

دور الفاتورة الإلكترونية كأحد صور الرقمنة الضريبية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي دراسة اختبارية

إعداد

الأستاذ الدكتور
محمد أحمد إبراهيم خليل
أستاذ المحاسبة والمراجعة
ووكيل كلية التجارة جامعة بنها
لشؤون خدمة المجتمع وتنمية البيئة السابق.

أ/ أحمد محمود سيد
محمود العربي
باحث دكتوراه
بكلية التجارة جامعة بنها

أ/ طارق محمد عبد الفتاح
الفران
مدرس مساعد
بكلية التجارة جامعة بنها

أ/ أحمد عادل سعيد
بسيوني
مأمور فحص
بمصلحة الضرائب المصرية

١٤٤٧ هـ - ٢٠٢٦

دور الفاتورة الإلكترونية كأحد صور الرقمنة الضريبية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي: دراسة اختبارية

أ.د/ محمد احمد إبراهيم خليل* / طارق محمد عبدالفتاح الفران** / أحمد محمود سيد محمود العربي*** / أحمد عادل سعيد بسيوني****

ahmed.adel.said.9@gmail.com

Ahmed.mahmoud19@fcom.bu.edu.eg

tarek.elfaran@fcom.bu.edu.eg

Mkhali113@Hotmail.com

الملخص

هدف البحث: يتمثل هدف البحث في توضيح دور الفاتورة الإلكترونية كأحد صور الرقمنة الضريبية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي، وذلك من خلال تقديم رؤية شاملة لأثر الفاتورة الإلكترونية على كفاءة الأداء الضريبي ودقة البيانات وزيادة الحصيلة الضريبية.

منهجية البحث: اعتمد الباحثين على منهج كمي تحليلي من خلال تصميم استبيان تم توزيعه بهدف جمع البيانات وبلغت عينة الدراسة (٣٩٤) فردا من محاسبي مصلحة الضرائب والممولين والمتعاملين مع المصلحة والأكاديميين في كليات التجارة وإدارة الأعمال بالجماعات المصرية ومأموري الضرائب داخل مصلحة الضرائب والمحاسبين القانونيين ومسؤولي وحدة IT داخل مصلحة الضرائب المصرية، وتم استخدام اختبارات لا معلمية نظرا لعدم اعتدالية البيانات.

نتائج البحث: تم التوصل إلى أن تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية في مصر، مدعوماً بالتشريعات الملزمة والعقوبات الرادعة، أسهم في تعزيز الامتثال الضريبي، وتقليل الاقتصاد غير الرسمي، وتحسين كفاءة الفحص الضريبي، كما أظهرت النتائج وجود علاقة قوية بين الفاتورة الإلكترونية والحد من التجنب الضريبي حيث ان جميع الفروض الفرعية والفرض الرئيسي توضح الدور الإيجابي للفاتورة الإلكترونية كأحد صور الرقمنة الضريبية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي، وبالتالي التأكيد على أهمية تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية في زيادة مستوى الامتثال وتوفير الشفافية وتقليل النزاعات المالية بين مصلحة الضرائب من جهة والممولين من جهة أخرى وغيرها من الفوائد التي تم ذكرها فيما سبق

توصيات البحث: كما أوصى البحث بضرورة تطوير تشريعات ضريبية متكاملة، بالإضافة الي اعتماد سياسة متميزة وفق حجم المنشأة والاستثمار في البنية التكنولوجية والبشرية. الأوصالة والإضافة العلمية للبحث: تتمثل الأوصالة العلمية في سد الفجوة البحثية المتعلقة بالتركيز على "التجنب الضريبي" تحديدا وليس التهرب أو الأداء العام للفاتورة الضريبية.

الكلمات المفتاحية: الرقمنة الضريبية – الفاتورة الإلكترونية – التجنب الضريبي – الامتثال الضريبي – التحول الرقمي – الشفافية المالية.

* أستاذ المحاسبة والمراجعة ووكيل كلية التجارة جامعة بنها لشؤون خدمة المجتمع وتنمية البيئة السابق.

** مدرس مساعد بكلية التجارة جامعة بنها

*** باحث دكتوراه بكلية التجارة جامعة بنها

**** مور فحص بمصلحة الضرائب المصرية

Abstract

Research Objective: The objective of this study is to clarify the role of the electronic invoice as a form of tax digitalization in reducing tax avoidance practices. This is achieved by providing a comprehensive perspective on the impact of electronic invoicing on tax performance efficiency, data accuracy, and the enhancement of tax revenues.

Research Methodology: The researchers adopted a quantitative analytical approach by designing a questionnaire distributed for data collection purposes. The study sample consisted of (٣٩٤) individuals, including accountants from the Tax Authority, taxpayers with the authority, academics from faculties of commerce and business administration in Egyptian universities, tax inspectors within the Tax Authority, certified public accountants, and IT unit officials within the Egyptian Tax Authority. Non-parametric tests were employed due to the non-normal distribution of the data.

Research Findings: The study found that the implementation of the electronic invoicing system in Egypt, supported by binding legislation and deterrent penalties, has contributed to enhancing tax compliance, reducing the informal economy, and improving the efficiency of tax audits. The results also revealed a strong relationship between electronic invoicing and the reduction of tax avoidance. All sub-hypotheses and the main hypothesis confirm the positive role of electronic invoicing, as a form of tax digitalization, in limiting tax avoidance practices. Accordingly, the findings emphasize the importance of implementing the electronic invoicing system in increasing compliance levels, ensuring transparency, and reducing financial disputes between the Tax Authority and taxpayers, along with other previously mentioned benefits.

Research Recommendations: The study recommends the development of comprehensive tax legislation, the adoption of a differentiated policy based on firm size, and increased investment in both technological and human infrastructure.

Originality and Contribution: The scientific originality of this study lies in addressing a research gap by focusing specifically on “tax avoidance,” rather than tax evasion or the general performance of the tax invoicing system.

Keywords: Tax Digitalization – Electronic Invoice – Tax Avoidance – Tax Compliance – Digital Transformation – Financial Transparency.

القسم الأول: الإطار العام للبحث.

مقدمة و مشكلة البحث:

تسعى حكومات الدول إلى توفير الاحتياجات الأساسية للمواطنين في القطاعات الأساسية كالصحة والتعليم والإسكان والتموين والدفاع والأمن القومي وحماية البيئة وغيرها، وفي سبيل توفير التمويل اللازم لتوفير تلك الاحتياجات للمواطنين تقوم الحكومات قبل بداية كل عام مالى بإعداد الموازنة العامة للدولة والتي توضح المصادر المختلفة لإيرادات الدولة المتوقعة خلال العام القادم وكذلك

المصاريف المختلفة لهذه الإيرادات، وتعتبر الضرائب من أهم مصادر إيرادات الدولة التي تعتمد عليها الحكومة بشكل أساسي في تمويل مشروعاتها المختلفة (علي، ٢٠٢٢، ص ٣٩٠)، حيث تُشكل ركناً جوهرياً في تكوين الموارد الاقتصادية للدول لما تحقّقه من ارتقاء في مستوى الرفاهية الاجتماعية وتعزيز قدرة الحكومات على تقديم خدمات اجتماعية جيدة للمواطنين (Tang et al., ٢٠١٩, P.١). وهو ما يتزايد معه الحاجة لتحقيق الالتزام الضريبي من قبل الممولين، فالضرائب تعتبر مساهمة إلزامية من قبل كل من لديه دخل خاضع للضريبة وغير معفي طبقاً لقانون ضريبة الدخل مع اختلاف الأشكال القانونية للشخص الخاضع للضريبة (طبيعي، معنوي) (Prakosa and Hudiwinarsih, ٢٠١٨, P.١٠٩)، ودفع الضرائب يعنى مشاركة أصحاب الدخل المختلفة المستحق عليهم الضريبة في تحقيق معدلات النمو وتنفيذ التنمية القومية المستهدفة من أجل تحقيق رفاهية المجتمع (Mais and Patmaningsih, ٢٠١٧, P.٢٣٣).

وعلى الرغم من أهمية الضرائب كأهم مصدر يمكن الاعتماد عليه من أجل تحقيق تنمية المجتمع، إلا أن الضرائب تمثل عبئاً على دافعيها حيث تعتبر تدفق نقدي خارج سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو اعتباريين كالشركات والمشروعات المختلفة، فالشركات مثلاً كأهم دافعي الضرائب (تعتبر الضرائب عبئاً عليها حيث تعتبر من أهم المتغيرات التي تؤثر على سيولة وربحية الشركة) (Lestari and Nedya, ٢٠١٩, P.٣٢٩)، وهذا العبء يعد سبب رئيسي للجوء تلك الشركات إلى التجنب الضريبي كأحد سياسات تخفيض الضريبة المستحقة (Graham et al., ٢٠١٤, PP.٩٩٢-٩٩٣)، وبالتالي يُعد خفض معدلات الضرائب الفعالة (ETRs) وسيلة أخرى يمكن للشركات استخدامها لتقليل التكلفة الضريبية، خاصة إذا لم تتمكن من تحقيق الأرباح المستهدفة بسهولة. وبالتالي، يمكن للشركات استخدام استراتيجيات التجنب الضريبي الانتهازي لتعديل التزاماتها الضريبية بطرق تتماشى مع القوانين والتشريعات المالية، مما يمكنها من تحسين العوائد المالية للمساهمين وتعظيم قيمة السهم (Lee, ٢٠٢٠, P.٥٣٨)، وهو الأمر الذي دفع الدولة مؤخراً نحو التحول الرقمي في جميع الإدارات الحكومية، بما في ذلك مصلحة الضرائب المصرية، حيث تسعى وزارة المالية إلى رقمنة العمليات والإجراءات الضريبية (فتيح، ٢٠٢٥، ص ٥٧٧).

وفي هذا السياق، تم تطوير نظام الضرائب الإلكتروني الخاص بالضرائب المصرية. وقد تم بالفعل تطبيق نظام تقديم الإقرارات الضريبية إلكترونياً، مما يلزم دافعي الضرائب بتقديم إقراراتهم من خلال بوابة خدمات الضرائب الإلكترونية الخاصة بالضرائب. علاوة على ذلك، تم تفعيل نظام الفواتير الإلكترونية الخاص بالضرائب، مما يمثل تحولاً كبيراً من الفواتير الورقية التقليدية إلى الفواتير الرقمية الخاصة بالضرائب؛ وهذا يمكن مصلحة الضرائب المصرية من مراقبة جميع المعاملات التجارية والمالية، سواء في بيع أو شراء السلع والخدمات، في الوقت الفعلي، ونتيجة لذلك يساهم هذا التحول الرقمي في كشف حالات التهرب الضريبي والاحتيال، وتعزيز العدالة بين الشركات العاملة في السوق المصرية،

وتبسيط الإجراءات الضريبية، ودعم جهود الدولة لدمج الاقتصاد غير الرسمي في النظام الاقتصادي الرسمي (Gouda, ٢٠٢٥, P.٣٦٥).

حيث تسهم الرقمنة في إحداث تحول في أساليب عمل الإدارات الضريبية، من خلال تعزيز قدرتها على جمع البيانات ومعالجتها ومتابعتها بكفاءة أكبر، وتُعد الفاتورة الإلكترونية من أبرز سياسات الإصلاح الضريبي، لما لها من دور في تسهيل عملية تحصيل الرسوم والضرائب المرتبطة بالمعاملات والممارسات التجارية (بو عزم، ٢٠٢١، ص ١٣١).

وقد أكدت دراسة (Kotsogiannis, et, al., ٢٠٢٥, P.١) إلى أن تبني نظام الفواتير الإلكترونية على المستوى الكلي قد أدى إلى زيادة صافي المدفوعات الضريبية، وساهم في تحسين كفاءة عمليات الفحص الضريبي، كما أظهرت الدراسة أن للفواتير الإلكترونية أثراً ملموساً على الالتزامات الضريبية التي أفصحت عنها الشركات الخاضعة للفحص؛ ويؤدي هذا الأثر إلى زيادة كفاءة الفحص الضريبي والحد من ممارسات التجنب الضريبي وهو ناتجاً عن التحسن التلقائي في الامتثال الطوعي للشركات المسجلة بعد اعتمادها للنظام الرقمي.

وعلى الرغم من الجهود المبذولة من قبل مصلحة الضرائب المصرية في إطار إستراتيجية التحول الرقمي الضريبي، ما تزال هناك تحديات متعلقة بممارسات التجنب الضريبي لدى الشركات، التي تستغل تعقيد المعاملات الرقمية وصعوبة تتبع الإيرادات الفعلية للحد من التزاماتها الضريبية (القصاص، الشواربي، ٢٠٢٥، ص ١٣٩).

حيث أكدت دراسة (Chen and Meng, ٢٠٢٤, P.٣٠٥) أنه كلما زاد مستوى التحول الرقمي للشركات، ازداد التجنب الضريبي، وبالتالي يكون أثر التحول الرقمي للشركات على التهرب الضريبي للشركات أكثر وضوحاً في ظل جهود حكومية ضريبية مكثفة.

وأكد (Gupta et al., ٢٠١٧, P.٨) على الرغم من فوائد التحول الرقمي في إعادة تشكيل طريقة تصميم الحكومات لسياساتها الضريبية والإنفاقية والمالية الكلية وتنفيذها إلا أنه إذا ما استُخدمت التكنولوجيا بذكاء، ستكون السياسة المالية أكثر كفاءة وشفافية وإنصافاً وتأثيراً، مما يُحسن حياة الناس في جميع أنحاء العالم؛ إلا أن هناك أيضاً مخاوف تتعلق بالخصوصية والأمن السيبراني وسبل جديدة للتجنب الضريبي، مما يستدعي التعاون الدولي والتنظيم مع تزايد انتقال المعلومات.

وبالرغم من أن الرقمنة تُمكن الحكومات من تطبيق أنظمة ضريبية أكثر تطوراً، إلا أن الرقمنة لا يمكنها أبداً القضاء على ممارسات التجنب الضريبي بسبب أن السلوكيات الاقتصادية الخاصة بدافعي الضرائب ومدي إمتثالها الضريبي غير قابلة للملاحظة من قبل السلطات الضريبية (Jacobs, ٢٠١٧, PP.٢٧-٢٨).

وفي ضوء ما سبق يتضح للباحثين أنه بالرغم من عدم إتفاق الأدبيات المحاسبية حول قدرة الرقمنة الضريبية ومنها الفاتورة الإلكترونية على الحد من ممارسات التجنب الضريبي، إلا إنها جميعها

اتفقت حول ضرورة تطوير نظام الضرائب الإلكتروني لمواجهة التحديات الضخمة التي تواجه النظام خاصة في ظل النمو الهائل للاقتصاد الرقمي.

وفي ضوء العرض السابق يمكن تلخيص مشكلة الدراسة في محاولة الباحثين الإجابة عن التساؤل الرئيسي التالي:

هل يوجد دور لتطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية كأحد صور الرقمنة الضريبية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي؟

وينبثق عن السؤال الرئيسي السابق مجموعة من التساؤلات الفرعية التالية:

١. هل تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية يساعد علي تحسين مستوى الثقة والالتزام الطوعي

بين مصلحة الضرائب والممولين بما يسهم في توسيع القاعدة الضريبية؟

٢. إلى أي مدى يسهم تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية في تحسين كفاءة التحصيل الضريبي

والحد من المناورات الضريبية ؟

هدف البحث:

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في دراسة وتحليل دور منظومة الفاتورة الإلكترونية كأحد صور الرقمنة الضريبية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي، ويمكن تحقيق هذا الهدف من خلال الأهداف الفرعية التالية:

١. توضيح دور تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية في تحسين مستوى الثقة والالتزام الطوعي بين

مصلحة الضرائب والممولين بما يسهم في توسيع القاعدة الضريبية.

٢. تناول مدى إسهام تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية في تحسين كفاءة التحصيل الضريبي وزيادة

الحصيلة الضريبية، وكذلك الحد من المناورات الضريبية.

أهمية البحث:

في ضوء مشكلة الدراسة وأهدافها تنبع أهمية الدراسة فيما يلي:-

(١) **الأهمية العلمية:** تساهم الدراسة الحالية في التحقق من طبيعة العلاقة بين تطبيق الفاتورة

الإلكترونية كأحد صور الرقمنة الضريبية والحد من ممارسات التجنب الضريبي، ونظراً لندرة

الدراسات السابقة - في حدود علم الباحثين - التي اهتمت بدراسة العلاقة بين تطبيق منظومة

الفاتورة الإلكترونية كأحد صور الرقمنة الضريبية والحد من ممارسات التجنب الضريبي، فإن هذه

الدراسة تساهم في إثراء المكتبة العربية في هذا الجانب.

(٢) **الأهمية العملية:** تساهم الدراسة الحالية في توضيح مدي أهمية تطبيق الفاتورة الإلكترونية علي

الحد من ممارسات التجنب الضريبي، كما توضيح المنافع والأضرار الناتجة عن التجنب الضريبي

بالنسبة لمنظمات الأعمال سواء في الوقت الحالي أو في الأجل الطويل، كما تسعى الدراسة نحو

الاستفادة من التوجه نحو الرقمنة الضريبية وخاصة نظام الفاتورة الإلكترونية لتحقيق الثقة

والمصادقية في المعلومات المحاسبية وزيادة الشفافية في العرض والإفصاح وزيادة الالتزام الضريبي للشركات، مما ينعكس بالسلب على ممارسات إدارة الضريبة والتجنب الضريبي والحد من عدم تماثل المعلومات الأمر الذي يؤدي إلى زيادة جودة الإقرار الضريبي، وانخفاض حجم المنازعات الضريبية والمتأخرات الضريبية وكذلك التأثير الإيجابي على نتائج الفحص الضريبي وتطويره.

منهج البحث:

تحقيقاً لأهداف البحث فقد اعتمد الباحثين على كل من المنهج العلمي بشقيه الاستقرائي والاستنباطي لتقييم وتحليل الدراسات السابقة، بالإضافة إلى التعرف على الإطار النظري للفاتورة الإلكترونية كأحد صور الرقمنة الضريبية والتجنب الضريبي، وكذلك تحديد طبيعة العلاقة بين تطبيق الفاتورة الإلكترونية كأحد صور الرقمنة الضريبية والحد من ممارسات التجنب الضريبي، بالإضافة لذلك تم عمل دراسة ميدانية لاختبار الفروض التي تم صياغتها عن طريق استطلاع بعض آراء الخبراء والمهنيين والشركات، وذلك من خلال استخدام قائمة الاستقصاء، للتعرف على دور الفاتورة الإلكترونية كأحد صور الرقمنة الضريبية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي.

فروض البحث:

في ضوء تساؤلات البحث وسعيًا نحو تحقيق أهدافه يمكن صياغة الفرض الرئيسي الذي ينص على أنه " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية والحد من ممارسات التجنب الضريبي "، ويُشتق من هذا الفرض فروض فرعية أخرى يمكن توضيحها كالتالي:

١. الفرض الفرعي الأول: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق منظومة الفاتورة

الإلكترونية وتحسين مستوى الثقة والالتزام الطوعي بين مصلحة الضرائب والممولين.

٢. الفرض الفرعي الثاني: لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم حول

دور تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية في تحسين كفاءة التحصيل الضريبي.

حدود ونطاق الدراسة

١- لن يتناول البحث كافة صور الرقمنة الضريبية..

٢- سوف يقتصر البحث على دراسة دور تطبيق الفاتورة الإلكترونية على الحد من ممارسات التجنب الضريبي، بالإضافة إلى توضيح علاقة تطبيق الفاتورة الإلكترونية ببعض أساليب التجنب الضريبي.

خطة البحث

إنطلاقاً من مشكلة البحث وأهميته وتحقيقاً لأهدافه والإجابة عن التساؤلات البحثية، فقد تم استكمال البحث على النحو التالي: يعرض القسم الأول: الإطار العام للبحث وذلك باستقراء وتحليل الدراسات السابقة وتطوير الفروض ، بينما يتناول القسم الثاني: الإطار الفكري للفاتورة الإلكترونية في أدبيات الفكر المحاسبي، في حين يعرض القسم الثالث: ممارسات التجنب الضريبي، كما تناول القسم

الرابع: طبيعة العلاقة بين تطبيق الفاتورة الإلكترونية كأحد صور الرقمنة الضريبية والحد من ممارسات التجنب الضريبي، ويحلل القسم الخامس: استقراء وتحليل الدراسات السابقة وتطوير الفروض، ثم يعرض القسم السادس: الدراسة الميدانية، ويعرض القسم السابع: النتائج والتوصيات ثم القسم الثامن: المراجع.

القسم الثاني: الإطار الفكري للفاتورة الإلكترونية في أدبيات الفكر المحاسبي

تأتي الفواتير الإلكترونية كمكوّن مركزي في التحول الرقمي لقطاع الأعمال وتتماشي مع الاتجاهات الحديثة في الفكر المحاسبي الذي يسعى لتحديث أدوات القياس والرقابة والشفافية والتكامل بين التقنية والعملية التنظيمية، يمكن فهم الإطار الفكري للفاتورة الإلكترونية من منظور الإدارة المحاسبية عبر عدة مدارس نظرية ومفاهيمية تتفاعل فيما بينها (TOE (Technology Organization Environment) : كنموذج مركزي يدمج العوامل التقنية والتنظيمية والبيئية في تفسير تبني التقنيات المحاسبية الرقمية، ونظريات الاعتماد والقبول التكنولوجي التي تبرز آليات قبول الأنظمة الجديدة داخل المنظمات، إضافة إلى مفاهيم الحوكمة والشفافية والامتثال التنظيمي كمعايير أساسية لضمان دقة وموثوقية المستندات المحاسبية الرقمية (الفواتير) وتكاملها مع أنظمة التدقيق والضريبة والتبادل الإلكتروني للمعلومات. ومن ذلك المنطلق فقد ناقشت أدبيات كثيرة كيف تصبح الفواتير الإلكترونية أداة مركزية لضمان صحة التسجيل الضريبي وتكامل البيانات مع إجراءات التدقيق والتقارير المالية، وهذا السياق يعزز فكرة أن الاعتماد على بيئة تقنية موثوقة وتوثيق إلكتروني يرفع من موثوقية النظام المحاسبي ككل ويقلل فرص التلاعب والتباين في القياسات المحاسبية (Krylov, ٢٠٢٣; Metelytsya, ٢٠٢٢) .

أولاً: مفهوم الفاتورة الإلكترونية:

وفقاً لمنظمة التعاون والتنمية OECD (٢٠٢٢) فإن الفاتورة عبارة عن بيان بالبضائع المرسله من البائع أو الخدمات المقدمة من مزود الخدمات، والمبالغ المالية المستحقة، وتستخدم في الأعمال التجارية كسجل للبيع، بالإضافة إلى كونها وثائق قانونية مهمة بين المورد والعميل، فهي مستندات مالية مهمة تسجل المعلومات ذات الصلة بالأغراض الضريبية مثل تحديد هوية المورد والبائع، ووصف السلع والخدمات، ومعدلات الضريبة، وإجمالي قيمة الضريبة المستحقة.

ومن هذا المنطلق تُعد الفاتورة الإلكترونية أحد صور التحول الرقمي ومن أهم الخطوات التي تم اتخاذها في سبيل مواكبة التطور والتخلص من المعاملات الورقية، والفاتورة بوجه عام عبارة عن مستند تجاري تصدره الشركة للعميل متضمنة السعر المتفق عليه والكمية والضرائب المدفوعة أو المستحقة، والمعلومات الأخرى المتعلقة بالمعاملة، وهي تشكل اعترافاً متبادلاً بحدوث معاملة وتخدم أغراض محاسبية مهمة (الدجاوي، ٢٠٢٣، ص ١٧). وتتضمن الفواتير الإلكترونية، شكل غير مادي من أشكال الفواتير والذي كان يتمثل في إنشاء الفواتير وإرسالها واستلامها بتنسيق بيانات منظم، وعلى النقيض تماماً من الفواتير الورقية التقليدية، فإن الفواتير الإلكترونية قابلة للقراءة آلياً، مما يتيح دمجها مباشرة في أنظمة الحسابات وتسهيل مشاركتها مع جهات خارجية (soliman, ٢٠٢٤, P.٩).

ومن جهة أخرى يمكن تعريف الفاتورة الإلكترونية على أنها عملية القيام بتحويل الفواتير الورقية التي يصدرها التاجر إلى صورة رقمية حديثة يتم تلقيها ومراجعتها واعتمادها من قبل مصلحة الضرائب المصرية وذلك لحظة تسجيلها، وتخضع الفاتورة الإلكترونية للمراجعة الشكلية وذلك من حيث توافر كافة البيانات ومصادقية ملكيتها للمنشآت المصدرة لها، وذلك بمطابقتها بالختم الإلكتروني لها، ويعتمد عليها عن طريق إعطاء كود لكل مستند يثبت حجية هذه الفاتورة الإلكترونية قانونياً وذلك لاتخاذ الإجراءات الضريبية عليها (جمعة، ٢٠٢٤، ص ٣٣٢).

وتماشياً مع ما تم ذكره واستمراراً لجهود الدولة في تطوير وتحسين المنظومة الضريبية، تتجه مصر بقوة نحو تطبيق المنظومة الإلكترونية للضرائب، مدفوعة بأهداف استراتيجية تسعى إلى تحقيقها، حيث يهدف هذا التحول إلى حصر المجتمع الضريبي بشكل شامل، والقضاء على ظاهرة التهرب الضريبي، ودمج الاقتصاد غير الرسمي في الاقتصاد الرسمي لتعزيز الشفافية والعدالة، كما تساهم هذه المنظومة في مكافحة الفساد الإداري وتقليل نفقات تحصيل الضريبة، مما يعكس التزاماً بتحسين كفاءة الإدارة الضريبية (الدجاوي، ٢٠٢٣، ص ٢٥).

واستناداً إلى ما سبق يرى الباحثون أنه تتوافق هذه الخطوات بشكل تام مع رؤية مصر ٢٠٣٠ للتحول الرقمي، والتي تعتبر تحسين وتطوير الخدمات الحكومية أحد أبرز محاورها، وفي هذا السياق تمثل منظومة الفاتورة الإلكترونية أداة هامة من الأدوات الداعمة لتحقيق مسار تلك الرؤية، وركيزة أساسية ضمن مشروع تطوير مصلحة الضرائب.

ووفقاً لموقع مصلحة الضرائب المصرية (٢٠٢٣)، تُعرف الفاتورة الإلكترونية بأنها نظام مركزي يتيح لمصلحة الضرائب متابعة جميع التعاملات التجارية بين الشركات (B2B) من خلال تبادل البيانات الفورية لجميع الفواتير بصيغة رقمية، بما يغني عن الاعتماد على المعاملات الورقية التقليدية، ومن زاوية أخرى عرفت مصلحة الضرائب المصرية (وزارة المالية - مصلحة الضرائب المصرية) بأنها وثيقة رقمية موحدة معترف بها في مصلحة الضرائب المصرية وتستخدم لإثبات عملية بيع السلع والخدمات المختلفة، ويتاح الانضمام لمنظومة الفاتورة الإلكترونية وتسجيل المبيعات وإلغاء المشتريات على النظام الإلكتروني التابع للمصلحة مع الاستفادة من مزايا عديدة مثل إصدار الفواتير الإلكترونية وتعديلها، لتخفيف العبء الإداري، وتقليل تكلفة التعاملات، والاستغناء تدريجياً عن أرشفة الفواتير ورقياً.

كما عرف الفاتورة الإلكترونية أحد الباحثين على أنها أحد المشروعات القومية في إطار برنامج الرقمنة الحكومية، ومن أهم عناصر المنظومة الضريبية الإلكترونية، فهي النواة الأولى في تنفيذ أسلوب الفحص الضريبي الإلكتروني، ما ينعكس بالإيجاب على تعزيز الرقابة الضريبية وحصر المجتمع الضريبي (غرابه، ٢٠٢٣، ص ١٠٢٦).

ومن جهة أخرى فقد عرف الاتحاد الأوروبي الفاتورة الإلكترونية بأنها مجموعة بيانات تسرد جميع العناصر المباعة من قبل المزود، ويتم إرسالها إلى المشتري عبر تبادل البيانات الإلكترونية (EDI)*^{*} شاملة جميع التفاصيل المتفق عليها بشأن المعاملة (Zhang & Wang, ٢٠١٧. P.١١٤).

وتم تعريف الفاتورة الإلكترونية من خلال دائرة الإيرادات الداخلية الأمريكية (IRS)، وهي السلطة الضريبية الفيدرالية في الولايات المتحدة الأمريكية، بأنها فاتورة يتم إصدارها وحفظها بتنسيق إلكتروني كامل عبر نظام إلكتروني وتحتوي على متطلبات الفاتورة الضريبية، مع عدم اعتبار الفواتير المكتوبة يدوياً أو التي يتم مسحها ضوئياً فقط فواتير إلكترونية (Abbas, et. all., ٢٠٢٤, P.١٢).

ونتيجة لما سبق يرى الباحثون أنه يمكن تعريف الفاتورة الإلكترونية بأنها وثيقة رقمية موحدة تتم بشكل آلي بالكامل من حيث إنشاؤها وتوقيعها وإصدارها وإرسالها واستلامها ومعالجتها عبر أنظمة إلكترونية متخصصة، وذلك لإثبات معاملات بيع السلع والخدمات بين طرفي المعاملة وتخفيض حجم الأخطاء البشرية وزيادة معدلات الكفاءة والفاعلية وتعزيز الرقابة الضريبية وحصر المجتمع الضريبي.

ثانياً: بيانات ومكونات الفاتورة الإلكترونية:

يجب ان تحتوي الفاتورة الإلكترونية على العديد من البيانات حتى تصبح فاتورة إلكترونية، ووفقاً لما ذكره مراد (٢٠٢٢، ص ٧)، يمكن توضيح هذه البيانات بدءاً بالرقم المسلسل للفاتورة وتاريخ الإصدار، مروراً ببيانات البائع التي تشمل اسم الممول (صاحب المنشأة أو المفوض عنه)، ورقم التسجيل الضريبي للمنشأة، وعنوان المنشأة أو عنوان المفوض عنه، كما يجب أن تتضمن الفاتورة بيانات المشتري مثل الاسم، ورقم التسجيل الضريبي، والعنوان. ومن ناحية المحتوى التجاري، ينبغي تحديد المنتج أو الخدمة المقدمة، وقيمة المنتج (سعره)، والفئة الضريبية المطبقة عليه، بالإضافة إلى قيمة الفاتورة وإجماليها، ولا تكتمل الفاتورة الإلكترونية دون عناصر التحقق الرقمي مثل الرقم الفريد المميز (UUID) ، والتوقيع الإلكتروني والختم الإلكتروني، والأكواد المفروضة من مصلحة الضرائب للسلع والخدمات، لضمان سلامتها واعتمادها رسمياً (أبو العينين، ٢٠٢٤).

ومن ذلك المنطلق لابد من التأكيد على أن بيانات ومكونات الفاتورة الإلكترونية هي منظومة بيانات متكاملة تهدف إلى إحكام الرقابة وتحقيق الشفافية، تؤكد هوية المتعاملين، وتساعد في التحليل الجغرافي للنشاط الاقتصادي، ونتيجة لذلك فقد أوضحت مصلحة الضرائب المصرية أن أهم المستندات اللازمة لعملية التسجيل في الفاتورة الإلكترونية كما ذكر أبو العينين (٢٠٢٤، ص ٣٤٠): صورة بطاقة الرقم القومي بالإضافة الي طلب تفويض معتمد من المنشأة بتوقيع رسمي من البنك وصورة البطاقة الضريبية ورقم التسجيل الضريبي ورقم تسجيل المنشأة، والبريد الإلكتروني للمنشأة، ورقم التليفون الخاص بالمنشأة، بالإضافة الي اسم المفوض، والرقم القومي للمفوض، ورقم هاتف المفوض، والبريد الإلكتروني الخاص بالمفوض.

* تبادل البيانات الإلكترونية (EDI) هو آلية معيارية لتبادل المستندات التجارية بين منظومات الأطراف المختلفة إلكترونياً، بما في ذلك طلبات الشراء والفواتير وإشعارات الشحن والفواتير المصرفية، وهو ما يساهم في تقليل الاعتماد على الورق وتحسين دقة البيانات وتقليل زمن الدورة التجارية (Rahman, ٢٠٢٥)

ثالثاً: خصائص الفاتورة الإلكترونية:

تتميز منظومة الفواتير الإلكترونية بخصائص عديدة يمكن توضيحها كالتالي:

١- **الصيغة الرقمية المهيكلية (Structured Digital Format):** حيث لا تُعد الفاتورة الإلكترونية مجرد صورة، بل يجب أن تُصدر بتنسيق رقمي منظم (مثل XML أو JSON) يسمح للأنظمة البرمجية بتبادل البيانات ومعالجتها آلياً دون تدخل بشري (مصلحة الضرائب المصرية، "الدليل الإرشادي لمنظومة الفاتورة الإلكترونية"، ٢٠٢٠).

٢- **التوقيع الإلكتروني (Electronic Signature):** حيث تتميز الفاتورة الإلكترونية بوجود توقيع إلكتروني يضمن هوية المرسل ويثبت "عدم الإنكار"، أي لا يمكن للمصدر الادعاء بأن الفاتورة لم تصدر عنه (قانون التوقيع الإلكتروني المصري رقم ١٥، ٢٠٠٤) ولائحته التنفيذية المحدثه).

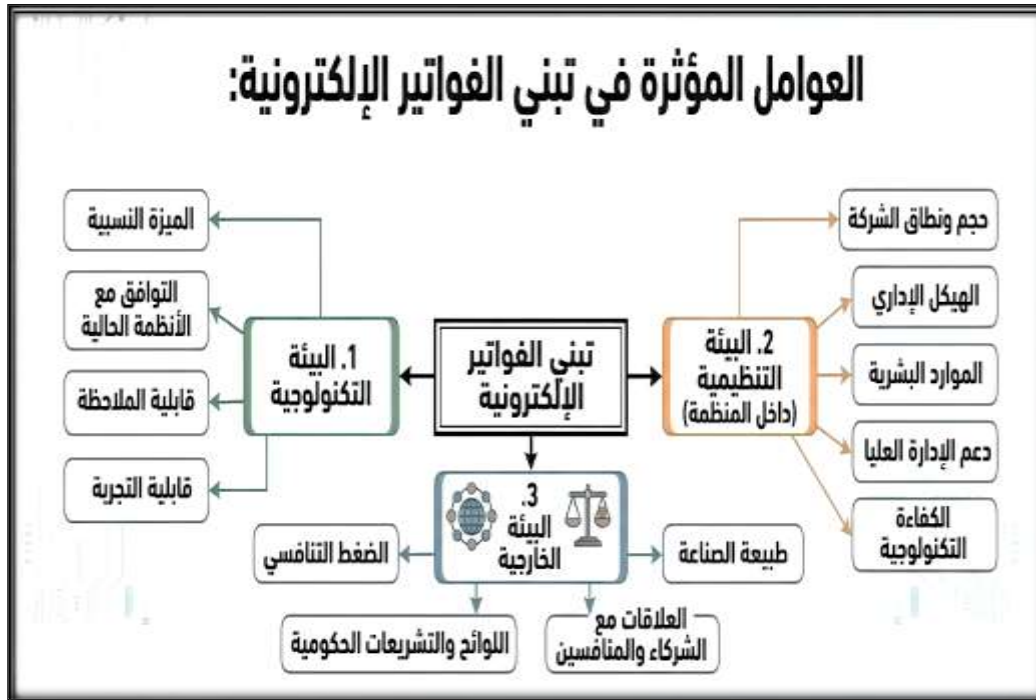
٣- **عدم القابلية للتلاعب (Integrity):** حيث يعتمد النظام التقني للفاتورة الإلكترونية على خوارزميات التشفير (Hashing) ببصمة رقمية فريدة لكل فاتورة بتسلسل زمني، مع منع الحذف أو التعديل المباشر لأن النظام لا يسمح بذلك، ويلزمه القانون بإصدار مستند رقمي جديد (إشعار دائن أو مدين) يربط بالفاتورة الأصلية، مما يخلق مسار مراجعة (Audit Trail) كامل لا يمكن إخفاؤه (قانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠، المادة ٣٧).

٤- **الرقم الفريد للتعريف (UUID):** حيث تحصل كل فاتورة على رقم تعريف فريد عالمياً (Universally Unique Identifier) يتم توليده من خلال المنظمة، مما يمنع تكرار الفواتير ويسهل تتبعها (مصلحة الضرائب المصرية، "المواصفات الفنية لمنظومة الفواتير"، ٢٠٢١).

٥- **التوافق مع المعايير الدولية (Standardization):** تعتمد هذه الفواتير على معايير عالمية لتبادل البيانات (مثل معيار ٢.١ UBL)، مما يضمن قدرة الأنظمة المختلفة على قراءتها وفهمها بشكل موحد (منظمة الأوزيس (OASIS)، "معايير لغة الأعمال العالمية" UBL، ٢٠٢١).

٦- **الأرشفة الرقمية (Digital Archiving):** تُلزم القوانين المنشآت بتخزين الفواتير إلكترونياً لمدة محددة (غالباً ٥ إلى ١٠ سنوات) في بيئة آمنة تضمن استرجاعها عند الفحص الضريبي (قانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠).

وبناء على ما تقدم يري الباحثين أن تحليل تلك الخصائص يُظهر أن الفاتورة الإلكترونية ليست مجرد أداة تقنية لتسجيل العمليات بين طرفين، وإنما هي منظومة رقابية تساعد على التحول من الرقابة اللاحقة إلى الرقابة الآنية بما يدعم الاقتصاد الرقمي والتنبؤ بالاتجاهات الاقتصادية، وتعزيز مبدأ الشفافية المطلقة. وعليه يمكن توضيح محددات وعوامل تبني الفواتير الإلكترونية من خلال ثلاثة عوامل بيئية يمكن تلخيصهم من خلال الشكل التالي:



الشكل رقم (١) العوامل المؤثرة في تبني الفواتير الإلكترونية: اعداد الباحثين

ويكن شرح اكثر للشكل السابق من خلال العوامل التالي:

★ **العامل الأول: عامل البيئة التكنولوجية:** يشير إلى كيفية تصور المتبني للسمات أو الخصائص

المتعلقة بالتكنولوجيا نفسها (Tiwari, ٢٠٢٣; Wouters et al., ٢٠٢٠). ويشمل ذلك:

• الميزة النسبية: مدى تفوق الفاتورة الإلكترونية على الطرق التقليدية.

• التوافق: مدى انسجامها مع الأنظمة والإجراءات الحالية.

• قابلية الملاحظة: سهولة رؤية وقياس فوائدها.

• قابلية التجربة: إمكانية تجربتها على نطاق محدود قبل التبني الكامل.

★ **العامل الثاني: عامل البيئة التنظيمية (الداخلية للمنظمة):** يتعلق هذا السياق بالخصائص الداخلية

للمنظمة التي تنوي تبني الفواتير الإلكترونية (Wouters et al., ٢٠٢٠). ويشمل:

• حجم وعمر ونطاق حجم الشركة: تأثير حجم الشركة وعمرها ونطاق أعمالها.

• الهيكل الإداري للشركة وتعقيدها: مدى بساطة أو تعقيد الهيكل التنظيمي.

• جودة ودرجة مواردها البشرية: كفاءة وتأهيل الموظفين.

• دعم الإدارة العليا: مدى التزام ودعم القيادة للمشروع.

• الكفاءة التكنولوجية: القدرات التكنولوجية المتاحة داخل المنظمة.

★ **العامل الثالث: عامل البيئة الخارجية:** يشير هذا العامل إلى البيئة الأوسع التي تعمل فيها المنظمة

وتؤثر على قرار التبني (Hidayati et al., ٢٠١٩; Hagsten & Falk, ٢٠٢٠)، ويشمل:

• الصناعة: طبيعة الصناعة التي تنتمي إليها المنظمة.

• العلاقات مع الشركاء التجاريين والمنافسين: مدى تأثير هذه العلاقات.

- اللوائح والحكومة: القوانين والتشريعات والسياسات الحكومية ذات الصلة.
- الضغط التنافسي: الضغط من المنافسين لتبني التكنولوجيا الجديدة.
- ضغط الشريك التجاري: الضغط من الشركاء التجاريين (العملاء والموردين) للتحويل.
- الضغط التنظيمي: أي ضغوط من جهات تنظيمية أو رقابية.

رابعاً: شروط وأحكام التسجيل في منظومة الفاتورة الإلكترونية:

هناك شروط وأحكام يجب أن تلتزم بها المنشآت للتسجيل في منظومة الفاتورة الإلكترونية يمكن توضيحها في العناصر التالية (أبو العنين، ٢٠٢٤، ص ٣٣٩؛ مراد، ٢٠٢٢، ص ٨):

➤ **شهادة الختم الإلكتروني:** حيث تشكل حجر الزاوية في إجراءات التسجيل وتوثيق صحة وسلامة الفواتير الإلكترونية في منظومة الفاتورة الإلكترونية، وذلك من خلال تعزيز الأمن الرقمي وضمان عدم التلاعب بالفواتير وتكامل البيانات عبر الأنظمة الرقمية، وهو ما يتوافق مع مبادئ TOE (Technology–Organization–Environment) من حيث تعزيز موثوقية التقنية واندماجها مع الهياكل التنظيمية داخل المؤسسة وخارجها (Krylov, ٢٠٢٣; Metelytsya, ٢٠٢٢).

➤ **استخدام نظام التوكيد (EGS أو GS١):** حيث أن GS١ هو نظام التوكيد العالمي، EGS هو نظام التوكيد المصري، مع القيام بتنفيذ إجراءات تسجيل المنشآت من خلال التسجيل الذاتي على منظومة الفاتورة الإلكترونية بالخطوات اللازمة لذلك، مع اختبار وظائف المنظومة، وذلك للمنشآت التي يتوافر لديها ERP System، والقيام باستخدام بوابة منظومة الفاتورة الإلكترونية (PORTAL)، وذلك للمنشآت التي يتوافر لديها نظام إصدار الفواتير (ERP SYSTEM)، وذلك وفقاً للمعايير التي حددتها مصلحة الضرائب المصرية مع إصدار الفواتير إلكترونياً، وذلك من خلال نظام التشغيل الفعلي لمنظومة الفاتورة الإلكترونية والتسجيل فيها بالتتابع التالي: الحصول على الختم الإلكتروني والتوقيع الإلكتروني وتفعيل التوقيع، ثم القيام بتوحيد أكواد المنتجات، ثم القيام بإصدار الفواتير من خلال نظام (ERP SYSTEM)، موقعة إلكترونياً على أن تكون شاملة الكود الموحد للمنتجات.

كما أوضحت مصلحة الضرائب قرارات رئيس مصلحة الضرائب المصرية^١ وهي قرارات الالتزام

بمنظومة الفاتورة الإلكترونية وهي:

- ١- قرار رقم (٣٨٦) لسنة ٢٠٢٠م الخاص بإلزام ١٣٤ منشأة في المرحلة الأولى للالتزام بالفاتورة الإلكترونية عما تبعية من سلع أو خدمات اعتباراً من ١٥/١١/٢٠٢٠م.

† لمزيد من التفاصيل يمكن الدخول على الروابط التالية:

<https://www.eta.gov.eg/ar/content/qrarat-alalzam-bmnzwm-alfatwrt-alalktrwnyt>

<https://www.eta.gov.eg/sites/default/files/٢٠٢١>

٢- قرار رقم (٥١٨) لسنة ٢٠٢٠م بإلزام ٣٤٧ منشأة بالفاتورة الإلكترونية في المرحلة الثانية عما تبعية من سلع أو خدمات اعتباراً من ٢٠٢١/٢/١٥م.

٣- قرار رقم (٨٥) لسنة ٢٠٢١م بإلزام كافة المنشآت المسجلة بالمركز الضريبي لكبار الممولين كمرحلة ثالثة بإصدار الفواتير الإلكترونية عما تبعية من سلع أو خدمات اعتباراً من ٢٠٢١/٥/١٥م.

٤- قرار رقم (١٩٥) لسنة ٢٠٢١م بإلزام ممولي مركز متوسطي الممولين وكبار المهن الحرة كمرحلة رابعة للالتزام بإصدار الفواتير الإلكترونية عما تبعية من سلع أو خدمات اعتباراً من ٢٠٢١/٩/١٥م.

٥- قرار رقم (٤٤٣) لسنة ٢٠٢١م بإلزام المجموعة الأولى من الشركات المسجلة في مأموريتي الاستثمار والمساهمة بالقاهرة بإجمالي ٣٧٣٧ شركة في المرحلة الخامسة بإصدار الفواتير الإلكترونية عما تبعية من سلع أو خدمات اعتباراً من ٢٠٢١/١٢/١٥م.

٦- قرار رقم (٦١٩) لسنة ٢٠٢١م بإلزام المجموعة الثانية من الشركات المسجلة في مأموريتي الاستثمار والمساهمة بالقاهرة بإصدار فواتير ضريبية الكترونية عما تبعية من سلع أو خدمات اعتباراً من ٢٠٢٢/٢/١٥م.

٧- قرار رقم (٢٠٨) لسنة ٢٠٢٢م بإلزام كافة الشركات المسجلة في كلاً من القاهرة والجيزة والقلوبية كمرحلة سابعة بإصدار فواتير الكترونية عما تبعية من سلع أو خدمات اعتباراً من ٢٠٢٢/٦/١٥م.

٨- قرار رقم (٣٢٣) لسنة ٢٠٢٢م كمرحلة ثامنة بإلزام كافة الشركات المسجلة بالمأموريات الضريبية على مستوى الجمهورية بإصدار الفاتورة الإلكترونية عما تبعية من سلع أو خدمات اعتباراً من ٢٠٢٢/٩/١٥م للمرحلة الفرعية الأولى، ٢٠٢٢/١٠/١٥م للمرحلة الفرعية الثانية، ٢٠٢٢/١١/١٥م للمرحلة الفرعية الثالثة، ٢٠٢٢/١٢/١٥م للمرحلة الفرعية الرابعة.

وخلاصة القول فقد أكدت مصلحة الضرائب المصرية في بياناتها أنه لا يوجد أية استثناءات لممولي مصلحة الضرائب من عملية التسجيل في منظومة الفاتورة الإلكترونية في مصر وأنه يجب إلزام جميع ممولي مصلحة الضرائب المصرية بالتسجيل في منظومة الفاتورة الإلكترونية في موعد غايته نهاية شهر إبريل ٢٠٢٣م وأن المنشآت الملزمة بالانضمام للفاتورة الإلكترونية يجب عليها سرعة التسجيل حتى لا تقع تحت طائلة القانون موضحة أن المنظومة والفاتورة الإلكترونية تشمل كافة المنشآت الفردية سواء كانت تجارية أو صناعية أو خدمية بما فيها أصحاب المهن الحرة مثل المهندسين والمحاسبين والأطباء والفنانين كلهم جميعاً ملزمون بالتسجيل وإرسال فواتيرهم الى منظومة الفاتورة الإلكترونية (Harkushenko, ٢٠٢٢: أبوالعينين، ٢٠٢٤).

ومن هذا المنطلق يرى الباحثون أن العلاقة بين الممول ومصلحة الضرائب لا تختزل في كونها علاقة بين طرفين بشروط وأحكام فحسب، لكنه لابد من بناء جسر الثقة بين المصلحة والممول، وتفعيل مبدأ الممول أولاً مع زيادة التسهيلات والحوافز الضريبية التي تزيد من معدلات الامتثال الضريبي الطوعي، وتفعيل مبدأ المشاركة دون التعنت أو فرض وجهات النظر.

خامساً: خطوات التسجيل في منظومة الفاتورة الإلكترونية:

- يمكن توضيح الخطوات اللازمة للتسجيل في منظومة الفاتورة الإلكترونية كالتالي:
- القيام بتجهيز البيانات اللازمة على منظومة الفاتورة الإلكترونية مثل رقم تسجيل المنشأة الضريبية والبريد الإلكتروني للمنشأة ورقم الهاتف، اسم مفوض الشركة باللغة العربية والإنجليزية، الرقم القومي للمفوض، رقم الهاتف والبريد الإلكتروني للمفوض (Kumaran, ٢٠٢٥).
 - القيام باستخراج التوقيع الإلكتروني والحصول على (TOKEN) بإسم المنشأة لاستخدامه في منظومة التسجيل الذاتي، حيث ألزمت مصلحة الضرائب المصرية كافة الممولين والمنشآت باستخدام خاصية التسجيل الذاتي على المنظومة (Wouters et al., ٢٠٢٠).
 - استخراج التوقيع الإلكتروني عن طريق إحدى الشركتين (شركة EGYPT TRUST أو شركة مصر للمقاصة)، وقد حددت مصلحة الضرائب المصرية (Egyptian Tax Authority) المستندات المطلوبة لاستخراج التوقيع الإلكتروني وتشمل هذه المتطلبات تقديم كافة أصول المستندات والوثائق الخاصة بالمنشأة، وإرفاق صورة من السجل التجاري، وصورة من البطاقة الضريبية، إضافة إلى صورة من عقد تأسيس المنشأة، وصورة من إثبات شخصية المسؤول عن المنشأة، إلى جانب قيام الممول أو المفوض عنه بتعبئة جميع بيانات المنشأة في المستند المخصص لذلك، وذلك لضمان توثيق البيانات والتحقق من هوية المنشأة وصحة الإجراءات الخاصة بإصدار التوقيع الإلكتروني (مراد، ٢٠٢٢)، ثم بعد ذلك يوقع الممول أو المفوض نسختي عقد بخص شهادة التوقيع الإلكتروني بحيث يحتفظ بإحدهما بعد تقديم الطلب، ثم بعد ذلك يحصل على شهادة التوقيع الإلكتروني وجهاز التوقيع، سواء بالاستلام أو بالشحن (Wouters et al., ٢٠٢٠).
 - القيام بالتسجيل الذاتي في منظومة الفاتورة الإلكترونية: حيث يستطيع صاحب المنشأة أو المفوض بتسجيل المنشأة في منظومة الفاتورة الإلكترونية ويكون لهم صلاحية الاطلاع على الفواتير وإشعارات الخصم والإضافة (Metelytsya, ٢٠٢٢; Krylov, ٢٠٢٣).
 - القيام بتكويد كافة الأصناف في المنشأة بالكود الموحد: حيث ألزمت مصلحة الضرائب المصرية كافة المنشآت في مصر بضرورة القيام بتوحيد أكواد المنتجات والخدمات بالأكواد العالمية المستخدمة، وهي أكواد (GS١) وهي أكواد عالمية يمكن التواصل مع شركة GS١ لشرائهم ويتم استخدامهم مباشرة بدون مراجعة مصلحة الضرائب لهذه الأكواد، أما الأكواد اليدوية (EGS) فهي أكواد يدوية تقوم المنشأة بتركيب أجزائها عن طريق إضافة المقطع EG ورقم التسجيل الضريبي الخاص

بالمنشأة والكود الداخلي الخاص بالمنتج (الدجاوي، ٢٠٢٣؛ Migdadi et al., ٢٠١٦)، وهذا الكود له شرطان لكي يعتبر صحيحاً، حيث يتمثل الشرط الأول: في ربط المنتج بكود (GPC) وهو كود تصنيف موحد حيث يدل على نوع المنتج الخاص بالمنشأة، بينما يتمثل الشرط الثاني: في مراجعة الكود وقبوله من خلال مصلحة الضرائب المصرية خلال خمسة عشر يوماً.

وفي ضوء ما سبق يرى الباحثون أنه لا بد من تقديم المصلحة كافة الدعم الفني والميداني لمساعدة الممولين في حل المشكلات التقنية وتزويد الممول بتقارير دورية عن نشاطه الاقتصادي مما يساعده على تفادي أخطائه المحاسبية قبل وقوع المخالفة، فالمصلحة لم تعد جهة جباية وإنما أصبحت شريكاً تقنياً يراقب المعاملات في لحظة حدوثها.

سادساً: مراحل تطبيق الفاتورة الإلكترونية في مصر:

في إطار جهودها لرقمنة الإجراءات الضريبية وتعزيز الشفافية، بدأت مصر في تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية تدريجياً. وقد شملت هذه العملية إلزام الممولين بإصدار الفواتير والإقرارات الضريبية إلكترونياً، وصولاً إلى تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية والإيصال الإلكتروني (عبدالعليم، ٢٠٢٥، ص ٥٨٧)، ونظراً للتكاليف الكبيرة المرتبطة بهذا التحول، مثل تحديث البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات وتدريب الموظفين، اعتمدت مصلحة الضرائب المصرية نهجاً مرحلياً، حيث تم تحديد ثماني مراحل لتطبيق الفاتورة الإلكترونية، وأخطرت الشركات بمواعيد نهائية مختلفة لاعتماد المنظومة بناءً على تصنيفاتها الإدارية وحجمها وعوامل الامتثال، وأتاح التنفيذ التدريجي دراسة تأثيره على التبنّي الطوعي للشركات غير الملزمة عبر علاقاتها التجارية مع الشركات الملزمة (Bellon et.al., ٢٠٢٢، P.١٥٥). بدأت المرحلة الأولى في ١٥ نوفمبر ٢٠٢٠ وشملت كبار الممولين، ثم توالى المراحل لتنتهي في ١٥ ديسمبر ٢٠٢٢ بإلزام جميع الشركات المسجلة بالمأموريات الضريبية بإصدار الفواتير الإلكترونية (dewansoft.com)، وتتضمن الفاتورة الضريبية الأساسية بيانات مثل: رقم التسلسل، تاريخ الإصدار، معلومات الممول والمشتري (الاسم، العنوان، رقم التسجيل)، تفاصيل السلعة/الخدمة (بيان، قيمة، فئة الضريبة)، وإجمالي قيمة الفاتورة، حيث دُعيت هذه المراحل بمجموعة من القرارات التشريعية والتنظيمية الصادرة عن وزارة المالية ومصلحة الضرائب المصرية[‡]، منها:

❶ **قرارات الإلزام بالمرحلة الثماني:** بدأت بقرار ٣٨٦ لسنة ٢٠٢٠ (المرحلة الأولى) وانتهت بقرار ٣٢٣ لسنة ٢٠٢٢ (المرحلة الثامنة).

❷ **قرار وزير المالية رقم ١٨٨ لسنة ٢٠٢٠:** ألزم بإصدار فواتير إلكترونية تتضمن التوقيع الإلكتروني والكود الموحد للسلعة/الخدمة.

❸ **قرار وزير المالية ١٢٥ لسنة ٢٠٢١ (مادة ٣٨):** منع خصم أو رد الضريبة على الفواتير الورقية.

❹ **كتاب دوري رقم ٦ لسنة ٢٠٢١:** ألزم شركات تصدير الحاصلات الزراعية بإصدار فواتير إلكترونية.

[‡] لمزيد من التفاصيل يمكن الاطلاع من خلال رابط مصلحة الضرائب المصرية التالي: <https://eta.gov.eg/ar/home>

المادتان (٣٥) و (٣٧) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد تلزمان المكلف بإصدار فاتورة إلكترونية، مع تحديد المادة (٧١) غرامة تتراوح بين ٢٠ ألف و ١٠٠ ألف جنيه للمخالفين.

سابعاً: مزايا تطبيق نظام الفاتورة الإلكترونية:

يرى أبو العينين (٢٠٢٤، ص ٣٤٤) أنه يوجد العديد من الفوائد للمولين والمنشآت نتيجة تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية كسهولة القيام بتبادل البيانات إلكترونياً، وتخفيض استهلاك الفواتير الورقية والحفاظ على السجلات إلكترونياً مما يقلل فرص الضياع والتلف للمستندات الورقية، وتقليل التكاليف وتسهيل عمليات الفحص الضريبي والقضاء على الاقتصاد غير الرسمي، ويهدف مشروع ميكنة الإجراءات الضريبية إلى توفير منصة إلكترونية موحدة للمولين والمنشآت يسمح لهم من خلالها إجراء معاملاتهم الضريبية المختلفة مثل تقديم الإقرارات والدفع الإلكتروني، بالإضافة إلى إجراءات الطعن وكذلك الاستفسار عن المراسلات مع مصلحة الضرائب المصرية (الدجاوي، ٢٠٢٣).

وقد أوضحت مصلحة الضرائب على موقعها الرسمي^(٥) إطلاق وزير المالية التشغيل الفعلي لمشروع تطوير مصلحة الضرائب المصرية ومحور الميكنة الشاملة بها بالاشتراك مع عدة شركات عالمية منها SAP، IBM، E- FINANCE، ERNST&YAUNG، وأكدت أن هناك مزايا لمشروع منظومة الفاتورة الإلكترونية تعود على الممولين والمنشآت تتلخص فيما يلي (جمعة، ٢٠٢٤، ص ٣٧٩):

- تسريع التدفق النقدي: تسرع دورة سداد الفواتير، مما يحسن رأس المال المتداول ويقلل الحاجة للاقتراض (Jaising & Kumar, ٢٠٢٢, P.٨٩).
- التكامل التكنولوجي: توفر المنظومة ميزات التوقيع الإلكتروني وتوحيد الأكواد (GS١ أو EGS) للسلع والخدمات (قرار وزير المالية رقم ١٨٨ لسنة ٢٠٢٠).
- دعم الامتثال الضريبي: تساعد المنظومة الشركات على الالتزام بالقوانين وتجنب الغرامات (التي قد تصل إلى ١٠٠ ألف جنيه) وضمان خصم أو رد الضريبة (قرار وزير المالية ١٢٥ لسنة ٢٠٢١).
- تعزيز الشفافية ورقمنة الإجراءات: تهدف المنظومة إلى دعم جهود الدولة في التحول الرقمي وزيادة الشفافية في التعاملات الضريبية (الدجاوي، ٢٠٢٣، ص ١٨).
- التحقق من صحة البيانات: حيث تساعد الممولين في التحقق من صحة بيانات الفواتير لأطراف التعامل قبل إصدارها (جمعة، ٢٠٢٤، ص ٣٨٠).

مما سبق يرى الباحثون أن مزايا الفاتورة الإلكترونية يمكن تقسيمها من حيث الطرف المستفيد سواء كان الطرف المستفيد هو الدولة أو الممولين، حيث تتبع أهمية الفاتورة الإلكترونية للدولة في وجود نظام مركزي يُمكن مصلحة الضرائب من متابعة جميع التعاملات التجارية بين الشركات بعضها البعض، والتحقق من صحة بيانات مُصدر البيانات ومتلقيها ومحتوياتها، وتسهيل الفحص الضريبي وتقليل تكلفته

§ لمزيد من التفاصيل يرجى مراجعة الرابط التالي لمصلحة الضرائب المصرية Egyptian Tax Authority

<https://www.incometax.gov.eg/ar/news/mnzwmt-alfatwrt-alalktrwnyt-٤٨>

وإجراءاته وتنفيذ الإجراءات الضريبية بكفاءة وفاعلية، إيجاد فرص عمل جديدة لشركات تقديم الحلول أو الخدمات الرقمية. وتتبع أهمية الفاتورة الإلكترونية للمتعاملين (الممولين أو المكلفين بأداء الضريبة) في تقليل الوقت والجهد في التردد على الأموريات، وضمان الحق في خصم أو رد الضريبة حيث يمنع القانون خصم أو رد الضريبة على الفواتير الورقية القديمة (قرار وزير المالية ١٢٥ لسنة ٢٠٢١ مادة ٣٨)، تجنب العقوبات المالية الجسيمة، كما تحقق الميزة التشغيلية من حيث السرعة والكفاءة وتقليل الأخطاء البشرية، بالإضافة إلى أنه تمنح الفاتورة الإلكترونية صفة قانونية قاطعة تحمي حقوق الممول في التعاملات التجارية وهذا ما أكدته قرار وزير المالية ١٨٨ لسنة ٢٠٢٠.

ثامنا: مخاطر عدم الالتزام بمنظومة الفاتورة الإلكترونية:

- يمكن توضيح المخاطر المرتبطة بعدم الالتزام بتطبيق الفاتورة الإلكترونية كالتالي:
- (١) اتخاذ الإجراءات القانونية بما فيها التحويل للنياحة ضد الممولين غير الملتزمين وفقاً لنص المادة ٧٢ من قانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠.
 - (٢) توقف تعامل الشركات غير الملتزمة مع الوزارات والهيئات الاقتصادية وشركات القطاع العام وقطاع الأعمال العام بدءاً من يوليو المقبل إن شاء الله، بحسب قرار مجلس الوزراء بإلزام هذه الجهات بالانضمام للمنظومة بدءاً من يوليو ٢٠٢١، وأيضاً عدم التعاقد مع أي مقاول أو مورد غير منضم للمنظومة (جمعة، ٢٠٢٤؛ ٢٠٢٢، Metelytsya).
 - (٣) العقوبات والجزاءات المالية الجسيمة، حيث يواجه الممولون غير الملتزمين بإصدار الفواتير الإلكترونية عقوبات مالية رادعة نص عليها قانون الإجراءات الضريبية الموحد، حيث تتراوح الغرامة المقررة للمخالفين بين ٢٠ ألف جنيه و ١٠٠ ألف جنيه، وتهدف إلى ضمان جدية الامتثال للمنظومة الرقمية الجديدة (المادتان (٣٥) و (٣٧) مع تحديد المادة (٧١) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد).
 - (٤) فقدان الحق في المزايا الضريبية (الخصم والرد)، حيث يعد عدم الالتزام بالمنظومة عائقاً قانونياً يمنع الممول من الاستفادة من حقوقه الضريبية الأساسية، حيث لا تعدد مصلحة الضرائب بالفواتير الورقية في إثبات التكاليف، وبالتالي يُحرم الممول من حق "خصم أو رد الضريبة" على القيمة المضافة، مما يزيد من العبء الضريبي الفعلي على الشركة (قرار وزير المالية ١٢٥ لسنة ٢٠٢١ مادة ٣٨).
 - (٥) الاستبعاد من المنظومة التصديرية والتعاملات الحكومية، حيث يؤدي عدم الانضمام للمنظومة إلى شل حركة التجارة الخارجية لبعض القطاعات، حيث صدرت تعليمات تمنع شركات تصدير الحاصلات الزراعية - على سبيل المثال - من ممارسة نشاطها التصديري إلا من خلال إصدار فواتير إلكترونية معتمدة، مما يعني توقف النشاط التجاري كلياً في حالة عدم الالتزام (كتاب دوري رقم ٦ لسنة ٢٠٢١؛ ٢٠٢٤؛ Socoliuc, ٢٠٢٠؛ Wouters et al., ٢٠٢٠).
 - (٦) ضعف التنافسية وتراجع الكفاءة التشغيلية، حيث يؤدي التمسك بالأنظمة التقليدية الورقية إلى فقدان "الميزة النسبية" التي توفرها الرقمنة، حيث تزداد احتمالات الخطأ البشري، وتتعدد إجراءات التوافق مع

الأنظمة المحاسبية الحديثة، مما يجعل الممول في وضع تنافسي أضعف مقارنة بالشركات التي اعتمدت التحول الرقمي لتحسين كفاءة وجودة بياناتها (Tiwari, ٢٠٢٣, P.٧٤).

(٧) التعرض لمخاطر الفحص الضريبي المطول، حيث عدم الالتزام بالمعايير الموحدة (مثل UUID والكود الموحد للسلع) يزيد من حالة عدم اليقين لدى السلطات الضريبية، مما قد يضع الممول تحت طائلة الفحص الضريبي التقليدي المطول والمعقد، بدلاً من الاستفادة من الشفافية والرقمنة التي توفرها المنظومة لتقليل فترات الفحص والنزاع (Krylov, ٢٠٢٣).

ونتيجة لما سبق يرى الباحثون أن تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية ليس مجرد تحول تقني، بل هو تحول جوهري في الامتثال القانوني بحيث لا ينظر المتعاملين لتكاليف التحول الرقمي كعبء بل هو استثمار ضروري لتحقيق المنافع من وراء ذلك وتجنب المخاطر القانونية والمجتمعية والتشغيلية.

تاسعا: التحديات أمام تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية:

على الرغم من المزايا العديدة التي توفرها الفواتير الإلكترونية، إلا أن معدل تبنيها كان بطيئاً نظراً للتحديات التي تواجه المستخدمين. فبينما قد تجد الشركات الكبيرة سهولة في تطبيق نظام الفواتير الإلكترونية، تواجه الشركات الصغيرة صعوبات في تبنيه بسبب ارتفاع تكاليف الاستثمار والتكامل ومن هذه الأسباب، والشعور بعدم اليقين، وانخفاض مستوى الوعي (Tiwari, ٢٠٢٣, P.٣).

⊖ **تحديات تقنية:** حيث تتطلب المنظومة بنية تكنولوجية متطورة وقدرة عالية على الربط بين أنظمة الشركات وسيرفرات مصلحة الضرائب، وهو ما يشكل عائقاً لبعض المنشآت نظراً لضعف الجاهزية الرقمية والحاجة إلى تحديث أنظمة تخطيط موارد المنظمة ERP لتتوافق مع معايير التكامل البرمجي API (علي، ٢٠٢٣، ص ٤٣٨).

⊖ **تحديات مالية:** لا يقتصر الأمر على الاشتراك في المنظومة، بل يمتد ليشمل تكاليف تشغيلية قد ترهق المنشآت الصغيرة والمتوسطة نظراً لارتفاع تكاليف استخراج التوقيع الإلكتروني (E-Signature) أو الختم الإلكتروني، بالإضافة إلى تكاليف التعاقد مع شركات تكنولوجيا المعلومات لصيانة الربط البرمجي (حسن، ٢٠٢٤، ص ٦٤).

⊖ **تحديات بشرية:** نجاح المنظومة يعتمد بشكل كلي على وعي الكادر البشري وقدرته على التعامل مع الواجهات البرمجية المعقدة وأي نقص في التأهيل التقني لتلك الكوادر أو صعوبة استيعاب للقواعد الفنية للأكواد أو النظام بشكل عام يعتبر عائق أو تحدي لنجاح المنظومة (جلال، ٢٠٢٣ Wouters et al., ٢٠٢٠; Socoliuc, ٢٠٢٤).

⊖ **التحديات التشريعية والأمن السيبراني:** مع انتقال البيانات المالية إلى السحابة، تبرز مخاوف جدية تتعلق بخصوصية البيانات وحمايتها من الاختراقات، حيث القلق من ثغرات الأمن السيبراني أثناء نقل البيانات اللحظي، والحاجة إلى أطر قانونية أكثر مرونة للتعامل مع الأخطاء التقنية غير المقصودة أثناء إصدار الفواتير (عبدالعزیز، ٢٠٢٤، ص ٣٤).

ووفقاً لما سبق يرى الباحثون أن التحدي الأكبر يكمن في دمج المنشآت الصغيرة التي تقتقر للبنية التحتية، ولذلك لابد من تضافر الجهود الإدارية والتشريعية لتقديم كافة أنواع الدعم المطلوبة، وتقديم التسهيلات والحوافز الضريبية في المقابل، مع وجود قوانين صارمة تحمي سرية البيانات، وتدريب كافي للممولين والموظفين على حد سواء ما يجعل دور المصلحة كشريك تقني للمول وليس قنط دور الرقيب.

القسم الثالث: ممارسات التجنب الضريبي

أولاً: الجوانب النظرية للتجنب الضريبي

أثارت الأزمات المالية عام ٢٠٠٨ العديد من القضايا المتعلقة بضبط أداء الشركات وكيفية المحافظة على حقوق أصحاب المصلحة، ومن بين هذه القضايا قضية التجنب الضريبي، حيث تعالت الأصوات المنادية بإجراء اصلاحات ضريبية وزيادة مستوى شفافية تقارير الشركات (Chytis et al., ٢٠١٩, p.٧٨)، فغالبا ما تستخدم الشركات ممارسات التجنب الضريبي من أجل الوصول إلى معدل الضريبة المرغوب الذي يمكنها من تخفيض التزاماتها الضريبية دون مخالفة السلطات الضريبية، وهذا بالطبع سيزيد من فرص الإدارة الانتهازية لإدارة التقارير المالية بما يؤثر سلباً على مستوى مصداقية وشفافية هذه التقارير (Tjondro and Olivia, ٢٠١٨, p.٣٦٩).

ومع إعتداد السوق على معلومات التقارير المالية بصورة أساسية عند تقييم الشركة فإن انخفاض جودة التقارير المالية الناتج عن الممارسات الإنتهازية للتجنب الضريبي سيؤثر سلباً على قدرة السوق على التقييم السليم لقيمة الشركة، وقد ناقشت العديد من الدراسات التأثير المتوقع لممارسات التجنب الضريبي على قيمة الشركة في البيئات المختلفة (Egbunike et al., ٢٠٢١, pp.٢١-٢٢)، ومع إمكانية تأثير الممارسات الإنتهازية للتجنب الضريبي على مصداقية وشفافية التقارير المالية ومن ثم إمكانية التقييم غير الدقيق لقيمة الشركة من قبل المتعاملين ومنهم الفاحص الضريبي الذي يعتمد علي التقارير المالية بشكل مباشر في عملية الفحص، فيتجلى للباحثين الدور الذي يمكن أن يلعبه المراجع الخارجي المتخصص في ضبط تأثير ممارسات التجنب الضريبي على الوعاء الخاضع للضريبة وعلي قيمة الشركات، وذلك على إعتبار أن المراجعة الخارجية إحدى أهم آليات المراقبة التي تعتمد عليها منظومة حوكمة الشركات من أجل إضفاء الثقة في التقارير المالية والحد من السلوك الإنتهازى المحتمل للإدارة.

ثانياً: مفهوم التجنب الضريبي: إتفق معظم الباحثين في موضوع التجنب الضريبي على أن هدف التجنب الضريبي يتمثل في تخفيض الإلتزامات الضريبية للممول تجاه مصلحة الضرائب، ولكنهم رغم ذلك لم يتفقوا على تعريف محدد للتجنب الضريبي نظراً لإختلاف رؤاهم حول الطريقة التي تحقق ثمرة التجنب الضريبي، فيمكن تعريف التجنب الضريبي على أنه مجموعة من التصرفات القانونية التي تهدف إلى تقليل الإلتزامات الضريبية على الشركة، وتمثل محاولة لخفض المبالغ المطلوبة لدفع الضرائب مع الامتثال للتشريعات الضريبية السارية (Aisyah and Setiyawati, ٢٠١٩, P.٣٩٩).

ومن جهة أخرى يعتبر التجنب الضريبي إجراءات تستهدف تخفيض العبء الضريبي عن طريق استغلال الثغرات في التشريعات الضريبية، وبالتالي تمثل سلسلة من الإجراءات الهادفة لتقليل العبء الضريبي دون انتهاك أحكام السلطات الضريبية (Mais and Patmaningsih, ٢٠١٧, P.٢٣١). بينما يرى (Prakosa and Hudiwinarsih, ٢٠١٨, P.١١٢) إنه عبارة عن إجراء يقوم به دافعوا الضرائب من أجل تخفيض الضرائب دون انتهاك واضح للقوانين من خلال تفسير القانون بما لا يتماشى مع غرض المشرع، وعلى الرغم من شيوع وجهة النظر السابقة إلا أن (Hanlon and Heitzman, ٢٠١٠, P.١٣٢) يرى أن ممارسات التجنب الضريبي تتضمن فقط الممارسات القانونية التي لا تنتهك التشريعات الضريبية من أجل تخفيض الالتزامات الضريبية على الممول، إلا أن هناك اتجاه آخر في تعريف التجنب الضريبي يرى أن التجنب الضريبي يمكن أن يتحقق من خلال التصرفات القانونية وغير القانونية (محمود، ضيف الله، ٢٠٢٣)، حيث أن التجنب الضريبي يشمل الإستراتيجيات المختلفة للتخطيط الضريبي بغض النظر عن قانونيتها، فهو يشمل إستراتيجيات التهرب الضريبي غير القانونية وكذلك إستراتيجيات التجنب الضريبي القانونية، حيث تنقسم ممارسات التجنب الضريبي لتخفيض مبلغ الضريبة المدفوعة إلي تجنب ضريبي مقبول (قانوني) وتجنب ضريبي غير مقبول (غير قانوني) (Egbunike, et al., ٢٠٢١, P.٢٢).

وفي ضوء ما سبق يرى الباحثين أنه يمكن تعريف التجنب الضريبي بأنه عبارة عن الممارسات والأساليب التي يقوم بها الممول لتخفيض العبء الضريبي إلي أقل قدر ممكن، وذلك أما عن طريق الإستفادة من المزايا الضريبية التي يمنحها القانون الضريبي وبما يتوافق مع مقصد المشرع الضريبي وهو ما يطلق عليه "التجنب الضريبي المقبول"، أو عن طريق ممارسات غير قانونية وهي من خلال إستغلال ثغرات القانون والخروج عن مقصد المشرع القانوني وهذا ما يتشابه تماماً مع ممارسات التهرب الضريبي وهو ما يطلق عليه "التجنب الضريبي التعسفي".

ثالثاً: أهداف ممارسة التجنب الضريبي

إن الضريبة علي الدخل تمثل عبء ضريبي يتم إقتطاعه من إيرادات الشركة، وهو ما يؤدي إلي خفض صافي دخل الشركة بعد الضرائب، ولذلك تنشأ دوافع لدي الشركات لممارسة التجنب الضريبي لتخفيض المدفوعات الضريبية إلي أقل قدر ممكن، وبالتالي تحقيق وفورات نقدية تساعد علي (Armstrong et al., ٢٠١٢, P.٣٩٣):

- زيادة التدفقات النقدية للشركة مما يوفر فرصاً لتحقيق المزيد من الإستثمار، بما يعظم قيمة الشركة.
- إتاحة المزيد من التوزيعات النقدية، مما ينعكس علي أرباح وعوائد الأسهم ويعود بالنفع علي حملة الأسهم والإدارة والعاملين بالشركة.
- إستخدام تلك الوفورات في تحسين الوضع المالي للشركة في الأجل القصير، وسداد أي إلتزامات طارئة، وتدعيم مركز الشركة أمام جهات التمويل المختلفة.
- تعظيم ربحية الشركة وتقوية مركزها المالي، مما يجعل أسهم المنشأة أكثر جاذبية.

وبالإضافة إلى الدوافع السابقة، هناك عدة عوامل تحفز علي ممارسة التجنب الضريبي ومنها
(Bauer et al, ٢٠١٢, PP.٦-٧):

- رغبة الشركة في تحقيق وفورات نقدية لمواجهة التزاماتها المالية.
- رغبة المديرين في إظهار مدي كفاءتهم في الإدارة وتحقيق الإستقرار المالي للشركة، وبالتالي الحصول علي الدعم اللازم للإستمرار في الإدارة، وكذلك تعظيم الحوافز والمكافآت التي يحصلون عليها مقابل الإدارة الفعالة للضرائب، خاصة إذا كانت تلك الحوافز والمكافآت تحسب كنسبة من صافي الربح بعد الضرائب.
- ضعف آليات الرقابة سواء كانت من خلال المراجع الخارجي أو الفاحص الضريبي، وضعف منظومة العقوبات الضريبية.

رابعاً: الآثار المترتبة علي ممارسة التجنب الضريبي

يترتب علي ممارسة التجنب الضريبي العديد من الآثار والتي تنعكس علي الشركات الممارسة للتجنب الضريبي من جهة، وعلي المجتمع بشكل عام من جهة أخرى، ويتضح ذلك علي النحو التالي:

(١) الآثار المترتبة علي ممارسة التجنب الضريبي بالنسبة للشركات الممارسة له

يترتب علي ممارسة التجنب الضريبي العديد من الآثار الإيجابية والسلبية، وتتمثل الآثار الإيجابية في تحقيق تلك الشركات لوفورات نقدية نتيجة لتخفيض وتدنية المدفوعات الضريبية ويعود بالنفع علي حملة الأسهم والإدارة والعاملين، ويدعم نجاح العمليات التشغيلية للشركة، ويوفر المزيد من فرص الإستثمار وبالتالي تعظيم قيمة الشركة (Annuar et al., ٢٠١٤, P.١٥٢)، أما الآثار السلبية فتتمثل في التكاليف والمخاطر التي قد تتحملها الشركات نتيجة ممارسة التجنب الضريبي، ومنها ما يلي (Rego and Wilson, ٢٠١٢, P.٧٧٩):

- ❖ زيادة الأتعاب المدفوعة للمحاسبين والمحامين لمساعدة الممول في ممارسة التجنب الضريبي.
- ❖ إحتمال فقد سمعة الشركة أو الأضرار بها، إذا تم إكتشاف المستخدمين لممارسة الشركة للتجنب الضريبي، وهو ما قد يؤثر علي إتجاهات المستثمرين ويؤدي إلي إنخفاض الحصص السوقية للشركة.
- ❖ تعرض الشركة إلي عقوبات من قبل مصلحة الضرائب في حالة إكتشاف قيام الشركة بممارسة التجنب الضريبي التعسفي وتكرارها لذلك.
- ❖ إحتمال إنخفاض أسعار الأسهم بسبب إنخفاض الطلب عليها كرد فعل لإكتشاف ممارسة الشركة للتجنب الضريبي التعسفي.

(٢) الآثار المترتبة علي ممارسة التجنب الضريبي بالنسبة للمجتمع

أكد (حسن، ٢٠١٨ & Sosnowski, ٢٠٢٣) في دراسته أن للتجنب الضريبي آثار سلبية علي المجتمع لا يمكن تجاهلها ومنها:

- ❖ التأثير علي أهم ركن من أركان النظام الضريبي وهو العدالة الضريبية، نتيجة لقيام مجموعة من الممولين بتخفيض أعبائهم ومدفوعاتهم الضريبية، بينما يوجد ممولين آخرين ملتزمين بذلك.

❖ تجنّب الضرائب يؤدي إلى انخفاض الإيرادات الضريبية، وهو ما يؤثر سلباً على القدرة على تمويل الموازنة العامة وخدمات الدولة.

❖ التجنّب الضريبي قد يشوّه قرارات الاستثمار: يفصل بعض المستثمرين مواقع تسمح بالتخفيضات الضريبية أو انخفاض الأعباء الضريبية بغض النظر عن الكفاءة الاقتصادية الحقيقية، ما يؤدي إلى تخصيص موارد غير مثمرة.

خامساً: أهم أساليب التجنب الضريبي

تتعدد وتتوحد الأساليب التي تلجأ إليها الشركات لممارسة التجنب الضريبي، ومن هذه الأساليب:

(١) إدارة الأرباح

إذا كان الهدف النهائي من ممارسات التجنب الضريبي هو تخفيض مصروف الضرائب من أجل زيادة صافي الربح بعد الضريبة، فلا شك أن ممارسات إدارة الأرباح ستكون من أولى الممارسات التي ستعتمد عليها الإدارة من أجل التأثير على صافي الربح الخاضع للضريبة، ومن ثم التأثير على الضريبة المستحقة على الشركة ومدفوعات الضرائب (Gao & Omer, ٢٠٢٥)، وقد أثبتت العديد من الدراسات إنخراط الشركات في الممارسات المختلفة لإدارة الأرباح، سواء الممارسات المحاسبية من خلال التلاعب بالمستحقات الاختيارية، أو الحقيقية من خلال التلاعب بالأنشطة الحقيقية من أجل تجنب الضريبة (Krieg, ٢٠٢١)، ونظراً لضعف قدرة الإدارة على الانخراط في ممارسات الإدارة المحاسبية للأرباح كونها مقيدة بالالتزام بمتطلبات المعايير المحاسبية التي تنظم عملية الإقرار بالمصروفات والإيرادات ومن ثم يكون قرار الإنخراط في مثل هذه الممارسات محفوفاً بالمخاطر لإحتمالية إكتشافها من قبل مراقب الحسابات، فقد تفضل الشركات الممارسات الحقيقية لإدارة الأرباح عن الممارسات المحاسبية كونها تخرج عن نطاق إهتمام وعمل مراقب الحسابات وهذا ما أكدت عليه دراسة (Karjalainen, et al., ٢٠٢٣, PP.٩٠٧-٩٠٨). وقد تقوم الشركات بترحيل الدخل بين الفترات حيث يتم ترحيل الدخل من الفترات ذات معدلات الضريبة المرتفعة إلى الفترات المنخفضة في معدلات الضريبة، ويشتهر هذا الشكل من أشكال إدارة الربح في الدول التي تعتمد على نظام الشرائح الضريبية عند تحديد معدلات الضريبة (محمود، ضيف الله، ٢٠٢٣)، فإذا وجدت الشركة أن الإقرار بإيرادات أكبر سيجعلها تخضع إلى ضريبة بمعدلات أعلى فمن الممكن أن تؤجل الشركة الإقرار بأى إيرادات زائدة إلى الفترات القادمة بهدف تخفيض الربح الخاضع للضريبة ومن ثم تخفيض مصروف الضريبة (يوسف، ٢٠١٩، ص ٧).

(٢) إختيار الشكل القانوني للشركة

فقد يلجأ الممول قبل بدء مشروعه إلى إختيار شكل قانوني معين للشركة يساعده على تخفيض العبء الضريبي، حيث تختلف المعاملة الضريبية على دخل الأشخاص الطبيعيين عن المعاملة الضريبية لدخل الأشخاص الاعتبارية، فوفقاً لقانون الضرائب رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥^(*) وآخر تعديلاته تفرض

** القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار قانون ضريبة الدخل وتعديلاته <https://manshurat.org/node/٦٣٧١٥>

الضريبة علي دخل الأشخاص الطبيعيين بسعر تصاعدي بعد إعفاء الشريحة الأولى، كما يمنحهم القانون العديد من المزايا والإعفاءات الأخرى و لا يستفيد منها الأشخاص الاعتبارية حيث تفرض عليهم الضريبة بسعر ٢٢.٥٪ من صافي الأرباح السنوية بإستثناء أرباح هيئة قناة السويس والهيئة المصرية العامة للبترول والبنك المركزي حيث تخضع للضريبة بسعر ٤٠٪ كما تخضع أرباح شركات التنقيب والبحث عن البترول والغاز وإنتاجها للضريبة بسعر ٤٠.٥٥٪ (مرقص، ٢٠٢٢، ص ٢٨٩).

٣) هيكل وطريقة التمويل

تتنوع مصادر تمويل الشركات ما بين مصادر ذاتية عن طريق المساهمين (الجاري الدائن)، ومصادر خارجية عن طريق التمويل بالديون أو القروض المحصلة (الإقتراض) من غير الملاك، ونظراً لأن تكلفة التمويل الداخلي (الذاتي) تعتبر توزيعاً للأرباح ولم تدخل ضمن التكاليف واجبة الخصم ضريبياً، وتكلفة التمويل عن طريق الغير تعتبر تحميلاً على الأرباح فهي تعتبر ضمن التكاليف واجبة الخصم ضريبياً (يوسف، ٢٠١٩، ص ٧)، فقد تسعى الشركات إلى زيادة نسبة التمويل الخارجي على حساب التمويل بحقوق الملكية بهدف زيادة تكلفة التمويل التي تخصم من الإيرادات قبل الوصول إلى صافي الربح الخاضع للضريبة ومن ثم تخفيض الأرباح الخاضعة للضريبة وبالتالي تخفيض الضرائب المستحقة على الشركة (Gao & Omer, ٢٠٢٥)، وقد أثبتت العديد من الدراسات أن الشركات التي تخضع لمعدلات ضريبة مرتفعة تفضل التمويل الخارجي بهدف تخفيض الإلتزامات الضريبية ومن ثم التأثير الإيجابي على قيمة الشركة، حيث أنه كلما زادت نسبة التمويل بالديون مقابل التمويل بالملكية كلما زادت تكاليف ومصاريف التمويل، وبالتالي تزداد قدرة الشركة علي تخفيض الدخل الخاضع للضريبة من خلال تضخيم تكلفة النشاط ومن ثم تخفيض العبء والمدفوعات الضريبية (Gao, ٢٠١٦, P.٢٠٧).

٤) تسعير التحويلات

حيث قد تستخدم الشركات تسعير التحويلات والمعاملات التي تتم داخل وبين فروع الشركة المختلفة في القطاعات الاقتصادية والمواقع أو الدول المختلفة، وذلك من خلال إستغلال تسعير التحويلات الداخلية في الشركات الدولية في تخفيض الإلتزامات الضريبية الإجمالية على المجموعة ككل عن طريق قيام الشركة الأم بإنتاج أصل في شركة تابعة خاضعة لمعدلات ضريبية منخفضة ثم بيع هذا الأصل للشركة الأم بأعلى سعر في السوق ومن ثم خضوع معظم أرباح البيع النهائية لهذا الأصل إلى معدلات ضريبية منخفضة نسبياً التي قد تختلف في الأنظمة الضريبية الخاضعة لها (محمود، ضيف الله، ٢٠٢٣)، ويتيح ذلك بتخفيض المدفوعات الضريبية للشركات الأم، ويستخدم هذا الأسلوب لممارسة التجنب الضريبي بصفة خاصة للأصول غير الملموسة وحقوق الملكية الفكرية، لأنه يكون من الصعب تحديد السعر الحقيقي لتلك العناصر (Satyadini, ٢٠١٨, P.٥٤).

٥) الملاذات الضريبية

حيث يتم إستخدام إختلاف النظم الضريبية بين الدول في ممارسة التجنب الضريبي، وتأخذ الملاذات الضريبية صوراً عدة، منها ترحيل الدخل بين المناطق وذلك في البلدان التي لا تتبع نظاماً ضريبياً موحداً

كالولايات المتحدة الأمريكية، حيث يمكن ترحيل الربح من الولايات ذات معدلات الضريبة المرتفعة إلى الولايات ذات الضريبة المنخفضة (Gupta and Mills, ٢٠٠٢, P.١٢١)، وكذلك ترحيل الدخل في الشركات متعددة الجنسيات إلى الفروع التي تعمل في دول تتمتع بإعفاءات أو مزايا ضريبية كبيرة (Satyadini, ٢٠١٨, P.٥٣)، ومن أشكال الملاذات الضريبية أيضاً نقل النقدية إلى الدول التي توفر السرية المالية للتدفقات النقدية الوافدة إليها مما يجعلها ملاذات آمنة للتجنب الضريبي، وقد تصدرت سويسرا قائمة الدول الأكثر سرية مالية تليها الولايات المتحدة الأمريكية وذلك وفقاً لمؤشر السرية المالية Financial secrecy index الصادر عام ٢٠١٨ عن شبكة العدالة الضريبية البريطانية Tax justice network (يوسف، ٢٠١٩، ص ٢٤).

٦) الطرق والسياسات المحاسبية

حيث يتم ممارسة التجنب الضريبي من خلال إستغلال إدارة الشركة المرونة التي أتاحها المعايير المحاسبية عند الاختيار بين السياسات المحاسبية المختلفة والتي من شأنها تخفيض الالتزامات الضريبية، ومن أهم الخيارات المحاسبية المتاحة أمام الإدارة الاختيار ما بين طرق الإهلاك المختلفة (اهلاك قسط ثابت / قسط متناقص / إعادة تقدير ..) وطرق تقييم المخزون (الوارد أولاً / FIFO / الوارد أخيراً / LIFO / المتوسط المرجح / السعر المحدد مقدماً / الوارد بأعلى الأسعار / يصرّف أولاً / التسعير بسعر السوق الحاضر ..) كما يمكن أن تقوم الإدارة بتخفيض التزاماتها الضريبية من خلال إستغلال سماح المعايير المحاسبية لها بإعمال التقدير في تحديد العديد من بنود عناصر القوائم المالية كتقدير الأعمار الاقتصادية للأصول القابلة للإهلاك وقيمتها كخردة أو نفاية، وتقدير المخصصات المختلفة للأصول المتداولة كمخصص الديون المشكوك فيها ومخصص هبوط أسعار البضاعة ومخصص الأجيو (محمود، ضيف الله، ٢٠٢٣). ولا شك أن إستغلال مرونة السياسات المحاسبية متاح للشركة في فترتها المالية الأولى، أما تغيير السياسات المحاسبية المتبعة عبر الفترات فقد قيدته المعايير المحاسبية بالإفصاح عن سبب التغيير وأثره على القوائم المالية ما يجعل من الصعب إعتداد الإدارة على هذه الإستراتيجية من أجل تخفيض التزاماتها الضريبية (عرفات، ٢٠٢٢).

كما يمكن للإدارة إختيار البدائل الإستثمارية التي من شأنها تخفيض مصروفات الضرائب وذلك من خلال المقارنة بين المزايا الضريبية المحققة من كل بديل، كأن تفاضل الشركة بين شراء أصل ثابت والأعتراف بمصروف إهلاك سنوي له ومن ثم تخفيض الدخل الخاضع للضريبة بمقدار هذا الإهلاك، وبين إستئجار هذا الأصل والإعتراف بمصروف إيجار دوري له ومن ثم تخفيض الدخل الخاضع للضريبة بمقدار هذا المصروف (محمد، بغدادي، ٢٠١٩، ص ٧٩٨).

سادساً: مقاييس التجنب الضريبي

إهتمت العديد من الدراسات بكيفية قياس مستوى التجنب الضريبي، ومن هذه الدراسات:

(McGuire et al., ٢٠١٢ & Bauer et al., ٢٠١٢ & Chun-Yan and Chen., ٢٠١٦ &

Kanagaretnam et al., ٢٠١٦ & Lestari and Nedya, ٢٠١٩ & Lee and Kao, ٢٠١٨ & Salehi et al., ٢٠٢٠ & ٢٠٢٣، ضيف الله، (محمود،

وبالرجوع إلى تلك الدراسات نجد أنه يمكن استخدام المقاييس التالية لقياس مستوى التجنب الضريبي:

(١) **مقياس معدل الضريبة الفعال " الفعلي " (ETR) Effective Tax Rate**: وهو المقياس الأبرز والأكثر استخداماً في الدراسات السابقة، ويعكس هذا المقياس معدل الضريبة الفعلي الذي تدفعه الشركة، وإنخفاض هذا المعدل يقابله إرتفاع في مستوى التجنب الضريبي، وبالتالي يتم استخدام هذا المعدل كمقياس عكسي لمستوى التجنب الضريبي، وتتمثل طرق حسابه فيما يلي:

أ- **معدل الضريبة الفعلي الحالي (ETR)**: ويتم حسابه من خلال (قسمة مصروف ضريبة الدخل للشركة في الفترة الحالية ÷ صافي الدخل قبل خصم الضرائب للشركة في الفترة الحالية)، ويمتاز هذا المقياس بالقدرة العالية علي إكتشاف كافة ممارسات التجنب الضريبي الدائمة والمؤقتة.

ب- **معدل الضريبة الفعلي النقدي الحالي (CETR)**: ويتم حسابه من خلال (قسمة (إجمالي مصروف ضريبة الدخل للشركة في الفترة الحالية - مصروف الضرائب المؤجلة للشركة في الفترة الحالية) ÷ صافي الدخل قبل خصم الضرائب للشركة في الفترة الحالية)، ويعكس هذا المقياس بالقدرة العالية علي إكتشاف كافة ممارسات التجنب الضريبي الدائمة والمؤقتة.

(٢) **الفروق الضريبية الدفترية (BTD)**: حيث يعكس هذا المقياس مقدار الفروق بين صافي الربح المحاسبي قبل الضريبة المستخرج من قائمة الدخل المعده وفقاً للمعايير المحاسبية والقواعد والمفاهيم المتعارف عليها والربح الضريبي المعد وفقاً لقانون ٩١ لعام ٢٠٠٥ وفقاً لمعدل الضريبة القانوني علي الدخل وذلك عن فترة معينة، وكلما زادت تلك الفروق الضريبية كلما دل ذلك علي زيادة مستوى التجنب الضريبي لدي الشركة، ويتم حسابه كما يلي:

أ- **الفروق الضريبية الدفترية الإجمالية (TBTD)**: ويتم حسابه من خلال قسمة { صافي الدخل المحاسبي قبل الضرائب - (مصروف ضريبة الدخل للشركة في الفترة الحالية ÷ معدل الضريبة القانوني) } ÷ إجمالي أصول الشركة في الفترة السابقة.

ب- **الفروق الضريبية المؤقتة الإجمالية Temporary Book – Tax Difference**: ويتم حسابها من خلال قسمة (مصروف الضرائب المؤجلة ÷ معدل الضريبة القانوني).

ت- **الفروق الضريبية الدفترية الدائمة Permanent Book – Tax Differences**: ويتم حسابها من خلال طرح الفروق الضريبية المؤقتة من إجمالي الفروق الضريبية، كما يمكن حسابه من خلال قسمة { صافي الدخل المحاسبي قبل الضرائب - (صافي الدخل الضريبي - مصروف الضرائب المؤجلة / معدل الضريبة القانوني) } ÷ إجمالي أصول الشركة في الفترة السابقة.

(٣) **الفرق بين الربح المحاسبي والربح الضريبي (BTG)**: ويتم حسابها من خلال إحتساب الفرق بين (صافي الربح المحاسبي - صافي الربح الضريبي).

٤) معدل التأجيل الضريبي (DTR): ويتم حسابه من خلال قسمة (مصرف الضرائب المؤجلة ÷ صافي الربح المحاسبي قبل الضرائب).

القسم الرابع: طبيعة العلاقة بين الفاتورة الإلكترونية وممارسات التجنب الضريبي:

تؤثر الفاتورة الإلكترونية بشكل مباشر على تقليص المساحة المتاحة للمناورة الضريبية، ولكن من الناحية الأكاديمية والمهنية، فإن تأثيرها يتركز بشكل أكبر على "التجنب الضريبي غير المشروع" (Tax Evasion) أو "التجنب الضريبي العنيف" (Aggressive Tax Planning)، بينما تظل بعض أشكال التجنب القانوني قائمة، ويعد تعزيز القدرة على تحصيل الضرائب هدفاً محورياً للحكومات، حيث يقوض التهرب الضريبي قدرة الدولة على تمويل الخدمات العامة ويزيد من اختلال العدالة الضريبية، خاصة في الاقتصادات النامية في هذا السياق (Zhang, Wang, ٢٠١٧)، برزت تكنولوجيا المعلومات كأداة فعالة لتعزيز الامتثال الضريبي، حيث تتيح الفاتورة الإلكترونية لسلطات الضرائب الوصول الفوري إلى معلومات تدفق السلع والخدمات (Jianjun, Li et.al, ٢٠٢٠)، ولذلك تعد الفاتورة الإلكترونية أداة فعالة في مكافحة التجنب أو التهرب الضريبي من خلال تحليل بياناتها بالاشتراك مع الإقرارات الإلكترونية، وهو ما يمكن مصلحة الضرائب من كشف أي تلاعب أو تزوير في الفواتير والمعاملات غير الرسمية. هذا التحسين في الدقة والشفافية يقلل من المنازعات الضريبية ويعزز كفاءة مصلحة الضرائب في تحصيل الضريبة ضمن بيئة التحول الرقمي (Nguyen et al., ٢٠٢٠).

ونتيجة لما سبق يري الباحثين ان الفاتورة الإلكترونية خطوة هامة نحو نظام ضريبي أكثر كفاءة وشفافية وعدالة، وتساهم بشكل فعال في تحقيق أهداف مصلحة الضرائب في زيادة الحصيلة الضريبية و الحد من التجنب ومكافحة التهرب ، وذلك بالرغم من انها تحمل طبيعة إلزامية دون عائد مباشر مما يجعل تحصيلها تحدياً.

وبالتالي يتضح للباحثين ان الإدارات الضريبية تتجه للتحول الرقمي لأتمتة الأنظمة بهدف تحصيل الضريبة بشكل عادل وصحيح دون فرض ضرائب جديدة أو حتي زيادة المعدلات الضريبية، وتساهم الفاتورة الإلكترونية بشكل مباشر في تحسين عملية التحاسب الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية عبر ثلاث خطوات رئيسية:

١. **الحصر الضريبي وتقديم الإقرار الضريبي:** الفاتورة الإلكترونية توثق جميع المعاملات التجارية بدقة، مما يسهل حصر جميع المكلفين ومكافحة التهرب. كما تزيد من جودة وسرعة تدفق المعلومات للإدارة الضريبية، وتقلل الأخطاء في الإقرارات، وتوفر الوقت والجهد على المكلفين والمصلحة على حد سواء (عبدالعليم، ٢٠٢٥).

٢. **الفحص الضريبي الإلكتروني:** تعد الفاتورة الإلكترونية النواة الأساسية للفحص الإلكتروني، حيث توفر للقائمين الفحص بيانات دقيقة ومفصلة عن المعاملات، مما يختصر وقت الفحص، ويقلل التقديرات

التعسفية، ويزيد من كفاءة الفحص الضريبي وعدد المكلفين الخاضعين له، وبالتالي تزيد الإيرادات (مراد ٢٠٢٠؛ سالم، ٢٠١٥).

٣. **تحصيل الضريبة والدفع الإلكتروني:** الفاتورة الإلكترونية تدعم التحول نحو الدفع الإلكتروني، الذي أصبح إلزامياً للمستحقات الحكومية. يتيح الدفع الإلكتروني تحويل الأموال بسرعة وأمان من حساب المكلف إلى حساب المصلحة، مع إمكانية استرداد المبالغ بسهولة. يساهم ذلك في زيادة سرعة التحصيل وحجم الإيرادات، والانتقال نحو أنظمة تحصيل إلكترونية كاملة (الميهي، ٢٠٢٢؛ معزوز، ٢٠٢٢).

ويعد التجنب الضريبي أداة محوراً هاماً ينبغي إلقاء الضوء عليه في النظام الضريبي المصري، وجزءاً مهماً من عملية التحاسب الضريبي الذي بدوره يساهم في توفير الإيرادات الضريبية اللازمة لتمويل المشاريع والخدمات العامة في مصر، حيث يخضع التحاسب الضريبي لعدد من التحديات، بما في ذلك التعقيدات القانونية والقضايا الإدارية، ومع ذلك، هناك فرص لتحسين التحاسب الضريبي في مصر من خلال الاستفادة من التكنولوجيا الحديثة كالفاتورة الإلكترونية وتحسين الكفاءة الإدارية (عاشور، ٢٠٢١). ويمكن توضيح تأثير استخدام الفاتورة الإلكترونية على تحسين عمليات التجنب الضريبي كالتالي: (سليمان، ٢٠٢٥):

- تحسين الدقة: تقلل الفاتورة الإلكترونية من الأخطاء البشرية وتحسن الدقة في العمليات الضريبية.
- تقليل الأوراق والوثائق الورقية: تقلل الفاتورة الإلكترونية من الأوراق والوثائق الورقية وتحسن كفاءة عمليات التحاسب الضريبي.
- تحسين الامتثال للقوانين واللوائح الضريبية: تتيح الفاتورة الإلكترونية للشركات والمؤسسات الامتثال للقوانين واللوائح الضريبية بسهولة أكبر.
- الحد من التهرب الضريبي: تقلل الفاتورة الإلكترونية من فرص التهرب الضريبي وتحسن الضريبة.
- تحسين إدارة النقد: تحسن الفاتورة الإلكترونية إدارة النقد وتقلل المخاطر المرتبطة بالمدفوعات.
- تحسين العلاقات التجارية: تحسن الفاتورة الإلكترونية العلاقات التجارية وتعزز الثقة بين الشركاء.
- تحسين كفاءة العمليات: تحسن الفاتورة الإلكترونية كفاءة العمليات وتقلل الوقت والجهد اللازمين لإصدار وتوزيع الفواتير.

وللفاتورة الإلكترونية دور كبير في الحد من التجنب الضريبي وزيادة جودة المعلومات المحاسبية يمكن توضيحها كالتالي:

- ١- تساعد الفاتورة الإلكترونية على تسهيل كافة إجراءات خصم ضريبة القيمة المضافة وردها وتقليل عمليات التقدير الجزافي للضريبة، نظراً لأن كل الفواتير يوجد منها ثلاثة نسخ إحداها طرف العميل وأخرى لدى مصلحة الضرائب المصرية والثالثة طرف الممول أو المنشأة.
- ٢- العمل من خلال منظومة الفاتورة الإلكترونية يساعد على الأجهزة على كافة المشاكل والمنازعات الضريبية بشأن عمليات التقدير الجزافي.

٣- العمل بمنظومة الفاتورة الإلكترونية سوف يساعد على اعداد وتقديم الاقرارات الضريبية الكترونياً حيث تقوم منظومة الفاتورة الإلكترونية بإعداد الإقرار الضريبي للممول وعرضه عليه، وذلك للحصول على الموافقة منه او عدم الموافقة.

٤- سوف يساعد استخدام منظومة الفاتورة الإلكترونية من الحد من التهرب الضريبي في مصر، مما يساعد على إرساء مبدأ العدالة الضريبية وتحقيق مبدأ تكافؤ الفرص بين الممولين في الأسواق المصرية، وتحصيل حقوق الخزنة العامة للدولة والمحافظة عليها من الضياع.

٥- نتيجة لان كافة بيانات إيصالات وفواتير البيع الإلكترونية محفوظة بقاعدة البيانات المركزية بمصلحة الضرائب المصرية فلن يكون حاجة لتقديمها، بالإضافة انها تتمتع في هذه الحالة بالمصادقية والحجية القانونية، كما انها تساعد على حماية المستهلكين وضمان حقوقهم في الحصول على السلعة أو الخدمة، كما يمكنهم من رد البضاعة المعيبة والغير مطابقة للمواصفات بكل سهولة ويسر.

٦- إن استخدام نظام منظومة الفاتورة الإلكترونية والفواتير الإلكترونية والايصال الالكتروني سوف يساعد مصلحة الضرائب المصرية على مراقبة كافة الاعمال وحركة البيع التي تتم في الأسواق المصرية بالإضافة انها تمكن الممولين وأصحاب هذه المنشآت من الحصول على كافة أنواع الدعم الفني والمادي من مصلحة الضرائب المصرية.

٧- إن التحول الرقمي في مصلحة الضرائب المصرية سوف يساعد على الانتقال إلى مجتمع غير نقدي، وهي تعتبر فرصة سانحة للحد من الاقتصاد الموازي (غير الرسمي)، والقضاء على ظاهرة التهرب الضريبي في مصر.

٨- نظراً لظهور بيانات كافة الفواتير لحظياً وبشكل رقمي دون الاعتماد على المعاملات الورقية، فهذا يساعد على احكام السيطرة على السوق الموازي، والقضاء على ظاهرة بيع الفواتير الوهمية، ومكافحة التهرب الضريبي، وذلك من خلال مراقبة التعاملات بين المنشآت المختلفة والقيام بتحديد حجم اعمالها الحقيقي في الحال.

٩- إن العمل بمنظومة الفاتورة الإلكترونية في مصلحة الضرائب المصرية سوف تساعد على تهيئة البنية التكنولوجية التحتية وعلى تأهيل كافة الكوادر البشرية بها، وتحديث الهيكل التنظيمي داخلها، وتعزيز مبدأ الحوكمة، وتحسين إدارة موارد الدولة على شكل يعكس استحقاق هذه الآليات على الثقة الكاملة في تحصيل الإيرادات الضريبية وحقوق الخزنة العامة للدولة.

١٠- نتيجة لقيام مصلحة الضرائب المصرية باستخدام منظومة الفاتورة الإلكترونية و الفاتورة الإلكترونية والايصال الالكتروني فقد قامت وزارة المالية بزيادة حجم الاستثمارات في مجال الابتكار وتكنولوجيا المعلومات بالتعاون مع شركتي IBM , SAP حيث أصبحوا نموذجاً متميزاً في توفير منظومة ممتازة وميكنة يمكن من خلالها لجميع المنشآت وممولي مصلحة الضرائب المصرية من سداد التزامات الدولة بطريقة آلية على شكل يتيح لمصلحة الضرائب المصرية من تعزيز مبدأ الحوكمة، ورفع كفاءة عمليات

التحصيل الضريبي، والاسهام في انشاء بيئة عمل ذكية للإدارة الضريبية مما يساعد ذلك على تيسير العمل في المجتمع الضريبي بشكل كامل سواء كانت إدارة ضريبية أو الممولين والمنشآت.

ونتيجة لما سبق يرى الباحثين أن تحقيق منظومة الفاتورة الإلكترونية تمثل نقلة نوعية في الإدارة الضريبية المصرية، حيث تساهم في عدة أهداف استراتيجية، فهي من الناحية الإجرائية تسهل عمليات خصم ورد ضريبة القيمة المضافة، وتقلل النزاعات الضريبية الناتجة عن التقدير الجزافي من خلال توزيع نسخ الفواتير على جميع الأطراف المعنية، كما تشكل آلية حاسمة لمكافحة التهرب الضريبي والاقتصاد الموازي، عبر الرصد اللحظي للتعاملات التجارية والقضاء على الفواتير الوهمية، مما يحقق العدالة الضريبية وتكافؤ الفرص بين الممولين، وتسهم المنظومة في تطوير البنية التكنولوجية لمصلحة الضرائب وتأهيل الكوادر البشرية وتعزيز الحوكمة، خاصة بالتعاون مع شركات عالمية مثل SAP و IBM.

ويخلص الباحثين إلى أن الفاتورة الإلكترونية تمثل خطوة استراتيجية نحو التحول لمجتمع غير نقدي، وتحقق التوازن بين حقوق الدولة والتزامات الممولين، وتضع الاقتصاد المصري على مسار أكثر شفافية واستدامة.

ويمكن القول بأن استخدام منظومة الفاتورة الإلكترونية أثر على جودة عمليات الفحص الضريبي والتي تتمثل فيما يلي (اللواتي، ٢٠٢١):

□ تساعد منظومة الفاتورة الإلكترونية في إنهاء إجراءات الفحص الدوري للأنشطة المختلفة عن بعد، وفي أقل وقت ممكن، كما تساعد في تقليل عدد الزيارات التي يقوم بها المأمور الفاحص لاستيفاء النواقص من المستندات نظراً لفحص كافة الملفات وإيصالات البيع إلكترونياً وعن بعد، مما يؤدي ذلك إلى تخفيف أعباء الاحتفاظ بالفواتير الورقية وعمليات أرشفتها.

□ تساعد منظومة الفاتورة الإلكترونية على الاعتماد على أنظمة تقارير أكثر مصداقية وموثوقية مثل رقمنة فواتير ضريبة القيمة المضافة، وكشوفات النقدية من خلال الدفع عبر شبكة الانترنت، والعمل على بناء قواعد بيانات ضريبية أساسية في البرامج المحاسبية.

□ المساعدة في القيام بتحسين الخدمات المقدمة لدافعي الضرائب في مصر، وذلك من خلال تحسين عمليات الدفع الإلكتروني وأدوات الخدمة الذاتية عبر شبكة الانترنت، وتعزيز المساعدة من خلال المحادثات المباشرة مع الممولين عبر شبكة الانترنت.

□ تساعد منظومة الفاتورة الإلكترونية في عمليات حفظ السجلات وكتابة النماذج بالطريقة الصحيحة وحل أي مشكلات في الفهم، وتلبية متطلبات الإبلاغ عن المواعيد النهائية لعمليات الفحص والسداد النهائي في الوقت المناسب.

□ مساعدة الممولين والمنشآت من التحقق من البيانات المستخدمة كما يمكنهم من التحقق من أصل ودقة البيانات المستخدمة بشفافية تمكن دافعي الضرائب من معرفة الغرض من الفحص والمساءلة عن الضرائب المقدرة والمدفوعة والمستحقة في الوقت المناسب والمضبوط.

- من خلال العمل بمنظومة الفاتورة الإلكترونية ستصبح عملية دفع الضرائب بمثابة تجربة أكثر سلاسة مع مضي الوقت، كما يمكن دمجها في الحياة اليومية للممولين والمنشآت، بحيث انها سوف تصبح من ضمن سلوكيات الممولين والمنشآت التجارية والصناعية والخدمية بشكل متزايد.
- مما سبق يرى الباحثون** أن منظومة الفاتورة الإلكترونية تمثل تحولاً جذرياً في آليات الرقابة الضريبية، حيث تلعب دوراً محورياً في سد الثغرات التي كان يستغلها المكلفون لممارسة التجنب الضريبي. وترتكز قدرة هذه المنظومة على تعزيز "الشفافية اللحظية" للمعاملات المالية، مما يقلص من فرص التلاعب في الفواتير الورقية أو إخفاء الإيرادات الحقيقية، حيث يتم ذلك من خلال:
- **تضييق الفجوة المعلوماتية:** حيث أن النظام يمنح الإدارات الضريبية قدرة عالية على تتبع سلسلة التوريد بالكامل، مما يجعل من الصعب على الشركات تضخيم المصروفات أو استخدام "الفواتير الوهمية" لتقليل الوعاء الضريبي.
 - **الرقابة التلقائية:** التحول الرقمي (أحد صوره الفاتورة الإلكترونية) يسمح باستخدام تقنيات تحليل البيانات الضخمة للكشف عن الأنماط غير الطبيعية في السلوك الضريبي، وهو ما يرفع من كفاءة الفحص الضريبي ويقلل من التدخل البشري الذي قد يشوبه التحيز.
 - **تعزيز الامتثال الطوعي:** حيث أن الفاتورة الإلكترونية ترفع من "تكلفة المخاطرة" لدى المكلف؛ فإدراك الممول بأن كافة تعاملاته مرصودة آلياً يدفعه نحو الالتزام بالمعايير القانونية بدلاً من البحث عن حيل قانونية للالتفاف على الضريبة.
- ويمكن القول بأن استخدام منظومة الفاتورة الإلكترونية أثر على التحصيلات الضريبية وذلك ضمن تفعيل الفاتورة الإلكترونية ضمن استراتيجية تطوير المنظومة الضريبية ومنظومة التحاسب الضريبي، وهي الفترة من ٢٠١٤/٤ إلى ٢٠٢٤/٦، وتم الحصول على حصيلة الإيرادات الضريبية خلال هذه الفترة من واقع بيانات وزارة المالية ومصلحة الضرائب المصرية، وتم تصنيف حصيلة إيرادات الضرائب المختلفة خلال فترة الدراسة إلى أربعة أنواع بغرض التحقق من أثر تفعيل استخدام الفاتورة الإلكترونية ضمن برنامج التحول الرقمي لتحسين منظومة التحاسب الضريبي في كل نوع من أنواع الضرائب، وذلك على النحو التالي:

السنة	ضرائب الدخل	ض القيمة المضافة	ض جمركية	ضرائب أخرى	إجمالي
٢٠١٣/٢٠١٤	١٥٤,٥٧٣	٧٧,٠٠١	١٧,٦٧٣	١١,٠٤١	٢٦٠,٢٨٨
٢٠١٤/٢٠١٥	١٦٥,٢٢٣	١٠٥,٥٣٢	٢١,٨٦٧	١٣,٣٣٥	٣٠٥,٩٥٧
٢٠١٥/٢٠١٦	١٩٠,٠٥٦	١٢٠,٠٤٨	٢٨,٠٩١	١٤,١٢٠	٣٥٢,٣١٥
٢٠١٦/٢٠١٧	٢٢٥,٦٥٥	١٨٣,٤٧١	٣٤,٢٥٥	١٨,٦٢٥	٤٦٢,٠٠٦
٢٠١٧/٢٠١٨	٣٠٤,٣٦٧	٢٦١,٥١٠	٣٧,٩٠٨	٢٥,٥١٨	٦٢٩,٣٠٣

٧٣٦,١٢١	٣٤,١٩٤	٤٢,٠٢٠	٣٠٨,٩٦٩	٣٥٠,٩٣٨	٢٠١٩/٢٠١٨
٧٣٩,٦٣٢	٣٠,٢٨٩	٣٢,٥٧٢	٢٩٤,٠١٣	٣٨٢,٧٥٨	٢٠٢٠/٢٠١٩
٨٣٣,٩٩٣	٣٩,٦١٩	٣٦,١٣٠	٣٣٩,٧١١	٤١٨,٥٣٣	٢٠٢١/٢٠٢٠
٩٩١,٤٠٢	٤٤,٩٩٦	٤٢,٩٥٦	٣٩٧,٥٨١	٥٠٥,٨٦٩	٢٠٢٢/٢٠٢١
١,٢٠٤,٣٠٧	٥٣,٠٠٧	٥١,٣٦٧	٤٦٤,٢٤٦	٦٣٥,٦٨٧	٢٠٢٣/٢٠٢٢
١,٤٨٣,٠٠٠	١٣٣,٢٢٢	٧٥,٠١٤	٥٣٦,٥٢١	٧٣٨,٢٤٣	٢٠٢٤/٢٠٢٣

المصدر / موقع وزارة المالية (مشروع الموازنة العامة - القيمة بالمليار جنية).

من الجدول السابق يتضح للباحثين وجود تطور إيجابي في كفاءة النظام الضريبي المصري خلال فترة الدراسة حيث أن إجمالي الإيرادات الضريبية يتجه نحو الزيادة المستمرة عبر سنوات الدراسة، حيث ارتفع من حوالي ٢٢٠ ألف مليون جنيه تقريباً في بداية الفترة إلى ما يتجاوز ١.٨ مليون مليون جنيه في نهاية الفترة، وهو ما يعكس تحسناً ملحوظاً في كفاءة التحصيل الضريبي وبالتالي يدعم ذلك فرضية البحث بأن تطبيق الفاتورة الإلكترونية كأحد أدوات الرقمنة الضريبية له دور فعال في الحد من ممارسات التجنب الضريبي وتعزيز الإيرادات العامة للدولة.

القسم الخامس: استقراء وتحليل الدراسات السابقة وتطوير الفروض

أولاً: الدراسات السابقة:

هدفت دراسة شحاتة (٢٠٢٠) الي توضيح دور تفعيل آليات التحول الرقمي في تحسين كفاءة النظام الضريبي المصري كمرتكز للحد من التهرب الضريبي، الكشف عن أوجه القصور التي تشوب النظام الضريبي المصري، وتحديد تأثيرها على الحصيلة الضريبية. **أهم النتائج:** أنه توجد ضرورة حتمية لإصلاح التشريعات الضريبية وتحسين نظم السياسات الضريبية من خلال ميكنة النظام الضريبي، كما أنه تعاني الإدارة الضريبية المصرية من ضعف الإمكانيات المادية والبشرية وعدم فعالية التدريب الضريبي.

هدفت دراسة إبراهيم (٢٠٢١) دور التحول الرقمي في دعم الإيرادات الضريبية مع إشارة خاصة للاقتصاد المصري وتحليل التحول الرقمي وإشكالية فرض ضريبة على المعاملات الرقمية بالإضافة إلى دراسة تجارب دول أخرى (فرنسا، إيطاليا، المملكة المتحدة) في هذا المجال. **أهم النتائج:** أن هناك خطر تآكل القاعدة الضريبية الوطنية في ظل تزايد الاقتصاد الرقمي، عدم ملائمة التشريعات الضريبية في مصر للتحولات العميقة في المعاملات المالية، حيث يتحدى التحول الرقمي الممارسات الضريبية التقليدية بنماذج الأعمال الجديدة مثل مبيعات البرامج والكتب الإلكترونية والطباعة ثلاثية الأبعاد.

هدفت دراسة Umar et al. (٢٠٢١) توضيح العلاقة بين التحول الرقمي للخدمات الحكومية والتهرب الضريبي، وذلك من خلال استخدام تقنيات الاتصالات والمعلومات الحديثة. **أهم النتائج:** أن

التحول الرقمي ورقمنة الخدمات الحكومية أصبح لها تأثير على الحد من حالات التهرب الضريبي في الدول التي تعتمد على استخدام تكنولوجيا المعلومات والتصالات بشكل كبير.

كما تناولت دراسة النقاوى (٢٠٢٢) أثر استخدام الفاتورة الإلكترونية والاقرار الضريبي على جودة الفحص الضريبي والحد من التهرب الضريب. **أهم النتائج:** التأكيد على ضرورة استخدام النظم الإلكترونية في اصدار الفاتورة وتقديم الاقرارات وعملية الفحص الضريبي حيث يسهل ذلك من اجراءات ربط الضريبة وتحصيلها وبالتالي يتم توفير الوقت والجهد المبذول وزيادة الحصيلة الضريبية بما يترتب عليه زيادة إيرادات الخزنة العامة للدولة، والحد من ظاهرة التهرب الضريبي وتحسين العلاقة بين الممولين ومصلحة الضرائب.

كما هدفت دراسة Bellon et al. (٢٠٢٢) إلى بحث تأثير التحول إلى الفواتير الإلكترونية على الامتثال الضريبي والأداء لضريبة القيمة المضافة في بيرو. **أهم النتائج:** الفاتورة الإلكترونية زادت الامتثال الضريبي وتحصيل ضريبة القيمة المضافة خاصةً بين الشركات الصغيرة.

هدفت دراسة الدلاجوي (٢٠٢٣) إلى دراسة وتحليل دور منظومة الفاتورة الإلكترونية في تحسين أداء مصلحة الضرائب المصرية وزيادة كفاءة التحصيل الضريبي، إذ تُمثل منظومة الفاتورة الإلكترونية تحولاً جذرياً في مجال الإدارة الضريبية في مصر. **أهم النتائج:** أن البنية التحتية التكنولوجية لمنظومة الفاتورة الضريبية ما زالت في كثير من مأموريات مصلحة الضرائب المصرية غير متوفرة بالشكل المخطط له، الأمر الذي يؤدي إلى صعوبة امتثال الممولين لالتزام اشتراكهم في المنظومة وعدم تمكن المأموريات من الاستفادة من الفاتورة الإلكترونية في الإجراءات الضريبية، وخاصة ما يتعلق بإجراءات الفحص والربط والتحصيل.

كما استهدفت دراسة حسن (٢٠٢٣) بيان التحول الرقمي للأنظمة المحاسبية ومجال البيانات وأثره على الإيرادات الضريبية من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب المصرية. **أهم النتائج:** وجود تقييم مرتفع من قبل العاملين حول توافر التوجهات لقضايا التحول الرقمي داخل المصلحة، كما أظهرت النتائج أيضاً وجود تنامي مضطرد في حجم الإيرادات الضريبية ارتباطاً بهذا التحول مع وجود علاقة ارتباط ايجابية معنوية بين التحول الرقمي في الأنظمة المحاسبية داخل المصلحة وزيادة الإيرادات الضريبية.

هدفت دراسة Tiwari et al. (٢٠٢٣) إلى دراسة تبني تقنية الفوترة الإلكترونية باستخدام إطار عمل تكنولوجي-تنظيمي-بيئي، لا سيما فيما يتعلق بإدارة تحول نظم معلومات الأعمال في الاقتصادات الناشئة. **أهم النتائج:** أن التوافق، والتعقيد، والميزة النسبية، وإمكانية التجربة، وحجم الشركة، والضغط التنافسية والتنظيمية تُعدّ من المحددات الرئيسية لتبني تقنية الفوترة الإلكترونية.

هدفت دراسة أبوالعنين (٢٠٢٤) إلى توضيح أثر تطبيق الفاتورة الإلكترونية على جودة معلومات التحاسب الضريبي والحد من الآثار السلبية للتهرب الضريبي في مصر. **أهم النتائج:** أن الفاتورة الإلكترونية تهدف إلى تحقيق مجموعة من الأهداف في إطار تحسين العلاقة بين الممول والإدارة

الضريبية وعلى الممولين والمنشآت التجارية أو الصناعية الالتزام بها، كما أنها تساهم في دمج الاقتصاد غير الرسمي في الاقتصاد الرسمي للحد من التهرب الضريبي في مصر.

هدفت دراسة جمعة (٢٠٢٤) لبيان طبيعة ومقومات تطبيق الفاتورة الإلكترونية كأحد آليات التقنيات الرقمية المستحدثة التي سعت مصلحة الضرائب المصرية لتطبيقها، وتكاملها مع تقنية انترنت الأشياء على الحصيلة الضريبية. **أهم النتائج:** وجود تأثير إيجابي لتفعيل آليات الفاتورة الإلكترونية على زيادة الحصيلة الضريبية؛ حيث زادت الحصيلة الضريبية بعد تطبيق الفاتورة الإلكترونية بنسبة ٩٦ % ، وكذلك تحسين عملية التحاسب الضريبي وزيادة قاعدة المجتمع الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية وزيادة الثقة بين الممولين والادارة الضريبية.

وهدفت دراسة صادق (٢٠٢٤) دراسة إمكانية تطبيق الرقمنة والفاتورة الإلكترونية كإطار مقترح لحل مشكلات المحاسبة الضريبية في ظل الاقتصاد تحت الطلب (Gig Economy) من خلال دراسة اختبارية على الأطراف ذات الصلة بالمحاسبة الضريبية والاقتصاد تحت الطلب في مصر. **أهم النتائج:** وجود علاقة معنوية بين تطبيق الرقمنة والفاتورة الإلكترونية وبين حل مشكلات المحاسبة الضريبية عن الدخل للاقتصاد تحت الطلب في مصر، الأمر الذي يساهم في زيادة الحصيلة الضريبية للدولة.

هدفت دراسة Soliman (٢٠٢٤) توضيح تصورات القطاع الخاص واعتماده لنظام الفوترة الإلكترونية الإلزامي من خلال دراسة الأثر لجوانب نظرية قبول واستخدام التكنولوجيا الموحدة (UTAUT) الأربعة، وهي: توقعات الأداء، وتوقعات الجهد، والتأثير الاجتماعي، والظروف المُيسِّرة. **أهم النتائج:** تأكيد التأثير الكبير لهذه الجوانب الأربعة في تشكيل تصوراتهم، لا سيما التأثير الاجتماعي والظروف المُيسِّرة. علاوة على ذلك، يرتبط مستوى قبول النظام إيجابياً بحجم الشركات ومواردها المالية، حيث تتكيف الشركات الكبيرة بشكل أكثر فعالية من الشركات متناهية الصغر والصغيرة والمتوسطة. وتتبع مخاوف توقعات الأداء من تحكم المستخدم، وجوانب توفير الوقت، والآثار المالية.

استهدفت دراسة سليمان (٢٠٢٥) بيان كيفية تحسين جودة عمليات التحاسب الضريبي من خلال إنعكاسات استخدام الفاتورة الإلكترونية، حيث توجد مشكلة تدنى جودة عمليات التحاسب الضريبي كنتيجة حتمية لاستخدام النظام والسياسات التقليدية، وغياب دور استخدام الفاتورة الإلكترونية وفقاً للمعايير المحاسبية والتنظيمية كمرتكز لتحسين عمليات التحاسب الضريبي بالبيئة المصرية. **أهم النتائج:** الفاتورة الإلكترونية تحقق الكثير من المنافع للمؤسسات العامة والخاصة والحكومية، كما أنه تساهم جودة التحاسب الضريبي في زيادة الثقة بين الممول ومصلحة الضرائب المصرية لمساعدة بعض الأطراف في اتخاذ القرارات المختلفة.

هدفت دراسة عبدالعليم (٢٠٢٥) إلى تقييم أثر تطبيق نظام الفاتورة الإلكترونية على عملية التحاسب الضريبي في مصر، ضمن رؤية ٢٠٣٠ للتحويل الرقمي. من خلال منهج يجمع بين الإطار النظري والدراسة التطبيقية (استبيان وتحليل بيانات مالية). **أهم النتائج:** أن الفاتورة الإلكترونية تساهم

بشكل معنوي في تحسين كفاءة التحاسب الضريبي وتبسيط الإجراءات، وتعزيز دقة وجودة البيانات، مما يؤدي إلى زيادة ملحوظة في الحصيلة الضريبية. تؤكد الدراسة أن المنظومة خطوة استراتيجية ناجحة تعزز الامتثال الضريبي وتدعم الأهداف الاقتصادية للدولة.

ثانياً: تقييم الدراسات السابقة:

(١) أوجه التشابه:

١. الهدف العام: تتفق معظم الدراسات في الهدف العام المتمثل في تطوير الإدارة الضريبية، وتحسين كفاءة التحاسب الضريبي، الحد من ممارسات التجنب أو التهرب الضريبي، وإبراز دور التكنولوجيا في تحقيق هذه الأهداف.
٢. أهمية التكنولوجيا: تتفق الدراسات على أهمية التكنولوجيا في تحديث النظام الضريبي، سواء كانت إنترنت الأشياء (جمعة، ٢٠٢٤) أو التحول الرقمي بشكل عام (شحاتة، ٢٠٢٠؛ إبراهيم، ٢٠٢١؛ حسن، ٢٠٢٣)، أو الفاتورة الإلكترونية بشكل خاص (النقاوي، ٢٠٢٢؛ الدلاجوي، ٢٠٢٣؛ عبدالعليم، ٢٠٢٥).
٣. الامتثال الضريبي: تركز العديد من الدراسات (أبوالعينين، ٢٠٢٤؛ Bellon et al., ٢٠٢٢) على تأثير الفاتورة الإلكترونية على الامتثال الضريبي وتحصيل الإيرادات الضريبية.

(٢) أوجه الاختلاف:

١. نطاق التركيز: بعض الدراسات ركزت على أداء مصلحة الضرائب (الدلاجوي، ٢٠٢٣) بشكل عام. وبعض الدراسات ركزت على التحاسب الضريبي (عبدالعليم، ٢٠٢٥؛ سليمان، ٢٠٢٥). وبعض الدراسات ركزت على التهرب الضريبي (شحاتة، ٢٠٢٠؛ Umar et al., ٢٠٢١). وبعضها ركز على الفحص الضريبي (النقاوي، ٢٠٢٢). وبعضها ركز على المحاسبة الضريبية (صادق، ٢٠٢٤). وبعضها ركز على الحصيلة الضريبية (جمعة، ٢٠٢٤). وكإطار عام فالعديد من الدراسات ركزت على الفاتورة الإلكترونية كأداة للإصلاح الضريبي. كما أن بعض الدراسات تناولت عوامل تبني الفاتورة الإلكترونية (Soliman, ٢٠٢٤؛ Tiwari et al., ٢٠٢٣) أو مشكلات المحاسبة الضريبية (صادق، ٢٠٢٤).
٢. المنهجية: تستخدم الدراسات مناهج بحث مختلفة، بما في ذلك الدراسات الميدانية، والتحليل الإحصائي، والتحليل النظري، ودراسة التجارب الدولية.
٣. التركيز الجغرافي: بعض الدراسات تركز على مصر، بينما تتناول دراسات أخرى دولاً مختلفة.
٤. التأثير: اختلفت الدراسات في توضيح تأثير التحول الرقمي أو الفاتورة الإلكترونية على الحصيلة الضريبية (نتيجة التهرب أو التجنب) فمنها ما أوضح الأثر الإيجابي ومنها ما ذهب لعدم فاعلية النظام الرقمي أو الإلكتروني وأعزى ذلك لأسباب تتعلق بنقص الموارد والبنية التكنولوجية

والكفاءات البشرية، كما اختلف التأثير طبقاً لحجم المنشأة أو الشركة سواء كانت متناهية الصغر أو صغيرة أو متوسطة أو من الشركات الكبرى.

(٣) الفرق بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية:

تتمثل الفجوة البحثية في أن الدراسات السابقة قد تكون ركزت على التحول الرقمي بشكل عام أو الفاتورة الإلكترونية تحديداً من خلال جوانب جزئية مثل التحاسب الضريبي، التهرب الضريبي، المحاسبة الضريبية، أداء مصلحة الضرائب، لكنها لم تركز على التجنب الضريبي في السياق المصري. هذا ويتميز الدراسة الحالية بالتركيز على تقييم دور تطبيق الفاتورة الإلكترونية كأحد صور الرقمنة الضريبية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي، وهو ما يختلف عن الدراسات التي تناولت الأداء الضريبي بشكل عام أو الفاتورة الإلكترونية في سياقات أخرى.

وتهدف الدراسة الحالية إلى سد هذه الفجوة البحثية من خلال تقديم رؤية شاملة لأثر الفاتورة الإلكترونية على التجنب الضريبي، بما في ذلك كفاءة الأداء ودقة البيانات وزيادة الحصيلة الضريبية من خلال تقليل التجنب أو التهرب الضريبي وزيادة الإمتثال. وتهتم الدراسة الحالية بالسياق المصري وتقديم توصيات عملية لمصلحة الضرائب المصرية، وذلك لسد الفجوة البحثية في تناول الشامل لهذه النقطة البحثية الهامة.

ثالثاً: فروض البحث:

وفق تحليل الدراسات السابقة وفي ضوء تساؤلات البحث وسعيًا نحو تحقيق أهدافه يمكن صياغة

الفرض الرئيسي للبحث

H₀: " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية والحد من

ممارسات التجنب الضريبي " $H_0: r = 0$

H₁: " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية والحد من

ممارسات التجنب الضريبي " $H_1: r \neq 0$

ويُشتق من هذا الفرض فروض فرعية أخرى يمكن توضيحها كالتالي:

الفرض الفرعي الأول:

H₀: "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية وتحسين

مستوى الثقة والالتزام الطوعي بين مصلحة الضرائب والممولين" $H_0: r = 0$

H₁: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية وتحسين

مستوى الثقة والالتزام الطوعي بين مصلحة الضرائب والممولين" $H_1: r \neq 0$

الفرض الفرعي الثاني:

H₀: "لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم حول دور تطبيق

منظومة الفاتورة الإلكترونية في تحسين كفاءة التحصيل الضريبي". $H_0: r = 0$

H₁: "توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم حول دور تطبيق منظومة

الفاتورة الإلكترونية في تحسين كفاءة التحصيل الضريبي". $H_1: r \neq 0$

القسم السادس: الدراسة الميدانية

يتمثل الهدف من هذه الدراسة في التعرف علي دور الفاتورة الإلكترونية كأحد صور الرقمنة الضريبية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي، ونتيجة لذلك ولتحقيق أهداف البحث قام الباحثون بوضع مجموعة من الفروض وتم اختبار مدي صحتها، حيث قام الباحثون بإعداد قائمة استقصاء و بها جميع فروض البحث وتم توزيع هذه الاستقصاء علي عينة البحث والتي تشمل محاسبي مصلحة الضرائب والممولين المتعاملين مع المصلحة والأكاديميين في كليات التجارة وإدارة الأعمال بالجماعات المصرية وأموري الضرائب داخل مصلحة الضرائب والمحاسبين القانونيين ومسؤولي وحدة IT داخل مصلحة الضرائب المصرية، وقد قام الباحثون بتفريغ الردود علي الأسئلة بجدول البيانات EXCEL ثم تأكيد إيجابيات المستقضي منهم علي أسئلة قائمة الاستقصاء وتبنيها لإدخالها في برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية Statistical Package for Social Science المعروفة اختصاراً باسم (SPSS.27)، وذلك من أجل اختبار تلك الفروض إحصائيات واستخراج النتائج، وقد أستعان الباحثين بالأساليب الإحصائية التالية:

أولاً: عناصر ومقومات الدراسة الميدانية

يتناول هذا المبحث أهداف الدراسة الميدانية وعناصر ومقومات الدراسة الميدانية من حيث منهجية الدراسة الميدانية من خلال متغيرات الدراسة وأبعادها، وتحديد نوع ومصادر البيانات، وتحديد مجتمع وعينة الدراسة، وأسلوب جمع البيانات، والأساليب الإحصائية المستخدمة التي تم الاعتماد عليها في تحليل بيانات الدراسة، مع الأخذ في الاعتبار ملائمة ذلك لفروض الدراسة وأهدافها وأهميتها.

(١) أهداف الدراسة الميدانية:

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في دراسة وتحليل دور منظومة الفاتورة الإلكترونية كأحد صور الرقمنة الضريبية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي، ويمكن تحقيق هذا الهدف من خلال الأهداف الفرعية التالية:

١. توضيح دور تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية في تحسين مستوى الثقة والالتزام الطوعي بين مصلحة الضرائب والممولين بما يسهم في توسيع القاعدة الضريبية.
٢. تناول مدى إسهام تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية في تحسين كفاءة التحصيل الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية، وكذلك الحد من المناورات الضريبية.

٢) منهجية الدراسة الميدانية:

تتطلب طبيعة الدراسة الاعتماد على المنهج المناسب الذي يحقق أهدافها، ولذا لجأ الباحثين إلى استخدام المنهج الوصفي التحليلي الذي يهتم بدراسة الظاهرة وتحليلها للوصول إلى الاستنتاجات الدقيقة حول الظاهرة وتفسيرها، ويعتمد على دراسة المشكلة كما في الواقع العملي ويهتم بوصفها وصفاً دقيقاً وتحليلها كمياً ونوعياً في محاولة للوصول إلى طرق علاج تلك المشكلة، وتتضح منهجية الدراسة الميدانية من خلال دراسة الظواهر والتعبير عنها ووصفها في صورة استقصاء ثم الحصول على البيانات لتحليلها وتفسيرها للوصول إلى النتائج، مع الأخذ في الاعتبار الأساليب الإحصائية المستخدمة، مجتمع وعينة الدراسة، أسلوب جمع البيانات.

٣) أسلوب جمع البيانات:

أعتمد الباحثين على أسلوب الاستقصاء كأداة لجمع البيانات، وتتمثل أداة جمع البيانات في قائمة الاستقصاء الموجهة إلى الفئات المهتمة بموضوع، حيث تم تقسيمها إلى ثلاث محاور تغطي فروض الدراسة بحيث يحتوي كل محور على عدد ١٠ عبارات لتعبر بعدالة ومصداقية عن هدف المحور وكذلك الدلالة على اختبار الفرض، كما قام الباحثين بإجراء بعض المقابلات الشخصية أثناء جمع البيانات من تلك الفئات، مع التأكيد على أن تكون العبارات واضحة ومعبرة عما هو مطلوب قياسه، وأن تكون دلالة الإجابة في إطار مقياس ليكرت الخماسي وذلك وفق الجدول التالي:

جدول رقم (١) مقياس ليكرت الخماسي

الاستجابة	لا أوافق مطلقاً	لا أوافق	محايد	موافق	موافق تماماً
الدرجة	١	٢	٣	٤	٥

٤) مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من محاسبي مصلحة الضرائب والممولين المتعاملين مع المصلحة والأكاديميين في كليات التجارة وإدارة الأعمال بالجامعات المصرية ومأموري الضرائب داخل مصلحة الضرائب والمحاسبين القانونيين ومسؤولي وحدة IT داخل مصلحة الضرائب المصرية، حيث تعبر فئات الدراسة والمهتمين عن الأوساط الأكاديمية والمهنية، كما قام الباحثين باستخدام طريقة العينة العشوائية، وتم تحديد حجم العينة المكونة من (٢٠٥) مفردة، وقد قام الباحثين بتوزيع قائمة الاستقصاء علي الفئات المستهدفة إلكترونياً من خلال Google Forms، وتم توزيع القائمة باستخدام وسائل الاتصال الحديثة مثل (E-mail – Facebook – WhatsApp – Messenger)، فضلاً عن المقابلات الشخصية، وتم جمعها بعد الانتهاء من الإجابة عليها من قبل أفراد العينة وتم تحديد العينة باتباع المعادلة التالية (القماطي، ٢٠٢٢؛ الزبيدي والبرزنجي، ٢٠٢٣):

$$n = \frac{Z^2 \cdot p \cdot (1 - p)}{e^2}$$

حيث

- n = حجم العينة المطلوب.
 - Z = القيمة الزائفة (Z-score) التي تعتمد على مستوى الثقة المطلوب. على سبيل المثال، إذا كان مستوى الثقة ٩٥٪، فإن القيمة الزائفة تكون ١.٩٦.
 - p = النسبة المتوقعة للخاصية التي تدرسها في المجتمع (إذا كانت غير معروفة، يمكن استخدام ٠.٥ كقيمة افتراضية لأنها تعطي أكبر حجم عينة ممكن).
 - e = هامش الخطأ (الحد الأقصى المسموح به للخطأ في التقدير وهو يساوي ٠.٠٥).
- وبتطبيق المعادلة نصل إلى حجم العينة كالتالي:

$$n = \frac{(1.96)^2 \times 0.5 \times (1 - 0.5)}{0.05^2} = \frac{3.8416 \times 0.25}{0.0025}$$

$$n = \frac{0.9604}{0.0025} = 384.16$$

وبالتالي يكون حجم العينة تقريباً هو $n \cong 385$

وقد تم استيفاء ٤٢٠ استمارة تم جمعها بعد الانتهاء من الإجابة عليها من قبل أفراد العينة، وبعد تفريغ البيانات بواسطة Excel Sheet، اتضح أن عدد الردود الصحيحة تمثل (٣٩٤) قائمة استقصاء من حجم العينة ذات بيانات صالحة بنسبة ٩٣.٨٪، وبالتالي تم استبعاد ٢٦ استمارة لعدم استكمال الإجابات أو الإجراءات كاملة، وكانت العينة على النحو التالي:

٥) الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

تم استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) الإصدار ٢٧، لتحليل بيانات الدراسة الميدانية من خلال استخدام الأساليب الإحصائية التالية:

أ) الخصائص السيكومترية (الصدق - الثبات):

لبحث مدى الاعتماد على نتائج الدراسة الميدانية في تعميم نتائجها، وحساب معامل الصدق، وذلك من خلال معامل الفا كرونباخ Cronbach's alpha لقياس ثبات الاستبيان، ومعامل الاتساق الداخلي Internal consistency.

ب) الإحصاء الوصفي (Descriptive Statistics):

لتحليل مفردات الاستقصاء، ومعرفة الصفات الشخصية لمفردات العينة، ومعرفة مدى اختلاف استجابات أفراد العينة وذلك من خلال الوسط الحسابي Mean، التكرارات، النسبة المئوية،

الانحراف المعياري Standard Deviation، ومعامل الاختلاف Coefficient of Variation ، ومستوى التحقق والترتيب لكل عبارة من عبارات الاستقصاء وذلك لتحديد سمات اتجاهات استجابات مفردات العينة.

ج) الإحصاء الاستدلالي (Inferential Statistics):

لتحليل فروض الدراسة، وذلك من خلال استخدام الأساليب الإحصائية الآتية:

- اختبار Kruskal-Wallis هو اختبار غير معلمي يستخدم للمقارنة بين ثلاث مجموعات أو أكثر لتحديد ما إذا كانت هناك اختلافات معنوية بينها. يُستخدم هذا الاختبار عندما لا تكون البيانات موزعة طبيعيًا أو عندما لا يمكن افتراض تماثل التباين بين المجموعات (أي أن البيانات لا تقي بمتطلبات اختبار التحليل الإحصائي ANOVA). وهو يُعتبر النسخة غير المعلمية لاختبار تحليل التباين الإحصائي (ANOVA).
- معامل ارتباط إسبيرمان (Spearman's rho): لاختبار مدى صحة الفروض وقياس العلاقة بين متغيرات الدراسة مع تحديد نوع وقوة العلاقة.

د) الأهمية النسبية:

تُحسب الأهمية النسبية لكل عبارة من عبارات أبعاد الدراسة، وذلك من التوزيع التكراري بهدف ترتيب أهم العبارات داخل كل بعد من أبعاد الدراسة، وتُحسب عن طريق العلاقة:

حيث:

- $ت =$ التكرار المقابل لكل استجابة.
 - $و =$ الدرجة المقابلة لكل استجابة.
 - $ن =$ إجمالي عينة الدراسة.
 - $و =$ أكبر درجة استجابة (٥).
- $$الأهمية النسبية = \frac{مج(ت \times و)}{ن \times و} \times 100$$

هـ) المتوسطات:

يوضح الجدول التالي كيفية تفسير قيم المتوسط الحسابي لتحديد الاتجاه العام لآراء أفراد العينة. حيث يتم تقسيم نطاق القيم إلى خمس فئات تعكس مستوى التقييم. فإذا كان المتوسط أقل من ١.٨ يدل ذلك على مستوى منخفض جدًا، بينما يشير من ١.٨ إلى أقل من ٢.٦ إلى مستوى منخفض. أما القيم من ٢.٦ إلى أقل من ٣.٤ فتعبر عن مستوى متوسط. في حين أن المتوسط من ٣.٤ إلى أقل من ٤.٢ يعكس مستوى مرتفع، وأخيرًا تشير القيم من ٤.٢ إلى أقل من ٥ إلى مستوى مرتفع جدًا، مما يعكس درجة عالية من الاتفاق أو التقييم الإيجابي.

جدول رقم (٢) المتوسط الحسابي:

المتوسط	الاتجاه العام
---------	---------------

١ - أقل من ١.٨	منخفض جداً
١.٨ - أقل من ٢.٦	منخفض
٢.٦ - أقل من ٣.٤	متوسط
٣.٤ - أقل من ٤.٢	مرتفع
٤.٢ - أقل من ٥	مرتفع جداً

ثانياً: اختبارات الفروض وتحليل النتائج وتفسيرها

يرتكز هذا الجزء على تحليل نتائج استقصاء الدراسة الميدانية وتفسيرها التي تم توجيهها إلى محاسبي مصلحة الضرائب والممولين المتعاملين مع المصلحة والأكاديميين في كليات التجارة وإدارة الأعمال بالجامعات المصرية وأموري الضرائب داخل مصلحة الضرائب والمحاسبين القانونيين ومسؤولي وحدة IT داخل مصلحة الضرائب المصرية، وكذلك توضيح الإحصاءات الوصفية لمحاول الاستقصاء، واختبار صحة فروض الدراسة، على النحو التالي:

١) تحديد نوع المجتمع Test of Normality

لتحديد نوع توزيع المجتمع الذي تم سحب عينة الدراسة منه، وذلك من أجل تحديد ما إذا كان سيتم استخدام الاختبارات المعلمية Parametric tests أو الاختبارات اللامعلمية Non-Parametric tests، تم إجراء اختبار كولموغوروف - سميرونوف Kolmogorov-Smirnov لمعرفة ما إذا كان هذا التوزيع يتبع التوزيع الطبيعي أم لا، حيث تم وضع فرضين سوف يتم اختبارهم وهم:

- الفرضية الصفرية (Null Hypothesis) لاختبار Kolmogorov-Smirnov هي أن البيانات تتبع توزيعاً طبيعياً.

- الفرضية البديلة (Alternative Hypothesis) هي أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي.

ويوضح الجدول (٣) نتائج اختبار كولموغوروف سميرونوف وشيرو ويلك للمتغيرات محل الدراسة وقد أوضحت نتائج الاختبار أن مستوى المعنوية لجميع متغيرات الدراسة أقل من مستوى المعنوية المقبولة ٠.٠٥% وذلك على النحو التالي

جدول رقم (٣) اختبار Shapiro-Wilk&Kolmogorov-Smirnova

Tests of Normality						
	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
متغيرات_الفرض_الرئيسي	.١٥٢	٣٩٤	.٠٠٠	.٩٤٣	٣٩٤	.٠٠٠
متغيرات_الفرض_الاول	.١٢٢	٣٩٤	.٠٠٠	.٩٦٠	٣٩٤	.٠٠٠
متغيرات_الفرض_الثاني	.١٠٢	٣٩٤	.٠٠٠	.٩٦٩	٣٩٤	.٠٠٠
متغيرات_الفرض_التابع	.٠٨٤	٣٩٤	.٠٠٠	.٩٦٧	٣٩٤	.٠٠٠

a. Lilliefors Significance Correction

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

تفسير نتائج اختبار Kolmogorov-Smirnov و Shapiro-Wilk

الجدول يعرض نتائج اختبار التوزيع الطبيعي للمتغيرات الرئيسة والمستقلة والتابعة، باستخدام اختبارين شائعين وهما اختبار كولموغوروف سميرونوف وشييرو ويلك

قيمة الاحتمال (Sig. أو p-value): يتضح ان جميع القيم ٠.٠٠٠٠ لكل من اختبار

Kolmogorov-Smirnov و Shapiro-Wilk. وتفسير هذه القيمة :

➤ نظراً لأن $p < ٠,٠٥$ ، فإننا نرفض الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي .

➤ نقبل الفرضية البديلة (H_1) التي تنص على أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي .

وبناء على هذا الاختبار يتضح للباحثين أن جميع الفروض (المستقلة والتابعة) لا تتبع التوزيع الطبيعي، وبالتالي لا نحتاج إلى إجراء اختبارات إحصائية تتطلب التوزيع الطبيعي (مثل اختبارات t أو تحليل الانحدار)، ولكن نحتاج إلى استخدام اختبارات لا تعتمد على التوزيع الطبيعي (مثل الاختبارات اللامعلمية).

٢) اختبار الصدق والثبات:

اختبارات الصدق والثبات هي جزء أساسي من تقييم جودة الأدوات البحثية المستخدمة في جمع البيانات، حيث ان الصدق يشير إلى مدى قدرة الاستبيان على قياس ما يُفترض به قياسه، أي أن الاستبيان يكون صادقاً إذا كانت نتائجه تعكس الواقع أو الظاهرة التي يتم دراستها، وهناك أنواع متعددة من الصدق، مثل: **صدق المحتوى**: حيث يتأكد الباحث من أن الأسئلة تغطي جميع جوانب الموضوع، **والصدق المعتمد على المعيار**: حيث يقارن نتائج الاستبيان بمقياس آخر يُعتبر موثقاً.

بينما اختبار الثبات يعبر عن الاتساق في النتائج (معامل الاتساق الداخلي Internal Consistency)، أي أن الاستبيان يكون ثابتاً إذا تم تطبيقه في أوقات مختلفة أو على مجموعات مختلفة من الأشخاص، وكانت النتائج متشابهة، ويُقاس الثبات باستخدام طرق مثل: اختبار إعادة الاختبار: حيث يُعاد تطبيق الاستبيان على نفس العينة بعد فترة زمنية، والاتساق الداخلي: حيث يتم تحليل مدى تساوي الإجابات داخل الاستبيان نفسه، مثل استخدام معامل كرو نباخ ألفا، وتساعد اختبارات الصدق والثبات الباحثين على التأكد من أن البيانات التي يقومون بجمعها دقيقة وموثوقة، مما يعزز نتائج دراساتهم واستنتاجاتهم.

اختبار كرو نباخ ألفا: قام الباحثين باختبار ثبات أسئلة فروض البحث بطريقة ألفا كرو نباخ (Cronbach Alpha) وذلك كما يلي

جدول رقم (٤) اختبار كرو نباخ ألف لفروض الدراسة

الفرض	عدد العبارات	كرو نباخ ألفا
الفرض الأول الفرعي	٧	٠.٧٥٨
الفرض الثاني الفرعي	٧	٠.٦٠٧
الفرض الرئيسي	٧	٠.٧٠٩
أسئلة الفرض التابع	٩	٠.٧٥٩
أسئلة قائمة الاستقصاء ككل	٣٠	٠.٨٩٣

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

تفسير النتائج:

١. إذا كانت قيمة كرو نباخ ألفا أكبر من ٧٠٪، فإن المحور يعتبر ثابتاً وموثوقاً.
٢. إذا كانت القيمة بين ٦٠٪ و ٧٠٪، فإن المحور مقبول.
٣. إذا كانت القيمة أقل من ٦٠٪، فإن المحور غير ثابت ويحتاج إلى مراجعة الأسئلة أو إعادة صياغتها.

يتضح للباحثين بناء على الجدول السابق أن قيم كرو نباخ ألفا تشير إلى درجة عالية جداً من الثبات في الاستبيان بشكل عام حيث تمثل ٨٩.٣٪ (ثبات ممتاز)، فيما كان معامل كرو نباخ ألفا لأسئلة الفرض الأول: ٧٥.٨٪ (ثبات مرتفع جداً)، ولأسئلة الفرض الثاني: ٦٠.٧٪ (ثبات جيد) ولأسئلة الفرض الرئيسي: ٧٠.٩٪ (ثبات مرتفع)، ولأسئلة الفرض التابع هو ٧٥.٩٪ (ثبات مرتفع جداً) وهذه القيم تشير إلى أن أداة القياس موثوقة وثابتة عند تطبيقها على أفراد مختلفين أو في أوقات مختلفة.

٣) التوزيع التكراري والنسبي للبيانات الشخصية للمستقصي منهم:

يتناول الباحثين من خلال الجدول التالي نسب فئات عينة الدراسة وذلك كما يلي:

جدول رقم (٥) التوزيع التكراري والنسبي للبيانات الشخصية للمستقصي منهم

بيانات شخصية	الوظيفة	تكرارا	نسبة
الوظيفة	محاسب في مصلحة الضرائب	٤٠	١٠,٢
	ممول بمصلحة الضرائب	٩٩	٢٥,١
	أكاديمي في تخصص المحاسبة	٧٦	١٩,٣
	مأمور ضرائب	٩٢	٢٣,٤
	محاسب قانوني ومراجع حسابات	٤٨	١٢,٢

٩,٩	٣٩	وحدة IT ومسؤولي الدعم داخل مصلحة الضرائب
١٠٠,٠	٣٩٤	الإجمالي
١٣,٧	٥٤	أقل من خمس سنوات
٤٧,٥	١٨٧	خمس سنوات إلى أقل من عشر سنوات
٢٦,٤	١٠٤	عشر سنوات إلى أقل من خمسة عشر سنة
١٢,٤	٤٩	خمس عشر سنة فأكثر
١٠٠,٠	٣٩٤	الإجمالي
٦,١	٢٤	لا يوجد
٤٣,٤	١٧١	٢: أدورة
٣٥,٠	١٣٨	٤: دورات
١٥,٥	٦١	أكثر من ذلك
١٠٠,٠	٣٩٤	الإجمالي
٢٨,٩	١١٤	بكالوريوس
٤٦,٧	١٨٤	ماجستير
١٧,٠	٦٧	دكتوراه
٧,٤	٢٩	أخرى
١٠٠,٠	٣٩٤	الإجمالي
١٨,٣	٧٢	أقل من ٣٠ عام
٥٤,٨	٢١٦	٣٠ عام وأقل من ٤٠ عام
١٦,٢	٦٤	٤٠ عام وأقل من ٥٠ عام
١٠,٧	٤٢	٥٠ عام فأكثر
١٠٠,٠	٣٩٤	الإجمالي

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يتضح من الجدول السابق للباحثين أن عينة الدراسة تتسم بدرجة عالية من التنوع في الخصائص الشخصية والمهنية، مما يعزز من قوة النتائج وإمكانية تعميمها. فعلى مستوى الوظيفة، تتوزع العينة بين عدة فئات، حيث تمثل فئة الممولين بمصلحة الضرائب النسبة الأكبر (٢٥.١٪)، تليها فئة مأموري الضرائب (٢٣,٤٪)، ثم الأكاديميين في تخصص المحاسبة (١٩,٣٪)، وهو ما يعكس تمثيلاً جيداً لمختلف الأطراف المرتبطة بالنظام الضريبي، إلى جانب وجود فئات أخرى مثل المحاسبين القانونيين ومحاسي مصلحة الضرائب ووحدات الدعم الفني.

أما بالنسبة لعدد سنوات الخبرة، فيلاحظ أن النسبة الأكبر من المشاركين تقع ضمن فئة خمس سنوات إلى أقل من عشر سنوات (٤٧,٥٪)، تليها فئة عشر سنوات إلى أقل من خمسة عشر سنة (٢٦,٤٪)،

مما يشير إلى أن غالبية العينة تمتلك خبرة عملية متوسطة إلى مرتفعة، وهو ما يدعم مصداقية آرائهم. وفيما يتعلق بـ الدورات التدريبية، نجد أن النسبة الأكبر من المشاركين حصلت على ١ إلى ٢ دورة تدريبية (٤٣,٤٪)، تليها فئة ٣ إلى ٤ دورات (٣٥,٠٪)، مما يعكس اهتمامًا ملحوظًا بالتطوير المهني المستمر في مجال المحاسبة.

كما يظهر من المؤهل العلمي أن أغلب أفراد العينة من الحاصلين على درجة الماجستير (٤٦,٧٪)، يليهم الحاصلون على البكالوريوس (٢٨,٩٪)، ثم الدكتوراه (١٧,٠٪)، وهو ما يعكس مستوى علمي مرتفع يعزز من جودة البيانات، من حيث العمر، فإن الفئة الأكثر تمثيلًا هي من ٣٠ إلى أقل من ٤٠ عامًا بنسبة (٥٤,٨٪)، وهي فئة عمرية تجمع بين الخبرة العملية والقدرة على التفاعل مع النظم الحديثة.

ونتيجة لما سبق وبوجه عام يتضح للباحثين ان هذه النتائج تعكس أن عينة الدراسة تتمتع بتنوع مهني وخبرة عملية ومستوى علمي مرتفع، مما يدعم دقة النتائج ويعزز إمكانية تعميمها على مجتمع الدراسة وبالتالي زيادة الثقة في إجابات قائمة الاستقصاء الموزعة وقدرتها على تمثيل المجتمع كاملاً.

٤) مصفوفة الارتباطات بين محاور الدراسة:

هذا الجدول يعرض مصفوفة ارتباطات Spearman's rho بين متغيرات الدراسة، حيث يتم فحص قوة واتجاه العلاقة بين هذه المتغيرات باستخدام معامل الارتباط سبيرمان.

جدول رقم (٦) مصفوفة الارتباطات بين محاور الدراسة

Correlations					
		متغير الفرض الرئيسي	متغير الفرض الاول	متغير الفرض الثاني	متغير الفرض التابع
Spearman's rho	متغير الفرض الرئيسي	Correlation Coefficient	١,٠٠٠	.٥٨١**	.٦٧٨**
		Sig. (٢-tailed)	.	.٠٠٠	.٠٠٠
		N	٣٩٤	٣٩٤	٣٩٤
	متغير الفرض الاول	Correlation Coefficient	.٥٨١**	١,٠٠٠	.٦٢٨**
		Sig. (٢-tailed)	.٠٠٠	.	.٠٠٠
		N	٣٩٤	٣٩٤	٣٩٤
	متغير الفرض الثاني	Correlation Coefficient	.٦٧٨**	.٦٢٨**	١,٠٠٠
		Sig. (٢-tailed)	.٠٠٠	.٠٠٠	.
		N	٣٩٤	٣٩٤	٣٩٤
	متغير الفرض التابع	Correlation Coefficient	.٧٤٥**	.٦٢٢**	.٦٤٣**
		Sig. (٢-tailed)	.٠٠٠	.٠٠٠	.٠٠٠
		N	٣٩٤	٣٩٤	٣٩٤

** . Correlation is significant at the ٠,٠١ level (٢-tailed).

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من الجدول السابق يتضح للباحثين عدة نقاط يمكن تفسيرها كما يلي: حيث يتضح من نتائج تحليل الارتباط باستخدام معامل سبيرمان (Spearman's rho) وجود علاقات ارتباط طردية بين جميع

متغيرات الدراسة، حيث جاءت جميع معاملات الارتباط موجبة، وهذا يشير بكل تأكيد إلى أنه كلما زادت قيم المتغيرات المستقلة ارتفعت قيمة المتغير التابع، كما أظهرت نتائج اختبار الدلالة الإحصائية (Sig. 2-tailed) أن جميع القيم بلغت (0.000)، وهي أقل من مستوى المعنوية (0.01)، وهذا بكل تأكيد يؤكد أن جميع العلاقات ذات دلالة إحصائية عالية، وأن احتمالية حدوثها بالصدفة ضعيفة جداً.

وبالتالي وبناء على ما سبق وعلى مستوى قوة العلاقات يتضح للباحثين وجود ارتباط قوي بين المتغير المستقل والمتغير التابع، حيث سجل متغير الفرض الرئيسي أعلى معامل ارتباط ($r = 0.745$)، يليه متغير الفرض الثاني ($r = 0.643$)، ثم متغير الفرض الأول ($r = 0.622$)، وهو ما يعكس تأثيراً ملحوظاً لهذه المتغيرات على المتغير التابع، كذلك أظهرت النتائج وجود ارتباطات قوية بين المتغيرات المستقلة نفسها، مما يدل على وجود درجة من الترابط الداخلي بينها.

ومن هذا المنطلق وبناءً على التفسير السابق يمكن للباحثين الاستنتاج أن المتغير المستقل يرتبط ارتباطاً معنوياً بالمتغير التابع، مما يشير إلى أهميته في تفسير الظاهرة محل الدراسة وإمكانية اعتماده في التحليلات الإحصائية اللاحقة.

٥) التحليل الإحصائي لنتائج الاستقصاء واختبار الفروض:

يستعرض الباحثين في هذا الجزء ما أظهرته نتائج التحليل الإحصائي لبيانات المسح الميداني، بهدف اختبار صحة الفروض، وذلك على النحو التالي:

أ) التحليل الإحصائي الوصفي الفرض الفرعي الأول: والذي ينص على (لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية وتحسين مستوى الثقة والالتزام الطوعي بين مصلحة الضرائب والممولين).

كما هو موضح بجدول رقم (٧): التحليل الإحصائي الوصفي للفرض الفرعي الأول

Variance	Std. Deviation	Std. Error	Mean	Maximum	Minimum	Range	البيان
التباين	الانحراف المعياري	الخطأ المعياري	الوسط الحسابي	الحد الأقصى	الحد الأدنى	المدى	
٣٢١.	٥٦٧٠٠.	٠.٢٨٥٧.	٤,٢٢٣٤	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	١- تساهم الشفافية المعلوماتية التي توفرها منظومة الفاتورة الإلكترونية في الحد من مخاوف الممول تجاه التقدير الجزافي للضريبة.
٤١٨.	٦٤٦٤٥.	٠.٣٢٥٧.	٤,٣٩٥٩	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	٢- يساعد التوثيق الإلكتروني اللحظي بمنظومة الفاتورة الإلكترونية في تقليل احتمالية نشوب نزاعات قانونية مع مصلحة الضرائب.

Variance	Std. Deviation	Std. Error	Mean	Maximum	Minimum	Range	البيان
التباين	الانحراف المعياري	الخطأ المعياري	الوسط الحسابي	الحد الأقصى	الحد الأدنى	المدى	
٥٤٧.	٧٣٩٧٩.	٠.٣٧٢٧.	٤,١١١٧	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	٣- يساهم توحيد معايير الفحص الرقمي عبر المنظومة في ترسيخ القناعة لدى الممول بوجود عدالة ضريبية ومساواة في المعاملة.
٥٦٤.	٧٥١٢٣.	٠.٣٧٨٥.	٤,٢٢٠٨	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	٤- تؤثر دقة البيانات التي توفرها المنظومة في تغيير الصورة الذهنية النمطية عن مصلحة الضرائب كجهة جباية رقابية بحتة إلى جهة شريكة في العمل.
٤٣٠.	٦٥٥٩٦.	٠.٣٣٠٥.	٤,٣٦٢٩	٥,٠٠	٣,٠٠	٢,٠٠	٥- تساهم التنبيهات والإشعارات اللحظية في منظومة الفاتورة الإلكترونية في تقليل الأخطاء البشرية غير العمدية والوقوع تحت طائلة الغرامات.
٥٢١.	٧٢١٥٥.	٠.٣٦٣٥.	٤,٢٤٣٧	٥,٠٠	١,٠٠	٤,٠٠	٦- يؤدي تسهيل إجراءات إعداد وتقديم الإقرارات الضريبية عبر المنظومة إلى تحفيز الممول على الالتزام بالمواعيد القانونية.
٤٥٨.	٦٧٧٠٠.	٠.٣٤١١.	٤,٢٥١٣	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	٧- تساهم منظومة الفاتورة الإلكترونية في خفض تكاليف الامتثال الضريبي (الوقت والجهد)، بما يشجع الممول على الإفصاح الكامل عن إيراداته.
٥٣٢.	٧٢٩٢٨.	٠.٣٦٧٤.	٤,٢٨٩٣	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	٨- قدرة منظومة الفاتورة الإلكترونية على كشف الفواتير الوهمية تساعد في دفع الممولين نحو التحقق
٥٥٠.	٧٤١٨٢.	٠.٣٧٣٧.	٤,١٧٢٦	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	٩- قنوات التواصل الرقمية والدعم الفني الملحق بمنظومة الفاتورة الإلكترونية تدعم سرعة حل المشكلات التقنية والإجرائية للممول.
٣٥١.	٥٩٢٨٠.	٠.٢٩٨٦.	٤,٣٣٧٦	٥,٠٠	٣,٠٠	٢,٠٠	١٠- تساهم "الشفافية الإجرائية" التي توفرها منظومة الفاتورة الإلكترونية في بناء جسور الثقة بين الممول والإدارة الضريبية.

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

بناءً على نتائج الجدول السابق يتضح للباحثين بعض النقاط التي مكن تفسيرها والتي تمثل في أن الوسط الحسابي لجميع العبارات يتراوح ما بين (٤.١١١٧ - ٤.٣٩٥٩)، وهو ما يشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة جاءت في مجملها ضمن مستوى الموافقة المرتفعة على محتوى العبارات، مما يعكس إدراكًا إيجابيًا لدور منظومة الفاتورة الإلكترونية في تعزيز الشفافية وتقليل المخاطر الضريبية وتحسين العلاقة مع مصلحة الضرائب.

كما يُلاحظ أن قيم الانحراف المعياري تتراوح ما بين (٠.٥٦٧٠٠ - ٠.٧٥١٢٣)، وهو ما يدل على وجود تباين محدود نسبيًا في استجابات أفراد العينة، حيث تركزت الإجابات حول المتوسط الحسابي مع درجة مقبولة من التجانس بين آراء المشاركين، ويؤكد ذلك أيضًا انخفاض قيم الخطأ المعياري، مما يعزز دقة تقدير المتوسطات.

ومن هذا المنطلق وبوجه عام يتضح للباحثين ان النتائج السابقة تعكس اتفاقًا واضحًا بين أفراد العينة على أهمية الأبعاد المختلفة لمنظومة الفاتورة الإلكترونية، خاصة فيما يتعلق بتقليل النزاعات، وتحقيق العدالة الضريبية، وتحفيز الالتزام، وخفض تكاليف الامتثال، وهو ما يشير إلى دورها الفعال في تحسين مستوى الثقة والامتثال الضريبي لدى الممولين وبالتالي التخفيض من حدة ممارسات التجنب الضريبي ومن جهة أخرى تؤدي الي زيادة مستوي الالتزام الضريبي.

ب) التحليل الإحصائي الوصفي الفرض الفرعي الثاني: والذي ينص على (لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصي منهم حول دور تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية في تحسين كفاءة التحصيل الضريبي).

كما هو موضح بجدول رقم (٨): التحليل الإحصائي الوصفي للفرض الفرعي الثاني

Variance	Std. Deviation	Std. Error	Mean	Maximum	Minimum	Range	البيان
التباين	الانحراف المعياري	الخطأ المعياري	الوسط الحسابي	الحد الأقصى	الحد الأدنى	المدى	
٣٧٠.	٦٠٨١٧.	٠٣٠٦٤.	٤,٣٨٥٨	٥,٠٠	١,٠٠	٤,٠٠	١- يساهم "الربط الشبكي المباشر" بين الممول والإدارة الضريبية في تقليص فجوة التهرب الضريبي.
٥١٩.	٧٢٠٦٦.	٠٣٦٣١.	٤,٣٣٧٦	٥,٠٠	١,٠٠	٤,٠٠	٢- تساعد منظومة الفاتورة الإلكترونية في تحديد حجم التعاملات الحقيقية للممولين بدقة عالية.
٦١٤.	٧٨٣٧٤.	٠٣٩٤٨.	٤,٠٨١٢	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	٣- يوفر النظام قاعدة بيانات مركزية تمكن من استخراج التقارير التحليلية اللازمة لدعم اتخاذ القرار الضريبي.

Variance	Std. Deviation	Std. Error	Mean	Maximum	Minimum	Range	البيان
التباين	الانحراف المعياري	الخطأ المعياري	الوسط الحسابي	الحد الأقصى	الحد الأدنى	المدى	
٤٥٦.	٦٧٥١١.	٠.٣٤٠١.	٤,٢٤٦٢	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	٤- يساهم توفر "قواعد البيانات الضخمة" (Big Data) عبر المنظومة في تفعيل الفحص بالعينة بناءً على مخاطر عدم الالتزام.
٤٧٤.	٦٨٨٧٤.	٠.٣٤٧٠.	٤,٣٤٠١	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	٥- يؤدي التكامل التقني لمنظومة الفاتورة الإلكترونية مع برامج الـ (ERP System) لدى الشركات إلى رفع كفاءة نظام الرقابة الداخلية على المشتريات والمبيعات.
٥٤٧.	٧٣٩٥٠.	٠.٣٧٢٦.	٤,١٧٥١	٥,٠٠	١,٠٠	٤,٠٠	٦- تعمل الفاتورة الإلكترونية على تتبع حركة السلع والخدمات من المنبع إلى المستهلك النهائي، بما يضمن تحصيل الضريبة في كل مرحلة بدقة.
٤٥٩.	٦٧٧٧٤.	٠.٣٤١٤.	٤,٢٣٣٥	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	٧- يؤدي دقة البيانات في المنظومة إلى تقليل حدة النزاعات القانونية بين الممول والإدارة الضريبية.
٥٤٥.	٧٣٨٠٣.	٠.٣٧١٨.	٤,٣٢٢٣	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	٨- يساعد الاعتماد على الفاتورة الإلكترونية في خفض التكاليف الإدارية والزامية التي يتكبدها الممول للوفاء بالتزاماته الضريبية.
٥٦٧.	٧٥٣١٩.	٠.٣٧٩٤.	٤,١٦٧٥	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	٩- يؤثر التكامل التقني بين منظومة الفاتورة والمنظومات الأخرى (مثل الجمارك أو الدفع الإلكتروني) في سد ثغرات التحصيل.
٤٢١.	٦٤٨٦٧.	٠.٣٢٦٨.	٤,٣٤٧٧	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	١٠- تدعم التقارير التحليلية المستخرجة من منظومة الفاتورة الإلكترونية قدرة صانع القرار على التنبؤ الدقيق بالتدفقات النقدية الضريبية.

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

بناءً على نتائج الجدول السابق يتضح للباحثين أن الوسط الحسابي لجميع العبارات يتراوح ما بين (٤.٠٨١٢ - ٤.٣٨٥٨)، وهو ما يشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة جاءت في مجملها ضمن مستوى الموافقة المرتفعة على محتوى العبارات، مما يعكس إدراكًا إيجابيًا لدور منظومة الفاتورة الإلكترونية

في دعم كفاءة الإدارة الضريبية، خاصة من خلال تقليص فجوة التهرب الضريبي، وتحسين دقة تحديد التعاملات، وتعزيز جودة اتخاذ القرار.

كما يُلاحظ أن قيم الانحراف المعياري تتراوح ما بين (٠.٦٠٨١٧ - ٠.٧٨٣٧٤)، وهو ما يدل على وجود تباين محدود نسبياً في استجابات أفراد العينة، حيث تركزت الإجابات حول المتوسط الحسابي مع درجة مقبولة من التجانس بين آراء المشاركين، ويؤكد ذلك أيضاً انخفاض قيم الخطأ المعياري، مما يعزز من دقة تقدير المتوسطات وموثوقية النتائج.

ومن هذا المنطلق، يتضح للباحثين أن النتائج تعكس اتفاقاً واضحاً بين أفراد العينة على أهمية الأبعاد التقنية لمنظومة الفاتورة الإلكترونية، خاصة فيما يتعلق بتحسين الرقابة الضريبية، ودعم التحليل واتخاذ القرار، وتقليل النزاعات، وتعزيز كفاءة نظم المعلومات، وهو ما يؤكد دورها الفعال في رفع مستوى الالتزام الضريبي وتحقيق كفاءة أكبر في الإدارة الضريبية وبالتالي تقليل النزاعات الضريبية المرتفعة.

ج) التحليل الإحصائي الوصفي للفرض الرئيسي: والذي ينص على (لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية والحد من ممارسات التجنب الضريبي).

كما هو موضح بجدول رقم (٩): التحليل الإحصائي الوصفي للفرض الفرعي الرئيسي

Variance	Std. Deviation	Std. Error	Mean	Maximum	Minimum	Range	البيان
التباين	الانحراف المعياري	الخطأ المعياري	الوسط الحسابي	الحد الأقصى	الحد الأدنى	المدى	
٤٣٠.	٦٥٥٧١.	٠.٣٣٠٣.	٤,٣١٤٧	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	١- تحد منظومة الفاتورة الإلكترونية من ممارسات "تأجيل الاعتراف بالإيراد" أو "المنافسة الضريبية" عبر تسجيل المبيعات في فترات ضريبية لاحقة.
٤٤٧.	٦٦٨٧٨.	٠.٣٣٦٩.	٤,٣٣٥٠	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	٢- التقارير التحليلية لمنظومة الفاتورة الإلكترونية تلعب دوراً محورياً في كشف عدم التناسق بين حجم المشتريات الفعلي ومعدلات الربحية المعلنة.
٥٧٣.	٧٥٦٨٨.	٠.٣٨١٣.	٤,٠٩٩٠	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	٣- تساعد منظومة الفاتورة الإلكترونية في كشف الممارسات المتعلقة بـ "أسعار التحويل" غير العادلة بين الشركات المرتبطة لتقليل الأرباح الخاضعة للضريبة.
٤٨٨.	٦٩٨٨٨.	٠.٣٥٢١.	٤,١٩٥٤	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	٤- تساهم منظومة الفاتورة الإلكترونية في تسريع إجراءات رد الضريبة والانتهااء من الفحص الضريبي السنوي.

Variance	Std. Deviation	Std. Error	Mean	Maximum	Minimum	Range	البيان
التباين	الانحراف المعياري	الخطأ المعياري	الوسط الحسابي	الحد الأقصى	الحد الأدنى	المدى	
٥١٨.	٧١٩٧٦.	٠.٣٦٢٦.	٤,٢٥٨٩	٥,٠٠	١,٠٠	٤,٠٠	٥- تساعد منظومة الفاتورة الإلكترونية في تعزيز مبدأ الجوهري قبل الشكل في المعاملات المالية والتجارية للممولين.
٥٥٠.	٧٤١٨٤.	٠.٣٧٣٧.	٤,١٦٥٠	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	٦- يساهم التأكيد الموحد للسلع والخدمات في منع التلاعب بتصنيف المنتجات للاستفادة من إعفاءات أو أسعار ضريبية مخفضة.
٤٧٣.	٦٨٧٧٠.	٠.٣٤٦٥.	٤,١١٤٢	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	٧- يساهم نظام "سجل المخاطر" المرتبط بالمنظومة في تصنيف الممولين بناءً على احتمالية انخراطهم في خطط تجنب ضريبي "عدواني".
٤٧٢.	٦٨٦٩٣.	٠.٣٤٦١.	٤,٣٣٢٥	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	٨- تساهم خاصية التتبع اللحظي للمعاملات في تقويض قدرة المنشآت على اصطناع تكاليف وهمية بهدف تقليل الوعاء الضريبي.
٥٩١.	٧٦٨٧٧.	٠.٣٨٧٣.	٤,١٧٢٦	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	٩- تؤدي الرقمنة إلى تضيق نطاق "التقدير الشخصي" للفاحص الضريبي، مما يقلق منافذ التجنب الضريبي المعتمدة على التفاوض الإجرائي.
٣٦٧.	٦٠٥٨١.	٠.٣٠٥٢.	٤,٣٩٥٩	٥,٠٠	٢,٠٠	٣,٠٠	١٠- يؤدي الإفصاح الإجباري اللحظي عبر المنظومة إلى دفع المنشآت نحو تبني سياسات ضريبية أكثر تحفظاً والابتعاد عن الهياكل الضريبية المعقدة.

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

بناءً على نتائج الجدول السابق يتضح للباحثين أن الوسط الحسابي لجميع العبارات يتراوح ما بين (٤.٠٩٩٠ - ٤.٣٩٥٩)، وهو ما يشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة جاءت في مجملها ضمن مستوى الموافقة المرتفعة على محتوى العبارات، مما يعكس إدراكاً إيجابياً لدور منظومة الفاتورة الإلكترونية في الحد من الممارسات الضريبية غير السليمة، مثل تأجيل الاعتراف بالإيراد، والتلاعب بأسعار التحويل، وتحسين كفاءة الفحص الضريبي وتسريع إجراءاته.

كما يُلاحظ أن قيم الانحراف المعياري تتراوح ما بين (٠.٦٠٥٨١ - ٠.٧٦٨٧٧)، وهو ما يدل على وجود تباين محدود نسبياً في استجابات أفراد العينة، حيث تركزت الإجابات حول المتوسط الحسابي

مع درجة مقبولة من التجانس بين آراء المشاركين، ويؤكد ذلك أيضًا انخفاض قيم الخطأ المعياري، مما يعزز من دقة تقدير المتوسطات وموثوقية النتائج.

ومن هذا المنطلق، يتضح للباحثين أن النتائج تعكس اتفاقًا واضحًا بين أفراد العينة على أهمية الدور الرقابي والتحليلي لمنظومة الفاتورة الإلكترونية، خاصة فيما يتعلق بالكشف عن الممارسات الضريبية غير العادلة، وتعزيز الشفافية، وتحسين كفاءة الفحص، ودعم تصنيف المخاطر، وهو ما يؤكد دورها الفعال في الحد من التجنب الضريبي وتحقيق قدر أكبر من العدالة والكفاءة في النظام الضريبي.

(٦) نتائج اختبار آراء مجموعات العينة حول بيانات الدراسة ومتغيراتها حسب الوظيفة:

جدول رقم (١٠) نتائج التحليل Kruskal-Wallis Test لجميع متغيرات الدراسة

متغيرات الدراسة	فئات الدراسة	عدد المشاهدات	متوسط الرتب	معنوية اختبار Kruskal-Wallis
الفرض الأول	محاسب في مصلحة الضرائب	٤٠	١٧٣,٩٠	١٥٥
	ممول بمصلحة الضرائب	٩٩	١٩٢,٦٥	
	أكاديمي في تخصص المحاسبة	٧٦	٢٢١,٣٠	
	مأمور ضرائب	٩٢	٢٠٣,٤٩	
	محاسب قانوني ومراجع حسابات	٤٨	٢٠٠,٧٠	
	ومسؤولي الدعم داخل مصلحة IT وحدة الضرائب	٣٩	١٦٩,٥٦	
	Total	٣٩٤	---	
الفرض الثاني	محاسب في مصلحة الضرائب	٤٠	١٧٨,٣٠	٣٥٣
	ممول بمصلحة الضرائب	٩٩	١٩٩,٩٢	
	أكاديمي في تخصص المحاسبة	٧٦	٢١٨,٣٢	
	مأمور ضرائب	٩٢	١٨٣,٩٤	
	محاسب قانوني ومراجع حسابات	٤٨	٢٠٦,٦٣	
	ومسؤولي الدعم داخل مصلحة IT وحدة الضرائب	٣٩	١٩١,٢٢	
	Total	٣٩٤	---	
الفرض الرئيسي	محاسب في مصلحة الضرائب	٤٠	١٨٧,٦٣	١٩٢
	ممول بمصلحة الضرائب	٩٩	٢١٤,٨٨	
	أكاديمي في تخصص المحاسبة	٧٦	٢٠٧,٤٣	
	مأمور ضرائب	٩٢	١٧٧,٨٥	
	محاسب قانوني ومراجع حسابات	٤٨	٢٠٦,٧٢	
	ومسؤولي الدعم داخل مصلحة IT وحدة الضرائب	٣٩	١٧٩,١٧	
	Total	٣٩٤	---	
الفرض التابع	محاسب في مصلحة الضرائب	٤٠	١٥٠,٧٩	٠١٣
	ممول بمصلحة الضرائب	٩٩	٢١٨,٨٨	

أكاديمي في تخصص المحاسبة	٧٦	٢١٣,٦٢
مأمور ضرائب	٩٢	١٧٨,٦٨
محاسب قانوني ومراجع حسابات	٤٨	٢٠٣,٥٢
ومسؤولي الدعم داخل مصلحة IT وحدة الضرائب	٣٩	١٩٦,٧١
Total	٣٩٤	---

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

بناءً على الجدول السابق يمكن للباحثين تفسير بعض النقاط والتي تتمثل فيما يلي:

(أ) نتائج اختبار الفرض الفرعي الأول: يتضح من نتائج اختبار **Kruskal-Wallis** لتحليل الفرض الأول وجود تباين ظاهري بين الفئات الوظيفية محل الدراسة، حيث تم توزيع العينة (٣٩٤ مفردة) على ست فئات مختلفة، وبالتالي وبالنظر إلى متوسطات الرتب، جاءت فئة الأكاديميين في تخصص المحاسبة في المرتبة الأولى (٢٢١.٣٠)، تليها مأموري الضرائب (٢٠٣.٤٩) ثم المحاسبين القانونيين (٢٠٠.٧٠)، بينما سجلت فئة محاسبي مصلحة الضرائب ووحدة IT والدعم الفني أدنى القيم. إلا أنه بالرجوع إلى نتائج اختبار كروسكال-واليس، نجد أن قيمة الدلالة الإحصائية ($Sig = ٠,١٥٥$) وهي أكبر من مستوى المعنوية (٠.٠٥)، مما يدل على عدم وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين هذه الفئات، وبناءً عليه، يتم قبول الفرض العدمي ورفض الفرض البديل، أي أن متغير الوظيفة لا يؤثر بشكل معنوي على متغيرات الفرض الأول.

(ب) نتائج اختبار الفرض الفرعي الثاني: يتضح من نتائج اختبار **Kruskal-Wallis** لتحليل الفرض الثاني وجود تباين ظاهري بين الفئات الوظيفية محل الدراسة، حيث تم توزيع العينة (٣٩٤ مفردة) على ست فئات مختلفة، وبالنظر إلى متوسطات الرتب، جاءت فئة الأكاديميين في تخصص المحاسبة في المرتبة الأولى (٢١٨.٣٢)، تليها فئة المحاسبين القانونيين ومراجعي الحسابات (٢٠٦.٦٣)، ثم الممولين بمصلحة الضرائب (١٩٩.٩٢)، بينما جاءت فئات وحدة IT والدعم الفني (١٩١.٢٢) ومأموري الضرائب (١٨٣.٩٤) ومحاسبي مصلحة الضرائب (١٧٨.٣٠) في المراتب الأدنى. إلا أنه بالرجوع إلى نتائج اختبار كروسكال-واليس، نجد أن قيمة الدلالة الإحصائية ($Sig = ٠,٣٥٣$) وهي أكبر من مستوى المعنوية (٠.٠٥)، مما يدل على عدم وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين هذه الفئات. وبناءً عليه، يتم قبول الفرض العدمي ورفض الفرض البديل، أي أن متغير الوظيفة لا يؤثر بشكل معنوي على متغيرات الفرض الثاني.

(ج) نتائج اختبار الفرض الرئيسي: يتضح من نتائج اختبار **Kruskal-Wallis** لتحليل الفرض الرئيسي وجود تباين ظاهري بين الفئات الوظيفية محل الدراسة، حيث تم توزيع العينة (٣٩٤ مفردة) على ست فئات مختلفة، وبالنظر إلى متوسطات الرتب، جاءت فئة الممولين بمصلحة الضرائب في المرتبة الأولى (٢١٤.٨٨)، تليها فئة الأكاديميين في تخصص المحاسبة (٢٠٧.٤٣)، ثم المحاسبين القانونيين ومراجعي

الحسابات (٢٠٦,٧٢)، بينما جاءت فئات محاسبي مصلحة الضرائب (١٨٧,٦٣) ووحدة IT والدعم الفني (١٧٩,١٧) ومأموري الضرائب (١٧٧,٨٥) في المراتب الأدنى، مما يعكس وجود اختلافات ظاهرية في اتجاهات هذه الفئات.

إلا أنه بالرجوع إلى نتائج اختبار كروسكال-واليس، نجد أن قيمة الدلالة الإحصائية ($Sig = ٠,١٩٢$) وهي أكبر من مستوى المعنوية ($٠,٠٥$)، مما يدل على عدم وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين هذه الفئات. وبناءً عليه، يتم قبول الفرض العدمي ورفض الفرض البديل، أي أن متغير الوظيفة لا يؤثر بشكل معنوي على متغيرات الفرض الرئيسي.

نتائج اختبار الفرض التابع: يتضح من نتائج اختبار Kruskal-Wallis لتحليل الفرض التابع وجود تباين ظاهري بين الفئات الوظيفية محل الدراسة، حيث تم توزيع العينة (٣٩٤ مفردة) على ست فئات مختلفة، وبالنظر إلى متوسطات الرتب، جاءت فئة الممولين بمصلحة الضرائب في المرتبة الأولى (٢١٨,٨٨)، تليها فئة الأكاديميين في تخصص المحاسبة (٢١٣,٦٢)، ثم المحاسبين القانونيين ومراجعي الحسابات (٢٠٣,٥٢)، تليها فئة وحدة IT والدعم الفني (١٩٦,٧١)، ثم مأموري الضرائب (١٧٨,٦٨)، بينما سجلت فئة محاسبي مصلحة الضرائب أدنى متوسط رتب (١٥٠,٧٩)، مما يعكس وجود اختلافات ظاهرة في اتجاهات هذه الفئات.

إلا أنه بالرجوع إلى نتائج اختبار كروسكال-واليس، نجد أن قيمة الدلالة الإحصائية ($Sig = ٠,٠١٣$) وهي أقل من مستوى المعنوية ($٠,٠٥$)، مما يدل على وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين هذه الفئات. وبناءً عليه، يتم رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل، أي أن متغير الوظيفة يؤثر بشكل معنوي على متغيرات الفرض التابع.

٧) مصفوفة الارتباطات بين محاور الدراسة.

الجدول التالي يعرض مصفوفة ارتباطات Pearson بين المتغير المستقل والمتغير التابع في الدراسة وذلك نتيجة لإن متغيرات الدراسة هي متغيرات كمية وليست ترتيبية، حيث يتم فحص قوة واتجاه العلاقة بين هذه المتغيرات باستخدام معامل الارتباط بيرسون، وذلك من خلال جدول التالي:

جدول رقم (١١) مصفوفة الارتباطات بين متغيرات الدراسة

Correlations				
Pearson		متغيرات الفرض الاول	متغيرات الفرض الثاني	متغيرات الفرض الرئيسي
متغيرات الفرض الاول	Pearson Correlation	١	.٦٧٢**	.٦٢٠**
	Sig. (٢-tailed)		.٠٠٠	.٠٠٠
	N	٣٩٤	٣٩٤	٣٩٤
متغيرات الفرض	Pearson Correlation	.٦٧٢**	١	.٧١١**
	Sig. (٢-tailed)	.٠٠٠		.٠٠٠

الثاني	N	٣٩٤	٣٩٤	٣٩٤	٣٩٤
متغيرات	Pearson Correlation	.٦٢٠**	.٧١١**	١	.٧٨٤**
الفرض	Sig. (٢-tailed)	.٠٠٠	.٠٠٠		.٠٠٠
الرئيسي	N	٣٩٤	٣٩٤	٣٩٤	٣٩٤
المتغير	Pearson Correlation	.٦٧٨**	.٦٧٤**	.٧٨٤**	١
التابع	Sig. (٢-tailed)	.٠٠٠	.٠٠٠	.٠٠٠	
	N	٣٩٤	٣٩٤	٣٩٤	٣٩٤
**. Correlation is significant at the ٠.٠١ level (٢-tailed).					

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول السابق الذي يعرض مصفوفة ارتباطات Pearson Correlation بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع، يمكن للباحث استخلاص وتفسير النتائج التالية:

أ) **معامل الارتباط: (Pearson Correlation)** يتراوح بين (-1) و $(+1)$ ، حيث تشير القيم الموجبة إلى علاقة طردية، بينما تشير القيم السالبة إلى علاقة عكسية، والقيم القريبة من الصفر تدل على ضعف العلاقة، ويتضح من خلال الجدول أن جميع معاملات الارتباط موجبة، مما يدل على وجود علاقات طردية بين المتغير المستقل والمتغير التابع، أي أن زيادة المتغير المستقلة يقابلها زيادة في المتغير التابع.

ب) يتضح من خلال جدول مصفوفة الارتباطات أن جميع القيم الاحتمالية (Sig.) تساوي ٠.٠٠٠، وهي أقل من مستوى الدلالة (٠.٠١)، مما يعني أن جميع العلاقات معنوية إحصائياً عند مستوى ٠.٠١، وأن احتمال ظهور هذه العلاقات بالصدفة ضعيف جداً، وهو ما يعزز من قوة النتائج.

ج) كما يتضح من جدول بيرسون قوة العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع، حيث توجد علاقات متوسطة إلى قوية بين المتغير المستقل والمتغير التابع، وكانت أقوى هذه العلاقات عند المتغير المستقل الرئيسي ($r = ٠,٧٨٤$)، مما يشير إلى أنه الأكثر ارتباطاً وتأثيراً على المتغير التابع، يليه المتغير المستقل الأول ($r = ٠,٦٧٨$)، ثم المتغير المستقل الثاني ($r = ٠,٦٧٤$)، وجميعها علاقات دالة إحصائياً.

د) ويتضح أيضاً أن الارتباطات بين المتغيرات المستقلة نفسها قوية، حيث بلغت العلاقة بين المتغير الأول والثاني ($r = ٠,٦٧٢$)، وبين المتغير الثاني والرئيسي ($r = ٠,٧١١$)، وهي من أقوى العلاقات، وكذلك العلاقة بين المتغير الأول والرئيسي ($r = ٠,٦٢٠$)، مما يدل على وجود ترابط داخلي بين هذه المتغيرات.

وبناءً على النتائج السابقة يتضح للباحثين أن المتغير المستقل يرتبط ارتباطاً معنوياً بالمتغير التابع، مما يشير إلى أن لكل منها تأثيراً دالاً إحصائياً، وهو ما يؤكد أهمية المتغير المستقل في تفسير التغيرات في المتغير التابع ودعم الفرضيات البحثية المتعلقة بها.

٨) تحليل الانحدار لفروض الدراسة.

يمكن للباحثين تحليل قائمة الاستقصاء وتحديد قوة العلاقة ونسبة تفسير المتغير المستقل للمتغير التابع من خلال جدول ملخص النموذج (**Model Summary^b**)، كما يمكن أيضاً اختبار معنوية النموذج ككل من خلال جدول تحليل التباين (**ANOVA^a**)، كما يمكن أيضاً توضيح حجم واتجاه وتأثير كل متغير مستقل ومدى دلالاته الإحصائية على المتغير التابع وذلك من خلال جدول المعاملات (**Coefficients^a**)، ويمكن توضيح ذلك من خلال الجداول التالية:

جدول رقم (١٢) جدول ملخص النموذج (**Model Summary^b**)

Model Summary ^b									
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics				
					R Square Change	F Change	df ¹	df ²	Sig. F Change
١	.٨٢٤ ^a	.٦٧٩	.٦٧٧	٢,٠٩٠٤٥	.٦٧٩	٢٧٥,١٨٤	٣	٣٩٠	.٠٠٠
a. Predictors: (Constant), متغيرات الفرض الأول، متغيرات الفرض الثاني									
b. Dependent Variable: متغيرات الفرض التابع									

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يتضح للباحثين من نتائج جدول **Model Summary** الخاص بتحليل الانحدار المتعدد وجود علاقة قوية بين المتغيرات المستقلة (متغيرات الفرض الرئيسي، الفرض الأول، الفرض الثاني) والمتغير التابع (الحد من ممارسات التجنب الضريبي)، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط ($R = ٠.٨٢٤$)، مما يدل على قوة الارتباط بين تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية وأبعادها المختلفة وبين الحد من التجنب الضريبي، كما بلغ معامل التحديد ($R \text{ Square} = ٠.٦٧٩$)، وهو ما يعني أن المتغيرات المستقلة تفسر نحو (٦٧.٩%) من التباين في المتغير التابع، وهي نسبة تفسير مرتفعة تعكس قوة النموذج التفسيري، كما يمكن توضيح أنه بلغت قيمة ($\text{Adjusted } R \text{ Square} = ٠.٦٧٧$)، مما يؤكد استقرار النموذج وعدم تأثره بعدد المتغيرات، وبالنظر إلى اختبار معنوية التغير ($F \text{ Change} = ٢٧٥,١٨٤$) عند مستوى دلالة ($\text{Sig} = ٠.٠٠٠$)، يتضح أن النموذج ككل ذو دلالة إحصائية عالية.

ومن هذا المنطلق وبناءً على ذلك يتضح للباحثين أنه يتم رفض الفرض العدمي وقبول الفرض

البديل، بما يؤكد وجود تأثير معنوي لتطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي، كما امتد هذا الحكم الي الفروض الفرعية إذ تبين وجود علاقة معنوية بين تطبيق منظومة الفاتورة الضريبية وتحسين مستوى الثقة والالتزام الطوعي بين مصلحة الضرائب الممولين، ويدل ذلك علي مدي الأثر الإيجابي للتحويل الرقمي في تعزيز الشفافية والحد من فرص التلاعب ويؤكد ذلك علي قدرة الفاتورة الإلكترونية كأداة فعالة في الحد من ممارسات التجنب الضريبي ودعم كفاءة النظام الضريبي.

جدول رقم (١٣) جدول تحليل التباين (ANOVAa)

ANOVAa						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
١	Regression	٣٦٠٧,٦٤١	٣	١٢٠٢,٥٤٧	٢٧٥,١٨٤	.٠٠٠b
	Residual	١٧٠٤,٢٨٨	٣٩٠	٤,٣٧٠		
	Total	٥٣١١,٩٢٩	٣٩٣			
a. Dependent Variable: متغيرات الفرض التابع						
b. Predictors: (Constant), متغيرات الفرض الرئيسي, متغيرات الفرض الأول, متغيرات الفرض الثاني						

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يتضح للباحثين من نتائج جدول تحليل التباين (ANOVA) الخاص بنموذج الانحدار أن النموذج المستخدم يتمتع بدرجة عالية من المعنوية الإحصائية في تفسير العلاقة بين المتغيرات المستقلة (متغيرات الفرض الرئيسي، الفرض الأول، الفرض الثاني) والمتغير التابع، حيث بلغت قيمة مجموع المربعات للانحدار (Regression Sum of Squares = ٣٦٠٧,٦٤١)، مقارنة بمجموع مربعات البواقي (Residual = ١٧٠٤,٢٨٨)، مما يشير إلى أن الجزء الأكبر من التباين في المتغير التابع يمكن تفسيره من خلال المتغيرات المستقلة.

كما بلغت قيمة متوسط المربعات للانحدار (Mean Square = ١٢٠٢,٥٤٧) مقابل (٤,٣٧٠) للبواقي، وهو ما انعكس في ارتفاع قيمة إحصاء (F = ٢٧٥,١٨٤)، وهي قيمة كبيرة تعكس قوة النموذج، وبالنظر إلى مستوى الدلالة الإحصائية (Sig = ٠,٠٠٠) وهو أقل من (٠,٠٠٥)، يتضح أن النموذج ككل دال إحصائياً بدرجة عالية.

ومن ذلك المنطلق وبناءً على ما سبق يتضح للباحثين بأنه يمكن رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل، مما يؤكد وجود تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية للمتغيرات المستقلة مجتمعة على المتغير التابع، وهو ما يدعم فرضية الدراسة المتعلقة بدور منظومة الفاتورة الإلكترونية في الحد من ممارسات

التجنب الضريبي وزيادة مستوى الامتثال وتوفير الشفافية وتقليل النزاعات المالية بين مصلحة الضرائب من جهة والممولين من جهة أخرى وغيرها من الفوائد.

جدول رقم (١٤) جدول المعاملات (Coefficientsa)

Coefficientsa								
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
١	(Constant)	٢,٧٨٩	١,٣٣٢		٢,٠٩٤	.٠٣٧		
	متغيرات الفرض الأول	.٣٩١	.٠٥٨	.٢٧١	٦,٧٢١	.٠٠٠	.٥٠٨	١,٩٧٠
	متغيرات الفرض الثاني	.١٥١	.٠٦٢	.١١٠	٢,٤٥٤	.٠١٥	.٤٠٨	٢,٤٥٣
	متغيرات الفرض الرئيسي	.٦٦٤	.٠٥٢	.٥٣٨	١٢,٦٨٥	.٠٠٠	.٤٥٨	٢,١٨٤
a. Dependent Variable: متغيرات الفرض التابع								

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يتضح للباحثين من نتائج جدول معاملات الانحدار (Coefficients) وجود تأثيرات معنوية ذات دلالة إحصائية للمتغيرات الفروض على المتغير التابع (الحد من ممارسات التجنب الضريبي). حيث تشير قيمة الثابت (Constant = ٢,٧٨٩) عند مستوى دلالة (Sig = ٠,٠٣٧) إلى وجود قيمة ابتدائية للنموذج ذات دلالة إحصائية.

وبالنظر إلى جدول معاملات الانحدار نجد أن متغيرات الفرض الرئيسي جاءت كأقوى المؤثرات، حيث بلغت قيمة (Beta = ٠,٥٣٨) وقيمة (t = ١٢,٦٨٥) عند مستوى دلالة (٠,٠٠٠)، مما يدل على تأثير إيجابي قوي ومعنوي على المتغير التابع، كما جاء متغير الفرض الأول بتأثير إيجابي معنوي أيضاً، حيث بلغت (Beta = ٠,٢٧١) وقيمة (t = ٦,٧٢١) عند مستوى دلالة (٠,٠٠٠)، مما يعكس مساهمة واضحة في تفسير التغير في المتغير التابع، في حين سجل متغير الفرض الثاني تأثيراً إيجابياً معنوياً ولكن بدرجة أقل، حيث بلغت (Beta = ٠,١١٠) وقيمة (t = ٢,٤٥٤) عند مستوى دلالة (٠,٠١٥). كما يتضح من الجدول السابق من قيم (VIF) التي تتراوح بين (٢,٤٥٣ – ١,٩٧٠) وقيم (Tolerance) المقبولة، عدم وجود مشكلة تعدد ارتباط خطي (Multicollinearity) بين المتغيرات.

ونتيجة لما سبق كله يمكن للباحثين استنتاج أن جميع المتغيرات المستقلة تؤثر تأثيراً معنوياً موجباً على المتغير التابع، مع تفوق واضح للفرض الرئيسي، مما يدعم فرضيات الدراسة ويؤكد الدور

الفعال لمنظومة الفاتورة الإلكترونية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي وتعزيز مستوى الالتزام الضريبي، وترسيخ مبادئ الشفافية، والحد من النزاعات المالية بين مصلحة الضرائب والممولين، بالإضافة الي تحسين مستوى الثقة والالتزام الطوعي.

القسم السابع: النتائج والتوصيات ومجالات البحث المقترحة

أولاً: نتائج البحث:

في ضوء ما أسفرت عنه الدراسة التي قام بها الباحثين بشقيها النظري والميداني يمكن عرض نتائج البحث على النحو التالي:

أ) دلالات الدراسة النظرية: أسفرت الدراسة في جانبها النظري عن الدلالات التالية:

- ١- للفاتورة الإلكترونية أثر جوهري في الحد من التجنب الضريبي الغير مشروع دون القضاء على كافة اشكال التخطيط الضريبي القانوني، وذلك من خلال تعزيز الشفافية اللحظية للمعاملات المالية وتقليل الاعتماد على المستندات الورقية القابلة للتلاعب، كما ان للفاتورة الإلكترونية ترفع من تكلفة المخاطرة المرتبطة بمحاولات أخفاء الإيرادات أو تضخيم المصروفات عبر فواتير وهمية مما يعزز الامتثال الطوعي.
- ٢- تعمل منظومة الفاتورة الإلكترونية علي تحسين كفاءة التحاسب الضريبي عبر ثلاث آليات مترابطة وهي مرحلة الحصر وتقديم الإقرارات حيث توثق كامل المعاملات التجارية بشكل فوري ودقيق، ثم مرحلة الفحص الضريبي الإلكتروني حيث تشكل الفاتورة الإلكترونية النواة الأساسية للفحص عن بعد، ثم المرحلة الثالثة وهي مرحلة التحصيل والدفع الإلكتروني حيث تدعم المنظومة التحول نحو مجتمع غير نقدي وتتيح سرعة وأماناً في تحويل الأموال مما ينعكس على حجم الإيرادات وسرعة تدفقها الي الخزنة العام.
- ٣- تمثل الفاتورة الإلكترونية نقلة نوعية في الإدارة الضريبية المصرية من خلال تعزيز الحوكمة والرقابة اللحظية ومكافحة الاقتصاد الموازي وتطوير البنية التكنولوجية والبشرية، حيث أصبحت الفاتورة الإلكترونية استراتيجية وطنية شاملة تعيد هيكلة العلاقة بين مصلحة الضرائب من جهة والممولين من جهة اخري، حيث ان الفاتورة الإلكترونية وضعت الاقتصاد المصري خاصة والاقتصاد العالمي عامة في مسار أكثر شفافية وعدالة وكفاءة.
- ٤- سد الفجوة البحثية من خلال التركيز على التجنب الضريبي وذلك ما أخلفته الدراسات السابقة التي ركزت على الأداء العام للفاتورة او جوانب محددة لها مثل التهرب الضريبي او المحاسبة الضريبية او الفحص الضريبي، حيث ركزت هذا البحث على تقديم رؤية متكاملة لأثر الفاتورة الإلكترونية على التجنب الضريبي من خلال كفاءة الأداء ودقة البيانات وزيادة الحصيلة.
- ٥- وجود اثر إيجابي واضح في زيادة الإيرادات وتحسين مستوى الامتثال وهو ما وضحته الكثير من الدراسات السابقة وذلك أيضا هو ما يتسق مع بيانات وزارة المالية المصرية التي تظهر ارتفاعا مطردا في اجمالي

الإيرادات الضريبية من نحو ٢٦٠ مليار جنية في العام المالي ٢٠١٣/٢٠١٤م الي أكثر من ١.٤٨ تريليون جنية عام ٢٠٢٣/٢٠٢٤م.

(ب) نتائج الدراسة الميدانية:

قام الباحثين باختبار الفروض البحثية من خلال دراسة ميدانية اعتمدت على استقصاء وجهات نظر عينة من المتخصصين في مجال المراجعة والمحاسبة والضرائب، بما في ذلك ممولي مصلحة الضرائب ومسؤولي وحدة IT داخل مصلحة الضرائب المصرية، وتم استخدام برنامج SPSS لتحليل البيانات إحصائياً، مع التركيز على اختبار الفروض باستخدام أساليب إحصائية متعددة، وقد شمل ذلك في توصيف عناصر ومقومات الدراسة الميدانية حيث يتمثل الهدف الرئيسي هو توضيح دور الفاتورة الإلكترونية كأحد صور الرقمنة الضريبية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي.

ولتحقيق الهدف السابق قام الباحثين بوضع فرض رئيسي يتمثل في القول بأنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية والحد من ممارسات التجنب الضريبي، وتم تقسيم هذا الفرض الرئيسي إلي فروض فرعية، وتم استخدام استقصاء إلكتروني موجه لعينة من ٣٩٤ فرداً من محاسبي مصلحة الضرائب والممولين المتعاملين مع المصلحة والأكاديميين في كليات التجارة وإدارة الأعمال بالجماعات المصرية ومأموري الضرائب داخل مصلحة الضرائب والمحاسبين القانونيين ومسؤولي وحدة IT داخل مصلحة الضرائب المصرية، وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS.

ونتيجة لما سبق قام الباحثين باختبار اعتدالية البيانات وأظهرت النتائج أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي، مما استدعى استخدام الاختبارات اللامعلمية مثل Kruskal-Wallis ، ثم تم عمل اختبارات تحليل وصفي لبيانات عينة الدراسة، كما تم اختبار ثبات وصدق الاستبيان من خلال معامل كرو نباخ ألفا حيث أظهرت النتائج ثبات وصدق مرتفع جدا مما يدل على أن الأداة البحثية موثوقة، حيث تم حساب المتوسطات والانحرافات المعيارية والتباين لكل فرض من الفروض الفرعية، وأظهرت النتائج أن المتوسطات كانت في الغالب في مستوى (الموافقة المرتفعة)، مما يشير إلى أن التعديلات كان لها تأثير إيجابي.

(ج) نتائج اختبارات الفروض إحصائياً:

قام الباحثين باختبار الارتباط من خلال مصفوفة ارتباط بيرسون، حيث أظهرت مصفوفة الارتباطات وجود علاقات طردية قوية بين المتغير المستقل والمتغير التابع، ثم تم اختبار وتحديد قوة العلاقة ونسبة تفسير المتغير المستقل للمتغير التابع من خلال جدول ملخص النموذج (Model Summaryb)، واختبار معنوية النموذج ككل من خلال جدول تحليل التباين (ANOVAa)، كما تم توضيح حجم واتجاه وتأثير كل متغير مستقل ومدى دلالاته الإحصائية على المتغير التابع وذلك من خلال جدول المعاملات (Coefficientsa)، وذلك كما يلي:

١. **الفرض الفرعي الأول:** حيث تم التأكد من صحة قبول الفرض البديل الذي ينص على انه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية وتحسين مستوى الثقة والالتزام الطوعي بين مصلحة الضرائب والممولين، حيث أن جميع النتائج تؤكد على مدي أهمية تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية في تحسين مستوى الثقة والالتزام الطوعي.

٢. **الفرض الفرعي الثاني:** حيث تم التأكد من صحة قبول الفرض البديل الذي ينص على انه توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصي منهم حول دور تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية في تحسين كفاءة التحصيل الضريبي، حيث أن جميع النتائج تؤكد على الدور الإيجابي للفاتورة الإلكترونية في تحسين مستوى كفاءة التحصيل الضريبي وهذا يتوافق مع ما أكدته البيانات المالية المنشورة على وزارة المالية

٣. **الفرض الرئيسي:** حيث تم التأكد من صحة قبول الفرض البديل الذي ينص على انه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية والحد من ممارسات التجنب الضريبي، حيث أن جميع النتائج تؤكد على مدي أهمية تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي.

مما سبق يتضح للباحثين أن جميع الفروض الفرعية والفرض الرئيسي توضح الدور الإيجابي للفاتورة الإلكترونية كأحد صور الرقمنة الضريبية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي، حيث أن جميع النتائج تؤكد أهمية تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية في زيادة مستوى الامتثال وتوفير الشفافية وتقليل النزاعات المالية بين مصلحة الضرائب من جهة والممولين من جهة أخرى وغيرها من الفوائد التي تم ذكرها فيما سبق.

ثانياً: توصيات البحث:

انطلاقاً من النتائج السابق عرضها، يمكن للباحثين تقديم مجموعة من الاستنتاجات التي يمكن تسليط الضوء عليها لتصبح بمثابة توصيات يعمل بها العديد من الأطراف ذوي المصلحة، وذلك على النحو التالي:

١. **التوصية الأولى:** تطوير تشريعات ضريبية متكاملة لمواجهة اشكال التجنب القانوني التي تحدّها الفاتورة الإلكترونية لتعزيز العدالة الضريبية وزيادة الحصيلة الضريبية وذلك من خلال تشكيل لجنة فنية مشتركة بين مصلحة الضرائب ووزارة المالية ومجلس الدولة لمراجعة التشريعات الحالية وتحديد الثغرات التي يستغلها الممولين لأغراض التجنب الضريبي، وذلك بهدف اصدار تعليمات تنظيمية وقوانين مكملة لقانون الإجراءات الضريبية على تصاحبها لوائح إرشادية وتفسيرية توضح سبل التطبيق العملي.

٢. **التوصية الثانية:** اعتماد سياسات ضريبية متميزة وفقاً لحجم المنشأة لضمان فاعلية الفاتورة الإلكترونية في جميع القطاعات، وذلك من خلال تصميم برنامج وطني متكامل يشمل توفير منصة فواتير إلكترونية مبسطة ومجانية للمنشآت متناهية الصغر والصغيرة والمتوسطة، وتقديم إعفاءات ضريبية تدريبية وحوافز مالية مؤقتة لمدة عامين للمنشآت التي تلتزم بالمنظومة، مع تنفيذ دورات تدريبية مجانية بالتعاون مع مراكز التدريب المهني والجامعات، وإنشاء خط دعم فني متخصص للرد على استفسارات هذه المنشآت، وذلك بهدف تعميم أثر المنظومة في الحد من التجنب الضريبي دون إعباء القطاعات الأقل قدرة على التبني التكنولوجي.

٣. **التوصية الثالثة:** الاستثمار في البنية التكنولوجية والكفاءات البشرية لتعزيز العائد من منظومة الفاتورة الإلكترونية، وذلك من خلال التعاقد مع شركات تقنية عالمية متخصصة لتطوير وحدات تحليل تنبؤية تعتمد على الذكاء الاصطناعي وتحليل البيانات الضخمة للكشف التلقائي عن أنماط التجنب الضريبي، وإنشاء وحدة مركزية للبيانات داخل مصلحة الضرائب، بالإضافة إلى إطلاق برنامج تدريبي إلزامي دوري لجميع العاملين في الفحص الضريبي مع ربطه بحوافز الأداء الوظيفي، بهدف تحويل المنظومة من مجرد أداة لتسجيل المعاملات إلى نظام متكامل للرقابة الاستباقية والتوجيه المبني على الأدلة.

٤. **التوصية الرابعة:** تعزيز الشفافية وإتاحة بيانات الفاتورة الإلكترونية للمكلفين لرفع الامتثال الطوعي وتقليل النزاعات الضريبية، وذلك من خلال تطوير واجهات مستخدم تفاعلية (لوحات تحكم) للمكلفين عبر البوابة الإلكترونية لمصلحة الضرائب تعرض ملخص المعاملات والإقرار المقترح آلياً مع إمكانية الاعتراض أو التعديل المسبب، وإنشاء نظام تلقائي للتسوية الودية للخلافات البسيطة التي تقل قيمتها عن حد معين، وإصدار دليل إرشادي للمكلفين حول حقوقهم في الاعتراض على البيانات المسجلة، بهدف تعزيز مبدأ الشفافية المتبادلة وتخفيف العبء القضائي على محاكم الضرائب.

٥. **التوصية الخامسة:** إجراء دراسات طويلة دورية لقياس أثر الفاتورة الإلكترونية على الحصيلة الضريبية وممارسات التجنب في القطاعات المختلفة، وذلك من خلال إنشاء وحدة بحثية دائمة داخل مصلحة الضرائب المصرية تتولى تصميم مؤشرات أداء قابلة للقياس ربع سنوية وسنوية (مثل معدل التغير في الحصيلة، نسبة النزاعات الضريبية، متوسط وقت الفحص، عدد الفواتير الوهمية المكتشفة)، وإصدار تقرير سنوي عام (مع الحفاظ على السرية الضريبية) ينشر على موقع وزارة المالية ويتضمن تحليلاً تفصيلياً حسب القطاع وحجم المنشأة، وذلك بهدف توفير قاعدة أدلة علمية تمكن صناع القرار من تعديل السياسات الضريبية بشكل دوري قائم على البيانات الفعلية.

ثالثاً: مجالات البحث المقترحة:

أظهرت الدراسة النظرية والميدانية أهمية التعديلات في المعايير الدولية لتقرير المراجعة، مما يجعلها مجالاً خصباً للبحث العلمي، ولذلك يوصي الباحث بإجراء مزيد من الدراسات حول التعديلات التي أجراها مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي على تقرير المراجع الخارجي، وي طرح الباحث بعض المقترحات التي يمكن أن تكون مقدمة لبحوث مستقبلية وذلك كما يلي:

- ١- أثر تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية على حجم ممارسات التجنب الضريبي في الشركات المقيدة بالبورصة المصرية: دراسة تطبيقية.
- ٢- أثر الفاتورة الإلكترونية على كفاءة الفحص الضريبي وتكلفة الامتثال للممولين: دراسة تطبيقية على مأموريات الضرائب المصرية.
- ٣- دور الفاتورة الإلكترونية في تحقيق الشفافية المعلوماتية وقدرة مصلحة الضرائب على اكتشاف الفواتير الوهمية: دراسة ميدانية.
- ٤- أثر الفاتورة الإلكترونية على سلوك الامتثال الضريبي الطوعي وثقة الممولين في الإدارة الضريبية: دراسة ميدانية.
- ٥- العلاقة بين حوكمة الشركات وممارسات التجنب الضريبي الدور الوسيط لمنظومة الفاتورة الإلكترونية: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المصرية.

القسم الثامن: قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية:

- أبو العينين، أحمد سعد. (٢٠٢٤). أثر تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية على جودة معلومات التحاسب الضريبي والحد من الآثار السلبية للتهرب الضريبي في مصر: دراسة نظرية - ميدانية، **المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية**، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة دمياط، ٥(١): ٣٢١-٣٨٤. https://cfdj.journals.ekb.eg/article_324689.html
- القامطي، يوسف محمد طاهر. (٢٠٢٢). المتقدم في التحليل الإحصائي باستخدام SPSS. منشورات مركز البحوث الإستشارات، جامعة بنغازي.
- <https://www.researchgate.net/publication/35909070>
- الزبيدي، طه حسين علي، والبرزنجي، نظيرة صديق كريم. (٢٠٢٣). التحليل الإحصائي المتقدم مع SPSS. قسم الإحصاء والمعلوماتية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة صالح الدين.
- <https://www.researchgate.net/publication/371636213>
- بوعزم، عائشة، (٢٠٢١)، "فعالية الفاتورة في إطار ممارسات التجارة الإلكترونية على ضوء التشريع الجزائري"، **مجلة القانون العقاري والبيئة**، جامعة عبد الحميد بن باديس، المجلد ٩، العدد ٢، ص ١٢٨-١٤٥. <https://asjp.cerist.dz/en/article/153943>

- جلال، محمود إبراهيم. (٢٠٢٣). تحديات المحاسبة الرقمية في ظل رؤية ٢٠٣٠: دراسة تحليلية للمهارات المطلوبة للتعامل مع الفحص الضريبي الإلكتروني. *مجلة البحوث المحاسبية والمالية*، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة طنطا، ١٠(٣): ٨٨-١٣٥.
- جمعة، حسن صابر. (٢٠٢٤). أثر التكامل بين الفاتورة الإلكترونية وتقنية انترنت الأشياء على الحصيلة الضريبية: دراسة تطبيقية، *مجلة الإبداع المحاسبي*، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة مدينة السادات، ١(١): ٣٦٨-٣٩٢.
- <http://search.mandumah.com/Record/1626498>
- حسن، سارة محمود. (٢٠٢٤). دور التحول الرقمي في تطوير الأداء الضريبي بالبيئة المصرية: التحديات والفرص الاستراتيجية. *مجلة الفكر المحاسبي*، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٨(١): ٤٥-٨٢.
- <https://search.mandumah.com/Record/1626498>
- حسن، عيد حسن محمد، (٢٠١٨)، "دراسة العلاقة بين تقديم المراجع الخارجي للخدمات الضريبية ومستوى التجنب الضريبي"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القاهرة.
- الدجاوي، أحمد عبدالصبور. (٢٠٢٣). دور منظومة الفاتورة الإلكترونية في تحسين أداء مصلحة الضرائب المصرية، *المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية*، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة دمياط، ٤(١): ١-٣٥.
- <https://search.mandumah.com/Record/1467369>
- عبد العزيز، ليلي. (٢٠٢٤). مستقبل الضرائب الإلكترونية في الاقتصادات الناشئة: دراسة مقارنة حول مخاطر الأمن السيبراني وخصوصية البيانات الضريبية، *مركز البحوث والدراسات التجارية*، كلية التجارة، جامعة القاهرة: ١٥-٥٨.
- عبدالعليم، ولاء محمد. (٢٠٢٥). أثر تطبيق نظام الفاتورة الإلكترونية على عملية التحاسب الضريبي في ظل رؤية مصر ٢٠٣٠ دراسة تطبيقية، *مجلة الإبداع المحاسبي*، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة مدينة السادات، ٣(١): ٥٧٥-٦١٤.
- https://mbs.journals.ekb.eg/article_464383.html
- عرفات، إبراهيم زكريا. (٢٠٢٢). أثر خصائص المراجعة الخارجية على علاقة التجنب الضريبي بقيمة الشركات المقيدة بالبورصة المصرية: دراسة تطبيقية. *مجلة الدراسات التجارية المعاصرة*، ٨(١٣)، ٣٨٨-٤٢٦. <https://doi.org/10.21608/cs.2022.256.15>
- علي، إبراهيم زكريا عرفات، (٢٠٢٢)، "أثر خصائص المراجعة الخارجية علي التجنب الضريبي بقيمة الشركات المقيدة بالبورصة المصرية"، *مجلة الدراسات التجارية المعاصرة*، كلية التجارة، جامعة كفر الشيخ، المجلد ٨، العدد ١٣، ص ٣٨٨-٤٢٦.
- https://journals.ekb.eg/article_256.15.html
- علي، أحمد محمد. (٢٠٢٣). أثر تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية على جودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية على الشركات المسجلة بمركز كبار الممولين. *المجلة العلمية للدراسات التجارية*

- والبيئية، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة بالإسماعيلية، جامعة قناة السويس ١٤ (٢): ٤١٥-٤٥٨. https://cfdj.journals.ekb.eg/article_324689.html
- غرابية، أحمد محمد. (٢٠٢٣). الفاتورة الضريبية الإلكترونية وتعزيز الرقابة الضريبية في إطار قانون الإجراءات الضريبية الموحد، *مجلة روح القوانين*، كلية الحقوق، جامعة طنطا، عدد خاص- المؤتمر العلمي الثامن، التكنولوجيا والقانون: ١٠٢١-١٠٦٤. https://journals.ekb.eg/article_343838.html
- فتية، ولاء محمد عبد العليم عبد العظيم، (٢٠٢٥)، "أثر تطبيق نظام الفاتورة الإلكترونية على عملية التحاسب الضريبي في ظل رؤية مصر ٢٠٣٠"، *مجلة الإبداع المحاسبي، كلية التجارة، جامعة السادات، المجلد ٣، العدد ١، ص ص ٥٧٥-٦١٤*. https://mbs.journals.ekb.eg/article_464383.html
- القصاص، هلال شبل عبدالعزيز؛ الشواربي، محمد بالمنعم، "أثر خصائص الشركة على ممارسات التجنب الضريبي لدى الشركات الرقمية في ظل التحول الرقمي الضريبي"، *مجلة جامعة الصالحية الجديدة للعلوم الإدارية والاقتصادية*، جامعة الصالحية الجديدة، المجلد ٢، العدد ١، ص ص ١٣٤-١٩٥.
- محمد، محمد محمود سليمان؛ بغدادى، أحمد بغدادى، (٢٠١٩)، "العلاقة بين التجنب الضريبي والسلوك غير المتمثل لتكلفة: دراسة اختبارية"، *مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد ٢٣، العدد ٣، ص ص ٧٨٧ - ٨٤٨*. https://atasu.journals.ekb.eg/article_51580.html
- محمود، وائل حسين محمد؛ ضيف الله، سمحي عبدالعاطي حامد، (٢٠٢٣)، "أثر التخصص الصناعي وأتعاب المراجعة علي ممارسات التجنب الضريبي"، *المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، كلية التجارة، جامعة السادات، المجلد ١٥، العدد ٣، ص ص ١-٤٧*.
- مراد، سامي محمود. (٢٠٢٢). تطوير التشريعات الاقتصادية لمواكبة التحول الرقمي، *المؤتمر السنوي السابع للجمعية العلمية للتشريع الضريبي*، المنعقدة في ٣٠ أكتوبر ٢٠٢٢م - فندق سميراميس، القاهرة: ٧.
- مرقص، فوزي عبد الباقي فوزي، (٢٠٢٢)، "أثر التخصص القطاعي وحجم مكتب المراجعة علي مستوى التجنب الضريبي للشركات المقيدة بالبورصة المصرية"، *المجلة العلمية للدراسات المحاسبية، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، المجلد ٤، العدد ١، ص ص ٢٧٦-٣٦٢*. https://sjar.journals.ekb.eg/article_228792.html
- يوسف، أيمن يوسف، (٢٠١٩)، "أثر تركيز الملكية وحجم مكتب المراجعة على علاقة ممارسات التجنب الضريبي بعوائد الأسهم ومخاطر الشركات: دراسة تطبيقية علي الشركات المقيدة بالبورصة المصرية"، *مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد ٢٣، العدد ٤، ص ص ١-٦٨*. <https://search.mandumah.com/Record/1034416>

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- Abbas, A., Shafi, K., & Mohamed, S. (٢٠٢٤). The impact of electronic invoicing systems on tax administration performance and financial transparency: A comparative study, **Journal of Financial Reporting and Accounting**, ٢٢(١): ١-٦٨.
- Aisyah, S., and Setiyawati, H. (٢٠١٩). "The effect of executive character and **implementation** of good corporate governance to tax avoidance (empirical study on companies moving consumer goods sector industry listed in Indonesian stock exchange in ٢٠١٣-٢٠١٧)." **Scholars Middle East Publishers**.
- Annuar, H. A., Salihu, I. A., and Obid, S. N. S. (٢٠١٤). "Corporate ownership, governance and tax avoidance: An interactive effects." **Procedia-Social and Behavioral Sciences**, ١٦٤, ١٥٠-١٦٠.
<https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.11.063>
- Armstrong, C. S., Blouin, J. L., and Larcker, D. F. (٢٠١٢). "The incentives for tax planning." **Journal of accounting and economics**, ٥٣(١-٢), ٣٩١-٤١١. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2011.04.001>
- Bauer, A. M., Minutti-Meza, M., and Silva, A. M. (٢٠١٢). "Is the auditor's industry specialization a reliable indicator of tax avoidance?." **working paper**, University of Illinois at Urbana-Champaign.
- Bauer, A. M., Minutti-Meza, M., and Silva, A. M. (٢٠١٢). "Is the auditor's industry specialization a reliable indicator of tax avoidance?." **working paper**, University of Illinois at Urbana-Champaign.
- Bellon, M., Chang, J. S., Dabla-Norris, E., Khalid, S., Lima, F., Pecho, P., & Ricardo, P. (٢٠٢٢). Digitalization to Improve Tax Compliance: Evidence from VAT e-Invoicing in Peru, **Journal of Public Economics**, ٢١٠: ١-٢٤٨.
- Chen, W., & Meng, F. (٢٠٢٤). Is corporate digital transformation a tax haven?. **International Journal of Managerial Finance**, 20(٢), ٣٠٤-٣٣٣.
- Chun-Yan, W., and Chen, L. (٢٠١٦). "Auditor industry expertise and clients' tax avoidance: evidence from China." **Tai Da Guan Li Lun Cong**, ٢٦(٢), ١-٣٦.
- Chytis, E., Tasios, S., Georgopoulos, I., and Hortis, Z. (٢٠١٩). "The relationship between tax avoidance, company characteristics and corporate governance: Evidence from Greece." **Corporate Ownership and Control**, ١٦(٤), ٧٧-٨٦.
- Egbunike, F. C., Gunardi, A., Ugochukwu, U., and Hermawan, A. (٢٠٢١). "Internal Corporate Governance Mechanisms and Corporate Tax Avoidance in Nigeria: A Quantile Regression Approach." **Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis**, ١٦(١), ٢٠.
- Egbunike, F. C., Gunardi, A., Ugochukwu, U., and Hermawan, A. (٢٠٢١). "Internal Corporate Governance Mechanisms and Corporate Tax

- Avoidance in Nigeria: A Quantile Regression Approach." **Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis**, ١٦(١), ٢٠.
- Farizan Abd Rahman, Suhaila Abdul Hamid, & Mohd Adha Ibrahim (٢٠٢٥). Charting the Evolution of E-Invoicing Research: A Global Bibliometric Review of Publications Trends. *Labuan Bulletin of International Business and Finance (Lbibf)*, ٢٣(٢), ٦١-٧٩. <https://doi.org/10.51200/lbibf.v23i2.6714>
 - Gao, B. and Omer, T. C. (٢٠٢٥). Lead Independent Directors and Corporate Tax Policy. *Journal of Business Finance & Accounting*, ٥٢(٤), ٢٠١٠-٢٠٣٦. <https://doi.org/10.1111/jbfa.12878>
 - Gao, R. (٢٠١٦). "An empirical study on the influence of non-debt tax shield on the choice of corporate debt levels----based on the tax preference policy." **International Journal of Business and Social Science**, ٧(١), ٢٠١-٢١٢.
 - Gouda, C. L. (٢٠٢٥). The Role of Using Electronic Invoices in Reduce Tax Evasion Practices. *مجلة الإبداع المحاسبي*, 2(٥), ٣٦١-٤٠٥.
 - Gupta, S., and Mills, L. F. (٢٠٠٢). "Corporate multistate tax planning: Benefits of multiple jurisdictions." **Journal of Accounting and Economics**, ٣٣(١), ١١٧-١٣٩.
 - Hagsten, E. and Falk, M. (٢٠٢٠). Use and intensity of electronic invoices in firms: The example of Sweden. *Journal of Cleaner Production*, ٢٦٢, ١٢١٢٩١. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2020.121291>
 - Hanlon, M., and Heitzman, S. (٢٠١٠). "A review of tax research." **Journal of accounting and Economics**, ٥٠(٢-٣), ١٢٧-١٧٨.
 - Hidayati, R., Permatasari, R. K., & Fairy, A. N. (٢٠١٩). Factors Affecting E-Commerce Adoption and Their Impact on SMEs' Performance: A Case Study of Jabodetabek Region. *Proceedings of the International Conference on Trade ٢٠١٩ (ICOT ٢٠١٩)*. <https://doi.org/10.2991/icot-19.2019.5>
 - Jaising, J., & Kumar, S. (٢٠٢٢). Impact of Digitalization on Tax Administration: A Global Perspective. **International Journal of Finance and Management**, ٧(٢): ٨٢-٩٨.
 - Kanagaretnam, K., Lee, J., Lim, C. Y., and Lobo, G. J. (٢٠١٦). "Relation between auditor quality and tax aggressiveness: Implications of cross-country institutional differences." **Auditing: A Journal of Practice and Theory**, ٣٥(٤), ١٠٥-١٣٥.
 - Karjalainen, J., Kasanen, E., Kinnunen, J., and Niskanen, J. (٢٠٢٣). "Dividends and tax avoidance as drivers of earnings management: Evidence from dividend-paying private SMEs in Finland." **Journal of Small Business Management**, ٦١(٢), ٩٠٦-٩٣٧.
 - Krieg, K. S. and Li, J. (٢٠٢١). A Review of Corporate Social Responsibility and Reputational Costs in the Tax Avoidance Literature*. *Accounting*

- Perspectives, ٢٠(٤), ٤٧٧-٥٤٢. <https://doi.org/10.1111/1911-3838.12274>
- Krylov, D. (٢٠٢٣). Problematic aspects of procedures related to monitoring and registration of tax invoices. *Analytical and Comparative Jurisprudence*, (٥), ٣٤١-٣٤٧. <https://doi.org/10.24144/2788-6018.2023.05.61>
 - Lee, R. J., and Kao, H. S. (٢٠١٨). "The impacts of IFRSs and auditor on tax avoidance." *Advances in Management and Applied Economics*, ٨(٦), ١٧-٥٣.
 - Lestari, N., and Nedya, S. (٢٠١٩). "The effect of audit quality on tax avoidance." In *International Conference on Applied Science and Technology ٢٠١٩-Social Sciences Track*, ٣٢٩-٣٣٣.
 - Mais, R. G., and Patmaningsih, D. (٢٠١٧). "Effect of good corporate governance on tax avoidance of the company in listed of the Indonesia Stock Exchange (BEI)." *Jurnal STEI Ekonomi*, ٢٦(٠٢), ٢٣٠-٢٤٣.
 - McGuire, S. T., Omer, T. C., and Wang, D. (٢٠١٢). "Tax avoidance: Does tax-specific industry expertise make a difference?." *The accounting review*, ٨٧(٣), ٩٧٥-١٠٠٣.
 - Metelytsya, V. (٢٠٢٢). Tax Invoice Monitoring System of Agribusiness in the Conditions of European Integration: Conceptual Basis of Modernization. *Herald Unu International Economic Relations and World Economy*, (٤٤). <https://doi.org/10.32782/2413-9971/20.22-44-9>
 - Prakosa, I. B., and Hudiwinarsih, G. (٢٠١٨). "Analysis of variables that affect tax avoidance in banking sector companies in Southeast Asia." *The Indonesian Accounting Review*, ٨(١), ١٠٩-١٢٠.
 - Raja Kumaran, P. and Arokiam, S. (٢٠٢٥). Global Business, Local Rules: Cracking the Code of e-Invoicing in Malaysia. *Asia-Pacific Tax Bulletin*, ٣١(٤). <https://doi.org/10.59403/sbghp>
 - Rego, S. O., and Wilson, R. (٢٠١٢). "Equity risk incentives and corporate tax aggressiveness." *Journal of Accounting Research*, ٥٠(٣), ٧٧٥-٨١٠.
 - Salehi, M., Tarighi, H., and Shahri, T. A. (٢٠٢٠). "The effect of auditor characteristics on tax avoidance of Iranian companies." *Journal of Asian Business and Economic Studies*, ٢٧(٢), ١١٩-١٣٤.
 - Satyadini, A. E. (٢٠١٨). "Empirical approach of tax avoidance risk assessment." *Jurnal Kajian Ekonomi and Keuangan*, ٢(١), ٥٢-٦٩. <https://doi.org/10.31680/kek.v2i1.344>
 - Socoliuc, M. (٢٠٢٤). E-Invoicing System In The Accounting Professionals' View - An Empirical Research. *Studies and Scientific Researches Economics Edition*, (٤٠). <https://doi.org/10.29308/sceco.v.i40.600>
 - Soliman, R. M. (٢٠٢٤). Private Sector's Perceptions and Adoption of the E-invoicing System in Egypt, Master's Thesis, the American University in Cairo. AUC Knowledge Fountain: ١-١١٣.

- Sosnowski, M. (٢٠٢٣). International Tax Competitiveness: Between TAX Optimization and Tax Fairness. *Studia Sieci Uniwersytetów Pogranicza*, ٧, ٢٧٧-٢٩٠. <https://doi.org/10.15290/sup.2023.07.16>
- Tiwari, Ashish Kumar.(٢٠٢٣). Determinants of electronic invoicing technology adoption: Toward managing business information system transformation, **Doctoral Research Scholar**: ١-٢٨٦. <https://doi.org/10.1016/j.jik.2023.100366>
- Tjondro, E., and Olivia, V. (٢٠١٨). "Role of audit committee in tax avoidance of family and non-family firms: Evidence from Indonesia." **Journal of Economics and Business**, ١(٣), ٣٦٨-٣٨٠.
- Wouters, S., Janssen, M., & Cromptvoets, J. (٢٠٢٠). Governance Challenges of Inter-organizational Digital Public Services Provisioning: A Case Study on Digital Invoicing Services in Belgium. *Lecture Notes in Computer Science*, ٢٢٣-٢٣٥. https://doi.org/10.1007/978-3-03-057099-1_17
- Zhang, L., & Wang, J. (٢٠١٧). The impact of electronic invoicing on tax compliance and accounting efficiency: Evidence from China. **Journal of Taxation and Economic Development**, ١٤(٢): ١١٢-١٢٩.
- Graham, J. R., Hanlon, M., Shevlin, T., and Shroff, N. (٢٠١٤). "Incentives for tax planning and avoidance: Evidence from the field." **the accounting review**, ٨٩(٣), ٩٩١-١٠٢٣.
- Jacobs, B. (٢٠١٧). Digitalization and taxation. *Digital revolutions in public finance*, ٢٥-٥٥.
- Kotsogiannis, C., Salvadori, L., Karangwa, J., & Murasi, I. (٢٠٢٥). E-invoicing, tax audits and VAT compliance. **Journal of development economics**, 172, ١٠٣٤٠٣.
- Lee, N. (٢٠٢٠). "Tax avoidance, near-future earnings, and resource availability." **International Review of Finance**, ٢٠(٢), ٥٣٧-٥٤٨. <https://doi.org/10.1111/irfi.12221>
- Lestari, N., and Nedya, S. (٢٠١٩). "The effect of audit quality on tax avoidance." In *International Conference on Applied Science and Technology ٢٠١٩-Social Sciences Track*, ٣٢٩-٣٣٣.
- Mais, R. G., and Patmaningsih, D. (٢٠١٧). " **Jurnal STEI Ekonomi**, ٢٦(٠٢), ٢٣٠-٢٤٣.
- Prakosa, I. B., and Hudiwinarsih, G. (٢٠١٨). "Analysis of variables that affect tax avoidance in banking sector companies in Southeast Asia." **The Indonesian Accounting Review**, ٨(١), ١٠٩-١٢٠. <https://doi.org/10.14414/tiar.v8i1.1030>
- Tang, Y., Liu, Y., Liu, J., and Li, W. (٢٠١٩). "Does more managerial power impede or promote corporate tax avoidance? Evidence from listed Chinese companies." **Sustainability**, ١١(٧), ١٩١٤. <https://doi.org/10.3390/su11071914>

قائمة استقصاء عن

دور الفاتورة الإلكترونية كأحد صور الرقمنة الضريبية في الحد من ممارسات التجنب

الضريبي: دراسة اختبارية

أ.د/ محمد احمد إبراهيم خليل* / طارق محمد عبدالفتاح الفران** / أحمد محمود سيد محمود العربي*** / أحمد عادل سعيد بسيوني****

ahmed.adel.said.90@gmail.com

Ahmed.mahmoud19@fcom.bu.edu.eg

tarek.elfaran@fcom.bu.edu.eg

Mkhali1113@hotmail.com

سيادة الأستاذ الفاضل/..... السلام عليكم ورحمة الله وبركاته،،

أحيط سيادتكم علما بأن الباحثين يرغبون في إجراء دراسة ميدانية كجزء من بحث بعنوان " دور الفاتورة الإلكترونية كأحد صور الرقمنة الضريبية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي: دراسة اختبارية" ونود أن ننوه بأن هذه قائمة الاستقصاء مكونة من مجموعة من الفروض، وكل فرض به مجموعة من الأسئلة التي تتناسب الفرض الذي يتم اختباره، والمطلوب من سيادتكم باعتباركم من الممارسين للمهنة أو مستفيدين منها، أن يتم اختيار الإجابة التي توضح موقفكم من الموافقة من عدمه على ما سيرد في هذه القائمة من أسئلة.

ويأمل الباحث اهتمام حضراتكم حيث إنه تتوقف سلامة هذا البحث على سلامة ودقة آرائكم التي ستدلون بها في هذه القائمة، والذي يستطيع من خلالها اختبار فروض هذا البحث، ولا شك أن سيادتكم تقدرون الفائدة التي تعود علي البحث والباحث من أجابة سيادتكم علي هذه الاستقصاء، وفي حالة وجود أي غموض أو لبس في أي من أسئلة الاستقصاء، يرجى الاتصال بالباحثين من خلال البريد الإلكتروني المدون رفق هذه القائمة.

وتجدر الإشارة إلى أن كل ما تقدمونه من آراء ووجهات نظر سوف تحظى بالسرية التامة ولن تستخدم إلا في أغراض البحث العلمي، ومراعاة لضيق وقتكم فقد تم تصميم قائمة الاستقصاء بحيث يمكن الإجابة علي معظم أسئلة أجزائها بشكل ميسر ووضع علامة (✓) امام الإجابة التي تراها ملائمة من وجهة نظركم، ويتقدم الباحث بخالص شكره وامتنانه لتعاونكم معه على إتمام هذا البحث، وأسأل الله العظيم أن يوفقنا جميعاً لما فيه الخير والصلاح وأن يجزيكم خير الجزاء.

ولسيادتكم جزيل الشكر والتقدير

* أستاذ المحاسبة والمراجعة ووكيل كلية التجارة جامعة بنها لشؤون خدمة المجتمع وتنمية البيئة السابق.

** مدرس مساعد بكلية التجارة جامعة بنها

*** باحث دكتوراه بكلية التجارة جامعة بنها

**** مور فحص بمصلحة الضرائب المصرية

قائمة بالمصطلحات المستخدمة في قائمة الاستقصاء

المصطلح	المفهوم
مفهوم الفاتورة الإلكترونية	عبارة عن بيان بالبضائع المرسلّة من البائع أو الخدمات المقدمة من مزود الخدمات، والمبالغ المالية المستحقة، وتستخدم في الأعمال التجارية كسجل للبيع، بالإضافة إلى كونها وثائق قانونية مهمة بين المورد والعميل، فهي مستندات مالية مهمة تسجل المعلومات ذات الصلة بالأغراض الضريبية مثل تحديد هوية المورد والبائع، ووصف السلع والخدمات، ومعدلات الضريبة، وإجمالي قيمة الضريبة المستحقة.
مفهوم التجنب الضريبي	يتمثل في تخفيض الالتزامات الضريبية للممول تجاه مصلحة الضرائب، ولكنهم رغم ذلك لم يتفقوا على تعريف محدد للتجنب الضريبي نظراً لإختلاف رؤاهم حول الطريقة التي تحقق ثمرة التجنب الضريبي، فيمكن تعريف التجنب الضريبي على أنه مجموعة من التصرفات القانونية التي تهدف إلى تقليل الالتزامات الضريبية على الشركة، وتمثل محاولة لخفض المبالغ المطلوبة لدفع الضرائب مع الامتثال للتشريعات الضريبية السارية
التهرب الضريبي	التهرب الضريبي هو قيام الأفراد أو الشركات بإخفاء أو تحريف المعلومات المالية بشكل غير قانوني بهدف تقليل قيمة الضرائب المستحقة أو عدم دفعها بالكامل.
الرقمنة الضريبية	" استخدام التقنيات الرقمية في إدارة وتحصيل الضرائب، بما يشمل تقديم الإقرارات، وإصدار الفواتير، والفحص الضريبي، وتبادل البيانات، بما يحقق الكفاءة والشفافية ويحد من التهرب الضريبي".

بيانات شخصية

من فضلك مطلوب استيفاء البيانات التالية بوضع علامة (✓) أمام الخيار المناسب، ثم الإجابة على مجموعة الأسئلة التي تليها:

١- الاسم:

(اختياري)

٢- الوظيفة:

☐
☐
☐
☐
☐
☐

محاسب في مصلحة الضرائب

ممول بمصلحة الضرائب

أكاديمي في تخصص المحاسبة والضرائب

مأمور ضرائب

محاسب قانوني ومراجع حسابات

وحدة IT ومسؤولي الدعم داخل مصلحة الضرائب

٣- عدد سنوات الخبرة:

أقل من خمس سنوات

خمس سنوات إلى أقل من عشر سنوات

عشر سنوات إلى أقل من خمسة عشر سنة

خمس عشر سنة فأكثر

٤- عدد الدورات التدريبية التي التحقتم بها في مجال المحاسبة:

لا يوجد

١ : ٢ دورة

٣ : ٤ دورات

أكثر من ذلك

٥- المؤهل العلمي:

بكالوريوس

ماجستير

دكتوراه

أخري (تذكر)

٦- العمر:

أقل من ٣٠ عام

٣٠ عام وأقل من ٤٠ عام

٤٠ عام وأقل من ٥٠ عام

٥٠ عام فأكثر

فروض البحث:

وفق تحليل الدراسات السابقة وفي ضوء تساؤلات البحث وسعيًا نحو تحقيق أهدافه يمكن صياغة

الفرض الرئيسي للبحث

H₀: " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية والحد من

ممارسات التجنب الضريبي " $H_0: r = 0$

H₁: " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية والحد من

ممارسات التجنب الضريبي " $H_1: r \neq 0$

ويُشتق من هذا الفرض فروض فرعية أخرى يمكن توضيحها كالتالي:

الفرض الفرعي الأول:

H₀: "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية وتحسين

مستوى الثقة والالتزام الطوعي بين مصلحة الضرائب والممولين" $H_0: r = 0$

H₁: " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية وتحسين مستوى

الثقة والالتزام الطوعي بين مصلحة الضرائب والممولين" $H_1: r \neq 0$

الفرض الفرعي الثاني:

H₀: "لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم حول دور تطبيق منظومة

الفاتورة الإلكترونية في تحسين كفاءة التحصيل الضريبي. " $H_0: r = 0$

H₁: "توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم حول دور تطبيق منظومة

الفاتورة الإلكترونية في تحسين كفاءة التحصيل الضريبي. " $H_1: r \neq 0$

اختبار الفرض الفرعي الأول: والذي ينص على (لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق

منظومة الفاتورة الإلكترونية وتحسين مستوى الثقة والالتزام الطوعي بين مصلحة الضرائب والممولين)،

ويتم التعبير عن هذا الفرض من خلال العبارات التالية:

رقم الفقرة	البيان	موافق تماماً	موافق	محايد	لا أوافق مطلقاً	لا أوافق
١	تساهم الشفافية المعلوماتية التي توفرها منظومة الفاتورة الإلكترونية في الحد من مخاوف الممول تجاه التقدير الجزافي للضريبة.					
٢	يساعد التوثيق الإلكتروني اللحظي بمنظومة الفاتورة الإلكترونية في تقليل احتمالية نشوب نزاعات قانونية مع مصلحة الضرائب.					

رقم الفقرة	البيان	موافق تماماً	موافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق مطلقاً
٣	يساهم توحيد معايير الفحص الرقمي عبر المنظومة في ترسيخ القناة لدى الممول بوجود عدالة ضريبية ومساواة في المعاملة.					
٤	تؤثر دقة البيانات التي توفرها المنظومة في تغيير الصورة الذهنية النمطية عن مصلحة الضرائب كجهة جباية رقابية بحتة إلى جهة شريكة في العمل.					
٥	تساهم التنبيهات والإشعارات اللحظية في منظومة الفاتورة الإلكترونية في تقليل الأخطاء البشرية غير العمدية والوقوع تحت طائلة الغرامات.					
٦	يؤدي تسهيل إجراءات إعداد وتقديم الإقرارات الضريبية عبر المنظومة إلى تحفيز الممول على الالتزام بالمواعيد القانونية.					
٧	تساهم منظومة الفاتورة الإلكترونية في خفض تكاليف الامتثال الضريبي (الوقت والجهد)، بما يشجع الممول على الإفصاح الكامل عن إيراداته.					
٨	قدرة منظومة الفاتورة الإلكترونية على كشف الفواتير الوهمية تساعد في دفع الممولين نحو التحقق الذاتي من شركائهم التجاريين لضمان الالتزام القانوني.					
٩	قنوات التواصل الرقمية والدعم الفني الملحق بمنظومة الفاتورة الإلكترونية تدعم سرعة حل المشكلات التقنية والإجرائية للممول.					
١٠	تساهم "الشفافية الإجرائية" التي توفرها منظومة الفاتورة الإلكترونية في بناء جسور الثقة بين الممول والإدارة الضريبية.					

اختبار الفرض الفرعي الثاني: والذي ينص على (لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم حول دور تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية في تحسين كفاءة التحصيل الضريبي)، ويتم التعبير عن هذا الفرض من خلال العبارات التالية:

رقم الفقرة	البيان	موافق تماماً	موافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق مطلقاً
١	يساهم "الربط الشبكي المباشر" بين الممول والإدارة الضريبية في تقليص فجوة التهرب الضريبي.					
٢	تساعد منظومة الفاتورة الإلكترونية في تحديد حجم التعاملات الحقيقية للممولين بدقة عالية.					
٣	يوفر النظام قاعدة بيانات مركزية تمكن من استخراج التقارير التحليلية اللازمة لدعم اتخاذ القرار الضريبي.					
٤	يساهم توفر "قواعد البيانات الضخمة" (Big Data) عبر المنظومة في تفعيل الفحص بالعينة بناءً على مخاطر عدم الالتزام.					
٥	يؤدي التكامل التقني لمنظومة الفاتورة الإلكترونية مع برامج الـ (ERP System) لدى الشركات إلى رفع كفاءة نظام الرقابة الداخلية على المشتريات والمبيعات.					
٦	تعمل الفاتورة الإلكترونية على تتبع حركة السلع والخدمات من المنبع إلى المستهلك النهائي، بما يضمن تحصيل الضريبة في كل مرحلة بدقة.					
٧	يؤدي دقة البيانات في المنظومة إلى تقليل حدة النزاعات القانونية بين الممول والإدارة الضريبية.					
٨	يساعد الاعتماد على الفاتورة الإلكترونية في خفض التكاليف الإدارية والزمينية التي يتكبدها الممول للوفاء بالتزاماته الضريبية.					
٩	يؤثر التكامل التقني بين منظومة الفاتورة والمنظومات الأخرى (مثل الجمارك أو الدفع الإلكتروني) في سد ثغرات التحصيل.					
١٠	تدعم التقارير التحليلية المستخرجة من منظومة الفاتورة الإلكترونية قدرة صانع القرار على التنبؤ الدقيق بالتدفقات النقدية الضريبية.					

اختبار الفرض الرئيسي: والذي ينص على (لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق منظومة الفاتورة الإلكترونية والحد من ممارسات التجنب الضريبي)، ويتم التعبير عن هذا الفرض من خلال العبارات التالية:

رقم الفقرة	البيان	موافق تماماً	موافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق مطلقاً
١	تحد منظومة الفاتورة الإلكترونية من ممارسات "تأجيل الاعتراف بالإيراد" أو "المناورة الضريبية" عبر تسجيل المبيعات في فترات ضريبية لاحقة.					
٢	التقارير التحليلية لمنظومة الفاتورة الإلكترونية تلعب دوراً محورياً في كشف عدم التناسق بين حجم المشتريات الفعلي ومعدلات الربحية المُعلنة.					
٣	تساعد منظومة الفاتورة الإلكترونية في كشف الممارسات المتعلقة بـ "أسعار التحويل" غير العادلة بين الشركات المرتبطة لتقليل الأرباح الخاضعة للضريبة.					
٤	تساهم منظومة الفاتورة الإلكترونية في تسريع إجراءات رد الضريبة والانتهااء من الفحص الضريبي السنوي.					
٥	تساعد منظومة الفاتورة الإلكترونية في تعزيز مبدأ الجوهر قبل الشكل في المعاملات المالية والتجارية للممولين.					
٦	يساهم التكويد الموحد للسلع والخدمات في منع التلاعب بتصنيف المنتجات للاستفادة من إعفاءات أو أسعار ضريبية مخفضة.					
٧	يساهم نظام "سجل المخاطر" المرتبط بالمنظومة في تصنيف الممولين بناءً على احتمالية انخراطهم في خطط تجنب ضريبي "عدواني".					
٨	تساهم خاصية التتبع اللحظي للمعاملات في تقويض قدرة المنشآت على اصطناع تكاليف وهمية بهدف تقليل الوعاء الضريبي.					

رقم الفقرة	البيان	موافق تماماً	موافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق مطلقاً
٩	تؤدي الرقمنة إلى تضيق نطاق "التقدير الشخصي" للفاحص الضريبي، مما يغلق منافذ التجنب الضريبي المعتمدة على التفاوض الإجرائي.					
١٠	يؤدي الإفصاح الإجمالي اللحظي عبر المنظومة إلى دفع المنشآت نحو تبني سياسات ضريبية أكثر تحفظاً والابتعاد عن الهياكل الضريبية المعقدة.					