

رقمته الادارة الضريبية ومدى الاستفادة منها في تحسين النظام الضريبي

Doi: 10.23918/ilic9.45

أ. د. عباس مفرج فحل الغزوي
العراق / وزارة التعليم العالي والبحث العلمي - جامعة الانبار - كلية القانون
dr.abbasmfrg63@gmail.com

Digitization of tax administration and its benefit in improving the tax system

Prof. Dr. Abbas Mafrag Fahal

Iraq \ Ministry of Higher Education and Scientific Research

Anbar University - College of Law

المخلص

الادارة الضريبية عملها عمل اي ادارة حكومية يعتمد على المستندات الورقية والقوانين الضريبية ويكون تعاملها مع المكلفين كإخطارات او قرارات او طعون ويجب ان تكون ورقيا ، التي يقدمها المكلف بموجب ما يتطلب القانون احيانا ، الا ان هذه الحالات لم تعد مقبولة مع انتشار التعاملات الالكترونية ولا يستفاد منها في زيادة كفاءة العاملين وتطوير عملها.

اما المجتمع في الوقت الحاضر ازداد اعتماده على الرقمنة كل يوم والادارة الضريبية كغيرها في هذا المجتمع عملها بموجب بيئة تكنولوجية حديثة من خلال وسائل اتصال لم تكن متوفرة سابقا الا في هذا الزمن الحديث كالانترنت واجهزة الاتصال النقال والمنصات الرقمية والتطبيقات الالكترونية المختلفة، وبذلك اصبح العمل بالحدود المكانية والزمنية في المعاملات التجارية مزال، ان رقمته الادارات الضريبية تجعل تقديم الخدمات الى المكلفين في الضريبة افضل بكثير، وبالمقابل تكاليف اقل مع تحسين عمل الادارة الضريبية وتقلل التكاليف التي يتحملها الخاضعون للضريبة بموجب امتثالهم للقوانين الضريبية .

وهنا يتوقع المكلف بدفع الضرائب بان الخدمات المقدمة له بموجب رقمته الادارات الضريبية افضل ويتحسن اداء الادارة الضريبية وتقل التكاليف التي يتحملها عند الامتثال للقانون الضريبي ويتوقع الاستفادة من الرقمنة من خلال تحسن اداء الضريبة والسماح له بدفع مبلغ الضريبة الكترونيا والاعتراف بالحسابات الالكترونية والاستفادة من المنصات الرقمية وان يتم التواصل مع الادارات الضريبية من خلال وسائط الرقمنة بحيث يتم اقراره ويمكن ان يسترد ماله من ضرائب مباشرة بالإضافة الى تواصله عبر الانترنت مع موظف الادارة بأي وقت عند الحصول على اي معلومة و عند الوفاء يكون بدقة لما عليه من التزامات ضريبية

من خلال مما تقدم سوف يكون بحثنا متضمنا المعلومات المطلوبة بموجب مبحثين وكل مبحث يقسم الى مطلبين ليشتمل على كل ما هو مطلوب لموضوع بحثنا حيث نخصص بإذن الله المبحث الاول لمدى استفادة الادارات الضريبية من الرقمنة، اما المبحث الثاني سنخصصه للمشكلات القانونية المرتبطة بالرقمنة ، واما الخاتمة هي مجموعة من النتائج والتوصيات .

الكلمات المفتاحية: الرقمنة، الادارة، الضريبة، المكلفين، النظام.

Abstract

The work of the tax administration is as a work of any government administration that depends on paper documents and tax legislations, and its dealings with taxpayers (financiers) such as notifications, decisions or appeals which must be as paper works, that are submitted by the taxpayer (financier) according to what the law sometimes requires; however, these cases are no longer acceptable with the spread of electronic transactions and are not useful in increasing the efficiency of employees and developing their work.

At the moment, the society dependence has increased on digitization every day, and the tax administration, like others in this society, operates under a modern technological environment; through communications that were not previously available, such as the Internet, mobile communication devices, digital platforms, and various electronic applications, thus work has become within spatial and temporal limits in business transactions.

The digitization of tax administrations makes provided services to taxpayers (financiers) much better with lower cost while improving the work of the tax tool and reducing the costs experienced by tax subjects according to tax laws.

Here, the taxpayers expects that the services provided to them through the digitization of tax administrations will be better, the performance of the tax administration will improve, and the costs he will bear when complying with the tax law will be reduced. They are expected to benefit from digitization through improving the tax performance, allowing them to pay the tax amount electronically, recognizing electronic accounts, and benefiting from digital platforms. Communicating with tax administrations through digital means so that it is approved and they can recover their money from direct taxes. In

addition to communicating via the Internet with the administration employee at any time when obtaining any information and when fulfilling the tax obligations accurately.

Sum up to, this research includes the information required under two sections, and each section is divided into two sub-sections to comprise everything required for the topic of this research. Authors will, God willing, dedicate the first section to the extent to which tax administrations benefit from digitization. The second section will be devoted to the legal problems associated with digitization, the conclusion also includes a set of findings and recommendations.

Keywords: digitization, administration, taxes, taxpayers, system.

المقدمة

فرضية البحث:

فرضية الدراسة مفادها:

كيف تساهم رقمته الادارة الضريبية في حل اشكالات التحصيل الضريبي وتحسين عملية الجباية الضريبية في ظل النصوص القانونية الضريبية ضمن مشروع عصرنة الادارة الضريبية في العراق والبلدان العربية .

اشكاليات البحث:

انطلاقاً من الفرضية المذكورة التي يحاول الباحث اثباتها والإجابة عنها في هذه الورقة البحثية فأن موضوع البحث بثير الاشكاليات الآتية: ما مدى نجاعة رقمته الادارة الضريبية في التحصيل الضريبي من حيث بيان مزاياها وعيوبها ؟ ماهي التحديات لرقمنة الادارة الضريبية ؟

وهل يمكن طرح مشروع لعصرنة الادارة الضريبية ورقمنتها في ظل الواقع الاداري الحالي ؟ وما يمكن ان تحققه من مكتسبات لتحسين النظام الضريبي في العراق والبلدان العربية ومعالجة مشاكل التحصيل الضريبي كالغش الضريبي والتهرب الضريبي

هدف البحث:

تسعى الدراسة الى تحقيق عدد من الاهداف منها :

- اظهار الفرص التي تقدمها الرقمنة للإدارات الضريبية وتحسين خدماتها للمكلفين بدفع الضريبة
- تمكين المكلفين بدفع الضريبة بالاستفادة من التكنولوجيا الجديدة في الاتصال بالإدارة الضريبية والامتثال الضريبي بتكاليف اقل
- معالجة مشكلة فرض الضريبة على الاقتصاد الرقمي

نطاق الدراسة :

سيتناول الباحث موضوع الورقة البحثية في مدى ما تحققه رقمته الادارة الضريبية مع الإشارة الى التشريعين العراقي والعماني في هذين البلدين في اطار معالجة مشاكل الواقع الضريبي فيهما كالتحايل الضريبي والتهرب الضريبي .

منهجية الدراسة :

سنتكون دراستنا على مبحثين وسنقسم كل مبحث الى مطلبين المبحث الاول لمدى استفادة الادارات الضريبية من الرقمنة، اما المبحث الثاني سنخصصه للمشكلات القانونية المرتبطة بالرقمنة ، واما الخاتمة هي مجموعة من النتائج والتوصيات .

المبحث الاول

مدى استفادة الادارات الضريبية من الرقمنة

الادارات الضريبية حالياً تعيش كغيرها في زمن يتزايد نشاطها في مجال الرقمنة كل يوم وعملها في بيئة تكنولوجية من خلال ما موجود من اجهزه لم تكن سابقا متوفرة كالنقل والنت والمنصات الرقمية وغيرها ، ومن اجل الوصول الى مفهوم الرقمنة وما مدى الفائدة منها في المجال الضريبي سنقسم هذا المبحث الى المطالب التالية :

المطلب الاول

ما هية الرقمنة وما فوائد التحول اليها

للوصول الى ما هو مطلوب في هذا المطلب سنقسمه الى فرعين نخصص الاول لماهية الرقمنة اما الثاني سيكون لفوائد التحول الى الرقمنة.

الفرع الاول

ماهية الرقمنة

اختلفت المفاهيم حول مصطلح الرقمنة او التحول الرقمي حسب السياقات التي استخدمت فيه، فقد عرفها تيري كاتري ((على ان الرقمنة هي عملية تحويل مصادر المعلومات الى اختلاف اشكالها من الكتب والدوريات والتسجيلات الصوتية الى شكل مقروء بواسطة الحاسبات الآلية عبر النظام الثنائي))^(١) والنظام الثنائي بمثابة وحدة معلومات اساسية لنظام المعلومات الذي يحول المعلومات الى ارقام ثنائية والتي يطلق عليها حالياً الرقمنة ، وتتم هذه الاعمال بالاستناد الى الاجهزة المتخصصة وتطور التقنيات .

وهناك مفهوم اخر يقول ان الرقمنة برنامج يحول البيانات والمعلومات من النظام التناظري الى النظام الرقمي^(٢) . اما دوج هودجز (Doug Hodgo) قدم مفهوم مختلف عن الرقمنة واعتبرها اجراء تحويل المحتويات الفكرية مثل الكتب والمقالات المخطوطات والخرائط الى شكل رقمي^(٣)

ويمكن لنا ان نستخرج من المفاهيم السابقة ان الرقمنة هي :

(١) ابو بكر محمود الهموش ، الحكومة الالكترونية ، الواقع والافاق ، القاهرة، مجموعة النيل العربية ، ٢٠٠٦.

(٢) سراج الدين محمد ، التجارة الالكترونية ، القاهرة ، المجموعة العربية للنشر ، ٢٠٠٩.

(٣) تو تالين ، البرنامج التدريبي ، الادارة الالكترونية القاهرة ، توتالين للتدريب والاستشارات ، ٢٠١٠ .

تحويل المعلومات المثبتة بشكل ورقي أو تخزين تقليدي إلى شكل إلكتروني ، وبهذا تصبح النصوص التقليدية نصوص مرقمة تتيح الاطلاع عليها بواسطة تقنيات الحاسوب الآلي ، وبمعنى آخر بموجب تطور التكنولوجيا ذات العلاقة بالمعلومات والبيانات فقد تحولت من الطريقة التقليدية التي هي بالأغلب يدوية إلى الطرق التناظرية الإلكترونية والتي مازال العمل به موجود ، وأخيراً دخلت طرق التكنولوجيا الرقمية التي أطلق عليها الرقمنة التي حولت البيانات والمعلومات إلى واقع رقمي من الرقمين الصفر الواحد الذي هو النظام الثنائي والتي يمكن للأجهزة ذات التكنولوجيا الرقمية مثل الحاسوب ومسجل الصوت والصورة فهم ومعالجة والتعامل معها للحصول على المعلومات وبذلك بالرقمنة يمكن ادخال نص أو صورة أو أصوات .

أما ماهية الضرائب الرقمية :

فإن استخدام التكنولوجيا الرقمية الحديثة كان سبب لظهور أعمال رقمية جديدة أثارت تحديات أمام فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي الذي ظهر من استخدام التكنولوجيا الرقمية والتزايد بالطلب على التطبيقات والأجهزة الحديثة الذي ظهر من استخدام التكنولوجيا الرقمية والتزايد بالطلب على التطبيقات والأجهزة الحديثة مما أدى إلى استفادة كافة أنواع الصناعات وبالتالي ازدادت إيرادات الإنترنت في مجال الاتصالات والاقتصاد الرقمي بحيث ازدادت المبيعات لتصل إلى ٣٠٩ مليار دولار في ٢٠٢٠^(١) . والاقتصاد الرقمي هو على ترابط مع الاقتصاد التقليدي ومتشابهة معه ، وكذلك الضريبة على الاقتصاد الرقمي هي أيضاً امتداد للضريبة التقليدية وحاجة العالم إلى تنظيم نشاطها وحساباتها بصورة رقمية دعت التطور والتحول إلى الضريبة الرقمية . ولقد عرفت الضريبة الرقمية ((أنها ضريبة تفرض من الدولة على الشركات عن مبيعاتها وإيرادات التي تحصلها عبر مصادر تقنية كشبكات الإنترنت))^(٢)

الفرع الثاني

فوائد التحول إلى الرقمنة

الرقمنة لها العديد من الفوائد في مجالات إن كانت تداول أو المشاركة إضافة إلى ما يخص موضوعنا هو استفادة الإدارات الضريبية من الرقمنة ، والتي منها التالي^(٣).

- ١- حفظ المعلومات من التلف والضياع وأثار الظروف الجوية الصعبة كذلك من التزوير .
- ٢- إمكانية استرجاع بالسرعة الممكنة والوصول إلى كل ما تم رقمته بغض النظر عن الزمن والمكان ولأي عدد من الأشخاص
- ٣- بالإمكان جعل الطباعة والنسخ مكبرة أو مصغرة أو مضاعفتها وفق الحاجة لها ووفق الصلاحيات المخولة لأصحاب هذا المحتوى
- ٤- بالإمكان تخزين وحمل وثائق الرقمية بأعداد كثيرة وحتى يمكن نقلها وحملها بالجيب .

المطلب الثاني

الإدارة الضريبية (الفوائد والتحديات)

الإدارة الضريبية كغيرها في محيط مجتمعي ازداد اعتماده على الرقمنة بكل وقت ومكان في بيئة تكنولوجيا من خلال وسائل لم تكن متاحة سابقاً ، فازداد انسياب البيانات وإزيلت الحدود المكانية والزمنية ، لذا سيكون هذا المطلب عن فرعين نتطرق في الأول عن رقمنة الإدارة الضريبية أما الثاني سيكون لفوائد وتحديات الرقمنة الضريبية .

الفرع الأول

رقمنة الإدارة الضريبية

الإدارة الضريبية كانت كإدارات الحكومية الأخرى في التعامل في الكتب والمستندات الورقية وتحتاج أغلب القوانين الضريبية أن يكون التعامل مع المكلفين بالضرائب ورقياً في تقديم التقارير الضريبية والتضمين من قبل كواحد الإدارة بالإضافة إلى الاخطار والتظلم والطعن وغيرها ، إلا أن مع انتشار التعامل الإلكتروني في السنوات الأخيرة لم يكن من المعقول أن تستمر الإدارة الضريبية في نظام مختلف عن ما حصل في بيئة جديدة والاستفادة من هذه البيئة في تطوير عملها ورفع كفاءة منتسبيها في الحذر من المخاطر عن هذه التقنية الجديدة^(٤) . الرقمنة تجعل الإدارة الضريبية تقدم أفضل الخدمات وباقل التكاليف وبأحسن الأداء بحيث تقلل تكاليف المكلف الضريبي بالمراجعة وتسديد مبالغ الضريبة من خلال السماح للمكلفين تسديد أجور الضرائب إلكترونياً وإقرار الحسابات بالحساب الإلكتروني والاعتراض والاستعانة بخدمات بنك الإنترنت أو أي منصة رقمية أخرى .

كما أن للمكلف التواصل مع موظف الإدارة الضريبية من خلال استعماله للرقمنة في أي مكان وزمان لمعرفة أي معلومات وإيضاح تعينه على الوفاء بما مطلوب عليه من ضرائب بدقة وأقل تكاليف^(٥) .

وما يخص سلطنة عمان من خلال متابعتنا عبر المنصات الإلكترونية عقدت ندوات ضريبية سنوية من أجل التحول إلى الاستعانة بالتكنولوجيا والتحول إلى الرقمنة الضريبية فعل سبيل المثال عقدت شركة أرنست ويونغ (EY) ندوة في بداية ٢٠٢٣ من أجل إعادة صياغة المستقبل الضريبي في عمان ، وبناء عليه فإن ينبغي على كافة الشركات المتعاملة في السلطنة أن تحدث برامجها والعمل على مواجهته وتوظيف التكنولوجيا في دور الوظيفة الضريبية ، وقد أكد مسؤول الضريبة في عمان^(٦) بهذه الدورة على الشركات العاملة في السلطنة إلى مواكبة التوجهات الضريبية ، كونها لا تدرك السرعة في التغييرات أو أي تأثير على تعاملها ، ومن خلال متابعتنا لما يجري بالسلطنة إلكترونياً ، نتوقع أن يكون تركيز جهاز الضرائب في السلطنة على اعتماد التكنولوجيا من خلال رقمنة العمليات التي تخص الامتثال الضريبي بالإضافة إلى المنازعات الضريبية إلكترونياً عبر بوابة الجهاز ، وطلب المزيد من البيانات الخاص بدافع الضريبة رقمياً .

أما في العراق فإن الإدارات الضريبية لازلت تطبق قانون ضريبة الدخل ١١٣ لسنة ١٩٨٢ وقانون ضريبة العقار رقم ١٦٢ لسنة ١٩٥٩ وقانون ضريبة العرصات رقم ٢٦ لسنة ١٩٦٢ وهكذا بقية القوانين المرفقة معها بالإضافة إلى أوامر سلطة الائتلاف رقم

(١) د. حمادة السعيد العسراوي ، دراسة تحليلية لمشكلات الضرائب الرقمية ، المؤتمر العلمي السادس لكلية التجارة ، جامعة طنطة ، عدد خاص ، ٢٠٢٢ .

(٢) <https://com6conf.tanta.edu.eg>

(٣) أ.د. مدحت محمد أبو النصر ، الذكاء الاصطناعي في المنظمات الذكية ، المجموعة العربية للتدريب والنشر ، ٢٠٢٠ .

(٤) Satoru Araki: Electronic taxpayer services in Asia and the Pacific, A publication of the public Management Governance, and Participation , Division , Regional and Sustainable Development Department , Issue 20 , 2013 , P.1.

(٥) Robert Ravanella : E- service and Digital Delivery , presentation at 2015 FTA Project Workshops , HMRC , Moscow , 2015 .

(٦) www.zawya.com

(٣٧) و(٣٨) و(٤٩) للسنوات ٢٠٠٣ و ٢٠٠٤ ولاوجود للرقمنة الحقيقية في المجالات الضريبية الى الان ، ولكن تم تحويل اجهزة الطابعات اليدوية الى اجهزة حاسوب الكترونية يحفظ بها كل اسماء المكلفين مع ما يملكون من عبء ضريبي لجميع محافظات العراق جعل من السهل تنظيم واستخراج اسماء المكلفين وبالمقابل زاد ظهور اشكالات في تشابه الاسماء للمكلفين^(١).

الفرع الثاني

فوائد وتحديات الرقمنة الضريبية

عندما تستخدم الادارة الضريبية الرقمنة فهناك العديد من الفوائد اولها هي الحد من الفساد المالي والاداري بسبب القلة في فرص لقاء المكلف الضريبي مع الكادر في الدوائر الضريبية^(٢) وبذلك يتوفر المزيد من الشفافية في التعامل مع المكلف بدفع الضريبة وتكون الادارة على اطلاع كامل بالمعلومات الضريبية وتحت تصرفها كل البيانات الالكترونية التي تحصل عليها منه او اي طرف او من ادارت ضريبية اخرى^(٣)، ومن خلال الرقمنة يزداد الامتثال^(٤) الضريبي لقتاعة المكلفين بأن الوسائل الالكترونية لها القدرة الكاملة على متابعة معاملاتهم، حيث تم كشف المزيد من المعلومات المخفية هذا بالإضافة الى ازدياد قدرة هذه الانظمة في تحليل كل البيانات التي تؤدي الى التقدير الدقيق للضريبة ويحد من التهرب.

لكن هناك بالمقابل تحدي يواجه الادارة الضريبية من خلال الاقتصاد الرقمي ، حيث تحتاج الادارات الضريبية الى معلومات عن المكلفين ووكلائهم واعمالهم التجارية وكذلك الحاجة الى التشريعات التي تخول السلطة الضريبية من تطبيق هذا التشريع بين المكلفين اللذين يمارسون الاقتصاد الرقمي^(٥).

والفائدة الاخرى هو ازدياد عدد المكلفين بسبب ازدياد عدد ممارسي النشاط الاقتصادي الرقمي ويزداد نطاق عملهم بحيث يتجاوز حدود البلدان ولا ينحصر نشاط المكلف داخل دولته ، بل بالإمكان يكون مزاوله النشاط داخل منزل او على الرصيف او يكون نشاطه من خلال استعماله وسيلة مواصلات ، وبهذا تكون زيادة المكلفين كل يوم بشكل مهول .

والتحدي الذي يقابل هذه الفائدة عجز الادارة الضريبية بالتعرف على نشاط الممارسين بمختلف المجالات بصعوبة بالغة ، ولأن الاقتصاد الرقمي يحتاج ويتطلب رقمنة الادارة الضريبية^(٦) لأنه بدونها ليس بالإمكان للإدارة الضريبية مواجهة تحديات الضريبة والحاجة الماسة للتعامل مع الاقتصاد الرقمي بالإضافة الى الحاجة الى تحسين الادارة الضريبية واستعمال افضل البرامج الالكترونية

المبحث الثاني

المشكلة القانونية المرتبطة بالرقمنة

كما ذكرنا في المبحث الاول عن فوائد واجابيات الرقمنة الضريبية الا انه ايضا بالمقابل يمكن لنا ان نكشف عن وجود مشكلات قانونية وفنية يفترض معالجتها، ونبين ذلك بموجب المطالب الاتية:

المطلب الاول

المحافظة على السرية والخصوصية بوجود الرقمنة

الكثير من البيانات الشخصية انتشرت من خلال المنصات والتواصل على مواقع الانترنت ، وبذلك اصبحت الخصوصية مباحة للغير وملكية عامة بسبب التلاعب والتبادل في المعلومات بداخل البيانات الشخصية^(٧) . وهنا علينا ان نتطرق الى كيفية حماية اسرار الاشخاص اثناء تبادل المعلومات او كانت هذه البيانات مطلوبة من السلطات الضريبية وهذا ما سنتطرق عليه في الفرعين التاليين:

الفرع الاول

كيفية حصول السلطة الضريبية على البيانات

القوانين تكفل للسلكة الضريبية الحصول على بيانات المكلفين من اجل تحصيل الضريبة بالطريقة الصحيحة^(٨)، لكن هذا الحق مقيد وهو الواجب على الادارة ان تحفظ هذه البيانات السرية وعدم كشفها امام العامة، وتكون محددة للأعمال الضريبية . ولا يمكن لها استخدامها في غير المتطلبات الضريبية الا بموافقة المكلف الضريبي او وجود نص قانوني يتيح ذلك. وهذا الاستثناء ينطبق على كافة البيانات التي تكون بحوزة السلطة المالية بعد حصولها عليها باي وسيلة كحق الاطلاع او من خلال البيانات المتاحة على شبكات الانترنت^(٩) ، وبذلك للسلطة الضريبية حق الاطلاع على البيانات الرقمية للذين متعاملين في الاقتصاد الرقمي في تلك الدولة.

اما ما موجود في التشريع العماني فقد نصت المادة الخامسة من الفصل الثاني من قانون ضريبة الدخل العماني رقم ٨١/٤٧ اعلى (لا يعتبر افشاء للسرية اعطاء البيانات السرية المطلوبة في محاكمات جنائية او في محكمة يتعلق بهذا القانون او اي تفاصيل سرية تعطى لأي شخص يعمل في تنفيذ او تفسير هذا القانون) .

(١) ا.د عباس مفرج الفحل ، الضريبة على الرواتب والاجور والمخصصات ، دراسة مقارنة ، منشورات زين الحقوقية ، بيروت ، لبنان ، ٢٠١٦ .
- اضافة الى ان هذه المعلومات المختصرة هي عملي الدقيق كاستاذ للقانون المالي والتشريع الضريبي حاليا لطلبة الدكتوراه والماجستير والكلوريوس في جامعتنا في العراق

(2) Doing Business: Implementing electronic tax filling and payment in Malaysi, <https:// WWW .doingbusiness .org/en/reports /case-studies /2013/>

(3) OECD: Tax Administration 2019 :Comparative information on OECD and other advanced Emerging economies, OECD Publishing, Paris, 2019 ,P.22.

(٤) يقصد بالامتثال الضريبي tax compliance اذعان الممول او طاعته للقانون الضريبي ، وتنفيذ أوامره، وتوفير متطلباته للوصول الى قيامه بأداء الضريبة المستحقة عليه وفقا للقانون دون انتقاص من هذه الضريبة سواء بسلوك الغش او التهرب من الضريبة ، او بسلوك غير معتاد في صورة تجنب ضريبي .

(5) ICAEW.2016. Digitalisation of tax : international perpectives. <https:// WWW. Icaew. Com /en/technical /technology/ technology – and – the – profession / digitalizationof –tax –international –prespectives>

(٦) نفس المصدر

(٧) توني مندل واخرين دراسة استقصائية عالمية حول خصوصية الانترنت وصعوبة التعبير ، من سلسلة اليونسكو بشأن حرية البيانات ، من مطبوعات منظمة الامم المتحدة للتربية والعلم والثقافة . (اليونسكو)، باريس ٢٠١٣ ،النسخة العربية ،ص٩.

(٨) عبد الباسط علي جاسم ، حق الاطلاع لموظفي الادارة الضريبية في ترشيح الضريبي العراقي ، مجلة الراافدين للحقوق ، المجلد ١١، العدد ٤١ ، ٢٠٠٩ ، ص٦٤٤ ، قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ ، العدد ٢٨ .

(٩) مجلس الدولة الضريبي ، فتوى رقم ٥٨٨ ، ملف رقم ٨٦ / ١١ / ١٩٧٧/٦/٢٩ جلسة

اما في العراق فقد نصت المادة (٥٣) من القانون الضريبي (تعتبر جميع الاوراق والبيانات والتقارير وقوائم التقدير ونسخها والمعلومات المتعلقة بدخل المكلفين اسراراً محظوراً فشائها على من ينفذ احكام هذا القانون من الموظفين وغيرهم الا ان للسلطة المالية ان تعطي دوائر الدولة او القطاع الاشتراكي البيانات مما لا ترى محظور من إعطائه او ما كان ضروريا لتنفيذ احكام القانون او من اجل تعقيب اي جرم يتعلق بالضريبة عدا ما يتعلق بمفردات دخل المكلف^(١)). وبهذا تكون الصلاحيات متشابهة في كل من سلطة عمان والعراق للسلطات الضريبية، في الضريبة التقليدية الا ان هذا لا يمنع من تطبيق هذه النصوص القانونية على الضريبة الرقمية.

الفرع الثاني

شروط اطلاع الادارة الضريبية على بيانات المكلف المخزونة إلكترونياً

يجب ان يكون هناك تمييز بين نوعين مختلفين من البيانات الخاصة بدفع الضرائب وهما:
الاول : الادارة الضريبية لديها بيانات خاصة تجمعها من المكلفين انفسهم او من غير المكلفين بموجب قوانين الضريبة او نصوص قانونية اخرى تسهل للإدارة الضريبية الحصول على بيانات ترتبط مع تحصيل الضريبة على مكلفين محددين.

وهذا النوع من البيانات تكون للإدارة الضريبية الحق في الحصول عليها إلكترونياً وتقليدياً على ان تبقى هذه البيانات سرية وعدم الاطلاع عليها من غير الادارة الضريبية^(٢)، الا بحدود القانون لكي تدوم الثقة بين المكلف الضريبي والادارات الضريبية وبالتالي يكون هو العامل المشجع للمكلف بتزويد الادارة الضريبية بجميع المعلومات المطلوبة من اي تردد.

اما النوع الثاني : هناك نوع من البيانات الشخصية على صفحات مواقع الانترنت وغير متشابهة العناوين وان مصلحة الضرائب بإمكاناتها الحصول على هذه البيانات باعتبار ان هذا المواقع على الانترنت ملزمة قانوناً^(٣)، تقديم بياناتها من اجل الضريبة او بالإمكان ان تحصل السلطة الضريبية على تلك البيانات من موقع الشخص الغير مقيم بالبلد او حسب اتفاقية تعاون الدول وحسب الدول التي يتبع لها الموقع الذي فيه البيانات المعنية.

اما البيانات الشخصية المخزونة بجهاز المكلف الشخصي التي لا تفتح الا ببصمته الخاصة، هناك رأي لبعض الفقهاء^(٤) بجواز اجبار الشخص على اخذ بصمته عند رفضه او ان يعطي البصمة بموافقة.

وان هذه البيانات الشخصية في هكذا مواقع احتمال تكون غير دقيقة او غير صحيحة وعند الاطلاع على المعاملات الالكترونية بسلطنة عمان نلاحظ ان نص المرسوم السلطاني ((يجوز لأي جهة حكومية او مقدم خدمات تصديق ان يجمع بيانات شخصية مباشرة من الشخص الذي تجمع عنه البيانات او من غيره بعد الموافقة الصريحة لهذا الشخص وذلك فقط لأغراض اصدار شهادة او المحافظة عليها او تسهيل ذلك ولا يجوز جمع البيانات او معالجتها او استخدامها لأي غرض اخر دون الموافقة الصريحة للشخص المجموعة عنه البيانات الشخصية او الإفصاح عنها او توفيرها او معالجتها مشروعا في الحالات التالية:

- اذا كانت ضرورية لغرض منع او كشف جريمة بناء على طلب رسمي من جهات التحقيق
- اذا كانت مطلوبة او مصرحاً بها بموجب اي قانون او كان ذلك بقرار من المحكمة
- اذا البيانات ضرورية لتقدير او تحصيل اي ضريبة او رسوم^(٥).

اما في العراق فقد صدر قانون التوقيف الالكتروني او المعاملات الالكترونية رقم ٧٨ لسنة ٢٠١٢ ، فانه لم يتطرق على الضرائب التقليدية ولا الرقمية لكن اشار في المادة (٣) /اولا (تسري احكام هذا القانون على المعاملات الالكترونية التي تنفذها الاشخاص الطبيعيين او المعنويين)^(٦) وبهذا يمكن ان نقول التوقيع المرقم على الضريبة الرقمية يكون سارياً.

المطلب الثاني

الحاجة الى معلومات لمكلفين في دولة اخرى

السلطة الضريبية تحتاج في حالات متعددة على معلومات لمكلفين ليس اقامتهم في نفس دولتهم ، وكذلك تحتاج تبادل تلك المعلومات مع ادارات ضريبية في الدول الاخرى ، من اجل مكافحة ومعالجة التهرب والتجنب الضريبي الضار الذي يحاول بعض المكلفين الحصول على تخفيض او اعفاء من الضريبة .

وليس بالإمكان للإدارة الضريبية التعرف على هذه المعلومات الا بموجب اتفاقيات دولية محددة بالتبادل بالمعلومات الضريبية او حسب نصوص الاتفاقية التي برمتها تلك الدولة مع الدول الاخرى وسنبين ذلك في الفروع التالية .

الفرع الاول

الاتفاقيات الدولية لتبادل المعلومات

هناك اكثر من نوع من الاتفاقيات الدولية من اجل تبادل المعلومات الضريبية ومنها :

اولاً: الاتفاق بين دولتين فقط :

وذلك عن طريق قيام دولة ما بطلب محدود من دولة اخرى للحصول على معلومات عن مكلف محدد او مجموعة معلومات وانشطة عن نفس المكلف^(٧) .

وكذلك يتم تبادل المعلومات في هذه الحالة بصورة تلقائية بحيث تحصل الدولة المتعاقدة على معلومات عن مكلف محدد من دولة اخرى هي الطرف الثاني الذي يرسل المعلومات بانتظام التي تخص دخل المكلف الذي مصدره من هاتين الدولتين ، او احتمال تحصل دولة على معلومات مكلف خلال حالة تحري معينة وتتوقع ان هذه المعلومات تهم الدولة الاخرى .

(١) المادة (٥٣) الفصل (٢٥) ، قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل .

(2) Digitalisation of Tax : International perspectives , London 2019,p12. ::ICAEW , Chartered Accountants

(٣) السادة الشريف ، خصوصية البيانات الرقمية ، سلسلة اوراق الحق في المعرفة ، مركز دعم تقنية المعلومات ، القاهرة ، الاصدار رقم (٣).

(٤) ديمسون خلف الحمداي : علي محمد كاظم الموسوي ، الدليل الرقمي وعلاقته بالمسار بالحق في الخصوصية المعلوماتية اثناء اثبات الجريمة ، كلية القانون ، جامعة النهرين ، العراق ٢٠١٦ ص ٢٨،٢٩.

(٥) المرسوم السلطاني رقم ٦٩ لسنة ٢٠١٨ ، المادة رقم ٤٣.

(٦) المادة (٣) الفقرة الاولى ، قانون التوقيع الالكتروني والمعاملات الالكترونية العراقي رقم ٧٨ لسنة ٢٠١٢ .

(٧) مثال ذلك القانون اللبناني رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٥ .

وان هذه الاتفاقيات لم يحالفها النجاح^(١) وبذلك تبرز المشكلات القانونية التي تخص موضوعنا واسباب عدم النجاح هو عدم التزام دولة ما من اجل ان تمنح دولة اخرى معلومات ضريبية لان ليس لها مصلحة بذلك . بالإضافة الاشكالية الاخرى هي ان عمليات التبادل بالبيانات اذا تم طلبها من دول لحاجة سلطتها الضريبية لها . لكن لم توصلها الا بعد وقت طويل هذه المعلومات يجعل هذه المعلومات لا قيمة لها.

لذلك نوصي بأنه تكون الاتفاقيات الدولية ملزمة ويكون ايصال المعلومات رقميا من اجل سهولة الحصول على المعلومات الخاصة بالمكلفين، وكذلك من اجل اكمالها بالوقت المحدد وهي لا تخرج عن قيمتها .

ثانيا : اتفاقية العديد من الدول :

الاتفاقية التي تم ذكرها في الفقرة اولا تتعرض لكثير من الصعوبات بتبادل المعلومات بين السلطات الضريبية ، لذلك ان للكثير من المنظمات والدول فكرة اتفاقية بشأن المساعدات المتبادلة في المعلومات والبيانات الضريبية ، اولهما منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD الذي تبنت مع المجلس الاوربي سنة ١٩٩٨ اتفاقية المساعدات بالبيانات الضريبية المعروفة ب (MAC) وهذه الاتفاقية تحتوي على نصوص تمنح للدول المشاركة تبادل البيانات والمعلومات الضريبية بينها ، وقد تم تعديل هذه الاتفاقية بعد طلب مجموعة العشرين G20 سنة ٢٠١٠ لتصبح افضل تلائما مع الاتفاقيات الدولية من اجل تبادل المعلومات حين الطلب وقد ازداد عدد الدول الموقعة لهذه الاتفاقية في تبادل المعلومات ت. ونتائج هذه الاتفاقية الجيدة سنة ٢٠١٤ هو تبلور معيار الابلاغ المشترك^(٢) الذي يتعلق بالتبادل التلقائي للمعلومات للمسائل الضريبية ، ومن نتائج هذه الاتفاقية ، يتوجب على السلطات المالية تزويد حكومات البلدان الموقعة في هذه الاتفاقية بالمعلومات التي تخص الارصدة والارباح التي يحققها المكلفين المقيمين خارج دولتهم . وقد قررت هذه المنظمة استخدام التقنيات الالكترونية المتمثلة بالرقمنة في سرعة تبادل المعلومات المطلوبة وهذه الاتفاقية تحصيل حاصل ان تستخدم في تمكين الدولة بالتبادل في المعلومات الضريبية على الاقتصاد الرقمي بطرق سريعة واسهل عند التطبيق ومثال على ذلك القانون اللبناني^(٣) في ٢٠١٥ اذا ما وجد شخص حسابه في لبنان و قام بالتهريب او الاحتيال في بلده الذي هو خارج لبنان فيجب ان يقدم طلب المعلومات عنه الى وزير مالية لبنان من وزارة مالية الذي ينتمي اليه الشخص وان يكون هناك حكم قضائي يثبت ان الشخص المذكور قام بارتكاب جريمة الاحتيال او التهريب في البلد الذي طلب المعلومات .

وهناك اتفاقيات اخرى مثل اتفاقية بودابست لمكافحة الجرائم المعلوماتية التي نصت على انه ((يجوز تمكين السلطات المختصة من الزام مقدم خدمات الانترنت اعفاء البيانات المتعلقة بالمشارك، سواء كانت في حيازته المادية لو تحت سيطرته او يشترط ان تكون مخزونة^(٤) .

والمقصود في هذا النص هي بيانات الشخص المكلف مثل (خدمة الاتصال ، العنوان البريدي ، السكن ورقم هاتفه الخ)

اما الاتفاقية الاخيرة التي تهمنا في مجال بحثنا هذا هي الاتفاقية الموحدة لدول مجلس التعاون الخليجي، والتي سلطنة عمان عضو في مجلس التعاون الخليجي العربي، وقد الزمت هذه الاتفاقية^(٥) الموقعة الدول الاعضاء في مجال الضريبة على القيمة المضافة على استخدام نظام الكتروني من اجل الالتزام بما يخص ضريبة القيمة المضافة وان يكون هناك مركز عن المعلومات الضريبية تابع للأمانة العامة للمجلس ، ويكون من حق كل سلطة ضريبية في المجلس الوصول على المعلومات للنشاط المتعلق بالإيرادات الخاصة للضريبة كما سمحت هذه الاتفاقية بتبادل المعلومات المختصة بالضريبة الانتقائية حتى ولو كانت خاصة^(٦) وبذلك يكون هذا تطور ملحوظ لدول مجلس التعاون الخليجي، والذي يمكن سلطنة عمان بالاطلاع على النشاط الضريبي لرعاياها في باقي دول الاعضاء، ويمكن لها ان تقدم معلومات عن الإيرادات التي يحصلها الاشخاص المكلفين في السلطنة لبقية الاعضاء للسيطرة على التهريب والتجنب الضار، وهذا العمل جيد ونتمنى على المشرع في العراق ان ينظم الى هذه الاتفاقية او هكذا اتفاقيات اخرى.

وندعو الى تفعيل الضريبة الرقمية لما فيها من فوائد كثيرة مما يلائم التطور العالمي، بالرغم من كل الخدمات التي تواجهه الرقمنة

الفرع الثاني

التهرب الضريبي وعلاقته بالرقمنة

المكلفون بدفع الضريبة ملزمون بتقديم اقرارات صحيحة ودقيقة عن دخلهم، الا ان هناك الكثير من المكلفين يسعون الى اخفاء دخله بالكامل او جزء منه، وليس بإمكان السلطة الضريبية الوصول الى المعلومات الدقيقة والشاملة لكل المكلفين^(٧) .

والرقمنة ايضا لها الفضل بتوفير الفرص الجديدة للمتهربين من دفع كل او جزء من الضريبة، حيث تتوفر الفرص للمكلفين بإخفاء معلوماتهم الحقيقية التي تثبت شخصيتهم وذلك بوضع اسماء مستعارة او وهمية او اسماء خاطئة خاصة عندما يريد ان يقدم التزامه الضريبي^(٨) في الدول التي تقدم بها، سلع او خدمات للمقيمين بها وايضا بالإمكان للمكلف الضريبي ان يجري معاملته من خلال بطاقات الدفع الالكترونية (الرقمي) بدون ان يترك اثر او البيع نقدا ، او ان يستخدم برامج رقمية تقوم بتخفيض حجم مبيعاتهم او تظهر باقل من قيمتها وهذه الطرق في التهرب لا يمكن اكتشافها الا عن طريق كوادرات متخصصة ، وتزداد الصعوبة امام السلطات الضريبية باكتشاف هكذا ممارسات اذا كانت المنشآت خارج الدولة تكون مبيعاتها عن بعد وفي حال عدم وجود اتفاقيات دولية وتعاون بين الدول ليكون لديها معلومات عن المكلفين كما ان وجود الرقمنة في التجارة ووجود المنصات الرقمية التي يتعامل بها البائع والمشتري فيكون المكلف ليس بحاجة الى معارض للبيع وانما يكفي بوجود مخزن لخزن البضاعة البعيدة عن اعين السلطات الضريبية ومن اجل مكافحة هكذا طرق مختصة بالتهرب لا بد ان ابين ما يلي:

(1) Sebastian Beer , Maria Coelho , and Sebastien Leduc: Hihhen Treasures:The Impact of Automatic Exchange of Information on Gross- Border Tax Evasion ,IMF Working Paper ,No. WP/19/286, December 2019 ,p.7.

(٢) د.رمضان صديق ، الضرائب في عالم الاقتصاد الرقمي ، افكاره تتغير ومبادئ تتبلور ووعاء بتحور وادارة تتطور ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ٢٠٢٠ .

(٣) المادة الثانية والمادة الثالثة ، القانون اللبناني رقم ٤٣ ، ٢٠١٥/١١/٢٤ ، الخاص بتبادل المعلومات الضريبية .

(٤) المادة ٤٨ ، اتفاقية بودابست لمكافحة الجرائم المعلوماتية (اتفاقية بودابست ٢٠٠١) .

(٥) المواد ٧١ و٧٢ ، الاتفاقية الموحدة الضريبة القيمة المضافة لمجلس التعاون لدول الخليج العربي، تشرين الثاني، ٢٠١٦ .

(٦) المادة ١٩ ، الاتفاقية الموحدة للضريبة الانتقائية للدول مجلس التعاون للدول الخليج العربي .نوفمبر، ٢٠١٦ .

(7) Micheal GALLingham ,., and Agnar Sandom .. In come Tax Evasion : A Theoretical Analysis . Journal of Public Economics Vol.1 No. (1,1972,pp.323-338).

(8) OECD :Technology tools to tackle tax evasion and tax fraud , Paris , 2017 ,P.10.

أولاً : مكافحة التهرب باليات جديدة

بالرغم من الرقمنة الاقتصادية ساعدت على التهرب الضريبي وبالمقابل اعطت التكنولوجيا للإدارات الضريبية^(١) معلومات أخرى وأكثر دقة قد جعلت الإدارة الضريبية التأكد من صحة القرارات التي يقدمها المكلف بأقل كلفة وبالسرية الممكنة وتجعل المكلف يتردد ويفكر قبل اخفاء أي معلومات وبالذات اذا كانت العقوبات على المتهربين شديدة وقاسية والاثار الاخر للرقمنة اذا كانت ابرام المعاملات رقميا ولا وجود للدفع النقدي فتقل فرص التهرب الضريبي وفي الضرائب الغير مباشرة ايضا عند بيع السلع او الخدمات الالكترونية^(٢) وبالإضافة عن ان الرقمنة بوجودها يكون هناك نظام دولي لتسجيل ملكية المكلفين، مما يجعل الدول صاحبة الحق على الايراد الضريبي لها القابلية بتثبيتها بدقة ودون تمكن المكلف من اخفائها كما ان الرقمنة يكون لها القابلية على مساعدة البنوك^(٣) او المؤسسة المالية ان تكون الطرف المراقب بين المكلف والإدارة الضريبية وتوفر مصادر اضافية تزيد الخناق على المتهربين وبفضل الرقمنة قامت السلطة المالية استخدام برامج متخصصة للتدقيق والاسراع في الرقابة والتفتيش.

ثانياً: الحاجة الى توفير البنية القانونية والادارية

الإدارات الضريبية حتى توقف الاحتياج والتعرف على حالات التهرب يجب ان يكون هناك نصوص تشريعية واضحة بالزام المكلفين استعمال اجهزة فنية وقواعد ضريبية متطورة من اجل تثبيت البيانات والتقدير التي تتلأم مع التطور التكنولوجي^(٤)، وايضا على الإدارة الضريبية توفير الاعتمادات المالية لتحضير الاجهزة الفنية بالإضافة الى تهيئة وتدريب منتسبيها على التعامل التكنولوجي عند التقدير والفحص الضريبي واكتشاف حالات التهرب .

الخاتمة

بعد الانتهاء من دراستنا في مجال الرقمنة الضريبية توصلنا الى بعض النتائج والتوصيات وكما يلي

النتائج:

- ١- الرقمنة تجعل الإدارة الضريبية تقدم افضل الخدمات وبأقل التكاليف وبأفضل اداء
- ٢- نجد ان الرقمنة الضريبية تحد من الفساد الاداري والمالي وتوفر الشفافية بالتعامل بين المكلف والإدارة
- ٣- بوجود الرقمنة وطبيعتها التي تجاوزت الحدود نجد ان الدولة لا تستطيع بمفردها تحقق كل الايرادات الضريبية ما لم تتعاون مع الدول الاخرى
- ٤- نجد الكثير من التحديات بالرقمنة الضريبية بالرغم من الفوائد الكثيرة التي تعود على الإدارات الضريبية بأزدياد ايراداتها

التوصيات:

- ١- على الدول النامية وخاصة بلداننا العربية ان تطور كوادرها الضريبية من خلال التدريب والممارسة مع ما يتلائم من التطور التكنولوجي والتحول الى الرقمنة الضريبية
- ٢- يجب زيادة الاتفاق على الإدارات الضريبية من اجل تحويلها من ادارات تقليدية الى ادارات الكترونية لكي تسهل الاسراع بالعمل وتزيد من ايرادات الخزنة
- ٣- نوصي بأزدياد التعاون مع مختلف الدول باتفاقيات دولية للتبادل بالمعلومات الضريبية من اجل الحد من التهرب
- ٤- نوصي المشرع في دولتنا العراق ان يشترك باتفاقيات مجلس الخليج العربي في الجانب الضريبي بالإضافة الى الجوانب الاخرى

المصادر**المصادر العربية:**

- ١- ابو بكر محمود الهموش ، الحكومة الالكترونية ، الواقع والافاق ، القاهرة، مجموعة النيل العربية ، ٢٠٠٦.
- ٢- السادة الشريف ، خصوصية البيانات الرقمية ، سلسلة اوراق الحق في المعرفة ، مركز دعم تقنية المعلومات ، القاهرة ، الاصدار رقم (٣).
- ٣- المرسوم السلطاني رقم ٦٩ لسنة ٢٠١٨ ، المادة رقم ٤٣.
- ٤- تو تالين ، البرنامج التدريبي ، الإدارة الالكترونية القاهرة ، توالين للتدريب والاستشارات ، ٢٠١٠ .
- ٥- توني مندل واخرين دراسة استقصائية عالمية حول خصوصية الانترنت وصعوبة التعبير ، من سلسلة اليونسكو بشأن حرية البيانات ، من مطبوعات منظمة الامم المتحدة للتربية والعلم والثقافة . (اليونسكو) ، باريس ٢٠١٣ ، النسخة العربية
- ٦- د. حماده السعيد العسراوي ، دراسة تحليلية لمشكلات الضرائب الرقمية ، المؤتمر العلمي السادس لكلية التجارة ، جامعة طنطة ، عدد خاص ، ٢٠٢٢.
- ٧- د. رمضان صديق ، الضرائب في عالم الاقتصاد الرقمي ، افكاره تتغير ومبادئ تتبلور ووعاء بتحول وادارة تتطور ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ٢٠٢٠ .
- ٨- سراج الدين محمد ، التجارة الالكترونية ، القاهرة ، المجموعة العربية للنشر ، ٢٠٠٩ .
- ٩- د. عباس مفرج الفحل ، الضريبة على الرواتب والاجور والمخصصات ، دراسة مقارنة ، منشورات زين الحقوقية ، بيروت ، لبنان ، ٢٠١٦ .
- ١٠- د. عبد الباسط علي جاسم ، حق الاطلاع لموظفي الإدارة الضريبية في ترشيح الضريبي العراقي ، مجلة الراافدين للحقوق ، المجلد ١١، العدد ٤١ ، ٢٠٠٩.
- ١١- قانون ضريبية الدخل العراقي رقم ١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل.

(1) Michael Keen and Joel Slemrod : Optimal Tax Administration .NBER Working Paper 22408v, National Bureau of Economic Research , Cambridge, MA, 2016

(2) K. S. Rogoff: The Curse of Cash .PRINCETON, NJ: Princeton University Press ,. 2016.

(3) BAS Jacobs . Digitalization and Taxation , in : Sanjeev Gupta and Others (eds) Digital Revolution in Public Finance International Monetary Fund publication , Washington DC., 2017 ,P 32.

(5) <https://www.theguardian.com/world/2019/oct/01/>

- ١٢- د. مدحت محمد ابو النصر ، الذكاء الاصطناعي في المنظمات الذكية ، المجموعة العربية للتدريب والنشر ، ٢٠٢٠.
- ١٣- د. ميسون خلف الحمداني و علي محمد كاظم الموسوي ، الدليل الرقمي وعلاقته بالمسار بالحق في الخصوصية المعلوماتية اثناء اثبات الجريمة
- ١٤- قانون التوقيع الالكتروني والمعاملات الالكترونية العراقي رقم ٧٨ لسنة ٢٠١٢ .
- ١٥- الاتفاقية الموحدة للضريبة الانتقائية للدول مجلس التعاون للدول الخليج العربي .نوفمبر ، ٢٠١٦.
- ١٦- اتفاقية بودابست لمكافحة الجرائم المعلوماتية (اتفاقية بودابست ٢٠٠١).
- ١٧- القانون اللبناني رقم ٤٣ ، ٢٠١٥/١١/٢٤ ، الخاص بتبادل المعلومات الضريبية .
- ١٨- القانون اللبناني رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٥ .
- ١٩- مجلس الدولة الضريبي ، فتوى رقم ٥٨٨ ، ملف رقم ٨٦ / ١١/٥ / جلسة ١٩٧٧/٦/٢٩
- ٢٠- الاتفاقية الموحدة الضريبة القيمة المضافة لمجلس التعاون لدول الخليج العربي ، تشرين الثاني ، ٢٠١٦.

المصادر الاجنبية :

- 1- BAS Jacobs . Digitalization and Taxation , in : Sanjeev Gupta and Others (eds) Digital Revolution in Public Finance International Monetary Fund publication , Washington DC., 2017
- 2- Digitalisation of Tax : International perspectives , London 2019,
- 3- ICAEW , Chartered Accountants
- 4- Doing Business: Implementing electronic tax filling and payment in Malaysi, <https:// WWW.doingbusiness.org/en/reports /case-studies /2013/>
- 5- <https://www.theguardian.com/world/2019/oct/01/>
- 6- <https://com6.conft.tanta.edu.eg>
- 7- ICAEW.2016. Digitalisation of tax : international perspectives. <https:// WWW.Icaew.Com/en/technical /technology/ technology – and – the – profession / digitalizationof –tax – international –prespectives>
- 8- K. S.Rogoff: The Curse of Cash .PRINCETON, NJ: Princeton University Press ,. 2016.
- 9- Michaelkeen and Joel Slemrod : Optimal Tax Administration .NBER Working Paper 22408v, National Bureau of Economic Research , Cambridge, MA,2016
- 10- Micheal GALLingham ,,, and Agnar Sandom .. In come Tax Evasion : A Theoretical Analysis . Journal of Public Economics Vol.1 No.1,1972,
- 11- OECD :Technology tools to tackle tax evasion and tax fraud , Paris , 2017
- 12- OECD: Tax Administration2019 :Comparative information on OECD and other advanced Emerging economies, OECD Publishing, Paris, 2019
- 13- Robert Ravanella : E- service and Digital Delivery , presentation at 2015 FTA Project Workshops ,HMRC ,Moscow ,2015 .
- 14- Satoru Araki: Electronic taxpayer services in Asia and the Pacific, A publication of the public Management Governance, and Participation, Division, Regional and Sustainable Development Department , Issue 20 , 2013
- 15- Sebastian Beer , Maria Coelho , and Sebastien Leduc: Hihhen Treasures:The Impact of Automatic Exchange of Information on Gross- Border Tax Evasion ,IMF Working Paper ,No. WP/19/286, December 2019
- 16- www.Zawya.Com