



قسم المحاسبة والمراجعة



جامعة مدينة السادات

إنعكاسات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية المصرية " دراسة تطبيقية "

إعداد

الباحثة/ أسماء نادى سليمان يوسف

إشراف

الدكتور/ محمد موسى على شحاتة

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد

ورئيس قسم المحاسبة والمراجعة

Mohamed.mousa@com.usc.edu.eg

<https://orcid.org/0000-0002-6120-0343>

٢٠٢٥ م - ١٤٤٦ هـ

■ ملخص الدراسة باللغة العربية:

استهدفت الدراسة بيان تحسين جودة التقارير المالية الحكومية من خلال إنعكاسات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي، وسعيًا نحو تحقيق أهداف الدراسة واختبار فروضها واستخلاص أهم النتائج والتوصيات تناولت الباحثة مشكلة تدني جودة التقارير المالية الحكومية كنتيجة حتمية لإستخدام النظام والسياسات التقليدية، وغياب محددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي (كمي، وصفي، مالي) وفقاً للمعايير المحاسبية والتنظيمية كمرتكز لتحسين جودة التقارير المالية الحكومية بالبيئة المصرية، كما شملت الدراسة الإطار المفاهيمي لمحددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي والإصدارات المهنية والدولية نحو تطبيق الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي وكذلك واقع الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي بمصلحة الضرائب المصرية، كما شملت الدراسة النظرية الإطار العام لمحددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي وفقاً للمحتوى المعلوماتي الذي حددته المعايير الدولية ومجموعة المبادئ الإرشادية التي يجب مراعاتها عند الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي، وأخيراً تم تناول دور الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي وإنعكاس ذلك على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية بالبيئة المصرية. وأخيراً ركزت الدراسة التطبيقية على التحقق من وجود علاقة بين محددات الإفصاح الإلكتروني وما تحتويه من معلومات مالية وغير مالية عن التحاسب الضريبي على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية وذلك من خلال تحليل نسبة الحصيلة الضريبية محل الدراسة خلال خمسة سنوات عام ٢٠١٩ حتى عام ٢٠٢٤ لعينة الدراسة.

■ الكلمات المفتاحية: التحاسب الضريبي، الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي، جودة التقارير المالية الحكومية.

■ Summary of the study in English:

The study aimed to improve the quality of government financial reports through the implications of electronic disclosure regarding tax accounting, In order to achieve the objectives of the study, test its hypotheses and extract the most important results and recommendations, the researcher addressed the problem of low quality of government financial reports as an inevitable result of the use of the system and traditional policies, And the absence of determinants of electronic disclosure of tax accounting (quantitative, descriptive, financial) in accordance with accounting and regulatory standards as a basis for improving the quality of government financial reports in the Egyptian environment, The study also included the conceptual framework for the determinants of electronic disclosure of tax accounting and professional and international publications towards the application of electronic disclosure of tax accounting as well as the reality of electronic disclosure of tax accounting at the Egyptian Tax Authority, The theoretical study also included the general framework for the determinants of electronic disclosure of tax accounting in accordance with the information content set by international standards and a set of guidelines that must be taken into account when electronic disclosure of tax accounting, Finally, the role of electronic disclosure of tax disclosure and its reflection on improving the quality of government financial reports in the Egyptian environment was addressed.

The study focused on applied to verify the existence of a relationship between the determinants of electronic disclosure and the financial and non-financial information it contains on tax accounting to improve the quality of government financial reports by analyzing the percentage of tax collection under study during five years in 2019 until 2024 for the study sample.

▪ **Keywords: Electronic Disclosure - Tax Accounting - Quality of Government Financial Reporting.**

القسم الأول

الإطار العام للدراسة

١- مقدمة:

يعتبر النظام الضريبي من أهم أدوات السياسة المالية التي تمكن الدولة من توفير الإيرادات المالية اللازمة لتغطية النفقات العامة ، وذلك من خلال مجموعة من البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب الآثار غير المرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع (السواح، ٢٠١٦) .

وتتطلب مرحلة الإصلاح الاقتصادي التي تتبعها مصر ضرورة تعظيم مصادر التمويل الذاتية لذا تم تعديل الأسعار الضريبية لتتواءم مع المتغيرات السياسية والاقتصادية والاجتماعية ولكن هذه التعديلات لم تكن فاعلة بما فيه الكفاية لتحقيق أهداف السياسة الضريبية ، ويحاول المشرع الضريبي عند فرض الضرائب تحقيق التوازن بين العدالة الضريبية والحصيلة الضريبية (رزق، ٢٠١٨) .

ومن أهم الاجراءات التي أرساها قانون الاجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ للحد من التهرب الضريبي وتحسين مستوى الالتزام الضريبي لدى المجتمع ارساء عنصر الشفافية في كشف الحجم الحقيقي للمجتمع الضريبي في جميع الأنشطة التجارية والصناعية والمهن الحرة من خلال الافصاح التام من قبل مصلحة الضرائب عن حجم الضرائب السنوي الذي يتم تحصيله من كل مهنة أو نشاط تفصيلي بما يتيح لدى المجتمع ومتخذ القرار صورة حقيقية عن مدى التزام أصحاب هذه المهن والأنشطة الضريبية (زكي، ٢٠٢١).

وتعد زيادة الحصيلة الضريبية أهم أهداف الدولة عبر توسيع القاعدة الضريبية والتي تعنى زيادة عدد الممولين من الأفراد والشركات وليس زيادة نسب الضرائب القائمة "دخل أو قيمة مضافة وغيرها" لذلك شهدت منظومة الادارة الضريبية تنفيذ اصلاحات تاريخية تؤدي إلى تحقيق هذا الهدف وارساء دعائم العدالة الضريبية ، وحصر المجتمع الضريبي بشكل أكثر دقة، ودمج الاقتصاد غير الرسمي في الاقتصاد الرسمي والذي طالما طالب به كل من علماء الاقتصاد (عاشور، ٢٠٢١).

وظهر مؤخراً تراجع في حجم الإيرادات الضريبية على المستوى العالمي، فالتنافس في تخفيض أسعار الضرائب بين الاقتصاديات لجذب الاستثمارات أدى في النهاية إلى خسارة الحكومات لكثير من الإيرادات الضريبية وزيادة ربح الشركات الدولية مما أدى إلى تزايد مشكلات الموازنة العامة وتضخم العجز في الموازنة في كثير من الدول (عواد، ٢٠٢١). وتعتبر التقارير المالية أحد عناصر النظام المحاسبي الحكومي الهامة التي تساعد على متابعة تحصيل الإيرادات ومدى كفاءة أجهزة التحصيل ومتابعة الصرف ومدى الالتزام بقواعد تنفيذ التخصيصات المعتمدة في الموازنة العامة للدولة ولذا فهي تعد الوعاء الذي يتم فيه تجميع البيانات (كاظم، ٢٠٢٠). وهنا تؤكد الباحثة على حتمية تحسين جودة التقارير المالية الحكومية وزيادة كفاءة المهارات البشرية من خلال تدعيم متطلبات الإفصاح المحاسبي الإلكتروني عن التحاسب الضريبي سواء بشكل وصفي أو كمي أو مالي، مع تقديم دراسة تطبيقية.

٢ - مشكلة الدراسة :

تعد التقارير المالية المنتج النهائي لأي نظام محاسبي، ومن المصادر الهامة من مصادر المعلومات التي يستعين بها المستخدمون في اتخاذ القرارات، حيث أنها تعد بمثابة الوعاء الذي تجمع فيه البيانات والمعلومات عن الأحداث والأنشطة وذلك لتقديمها وعرضها في صورة إجمالية وملخصة لأصحاب المصالح للاستفادة منها في اتخاذ القرارات المختلفة، وبالتالي فهي ليست هدفاً في حد ذاتها وإنما وسيلة لمستخدميها، فإن ضعف الإفصاح المحاسبي يؤدي إلى التأثير على أداة الإدارة الضريبية (التأثير على جودة التقارير الحكومية)، بسبب عدم توفر القناعة بالمعلومات الواردة في تلك التقارير، ومن ثم عدم تحقيق نتائج دقيقة في أداء الإدارة الضريبية والتي تؤدي إلى تأثير سلبي في تحديد الدخل الخاضع للضريبة، وتؤثر على الحصيلة الضريبية ومن ثم تؤثر في جودة التقارير الحكومية (شحاته، ٢٠٢٢).

ومن ثم فإن أسلوب وسياسة الإفصاح الإلكتروني الحالي عن التحاسب الضريبي في عملية إعداد التقارير والقوائم المالية الحكومية لا يلي الاحتياجات الأساسية للوحدات ولا ينسجم مع متطلبات معايير المحاسبة الحكومية الدولية من حيث الإدارات الضريبية والجهات الإشرافية والرقابية، فضلاً عن عدم كفاية وجودة مستوى الإفصاح (كمي، وصفي، مالي) بالتقارير المالية الحكومية، وانخفاض الحصيلة الضريبية نتيجة العديد من الأسباب والعوامل القانونية، والفنية، والإدارية..... الخ، ولا سيما تدني جودة التقارير المالية الحكومية (وزارة المالية، ٢٠٢٢).

ويمكن بلورة مشكلة الدراسة في تدني جودة التقارير المالية الحكومية كنتيجة حتمية لإستخدام النظام والسياسات التقليدية، وغياب محددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي (كمي، وصفي، مالي) وفقاً للمعايير المحاسبية والتنظيمية كمرتكز لتحسين جودة التقارير المالية والحكومية بالبيئة المصرية، ويمكن صياغة مشكلة الدراسة في الأسئلة التالية :

١. ما مستوى جودة التقارير المالية الحكومية بالبيئة المصرية ؟ وماهى مؤشرات قياسها؟
٢. ما هى محددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي بالتقارير المالية لوزارة المالية المصرية؟
٣. ما هى انعكاسات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية؟

٣- أهداف الدراسة:

يتمثل الهدف الرئيس للدراسة في قياس إنعكاسات الإفصاح المحاسبي الإلكتروني عن التحاسب الضريبي كأحد آليات وركائز المنظومة الضريبية على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية في بيئة الأعمال المصرية، وذلك في ضوء الالتزام بمتطلبات معايير المحاسبة المصرية والدولية. وينبثق من هذا الهدف الأهداف الفرعية التالية:

١/٣ - تحديد طبيعة ومحددات جودة التقارير المالية الحكومية بالبيئة المصرية، وبيان مؤشرات قياسها.

٢/٣ - تحليل محددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي بالتقارير المالية لوزارة المالية المصرية.

٣/٣ - قياس أثر محددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية.

٤- أهمية الدراسة: يمكن عرض أهمية الدراسة من المنظورين العلمي والعمل على النحو التالي:

١/٤ - الأهمية العلمية:

تكمن الأهمية العلمية في إثراء المكتبة العربية في أحد الموضوعات الحديثة وهو التحاسب الضريبي ودراسة محددات الإفصاح المحاسبي عنها في ظل المستجدات الرقمية ودورة على تحسين جودة التقارير الحكومية بالبيئة المصرية، وكذلك تسليط الضوء على المعايير المحاسبية والتنظيمية والاصدارات المهنية الحاكمة للتحاسب الضريبي بشكل عام والتحاسب الضريبي على وجه التحديد.

٢/٤ - الأهمية العملية:

تكمن أهمية الدراسة من الناحية التطبيقية في أهمية وجود نظام ضريبي كفء وفعال ويتحقق ذلك من خلال وجود توازن بين العدالة الضريبية والتحاسب الضريبي مما ينعكس على الموازنة العامة للدولة ، وأيضا تعزيز مستوى الإفصاح الإلكتروني عن واقع التحاسب الضريبي من قبل الادارات الضريبية الأمر الذي يساعد على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية.

٥- فروض الدراسة: تشير فروض الدراسة إلى الاجابات المحتملة للأسئلة البحثية، ويمكن عرضها على النحو التالي:

١/٥ - توجد اختلافات ذات دلالة معنوية بين آراء المستقصى- منهم بشأن محددات جودة التقارير المالية الحكومية، ومؤشرات قياسها.

٢/٥ - توجد اختلافات ذات دلالة معنوية بين آراء المستقصى- منهم بشأن طبيعة ومحددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي بالتقارير المالية لوزارة المالية.

٣/٥- يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمحددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية بالبيئة المصرية.

٦- **منهج الدراسة:** في ضوء مشكلة الدراسة وسعيًا نحو تحقيق أهدافها واختبار فروضها، أعتمدت الباحثة على كل من المنهج الاستنباطي والاستقرائي وذلك على النحو التالي:

▪ **المنهج الاستقرائي:** قامت الباحثة بتقديم نموذج من خلال تحديد أبعاد مشكلة الدراسة وأهدافها واختبار فروض الدراسة وتحديد مدى قبول هذه الفروض من عدمه، لتحديد أثر محدثات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي على تحسين جودة التقارير الحكومية بالبيئة المصرية، مع تقديم دراسة ميدانية ودليل تطبيقي بوزارة المالية.

▪ **المنهج الاستنباطي:** قامت الباحثة بتحليل الدراسات السابقة العربية والاجنبية المرتبطة بموضوع الدراسة وكذلك التقارير والنشرات الصادرة عن الجهات والمؤسسات المختلفة، بهدف استخلاص المحددات الأساسية للإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي بالبيئة المصرية وبيان انعكاساتها على تحسين جودة التقارير الحكومية.

٧- **تنظيم الدراسة:** في ضوء مشكلة الدراسة، وسعيًا نحو تحقيق أهدافها، تم تقسيمها كما يلي:

- **القسم الأول : الاطار العام للدراسة ويشمل:** المقدمة، مشكلة الدراسة، أهداف الدراسة، أهمية الدراسة، فروض الدراسة، منهجية الدراسة.
- **القسم الثاني:** دراسة تحليلية لمحددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي في ضوء المعايير والقوانين الحاكمة.
- **القسم الثالث:** انعكاسات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية.
- **القسم الرابع:** الدراسة التطبيقية بمصلحة الضرائب المصرية.
- **القسم الخامس:** الخلاصة والنتائج والتوصيات البحثية.

وفيما يلي عرض تفصيلي لباقي محاور الدراسة.

القسم الثاني

دراسة تحليلية لمحددات الإفصاح المحاسبي الإلكتروني عن التحاسب الضريبي

إن التطور الهائل والمستمر في مجال التقنيات الرقمية في عصر الثورة الصناعية الرابعة، قد انشأ الكثير من المتغيرات التي جعلت واقعاً جديداً لمفهوم الإفصاح المحاسبي الذي تحول نحو مقومات التكنولوجيا والرقمنة خاصة في ظل نظم المحاسبة التقليدية إلى نظم المحاسبة الإلكترونية، وأيضاً توجه دافع الضرائب بشكل متزايد نحو تنفيذ معاملتهم المالية من خلال التطبيقات والحلول الرقمية (OECD et al., 2022)، حيث يعد الإفصاح المحاسبي أحد المبادئ المحاسبية التي لها دور

في إثراء قيمة ومنفعة المعلومات المحاسبية حيث إزداد الإهتمام في السنوات الأخيرة بموضوع الشفافية والإفصاح الإلكتروني التي لها تأثير إيجابي على عملية التحاسب الضريبي التي يؤدي إلى زيادة الحصيلة الضريبة (Lifeng et al., 2022).

وفي سياق سعى المنظومة الضريبية للتحديث المستمر الإلكتروني بهدف تسهيل جميع الإجراءات وتوفير الوقت والجهد والتكلفة بالإضافة إلى تحقيق الدقة والشفافية والإفصاح كما يؤدي هذا التحديث لتحسين دورة العمل الضريبي، وأن العمل بالآليات الإلكترونية الحديثة يساهم في إحكام الرقابة المستمرة على الإيرادات الضريبية وعمليات التحاسب الضريبي، كما تتيح إمكانية التحاسب من على بعد وتساهم في التسهيل على الممولين بحيث لا يحتاجون إلى التردد دورياً على المأموريات لتقديم الإقرارات وتسديد الضريبة المستحقة (عاشور، ٢٠٢١).

وبالرغم من أهمية تلك المحاور إلا أنه يمكن تركيز الإهتمام على المحاور التي لها دور فعال وذات علاقة مباشرة برفع كفاءة التحاسب الضريبي الذي يمثل الركيزة الأساسية للعمل الضريبي الأمر الذي ينعكس بشكل إيجابي على الحد من التهرب الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية.

١- **مفهوم التحاسب الضريبي:** يمثل التحاسب الضريبي العلم القائم بذاته وهو علم يمارس أعلى نطاق العمل الدولي في ضوء القوانين والاصدارات المهنية ، ويمكن تعريفه بأنه علم مطبق في العالم بمعنى يتجنب الضرائب بشكل قانوني أي تحقيق الإستفادة القصوى في النصوص الضريبية بشكل قانوني (Michael, 2019)، وقد عرفته دراسة (عبدالعزیز، ٢٠٢١) التحاسب الضريبي بأنه تنظيم المعاملات المالية التي يترتب عليها تخفيض الضريبة أو زيادة الوفر الضريبي بما يؤدي إلى تعظيم العدالة الضريبية، حيث أنه يعد أحد الأدوات المالية التي يعتمد عليها دافع الضريبة (الممولين) في التحاسب الإداري بصورة عامة والتحاسب الضريبي بصورة خاصة بإتباع السياسات والإستراتيجيات، حيث تساعد الممولين على بقائها في دنيا الأعمال لأن التحاسب الضريبي الجيد ينعكس بصورة أساسية على إستفادة الشركة من التغطية التمويلية وتعظيم ثروة الملاك عند تحقيق الوفورات الضريبية (Williams, 2022)، كما عرفت دراسة (Yamen, et Al, 2020) بأن التحاسب الضريبي بأنه عنصر من عناصر النظام الضريبي الذي يختلف بتنفيذ أحكام التشريع الضريبي كونه الجزء المنفذ للأحكام التشريعية المتضمنة للسياسة الضريبية، حيث يعد بأنه التنظيم الفني للضريبة لكيفية قياس المادة الخاضعة للضريبة وربط وتحصيل الضريبة على نتيجة هذا القياس. وفي ضوء ما سبق ترى الباحثة أن التحاسب الضريبي عبارة عن الكيان المنفذ للأحكام التشريعية الضريبية الذي يعتمد عليه الممولين في تحقيق الوفر الضريبي وتخفيض الإلتزام الضريبي ، والإستفادة القصوى من النصوص والإجراءات والسياسات القانونية.

٢- **أهداف التحاسب الضريبي:** أجمعت العديد من الدراسات (حسين، ٢٠٢٠) على أن التحاسب الضريبي بوجه عام يهدف للإستفادة مما تتيحه القوانين والتشريعات الضريبية لذا هو جزءاً من التحاسب بصورة عامة وبالأخص التحاسب المالي المرتبط بالأمور المالية، حيث تهدف العملية الضريبية والتحاسب الضريبي إلى تحديد العبء والإلتزام الضريبي المستحق على المكلفين ومتابعاتهم في سداد هذا العبء والإلتزام، يساعد التحاسب الضريبي الإلكتروني في تحقيق العديد من الأهداف، أهمها ما يلي (مصلحة الضرائب المصرية، ٢٠٢٤):

١/٢ - سهولة الوصول لتقدير الدخل الخاضع للضريبة.

٢/٢ - سرعة تقدير الدخل الخاضع للضريبة.

٣/٢ - القضاء على السوق الموازي والإقتصاد غير الرسمي وتحديد حجمة الفعلي وكشفه وحثه على الدخول إلى الإقتصاد الرسمي.

٤/٢ - تحقيق مبدأ تكافؤ الفرص والعدالة بين الشركات العاملة في السوق المصري.

٥/٢ - تحديد التعاملات المشتركة بين الشركات وكشف التعاملات الوهمية.

٦/٢ - تسهيل وتسريع الإجراءات الضريبية.

٣- **أهمية التحاسب الضريبي:** تنبع أهمية التحاسب الضريبي من كونه يلزم الإدارة الضريبية بالاستقلال الأمثل للموارد المتاحة بصورة سريعة وكفء حيث يقوم المكلف بعملية التقدير الذاتي حيث يكون الحرص على تخفيض قيمة الضريبة وفقاً لما يتناسب مع القانون الضريبي من تشريع ضريبي آخر، حيث يهدف التحاسب الضريبي للاستفادة مما يتيح القوانين، حيث أن التحاسب الضريبي جزءاً من التحاسب بصورة عامة وبالأخص التحاسب المالي الذي يعني بالأمور المالية للشركة فهو يقوم على تحديد الهدف ورسم السياسات والاستراتيجيات الملائمة لتحقيق هذا الهدف (على، ٢٠١٩)، أن تقدير الدخل الخاضع للضريبة هو من أهم مهام التحاسب الضريبي وأعقدها، وذلك لأن الإدارة تجد نفسها مطالبة بأن تراعي في هذه العملية مصليحتين متعارضتين، مصلحة المكلف ومصلحة الخزينة العامة، لذا فإن موضوع جودة التحاسب الضريبي يحتل أهمية خاصة من حيث حصيلة الضريبة وعدالة التوزيع (James, el Al 2020).

تتضح أهمية التحاسب الضريبي من شمولها جميع ممولى الضرائب دون قصرها على ممولى ضريبة دون ضريبة، مهما اختلفت الضريبة أو الشكل القانوني الذي يستغل في إطاره النشاط من منشآت فردية أو شركات الأشخاص أو الأموال، لأجل أن تتم عملية التحاسب الضريبي سنوية للممولين الخاضعين للضرائب على الإيرادات التي تفرض على ما يحققه الممول من أرباح أو إيرادات سنوية، وقد تتم كلما تحققت الواقعة للضريبة، كما هو الشأن بالنسبة للمبالغ الخاضعة للضريبة على إيرادات القيم المنقولة، أى أن تم ثمة تحاسباً ضريبية يتم بين المصلحة وبين ممولى الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية، بل أن عملية التحاسب الضريبي لا تقتصر على المكلفين الذين يمسون دفاتر ويستخرجون نتائج أعمالهم منها في شكل حسابات ختامية، بل تشمل أيضاً أولئك الذين لا يمسون دفاتر وتلجأ مصلحة الضرائب إلى تقدير أرباحهم وفقاً لأسس متعارف عليها بالنسبة للمهن والصراعات المختلفة، لكن الجانب المهم الذي يلقي عناية الباحثين هو التحاسب الضريبي للمنشآت والشركات الخاضعة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية وما يجرى خلاله من أعمال الفحص والمراجعة الضريبية لأنها عملية تستلزم من الفاحص الرجوع لمجموعة دفترية ودورات ومستندات وفحص لنظم الرقابة الداخلية ومراجعة وتحقيق الحسابات الختامية والميزانية العمومية (على، ٢٠٢٠).

ومما سبق يمكن التنويه نحو أهمية عملية التحاسب الضريبي ودورها في ضمان سهولة الرقابة من خلال تحليل الإنحرافات والعمل على علاجها، حيث يحقق التحاسب الضريبي الأهداف التي وضعت من أجلها.

ثانياً: آلية التحاسب الضريبي وأنواع معدلات الضريبة:

تختلف آلية عمل التحاسب الضريبي من حيث الركائز والأهداف عن المحاسبة بشكل عام أو أي من حقولها كالمحاسبة المالية أو محاسبة التكاليف أو تدقيق الحسابات ولكنها لا تختلف معها، بل لا يمكن أن تجري عملية التحاسب الضريبي دون

الإستفادة من تلك الحقوق وحتى المحاسبة الضريبية فهي تشكل جزءاً مهماً في عملية التحاسب الضريبي وليس كل عملية التحاسب الضريبي، حيث تستفيد من مخرجات معظم حقول المحاسبة إلا إنها تستند بشكل رئيسي على مفردات المحاسبة الضريبية وتشمل باقي مكوناتها من التشريعات والقوانين الضريبية، حيث أن التحاسب الضريبي يعبر من جانب المحاسبة الضريبية كسند تقوم به المحاسبة المالية من تحضير للقوائم المالية وذلك بتحديد دخل المنشأة أو المكلف الخاضع للضريبة ومن ثم تحديد مقدار الضريبة الواجب دفعها وذلك بحسب ما نصت عليها القوانين الضريبية، وقد لزمّت المحاسبة الضريبية الإعتماد على التشريعات الضريبية في عرض وقياس المعلومات المالية المتعلقة بالأفراد الخاضعين للضريبة بما في ذلك نوع الدفاتر والسجلات المستخدمة في حصر وتبويب وتصنيف تلك المعلومات لتبلي في نهاية الأمر متطلبات آليته التحاسب الضريبي (أحمد، ٢٠١٩).

ثالثاً: مزايا وعيوب التحاسب الضريبي في ظل النظم الإلكترونية: يمكن عرض وتحليل مزايا وعيوب التحاسب الضريبي في ظل النظم الإلكترونية كما يلي:

١- **مزايا التحاسب الضريبي:** لكل نظام له مميزات وعيوب تميزه عن غيره، حيث ذكرت دراسة (James, 2020) بعض مزايا التحاسب الضريبي فيما يلي:

١/١- يعمل التحاسب الضريبي على وضع خطة شاملة للأمور الضريبية والمالية التي تعمل على زيادة قدرة الشركات على استقلال أصولها بصورة كفء.

٢/١- يؤدي لضمان سهولة الرقابة من خلال عمل وسير الخطة لتحليل الإنحرافات والعمل على تصحيحها بالطرق الأفضل.

٣/١- يعمل التحاسب الضريبي على ضمان إطلاع الشركات على القوانين الضريبية وغيرها.

٤/١- يعمل على تحقيق الأهداف التي وضعت من قبل الدولة بخصوص تشجيع الإستثمار وتحقيق التنمية الإقتصادية.

٥/١- يعمل على تحديد مراحل العمل والخطوات الواجب إتباعها حيث أنه في حالة ملاحظة وجود جمود في حركة الحساب الجاري المدين ووجود تاخير في تسديد الكمبيالات في ميعاد إستحقاقها يستدل على تعثر الدين لذلك لابد من القيام بمتابعه تلك الحسابات.

٢- **عيوب التحاسب الضريبي في ظل النظم الإلكترونية:**

تناولت دراسة (Miller at al., 2022) أهم عيوب التحاسب الضريبي الإلكتروني كما يلي:

١- إمكانية التعرض لهجمات سيبرانية متطورة ومستمر نتيجة التطور التكنولوجي للآليات المستخدمة في عمليات الإختراق.

٢- تحتاج إلى تمويل مستمر يتناسب مع أحدث نظم الإتصالات وتكنولوجيا المعلومات التي تستخدم في صيانتها وتحديثها.

٣- تحتاج بشكل دوري إلى التقييم بين تكاليف إقتنائها وإستخدامها وعوائدها.

٤- تحتاج إلى إدارة فنية مستقلة بها كوادر مسؤولة عن تشغيلها وصيانتها والحفاظ على أمنها المعلوماتي والسيبراني.

في حين وضحت دراسة كل من (شحاته، ٢٠٢٠؛ المهدي وآخرون، ٢٠٢١؛ إبراهيم، ٢٠٢١؛ مهدي، ٢٠٢١) التحديات التي تواجه التحول الرقمي بالمؤسسات الحكومية المصرية ولاسيما بمصلحة الضرائب الرقمية الحالية أهمها:

٥- ضعف البنية التحتية للأعمال الرقمية من شبكات ونظم إتصالات.

- ٦- قلة استخدام أشباه موصلات فائقة السرعة والمعالجات.
 - ٧- عدم توافر أنظمة رقمية تعمل عبر الإنترنت تحت الطلب (الحوسبة السحابية، لتقديم خدمات متكاملة بهدف التيسير على المستخدم)
 - ٨- عدم جاهزية المجتمع الضريبي بالتعامل مع الأنظمة الرقمية.
 - ٩- تعاني الإدارة الضريبية من قلة الكفاءة الحاسوبية وضعف قدرتها على التكيف مع الأنظمة الرقمية.
 - ١٠- إرتفاع تكلفة الخدمات الرقمية المقدمة والأجهزة الذكية.
- رابعاً: طرق تقدير الضريبة في ضوء اللوائح والقوانين المنظمة:**
- قد ناقشت دراسات (Cenker, et at, 2022، حسن، ٢٠٢٢) طرق التقدير الضريبي حيث يساعد التحاسب الضريبي في تقليل مبالغ الإلتزام الضريبي من خلال عدة طرق لتقدير الضريبة حيث يساعد الإدارة في إيجاد سياسة متوازنة والإستفادة من المزايا التي يمنحها قانون ضريبة الدخل، وتعد عملية تحديد الدخل الخاضع لضريبة الأكثر دقة من الناحية الفنية إذا تتطلب عدد من عمليات المراقبة من أجل الكشف عن الدخول الخاضعة للضريبة ومن أهم هذه الطرق ما يلي :
- ١- طريقة التقدير الأولي:** تعتبر من أقدم أنواع التقدير الضريبي وذيتم فرد الضريبة على المكلفين في ضوء هذا النوع من التقدير في حالة تخلفهم عن تقديم كشف التقدير الذاتي بالإعتماد على مجموعة من المؤشرات وهي على النحو التالي:
- المعلومات عن المكلف والتي تعبر عن نوعية وحجم النشاط.
 - الزيارة المفاجئة لمكان العمل والإطلاع على كيفية وآلية العمل لدى المكلف.
 - معلومات ملف المكلف عن السنوات السابقة والإعتماد على تلك المعلومات لتقدير حجم الدخل الخاضع للضريبة.
 - فحص حسابات المكلف الذي يقوم بمسك دفاتر محاسبية منتظمة وصحيحة، حيث تعزز إيراداته ونفقاته، وتقدير الدخل الخاضع للضريبة في دور نتيجة الفحص.
- حيث تعتبر هذه الطريقة من الطرق غير الموضوعية في تقدير حجم الدخل الخاضع للضريبة لأنها في بعض الأحيان تعرض المكلف لعوامل الإنحياز المعتمد من الفاحص الضريبي التابع لدائرة ضريبة الدخل، مما يعني تكلفة بدفع ضريبة أكثر مما هو واجب عليه، حيث تقوم دائرة ضريبة الدخل لتنظيم عملية التقدير الأولي بحصر المكلفين الذين لم يقدموا كشف التقدير الذاتي وتحول ملفاتهم إلى الفاحص الضريبي، حيث يقوم موظف التقدير لدى دائرة ضريبة الدخل بإجراء التقدير عليهم، ويقوم الفاحص بدراسة كل ملف دراسة تامة، حيث يتعرف على سيرة وتاريخ هذا المكلف وجمع المعلومات الضرورية والهامة من ملف المكلف، ثم يقوم موظف التقدير بتنظيم دعوة حضور للمكلف لمناقشة حول مصادر دخلة والنفقات التي تكبدها للحصول على هذا الدخل ويقوم الفاحص بتقدير دخلة الصافي ومن ثم تحديد الضريبة المستحق على المكلف غيابياً وفي بعض الحالات يقوم الفاحص وبشكل مفاجئ وبدون موعد مسبق بالذهاب إلى موقع عمل المكلف ليجري الكشف الحسي على ميدان العمل واخذ فكرة مبدئية عن طبيعة نشاط المكلف وبعد الكشف الحسي والزيارة الميدانية يقوم الفاحص مستعيناً بكافة المعلومات التي تجمعت لديه بتقدير قيمة الضريبة المستحقة على المكلف عليه فإن طريقة التقدير الأولى هي من الطرق التي لا تعتمد على منهج علمي واضح وإجراءات صريحة في تقدير الدخل الخاضع للضريبة ولكن الإعتماد الرئيسي في مثل هذه الحالات يقوم على الحكم الشخصي للفاحص الضريبي وبعض المظاهر الخارجية للمكلف والكشف المفاجئ لمحل العمل الذي يزاوئ فيه النشاط طوال العام (Cenker et at, 2019).

٢- طريقة التقدير الجزافي: تفرض غالباً هذه الطريقة على مكلفين لنشاطات إقتصادية محدده الحجم حيث لا يستطيع المكلف

مسك وتنظيم دفاتر محاسبية منتظمة، كما أن من مزايا طريقة التقدير الجزافي ما يلي:-

- بساطتها وسهولة تطبيقها لانه يقدر الدخل الخاضع للضريبة بطريقة تقريبية.
 - لا تؤدي إلى التدخل المباشر في شؤون المكلف لأنه لا يطلب من المكلف الإفصاح عن كل المعلومات والالتزامات كما في طريقة التقدير الحقيقي. إما بالنسبة لدائرة ضريبة الدخل فإن هذه الطريقة تعفيها من التحقق الضريبي وخاصة فيما يتعلق بالدفاتر المحاسبية، إما مساوي طريقة التقدير الجزافي في تقدير الدخل الخاضع للضريبة فهي غالباً ما يكون التقدير تقريبياً وناقصاً لأنه يعتمد على تقدير الدخل الضريبي بشكل أقل من الواقع وهذا يؤثر بشكل سلبي على العائدات الضريبية، كما أن هذه الطريقة تحرم المكلفين من مسك دفاتر محاسبية منتظمة، حيث يحدد الإيراد طبقاً لهذه الطريقة على أساس عدة مظاهر خارجية للمكلف أهمها ما يلي :
 - القيمة الإيجارية للمكان الذي تزاوّل فيه المهنة والمسكن الذي يسكنه المكلف.
 - على أساس عدد العمال والموظفين العاملين بمنشأته وقيمة المرتبات.
 - عدد السيارات المستخدمة في العمل.
- حيث أن هذه الطريقة لا تحقق العدالة الضريبية عند تطبيق العلمي وباستخدام هذه الطريقة يصعب في معظم الأحوال للوصول إلى نتائج صحيحة في تحديد الدخل الحقيقي للمكلف، حيث أن عيوبها لا تحقق المساواة في الأعباء المالية بين المنشآت المختلفة (على، ٢٠٢٣).

٣- طريقة التقدير الحقيقي: تتبع هذه الطريقة معرفة القيمة الحقيقية للدخل الخاضع للضريبة، حيث تعتبر هذه الطريقة

الشائعة الاستخدام في جميع التشريعات الضريبية المعاصرة، لما توفره من عدالة في التقدير الضريبي، ووفقاً لهذه الطريقة تطلب دائرة ضريبة الدخل من المكلف، تقديم كشف أو إقرار أو تصريح طوعي يبين فيه المكلف تفاصيل ومصادر دخله بشكل واضح، ووفقاً للقوانين والتشريعات والقرارات التي تصدر عن السلطات المختصة وتنص التشريعات أيضاً على عقوبات بحق الأشخاص الممتنعين عن تقدير هذا الإقرار أو يتلاعبون بالمعلومات المطلوبة منهم توثيقها، حيث يقدم هذا الإقرار عن الدخل من قبل المكلف عن السنة المالية المنتهية، ومن ثم تقوم السلطات الضريبية بعد ذلك على فحص هذا الكشف ومحتوياته والتأكد من صحة ما ورد فيه من معلومات، ويمكن تعديله أيضاً من قبل دائرة ضريبة الدخل بناءً على معلومات تحصل عليها استناداً إلى قرائن محدده، والتي تتعلق بالمكلف ووضعه المالي والاجتماعي ويقرن الكشف أو الإقرار بالمستندات والدفاتر التجارية المنتظمة وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة، حيث تهدف هذه الطريقة إلى تحديد الدخل بشكل شامل ودقيق من خلال الحصول على المعلومات من المكلف نفسه مما يزيد من درجة الثقة بين المكلف ودائرة ضريبة الدخل، وهذا ينعكس إيجابياً على حصيلة الضريبة ودرجة الرضا لدى المكلف، لذلك تعتبر من الطرق التي تتصف بالحيادية والموضوعية ولا تخضع المكلف بدفع الضريبة إلى الوقوع في دائرة الحكم الشخصي للفاحص الضريبي التابع لدائرة ضريبة الدخل، حيث تشعر المكلف إنه قد شارك في تقدير قيمة الضريبة المستحقة عليه من خلال تعبئة الإقرار الضريبي وتعتبر مشاركة المكلف في تقدير دخله الخادع للضريبة، ومن ثم مقدار الضريبة المستحقة عليه هي حيز الأساس في نجاح أي نظام ضريبي معاصر وتحقيق أهدافه بكفاءة وفعالية (John, et at, 2020).

٤- **طريقة التقدير القياسي:** حيث يقدر الضريبة وفقاً للدخل الخاضع للضريبة بشكل تقريبي إعتماًداً على بعض العناصر والمؤشرات الداخلية والخارجية للمكلف كنوع المنزل الذي يسكنه، وعدد العاملين لديه، ومقدار أجرهم وعدد السيارات التي يملكها المكلف (Ali, et at, 2019).

٥- **طريقة التقدير الإعتراضي:** حيث تمثل الضريبة في مساهمة كل فرد من أفراد المجتمع لتحمل الأعباء العامة والتي تنعكس في صورة خدمات لكل أفراد المجتمع والتي يجب أن تكون عادلة، وفي ضوء ذلك سمحت بعض التشريعات الضريبية للمكلف بالإعتراض على قيمة التقدير الضريبي في حالة شعور المكلف بأن التقدير غير عادل من خلال التقدير الإعتراضي، حيث تبدأ عملية التقدير الإعتراضي بعد إرسال إشعار التقدير من موظف الضريبة إلى المكلف وشعوره بعدم الرضا عن هذا التقدير، فيقوم المكلف بتقديم لائحة إعتراض مصحوبة بأسباب ومبررات الإعتراض من الناحية الشكلية ومن ثم يتم تحديد موعد بين المكلف ودائرة الضريبة لمناقشة النواحي الموضوعية في لائحة الإعتراض، وبعد أن تتم المناقشة بينهم يصدر القرار سواء بإقرار أو تخفيض أو زيادة الضريبة المفروضة (حسين، ٢٠٢٣).

٦- **التقدير الإداري المباشر:** قد تؤدي هذه الطريقة إلى نتائج سريعة ومرضية في بعض الأحيان، ولكن غالباً ما تكون النتائج غير مرضية، حيث تعهد دائرة ضريبة الدخل إلى فاحصي الضريبة بحصر كافة العناصر الخاضعة للضريبة وتقديرها ويتم اللجوء إلى هذه الطريقة في حالة عدم تقديم الممول كشف التقدير الذاتي بشكل طبيعي وفي المواعيد المحددة (العباد، ٢٠٢٢).

٧- **التقدير على أساس المظاهر الخارجية:** تعتمد بناءً على تحديد دخل المكلف وإعتماًداً على المظاهر الخارجية الخاصة بالمكلف، حيث أن هذه الطريقة لا تصلح لتقدير الدخل، ويمكن الإستفادة منها كأداة تكميلية، حيث تمتاز هذه الطريقة بأنها سهلة وتجعل المكلف في وضع أمن من تدخل الدائرة وتحكمها في شؤونها وإتخاذ إجراءات تعسفية بحقه إلا أنه تعتمد على المظاهر الخارجية حيث أن المظاهر الخارجية هي خادعه ولا تمثل الحقيقة وإنها لا تحقق العدالة الضريبية (الخضر، ٢٠٢٣).

خامساً: مراحل التحاسب الضريبي: ناقشت دراسة (الخالدي، ٢٠٢٢) مراحل التحاسب الضريبي الذي يعد بانه التنظيم الفني للضريبة الذي يتناول كيفية قياس المادة للضريبة، وربط الضريبة، وتحصيل الضريبة على نتيجة هذا القياس. حيث توجد ثلاثة مراحل لعملية التحاسب الضريبي وهي على النحو التالي:

- **المرحلة الأولى:** قياس الدخل الخاضع للضريبة وهو الإيرادات الخاضعة للضريبة المقابلة بالتكاليف التي تكون ضرورية لتحقيق تلك الإيرادات.
- **المرحلة الثانية:** ربط الضريبة يتمثل في تحديد الضريبة والإعفاءات الشخصية التي تمنح للمكلف، ليتم تحديد دخلة الخاضع للضريبة لتحديد الضريبة واجبة السداد.
- **المرحلة الثالثة:** تحصيل الضريبة وهذه المرحلة يتم تحصيل الدين من المكلف في المواعيد وبالطريقة التي يحددها القانون.

القسم الثالث

انعكاسات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي على جودة التقارير المالية الحكومية

يعتبر جودة التقارير المالية الحكومية الناتج النهائي التي يتأثر بالإفصاح المحاسبي الإلكتروني حيث أن الإفصاح المحاسبي بموجب إظهار المعلومات في التقارير المالية لمساعدة بعض الأطراف في اتخاذ القرارات المختلفة بالإضافة لتوفير عنصر المراقبة مع نشاط المشروع، مما يستوجب أن تكون البيانات والمعلومات المعبرة عنها بالقوائم المالية واضحة ومفهومة لكل الأطراف ذوى العلاقة (AL- Khaswneh, 2020)، وبذلك يتطلب الإفصاح عدم حذف أو كتمان لأي معلومة جوهرية عن التحاسب الضريبي حيث يعتبر التحاسب الضريبي من أهم المفاهيم الضريبية التي تعبر عن الإجراءات المتبعة للوصول إلى مقدار الضريبة على المكلف حيث أنه فحص إنتقادي بموجب القوانين والأنظمة والتعليمات الضريبية للبيانات الواردة في القوائم المالية والإقرارات المقدمة من قبل المكلفين بأداء الضريبة الواجبة عن فترة مالية محددة بهدف تحديد الوعاء الضريبي السليم للمكلف وضمان حق الخزنة العامة للدولة (شحاته، ٢٠٢٢).

أولاً: مكونات التقارير المالية الحكومية.

ينبغي أن يكون النظام المحاسبي الحكومي قادراً على تقديم نوعية من التقارير التي تساعد في تقديم المعلومات بصورة مناسبة بالإعتماد على مجموعة معايير تتوفر في هذه الأنواع ويقوم هذا النظام على مجموعة من التقارير التي تساعد على توفير المعلومات الضرورية لتحقيق الرقابة على موارد الدولة ونفقاتها (Jawad et al., 2020)، وهناك ثلاث أنواع تم تقديمها من البيان المرقم لآطار المعايير المحاسبية الحكومية الصادر عن لجنة معايير المحاسبة التابعة (INTOSAI) وهذه الأنواع هي القوائم المالية ذات الغرض العام، وتقارير المطابقة، وتقارير الأداء وهي مجتمعة وبتقرير واحد تعطي نظره عامة على نشاط التصرف المالي للوحدة الحكومية وهي بمثابة معلومات مناسبة على مستوى الوحدة الحكومية والحكومة ككل.

وفيما يلي إستعراض لهذه الأنواع التي يتضمنها التقرير السنوي فضلاً عن تقارير أخرى لأجل إستكمال إعداد التقرير السنوي الشامل وتشمل هذه الأنواع مايلي، (Tayseer et al., 2022):

- ١- **القوائم المالية ذات الغرض العام:** إن القوائم المالية ذات الغرض العام تعطي معلومات عن المركز المالي للحكومة ونتائج العمليات بالإعتماد على أساس محاسبي مناسب وقد توفر معلومات عن مدى المطابقة والأداء بشكل إجمالي وعالية تكون الوحدة الحكومية هي المسؤولة عن إعداد هذه القوائم.
- ٢- **تقارير المطابقة:** تصف تقارير المطابقة هذه وضع الحكومة المالي بشكل عام ونتائج العمليات وذلك وفقاً للأثاث المحاسبي المستخدم ويمكن ان يتضمن معلومات عن المطابقة والأداء بشكل إجمالي.
- ٣- **تقارير الأداء:** وتحتوي هذه التقارير معلومات عن مدى تحقيق البرامج والأنشطة للأهداف المنشودة مع مراعاة أو جهه الأقتصاد والكفاءة ويمكن أن تتضمن هذه التقارير المؤشرات ومعايير المقارنة المالية.

ثانياً: العوامل التي تؤثر في جودة التقارير المالية، تشتمل تلك العوامل على كل من (Ma., et al; 2019):

- ١- **الاحتراف المحاسبي:** بأنة الأداء المحاسبي الذى يتم من خلال وجود المعرفة والفهم والأخلاق والفضيلة وتنفيذ القواعد واللوائح ، حيث يعرف بأنه ذلك الاحتراف الذى يركز على كل من جوهر وقواعد ومسؤولية الإحتراف ، أو أنه عملية

أكاديمية مهنية تركز على التعلم والأخلاق والخبرة حيث يتحدد هيكل الاحتراف المحاسبي من أربعة أبعاد تتمثل في التركيز على الممارسات المحاسبية وتحسين مهارات المحاسب والوعي والإهتمام بتنفيذ اللوائح وأخيراً التوجية الأخلاقي المهني، ويمكن توضيح الأربع أبعاد فيما يلي (ريشة، ٢٠٢٣):

أ- **التركيز على الممارسات المحاسبية:** يقصد به التركيز على كل من السياسات والإجراءات المحاسبية للشركات والعمليات المحاسبية، وتجميع البيانات المحاسبية، والتسجيل المحاسبي، وتقديم التقارير المالية، حيث أكدت الدراسة على أنه يعتبر العنصر الأساسي الذي يجب توافره حتى تكون المعلومات المحاسبية صحيحة ويمكن الاعتماد عليها لأنه يرتبط بسياسة وممارسة المحاسبة.

ب- **الوعي والاهتمام بتنفيذ اللوائح:** يقصد به الامتثال الدقيقي للقواعد واللوائح، والتركيز على ضرورة التوافق المحاسبي مع المعايير واللوائح، والعمل باهتمام، والعلم بالعقوبات.

ج- **التوجه الأخلاقي المهني:** وقد عرف بأنه الوعي والمسؤولية من جميع الأطراف المعنية.

٢- **تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS):** حيث يؤثر إيجابياً على جودة التقارير المالية من خلال انخفاض مستوى إدارة الأرباح وعدم تماثل المعلومات، وزيادة كل من ملاءمة المعلومات المحاسبية ودرجة قابلية التقارير المالية للمقارنة سواء على المستوى المحلي أو الدولي (Kim, et al., 2012).

٣- **تقنيات التحول الرقمي في الوحدات الحكومية المصرية:** حيث تؤثر تقنيات التحول الرقمي على جودة التقارير المالية حيث تشمل على كلاً من (رمضان، ٢٠٢٣):

أ- تعزيز مستوى الشفافية بالمعلومات المحاسبية الحكومية.

ب- دعم موائمة الممارسات المحاسبية وفقاً لمنظومة (GFMIS) ومنظومة الدفع والتحويل الإلكتروني (GPOS/GPS).

ج- الترويج لقدرات وسياسات المؤسسات الحكومية.

د- تمكين الدولة من جذب الاستثمارات المحلية والأجنبية.

ثالثاً: مؤشرات قياس جودة التقارير المالية الحكومية:

يشمل الهدف الرئيسي للتقارير المالية في توفير المعلومات المالية الخاصة بمصلحة الضرائب علي أن تتسم تلك المعلومات بالجودة من أجل أن تكون مفيدة في عملية صنع القرارات الاقتصادية، حيث تعددت طرق مؤشرات قياس جودة التقارير الحالية وذلك من خلال قياس جودة التقارير المالية باستخدام خصائص جودة المعلومات بشكل مباشرة (يونس، ٢٠١٥)، وحيث يهدف هذا الأسلوب إلى تقييم فحص مدى فائدة المعلومات الواردة بالتقارير المالية لعملية إتخاذ القرار عن طريق قياس مدى وفائدها بخصائص جودة المعلومات الواردة بالإطار الفكري للمحاسبة، ويعتبر قياس جودة التقارير المالية بالإعتماد على خصائص جودة المعلومات مقياس مباشر لجودة التقارير المالية، ويتميز هذا الأسلوب بأنه مقياس أكثر شمولية لجودة التقارير المالية حيث يقوم بتقييم الأبعاد المختلفة لدى وفاء المعلومات الواردة بالتقارير المالية بإحتياجات متخذ القرار إلى أن غالبية تلك المحاولات قد عانت من بعض الكسور ومنها على سبيل المثال إعتمادها على إطار مجلس معايير المحاسبة الدولية بدلاً من الإعتماد على الإطار المشترك وبالتالي إمكانية وجود بعض التناقضات مع الإطار الجديد، هكذا تعاني من نقص المحتوى وذلك لتركيزها على خاصيتي الملائمة والموثوقية حالياً، وأن التمثيل الصادق مع إهمال الخصائص الأخرى مثل القابلية للفهم، والقابلية للمقارنة واللاتي من المهم أخذها في الحسبان عند تقييم جودة التقارير

المالية، حيث تعددت الدراسات التي تناولت قياس جودة التقارير بالاعتماد على خصائص جوده المعلومات، وأن الإرتقاء بمقياس جودة التقارير المالية المتعلقة بمهنة المحاسبة والمراجعة فقط لا يضمن تحقيق الجودة، فجولة التقارير المالية تتوقف على العديد من العوامل والمحددات المتعلقة ببيئة الممارسة وما يحكمها من ظروف ومتغيرات ومن أهم هذه العوامل والمحددات ما يلي (صلاح، ٢٠١٧):

أ- النظام القانوني والسياسي والإقتصادي للدولة.

ب- المعايير المحاسبية.

ج- الحوافز من تطور الاسواق، هيكل رأس المال، التدخل الحكومي والنظم الضريبية، البيئية الثقافية، حوافز معدي التقارير المالية والمراجعة وتطبيقات الحوكمة.

وقد تستخدم كافة نماذج قياس خصائص الجودة والمتغيرات المستخدمة لقياس جودة التقارير المالية بشكل مباشر وغير مباشر في صنع القرار وضرورة اللجوء إلى قياس جودة التقارير المالية بشكل غير مباشر بالاعتماد على جودة الدخل بعدم القدرة التطبيقية على قياس مدى توفر الخصائص النوعية للجودة بالاعتماد على المتغيرات مثل القوائم المستقبلية، حيث أن جودة التقارير المالية تمثل مفهوماً أوسع من جودة الدخل على أساس أن التقارير المالية لا تشير فقط إلى المعلومات المالية بل وأيضاً إلى الإفصاحات وغيرها من المعلومات غير المالية والإفصاح عن الفرص والمخاطر ومن ثم فإن جودة الدخل تمثل أحد البدائل التطبيقية لتعريف جودة التقارير المالية، حيث تشير نماذج (ملائمة القيمة - الإستحقاقات) التي تركز على المعلومات التي يتم الإفصاح عنها في القوائم المالية لتقييم جودة التقارير المالية ومع ذلك فإن أداه القياس الشاملة لجودة التقارير المالية يجب ان تشمل التقرير المالي بما يتضمنه من معلومات مالية وغير مالية (إبراهيم، ٢٠١٦)، حيث يمكن قياس جودة التقارير المالية باستخدام خصائص جودة المعلومات بشكل مباشر، قياس مؤشرات جودة التقارير الحالية، قياس جودة ودقة المعلومات الواردة بالتقارير المالية، حيث تتسم العوامل المؤثرة على جودة التقارير المالية الحكومية في التدخل الحكومي والنظم الضريبية، النظام القانوني والسياسي والأقتصادي للدولة، المعايير المحاسبية، العوامل النظامية، الدوافع الادارية (شحاته، ٢٠٢٢).

رابعاً: إنعكاسات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية.

يمثل الإفصاح المحاسبي الإلكتروني للتقارير والقوائم المالية أحد أساليب الإفصاح المحاسبي الذي يعتمد على إمكانية الاستفادة من وسائل تقنيات الاتصالات الحديثة في توصل نتائج أعمال التحاسب الضريبي التي قامت بها مصلحة الضرائب إلى الجهات المستفيدة، حيث أن الإفصاح المحاسبي الإلكتروني يعبر عن العملية التي يتم من خلالها تقديم الوسائط المطبوعة بصيغة يمكن إستقبالها وقراءتها عبر شبكة الإنترنت ، هذه الصيغة تتميز بأنها صيغة مضغوطة ومدعمة بوسائط وأدوات كالأصوات والرسوم ونقاط التوصيل التي تربط القارئ بمعلومات فرعية أو بمواقع على شبكة الإنترنت كذلك يقصد به نشر المعلومات التقليدية الورقية بواسطة تقنيات جديدة تستخدم الحواسيب وبرامج النشر الإلكتروني في طباعة المعلومات وتوزيعها ونشرها، حيث يتم الإفصاح المحاسبي الإلكتروني عن التقارير المالية على شبكة الإنترنت من خلال مجموعة من الأساليب أهمها إستخدام الجدول الإلكتروني Exel، برنامج العرض الحركي ، العرض عن طريق الفيديو (أحمد، ٢٠١٩).

وتتضح أهمية التحاسب الضريبي من شمولها على جميع ممالي الضرائب دون قصرها على ممول ضريبة دون ضريبة، مهما اختلفت الضريبة أو الشكل القانوني الذي يستغل في إطار النشاط من منشآت فردية أو شركات الأشخاص أو الأموال، حيث

تتم عملية التحاسب الضريبي سنوياً للممولين الخاضعين للضرائب على الإيرادات التي تفرض على ما يحققه الممول من أرباح أو إيرادات سنوياً، وقد تتم كلما تحققت الواقعة للضريبة، كما هو الشأن بالنسبة للمبالغ الخاضعة للضريبة على إيرادات القيم المنقولة (ممدوح، ٢٠١٠)، أي أن ثمة التحاسب الضريبي الإلكتروني تتم بين مصلحة الضرائب وبين ممول الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية، بل أن عملية التحاسب الضريبي لا تقتصر على المكلفين الذين يمسكون دفاتر ويستخرجون نتائج أعمالهم منها في شكل حسابات ختامية، بل تشمل أيضاً أولئك الذين لا يمسكون دفاتر وتلجأ مصلحة الضرائب إلى تقدير أرباحهم وفقاً لأسس متعارف عليها بالنسبة للمهن والصراعات المختلفة، لكن الجانب المهم الذي يلقي عناية الباحثين هو التحاسب الضريبي للمنشآت والشركات الخاضعة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية وما يجري خلاله من أعمال الفحص والمراجعة الضريبية لأنها عملية تستلزم من الفاحص الرجوع لمجموعة دفترية ودورات ومستندات وفحص لنظم الرقابة الداخلية ومراجعة وتحقيق الحسابات الختامية والميزانية العمومية (حمد، ٢٠١٦).

حيث يظهر مفهوماً عاماً لمنظومة الضرائب الرقمية يتجسد في رقمنة جميع إجراءات التحاسب الضريبي لما لها من قدرة على إنشاء قاعدة بيانات متكاملة تسمح بتتبع المشروعات غير الرسمية لحصرها وبالرغم من تلك المميزات إلا أن يقابلها عيوب قد تؤدي إلى سرقة أو تلف أو تضليل البيانات بسبب التهديدات السيبرانية مستمرة التطوير الأمر الذي يحتم إلى ضرورة توافر التمويل المناسب لمواجهة أحدث الإصدارات التكنولوجية لتحديد تطبيقاتها النظامية كما تواجه أيضاً تحديات كبيرة على المستوى التقني للبنية التحتية والأساسية لنقل البيانات من حيث توافرها وقدراتها التشغيلية ومن الناحية الأخرى تواجه تحدياً عن مدى قبول وقدرة الممولين والإدارة الضريبية على التعامل مع تلك المنظومة الرقمية، (بربري، ٢٠٢٣).

قد تُعد جودة المعلومات المحاسبية الآلية الأساسية لبناء صناعة القرارات المالية الحكومية، حيث أوضحت الدراسات على أن تحسين جودة التقارير المالية عبر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من خلال القابلية للفهم والتحليل والتقييم لأداء الموازنة المالية وأن العلاقة في الرقابة الداخلية لتكنولوجيا المعلومات ترتبط بعلاقة طردية بجودة التقارير المالية (محمد، ٢٠٢١).

القسم الرابع

الدراسة التطبيقية بمصلحة الضرائب المصرية

حرصاً من الباحثة على تقديم دليل تطبيقي يُجسد واقع التحاسب الضريبي بالبيئة المصرية في ظل استخدام النظم الرقمية، وبيان مستوى الإفصاح الإلكتروني عن ممارسات وأنشطة التحاسب الضريبي كمرتكز لتحسين جودة التقارير المالية الحكومية، يمكن تناول المحاور الرئيسية التالية:

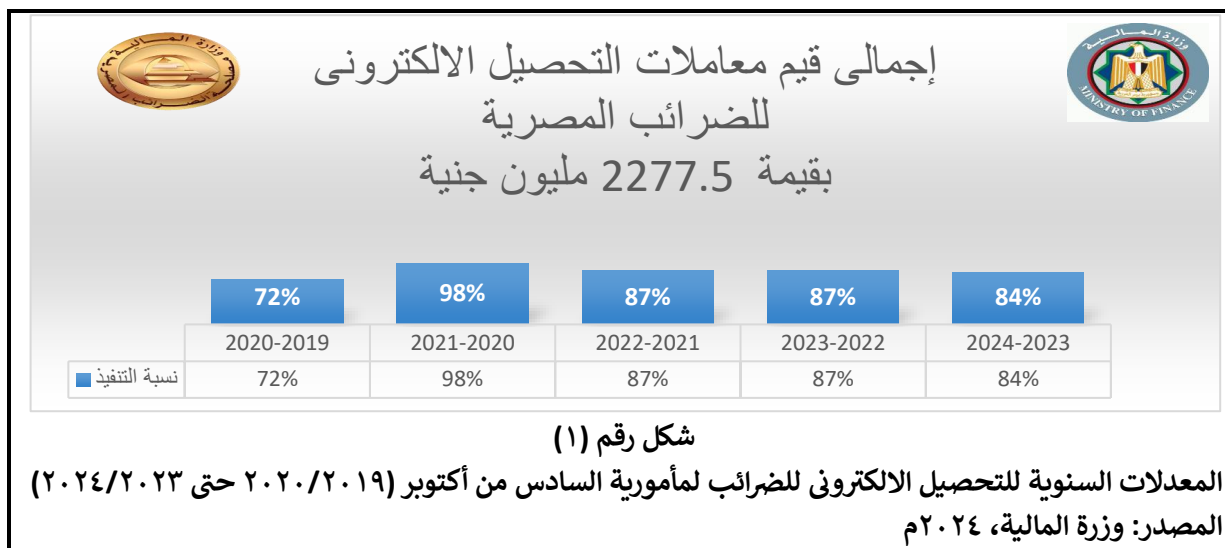
أولاً: نبذة عن مصلحة الضرائب المصرية.

أنشأت مصلحة الضرائب المصرية سنة ٢٠٠٦ بقرار رئيس الجمهورية رقم ١٥٤ لسنة ٢٠٠٦ لدمج مصلحتي الضرائب العامة والضرائب على المبيعات وهي الهيئة المتخصصة بجمع الضرائب في مصر، وتسعى مصلحة الضرائب المصرية إلى بناء الثقة في المجتمع الضريبي من خلال تقديم الخدمات الضريبية المتطورة، ولقد خضعت المصلحة الضريبية للتغيرات الهائلة خلال الست سنوات الماضية منذ إتخاذ القيادة السياسية القرار برقمنة وميكنة كافة العمليات والإجراءات داخل مصلحة الضرائب العريقة مما ساهم في تحسين الخدمات المقدمة للمجتمع الضريبي وتدريب موظفي المصلحة الضريبية وإعادة هيكلة المصلحة بشكل يدعم النجاح في المستقبل القريب، لذلك تسعى مصلحة الضرائب المصرية لتصبح على ثقة للمجتمع الضريبي لخدمة وتنمية الاقتصاد القومي، حيث تهدف مصلحة الضرائب المصرية على بناء منظومة إدارية فعالة لتعزيز الثقة لعملاء التحول الرقمي الأمن وتوسيع القاعدة الضريبية وتعزيز العدالة الضريبية (وزارة المالية، ٢٠٢٤).

ثانياً: مستوى وشكل الإفصاح الإلكتروني بمصلحة الضرائب.

تعمل مصلحة الضرائب المصرية بتطوير كافة الخدمات والتعاملات الضريبية بشأن الخدمات الرقمية والخدمات الأخرى عن بُعد، حيث تستغل كافة الإمكانيات التي لديها، وذلك في تطوير المنظومة الضريبية ككل، حيث تعمل على مساعدة كافة المواطنين في إتمام الكثير من الخدمات بسهولة تامة، حيث إنها تعمل مصلحة الضرائب المصرية على مواكبة كافة التطورات، والتي تحدث في النظم والتقنيات التي تحدث في العالم بأجمعه وذلك من خلال تطوير المنظومة الضريبية، حيث إنها قامت بتوفير طرق التقديم لكافة الإقرارات الضريبية بطريقة إلكترونية بالإضافة إلى إنها قامت باستغلال الأنظمة الخاصة بالتخزين السحابي من خلال الدخول على الموقع الرسمي لمصلحة الضرائب المصرية (مصلحة الضرائب المصرية، ٢٠٢٤).

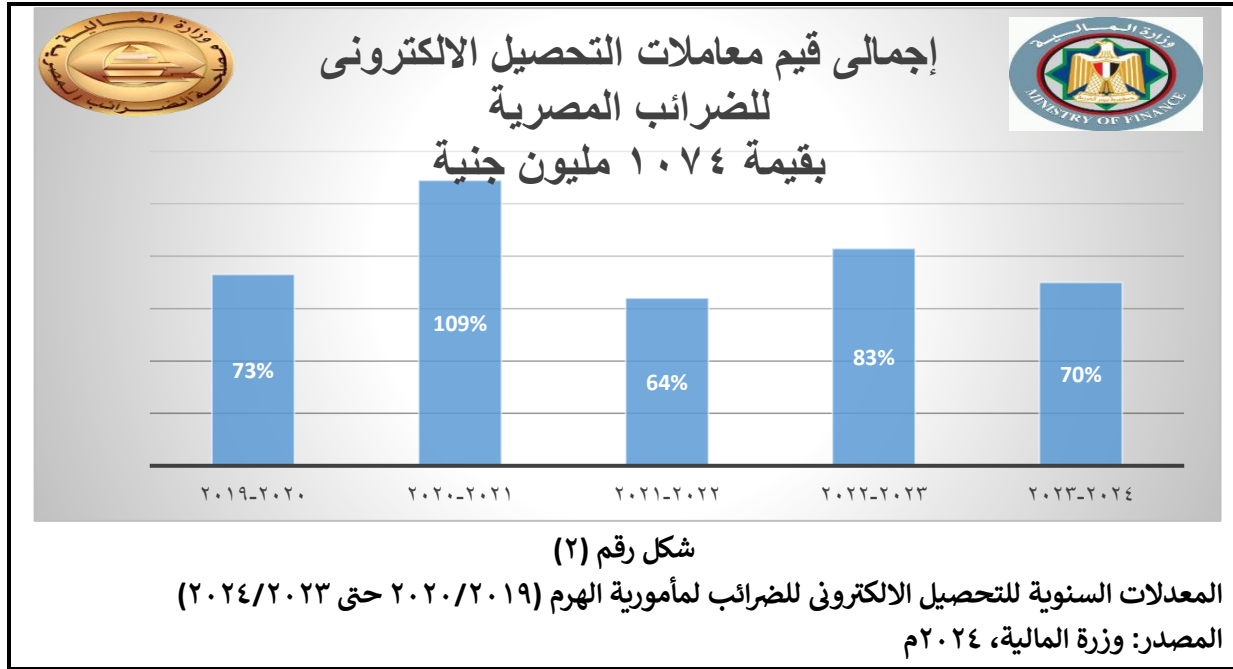
١- يوضح الشكل التالي: المعدلات السنوية للتحصيل الإلكتروني للضرائب لمأمورية السادس من أكتوبر خلال الفترة من ٢٠١٩ / ٢٠٢٠ حتى ٢٠٢٣ / ٢٠٢٤، بواقع ٢٢٧٧,٥ مليون جنية.



ويتضح من الشكل السابق مايلي:

التحقق من التحصيل الضريبي الإلكتروني بنسبة ٧٢٪ في عام ٢٠١٩ / ٢٠٢٠، بينما كانت نسبة التحصيل الضريبي عن عام ٢٠٢٠/٢٠٢١ قدرها ٩٨٪ وهي النسبة الأعلى على مدار الخمس سنوات، بينما كانت نسبة التحصيل الضريبي عن عام ٢٠٢١/٢٠٢٢ كان قدرها ٨٧٪، وكانت نسبة التحصيل الضريبي عن عام ٢٠٢٢/٢٠٢٣ قدرها ٨٧٪، وأخيراً تم تحصيل الضريبة بنسبة ٨٤٪ عن عام ٢٠٢٣/٢٠٢٤.

٢- يوضح الشكل التالي: المعدلات السنوية للتحصيل الإلكتروني للضرائب لمأمورية الهرم خلال الفترة من ٢٠١٩ / ٢٠٢٠ حتى ٢٠٢٣ / ٢٠٢٤، بواقع ١٠٧٤ مليون جنية.



ويتضح من الشكل السابق مايلي:

تمكنت مصلحة الضرائب المصرية بوزارة المالية من التحصيل الضريبي الإلكتروني بنسبة ٧٣٪ في عام ٢٠١٩ / ٢٠٢٠، بينما كانت نسبة التحصيل الضريبي عن عام ٢٠٢١/٢٠٢٠ قدرها ١٠٩٪ وهذه النسبة أعلى قيمة خلال الخمس سنوات محل الدراسة والذي تُعد القيمة أكبر من المستهدف، بينما كانت نسبة التحصيل الضريبي عن عام ٢٠٢٢/٢٠٢١ كان قدرها ٦٤٪، وكانت نسبة التحصيل الضريبي عن عام ٢٠٢٣/٢٠٢٢ قدرها ٨٣٪، وأخيراً تم تحصيل الضريبة بنسبة ٧٠٪ عن عام ٢٠٢٣ / ٢٠٢٤.

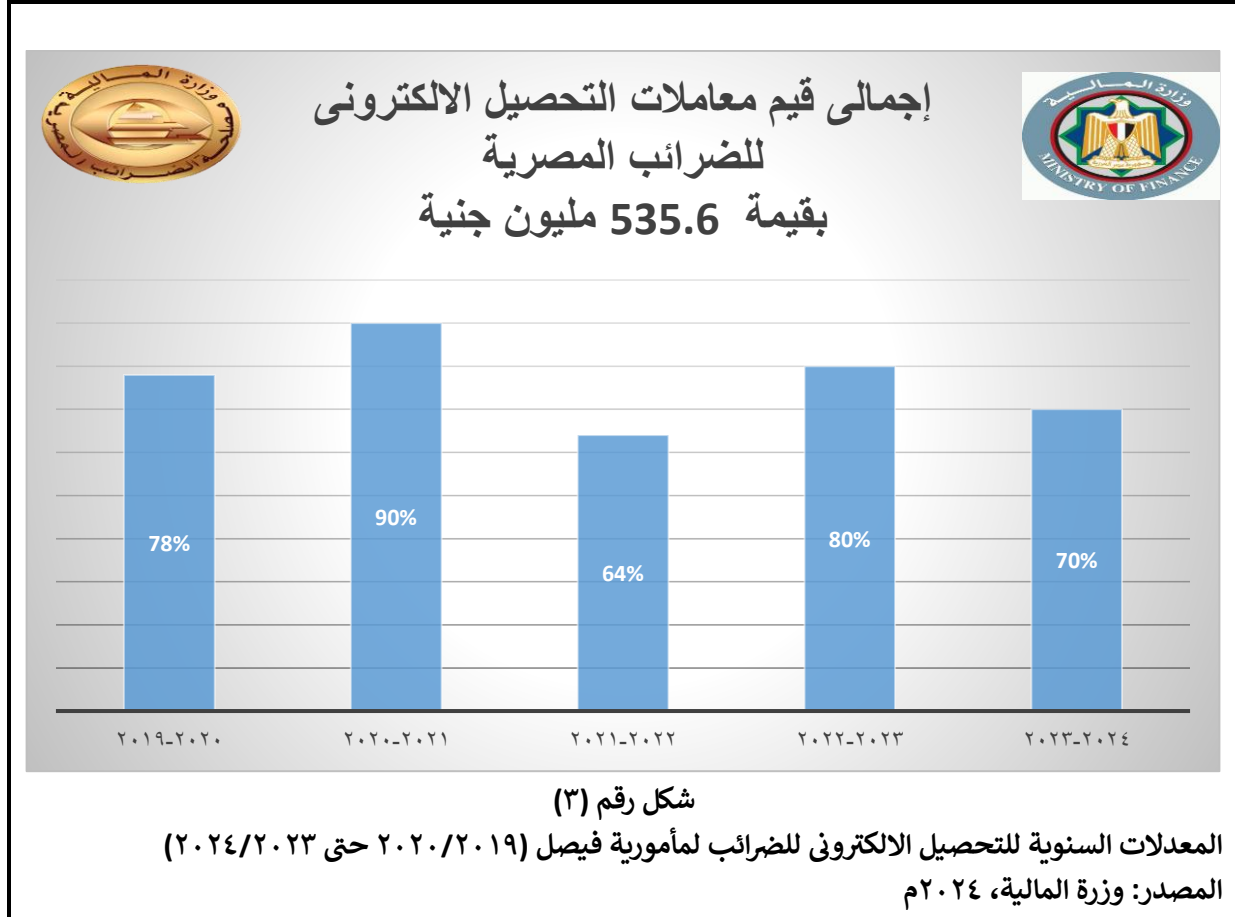
إنعكاسات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية

المصرية " دراسة تطبيقية "

د/محمد موسى على شحاته

أسماء نادي سليمان يوسف

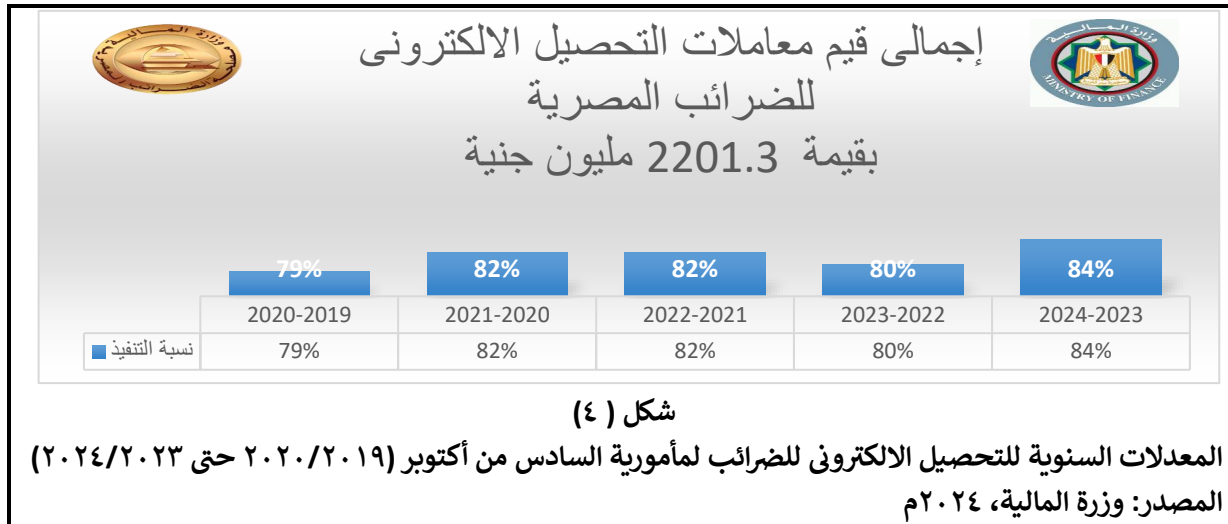
٣- يوضح الشكل التالي: المعدلات السنوية للتحصيل الإلكتروني للضرائب لمأمورية فيصل خلال الفترة من ٢٠١٩ / ٢٠٢٠ حتى ٢٠٢٣ / ٢٠٢٤، بواقع ٥٣٥,٦ مليون جنية.



ويتضح من الشكل السابق مايلي:

تمكنت مصلحة الضرائب المصرية بوزارة المالية من التحصيل الضريبي الإلكتروني بنسبة ٧٨٪ في عام ٢٠١٩ / ٢٠٢٠، بينما كانت نسبة التحصيل الضريبي عن عام ٢٠٢١/٢٠٢٠ قدرها ٩٠٪ وهذه النسبة أعلى قيمة خلال الخمس سنوات محل الدراسة والذي تُعد القيمة أكبر من المستهدف، بينما كانت نسبة التحصيل الضريبي عن عام ٢٠٢٢/٢٠٢١ كان قدرها ٦٤٪، وكانت نسبة التحصيل الضريبي عن عام ٢٠٢٣/٢٠٢٢ قدرها ٨٠٪، وأخيراً تم تحصيل الضريبة بنسبة ٧٠٪ عن عام ٢٠٢٣ / ٢٠٢٤.

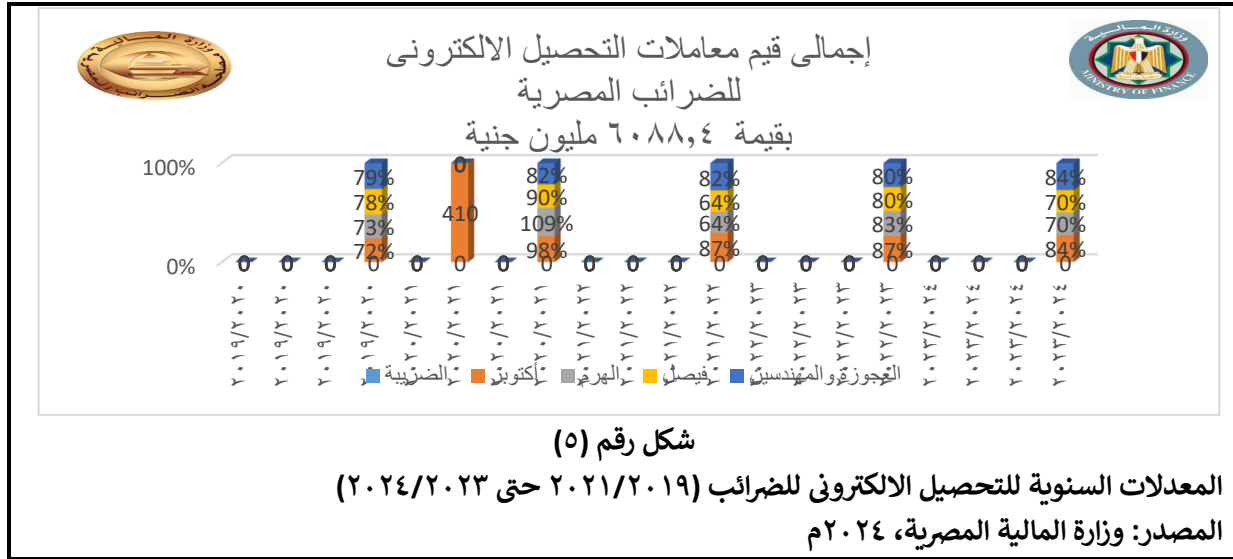
٤- يوضح الشكل التالي: المعدلات السنوية للتحصيل الإلكتروني للضرائب لمأمورية العجوزة والمهندسين خلال الفترة من ٢٠٢٠/٢٠١٩ حتى ٢٠٢٣/٢٠٢٤، بواقع ٢٢٠١,٣ مليون جنية.



ويتضح من الشكل السابق مايلي:

تمكنت مصلحة الضرائب المصرية بوزارة المالية من التحصيل الضريبي الإلكتروني بنسبة ٧٩٪ في عام ٢٠٢٠/٢٠١٩، بينما كانت نسبة التحصيل الضريبي عن عام ٢٠٢١/٢٠٢٠ قدرها ٨٢٪، بينما كانت نسبة التحصيل الضريبي عن عام ٢٠٢٢/٢٠٢٣ قدرها ٨٠٪، وأخيراً تم تحصيل الضريبة بنسبة ٨٤٪ عن عام ٢٠٢٣/٢٠٢٤.

٥- يوضح الشكل التالي: المعدلات السنوية للتحصيل الإلكتروني للضرائب للمأموريات محل الدراسة خلال الفترة من ٢٠٢٠/٢٠١٩ حتى ٢٠٢٣/٢٠٢٤، بواقع ٦٠٨٨,٤ مليون جنية.



ويتضح من الشكل السابق مايلي:

إجمالي قيم معاملات التحصيل الضريبي الإلكتروني (مأمورية السادس من أكتوبر، مأمورية الهرم، مأمورية فيصل، مأمورية العجوزة والمهندسين) على مدار الخمس سنوات محل الدراسة حيث تبلغ القيمة ٦٠٨٨,٤ مليون جنية، حيث يتضح أعلى قيمة تحصيل ضريبي إلكتروني لمأمورية العجوزة والمهندسين وتبلغ قيمة التحصيل ٢٧٠١,٣ مليون جنية ثم مأمورية السادس من أكتوبر التي تبلغ قيمة التحصيل ٢٢٧٧,٥ مليون جنية ثم مأمورية الهرم تبلغ قيمتها ١٠٧٤ مليون جنية ثم بعد ذلك مأمورية فيصل التي تبلغ قيمة التحصيل الضريبي ٥٣٥,٦ مليون جنية.

ثالثاً: تقييم الحصيلة الضريبية والفروق بكافة المأموريات محل الدراسة.

يعكس الجدول التالي تقييم الحصيلة الضريبية بكافة المأموريات الضرائب المصرية محل الدراسة.

جدول رقم (١)

الحصيلة الضريبية للمأموريات محل الدراسة خلال الفترة من ٢٠٢٠/٢٠١٩ وحتى الفترة ٢٠٢٣/٢٠٢٤.

السنوات	الضريبة	أكتوبر	الهرم	فيصل	العجوزة والمهندسين
٢٠٢٠/٢٠١٩	المستهدفة	٤٠٢,٥	٢٠٠,١	٩٩,٦	٤١٧,١
	الفعلية	٢٨٧,٨	١٤٥,٩	٧٧,٣	٨٢٨,٩
	الفروق	١١٤,٧	٥٤,٢	٢٢,٣	٨٨,٢
	نسبة التنفيذ	%٧٢	%٧٣	%٧٨	%٧٩
	المستهدفة	٤١٧,٤	٢١١,٥	١١٢,٠	٤٧٦,٩

٣٩٣,١	١٠٠,٣	٢٣٠,٧	٤١٠	الفعلية	٢٠٢١/٢٠٢٠
٨٣,٨	١١,٧	١٩,٢-	٧,٤	الفروق	
%٨٢	%٩٠	%١٠٩	%٩٨	نسبة التنفيذ	
٥٥٠,٤	١٤٠,٥	٣٢٢,٩	٥٧٤,١	المستهدفة	٢٠٢٢/٢٠٢١
٤٥١,٧	١١١,٥	٢٠٦,٢	٤٩٨,٣	الفعلية	
٩٨,٧	٢٩,٠	١١٦,٧	٧٥,٨	الفروق	
%٨٢	%٦٤	%٦٤	%٨٧	نسبة التنفيذ	
٦٣٢,٤	١٥٦,١	٣٢٢,٩	٦٩٧,٦	المستهدفة	٢٠٢٣/٢٠٢٢
٥٠٣,٨	١٢٩,٠	٢٣٤,٤	٥٣٣,٩	الفعلية	
١٢٨,٦	٢٧,١	٨٨,٥	١٦٣,٧	الفروق	
%٨٠	%٨٠	%٨٣	%٨٧	نسبة التنفيذ	
٦٢٥,٥	١٦٨,٣	٣١١,٦	٦٥٥,١	المستهدفة	٢٠٢٤/٢٠٢٣
٥٢٣,٨	١١٧,٥	٢٥٦,٨	٥٤٧,٧	الفعلية	
١٠١,٧	٥٠,٨	٥٤,٨	١٠٧,٦	الفروق	
%٨٤	%٧٠	%٧٠	%٨٤	نسبة التنفيذ	

المصدر: وزارة المالية ٢٠٢٤.

ويتضح من الجدول السابق ما يلي:

- استهدفت وزارة المالية الحصيلة الضريبية بمأمورية ضرائب السادس من أكتوبر ٤٠٢,٥ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٠/٢٠٢١، بينما ٤١٧,٤ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢١/٢٠٢٠، في حين استهدفت ٥٧٤,١ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٢/٢٠٢١، بينما استهدفت ٦٩٧,٦ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٣/٢٠٢٢، وقد استهدفت ٦٥٥,١ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٤/٢٠٢٣، فقد تحقق فروق ايجابية للحصيلة الضريبية المستهدفة للأعوام الخمسة لدى مأمورية ضرائب أكتوبر.
- كما استهدفت وزارة المالية الحصيلة الضريبية بمأمورية ضرائب الهرم ٢٠٠,١ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٠/٢٠٢١، بينما ٢١١,٥ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢١/٢٠٢٠، في حين استهدفت ٣٢٢,٩ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٢/٢٠٢١، بينما استهدفت ٣٢٢,٩ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٣/٢٠٢٢، بينما استهدفت ٣١١,٦ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٤/٢٠٢٣، فقد تحقق فروق ايجابية للحصيلة الضريبية المستهدفة للأعوام الخمسة لدى مأمورية ضرائب الهرم.
- وقد استهدفت وزارة المالية الحصيلة الضريبية بمأمورية ضرائب فيصل ٩٩,٦ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٠/٢٠٢١، بينما ١١٢,٠ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢١/٢٠٢٠، في حين استهدفت ١٤٠,٥ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٢/٢٠٢١، بينما استهدفت ١٥٦,١ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٣/٢٠٢٢، بينما استهدفت ١٦٨,٣

مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٣/٢٠٢٤، فقد تحقق فروق ايجابية للحصيلة الضريبية المستهدفة للأعوام الخمسة لدى مأمورية ضرائب الهرم.

■ وكذلك استهدفت وزارة المالية الحصيلة الضريبية بمأمورية ضرائب العجوزة والمهندسين ١٧,١ مليون جنية للعام المالي ٢٠١٩/٢٠٢٠، بينما ٤٧٦,٩ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٠/٢٠٢١، في حين استهدفت ٥٥٠,٤ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢١/٢٠٢٢، بينما استهدفت ٦٣٢,٤ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٢/٢٠٢٣، بينما استهدفت ٦٢٥,٥ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٣/٢٠٢٤، فقد تحقق فروق ايجابية للحصيلة الضريبية المستهدفة للأعوام الخمسة لدى مأمورية ضرائب العجوزة والمهندسين.

■ الحصيلة الضريبية الفعلية بمأمورية ضرائب السادس من أكتوبر ٢٨٧,٨ مليون جنية للعام المالي ٢٠١٩/٢٠٢٠، بينما الحصيلة الضريبية ٤١٠ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٠/٢٠٢١، في حين كانت الحصيلة الضريبية الفعلية ٤٩٨,٣ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢١/٢٠٢٢، بينما كانت الحصيلة الضريبية ٥٣٣,٩ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٢/٢٠٢٣، وحصلت ٥٤٧,٧ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٣/٢٠٢٤، فقد تحقق فروق ايجابية للحصيلة الضريبية الفعلية للأعوام الخمسة لدى مأمورية ضرائب السادس من أكتوبر.

■ الحصيلة الضريبية الفعلية بمأمورية ضرائب الهرم ١٤٥,٩ مليون جنية للعام المالي ٢٠١٩/٢٠٢٠، بينما الحصيلة الضريبية ٢٣٠,٧ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٠/٢٠٢١، في حين كانت الحصيلة الضريبية الفعلية ٢٠٦,٢ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢١/٢٠٢٢، بينما كانت الحصيلة الضريبية ٢٣٤,٤ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٢/٢٠٢٣، وحصلت ٢٥٦,٨ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٣/٢٠٢٤، فقد تحقق فروق ايجابية للحصيلة الضريبية الفعلية للأعوام الخمسة لدى مأمورية ضرائب الهرم.

■ الحصيلة الضريبية الفعلية بمأمورية ضرائب فيصل ٧٧,٣ مليون جنية للعام المالي ٢٠١٩/٢٠٢٠، بينما الحصيلة الضريبية ١٠٠,٣ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٠/٢٠٢١، في حين كانت الحصيلة الضريبية الفعلية ١١١,٥ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢١/٢٠٢٢، بينما كانت الحصيلة الضريبية ١٢٩ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٢/٢٠٢٣، وحصلت ١١٧,٥ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٣/٢٠٢٤، فقد تحقق فروق ايجابية للحصيلة الضريبية الفعلية للأعوام الخمسة لدى مأمورية ضرائب فيصل.

■ الحصيلة الضريبية الفعلية بمأمورية ضرائب العجوزة والمهندسية ٨٢٨,٩ مليون جنية للعام المالي ٢٠١٩/٢٠٢٠، بينما الحصيلة الضريبية ٣٩٣,١ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٠/٢٠٢١، في حين كانت الحصيلة الضريبية الفعلية ٤٥١,١ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢١/٢٠٢٢، بينما كانت الحصيلة الضريبية ٥٠٣,٨ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٢/٢٠٢٣، وحصلت ٥٢٣,٨ مليون جنية للعام المالي ٢٠٢٣/٢٠٢٤، فقد تحقق فرق سلبى للحصيلة الضريبية الفعلية للأعوام الخمسة لدى مأمورية العجوزة والمهندسين.

رابعاً: تحليل النتائج واختبار فروض الدراسة:

١ - نتائج اختبار كروسكال والس (Kruskal-Wallis Test):

قامت الباحثة باستخدام اختبار كروسكال والس Kruskal-Wallis Test لإختبار فروض الدراسة والتعرف على احتمالية وجود فروق ذات دلالة معنوية بين آراء المستقصى منهم حول متغيرات الدراسة ولأن فئات الدراسة تتمثل في أربع

مجموعات لعينة الدراسة (إدارة الفحص الضريبي، إدارة التحصيل والإيرادات، وإدارة الحصر والتسجيل، وإدارة نظم المعلومات) تم استخدام هذا الأسلوب الإحصائي.

١/١ - نتائج اختبار كروسكال Kruskal-Wallis Test للفرض الأول: حيث ينص الفرض الأول من فروض الدراسة على أنه " توجد اختلافات ذات دلالة معنوية بين آراء المستقصى منهم بشأن محددات جودة التقارير المالية الحكومية، ومؤشرات قياسها" ولإختبار هذا الفرض تم الاعتماد على اختبار كروسكال والس كما يوضحها الجدول التالي:

جدول (٢)

نتائج " كروسكال والس " (Kruskal-Wallis Test) بشأن مستوى جودة التقارير المالية الحكومية بالبيئة المصرية، وأهم مؤشرات قياسها

م	العبارة	Kruskal Wallis Test	المعنوية
X1	تشمل التقارير المالية معلومات ملائمة وموضوعية وتمثل قيمة للمستفيدين.	١٠,٠٢٦	٠,٠١٨
X2	تخلوا التقارير المالية الحكومية من التحريف والتضليل في كافة جوانبها.	٧,٩١١	٠,٠٤٨
3X	تتسم التقارير المالية الحكومية بالقابلية للفهم والمقارنة.	٤,٩٩٣	٠,١٧٢
X4	تعد التقارير المالية الحكومية في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والفنية.	٩,١٩٦	٠,٠٢٧
X5	تتوافق التقارير المالية الحكومية مع الأسس والمبادئ المحاسبية الحكومية.	٥,٦٥٢	٠,١٣٠
X6	تتوافق التقارير المالية الحكومية مع اللوائح والقوانين المنظمة.	٨,٧٨٠	٠,٠٣٢
X7	تعرض التقارير المالية الحكومية المركز المالي ونتائج أعمال المؤسسات والوحدات الإدارية بمزيد من الشفافية.	١٠,٨١٢	٠,٠١٣
X8	يجب أن تشمل التقارير المالية الحكومية مجموعة المؤشرات الكمية والمالية عن مصلحة الضرائب المصرية.	١٧,٢٨٢	٠,٠٠١
X9	يمكن قياس التقارير المالية الحكومية باستخدام المؤشرات الوصفية والكمية والمالية.	١٢,٢٣٦	٠,٠٠٧
X10	تقاس التقارير المالية الحكومية باستخدام المؤشرات الكمية والمالية عن وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات المصرية.	١٢,٦٤٦	٠,٠٠٥
اجمالي المحور الأول		٩,٣٤٩	٠,٠٢٥

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي:

ويتضح للباحثة من جدول نتائج اختبار كروسكال والس لقياس الفروق الجوهرية لعينة الدراسة (القائمين بالفحص الضريبي، المحصلين للإيرادات الضريبية، القائمين بالحصر والتسجيل، والقائمين بنظم المعلومات) بشأن مستوى جودة التقارير المالية الحكومية بالبيئة المصرية، وأهم مؤشرات قياسها، وذلك من خلال الجدول السابق، ونلاحظ من نتائج كروسكال والس أن القيمة الإجمالية بلغت (٩,٣٤٩) ومستوى المعنوي (٠,٢٥)، مما أدى إلى إنخفاض مستوى المعنوي عن (٠,٠٥) الأمر الذي يؤكد على وجود اختلافات ذات دلالة معنوية بين آراء فئات الدراسة بشأن مستوى جودة التقارير المالية الحكومية بالبيئة المصرية، وأهم مؤشرات قياسها، ومن ثم يتم قبول الفرض الأول الذي ينص على أنه " توجد اختلافات ذات دلالة معنوية بين آراء المستقصى منهم حول محددات جوده التقارير المالية الحكومية، ومؤشرات قياسها".

٢/١-نتائج اختبار كروسكال **Kruskal-Wallis Test** للفرض الثاني: حيث ينص الفرض الثاني من فروض الدراسة على أنه " توجد اختلافات ذات دلالة معنوية بين آراء المستقصى منهم بشأن محددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي بالتقارير المالية لوزارة المالية" ولإختبار هذا الفرض تم الاعتماد على اختبار كروسكال والس وجاءت النتائج كما يوضحها الجدول التالي:

جدول (٣)

نتائج اختبار كروسكال والس (Kruskal-Wallis Test) بشأن طبيعة ومحددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي

م	العبارة	Kruskal-Wallis Test	المعنوية
X11	يجب أن يتضمن المحتوى المعلوماتي للتقارير الحكومية قواعد وآليات الحوكمة.	٧,٣٠١	٠,٠٦٣
X12	يجب مراعاة توقيت الإفصاح عن المعلومات الواردة بالتقارير بشكل دوري سواء ضمن التقارير المالية، أو في تقرير منفصل.	١٢,٢٥٢	٠,٠٠٧
X13	يجب مراعاة المصادقية بشأن المعلومات المفصح إلكترونياً عنها بالتقارير المالية الحكومية.	٩,٠٦٥	٠,٠٢٨
X14	يجب أن يشمل الإفصاح عن التقارير المالية الحكومية معلومات كمية ومالية ووصفية.	١٠,٢٥٢	٠,٠١٧
X15	يجب مراعاة الجوانب الشكلية لتقارير الإفصاح عن المعلومات الواردة بالتقارير المالية الحكومية (عنوان التقرير، توقيت التقرير، وتوقيع المسؤولين)	١٢,٥٤٤	٠,٠٠٦
X16	يجب أن تتضمن التقارير المالية الحكومية عرضاً عاماً لمركزها المالي على أن تتسم بالشمول والدلالة والحدثة والموثوقية.	٨,٦٦٨	٠,٠٣٤
X17	يجب أن تظهر التقارير المالية لمصلحة الضرائب المصرية حجم الحصيلة الضريبية.	٩,٤٤٧	٠,٠٢٤
X18	يجب أن تفصح التقارير المالية الحكومية عن الإيرادات الضريبية المحصلة وحجم النفقات المالية من أجل الحصول عليها.	٧,٢١٣	٠,٠٦٥

م	العبارة	Kruskal-Wallis Test	المعنوية
X19	يجب الإفصاح ونشر التقارير المالية الحكومية بصورة دورية ومنظمة وفي الوقت المناسب.	٧,٣٠٣	٠,٠٦٣
X20	يجب أن تكون المعلومات بالتقارير المالية الحكومية ذات دلالة وقابلة للمقارنة على المستوى المحلي والدولي.	٤,٩٩٠	٠,١٧٣
	اجمالي المحور الثاني	١٢,١٧٧	,٠٠٧

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي

ويتضح للباحثة من جدول نتائج اختبار كروسكال والس لقياس الفروق الجوهرية لعينة الدراسة (القائمين بالفحص الضريبي، المحصلين للإيرادات الضريبية، القائمين بالحصص والتسجيل، والقائمين بنظم المعلومات) بشأن متطلبات الإفصاح عن المعلومات الواردة بالتقارير الحكومية، وذلك من خلال الجدول السابق، ونلاحظ من نتائج كروسكال والس أن القيمة الإجمالية بلغت (١٢,١٧٧) ومستوى المعنوي (٠,٠٧)، مما أدى إلى إنخفاض مستوى المعنوي عن (٠,٠٥) الأمر الذي يؤكد على وجود اختلافات ذات دلالة معنوية بين آراء فئات الدراسة بشأن متطلبات الإفصاح عن المعلومات الواردة بالتقارير الحكومية، ومن ثم يتم قبول الفرض الثاني الذي ينص على أنه " توجد اختلافات ذات دلالة معنوية بين آراء المستقصى منهم حول طبيعة ومحددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي بالتقارير المالية لوزارة المالية".

٣/١- نتائج اختبار الانحدار ومعامل الارتباط بيرسون للفرض الثالث: حيث ينص الفرض الثالث على أنه يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمحددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية بالبيئة المصرية.

ولاختبار الفرض قامت الباحثة باستخدام الأساليب التالية:

أ- نتائج اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة، وجاءت النتائج كما يوضحها الجدول التالي:

جدول (٤)

يوضح العلاقة بين محدّدات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي على

تحسين جودة التقارير المالية الحكومية بالبيئة المصرية

المتغيرات	معامل الارتباط بيرسون	مستوى الدلالة
محددات الإفصاح	٠,٧٨٥	٠,٠٠٠
جودة التقارير المالية		

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي

ويتضح من الجدول الموضح أعلاه وجود علاقة طردية قوية بين محدّدات الإفصاح ومستوى جودة التقارير المالية الحكومية، فقد بلغت قيمة الارتباط بينهم (٠,٧٨٥) وهي قيمة ارتباط طردية قوية وذات دلالة احصائية، مما يدل على وجود علاقة.

ب- نتائج تحليل الانحدار، وجاءت النتائج كما يوضحها الجدول التالي:

جدول رقم (٥)

يوضح نتائج تحليل الانحدار لتحديد أثر محددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية بالبيئة المصرية

المتغير المستقل	B	R	R ²	t.test	القيمة الاحتمالية p.value	المعنوية
ثبات الانحدار	٠,٥٢٠-			٢,٣٤٧-	٠,٠٢٠	معنوية
محددات الإفصاح الإلكتروني	١,٠٥٥	٠,٧٨٥	٠,٦١٦	٢٠,٢٥٠	٠,٠٠٠	معنوية
معامل الارتباط R			٠,٦١٤			
معامل التحديد R ²			٠,٦١٦			
قيمة F المحسوبة			٤١٠,٠٤٩			
درجة الحرية (ن-١)			٢٥٦			
مستوى المعنوية			٠,٠٠٠			

* تشير إلى ان الارتباط معنوي عند مستوى معنوية ٠,٠١ * تشير إلى ان الارتباط معنوي عند مستوى معنوية ٠,٠٥

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي.

ويوضح من الجدول السابق ما يلي:

- تم التحقق من جودة توفيق النموذج من خلال معامل التحديد (R²) Coefficient of Determination حيث بلغت قيمته (٠,٦١٦) وهو يشير إلى قدرة المتغير المستقل (محددات الإفصاح الإلكتروني) من تفسير (٦١,٦٪) من التغير الذي يحدث في المتغير التابع (جودة التقارير المالية الحكومية)، والباقي يرجع إلى متغيرات أخرى لم يتم ادراجها في النموذج.
- بلغت قيمة معامل الارتباط المتعدد (R) للنموذج بشكل عام (٠,٦١٤) وتشير نتائج معامل الارتباط عند مستوى معنوية (٠,٠٥)، ويعني ذلك وجود علاقة طردية قوية بين محددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي (المتغير المستقل) وتحسين جودة التقارير المالية الحكومية بالبيئة المصرية (المتغير التابع).
- ولقياس تأثير المتغيرات المستقلة على المتغير التابع تم استخدام أسلوب الانحدار البسيط، وتبين وجود تأثير معنوي للمزايا التي توفرها محددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي على تحسين التقارير المالية الحكومية، حيث بلغت قيمة المعنوية (P-Value < ٠,٠٥). ومن ثم يمكن قبول الفرض الثالث من فروض الدراسة حيث أنه "يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمحددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية بالبيئة المصرية".

القسم الخامس

الخلاصة والنتائج والتوصيات والدراسات المستقبلية

أولاً: الخلاصة:

ارتكازاً على عرض وتحليل المحاور الرئيسية التي تحقق أهداف الدراسة، وتأكيداً على أهمية تطبيق التكنولوجيا الحديثة لتحسين مستوى الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي، ودورها في تحسين جودة التقارير المالية الحكومية بالبيئة المصرية، يمكن للباحثة استخلاص أهم النقاط الجوهرية وتقديم التوصيات على النحو التالي:

- ١- الحاجة الملحة لدى المستفيدين إلى الإفصاح الإلكتروني بالمصالح الحكومية عن الحكم الهائل من المعلومات الضريبية، لتمكين غير المتخصصين التعامل مع هذه المعلومات لمساعدتهم لإتخاذ القرارات اللازمة.
- ٢- يركز تحسين جودة التقارير المالية الحكومية على تطبيق المعايير المحاسبية الحكومية الدولية من حيث الإدارات الضريبية والجهات الإشرافية والرقابية.
- ٣- يركز تحسين مستويات الإفصاح والشفافية عبر المنصات الإلكترونية على قيام الوحدات والمؤسسات الحكومية بربط قواعد البيانات والبرامج والتطبيقات العامة بالمنصات الإلكترونية الأمنة.
- ٤- يسهم الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي في تحقيق العديد من المنافع للمؤسسات العامة والخاصة والحكومية، أهمها: تمكين الدولة على تشجيع الإستثمارات المحلية والأجنبية، وتعزيز قدرة مصلحة الضرائب على تحسين مستوى الشفافية، ورفع درجة المساءلة والمسؤولية، وتقليل تكاليف عملة الإفصاح عن التحاسب الضريبي، وكذلك تساعد في الممارسات المحاسبية بمصلحة الضرائب المصرية وبالوحدات الإدارية، لأغراض الفحص الضريبي.
- ٥- يواجه الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي تهديدات كثيرة مثل الفيروسات الالكترونية، وتكاليف إنشاء موقع الكتروني، وكذلك تحديث هذا الموقع.
- ٦- تسهم جودة التقارير المالية الحكومية إلى زيادة الثقة بين الممولين ومصلحة الضرائب المصرية لمساعدة بعض الأطراف في إتخاذ القرارات المختلفة.
- ٧- الإرتقاء بمقياس جودة التقارير المالية المتعلقة بمهنة المحاسبة والمراجعة يضمن تحقيق الجودة.
- ٨- تتسم العوامل المؤثرة على جودة التقارير المالية الحكومية في التدخل الحكومي والنظم الضريبية، النظام القانوني والسياسي والأقتصادي للدولة، المعايير المحاسبية، العوامل النظامية.

ثانياً: نتائج الدراسة:

يمكن إستخلاص أهم النتائج على مستوى الدراسة النظرية والدراسة التطبيقية كما يلي:

١- **دلالات الدراسة النظرية:** إستخلصت الباحثة من الدراسة النظرية النقاط التالية:

- ١/١- تعد مشكلة التحاسب الضريبي من أكبر المخاطر التي قد تتعرض لها مصلحة الضرائب المصرية وذلك نتيجة لتعرضها لهجمات وتهديدات سيبرانية متطورة ومستمرة نتيجة التطور التكنولوجي للآليات المستخدمة في عمليات الإختراق، لذلك تحتاج إلى التحديث المستمر لنظم الإتصالات وتكنولوجيا المعلومات المتطورة.
- ٢/١- أصبحت الإدارة الضريبية تعاني من قلة الكفاءة الحاسوبية وضعف قدرتها على التكيف مع الأنظمة الرقمية، وتواجه أيضاً تحديات كبيرة على المستوى التقني للبنية التحتية والأساسية لنقل البيانات من حيث توافرها وقدراتها التشغيلية، مما يؤدي إلى إرتفاع تكلفة الخدمات الرقمية المقدمة والأجهزة الذكية، لذلك تحتاج بشكل دوري إلى التقييم بين تكاليف إقتنائها وإستخدامها وعوائدها.
- ٣/١- إمكانية ممارسة عملية التحاسب الضريبي من خلال المراحل المختلفة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية أهمها مرحلة معالجة البيانات نظراً لغياب الدورة المستندية في تلك المرحلة.
- ٤/١- يساعد الإفصاح المحاسبي الإلكتروني على سد الفجوة وزياد الثقة بين الممولين والمصلحة الضريبية.
- ٥/١- تبنت مصلحة الضرائب المصرية آليات للتحاسب الضريبي الإلكتروني حيث خصصت برامج الكترونية لفحص وتسجيل وتحصيل الحصيلة الضريبية.
- ٦/١- تحديث العمليات الداخلية لبناء المنظومة الضريبية تؤدي لتحسين وتطوير بيئة العمل لتحسين الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي مما يخلق الثقة مابين الممولين ومصلحة الضرائب المصرية.
- ٧/١- تكمن أهمية جودة التقارير المالية الحكومية في قدرتها على توفير كافة المعلومات المالية للحصيلة الضريبية، مما يساهم في إتخاذ القرارات لدى المستفيدين.

٢- نتائج الدراسة الميدانية والتطبيقية:

في إطار أهداف ومنهجية الدراسة الميدانية التي قامت بها الباحثة على عينة الدراسة من الفاحصين والمحصلين للإيرادات الضريبة والقائمين بالحصص والتسجيل والقائمين بنظم المعلومات والبالغ عددهم ٢٥٨ مفردة، والدراسة التطبيقية التي تمت على عينة من المأموريات الضريبية وعددهم ٤ مأموريات توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

١/٢- توجد اختلافات ذات دلالة معنوية بين آراء المستقصى منهم حول محددات جودة التقارير المالية الحكومية، ومؤشرات قياسها، حيث بلغت قيمة Sig عند تطبيق اختبار كروسكال والس لهذا الفرض (٠,٠٢٥) مما أدى إلى إنخفاض مستوى المعنوى عن (٠,٠٥).

٢/٢- لا توجد إختلافات ذات دلالة معنوية بين آراء المستقصى منهم بشأن طبيعة ومحددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي بالتقارير المالية لوزارة المالية، حيث بلغت قيمة Sig عند تطبيق اختبار كروسكال والس لهذا الفرض (٠,٠٨٧) مما أدى إلى أرتفاع مستوى المعنوى عن (٠,٠٥).

٣/٢- هناك أثر ذو دلالة معنوية لمحددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية بالبيئة المصرية"، حيث تشير نتائج معامل الارتباط وتحليل الإنحدار وجود علاقة ارتباط طردية قوية بين أبعاد

الدراسة، حيث تراوحت معاملات الارتباط والانحدار بين (٠,٧٨٥)، (٠,٦١٦) وجميعها دالة إحصائياً عند مستوى معنوي (٠,٠١)، وعند مستوى معنوية (٠,٠٥)، ويعني ذلك وجود علاقة طردية قوية بين محددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي (المتغير المستقل) وتحسين جودة التقارير المالية الحكومية بالبيئة المصرية (المتغير التابع)، كذلك تبين من استخدام أسلوب الإنحدار البسيط وجود تأثير معنوي للمزايا التي توفرها محددات الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي على تحسين التقارير المالية الحكومية، حيث بلغت قيمة المعنوية (P-Value < ٠,٠٥). ٤/٢- وجود علاقة بين الإفصاح المحاسبي الإلكتروني عن التحاسب الضريبي وجودة التقارير المالية الحكومية وأتضح ذلك من خلال نسبة التنفيذ للحصيلة الضريبية خلال الفترة ما بين ٢٠١٩ حتى ٢٠٢٣.

ثالثاً: توصيات الدراسة:

في ضوء الدراسات النظرية والتطبيقية يمكن للباحثة استخلاص مجموعة من التوصيات أهمها مايلي:

- ١- عقد ندوات تعريفية وورش عمل لبيان أهمية الدور الذي يؤديه الإفصاح عن التحاسب الضريبي وإنعكاس ذلك على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية.
- ٢- تعزيز قدرات ومهارات الكوادر البشرية للقائمين بعملية التحاسب الضريبي لتحسين تنمية إيرادات الدولة من الضرائب.
- ٣- احكام السيطرة على المجتمع الضريبي ورفع مستوى الوعي الضريبي لدى المجتمع الضريبي لتوعية الممولين للإلتزام الطوعي للحصول على الضريبة المستحقة لتنمية المجتمع.
- ٤- ضرورة الإرتقاء بمستوى الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي من خلال تطوير تطبيقات الحكومة الالكترونية.
- ٥- يجب الإعتماد على مبادئ الشفافية والنزاهة لدى العاملين بمصلحة الضرائب المصرية، لتعزيز مستويات الثقة بين الممولين ومصلحة الضرائب المصرية.
- ٦- ضرورة توفير المعلومات الدقيقة عن التحاسب الضريبي بالتقارير المالية الحكومية لمساعدة متخذي القرارات الملائمة.
- ٧- يجب التوسع في مستوى الإفصاح والشفافية المالية بالتقارير الالكترونية التي يتم عرضها عبر التطبيقات والمنصات المختلفة، لتلبية تطلعات ومتطلبات المستفيدين.
- ٨- عقد دورات تدريبية للفاحصين والمحصلين للإيرادات الضريبية والقائمين بالحصص والتسجيل ونظم المعلومات حول كيفية الإستفادة من التقارير المالية.

رابعاً: الدراسات المستقبلية: يمكن للباحثة إجراء مزيد من البحوث والدراسات المستقبلية ذات الصلة بمتغيرات الدراسة أهمها ما يلي:

- ١- أثر الإلتزام بمتطلبات المعايير المحاسبية على جودة التقارير المالية الحكومية.
- ٢- نموذج مقترح لأثر الإفصاح الإلكتروني عن التحاسب الضريبي وإنعكاس ذلك على الموازنة العامة للدولة.
- ٣- إنعكاسات جودة التقارير المالية الحكومية على متخذ القرارات الإستثمارية المحلية والأجنبية.

٤- دور تفعيل آليات الحوكمة المؤسسية في تعزيز مبادئ الإفصاح والشفافية على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية.

المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية:

- ١- أحمد، رحاب نصرالدين (٢٠١٩)، أثر التوسع في الإفصاح المحاسبي على جودة التحاسب الضريبي، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا.
- ٢- بيج، تيسير جواد (٢٠٢٠)، الإفصاح المحاسبي في القوائم والتقارير المالية الحكومية، مجلة مركز الكوفة- مركز دراسات الكوفة.
- ٣- حسين، محمد عبد الرحمن، (٢٠٢٠)، "أهمية التحاسب الضريبي في مصر: تحديات وفرص". تأليف: د. ، ص ٣٥-٢٠.
- ٤- -----، (٢٠٢٢). "طرق تقدير الضريبة: دراسة حالة" وزارة المالية المصرية، ص ٣٥-٢٠.
- ٥- الحسيني، إسماء عادل، (٢٠٢١)، "السياسة الضريبية في مصر- بين اعتبارات الكفاءة الاقتصادية والعدالة الاجتماعية"، مجلة أفاق اقتصادية معاصرة، مجلس الوزراء، مركز المعلومات ودعم اتخاذ القرار، ع ٦.
- ٦- الخالدي، خالد عبد الرحمن، (٢٠٢٢)، "المحاسبة المالية الحديثة"، المجلد الأول، الطبعة الخامسة، كلية العلوم الإدارية، جامعة الملك سعود، ص ٢١٥-٢٠٠.
- ٧- الخضر، محمد حسن، (٢٠٢٣) "طرق تقدير الضريبة" مجلة العلوم الاقتصادية، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة القاهرة، مجلد ٥٠، العدد ١، ص ١٧٠-١٥٠.
- ٨- رزق، علاء أحمد إبراهيم، (٢٠١٨)، "تحديد تأثير التغيرات في هيكل الأسعار الضريبية على حصيلة ضريبة الدخل والعدالة الضريبية في مصر- خلال الفترة من ٢٠٠٥ إلى ٢٠١٥ وأثره على دلالة القوائم المالية في ضوء مفهوم حوكمة الشركات"، مجلة الفكر المحاسبي، جامعة عين شمس، كلية التجارة، مج ٢٢، ع ٤.
- ٩- زكي، محمد أحمد، (٢٠٢١)، "التهرب الضريبي كقياسه وسبل مكافحته"، مجلة أفاق اقتصادية معاصرة، مجلس الوزراء، المجلد ١٢، العدد ٢، ص ١٢٠-١٠٠.
- ١٠- زلط، علاء عاشور، (٢٠١٩)، تقييم آليات تطوير التحاسب الضريبي عن القيمة المضافة في ضوء إعداد القرارات الضريبية الإلكترونية. بحث مقدم إلى المؤتمر العربي الثالث لقسم المحاسبة بعنوان تحديات وآفاق مهنة المحاسبة والمراجعة في القرن الحادي والعشرون، كلية تجارة، جامعة الاسكندرية، مصر.

- ١١- سليمان، عبد الرحمن (٢٠١٨)، دور استخدام الحكومة الإلكترونية في تعزيز جودة التقارير المالية لتحقيق التنمية المستدامة، مؤتمر التنمية المستدامة في ظل بيئة متغيرة، كلية الاقتصاد والعلوم التجارية، جامعة النجاح الوطنية.
- ١٢- السواح، نادر شعبان، (٢٠١٦)، "أثر تطبيق الدخل الشامل على مستقبل الالتزام الضريبي في مصر، المؤتمر العلمي الضريبي الرابع والعشرين بعنوان: دور الضرائب في تحقيق إستراتيجية ٢٠٣٠"، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، مج ٣.
- ١٣- شحاته، محمد موسى، المطيري، مناحي فاضل مناحي، على، شريف محمد، (٢٠٢٢) " دور الافصاح المحاسبي عن رقمنة قطاع شؤون الميزانية العامة في تحسين جودة التقارير الحكومية الكويتية"، كلية تجارة جامعة مدينة السادات، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية.
- ١٤- (٢٠٢٢) " أثر محددات الإفصاح الإلكتروني على تحسين جودة التقارير المالية بالبنوك التجارية الكويتية.
- ١٥- عاشور، أحمد محمد، (٢٠٢١)، " مستقبل السياسات الضريبية في مصر"، مجلة أفاق اقتصادية معاصرة، مجلس الوزراء، مركز المعلومات ودعم اتخاذ القرار، ٦٤
- ١٦- على، أحمد محمد عبد الفتاح، (٢٠٢١). "الأسس القانونية للزيادة غير المبررة في ضريبة الدخل"، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، مجلة القانون والاقتصاد، المجلد ١٠، العدد ٢، ص ٣٥-٢٠.
- ١٧- على، أحمد محمد، (٢٠٢١). "المحاسبة الضريبية: طرق التقدير والتحليل". دار النشر، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، المجلد ١، ص ٣٢٠-٣٢٠.
- ١٨- (٢٠١٩). "التحاسب الضريبي وأثره على الامتثال الضريبي". مجلة الإدارة المالية، كلية التجارة، جامعة القاهرة، المجلد ١٥، العدد ١، ص ٥٥-٤٠.
- ١٩- (٢٠١٩). "أثر التحاسب الضريبي على الامتثال الضريبي". منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية، ص ٤٥-٣٠.
- ٢٠- (٢٠٢١)، "تقدير الضريبة في ظل اللوائح والقوانين المنظمة" الهيئة العامة للاستثمار والمناطق الحرة، ص ٤٥-٣٠.
- ٢١- (٢٠٢٢)، "تأثير التكنولوجيا على المحاسبة المالية، مجلة التجارة والاقتصاد، المجلد ٣٢، العدد ١، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ص ٦٥-٥٠.
- ٢٢- عواد، عمرو جمال الدين، (٢٠٢١)، "التحديات الدولية في المجال الضريبي في ظل التحول الرقمي"، مجلة أفاق اقتصادية معاصرة، مجلس الوزراء، مركز المعلومات ودعم اتخاذ القرار، ٦٤.
- ٢٣- كاظم، الرواق أحمد، (٢٠٢٠)، "الافصاح المحاسبي في القوائم والتقارير المالية الحكومية"، نموذج حديث مقترح للوحدات الحكومية في العراق، مجلة مركز دراسات الكوفة العدد التاسع والخمسون.

٢٤- محامدى، سارة محمد، (٢٠٢٣) "الإفصاح المحاسبي الإلكتروني وأثره على جودة المعلومات المحاسبية"، جامعة الدكتور يحيى فارس بالمدينة، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير قسم العلوم المالية والمحاسبة.

ثانياً: المراجع باللغة الإنجليزية:

1. Hashim, T. T. (2021). The Directions of Tax Policy in Jordan and its Relation with Gross Domestic Product For the Period (2008-2017). JOURNAL of ADMINISTRATIVE AND ECONOMICS, 10(37).
2. Lenter, D., Slemrod, J., & Shackelford, D. (2003). Public disclosure of corporate tax return information: Accounting, economics, and legal perspectives. National Tax Journal, 56(4), 803-830.
3. Xia, J. (2020). Qualitative disclosure as a tax enforcement mechanism: Evidence from the UK tax strategy disclosure requirement (Doctoral dissertation, Indiana University).
4. Zhongfei Chen., Yu Xiao ., Kangqi Jiang(2020) The impact of tax reform on firms' digitalization in China.
5. Diller, Markus, Martin Asen, and Thomas Späth. "The effects of personality traits on digital transformation: Evidence from German tax consulting." International Journal of Accounting Information Systems 37 (2020): 100455.
6. Mikhaleva (2022) Modernization of the Tax Sphere in the Digital Economy.,
https://doi.org/10.1007/978-3-030-94873-3_68.
7. Oksana Pirogova et al (2020) Development of digital tax services in the transport industry in the Russian Federation.

8. Shirley Martini (2023) THE EFFECT OF TAX DIGITALIZATION ON TAXPAYER COMPLIANCE (CASE STUDY ON SELLERS IN E-COMMERCE).
9. Budiman, Nita Andriyani, Mukhamad Nurkamid, and Jaka Sriyana. "MSME Tax Compliance During the COVID-19 Pandemic." *KnE Social Sciences* (2022): 297- 312.
10. Ochi, I. I., Kechi, K. A., Eyam, N. J., & Ajim, I. F. (2022) Tax proceeds and fiscal advancement: Pragmatic configuration in Cross River State, Nigeria. *World Journal of Advanced Research and Reviews*, 15(1), 476-485.
11. Okere, W., Eluyela, F. D., Bassey, I., & Ajetunmobi, O. (2018). Public sector accounting standards and quality of financial reporting: A case of Ogun state government administration in Nigeria. *Business and Management Research Journal*, 7(7), 76-81.
12. Adegbe, F. F., Ajayi, A., Agugum, T. A., & Otitolaiye, E. D. (2023). Diversification of the economy, tax revenue and sustainable growth in Nigeria. *International Journal of Innovative Research and Scientific Studies*, 6(1), 115-127.
13. Adeyemi, O. J. (2023). Re-Assessing the Relationship Between Tax Revenue and Economic Growth in Nigeria (1980-2020). *World Scientific News*, 176, 1-26.
14. Palullungan, L. (2023, January). The Effectiveness of Active Tax Billing with Reminder and Letter of Force in the Optimization of Tax Revenue at the Pratama Tax Service Office, South Makassar. In 3rd International Conference on Business Law and Local Wisdom in Tourism (ICBLT 2022) (pp. 836-841). Atlantis Press.
15. Pamba, D. (2023). Does the Quality of Governance Affect Tax Revenue in South Africa.
16. Zakaria, Hesham. (2022). The Role of International Tax Accounting in Assessing Digital and Virtual Tax Issues. In *Artificial Intelligence and COVID Effect on Accounting* (pp. 157-180). Singapore: Springer Nature Singapore.

17. Tackie, G., Agyei, S. K., Bawuah, I., Adela, V., & Bossman, A. (2022). Tax planning and financial performance of insurance companies in Ghana: the moderating. role of corporate governance. Cogent Business & Management, 9(1), 2144097.
18. Flagmeier, V., Müller, J., & Sureth-Sloane, C. (2023). When do firms highlight their effective tax rate?. Accounting and Business Research, 53(1), 1-37.
19. Judd, Hannah W., et al. "Check Your Attitude: An Examination of Companies' Attitude toward Tax Enforcement (2023)".
20. Xu, Lifeng, (2020). Research on the Difference Between the New Accounting System of Computer and Tax Law. Yunnan Technology and Business University, China, 650228.
21. Yamen, A; coskun, A; mersni, H(2022) digitalinzation and tax evasion: the moderation effectof corruption, journal Economic Research-Ekonomiska Istrazivanja, DOI:10.1080/I331677X.2022.2142634.
22. M. A. Nazarov, O. L. Mikhaleva, and K. S. Chernousova, "Digital Transformation of Tax Administration", International Scientific Conference "Digital Transformation of the Economy: Challenges, Trends, New Opportunities" ISCDTE (2019): Digital Age: Chances, Challenges and Futurepp 144-149.
23. Shirley Martini, Yati Mulyati (2023) THE EFFECT OF TAX DIGITALIZATION ON TAXPAYER COMPLIANCE (CASE STUDY ON SELLERS IN E-COMMERCE)
24. Ademola Ajayi,(2023), Diversification of the economy, tax revenue and sustainable growth in Nigeria.
25. PALULLUNGAN, Liberthin (2023), Re-Assessing the Relationship Between Tax Revenue and Economic Growth in Nigeria (1980-2020) Oluwole Jacob Adeyemi Department of Economics, Chrisland University, Abeokuta, Ogun State, Nigeria, E-mail address:
26. Lifenq (2020), Research on the Difference Between the New Accounting System of Computer and Tax Law.

-
27. Mohamed Chakib kols(2020), Research on the Difference Between the New Accounting System of Computer and Tax Law.
 28. Morse, Muniz (2020) The expected impact of the public presentation and disclosure standard in the financial statements.
 29. Al-khasawneh,R(2020)Developing accounting thought, an introduction to accounting theory.
 30. OECD (2022),Tax Administration 3. 0and Electronic Invoicing, Retrieved from WWW.oecd.org/going-digital.
 31. Williams Joseph Cener. (2022). "Taxation of Unjustified Income: Economic Implications". Journal of Economic Studies, Vol. 49, No. 1, pp. 40-55. University of London
 32. John, Michael Smith, (2020); "International Journal of Taxation", University of London PN. 1-15.
 33. Michael David Brown,(2019) "Journal of Accounting and Public Policy" University of New York. PN 20-35 .
 34. James, Andrew Miller (2020)," International Taxation and Electronic Governance", Routledge, P N 13-18
 35. Andrew,Thomas Garcia, (2021) "European Journal of Taxation and Electronic Commerce" Springer, PN 33-37.
 36. Miller, James Andrew; (2022). "Taxation of Unjustified Income: International Perspectives". Journal of International Taxation, Harvard University, Vol. 33, No. 1, pp. 20-35.