



مجلة روح القوانين - كلية الحقوق جامعة طنطا

عدد خاص - المؤتمر العلمي الدولي الثامن - التكنولوجيا والقانون

الفاثورة الضريبية الالكثرونية وتعزير الرقابة الضريبية في إطار قانون

الاجراءات الضريبية الموحد

إعداد الدكتور / أحمد محمد كامل توفيق غرابه

دكتوراه في الحقوق

المخلص: تتناول هذه الدراسة عرضاً لأهم عناصر رقمنة المنظومة الضريبية، وهي الفاتورة الضريبية الالكترونية والتي استحدثت المشرع الضريبي النص عليها في قانون الاجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠، بهدف إحكام وتعزيز الرقابة الضريبية بما يؤدي في النهاية إلى تنمية الحصيلة الضريبية، وعندما خطت السلطات الضريبية أولى خطواتها نحو تطبيق منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية، فقد اتبعت مبدأ التدرج وذلك استجابة لظروف المجتمع الضريبي وبما يتوافق مع امكانيات الدولة وذلك رغم تواجده منظومة الفاتورة الضريبية من تحديات تلقي الدراسة الضوء علي بعضها، وتنتهي الدراسة لعدد من النتائج والتوصيات محورها ضرورة توافر المرونة الدائمة في التعامل من جانب المصلحة والممول في منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية بما يهدف في النهاية الي تعزيز الرقابة الضريبية.

Summary: This study deals with a presentation of the most important elements of digitization of the tax system, which is the electronic tax invoice, which the tax legislator introduced in the unified tax procedures law, with the aim of tightening and strengthening tax control, which ultimately leads to the development of tax revenues, and when the tax authorities took their first steps towards implementing the invoice system

عدد خاص - المؤتمر العلمى الدولى الثامن (التكنولوجيا والقانون)

Electronic taxation, it followed the principle of gradation, in response to the conditions of the tax community and in accordance with the capabilities of the state, despite the challenges faced by the tax invoice system, some of which the study sheds light on. The study concludes with a number of results and recommendations centered on the necessity of permanent flexibility in dealing on the part of the tax authority and the financier in the electronic tax invoice system, which ultimately aims to strengthen tax control.

الكلمات المفتاحية: المنظومة الضريبية الالكترونية - الفاتورة الضريبية الالكترونية - الرقابة الضريبية.

Keywords: electronic tax system - electronic tax invoice - tax control

• مقدمة:

أصبحت تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، هي المحرك الرئيسي للتغيرات في المجتمعات المعاصرة، فلم يعد التخلف يقاس بالفجوات الاقتصادية فقط بين البلدان بل اتسع ليشمل الفجوات الرقمية أو ما يطلق عليه التخلف الرقمي، وبالتالي باتت جميع حكومات العالم تتجه نحو تبني تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في كافة المجالات ورقمنة الخدمات الحكومية، فعمدت مصر إلى تطبيق التحول الرقمي للدولة والذي كان أحد عناصره رقمنة المنظومة الضريبية بهدف التحول من النظام الضريبي التقليدي وما يثيره من مشكلات سواء من جانب الممولين أو من جانب الادارة الضريبية، إلى النظام الضريبي الرقمي ل يتم من خلاله رقمنة إجراءات ربط وتحصيل الضريبة وحصر المجتمع الضريبي.

وكان أحد أهم عناصر المنظومة الضريبية الالكترونية، تطبيق منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية، باعتبارها أحد ابتكارات تكنولوجيا المعلومات والتي تهدف إلى إحكام الرقابة الضريبية وتعظيم الإيرادات الضريبية، وقد تنبه المشرع الضريبي لمتطلبات التحول الرقمي فبدأ بوضع أطر قانونية لرقمنة المنظومة الضريبية ويأتي

عدد خاص - المؤتمر العلمى الدولى الثامن (التكنولوجيا والقانون)

على رأسها الفاتورة الضريبية الالكترونية، وذلك من خلال قانون الاجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠.

وكانت أولى خطوات تطبيق المنظومة الضريبية الالكترونية، هي تحديث البيانات الضريبية وذلك من خلال التعامل برقم تسجيل ضريبي موحد لجميع أنواع الضرائب بما يتيح معلومات دقيقة لجميع التعاملات المالية للمنشآت، وفي خطوة تاليه تم إلزام الممولين بسداد المستحقات الضريبية من خلال وسائل الدفع الالكتروني، وفي خطوة ثالثة تم إلزامهم بتقديم اقرارات ضريبية الكترونية بدلا من الاقرارات الورقية التقليدية، وكانت آخر هذه الحلقات هي إلزام هؤلاء الممولين باصدار فاتورة ضريبية الكترونية من خلال المنظومة الضريبية الالكترونية لمصلحة الضرائب المصرية.

وفي إطار هذا البحث سينصب التركيز على الفاتورة الضريبية الالكترونية باعتبارها تمثل حتى الآن آخر حلقات تطور المنظومة الضريبية في مصر.

مشكلة البحث:

تتصدر المهمة الرئيسية للنظام الضريبي المصري في تحصيل المستحقات الضريبية كأحد أهم الإيرادات العامة للدولة ، وكان لتكنولوجيا الاتصالات المعلومات من خلال

٢٠- الفاتورة الضريبية الالكترونية وتعزيز الرقابة الضريبية في إطار قانون الاجراءات الضريبية الموحد

استخدام مخرجاتها دور كبير في احكام الرقابة وحصر المجتمع الضريبي، من خلال انشاء المنظومة الضريبية الالكترونية والتي يعد أحد عناصرها الهامة الفاتورة الضريبية الالكترونية. لذلك تنحصر مشكلة البحث الرئيسية، في بيان الدور الذي تلعبه الفاتورة الضريبية الالكترونية باعتبارها احد مخرجات وتطبيقات الرقمنة في تعزيز الرقابة الضريبية وحصر المجتمع الضريبي.

• أهداف البحث: تتمثل أهم أهداف البحث في:

١. بيان مفهوم الفاتورة الضريبية الالكترونية والهدف من تطبيقها.
٢. توضيح الاطار القانوني المنظم للفاتورة الضريبية الالكترونية
٣. بيان أثر الفاتورة الضريبية الالكترونية في تعزيز الرقابة الضريبية.
٤. الوقوف على أهم التحديات التي تواجه منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية.

* أهمية البحث:

تتبع الأهمية العلمية لموضوع البحث من تناوله لأحد أهم عناصر المنظومة الضريبية الالكترونية، وهي الفاتورة الضريبية الالكترونية باعتبارها وسيلة مستحدثة التطبيق في

عدد خاص - المؤتمر العلمي الدولي الثامن (التكنولوجيا والقانون)

النظام الضريبي المصري يعول عليها بشكل كبير في زيادة الحصيلة الضريبية بشكل غير مسبق، وذاع صيت تطبيقها في العديد من دول العالم.

تقسيم البحث: تم تقسيم الدراسة الى ثلاث مطالب هي:

المطلب الأول: اطار نظري للفاتورة الضريبية الالكترونية.

المطلب الثاني: التنظيم القانوني للفاتورة الضريبية الالكترونية

المطلب الثالث: الفاتورة الضريبية الالكترونية كآلية لتعزيز الرقابة الضريبية وبعض التحديات التي تواجهها

المطلب الأول

اطار نظري للفاتورة الضريبية الالكترونية

(أولا) عناصر المنظومة الضريبية الالكترونية:

تقوم المنظومة الضريبية الالكترونية على ثلاث عناصر رئيسية وهي:

(1) **الفاتورة الضريبية الالكترونية:** وهي أحد المشروعات القومية في اطار برنامج

الرقمنة الحكومية، وتعد من أهم عناصر المنظومة الضريبية الالكترونية، فهي النواة

٢٠- الفاتورة الضريبية الالكترونية وتعزيز الرقابة الضريبية في إطار قانون الاجراءات الضريبية الموحد

الأولى في تنفيذ أسلوب الفحص الضريبي الالكتروني، وهو ما ينعكس بالاجاب على تعزيز الرقابة الضريبية وحصر المجتمع الضريبي كما سيلي في البحث.

(٢) الفحص الضريبي الالكتروني: وهو مجموعة من البرمجيات والتطبيقات الضريبية المنفذة على شبكة الحاسب الآلي للادارة الضريبية، وتقوم على أساس مطابقة منظومة الاقرار الالكتروني مع منظومة الفاتورة الالكترونية، والتأكد من صحتها لتحديد الضريبة المستحقة بشكل آلي صحيح دون تدخل بشري.

(٣) الاقرار الضريبي الالكتروني: وهو الاقرار الذي يقدمه الممول للادارة الضريبية بشكل الكتروني على المنظومة الالكترونية عن تعاملاته الخاضعة سواء شهري أو ربع سنوي أو سنوي، ويتم مطابقته مع الفاتورة الالكترونية^(١).

(ثانيا) مفهوم الفاتورة الضريبية الالكترونية (Electronic Tax Invoice):

هي مستند رقمي يتم اصداره وحفظه بصيغة منظمة عبر نظام الكتروني، ويتضمن متطلبات الفاتورة الضريبية ويثبت فيه المعاملات، ويتم اعداده والتوقيع عليه الكترونيا

^١ - للمزيد انظر د/ مبروك محمد السيد نصير، استخدام برنامج الرقمنة الحكومية لمنظومة الاقرارات الالكترونية والفاتورة الالكترونية في تطبيق الفحص الضريبي الالكتروني بمصلحة الضرائب المصرية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، مج.٤، ع.١، ج.٢، كلية التجارة - جامعة دمياط، يناير ٢٠٢٣.

عدد خاص - المؤتمر العلمى الدولى الثامن (التكنولوجيا والقانون)

وارساله واستلامه من خلال منظومة الفواتير الالكترونية بمعرفة الممول، وفي نفس الوقت يتم مراجعته والتحقق منه لحظيا من جانب الادارة الضريبية^(١).

وتعرفها إحدى الدراسات، بأنها مستند تجاري تصدره الشركة للعميل بالسعر والكمية المتفق عليها وتشمل والضرائب وغيرها من المعلومات المتعلقة بالمعاملة، وتشكل هذه الفاتورة اعترافا متبادلا بين أطرافها بحدوث معاملة وتخدم في نفس الوقت الأغراض الضريبية والمحاسبية^(٢).

كما يقصد بها، أنها نسخة إلكترونية من الفاتورة الورقية التقليدية يتم إنشاؤها وإرسالها وتلقيها بشكل إلكترونى بواسطة برنامج الفاتورة المتاح بالادارة الضريبية، وبالتالي فهي مستند رقمى يثبت معاملات بيع السلع والخدمات، له مكونات وخصائص محددة يتم

^١ - عيد سعيد محمد، الفاتورة الالكترونية، مجلة ادارة الأعمال، ع.١٧٥، جمعية ادارة الأعمال العربية، القاهرة، ديسمبر ٢٠٢١، ص٥٥.

^٢ -Hyung Chul Lee, Can Electronic Tax Invoicing Improve Tax Compliance? A Case Study of the Republic of Korea's Electronic Tax Invoicing for Value-Added Tax, Policy Research Working Paper No.7592, Equitable Growth, Finance and Institutions Global Practice Group, World Bank Group, Washington DC. 2016, P.6.

٢٠- الفاتورة الضريبية الإلكترونية وتعزيز الرقابة الضريبية في إطار قانون الاجراءات الضريبية الموحد

إعداده وتوقيعه إلكترونياً، وإرساله واستلامه بمعرفة المسجل من خلال منظومة الفاتورة الضريبية الإلكترونية ، ومراجعته والتحقق منه لحظياً من قبل الادارة الضريبية^(١).

(ثالثاً) - أهداف منظومة الفاتورة الضريبية الإلكترونية:

(١) تطبيق منظومة التحول الرقمي للإدارة الضريبية:

تعتبر الفاتورة الضريبية الإلكترونية من أهم مشروعات تطوير وتحديث وميكنة مصلحة الضرائب المصرية، ويأتي ذلك استجابة لمتطلبات التحول الرقمي في اطار رؤية مصر ٢٠٢٣، وباعتبارها أحد عناصر الشمول المالي^(٢).

(٢) - المساعدة في تحسين الفحص الضريبي.

تعمل الفاتورة الضريبية الإلكترونية على إنشاء قاعدة بيانات دقيقة لجميع المعاملات التجارية في مصر، وهو مايسمح بتحليل هذه البيانات لتكوين صورة دقيقة لتعاملات

^١ - محمد خليل، الفاتورة الضريبية الإلكترونية، مجلة المال والتجارة، ع.٣٦١، نادي التجارة،

القاهرة، نوفمبر ٢٠٢١، ص ٢٨.

^٢ - نفس المرجع، ص ٣١.

عدد خاص - المؤتمر العلمى الدولى الثامن (التكنولوجيا والقانون)

ممولى الضرائب فى المجتمع الضريبي، مما يعزز من أداء الفحص الضريبي وهو ما ينعكس بالايجاب على الحصيلة الضريبية^(١).

ومن جانب آخر، تحفز الفاتورة الضريبية الالكترونية على سرعة إنهاء عملية الفحص الضريبي في أقل وقت ممكن، فلم يعد من المقبول أن تتأخر الادارة الضريبية في فحص الاقرارات الضريبية، والتأكد من صحة الفواتير التي تطابق بياناتها عدد سنوات أو شهور المحاسبة الضريبية كما هو الحال في الفواتير الورقية^(٢).

(٢) رفع كفاءة تحصيل الايرادات الضريبية:

تعد منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية خطوة رئيسية لتحديث وتطوير المنظومة الضريبية، ورفع كفاء الفحص الضريبي بما يزيد من بسط الرقابة الضريبية على التعاملات الخاضعة للضريبة من خلال التبادل الإلكتروني لبيانات الفواتير أولاً بأول دون حاجة إلى المعاملات الورقية، وهو ما يساهم زيادة الحصيلة الضريبية، وبالتالي

^١ - نفس المرجع ، ص٣٢.

^٢ - د/ رمضان صديق، الضرائب في عالم الاقتصاد الرقمي: أفكار تتغير ومبادئ تتبلور ووعاء يتحور وإدارة تتطور، الكتاب السادس، دراسات في القانون الضريبي الدولي، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٢٠، ص٤٤٩.

٢٠- الفاتورة الضريبية الالكترونية وتعزيز الرقابة الضريبية في إطار قانون الاجراءات الضريبية الموحد

في استثناء حقوق الخزانة العامة بما ينعكس بالايجاب على تحقيق مستهدفات
الحصيلة الضريبية، وتعزيز مسيرة عملية التنمية^(١).

(٢) ايجاد فرص عمل جديدة لشركات تقديم الخدمات الرقمية.

حيث توفر منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية فرص عمل جديدة للشركات الناشئة
التي تقدم خدمة الفاتورة الالكترونية كطرف ثالث بين البائع والمشتري ، وهي شركات
تكنولوجيا تعمل في المجال الضريبي والصادر لها ترخيص من وزارة المالية، فعلى
سبيل المثال رخصت وزارة المالية لشركة تشغيل الحلول الضريبية e-tax بالعمل كمقدم
خدمة لمنظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية^(٢).

(٣) توفير تكلفة الأعمال وحماية البيئة ومنع التلاعب البشري.

يعد التحول من الفواتير الورقية إلى الفواتير الإلكترونية، هو من أبرز الحلول المبتكرة
لمواجهة مشكلة تكلفة استخدام الورق التي تضر في حد ذاتها بالبيئة بما يقلل البصمة

^١ - حسين سيد حسن عبدالباقي، العوامل المؤثرة على رضا الممولين عن منظومة الفاتورة الضريبية
الالكترونية في مصر "دراسة ميدانية"، ع.٣، مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية، قسم المحاسبة،
كلية التجارة ، جامعة الاسكندرية ، سبتمبر ٢٠٢٢، ص٢٣٩.

^٢ - الوقائع المصرية، قرار وزير المالية رقم ٣٣٧ لسنة ٢٠٢٢، ع.١٥٦ تابع(ه)، القاهرة، ١٩ يوليو
٢٠٢٢.

عدد خاص - المؤتمر العلمي الدولي الثامن (التكنولوجيا والقانون)

الكربونية وتعزيز الاقتصاد الأخضر، وأيضاً خفض التكلفة والمساحة أثناء التعاملات، كما يمكن من خلال المتابعة لحظية من جانب الإدارة الضريبية للفاتورة الضريبية، القضاء على التلاعب البشري في إصدار الفواتير الضريبية والتي كانت باباً خلفياً للفساد ونمو ظاهرة التهرب الضريبي^(١).

(٥) سرعة إنهاء الإجراءات المتعلقة بالفاتورة:

فمن خلال الفاتورة الضريبية الإلكترونية يمكن إنهاء الإجراءات التقليدية لاستيفاء بيانات الفواتير والتأكد من صحتها ومطابقتها للإقرارات المقدمة من الممولين بالإضافة إلى سرعة إنهاء إجراءات رد الضريبة^(٢)

(٥) دمج الاقتصاد غير الرسمي وحصر المجتمع الضريبي:

فمن خلال منظومة الفاتورة الإلكترونية الضريبية والتي تعمل على رفع كفاءة الرقابة الضريبية، تتعاظم فرص دمج الاقتصاد غير الرسمي في الاقتصاد الرسمي من أجل

^١ - For an extended read see... Sunday A. Olaleye and Ismaila T. Sanusi, The Need for Green Companies in Nigeria: A Study of Electronic Invoicing, Research Paper, Volume 11, Issue 1, The African Journal of Information Systems, January 2019.

^٢ - محمد خليل، الفاتورة الضريبية الإلكترونية، مرجع سابق، ص ٣٢.

٢٠- الفاتورة الضريبية الالكترونية وتعزيز الرقابة الضريبية في إطار قانون الاجراءات الضريبية الموحد

تحقيق العدالة الضريبية وبالتالي حصر المجتمع الضريبي، بما يعمل على ارساء دعائم منظومة ضريبية تواكب النظم الضريبية في العالم المتقدم.

رابعاً) خصائص الفاتورة الضريبية الالكترونية:

تشير العديد من الدراسات لعدد من الخصائص للفاتورة الضريبية الالكترونية منها:

١. تجعل السلطات الضريبية طرفاً وشاهداً على التعاملات التجارية للممولين.
٢. توفر التحقق اللحظي للتعاملات الخاضعة للضريبة.
٣. تأخذ شكل موحد وكود موحد للسلع والخدمات ورقم الكتروني لا يتكرر.
٤. يكون للتوقيع الالكتروني على الفاتورة الالكترونية حجية في مواجهة مصدرها.
٥. سهولة حفظ البيانات وامكانية استرجاعها في أي وقت من جانب أطرافها.
٦. تمنح الادارة الضريبية ميزة التتبع المستدام للمعاملة الخاضعة للضريبة^(١).

^١ - انظر...

أ- عيد سعيد محمد، الفاتورة الالكترونية ، مرجع سابق.

ب- محمد خليل، الفاتورة الضريبية الالكترونية، مرجع سابق.

عدد خاص - المؤتمر العلمي الدولي الثامن (التكنولوجيا والقانون)

خامساً) أنظمة الفاتورة الضريبية الالكترونية:

تغطي منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية ثلاثة نماذج أو أنظمة هي:

١. تعاملات B2B ، وهو نظام اصدار فاتورة من شركة مسجلة الى شركة مسجلة أي

تعامل بين ممولين أو مكلفين ومسجلين بالمصلحة.

٢. تعاملات B2C ، وهو نظام اصدار فاتورة الكترونية من مسجل ضريبيا إلى

مستهلك نهائي أو شخص غير مسجل.

٣. الوكيل الضريبي، وخلالها تقوم الشركات المسجلة بتعيين وكيل ضريبي لها^(١).

المطلب الثاني

التنظيم القانوني للفاتورة الضريبية الالكترونية

اتجهت مصر في قانون الاجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون رقم ٢٠٦ لسنة

٢٠٢٠ إلى تقنين نظام الفاتورة الضريبية الالكترونية.

^١ - د/ مبروك محمد السيد نصير، نموذج مقترح لتعزيز دور التحول الرقمي بالمنظومة الضريبية الالكترونية بهدف تعظيم موارد الحصيلة الضريبية بالتطبيق على مصلحة الضرائب المصرية، مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية، ع.٢، جامعة بنها - كلية التجارة - قسم المحاسبة، ديسمبر ٢٠٢١، ص ٧٢.

(أولاً) - الإطار القانوني المنظم لإصدار الفاتورة الضريبية الالكترونية:

(١)الالتزام القانوني بتطبيق منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية:

قبل صدور قانون الاجراءات الضريبية الموحد تم الشروع في تطبيق منظومة الفاتورة الالكترونية ، حيث ألزم المشرع في المادة (١٢) قبل إلغائها من قانون الضريبة على القيمة المضافة، المسجل بأن يحرر فاتورة ضريبية عند بيع السلعة أو أداء الخدمة الخاضعة للضريبة، تتضمن اسم المشتري ورقم تسجيله ان كان مسجلاً^(١).

وقد بينت المادة (١٣) قبل إلغائها من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على القيمة المضافة، أن الفاتورة الضريبية يمكن أن تكون ورقية أو الكترونية وفقاً لعدد من الضوابط كأن تكون الفاتورة من أصل يسلم للمشتري وصورة لدى المسجل، وترقيم الفاتورة بأرقام متسلسلة طبقاً لتواريخ إصدارها وخالية من الكشط والشطب، وأن تتضمن الفاتورة البيانات الأساسية، وضرورة تسجيلها بالسجل المعد لذلك...^(٢)

^١ - المادة (١٢) من قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦، والتي تم إلغائها بموجب نص المادة (٤) من قانون الاجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠.

^٢ - المادة (١٣) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على القيمة المضافة الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٦٦ لسنة ٢٠١٧، والذي تم إلغائها بموجب نص المادة (٣) فقرة (ج) من اللائحة التنفيذية لقانون الاجراءات الضريبية الموحد الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٢٨٦ لسنة ٢٠٢١.

عدد خاص - المؤتمر العلمى الدولى الثامن (التكنولوجيا والقانون)

وفي ١٩ مارس ٢٠٢٠، ألزمت وزارة المالية جميع المسجلين ضريبيا بتقديم بيانات الفواتير التجارية رفق الاقرار الالكتروني المقدم من المسجل على البوابة الالكترونية لمصلحة الضرائب المصرية، واعتبر عدم الالتزام بذلك تهربا يعاقب عليه وفقا للمادة (٦٧) من قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦^(١).

وتبع ذلك أيضا، الزام المسجلين باصدار فواتير ضريبية الكترونية تتضمن التوقيع الالكتروني لمصدرها، والكود الموحد والمعتمد من مصلحة الضرائب المصرية^(٢).

وفي أكتوبر ٢٠٢٠، صدر قانون الاجراءات الضريبة الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ ليمثل الاطار القانوني الذي ينظم عملية إصدار الفاتورة الضريبية الالكترونية ، حيث بدأ بالنص في المادة (٣٥)، على التزام المسجلين سواء كانوا أشخاص طبيعية أم اعتبارية (منتج، تاجر، موزع، ملسنة وُدي خدمة، مصدر، مستورد، وكيل توزيع) بتسجيل جميع أعمالهم التجارية على المنظومة الضريبية الالكترونية.

وتضمن هذه المنظومة تسجيل جميع المتحصلات النقدية أو الالكترونية والتي توضح قيمة المبيعات، والضريبة المستحقة، واصدار فاتورة ضريبية إلكترونية عن كل عملية

^١ - الوقائع المصرية، قرار وزير المالية رقم ١٧٢ لسنة ٢٠٢٠، ع.٦٥ (تابع)، ١٨ مارس ٢٠٢٠.

^٢ - الوقائع المصرية، قرار وزير المالية رقم ١٨٨ لسنة ٢٠٢٠، ع.٧٢ (تابع)، ٢٦ مارس ٢٠٢٠.

٢٠- الفاتورة الضريبية الالكترونية وتعزيز الرقابة الضريبية في إطار قانون الاجراءات الضريبية الموحد

بيع ، وأن تكون موقعة الكترونيا من مصدرها، ومستوفاة لمعايير الأمان التي قررتها اللائحة التنفيذية.

كما أجاز المشرع بذات المادة، للمسجلين التعاقد مع إحدى الشركات المرخص لها لتنفيذ النظام الالكتروني ومتطلبات صيانته والتحقق من سلامة مخرجاته، خاصة إصدار فاتورة الكترونية سليمة عن كل عملية بيع وموافاة مصلحة الضرائب المصرية بتقرير شهري موقع الكترونيا بما يفيد ذلك.^(١)

وبالنسبة للمستندات الورقية التقليدية سواء الصادرة أو الواردة للادارة الضريبية قبل تاريخ العمل بقانون الاجراءات الضريبية الموحد(٢٠ أكتوبر ٢٠٢٠) فقد اعترف القانون بحجيتها القانونية لحين تطبيق المنظومة الالكترونية^(٢).

وفي المادة (٣٧) من قانون الاجراءات الضريبية الموحد، أوجب المشرع كل ممول أو مكلف وغيرهم ممن يفرض عليهم القانون ذلك، اصدار فواتير وايصالات مهنية في شكل محرر إلكتروني.

^١ - المادة (٣٥) من قانون الاجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠، والمعدل بالقانون

رقم ٢١١ لسنة ٢٠٢٠.

^٢ - المادة (٣٦)، نفس المرجع

عدد خاص - المؤتمر العلمى الدولى الثامن (التكنولوجيا والقانون)

(٢) الملتمزم بإصدار الفاتورة الضريبية الالكترونية:

وفقا لنص المادة (٣٧) من قانون الاجراءات الضريبية الموحد، يلتزم الممول أوالمكلف ممن يزاول نشاطاً تجارياً أوصناعياً أوحرفياً، بإصدار فاتورة ضريبية الكترونية، وبالنسبة لمن يزاولون مهن حرة فإنهم ملتزمون بإصدار ايصال مهني.

ويشير جانب من الفكر الضريبي، إلى أن هذا الالتزام يمتد لغير المسجل ضريبيا اذا كان القانون يفرض عليه التزاما بإصدار الفاتورة أو الايصال المهني، ويقع هذا الالتزام عند قيام أي من هؤلاء ببيع السلعة أو أداء الخدمة إلى المتعاملين معهم^(١).

وقد ثار في الآونة الأخيرة اعتراض على اصدار مثل هذه الفواتير أو الايصالات من جانب من يزاولون بعض المهن الحرة خاصة المحامين، ومن خلال اللجان المشتركة بين نقابات هذه المهن ومصالحة الضرائب، فقد أكدت المصلحة أن الكيانات الفردية والتي تتعامل مع مستهلك نهائي فقط غير مطالبة بالانضمام لمنظومة الفاتورة الالكترونية. أما بالنسبة للكيانات الفردية التي لها تعاملات مع كيانات ملزمة بالفاتورة

^١ - د/ رمضان صديق، الوسيط في شرح قانون الاجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠، ط.١، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٢٢، ص٢٢٦.

٢٠- الفاتورة الضريبية الالكترونية وتعزيز الرقابة الضريبية في إطار قانون الاجراءات الضريبية الموحد

الالكترونية فإنها مطالبة بالتسجيل والانضمام لمنظومة الفاتورة الالكترونية، وإصدار فواتير الكترونية بتعاملاتها مع هذه الكيانات، مع التواصل الدائم لتذليل العقبات^(١).

(٣) ضوابط إصدار الفاتورة الضريبية الالكترونية:

يلاحظ أن القانون وضع عدداً من الضوابط باعتبارها الشريعة العامة لإصدار الفواتير أيا كان نوعها تقليدية أو الكترونية، وذلك قبل أن يفرد للفاتورة الالكترونية ضوابط تراعي خصوصيتها:

(أ) الضوابط العامة لإصدار الفاتورة الضريبية:

١. أن تكون من أصل وصورة، ويسلم الأصل للمشتري وتحفظ الصورة لدى المسجل.
٢. الترقيم المسلسل طبقاً لتواريخ تحريرها، وخالوها من الشطب أو الكشط أو التحشير.
٣. أن تتضمن البيانات الآتية: رقم مسلسل الفاتورة أو الايصال، تاريخ الاصدار، اسم الممول أو المكلف وعنوانه ورقم تسجيله، اسم المشتري وعنوانه ورقم تسجيله ان وجد، بيان السلعة محل البيع أو الخدمة المؤداة وقيمتها وفئة الضريبة على القيمة المضافة أو ضريبة الجدول مع بيان إجمالي الفاتورة أو الايصال.

^١ - <https://www.eta.gov.eg/ar/news/mnzwmt-alfatwrt-alalktrwnyt-36>

(ب) ضوابط إصدار الفاتورة الضريبية الالكترونية:

فبخلاف الضوابط العامة، أشارت المادة (٣٧/فقرة ٤) من قانون الاجراءات الضريبية الموحد بأن يتم إصدار الفاتورة في شكل محرر الكتروني وذلك وفقا للضوابط والاحكام التي تقررها اللائحة التنفيذية وهي:

١. استخراج شهادة التوقيع الالكترونية، وتتحصر وظيفة هذه الشهادة في التوقيع على الفواتير الكترونيا وارسالها الكترونيا لمقدم الخدمة أو المصلحة حال كونها مقدم الخدمة، فور تحريرها وذلك في مدة يحددها قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية^(١).

٢. استخدام نظام تكويد السلعة أو الخدمة الذي يصدر بتحديدته قرار رئيس المصلحة، وهو نظام يستخدم في تصنيف السلع والخدمات يتم بموجبه تحديد كود مميز لكل سلعة أو خدمة ليستخدم في إصدار الفاتورة أو الايصال الالكتروني^(٢).

٣. التعاقد مع مقدم خدمة تقديم الفواتير أو تقديمها من خلال المصلحة، ومقدم الخدمة هو، الشخص الاعتباري الذي يحصل على ترخيص بتنفيذ النظام الالكتروني

^١ - المادة (٤٣/فقرة ٥) اللائحة التنفيذية ...، مرجع سابق.

^٢ - المادة (١) من قانون الاجراءات الضريبية الموحد...، مرجع سابق.

٢٠- الفاتورة الضريبية الالكترونية وتعزيز الرقابة الضريبية في إطار قانون الاجراءات الضريبية الموحد

ويعتبر كوسيط في تلقي الفاتورة من مصدرها وإرسالها للإدارة الضريبية بعد التحقق من استيفاء الشروط الشكلية المقررة قانوناً^(١).

وتنفيذاً لذلك، صدر قرار وزير المالية بالترخيص لشركة تكنولوجيا تشغيل الحلول الضريبية (E-Tax) بالعمل كمقدم خدمة لمنظومة الفواتير الضريبية الالكترونية^(٢).

٤. توافر البيانات اللازمة لتسجيل مسئول ادارة منظومة الفاتورة (الاسم،..الخ).

٥. تنفيذ الخطوات اللازمة للتكامل والربط مع منظومة الفاتورة الالكترونية^(٣).

٦. تسجيل سعر الصرف بأسعار البنك المركزي عند إصدار فاتورة بعملة أجنبية.

٧. تحديد المشتري (شركة، شخص، أجنبي...) عند إصدار الفاتورة.

٨. تسجيل كود نشاط الشركة وكود الفرع مصدر الفاتورة.

٩. الرقم القومي للمشتري أو رقم جواز السفر للأجانب اذا كان شخصا غير مسجل إذا

تجاوزت قيمة الفاتورة مبلغا يصدر بتحديدته قرار من رئيس المصلحة^(٤).

^١ - المادة (١) ، نفس المرجع

^٢ - الوقائع المصرية، قرار وزير المالية رقم ٣٣٧ لسنة ٢٠٢٢، ع.٥٦ اتابع(٥)، ١٩ يوليو ٢٠٢٢.

^٣ - المادة (٣٤) اللائحة التنفيذية، مرجع سابق

^٤ - المادة (٤٢فقرة أ) نفس المرجع.

عدد خاص - المؤتمر العلمي الدولي الثامن (التكنولوجيا والقانون)

١٠. استخدام النسخ الإلكترونية المعتمد من قبل المصلحة للفاخرة.

١١. الالتزام بأدراج رقم تسجيل المشتري حال كونه ممولا أو مكلفا.

(٤) المعايير الفنية لقبول الفاتورة الضريبية الإلكترونية :

توجد عدد المعايير والمواصفات الفنية للتأكد من صحة الفاتورة الإلكترونية وهي:

١. التأكد من وجود توقيع الكتروني ساري لمصدر الفاتورة.

٢. استخدام نظام التوكيد الموحد للسلع والخدمات والذي يحدده قرار رئيس المصلحة.

٣. إرسال الفواتير بصورة لحظية إلى المنظومة الإلكترونية من خلال مقدم الخدمة أو

المصلحة لإجراء عملية التحقق من صحة الفاتورة والتوقيع الإلكتروني لمصدر الفاتورة

٤. أن تتضمن الحقول والبيانات الأساسية والتي يحددها قرار من رئيس المصلحة.

٥. تقوم المصلحة بأعطاء رقم فريد لكل فاتورة إلكترونية يتم تخزينه على المنظومة.

٦. بعد التأكد من صحة الفاتورة وإعطائها الرقم الفريد، يتم إخطار مصدر الفاتورة بما

يفيد استلامها والتحقق منها وقبولها^(١).

^١ - المادة (٣٤) اللائحة التنفيذية ...، مرجع سابق.

(٥) التزام مصدر الفاتورة الالكترونية في مواجهة المشتري غير المسجل ورفضها:

يلتزم مصدر الفاتورة الالكترونية بتسليمها للمشتري غير المسجل بمنظومة الفاتورة الالكترونية في صورة مرئية ومقروءة، كما يحق لهذا المشتري طلب نسخة مطبوعة من مصدر الفاتورة، ويحق له أيضا رفض الفاتورة خلال المدة التي يحددها رئيس مصلحة الضرائب المصرية وذلك من تاريخ اصدارها.^(١)

(٦) إلغاء الفاتورة الضريبية الالكترونية:

أقر القانون حق الممول أو المكلف في إلغاء الفواتير بشكل عام، الا أنه اشترطت في هذه الحالة التزام الممول أو المكلف بالاحتفاظ بأصل الفاتورة الملغاة وجميع صورها، كما لا بد أن يكون ذلك خلال الفترة التي يصدر بها قرار من رئيس مصلحة الضرائب المصرية من تاريخ إصدارها، وذلك بعد موافقة المشتري^(٢).

(٧) الفاتورة الضريبية الالكترونية ذات الشكل الخاص والنظم المبسطة البديلة:

حيث أجاز القانون بقرار من وزير المالية اصدار فاتورة الكترونية ذات شكل خاص لفئات معينة من الممولين أو المكلفين، كما أجاز القانون لوزير المالية أن يضع نظاما

^١ - المادة (٤٣فقرة ٢) اللائحة التنفيذية ...، مرجع سابق.

^٢ - المادة (٣٧) من قانون الاجراءات الضريبية الموحد، والمادة (٤٣ فقرة ٢) اللائحة التنفيذية.

عدد خاص - المؤتمر العلمى الدولى الثامن (التكنولوجيا والقانون)

مبسطة لأغراض ربط الضريبة على القيمة المضافة وضريبة الجدول للمنشآت التي يتعذر عليها إصدار فواتير ضريبية عند كل عملية بيع.^(١)

(٨) عقوبة عدم الالتزام بإصدار الفاتورة الضريبية الإلكترونية:

فيعاقب بغرامة لا تقل عن عشرين ألف جنيه ولا تزيد عن مائة ألف جنيه كل من خالف الالتزام الوارد بالمادة (٣٧) والخاص بالالتزام بإصدار الفاتورة الإلكترونية أو إلغائها^(٢)

(ثانيا) مراحل الانضمام التدريجي لمنظومة الفاتورة الضريبية الإلكترونية:

نتيجة لحدثة تطبيق منظومة الفاتورة الضريبية الإلكترونية، فقد أخذت مصر بمنهج التدرج في انضمام المسجلين لمنظومة الفاتورة الضريبية الإلكترونية، وقد بدأت أولى خطواتها التنفيذية من خلال إلزام المسجلين بضريبة القيمة المضافة بضرورة إصدار فواتير الكترونية تتضمن التوقيع الإلكتروني لمصدرها، على أن يحدد ضوابط إصدار هذه الفواتير ومراحل الانضمام إليها قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية^(٣).

^١ - المادة (٣٧) من القانون، مرجع سابق.

^٢ - المادة (٧١)، نفس المرجع

^٣ - الوقائع المصرية، قرار وزير المالية رقم (١٨٨) لسنة ٢٠٢٠، ع.٧٢ (تابع)، ٢٦ مارس ٢٠٢٠.

(١) المرحلة الأولى لتطبيق منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية:

فخلال هذه المرحلة الأولى تم إلزام عدد (١٣٤) شركة محددین بالاسم والمسجلین بالمركز الضريبي لكبار الممولین، بإصدار فواتير ضريبية الكترونية عما تبیعه من سلع أو تودیيه من خدمات، وذلك اعتباراً من ١٥/١١/٢٠٢٠^(١).

(٢) المرحلة الثانية لتطبيق منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية:

خلال هذه المرحلة تم إلزام عدد (٣٥٠) شركة اضافية مسجلة بالمركز الضريبي لكبار الممولین بإصدار الفاتورة الضريبية الالكترونية، عما تبیعه من سلع أو تودیيه من خدمات اعتباراً من ١٥/٢/٢٠٢١^(٢).

(٢) المرحلة الثالثة لتطبيق منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية:

وخلالها تم إلزام باقي الشركات المسجلة بالمركز الضريبي لكبار الممولین بإصدار هذه الفواتير، عما تبیعه من سلع أو تودیيه من خدمات اعتباراً من ١٥/٥/٢٠٢١^(٣).

^١ - مصلحة الضرائب المصرية، قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٣٨٦ لسنة ٢٠٢٠.

^٢ - مصلحة الضرائب المصرية، قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٥١٨ لسنة ٢٠٢٠.

^٣ -، قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٨٥ لسنة ٢٠٢١.

عدد خاص - المؤتمر العلمى الدولى الثامن (التكنولوجيا والقانون)

(٤) المرحلة الرابعة لتطبيق منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية:

وخلالها تم إلزام جميع الشركات المسجلة بالمركز الضريبي لمتوسطي الممولين بالقاهرة، ومركز كبار ممولي المهن الحرة، باصدار الفواتير الضريبية الالكترونية، عما تباعه من سلع أو تؤديه من خدمات اعتبارا من ٢٠٢١/٩/١٥^(١).

(٥) المرحلة الخامسة لتطبيق منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية:

وفيها تم إلزام عدد (٣٧٣٧) شركة أموال، المسجلة بمأموريتي ضرائب الاستثمار والمساهمة بالقاهرة باصدار الفواتير الضريبية الالكترونية ، عما تباعه من سلع أو تؤديه من خدمات اعتبارا من ٢٠٢١/١٢/١٥^(٢).

(٦) المرحلة السادسة لتطبيق منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية:

وخلالها تم إلزام شركات المجموعة الثانية والمسجلة بمأموريتي ضرائب الاستثمار والمساهمة بالقاهرة، باصدار الفواتير الضريبية الالكترونية، عما تباعه من سلع أو تؤديه من خدمات اعتبارا من ٢٠٢٢/٢/١٥^(٣).

- ١ -، قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ١٩٥ لسنة ٢٠٢١.
- ٢ -، قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٤٤٣ لسنة ٢٠٢١.
- ٣ -، قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٦١٩ لسنة ٢٠٢١.

(٧) المرحلة السابعة لتطبيق منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية:

وخلالها تم إلزام جميع الشركات المسجلة بنطاق محافظات القاهرة، والجيزة ، والقليوبية وفقا للقائمة المعلن عنها بالموقع الالكتروني لمصلحة الضرائب المصرية، باصدار هذه الفواتير عما تباعه من سلع أو تؤديه من خدمات اعتبارا من ١٥/٦/٢٠٢٢^(١).

(٨) المرحلة الثامنة لتطبيق منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية:

وهي المرحلة الأخيرة، وخلالها تلتزم جميع الشركات المسجلة بمأموريات الضرائب بكافة محافظات الجمهورية، باصدار الفواتير الضريبية الالكترونية عما تباعه من سلع أو تؤديه من خدمات وذلك اعتبارا من التاريخ الالزام قرين كل مرحلة فرعية هي:

أ-المرحلة الفرعية الأولى: وتلتزم خلالها الشركات المسجلة ضريبيا بنطاق محافظات (الأسكندرية، البحيرة، مرسى مطروح) باصدار الفواتير الضريبية الالكترونية عما تباعه من سلع أو تؤديه من خدمات وذلك اعتبارا ١٥ / ٩ / ٢٠٢٢.

ب-المرحلة الفرعية الثانية: وتلتزم خلالها الشركات المسجلة ضريبيا بنطاق محافظات (الشرقية، الغربية، كفر الشيخ، المنوفية، دمياط) باصدار الفواتير

^١ -، قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٢٠٨ لسنة ٢٠٢٢.

عدد خاص - المؤتمر العلمى الدولى الثامن (التكنولوجيا والقانون)

الضريبة الالكترونية عما تباعه من سلع أو تؤديه من خدمات وذلك اعتبارا
٢٠٢٢/١٠/١٥.

ج-المرحلة الفرعية الثالثة: وتلتزم خلالها الشركات المسجلة بنطاق محافظات (الدقهلية، بورسعيد، الاسماعيلية، السويس، شمال وجنوب سيناء) باصدار الفواتير الالكترونية عما تباعه من سلع أو تؤديه من خدمات واعتبارا ٢٠٢٢/١١/١٥.

هـ-المرحلة الفرعية الرابعة: وتلتزم خلالها الشركات المسجلة ضريبيا بنطاق محافظات(الوجه القبلي ومحافظة البحر الأحمر)، بالاضافة لجميع الممولين المسجلين ضريبيا بجميع محافظات الجمهورية، والذين لم يصدر لهم قرار إلزام بالانضمام لمنظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية في أي مرحلة سابقة، باصدار الفواتير الضريبية الالكترونية عما تباعه من سلع أو تؤديه من خدمات وذلك اعتبارا ٢٠٢٢/١٢/١٥^(١).
كما يجوز لغير الشركات التي لم يتم الإشارة إليها خلال المراحل السابقة الانضمام لمنظومة الفاتورة الالكترونية خلال المراحل الثمانية، استخدام منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية بعد استيفاء ضوابط اصدارها على النحو السابق بيانه.

^١ - مصلحة الضرائب المصرية، قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٣٢٣ لسنة ٢٠٢٢.

٢٠ - الفاتورة الضريبية الالكترونية وتعزيز الرقابة الضريبية في إطار قانون الاجراءات الضريبية الموحد

واعتبارا من ٢٠٢٣/٧/١، لن يتم الاعتماد الا بالفواتير الضريبية الالكترونية عند إثبات التكاليف أو المصروفات واجبة الخصم الضريبي عند تقديم الاقرارات الضريبية وكذلك خصم ورد الضريبة على القيمة المضافة^(١)

كما أعلنت مصلحة الضرائب المصرية أن جميع الممولين من أصحاب المهن الحرة الذي سينضمون لمنظومة الفاتورة الالكترونية قبل ٢٠٢٣/٤/٣٠ سيستفيدوا من التخفيض والاعفاء من بعض تكاليف الانضمام واصدار الفاتورة الالكترونية، وأن عدم التزام الممولين الملزمين بالانضمام لمنظومة الفاتورة الالكترونية يعتبر حالة تهرب ضريبي^(٢)

^١ - الوقائع المصرية ، قرار وزير المالية رقم ١٨٨ لسنة ٢٠٢٣ ، ع.٨٣تابع(و)، ٩ ابريل ٢٠٢٣ .

^٢ - <https://www.eta.gov.eg/ar/news/>

المطلب الثالث

الفاتورة الضريبية الالكترونية كآلية لتعزيز الرقابة الضريبية

وبعض التحديات التي تواجهها

(أولاً) الفاتورة الضريبية الالكترونية وسيلة لتعزيز الرقابة الضريبية:

تلعب الفاتورة الضريبية الالكترونية دورا هاما في تعزيز الرقابة الضريبية من خلال عدد من المحاور أهمها:

(١) - تحسين كفاءة الخدمات الضريبية:

يعد تطبيق منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية، أحد أكثر الأمثلة وضوحا على تبني رقمنة تقديم الخدمات الضريبية، حيث تسمح الفاتورة الضريبية الالكترونية بالنقل التلقائي واللحظي لمعلومات الفواتير التي يصدرها الممولين أو المكلفين إلى الادارة الضريبية، وهو ما يؤدي إلى تقوية الالتزام الضريبي وتقليل التكاليف.

فمن خلال استبدال العمليات الورقية الأكثر تعقيداً، تقدم الفواتير الضريبية الإلكترونية مزايا متعددة للشركات والسلطات الضريبية على حد سواء، بما في ذلك انخفاض التكاليف الإدارية وتكاليف الامتثال، وتحسين تكامل الفواتير وأنظمة الدفع، وتحسين

٢٠- الفاتورة الضريبية الالكترونية وتعزيز الرقابة الضريبية في إطار قانون الاجراءات الضريبية الموحد

الدقة وأمن المعلومات. ومن خلالها أيضا تتمكن الادارة الضريبية من التأكد من صحة الاقرارات الضريبية خاصة تلك المتعلقة بضريبة القيمة المضافة والتي تقدم شهريا، وبالتالي تختفى أو على الأقل تقل احتمالات إسقاط بعض فواتير المبيعات، ونقادي بعض الأخطاء التي قد تقع عند تحرير الفواتير التقليدية وهو ما يزيد من بسط الرقابة الضريبية^(١).

(٢)-تعزيز مستويات الامتثال الضريبي:

الامتثال الضريبي(Tax Compliance)، بصورة مبسطة هو التزام الممولين بتنفيذ أحكام القانون الضريبي، ويتم قياس درجة عدم الامتثال الضريبي عن طريق قياس الفجوة الضريبية(Tax Gap)، وهي تمثل الفرق بين الايرادات الضريبية الفعلية أي المحصلة والايرادات الحقيقية أي التي يجب تحصيلها خلال فترة زمنية معينة، ومن النادر ايجاد حالة الامتثال الضريبي الكامل ذلك بسبب ظاهرة التهرب الضريبي التي

^١-Matthieu Bellon, Jillie Chang, Era Dabla-Norris, Salma Khalid, Frederico Lima, Enrique Rojas and Pilar Villena, Digitalization to Improve Tax Compliance: Evidence from VAT e-Invoicing in Peru, IMF Working Paper No. WP/19/231, Fiscal Affairs Department, International Monetary Fund, Washington DC, November 2019, PP.4-6.

عدد خاص - المؤتمر العلمي الدولي الثامن (التكنولوجيا والقانون)

تنتشر في جميع دول العالم متقدمه وناميه، ومن هنا يبتعد الامتثال الضريبي في كل المجتمعات تقريبا عن أن يكون كاملاً^(١)

وفي نفس ذات المعني يعرف أيضا بأنه، إذعان الممول أو طاعته للقانون الضريبي وتنفيذ أوامره وتوفير متطلباته، للوصول إلى قيامه بأداء الضريبة المستحقة عليه وفقا للقانون دون انتقاص من هذه الضريبة سواء بسلوك الغش أو التهرب أو بسلوك معتاد في صورة تجنب ضريبي ضار، وبالتالي فإنه يلزم للوفاء بالامتثال الضريبي ضرورة الوعي بالوفاء بالالتزامات الضريبية من جانب الممول، والتي تنعكس في الحالة التي يكون فيها الممول، مدركا أو يسعى لفهم جميع أحكام قوانين الضرائب، وأن يقوم بحساب الضريبة المستحقة بشكل صحيح، وأن يدفعها في موعدها^(٢).

هذا وتعمل رقمنة الادارة الضريبية على زيادة مستويات الامتثال الضريبي، وذلك من خلال تيقن الممولين بأن الوسائل التكنولوجية كالفاتورة الضريبية الالكترونية قادرة على

^١ - لقراءة موسعة انظر د/ إبراهيم عبدالعزيز النجار، الادارة المثلى للامتثال الضريبي: دراسة مقارنة، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، ع.٥١، كلية الحقوق- جامعة المنوفية، أكتوبر ٢٠٢٠.

^٢ - Sihar Tambun, Yeny Kopong, The Effect of E-Filing on the of Compliance Individual Taxpayers, Moderated by Taxation Socialization, South East Asia Journal of Contemporary Business, Economics and Law(SEAJBEL), Vol. 13, Issue 1, August 2017,p 46.

٢٠- الفاتورة الضريبية الالكترونية وتعزيز الرقابة الضريبية في إطار قانون الاجراءات الضريبية الموحد

تتبع معاملاتهم لحظيا، والكشف عن كثير من العناصر المخفاة، بجانب زيادة كفاءة النظام في تحليل البيانات والوصول إلى تقدير سليم للضريبة^(١).

(٣)-تقليص ظاهرة الفواتير الوهمية:

فتمكن الفاتورة الالكترونية السلطات الضريبية من التحقق اللحظي والتتبع للفواتير ، ومطابقتها مع الاقرارات المقدمة من المكلفين، وهو ما يقلل من الفواتير الوهمية^(٢).

(٤) دمج الاقتصاد غير الرسمي:

ذلك أن الاقتصاد غير الرسمي، هو اقتصاد خارج المنظومة الرقابية الضريبية، وبالتالي فمن شأن منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية وما توفره من قاعدة بيانات للتعاملات في الأسواق، الوصول إلى أنشطة الاقتصاد غير الرسمي وتسجيله ضريبيا. ولكن ينبغي قبل كل شئ توفير حوافز و ضمانات للعاملين في أنشطة الاقتصاد غير الرسمي كتوفير التأمينات والرعاية الصحية والتنظيم النقابي أسوة بالعاملين في

^١ - د/مضان صديق، الضرائب في عالم الاقتصاد الرقمي..، مرجع سابق، ص٤٢١.

^٢ - نفس المرجع، ص٤٤٨.

عدد خاص - المؤتمر العلمى الدولى الثامن (التكنولوجيا والقانون)

الاقتصاد الرسمي، حيث يتميز الاقتصاد غير الرسمي بانخفاض الدخل وعدم استقرار العمل، كما أنه قطاع لا تشمله احصاءات البطالة الرسمية^(١).

(٥)- الحد من ظاهرة التهرب الضريبي:

فمن خلال ما تتضمنه الفاتورة الضريبية الالكترونية من بيانات، وما تعطيه من ميزة التحقق والتتبع للمعاملة الضريبية بداية من مصدر الفاتورة وحتى المستهلك أو متلقى الخدمة النهائي، ومطابقتها للإقرارات الضريبية الالكترونية الامر الذي يجعل هذه الفاتورة ، وكما يعتقد الباحث، قد تغني عن الاقرار الضريبي من الناحية العملية. وبالتالي توفر الفاتورة الضريبية الالكترونية ومن خلال قاعدة البيانات وتحليلها، جمع المعلومات من مصادر متعددة بما يسهل من الكشف عن الممول المتهرب وتقليل معدلات التهرب بما يزيد الايرادات الضريبية بأقل تكلفة ادارية^(٢).

^١ - أستاذنا الدكتور/ صلاح محمد زين الدين، أصول الاقتصاد السياسي: نقد الاقتصاد السياسي في

القرن الحادى والعشرين ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ٢٠٢٠، ص٣٣٨.

^٢ - د/مضان صديق، الضرائب في عالم الاقتصاد الرقمي، مرجع سابق، ، ص ٤٢٤.

(ثانيا) بعض التحديات التي تواجه منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية:

(١) الاستثمارات المالية في التكنولوجيا:

من أهم التحديات التي تواجه تطبيق الفاتورة الضريبية الالكترونية، ضرورة توافر استثمارات مالية في التكنولوجيا، وهو ما قد يعد عقبة أمام الادارات الضريبية خاصة في البلدان النامية، ولمواجهة هذه الصعوبة تتبع هذه البلدان مبدأ التدرج في التطبيق ، حيث تبدأ أولا بتطبيقها على المنشآت الكبيرة أو المهمة، ثم يتم التوسع تدريجيا لتشمل كافة المنشآت وذلك بعد أن تكون البيئة التحتية التكنولوجية قد توافرت، وتوافرت المعرفة والمهارات المطلوبه للتعامل معها^(١).

(٢) عدم القضاء التام على مشكلة الفاتورة الوهمية:

وهي من أهم المشكلات التي تواجه تطبيق ضريبة القيمة المضافة، حيث تتوقع إحدى الدراسات أن تظل هذه المشكلة قائمة والتي يسعى من ورائها المكلف إلى الحصول على مزايا ضريبية غير مشروعة، كرد المبالغ التي لم تحصلها الادارة الضريبية فعليا، فالفاتورة الالكترونية لا تكشف التعاملات الوهمية وذلك بسبب، إما لأن الشركة مصدرة الفاتورة كانت موجوده فعليا ثم اختفت من السوق بعد أن تكون قد تعاملت بهذه الفاتورة

^١ - د/رمضان صديق، الضرائب في عالم الاقتصاد الرقمي، مرجع سابق ، ص ٤٤٩.

عدد خاص - المؤتمر العلمي الدولي الثامن (التكنولوجيا والقانون)

مع أطراف أخرى، أو لأنها قد تكون حصلت الضريبة بالفعل ولم تتم بتوريدها للإدارة الضريبية قبل أن تختفي، أو لأن هناك تواطؤ بين من أصدر الفاتورة الوهمية ومن تسلمها للحصول على منافع غير مشروعة^(١).

(٣) مشكلة تباين الأحجام الاقتصادية للمنشآت الخاضعة لضريبة.

ان اختلاف الاحجام الاقتصادية للمنشآت الخاضعة لضريبة (صغيرة، متوسطة الحجم، كبيرة الحجم)، وتفضيل بعض منشآت القطاع غير الرسمي التعامل مع الافراد وتحصيل مستحقاتها نقدا، هو ما يشير إلى أن منظومة الفاتورة الالكترونية قد لا تنطبق على كافة الممولين، وبالتالي يمكن القول بعدم الالتزام العام باصدار الفاتورة الضريبية الالكترونية، الامر الذي يزيد في النهاية من أعباء وتكاليف الرقابة الضريبية ، وذلك في ظل إدارة ضريبية تتعامل في ثلاث تعاملات إحداها بفواتير الكترونية والآخرى بفواتير ورقية ، والأخيرة تعاملات بدون فواتير^(٢).

^١ - نفس المرجع، ص ٤٤٩-٤٥٠.

^٢ - نفس المرجع، ص ٤٥٠.

• خاتمة البحث

تناول البحث عرضاً لأهم عناصر رقمنة المنظومة الضريبية، وهي الفاتورة الضريبية الالكترونية والتي استحدثت المشرع الضريبي النص عليها في قانون الاجراءات الضريبية الموحد، هادفاً من خلال ذلك إلى إحكام الرقابة على تعاملات الممولين الخاضعة للضريبة، من خلال إيجاد وسيلة للربط بين هذه التعاملات التي تتم فعلياً وتتبعها وما يتم المحاسبة عنه ضريبياً، ومقارنة هذا التتبع بما يتم تسجيله بالاقراءات الضريبية التي يقدمها الممولين للإدارة الضريبية، بما يهدف إلى حصر المجتمع الضريبي والحد من حالات التهرب الضريبي، وعندما خطت السلطات الضريبية أولى خطواتها نحو تطبيق منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية، فقد اتبعت مبدأ التدرج وذلك استجابة لظروف المجتمع الضريبي وبما يتوافق مع امكانيات الدولة، هادفة بذلك إلى تعزيز الرقابة الضريبية بما يثمر في النهاية عن تنمية الحصيلة الضريبية، ورغم ما تغلته منظومة الفاتورة الضريبية من مزايا إلا أن هناك عدد من التحديات أوضحتها البحث مثل توافر الاستثمارات في التكنولوجيا، وصعوبة القضاء على ظاهرة الفواتير الوهمية، وتباين الأحجام الاقتصادية للمنشآت.

*** أهم نتائج البحث:**

١. تعتبر الفاتورة الضريبية الالكترونية أداة للكشف عن تعاملات الممولين وتتبعها.
٢. أوضح البحث أن الفاتورة الضريبية الالكترونية لها دور كبير في دعم عملية الفحص الضريبي والوصول للتقدير السليم لقيمة الضريبة المستحقة.
٢. استنتج البحث أن وضع اطار قانوني لمنظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية يعمل على تزايد مصداقيتها وقبول التعامل من خلالها وتلافي عيوب الفاتورة الورقية.
٣. أوضح البحث أن تطبيق التكنولوجيا من خلال استخدام منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية يعمل على إحكام الرقابة بشكل كبير على المجتمع الضريبي وتقليص حالات التهرب الضريبي.
٤. كشف البحث عن بعض التحديات التي تواجه تطبيق منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية، كضرورة توفير الاستثمارات المالية في التكنولوجيا.

* أهم التوصيات:

١. التوصية لدى وزارات المالية والتخطيط والاتصالات وتكنولوجيا المعلومات،
بزيادة البرامج التدريبية للعاملين بمصلحة الضرائب المصرية لتأهيلهم للتعامل
من منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية.
٢. التوصية لدى مصلحة الضرائب المصرية من خلال الادارات المختصة
بالتوعية المستمرة بالأحكام القانونية لمنظومة الفاتورة الالكترونية سواء
للعاملين أو الممولين على السواء.
٣. التوصية لدى وزارة المالية ومصلحة الضرائب المصرية بضرورة المراجعة
المستمرة والفورية لمنظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية وتطبيق كل تحديثات
جديدة تخصها والتواصل بشأن ذلك مع العاملين والممولين.
٤. المتابعة الفورية والمرنة من جانب مصلحة الضرائب المصرية للصعوبات
التي تواجه الممولين عند تعاملهم بمنظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية.
٥. الاسترشاد بالتجارب الدولية الناجحة في تطبيق منظومة الفاتورة الضريبية
الالكترونية والتي بات عدد كبير من دول العالم يتعامل من خلالها ضريبيا.

• قائمة مراجع البحث:

(أولاً) المراجع باللغة العربية

١. إبراهيم عبدالعزيز النجار، الادارة المثلى للامتثال الضريبي: دراسة مقارنة، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، ع.٥١، كلية الحقوق- جامعة المنوفية، أكتوبر ٢٠٢٠.
٢. الجريدة الرسمية، قانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ بإصدار قانون الاجراءات الضريبية الموحد، ع.٤٢ مكرر (ج)، ١٩ أكتوبر ٢٠٢٠.
٣. _____، قانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ بإصدار قانون الضريبة على القيمة المضافة، ع.٥٣ مكرر (ج)، ٧ سبتمبر ٢٠١٦.
٤. حسين سيد حسن عبدالباقي، العوامل المؤثرة على رضا الممولين عن منظومة الفاتورة الضريبية الالكترونية في مصر "دراسة ميدانية"، ع.٣، مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية، قسم المحاسبة، كلية التجارة ، جامعة الاسكندرية ، سبتمبر ٢٠٢٢.
٥. رمضان صديق، الضرائب في عالم الاقتصاد الرقمي: أفكار تتغير ومبادئ تتبلور ووعاء يتحور وإدارة تتطور، الكتاب السادس، دراسات في القانون الضريبي الدولي، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٢٠.
٦. _____، الوسيط في شرح قانون الاجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠، ط.١، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٢٢.
٧. صلاح محمد زين الدين، أصول الاقتصاد السياسي: نقد الاقتصاد السياسي في القرن الحادى والعشرين ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ٢٠٢٠.

٢٠- الفاتورة الضريبية الالكترونية وتعزيز الرقابة الضريبية في إطار قانون الاجراءات الضريبية الموحد

٨. **عيد سعيد محمد**، الفاتورة الالكترونية، مجلة ادارة الأعمال، ع.١٧٥، جمعية ادارة الأعمال العربية، القاهرة، ديسمبر ٢٠٢١.
٩. **مبروك محمد السيد نصير**، استخدام برنامج الرقمنة الحكومية لمنظومة الاقرارات الالكترونية والفاتورة الالكترونية في تطبيق الفحص الضريبي الالكتروني بمصلحة الضرائب المصرية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، مج.٤، ع.١، ج.٢، كلية التجارة - جامعة دمياط، يناير ٢٠٢٣.
١٠. _____، نموذج مقترح لتعزيز دور التحول الرقمي بالمنظومة الضريبية الالكترونية بهدف تعظيم موارد الحصيلة الضريبية بالتطبيق على مصلحة الضرائب المصرية، مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية، ع.٢، جامعة بنها - كلية التجارة - قسم المحاسبة، ديسمبر ٢٠٢١.
١١. **محمد خليل**، الفاتورة الضريبية الالكترونية، مجلة المال والتجارة، ع.٣٦١، نادي التجارة، القاهرة، نوفمبر ٢٠٢١.
١٢. **مصلحة الضرائب المصرية**، قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٥١٨ لسنة ٢٠٢٠.
١٣. _____، قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٣٨٦ لسنة ٢٠٢٠.
١٤. _____، قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٦١٩ لسنة ٢٠٢١.
١٥. _____، قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٨٥ لسنة ٢٠٢١.

عدد خاص - المؤتمر العلمى الدولى الثامن (التكنولوجيا والقانون)

١٦. _____، قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ١٩٥ لسنة ٢٠٢١.
١٧. _____، قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٣٢٣ لسنة ٢٠٢٢.
١٨. _____، قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٤٤٣ لسنة ٢٠٢١.
١٩. _____، قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم ٢٠٨ لسنة ٢٠٢٢.
٢٠. **الوقائع المصرية**، قرار رقم ٢٨٦ لسنة ٢٠٢١ بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الاجراءات الضريبية الموحد الصادر بالقانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠، ع. ١٢٣ تابع (ج)، ٣ يونيو ٢٠٢١.
٢١. _____، قرار رقم ٦٦ لسنة ٢٠١٧ بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على القيمة المضافة الصادر بالقانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦.
٢٢. _____، قرار وزير المالية رقم ١٨٨ لسنة ٢٠٢٣، ع. ٨٣ تابع (و)، ٩ إبريل ٢٠٢٣.
٢٣. _____، قرار وزير المالية رقم ٣٣٧ لسنة ٢٠٢٢، ع. ١٥٦ تابع (هـ)، القاهرة، ١٩ يوليو ٢٠٢٢.
٢٤. _____، قرار وزير المالية رقم (١٨٨) لسنة ٢٠٢٠، ع. ٧٢ تابع، ٢٦ مارس ٢٠٢٠.
٢٥. _____، قرار وزير المالية رقم ١٧٢ لسنة ٢٠٢٠، ع. ٦٥ تابع، ١٨ مارس ٢٠٢٠.

٢٠- الفاتورة الضريبية الالكترونية وتعزيز الرقابة الضريبية في إطار قانون الاجراءات الضريبية الموحد

٢٦. _____، قرار وزير المالية رقم ١٨٨ لسنة ٢٠٢٠، ع.٧٢ (تابع)،

٢٦ مارس ٢٠٢٠.

٢٧. _____، قرار وزير المالية رقم ٣٣٧ لسنة ٢٠٢٢، ع. ١٥٦ تابع

(٥)، ١٩ يوليو ٢٠٢٢.

ثانياً) المراجع باللغة الانجليزية

1. **Hyung Chul Lee**, Can Electronic Tax Invoicing Improve Tax Compliance? A Case Study of the Republic of Korea's Electronic Tax Invoicing for Value-Added Tax, Policy Research Working Paper No.7592, Equitable Growth, Finance and Institutions Global Practice Group, World Bank Group, Washington DC. 2016,
2. **Sunday A. Olaleye and Ismaila T. Sanusi**, The Need for Green Companies in Nigeria: A Study of Electronic Invoicing, Research Paper, Volume 11, Issue 1, The African Journal of Information Systems, January 2019.
3. **Matthieu Bellon, Jillie Chang, Era Dabla-Norris, Salma Khalid, Frederico Lima, Enrique Rojas and Pilar Villena**, Digitalization to Improve Tax Compliance: Evidence from VAT e-Invoicing in Peru, IMF Working Paper No. WP/ 19/231, Fiscal Affairs Department, International Monetary Fund, Washington DC, November 2019.

عدد خاص - المؤتمر العلمى الدولى الثامن (التكنولوجيا والقانون)

-
4. **Sihar Tambun, Yeny Kopong**, The Effect of E-Filing on the of Compliance Individual Taxpayers, Moderated by Taxation Socialization, South East Asia Journal of Contemporary Business, Economics and Law(SEAJBEL), Vol. 13, Issue 1, August 2017.

ثالثا) المواقع الالكترونية

1. <https://www.eta.gov.eg/ar/news/>