامل المؤثرة على أسعار الصرف للعملات والذي يساعد الدولة فى السيطرة على التغيرات الكبيرة فى أسعار الصرف.

فى حين ترى دراسة (Lagat & Nyandema, 2016) أنه بالبحث فى العوامل المؤثرة بشكل رئيس فى أسعار صرف العملات الأجنبية فقد تبين أن أسعار الفائدة ومعدل التضخم وأسعار الصرف كلها عوامل مرتبطة إرتباطاً وثيقاً، وأنه بالتلاعب فى أسعار الفائدة يساعد هذا البنوك المركزية فى الدول التأثير على معدلات التضخم وقيمة العملات، حيث تؤدي معدلات الفائدة المرتفعة إلى جذب رأس المال

دراسة تحليلية للعلاقة بين التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية وعمليات الفحص
محمد، هشام سيد موسى؛ شحاته، محمد موسى على

الأجنبي نتيجة العائد المرتفع مما يؤدي إلى رفع أسعار الصرف والعكس صحيح إذا كانت معدلا الفائدة منخفضة تميل إلى خفض سعر الصرف.
ويمكن للباحث تلخيص العوامل المؤثرة في أسعار صرف العملات الأجنبية في الشكل التالي:



ثانياً: تطورات سعر الصرف:

وحيث أن الإقتصاد المصري يرتبط ارتباطاً وثيقاً بعملة الدولار الأمريكي ويتأثر بها صعوداً وهبوطاً، فقد حقق الجنيه المصري نتيجة التعويم والذي تكرر على مرات متعددة، إنخفاض كبير في قيمة الجنيه المصري مقابل الدولار الأمريكي وقد بلغت قيمة الإنخفاض في قيمة الجنيه مقابل الدولار منذ عام ٢٠١٦ حتى ٢٠٢٣ نسبة ٢٦٠% تقريباً، كانت كما يلي:

جدول رقم (١/٢)

مستويات إنخفاض الجنيه المصري

مرحل التعويم	التاريخ	من مستوي	إلى مستوي	نسبة الإنخفاض
التعويم الأول	نوفمبر ٢٠١٦	٨,٨٨	١٥,٧٧	%٧٨
التعويم الثاني	مارس ٢٠٢٢	١٥,٧٧	١٩,٧	%٢٥
التعويم الثالث	أكتوبر ٢٠٢٢	١٩,٧	٢٤,٧	%٢٥,٤
التعويم الرابع	يناير ٢٠٢٣	٢٤,٧	٣٢	%٣٠
قيمة الإنخفاض في الجنيه المصري		٨,٨٨	٣٢	%٢٦٠,٤

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على دراسة (البهلول، ٢٠٢٣).

دراسة تحليلية للعلاقة بين التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية وعمليات الفحص
محمد، هشام سيد موسى؛ شحاته، محمد موسى على

ويمكن بيان ذلك من خلا الشكل التالي:



ونتيجة للتغيرات للمتتالية في أسعار صرف العملات الأجنبية فقد ارتفعت قيمة العملات الأجنبية مقابل الجنيه المصري، حيث بلغت قيمة سلة العملات الأجنبية ٢٠٢٣/١٢/٣١ القيم التي يوضحها الجدول التالي:

جدول رقم (٢/٢) سعر صرف الجنيه المصري أمام العملات الأجنبية

العملة	قيمة العملة	أسم العملة	قيمة العملة
دولار أمريكي	30.96	١٠٠ ين ياباني	21.95
يورو	34.17	ريال سعودي	8.26
جنيه إسترليني	39.42	دينار كويتي	100.78
دولار كندي	23.37	درهم اماراتي	8.43
كرون دانمركي	4.58	دولار استرالي	21.09
كرون نرويجي	3.05	دينار البحرين	82.13
كرون سويدي	3.08	ريال عماني	80.62
فرنك سويسري	36.79	ريال قطري	8.49

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات البنك المركزي في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٣

ثالثاً: مخاطر التغيرات فى سعر الصرف:

١- مفهوم مخاطر التغيرات فى سعر الصرف:

عرفته دراسة (الزعبى وآخرون، ٢٠٢٢) بأنه إمكانية التعرض لخسائر ناجمة عن التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية، كما عرفته دراسة (<https://fastercapital.com/arabpreneur>,) (2024) بأنه احتمالية حدوث خسائر مالية ناجمة عن التقلبات المفاجأة فى أسعار الصرف.

٢- أنواع مخاطر التغيرات فى أسعار الصرف:

تتعرض المنشآت والأفراد والحكومات للتغيرات فى أسعار الصرف ويترتب على هذه التغيرات مجموعة من المخاطر التى قد تؤثر على نتائج الأعمال والأداء المالي وإتخاذ القرارات، ويمكن عرض مخاطر التغيرات فى أسعار الصرف فى النقاط التالية(<https://fastercapital.com/arabpreneur>,) (2024):

- **خطر المعاملات:** عبارة عن المخاطر التى تتعرض لها الشركات التى لديها معاملات دولية مع دول أخرى ويكون لها متحصلات نقدية مستقبلية بالعملات الأجنبية.
 - **الخطر الإقتصادي:** ويعرف أيضاً بخطر التشغيل وهو عبارة عن تأثير التقلبات فى أسعار الصرف على المقدرة التنافسية للشركات وأرباحها على المدى الطويل. ويمكن أن يطلق عليها خطر المنافسة والأرباح.
 - **خطر الترجمة:** وهو عبارة عن قيام الشركات الأم/ القابضة التى لها فروع فى دول أخرى بترجمة القوائم المالية للفروع الخارجية إلى عملة البلد الموجود بها الشركة الأم وبناء على ذلك يتحقق خسائر أو مكاسب نتيجة ترجمة القوائم المالية من أجل توحيد البيانات المالية.
 - **خطر التعرض الطارئ:** وهو عبارة عن تعرض التدفقات النقدية المستقبلية (الداخلية/الخارجية) المقومة بعملات أجنبية إلى التأثير نتيجة أحداث مستقبلية غير مؤكدة.
 - **مخاطر الدولة:** وهي عبارة عن العوامل السياسية والاقتصادية والإجتماعية والأوضاع الداخلية والسياسات الضريبية التى تؤثر على أسعار صرف العملات الأجنبية.
- ويترتب على التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية عدة مخاطر تؤثر على الأداء المالي للشركات بالإضافة إلى إعاقة قدرة الشركات على وضع الإستراتيجيات والإستثمار فى التجارة العالمية، علاوة على التأثير على تسعير السلع والخدمات (Lal et al., 2023) الذى يؤدي إلى رفع سعر السلع والخدمات حيث تعتمد الدولة على الإستيراد بشكل كبير مما يؤدي إلى رفع سعر المواد الخام التى بدورها ترفع من أسعار السلع والخدمات الأمر الذى يعكس على قيمة المبيعات سواء بالزيادة أو بالإنخفاض علاوة على حدوث أرباح أو خسائر نتيجة إعادة تقييم العملات الأجنبية والأصول. ومن هذا المنطلق تؤثر التقلبات فى أسعار الصرف على صافى دخل الشركات والأفراد والبنوك ومن ثم التأثير على الوعاء الخاضع للضريبة (الريبيدي & الرصاص، ٢٠٢١). الأمر الذى يخلق ضرورة تحديد الآثار الناجمة عن التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية مقابل الجنيه المصري على عمليات الفحص الضريبي والذى يعد مرحلة جوهرية فى تحديد الوعاء الخاضع للضريبة وبالتالي تحديد الإيرادات الضريبية.

القسم الثالث: المحددات المنهجية لعميات الفحص الضريبي الإلكتروني بالنظام الضريبي المصري.

يعد الفحص الضريبي حجر الأساس الذي تقوم عليه عملية تحديد الوعاء الخاضع للضريبة ومن ثم تحصيل الضريبة من الممولين والمكلفين، حيث يعمل الفحص الضريبي على التحقق من الإيرادات والتكاليف المدرجة بالإقرارات الضريبية المقدمة من قبل الممولين ولزيادة فاعلية وكفاءة عملية الفحص الضريبي أتجهت مصلحة الضرائب المصرية إلى التحول من أساليب الفحص التقليدي إلى الفحص الضريبي الإلكتروني (عبدالحليم، ٢٠١٨).

أولاً: مفهوم وأهمية الفحص الضريبي الإلكتروني:

١- مفهوم الفحص الضريبي الإلكتروني:

عرفته دراسة (نصير، ٢٠٢٣) الفحص الضريبي الإلكتروني على أنه مجموعة من التطبيقات المبرمجة ضريبياً والمنفذة على شبكة الحاسب الآلى للنظام الضريبي، والتي يتم عن طريقها التشغيل الداخلى لمدخلات النظام الضريبي من البيانات المحاسبية والضريبية المدرجة على المنظومة الضريبية الممكنة، والتي تقوم بمطابقة وجهات الإقرارات الضريبية الإلكترونية المختلفة مع منظومة الفوترة الإلكترونية بهدف التأكد من صحتها وإثبات البيان المحقق لتحديد مقدار الضريبة المستحقة بشكل آلى تقني دون تدخل بشري بما يضمن صحتها. **فى حين تنظر دراسة (الميهي وآخرون، ٢٠٢٢) إلى الفحص الضريبي الإلكتروني على أنه اعتماد مصلحة الضرائب على برامج الحاسب الآلى الجاهزة أو المصممة خصيصاً من قبل النظام الضريبي من أجل فحص ومراجعة الدفاتر والحسابات والقوائم والتقارير المالية للممولين والمصممة بشكل إلكتروني، بهدف التأكد من حقيقة المدخلات، ومن صحة معالجة العمليات للبيانات المدرجة، من أجل التأكيد على صحة البيانات المدرجة بالإقرار الضريبي المقدم ومدى مطابقتها للواقع، وأنه تم إعدادها وفقاً للمعايير المحاسبية والقوانين الضريبية السائدة. وفى ضوء التعريفات السابقة يمكن للباحث تعريف الفحص الضريبي الإلكتروني على أنه مجموعة من المراحل المتسقة والمتسلسلة مع بعضها من أجل مراجعة وفحص الإقرارات الضريبية المقدمة من الممولين وكافة المستندات والقوائم المالية التي تم إعدادها وفقاً للمعايير المحاسبية والتشريعات الضريبية بهدف الوصول إلى الوعاء الخاضع للضريبة بشكل إلكتروني مميكن بما يسهل عملية الفحص والبعد عن التقدير الجزافى ومد جسور الثقة بين مصلحة الضرائب والممولين.**

٢- أهمية الفحص الضريبي الإلكتروني:

تتمثل أهمية الفحص الضريبي الإلكتروني فى قدرته على تسهيل وتبسيط عملية الفحص وتحديد الوعاء الخاضع للضريبة، والسرعة والدقة فى أداء العمليات الضريبية، وقد أوضحت دراسة (دياب، ٢٠١٧؛ Al Baaj et al., 2018) أن أهمية الفحص الضريبي تتمثل فى:

- تعزيز القدرة على فحص عدد كبير من الملفات الضريبية، مع إمكانية الفحص بشكل شامل لجميع عناصر الإقرار الضريبي والقوائم المالية.
- السرعة الفائقة فى توفير المعلومات المطلوبة لعملية الفحص الضريبي، مما يقلل الوقت اللازم لإسترجاع المستندات بالنسبة لكل من الممول والمأمور الفاحص.
- يساعد على تحسين ورفع جودة عملية التجهيز والإعداد لعملية الفحص الضريبي.
- يحد من التعامل الشخصي بين الممولين ومأمورية الضرائب مما يعمل على خفض عملية الفساد الضريبي.

- يؤدي إلى الإحتفاظ بالمستندات فى شكل إلكترونى ويقلل من المخاطر التى تؤثر على عملية الفحص الضريبي.
- إستخدام الحاسب الآلى يرفع مستوى أداء النظام الضريبي ويؤثر على مستوى كفاءة الإدارة الضريبية.
- الإعتماد على الحاسب الآلى يساعد على حفظ الوقت والجهد ويخفض التكلفة سواء للعاملين بالشركات أو الفاحص الضريبي.

ثانياً: أهداف الفحص الضريبي الإلكتروني:

- يحقق الفحص الضريبي الإلكتروني مجموعة من الأهداف منها أداء إجراءات وعملية الفحص الضريبي بشكل أكثر دقة وسرعة كما يساعد فى حصر وضبط المجتمع الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية (نصير، ٢٠٢٣)، كما تزي دراسة (سالم، ٢٠١٥؛ الحروي، ٢٠١٨، رشوان & مهاني، ٢٠٢١) أن أهداف الفحص الضريبي الإلكتروني تتمثل فى النقاط التالية:
- توفير الجهد والتكلفة والسرعة فى الأداء، علاوة على توفير بيانات ومعلومات يمكن الإعتماد عليها فى عملية الفحص الضريبي بما يعمل على نشر روح الثقة بين الممولين والنظام الضريبي بما يشجع على الإلتزام الطوعى وحصر المجتمع الضريبي.
 - التحقق من قانونية الدفاتر والسجلات والقوائم المالية سواء المعدة يدوياً أو إلكترونياً ومدى إلتزامها بالقواعد الشكلية القانونية والمعايير المحاسبية التى تنظم طريقة التسجيل وحفظ المعلومات ومعالجة البيانات بالدفاتر.
 - يستهدف التأكد من مدي صحة وحقيقة البيانات والمعلومات المسجلة بالدفاتر والسجلات المحاسبية المعدة وفقاً للنظم الإلكترونية، وإلى إى مدي يمكن الإعتماد عليها للوصول إلى صافى الربح أو الخسارة الفعلية، والتحقق من تسجيل كافة الأنشطة والإيرادات الخاصة بالممول.
 - التحقق من خلو الدفاتر والسجلات المعدة من أي غش أو تحريف أو خطأ.
 - معالجة البيانات والمعلومات المحاسبية وتصحيحها وفقاً للقانون الضريبي للوصول إلى الوعاء الخاضع للضريبة.
 - إمكانية الإطلاع على الدفاتر والمستندات فى أي وقت مما يوفر الوقت والجهد ويسهل أداء عملية الفحص الضريبي.
 - يهدف إلى تحقيق إستراتيجية المصلحة، وخفض تكلفة التحصيل وزيادة الإيرادات الضريبية.
- وبالإضافة إلى النقاط السابقة يمكن للباحث الإشاره إلى أن الفحص الضريبي الإلكتروني يستهدف الإجهاز على تراكم الملفات الضريبية بدون فحص، علاوة على القضاء على المنازعات الضريبية بسبب التقدير الجزافي حيث أنه سيتم الفحص بناء على المستندات والدفاتر الفعلية بعد التحقق من صحتها وانتظامها ومدى التزامها بنصوص القانون الضريبي والمعايير المحاسبية.

ثالثاً: إجراءات الفحص الضريبي الإلكتروني:

- قبل قيام الأمور الفاحص بإجراء عملية الفحص الضريبي للملف الضريبي المراد فحصه، فإنه يتخذ مجموعة من الإجراءات قبل البدء فى عملية الفحص، ويمكن تلخيصها فى النقاط التالية(عبدالحميد، ٢٠١٨):
- قيام الأمور الفاحص بمجموعة من الإجراءات التى تساعده فى فهم النظام المحاسبي الإلكتروني بشكل شامل وكافي للشركة محل الفحص، وفهم نظام الرقابة الداخلية ومدى قوته ومدى إرتباطه بالنظام المحاسبي والبرامج المستخدمة فيه.

- تقييم المخاطر المرتبطة بعملية الفحص وكذلك المخاطر المتعلقة بنظام الرقابة.
- الإطلاع على أرصدة الحسابات الإلكترونية وإجراء إختبارات للتحقق من أمانه ومصداقية هذه الأرصدة بالإعتماد على برامج فحص ضريبية، وجمع الدفاتر والمستندات والسجلات والتقارير الإلكترونية.

رابعاً: مزايا وفوائد الفحص الضريبي الإلكتروني:

أن تطبيق الفحص الضريبي الإلكتروني سوف يحقق مجموعة من المزايا لمصلحة الضرائب المصري حيث أنه يمكن أن يساعد على التنبؤ بالإيرادات الضريبية المتوقعة، زيادة الحصيلة الضريبية، ضم الإقتصاد غير الرسمي إلى المجتمع الضريبي، القضاء على الأرشيف الورقي وتوفير المساحات والتكلفة المنفقة عليها، يقلل العمل الورقي، يساعد على إرساء دعائم العدالة والمساواة والثقة بين المجتمع الضريبي والنظام الضريبي، يشجع على الإمتثال الطوعي للممولين، وتري دراسة (الميهي وآخرون، ٢٠٢٢؛ الحروي، ٢٠١٨) أن الفحص الضريبي الإلكتروني سوف يحقق مجموعة من المنافع يمكن سردها فى النقاط التالية:

- فى أعمال حصر وضم المجتمع الضريبي: يساعد الفحص الضريبي على بناء قاعدة معلومات قائمة على معلومات صحيحة وموثوقة ويمكن تحديثها بشكل مستمر وربطها شبكياً مع الجهات والهيئات الأخرى ذات الصلة يسهل عمل الإدارة الضريبية فى حصر وضم الإقتصاد غير الرسمي وضم ممولين جدد للمنظومة الضريبية. علاوة على أنه يساعد على تتبع حجم أعمال الممولين عن طريق الفاتورة الإلكترونية بما يحد من التهرب الضريبي، كما أنه يمكن الربط الشبكي بين الجهات من الحصول على المعلومات المتصلة بالمولين فى أى وقت وبأقل تكلفة.
- فى أعمال تقديم الإقرار الضريبي:

- ✓ يحقق السهولة فى تقديم الإقرارات حيث يمكن للممول تقديم الإقرار الضريبي الخاص به من أى مكان وفى أى وقت مما يقضى على التكسد بالمأموريات الضريبية خلال فترة تقديم الإقرار الضريبي.
- ✓ يسهم تقديم الإقرار الإلكتروني فى تخفيض تكاليف طباعة الإقرارات الورقية، وتخفيض تكاليف التشغيل حيث يقلل عدد الأفراد الذين يعملون فى الإقرارات وكذلك المساحات الكبيرة لتخزين والإحتفاظ بالإقرار الضريبي للممولين.
- ✓ يحد من تدخل العنصر البشري بما يقلل من الأخطاء حيث يقوم الإقرار بحساب الضريبية إلكترونياً بناء على البيانات المدرجة من قبل الممول أو المحاسب.
- ✓ تطبيق غرامات عدم تقديم الإقرار الضريبي بشكل آلي، تعمل على حث الممولين على الإلتزام بتقديم الإقرارات الضريبية وعدم التقاعس خوفاً من تطبيق غرامات عدم تقديم الإقرار.
- ✓ توفير وقت وجهد الفاحص الضريبي مما يسهم فى التركيز فى عمليات الفحص بما يؤدي إلى فحص أكبر قدر ممكن من الملفات وكذلك خفض الأخطاء نتيجة التشتت.

■ فى أعمال الفحص الضريبي للممولين:

- ✓ يساعد الفحص الضريبي الإلكتروني على إعادة الثقة بين الممولين والنظام الضريبي عن طريق إرساء مبادئ العدالة الضريبية ومحاسبة جميع الملفات بعيداً عن الأهواء الشخصية، وخضوع جميع الممولين أصحاب الظروف المتشابهة لنفس مقدار الضريبة.
- ✓ يساعد الفاحص الضريبي فى إنهاء أكبر قدر من الملفات وتوفير الوقت والجهد والتكلفة.

✓ يساعد على إكتشاف الأخطاء والتحريرات من قبل الممولين بما يسهم فى تقليص فجوة التهريب الضريبي وتكوين صورة واضحة عن حقيقة الملفات وحجم أعمالها.

■ فى مجال الدفع والتحصيل الإلكتروني:

✓ توفير تكلفة طباعة ايصالات السداد للضريبة، ويقضى على حيز المكان والزمان حيث يمكن سداد الضريبة فى أي وقت وأي مكان عن طريق المنظومة الضريبية.

✓ يساعد على تأمين الأموال من السرقة أو الفقد أو الإخلاس.

✓ كما يساعد على معرفة مقدار الحصيلة الضريبية فى أي وقت من على النظام الضريبي الإلكتروني.

■ فى الرقابة وتقييم الأداء (الحروي، ٢٠١٨):

✓ حيث يسهم فى إطلاع الإدارات العليا على تقارير الفحص الضريبي الإلكتروني بما يعمل كعامل مساعد فى تصحيح المسار وتقليل الأخطاء والتأكد من مدي صحة وسلامة ربط وتحصيل الضريبة.

✓ يساعد على متابعة خطط الفحص وما تم انجازه من الخطط الموضوعه بما يساهم فى إتخاذ القرارات الضريبية المناسبة بما يتلائم مع طبيعة وحاجة العمل.

خامساً: مقومات ومعوقات الفحص الضريبي الإلكتروني:

١- مقومات الفحص الضريبي الإلكتروني: يركز الفحص الضريبي الإلكتروني على مجموعة من المقومات والركائز التي تدعم عملية الفحص الضريبي الإلكتروني والتي تساعد على تحقيق أقصى إستفادة ممكنة منه، وتري دراسة (رشوان & مهاني، ٢٠٢١) أن مقومات الفحص الضريبي الإلكتروني تتمثل فى:

١/١- وجود تكامل بين أنظمة المعلومات المختلفة بما يسمح بتبادل المعلومات التى يحتاجها إليها المأمور الفاحص فى عملية الفحص.

٢/١- التأهيل العلمي والعملى للعاملين بمصلحة الضرائب المصرية على الفحص الضريبي الإلكتروني، والاستمرار على التأهيل التقني، ووضع دليل موحد لعمليات وإجراءات الفحص الضريبي.

٣/١- نشر الوعي بين أفراد المجتمع الضريبي والعاملين بالنظام الضريبي بأهمية التحول من الفحص التقليدي إلى الفحص المميكن.

ويضيف الباحث أنه علاوة على النقاط السابق ذكرها فإن من مقومات الفحص الضريبي الإلكتروني توفير بنية تحتية قوية تساعد على إستكمال عملية التطوير التكنولوجي فى مصلحة الضرائب المصرية، والمتابعة المستمرة (الرقابة) وتصحيح وتقويم نقاط الضعف فى نظام الفحص الإلكتروني بما يؤدي إلى تحقيق أقصى إستفاده منه بما يعود بالنفع على المجتمع الضريبي ومصلحة الضرائب.

٢- معوقات الفحص الضريبي الإلكتروني: لا يوجد نظام جديد إلا وقابلته مجموعة من المعوقات فى بداية تطبيقه حتى يثبت نجاحه ويحقق الغرض المستهدف منه حتى تقل أو تتلاشي هذه المعوقات، وكأي نظام آخري يتعرض الفحص الضريبي الإلكتروني لمجموعة من المعوقات إلا أنها تختلف من مكان لآخر ومن زمان لآخر، وتري دراسة (الميهي وأخرون، ٢٠٢٢) أن المعوقات التى يتعرض لها الفحص الضريبي الإلكتروني تتمثل فى:

■ معوقات ثقافية وبشرية: تتمثل فى المقاومة والرفض من قبل العاملين بالنظام الضريبي المجتمع الضريبي.

- **معوقات إجتماعية ونفسية:** تتمثل فى عدم وجود ثقة متبادلة بين المجتمع الضريبي والنظام الضريبي نتيجة الفقر وإنخفاض مستوي الدخل.
- **معوقات مالية وتقنية:** تتمثل فى إرتفاع التكاليف، وضعف البنية التحتية، وقلة الموارد المالية المخصصة، وعدم وجود خبرات كافية.
- **معوقات فنية:** وتنقسم إلى:
 - ✓ **معوقات أدلة الإثبات:** حيث أن المستندات إلكترونية متوفرة لوقت محدد ومما يتطلب جمعها بشكل مستمر.
 - ✓ **معوقات عدم وجود مستندات الفحص:** عدم جود المستندات التى تم الإعتماد عليها فى تحديد صافى الربح والقوائم المالية وذلك لوجودها بشكل إلكتروني.
 - ✓ **معوقات عدم الفصل بين الوظائف:** حيث تركز أكثر من وظيفة فى يد شخص واحد مما يجعله قادراً على التلاعب وإخفاء الأخطاء مما يضعف من قوة الرقابة الداخلية.
- **المعوقات الأمنية:** تتمثل فى التخوف من حدوث إختراقات أمنية للنظام وسرقة بيانات ومعلومات الممولين.

القسم الرابع: أثر تغيرات سعر الصرف على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.

لا شك أن الإيرادات الضريبية تُعد أهم مصادر التمويل للخزانة العامة للدولة، والتي تخصص لتغطية النفقات العامة المتزايدة وتحقيق الأهداف الإقتصادية والإجتماعية (السيد، ٢٠١٦)، إلا أن التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية وإنخفاض قيمة الجنيه المصري مقابل العملات الأخرى وبخاصة الدولار الأمريكي، والذي يؤدي إلى حدوث خسائر أو أرباح للشركات نتيجة التغيرات الحادة فى سعر الصرف والتي تفصح عنها فى القوائم المالية وفقاً لمتطلبات معيار المحاسبة "أثر التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية" مما أستوجب متابعة ودراسة أثار التقلبات فى أسعار الصرف لما لها من تأثير على نتائج الأعمال وبالتالي التأثير على صافي الربح (الريدي & الرصاص، ٢٠٢١) وحيث أن الدولة المصرية تعتمد على الإستيراد أكثر من التصدير والذي يؤدي إلى شراء المواد الخام اللازمة للصناعة بالدولار وهو ما يعني الشراء بقيمة وتكلفة أعلى نتيجة أرتفاع سعر الدولار مقابل الجنيه مما يؤدي إلى إرتفاع التكلفة والذي يؤثر على تسعر المنتجات والخدمات والتي قد تؤدي إلى إنخفاض قيمة البيع نتيجة إرتفاع الأسعار والذي يؤدي إلى إنخفاض صافي الربح المحاسبي ومن ثم صافي الربح الضريبي. وفيما يلي عرض إنعكاسات تغيرات سعر صرف العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.

أولاً: الأصول الممولةة بالتزامات بعملة أجنبية:

فى ضوء سعي لجنة المعايير المحاسبية المصرية لمعالجة الأثار الناجمة عن التغيرات فى أسعار الصرف للعملات الأجنبية فقد تم إصدار الملحق (ب) والملحق (ج) فى عام ٢٠٢٢، والملحق (هـ) فى عام ٢٠٢٤ وذلك من أجل وضع معالجات إستثنائية للتخفيف من حدة الأثار الناتجة عن حدوث تغيرات فى أسعار الصرف، وعليه فإنه يتم معالجة فروق العملة الناتجة عن إعادة تقييم الإلتزامات القائمة نتيجة إقتناء أصول ضمن تكلفة الأصول (أي يتم رسملة الفروق على قيمة الأصل) وذلك بشرط ألا تتعدى صافي قيمة الأصل الدفترية المعدلة بعد التقييم القيمة الإستردادية للأصل وذلك لئتم إهلاكها على عمر الأصل ويسفر ذلك عن وجود إختلاف بين الربح المحاسبي والربح الضريبي لعدم الإعتراف بخسائر فروق العملة ضمن قائمة الدخل لعدم تحققها بعد، فيختلف توقيت الإعتراف المحاسبي عن الإعتراف الضريبي مما ينتج عنه ضريبة مؤجلة وفقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (٢٤) حيث أن فروق العملة

المرسلة تؤدي إلى زيادة قيمة الأصل وبناء عليه زيادة الإهلاك المحاسبي عن الإهلاك الضريبي، ونتيجة لعدم إقرار القانون الضريبي المصري رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، بالفروق الناتجة عن إعادة تقييم الأصول ومن هنا تنشأ مشكلة إختلاف قيمة الإهلاك المحاسبي والإهلاك الضريبي الذي يكون أقل من الإهلاك المحاسبي فينتج عن ذلك ضريبة مؤجلة يتم تسويتها فى الفترات المستقبلية. ويتم إدراج هذه البيانات المحاسبية والضريبية ضمن بنود الإقرار الضريبي والذي يقدم إلكترونياً ويعتمد عليه بشكل أساسي خلال عملية الفحص الضريبي حيث يقوم المأمور الفاحص بفحص جميع بنود الإقرار الضريبي للوصول إلى صافي الربح الضريبي الحقيقي ومن ضمن البنود التي يتم فحصها ضمن الإقرار الضريبي هى الأصول الثابتة وإهلاكاتها وكذلك الأصول والإلتزامات الضريبية المؤجلة للتحقق منها.

ثانياً: فروق العملات الأجنبية:

يتم الإقرار ضمن بنود الدخل الشامل الآخر بصافى فروق العملة الدائنة والمدينة الناتجة عن إعادة ترجمة أرصدة البنود ذات الطبيعة النقدية وذلك بعد خصم أي فروق تم رسملتها ضمن تكلفة الأصول، على أن يتم إدراج فروق ترجمة البنود ذات الطبيعة النقدية والتي تم عرضها ضمن بنود الدخل الشامل الآخر، فى الأرباح والخسائر المرحلة فى نهاية نفس الفترة المالية المطبق عليها المعالجات الإستثنائية لملاحق معيار المحاسبة المصري رقم (١٣). وهذه الفروق هي فروق غير محققة لا تدخل ضمن الوعاء الخاضع للضريبة على الدخل ولا يُعترف ضريبياً إلا بصافى الربح المحاسبي من واقع قائمة الدخل المعدة وفقاً للمعايير المحاسبية وبالتالي فإن هذه الفروق غير المحققة لا يكون لها أي أثر ضريبي. ويظهر ذلك أيضاً ضمن بنود الإقرار الضريبي وبناء عليه فيجب على المأمور للفاحص التحقق من هذه البنود وفحصها جداً للوصول إلى الوعاء الخاضع للضريبة وفقاً للقانون الضريبي المصري حيث أنه إذا تحققت هذه الأرباح فعلياً فإنها تعد من ضمن الإيرادات الأخرى التي تؤدي إلى زيادة الوعاء الضريبي كما أنه فى حالة تحقق الخسائر فعلياً فإنها تعتمد ضريبياً وبالتالي التأثير على الوعاء الخاضع للضريبة بالإخفاض.

ثالثاً: تكلفة المبيعات وإيرادات المبيعات:

حيث أنه عند قيام الممولين بشراء المواد الخام بعملة أجنبية على أن يتم السداد فى وقت لاحق وحدث تغير فى سعر الصرف فإن ذلك يؤدي إلى فروق عملة تؤدي إلى إرتفاع قيمة المواد الخام وبالتالي تكلفة المبيعات مما ينعكس على زيادة قيمة المشتريات فى إقرارات القيمة المضافة وفقاً لفواتير الشراء الإلكترونية، وكذلك عند البيع بالأجل بعملة أجنبية وتم تحصيل هذه المبالغ بعد حدوث تغيرات فى أسعار الصرف فإن ذلك ينتج عنه زيادة فى قيمة المبيعات وفقاً لفواتير الإلكترونية وبالتالي التأثير على المبيعات المدرجة ضمن إقرار القيمة المضافة مما يسفر عنه زيادة ضريبة القيمة المضافة عن المبيعات وذلك وفقاً لنص المادة رقم (١٠) من قانون ٦٧ لسنة ٢٠١٦ وتعديلاته. وما يطبق على السلع ينطبق على الخدمات وغيرها. ويجب على المأمور الفاحص لإقرارات القيمة المضافة علاوة على فواتير البيع والشراء الإلكترونية التحقق من القيم الخاصة للبيع والشراء من أجل الوصول إلى ضريبة القيمة المضافة بشكل صحيح وعادل.

وكنتيجة حتمية لإرتفاع أسعار المشتريات وزيادة تكلفة المبيعات وكذلك إرتفاع أسعار البيع فإن ذلك يؤثر على رقم الأعمال (المبيعات) وتكلفة المبيعات بإقرار الضريبة على الدخل والذي يؤدي بدوره إلى التأثير على نتائج الأعمال للممولين ويجب على المأمور الفاحص التحقق من هذه البيانات عند القيام

بفحص الملفات الضريبية من أجل الوصول بدقة للوعاء الخاضع للضريبة، وبالتالي إحتساب الضريبة بشكل صحيح وعادل.

وتأكيداً لما تقدم فقد صدر القرار الوزاري رقم (٩٢) لسنة ٢٠١٧ بشأن إعتداف فروق تدبير العملة الأجنبية عن فحص وتحديد الوعاء الضريبي لضريبة الدخل عن عام ٢٠١٦ وكذلك وعاء ضريبة القيمة المضافة. وبناء على القرار الوزاري يتم إعتداف نسبة التغيير فى فروق أسعار العملات الأجنبية على ثلاث فترات وفقاً للنسب التالية: من يناير حتى يونيو ٢٠١٦ تمثل ١٥% وخلال الفترة من يوليو حتى سبتمبر ٢٠١٦ تمثل ٤٠% وخلا شهر أكتوبر ٢٠١٦ تمثل نسبة التغيير ٦٠%. وبشرط أن تكون هذه الفروق ناتجة عن تدبير العملات المرتبطة بالنشاط ولازمة لمزاوته، وعلى الأخص شركات الإستيراد والتصدير.

وإستكمالاً لما تقدم فقد أصدرت مصلحة الضرائب المصرية الكتاب الدوري رقم (٢٥) لسنة ٢٠١٧ بشأن إعتداف فروق (أرباح/خسائر) تدبير العملة الأجنبية عند تحديد وعاء ضريبة الدخل (مرحلة الفحص للملفات الضريبية)، وحيث نص الكتاب الدوري رقم (٢٥) لسنة ٢٠١٧ على أن تسري القواعد المقررة فى الكتاب الدوري رقم (١٤) لسنة ٢٠١٧ والذي أصدرته مصلحة الضرائب المصرية بشأن إعتداف فروق (أرباح/خسائر) تدبير العملة الأجنبية عند تحديد وعاء ضريبة الدخل والذي ينص على ضرورة إتباع مجموعة من الإجراءات أثناء فحص وتحديد الوعاء الخاضع للضريبة، وهى ما يلي:

١- **بالنسبة للعمليات الإستيرادية** تلتزم المنشآت بتقديم بيان من البنك يفيد بأن المعاملات التى تمت قد تم تدبير العملة الأجنبية اللازمة لها عن طريق الموارد الذاتية للمنشأة وليس عن طريق البنك، **وبالنسبة للعمليات التصديرية** فإنه يجب على المنشأة تقديم بيان من البنك يفيد بعد قيام المنشأة بسحب الإيرادات الناتجة عن التصدير بالعملة الأجنبية وأنه تم سحبها بالجنيه المصري أو تم إستخدامها فى تمويل عمليات إستيرادية.

٢- يتم الإطلاع على سعر العملة الأجنبية والتي تتعامل بها المنشأة فى تاريخ تنفيذ المعاملات بهذه العملة الأجنبية من واقع التعليمات التنفيذية التي تصدرها مصلحة الضرائب المصرية بشأن أسعار صرف العملات الأجنبية، كما يتم إجراء مقارنة بين سعر العمل الأجنبية الذى حددته المنشأة فى تاريخ تنفيذ المعاملات والذي يتم التعامل به، وبين السعر الوارد بالتعليمات التنفيذية الصادرة من مصلحة الضرائب والذي تم إصدارها بناء على الأسعار المعلنة من البنك المركزي المصري.

٣- وفي حالة وجود فروق أسعار بناء على المقارنة السابقة، فإنه يتم حساب سعر العملة الأجنبية على أساس السعر المعلن من البنك المركزي فى تاريخ تنفيذ المعاملة وذلك بعد إضافة نسبة التغيير المنصوص عليها فى القرار الوزاري، ثم يتم مقارنة هذا السعر بسعر تنفيذ المعاملة الثابت من حسابات المنشأة ويتم اعتماد السعر الأقل فى حالة التكاليف والسعر الأعلى فى حالة الإيرادات.

٤- ويتم تطبيق نسب التغيير المنصوص عليها فى القرار الوزاري بالنسبة للإيرادات المحصلة من عمليات التصدير إلا إذا قامت المنشأة بتقديم بيان من البنك يفيد بعدم قيام المنشأة بسحب الإيرادات الناتجة عن التصدير بالعملة الأجنبية وأنه تم سحبها بالجنيه المصري أو تم إستخدامها فى تمويل عمليات إستيرادية.

٥- عند محاسبة الشركات والمنشآت التي قدمت إقراراتها الضريبية تستند إلى دفاتر وحسابات منتظمة وفقاً للمادة (٨٩) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، وكان قد تم تدبير العملة من موارد المنشأة الذاتية وقامت برد الفروق الناتجة عن تدبير العملة إلى الوعاء الضريبي، فإنه يتم تطبيق قرار وزير المالية وإعتبار هذه الفروق من التكاليف واجبة الخصم، وذلك فى حال توافر الشروط التالية:

- إذا كان الفحص للسنوات محل تطبيق قرار وزير المالية للمنشآت التي ستلزم نشاطها التعامل بالعملة الأجنبية وبخاصة نشاط الإستيراد والتصدير.
 - أن تكون تلك الفروق مرتبطة بالنشاط ولازمة له.
 - أن تكون الحالات لم تصبح بها الضريبة نهائية.
- ويراعي عن فحص الحالات الدفترية متابعة حركة حسابات المنشآت والشركات بالعملة الأجنبية، من حيث مصدر الحركة الدائنة وأوجه صرف الحركة المدينة وذلك لتأكد من تحقق البند (١) و (٢).
- ١- عند محاسبة الحالات التقديرية التي تقدم إقرار ضريبي لا يستند إلى دفاتر وحسابات منتظمة أو لا تقدم إقرارات ضريبية، ويتم محاسبته وفقاً للمادة (٩٠) من قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، فإنه يجب الإطلاع على شهادة الإفراج الجمركي من أجل تحديد سعر البنك المركزي الذي تم حساب القيمة بناء عليه، والرسوم الجمركية والقيمة المضافة وسعر تدبير العملة وذلك كله بعد تقديم المنشآت والشركات بيان من البنك يفيد بفتح إتمادات مستندية لديه أو مستندات التحصيل ويفيد بأن العملة الأجنبية قد تم تدبيرها عن طريق الشركات والمنشآت وليس عن طريق البنك.
- ٢- وأخيراً يتم تطبيق القواعد والإحكام السابقة على المصروفات التمويلية التي تحملتها المنشأة وقامت بسدادها بالعملة الأجنبية إلى أحد البنوك، وذلك بعد التحقق من توافر الشروط المنصوص عليها بقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، وكذلك قرار وزير المالية سالف الذكر.

الإ أن هذه الكتب الدورية عن تطبيقها على الملفات الضريبة تبين وجود إختلاف فى التطبيق ووجود فروق وأعباء تتحملها الشركات والمنشآت نتيجة تدبير العملات الأجنبية.

ثم بعد ذلك صدر قرار وزير المالية رقم ٤٦٠ لسنة ٢٠٢٣ بشأن إعتداد نسبة التغير فى حساب فروق تدبير العملة الأجنبية عن تحديد وعاء الضريبة على الدخل عن عام ٢٠٢٢، وتكون نسبة التغير بواقع ٢٠%، ويسري هذا القرار على المنشآت والشركات التي تعتمد فى مزاولة نشاطها على العملة الأجنبية وبخاصة نشاط الإستيراد والتصدير وأن تكون العملة لازمة للنشاط ومرتبطة به. كما صدر قرار وزير المالية رقم ٣٤ لسنة ٢٠٢٤ بشأن إعتداد فروق أرباح/ خسائر تدبير العملة الأجنبية عند تحديد وعاء الضريبة على الدخل وبناء عليه فقد نص القرار على أنه عند فحص عام ٢٠٢٣ يتم إعتداد نسبة التغير فى فروق العملة الناتجة عن تدبير العملات الأجنبية وكانت النسب كما يلي: من يناير حتى إبريل ٢٠٢٣ تكون نسبة التغير بواقع ٩%، ومن مايو حتى أغسطس تكون النسبة ٢٤%، ومن سبتمبر وأكتوبر تكون النسبة ٣٤%، وفى نوفمبر وديسمبر نسبة ٦٠% وبنفس الشروط المذكوره بالقرار رقم ٤٦٠ لسنة ٢٠٢٣، ولا تسري أحكام هذا القرار على السلع والمستلزمات التي تتولى البنوك التجارية والبنك المركزي توفير وتدبير العملات بها بالسعر الرسمي وذلك وفقاً للقوائم المعتمدة من البنك المركزي.

وكنتيمة حتمية للإختلافات الناجمة عن تطبيق الكتب الدورية سالفة الذكر والتي أصدرتها مصلحة الضرائب المصرية لمعالجة الفروق التي تنشأ عن تدبير العملات الأجنبية ولتحقيق العدالة والمساواة بين الممولين سواء شركات (أشخاص اعتبارية) أو أفراد (أشخاص طبيعية)، وكذلك نتيجة التغيرات الحادثة فى قيمة العملات الأجنبية، فقد أصدرت مصلحة الضرائب المصرية الكتاب الدوري رقم (٤) لسنة ٢٠٢٣ والذي ينص على:

■ بالنسبة للحالات الدفترية:

إذا قدم الممول الطبيعي/الإعتباري الإقرار الضريبي مؤيد بدفاتر وحسابات منتظمة فإنه يتم تطبيق ما ورد بالكتاب الدوري رقم (١٤) و(٢٥) لسنة ٢٠١٧ كما يلي:

✓ إذا كان إشعار الخصم الصادر من البنك والذي قام بتحويل قيمة الإعتماد المستندي أو مستند التحصيل بالعملة الأجنبية، وتبين أن سعر الصرف أعلى من سعر الصرف وفقاً للبنك المركزي مضافاً إليه قيمة التغير المنصوص عليها بالقرارات الوزارية رقم (٩٢) و (٤١٨) لسنة ٢٠١٧م، فيتم إعتماد إشعار الخصم سواء كان أقل أو أكبر من سعر الصرف للبنك المركزي بعد إضافة قيمة التغير إليه وذلك وفقاً لنص المادة (١٧) من قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته والمادة (٢٤) من اللائحة التنفيذية، وذلك بإعتبار هذه الفروق من التكاليف المحققة.

✓ على الممولين الإلتزام بتوفير المستندات المؤيدة لتدبيرها للعملة الأجنبية سواء بشهادة من البنك المفتوح به الإعتماد المستندي أو مستندات التحصيل أو نماذج (٤) وارادات أو مستندات توفير العملة من شركات الصرافة أو كشوف حسابات البنوك والتي وتوضح بها أن التحويل قد تم من حسابات الشركة بالجنيه إلى حسابات الشركة بالدولار، وفي حالة عدم توفير الشركة للمستندات سلفة الذكر يتم إعتماد سعر البنك المركزي مضافاً إليه قيمة التغير أو السعر الوارد بالتكلفة أيهما أقل.

■ بالنسبة للحالات التقديرية:

في حالة قيام الممول بتقديم الإقرار الضريبي غير مؤيد بمستندات أو لم يقدم الإقرار الضريبي وفقاً للمادة (٨٢) من قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته والمادة (٢٩) من قانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ وتعديلاته فإنه:

✓ يتم تسعير المشتريات المستوردة طبقاً لشهادة الإفراج الجمركي من أجل تحديد سعر الصرف فى البنك المركزي ومقارنته بسعر الصرف للأغراض الجمركية وإعتماد سعر الصرف الأعلى إذا كان تدبير العملة قد تم بمعرفة البنك.

✓ وفي حالة قيام الممولين بتدبير العملة بمعرفتهم فإنه يتم تسعير جميع العمليات الإستيرادية بناء على سعر الصرف بالبنك المركزي مضافاً إليه نسبة التغير الوارده بالقرارات الوزارية رقم (٩٢) و (٤١٨) لسنة ٢٠١٧م، وهذا وفقاً لتاريخ شهادة الإفراج الجمركي الصادرة من مصلحة الجمارك المصرية.

■ بالنسبة لسنوات ٢٠١٣ حتى ٢٠١٦ الصادر بشأنهم القرارات الوزارية المذكورة بعاليه، يتم تطبيق البند (١) و(٢).

وفيما يخص السنوات خلاف ذلك فيتم تطبيق ما يلي: **بالنسبة للحالات الدفترية**، يتم إعتماد سعر الصرف الوارد بإشعار البنك أو السعر الثابت بالدفاتر والمؤيد بالمستندات. أما **بالنسبة للحالات التقديرية**، فيتم إعتماد سعر الصرف المعلن من البنك المركزي فى تاريخ الإفراج الجمركي الصادر من مصلحة الجمارك ولا يتم المحاسبة على على سعر الصرف المحتسب للأغراض الجمركية.

■ وأخيراً يتم تطبيق القواعد والإحكام السابقة على المصروفات التمويلية التي تحملتها المنشأة وقامت بسدادها بالعملة الأجنبية إلى أحد البنوك، وذلك بعد التحقق من توافر الشروط المنصوص عليها بقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، وكذلك قرار وزير المالية سالف الذكر.

وفي ضوء ذلك يرى الباحث أن الكتاب الدوري رقم (٤) لسنة ٢٠٢٣، يعد أفضل الكتب الدورية الصادرة بشأن إعتماد أرباح أو خسائر فروق تدبير العملات الأجنبية عند تحديد الوعاء الضريبي خلال مرحلة الفحص الضريبي الإلكتروني، حيث أنها تأخذ بالتكلفة الفعلية المحققة نتيجة تدبير العملة الأجنبية بما لا يهدر حق الممول فى خصم التكاليف الفعلية المؤيدة بمستندات والمتكبدة لتدبير العملة الأجنبية لمزاولة النشاط وذلك طالما أن الممول يمسك الدفاتر والحسابات والمستندات المؤيدة لهذه التكاليف وفى حالة عدم وجود المستندات المؤيدة فلا يتم الإعتماد بهذه التكاليف وبالتالي يتم ردها إلى الوعاء الضريبي.

القسم الخامس: الدراسة الميدانية

استهدفت الدراسة الميدانية تجميع وتحليل البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية بغرض تحقيق أهداف الدراسة. وقد تم تقسيم الدراسة الميدانية إلى:

1- مجتمع وعينة الدراسة.

2- مصادر وأساليب جمع البيانات.

3- اختبار الثبات.

4- الإحصاء الوصفي.

5- اختبار فروض الدراسة.

1- مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة فى العاملين بمصلحة الضرائب المصرية ونظراً لكبر حجم المجتمع وصعوبة حصر كافة المفردات فقد تم إختيار عينة عشوائية من مجتمع البحث مكونة من (٢٢٥) مفردة وتم إرسال الإستمارة بنموذج "google forms" على برنامج WhatsApp و Telegram وتم تجميع الإستمارات بنسبة ١٠٠%، ويمكن توضيحها كما يلي:

جدول (١/٥) حجم وفئات عينة الدراسة

فئات الدراسة	حجم العينة	النسبة المئوية %
مأمور	١٥٦	٦٩,٣%
مراجع	٤٥	٢٠%
مدير إدارة	٨	٣,٦%
مدير عام	٧	٣,١%
أخري "مفتشين"	٩	٤%
الإجمالي	٢٢٥	١٠٠%

2- مصادر وأساليب جمع البيانات:

إعتمد الباحث فى جمع البيانات على قائمة الاستقصاء والمعتمدة على مقياس ليكرت الخماسي، مكونه من (٥٠) عبارة مقسمه على أربعة محاور، المحور الأول ويتكون من (١٢) عبارة، والمحور الثاني يتكون من (٧) عبارات، فى حين يتكون المحور الثالث من (١٢) عبارة، وأخيراً المحور الرابع ويتكون من (١٩) عبارة.

3- اختبار الثبات.

من أجل إعطاء صورة واضحة وموضوعية عن الموضوع محل الدراسة فإنه يجب وجود مقاييس تتسم بالثبات والدقة، ويعني الثبات ضمان الوصول إلى نفس النتائج تقريباً، عند إجراء الإختبار على نفس المجموعة من الأشخاص. لذا تمثل أولى خطوات تحليل البيانات تحديد مدي صلاحية وإعتمادية نتائج الدراسة وذلك بإختبار الثبات للبيانات محل الدراسة كما يلي:

جدول (٢/٥) معامل الثبات لمتغيرات البحث

المتغيرات	العاملين بمصلحة الضرائب	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ "الثبات"
العوامل المؤثرة فى تغيرات أسعار الصرف	١٢	٠,٧٩٥	
مخاطر تغيرات أسعار الصرف	٧	٠,٧٦٠	
محددات ومزايا عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني	١٢	٠,٩٠٥	

دراسة تحليلية للعلاقة بين التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية وعمليات الفحص
محمد، هشام سيد موسى؛ شحاته، محمد موسى على

المتغيرات		العاملين بمصلحة الضرائب	
		عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ "الثبات"
أثر تغيرات أسعار الصرف على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني		١٩	٠,٩٠٧
إجمالي العبارات		٥٠	٠,٩٤٦

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على نتائج التحليل الإحصائي لبرنامج (SPSS v.25).
ويتضح من الجدول السابق أن معامل ألفا كرونباخ يتراوح بين (٠,٧٦٠) وبين (٠,٩٠٥)، وهي بذلك أكبر من ٠,٦ وبناء عليه تعتبر هذه القيم مقبولة بالشكل الذي يعكس وجود الثبات لمتغيرات البحث مما يؤكد إمكانية الإعتماد على نتائج التحليل الإحصائي وإمكانية التعميم على مجتمع البحث.

4- نتائج الإحصاء الوصفي.

١/٤- توصيف عينة البحث:

بناء على بيانات قوائم الإستبيان التي تم توزيعها وإستلامها من المستقصى منهم فيمكن للباحث توضيح نسب فئات العينة من حيث الدرجة الوظيفية وسنوات الخبرة والتأهيل العلمي، من خلال الجدول التالي:

جدول (٣/٥) التوزيع التكراري والنسبي للأشخاص المستقصى منهم.

المؤهل العلمي		الدرجة الوظيفية			سنوات الخبرة	
المؤهل	التكرار	النسبة	الدرجة	التكرار	النسبة	الخبرة
بكالوريوس / ليسانس	١٧٤	٧٧,٣ %	مأمور	١٥٦	٦٩,٣ %	أقل من ٥ سنوات
ماجستير	٢٢	٩,٨ %	مراجع	٤٥	٢٠ %	من ٥ إلى أقل من ١٠ سنوات
دكتورة	١٥	٦,٧ %	مدير إدارة	٨	٣,٦ %	من ١٠ إلى أقل من ١٥ سنة
أخري "دبلوم محاسبة وضرائب"	١٤	٦,٢ %	مدير عام	٧	٣,١ %	١٥ سنة فأكثر
			أخري "المفتشين"	٩	٤ %	
الإجمالي	٢٢٥	١٠٠ %	الإجمالي	٢٢٥	١٠٠ %	الإجمالي

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي.

ويتضح من الجدول السابق عرضه بأن عينة البحث تتسم بتنوع وكفاية الممارسات المهنية وكذلك المؤهلات العلمية للأشخاص المستقصى منهم، علاوة على توافر عامل الخبرة حيث بلغت نسبة المستقصى منهم الذين تجاوزوا خمس سنوات خبرة حوالي (٨٨,٩%) وهي نسبة جيدة، مما يدعو للإطمئنان إلى نتائج البحث وإمكانية التعميم لها.

دراسة تحليلية للعلاقة بين التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية وعمليات الفحص
محمد، هشام سيد موسى؛ شحاته، محمد موسى على

٢/٤- التحليل الوصفي للعوامل المؤثرة على التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية: يوضح الجدول التالي نتائج التحليل الوصفي بشأن العوامل المؤثرة على تغيرات أسعار الصرف. جدول (٤/٥) التحليل الوصفي للعوامل المؤثرة على التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية.

الرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العوامل المؤثرة في تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية	رقم العبارة
٣	٠,٥٦٤	٤,٥٧	تؤثر معدلات التضخم على أسعار صرف العملات الأجنبية.	X1
٥	٠,٥٩٧	٤,٤٦	يؤثر ارتفاع أسعار الفائدة على أسعار صرف العملات الأجنبية.	X2
١	٠,٥٢٠	٤,٧٣	يعتبر حجم الإستيراد أحد العوامل المؤثرة على أسعار صرف العملات الأجنبية.	X3
٦	٠,٩٢٢	٤,٤١	تؤدي التغيرات في التوقعات إلى تغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية.	X4
١٠	٠,٥٨٥	٤,١٠	تعد السياسات والدخلات الحكومية من العوامل المؤثرة على أسعار صرف العملات الأجنبية.	X5
٤	٠,٦٦٨	٤,٥٤	يؤدي إتجاه المجتمع نحو إستهلاك السلع المستوردة إلى تغيير أسعار صرف العملات الأجنبية.	X6
١٢	١,٠٥٦	٣,٩٢	يؤثر عجز الموازنة على أسعار الصرف للعملات الأجنبية.	X7
٩	٠,٨٢٦	٤,١٦	يعد حجم الإحتياطيات الأجنبية من محددات سعر الصرف للعملات الأجنبية.	X8
٢	٠,٥٨٣	٤,٦٩	تؤثر الأحداث السياسية على التأثير على أسعار صرف العملات الأجنبية.	X9
٧	٠,٩٥١	٤,٣٤	تعتبر السياسات الضريبية أحد العوامل المؤثرة على سعر صرف العملات الأجنبية.	X10
٨	٠,٧٢٧	٤,٢٤	تسهم الأوضاع الداخلية للبلاد في التأثير على أسعار الصرف.	X11
١١	٠,٩٩٢	٤,٠٤	تساعد الأوضاع الإجتماعية في التأثير على أسعار صرف العملات الأجنبية.	X12
الرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المخاطر الناتجة عن التغيرات في أسعار الصرف للعملات الأجنبية.	رقم العبارة
١	٠,٥٦٩	٤,٧١	تتعرض الشركات والأفراد إلى مخاطر نتيجة تغير سعر الصرف	X13
٣	٠,٦١٦	٤,٥٧	تتعرض الشركات لمخاطر تؤثر على القدرة التنافسية نتيجة تغيرات أسعار صرف العملات.	X14
٢	٠,٦١٢	٤,٦	تتعرض الشركات لمخاطر تؤثر على الأرباح نتيجة تغيرات أسعار صرف العملات.	X15
٧	٠,٨٩٤	٣,٧٤	تواجه الشركات خطر الدفعات المستقبلية نتيجة تغيرات سعر الصرف.	X16
٥	٠,٨٩٦	٤,٢	تتأثر التدفقات النقدية المستقبلية للشركات بتغيرات أسعار الصرف.	X17
٦	٠,٦٣٢	٤,٠٨	تعرق تغيرات سعر الصرف الشركات من تحقيق الإستراتيجيات المستقبلية.	X18
٤	٠,٥٦١	٤,٤١	تؤثر تغيرات أسعار الصرف في العملات الأجنبية على قدرة الشركات في تسعير السلع والخدمات	X19
٤,٣٤			المتوسط المرجح	

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على نتائج التحليل الإحصائي لبرنامج (SPSS v.25)

وبالنظر إلى بيانات الجدول رقم (٣/٥) يتضح أن الوسط الحسابي لعبارات المحور الأول "العوامل المؤثرة فى تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية" يتراوح بين (٣,٩٢) وبين (٤,٧٣) وهو بذلك يقع بين المستويات الأعلى (موافق أو موافق تماماً)، كما يظهر أن الانحراف المعياري لهذه العبارات يتراوح من (٠,٥٦٤) إلى (١,٠٥٦) وهو يعني تجانس إجابات أشخاص العينة. وقد جاءت العبارة رقم (X3) فى المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (٤,٧٣)، فى حين جاءت فى المرتبة الثانية العبارة رقم (X9) بمتوسط حسابي (٤,٦٩)، وجاء فى المرتبة الأخيرة العبارة رقم (X7) بمتوسط حسابي (٣,٩٢).

هذا ويظهر أيضاً من الجدول (٣/٥) أن الوسط الحسابي لعبارات المحور الثاني "مخاطر التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية" يتراوح من (٣,٧٤) إلى (٤,٧١) وهو بذلك يقع بين المستويات الأعلى (موافق أو موافق تماماً)، كما يظهر أن الانحراف المعياري لهذه العبارات يتراوح بين (٠,٥٦١) وبين (٠,٨٩٦) وهو يعني تجانس إجابات أشخاص العينة. وقد جاءت العبارة رقم (X13) فى المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (٤,٧١)، وجاءت فى المركز الثاني العبارة رقم (X15) بمتوسط حسابي (٤,٦)، واخيراً فى المرتبة الأخيرة العبارة رقم (X16) بمتوسط حسابي (٣,٧٤).

٤/٣- التحليل الوصفي لمحددات ومزايا عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني: يوضح الجدول التالى نتائج التحليل الوصفي بشأن محددات ومزايا عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.

جدول (٤/٥) التحليل الوصفي لمحددات ومزايا عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.

رقم العبارة	محددات ومزايا عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة
X20	ترتكز عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني على وجود برامج إلكترونية مستحدثة للفحص الضريبي.	٤,٥٦	٠,٨	٦
X21	تقوم عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني على وجود بنية تحتية إلكترونية متطورة ومحدثة باستمرار.	٤,٦	٠,٧٨٥	٥
X22	تتطلب عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني وجود قاعدة بيانات متكاملة تكون أساساً فى عملية الفحص.	٤,٧٦	٠,٥١٣	٢
X23	ترتكز عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني على وجود فاحصين أكفاء قادرين على التعامل مع برامج الفحص الضريبي الإلكتروني بكفاءة.	٤,٧٧	٠,٥٢٤	١
X24	تتطلب عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني وجود قوانين وتشريعات ضريبية تواكب التطورات التقنية الرقمية وتتسم بمرونة وسهولة الإجراءات.	٤,٦٦	٠,٥٧٦	٣
X25	تتطلب عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني وجود برامج تدريب محدثة ومستمرة للفاحص الضريبي لرفع كفاءة الفحص الإلكتروني والتعامل مع البرامج الإلكترونية المتطورة.	٤,٦٤	٠,٥٩١	٤
X26	تؤدي عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني إلى زيادة دقة عمليات الفحص لبند الإقرار الضريبي الإلكتروني.	٤,٣	٠,٩١٩	٨
X27	تساعد عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني فى التحقق من صحة ومصادقية القوائم المالية للممولين أثناء عملية الفحص.	٤,٣٦	٠,٨٥٠	٧
X28	تحقق عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني العدالة الضريبية أثناء تطبيق القوانين والتعليمات الضريبية.	٤,٠٧	١,١٣٠	١٢

دراسة تحليلية للعلاقة بين التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية وعمليات الفحص
محمد، هشام سيد موسى؛ شحاته، محمد موسى على

رقم العبارة	محددات ومزايا عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة
X29	تساعد عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني على تطبيق القوانين والتعليمات الضريبية بشكل صحيح أثناء الفحص.	٤,٢	٠,٩٢٠	٩
X30	تؤدي عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني إلى تكوين صورة واضحة عن حقيقة الملفات وحجم أعمالها.	٤,١٨	٠,٨٥٨	١٠
X31	تساعد عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني من التحقق من أسعار صرف العملات الأجنبية المدرجة ضمن الإقرار الضريبي أثناء عملية الفحص.	٤,١٧	٠,٧٨٠	١١

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على نتائج التحليل الإحصائي لبرنامج (SPSS v.25) بالنظر إلى بيانات الجدول رقم (٤/٥) يتضح أن الوسط الحسابي لعبارات المحور "محددات ومزايا عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني" يتراوح بين (٤,٠٧) وبين (٤,٧٧) وهو بذلك يقع بين المستويات الأعلى (موافق أو موافق تماماً)، كما يظهر أن الانحراف المعياري لهذه العبارات يتراوح من (٠,٥١٣) إلى (١,١٣٠) وهو يعني تجانس إجابات أشخاص العينة. وقد جاءت العبارة رقم (X23) في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (٤,٧٧)، وجاءت في المركز الثاني العبارة رقم (X22) بمتوسط حسابي (٤,٧٦)، وأخيراً في المرتبة الأخيرة العبارة رقم (X28) بمتوسط حسابي (٤,٠٧).
٤/٤ - التحليل الوصفي لأثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني: نتائج التحليل الوصفي بشأن أثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.

جدول (5/٥)

التحليل الوصفي لأثر متغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.

رقم العبارة	أثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة
X32	تؤثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على دقة نتائج أعمال الشركات أثناء عملية الفحص.	٤,٠٤	١,٠١٩	١٤
X33	تؤثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على قيمة الأصول الثابتة وإهلاكاتها محل الفحص الضريبي.	٣,٩٢	١,٠٣٩	١٧
X34	تؤثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على فحص البنود ذات الطبيعة النقدية.	٤,١٤	٠,٩٣٢	٩
X35	يؤدي التغير في سعر الصرف إلى تحقيق أرباح فروق عملة في بعض الشركات تتطلب مزيد من الفحص الضريبي.	٤,٢٦	٠,٨١٠	٤
X36	يؤدي التغير في سعر الصرف إلى تحقيق خسائر فروق عملة في بعض الشركات تتطلب مزيد من الفحص الضريبي.	٤,٢٩	٠,٨٢٥	٢
X37	تؤدي التغيرات في أسعار الصرف إلى فحص دقة وموضوعية الضريبة الموجلة.	٤,١٤	٠,٧٩٥	١٠
X38	تؤدي التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية إلى ضرورة فحص مدي الزيادة في تكلفة المبيعات.	٤,١١	٠,٧٣٠	١٣

دراسة تحليلية للعلاقة بين التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية وعمليات الفحص
محمد، هشام سيد موسى؛ شحاته، محمد موسى على

رقم العبارة	أثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المرتبة
X39	يجب فحص مدي تأثير التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على ضريبة القيمة المضافة.	٤,٠٤	٠,٨٠٧	١٦
X40	تؤثر التقلبات في أسعار الصرف على تحديد الوعاء الخاضع لضريبة الدخل.	٤,١٢	٠,٨٥٥	١١
X41	تؤثر التغيرات في أسعار الصرف على تحديد نسبة التغير في قيمة العملة عند الفحص الضريبي الإلكتروني.	٤,١٢	٠,٧٦١	١٢
X42	تؤثر التغيرات في أسعار الصرف على الإيرادات الضريبية بالإقرار الضريبي الإلكتروني.	٤,٢٥	٠,٧١٥	٥
X43	تؤثر التغيرات في أسعار العملات الأجنبية خلال فحص الملفات التقديرية.	٣,٦	١,١٧٣	١٩
X44	تؤثر التغيرات في أسعار العملات الأجنبية أثناء فحص الملفات التي تمسك دفاتر وحسابات منتظمة.	٤,٣	٠,٧٥٤	١
X45	تؤثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي للأصول الثابتة وإهلاكاتها.	٤,١٦	٠,٩٢٥	٨
X46	تؤثر التغيرات في سعر الصرف على عمليات الفحص الضريبي للأصول الثابتة على عمليات الفحص في الفترات المستقبلية.	٣,٨٦	١,٠١١	١٨
X47	تساعد القرارات الوزارية التي تم إصدارها بشأن فروق ارباح او خسائر تدبير العملات في عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.	٤,٠٤	٠,٩٢٥	١٥
X48	تساعد الكتب الدورية التي تم إصدارها من مصلحة الضرائب المصرية بشأن فروق ارباح او خسائر تدبير العملات في عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.	٤,٢٥	٠,٧١٥	٦
X49	تؤثر نسبة التغير التي يتم اعتمادها من قبل مصلحة الضرائب في قيمة العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.	٤,٢٤	٠,٧٦١	٧
X50	تؤثر التغيرات في أسعار الصرف على عمليات الفحص الضريبي لبند الإقرار الضريبي خلال فترة حدوث التغيرات في قيمة العملة.	٤,٢٧	٠,٧٢١	٣

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على نتائج التحليل الإحصائي لبرنامج (SPSS v.25) بالنظر إلى بيانات الجدول رقم (٥/٥) يتضح أن الوسط الحسابي لعبارات المحور "أثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني" يتراوح بين (٣,٦) و(٤,٣) وهو بذلك يقع بين المستويات الأعلى (موافق أو موافق تماماً)، كما يظهر أن الانحراف المعياري لهذه العبارات يتراوح من (٠,٧١٥) إلى (١,١٧٣) وهو يعني تجانس إجابات أشخاص العينة. وقد جاءت العبارة رقم (X44) في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (٤,٣)، وجاءت في المركز الثاني العبارة رقم (X36) بمتوسط حسابي (٤,٢٩)، وأخيراً في المرتبة الأخيرة العبارة رقم (X43) بمتوسط حسابي (٣,٦).

5- نتائج اختبار فروض البحث.

١/٥ - إختبار إعتدالية البيانات:

قبل البدء في إختبار فروض البحث فإنه يجب أولاً التأكد من إذا كانت بيانات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي او غير الطبيعي حتى يمكن تحديد الأساليب الإحصائية التي سوف يتم الإعتماد عليها لإختبار الفروض، ويتضح من خلال الجدول التالي:

جدول (٦/٥) اختبار اعتدالية البيانات

التوزيع	Test of Normality						المحاور
	Kolmogorov-Smirnov			Shapiro-Wilk			
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.	
غير طبيعي	,٢١٣	٢٢٥	,٠٠٠	,٨٦١	٢٢٥	,٠٠٠	

ويتضح من الجدول رقم (٦/٥) أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي وبالتالي سوف يتم استخدام الأساليب اللامعلمية من أجل اختبار فروض البحث.

٢/٥ - نتائج إختبار الفرض الأول:

حيث ينص الفرض الأول من فروض البحث بأنه "توجد إختلافات ذات دلالة إحصائية بين أراء المستقصى منهم بشأن العوامل المؤثرة في سعر الصرف والمخاطر الناجمة عن التغيرات في سعر الصرف"، وذلك على النحو التالي:

جدول (٧/٥) نتائج اختبار كا^٢ بشأن العوامل المؤثرة في تغيرات سعر الصرف والمخاطر الناجمة عن التغيرات في سعر الصرف.

رقم العبارة	العوامل المؤثرة في تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية	كا ^٢ المحسوب χ^2	درجات الحرية DF	Sig.
X1	تؤثر معدلات التضخم على أسعار صرف العملات الأجنبية.	٦,٢٩٦	٦	,٣٩١
X2	يؤثر إرتفاع أسعار الفائدة على أسعار صرف العملات الأجنبية.	٣,٩٣٣	٩	,٩١٦
X3	يعتبر حجم الإستيراد أحد العوامل المؤثرة على أسعار صرف العملات الأجنبية.	٤,٦٨٠	٦	,٥٨٥
X4	تؤدي التغيرات في التوقعات إلى تغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية.	٧,٤٠٢	٩	,٥٩٥
X5	تعد السياسات والدخلات الحكومية من العوامل المؤثرة على أسعار صرف العملات الأجنبية.	٧,٠٢٣	٩	,٦٣٥
X6	يؤدي إتجاه المجتمع نحو إستهلاك السلع المستوردة إلى تغيير أسعار صرف العملات الأجنبية.	٢,٠٢٩	٩	,٩٩١
X7	يؤثر عجز الموازنة على أسعار الصرف للعملات الأجنبية.	٩,٢٣٦	٩	,٤١٦
X8	يعد حجم الإحتياطيات الأجنبية من محددت سعر الصرف للعملات الأجنبية.	٨,٧٢٠	٩	,٤٦٤
X9	تؤثر الأحداث السياسية على التأثير على أسعار صرف العملات الأجنبية.	١٢,١٩١	٩	,٢٠٣
X10	تعتبر السياسات الضريبية أحد العوامل المؤثرة على سعر صرف العملات الأجنبية.	٧,١٨٠	١٢	,٨٤٥
X11	تسهم الأوضاع الداخلية للبلاد في التأثير على أسعار الصرف.	١٠,٤١٨	٩	,٣١٨

دراسة تحليلية للعلاقة بين التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية وعمليات الفحص
محمد، هشام سيد موسى؛ شحاته، محمد موسى على

رقم العبارة	العوامل المؤثرة في تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية	كا ^٢ المحسوب χ^2	درجات الحرية DF	Sig.
X12	تساعد الأوضاع الاجتماعية في التأثير على أسعار صرف العملات الأجنبية.	١٠,٩٩٧	٩	,٢٧٦
رقم العبارة	المخاطر الناتجة عن التغيرات في أسعار الصرف للعملات الأجنبية.	كا ^٢ المحسوب χ^2	درجات الحرية DF	Sig.
X13	تتعرض الشركات والأفراد إلى مخاطر نتيجة تغير سعر الصرف	٨,٣٧٣	٩	,٤٩٧
X14	تتعرض الشركات لمخاطر تؤثر على القدرة التنافسية نتيجة تغيرات أسعار صرف العملات.	٦,٧٣٦	٦	,٣٤٦
X15	تتعرض الشركات لمخاطر تؤثر على الأرباح نتيجة تغيرات أسعار صرف العملات.	٧,٧٤٥	٦	,٢٥٧
X16	تواجه الشركات خطر الدفعات المستقبلية نتيجة تغيرات سعر الصرف.	٩,٩٢٨	٩	,٣٥٦
X17	تتأثر التدفقات النقدية المستقبلية للشركات بتغيرات أسعار الصرف.	١١,٢٩٣	١٢	,٥٠٤
X18	تعرفل تغيرات سعر الصرف الشركات من تحقيق الإستراتيجيات المستقبلية.	٥,٥١٧	١٢	,٩٣٨
X19	تؤثر تغيرات أسعار الصرف في العملات الأجنبية على قدرة الشركات في تسعير السلع والخدمات	٧,٣٨٩	٩	,٥٩٧
متوسط درجة المعنوية للمحور الأول والثاني		٠,٥٣		

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على نتائج التحليل الإحصائي لبرنامج (SPSS v.25).
ويتضح من الجدول السابق أن مستوي المعنوية أكبر من (0.05) فإنه يتم رفض الفرض الأول وقبول الفرض البديل، وهذا يعني أنه "لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم بشأن العوامل المؤثرة في تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية، والمخاطر الناجمة عنه"، وهذا يفسر أن هناك موافقة بين فئات العينة على وجود مجموعة من العوامل التي تؤثر على تغيرات أسعار الصرف للعملات الأجنبية والتي تؤدي إلى تعرض الشركات والأفراد ككل إلى العديد من المخاطر التي تؤثر عليها.

٣/٥- نتائج إختبار الفرض الثاني:

حيث ينص الفرض الثاني من فروض البحث بأنه " توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم بشأن محددات ومزايا عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني"، وذلك على النحو التالي:

جدول (٧/٥) نتائج اختبار كا^٢ بشأن محددات ومزايا عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.

رقم العبارة	محددات ومزايا عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني	كا ^٢ المحسوب χ^2	درجات الحرية DF	Sig.
X20	ترتكز عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني على وجود برامج إلكترونية مستحدثة للفحص الضريبي.	٩,٠٢١	٩	,٤٣٥
X21	تقوم عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني على وجود بنية تحتية إلكترونية متطورة ومحدثة باستمرار.	٤,٥٣٩	١٢	,٩٧٢

دراسة تحليلية للعلاقة بين التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية وعمليات الفحص
 محمد، هشام سيد موسى؛ شحاته، محمد موسى على

رقم العبارة	محددات ومزايا عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني	المتحسوب χ^2	درجات الحرية DF	Sig.
X22	تتطلب عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني وجود قاعدة بيانات متكاملة تكون أساساً في عملية الفحص.	١١,٢٨٤	٩	,٢٥٧
X23	ترتكز عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني على وجود فاحصين أكفاء قادرين على التعامل مع برامج الفحص الضريبي الإلكتروني بكفاءة.	١٣,٧١٤	٩	,١٣٣
X24	تتطلب عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني وجود قوانين وتشريعات ضريبية تواكب التطورات التقنية الرقمية وتتسم بمرونة وسهولة الإجراءات.	٧,٠٤٣	٦	,٣١٧
X25	تتطلب عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني وجود برامج تدريب محدثة ومستمرة للفاحص الضريبي لرفع كفاءة الفحص الإلكتروني والتعامل مع البرامج الإلكترونية المتطورة.	٣,٩٨٤	٦	,٦٧٩
X26	تؤدي عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني إلى زيادة دقة عمليات الفحص لبنود الإقرار الضريبي الإلكتروني.	٩,١٨٨	٩	,٤٢٠
X27	تساعد عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني في التحقق من صحة ومصداقية القوائم المالية للممولين أثناء عملية الفحص.	٦,٨٥٨	٩	,٦٥٢
X28	تحقق عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني العدالة الضريبية أثناء تطبيق القوانين والتعليمات الضريبية.	١٣,٧٤٥	١٢	,٣١٧
X29	تساعد عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني على تطبيق القوانين والتعليمات الضريبية بشكل صحيح أثناء الفحص.	٧,٤٧١	٩	,٥٨٨
X30	تؤدي عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني إلى تكوين صورة واضحة عن حقيقة الملفات وحجم أعمالها.	٥,٣٩٦	٩	,٧٩٨
X31	تساعد عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني من التحقق من أسعار صرف العملات الأجنبية المدرجة ضمن الإقرار الضريبي أثناء عملية الفحص.	١٧,٦٧٠	٩	,٠٣٩
متوسط درجة المعنوية		٠,٤٧		

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على نتائج التحليل الإحصائي لبرنامج (SPSS v.25).

يتضح من الجدول السابق أن مستوي المعنوية أكبر من (0.05) فإنه يتم رفض الفرض الثاني وقبول الفرض البديل، وهذا يعني أنه "لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم بشأن محددات ومزايا عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني"، وهذا يفسر أن هناك موافقة بين فئات العينة على وجود مجموعة من المحددات التي تركز عليها عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني و مجموعة من المزايا التي تتحقق نتيجة تطبيق عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.

كما يتضح من الجدول السابق أن العبارة (X31) "تساعد عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني من التحقق من أسعار صرف العملات الأجنبية المدرجة ضمن الإقرار الضريبي أثناء عملية الفحص"، مستوي المعنوية لها أقل من (٠,٠٥) وهذا يعني وجود اختلافات بين آراء المستقصى منهم بشأن مساعدة عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني في التحقق من أسعار صرف العملات الأجنبية المدرجة ضمن الإقرار الضريبي أثناء عملية الفحص.

٤/٥- نتائج إختبار الفرض الثالث:

حيث ينص الفرض الثالث من فروض البحث بأنه " يوجد أثر ذو دلالة معنوية للتغيرات في اسعار صرف العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني"، وذلك على النحو التالي:
جدول (٧/٥) نتائج اختبار كا^٢ بشأن أثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.

رقم العبارة	أثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني	كا ^٢ المحسوب χ^2	درجات الحرية DF	Sig.
X32	تؤثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على دقة نتائج أعمال الشركات أثناء عملية الفحص.	١١,٨٥٦	١٢	,٤٥٧
X33	تؤثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على قيمة الأصول الثابتة وإهلاكاتها محل الفحص الضريبي.	٨,٨٥٠	١٢	,٧١٦
X34	تؤثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على فحص البنود ذات الطبيعة النقدية.	٩,٥٠٩	١٢	,٦٥٩
X35	يؤدي التغير في سعر الصرف إلى تحقيق أرباح فروق عملة في بعض الشركات تتطلب مزيد من الفحص الضريبي.	٨,٥٦٩	٩	,٤٧٨
X36	يؤدي التغير في سعر الصرف إلى تحقيق خسائر فروق عملة في بعض الشركات تتطلب مزيد من الفحص الضريبي.	٤,٥٤٤	٩	,٨٧٢
X37	تؤدي التغيرات في أسعار الصرف إلى فحص دقة وموضوعية الضريبة الموجلة.	٥,٧٨٩	٩	,٧٦١
X38	تؤدي التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية إلى ضرورة فحص مدي الزيادة في تكلفة المبيعات.	٤,١٦٩	٩	,٩٠٠
X39	يجب فحص مدي تأثير التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على ضريبة القيمة المضافة.	١٤,٦١٦	٩	,١٠٢
X40	تؤثر التقلبات في أسعار الصرف على تحديد الوعاء الخاضع لضريبة الدخل.	١٢,٥٢٤	١٢	,٤٠٥
X41	تؤثر التغيرات في أسعار الصرف على تحديد نسبة التغير في قيمة العملة عند الفحص الضريبي الإلكتروني.	٧,٤١٠	٩	,٥٩٤
X42	تؤثر التغيرات في أسعار الصرف على الإيرادات الضريبية بالإقرار الضريبي الإلكتروني.	٦,٩٤٣	٩	,٦٤٣
X43	تؤثر التغيرات في أسعار العملات الأجنبية خلال فحص الملفات التقديرية.	٥,٩٥٧	١٢	,٩١٨
X44	تؤثر التغيرات في أسعار العملات الأجنبية أثناء فحص الملفات التي تمسك دفاتر وحسابات منتظمة.	١٢,٠٥٨	٩	,٢١٠
X45	تؤثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي للأصول الثابتة وإهلاكاتها.	١٣,١٦٢	١٢	,٣٥٧
X46	تؤثر التغيرات في سعر الصرف على عمليات الفحص الضريبي للأصول الثابتة على عمليات الفحص في الفترات المستقبلية.	١٦,٢٦٢	١٢	,١٨٠
X47	تساعد القرارات الوزارية التي تم إصدارها بشأن فروق ارباح او خسائر تدبير العملات في عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.	١٧,٢٠٠	١٢	,١٤٢
X48	تساعد الكتب الدورية التي تم إصدارها من مصلحة الضرائب المصرية بشأن فروق ارباح او خسائر تدبير العملات في عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.	١٠,٣٥٦	٩	,٣٢٢

رقم العبارة	أثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني	كا ^٢ المحسوب χ^2	درجات الحرية DF	Sig.
X49	تؤثر نسبة التغير التي يتم اعتمادها من قبل مصلحة الضرائب في قيمة العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.	١٠,٧٧١	٩	,٢٩٢
X50	تؤثر التغيرات في أسعار الصرف على عمليات الفحص الضريبي لبنود الإقرار الضريبي خلال فترة حدوث التغيرات في قيمة العملة.	١٩,٦٧٤	٩	,٠٢٠
متوسط درجة المعنوية		٠,٤٨		

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على نتائج التحليل الإحصائي لبرنامج (SPSS v.25).

يتضح من الجدول السابق أن مستوي المعنوية أكبر من (0.05) فإنه يتم رفض الفرض الثالث وقبول الفرض البديل، وهذا يعني أنه "لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية للتغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني"، وهذا يفسر أن هناك موافقة بين فئات العينة على عدم وجود تأثير مباشر للتغيرات في أسعار الصرف للعملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني للملفات الضريبية بمصلحة الضرائب المصرية.

كما يتضح من الجدول السابق أن العبارة (X50) "تؤثر التغيرات في أسعار الصرف على عمليات الفحص الضريبي لبنود الإقرار الضريبي خلال فترة حدوث التغيرات في قيمة العملة"، مستوي المعنوية لها أقل من (٠,٠٥) وهذا يعني وجود أثر ذو دلالة معنوية للتغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني لبنود الإقرار الضريبي خلال فترة حدوث التغيرات في قيمة العملة.

القسم السادس: النتائج والتوصيات

أولاً: نتائج البحث: يمكن استخلاص مجموعة من النتائج أهمها ما يلي:

- 1- توجد مجموعة من العوامل التي تؤثر في تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية.
- 2- تتأثر الشركات والأفراد والحكومات والبنوك بتغيرات أسعار الصرف وما يصاحبها من مخاطر.
- 3- توجد مجموعة من المحددات والمزايا التي يحققها تطبيق الفحص الضريبي الإلكتروني على مستوي كلاً (الفحص، الحصر، الدفع والتحصيل، الإقرار الإلكتروني، الرقابة وتقييم الأداء).
- 4- تؤثر التغيرات على عمليات فحص الأصول الممولة بالتزامات بعملة أجنبية وبخاصة الأصول الثابتة وإهلاكاتها.
- 5- تؤثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية على عمليات فحص البنود ذات الطبيعة النقدية وبخاصة فروق العملة.
- 6- تتأثر عملية فحص بنود المبيعات وتكلفة المبيعات بتغيرات أسعار الصرف للعملات الأجنبية.

كما كشفت الدراسة الميدانية عن مجموعة من النتائج أهمها:

- 7- يوجد إتفاق بين آراء المستقضي منهم على وجود مجموعة من العوامل التي تؤثر على تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية.
- 8- يوجد اتفاق بين آراء المستقضي منهم على وجود مجموعة من المخاطر التي تتعرض لها الشركات والأفراد والبنوك وغيرهم نتيجة التقلبات في أسعار الصرف.
- 9- يوجد اتفاق بين آراء المستقضي منهم على أن عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني تركز على مجموعة من المحددات التي تساعد على تطبيقه بشكل مناسب وتحقيق أقصى إستفادة منه، علاوة

على تحقيق عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني العديد من المزايا للمجتمع الضريبي والنظام الضريبي المصري.

- 10- يوجد إختلاف بين آراء المستقضي منهم بشأن مساعدة عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني فى التحقق من أسعار صرف العملات الأجنبية ضمن الإقرار الضريبي أثناء عملية الفحص الضريبي.
- 11- لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لتغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية على عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني ومن ثم تحديد الوعاء الخاضع للضريبة بشكل صحيح وعادل.
- 12- يوجد أثر ذو دلالة معنوية لتغيرات أسعار الصرف على عملية فحص بنود الإقرار الضريبي خلال فترة حدوث التغيرات فى أسعار الصرف للعملات الأجنبية.

ثانياً: توصيات البحث: فى ضوء نتائج البحث التى تم التوصل إليها يمكن للباحث عرض مجموعة من التوصيات على النحو التالي:

- 1- ضرورة تبنى استراتيجيات فعالة للحد من أو القضاء على العوامل المؤثرة فى التغيرات فى أسعار الصرف للعملات الأجنبية.
- 2- ضرورة وضع مجموعة من الإستراتيجيات التى تساعد فى تخفيف من حدة تأثير التقلبات فى أسعار الصرف للعملات الأجنبية.
- 3- تدعيم وتوفير المتطلبات التى تعمل على رفع كفاءة عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني من اجل الحصول على أفضل تطبيق للقوانين والتعليقات الضريبية وكذا الوصول إلى الوعاء الضريبي بدقة وعدالة وموضوعية.
- 4- توفير تدريب منطور ويحاكي المستويات العالمية للعاملين بمصلحة الضرائب المصرية من اجل رفع المستوى العلمي والعملية وتحقيق أفضل نتائج من عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني.
- 5- الإهتمام بإجراء المزيد من الدراسات المستقبلية للتغيرات فى أسعار الصرف والفحص الضريبي.

المراجع

أولاً: المراجع العربية:

■ المقالات والدوريات:

- 1- البهلول، محمود عبدالرحمن السيد (٢٠٢٣)، تقلبات سعر صرف للجنيه المصري مقابل الدولار وأثره علي الصادرات، *المجلة العلمية للبحوث التجارية*، كلية التجارة، جامعة المنوفية، العدد(٣)، المجلد(١٠)، ص١٠٩-١٥١.
- 2- جاد، مريم يحيي، مندور، احمد، جبريل، ماجده (٢٠١٨)، دراسة وتحليل أثر تغيرات سعر الصرف على التنمية المستدامة وانعكاس هذا الاثر على حجم البطالة في مصر، *مجلة العلوم البنئية*، معهد الدراسات والبحوث البنئية، جامعة عين شمس، مجلد (٤٤)، جزء(٢)، ص٥١٣-٤٣٧.
- 3- الحروي، كمال أبو بكر(٢٠١٨)، مدي فاعلية تطبيق نظام الفحص الضريبي الإلكتروني: دراسة ميدانية في الإدارة الضريبية اليمنية، *رسالة ماجستير*، جامعة الأندلس للعلوم والتقنية، اليمن.
- 4- حسن، عباس فؤاد عباس (٢٠١٧)، تأثير التغير في اسعار صرف العملات الأجنبية على الأسعار المحلية في المملكة العربية السعودية: دراسة قياسية للفترة من ٢٠٠٥-٢٠١٥، *المجلة المصرية للدراسات التجارية*، كلية التجارة، جامعة المنصورة، عدد (٢)، مجلد (٤١)، ص١٦٧-١٣٣.
- 5- دياب، ساره صلاح السيد محمد (٢٠١٧)، مدخل مقترح لأسس وأساليب الفحص الضريبي في ضوء معايير المحاسبة المصرية وأحكام التشريع الضريبي: دراسة ميدانية، *مجلة البحوث المالية والتجارية*، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، العدد (١)، ص١-٢٩.
- 6- الربيدي، محمد علي، الرصاص، اشرف عبدالكريم (٢٠٢١)، قياس أثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية في تحديد وعاء ضريبة الأرباح التجارية والصناعية: دراسة قياسية على البنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية، *مجلة الدراسات الاجتماعية*، جامعة العلوم والتكنولوجيا، عدد (٤)، مجلد (٢٧)، ص٦٥-٣٣.
- 7- رشوان، عبدالرحمن محمد سليمان، مهاني، محمود نمر توفيق (٢٠٢١)، أثر الفحص الضريبي الإلكتروني على رفع كفاءة أداء الإدارة الضريبية في ظل جائحة كورونا، *مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة*، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة زيان عاشور، عدد(١)، مجلد(٥)، ص٨٠-٥٥.
- 8- الرشيدى، طارق عبدالعظيم يوسف، ناصر، داليا عادل عباس (٢٠١٧)، أثر تعويم سعر الصرف للجنية المصري على عناصر القوائم المالية في إطار معيار المحاسبة المصري رقم (١٣) آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية: دراسة ميدانية على الشركات المسجلة بسوق الأوراق المالية، *مجلة الفكر المحاسبي*، كلية التجارة، جامعة عين شمس، عدد(٣)، مجلد(٢١)، ص٩٧٨-١٠٠٥.
- 9- الزعبي، معتصم عباس تركي، الزبيدي، اياد احمد ياسين، الجبوري، حسين الطيف احمد (٢٠٢٢)، التغيرات في اسعار الصرف واثرها في الاداء المالي باستخدام كل من (العائد على الموجودات والقيمة السوقية) لعينة من الشركات الصناعية، *مجلة كلية التراث الجامعة*، كلية التراث الجامعة، جامعة التراث، عدد(٣٣)، مجلد (١)، ص٥٠٨-٤٩١.
- 10- الساعدي، سمير مزهر حسن، احمد، نضال رؤوف (٢٠٢٢)، انعكاس تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (IAS/21) علي الحصيلة الضريبية: بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب، *مجلة دراسات محاسبية ومالية*، جامعة بغداد، العدد(٦١)، مجلد(١٧)، ص٣٣٧-٣٢٦.

- 11- سالم، طاهر على على (٢٠١٥)، دراسة تحليلية للجوانب المرتبطة (المتعلقة) بالفحص الضريبي الإلكتروني، *المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية*، كلية التجارة الاسماعيلية، جامعة قناة السويس، عدد(١)، مجلد(٦)، ص ٢٧٦-٣٠١.
- 12- شحاته، محمد موسى على (٢٠٢٠)، دور تفعيل آليات التحول الرقمي فى تحسين كفاءة النظام الضريبي المصري كمرتکز للحد من التهرب الضريبي فى ضوء رؤية مصر ٢٠٣٠م "بين حتمية التغيير ... ونتائج التطبيق"، *المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية*، كلية التجارة، جامعة مدينة السادات، عدد(١)، مجلد(٦)، ص ١-٤٢.
- 13- (٢٠٢٣)، مؤشر الإفصاح المحاسبي عن معلومات التغيرات المناخية كمدخل لتقييم جودة محفظة التمويل المستدام وأثره على مؤشرات الأداء الرئيسية KPIs مع أدلة ونماذج تطبيقية بالبنوك التجارية المصرية *المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية*، كلية التجارة، جامعة مدينة السادات، عدد(٣)، مجلد (١٥)، ص ١-٧٣.
- 14- عبد الحلیم، الحمزة (٢٠١٨)، الفحص الضريبي الإلكتروني كأداة لتفعيل الإدارة الضريبية: نحو نموذج لنظام المعلومات الإلكترونية فى الإدارة الضريبية فى الجزائر، *مجلة دراسات جيبانية*، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة تبسة، العدد (١٢)، ص ٨٧-١٠٩.
- 15- محمد، شهد جاسم، السالم، احمد جبر سالم (٢٠٢٣)، تحليل أثر تغيرات سعر الصرف على أداء مؤشر معدل الدوران في سوق العراق للأوراق المالية، *مجلة العلوم الاقتصادية*، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة البصرة، عدد(٦٨)، مجلد(١٨)، ص ٢١٥-٢٩٤.
- 16- المغني، هناء عبدالعزيز عبداللطيف (٢٠٢١)، أثر تحرير سعر الصرف علي عوائد ومخاطر الأسهم بالبورصة المصرية، *المجلة العربية للإدارة*، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، عدد(١)، مجلد(٤١)، ص ١٢٧-١٤٤.
- 17- الميهي، رمضان عبدالحميد، البسطويسي، مروة احمد عبدالرحمن، السوداني، ايمان قطب رجب (٢٠٢٢)، أثر تطبيق نظام الفحص الضريبي الإلكتروني كأحد آليات التحول الرقمي على تحسين المنظومة الضريبية المصرية فى ضوء رؤية مصر ٢٠٣٠م: دراسة ميدانية، *المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية*، كلية التجارة، جامعة مدينة السادات، عدد (٣)، مجلد (١٣)، ص ٣٢٨-٣٦٧.
- 18- نصير، مبروك محمد السيد (٢٠٢١)، نموذج مقترح لتعزيز دور التحول الرقمي فى التحاسب الضريبي الإلكتروني بهدف تعظيم موارد الحصيلة الضريبية: بالتطبيق على مصلحة الضرائب المصرية، *مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية*، كلية التجارة، جامعة بنها، العدد(٢)، ص ٥٩-٨٧.
- 19- (٢٠٢٣)، استخدام برنامج الرقمنة الحكومية لمنظومة الإقرارات الإلكترونية والفاطورة الإلكترونية فى تطبيق الفحص الضريبي الإلكتروني بمصلحة الضرائب المصرية، *المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية*، كلية التجارة، جامعة دمياط، عدد(١)، مجلد(٤)، ص ٦٠٩-٦٤٥.

■ آخري:

- 1- قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته.
- 2- قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ وتعديلاته.

- 3- قانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠.
- 4- قرار وزير المالية رقم ٩٢ لسنة ٢٠١٧.
- 5- قرار وزير المالية رقم ٤٦٠ لسنة ٢٠٢٣.
- 6- قرار وزير المالية رقم ٣٤ لسنة ٢٠٢٤.
- 7- معايير المحاسبة المصرية – معيار رقم (١٣) لسنة ٢٠١٩.
- 8- – معيار رقم (١٣) لسنة ٢٠٢٤.
- 9- معيار المحاسبة المصري رقم (١٣) – ملحق (ب) لسنة ٢٠٢٢.
- 10- – ملحق (ج) لسنة ٢٠٢٢.
- 11- – ملحق (هـ) لسنة ٢٠٢٤.
- 12- مصلحة الضرائب المصرية – الكتاب الدوري رقم (٢٥) لسنة ٢٠١٧.
- 13- – الكتاب الدوري رقم (١٤) لسنة ٢٠١٧.
- 14- – الكتاب الدوري رقم (٤) لسنة ٢٠٢٣.
- 15- القوائم المالية لشركة العز الدخيلة للصلب- الاسكندرية (٢٠٢٢).
- 16- وزارة المالية- وثيقة إستراتيجية السياسات الضريبية ٢٠٢٤-٢٠٢٣، لسنة ٢٠٢٤.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- 1- Akter, R. (2021). Factors that Determine and Influences Foreign Exchange Rates, pp1-5. doi:10.20944/preprints202106.0240.v1.
- 2- Al Baaj, Q. M. A., Al Marshedi, A. A. S., & Al-Laban, D. A. A. (2018). The impact of electronic taxation on reducing tax evasion methods of Iraqi companies listed in the Iraqi stock exchange. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 22(4), 1-13.
- 3- Edwards, S., & Cabezas, L. (2022). Exchange rate pass-through, monetary policy, and real exchange rates: Iceland and the 2008 Crisis. *Open Economies Review*, 33(2), 197–230. <https://doi.org/10.1007/s11079-021-09627-5>.
- 4- Koçak, S. (2021). Is Exchange Rate Volatility An Important Determinant Of Tax Revenues? Evidence From Turkey. *Romanian Economic Journal*, 24(81).
- 5- Lagat, C. C., & Nyandema, D. M. (2016). The influence of foreign exchange rate fluctuations on the financial performance of commercial banks listed at the Nairobi Securities Exchange. *British journal of marketing studies*, 4(3), pp1-11.
- 6- Lal, M., Kumar, S., Pandey, D. K., Rai, V. K., & Lim, W. M. (2023). Exchange rate volatility and international trade. *Journal of Business Research*, 167, 114156. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2023.114156>

- 7- Mirhoseyni, S. V., Izadi, S. H., & Rahimi, A. (2023). Studying the Impact of Exchange Rate Fluctuations on Tax Revenues in Iran's Economy. *International Journal of Management, Accounting & Economics*, 10(1), pp87-105.
- 8- Nazarov, M. A., Mikhaleva, O. L., & Chernousova, K. S. (2019), Digital Transformation of Tax Administration. *International Scientific Conference "Digital Transformation of The Economy: Challenges, Trends, New Opportunities"* pp 144-149.
- 9- Night, S., & Bananuka, J. (2020), The mediating role of adoption of an electronic tax system in the relationship between attitude towards electronic tax system and tax compliance. *Journal of Economics, Finance and Administrative Science*, 25(49), pp 73-88.
- 10- Ofori, I. , Obeng, C. K., & Armah, M. K. (2018). Exchange rate volatility and tax revenue: Evidence from Ghana. *Cogent Economics & Finance*, 6(1), 1537822.
- 11- Ofori, I. K., Obeng, C. K., & Mwinlaaru, P. Y. (2022). Exchange rate volatility and tax revenue performance in Sub-Saharan Africa. *In The Palgrave Handbook of Africa's Economic Sectors* (pp. 1039-1062). Cham: Springer International Publishing.
- 12- Uyar, A., Nimer, K., Kuzey. C., Shahbaz, M. & Schneider, F. (2021). Can e-government initiatives alleviate tax evasion? The moderation effect of ICT, Technological Forecasting and Social Change, 166, pp 1-13.