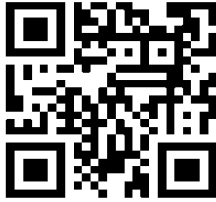


The Role of Digital Transformation in the Development of the Performance of the Financial Authority in Iraq “Comparative Study”



Dr. Eid Nasrallah Saad Sayed Harira

Faculty of Law, Al-Kunooz University, Iraq

Lecturer at the Tax Training Centers, Egyptian Tax Authority

Doctoreidhareira1971@gmail.com

Article Info.

Abstract

Article Progress:

Received
9/3/2025

Accepted
14/4/2025

Publishing
25/6/2025



First Author

<https://orcid.org/0009-0007-0720-6334>

This research aims to study the impact of digital transformation on the development of the performance of the Iraqi financial authority, and the analytical approach has been used to interpret and analyze data to reach results, as well as the descriptive approach, because it describes digital transformation and digitization accurately, as well as the comparative approach to reach the best ways to address the problem, and it has been shown that digital transformation management plays an important role in the development of the performance of the financial authority, and this was evident in the presence of an improvement in the performance of tax administration in some Arab countries, including Egypt. After the implementation of the digital transformation strategy, and despite this, there are some obstacles that prevent the achievement of digital transformation completely, such as the lack of tax awareness and training activities in an optimal manner, to deal with electronic taxes, as well as the failure to update the tax environment electronically, whether exclusively, electronically examined or collected, as well as not focusing electronic tax examinations on a database that keeps pace with modern legislation, and based on the results, the researcher recommends several measures to promote digital transformation, including the adoption of Digital technology, whether inventory, examination or collection within the Iraqi Financial Authority, and providing training programs to enhance the skills of tax officials, as well as encouraging tax culture related to digital transformation to reduce tax crimes, and further stimulate voluntary compliance, as well as the work of updated and continuously developed electronic programs in the Tax Examination Division.

Citation: Eid Nasrallah Saad Sayed Harira, *The Role of Digital Transformation in the Development of the Performance of the Financial Authority in Iraq “Comparative study”*, Researcher Journal for Legal Sciences, Vol. 6, No. 1, June, 2025, Pages 159-178, DOI: <https://doi.org/10.37940/JRLS.2025.6.1.9>.

This is an open-access article under the CC BY 4.0 license (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>)

Publisher: College of Law, University of Fallujah

Keywords: Digitization; digital transformation; Electronic Audit; E-Commerce; Electronic Collection.

دور التحول الرقمي في تطور أداء السلطة المالية في العراق دراسة مقارنة

د. عيد نصر الله سعد سيد حريرة

كلية القانون جامعة الكونوز - العراق

دكتور محاضر بمراكز التدريب الضريبي مصلحة الضرائب المصرية

E-mail: Doctoreidhareira1971@gmail.com

ملخص	معلومات المقالة
يهدف هذا البحث إلى دراسة أثر التحول الرقمي في تطور أداء السلطة المالية العراقية، وقد تم استخدام المنهج التحليلي لتفسير وتحليل البيانات للوصول للنتائج، وكذلك المنهج الوصفي؛ لكونه يصف التحول الرقمي والرقمنة وصفاً دقيقاً، وأيضاً استخدم المنهج المقارن للوصول إلى أفضل طرق لمعالجة الإشكالية، وقد تبين أن إدارة التحول الرقمي تلعب دوراً مهماً في تطور أداء السلطة المالية، وظهر ذلك جلياً بوجود تحسن في أداء الإدارة الضريبية في بعض الدول العربية، ومنها مصر بعد تنفيذ استراتيجية التحول الرقمي، وعلى الرغم من ذلك فإن هناك بعض المعوقات التي تحول دون تحقيق التحول الرقمي بشكل كامل مثل عدم وجود وعي ضريبي ونشاطات تدريبية بصورة أمثل للتعامل مع الضرائب الإلكترونية، كذلك عدم تحديث البيئة الضريبية إلكترونياً سواء بالحصص أو الفحص أو التحصيل إلكترونياً، أيضاً عدم تركيز عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني على قاعدة بيانات تواكب التشريعات الحديثة،	تاريخ الاستلام ٢٠٢٥/٣/٩ تاريخ القبول ٢٠٢٥/٤/١٤ تاريخ النشر

٢٠٢٥/٦/٢٥

وبناء على النتائج يوصي الباحث بعدة إجراءات لتعزيز التحول الرقمي منها تبني التكنولوجيا الرقمية سواء بالحصر، أو الفحص، أو التحصيل داخل السلطة المالية العراقية، وتقديم البرامج التدريبية لتعزيز المهارات لموظفي الضريبة، وكذلك تشجيع الثقافة الضريبية المتعلقة بالتحول الرقمي للحد من الجرائم الضريبية، وزيادة تحفيز الامتثال الطوعي، وكذلك عمل برامج إلكترونية محدثة ومطورة باستمرار بشعبة الفحص الضريبي .
والغرض من هذه التوصيات تعزيز قدرة جودة السلطة المالية على تحقيق التحول الرقمي بنجاح وتحسين أداؤها وتطورها، وتقديم خدماتها لجمهور المكلفين بشكل أفضل، مما ينعكس بالإيجاب على الكيان المالي للدولة وكافة الأغراض الأخرى .

الكلمات المفتاحية: التحول الرقمي ؛ السلطة المالية ؛ الفحص الإلكتروني؛ التجارة الإلكترونية؛ التحصيل الإلكتروني.

١. المقدمة:

لا أحد ينكر أنه في السنوات الأخيرة شهدت بعض الدول العربية تحولاً نحو التحول الرقمي في جميع المجالات، والحقول ولا سيما السلطة المالية، مما أدى لتحول كبير في كيفية إدارة المنظومة الضريبية حصراً وفحصاً وتحصيلاً إلكترونياً. وقد بدأ هذا التحول يأتي بثماره في التحسن الملحوظ في الكفاءة والفاعلية والشفافية في إدارة الضرائب، وتحصيلها، فالتطور التكنولوجي في المجال الضريبي يحتاج إلى تهيئة البيئة المناسبة من مرونة التشريعات الضريبية، والتشريعات ذات الصلة؛ لتسهيل عمل السلطة المالية باعتبارها أحد الإدارات الهامة، بل والركيزة الأساسية لنجاح النظام الضريبي، أيضاً نشر الثقافة الضريبية الإلكترونية لموظفي الضريبة والمكلفين على السواء.

وقد أدى تطبيق قانون ضريبة الدخل المصري رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م وتعديلاته إلى ظهور بعض الإشكاليات، التي تؤثر على الأداء الضريبي، منها قصور المعلومات، وعدم وجود تعاملات حقيقية للمكلف، فضلاً عن تقادم الملفات، ووجود فروق ضريبية بين ما تم محاسبته بين دخول المكلفين الحقيقية، وبين الربح الضريبي، وذلك كله في نظام التشغيل الضريبي التقليدي، فضلاً عن زيادة حجم المتأخرات والجرائم الضريبية على السواء.

وقد تعدد المشرع الضريبي المصري إصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠م وتعديلاته عدة إصلاحات تركزت في جوهرها على التحول الرقمي للإدارة الضريبية^(١) لكونها حلقة الوصل بين التشريع الضريبي والمكلف، وتهدف لحصر المجتمع الضريبي والقضاء على جرائم التهرب الضريبي، ودعم الكيان المالي للخزانة العامة، والحد من تراكم الملفات، والمتأخرات والجرائم الضريبية، وكذلك تقديم الإقرار الضريبي الإلكتروني، والفحص الضريبي الإلكتروني، وتطبيق الفاتورة الإلكترونية، والسداد الإلكتروني، وهو ما سوف نطالب به المشرع الضريبي العراقي، بالتحول الرقمي للسلطة المالية بصورة عاجلة من خلال القانون الضريبي العراقي والقرارات الوزارية والعمل على تحديث البيئة الضريبية إلكترونياً .

١- أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية الدراسة في أن التحول الرقمي أصبح حقيقةً وواقعاً، لا يمكن إنكاره في معظم دول العالم لكونه يعتمد على الوسائل الإلكترونية الحديثة لذلك سوف نتعرف على الآتي:
- التعرف على دور مأموري الضبطية القضائية في عصر التحول الرقمي.
- الأساليب الحديثة للسلطة المالية وأثرها على الكيان المالي للدولة.
- الإشكاليات التي تواجه السلطة المالية وطرق المعالجة.

٢- مشكلة البحث:

ينعكس استخدام تقنية المعلومات والتحول الرقمي على بيئة العمل والأداء العام للسلطة المالية، وذلك من خلال زيادة القدرة على جمع المعلومات، التي تتعلق بالشأن الضريبي، واسترجاعها في الوقت المناسب، الأمر الذي ينعكس على كفاءة، وفاعلية موظفي السلطة المالية سواء بالحصر، أو الفحص، أو التحصيل الإلكتروني، ويتطلب بناء التحول الرقمي المزيد من الجهود لتحسين جودة وأداء العمل الضريبي، ولذلك جاء هذا البحث لتسليط الضوء على أهمية التحول الرقمي من خلال الإجابة على السؤال التالي: "ما دور التحول الرقمي في تطور أداء السلطة المالية في دولة العراق كدراسة مقارنة، وما أثر ذلك على التسجيل الضريبي، والفحص الضريبي، والتحصيل الضريبي الإلكتروني، والكيان المالي للدولة والمجتمع الضريبي .

٣- منهجية البحث:

يعتبر المنهج الوصفي كأحد مناهج البحث العلمي المستخدم في هذه الدراسة لكونه يصف التحول الرقمي وصفاً دقيقاً، وكذلك المنهج التحليلي في تفسير تحليل البيانات للوصول للنتائج، وكذلك اتباع المنهج المقارن للوصول إلى أفضل طرق لمعالجة إشكالية البحث.

(١) يُطلق على الإدارة الضريبية بالعراق السلطة المالية : وهي كل موظف أو مجموعة من الموظفين خولهم الوزير الصلاحيات المنصوص عليها في هذا القانون ، يراجع في ذلك المادة الأولى / ١٣ ، وكذلك المكلف: هو كل شخص يخضع للضريبة بموجب هذا القانون ، ينظر في ذلك المادة الأولى / ٨ من قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢م .

٣-١. خطة الدراسة : للتفصيل في فاعلية تبني دور التحول الرقمي في تطور أداء السلطة المالية العراقية، ومن خلال

إشكالية الدراسة ، ومدى أهميتها، تم تقسيم هذه الدراسة كما يلي: -

٢- ماهية الضريبة والتحول الرقمي للسلطة المالية ؟

٣- التسجيل الضريبي الإلكتروني.

٤- الفحص والتحصيل الضريبي الإلكتروني.

٢- ماهية الضريبة والتحول الرقمي للسلطة المالية

وسوف نقسم هذا المطلب إلى فرعين وذلك على النحو التالي:

١-٢. التعريف بالضريبة وأهدافها:

تعد الضرائب من أهم أدوات السياسة المالية، فهي المورد الأكثر أهمية في تمويل الموازنة العامة، فالحصيلة الضريبية المصرية ٧٥% من إيرادات الدولة المصرية^(١)

١-١-٢. التعريف بالضريبة:

تعتبر الضريبة فريضة نقدية بدون مقابل، فدافعها لا يحصل على فائدة خاصة له، ويجب عليه تحمل نفقاتها العامة، والتي تكون لازمة له وانتظام الحياة الجماعية بها^(٢).

أيضاً تعتبر الضريبة فريضة نقدية إلزامية تفرضها الدولة وفقاً لقانون أو تشريع ما، وتحصل من المكلفين دون مقابل؛ حتى تتمكن الدولة من القيام بالخدمات العامة، وتحقق أهدافها أو أغراضها^(٣)، ويؤيد الباحث هذا الرأي فالدولة تحصل الضرائب بقصد تمويل الإنفاق العام ليس ذلك فحسب إلى جانب الأهداف الأخرى، ويدفعها المكلف دون مقابل محدد، ومكلف بها رغماً عنه، وإذ لم يقدّم المكلف بالواجبات الملزمة على عاتقه يكون قد ارتكب جريمة ضريبية، وهذه الأخيرة تعوق الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية سائلة الذكر.

كما تعرف الضريبة: إنها فريضة نقدية أيّاً كان عاؤها، أو القانون الذي ينظمها^(٤).

يتضح مما سبق أن الضريبة هي الفريضة النقدية، التي تتولى الهيئة أو المصلحة ربطها أي تحديد المبلغ الذي يلتزم المكلف بأدائه للكيان المالي للدولة، حتى تقوم بأعبائها في كافة المجالات، ويستلزم ذلك توافر الواقعة المنشأة للضريبة، كما أن دافع الضريبة هو المكلف، وهو الشخص الطبيعي، أو الاعتباري الخاضع للضريبة التي يفرضها القانون الضريبي، والشخص الطبيعي هو المكلف الفرد الذي يخاطبه القانون بأحكامه عند اكتسابه الأهلية القانونية.

والشخص الاعتباري: هو مجموعة من الأشخاص أو الأموال يهدف لتحقيق غرض معين، ويُعطى الشخصية القانونية بالقدر اللازم لتحقيق هدفه^(٥).

وأيضاً المكلف هو الشخص الطبيعي، أو الاعتباري خاصاً كان أو عاماً المكلف بتحصيل وتوريد الضريبة للمصلحة، سواء منتجاً أو تاجراً، أو مؤدياً لسلعة، أو خدمة خاضعة للضريبة بلغت مبيعاته حد التسجيل المنصوص عليه في القانون^(٦). كما أن البعض يميزها بأنها تتضمن اعتداء على مصلحة الخزنة العامة^(٧).

وفي ظل التطور التكنولوجي^(٨) أصبحت الأنظمة الإلكترونية تحد من الجرائم الضريبية إلى درجة كبيرة، إضافة إلى دورها الأساسي في توفير الوقت والجهد من خلال الربط بين الإدارات المختلفة، مما يساهم في تسهيل مهمة مأموري الفحص من ربط وتحصيل الضريبة.

ففي جريمة عدم تقديم الإقرار الضريبي يستطيع المكلف تقديمه إلكترونياً بدلاً من تقديمه بالمأموريات، وفقاً للنظام القديم، فمن الممكن استخدام الأنظمة الحديثة لتحقيق عدة مميزات هي:

(١) يراجع في ذلك تقرير الموازنة المنشور للسنة المالية ٢٠١٨ / ٢٠١٩ م موقع وزارة المالية.

(٢) يراجع في ذلك أ. د عادل العلي، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، الطبعة الثانية ٢٠١١ م، ص ١٢٣. وللمزيد حول تعريف الضريبة انظر:

- Charles E. McLure Jr. "Taxation". Encyclopaedia Britannica. Retrieved 3 March 2015.
- Sciaudone, Christiana; Niser, Lisa. (24 October 2022). "Why Do We Pay Taxes?". Business Insider. Retrieved 31 October 2022.

(٣) يراجع في ذلك أ. د سعود جابر مشكور، أم د عقيل حميد جابر، مدخل معاصر في علم المالية العامة، الطبعة الثانية ٢٠٢٠ م/١٤٤١ هـ، ص ٦٤.

(٤) ينظر في ذلك المادة (١ / ٥) من قانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ م وتعديلاته قانون الإجراءات الضريبية الموحد المصري، الجريدة الرسمية، العدد ٤٢ مكرر (ج) ١٩ أكتوبر ٢٠٢٠ م، ٢ ربيع الأول ١٤٤٢ هـ.

(٥) ينظر في ذلك د. راند ناجي أحمد، علم المالية والتشريع المالي في العراق، الطبعة الثالثة ٢٠١٧ م، ص ١٥٤.

(٦) ينظر في ذلك المادة (٧ / ٧) من قانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ م وتعديلاته قانون الإجراءات الضريبية الموحد المصري

(٧) محمد محمد مصباح القاضي: جرائم الممول المضرة بالخزنة العامة، القاهرة، دار النهضة العربية ١٩٩٦ م، ص ٥.

(8) Yakubia, Y. A. Y., Basukib, B., & Purwonoc, R. (2019). Financial Inclusion and Digital Finance in the Arab World: Current Status and Future Priorities. International Journal of Innovation, Creativity and Change, 6(3), 132-143. https://www.researchgate.net/publication/337241787_Financial_Inclusion_and_Digital_Finance_in_the_Arab_World_Current_Status_and_Future_Priorities

- ١- تيسير عملية ملء وتقديم الإقرار الضريبي الإلكتروني مما يخفف العبء عنه.
- ٢- يستطيع المكلف الدخول إلى نظامه ليس ذلك فحسب بل سجله الضريبي الإلكتروني من خلال أي حاسب وفي أي يوم في السنة، كما يمكنه من خلال التطبيقات المتاحة يستطيع إدارة السجل الضريبي الإلكتروني^(١).
- ٢-١-٢ أما أهداف الضريبة تكمن في الآتي:
- **هدف مالي:** حيث يعتبر الهدف المالي هو الهدف الرئيسي للحصول على أكبر إيراد للكيان المالي لمعظم الدول؛ حتى تستطيع أن تلي الاحتياجات العامة للمجتمع، فالمال عصب الإدارة الحديثة.
- **هدف اجتماعي:** حيث تعمل على تقريب الفوارق بين الطبقات، كما تعمل على فرض ضرائب كبيرة على الكحول والدخان؛ للحد من استعمالها.
- **هدف اقتصادي:** حيث تستخدم الضريبة لتشجيع بعض القطاعات، عن طريق الإعفاء من الضرائب، كما تعمل على حماية الاقتصاد الوطني بفرض ضرائب جمركية على الواردات^(٢).
- الأمر الذي يعني قيام الدولة بأعبائها في كافة المجالات، وحتى يتم ذلك يوجد التزام ضريبي، ويُراد به الامتثال أو الخضوع للقانون الضريبي وقيام الممولين وغيرهم بالواجبات المنوطة بهم في القانون^(٣).
- أيضاً من خلال الضرائب من الممكن جذب الاستثمارات المحلية والدولية على السواء باعتبار أن النظام الضريبي يشكل جزءاً من النظام الاستثماري لكون الإعفاء الضريبي عاملاً مشجعاً في هذا المجال.
- ٢-٢. **ماهية التحول الرقمي للسلطة المالية.**
- سوف نتناول مفهوم التحول الرقمي وأهميته والرقمنة، وإجراءات تبني التحول الرقمي في الدول العربية.
- أيضاً الاقتصاد الرقمي، الحكومة الإلكترونية، التجارة الإلكترونية
- ٢-٢-١. **مفهوم التحول الرقمي والرقمنة**
- لا شك أن التحول الرقمي يؤثر على المجتمع الضريبي وجعله أكثر كفاءة وفاعلية، فالعمل الضريبي الحديث والتطورات الجديدة على الساحة الضريبية تُلزم السلطة المالية- من وجهة نظرنا- أن تتبنى التحول الرقمي؛ باعتباره أحد أهم الاستراتيجيات، التي بموجبها تدعم الكيان المالي وتحسين قدرته فضلاً عن المزايا الأخرى.
- ٢-٢-٢. **التحول الرقمي**
- يعرف أنه عملية انتقالية من الأنظمة التقليدية إلى الأنظمة الإلكترونية التي تمتاز بالذكاء في أعمال المنظمة، مما يتطلب وضع استراتيجية لتصميم البرامج التي تلائم وتدعم التحول الرقمي^(٤).
- ذهب البعض كذلك أن التحول الرقمي: هو عملية انتقال من النماذج القديمة إلى النماذج الجديدة، بل والمتطورة التي تعتمد على تقنيات رقمية جديدة، بهدف اكتشاف وابتكار منتجات وخدمات جديدة^(٥). يتضح من هذه التعريفات أن التحول الرقمي من الطرق الابتكارية الجديدة، التي تسعى لتغيير طرق الإنتاج وتوزيع الخدمات من خلال تصميم البرامج بالشكل، الذي يُقدم خدمات جديدة لصالح العملاء وينعكس على وضع المنظمة بالرقمي والتقدم.
- أما الرقمنة فتعرف بأنها جمع وتخزين ومعالجة وبث باستخدام المعلومات، ولا يقتصر ذلك على التجهيزات المادية، أو البرامج ولكن ينصرف كذلك إلى أهمية دور الإنسان وغاياته، التي يجرها من تطبيق واستخدام تلك التكنولوجيا والقيم والمبادئ، التي يلجأ إليها لتحقيق خبراته^(٦).
- كما تعرف الرقمنة أيضاً بأنها ثورة المعلومات المرتبطة بصناعة وعرضها وتوزيعها من خلال وسائل التقنية الحديثة المتطورة والسريعة من خلال الاستخدام المشترك للحاسبات ونظم الاتصالات الحديثة^(١). وبميل الباحث للرأي الأول لكونه لا يقتصر على الجمع والتخزين والمعالجة، بل يركز أيضاً على أهمية دور الإنسان مما يساعد في تغيير العقلية وطبيعة العمل.

(١) موقع <https://eservice.Income.tax.gov/etx> على شبكة الإنترنت بتاريخ ٢٤ / ٢ / ٢٠٢٥ م

(2) Reuven S. Avi-Yonah, (2006). The Three Goals of Taxation, " Tax L. Rev. 60, no. 1 pp. 1-28. <https://repository.law.umich.edu/articles/40>

تاريخ الزيارة ٢٠٢٥/٣/١.

(٣) يراجع في ذلك د ممنوح محمد إبراهيم، دراسة انتقادية تحليلية لقانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠م، دار النهضة العربية، ص ٤٩

(٤) د مصطفى أحمد أمين، التحول الرقمي في الجامعات المصرية كمطلب لتحقيق مجتمع المعرفة، مجلة الإدارة التربوية، كلية التربية، جامعة دمنهور، ص ١١.

(٥) د أحمد حسن إبراهيم، التحول الرقمي: نقلة نوعية للتحرر من البيروقراطية والفساد الإداري، مجلة الاقتصاد والمحاسبة، نادي التجارة، العدد ٦٧، ص ٨ وما بعدها.

(٦) د حسين محمد أحمد عبدالباسط، التطبيقات والأساليب الناجحة لاستخدام تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات في تعليم وتعلم الجغرافيا، مجلة التعليم بالإنترنت، جمعية التكنولوجيا البشرية، العدد الخامس، القاهرة مصر، مارس ٢٠٠٥ م، ص ٣.

أما عن دور الرقمنة بشكل عام داخل إدارة الضرائب، فقد ذهب البعض إلى أنها تعد أحد الأشكال الرئيسية، التي تتواءم مع الاقتصاد الرقمي، الذي أضحت سمة الاقتصاد العالمي الجديد في العصر الحالي، ذلك أن المخالفات، التي تنطوي على التهرب من الضريبة منتشرة في معظم دول العالم، فالتهرب من الضريبة سلوك لا يقتصر على دولة دون غيرها^(٢)، كما أن إدارة الضرائب وتحصيلها تشكل اتجاهاً حاسماً لمواكبة نمو الاقتصاد الرقمي، الذي أصبح بشكل متزايد القوة الدافعة، التي تدفع التقدم الاقتصادي العالمي. لذلك بات من الضروري اتخاذ إجراءات حاسمة للحد من هذا السلوك، الذي يضر بالاقتصاد الوطني، وأهم هذه الإجراءات هو العمل على تطوير الإدارات الضريبية من خلال دمج التكنولوجيا الرقمية في أداء المهام الضريبية^(٣).

أيضاً تعتبر رقمنة إدارة الضرائب من تقدير وربط وتحصيل تجعل أنشطة المعاملات التجارية أكثر شفافية، وقد تولت بعض الدول المتقدمة زمام المبادرة في تنفيذ الإصلاح الضريبي الرقمي، لقد نفذت هذه البلدان أنظمة ضريبية آلية لتنفيذ المهام الضريبية، بالإضافة إلى أدوات تقنية متطورة مثل الإقرار الضريبي الإلكتروني والدفع وجمع البيانات وإدارتها، ومن هذه الدول دولة الصين مما ساهم في دفع بعض اقتصادات الأسواق الناشئة فيها وذلك نتيجة إجراء تغييرات على الضرائب الرقمية^(٤).

وتجدر الإشارة إلى أن هذه الدول تستخدم التقدم التكنولوجي، وتبادل المعلومات واستراتيجيات أخرى لتشجيع تطوير النظام الضريبي الرقمي، وتوسيع نطاق الضرائب الرقمية لتشمل مجموعة أوسع من دافعي الضرائب^(٥).

وفي هذا النطاق يستخدم الكمبيوتر من خلال الضرائب الإلكترونية في أعمال تتعلق بالإدارة الضريبية سواء بالتقدير والربط والتحصيل، وكذلك في عمليات تتعلق بالإيداع الإلكتروني والدفع الإلكتروني^(٦).

رأي الباحث: لا شك أن التحول الرقمي يُنمي العلاقة بين المكلف والسلطة المالية من خلال توفير البيانات والمعلومات، والاستفسارات، كما أن نسبة الامتثال الطوعي والتحصيل الضريبي نتيجة التطور التكنولوجي ودقة المتابعة الإلكترونية لهما أثر إيجابي في تدعيم الكيان المالي للدولة من خلال تشجيع المكلفين على التسجيل، وإدماجهم في الاقتصاد الرسمي، أيضاً هذا التحول خفف العبء الإداري على إدارات الضرائب، وأحدث طفرة في عالم التكنولوجيا، وأصبحت إدارة الضرائب تركز على رؤية جديدة لاستخدام الآليات باعتبار أن التحول الرقمي ينشئ تطبيقات جديدة في العمل سواء الفحص الإلكتروني والتحصيل الإلكتروني، مما يؤدي لإعادة هيكلة الأعمال ويعمل على تغطية كل جوانبها.

- فالتحول الرقمي يعتبر مورداً استراتيجياً وبرنامجاً متكاملًا داخل السلطة المالية، لكونه يعمل على تسخير التكنولوجيا من خلال آلياتها باستبدال الأنظمة التقليدية بأخرى إلكترونية؛ لزيادة الحصيلة الضريبية وكفاءة السلطة المالية على تحقيق معدلات نمو مرتفعة. كما أن التحول الرقمي كان له أثر عظيم للإدارة الضريبية في مصر^(٧)، لذلك نأمل من المشرع الضريبي العراقي أن يتخذ خطوات سريعة نحو التحول الرقمي، مثل نظيره المشرع الضريبي المصري لعظم آثاره على الكيان المالي والمجتمع الضريبي كما ذكرنا، وهذا الأمر يستدعي عمل حملات توعية عبر المواقع الإلكترونية، ومواقع التواصل الاجتماعي، لتعزيز الوعي بالتحول الرقمي، والوصول لمجتمع يعرف الكثير من المعلومات الضريبية والمعاملات الإلكترونية وإدارة الموارد البشرية، والنشاطات التدريبية المرتبطة بالتحول الرقمي. ويراعى أن التطورات التكنولوجية تتطلب تأهيل العنصر البشري ورفع كفاءته في التعرف على التقنيات الحديثة في الحقل الضريبي، باعتبار أن التعليم عملية إنتاجية تنموية واستثمار طويل الأجل، ويمثل العمود الفقري لتقدم كل مجتمع، أيضاً يعتبر وسيلة أساسية لتأهيل الموارد البشرية، وتنمية مكانته الفكرية وقدرته على استيعاب المعارف والتقنيات، فعملية الإنفاق على التعليم ضرورة حتمية يتطلبها الاقتصاد الرقمي^(٨). الأمر الذي يستلزم تطبيق ذلك المبدأ داخل السلطة المالية بالعراق لما له من عظيم الأثر عليها كما ذكرنا.

(١) د. حديد نوفل، تكنولوجيا الإنترنت، وتأهيل المؤسسة للاندماج في الاقتصاد العالمي، رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر ٢٠٠٦م، ص ٥٣.

(2) He, Y., & Yi, Y. (2023). Digitalization of tax administration and corporate performance: Evidence from China. *International Review of Financial Analysis*, 90, 102859.

(3) Lagodiienko, N., Pozhydaieva, M., & Krylov, D. (2022). Digitalization of tax administration in Ukraine: Risks and opportunities. *Management Theory and Studies for Rural Business and Infrastructure Development*, 44(4), 443-450.

(4) Weibo Xing, John Whalley, (2014). The Golden Tax Project, value-added tax statistics, and the analysis of internal trade in China, *China Economic Review*, Volume 30, September 2014, Pages 448-458.

(5) Ihnatišinová, D. (2021). Digitalization of tax administration communication under the effect of global megatrends of the digital age. In *SHS Web of Conferences* (Vol. 92, p. 02022). EDP Sciences.

(٦) أ.د رمضان صديق: التطور التكنولوجي وأثره في تطبيق القانون الضريبي، ص ٥.

(٧) وزارة المالية: مشروعات تطوير الضرائب ٢٠٢٠م. <https://www.mof.gov.eg> تاريخ الزيارة ٢٠٢٥/٣/٢م.

(٨) د كنبدة زليخة، د بوقوم محمد: الاندماج في اقتصاد المعرفة بين المتطلبات ومؤشرات القياس، بحث منشور في مجلة اقتصاديات المال والأعمال، العدد السادس، يونيو ٢٠١٨م، ٥١٥ وما بعدها ص ٥١٩.

٢-٣. مدى أهمية التحول الرقمي

شهد القرن العشرين في أواخره، وبداية القرن الحادي والعشرين، تقدماً كبيراً في استخدام تكنولوجيا المعلومات في شتى الحياة ومنها التحولات الرقمية؛ نظراً لما حققته من قفزات علمية ونوعية على جميع الأصعدة، ولا سيما في نطاق العمل الضريبي في بعض الدول، حتى أصبحت السلطة المالية العراقية في أمس الحاجة إليها نظراً لأهميته التي تكمن في الآتي:

-تحسين الجودة وتبسيط الإجراءات، ويساعد المؤسسات الحكومية والشركات على التوسع والانتشار والوصول إلى أكبر شريحة، أيضاً يرفع مستويات الحوكمة والشفافية مما ينعكس على تقليل الأخطاء كذلك زيادة المرونة داخل المؤسسة وتحسين الخدمات المقدمة^(١). وفي حالة تطبيق التحول الرقمي داخل السلطة المالية سوف يحقق المزيد من المرونة والشفافية، وكذلك تحفيز الامتثال الطوعي وسرعة تسجيل المكلفين، وسرعة إنجاز ما على السلطة المالية من التزامات تجاه المجتمع الضريبي باعتبار أن التحول الرقمي هو برنامج شامل يمس طريقة وأسلوب العمل داخل السلطة المالية بشكل أسرع وأكفأ.

وفي هذا الميدان يعتبر استخدام التكنولوجيا على نطاق واسع في الحقل الضريبي سوف يؤدي لانطلاقة على جميع المستويات مما ينعكس بالإيجاب على أداء إدارة الضرائب، ليس ذلك فحسب بل وكافة الأغراض التي تسعى إليها الدولة^(٢).

-كما تكمن فوائد التحول الرقمي في زيادة كفاءة سير وأداء السلطة المالية من خلال تحسين الجودة وزيادة الإنتاجية، وقلة نسبة الأخطاء، كما يؤدي لزيادة رضا المكلفين بواسطة تطبيق خدمات جديدة لهم بمرونة وسرعة عالية، من هذه الخدمات يُمكن إخطار السلطة المالية بمزاولة النشاط أو التوقف عنه إلكترونياً، كذلك يستطيع المكلف طلب الحصول على بطاقة ضريبية، أيضاً إرسال القرارات الضريبية من المكلف إلكترونياً، وسداد الضريبة المستحقة على المكلف بنفس الطريقة، كذلك فحص ملفات المكلفين باستخدام الحاسب الآلي، الأمر الذي يستلزم توافر خبرة لدى موظفي السلطة المالية على استخدام نظم الأعمال الإلكترونية، وكذلك التوسع في استخدام تقنيات التحول الرقمي مثل أنظمة الذكاء الاصطناعي واستغلال ذلك عند تطبيق الفحص الذكي.

ويراعى أن التحول الرقمي يستلزم عدة متطلبات منها توفير بنية تحتية إلكترونية، وتأهيل العنصر البشري -كما ذكرنا- وسن التشريعات لهذا التحول؛ لأن تطبيق التحول الرقمي ينعكس على زيادة وفعالية وكفاءة عمل الحكومات، فضلاً عن تحسين علاقة العمل بين الجهات الحكومية والمواطنين، بعض الدول لها دور رائد في مجال التحول الرقمي، ولديها تجارب ينبغي الاستفادة منها حيث يلزم تعاون كافة الأطراف للوصول إلى التحول الرقمي المنشود^(٣) الأمر الذي يعني يلزم تضافر جميع القطاعات سواء الحكومي، أو الخاص وكذلك منظمات المجتمع المدني في هذا المجال.

٢-٤. إجراءات تبني التحول الرقمي في الدول العربية

سوف نتناول هذه الإجراءات في بعض البلاد العربية:

-الإمارات : تم إصدار القانون الاتحادي رقم ١٢ لسنة ٢٠١٦م بتعديل المرسوم بقانون اتحادي رقم ٥ لسنة ٢٠١٢م بشأن مكافحة جرائم تقنية المعلومات، فضلاً عن القانون الاتحادي رقم ١ لسنة ٢٠٠٦م في شأن المعاملات والتجارة الإلكترونية^(٤).

- العراق: فقد أصدر مجلس الوزراء العراقي قرارات في هذا الشأن تصب في بيئة الاقتصاد الرقمي على سبيل المثال لا الحصر القرار ٣١٣ لسنة ٢٠١٦م، والقرار ٢٨١ لسنة ٢٠١٧م، والتعليمات الخاصة بهما، كذلك المادة (٣٩) من قانون البنك المركزي العراقي رقم ٥٦ لسنة ٢٠٠٤م التي تنظم عمليات الدفع الإلكتروني لتعزيز التحول الرقمي وفي قطر تم إصدار عدد من القوانين تكمن في قانون الاتصالات رقم ٣٤ لسنة ٢٠٠٦م، أيضاً القانون رقم ١٧ لسنة ٢٠١٧م بتعديل بعض أحكام قانون الاتصالات رقم ٣٤ لسنة ٢٠٠٦م، فضلاً عن القوانين الأخرى ذات الصلة مثل خدمات الجوال الحكومية وسياسة إدارة البيانات^(٥).

ففي السعودية : تماشياً مع رؤية ٢٠٣٠م بشأن التحول الرقمي للحكومة السعودية، فقد تم تبني هذا التحول من خلال الكثير من مشاريع الحكومة الإلكترونية، بدعم من مختلف المؤسسات والهيئات الحكومية، بحيث يكون الهدف الأساسي تقديم كل الخدمات الحكومية بالتكنولوجيا الرقمية^(٦).

(١) د توفيق حناشي : مجلة دراسات في الاقتصاد وإدارة الأعمال ، المجلد ٥٥ ، العدد ٠٢ ديسمبر ٢٠٢٢م، جامعة العربي التبيسي، الجزائر، ص ١٤٦ .

(2) Yusef Yakubi, Basuki Basuki. (2019). Financial Inclusion and Digital Finance in the Arab World: Current Status and Future Priorities, International Journal of Innovation, Creativity and Change, Volume 6, Issue 3, 2019 pp. 132-140. تاريخ الزيارة في ٢٠٢٥/٣/١ . <https://www.researchgate.net/publication/33724178>

(٣) عادل مبروك محمد : معوقات التحول الرقمي وسبل تفاديها، المؤتمر الرابع عشر ، إدارة التحول الرقمي لتحقيق رؤية مصر ٢٠٣٠م ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، مصر ص ١٥٠-١٥١ .

(٤) تقرير أفاق التحول الرقمي في الدول العربية ، العدد الرابع عشر ، ٢٠٢٣م ، ص ٢٢٣ .

(٥) تقرير أفاق التحول الرقمي في الدول العربية، المرجع السابق، ص ٢٢٤ .

(٦) عبدالله عبدالحكيم محمد مجرشي: دور التحول الرقمي في تطور أداء المؤسسات السعودية ، رسالة ماجستير ، جامعة تبوك ، كلية إدارة الأعمال ص ١٩ .

وفي مصر تماشيًا مع رؤية ٢٠٣٠م لتحقيق التحول الرقمي، فقد اتخذت وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات خطوات متقدمة لتحويل مصر إلى مجتمع يعتمد على الرقمنة بشكل أساسي، على سبيل المثال لا الحصر فقد بدأت مصلحة الضرائب خطة للميكنة والتحول الرقمي من خلال رقم التسجيل الضريبي واحد لكل ممول.^(١)

٢-٢-٥. الاقتصاد الرقمي تكمن فكرته في نطاق متنوع لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات، بل الاستخدام الأكثر كفاءة للبيانات والمعلومات في مختلف المجالات ولا سيما الأنشطة الاقتصادية، وإجراء عمليات مصرفية بطرق أكثر كفاءة مما يؤدي إلى تدفق المعلومات والبيانات بل والأموال بين الدول المختلفة في عصر ثورة المعلومات.^(٢)

كما أن رقمنة الاقتصاد^(٣) ووسائل التقنية وتطور الأنشطة الاقتصادية فضلاً عن زيادة الاستثمارات، كل ذلك سوف يؤدي لزيادة عائدات الكيان المالي للدولة؛ لأن كل ما سبق ينشط الحويلة الضريبية وفق التطور التكنولوجي للسلطة المالية في عمليات التسجيل والفحص الإلكتروني.

٢-٢-٦. الحكومة الإلكترونية:

هي النسخة الافتراضية عن الحكومة الحقيقية، وتختلف مع الأولى أنها تعيش في الشبكات وأنظمة المعلومات والتكنولوجيا وتمثل -إن جاز التعبير- وظائف الحكومة الحقيقية وتتواجد بشكل مادي في أجهزة الدولة وتعمل على تقديم خدمات حكومية على اختلافها عبر الوسائط الإلكترونية^(٤). أيضًا هي استخدام تقنيات المعلومات والاتصالات بأسلوب أيسر من الاتصال والتواصل والتعامل مع الحكومة، ويجعل من التعاملات مع المصالح الحكومية أكثر فاعلية^(٥)، فالحكومات تستخدم تلك التقنيات في توفير الخدمات بين المصالح الحكومية والمواطنين، والأعمال والموظفين والوكالات الأخرى غير الحكومية فهي تعد أفضل مدخل للمعلومات الحكومية، فهي تشجع تداخل المجتمع في فعاليات الحكومة بهدف مزيد من التنمية.^(٦)

كذلك يُراد بها استغلال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات لتطوير وتدبير الشؤون العامة، والتي تكمن في إنجاز الخدمات الحكومية الرسمية وغيرها التي تعتمد على الإنترنت وتقنياته^(٧)، وفق ضمانات أمنية تحمي المستفيد ليس ذلك فحسب بل والجهة صاحبة الخدمة^(٨) وجدير بالذكر أن البعض يستخدم مصطلح الحكومة الإلكترونية والحكومة الرقمية كترادفين لا اختلاف بينهما، بينما يرى البعض أن مصطلح الحكومة الرقمية ينبغي استخدامه كمرحلة تالية من الحكومة الإلكترونية^(٩) ونؤيد الرأي الأخير؛ لأن التعامل مع الحكومة الإلكترونية تحتاج لمزيد من الوعي الإلكتروني، فالعلم بفوائد التكنولوجيا يستلزم ذلك.

٢-٢-٧. التجارة الإلكترونية:

شهدت التجارة الإلكترونية اهتمامًا متزايدًا؛ باعتبارها صورة مستحدثة من صور التسويق والبيع ونقل الخدمات والسلع، كذلك وجود نسبة كبيرة من المرونة والسلاسة عند إجراء معظم العمليات التجارية، الأمر الذي أدى لوجود أسواق إلكترونية كبيرة على شبكة الإنترنت ساهمت في تزايد الطلب في التعامل بها.

كما تُعد التجارة الإلكترونية أبرز صور الاقتصاد الرقمي، ليس ذلك فحسب بل عموده الفقري؛ لكونها تنافس التجارة التقليدية وتتفوق عليها في بعض دول العالم^(١٠).

(١) يراجع في ذلك قرار وزير المالية رقم ٧٢٩ لسنة ٢٠١٨ م، الوقائع المصرية العدد ٢٨٢ (تابع) الصادر ١٥ ديسمبر ٢٠١٨ م.

(٢) د عاطف أحمد عبدالعال: الاقتصاد الرقمي بين الواقع والمأمول، طبعة ٢٠٢١ / ١٤٤٣ هـ، دار محمود للنشر والتوزيع، ص ٤.

(3) Afonassova M.A., Panfilova E.E., Galichkina M.A., Ślusarczyk B. (2019). DIGITALIZATION IN ECONOMY AND INNOVATION: THE EFFECT ON SOCIAL AND ECONOMIC PROCESSES, pp.22-28. https://www.researchgate.net/publication/335015720_Digitalization_in_Economy_and_Innovation_The_Effect_on_Social_and_Economic_Processes. تاريخ الزيارة ٢٠٢٥/٣/١.

(٤) وزارة الصناعة اللبنانية، اقتصاد المعرفة، يوليو ٢٠١٧ م ص ٢٥.

(5) Sergey Kamolov & Kirill Teteryatnikov, 2021. "Artificial Intelligence in Public Governance," Springer Books, in: Igor Stepanov (ed.), Technology and Business Strategy, edition 1, chapter 9, pages 127-135, Springer. https://doi.org/10.1007/978-3-030-63974-7_9

(٦) سلسلة: "نحو مجتمع المعرفة" تصدرها جامعة الملك عبد العزيز - المملكة العربية السعودية، الإصدار التاسع، الحكومة الإلكترونية ١٤٢٧ هـ، ص ٤.

(7) Araz Taeihagh, Governance of artificial intelligence, POLICY AND SOCIETY 2021, VOL. 40, NO. 2, p.138. <https://doi.org/10.1080/14494035.2021.192837>. تاريخ الزيارة ٢٠٢٥/٣/٢.

(٨) مريم خالص حسين: الحكومة الإلكترونية بحث منشور بمجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة العدد الخاص بمؤتمر الكلية ٢٠١٣ م، ص ٤٤٣.

(٩) د عاطف أحمد عبدالعال زيدان، مرجع سابق، ص ١٠٢.

(10) Campbell, D. F., & Hanschitz, G. (2018). Digitalization of tax: epistemic tax policy. Handbook of Cyber-Development, Elias G. Carayannis, David FJ Campbell, and Marios Panagiotis Efthymiopoulos, eds. Cham, Switzerland: Springer International.

هذه التجارة وفرت الملايين من فرص العمل للشباب الذين يعانون من البطالة، كما أشرنا سابقاً وتمثل قطاعاً رقمياً مهماً، وذلك لما لها من قيمة وعائد اقتصادي مباشر وكبير، وتغطي الكثير من المجالات الاقتصاد كالكنولوجيا والقانون والنقل والخدمات ومنها الضرائب^(١).

ومن هنا يأتي دور موظفي السلطة المالية من خلال حصر ومتابعة كل من يمارس نشاط هذه التجارة سواء أفراد، أو شركات من المواقع الإلكترونية وعمل ملفات ضريبية لهم، ثم محاسبتهم حسب حجم كل نشاط على حدة، حفاظاً على مبدأ العمومية، والعدالة الضريبية وضم الاقتصاد غير الرسمي في الاقتصاد الرسمي.

٣- التسجيل الضريبي الإلكتروني:

يقتضي التسجيل الضريبي الإلكتروني التعرف على دور مأمور الضرائب وماهية التسجيل وسوف نتناول ذلك من خلال:

١-٣ . دور مأمور الضرائب في الإدارة الضريبية

٢-٣ . ماهية التسجيل الضريبي.

١-٣ . دور مأمور الضرائب في الإدارة الضريبية:

-من هو مأمور الضرائب وما دوره؟^(٢)

يختلف عمل موظفي الضريبة داخل السلطة المالية سواء عمل حصر ومعلومات، أو فحص وربط أو تحصيل، الأمر الذي يعني أن الحصر والمعلومات من أولى المهمات من وجهة نظرنا.

ويعرف الحصر أنه: التعرف على أسماء ومقرات الأنشطة أو مهن الخاضعين لجميع أنواع الضرائب سواء الأفراد، أو الشركات، أو الجمعيات، أو الهيئات، أو غير ذلك^(٣).

ويختلف الحصر المكتبي عن الحصر على الطبيعة^(٤).

فهذا الأخير تكمن فائدته أنه يدمج أصحاب الأنشطة المتهربة ضريبياً في الاقتصاد الرسمي للدولة، غير أن الحصر الإلكتروني لا ينفى وجود أعمال حصر على الطبيعة من وقت لآخر.

مع مراعاة أنه قد يتم فتح ملفات صورية غير موجودة على أرض الواقع، مما يجعل من الصعب الوصول للممول بطريقة صحيحة، ومن هنا يأتي دور الحصر كما أشرنا والذي يقوم بعمل الحصر على الطبيعة هو مأمور الضرائب.

ويعرف أنه الشخص المؤهل علمياً وعملياً الذي يتولى تنفيذ قوانين الضرائب، والقواعد التنفيذية المكملة من خلال جهاز إداري منضبط لتحقيق الصالح العام للمجتمع من خلال تحقيق السياسة المالية والاقتصادية المرسومة في الدولة، كما أنه يقوم بتحقيق المساواة بين جميع أفراد المجتمع الضريبي^(٥).

الأمر الذي يعني أن عمل موظفي السلطة المالية كمهنة تحتاج لمؤهل علمي مناسب ليس ذلك فحسب، بل لخبرة وفطنة سواء في مجال الحصر والمعلومات، والفحص، والحجز، والتحصيل، والتنفيذ الجبري والقضائي، وفقاً لنصوص القانون الضريبي واللوائح والتعليمات والكتب الدورية، كما أنها تحتاج لحس ضريبي متميز مع المكلفين.

لذلك يذهب الباحث مع البعض^(٦) إلى أن مهنة مأمور الضرائب في حاجة ماسة إلى الرعاية والعناية بها، حيث يستلزم تكوين الأداء المهني المتميز لمأموري الضرائب ضرورة الفهم الدقيق للممارسة العلمية والعملية، وفقاً للأسس القانونية والمحاسبية والتدريب الدائم والمستمر والالتزام الأخلاقي، والسلوك الإيجابي الفعال مع ارتفاع المهارات الاتصالية لمأموري الضرائب.

(١) د عاطف أحمد عبدالعال زيدان، المرجع السابق، ص ٦٠.

(٢) يُطلق على موظف الضريبة الذي يقوم بحصر وفحص وتحصيل الضريبة بمصر مأمور ضرائب، أما في العراق يُسمى موظف السلطة المالية وله دور مهم لكونه حلقة الوصل بين السلطة المالية والتشريع الضريبي.

(٣) الإدارة العامة للتخطيط وتصميم البرامج - كتاب المعلومات ١٩٩٨م، ص ٣٨٨.

(٤) الحصر المكتبي يقوم به مأمورو الضرائب بمقر الإدارة، وفيه يأتي المكلف أو وكيله للمأمورية طواعية، مما يدل عن أنه مكلف ملتزم وينبغي مساعدته، أما الحصر على الطبيعة للأنشطة فيه يتم الانتقال إلى مقر وعنوان ونشاط المكلف الذي يقع داخل نطاق الإدارة من خلال التحريات والمعاينات، ويعتبر الحصر على الطبيعة من أهم المحاور لمواجهة جرائم التهرب الضريبي من وجهة نظرنا لتوسيع قاعدة المجتمع الضريبي والسيطرة عليه، للمزيد ينظر في ذلك د عيد نصرالله سعد: جرائم التهرب الضريبي بين الواقع والمأمول، دار النهضة العربية، طبعة ٢٠١٨م، ص ١٩٨. بعكس الملفات الصورية التي تكمن صورتها على سبيل المثال لا الحصر أن يقوم الممول أو المكلف بفتح ملف في مأمورية ما، ويقوم بعمل خاص بنشاطه في محافظة أخرى، ولا يظهر على الحاسب الآلي بالوحدة التابعة له، بينما الحصر الإلكتروني تتبع العمليات الضريبية إلكترونياً من وجهة نظرنا.

(٥) د محمد السيد محمد عطية: إصلاح الإدارة كجزء من الإصلاح الاقتصادي، رسالة دكتوراه، طبعة ٢٠١٣م، جامعة حلوان، ١٦١.

(٦) أ غادة الحسيني عباس، أ مها مصطفى محمد: تطوير مستوى الأداء المهني لمأمور الضرائب، المؤتمر الضريبي الثامن للجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب "إصلاح ضرائب الدخل في ضوء المتغيرات المحلية والدولية" الفترة من ١٠-٧ دار الدفاع الجوي، ص ٣.

كما أن مأمور الضرائب هو صانع الحضارة لأمته، وهو قاضي المال الفعلي في المجتمع الذي يعيش فيه، كما أن مأمور الضرائب هم أناس اختصهم الله بقضاء حوائج الناس^(١).

فهو يُلقى عليه عبء تطبيق العدالة الضريبية إلى جانب التزامهم إداريًا بالقواعد التي تحكم الوظيفة العامة، لذلك ينبغي أن يعمل في مناخ يختلف عن غيره، حيث يتعرض لإغراءات مادية أو عينية، وقد يتعرض لترغيب في ظل ظروف اقتصادية صعبة لذلك ننادي بزيادة الحوافز المادية والأدبية لمأموري الضرائب حتى لا يكون الطرف الأضعف في العلاقة.

- يتمتع مأمور الضرائب في مجال ممارسته لعمله بمجموعة من الصفات وهي^(٢).

١- إنه وكيل عن المجتمع في تحديد دين الضريبة ومراقبة أدائها.

٢- إنه موظف عام يؤدي وظيفته كجزء من السلطة التنفيذية بأمانة وأخلاق..... إلخ.

٣- إنه قاضي مال بين حق الدولة في استيفاء دين الضريبة طبقاً لحقيقة أرباح المكلف، وحقه في المحاسبة على أساس حقيقة أرباحه دون جور أو ظلم.

ونرى أن إنسانية الضرائب تأتي أولاً وأخيراً من قبل موظف مأمور الضرائب من وجهة نظرنا، فهو يحاول أن يحقق العدالة الضريبية قدر المستطاع، كما أنه مسؤول عن توفير الإيرادات الضريبية التي تستخدمها الحكومة في شتى المجالات سواء في تحقيق أهداف التنمية المستدامة، وتنمية الاقتصاد، وتحفيز الاستثمارات، كما أنه قد يكون سبباً في إعادة التوازن الاجتماعي بتقريب الفوارق بين الطبقات، طبقاً لما سبق ينبغي الاهتمام بالجانب الشخصي لمأموري الضرائب لكونه يتعرض لإغراءات مادية وعينية قد تؤثر على عمله من قريب أو بعيد.

أما عن دور موظفي الضريبة داخل السلطة المالية فقد أعطى له القانون حقوقاً لمصلحة العمل منها حق الاطلاع والمعاينة.

فحق الاطلاع يُراد به اطلاع موظفي السلطة المالية على المسائل التي تخص أعمال المكلف وفحص حساباته، أيضاً القيام بأعمال التحري وكذلك البحث عن المصادر التي تكون مصدر لهذا الدخل^(٣).

ويعتبر هذا الحق من أهم الحقوق التي منحها المشرع الضريبي للسلطة المالية من حيث إنها تلتزم بإجراءات معينة، للتعرف على دخل المكلفين واجراءات التقدير وكيفية ربط الضريبة من خلال حق الاطلاع.

الأمر الذي يعني أن السلطة المالية تتحرى وتتحقق عن دخل المكلف الحقيقي، والبحث عن مصادره من خلال زيارة أماكن أنشطتهم، والاطلاع على طبيعة الأعمال، وكذلك فحص الدفاتر والمستندات والمراسلات والوقوف على طبيعتها، وجلب ما تراه السلطة المالية مناسباً لها، والزام المكلف أو من له صلة بالدخل بتقديم التسهيلات لها لإنجاز مهمتها والإجابة على كل الاستفسارات^(٤).

كما يُمكن التعرف على مدخولات المكلفين من خلال التقارير، التي يقدمها المكلفون إلى دوائر الضرائب بموجب الفقرة (٢) من المادة السابعة والعشرين من القانون من قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢م، وكذلك التقرير المقدم من قبل المستخدم وهو ما نصت عليه المادة (١٨) والفقرة (٤) من المادة (٢٧) وعلى المستخدم تقديم تقرير للسلطة المالية خلال المدة القانونية، وكذلك التقرير المقدمة من الغير، حيث نصت عليه المادة (٢٢) من القانون سالف الذكر^(٥).

-المعاينة^(٦):

تُعدُّ المعاينة من أعمال موظفي السلطة المالية، ولها أهمية قصوى في التحقق من الواقعة المنشأة للضريبة، فهي من أدلة إثبات النشاط والتحقق من حجمه صغيراً أم كبيراً وعدد فروعه وعماله إن وجدوا، بل هي بالأحرى تقيد في كشف حقيقة النشاط سواء لموظفي الحصر عند فتح الملف الضريبي، أو الفحص عند محاسبة النشاط ويتأكد موظفي الفحص ما إذا كان حدث تغيير في هذا النشاط، أو توقف من عدمه لمراعاة المحاسبة.

ونؤكد على أهمية المعاينة وطريقة عملها ترجع لفطنة موظفي السلطة المالية بدون أي تأثير على علاقة المكلف.

ويأتي بعد ذلك التسجيل الضريبي الذي يُعدُّ أولى الخطوات، التي يُلزم بها المشرع الضريبي المكلف بإمداد السلطة المالية بالبيانات الأساسية وهي اسم الممول رباعياً، وعنوان النشاط ومحل الإقامة ونوع النشاط، والكيان القانوني، والسمة التجارية وبعد التأكد من هذه البيانات يتم

(١) يراجع في ذلك أ. يوحنا نصحي عطية: التوظيف الضريبي مدخل لسياسة اختيار رجل الضرائب، المؤتمر الضريبي الخامس للجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، الفترة من ١٦ - ١٨ نوفمبر، دار الدفاع الجوي القاهرة، ص ١٦٩.

(٢) د سمير سعد مرقص: تنمية كفاءة وفاعلية الأداء الضريبي، تنمية كفاءة وفاعلية الأداء الضريبي وآثره على الاستثمار والخصخصة، المؤتمر السنوي الخامس لأكاديمية السادات للعلوم الإدارية "تكنولوجيا الإدارة في القرن الحادي والعشرين الفترة ٦-٧ نوفمبر ١٩٩٧م، ص ٢٥١ وما بعدها.

(٣) يراجع في ذلك المادة (٥/ د) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠م.

(٤) يراجع في ذلك م(٢٨) ف(٢) من قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ، المادة السادسة من نظام مسك الدفاتر التجارية رقم(٢) لسنة ١٩٨٥ م النافذ.

(٥) يراجع في د ظاهر الجبائي: علم المالية العامة والتشريع الضريبي، طبعة ٢٠١٧/ ٢٠١٨م، المكتبة القانونية ببغداد، ص ٢٨٠ وما بعدها.

(٦) تدخل أعمال التحريات والمعاينات ضمن أعمال حق الاطلاع ولكن تم إفرادها بشكل خاص نظراً لأهميتها.

إدخالها على النظام المميكن (الإلكتروني) للإدارة الضريبية فيما يسمى تسكين الملف الضريبي وإصدار البطاقة الضريبية الذكية. ويعد ذلك أساساً تبنى عليه جميع الإجراءات الضريبية الأخرى من فحص وربط وتحصيل ونعالج ذلك على النحو التالي:

تُعد الإجراءات اللازمة توافرها لفتح ملف ضريبي وإصدار بطاقة ضريبية للمنشآت الفردية، والشركات المؤسسة وفقاً لأحكام القانون رقم ٧٢ لسنة ٢٠١٧م المصري، وكذا الشركات المؤسسة وفقاً للقانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١م لدى مكاتب الاستثمار والشركات المساهمة بالهيئة العامة للاستثمار^(١) والذي يقوم بفتح الملف الضريبي سالف الذكر إدارة الحصر، لذلك ينبغي الاهتمام به والعمل على كفاءة موظفيه علمياً وعملياً، أيضاً العمل على تبسيط الإجراءات داخل هذه الإدارة؛ لكونها أول من يتعامل مع المكلف ولا شك أن ذلك ينعكس بالإيجاب على الحصيلة الضريبية، كما أن زيادة عدد المكلفين يؤدي لتدعيم وزيادة الكيان المالي للدولة.

وتجدر الإشارة إلى أنه ينبغي زيادة عدد موظفي السلطة المالية سواء في الحصر والفحص والتحصيل، نظراً لكثرة مهام موظفي السلطة سالف الذكر وكذلك توسع المجتمع الضريبي بشكل ملحوظ في الآونة الأخيرة.

٢-٣. ماهية التسجيل الضريبي للممولين:

تنتهج الإدارة الضريبية الحديثة أحدث النظم والتقنيات العلمية اللازمة لتطور العمل الضريبي فيما يسمى بتكنولوجيا الضرائب من وجهة نظرنا، ومن هذا المنطلق فإن الإدارة الضريبية في مصر - مصلحة الضرائب المصرية - قد بدأت منذ فبراير ٢٠١٨م خطة للميكنة والتحول الرقمي من خلال رقم التسجيل الضريبي، وفقاً لرؤية مصر ٢٠٣٠م وذلك للاستفادة بالنظم الحديثة في الارتقاء بالعمل الضريبي لتدعيم الكيان المالي للدولة من خلال الميكنة.

وتُعرف هذه الأخيرة أنها حصر إلكتروني، وتكمن فائدته في توسيع قاعدة المجتمع الضريبي، وجلب حصيلة كبيرة، كما أن متابعة الحركة والعمل والأداء والتحديث وربط البيانات بعضها ببعض، تحديث بيانات الممولين، كل ذلك يساعد في مبدأ عمومية الضريبة^(٢)، وهذه الميكنة غير مطبقة بالسلطة المالية، لذلك ينبغي أن يتضمن القانون الضريبي العراقي والقرارات الوزارية الاتجاه نحو التحول الرقمي بصورة عاجلة، والعمل على تحديث البيئة الضريبية إلكترونياً، وذلك بميكنة مراحل العمل الضريبي سواء حصر، أو فحص، أو تحصيل إلكتروني لعدة مزايا منها البساطة في الإجراءات والبعد عن التعقيدات، وتدعيم الكيان المالي والحد من الجرائم الضريبية وهو ما تنبأه نظيره المشرع الضريبي المصري.

وتجدر الإشارة إلى أن المنظومة الإلكترونية من الصعب تطبيقها على كل المكلفين، فما زالت فئات تهرب وتعمل في الاقتصاد الأسود، لذلك يلزم حصر فعلي بجانب الحصر الإلكتروني كما أشرنا.

حيث تصدر شهادة التسجيل لمن توافر في شأنه شروط التسجيل سواء وجوبي، أو جوازي عند تأسيس الشركة، أو المنشأة وتسري لمدة ستة أشهر فقط، ويتم إرجاء إجراءات المعاينة التي تتم لموقع ممارسة النشاط عند التسجيل في الضريبة على القيمة المضافة، وبعد ذلك الانتهاء من إجراءات القيد واستخراج شهادة التسجيل على القيمة المضافة، وعند عدم جدية الشركة، أو المنشآت، يتم إلغاء هذه الشهادة، مع مراعاة أن شهادة التسجيل تستخرج وفق إجراءات معينة^(٣).

أما التسجيل الضريبي وإصدار البطاقة الضريبية وفقاً للقانون الإجراءات الضريبية الموحد^(٤)، حيث يلتزم كل ممول أو مكلف بأن يتقدم إلى إدارة الضرائب المختصة بطلب التسجيل خلال ثلاثين يوماً من تاريخ بدء مزاولة النشاط، أو تاريخ الخضوع للضريبة على القيمة المضافة بحسب الأحوال ويقدم هذا الطلب على النموذج المعد لهذا الغرض يدوياً أو بأية وسيلة إلكترونية لها الحجية في الإثبات قانوناً مرفقاً به المستندات اللازمة، والتي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

وعلى إدارة الضرائب مراجعة طلب التسجيل المنصوص عليه في المادة السابقة، وإذا تبين لها عدم استيفاء الممول، أو المكلف للبيانات المطلوبة تقوم بإخطاره على النموذج المعد لذلك لاستيفاء البيانات خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ الإخطار بأي من الوسائل سالف الذكر.

(١) يراجع في ذلك الكتاب الدوري رقم (٣٧) لسنة ٢٠١٨م، الصادر من رئيس مصلحة الضرائب المصرية في ٢٤/١٠/٢٠١٨م بشأن الإجراءات الواجب اتباعها لفتح ملف ضريبي وإصدار البطاقة الضريبية للمنشآت الفردية، والشركات المؤسسة وفقاً لأحكام القانون رقم ٧٢ لسنة ٢٠١٧م، والشركات المؤسسة وفقاً للقانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١م لدى مكاتب ضرائب الاستثمار.

(٢) بعد تقديم المستندات وعمل المعاينة اللازمة للنشاط يتم فتح الملف الذي يوقع عليه المأمور المختص والمراجع ومدير الإدارة كمرحلة أخيرة، ويتم التسجيل الضريبي حيث تصدر الإدارة الضريبية لكل ممول مسجل لديها رقمًا موحدًا، ويتكون رقم التسجيل الضريبي من تسعة أرقام، وهو بديل عن رقم الملف الضريبي، ويعتبر رقم التسجيل الضريبي أداة تستخدم من قبل الدولة لتتبع تعاملات الممول سواء أفراد أو شركات، ويتم الحصول على هذا الرقم عند فتح الملف الضريبي بالوحدة التابع لها وهذا الوضع غير مطبق بالسلطة المالية.

-ويراعى أنه تحل عبارة التسجيل الضريبي محل رقم الملف الضريبي، أو عبارة رقم الملف أينما وردت في لائحة أو قرار. يراجع في ذلك المواد (٣، ٢٠١) من قرار وزير المالية المصري رقم ٧٢٩ لسنة ٢٠١٨م، الوقائع المصرية، العدد رقم ٢٨٢ (تابع) الصادر في ١٥ ديسمبر ٢٠١٨م.

-وفي هذه الإطار تُعد الهوية الرقمية من الوسائل الحديثة التي تحدد هوية الشخص؛ لأنه من خلالها يتم تجميع السمات التي تم التقاطها إلكترونياً وتخزينها لشخصية معينة، بحيث يمكن التعرف عليه بسهولة، ينظر في ذلك د. الوليد طلحة: دراسة حول الهوية الرقمية في تعزيز الشمول المالي، صندوق النقد الدولي، أبو ظبي ٢٠١٩م، ص ٣ إلى ص ٥.

(٣) د عاطف أحمد عبدالعال، مرجع سابق، ص ٢٩٣ وما بعدها.

(٤) ينظر في ذلك المادة (٢٥) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠م، الصادر بالجريدة الرسمية العدد ٤٢ مكرر (ج) ١٩ أكتوبر ٢٠٢٠م.

٣-٢-١. ما الوضع لو أن الممول أو المكلف لم يتقدم بطلب التسجيل؟

في حالة عدم تقديم الممول، أو المكلف طلب التسجيل المشار إليه تقوم المأمورية بتسجيله بناء على ما يتوافر لديها من بيانات ، مع إخطاره بالتسجيل خلال خمسة أيام عمل، وذلك مع الاحتفاظ بحق إدارة الضرائب في إخطار مكافحة التهرب الضريبي إذا لزم الأمر. وتخصص مصلحة الضرائب المصرية لكل ممول، رقم تسجيل ضريبي موحد لجميع أنواع الضرائب الخاضع لها، كما تلتزم الإدارة الضريبية، والمكلف والجهات والمنشآت الأخرى باستخدامه في جميع التعاملات، ويتم إثباته على جميع الإخطارات والسجلات وأية مكاتبات أخرى^(١) وعلى المشرع الضريبي العراقي أن يسلك ما سلكه نظيره المصري بأن يجعل لكل مكلف رقم تسجيل ضريبي موحد لجميع أنواع الضرائب الخاضع لها، ويتم استخدامه في جميع التعاملات.

كما تلتزم الإدارة المختصة بإصدار بطاقة ضريبية للممول المسجل خلال خمسة أيام عمل من تاريخ طلب استخراج البطاقة على النموذج المعد لهذا الغرض، كما يجب منح المكلفين المسجلين لديها شهادة تفيد تسجيلهم خلال خمسة أيام عمل من تاريخ التسجيل، وتكون مدة سريان البطاقة الضريبية، أو شهادة التسجيل خمس سنوات من تاريخ إصدارها ، ولا يجوز لأية جهة حكومية، أو غير حكومية التعامل مع الممول أو المكلف إلا من خلال البطاقة الضريبية، أو شهادة التسجيل بحسب الأحوال على أن تكون البطاقة الضريبية ضمن إجراءات التأسيس، أو الترخيص بمزاولة المهنة، أو النشاط أو تجديده^(٢).

كذلك يلتزم الممول أو المكلف بالإخطار بأية تغييرات تحدث على البيانات السابق تقديمها عند التسجيل وفقاً للمادة (٢٥) من هذا القانون وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ حدوث هذا التغيير، ويقع عبء الإخطار في حالة وفاة الممول على ورثته خلال ستين يوماً من تاريخ الوفاة^(٣).

وتجدر الإشارة إلى أن وزير المالية المصري أصدر القرار رقم ٧٢٩ لسنة ٢٠١٨م بشأن تحديث البيانات الضريبية والاعتماد على رقم التسجيل الضريبي، حيث تضمن دعوة الممولين لتحديث بياناتهم، وتحل عبارة "رقم التسجيل الضريبي" محل عبارة "رقم الملف الضريبي" أينما وجدت في لائحة أو قرار، وتُلغى الإشارة إلى رقم الملف الضريبي أو رقم ملف الممول في أية مكاتبات، أو مراسلات، أو نماذج ضريبية داخلية، أو خارجية سواء الصادرة من الإدارة أو الواردة إليها ويشار فقط إلى رقم تسجيل الممول، أو المكلف وذلك اعتباراً من أول يوليو ٢٠١٩م.^(٤)

وقد تضمنت المادة (٣٨) من قانون الإجراءات الضريبية الموحدة رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠م :

- أن يلتزم كل ممول يزاول نشاطاً تجارياً، أو صناعياً، أو حرفياً، أو مهنيًا، إذا تجاوز رقم أعماله خمسمائة ألف جنيه بإمسك الدفاتر المنتظمة المنصوص عليها في قانون التجارة رقم ١٧ لسنة ١٩٩٩م يدوياً أو إلكترونياً، يلتزم المكلف بالاحتفاظ بالسجلات والدفاتر والمستندات بما فيها صور الفواتير لمدة خمس سنوات تالية للفترة الضريبية التي يقدم فيها الإقرار.^(٥)

٤- الفحص والتحصيل الضريبي الإلكتروني:

٤-١. ماهية الفحص الضريبي الإلكتروني وأثاره على المجتمع

عندما يقوم مأمورو الحصر والمعلومات بفتح الملف الضريبي يأتي دور المأمور الفاحص ليؤكد المعلومة أو نفيها ، كما أنها تمنع التهرب.

لا شك عملية الفحص الضريبي تعتبر مرحلة أساسية مهمة لتحديد دين الضريبة^(٦) ويُرَاد بهذا الأخير المبلغ الذي يلتزم المكلف بتأديته بتأديته للكيان المالي للدولة وفقاً لتقدير المأمورية أو الهيئة المختصة.

كما يمثل الفحص الضريبي الجانب الأكثر أهمية، خاصة مع التطور التكنولوجي وانتقال غالبية الشركات الكبرى في مصر في مختلف المجالات والمؤثرة في الحصيلة الضريبية من الاعتماد على النظم المحاسبية اليدوية للنظم الإلكترونية أو الفحص الذكي. ويعتبر هذا الأخير كمظهر للتحويل الرقمي له عدة فوائد منها:

(١) ينظر في ذلك المادة (٢٦) من قانون الإجراءات الضريبية الموحدة رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠م.

(٢) ينظر في ذلك المادة (٢٧/ ١٠٢) من قانون الإجراءات ، مرجع سابق.

(٣) ينظر في ذلك المادة (٢٨) من قانون الإجراءات ، مرجع سابق.

(٤) يراجع في ذلك المواد (٣٠٢، ٣٠١) من قرار وزير المالية رقم ٧٢٩ لسنة ٢٠١٨م، الوقائع المصرية ، العدد رقم ٢٨٢ (تابع) الصادر في ١٥ ديسمبر ٢٠١٨م .

(٥) يُراد بالصناعات : الأعمال الحرفية التي يقوم بها أصحابها مباشرة ، أو بواسطة ذويهم ، ومن الممكن أن يحتاج الأمر لبعض العمال ، ويكمن الركن الرئيسي في الصناعات على العمل ، أما المهن الحرة يُراد بها أعمال تحتاج لمعرفة علمية وتمارس بصفة مستقلة، مثل الطبيب ، والمحامي ، المهندس ، يراجع في ذلك د طاهر الجنابي : علم المالية العامة ، مرجع سابق ، ١٩٤ وما بعدها.

(6) Olympio Attipoe,(2023). Developing Tax Audit Skills, Tax Audit Training Manual for the General Commission for Taxes of Iraq, 2023. Pp. 17-19. <https://www.giz.de/en/downloads/giz2023-en-tax-audit-training-manual-GCT-iraq.pdf>

- ١- دقة أعمال الشركات أثناء الفحص، وكذلك إعطاء صورة شاملة عن حقيقة الملفات ورقم الأعمال، والدقة العالية للدفاتر والحسابات المنتظمة. فبفضل التكنولوجيا تم الاستغناء عن الدفاتر والمستندات الورقية واستخدام برامج إلكترونية لتسجيل المعاملات وضبط الحسابات والقيام بالفحص الإلكتروني^(١).
- ٢- تنفيذ إجراءات الفحص الضريبي بسرعة ودقة عالية، كذلك زيادة الحصيلة وانخفاض تكلفة التحصيل، كما أنه يساعد على إنشاء ملفات إلكترونية تشمل البيانات الأساسية اللازمة لأعمال الفحص^(٢) لذلك نهيب بالسلطة المالية العراقية أن تنتهج ما سلكته الإدارة الضريبية بمصر من إتباع الفحص الضريبي الإلكتروني أو الفحص الذكي لتدعيم الكيان المالي للدولة بصورة أمثل إلى جانب الاستفادة من المزايا سالفة الذكر.
- ٣- كما أن عمليات الفحص الإلكتروني تركز على وجود برامج إلكترونية مستحدثة وهو ما ذهبت إليه الإدارة الضريبية في مصر، ومن الملائم أن تتدخل السلطة المالية العراقية لهذا الاتجاه؛ لكونها تحقق العدالة الضريبية عند تطبيق القوانين الضريبية والتعليمات التنفيذية.
- ٤- كما تعتمد عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني على وجود بنية تحتية إلكترونية محدثة ومطورة باستمرار، ليس فحسب بل قاعدة بيانات، الأمر الذي يتطلب وجود هذه البنية، وقاعدة البيانات داخل السلطة المالية بالعراق، وكذلك برامج تدريبية لموظفيها لخلق جيل من الفاحصين للتعامل مع الفحص الضريبي الإلكتروني، والعمل بكفاءة وفاعلية للنهوض بالسلطة المالية أكثر وأكثر.

٤-١-١-١-٤ متطلبات الفحص الضريبي

يتطلب الفحص الضريبي الإلكتروني عدة أمور تكمن في الاطلاعات والإجراءات، وأيضاً الحسابات الإلكترونية، الفاتورة الإلكترونية^(٣)، وآلية تقديم الإقرار الضريبي الإلكتروني، وسوف نتناول ذلك تباعاً:

أ- إطلاع على دفاتر المكلف ومستنداته ومراجعة الإقرار الذي يقدمه، وفقاً لما يتحقق لإدارة الضرائب من صحة هذه الدفاتر والمستندات. حيث يتم الإطلاع على التعاملات الخاصة بجهات معينة سواء حكومية أو غيرها، لذلك فقد تم الانتقال من النظام الورقي إلى النظام الإلكتروني كما أشرنا.

فقد أصدرت الإدارة الضريبية المصرية الكتاب الدوري رقم ٢٩ لسنة ٢٠١٨ م بشأن تفعيل الفحص الضريبي التقديري المميكن (الإلكتروني) للمنشآت الصغيرة (بدون بيانات) في الملفات التي لا يتجاوز أعمالها السنوي مليون جنيه.

فللإدارة الضريبية إجراء ربط تقديري للضريبة من واقع أية بيانات متاحة في حالة عدم تقديم الإقرار الضريبي، أو عدم تقديم البيانات والمستندات المؤيدة .

وعلى إدارة الضرائب أن تخطر الممول بكتاب موصى بعلم الوصول بعناصر ربط الضريبة، وقيمتها على النموذج الذي تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون، فيقوم المأمور الفاحص باستخدام البرنامج المميكن لفحص ملفات ممولي المنشآت الصغيرة ومتناهية الصغر، وهذا البرنامج مزود بمعايير معينة، وكذلك القواعد التنفيذية لفحص الملفات، مع إلزام جميع الفاحصين بالعمل على البرنامج المميكن مع مراعاة تقديم كشف النشاط لكل منهم من البرنامج^(٤).

ب- أيضاً إجراءات الفحص الضريبي حيث أفادت المادة (٤١) من قانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ م بشأن قانون الإجراءات الضريبية الموحد المصري، يجب على مأمورية الضرائب المختصة إخطار الممول، أو المكلف بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول، أو بأية وسيلة إلكترونية لها حجية في الإثبات قانوناً، أو أية وسيلة كتابية يتحقق بها العلم بالتاريخ المحدد للفحص، ومكانه، والمدة التقديرية للفحص قبل عشرة أيام على الأقل ويلتزم الممول، أو المكلف بتوفير البيانات وصور المستندات والمحركات بما في ذلك قوائم العملاء والموردين، التي تطلبها المصلحة منه كتابة وذلك خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ طلبها

ولقد تناولت المادة (٤٢) من القانون سالف الذكر حيث أفادت: " يحق لموظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية دخول مقر المكلف خلال ساعات عمل الموظف دون إخطار مسبق، وإذا لزم دخول هذه المقر بعد ساعات العمل يجب إصدار تصريح بذلك من جهة العمل.

ج- الحسابات الإلكترونية والفاتورة الإلكترونية: أما الحسابات الإلكترونية فقد تضمنت المادة (٣٨) من القانون رقم ٢٦ لسنة ٢٠٢٠ م ضوابط وشروط إمساك الحسابات الإلكترونية من الممولين / المكلفين حيث نصت على أنه: " مع مراعاة قانون الشركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات الشخص الواحد الصادر بالقانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ م يلتزم

تاريخ الزيارة في ٢٠٢٥/٣/٢ م.

(١) د رمضان صديق: الضرائب في عالم الاقتصاد الرقمي، دار النهضة العربية، ٢٠٢٠ م، ص ٤٤٤.

(٢) د محسن عيد عبدالغفار، د. أسامة عبدالمنعم الفولي: أثر التحول الرقمي على كفاءة الإدارة الضريبية -دراسة تطبيقية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، المجلد الخامس عشر، العدد الثاني يونيو ٢٠٢٣ م ص ١١

(3) Christos Kotsogiannis. Luca Salvadori, John Karangwa, Innocente Murasi, E-invoicing. (2025). tax audits and VAT compliance, Journal of Development Economics 172 (2025).pp. 1-8. www.elsevier.com/locate/devec

تاريخ الزيارة في ٢٠٢٥/٣/٢ م.

(٤) ينظر في ذلك د جلال الشافعي: الحصر الضريبي من الناحيتين النظرية والعملية، قطاع التدريب مصلحة الضرائب ٢٠٠٦ / ٢٠٠٧ م، ص ٣٨ وما بعدها.

كل ممول يزاول نشاطا تجاريًا، أو صناعيًا، أو حرفيًا، أو مهنيًا، إذا تجاوز رقم أعماله السنوي مبلغ خمسمائة ألف جنيه بإمساك السجلات والدفاتر المحاسبية المنتظمة المنصوص عليها بقانون التجارة الصادر بالقانون رقم ١٧ لسنة ١٩٩٩م يدويًا أو إلكترونيًا.

- وأما الفاتورة الإلكترونية تُعرف أنها كشف تفصيلي يقوم به البائع حتى يسجل جميع السلع التي قام ببيعها مدونًا لها الأسعار والكميات وتوقيات جميع العمليات والخدمات التي قدمها^(١).

والفاتورة تصدر إلكترونيًا وتتضمن المعلومات الأساسية التي تشتمل عليها الفاتورة الورقية، وتقوم بنفس أدوارها، ويمكن أن تتخذ أساسًا في التعامل أو حل محل الفاتورة الورقية، بالنسبة لكل من أصدرها أو تسلمها أو غيرهما ممن له صلة بها، وتتوافر فيها سمات الثقة، والمصادقية، والوضوح التي تجعلها صالحة لإنجاز المعاملات الاقتصادية^(٢).

وقد تم تطوير ميكنة شاملة للعمليات الضريبية من خلال مصلحة الضرائب المصرية بإنشاء نظام مركزي لمنظومة الفاتورة الإلكترونية؛ لتلقي ومتابعة الفواتير وجميع متابعة تنفيذ التعاملات بين الشركات بعضها البعض، من خلال تبادل كافة الفواتير، وبصيغة رقمية مما يساعد على أحكام السيطرة على الاقتصاد غير الرسمي والقضاء على الفواتير الوهمية من خلال مراقبة التعاملات بين الشركات بعضها البعض وتحديد رقم أعمالها والتأكد من صحة بيانات مصدر الفاتورة ومتلقيها ومحتوياتها الفنية والضريبية^(٣)، وهذا النظام غير متوافر بالسلطة المالية العراقية؛ لذلك ينبغي على المشرع العراقي أن ينشئ نظامًا مركزيًا لمنظومة الفاتورة الإلكترونية لمتابعة ومراقبة التعاملات بين الشركات والوصول لحقيقة رقم الأعمال فضلًا عن إحكام السيطرة على المجتمع الضريبي، والحد من الجرائم الضريبية.

وفي هذا المضمار أصدر وزير المالية القرار رقم ١٨٨ لسنة ٢٠٢٠م بشأن الفاتورة الإلكترونية ونص في المادة الأولى: " يلتزم المسجلون (بالضريبة على القيمة المضافة) بإصدار فواتير ضريبية إلكترونية تتضمن التوقيع الإلكتروني لمصدرها والكود الموحد الخاص بالسلعة أو الخدمة محل الفاتورة المعتمد من جهة الإدارة الضريبية (مصلحة الضرائب المصرية)^(٤)."

وتنفيذاً لقرار السيد وزير المالية أصدرت الإدارة الضريبية المصرية ممثلة في رئيس المصلحة القرار رقم ٣٨٦ لسنة ٢٠٢٠م^(٥) فالفاتورة تحصر كل معاملات المكلف، ودور الفاحص يتابع الإجراءات والآليات تمامًا ومدى دقتها، ويُطبق مواد القانون على هذه الفواتير، فالفاحص له دور رقابي عليها، مع مراعاة أنه يوجد أنشطة يصعب على أصحابها عمل فواتير إلكترونية بالنسبة لها على سبيل المثال لا الحصر شركات الأغذية التي تقوم بالشراء من الفلاحين، أيضا يوجد صناعات ليس لها فواتير مثل البضائع المهربة من بعض الدول كالصين. وفي هذا الإطار ينبغي على التشريع الضريبي أن يتلاءم مع عقلية المكلف سواء شخص طبيعي، أو اعتباري مما يساعد على نقص المنازعات، ورفع المستوى العام للوعي الضريبي مما يعكس على عمومية الضريبة والكيان المالي للدولة بالإيجاب.

د- ما هي آلية تقديم الإقرار الضريبي الإلكتروني؟

يعرف الإقرار أنه النموذج أو البيان الذي يحل محله والذي يتضمن جميع المعلومات والبيانات لأغراض ربط الضريبة عن فترة معينة^(٦).

الإقرار الضريبي أي النموذج أو البيان-كما ذكرنا- الذي يتضمن جمع المعلومات أو البيانات المحددة لأغراض ربط الضريبة عن فترة معينة، فالإقرار في المجال الضريبي يعرف أنه بيان مكتوب، يتعهد فيه المكلف الملزم به قانونًا في الميعاد المحدد موضحًا به نتيجة أعماله الخاضعة للضريبة خلال فترة زمنية معينة، ويستوفي الشكل والأوضاع المنصوص عليها في القانون واللوائح والتعليمات الخاصة بذلك^(٧).

وتؤدي الضريبة المستحقة من واقع الإقرار، ويراعى أنه لا يحتج بالإقرار في مواجهة المصلحة حال عدم استيفاء البيانات أو عدم توقيعه. أيضًا يسدد المكلف رسمًا يصدر بقرار من الوزير مقابل استخدامه للمنظومة الإلكترونية، شريطة ألا يجاوز هذا الرسم ألف جنيه.

ويراعى أن الالتزام بتقديم الإقرار الإلكتروني تم على عدة مراحل فقد صدر قرار وزير المالية رقم ٢٢١ لسنة ٢٠١٨م^(٨) بالزام الأشخاص الاعتبارية بتقديم الإقرارات الضريبية إلكترونيًا وتم إطلاق النظام تجريبيًا في أكتوبر ٢٠١٨م ثم صدر القرار الوزاري رقم ٧٤٤ لسنة ٢٠١٨م^(٩) والخاص بالزام شركات الأموال (عدا شركات الأشخاص) بتقديم إقراراتهم الضريبية إلكترونيًا، وقد ألزم

(١) د ممدوح محمد إبراهيم، مرجع سابق، ص ٣٥.

(٢) أ. د رمضان صديق محمد، التطور التكنولوجي وأثره في القانون الضريبي، مرجع سابق، ص ١٨.

(٣) وزارة المالية: مشروعات تطوير الضرائب ٢٠٢٠م بتاريخ ٢٠٢٥/٢/١ م. <https://www.mof.gov.eg> تاريخ الزيارة ٢٠٢٥/٣/٢ م.

(٤) الوقائع المصرية: العدد ٧٢ (تابع) الصادر في ٢٦ مارس ٢٠٢٠م.

(٥) مصلحة الضرائب المصرية: قرار رئيس مصلحة الضرائب المصرية رقم (٣٨٦) لسنة ٢٠٢٠م الصادر بتاريخ ٢٨ / ٧ / ٢٠٢٠م.

(٦) يراجع في ذلك المادة ١٠/٨ من قانون ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠م الإجراءات الضريبية الموحدة.

(٧) يراجع في ذلك د رمضان صديق، قانون الضريبة على الدخل، دار النهضة العربية، طبعة ٢٠٠٦م، ص ٤١٠، د. راند ناجي أحمد: المالية العامة والتشريع المالي في العراق- الطبعة الثالثة بيروت - ٢٠١٨م ص ٢١٥.

(٨) الوقائع المصرية: العدد رقم ١١٧ (تابع) الصادر في ٢٢ مايو ٢٠١٨م.

(٩) الوقائع المصرية: العدد رقم ٢٨٩ (تابع) (ب) الصادر ٢٣ ديسمبر ٢٠١٨م.

المشروع الضريبي كذلك المسجلين في القيمة المضافة بتقديم إقراراتهم الضريبية الشهرية إلكترونياً وفقاً للقرار الوزاري ٦٩٥ لسنة ٢٠١٨م^(١). كما أُلزم كذلك شركات الأشخاص بتقديم الإقرارات الضريبية إلكترونياً وفقاً للقرار الوزاري رقم ٣٥٨ لسنة ٢٠١٩م وذلك اعتباراً من يناير ٢٠٢٠م^(٢). ثم صدر بعد ذلك قرار وزير المالية رقم ٢٩٦ لسنة ٢٠٢٠م بإلزام الشخص الطبيعي بتقديمه الإقرار الضريبي إلكترونياً بعد أن كان اختيارياً^(٣).

وقد أفادت المادة (١/٣٢) أنه يلتزم المكلف بتقديم الإقرار الضريبي من خلال الوسائل الإلكترونية المتاحة وذلك بعد الحصول على كلمة المرور السرية، وتوقيع إلكتروني مجاز طبقاً لأحكام القانون رقم ١٥ لسنة ٢٠٠٤م بتنظيم التوقيع الإلكتروني. وفي جميع الأحوال، يلتزم المكلف بسداد مبلغ الضريبة المستحق من واقع الإقرار -كما أشرنا- بعد استئصال الضرائب المخصومة أو المحصلة والدفعات المقدمة.

وفي حالة زيادة الضرائب المخصومة على مبلغ الضريبة المستحقة يتم استخدام الزيادة في تسوية المستحقات الضريبية السابقة، فإن لم توجد التزمت الإدارة برد الزيادة ما لم يطلب المكلف كتابة استخدام هذه الزيادة لسداد أية مستحقات ضريبية في المستقبل وفقاً للمادة (٣٢ / ٢) من قانون ٢٠٠٦ لسنة ٢٠٢٠م من قانون الإجراءات الضريبية الموحد المصري.^(٤)

من هو الشخص الملزم بتقديم الإقرار الإلكتروني؟

أفادت المادة (٢٩) من القانون رقم ٢٠٠٦ لسنة ٢٠٢٠م سالف الذكر أنه: " يلتزم كل مكلف أو من يمثله قانوناً، بأن يقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة إقراراً عن الفترة الضريبية على النموذج المعد لهذا الغرض".

ويبقى السؤال ما الوضع بالنسبة للإقرار الضريبي الإلكتروني المعدل؟

-تضمنت المادة (٣٣) من القانون ٢٠٠٦ لسنة ٢٠٢٠م سالف الذكر على الأحكام الخاصة بالإقرار المعدل حيث أفادت: " يجب على المكلف إذا اكتشف خلال السنة التالية لتاريخ انتهاء الميعاد المحدد لتقديم السنوي المنصوص عليه في البند (ج) من الفقرة الأولى من المادة (٣١) من هذا القانون سهواً أو خطأ في إقراره الضريبي الذي تم تقديمه لمأمورية الضرائب المختصة أن يتقدم بإقرار ضريبي معدل بعد تصحيح السهو أو الخطأ.

وإذا قام المكلف بتقديم الإقرار المعدل خلال ثلاثين يوماً من انتهاء الميعاد القانوني لتقديم الإقرار، يعتبر الإقرار المعدل بمثابة الإقرار الأصلي....

ويجوز للمكلف أن يقدم إقراراً معدلاً عن الإقرار السابق تقديمه في حالتين:

١-اكتشاف إحدى حالات التهرب الضريبي.

٢-الإخطار بالبده في إجراءات الفحص وفقاً لأحكام الفقرة الأولى من المادة (٤١) من القانون.

وإذا تقدم الممول أو المكلف بإقرار معدل متضمناً ضريبة أقل من الضريبة الواردة بالإقرار الأصلي، فلا يحق له استرداد أو تسوية فرق الضريبة إلا بعد مراجعة المصلحة وتأكدتها من صحة الاسترداد أو التسوية، وذلك خلال ستة أشهر من تاريخ تقديمه طلب الاسترداد أو التسوية.^(٥)

وإذا كان الإقرار الضريبي الإلكتروني له من المزايا الكثير فإن له بعض السلبيات، أما المزايا تكمن في تقديم الإقرار سالف الذكر في أي وقت، ومن أي مكان دون التقيد بأوقات العمل الرسمية داخل إدارة الضرائب، أيضاً توفير الوقت والجهد على المكلفين، كذلك يحد من تردد المكلفين بدلاً من تكسبهم على المأموريات الضريبية^(٦). فضلاً عن الوقوف على حقيقة أعمال أنشطة المكلفين وتتبعها مما يؤدي لزيادة الحصيلة الضريبية، أيضاً دقة الإقرارات المقدمة وسرعة تحصيل الضريبة المستحقة، ومواجهة حالات التأخر في سداد الضريبة المستحقة، وتراكم الملفات، والحد من الجرائم الضريبية، سواء من الشخص الطبيعي أو الاعتباري بمواجهة حالات الغش والاحتيال، لذلك ينبغي تطوير أنظمة الفحص باستخدام برامج الفحص الإلكتروني لضمان دقة المعاملات وسلامتها وتبسيط الإجراءات، مما يؤدي لاتساع الوعاء الضريبي وزيادة الكيان المالي للدولة.

أما عن السلبيات فقد تكون بسبب عدم كفاءة بعض الممولين لعدم الدراية الكاملة بالإنترنت، أو كيفية التعامل الإلكتروني مما يجعلهم يضطرون للجوء لمحاسب بالرغم من ضعف النشاط، أيضاً ضعف قدرة الشبكة عامة، والتي لا تقبل كثيراً من المكلفين في التسجيل مرة واحدة مما يؤدي لسقوط أو مشاكل الشبكة.

(١) الوقائع المصرية: العدد رقم ٢٧٤ (تابع) (ب) الصادر ٥ ديسمبر ٢٠١٨م.

(٢) الوقائع المصرية: العدد رقم ١٢٦ (تابع) (أ) الصادر ٢ مايو ٢٠١٩م.

(٣) الوقائع المصرية: العدد رقم ١٣٦ (تابع) (أ) الصادر ١٦ يونيو ٢٠٢٠م.

(٤) الوقائع المصرية: العدد رقم ١٣٦ (تابع) (أ) الصادر ١٦ يونيو ٢٠٢٠م، تقابل (المادة (٤٩) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢م، الفصل الحادي والعشرون (الرديات).

(٥) يراجع في ذلك المادة (٣٤) من قانون ٢٠٠٦ لسنة ٢٠٢٠م بشأن الإجراءات الضريبية الموحد.

(٦) د. عاطف أحمد عبدالعال زيدان، مرجع سابق، ص ٣٠٨.

وتجدر الإشارة إلى أن نظام الإقرار الإلكتروني نجح في ماليزيا، حيث زادت نسبة تقديم هذا الأخير في الفترة من ٢٠٠٦ - ٢٠١١ م من ٥٠% إلى ٣٤%^(١).

٤-٢-٤ التحصيل الضريبي الإلكتروني وضماناته:

٤-٢-٤.١ ماهية التحصيل الضريبي الإلكتروني؟

يُعرف التحصيل الضريبي أنه : مجموع العمليات التي تهدف إلى نقل مبلغ الضريبة من المكلف بها إلى خزانة الدولة واستيفائها لحقها^(٢).

ويعرف أيضاً أنه: مجموعة من العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية لإيصال حاصلات الضرائب إلى خزانة الدولة وذلك من قبل إدارة التحصيل^(٣).

ويذهب البعض كذلك أن التحصيل الضريبي: هو تحديد الوعاء الضريبي وتطبيق معدل الضريبة، أي يتم حسابها، وبالتالي تكون جاهزة التحصيل، إما عن طريق المكلف الحقيقي في حالة الضرائب المباشرة، أو المكلف القانوني الذي لا يتحمل الضريبة، بل يقوم بنقلها للمكلف الحقيقي في حالة الضرائب غير المباشرة^(٤) ويؤخذ على هذا التعريف أن من يحدد الوعاء الضريبي هو الفحص الضريبي وليس التحصيل .

يتضح من ذلك أن التحصيل الضريبي من أهم وأخطر العملية الضريبية بعد الحصر والفحص، وتكمن غايته في جمع الإيرادات بواسطة السلطة المالية من المكلف إلى الخزانة العامة دون تعقيد تدعيماً للكيان المالي للدولة .

فلا أحد ينكر أن دور التحصيل بشكل عام هو منع وجود المخالفات أو الحد منها، فالمطالبة بمستحقات الدولة واتخاذ الإجراءات اللازمة للتحصيل، ومواجهة الإجراءات التي تأتي من شعبة الفحص ومواجهة عدم السداد يستدعي تحصيل أكبر قدر ممكن من الحصيلة الضريبية أولاً بأول حتى لا يُحدث تراكم للمتأخرات^(٥)، فعدم مواجهة سداد المكلف للضريبة تباعاً تتراكم المتأخرات لذلك لا بد من التدخل الحاسم بتفعيل إجراءات تحصيل المتأخرات أولاً بأول بكل إدارة مع رقابة الأجهزة المعنية بمتابعة هذه الإدارات.

وبعد ثورة المعلومات ونشر الثقافة الضريبية على مدى أوسع وتطور الحصر الضريبي، والفحص الضريبي الإلكتروني تطور معه التحصيل الضريبي الإلكتروني .

ويُراد به وفاء المكلف بدفع ما بذمته من مستحقات ضريبية إلى الهيئة العامة للضرائب، ويكون ذلك بإحدى الوسائل الإلكترونية التي تختلف أساليبها وخطواتها من دولة إلى أخرى^(٦).

غير أنه الأمر يحتاج إلى بيئة عمل مناسبة في مجال التحصيل الضريبي الإلكتروني للوصول لزيادة، وتدعيم الكيان المالي للدولة الزيادة المرجوة، بدمج الاقتصاد غير الرسمي في الاقتصاد الرسمي، أيضاً مواجهة الجرائم الضريبية وتفعيل قنوات الدفع الإلكتروني أكثر وأكثر وذلك في النظام الضريبي العراقي .

كما أن منظومة التحصيل خضعت لمتغيرات كل عصر من العصور التي مرت بها، وكانت عملية الجباية يسودها جو من الظلم عبر العصور، وكان كل ما يهم الإدارة الضريبية هو تحصيل أكبر قدر من الحصيلة الضريبية^(٧).

فقد اتسم العصر الحديث، أو عصر العولمة بوجوب إحداث تغييرات جوهرية في منظومة التحصيل الضريبي، مثلما أحدث ثورة في عالم التجارة الإلكترونية وسداد الضريبة^(٨).

الأمر الذي يعني أن استخدام الوسائل الحديثة في تحصيل الضريبة قد أصبح أمراً ملحاً في العصر الحديث، وخاصة في ظل عصر العولمة الاقتصادية، وصار الهدف الأساسي للإدارة الضريبية المصرية هو تنمية ثقافة الالتزام الطوعي في سداد الضريبة، وهذا الالتزام يعتبر هدف استراتيجي تسعى إلى تحقيقه كثير من النظم الضريبية الحديثة^(٩).

وقد أثبت الواقع العملي أن التحصيل الضريبي الإلكتروني له عدة مزايا تكمن في أنه يؤدي لتسهيل الإجراءات، وخفض التكاليف، مقارنة بالوسائل التقليدية التي تضيق الوقت والجهد وتسبب تأخر الحصيلة الضريبية^(١٠).

(٣) World Bank, World Development Indicators database.

(١) د شعبان لطفي: جباية المؤسسة دروس مع أسئلة وتمارين محلولة، متبعة للمطبوعات بالجزائر، ص ٣٧ .

(٢) د على زعود: المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ٢٠٠٦ م، ص ٢٣٠ .

(٣) د. صالح بزة، أمية بن خزانجي: جباية المؤسسة دروس وتمارين محلولة، دار الباحث، الطبعة الأولى، ٢٠٢٠ م، ص ١٣ .

(٤) المتأخرات الضريبية هي ديون أو مبالغ مستحقة للحكومة لم تسدد .

(٥) د. على غانم شاكر : " دور الدفع والتحصيل الإلكتروني للضرائب في تطوير إجراءات التحاسب الضريبي "، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد

٠٠٧، العدد ٠٠٤، العراق ٢٠١٧ م، ص ١٧١ .

(٦) لمزيد يراجع في ذلك د ناصر محمد عبدالعزيز: التحصيل الضريبي بين النظرية والتطبيق -دراسة مقارنة -رسالة دكتوراه، جامعة حلوان، طبعة ٢٠١٢ م،

١٤٣٣هـ، ص ١١ .

(٧) د عادل حشيش: العلاقات الاقتصادية الدولية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، ٢٠٠٩ م، ص ٢٢٧ .

(٨) د عادل ناصر عبدالعزيز، مرجع سابق، ص ١٨ .

كما أصبحت أغلبية الدول تعتمد على الطرق المستحدثة في تحصيل الإيرادات الضريبية ؛ بهدف تبسيط إجراءات تقديم التصريحات الضريبية للمكلفين في الموعد المحدد، ليس ذلك فحسب، بل وتسدّد مبلغ الضريبة من قبلهم ، ومن بين الدول التي اتبعت هذه الطرق : لبنان ، الأردن ، مصر ، ومن هذه الوسائل تحصيل الضريبة بواسطة بطاقة الائتمان، التحويل الإلكتروني بواسطة الإنترنت من الحسابات البنكية مباشرة^(٢).

وتجدر الإشارة أنه إذا تم الدفع خارجيًا لا ينزل على ملف المكلف، الأمر الذي يعني لو تم الدفع من خلال منفذ إلكترونيًا لا تصل لملف المكلف إلا إذا أخذ الإيصال وذهب للوحدة الخاصة به^(٣).

- كما أن مأموري الحجز والتحصيل له القيام ببعض الإجراءات منها مخاطبة شعبة القضايا بتنفيذ مادة الغرامة على سبيل المثال لا الحصر حالة التأخير في تقديم الإقرار الضريبي، جريمة تقديم بيانات خطأ بالإقرار، عدم تقديم الإقرار الضريبي:

والغرامة هي: إلزام المحكوم عليه بأن يدفع لخزانة الحكومة المبلغ المقرر في الحكم " وأضافت الفقرة الثانية من هذه المادة: " ولا يجوز أن تقل الغرامة عن مائة جنيه ولا يزيد حدها الأقصى في الجناح علي خمسمائة جنيه^(٤)، وذلك مع عدم الإخلال بالحدود التي يسبغها القانون لكل جريمة، ولتفعيل ضمانات التحصيل داخل السلطة المالية، ينبغي تنمية الالتزام الطوعي لدى المكلفين وفق آليات معينة، منها تعدد طرق التحصيل وسداد الضريبة، وكذلك تفعيل قنوات الاتصال بين الإدارة والمكلفين وفقًا للأساليب الحديثة، أيضًا تفعيل الفاتورة الإلكترونية لضمان التحصيل، وأن يكون السداد الإلكتروني إجباريًا .

ونظرًا لدقة المتابعة الإلكترونية ازدادت نسبة الامتثال الطوعي، كما أن لرقمنة التحصيل لها أثر إيجابي في تقليل الجرائم الضريبية من خلال تشجيع المكلفين على التسجيل .

فضلاً عن ذلك ساهمت رقمنة التحصيل في مصر في تبسيط إجراءات تحصيل دين الضريبة، ورضا المجتمع الضريبي من حيث قدرة التعامل مع البيئة الإلكترونية ، وهو أمر حتمي داخل السلطة المالية العراقية.

٥-الخاتمة:

من خلال دراستنا لمختلف الجوانب المتعلقة بالتحول الرقمي لدى قانون ضريبة الدخل المصري رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠ م وتعديلاته ومدى تأثيره على الإدارة الضريبية المصرية ، ومدى أهميته للسلطة المالية العراقية يُمكن القول: إنه أحد أهم الأدوات اللازمة التي ينبغي أن تأخذ به السلطة المالية العراقية لتطور أدائها وتحسين إيراداتها أكثر من خلال سن القوانين و القرارات والتعليمات التي تتلاءم مع تكنولوجيا الضرائب، ومن خلال ما تم عرضه توصلنا لعدد من : **الاستنتاجات** والمقترحات سوف نوجزها على النحو التالي:

١-٥ . الاستنتاجات

- ١- عدم نشر الثقافة الضريبية والنشاطات التدريبية المرتبطة بالتحول الرقمي بصورة أمثل، نتيجة قلة حملات التوعية عبر المواقع الإلكترونية ومواقع التواصل الاجتماعي.
- ٢- لم يتخذ المشرع الضريبي العراقي، وكذلك القرارات الوزارية خطوات سريعة نحو تحديث البيئة الضريبية إلكترونياً سواء في الحصر أو الفحص أو التحصيل.
- ٣- عدم كفاية عدد موظفي السلطة المالية سواء في الحصر والفحص والتحصيل، نتيجة توسع المجتمع الضريبي بشكل ملحوظ، مما يؤثر على الحصيلة الضريبية ، ويزيد من حجم التهرب الضريبي.
- ٤- لم يتلاءم التشريع الضريبي العراقي مع المكلف سواء شخص طبيعي، أو اعتباري مما يؤثر على حجم المنازعات الضريبية ورفع المستوى العام للوعي الضريبي مما يعكس على عمومية الضريبة والكيان المالي للدولة بالسلب.
- ٥- لم تركز عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني بالسلطة المالية بالعراق على وجود بنية تحتية إلكترونية، ولا قاعدة بيانات تواكب التشريعات الضريبية الحديثة وهو ما يؤثر على أدائها.
- ٦- لم ينشئ المشرع الضريبي العراقي نظاماً مركزياً لمنظومة الفاتورة الإلكترونية لمتابعة ومراقبة التعاملات، التي تتم بين الشركات، والوصول لحقيقة رقم الأعمال، والإجراءات، وذلك للتأكد من صحة بيانات مصدر الفاتورة ومتلقيها ومحتوياتها الفنية والضريبية.

(١) هويدا على محمد عبدالله: نظام الدفع والتحصيل الإلكتروني للضرائب وأثره على التحاسب الضريبي ، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة ، كلية التجارة، جامعة النيلين ، السودان ، ٢٠١٨م ، ص ٠٢ .

(٢) على غانم شاكر: نظام الدفع والتحصيل الإلكتروني ، مرجع سابق ، ص ١٤٧ .

(٣) مثال على ذلك أحد الممولين تعامل مع جهة من الجهات في ٢٠١٨ م وكان التعامل ٨ ملايين ، وفي ٢٠١٩ م عشرة ملايين ، وفي سنة ٢٠٢٠ م اثنا عشر مليوناً ، لم يأت على الشبكة شيء إلا عن طريق وحدة غسل الأموال بالبنك لمعرفة سبب التضخم حساب ممول خلال هذه الفترة ، وتم إخطار التهرب الضريبي .

(٤) ينظر في ذلك المادة (٢٢) قانون عقوبات مصري ، تقابل مادة (٩١) عقوبات عراقي.

٢-٥ . المقترحات:

- ١- ينبغي عمل حملات توعية عبر المواقع الإلكترونية ومواقع التواصل الاجتماعي، لتعزيز الوعي بالتحول الرقمي، والوصول لمجتمع يعرف الكثير من المعلومات الضريبية والمعاملات الإلكترونية وإدارة الموارد البشرية، والنشاطات التدريبية المرتبطة بالتحول الرقمي.
- ٢- ينبغي أن يتضمن القانون الضريبي العراقي والقرارات الوزارية بصورة عاجلة الاتجاه نحو التحول الرقمي، والعمل على تحديث البيئة الضريبية إلكترونياً، وذلك بمكنة مراحل العمل الضريبي سواء حصر، أو فحص، أو تحصيل إلكتروني لعدة مزايا منها البساطة في الإجراءات والبعد عن التعقيدات، وتدعيم الكيان المالي والحد من الجرائم الضريبية وهو ما تنبأه نظيره المشرع الضريبي المصري .
- ٣- نوصي بأن أعمال الحصر الضريبي الإلكتروني لا يغني عن الحصر التقليدي، وذلك بعمل بمتابعة عمليات حصر المكلفين وأنشطتهم لتطبيق مبدأ عمومية الضريبة من ناحية، وتقليص التهرب الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية من ناحية أخرى.
- ٤- نوصي مواجهة عدم كفاية عدد موظفي السلطة المالية؛ حتى لا يحدث تراكم للملفات الضريبية والمتأخرات، مما يؤثر على السلطة المالية بالسلب وكذلك خزانة الدولة.
- ٥- تتطلب عمليات الفحص الضريبي الإلكتروني وجود بنية تحتية إلكترونية محدثة ومطورة باستمرار، ليس فحسب بل قاعدة بيانات الأمر، الذي يستدعي وجود برامج تدريبية لموظفي السلطة المالية لخلق جيل يجيد التعامل مع الفحص الضريبي الإلكتروني بكفاءة، وفاعلية، لتحقيق العدالة الضريبية عند تطبيق القوانين الضريبية والتعليمات التنفيذية، وزيادة الكيان المالي للدولة كما أشرنا.
- ٥- ينبغي على المشرع العراقي أن ينشئ نظاماً مركزياً لمنظومة الفاتورة الإلكترونية لمتابعة ومراقبة المعاملات، التي تتم بين الشركات والمكلف، والوصول لحقيقة رقم الأعمال، فضلاً عن إحكام السيطرة على المجتمع الضريبي، والحد من الجرائم الضريبية.
- ٦- توصي الدراسة بأن يكون التشريع الضريبي يتلاءم مع عقلية المكلف، سواء شخص طبيعي، أو اعتباري مما يساعد على نقص المنازعات، ورفع المستوى العام للوعي الضريبي، مما ينعكس على عمومية الضريبة والكيان المالي للدولة بالإيجاب.

٦- قائمة المصادر .

١-٦ المراجع العربية:

- د. أحمد عبدالله : الشخصية الاعتبارية في الفقه الإسلامي ، دراسة مقارنة، بدون سنة نشر.
- د. أحمد محمود الخولي: نظرية الحق بين الفقه الإسلامي والقانون الوضعي، دار السلام القاهرة الطبعة الأولى ٢٠٠٣م.
- أمية بن خرناجي: جباية المؤسسة دروس وتمرارين محلولة، دار الباحث، الطبعة الأولى ، ٢٠٢٠م.
- د. أسامة عبدالمنعم الفولي: أثر التحول الرقمي على كفاءة الإدارة الضريبية -دراسة تطبيقية ، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية ، المجلد الخامس عشر، العدد الثاني، يونيو ٢٠٢٣م.
- د. توفيق حناشي: مجلة دراسات في الاقتصاد وإدارة الأعمال ، المجلد ٥٥ ، العدد ٥٢ ، ديسمبر ٢٠٢٢م جامعة العربي التبسي، الجزائر.
- د. جلال الشافعي: الحصر الضريبي من الناحيتين النظرية والعملية ، قطاع التدريب مصلحة الضرائب ٢٠٠٦ / ٢٠٠٧م.
- د. حسين محمد أحمد عبدالباسط : التطبيقات والأساليب الناجحة لاستخدام تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات في تعليم وتعلم الجغرافيا ، مجلة التعليم بالإنترنت ، جمعية التكنولوجيا البشرية، العدد الخامس، القاهرة، مصر، مارس ٢٠٠٥م.
- د. رائد ناجي أحمد: - المالية العامة والتشريع المالي في العراق- الطبعة الثالثة بيروت - ٢٠١٨م.
- د. رائد ناجي أحمد: علم المالية والتشريع المالي في العراق، الطبعة الثالثة ٢٠١٧ م
- أ. د. رمضان صديق: التطور التكنولوجي وأثره في تطبيق القانون الضريبي.
- د. رمضان صديق: الضرائب في عالم الاقتصاد الرقمي، دار النهضة العربية، ٢٠٢٠م.
- د. رمضان صديق: قانون الضريبة على الدخل، دار النهضة العربية، طبعة ٢٠٠٦ م.
- د. سعود جابر مشكور: مدخل معاصر في علم المالية العامة، الطبعة الثانية ٢٠٢٠ م/ ١٤٤١ هـ .
- د. سمير سعد مرقص: تنمية كفاءة وفاعلية الأداء الضريبي، تنمية كفاءة وفاعلية الأداء الضريبي وأثره على الاستثمار والخصخصة، المؤتمر السنوي الخامس لأكاديمية السادات للعلوم الإدارية " تكنولوجيا الإدارة في القرن الحادي والعشرين الفترة ٦-٧ نوفمبر ١٩٩٧م.
- د. شعبان لطفي: جباية المؤسسة دروس مع أسئلة وتمرارين محلولة، متبعة للمطبوعات بالجزائر.
- صالح بزة، أمية بن خرناجي: جباية المؤسسة دروس وتمرارين محلولة، دار الباحث، الطبعة الأولى، ٢٠٢٠م.
- د. طاهر الجنابي: علم المالية العامة والتشريع الضريبي، طبعة ٢٠١٧ / ٢٠١٨ م ، المكتبة القانونية ببغداد.
- د. عادل العلي: المالية العامة والقانون المالي والضريبي، الطبعة الثانية ٢٠١١ م .

- د. عادل حشيش: العلاقات الاقتصادية الدولية ، دار الجامعة الجديدة ، الإسكندرية ، ٢٠٠٩م.
- عادل مبروك محمد: معوقات التحول الرقمي وسبل تفاديها، المؤتمر الرابع عشر ، إدارة التحول الرقمي لتحقيق رؤية مصر ٢٠٣٠م، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، مصر.
- عاطف أحمد عبدالعال: الاقتصاد الرقمي بين الواقع والمأمول، طبعة ٢٠٢١م / ١٤٤٣هـ ، دار محمود للنشر والتوزيع .
- أ م د. عقيل حميد جابر: مدخل معاصر في علم المالية العامة ، الطبعة الثانية ٢٠٢٠م / ١٤٤١هـ .
- د. علي زعدود: المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، ٢٠٠٦م.
- د. علي غانم شاكر: " دور الدفع والتحصيل الإلكتروني للضرائب في تطوير إجراءات التحاسب الضريبي " ، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية ، المجلد ٠٧ ، العدد ٠٤ ، العراق ٢٠١٧م.
- د. عيد نصرالله سعد: جرائم التهرب الضريبي بين الواقع والمأمول ، دار النهضة العربية ، طبعة ٢٠١٨م .
- أ . غادة الحسيني عباس، أمها مصطفى محمد: تطوير مستوى الأداء المهني لمأمور الضرائب، المؤتمر الضريبي الثامن للجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب " إصلاح ضرائب الدخل في ضوء المتغيرات المحلية والدولية" الفترة من ١٠-٧ دار الدفاع الجوي.
- د. كيندة زليخة ، د. بوقوم محمد: الاندماج في اقتصاد المعرفة بين المتطلبات ومؤشرات القياس، بحث منشور في مجلة اقتصاديات المال والأعمال، العدد السادس، يونيو ٢٠١٨م .
- د. محسن عيد عبدالغفار، د أسامة عبدالمنعم الفولي: أثر التحول الرقمي على كفاءة الإدارة الضريبية -دراسة تطبيقية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، المجلد الخامس عشر، العدد الثاني يونيو ٢٠٢٣م.
- محمد محمد مصباح القاضي : جرائم الممول المضرة بالخرانة العامة، القاهرة ، دار النهضة العربية ، ١٩٩٦م.
- د مصطفى أحمد أمين: التحول الرقمي في الجامعات المصرية كمتطلب لتحقيق مجتمع المعرفة ، مجلة الإدارة التربوية ، كلية التربية ، جامعة دمنهور.
- د. ممدوح محمد ابراهيم : دراسة انتقادية تحليلية لقانون الإجراءات الضريبية الموحد رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠م ، دار النهضة العربية .
- مريم خالص حسبن : الحكومة الإلكترونية بحث منشور بمجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية ، الجامعة، العدد الخاص بمؤتمر الكلية ٢٠١٣م.
- د. ياسر محمد اللعي: المسؤولية الجنائية عن أعمال الذكاء الاصطناعي ما بين الواقع والمأمول، دراسة تحليلية استشرافية ، بحث مقدم للمؤتمر الدولي السنوي العشرين بكلية الحقوق المنصورة في الفترة ٢٣-٢٤ مايو ٢٠١٢م.
- أ. يوحنا نصحي عطية: التوظيف الضريبي مدخل لسياسة اختيار رجل الضرائب، المؤتمر الضريبي الخامس للجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب ، الفترة من ١٦- ١٨ نوفمبر، دار الدفاع الجوي القاهرة.
- ١-٦-٢ الرسائل العلمية :**
- د. حديد نوفل، تكنولوجيا الإنترنت، وتأهيل المؤسسة للاندماج في الاقتصاد العالم ، رسالة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ٢٠٠٦م.
- عبدالله عبدالرحيم محمد مجرشي، دور التحول الرقمي في تطور أداء المؤسسات السعودية ، رسالة ماجستير، جامعة تبوك، كلية إدارة الأعمال .
- د. محمد السيد محمد عطية: إصلاح الإدارة كجزء من الإصلاح الاقتصادي، رسالة دكتوراه ، طبعة ٢٠١٣م ، جامعة حلوان ، ص ١٦١ .
- د. ناصر محمد عبدالعزيز: التحصيل الضريبي بين النظرية والتطبيق -دراسة مقارنة -رسالة دكتوراه ، جامعة حلوان ، طبعة ٢٠١٢م ، ١٤٣٣هـ .
- هويدا على محمد عبدالله: نظام الدفع والتحصيل الإلكتروني للضرائب وأثره على التحاسب الضريبي، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة كلية التجارة ، جامعة النيلين ، السودان ، ٢٠١٨م.
- ١-٦-٣. الوثائق الرسمية:**
- قانون العقوبات العراقي رقم ١١١ لسنة ١٩٦٩م .
- قانون العقوبات المصري رقم ٥٨ لسنة ١٩٣٧م وتعديلاته.
- قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢م وتعديلاته.
- قانون رقم ٢٠٦ لسنة ٢٠٢٠م وتعديلاته قانون الإجراءات الضريبية الموحد المصري.
- ١-٦-٤. التقارير**
- تقرير آفاق التحول الرقمي في الدول العربية ، العدد الرابع عشر ، ٢٠٢٣م.

- <https://www.researchgate.net/publication/337241787> Financial Inclusion and Digital Finance in the Arab World Current Status and Future Priorities
- <https://www.giz.de/en/downloads/giz2023-en-tax-audit-training-manual-GCT-iraq.pdf>
- <https://www.researchgate.net/publication/337241787>
- <https://www.researchgate.net/publication/335015720> Digitalization in Economy and Innovation The Effect on Social and Economic Processes
- https://doi.org/10.1007/978-3-030-63974-7_9
- <https://doi.org/10.1080/14494035.2021.1928377>
- www.elsevier.com/locate/devec
- <https://www.mof.gov.eg>
- <https://repository.law.umich.edu/articles/40>

٦-٢- المراجع الأجنبية:

- Afonasova M.A., Panfilova E.E., Galichkina M.A., Ślusarczyk B. (2019). DIGITALIZATION IN ECONOMY AND INNOVATION: THE EFFECT ON SOCIAL AND ECONOMIC PROCESSES
- Araz Taeihagh, Governance of artificial intelligence, POLICY AND SOCIETY 2021, VOL. 40, NO. 2
 - Campbell, D. F., & Hanschitz, G. (2018). Digitalization of tax: epistemic tax policy. Handbook of Cyber-Development, Elias G. Carayannis, David FJ Campbell, and Marios Panagiotis Efthymiopoulos, eds. Cham, Switzerland: Springer International.
 - **Charles E. McLure Jr.** "Taxation". Encyclopaedia Britannica. Retrieved 3 March 2015.
 - Christos Kotsogiannis. Luca Salvadori, John Karangwa, Innocente Murasi, E-invoicing. (2025). tax audits and VAT compliance, Journal of Development Economics 172 (2025).
 - He, Y., & Yi, Y. (2023). Digitalization of tax administration and corporate performance: Evidence from China. International Review of Financial Analysis, 90, 102859.
 - Ihnatišínová, D. (2021). Digitalization of tax administration communication under the effect of global megatrends of the digital age. In SHS Web of Conferences (Vol. 92, p. 02022). EDP Sciences
 - Lagodiienko, N., Pozhydaieva, M., & Krylov, D. (2022). Digitalization of tax administration in Ukraine: Risks and opportunities. Management Theory and Studies for Rural Business and Infrastructure Development, 44(4), 443-450.
 - Olympio Attipoe, (2023). Developing Tax Audit Skills, Tax Audit Training Manual for the General Commission for Taxes of Iraq, 2023.
 - Reuven S. Avi-Yonah, (2006). The Three Goals of Taxation, " Tax L. Rev. 60, no.-
 - Sciaudone, Christiana; Niser, Lisa (24 October 2022). "Why Do We Pay Taxes?". Business Insider. Retrieved 31 October 2022.
 - **Sergey Kamolov & Kirill Teteryatnikov**, 2021. "Artificial Intelligence in Public Governance," Springer Books, in: Igor Stepnov (ed.), Technology and Business Strategy, edition 1, chapter 9
 - Weibo Xing, John Whalley, (2014). The Golden Tax Project, value-added tax statistics, and the analysis of internal trade in China, China Economic Review, Volume 30, September 2014, Pages 448-458.

- Yakubia, Y. A. Y., Basukib, B., & Purwonoc, R. (2019). Financial Inclusion and Digital Finance in the Arab World: Current Status and Future Priorities. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*
- Yusef Yakubi, Basuki Basuki. (2019). Financial Inclusion and Digital Finance in the Arab World: Current Status and Future Priorities, *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, Volume 6, Issue 3, 2019 .