Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 22, No. Special Issue, Part (2): 202-216
Doi: www.doi.org/10.25130/tjaes.22.SP7.2.11

Tikrit Journal of Administrative and Economics Sciences
مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية

EISSN: 3006-9149
PISSN: 1813-1719

Digital inclusion and its impact on enhancing tax revenues in Iraq

Nouman Munther Younes*
College of Administration and Economics/ Tikrit University

Keywords:
Digital Comprehensive, Revenues, Tax, Iraqi Economy

Article history:

Received	29 Oct. 2025
Received in revised form	01 Nov. 2025
Accepted	02 Dec. 2025
Available online	14 Jun. 2026

©THIS IS AN OPEN ACCESS ARTICLE UNDER THE CC BY LICENSE
http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/

*Corresponding author:
Nouman Munther Younes
College of Administration and Economics/ Tikrit University

Abstract: Digital inclusion is a strategic entry point for achieving tax justice and addressing structural challenges such as tax evasion and a limited tax base, by employing digital technologies to improve the efficiency of the tax system. The research aims to demonstrate the role of digital inclusion in enhancing tax revenues in Iraq, based on a problem centered on the gap between the theoretical potential of digital inclusion and the reality of its implementation in the Iraqi environment. The importance of the research stems from the urgent need to diversify revenues in Iraq and reduce reliance on oil. The research seeks to answer a main question about the nature of the mechanisms and the types of potentials through which digital inclusion can enhance tax revenues, assuming a positive influential relationship between digital inclusion (as an independent variable) and tax revenues (as a dependent variable). Through exploring the cointegration relationship according to the bounds test between digital inclusion and tax revenues in Iraq, the research found the existence of a long-run equilibrium response. This aligns with the reality and nature of the relationship previously discussed theoretically, which indicated that digital inclusion can bring about a qualitative shift in the way governments and tax authorities operate worldwide and has proven to have a direct and effective impact on enhancing tax revenues.

Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 22, No. Special Issue, Part (2): 202-216
Doi: www.doi.org/10.25130/tjaes.22.SP7.2.11

الشمول الرقمي وأثره في تعزيز الإيرادات الضريبية في العراق

نعمان منذر يونس
كلية الادارة والاقتصاد/جامعة تكريت

المستخلص

يُعد الشمول الرقمي مدخلًا استراتيجيًا لتحقيق العدالة الضريبية ومواجهة التحديات الهيكلية مثل التهرب الضريبي ومحدودية القاعدة الضريبية، من خلال توظيف التقنيات الرقمية لتحسين كفاءة النظام الضريبي، ويهدف البحث لبيان دور الشمول الرقمي في تعزيز الإيرادات الضريبية في العراق، انطلاقًا من مشكلة تركز على الفجوة بين الإمكانات النظرية للشمول الرقمي وواقع التطبيق في البيئة العراقية، كما تنطلق أهمية البحث من الحاجة الملحة لتنويع الإيرادات في العراق والحد من الاعتماد على النفط، ويسعى البحث للإجابة عن سؤال رئيس حول طبيعة الآليات ونوع الامكانات التي يمكن من خلالها للشمول الرقمي أن يعزز الإيرادات الضريبية، مع افتراض وجود علاقة تأثيرية إيجابية بين الشمول الرقمي (كمتغير مستقل) والإيرادات الضريبية (كمتغير تابع)، وتوصل البحث من خلال استكشاف علاقة التكامل المشترك وفق اختبار الحدود بين الشمول الرقمي والايرادات الضريبية في العراق وجود استجابة توازنية في الأجل الطويل، وهذا ينطبق مع واقع وطبيعة العلاقة التي تم تناولها نظرياً سابقاً من حيث الإشارة إلى أن من شأن الشمول الرقمي أن يُحدث نقلة نوعية في طريقة عمل الحكومات والهيئات الضريبية حول العالم، وقد أثبت وجود تأثير مباشر وفعال في تعزيز الإيرادات الضريبية.

الكلمات المفتاحية: الشمول الرقمي، الإيرادات، الضريبة، الاقتصاد العراقي.

المقدمة

تُعد الإيرادات الضريبية ركيزة أساسية لتمويل الموازنات العامة في معظم بلدان العالم، ودعامة حيوية لتحقيق التنمية المستدامة، وفي ظل التحديات الاقتصادية والمالية التي يمر بها العراق، والتي يتصدرها الاعتماد شبه المُطلق على عوائد النفط، تبرز الحاجة الملحة إلى تنويع مصادر الإيرادات العامة، وتعزيز كفاءة تحصيل الإيرادات الضريبية، غير إن النظام الضريبي العراقي لا يزال يواجه معوقات هيكلية وإدارية تقليدية تحد من فعاليته، بما في ذلك اتساع نطاق تصحيح إجراءات مبادئ هذا النظام وموضوعيته، ومحدودية القاعدة الضريبية، وتكاليف الامتثال والتحصيل المرتفعة، فضلاً عن وجود تحديات تتعلق بالشفافية ومكافحة التهرب الضريبي.

لذا يظهر الشمول الرقمي الذي يمكن اعتماده كحلقة وصل استراتيجية بين التحول الرقمي للدولة والعدالة الضريبية، فلا يقتصر الشمول الرقمي على مجرد توفير الخدمات المالية عبر الإنترنت، بل يشتمل توسيع نطاق وصول الأفراد والمؤسسات إلى البنية التحتية الرقمية، والخدمات المالية الرقمية، والمهارات اللازمة لاستخدامها، ومن هذا المنطلق تظهر فكرة جوهرية تفترض إمكانية أن يكون الشمول الرقمي محفزاً قوياً لإصلاح النظام الضريبي في العراق.

مشكلة البحث: في ظل التوجه العالمي المتسارع نحو التحولات الرقمية، يبرز السؤال الرئيس حول مدى قدرة تطبيق أدوات الشمول الرقمي على معالجة هذه الإشكالية، والمساهمة في تعزيز الإيرادات الضريبية في العراق، خاصة مع وجود فجوة بين الإمكانات النظرية والبيئة الحاضنة

للتحول نحو الشمول الرقمي وواقع التطبيق الفعلي لها في الاقتصاد العراقي، لذا سيتم صياغة مشكلة البحث على شكل السؤال الآتية:

❖ كيف يمكن أن يؤدي الشمول الرقمي أثره المتوقع في تعزيز الايرادات الضريبية في العراق؟

فرضية البحث: ينطلق البحث من فرضية مفادها إمكانية أن يؤدي الشمول الرقمي كمتغير مستقل تأثيراً ايجابياً في تعزيز الإيرادات الضريبية كمتغير تابع في العراق.

هدف البحث:

1. تحليل الآليات والخصائص التي يؤثر من خلالها الشمول الرقمي على الإيرادات الضريبية.
2. قياس الأثر المتوقع لتطبيق أدوات الشمول الرقمي على حجم الإيرادات الضريبية.
3. تقديم مقترحات لتعزيز التكامل بين السياسات الضريبية والأدوات الرقمية في العراق.

أهمية البحث: تأتي أهمية هذا البحث في ظل الحاجة الملحة لزيادة الإيرادات غير النفطية في العراق (الإيرادات الضريبية)، وتنويع مصادر الدخل القومي، والتحول نحو الاقتصاد الرقمي تماشياً مع التوجهات العالمية، وهو ما تظهره الآفاق المستقبلية لدور التحول والشمول الرقمي والخدمات والفائدة التي يوفرها في مختلف المجالات وتحديداً تلك التي تخدم عملية تعزيز الإيرادات الضريبية، وذلك من خلال دراسة كيفية توظيف التقنيات الرقمية لتحسين كفاءة وجباية النظام الضريبي، ومكافحة التهرب الضريبي، وزيادة وعاء الوعاء الضريبي.

حدود البحث

أ. الحدود المكانية: الاقتصاد العراقي.

ب.الحدود الزمانية: المدة (2004-2024).

هيكلية البحث: لأجل بلوغ أهداف البحث فقد تم تقسيمه على ثلاثة محاور، تناول المحور الأول التأصيل النظري لمتغيرات البحث، كما تضمن المحور الثاني إظهار الدور الذي من الممكن أن يؤديه الشمول الرقمي في تعزيز الإيرادات الضريبية، في حين تضمن المحور الثالث جانب التحليل القياسي الذي يتناول بيان حجم وطبيعة تأثير الشمول الرقمي في تعزيز الإيرادات الضريبية في العراق باستخدام أنسب أساليب واختبارات الاقتصاد القياسي.

المحور الأول

التأصيل المفاهيمي للتحول الرقمي والايرادات الضريبية

أولاً. التحول الرقمي (المفهوم، المتطلبات، الخصائص).

1. **مفهوم الشمول الرقمي:** يتضمن الشمول الرقمي اعتماد التقنيات الحديثة التي أتت بها الثورة الصناعية الرابعة، مثل الذكاء الاصطناعي وتحليلات البيانات الضخمة والحوسبة السحابية وإنترنت الأشياء، ويتم توظيف هذه التقنيات على نطاق واسع، ويعرف التحول الرقمي على أنه عملية استراتيجية شاملة تعيد فيها المؤسسات (حكومية أو خاصة) تصميم عملياتها وخدماتها وثقافتها بالكامل، من خلال دمج التكنولوجيا الرقمية الحديثة، بهدف تحسين الكفاءة، خلق قيمة جديدة، وتلبية توقعات العملاء في العصر الرقمي (Juswanto & Simms, 2017: 1)، وفي عام 2015 عرّفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية التحول الرقمي على أنه "ثمرة عملية تحوّل أساسها تطور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات التي أصبحت أرخص وأكثر فاعلية وانتشاراً، ما أدى إلى تطوير العمليات التجارية ودفع عجلة الابتكار عبر مختلف قطاعات الاقتصاد" (غنيم، 2017: 11).

ويُعرَّف الشمول الرقمي أيضاً بأنه "عملية انتقال المؤسسات الحكومية من النمط التقليدي إلى العمل وفق نماذج أعمال رقمية (Business Models)، تعتمد على البنى التحتية المعلوماتية الذكية والتقنيات الحديثة، لتصبح قادرة على تقديم منتجاتها وخدماتها للمتعاملين بأساليب مبتكرة وآمنة وفعّالة، عبر قنوات رقمية متنوعة كالهواتف المحمولة والحواسيب وغيرها من الوسائط التكنولوجية (Hallzhieva, 2019, 14).

2. **متطلبات ومقومات الشمول الرقمي:** يتم تفصيل واضح ومُنظم لأهم متطلبات ومقومات التحول والشمول الرقمي الناجح، مع تصنيفها إلى فئات رئيسة وأُخرى فرعية وكما يأتي:

أ. الجوانب الأساسية وتشتمل على ما يأتي (Brauninger, 2021: 7):

- ❖ البنية التحتية للأعمال الالكترونية (شبكات الأنترنت والاتصالات)
- ❖ الابتكارات الرقمية (أشباه المواصلات والمعالجات)
- ❖ التقنيات الأساسية (أجهزة الحاسوب الآلي والاتصالات عبر الأجهزة اللاسلكية والسلكية)

ب. ب-قطاعات تكنولوجيا المعلومات والقطاعات الرقمية التي تسهم في انتاج المنتجات الرئيسة أو الخدمات التي تعتمد أساساً على التقنيات الرقمية الأساسية (كالتطبيقات المحمولة والمنصات الرقمية وخدمات الدفع الرقمية.

ج. القطاعات والأنشطة الرقمية التي تشتمل على معظم المنتجات الرقمية في تعاملاتها وتستخدم الخدمات بشكل متزايد (كالأنشطة المصرفية والتجارة الإلكترونية).

3. **خصائص الشمول الرقمي:** يتميز الشمول الرقمي الناجح بخصائص عدة أساسية تجعله عملية استراتيجية شاملة ومؤثرة يتم ابراز أهمها كما يأتي:

أ. تتميز الأعمال الرقمية باعتمادها الكبير على الأصول غير الملموسة التي تتضمن (حقوق الملكية الفكرية، وتطوير البرمجيات والخوارزميات المتخصصة في معالجة الأحجام الضخمة من بيانات الأعمال)، فضلاً عن المحتوى الإبداعي الذي يؤدّي دوراً محورياً في عمليات الإنتاج وتقديم الخدمات عبر المنصات الرقمية (Nazarov & Other, 2019: 1274).

ب. يتيح الشمول الرقمي للشركات الوصول إلى أسواق عالمية على نطاق واسع دون قيود الموقع الجغرافي، حيث تمكّنها منصات الإنترنت من بناء شبكة علاقات تجارية عبر الحدود مع عملاء من مختلف أنحاء العالم، دون الحاجة إلى إنشاء مقار أو منشآت فعلية في البلدان الأخرى (Terada, 2019: 2).

ج. تُشرك منصات الاقتصاد الرقمي العملاء في خلق القيمة بشكل فعال، إذ تعتمد على تحليل سلوكيات المستخدمين وأنماط تفاعلهم لتحقيق عوائد متعددة، تتجلى أوجه خلق القيمة في إعادة بيع البيانات المُجمعة، وتوجيه الإعلانات المُخصصة، والاستفادة من تقنيات مثل إنترنت الأشياء، والعملات الرقمية، ونماذج الاقتصاد التشاركي، إذ يُسهم المستخدمون بقصد أو دون قصد في تعظيم قيمة هذه المنصات وأرباحها (Nellen, 2015: 31).

د. تُهيمن على المشهد الرقمي شركات تعمل بمنهجية "المنصات ثنائية الجانب"، التي تتيح التفاعل المباشر بين طرفين -كالبائعين والمشترين- في سوق واحد. وتستفيد هذه الشركات من قدرة الإنترنت على خفض تكاليف البحث والمعاملات، كما تمثل وسيطاً فعالاً يربط بين المعلنين والمستهلكين، مقدمةً في كثير من الأحيان خدمات مجانية للمستخدمين النهائيين لتحفيز المشاركة والنمو (Wilfried, 2018: 2).

ه. تكتسب مسألة الحجم أهمية استثنائية في التحول نحو الشمول الرقمي، إذ تتناسب القيمة الناتجة عن المنصة طردياً مع عدد مستخدميها، وهي ظاهرة تُعرف بتأثير الشبكة، وتتعاظم هذه الأهمية في هذا السياق لسببين رئيسين: أولاً، تتميز المنصات الرقمية بارتفاع تكاليفها الثابتة في مرحلة التأسيس بينما تنخفض تكاليفها الهامشية بشكل كبير مع زيادة عدد المستخدمين، ثانياً، تزداد فائدة كل طرف من استخدام المنصة كلما كبر حجم الطرف الآخر وازداد عدده، مما يخلق حلقة نمو إيجابية (الجندي، 2016: 5).

و. يشكل التحول نحو الإدارة الرقمية نقلة جوهرية في آليات إدارة المعلومات، إذ تحل النظم الإلكترونية محل الأساليب الورقية التقليدية في مجالات التسجيل والتخزين والاسترجاع ونقل البيانات، مما يعزز كفاءة وسرعة اتخاذ القرارات (Wilfried, 2018: 3).

ز. تظهر نزعة احتكارية واضحة بين الشركات الرقمية الكبرى في قطاعات مثل التجارة الإلكترونية والإعلانات الرقمية وخدمات الحوسبة السحابية، حيث تساهم عوامل عدة في ترسيخ هيمنتها، بما في ذلك تأثيرات الشبكة، ومزايا الحجم الكبير، وعوائق التشغيل المتبادل، وخصائص الأسواق متعددة الأطراف (Hallzhieva, 2019: 14).

ثانياً. الإيرادات الضريبية (المفهوم، الأهمية، المصادر، التحديات).

1. **مفهوم الإيرادات الضريبية**: تعرّف الإيرادات الضريبية بأنها الأموال التي تجمعها الحكومة (سواء كانت حكومة مركزية أو محلية) من خلال فرض الضرائب على الأفراد والشركات، وتُعد هذه الإيرادات العمود الفقري لمالية أي دولة حديثة، فهي المصدر الرئيس لتمويل النفقات العامة (صبري، 2018: 62)، كما ويمكن أن تأخذ مفهوماً أكثر شمولية بوصفها تدفقات نقدية دورية ودائمة إلى خزينة الدولة، ناتجة عن تطبيق قوانين ونظم ضريبية، تهدف إلى تمويل النفقات العامة والخدمات التي تقدمها الدولة لمواطنيها، وتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية أوسع (خضر، 2014: 60).
2. **أهمية الإيرادات الضريبية:** إن أهمية وخصوصية الإيرادات الضريبية لا تكمن فقط في كونها مصدرًا للمال، بل تستمد ضرورة الاعتماد عليها من خلال طبيعتها الفريدة التي تميزها عن أي مصدر دخل آخر للدولة، وفيما يأتي أبرز مكامن الاستفادة من هذه الإيرادات والتي تجعل منها ذات أهمية بالغة (علي وكاظم، 2013، 44):

أ. تمويل النفقات العامة: تُستخدم لبناء وتشغيل المرافق العامة وتغطية مختلف الخدمات التي تقدمها الحكومة مثل المستشفيات، المدارس، الطرق، الجسور، والدفاع الوطني، فضلاً عن تمويل مختلف المجالات والمشاريع الاستثمارية التي تتبناها الحكومة لأغراض تنموية.

ب. إعادة توزيع الدخل: تستمد الإيرادات الضرورية أهميتها من خلال إمكانية تأدية دور اجتماعي واقتصادي من خلال فرض ضرائب تصاعدية (ترتفع مع ارتفاع الدخل)، وتساعد الحكومة في تقليل الفوارق والفجوات بين الأغنياء والفقراء.

ج. أداة للسياسة الاقتصادية: يمكن للحكومة استخدام السياسة الضريبية (مثل خفض أو رفع الضرائب) كأدوات بالغة الأهمية لغرض تحفيز النمو الاقتصادي أو كبح التضخم.

د. توفير السلع العامة: تتمثل أهمية الإيرادات الضريبية في قدرتها على تمويل السلع التي لا يستطيع أو لا يرغب القطاع الخاص في توفيرها، مثل الأمن الوطني، والخدمات الأُخرى.

3. **مصادر الإيرادات الضريبية**: تُصنف الضرائب عادة إلى أنواع رئيسة عدة على اختلاف مصادرها والتي يمكن ابراز أهمها وفق ما يأتي (عبد الغفور، 2008، 26):

أ. الضرائب المباشرة :تفرض مباشرة على دخل أو ثروة الشخص أو الشركة وتنقسم على:

- ❖ ضريبة الدخل :وتفرض على دخل الأفراد.
- ❖ ضريبة أرباح الشركات :وتفرض على أرباح الشركات.
- ❖ ضريبة الثروة :وتحتسب على القيمة الإجمالية لأصول الفرد.

ب. الضرائب غير المباشرة :وتفرض على السلع والخدمات، ويدفعها المستهلك النهائي بشكل غير مباشر.

- ❖ ضريبة القيمة المضافة :وتُفرض على القيمة المضافة في كل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع. (هي الأكثر شيوعًا عالميًا).
- ❖ ضريبة المبيعات :تُفرض على سعر البيع النهائي للسلعة.
- ❖ الرسوم الجمركية :تُفرض على السلع المستوردة.

ج. الضرائب على الملكية :مثل الضرائب على العقارات.

4. مفاهيم تقييم الأداء الضريبي: يتم التقييم بناءً على قدرة الجهاز والأنظمة الضريبية على تحصيل الإيرادات الضريبية وعبر استخدام مجموعة من المؤشرات الكمية والنوعية التي نلخص أهمها وفق الآتي (عبد العزيز، 2022، 411-421):

أ. نسبة التحصيل الضريبي: وهو مؤشر يُقاس من خلال اعتبار اجمالي الإيرادات الضريبية كنسبة مئوية من الناتج المحلي الإجمالي للدولة، وتبرز أهميته من خلال كونه مؤشر يؤشر على قدرة الحكومة على جمع الضرائب مقارنة بحجم الاقتصاد، وتشير النسبة المرتفعة عادةً إلى وجود نظام ضريبي فعال وقدرة حكومية قوية.

ب. الهيكل الضريبي: وهو مزيج من أنواع الضرائب (مباشرة، غير مباشرة) التي تشكل إجمالي الإيرادات، ويعكس أولويات الحكومة وعدالة النظام الضريبي، فاعتماد نظام على الضرائب غير المباشرة بنسبة كبيرة قد يكون أقل عدالة لأنها تثقل كاهل الفقراء بنفس نسبة الأغنياء.

ج. الوعاء الضريبي :ويُشير إلى المجموع الكلي للأصول أو الدخل أو الأنشطة الاقتصادية التي يمكن فرض الضريبة عليها (مثل إجمالي دخل الأفراد، أو إجمالي مبيعات التجزئة)، وكلما اتسع الوعاء الضريبي، أمكن تحقيق إيرادات أعلى دون الحاجة إلى رفع معدلات الضرائب.

د. معدل الضريبة :ويُقصد به النسبة المئوية أو المبلغ الثابت الذي تُحتسب على أساسه الضريبة، وينقسم الى معدل ثابت يؤشر نفس النسبة على الجميع، ومعدل تصاعدي يزداد مع زيادة الدخل أو الثروة (أكثر عدالة)، ومعدل تنازلي ينخفض مع زيادة الدخل (نادر الاستخدام).

5. التحديات التي تواجه الإيرادات الضريبية: تواجه الإيرادات الضريبية في معظم الدول وخاصة النامية منها، مجموعة معقدة ومترابطة من التحديات التي تقلل من كفاءتها وفعاليتها، هذه التحديات يمكن تقسيمها إلى عدة فئات رئيسية يتمثل أبرزها في الآتي (شاهين والمرشد، 2022، 1499):

أ. التهرب الضريبي: ويعني القيام بأساليب غير قانونية لتجنب دفع الضرائب المستحقة.

ب. التحايل الضريبي: ويقصد به استخدام ثغرات في القانون الضريبي لتقليل الالتزامات الضريبية (قد يكون قانونيًا لكنه غير أخلاقي).

ج. الاقتصاد غير الرسمي: وهو جزء من الاقتصاد لا تخضع أنشطته للرقابة الحكومية ولا يدفع الضرائب.

د. التكاليف الإدارية: وتتمثل بتكلفة جمع الضرائب وإدارة النظام الضريبي التي قد تكون مرتفعة وفقاً لتعدد مصادر التحصيل.

ثالثاً. تحليل دور الشمول الرقمي في تعزيز الإيرادات الضريبية: يُعد التحول نحو الشمول الرقمي عبر مؤشراته المتنوعة أساساً يتم الاستناد عليه والاستفادة من المميزات والمنافع المتأتية عنه كونها تمثل نوافذ وقنوات تطل منها الحكومات على الاقتصاد الحقيقي وسياساته ومتغيراته الرئيسة، لذا يتجلى شكل العلاقة وحجم التأثير في كيفية إظهار الخصائص التي يوفرها التحول الرقمي ومدى انعكاسها على طريقة وأسلوب تحصيل الإيرادات الضريبية وتعزيزها، وهي ذات ارتباط وثيق وتأثير مباشر على الإيرادات الضريبية، يتم ابراز أهمها وفق ما يأتي:

1. **المرونة التشغيلية (الحركية):** أدت التحولات الرقمية إلى مستوى غير مسبوق من المرونة والحركية في أداء الأعمال، وقد كان لهذا التحول انعكاسات عميقة على البيئة الضريبية، يمكن إرجاعها إلى سلسلة من الآليات المترابطة والهيكلية، إذ أعادت الرقمنة مقومات القيمة، فباتت الأصول غير الملموسة (مثل البرمجيات والعلامات التجارية) تحظى بأهمية تفوق الأصول الملموسة وينعكس هذا التحول مباشرة على الإيرادات الضريبية لسهولة تحديد القيمة العادلة للأصول غير الملموسة لفرض الضرائب عليها (كالضرائب على أرباح الشركات والمؤسسات الربحية)، مقارنة بالأصول الملموسة التي سبق وإن أظهرت سهولة في تقييمها، لذا فإن المرونة والحركية اللتين أتاحتهما الرقمنة لا تقتصر آثارهما على كفاءة الأعمال فحسب، بل تمتد إلى قلب السياسة المالية، فهي تفرض تحولاً جذريًا في طبيعة الوعاء الضريبي نفسه، مما يستدعي تطوير أدوات ضريبية جديدة واعتماد نهج تعاوني عالمي لضمان عدالة وفعالية النظام الضريبي في عصر الاقتصاد غير الملموس (صديق، 2020: 49).
2. **غياب التعامل الورقي:** لم يعد التحول الرقمي يرتبط بوجود وثائق ورقية تثبت وقت أو مكان إتمام المعاملات، وهو ما يشكّل تحديًا جوهريًا أمام النظم الضريبية التقليدية القائمة على النماذج الورقية في إثبات المعاملات وتوثيق الحقوق والالتزامات، وينعكس هذا التحول مباشرة على الإيرادات الضريبية من خلال خلق فجوة في الأدلة والإثباتات التي تُعد الركيزة الأساسية للرقابة الضريبية والتدقيق، مما يهدد بضعف تحصيل الإيرادات واتساع نطاق التهرب الضريبي ولمواجهة هذا التحدي، بادرت العديد من الحكومات إلى وضع أطر قانونية تُقر بحجية المحررات الإلكترونية في المعاملات، إلا أن العواقب الضريبية لهذا الإجراء لا تزال محدودة؛ نظرًا لأن هذه الأطر القانونية لا تزال في مراحلها الأولى، مما يجعل الوصول إلى حصر كامل لهذه المعاملات وإخضاعها للضريبة أمرًا صعب المنال في المدى القريب، ويؤدي التحول الرقمي إلى خفض تكلفة جمع وتخزين وتحليل البيانات بشكل مستمر، استنادًا إلى ما يُعرف بقانون مور ويمكن أن تنعكس هذه الإمكانات إيجابًا على تحصيل الإيرادات الضريبية من خلال تمكين مصلحة الضرائب من تحليل كميات هائلة من البيانات المالية والإلكترونية، مما يزيد من كفاءة الرقابة ويدعم قدراتها في كشف الممارسات الضريبية غير المعلنة ومحاصرة الأنشطة غير الرسمية، ومن ثم تعزيز قاعدة الاشتراك الضريبي وضمان تحصيل الإيرادات المستحقة (الدمرداش، 2020: 13).

3. **تأثير الشبكات:** يؤدي التحول الرقمي إلى انخفاض التكلفة الحدية للمنتجات، مما يمكن المنشآت من البيع بأسعار منخفضة تمنحها قدرة تنافسية عالية، وتحقيق أرباح كبيرة ناتجة عن الانتشار الواسع عبر الشبكات، كما تندفع المنشآت في ظل التحول الرقمي إلى سباق محموم مع منافسيها لابتكار خطوط إنتاج جديدة أو تطوير المنتجات الحالية، مما يجذب الملايين من المستهلكين حول العالم ،وتستفيد المنشآت التي تزاول أنشطة رقمية من الفرص التي توفرها الشبكات والمنصات الرقمية، إذ يلتقي البائع والمشتري في سوق الإنترنت ليحقق كل منهما مصلحته من خلال الآخر، مما يحقق المنفعة للطرفي (صديق، 2020: 51).
4. **الشفافية الآنية، والبيانات الضخمة:** لم يعد التحول الرقمي مجرد خيار لتطوير الإدارة الضريبية، بل أصبح ضرورة حتمية عبر خصائصه الأساسية المتكونة من الشفافية الآنية، والبيانات الضخمة، والترابط، وتُعيد تعيد هندسة عملية التحصيل الضريبي من جذورها، فهي تحولها من نظام يعتمد بشكل كبير على الإجراءات اليدوية والتقارير الذاتية غير الموثوقة دائماً، إلى نظام قائم على البيانات في الوقت الفعلي، والأتمتة، والتحليلات التنبؤية، والنتيجة النهائية هي إدارة ضريبية أكثر كفاءة وعدالة وفعالية، قادرة على تعزيز الإيرادات وحماية الأساس الضريبي للدولة في العصر الرقمي (اسماعيل، 2019: 34).

المحور الثاني

تحليل أثر الشمول الرقمي في تعزيز الإيرادات الضريبية في العراق

أولاً. توصيف متغيرات النموذج: في هذا البحث يتم اختيار مؤشر الشمول الرقمي كمتغير مستقل في النموذج القياسي، بينما يتم اختيار مؤشر الإيرادات الضريبية كمتغير تابع، ويُعبر عن مدة البحث بالسلسلة الزمنية (2004-2024) في العراق كنطاق مكاني لدراسة الحالة.

المتغيرات	طبيعة المتغير	الرمز
التحول الرقمي	مستقل	DT
الإيرادات الضريبية	تابع	RT

وبغية التحقق من صحة الفرضية الاقتصادية فيما يتعلق بطبيعة تأثير الشمول الرقمي وانعكاسه على الإيرادات الضريبية، يأتي هذا المبحث باستخدام برنامج Eviews-13 كبرمجية تستهدف تحليل طبيعة هذا الأثر من خلال عدة اختبارات قياسية تستند لبيانات السلاسل الزمنية التي تم اختيارها كمتغيرات لموضوع البحث للمدة الزمنية (2004-2024).

ثانياً. اختبار السكون: قبل البدء في تقدير النموذج وتحليله، يتم أولاً التحقق من شرط أساسي وحاسم، وهو استقرار متغيرات النموذج. ويتم ذلك من خلال مجموعة من الاختبارات التي يختارها الباحث ويحددها بناءً على مدى ملاءمتها للكشف عن شرط الاستقرارية، وفي هذا الإطار، تم اعتماد اختبار فيليبس-بيرون لكونه من أفضل الاختبارات التي تأخذ في الاعتبار مشكلة الارتباط الذاتي، والتي غالباً ما تؤدي إلى اختلالات هيكلية تمنع استقرار البيانات والسلاسل الزمنية،ويكشف هذا الاختبار ما إذا كانت السلسلة الزمنية متكاملة عند مستواها الأصلي ((I(0)) أو عند الفرق الأول((I(1)) ، أم أنها غير مستقرة، ويبين الجدول رقم (1) النتائج المستخلصة من تطبيق هذا الاختبار، كما يأتي:

جدول (1): نتائج اختبار فيليبس – بيرون (PP)

المتغير	المستوى			الفرق الاول		
	حد ثابت فقط	حد ثابت واتجاه	بدون حد ثابت ولا اتجاه عام	حد ثابت فقط	حد ثابت واتجاه عام	بدون حد ثابت ولا اتجاه عام
	Prob	Prob	Prob	Prob	Prob	Prob
DT	0.4624	0.4575	0.5689	0.0147	0.0254	0.0136
RT	0.6721	0.6697	0.6544	0.0317	0.0224	0.0144

المصدر: اعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج E-Views13.

يتبين من خلال أرقام الجدول أعلاه نتائج اختبار استقرارية السلاسل الزمنية للنموذج موضوع البحث، والتي تُشير إلى أن جميع السلاسل الزمنية لم تكن ساكنة ومتكاملة عند المستوى، وبينما تم اختبار سكونها عند الفرق الأول اتضح تكامل جميعها واستقرارها عنده وعند جميع الحالات التي تتضمنها آلية هذا الاختبار، لذا وفقاً لتحليل تلك النتائج التي أوضحت مواضع سكون السلاسل الزمنية، فإنه من الممكن استخدام اختبار الحدود (التكامل المشترك) وفق منهجية(ARDL)، والتي أهم ما تقتضيه شروط تطبيقه، تكامل جميع سلاسل النموذج الزمنية عند الفرق الاول ، مع شرط عدم سكون السلاسل عند الفرق الثاني.

ثالثاً. اختبار الحدود (ARDL Bounds Test) للتكامل المشترك: لا يلزم لتطبيق منهجية ARDL أن يأتي من حيث الترتيب بعد اختبارات سكون السلاسل الزمنية، غير ان الشرط الأساس للشروع في استخدامه هو عدم وجود تكامل او استقرار عند الفرق الثاني I(2)، ومن ثم إمكانية التطبيق لقياس تأثير التحول الرقمي في تعزيز الإيرادات الضريبية خلال مدة البحث، إذ جاءت النتائج كما يأتي:

يظهر عبر معطيات الجدول رقم (2) أدناه التقدير الأولي لنموذج (ARDL)، ومن خلال النتائج الموجودة تبين أن معامل التفسير (التحديد) R-squared قد بلغ تقريباً 97%، وهذا يعني أن التغيرات في الشمول الرقمي استطاعت تفسير ما نسبته 97% من التغيرات التي واكبت الإيرادات الضريبية، وإن 3% من التغيرات المتبقية أسفرت عنها عوامل أخرى خارجية لم يتم تضمينها في النموذج.

جدول (2): التقدير الأولي لنموذج ARDL

R-squared	0.9841	F-statistic	1469.735
Adjusted R-squared	0.9768	Durbin-Watson	2.14472
Prob(F-statistic)	0.000000		

المصدر: اعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج E-Views13.

وتبين أن قيمة دوربن وواتسون Durbin-Watson جاءت مرتفعة، إذ بلغت 2.14472 وهي تُفسر انعدام وجود مشكلة ارتباط ذاتي في النموذج المدروس، بينما بلغت معنوية إحصاءة فيشر (0.0000)، وتفسر معنوية النموذج وامكانية انتقاله للخطوة اللاحقة التي تتضمن تقدير النموذج وفق الطريقة المختارة بالاعتماد على النتائج التي افرزها اختبار الاستقرارية، كما تجدر الاشارة إلى أن قيمة دوربن ووتسون Durbin-Watson جاءت أكبر من قيمة معامل التحديد R-squared، وهو

ذو دلالة على ان النموذج موضوع البحث خالٍ من الانحدار الزائف، ومن خلال ما تقدم تعني النتائج المتوخاة سلامة النموذج وخلوه من المشاكل التي تحول دون استكمال عملية التقدير واجراء الاختبارات الأخرى، والتي ستقربنا من الواقع بدون ضبابية وتزييف في تحليل وقياس النموذج المدروس.

ويوضح اختبار منهجية الحدود ARDL Bounds استكشاف وجود علاقة توازنية في الأجل الطويل بين متغيرات البحث، والذي يعتمد على قيمة فيشر المحتسبة والتي يجري مقارنتها بالحدين الحرجين الأعلى والأدنى عند معنوية تتفاوت بين (1%،5%،2.5%،10%)، والجدول رقم (3) يُبين مخرجات الاختبار والتي يظهر من خلالها أن قيمة احصاءة فيشر المحتسبة قد بلغت (18.6782) وهي أكبر من قيم الحدود الحرجة، للحدين الأعلى والأدنى عند جميع مستويات المعنوية التي يتضمنها هذا الاختبار.

جدول (3): اختبار منهجية الحدود ARDL Bounds Test

ARDL Bounds Test		
Test Statistic	**Value**	**K**
F-statistic	18.6782	1
Critical Value Bounds		
Significance	**I0 Bound**	**I1 Bound**
10%	3.21	3.76
5%	3.82	4.16
2.5%	4.34	4.98
1%	5.64	5.97

المصدر: اعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج E-Views13.

ومن ثم فأن تلك النتيجة تعني القرب من منطقة الحسم وبصورة كبيرة، لذا سيتم قبول الفرض البديل الذي ينص على وجود تكامل مشترك بين التحول الرقمي والايرادات الضريبية في العراق ورفض فرضية العدم التي تنص على عدم وجود تكامل مشترك، وهذا ينطبق مع واقع وطبيعة العلاقة التي تم تناولها نظرياً سابقاً من حيث الإشارة الى ان من شأن التحول نحو الشمول الرقمي أن يُحدث نقلة نوعية في طريقة عمل الحكومات والهيئات الضريبية حول العالم، وقد أثبت وجود تأثير مباشر وفعال في تعزيز الإيرادات الضريبية.

لذلك يمكننا الآن المُضي قُدماً باتجاه استكمال تقدير العلاقة والاختبارات الأُخرى لاستيفاء شرط التكامل المشترك للعلاقة قيد البحث، وللتأكد من وجود العلاقة قصيرة الأجل نذهب باتجاه اختبار نموذج تصحيح الخطأ ومن ثم الذهاب باتجاه الكشف عن العلاقة طويلة الأجل وكما يأتي:

1. **تقدير العلاقة في الأجلين القصير والطويل وفق نموذج ECAM:** يعتمد على نموذج تصحيح الخطأ في قياس أثر التحول الرقمي كمتغير مستقل في تعزيز الإيرادات الضريبية كمتغير تابع في الأجل القصير، ومن بعدها نذهب لاكتشاف طبيعة العلاقة في الأمد الطويل، والجدول رقم (4) يبين مخرجات اختبار متجه تصحيح الخطأ ECM Regression وفقاً لمنهجية ARDL وكما يأتي:

يتضح من الجدول رقم (4) تقدير العلاقة في الأجلين القصير والطويل بين المتغير التابع (RT) وبين المتغير المُستقل (DT)، والتي تشير لوجود علاقة طردية ضمن الأجل القصير بين

Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 22, No. Special Issue, Part (2): 202-216
Doi: www.doi.org/10.25130/tjaes.22.SP7.2.11

الشمول الرقمي والايرادات الضريبية وعند مستوى احتمالية اكبر من 5%، وهذا يُفسر ضعف اعتماد النظام الضريبي على آليات وأدوات التحول نحو الشمول الرقمي بسبب ضعف البُنى التحتية وعدم فاعلية المؤشرات التي تعد أساس هذا التحول في العراق خصوصا عند بدايات المدة الزمنية للبحث نتيجة لوجود عدة عوامل واختلالات وهذا يؤشر ضعف مقدار الاستجابة رُغم وجودها وهذا ما فسّره عدم معنوية العلاقة عند أجلها القصير.

جدول (4): نموذج ECM Regression

ECM Regression				
Variable	**Coefficient**	**Std. Error**	**t-Statistic**	**Prob.**
D(DT) (1)	0.647547	0.083414	-6.569832	0.1572
*CointEq(-1)	-0.264471	0.146679	-5.74558	0.0000
Long Run Coefficients				
Variable	**Coefficient**	**Std. Error**	**t-Statistic**	**Prob.**
DT	3.204789	4.73136	-0.243781	0.0724
C	17.97541	3.12778	5.233546	0.0000

المصدر: اعداد اعتماداً على مخرجات برنامج E-Views13.

يظهر عبر نتائج تقدير النموذج أن معامل تصحيح الخطأ (1-)CointEq* كان معنوياً وسالباً واقل عن الواحد الصحيح، غير إنه وبعد تقدير العلاقة في الأجل الطويل تبين استمرارية الاستجابة الطردية التي يحدثها الشمول الرقمي باتجاه تعزيزه للإيرادات الضريبية، كما اتضح احتماليتها العالية جداً،اذ بلغت (0.0724) وهي أكبر من 5%،وهذا يدل على عدم معنوية تلك الاستجابة عند الأجل الطويل، وهذا يُظهر ضعف الجهود وعدم استكمال النهج المتبع في التحول نحو الشمول الرقمي بالصورة المطلوبة والذي من شأنه أن يحدث آثاراً مرغوبة وإيجابية تنعكس على الإيرادات الضريبية في العراق، وهو يُبين استمرار ضعف البيئة والبُنى والتشريعات رُغم المحاولات التي شهدتها الآونة الأخير للبحث باتجاه مشاريع الاتمتة والتحول التقني والالكتروني في جميع مفاصل المؤسسات الحكومية.

2. **الاختبارات التشخيصية:** لاختبار صلاحية وجودة النموذج القياسي، يتم اللجوء لأهم الاختبارات التشخيصية التي نختبر من خلالها وجود مشاكل تجانس التباين والارتباط ذاتي من عدمها، ومنها:

أ. **اختبار مشكلة تجانس التباين:** يعد اختبار ARCH من أهم الاختبارات التي يتم اللجوء إليها، للتأكد من مدى خلو النموذج من وجود مشكلة تجانس التباين، ويتم الاعتماد على قيمة احتمالية مربع كاي للتحقق من قبول الفرضية البديلة أو الصفرية، وفق نتائج الجدول الآتي:

جدول (5): Heteroskedasticity: ARCH Test

Heteroskedasticity Test: ARCH	
Prob Chi-Square(1)	0.8744

المصدر: اعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج E-Views13.

يتبين من خلال الجدول رقم (5) رفض الفرضية البديلة وقبول فرضية العدم التي تفسر عدم وجود مشكلة لتجانس التباين، لأن قيمة Prob Chi-Square (1)، البالغة (0.8744) هي أكبر من مستوى احتمالية 5%، وهذا يُفسر خلو النموذج من وجود مشكلة تجانس التباين.

Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 22, No. Special Issue, Part (2): 202-216
Doi: www.doi.org/10.25130/tjaes.22.SP7.2.11

ب. **اختبار مشكلة الارتباط الذاتي:** يعد اختبار LM Test من أهم الاختبارات التي يتم اللجوء إليها، للتأكد من مدى خلو النموذج من مشكلة ارتباط ذاتي، ويتم الاعتماد على القيمة الاحتمالية لمربع كاي للتحقق من قبول الفرضية البديلة أو الصفرية للكشف عن وجود المشكلة من عدمه، وفق نتائج الجدول الآتي:

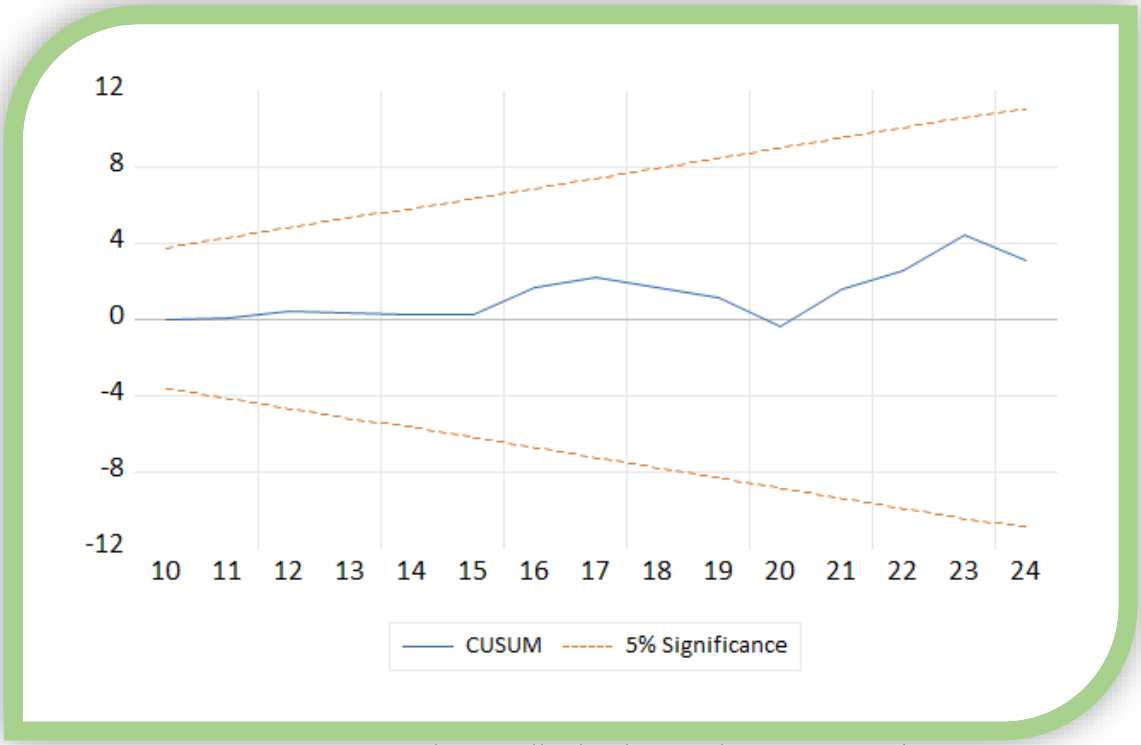
جدول (6): Breusch-Godfrey Serial Correlation LM Test:

Breusch-Godfrey Serial Correlation LM Test:	
Prob. Chi-Square(2)	0.6214

المصدر: اعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج E-Views13.

يتضح من خلال الجدول رقم (6) رفض الفرضية البديلة وقبول فرضية العدم التي تفسر عدم وجود مشكلة ارتباط ذاتي، لأن قيمة Prob Chi-Square (1)، البالغة (0.6214) هي أكبر من مستوى احتمالية 5%، وهذا يُفسر خلو النموذج من وجود مشكلة ارتباط ذاتي.

ج. **نتائج اختبار السكون الهيكلي لنموذج (ARDL)** المقدر: للتأكد من مدى خلو البيانات المستخدمة في تقدير النموذج موضوع البحث من أي تغيرات هيكلية، واستكشاف مدى انسجام وتناغم معلمات الأجل الطويل مع معلمات الأجل القصير التي تم تقديرها مسبقاً، يتم اللجوء لاختبار المجموع التراكمي للبواقي المعاودة (Cusum)، الذي يُظهر الاستقرار الهيكلي للمعاملات المقدرة لنموذج (ARDL)، فيما لو كان الرسم البياني يقع داخل إطار الحدود الحرجة عند مستوى (5%)، وهو يدل على قبول فرضية العدم التي تنص على الاستقرار الهيكلية لجميع المعلمات المقدرة، وكما موضح في الشكل الآتي:



شكل (1): اختبار السكون الهيكلي للنموذج المقدر (CUSUM)

المصدر: اعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج E-Views13.

يتضح من الشكل رقم (1) أعلاه أن الرسم البياني المستخرج من اختبار (CUSUM)، كان وقع ضمن نطاق الحدود الحرجة (الحد الأدنى والأعلى) وعند مستوى معنوية 5%، ويتغاير حول احتمالية القيمة الصفرية (الصفر)، وهذا يُفسر وجود استقرار وانسجام بين مقدرات النموذج الذي أسفرت عنه نتائج الأجلين القصير والطويل في العراق خلال مدة البحث.

الاستنتاجات والمقترحات

اولاً. الاستنتاجات:

1. تبين أن التحول نحو الرقمنة يؤدي إلى إعادة هندسة آليات إدارة المعلومات من خلال تعويض النماذج التقليدية بنظم إلكترونية متطورة، مما يرفع من كفاءة وسرعة العملية، في المقابل يتضح أن التحديات والاختلالات المصاحبة لهذا التحول تستدعي ضرورة تدخل الدولة لتصميم سياسات استباقية - تشمل أدوات مثل تشريعات رقمية وبيئة آمنة ومنظمة للتحول الرقمي - لمعالجة المشكلات الطارئة وضمان تحقيق الاستقرار والمرونة المؤسسية.
2. إن أهمية وخصوصية الإيرادات الضريبية لا تكمن فقط في كونها مصدرًا للمال، بل تستمد ضرورة الاعتماد عليها من خلال طبيعتها الفريدة التي تميزها عن أي مصدر دخل آخر للدولة من خلال الاعتماد عليها كوسيلة لتمويل الانفاق العام وإعادة توزيع الدخول إضافة لإمكانية اعتمادها كأداة للسياسة الاقتصادية لتحقيق بعض الأهداف المرغوبة.
3. أثبتت نتائج اختبار الحدود وجود تكامل مشترك بين الشمول الرقمي والايرادات الضريبية في العراق ورفض فرضية العدم التي تنص على عدم وجود تكامل مشترك، وهذا ينطبق مع واقع وطبيعة العلاقة التي تم تناولها نظرياً سابقاً من حيث الإشارة إلى أن من شأن التحول نحو الشمول الرقمي أن يُحدث نقلة نوعية في طريقة عمل الحكومات والهيئات الضريبية حول العالم، وقد أثبت وجود تأثير مباشر وفعال في تعزيز الإيرادات الضريبية.
4. يتضح من خلال استكشاف طبيعة العلاقة عند الأجل القصير وجود استجابة طردية بين الشمول الرقمي والايرادات الضريبية وعند مستوى احتمالية أكبر من 5%، وهذا يُفسر ضعف اعتماد النظام الضريبي على آليات وأدوات التحول الرقمي بسبب ضعف البُنى التحتية وعدم فاعلية المؤشرات التي تعد أساس هذا التحول في العراق خصوصا عند بدايات المدة الزمنية للبحث نتيجة لوجود عوامل عدة واختلالات وهذا يؤشر ضعف مقدار الاستجابة رُغم وجودها وهذا ما فسّره عدم معنوية العلاقة عند أجلها القصير.
5. كشفت نتائج الأجل الطويل عن استجابة إيجابية غير معنوية للشمول الرقمي في تعزيز الإيرادات الضريبية بمعنوية بلغت (0.0724)، مما يُظهر ضعف تأثير الجهود الحالية ويعكس استمرار قصور البنى التحتية والتشريعات رغم محاولات الأتمتة الحديثة في المؤسسات الحكومية العراقية.

ثانياً. المقترحات:

1. لتعظيم فوائد التحول نحو الرقمي ومعالجة اختلالاته، نقترح تبني استراتيجية وطنية شاملة تتبنى تطوير تشريعات رقمية متكاملة، وبناء بنية تحتية أمنة، وتعزيز الأمن السيبراني، وبناء القدرات الرقمية للكوادر البشرية، وإنشاء مرصد وطني لرصد أداء التحول الرقمي واقتراح الحلول الاستباقية، مما يضمن تحولاً رقمياً مرناً ومستقراً يعزز كفاءة المؤسسات ويحقق الاستدامة.

2. اعتماد منصة ضريبية رقمية متكاملة تربط جميع القطاعات الاقتصادية في منظومة إلكترونية موحدة، تمكن من رفع كفاءة التحصيل الضريبي من خلال زيادة الإيرادات الضريبية، تعزيز الشفافية، وتقليل التهرب الضريبي، مع تحقيق عدالة ضريبية ورفع مستوى الامتثال الطوعي للمكلفين.
3. مراجعة السياسات الضريبية لتحقيق العدالة وتمكين المشاريع الناشئة، مع تطوير كفاءة الكوادر الضريبية عبر التدريب المتخصص وتوظيف تقنيات الذكاء الاصطناعي في الرقابة والمتابعة.
4. يوصي البحث بضرورة تبني خطط وبرامج للتحول الرقمي للهيئات الضريبية والاستفادة من تجارب البلدان الأخرى في هذا المجال، والتي تركز على تعميم النظم الإلكترونية في جميع مراحل العملية الضريبية بدءاً من التسجيل والإقرار ووصولاً إلى التحصيل والمتابعة، لتعظيم الفعالية التشغيلية وضمان تحقيق أقصى استفادة من هذا التكامل في تعزيز الإيرادات الضريبية.

المصادر

أولاً. المصادر العربية:

1. إسماعيل، طارق، (2019)، كفاءة التحصيل الضريبي في الدول العربية، دراسات اقتصادية، العدد52، صندوق النقد العربي، الامارات العربية المتحدة.
2. الجندي، أماني فوزي، (2016)، الآثار الاقتصادية للقرصنة الإلكترونية كإحدى الجرائم المعلوماتية في ظل الاقتصاد الرقمي وتداعياتها على صناعة السينما والتنمية في مصر ولبنان (دراسة مقارنة،) رسالة دكتوراه، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مصر
3. الدمرداش، محمود محمد، (2020) مكافحة التجنب الضريبي لأنشطة الاقتصاد الرقمي، كلية الشريعة والقانون بدمنهور، جامعة الأزهر، مصر.
4. شاهين، عبد الحميد أحمد، والمرشد، مرشد ابراهيم محمد(2022) ، أثر التحول الرقمي على تطوير النظم الضريبي، المجلد (2)، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية.
5. صبري، زينه فاضل، (2018)، إثر استخدام الاجراءات التحليلية في تعزيز ثقة ومصداقيه القوائم المالية المقدمة للإدارة الضريبية، بحث مقدم للحصول على الدبلوم العالي المعادل للماجستير في الضرائب من جامعة بغداد، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية.
6. صديق، رمضان، (2020)، الضرائب في عالم الاقتصاد الرقمي، ط 6، دار النهضة العربية، مصر.
7. عبد العزيز، غريب محمد، (2022) دور جودة المعلومات المحاسبية في الحد من الآثار السلبية للتجنب أو التهرب الضريبي في مصر، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، مصر.
8. عبد الغفور، حسام فايز أحمد (2008)،" العلاقة بين المكلف والادارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجباية "جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا.
9. على مصطفى، وكاظم، علي، (2013)،"دور الحوكمه في تحسين الاداء الاستراتيجي للإدارة الضريبية في العراق"، مجلة دراسات محاسبية ومالية، العدد، 22- المجلد 8.
10. غنيم، عبد الوهاب، (2019)، التحول الرقمي ورؤية مصر 2030، مؤتمر إدارة التحول الرقمي لتحقيق رؤية مصر 2030 المؤتمر السنوي الرابع والعشرون لوحدة أ. د/ محمد رشاد كلية الحملاوي لبحوث الأزمات، التجارة، جامعة عين شمس، مصر.

ثانياً. المصادر الأجنبية:

1. Brauninger, Dieter (2021): taxing the digital economy (good reasons for skepticism), Deutsche bank research (DBR), May.
2. Hallzhieva, Eli (2019): Impact of digitalization on international tax matters (challenges and remedies the taxes committee), European parliament, February.
3. Juswanto & Simms, Wawan, Rebecca (2017): Fair Taxation in the digital economy, ADB Institute, policy brief, No. 5, December, P1South-Western, cengag learning's.
4. Nazarov & Other, M. A. (2019): Digital economy: Russian taxation issues, international scientific conference "global challenges and prospects of the modern economic development", the European proceedings of social & behavioral sciences.
5. Nellen, Annette (2015): Taxation and today's digital economy' Sanjose University, California, USA, April-May.
6. Sand-Zantman, Wilfried (2018): Taxation in the digital economy, Institute D'Economie Industrielle, May.
7. Terada-Hagiwara, Akiko (2019): Taxation challenges in a digital economy (the case of the people's republic of China), ABD briefs, No (108), May.