

تقييم فرض ضريبية على صناع المحتوى في مصر من منظور

محاسبي

عبدالرحمن مصطفى عبدالعظيم فرماوى¹ إلهام محمد أحمد على سحنول²

ملخص البحث

الغرض: يهدف هذا البحث إلى تقييم سياسة مصر الضريبية تجاه صناع المحتوى، مع التركيز على دور الالتزام بالمعايير المحاسبية في تعزيز الامتثال الضريبي وأثرها على الإيرادات الضريبية.

المنهجية: تم إجراء تحليل تجريبي لاختبار ثلاثة فروض من خلال دراسة العلاقة بين الالتزام بالمعايير المحاسبية والامتثال الضريبي، وقياس التغير في الإيرادات بعد تطبيق الضريبة.

النتائج: أظهرت النتائج وجود علاقة إيجابية بين الالتزام بالإطار المحاسبي ومعيار المحاسبة رقم (48) والامتثال الضريبي. بينما أظهر الالتزام بالمعيارين (10) و(24) علاقة سلبية، نتيجة التباين بين المعالجة المحاسبية والتشريعات الضريبية. كما تبين أن نمو قطاع صناع المحتوى لم يقابله ارتفاع مماثل في عدد الممولين المسجلين أو الإيرادات الضريبية.

الآثار العملية: تؤكد النتائج أهمية مواءمة المعايير المحاسبية مع القوانين الضريبية لتعزيز الامتثال وزيادة الإيرادات الضريبية في ظل الاقتصاد الرقمي.

الأصالة/القيمة: يقدم البحث تقييماً تجريبياً مبكراً لإطار الضريبة على صناع المحتوى في مصر، موضحاً التفاعل بين الالتزام المحاسبي وفعالية السياسة الضريبية.

الكلمات المفتاحية: الاقتصاد الرقمي، ضريبة صناع المحتوى، الإطار المحاسبي، معيار المحاسبة رقم 10، معيار المحاسبة رقم 24، معيار المحاسبة رقم 48.

¹ مدرس بقسم المحاسبة – كلية التجارة و إدارة الأعمال – جامعة حلوان.

² مدرس بقسم المحاسبة – كلية التجارة و إدارة الأعمال – جامعة حلوان.

Evaluating the Tax on Content Creators in Egypt from an accounting perspective

Abstract

Purpose : This study evaluates Egypt's tax policy on content creators, focusing on how compliance with financial reporting standards influences tax compliance and its impact on tax revenue.

Methodology : An empirical analysis tested three hypotheses by examining the link between accounting standards compliance and tax compliance, and by measuring tax revenue changes after the tax introduction.

Findings : Results confirm positive effects of compliance with the reporting framework and Accounting Standard No. 48 on tax compliance. However, compliance with Standards No. 10 and No. 24 showed a negative relation, reflecting inconsistencies between accounting rules and tax laws. Despite the sector's growth, tax revenue did not increase proportionally.

Practical Implications: Findings stress the need to align accounting standards with tax regulations to enhance compliance and revenue in the digital economy.

Originality/Value : This study provides an early empirical evaluation of Egypt's tax framework for content creators, highlighting the interaction between accounting compliance and tax policy effectiveness.

Keywords : Digital economy, Taxation of content creators, Financial reporting framework, Accounting Standard No. 10, No. 24, No. 48.

المقدمة :

شهد العالم العديد من التطورات السريعة والمتلاحقة في بيئة الأعمال الحديثة، ومن ضمن هذه التطورات نشأة الأسواق العالمية ، الأمر الذي ترتب عليه تلاشي تأثير الحدود الجغرافية وإزالة الحواجز التجارية والجغرافية بين الدول عند تداول المنتجات بالأسواق وتقديم الخدمات، إضافةً إلى ظهور ثورة تكنولوجيا المعلومات و الإتصالات والتي كان من أشكالها شبكة المعلومات العالمية والتي ترتب عليها ظهور السحابة الرقمية كخيار تكنولوجي جديد يضمن الحصول المناسب في أي وقت وأى مكان على المنتجات والخدمات من جانب المستخدم النهائي عبر شبكة المعلومات العالمية الإنترنت (Jain& Parmar, 2019) .

وقد أصبحت التكنولوجيات المتقدمة حاجة ملحة من أجل تحقيق أجندة التنمية المستدامة لعام 2030 والتي أرسى دعائمها الأمم المتحدة وصارت من إستراتيجيات كثير من دول العالم كما هو الحال في مصر خصوصاً بسبب الظروف التي فرضها فيروس كورونا COVID-19 وسياسة الدولة المصرية نحو التحول الرقمي ، ومن ناحيةٍ أخرى فقد شكّل نشاط الإقتصاد الرقمي تحدياً للنظم الضريبية الوطنية في كلٍ من الضريبة على الدخل أو الضريبة على القيمة المضافة (عبدالعليم و آخرون، 2022)

ويشير مصطلح الإقتصاد الرقمي إلى الأنشطة الإقتصادية التي تعتمد بشكل كبير على تكنولوجيا المعلومات بما في ذلك بيع المنتجات والخدمات الرقمية والمادة من خلال الإنترنت أو التطبيقات ، كما تشمل الإعلان عبر الإنترنت والمنصات الرقمية ووسائل التواصل الإجتماعي. (بييرس، 2023) (Robertson & Nash, 2019).

ويمتاز الإقتصاد الرقمي بعدة خصائص تتمثل في عالمية أنشطته ، ومرونتها ، ونمو قطاعي الإتصالات والمعلومات ، والتأثير الكبير للشبكات ، وغياب التعامل الورقي في المعاملات الرقمية وإنخفاض الحدود والقيود الجغرافية وتكاليف التحويل وتكاليف المعاملات ، ووضوح سلوك العميل والشفافية العالية للشركات ، وزيادة فرص التمييز السعري (Tauscher & (Lucas-Mas, et.al., , 2022) (Karl, 2016)، وللاقتصاد الرقمي أشكال عدة حيث يتضمن نشاط التجارة الإلكترونية، و النقرد الإلكترونية ، والنقرد المشفرة ، ومتاجر التطبيقات ، وبوابات الدفع الإلكترونية ، والحوسبة السحابية ، والإعلان الالكتروني(بيبرس،2023) .

ويمكن القول أن إنتشار وباء كورونا في جميع أنحاء العالم ترتب عليه أضراراً بالغة على الحياة الإقتصادية والإجتماعية حيث تأثرت به أكبر إقتصاديات في العالم مثل الولايات المتحدة الأمريكية والصين وألمانيا وإيطاليا وأسبانيا وغيرها من الدول وبالطبع لم تكن مصر بمنى عن هذه الأضرار، حيث تم إتخاذ إجراءات صارمة للتعامل مع تلك الأزمة وكان لتلك الإجراءات والتي تمثلت في حظر التجوال وغيرها من الإجراءات والتي كان لها تأثير كبير على الحياة الإقتصادية وحدث توقف لحركة الانتاج وإنخفاض حاد في الإيرادات (عيد، 2021).

وكان لذلك الأمر أثراً بالغاً في تحول طبيعة الأعمال إلى العمل عن بعد والإكثار من استخدام الإنترنت ووسائل التواصل الإجتماعي سواءً في القيام بعمل الإجتماعات أو اللقاء المحاضرات في الجامعات أو الحصص الدراسية للمدارس أو الدورات التدريبية والمؤتمرات وغيرها مما كان له أثر بالغ في إنتشار نشاط صناعة المحتوى(عيد، 2021)، ويمكن تعريف صناعة المحتوى بأنه إنشاء

محتوى، سواءً كان فيديو، أو مقاطع صوتية، أو موسيقية، أو أغانٍ، أو بثّ فيديو أو صوتي، أو من خلال مدونات إلكترونية مكتوبة أو مرئية، ونشر وبثّ معلومات في سياقات محددة على منصات، أو تطبيقات رقمية، أو تطبيقات الهواتف المحمولة ، أو تطبيقات الكمبيوتر المتنوعة (Mohamed Abo Zaid,2024).

وقد ظهر مؤخراً ما يسمى بالضرائب الرقمية للشركات التي ليس لها وجود مادي حيث يتم فرض الضريبة على القيمة التي تخلقها أو تولدها المنشآت (OECD,2019)، وبالتالي يمكن اعتبار الموقع الإلكتروني منشأة دائمة للأغراض الضريبية ولكن بشرط أن يكون له دور رئيسي في توليد الدخل للمنشأة (غازي،2022).

وتتضمن الضرائب الرقمية الضرائب التي تستهدف على وجه التحديد الأفراد والشركات التي تقدم منتجات أو خدمات من خلال الإنترنت باستخدام معدل ضريبي معين ، وتتنوع الفئات المستهدف فرض ضرائب رقمية عليها والتي من أهمها (Aslam & Shah,2020) (غازي،2022): الضرائب على الأنشطة الإستهلاكية للسلع والخدمات الرقمية ، الضرائب على صناع المحتوى ، الضرائب على الإعلانات الرقمية ،الضرائب على مقدمو خدمات الإنترنت، الضرائب على شراء السلع والخدمات عبر الإنترنت، الضرائب على أرباح المنشآت الرقمية الدائمة، ضرائب الاستقطاع على أساس اجمالي الخدمات الرقمية.

وتعد الضريبة على صناع المحتوى أحد أهم هذه الضرائب والتي تمثل مشكلة البحث والتي يمكن صياغتها فيما يلي:

مشكلة البحث:

أجريت دراسة من خلال KPMG عام 2024 لتحديد جهود 58 دولة حول العالم فيما يتعلق بالتطورات الضريبية لمواجهة التطور في النظام الإقتصادي العالمي والتحول نحو الإقتصاد الرقمي وقد توصلت الدراسة إلى أنه توجد 35 دولة تم سن تشريعات بها لفرض ضريبة على أنشطة الإقتصاد الرقمي ، 3 دول بها مشروعات قوانين لم تسن و 4 دول أعلنت عن نيتها لفرض ضريبة و 6 دول لازالت تنتظر حل عالمي لموضوع فرض ضريبة على أنشطة الإقتصاد الرقمي وصناعة المحتوى بينما توجد 10 دول تم فيها رفض المقترح الخاص بفرض ضريبة على أنشطة الإقتصاد الرقمي (KPMG,2024)

وقد أعلنت مصلحة الضرائب المصرية في 25 سبتمبر 2021 أن الأفراد المشاركين في نشاط إنشاء المحتوى مثل المدونين ومستخدمي اليوتيوب يجب عليهم التسجيل لضريبة القيمة المضافة عندما تصل إيراداتهم من هذه الأنشطة إلى 500 ألف جنيه مصري في فترة إثني عشر شهراً (KPMG,2024)

وقد عدلت مصر قانون ضريبة القيمة المضافة في 27 يناير 2022، والذي يتضمن من بين أمور أخرى، تقديم متطلبات إعداد تقارير مبسطة جديدة لمقدمي الخدمات الرقمية غير المقيمين وكذلك بائعي السلع عبر الإنترنت (KPMG,2024).

وقد تعددت الدراسات التي تناولت موضوع فرض الضريبة على نشاط صناعة المحتوى ويمكن عرضها فيما يلي حتى يتم بلورة مشكلة البحث من خلال الاستفادة من نتائج الدراسات السابقة وتقديم إضافة علمية جديدة على ما قدمته تلك

الدراسات من إسهامات علمية، ويمكن عرض الدراسات السابقة وتقييمها فيما يلي:

الدراسات السابقة :

دراسة (عبدالرسول، 2017):

هدفت الدراسة إلى تناول قضية فرض ضرائب على إعلانات مواقع التواصل الاجتماعي مثل جوجل وفيسبوك، حيث تثار الكثير من التساؤلات حول المعاملة الضريبية للإعلانات والصفقات التي تتم من خلال التجارة الإلكترونية، وقد توصلت الدراسة إلى أن أهم الصعوبات التي تواجه قيام الإدارة الضريبية عند تطبيق الضرائب على الإعلانات الرقمية على مواقع التواصل الاجتماعي فى مصر مثل عدم خضوع المقرات الرئيسية لمواقع التواصل الاجتماعي للقانون الضريبي المصري لوجودها في دول أخرى، وكذلك الوجود الافتراضي للإعلانات الرقمية.

دراسة (Mason, 2019) :

هدفت هذه الدراسة إلى تناول تأثير الضرائب على وسائل التواصل الاجتماعي في خمسة بلدان في إفريقيا جنوب الصحراء الكبرى: بنين والكاميرون وكينيا وأوغندا وزامبيا ، ومن أجل فهم تطور الضرائب الخاصة بوسائل التواصل الاجتماعي والإنترنت وتقييم تأثيرها المحتمل، تم دراسة السياق الاجتماعي والاقتصادي وتكنولوجيا المعلومات والاتصالات في البلدان الخمسة المختارة (mason, 2019). وقد توصلت الدراسة إلى أنه بناءً على تقييم ضرائب وسائل التواصل الاجتماعي المقترحة أو المفروضة بالفعل في البلدان الخمسة محل الدراسة يمكن توقع أن يكون للتشريع الضريبي آثار سلبية بشكل أساسي

على جميع أصحاب المصلحة في السوق بشكل مباشر أو من خلال التأثيرات الخارجية والعوامل الخارجية.

دراسة (ابراهيم، 2021):

هدفت الدراسة إلى تناول التحول الرقمي وإشكالية فرض ضريبة على المعاملات الرقمية، وطرق الحد من التحديات التي تعوق فرض ضريبة على المعاملات الرقمية في مصر، بالإضافة إلى تناول تجارب بعض الدول الأخرى والتي شملت فرنسا، إيطاليا، المملكة المتحدة، وقد توصلت الدراسة إلى تزايد خطر تآكل القاعدة الضريبية الوطنية في ظل تزايد الإقتصاد الرقمي، وعدم ملائمة التشريعات الضريبية في مصر للتحولات العميقة في المعاملات المالية ومن ثم صعوبة فرض ضريبة على المعاملات الرقمية بشكل كبير لغياب الحدود المكانية والزمانية بين طرفي المعاملة الرقمية، كما توصلت الدراسة إلى إمكانية الاستفادة من تجارب الدول المتقدمة، مثل فرنسا وانجلترا في تطبيق ضريبة مؤقتة على الأعمال الرقمية حتى يتم صياغة نموذج ضريبة دولية على الأعمال الرقمية يطبق على جميع دول العالم.

دراسة (Prihatiningtias, Putri, 2021):

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد وفهم الأسباب وراء سلوكهم المائل وعدم الإمتثال لضريبة الدخل في إندونيسيا خلال فترة جائحة كورونا، وقد شارك في الدراسة الميدانية عدد ثلاثة عشر مؤثرًا (صانع محتوى) من جيل الألفية الإندونيسي مع حد أدنى من المتابعين يبلغ 10000 متابع ودخل خاضع للضريبة من وسائل التواصل الإجتماعي ، وذلك لمشاركة آرائهم حول سلوكهم في الإمتثال الضريبي من عدمه.

وقد كشفت نتائج الدراسة عن وجود مجموعة من العوامل التي تؤثر على السلوك غير الملزم بدفع الضرائب بين المؤثرين (صناع المحتوى) على وسائل التواصل الاجتماعي من جيل الألفية ومن هذه العوامل :

عدم كفاية المعرفة بالضرائب، وفرض الضرائب غير الواضح وعدم وضوح آلية التصنيف، وإنخفاض مستوى الثقة، والإحتياجات الإدارية للأعمال، وتشير هذه النتائج أيضاً إلى وجود رغبة في تثقيف المؤثرين (صناع المحتوى) بشأن الإمتثال الضريبي من خلال استخدام محتوى ووسائل أكثر ملاءمة لتعظيم الإيرادات الضريبية المحتملة من هذه المهنة المزدهرة.

دراسة (Francis,2022):

ركزت هذه الدراسة على الآثار الضريبية على صناع المحتوى الذين يكسبون الدخل من وسائل التواصل الاجتماعي.

وقد توصلت الدراسة إلى أنه يمكن أن تُصنف وسائل التواصل الاجتماعي كواحدة من أهم تطبيقات الإنترنت، حيث يتزايد عدد المنصات والمستخدمين النشطين بشكل كبير على مستوى العالم وقد تطور استخدام وسائل التواصل الاجتماعي بحيث لم تعد تُستخدم من قبل الأفراد فحسب، بل أيضاً من قبل الشركات التي تستخدم هذه المنصات للحصول على ميزة تنافسية في التسويق والمبيعات، وتعتبر Instagram و YouTube و Twitter و Facebook و LinkedIn ليست سوى عدد قليل من منصات التواصل الاجتماعي الشائعة المزدهرة حالياً على الإنترنت.

دراسة (عبدالرازق،2022):

هدفت إلى دراسة دور عائدات صناعة المحتوى على شبكات التواصل في زيادة الإيرادات الضريبية في الجزائر، وإلقاء الضوء على تجارب دولتين سابقتين في هذا المجال وهما فرنسا ومصر للاستفادة منها في الجزائر. وقد تناولت الدراسة أنواع الضرائب المتعلقة بصناعة المحتوى والالتزامات المتعلقة بها وصعوبات فرض ضرائب على نشاط صناعة المحتوى في الجزائر. وتوصلت الدراسة إلى أنه للحصول على إيرادات ضريبية جديدة لابد من إخضاع صناعة المحتوى للضريبة طبقاً لما ينص عليه الدستور الجزائري لتحقيق عدالة ضريبية، وبناء على نتائج تجربتي فرنسا ومصر مما يتطلب تعديل القانون الضريبي وقانون التجارة الإلكترونية القائمين ليشمل هذا النوع من النشاط ويتم فرض ضريبة عليه.

دراسة (محمد، 2022):

هدفت هذه الدراسة إلى تناول مشكلات المحاسبة الضريبية على القيمة المضافة طبقاً لقانون رقم 3 لسنة 2022 بالنسبة لأنشطة التجارة الإلكترونية وصناعة المحتوى ، وتحديد وعاء الضريبة على القيمة المضافة لأنشطة صناعة المحتوى حيث أن القانون لم يتعرض للمعالجة الضريبية لصناعة المحتوى بصفة خاصة الإيرادات الناتجة عن عرض المنتجات على المنصة و الإيرادات الناتجة عن صناعة محتويات مرئية أو مسموعة والإيرادات الأخرى الناتجة عن عقد المؤتمرات الافتراضية وإيرادات المدونات الصوتية .

ولإختبار فروض الدراسة تم عمل دراسة ميدانية وتوزيع قائمة إستقصاء على عينة مكونة من أساتذة الجامعات ومأموري الضرائب ومراقبي الحسابات وشملت 125 مفردة ،وقد أوصت الدراسة بضرورة وضع آلية حديثة لتحديد وعاء

الضريبة لمعاملات التجارة الإلكترونية وأنشطة صناعة المحتوى لصعوبة تطبيق تلك الضريبة بشكل صحيح.

دراسة (Gunawan, Purnama, 2023):

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد مدى تطبيق الضريبة الرقمية على منصة TikTok في دولة إندونيسيا واستخدمت هذه الدراسة تقنيات تحليل البيانات ، وأشارت نتائج الدراسة إلى أن صناع المحتوى يخضعون لضريبة الدخل من خلال معاملتهم كعاملين مستقلين.

دراسة (ابراهيم، 2023):

استهدف دراسة وتحليل مشكلات التحاسب الضريبي لنشاط صناعة المحتوى، وأسس المحاسبة الضريبية له في بعض الأنظمة الأجنبية للإستفادة منها في وضع إطار مقترح لعلاج هذه المشكلات في مصر، مع إختبار مدي قبول هذا الإطار في الواقع العملي من خلال إجراء دراسة ميدانية.

وقد توصلت نتائج الدراسة الميدانية إلى قبول فروض البحث التي تدل على قبول عينة البحث لإعتبار الإطار المقترح يؤدي إلى المساهمة في حل مشكلات التحاسب الضريبي لنشاط صناعة المحتوى، وقد تم التوصية بضرورة الإستفادة من النظم الأجنبية للمعاملة الضريبية لنشاط صناعة المحتوى، وإصدار معيار محاسبي ينظم المعالجة المحاسبية لها، وتطبيق برامج فعالة للفحص الضريبي للأنشطة الرقمية، وإنشاء نظام تتبع إلكتروني للمعاملات التي تتم عبر شبكة الإنترنت، ورفع مستوي الإلتزام

الضريبي لـدي ممولي هذه الأنشطة، وضرورة تعاون مأمورية الضرائب مع شركة تكنولوجيا رقمية.

دراسة (قامش وآخرون، 2024):

هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف سبل تعزيز الإيرادات الضريبية من خلال فرض ضرائب عادلة على الدخل الناتج عن صناعة المحتوى الرقمي عبر منصات التواصل الاجتماعي حيث يواجه نظام التحاسب الضريبي لأنشطة صانعي المحتوى الرقمي في مصر تحديات وأوجه قصور متعددة، وقد خللت الدراسة التجربة المصرية الحالية مع الاستفادة من تجارب دول رائدة كفرنسا.

وتم اجراء دراسة ميدانية على 394 مفردة شملت أكاديميين وخبراء ضرائب ومأموري ضرائب وفاحصين و خبراء تكنولوجيا معلومات وممولين وخلصت الدراسة إلى أن تحقيق العدالة الضريبية وفقاً للدستور المصري يتطلب تطوير شامل للنظام الضريبي ليواكب هذا النشاط الإقتصادي الحديث،وقد أوصت الدراسة بمراجعة وتحديث التشريعات الحالية، خاصة قانون الضرائب وقانون التجارة الإلكترونية، واقترحت الدراسة استخدام أسلوب التكلفة العكسي وتوظيف أدوات الذكاء الاصطناعي لترشيد عملية التحاسب الضريبي.

وأكدت نتائج الدراسة على ضرورة معالجة أوجه القصور في النظام الحالي، مشيرةً إلى أن تطبيق الحلول المقترحة سيؤدي إلى تحسين كفاءة النظام الضريبي وزيادة الإيرادات الضريبية، مع ضمان العدالة والشفافية في التعامل مع هذا القطاع المتنامي.

دراسة (Daria, 2024):

هدفت هذه الدراسة إلى تناول الضرائب المفروضة على صناع المحتوى والمؤثرين على وسائل التواصل الاجتماعي وإنشاء دليل يستهدف الشباب الممارسين لهذا النوع من النشاط في فنلندا .

وقد أظهرت الدراسة أن المؤثرين على وسائل التواصل الاجتماعي وصناع المحتوى يخضعون للضرائب على نحو مماثل لرواد الأعمال أو الصناعات الأخرى، ولكن تؤدي الأساليب والنماذج المختلفة التي يتم العمل بها داخل وسائل التواصل الاجتماعي إلى حالات ضريبية خاصة، تؤدي إلى تعقيدات في الضرائب المفروضة في بعض الحالات.

دراسة (Tawfik, Elmaasrawy, 2024):

على الرغم من وجود العديد من الدراسات التي تناولت موضوع الضرائب في مصر، إلا أن الدراسات التي تناولت ضريبة صناع المحتوى ما زالت محدودة، والغرض من الدراسة هو دراسة تأثير محددات جودة عمليات المراجعة الضريبية لضريبة صناع المحتوى على الإمتثال الضريبي الرسمي والإمتثال الضريبي الفعلي، وقد تم إجراء دراسة ميدانية استخدمت فيها إستمارة الإستبيان لجمع البيانات لعينة من 179 مراجع ضريبي.

وأظهرت النتيجة أن كلاً من اللوائح والقوانين وجودة الإتصال بين مصلحة الضرائب ودافعي الضرائب والمحددات المرتبطة بالمنظمات لها تأثير إيجابي على الإمتثال الضريبي الرسمي، في حين أن اللوائح والقوانين لها تأثير إيجابي على الضريبة الفعلية أيضاً، ولكن لا يوجد تأثير لكل من جودة الإتصال بين مصلحة الضرائب ودافعي الضرائب والمحددات المرتبطة بالمنظمات على الإمتثال الضريبي الفعلي.

دراسة (León-Vega, et al., 2024):

هدفت هذه الدراسة إلى تناول كيفية خضوع صناع المحتوى في دولة بيرو الذين يكسبون الدخل من خلال منصات التواصل الاجتماعي مثل Facebook و Instagram و YouTube للضريبة بموجب قانون ضريبة الدخل في بيرو (LIR).

وتوصل البحث إلى أهمية فهم الآثار الضريبية لدخل صناع المحتوى في بيرو من خلال المنصات الاجتماعية. بالإضافة إلى ذلك، يسلط الضوء على مدى سهولة السماح لهذه النماذج التجارية بالتهرب الضريبي، بسبب عدم رسمية المعاملات والإفتقار إلى آليات الرقابة الفعالة مما يشكل تحديًا كبيرًا للإمتثال الضريبي ضمن الإطار القانوني المعمول به.

دراسة (حسانين وآخرون، 2024):

هدفت الدراسة إلى تحديد الأثر الضريبي لأنشطة الإقتصاد الرقمي على الحصيلة الضريبية للقيمة المضافة في مصر ، في ضوء القانون 3 لسنة 2022 ولائحته التنفيذية 24 لسنة 2023 ، ودليل المعالجة الضريبية للتجارة الإلكترونية ، ودليل المعالجة الضريبية لصناع المحتوى ، وإنشاء وحدة التجارة الإلكترونية.

وقد توصلت الدراسة إلى أن الحصيلة الضريبية في تزايد مستمر منذ إنشاء وحدة التجارة الإلكترونية وأن هذا التزايد تزايد أسي أي أن كل زيادة تكون أكبر من التي قبلها. حيث أنه منذ إنشاء الوحدة في يونيو 2021 وحتى يونيو 2024 وصل عدد المسجلين بـضريبة القيمة المضافة على المستوى المحلي إلى 14222 مسجل ووصلت قيمة الحصيلة الضريبية إلى 2,116,911,893.51 جنيه مصري بينما بلغ عدد المسجلين بنظام التسجيل المبسط 105 شركة عالمية غير مقيمة ،

ووصلت قيمة الحصيلة الضريبية الي 2,157,009,741.25 جنيه مصري وتم الحصول على هذه المعلومات من خلال البيانات التي تم الحصول عليها من مصلحة الضرائب المصرية عن الضرائب المسددة .
وبناءً عليه فإن فرض ضريبة القيمة المضافة على أنشطة الإقتصاد الرقمي له اثر ايجابي على زيادة الحصيلة الضريبية في مصر .

تقييم الدراسات السابقة:

تمثل الدراسات السابقة إثبات علمي لأهمية الدراسة الحالية حيث أن جميع الدراسات

السابقة اتفقت فيما بينها حول الدور الحيوي الذي يمكن أن يقدمه فرض ضريبة على نشاط صناع المحتوى في زيادة الحصيلة الضريبية ، ولكن لم يتم في أي دراسة تحليل وتقييم موضوع فرض الضريبة على صناع المحتوى من منظور محاسبي يتضمن التقييم في ضوء الاطار المفاهيمي للمحاسبة المالية و معايير المحاسبة المالية ذات الصلة.

وبذلك يمكن صياغة مشكلة البحث فيما يلي :

تتمثل مشكلة البحث في شقين أساسيين حيث يتمثل الشق الأول في تحليل وتقييم فرض ضريبة على نشاط صناع المحتوى من منظور المحاسبة المالية وذلك من خلال تقييم هذه الضريبة في ضوء دراسة مدى تأثير الإلتزام بتطبيق متطلبات الإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية وكذلك في ضوء معايير المحاسبة المالية ذات الصلة على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى في مصر .

بينما يتمثل الشق الثاني في دراسة تأثير فرض ضريبة على نشاط صناع المحتوى على الحصيلة الضريبية في مصر ، حيث يتم دراسة مدى نجاح

المنظومة الضريبية في مصر في فرض هذا النوع من الضريبة ثم تحديد تأثير فرض هذه الضريبة على زيادة الحصيلة الضريبية في مصر.

وبذلك يمكن صياغة مشكلة البحث في عدة تساؤلات تتمثل فيما يلي:

أولاً : ما هو تأثير تلبية متطلبات إطار إعداد وعرض القوائم المالية على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى في مصر؟

ثانياً : ما هو تأثير تلبية متطلبات معيار المحاسبة المصري (الأصول الثابتة و إهلاكاتها) على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى في مصر؟

ثالثاً : ما هو تأثير تلبية متطلبات معيار المحاسبة المصري (ضريبة الدخل) على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى في مصر؟

رابعاً : ما هو تأثير تلبية متطلبات معيار المحاسبة المصري (الإيراد من العقود مع العملاء) على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى في مصر؟

خامساً : هل نجحت مصر في فرض ضريبة على نشاط صناع المحتوى ؟

أهمية البحث :

تتمثل أهمية البحث في توضيح أهمية التكامل بين فروع علم المحاسبة المختلفة حيث تم في هذا البحث دراسة موضوع ضريبي من منظور المحاسبة المالية ، خاصة في ظل التوجه العالمي للأنشطة الإلكترونية والاعتماد على الذكاء الاصطناعي والتوجه للأنشطة التي تعتمد على منصات التواصل الإجتماعي .

أهداف البحث :

تتمثل أهداف البحث فيما يلي :

- 1- بيان ما هية نشاط صناع المحتوى ومدى وجوده في مصر.
- 2- تحديد المعالجة الضريبية للإيراد الناتج عن نشاط صناع المحتوى.

3- تحديد متطلبات إطار إعداد وعرض القوائم المالية ومعايير المحاسبة المالية ذات الصلة بالمنشآت التي تمارس نشاط صناعة المحتوى.

4- تحديد مساهمة تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الملائمة لطبيعة نشاط صناع المحتوى في الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى

5- تحديد تأثير فرض الضريبة على نشاط صناع المحتوى على الحصيلة الضريبية في مصر.

فروض البحث :

لكي يتم الاجابة على تساؤلات البحث و تحقيق أهدافه فقد تم صياغة ثلاث فروض رئيسية تتمثل فيما يلي :

الفرض الرئيسي الأول : يوجد تأثير معنوي لتطبيق متطلبات معايير المحاسبة الملائمة لطبيعة نشاط صناع المحتوى من الأشخاص الطبيعيين على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الطبيعيين.

الفرض الرئيسي الثاني : يوجد تأثير معنوي لتطبيق متطلبات معايير المحاسبة الملائمة لطبيعة نشاط صناع المحتوى من الأشخاص الاعتباريين على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الاعتباريين.

ويمكن اختبار الفرض الرئيسي الثاني بالفروض الفرعية التالية:

الفرض الفرعي الأول: يوجد تأثير معنوي لتطبيق (متطلبات إطار إعداد وعرض القوائم المالية) على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الاعتباريين.

الفرض الفرعي الثاني: يوجد تأثير معنوي لتطبيق (متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم 10 الأصول الثابتة وإهلاكاتها) على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الاعتباريين .

الفرض الفرعي الثالث: يوجد تأثير معنوي لتطبيق (متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم 24 ضرائب الدخل) على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الاعتباريين.

الفرض الفرعي الرابع: يوجد تأثير معنوي لتطبيق (متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم 48 الإيراد من العقود مع العملاء) على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الاعتباريين.

الفرض الرئيسي الثالث: لم يؤدي تطبيق ضريبة على نشاط صناع المحتوى إلى زيادة الحصلة الضريبية في مصر بما يتناسب مع زيادة أعدادهم.
منهجية البحث :

يعتمد البحث على استخدام المنهج الإستنباطي في الدراسة النظرية ، كما تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي التي يعتمد على جمع المعلومات عن موضوع الدراسة من خلال المراجع الإطلاع على التقارير الاحصائية والمؤشرات الإقتصادية المتعلقة بالدراسة ، ومن ثم تحليلها وأخيرا تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي في الجزء الخاص بالدراسة الميدانية.

نطاق البحث وحدوده:

يقتصر البحث على دراسة وتحليل الضريبة المفروضة على الإيراد الناتج عن نشاط صناع المحتوى دون غيره من الأنشطة، كما يقتصر تقييم فرض هذه

الضريبة من منظور محاسبي على التقييم في ضوء إطار إعداد وعرض القوائم المالية ، ومعايير المحاسبة المصرية(الأصول الثابتة وهلاكاتها) و (ضريبة الدخل) و(الإيراد من العقود مع العملاء).

خطة البحث :

تضمن البحث خمس مباحث كالتالي:

المبحث الأول: المعاملة الضريبية للعاملين في مجال صناعة المحتوى في مصر.

المبحث الثاني : تطوير فروض البحث.

المبحث الثالث: الدراسة الميدانية.

المبحث الرابع:الدراسة التطبيقية.

بالإضافة إلى الخلاصة والنتائج والتوصيات والتوجهات البحثية المستقبلية.

المبحث الأول

المعاملة الضريبية للعاملين في مجال صناعة المحتوى في مصر

المقدمة :

يمكن تعريف نشاط صناعة المحتوى كما عرفته مصلحة الضرائب المصرية بأنه :

يتمثل في صناعة فيديوهات أو مقاطع صوتية وموسيقية أو أغاني أو بث مرئي أو صوتي ،أو هو النشاط الذي يتم عن طريق المدونات الإلكترونية المكتوبة أو المرئية و نشر وبث المعلومات في سياق محدد على المنصات الرقمية أو تطبيقات الموبايل والكمبيوتر المختلفة مثل :

YouTube/Snapchat/Tiktok/Twitter/Instagram/Vimeo/Like/Spotiy
/SoundCloud/Facebook

(مصلحة الضرائب المصرية، دليل القواعد والتعليمات الخاصة بالمعالجة الضريبية
لصناع المحتوى، 2021)

ويمكن توضيح أمثلة لنشاط صناع المحتوى في الجدول التالي:

جدول رقم (1) يوضح أنشطة صناع المحتوى

صانع المحتوى	طبيعة نشاطه
اليوتيوبر Youtuber	هو صانع محتوى صوتي أو مرئي على منصة YouTube ويحصل على إيراداته بناءً على عدد المشاهدات والتفاعلات على المقاطع الخاصة به.
البلوجر Blogger	هو صانع محتوى من خلال المدونات الإلكترونية المكتوبة أو المرئية بشكل منتظم ويحصل منها على إيراده.
انفلونسر Influencer	هو صانع محتوى يلهم ويوجه الآخرين لتوجيه تصرفاتهم ، مثل إثارة إهتمامهم لشيء معين (منتج إستهلاكي مثلاً) من خلال نشره على وسائل التواصل الاجتماعي.
العاملون لحسابهم الخاص Freelancers	هو كل شخص يمارس نشاطه عبر الإنترنت دون أن تربطه علاقة تبعية مع صاحب عمل .

(المصدر : إعداد الباحثان بالرجوع إلى (Mohamed Abo Zaid,2024))

إيرادات صناعة المحتوى:

توجد ستة أنواع تمثل الأنواع الأكثر شيوعاً للإيرادات الناتجة عن ممارسة نشاط صناعة المحتوى ويمكن تحديدها من خلال الجدول التالي (مصلحة الضرائب المصرية، دليل القواعد والتعليمات الخاصة بالمعالجة الضريبية لصناع المحتوى، 2021):

جدول رقم (2) يوضح الأنواع المختلفة للإيرادات المتعلقة بنشاط صناعة المحتوى

نوع الإيراد	شرح طبيعة الإيراد
النوع الأول	الإيرادات الناتجة عن صناعة المحتوى سواء كان هذا المحتوى يتمثل في فيديوهات أو مقاطع صوتية وموسيقية أو اغاني أو بث مرئي أو صوتي في سياق محدد على المنصات الرقمية أو تطبيقات الموبايل والكمبيوتر المختلفة مثل : YouTube/ Tiktok /Instagram/ /Facebook حيث يتم مشاهدة المحتوى من المتابعين ثم تقوم المنصة بوضع إعلان على المحتوى دون تدخل من صانع المحتوى نفسه مثل منصة YouTube المرتبطة بحساب AdSense والذي يهدف إلى حصر ومتابعة الإيراد الخاص بوضع الإعلانات على المحتوى الخاص بصانع المحتوى .
النوع الثاني	الإيرادات الناتجة عن الإعلان والترويج عن سلع أو خدمات من خلال المحتوى وذلك بمقابل مادي أو مقابل الحصول على السلع أو الخدمات المعلن عنها ،حيث يحصل صانع المحتوى على مقابل مادي من صاحب النشاط المعلن عنه أو يحصل على سلع مجانية أو خدمات مجانية من صاحب النشاط مقابل إعلانه .
النوع	الإيرادات الناتجة عن بيع المنتجات الخاصة بالقناة والتي تعرف ب Marche أو

الثالث	Merchandise ، حيث يقوم صانع المحتوى بعرض منتجه على المنصة ويتم الترويج لهذا المنتج عبر القناة أو الفيديو أو المحتوى أو لينك أسفل المحتوى .
النوع الرابع	الإيراد الناتج عن الصندوق المالي المخصص للفيديوهات القصيرة على يوتيوب YouTube Fund ، وهو صندوق مخصص لمكافأة صناع المحتوى على تفانيهم في إنتاج فيديوهات ومحتويات قصيرة ابداعية.
النوع الخامس	الإيراد الناتج عن جمع التبرعات من المتابعين من خلال المواقع والبرامج مثل YouTube أوPatreon ، حيث يستطيع صانع المحتوى إضافة زر أو لينك أو أيكون تبرع إلى المحتوى الخاص به ويستطيع المعجبون التبرع لصانع المحتوى من خلال هذا الزر المتاح في الفيديو أو المحتوى أو المحادثة المباشرة.
النوع السادس	الحالات الأخرى للإيراد الناتج عن ممارسة نشاط صناعة المحتوى مثل: 1- عقد مؤتمر أو ندوة افتراضية Launch a Virtual Summit : وهو شكل مستحدث من المؤتمرات والندوات يتم بثها أو عقدها من خلال وسائل التواصل الاجتماعي أو برامج الموبايل أو الكمبيوتر. ويمكن الحصول على إيراد من عقد تلك المؤتمرات أو الندوات. 2- المدونات الصوتية Podcast : يعتبر أحد وسائط الإعلام الرقمي الجديد من خلال استخدام سلسلة من الحلقات الصوتية أو المرئية ويمكن الاستماع لها مباشرة أو عن طريق تحميلها ومشاهدتها دون الاتصال بالإنترنت ، ويتم عرض هذه الحلقات على العديد من المنصات الإلكترونية مثل : YouTube ، Spotify ، Apple Music ، Google Podcast ، Apple Podcast وتتمثل مصادر الإيرادات بالنسبة لهذا النوع من النشاط في الرعاية أو الاشتراكات ، حيث تتمثل الرعاية في أن تدفع شركة أو جهة ما إلى صانع

المحتوى مبلغاً من المال أو ما يعادله من منتجات و خدمات لكي يروج لها بين المستمعين إلى محتواه.	
أما بالنسبة للاشتراكات فهي أن يدفع المشترك مبلغاً معيناً مقابل حصوله على وصول إلى الحلقات الصوتية الحصرية للأعضاء فقط .	

(المصدر : إعداد الباحثان بالرجوع إلى الدليل الإرشادي لفرض ضريبة على صناع المحتوى ،2021)

وبذلك يمكن الربط بين أنشطة صناعة المحتوى وإيراداته من خلال الجدول التالي

جدول رقم (3) يوضح أنشطة صناع المحتوى ومصادر إيراداتهم

النوع الأول	النوع الثاني	النوع الثالث	النوع الرابع	النوع الخامس	النوع السادس
اليو تيو بر Youtuber	√		√	√	
البلو جر Blogger					√
انفلونسر Influencer	√	√			
العاملون لحسابهم الخاص Freelancers		√			

(المصدر: إعداد الباحثان).

مشاكل فرض الضريبة على أنشطة الإقتصاد الرقمي :

1- شهدت بيئة الأعمال تطوراً كبيراً ومن نتائج هذا التطور ظهور العملات المشفرة وحدوث الإرتفاع الكبير فى قيمتها وإنتشارها حول العالم ومن أمثلتها البيتكوين ، وقد استطاعت تكنولوجيا البلوكشين بأن تكون الأساس الذي يقوم

عليه تشفير العملات وجعلها لامركزية. ولكن على الرغم من ازدياد شعبية هذه التكنولوجيا، لا يزال يوجد ارتباك من البعض الذين لم يستطيعوا فهم تعقيدات آلية عملها ولم يتمكنوا من الاستفادة من مميزات الكبيرة والفرص التي تخلقها (عقل ، عبدالعاطي ، 2020). حيث ظهرت مشكلة إخضاع أو عدم إخضاع تطبيقات البلوك تشين للضرائب ، وإمكانية حدوث ازدواج ضريبي دولي ، وعدم وجود معاملة ضريبية محددة للإيرادات الخاصة بالتقريب عن العملات المشفرة ، أو معاملة محددة لمكاسب أو خسائر التعامل في العملات المشفرة ، وعدم وجود معاملة ضريبية محددة للإحتفاظ بالعملات المشفرة ، أو للإقسام في شبكة البلوك تشين ، أو لنشاط الدفع مقابل السلع والخدمات ، أو لنشاط العرض الأولي للعملة ، أو للتبرع بالعملات المشفرة أو لاستخدام العقود الذكية ، كما لم تتضمن التشريعات الضريبية كيفية الإبلاغ الضريبي عن استخدام البلوك تشين وتطبيقاتها (عقل ، عبدالعاطي ، 2020)

2- الاستثمار الالكتروني يترتب عليه مشكلة تحديد الدولة التي يكون لها الحق في فرض ضريبة علي الدخل الناتج عن الاستثمار الالكتروني ، كما ينتج ازدواج ضريبي دولي عند الاخذ بمبدأ التبعية الإقتصادية عند تحديد المنشأة الدائمة حيث يؤدي ذلك الي تعدد الضرائب عل الأفراد بسبب تحقق إيراداتهم في أكثر من دولة (الصالح ، سعدون ، 2023).

3- تعد أهم المشاكل الضريبية في ظل الإقتصاد الرقمي هي مشكلة السيادة الضريبية حيث أن السيادة الضريبية تتم من خلال تطبيق معيارين هما الإقامة و مصدر الدخل ، حيث أن الاطار الضريبي الدولي الحالي يرتبط بالازدواجية في إسناد الحقوق الضريبية ، حيث يوجد منظورين الأول حق الدولة في فرض

ضرائب على الدخل العالمي الذي تولده الشركات على أساس التواجد الفعلي على أراضيها أو لأن الشركة تأسست بموجب قانونها ، والمنظور الثاني توجد دولة المصدر والتي يمكنها فرض ضرائب فقط على الدخل المتولد في أراضيها (Pistone & Weber,2019)

فطبقاً لمعيار الإقامة يحق للدولة فرض الضريبة على الأشخاص الطبيعيين والإعتباريين الذين يمارسون نشاطهم داخل حدود الدولة ، وتأسيساً على معيار الإقامة يحق للدولة ممارسة السيادة الضريبية على المنشآت التي تعمل في مجال أنشطة الإقتصاد الرقمي المقيمة لديها ، حيث تستطيع الدولة فرض الضريبة على الأرباح التي تحققها المنشآت القائمة على الإقتصاد الرقمي ببيع السلع والخدمات داخليا وخارجيا (ببیرس،2023).

جهود الدولة للتعامل مع مجال صناعة المحتوى ضريبياً :

تم إنشاء وحدة بمصلحة الضرائب أطلق عليها وحدة (وحدة التجارة الإلكترونية) تمثل الهدف الرئيسي لها في تقديم المساعدة وتوفير الدعم للممولين العاملين في مجال صناعة المحتوى ، وتوعيتهم بضرورة التسجيل بمصلحة الضرائب ، كما تهتم الوحدة بتجميع البيانات والمعلومات الخاصة بصناعة المحتوى التي تتم عبر المنصات الإلكترونية وذلك بهدف دمج الإقتصاد غير الرسمي الناتج عن ممارسة هذا النشاط في الإقتصاد الرسمي ، وتحقيق العدالة الضريبية وتكافؤ الفرص بين جميع فئات المجتمع ، كما تم إصدار دليل (دليل القواعد والتعليمات الخاصة بالمعالجة الضريبية لصناع المحتوى) من خلال مصلحة الضرائب المصرية

تضمن العديد من النقاط الهامة تمثلت في (مصلحة الضرائب المصرية، دليل القواعد والتعليمات الخاصة بالمعالجة الضريبية لصناع المحتوى، 2021):

- 1-تعريف صناعة المحتوى. 2-أنواع إيرادات صناعة المحتوى.
- 3-أنواع الضرائب المتعلقة بصناعة المحتوى. 4-ضريبة الدخل.
- 5-صافي الإيراد الخاضع للضريبة على الدخل لصناع المحتوى.
- 6-ضريبة القيمة المضافة.
- 7-الأسس المبسطة لضريبة الدخل في ظل قانون المشروعات المتوسطة والصغيرة ومتناهية الصغر الصادر بالقانون رقم 152 لسنة 2020.
- 8-المعاملة الضريبية للأنواع المختلفة من إيرادات صناع المحتوى.
- 9-معلومات تهمك. 10-المرفقات.

ويمكن القول بأن الهدف الأساسي لهذا الدليل تمثل في توعية صناع المحتوى بالمعاملة الضريبية الصحيحة لنشاطهم حتى يتم حمايتهم من الوقوع تحت طائلة القانون ، كما هدف هذا الدليل إلى تحقيق الشفافية مع الممول ودعم الثقة بينه وبين مصلحة الضرائب.

تصنيف صناع المحتوى من منظور مصلحة الضرائب (Mohamed Abo Zaid, 2024):

يمكن تصنيف صناع المحتوى من منظور ضريبي إلى نوعين شخص طبيعي وشخص إعتباري ، حيث يمثل الشخص الطبيعي المنشأة التي ينشئها فرد حيث يمتلكها ويديرها بنفسه ويحصل على أرباحها ويتحمل كافة خسائرها.

أما الشخص الإعتباري فهو الكيان الذي يتمتع بشخصية قانونية مستقلة عن ملاكه وينقسم إلى شركات الأشخاص (شركات التضامن والتوصية البسيطة وشركات الواقع) وشركات الاموال (الشركات المساهمة وذات المسؤولية المحدودة ، وشركات الشخص الواحد ، وشركات التوصية بالاسهم).

أنواع الضرائب المتعلقة بنشاط صناعة المحتوى:

تتمثل الضرائب التي تفرض على نشاط صناعة المحتوى في ضريبة الدخل وضريبة القيمة المضافة ، حيث أن ضريبة الدخل تعتبر ضريبة مباشرة تفرض على دخل الأشخاص الطبيعيين أو أرباح الأشخاص الإعتباريين ، وفقاً لأحكام قانون ضريبة الدخل رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته، كما يخضع نشاط صناعة المحتوى لضريبة القيمة المضافة والتي تمثل ضريبة غير مباشرة تفرض على السلع خلال مراحل تداولها أو عند تقديم الخدمات ، وفقاً لأحكام قانون ضريبة القيمة المضافة رقم 67 لسنة 2016 وتعديلاته(مصلحة الضرائب المصرية، دليل القواعد والتعليمات الخاصة بالمعالجة الضريبية لصناع المحتوى، 2021).

ضريبة الدخل المفروضة على صناع المحتوى :

بالنسبة للأشخاص الطبيعيين تفرض ضريبة سنوية على مجموع صافي دخل المنشأة الفردية المقيمة بالنسبة للدخل المحقق في مصر أو خارج مصر بشرط أن تكون مصر هي مركز النشاط الذي يتم ممارسته، كما تفرض ضريبة سنوية على

مجموع صافي دخل المنشأة الفردية غير المقيمة بالنسبة للدخل المحقق في مصر فقط(مصلحة الضرائب المصرية، دليل القواعد والتعليمات الخاصة بالمعالجة الضريبية لصناع المحتوى، 2021)(Mohamed Abo Zaid, 2024) .

وفقاً للضريبة التصاعدية بالشرائح الواردة في قانون ضريبة الدخل رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته بالقانون رقم 26 لسنة 2020، ثم صدر القانون رقم 7 لسنة 2024 لتعديل بعض احكام قانون ضريبة الدخل رقم 91 لسنة 2005 وبمقتضى هذا القانون تم تغيير سعر الضريبة طبقاً للمادة 8 وأصبحت الشرائح الضريبية التي تم تعديلها للأشخاص الطبيعيين، ويتم تقريب مجموع صافي الدخل السنوي عند حساب الضريبة لأقرب عشر جنيهاً أقل ، ويوجد 20,000 جنيه إعفاء شخصي سنوي للممول وقد نشر هذا القانون بتاريخ 21 فبراير سنة 2024 وبدأ العمل به اعتباراً من أول الشهر التالي لتاريخ نشره.

ويلتزم صانع المحتوى بتقديم إقرار ضريبي سنوي خلال الفترة من أول يناير وحتى نهاية مارس من كل عام ، والإقرارات تشمل الإقرار (105) إقرار مؤيد بدفاتر وحسابات منتظمة أو إقرار (101) إقرار غير مؤيد بدفاتر وحسابات منتظمة ، و إقرار (25) إقرار المشروعات الصغيرة ومتناهية الصغر(مصلحة الضرائب المصرية، دليل القواعد والتعليمات الخاصة بالمعالجة الضريبية لصناع المحتوى، 2021).

وبالنسبة للأشخاص الاعتباريين تسري الضريبة على الأشخاص الاعتبارية المقيمة في مصر بالنسبة للأرباح المحققة سواء من مصر أو خارجها بسعر ضريبة 22.5% ، كما تسري الضريبة على الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة في

مصر بالنسبة للأرباح المحققة من خلال منشأة دائمة (فرع) في مصر بسعر ضريبة 22.5% (مصلحة الضرائب المصرية، دليل القواعد والتعليمات الخاصة بالمعالجة الضريبية لصناع المحتوى، 2021).

ويعتبر امساك دفاتر وحسابات منتظمة أمراً هاماً في صالح صانع المحتوى حتى لا يتم تقدير الأرباح الخاصة به من خلال المصلحة وفقاً لنسب الربح التقديرية كما أن عدم امساك دفاتر وحسابات منتظمة يجعل التكاليف التي يتم خصمها من إجمالي الإيراد لتحديد صافي الإيراد الخاضع للضريبة تبلغ 10% من إجمالي الإيراد وذلك أياً كان رقم التكاليف الفعلية التي تحملها صانع المحتوى، ويقصد بالدفاتر والحسابات المنتظمة لصانع المحتوى دفتر المشتريات والمصروفات والمبيعات ولا بد من أن تكون مؤيدة بالمستندات ويمكن الإعتداد بالحسابات الإلكترونية كبديل للدفاتر والحسابات الورقية بشرط الإحتفاظ بأصل فواتير الشراء والبيع (مصلحة الضرائب المصرية، دليل القواعد والتعليمات الخاصة بالمعالجة الضريبية لصناع المحتوى، 2021).

كما أن قيام صانع المحتوى بإمساك دفاتر وحسابات منتظمة يجعله يستفيد بإمكانية ترحيل خسائره على أن تخصم من أرباح السنة التالية وحتى السنة الخامسة .

**كيفية تحديد صافي الإيراد الخاضع للضريبة على دخل صناع المحتوى
(Mohamed Abo Zaid, 2024):**

يتحدد صافي الإيراد الخاضع للضريبة على دخل صناع المحتوى بخصم التكاليف والمصروفات اللازمة لمزاولة النشاط من الإيراد الناتج عن العمليات المختلفة الخاصة بصناعة المحتوى.

وتتضمن التكاليف والمصروفات المرتبطة بالإيرادات على سبيل المثال (مصلحة الضرائب المصرية، دليل القواعد والتعليمات الخاصة بالمعالجة الضريبية لصناع المحتوى، 2021):

1- مصروفات الصيانة والإهلاك للكاميرات وغيرها من معدات التصوير.

2- مصروفات برامج تعديل الفيديو هات.

3- مصروفات خاصة بـ Domain Hosting.

4- مصروفات الانتقالات التي تكون لازمة لصنع المحتوى.

5- المصروفات المشتركة بين الاستخدام الشخصي والاستخدام المتعلق بالنشاط مثل الإيجار وفواتير الإنترنت والكهرباء ، وفي هذه الحالة يتم الإعتراف كتكاليف واجبة الخصم بمقدار 25% فقط من مصروف الإيجار و 75% من قيمة فواتير الإنترنت و 20% فقط من فواتير الكهرباء.

ولكن في حالة ممارسة نشاط صناعة المحتوى من مكان منفصل عن المنزل فيتم الإعتراف بجميع المصروفات الخاصة بالإيجار و الإنترنت والكهرباء كتكاليف واجبة الخصم.

ضريبة القيمة المضافة المفروضة على صناع المحتوى (Mohamed Abo Zaid, 2024):

ينبغي على صانع المحتوى التسجيل بـضريبة القيمة المضافة متى بلغت قيمة مبيعاته من السلع والخدمات الخاضعة للضريبة وكذلك المعفاء معاً مبلغ 500 ألف جنيه سنوياً ، وتخضع السلع والخدمات الخاضعة للضريبة بسعر 14%

(حيث تعد المنصة التي يتم ممارسة نشاط صناعة المحتوى عليها منصة مقيمة بمصر)، وذلك عدا الخدمات المهنية.

ويمكن خصم الضريبة المسددة على شراء المعدات والكاميرات وغيرها والتي تعد لازمة لصنع المحتوى بشرط الإحتفاظ بفواتير المشتريات المحملة بالضريبة.

وبالنسبة للسلع أو الخدمات المصدرة يستوجب التسجيل بضريبة القيمة المضافة منذ بداية النشاط وتخضع بسعر ضريبة صفر في هذه الحالة (حيث تعد المنصة التي يتم نشاط صناعة المحتوى عليها منصة غير مقيمة بمصر).

وبالنسبة للسلع أو الخدمات المعفاة لا يستوجب التسجيل في ضريبة القيمة المضافة .

ويجب أن يتم تقديم إقرار شهري عن الضريبة على القيمة المضافة وضريبة الجدول المستحقة أو أحدهما ، ويجب إصدار الفواتير الضريبية عن بيع السلع أو تقديم الخدمات، وقد واكبت مصلحة الضرائب التطور الهائل في مجال تكنولوجيا المعلومات باستحداث منظومة الفاتورة الإلكترونية والتي تعد وثيقة رقمية موحدة معترف بها في مصلحة الضرائب لإثبات عملية بيع السلع وتقديم الخدمات المختلفة.

المعاملة الضريبية لصناع المحتوى طبقاً لقانون تنمية المشروعات المتوسطة والصغيرة والمتناهية الصغر:

وهذه المعاملة خاصة بصناع المحتوى شركات الأشخاص (ما عدا شركات الواقع) وكذلك شركات الاموال، وتجدر الإشارة إلى أنه يتم منح عفو ضريبي

ينتج عنه عدم محاسبة الممول ضريبياً عن السنوات السابقة على تاريخ تسجيله بـ جهاز تنمية المشروعات الصغيرة (مصلحة الضرائب المصرية، دليل القواعد والتعليمات الخاصة بالمعالجة الضريبية لصناع المحتوى، 2021).

المعاملة الضريبية للإيرادات المختلفة لصناع المحتوى:

يمكن بعد الشرح التفصيلي للضرائب المفروضة على نشاط صناع المحتوى أن يتم تلخيص الضرائب المفروضة على كل نوع من أنواع الإيرادات المتعلقة بصناع المحتوى في الجدول التالي:

جدول رقم (7) يلخص الضريبة على صناع المحتوى

نوع الإيراد	ضريبة الدخل		ضريبة القيمة المضافة	
	صانع محتوى على منصة مقيمة	صانع محتوى على منصة غير مقيمة	صانع محتوى على منصة مقيمة	صانع محتوى على منصة غير مقيمة
النوع الأول	يخضع لضريبة الدخل	يخضع بالنسبة للدخل المحقق في مصر فقط	يخضع لضريبة القيمة المضافة بسعر 14%	سعر الضريبة صفر باعتبارها خدمات مصدره
النوع الثاني	يخضع لضريبة الدخل	يخضع بالنسبة للدخل المحقق في مصر فقط	يخضع لضريبة القيمة المضافة بسعر 14%	سعر الضريبة صفر باعتبارها خدمات مصدره
النوع الثالث	يخضع لضريبة الدخل	يخضع بالنسبة للدخل المحقق في مصر فقط	يخضع لضريبة القيمة المضافة بسعر 14%	سعر الضريبة صفر باعتبارها خدمات مصدره
النوع الرابع	يخضع لضريبة الدخل	يخضع بالنسبة للدخل المحقق في مصر فقط		سعر الضريبة صفر باعتبارها خدمات مصدره

مصدره		مصر فقط		
غير خاضعة للضريبة	غير خاضعة للضريبة	يخضع بالنسبة للدخل المحقق في مصر فقط	يخضع لضريبة الدخل	النوع الخامس
	يخضع لضريبة القيمة المضافة بسعر 14%	يخضع بالنسبة للدخل المحقق في مصر فقط	يخضع لضريبة الدخل	النوع السادس

(المصدر: إعداد الباحثان).

القوانين ذات الصلة بفرض ضريبة على صناع المحتوى في مصر (Mohamed Abo Zaid,2024)

قانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته وذلك فيما يتعلق بتحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة و التكاليف واجبة الخصم و سعر الضريبة.

قانون الضريبة على القيمة المضافة رقم 67 لسنة 2016 وذلك فيما يتعلق بفرض الضريبة على القيمة المضافة و اسعارها و القيمة الواجب الإقرار عنها وخصم الضريبة الخاصة بالمدخلات .

قانون ضريبة الإجراءات الموحدة رقم 206 لسنة 2020 وذلك فيما يتعلق بتحديد حقوق الممول والتزاماته و التسجيل بالمصلحة وتقديم الإقرارات و الدفاتر والحسابات

المنتظمة ومضمون الفاتورة الإلكترونية.

واخيراً قانون المنشأة والمتوسطة والصغيرة ومتناهية الصغر رقم 152 لسنة 2020 وذلك فيها يتعلق بسعر الضريبة والعفو الضريبي.

المبحث الثاني تطوير فروض البحث

صدر قرار وزير الاستثمار رقم 110 لسنة 2015 المنشور في جريدة الوقائع المصرية العدد 158 تابع أ في 9 يوليو سنة 2015 ، وقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم 732 لسنة 2020 الصادر في جريدة الوقائع المصرية لعدد 143 تابع (ب) متضمناً معايير المحاسبة المصرية.

وقد اعتمدت المحاسبة الضريبية على أسس القياس المحاسبي الوارد في المحاسبة المالية ولكنها وضعت لنفسها أسساً وقواعد خاصة خرجت في بعض الأحيان عن الأسس والقواعد المتعارف عليها في المحاسبة المالية وذلك لأنها تعتمد على رغبة الدولة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية كما أنها تستند أيضاً إلى علم المالية العامة والتشريع الضريبي إلى جانب المحاسبة المالية (مراد، 2015). (قرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات، رقم 732 لسنة 2020)

وقد ذكر (العراقي، 2017) أن تطبيق معايير المحاسبة المصرية المعدلة لعام 2015 وذلك للشركات المسجلة في بورصة الأوراق المالية المصرية قد أسفرت عن زيادة في أرباح العام إذا تم مقارنتها عند تطبيق معايير المحاسبة الدولية مما يؤثر بشكل إيجابي على الحصيلة الضريبية من خلال تأثيره الإيجابي على زيادة مقدار الدخل ومن ثم صافي الربح ومن ثم وعاء الضريبة.

بينما ذكرت دراسة (الجبلي، 2018) أنه توجد بعض المشكلات التي تحيط بالتطبيق العملي لمعايير المحاسبة المصرية نتيجة عدم الاتساق بين معايير

المحاسبة المصرية وأحكام التشريع الضريبي مما يؤدي إلى اختلاف الربح المحاسبي عن الربح الضريبي.

وفيما يلي عرضاً للإطار والمعايير المحاسبية ذات الصلة التي سيتم اشتقاق فروض البحث منها حتي يتم دراسة العلاقة التأثيرية لتلبية متطلبات الإطار والمعايير على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى في مصر.

إطار إعداد وعرض القوائم المالية

(القرار رقم 732 لسنة 2020)

يتحدد صافي الربح على أساس قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية ويتحدد وعاء الضريبة بتطبيق أحكام القانون (مراد، 2016).

وقد حدد إطار إعداد وعرض القوائم المالية في عدد من الفقرات مجموعة من الأمور التي تتناسب مع طبيعة المنشآت المختلفة بما فيها المنشآت العاملة في نشاط صناعة المحتوى سواء كانت من الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين حيث تناولت الفقرة (م م 3) تحديداً لطبيعة خصائص المنشأة المصدرة للقوائم المالية ، كما تناولت الفقرات (4 - 29) (4-25) (4-34) تعريفاً للدخل و المصروف والخسارة.

كما تناولت الفقرات (4-47) (4-49) (4-55) شروط الإعتراف بالدخل والمصروف وأسس القياس المختلفة.

وتمثل هذه الأمور المتطلبات التي يجب الإلتزام بها لذلك يمكن صياغة الفرض الرئيسي الأول والثاني كما يلي:

الفرض الرئيسي الأول : يوجد تأثير معنوي لتطبيق متطلبات معايير المحاسبة الملائمة لطبيعة نشاط صناع المحتوى من الأشخاص الطبيعيين على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الطبيعيين.

الفرض الرئيسي الثاني : يوجد تأثير معنوي لتطبيق متطلبات معايير المحاسبة الملائمة لطبيعة نشاط صناع المحتوى من الأشخاص الاعتباريين على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الاعتباريين.

ويمكن اختبار الفرض الرئيسي الثاني بالفروض الفرعية التي يتمثل أولها في:

الفرض الفرعي الأول: يوجد تأثير معنوي لتطبيق (متطلبات إطار إعداد وعرض القوائم المالية) على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الاعتباريين.

معيار رقم 10 الأصول الثابتة وإهلاكاتها

(القرار رقم 732 لسنة 2020)

تضمن القانون رقم 91 لسنة 2005 فيما يتعلق بالإهلاك المواد 24 - 25 - 26 إضافة إلى المواد الواردة باللائحة التنفيذية أرقام 33 - 34 - 35 - 70 وبمقارنة ما ورد بهذه المواد بما ورد بمعيار المحاسبة المصري رقم 10 ((بعنوان: الأصول الثابتة وإهلاكاتها)) يتضح أن مواد الإهلاك بالقانون واللائحة خالفت المعيار رقم 10 (الأرضي، 2011)، مما قد يترتب عليه أصول ضريبية مستقبلية أو التزامات ضريبية مؤجلة واللذان ينشأن عن الفروق الضريبية المؤقتة بسبب زيادة القيمة الدفترية لأحد الأصول (الجبلي، 2018).

وقد أكدت دراسة (الجبلي، 2021) على التعارض بين أحكام التشريع الضريبي بالنسبة للإهلاك مع ما نصت عليه معايير المحاسبة المصرية، كما لم تتناول

أحكام التشريع الضريبي المعالجة الضريبية لاضمحلال قيمة الأصول طويلة الأجل وخسائر الاضمحلال الناتجة عنها في حين أنه يتم الاعتراف بخسائر الاضمحلال في قيمة الأصول وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية.

كما أن المعيار لم ينص على نسب معينة لاهلاك الأصول الثابتة ولم يفرض طريقة معينة من طرق الاهلاك وذلك في الفقرات (الفقرة 60:62) وذلك على العكس من القانون الضريبي.

وفيما يتعلق بالمعالجة الضريبية لإعادة التقييم فقد وردت في المادة رقم 53 من القانون والتي نصت على :

في حالة تغيير الشكل القانوني لشخص اعتباري أو أكثر لا يدخل في حساب الأرباح والخسائر الأرباح أو الخسائر الرأسمالية الناتجة عن إعادة التقييم ، بشرط إثبات الأصول والالتزامات بقيمتها الدفترية وقت تغيير الشكل القانوني وذلك لأغراض حساب الضريبة ، وأن يتم حساب الإهلاك على الأصول وتحويل المخصصات والاحتياطيات وفقاً للقواعد المقررة قبل إجراء هذا التغيير .

إضافة إلى ما سبق فإن المعالجة الواردة في المادة رقم 53 تخرج عن مضمون المادة 17 التي نصت على الإيرادات التي تخضع للضريبة وليس من بينها أرباح إعادة التقييم .

كما ذكر المعيار أنه يجب أن يعاد النظر في طريقة الإهلاك المطبقة على الأصول الثابتة في نهاية كل سنة مالية على الأقل، وعندما يحدث تغيير مؤثر في النمط المتوقع لاستهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية التي يتضمنها الأصل فيجب تغيير طريقة الإهلاك لتعكس التغيير في ذلك النمط . ويجب أن تتم المحاسبة عن هذا التغيير "كتغيير في تقدير محاسبي " طبقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (5)

ويمكن القول بأن الدليل الإرشادي سهل عملية حساب الإهلاك كثيراً عن المعاملة الضريبية الواردة في القانون رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته ، حيث قام بتبسيط العملية بشكل كبير .

وبنهاية هذا العرض لمتطلبات المعيار يمكن صياغة الفرض الفرعي الثاني للفرض الرئيسي الثاني كما يلي :

الفرض الفرعي الثاني: يوجد تأثير معنوي لتطبيق (متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم 10 الأصول الثابتة وإهلاكاتها) على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الاعتباريين .

معيار رقم 24 ضرائب الدخل

(القرار رقم 732 لسنة 2020)

نظراً لاحتياج المحاسب الضريبي لتعبير التقارير المالية بشكل صادق عن المركز المالي للشركة لذا يجب الالتزام بما ورد بالمعايير المحاسبية وعدم النص بالقانون أو اللائحة على معالجات تخرج عما ورد بالمعايير لأن ذلك سيفقد قدرتها على التعبير الصادق عن موارد الشركة والتزاماتها (الأرضي، 2011).

ذكرت العديد من الدراسات أنه يمكن القيام بإدارة الأرباح باستخدام الضريبة المؤجلة (من خلال هذا المعيار المحاسبي) ولذا فقد أوصت الدراسة بضرورة الحد من الاختلافات بين الدخلين المحاسبي والضريبي لما يؤدي إليه هذا الاختلاف من نشأة الضرائب المؤجلة والتي غالباً ما يساء استخدامها (الأرضي، 2011).

ويمكن القول بأنه طبقاً للمعاملة الضريبية لنشاط صناع المحتوى يمكن أن تظهر نفس المشكلة المتعلقة بالفروق الضريبية.

ففيما يتعلق بالإعتراف بالالتزامات الضريبية الجارية وبالأصول الضريبية الجارية (الفقرة 14:12) ذكر المعيار أنه:

يتم الإعتراف بالضرائب الجارية للفترة الحالية والفترات السابقة والتي لم يتم سدادها بعد كالالتزام، أما إذا كانت الضرائب التي تم سدادها بالفعل فى الفترة الحالية والفترات السابقة تزيد عن القيمة المستحقة عن هذه الفترات فيتم الإعتراف بهذه الزيادة كأصل.

ويتم الإعتراف بالميزة المتعلقة بالخسارة الضريبية التي يمكن الرجوع بها للخلف لإسترداد ضرائب جارية عن فترة أو فترات سابقة كأصل، وعندما تستخدم الخسارة الضريبية فى استرداد الضريبة الجارية لفترة سابقة فإن إعتراف المنشأة بميزة الإسترداد كأصل فى الفترة التي حدثت فيها الخسارة يعتمد على أنه من المرجح أن هذه الميزة ستتحقق وأنه يمكن قياسها بدرجة يعتمد عليها.

وعند الحديث عن الخسائر الضريبية المرحلة والحق فى الخصم الضريبي غير المستخدم ، حدد المعيار أنه يترتب على الخسائر الضريبية المرحلة والحق فى الخصم الضريبي غير المستخدم نشأة أصل ضريبي مؤجل يتم الإعتراف به إلى المدى الذي يكون فيه من المرجح تحقق ربح ضريبي فى المستقبل يكون كافياً لمقابلة تلك الخسائر المرحلة والحق فى الخصم الضريبي غير المستخدم (الفقرة 34).

وأخيرا حدد المعيار ما يتعلق بالإفصاح: حيث يتعين الإفصاح عن المكونات الرئيسية للعبء (الدخل) الضريبي بصورة منفصلة (الفقرة 77).

وبنهاية هذا العرض لمتطلبات المعيار يمكن صياغة الفرض الفرعي الثالث للفرض الرئيسي الثاني فيما يلي :

الفرض الفرعي الثالث: يوجد تأثير معنوي لتطبيق (متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم 24 ضرائب الدخل) على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الإعتباريين.

معيار رقم 48 الإيراد من العقود مع العملاء

(القرار رقم 69 لسنة 2019)

هدفت دراسة (عبد الباقي، 2021) إلى بيان أثر تطبيق معيار المحاسبة المصري رقم (48) "الإيراد من العقود مع العملاء" على ضريبة الدخل، وذلك من خلال دراسة حالة شركة أوراسكوم للتنمية مصر والتي اختارت التطبيق المبكر لهذا المعيار اعتباراً من يناير 2019 م، وتوصلت الدراسة إلى وجود تأثير معنوي لتطبيق معيار المحاسبة المصري رقم 48 (الإيراد من العقود مع العملاء) على ضريبة الدخل، وذلك عند مستوى معنوية 5%.

وقد توصلت دراسة (بدر، 2022) إلى أنه لا يوجد اختلاف جوهري في مستوى القيمة المعلوماتية للأرباح المحاسبية قبل وبعد تطبيق معيار المحاسبة المصري (48)، ويرجع ذلك إلى القصور في تطبيق المعيار من قبل الشركات وليس قصوراً في المعيار نفسه.

ويمكن القول أنه يحدث الاختلاف بين الإيراد المحاسبي والضريبي بسبب أن الإيراد المحاسبي يتحدد طبقاً لما جاء في معايير المحاسبة المصرية أما الإيراد الضريبي يتحدد وفق اشتراطات القانون التي تراعي إعفاءات معينة لتحقيق أهداف اقتصادية أو إجتماعية.

وبالنسبة للتكاليف واجبة الخصم يتم تحديدها في القانون بما قد يخالف المعايير المحاسبية، وبالتالي يؤدي ذلك إلى اختلاف صافي الربح المحاسبي عن صافي الربح الخاضع للضريبة.

وتوصلت دراسة (عبدالعليم ، و آخرون، 2022) إلى عدم كفاية المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS وخاصة المعيار الدولي للتقرير المالي " IFRS15 للإيرادات من العقود مع العملاء " ومعيار المحاسبة الدولي " IAS38 الأصول غير الملموسة " ومعيار التقرير الدولي " IFRS16 للإيجارات " في التعامل مع ترتيبات الحوسبة السحابية ، كما توصلت الدراسة إلى عدم صلاحية قانون الضريبة علي الدخل رقم 91 لسنة 2005 في التطبيق علي بعض أنواع الشركات المزودة للخدمات السحابية وفقاً لمبدأ المنشأة الدائمة ، وقصور معايير المحاسبة المصرية ذات الصلة مثل معيار " 48 الإيرادات من العقود مع العملاء " ومعيار " 23 الأصول غير الملموسة " في التعامل مع ترتيبات الحوسبة السحابية.

وقد ذكر الباحثان أن طبيعة نشاط صناعة المحتوى ترتب عليها ظهور أنواع جديدة من الإيراد المرتبط بذلك النشاط حيث تتضمن الحصول على مقابل مادي أو سلع أو خدمات في سبيل الإعلان عن تلك السلع و الخدمات ، كما تتضمن ناتج بيع منتجات صانع المحتوى ، وكذلك الحصول على المكافآت أو التبرعات أو الرعاية أو الاشتراكات ، كل هذه المصادر تتفق مع تعريف الدخل. كما يتطلب ممارسة أنشطة صناعة المحتوى سواء لليوتيوب أو الانفلونسر أو البلوجر أو الفري لانسر أن يمارسوا أنشطتهم التي يمكن تمييزها بموضوعية عن الأنشطة الأخرى ، ويوفروا معلومات تساعد على اتخاذ قرارات رشيدة.

كما تتضمن المعالجة الضريبية لأنشطتهم الإعتراف بالمصروفات اللازمة لممارسة النشاط ، ولكن لطبيعة النشاط الذي يمكن أن يتضمن الإستفادة الشخصية من موارد المنشأة بالإضافة إلى ممارسة النشاط فقد تم استبعاد جزء من المصروفات بما يمثل الاستخدام الشخصي. كما ظهرت انواع جديدة من المصروفات لم تكن موجودة من قبل بسبب طبيعة النشاط مثل المصروفات الخاصة ببرامج تعديل الفيديوهات و المصروفات الخاصة بـ Domain Hosting.

وبذلك يمكن صياغة الفرض الفرعي الرابع للفرض الرئيسي الثاني كما يلي :
الفرض الفرعي الرابع: يوجد تأثير معنوي لتطبيق (متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم 48 الإيراد من العقود مع العملاء) على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الإعتباريين.

وقد ذكرت دراسة اجريت عام 2021 أن هناك العديد من الانتقادات التي يمكن توجيهها لقانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005 وتعديلاته ، منها عدم وضع ضوابط لتحديد معنى الاحتراف في مزاولة النشاط ، وعدم توضيح المقصود بمفهوم الترويج المباشر ، وعدم التعريف الواضح للمقصود بالشركة الأم و الشركة القابضة ، وعدم تناول المعاملة الضريبية للمصروفات الإيرادية المؤجلة والتوقف المؤقت، وعدم تناول المعاملة الضريبية المعاملة الضريبية لإعادة التقييم في حالة رغبة الشركة في تحسين الهيكل المالي لها ، عدم تناول المعالجة الضريبية المرتبطة ببرامج ولاء العملاء ، وعدم تناول مشكلات التحاسب الضريبي المرتبطة بشركات النقل التي تستخدم التكنولوجيا ، وعدم تناول مشكلات التحاسب الضريبي المرتبطة بتقديم الاستشارات والخبرات عبر

الإنترنت ، وكذلك عدم تناول معالجة المشكلات المرتبطة بالإيراد الناتج عن شركات الحوسبة السحابية ، وكذلك الإيرادات المرتبطة بتعهدات الأداء ، و الإيرادات المحصلة مقدماً من العملاء وغير قابلة للاسترداد وكذلك الإيرادات الناتجة عن اتفاقيات البيع مع حق الرجوع أو اتفاقيات البيع مع إعادة الشراء (الشباسي، 2021).

وبعد تحديد كيفية بناء الفروض سيقوم الباحثان في المبحث التالي بإجراء الدراسة الميدانية من أجل اختبار هذه الفروض.

المبحث الثالث الدراسة الميدانية

مقدمة:

يهدف هذا المبحث الي تحديد مساهمة تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الملائمة لطبيعة نشاط صناع المحتوى في الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى.

مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة الميدانية في العاملين بمصلحة الضرائب ذوي الصلة بالضريبة على صناع المحتوى وتتضمن: العاملين بالفحص الضريبي ،العاملين بالتهرب الضريبي .

ويوضح الجدول التالي عدد الاستثمارات الموزعة والمستلمة حيث انه تم التوزيع كالتالي:

نسبة الإستما رات الصحي حة	الإستما رات الصحي حة المستلم ة	الإستما رات الموزع ة	الفئة
77 %	77	100	العاملين بالفحص الضريبي
91 %	91	100	العاملين بالتهرب الضريبي
84 %	168	200	الإجمالي

وكان تصنيف مبحوثي العينة على أساس عدد سنوات الخبرة :

جدول رقم (9) تصنيف مبحوثي العينة طبقاً لعدد سنوات خبرتهم

المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية المجلد 39 - العدد الثالث 2025

17.86%	30	من 15 سنة حتى أقل من 20 سنة
11.91%	20	أكثر من 20 سنة
100%	168	المجموع

يتضح من الجدول السابق أن المبحوثين الذين لديهم خبرة (من عشر سنوات حتى أقل من 15 سنة) كانت نسبتهم أعلى نسبة وبلغت (34.52%) وكانت أقل نسبة للمبحوثين من ذوي الخبرة (أكثر من 20 سنة) حيث بلغت نسبتهم (11.91%).

أسلوب جمع البيانات:

اعتمد الباحثان على قائمة استقصاء تم أعدادها بحيث تراعي البساطة والوضوح في التصميم وترتيب المحاور والأسئلة، وتتكون من (83) فقرة موزعة كالتالي:
جدول (10) عبارات قائمة الاستقصاء

الترتيب	المحاور
12	1 المتغير المستقل الأول (متطلبات معايير المحاسبة الملائمة لطبيعة نشاط الأشخاص الطبيعيين)
12	2 المتغير التابع الأول (الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الطبيعيين)
13	3 المتغير المستقل الثاني (متطلبات إطار إعداد وعرض القوائم المالية)
10	4 المتغير المستقل الثالث (متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم 10 الأصول الثابتة وإهلاكاتها)
12	5 المتغير المستقل الرابع (متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم 24 ضرائب الدخل)

6	المتغير المستقل الخامس (متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم 48 الإيراد من العقود مع العملاء)	13
7	المتغير التابع الثاني (الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الإعتباريين)	11
83	الاجمالي	

وتم الإجابة على أسئلة محأور الدراسة من خلال مقياس ليكرت الخماسي حيث تتدرج درجة الموافقة من 1 غير موافق تماما وحتى 5 موافق تماما ،وقد قام الباحثان بمراجعة استمارات الاستبيان بعد تلقيها من المستقصي منهم للتأكد من صحتها، ثم تم تفريغ الاستمارات السليمة على الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية (SPSS) من أجل تحليلها.

فروض الدراسة:

تم تقسيم فروض الدراسة الميدانية إلى فرضين رئيسيين كما يلي:

الفرض الرئيسي الأول: يوجد تأثير معنوي لتطبيق متطلبات معايير المحاسبة الملائمة لطبيعة نشاط صناع المحتوى من الأشخاص الطبيعيين على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الطبيعيين.

الفرض الرئيسي الثاني: يوجد تأثير معنوي لتطبيق متطلبات معايير المحاسبة الملائمة لطبيعة نشاط صناع المحتوى من الأشخاص الإعتباريين على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الإعتباريين.

ويمكن اختبار الفرض الرئيسي الثاني بالفروض الفرعية التالية:

الفرض الفرعي الأول: يوجد تأثير معنوي لتطبيق (متطلبات إطار إعداد وعرض القوائم المالية) على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الاعتباريين.

الفرض الفرعي الثاني: يوجد تأثير معنوي لتطبيق (متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم 10 الأصول الثابتة وإهلاكاتها) على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الاعتباريين .

الفرض الفرعي الثالث: يوجد تأثير معنوي لتطبيق (متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم 24 ضرائب الدخل) على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الاعتباريين.

الفرض الفرعي الرابع: يوجد تأثير معنوي لتطبيق (متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم 48 الإيراد من العقود مع العملاء) على الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الاعتباريين.

الأساليب الإحصائية المستخدمة:

تمثلت الأساليب الإحصائية المستخدمة لتحليل أسئلة الاستبيان وفروض الدراسة فيما يلي:

1- اختبار ثبات وصدق (Reliability and Validity Test) استمارة

الاستبيان؛ بهدف التأكد الاتساق والثبات الداخلي لاستمارة الاستقصاء

2- الإحصاء التطبيقي (Applied Statistics): حيث تم إجراء بعض

الاختبارات الإحصائية للتحقق من فروض الدراسة مثل:

- اختبار (ت) لعينتين مستقلتين Independent two Samples t-test

- تحليل المسار (Path Analysis)

المعالجة الإحصائية للبيانات:

اختبارات الثبات والصدق (Reliability and Validity Test):

يقصد بالثبات مدي استقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه، وللتحقق من ثبات مقياس الدراسة يمكن استخدام معامل (ألفا كرونباخ) حيث تتراوح قيمته بين (0,1)، حيث أن ارتفاع قيمته تدل على تحقق الثبات بدرجة عالية، أما بالنسبة للصدق فيقصد به أن أداة الدراسة تقيس ما وضعت لقياسه، والجدول التالي يحتوي على نتائج برنامج (SPSS) لمعامل الثبات ومعامل الصدق لمتغيرات الدراسة:

جدول (13) معامل الثبات ومعامل الصدق لمتغيرات الدراسة طبقا لاستمارات

الاستبيان

المحاور	معامل الفا كرونباخ	معامل الصدق
المتغير المستقل الأول (متطلبات معايير المحاسبة الملائمة لطبيعة نشاط صناع المحتوى من الأشخاص الطبيعيين)	0.963639	0.981651
المتغير التابع الأول (الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الطبيعيين)	0.876752	0.93635
المتغير المستقل الثاني (متطلبات إطار إعداد وعرض القوائم المالية)	0.606809	0.77898
المتغير المستقل الثالث (متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم 10 الأصول الثابتة وإهلاكاتها)	0.762148	0.873011
المتغير المستقل الرابع (متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم 24)	0.705823	0.840133

ضرائب الدخل		
0.997239	0.994485	المتغير المستقل الخامس (متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم 48 الإيراد من العقود مع العملاء)
0.977654	0.955808	المتغير التابع الثاني (الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الاعتباريين)
0.966539	0.934197	الاجمالي لجميع المتغيرات

يتضح من الجدول السابق أن قيمة معامل الثبات لكل متغيرات الدراسة تتجاوز 0.7 وهي قيمة مقبولة ومرتفعة لتحقيق أغراض الدراسة ، ما عدا المتغير المستقل الثاني حيث بلغ 0.6 ولكن هذه القيمة يمكن أن تكون مقبولة ، وبالتالي فإن أداة الدراسة تتمتع بالثبات. كما أن معامل الصدق لكل متغيرات الدراسة تتجاوز 0.8 وتعد هذه القيمة مقبولة ومرتفعة أيضاً. كما أن قيمة معامل الثبات ومعامل الصدق لاستمارة الاستبانة ككل مقبولة ومرتفعة لأغراض الدراسة حيث تجاوزت 0.9 ، وبالتالي تمتع الاستبيان بالاتساق والثبات الداخلي، مما يؤكد إمكانية اعتماد نتائجها والطمأنينة في تحقيق أهدافها واختبار فروضها.

اختبار فروض الدراسة:

أولاً: الفرض الرئيسي الأول:

لاختبار الفرض الرئيسي الأول تم استخدام اختبار "ت" لعينتين مستقلتين (Independent Two Samples T Test)، وفيما يلي نتائج هذا الاختبار: جدول (14): نتائج اختبار الفرض الأول باستخدام اختبار "ت" لعينتين مستقلتين

معامل الانحدار	معامل الارتباط	معامل التحديد	اختبار "ت"		الفرض الرئيسي الأول
β	R	R^2	P-Value	القيمة "ت"	
-0.796	0.999763295	0.945918958	0.0038	1.967	

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

بلغ معامل التحديد ($R^2 \approx 0.946$)، مما يدل على أن 94.6% من التباين في المتغير التابع الأول (الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الطبيعيين) يمكن تفسيره من خلال المتغير المستقل الأول (متطلبات معايير المحاسبة الملائمة لطبيعة نشاط صناع المحتوى من الأشخاص الطبيعيين).

كما بلغ معامل الارتباط الخطي (Pearson's r) بين المتغيرين 0.9998، مما يشير إلى وجود علاقة طردية قوية جدًا بين المتغيرين حيث تظهر نتائج الارتباط والانحدار أن العلاقة بين المتغيرين ليست معنوية فقط بل قوية جدًا من حيث القدرة التفسيرية والتنبؤية.

وقد بلغت قيمة معامل الانحدار -0.796 وهي تشير إلى وجود علاقة عكسية بين (متطلبات معايير المحاسبة الملائمة لطبيعة نشاط صناع المحتوى من الأشخاص الطبيعيين) كمتغير مستقل و(الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الطبيعيين) كمتغير تابع، وتشير نتيجة اختبار "ت" إلى أن هذه العلاقة معنوية حيث إن مستوي الدلالة (P-Value) بلغ 0.0038 وهو أقل من (0.05).

وبناءً عليه يتم قبول الفرض الرئيسي الأول الذي ينص على أنه " يوجد تأثير معنوي لتطبيق متطلبات معايير المحاسبة الملائمة لطبيعة نشاط صناع المحتوى من الأشخاص الطبيعيين علي الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الطبيعيين " وذلك بدرجة ثقة 95%.

ثانياً: الفرض الرئيسي الثاني:

لاختبار الفروض الفرعية الأربعة للفرض الرئيسي الثاني تم استخدام تحليل المسار باستخدام نمذجة المعادلات الهيكلية (SEM) بطريقة الإمكان الأعظم (ML) باستخدام حزمة برنامج التحليل الاحصائي AMOS ، والجدول التالي يوضح نتائج التحليل: (حيث تمثل المتغير التابع في الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الإعتباريين)

جدول (15): تحليل المسار لاختبار الفرض الرئيسي الثاني

معامل الارتباط (R)	معامل التحديد (R^2)	اختبارات T-test		الخطأ المعياري S.E.	التقديرات	المتغير التابع		المتغيرات المستقلة	الفروض الفرعية
		مستوي الدلالة P-Value	القيمة t						
0.968	0.937	0.019	4.93	0.148	0.732	الإمتثال الضريبي	--<	المتغير المستقل الثاني (متطلبات إطار إعداد وعرض القوائم المالية)	الفرض الفرعي الأول
-0.636	0.405	0.021	4.38	0.105	0.462	الإمتثال الضريبي	--<	المتغير المستقل الثالث (متطلبات معيار المحاسبة	الفرض الفرعي الثاني

تقييم فرض ضريبة على صناع المحتوى في مصر من منظور محاسبي

								المصري رقم 10 الأصول الثابتة (وإهلاكاتها)	
0.784	0.614	0.015	-5.95	0.097	-0.583	الإمتثال الضريبي	--<	المتغير المستقل الرابع (متطلبات معياري المحاسبة المصري رقم 24 (ضرائب الدخل)	الفرض الفرعي الثالث
0.973	0.947	0.046	9.78	0.095	0.930	الإمتثال الضريبي	--<	المتغير المستقل الخامس (متطلبات معياري المحاسبة المصري رقم 48 الإيراد من العقود مع العملاء)	الفرض الفرعي الرابع

يمكن عرض النتائج التفصيلية واختبار الفروض الفرعية الأربعة من خلال نتائج الجدول السابق من خلال عرضها في الجدول التالي:

جدول (16) يلخص القوة التفسيرية للنموذج والارتباط وطبيعة العلاقة واختبار

الفروض

الفرض	القوة التفسيرية للنموذج	الارتباط بين المتغيرين	طبيعة العلاقة	اختبار الفرض بدلالة قيمة P Value
الفرعي الأول	المتغير المستقل يفسر 93.7% من التغير في المتغير التابع	ارتباط قوي	طردية	العلاقة معنوية ذات دلالة مما يعني قبول الفرض
الفرعي الثاني	المتغير المستقل يفسر 40.5%	ارتباط	عكسية	العلاقة معنوية ذات دلالة مما يعني قبول الفرض

من التغير في المتغير التابع	متوسط		دلالة مما يعني قبول الفرض
المتغير المستقل يفسر 61.4% من التغير في المتغير التابع	ارتباط قوي	عكسية	العلاقة معنوية ذات دلالة مما يعني قبول الفرض
المتغير المستقل يفسر 94.7% من التغير في المتغير التابع	ارتباط قوي وهو الاعلى	طردية	العلاقة معنوية ذات دلالة مما يعني قبول الفرض

يتضح للباحثان بشكل عام من العرض السابق أن جميع الفروض الفرعية دالة إحصائياً حيث أن $(P\text{-Value} < 0.05)$ ، مما يعني وجود تأثير معنوي لكل متغير من المتغيرات المستقلة الأربعة على المتغير التابع المتمثل في الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الاعتباريين.

وقد تمثلت العلاقات في الفروض الفرعية الأربعة في علاقتين عكسيتين وعلاقتين طرديتين حيث تمثلت العلاقات العكسية في الفرض الثاني والثالث: وقد أكد ذلك القيم التقديرية السالبة أو معامل R السالب.

بينما تمثلت العلاقات الطردية في الفرض الأول والرابع: حيث تمثلت علاقة طردية قوية جداً وقد أكد ذلك التقديرات الموجبة الكبيرة ومعامل R القريب من الواحد الصحيح، حيث تمثل أعلى تأثير في الفرض الفرعي الرابع ذو المتغير المستقل المتمثل في متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم 48 الإيراد من العقود مع العملاء ($\text{Estimate} = 0.930, R = 0.973$)، يليه الفرض الفرعي الأول ذو المتغير المستقل المتمثل في (متطلبات إطار إعداد وعرض القوائم المالية) ($\text{Estimate} = 0.732, R = 0.968$)

كما يمكن توضيح أن معامل التحديد (R^2) في الفرضين الفرعيين الأول والرابع مرتفع جدًا ($0.93 <$) مما يدل على أن هذين المتغيرين المستقلين يفسرا نسبة كبيرة من التباين في المتغير التابع المتمثل في الإمتثال الضريبي للضريبة على صناع المحتوى من الأشخاص الإعتباريين.

وأخيرا يمكن توضيح ان الاتجاه السلبي في الفرضين الفرعيين الثاني والثالث قد يكون ناتجًا عن عدم تطبيق المتطلبات أو وجود معوقات تؤثر سلبيًا على عمله تطبيق متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم (10) الأصول الثابتة وإهلاكاتها ومعيار المحاسبة المصري رقم (24) ضرائب الدخل.

المبحث الرابع الدراسة التطبيقية

مقدمة:

تم تسليط الضوء من خلال مركز المعلومات ودعم اتخاذ القرار (<https://www.idsc.gov.eg/>) بمجلس الوزراء المصري على أحدث التقارير والمؤشرات المتعلقة بوسائل التواصل الاجتماعي على المستوى العالمي، حيث أشار إلى التحليل التفصيلي الذي تم أعداده من خلال فريق شركة "Kepios" للاستشارات الإستراتيجية، والذي أظهر بوضوح أن عدد مستخدمي وسائل التواصل الاجتماعي حول العالم بلغ 5.17 مليار مستخدم في بداية يوليو 2024، وهو ما يعادل حوالي 63.7% من إجمالي سكان العالم، حيث وصلت أعداد مستخدمي وسائل التواصل الاجتماعي في التزايد المستمر، وانضم 282

مليون مستخدم جديد إلى وسائل التواصل الاجتماعي منذ يوليو 2023، ويعادل هذا نموًا سنويًا بنسبة 5.8%، بمعدل متوسط يبلغ 8.9 مستخدم جديد كل ثانية.

كما أشار التقرير إلى احتلال منصة YouTube المركز الأول من حيث أكبر عدد من المستخدمين النشطين يوميًا، ثم تلاها كل من WhatsApp و Facebook في المركز الثاني والثالث على التوالي، حيث تشير هذه البيانات إلى أن WhatsApp لديها عدد أكبر من مستخدمي التطبيقات النشطين مقارنة بـ Facebook، بينما احتلت Instagram المركز الرابع.

وقد تم نشر هذه المعلومات من خلال الموقع الرسمي للهيئة العامة للاستعلامات المصرية فـ_____سي اغس_____طس
(<https://mediadr.sis.gov.eg/handle/123456789/68946>)2024

تطور أعداد صناع المحتوى في مصر :

يمكن التحديد الدقيق لأعداد صناع المحتوى في مصر من خلال الجهاز القومي لتنظيم الاتصالات والذي تم انشاؤه كهيئة قومية تدير وتنظم قطاع الاتصالات في جمهورية مصر العربية بمقتضى القانون رقم 10 لسنة 2003 ، حيث انه الجهاز المسئول عن خلق بيئة مواتية تحقق المنافسة العادلة بين مختلف العاملين في قطاع الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات، بالإضافة إلى مسؤوليته عن ضمان تقديم خدمات الاتصالات بكفاءة وفعالية في جميع أنحاء الجمهورية ، كما يعمل الجهاز على تعزيز مجتمع المعرفة، وتوفير التنوع الإقتصادي للدولة
(<https://www.tra.gov.eg/ar>).

ويصدر الجهاز مؤشرات لاستخدام خدمات الإنترنت في مصر خلال فترات مختلفة ويمكن الاستعانة بتلك المؤشرات لمقارنتها والتعرف على مدى التطور في مجال نشاط صناعة المحتوى في مصر من خلال المقارنة بين المؤشرات قبل تطبيق فرض الضريبة على صناع المحتوى ، ومقارنتها بالمؤشرات طبقا لحدث اصدار للجهاز قبل نشر البحث .

لذلك يمكن البدء بالاصدار الصادر في شهر سبتمبر 2020 عن مؤشرات استخدام خدمات الإنترنت صيف 2020 حيث حدد (الجهاز القومي لتنظيم الاتصالات، 2020) :

ان منصات التواصل الإجتماعي :وهي تطبيقات ومواقع تمكن مستخدميها من نشر أي محتوى (نصي أو صوتي أو مرئي أو بيانات) ومشاركتها مع الآخرين (مثل الفيسبوك وتويتر،...)، وبلغ عدد المستخدمين 2 مليون مستخدم، عدد الزيارات 52 مليون زيارة، وحجم البيانات المستهلكة 19 تيرابايت، خلال 60 دقيقة.

كما أوضح الشكل ان (بث فيديو مباشر) :وهي الفيديوهات التي يتم مشاركتها مع المستخدمين على مواقع التواصل الإجتماعي (فيس بوك، يوتيوب، انستجرام،...) عبر خدمة البث الحي (فيديو لايف)، وبلغ عدد المستخدمين الذين قاموا ببث فيديو مباشر على منصات التواصل الإجتماعي 2000 صانع فيديو، وعدد ساعات الفيديو المباشر 35 ساعة، وحجم البيانات المستهلكة 15 جيجابايت .

ولكي يظهر مدى التطور في هذه الصناعة يمكن مقارنة الاصدار السابق للجهاز بالاصدار الصادر في شهر ابريل 2024 عن مؤشرات استخدام خدمات

الإنترنت رمضان 2024 (الجهاز القومي لتنظيم الاتصالات، 2024): حيث أصدر الجهاز مؤشرات استخدام تطبيقات الإنترنت خلال 24 ساعة في رمضان/ابريل 2024، وبمقارنتها بنفس الفترة من رمضان 2023، تبين حدوث زيادة في استخدام خدمات الإنترنت المحمول بنسبة 74% في ظل ارتفاع عدد مستخدمي خدمات الإنترنت المحمول 9 مليون مستخدم جديد، كما تبين حدوث زيادة في استخدام خدمات الإنترنت الثابت بنسبة 29% في ظل ارتفاع عدد مستخدمي خدمات الإنترنت الثابت 800 ألف مستخدم جديد، وقد تضمن التطور في عدد المستخدمين كما يلي: 1- منصات التواصل الاجتماعي: وهي تطبيقات ومواقع تمكن مستخدميها من نشر أي محتوى (نص أو صوتي أو مرئي أو بيانات) ومشاركتها مع الآخرين (مثل الفيسبوك وتويتر،..)، وبلغ عدد المستخدمين 42 مليون مستخدم، وعدد الزيارات 17 مليار زيارة يوميًا، بنسبة انخفاض في حجم الاستخدام تقدر بـ 20% مقارنةً برمضان 2023.

2- بث فيديو مباشر: وهي خدمة البث المباشر (فيديو لايف) التي تتم مشاركتها مع المستخدمين على مواقع التواصل الاجتماعي (فيسبوك، يوتيوب،..)، وبلغ عدد المستخدمين الذين قاموا ببث فيديو مباشر على منصات التواصل الاجتماعي 21 ألف صانع فيديو، وعدد ساعات الفيديو المباشر 4000 ساعة يوميًا، بنسبة زيادة في حجم الاستخدام تقدر بـ 46% مقارنةً برمضان 2023.

أعداد صناع المحتوى الذين تم إدخالهم كممولين في مصلحة الضرائب :

ذكرت رشا عبدالعال رئيس مصلحة الضرائب المصرية في مايو 2024 أن (<https://www.almasryalyoum.com/news/details/3171106>)

المصلحة بدأت منذ نحو 4 سنوات أي منذ عام 2020 في الاهتمام بملف التجارة الإلكترونية وتم انشاء وحدة تابعة لمكتب رئيس مصلحة الضرائب، تضم فريقاً مسؤولاً عن تتبع وتطبيق الضريبة على هذه التجارة وتعمل هذه الوحدة على محورين رئيسيين تنفرع منهما محاور فرعية.

تتعلق هذه الوحدة بالمنصات غير المقيمة «الأجنبية» بالإضافة إلى صناع المحتوى والتجارة عبر المواقع الإلكترونية، ونتج عن تتبع الوحدة لهذه المنصات الموجودة في مصر تسجيل مئات الممولين ، حيث تجاوز عدد الممولين من هذه المنصات نحو 1000 ممول ، قاموا بالتسجيل في المصلحة وفقاً لقواعد ضريبتى الدخل والقيمة المضافة، وهناك إيرادات كبيرة تم تحقيقها في هذا الشأن.

ويمكن القول أن هذه الأعداد من المسجلين في المصلحة من صانعي المحتوى ليست أعدادا كبيرة مقارنة باجمالى أعداد صناع المحتوى في مصر الذين تم حصرهم طبقاً للجهاز القومي لتنظيم الاتصالات عام 2024 كما سبق وتم الإشارة إلى ذلك ، ويجب العمل على زيادة أعداد الممولين والمسجلين في المصلحة سواء في ضرائب الدخل أو القيمة المضافة، ويجب ان يكون ذلك من خلال خطة لتحقيق ذلك، ونأمل أن يساعد الدولة في تحقيق هذا الامر تطبيق المنظومات الإلكترونية المختلفة بالمصلحة وفقاً لآليات معينة للوصول إلى الإقتصاد الموازى وتحقيق معدلات مرتفعة من الإيرادات الضريبية.

وقد ذكرت دراسة (حسانين وآخرون، 2024) أنه منذ اصدار القانون 3 لسنة 2022 ولائحته التنفيذية 24 لسنة 2023 ، ودليل المعالجة الضريبية للتجارة الإلكترونية ، ودليل المعالجة الضريبية لصناع المحتوى ، وانشاء وحدة التجارة

الإلكترونية فإن الحصيلة الضريبية في تزايد مستمر منذ انشاء وحدة التجارة الإلكترونية وان هذا التزايد تزايد أسي أي أن كل زيادة تكون أكبر من التي قبلها. حيث أنه منذ انشاء الوحدة في يونيو 2021 وحتى يونيو 2024 وصل عدد المسجلين بضريبة القيمة المضافة على المستوى المحلي إلى 14222 مسجل بينما بلغ عدد المسجلين بنظام التسجيل المبسط 105 شركة عالمية غير مقيمة ، وتم الحصول على هذه المعلومات من خلال البيانات التي تم الحصول عليها من مصلحة الضرائب المصرية عن الضرائب المسددة .

الإيرادات الضريبية المرتبطة بنشاط صناعة المحتوى :

ورد في كتيب الإحصائيات الإقتصادية بجمهورية مصر العربية الصادر عن المركز المصري للدراسات الإقتصادية والذي يعد احصائياته بالاعتماد على اصدارات وزارة المالية والتي تم اصداره عام 2024 ما يلي:

جدول رقم (17) يوضح الإيرادات المختلفة لجمهورية مصر العربية منذ 2015 وحتى 2024

تقييم فرض ضريبة على صناع المحتوى في مصر من منظور محاسبي

المؤشر	الوحدة	11/2010	16/2015	17/2016	19/2018	20/2019	*21/2020	*22/2021	*23/2022	*24/2023	% التغير -16/2015) (23/2022
إجمالي الإيرادات		265.3	491.5	659.2	941.9	975.4	1108.6	1325.6	1517.9	2142.1	336
الإيرادات الضريبية		192.1	352.3	462.0	736.1	739.6	834.0	990.1	1168.8	1530.0	334
منح		2.3	3.5	17.7	2.6	5.3	3.0	4	0.9	1.9	45-
إيرادات أخرى		70.9	135.6	179.5	203.2	230.5	271.7	352	348.1	610.2	350
عوائد الملكية		41.2	69.5	91.1	70.4	65.5	79.7	93	-	-	-
حصولية بيع السلع والخدمات		17.4	29.1	38.1	53.6	58.8	57.7	78	79.0	96.6	232
أخرى**		12.3	37.1	50.3	79.3	106.2	143.3	199.6	-	-	-
إجمالي الإنفاق		401.9	817.8	1031.9	1369.9	1434.7	1578.9	1831.0	2070.8	2990.9	266
الأجور والمزايا		96.3	213.7	225.5	266.1	288.8	318.8	358.7	400.0	470.0	120
مشتريات السلع والخدمات		26.1	35.7	42.5	62.4	69.9	81.5	99.6	125.6	139.4	291
مدفوعات الفائدة		85.1	243.6	316.6	533.0	568.4	565.5	584.8	690.1	1120.1	360
الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية		123.1	201.0	276.7	287.5	229.2	263.9	343.4	355.9	529.7	163
مصرفيات أخرى		31.4	54.6	61.5	77.6	86.8	99.8	114.7	122.7	145.1	166
مشتريات الأصول غير المالية		39.9	69.3	109.1	143.3	191.6	249.4	329.7	376.4	586.7	747
الميزان الأولي***		-49.4	-95.9	-63.0	103.1	105.6	133.9	104.1	131.9	259.6	371-
صافي حيازات الأصول المالية		-2.1	13.1	6.8	2.0	3.5	2.2	0.6	5.1	24.4-	286-
الحجز الكلي في الموازنة العامة****		134.5	339.5	379.6	430.0	462.8	472.3	484.4	723.2	824.4	143

(المصدر: المركز المصري للدراسات الاقتصادية، 2024).

يتضح من الجدول السابق الزيادة الملحوظة في الحصولية الضريبية المصرية ، وقد ذكر ان من اهم اسباب زيادة الحصولية الضريبية ما تم القيام به من أنشطة تتعلق باصلاحات السياسة الضريبية في جمهورية مصر العربية وذلك طبقاً للتقرير المالي الشهري الذي تصدره وزارة المالية والذي كان آخر اصدار له في سبتمبر 2024 ، والذي تم من خلاله تحديد الأنشطة المتعلقة باصلاحات السياسة الضريبية في الأنشطة التالية :الفاتورة الإلكترونية ، الايصال الالكتروني، ميكنة الأعمال الضريبية الرئيسية ، منظومة تحفيز المواطنين(التقرير المالي الشهري، وزارة المالية ، سبتمبر 2024)

وقد ذكرت رشا عبد العال رئيس مصلحة الضرائب المصرية(https://hapijournal.com/?p=298346) أن حصولية

ضرائب التجارة الإلكترونية فاقت 2 مليار جنيه من المنصات غير المقيمة، وأيضا زادت عن 2 مليار جنيه من المنصات المقيمة بمصر وصناع المحتوى، وخلال المؤتمر الصحفي للمصلحة والذي عقد بالعاصمة الادارية الجديدة في اغسطس 2024 ذكرت رشا عبدالعال عن نتائج الأداء المالي للعام 2023/2024 أن حصيلة المصلحة بلغت 1.483 تريليون جنيه خلال الفترة من يوليو 2023 حتى يونيو 2024، مقابل 1.139 تريليون جنيه عن الفترة المماثلة بمعدل نمو 30%، وبزيادة قدرها 343 مليار جنيه.

وأوضحت أنه قد بلغت معدلات نمو بنود ضرائب الدخل كالاتي :الضرائب على قناة السويس 4% ، وضرائب أدون وسندات الخزانة 46% ، وضرائب النشاط التجاري والصناعي 71% ، والضرائب على المهن غير التجارية 52% ، وضرائب الدمغة 33% ، والضرائب على شركات الأموال 36% ، والضرائب على المرتبات المحلية 33%

كما أوضحت أنه بالنسبة لمنظومة الفاتورة الإلكترونية فلقد تجاوز عدد الوثائق المرسله على منظومة الفاتورة الإلكترونية 1.16 مليار وثيقة بما يقارب 40 مليون وثيقة شهرياً، وفيما يتعلق بمنظومة الإيصال الإلكتروني فلقد تجاوز عدد الإيصالات المرسله عليها منذ بداية التطبيق حتى تاريخه 590 مليون إيصال.

ويمكن القول بان تطور الحصيلة الضريبية المتعلقة بنشاط صناعة المحتوى في مصر تمثل بشكل غير مباشر فيما يلي : (الارقام بالمليون جنيه)

جدول رقم (18) الحصيلة الضريبية

2025/2024	2025/2024	2024/2023	2023/2022	2022/2021	2021/2020	
المتوقع	موازنة معتمدة	فعلي	فعلي	فعلي	فعلي	
2,082,081	2,021,991	1,628,998	1,258,582	991,402	833,993	الضرائب
17,026.0	16,026.0	12,902.8	8,502.0	5,629.2	4,170.0	الضرائب على المهن غير التجارية
118,245.1	99,244.7	75,478.1	59,390.0	42,956.2	36,129.6	ضرائب التجارة الدولية

(إعداد الباحثان بالرجوع إلى تقرير وزارة المالية المتضمن مشروع الموازنة العامة للدولة والتقرير النصف سنوى عن الأداء الإقتصادي والمالي خلال العام 2025/2024 ، المعد من قبل وزارة المالية ، والمنشور من خلال وحدة الشفافية والمشاركة المجتمعية ، الاصدار السابع ، مارس 2025).

حيث شهدت الفترة من يوليو حتى ديسمبر 2024 ارتفاعا في الإيرادات العامة للدولة وخاصةً الضرائب ، ليس فقط فيما يتعلق بمعدل نموها بل ايضا نسبتها إلى الناتج المحلي حيث زاد بنحو 0.6% مقارنةً بالعام المالي السابق، وقد ارتفعت حصيلة الضرائب بنحو 37.8% خلال يوليو - ديسمبر 2025/2024 ، وهو أعلى معدل نمو يتحقق خلال السنوات الماضية، وقد حدث ذلك في ضوء نمو حصيلة كافة انواع الضرائب بشكل متكامل ، مدفوعا باستعادة ثقة المجتمع الضريبي، بالإضافة إلى مساهمة ميكنة النظم الضريبية في تطوير الادارة الضريبية وزيادة الحصيلة الضريبية من خلال توسيع القاعدة الضريبية ، وقد ارتفعت ضرائب الدخل على المهن الحرة بنسبة 42% فوصلت إلى 5,1 مليار

جنيه مما يوضح إنعكاس الإصلاحات واستعادة الثقة وتعافي النشاط الإقتصادي في زيادة معدلات الضرائب المحصلة خلال النصف الأول من العام المالي 2026/2025 ، وقد حققت الموازنة فائضاً قدره 230 مليار جنيه خلال يوليو - ديسمبر 2025/2024، حيث قامت وزارة المالية بإطلاق حزمة إصلاحات ضريبية ، وعملت على تطوير وتحسين جودة الخدمات الضريبية من خلال الحزم التحفيزية الضريبية وتعزيز الشفافية . (التقرير النصف سنوى عن الاداء الإقتصادي والمالي، مارس 2025).

وقد ذكرت دراسة (حسانين وآخرون، 2024) أنه منذ إصدار القانون 3 لسنة 2022 ولائحته التنفيذية 24 لسنة 2023 ، ودليل المعالجة الضريبية للتجارة الإلكترونية ، ودليل المعالجة الضريبية لصناع المحتوى ، وإنشاء وحدة التجارة الإلكترونية فإن الحصيلة الضريبية في تزايد مستمر منذ إنشاء وحدة التجارة الإلكترونية وان هذا التزايد تزايد أسي أي أن كل زيادة تكون أكبر من التي قبلها.

حيث أنه منذ إنشاء الوحدة في يونيو 2021 وحتى يونيو 2024 وصلت قيمة الحصيلة الضريبية إلى 2,116,911,893.51 جنيه مصري بينما بلغ عدد المسجلين بنظام التسجيل المبسط 105 شركة عالمية غير مقيمة ، ووصلت قيمة الحصيلة الضريبية الي 2,157,009,741.25 وتم الحصول على هذه المعلومات من خلال البيانات التي تم الحصول عليها من مصلحة الضرائب المصرية عن الضرائب المسددة ، وبناءً عليه فإن فرض ضريبة القيمة المضافة على أنشطة الإقتصاد الرقمي له اثر ايجابي على زيادة الحصيلة الضريبية في مصر.

وفيما يتعلق برقم الحصيلة الضريبية المدقيق المتعلق بنشاط صناعة المحتوى ، فإنه من الصعب الحصول على هذا البيان لذلك لاختبار الفرض الاخير فقد تم الاعتماد على الدراسة الميدانية حيث أنه بالرجوع إلى نتائج الدراسة الميدانية يمكن التوصل إلى ما يلي :

بالنسبة لسؤال العاملين في الفحص والتهرب الضريبي حول مدى تناسب عدد صناع المحتوى المسجلين بمصلحة الضرائب طردياً مع إجمالي أعداد صناع المحتوى في مصر من الأشخاص الطبيعيين والإعتباريين فقد تم التوصل إلى:

جدول رقم (19) تناسب عدد صناع المحتوى المسجلين مع إجمالي عددهم

نوع صانع المحتوى	رأي الفاحصين الضريبيين		رأي العاملين في التهرب الضريبي	
	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
شخص طبيعي	2.043	0.758	1.649	0.579
شخص إعتباري	2.164	0.820	1.883	0.826

يتضح من الجدول السابق أولاً بتحليل ارقام الوسط الحسابي :تشير القيم الواردة في الجدول والتي تتمثل جميعها في أنها أقل من 2.6، ما يعبر عن الاتجاه السلبي العام من وجهة نظر المبحوثين.

ويتضح من الجدول أن العاملون في التهرب الضريبي لديهم تصور أكثر حدة بأن عدد صناع المحتوى من الأشخاص الطبيعيين المسجلين بمصلحة الضرائب لا

يتناسب طردياً مع إجمالي العدد الفعلي، وهذا الامر يعكس خبرتهم في تتبع غير الملتزمين والمتهربين من دفع الضرائب.

ثانياً تحليل ارقام الانحراف المعياري: يتضح من الجدول ان الانحرافات المعيارية تتراوح قيمتها بين 0.57 و 0.83، مما يدل على وجود تباين معتدل في آراء المبحوثين داخل كل فئة، لكنه ليس تبايناً عالياً.

ويتمثل التباين الأكبر نسبياً في آراء العاملين بالفحص الضريبي خاصة بالنسبة للأشخاص الاعتباريين مما يشير إلى تعدد وجهات النظر داخل المجموعة.

وبذلك يمكن ان نتوصل إلى أن العاملين في مصلحة الضرائب - سواء في الفحص أو التهرب الضريبي - لا يرون أن هناك تناسباً طردياً بين عدد صناع المحتوى المسجلين في المصلحة وإجمالي أعدادهم في مصر، سواء كانوا أشخاصاً طبيعيين أو اعتباريين.

مما يمثل فجوة كبيرة في الإمتثال الضريبي الإختياري من قبل صناع المحتوى، والتي يمكن أن تشكل تحدياً رئيسياً أمام توسيع القاعدة الضريبية وزيادة الحصيلة الضريبية.

وفيما يتعلق بسؤال العاملين في الفحص والتهرب الضريبي حول مدى تناسب الحصيلة الضريبية المحصلة من صناع المحتوى طردياً مع زيادة إجمالي أعداد صناع المحتوى المسجلين بالمصلحة في مصر من الأشخاص الطبيعيين والإعتباريين فقد تم التوصل إلى:

جدول رقم (20) تناسب الحصيلة الضريبية مع زيادة عدد صناع المحتوى المسجلين

نوع صانع المحتوى	رأي الفاحصين الضريبيين		رأي العاملين في التهرب الضريبي	
	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
شخص طبيعي	2.384	1.103	1.935	0.922
شخص إعتباري	2.384	1.103	1.935	0.922

يتضح من النتائج الواردة في الجدول السابق إلى أن آراء المبحوثين سواء كانوا العاملين بالفحص الضريبي أو العاملين بالتهرب الضريبي جاءت سلبية فيما يتعلق بوجود علاقة طردية بين عدد صناع المحتوى المسجلين بمصلحة الضرائب والحصيلة الضريبية المحصلة منهم ، وذلك في حالة الأشخاص الطبيعيين والإعتباريين على حدٍ سواء.

حيث تراوحت قيمة الوسط الحسابي بين 1.935 و 2.384، مما يدل على عدم الموافقة ، كما يتضح من ارتفاع قيم الانحراف المعياري نسبياً والذي يعكس وجود تباين واضح في تقدير تلك العلاقة بين المبحوثين، وهو ما قد يشير إلى تحديات في نظام التحصيل الضريبي ترتبط بانخفاض الربط بين التسجيل والتحصيل الفعلي.

لذلك يمكن للباحثان القول أن مصلحة الضرائب المصرية قد بدأت تأخذ خطوات جادة في إدخال نشاط صناعة المحتوى ضمن أنشطة الإقتصاد التي تدر إيرادات للدولة من خلال اخضاع ممارسيها للضريبة و جعلهم يسجلوا في المصلحة ،

ولكن الأمر يتطلب مزيداً من الجهود التي تؤدي إلى زيادة أعداد صناع المحتوى المسجلين في مصلحة الضرائب والعمل على زيادة المبالغ المحصلة منهم ، مما يعني قبول الفرض الرئيسي الثالث الذي نص على :

(الفرض الرئيسي الثالث: لم يؤدي تطبيق ضريبة على نشاط صناع المحتوى إلى زيادة الحصيلة الضريبية في مصر بما يتناسب مع زيادة أعدادهم).

وبذلك يمكن القول أنه لا بد من العمل على زيادة هذه الحصيلة والاستفادة من الإيرادات الهائلة لهذا النشاط من خلال تشجيع المزيد من صناع المحتوى على التسجيل بالمصلحة ، وتغليظ العقوبة على الممتنعين عن التسجيل بالمصلحة ودفع الضريبة.

الخلاصة والنتائج والتوصيات والتوجهات البحثية المستقبلية

الخلاصة:

التطور التكنولوجي الهائل في شتى مناحي الحياة ترتب عليه حدوث تطور مماثل في طبيعة النشاط الإقتصادي حيث تحول الإقتصاد العالمي من الإقتصاد الخطي إلى الإقتصاد الرقمي ، مما أدى إلى ظهور أنشطة اقتصادية لم تكن موجودة من قبل ومن ضمن هذه الأنشطة نشاط صناعة المحتوى .

وترتب على ظهور أنشطة اقتصادية جديدة ظهور مصادر جديدة للإيراد لم تكن موجودة من قبل ، وبالتالي ظهرت الحاجة إلى إحداث تطوير كبير في المنظومة الضريبية حتى يتم مواكبة هذا التطور الهائل ومحاوله الاستفادة من المصادر الجديدة للإيراد والناجمة عن ظهور نشاط صناعة المحتوى.

فقامت الدول ومنها مصر بفرض ضريبة على الإيرادات الناتجة عن نشاط صناعة المحتوى ووضعت دليلاً ارشادياً لفرض الضريبة على نشاط صناعة المحتوى.

النتائج:

توصل الباحثان إلى قبول الفرضين الأول والثاني ورفض الفرض الثالث حيث اتضح التأثير الإيجابي لتلبية متطلبات الإطار ومعيار رقم 48 على الإمتثال الضريبي لصناع المحتوى من الأشخاص الإعتباريين واتضح التأثير السلبي لتلبية متطلبات معيار رقم (10) والمعيار رقم 24 على الإمتثال الضريبي لصناع المحتوى من الأشخاص الإعتباريين مما قد يعكس الاختلافات بين المعالجات المحاسبية و القواعد الضريبية، كما تم التوصل إلى نجاح مصر جزئياً في فرض تلك الضريبة حيث أن الزيادة الكبيرة في أعداد صناع المحتوى في مصر لازالت لم تقابلها الزيادة المرجوه في المسجلين في مصلحة الضرائب من صناع المحتوى و كذلك زيادة الحصيلة الضريبية في مصر منذ فرض الضريبة عليهم.

التوصيات:

- 1-زيادة وعى المواطنين باهمية التسجيل في مصلحة الضرائب وعدم التهرب خصوصاً لصناع المحتوى.
- 2-العمل على تحقيق التوافق بين معايير المحاسبة المالية والتشريعات الضريبية حتى تقل مشكلة وجود الفروق الضريبية والأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة.
- 3-تشجيع صناع المحتوى على دفع الضرائب عن الإيرادات الخاصة بممارستهم لنشاط صناع المحتوى ، من خلال تبسيط اجراءات ربط وتحصيل الضريبة.

- 4-زيادة فترة السماح لصناع المحتوى حتى يستطيعوا توفيق أوضاعهم.
التوجهات البحثية المستقبلية:
1-استخدام اساليب الذكاء الاصطناعي لمنع التهرب الضريبي لصناع المحتوى.
2-وضع اطار مقترح للتحاسب الضريبي عن نشاط صناع المحتوى وبيان اثره على الحصيلة الضريبية في مصر.

المراجع

أولا المراجع العربية:

- إبراهيم ،السيد زكريا (2023) إطار مقترح لعلاج مشكلات التحاسب الضريبي لنشاط صناعة المحتوى في مصر (دراسة نظرية ميدانية)، مجلة التجارة والتمويل، 43 ، 2، ص ص 71-123.
- إبراهيم ، أمال علي ، (2021) ، " دور التحول الرقمي في دعم الإيرادات الضريبية مع إشارة خاصة للاقتصاد المصري "، مجلة البحوث المالية ، جامعة بورسعيد ، مج 22 ، ع الأول، ص ص 291 - 260.
- أبو غابة، سمير أحمد، عبد الحميد، عفاف السيد بدوي، أحمد، عبير ثابت، و توفيق، سوزان محمد(2023) ،دور الضرائب الخضراء في الحد من مخاطر السحابة الرقمية وانعكاسها على دعم الميزة التنافسية لشركات الاتصالات العاملة في مصرمجلة البحوث المالية والتجارية، ع1.ص ص 68 - 111.
- الأرضي، محمد و داد (2011).أثر معايير المحاسبة المالية ومقترحات التطوير على جودة الفحص الضريبي- دراسة حالة، مجلة المحاسبة والادارة والتأمين، كلية التجارة جامعة القاهرة، ص ص 1 - 55 .

- البناء، بشير عبدالعزيز محمد، و محمد، ناهد عبدالباسط عبد الحميد. (2021) أثر تطبيق الإقرارات الإلكترونية والفحص الإلكتروني في تحديد الوعاء الضريبي: دراسة ميدانية. المجلة المصرية للدراسات التجارية، مج 45، ع 2، ص ص 89 - 56.

- الجبلي، سمير عبدالعزيز. (2018) دراسة تحليلية لمشاكل التطبيق العملي للضريبة على الدخل في ضوء معايير المحاسبة المصرية ومقترحات العلاج. مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، ع 5، ص ص 306 - 349.

- الجبلي، وليد سمير عبدالعزيز. (2021) دراسة تحليلية للمشاكل المتعلقة بالأصول الثابتة وإهلاكاتها بين التشريع الضريبي ومعايير المحاسبة المصرية. المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، مج 7، ع 1، ص ص 29 - 13

- الجهاز المركزي للمحاسبات، (2020). معايير المحاسبة المصرية الصادرة كإطار مكمل للنظام المحاسبي الموحد بقرار رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات رقم (732) لسنة 2020 المجلد الأول الوقائع المصرية، -العدد تابع(ب) في 24 يونية سنة 2020، ص ص 1-773.

- الشافعي، جلال الدين عبد الحكيم. (2014) دراسة تحليلية لإعادة بناء المنظومة الضريبية تحقيقاً لأهداف الثورة المصرية ومواجهة تداعياتها. مجلة البحوث المالية والضريبية، ع 92، ص ص 15-64.

- الشباسي، محي سامي محمد محمد. (2021) قياس مدى قبول الضريبة على الدخل في مصر من منظور المجتمع الضريبي: دراسة اختبارية. مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، مج 5، ع 2، ص ص 1-40.

- الشواربي، محمد عبد المنعم. (2014) دور الفروق الزمنية للضريبة المؤجلة في إدارة الأرباح. مجلة البحوث المالية والضريبية، ع 90.

- الصالحي، بان صلاح عبدالقادر، و سعدون، آيات عبدالرضا . (2023) .المعوقات القانونية لجباية الضرائب في نطاق الاستثمار الإلكتروني *مجلة الدراسات المستدامة*، س5، مج 5، ع 2 ملحق2، ص ص 51-116.
- الطباخ، محمد رمضان حسن، نديم، إيهاب عز الدين إبراهيم، و عبدالمجيد، عيد رشاد عبدالقادر . (2023) . الإصلاحات الضريبية في مصر وانعكاساتها على معدلات التضخم. *المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة*، ع1، ص ص 1055 - 1084.
- العراقي، السيد السعيد (2017) أثر الاختلافات بين المعايير المصرية والدولية على تحديد وعاء الضريبة على الدخل: دراسة حالة على الشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية، *مجلة الفكر المحاسبي*، قسم المحاسبة والمراجعة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، مج21، ع4، ص ص 696 - 760.
- المرشد، مرشد إبراهيم محمد إبراهيم، و شاهين، عبدالحמיד أحمد أحمد . (2022) .أثر التحول الرقمي على تطوير النظم الضريبية. *المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية*، مج 13 ملحق، ص ص 1499 - 1514.
- النجار، إبراهيم عبدالعزيز . (2022) .التنظيم الأمثل لنطاق الخضوع للضريبة ومدى مراعاته في القانون المصري *مجلة الدراسات القانونية و الاقتصادية* ، مج8، ع2، ص ص 1-34.
- بدر ، عصام على فرج (2022). قياس أثر تطبيق معيار المحاسبة المصري رقم (48) "الإيرادات من العقود مع العملاء " على القيمة المعلوماتية للأرباح المحاسبية - دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية. *مجلة البحوث المالية والتجارية ، كلية التجارة ، جامعة بورسعيد ، المجلد 23 ، العدد الرابع*. ص ص 1-49.
- ببيرس، محمد السيد محمد عطية. (2023). المعالجة الضريبية للأنشطة الاقتصادية الرقمية: دراسة مقارنة. *مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية*، مج15، ع1، ص ص 1-31.

- حسنانين، أسماء طلعت محمد، محمد، سعيد عبدالمنعم، و حسين، خالد حسين أحمد) .
(2024) الأثر الضريبي لأنشطة الإقتصاد الرقمي على ضريبة القيمة المضافة في مصر :
دراسة تطبيقية. الفكر المحاسبي، مج 29 ، ع 4 ، ص ص 43-72.
- طه، طه خيرى . (2013) .الفحص الضريبي في ضوء أحكام القانون رقم 91 لسنة
2005 ومعايير المحاسبة المصرية. الفكر المحاسبي، مج 17 عدد خاص. ص ص 469 -
491.
- عبد الباقي، حسين سيد حسني (2021) ، "أثر تطبيق معيار الإيراد من العقود مع العملاء
على ضريبة الدخل - دراسة حالة"، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة ، جامعة عين
شمس، العدد الأول، ص ص 1-25.
- عبدالرازق ، يخلف (2022) . جباية صناعة المحتوى (المؤثرين) على شبكات التواصل
الاجتماعي لتعبئة الإيرادات، مجلة دراسات جبائية ، المجلد 11، عدد 2، ص ص 67-84.
- عبد الرسول ، ياسر عوض ،(2017)، المشاكل الضريبية للإعلان الرقمي في مصر مقارنة
ببعض النظم الأجنبية، المؤتمر العلمي الرابع بكلية الحقوق بعنوان القانون والإعلام ، جامعة
طنطا ، أبريل، ص ص 1-67.
- عبدالعليم، جمال عطية عبدالعظيم، محمد، عبدالرحمن عبدالفتاح، و محمود، حسن شلقامي) .
(2022 المشاكل المحاسبية والضريبية لأنشطة شركات الحوسبة السحابية في ضوء معايير
التقارير المالية الدولية ميدانية دراسة 2005 : لسنة 91 رقم المصري الدخل على الضريبة
وقانون " IFRS " مجلة الدراسات المالية والتجارية، ع2، ص ص 369 - 413.
- عقل، يونس حسن، و حامد، سمحى عبدالعاطى . (2020) .مشكلات المعاملة الضريبية
لأنشطة وعمليات تكنولوجيا البلوك تشين " Blockchain " في مصر :دراسة دولية
مقارنة. الفكر المحاسبي، مج 24 ، ع1، ص ص 1-62.

- علي ، مصطفى محمد رمضان ، (2020) ، " قياس مدي تأثير معيار 48 المصري لنتائج أعمال العقود مع العملاء علي ترشيد التحاسب الضريبي"،المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية ، كلية التجارة بالإسماعيلية ، جامعة قناة السويس، مج 11 ، ع3، ص ص797 - 818.

- غازي، حمادة السعيد المعصرأوي . (2022) .دراسة تحليلية لمشكلات الضرائب الرقمية في ظل جائحة كورونا.مجلة التجارة والتمويل، عدد خاص، ص ص 1-38.

- قامش ،محمد ابراهيم . سعيد ،زين العابدين . الغنام ،صابر حسن (2024)أثر استخدام أسلوب التكاليف العكسي للمحاسبة عن أنشطة صانعي المحتوى الرقمي بهدف ترشيد التحاسب الضريبي ، مجلة البحوث المالية والتجارية ، كلية التجارة ، جامعة بورسعيد ، المجلد 25 - العدد 4 ، اكتوبر، ص ص 306 - 280.

- قرار وزير الاستثمار والتعاون الدولي رقم (69) لسنة 2019 ، بتعديل بعض أحكام معايير المحاسبة المصرية الصادرة بقرار وزير الاستثمار رقم 110 لسنة 2015 ، الهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية، الوقائع المصرية(ملحق الجريدة الرسمية)العمود 8 (تابع أ)، معيار المحاسبة المصري رقم (48) "الإيراد من العقود مع العملاء"

- محمد، سيد عطيتو . (2011) .محاسبة الإيراد بين معايير المحاسبة المصرية وقانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة. 2005 المؤتمر الضريبي السابع عشر: تقييم وتقويم النظام الضريبي المصري، مج2 ، القاهرة :الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب وبرايس وتر هاؤس كوبرز، ص ص 1-28.

- محمد، عيد سعيد. (2021) . التيسيرات الضريبية في زمن كورونا.مجلة المال والتجارة، ع 6، ص ص 40-42.

- محمد ، محمود عطيه اسماعيل. (2022). اطار مقترح لمعالجة مشكلات المحاسبة الضريبية على القيمة المضافة في ضوء القانون رقم 3 لسنة 2022 م دراسة ميدانية ، الفكر المحاسبي ، مج 26، ع 2، ص ص - 155-206.

- مراد، سامى محمود عبد الحميد. (2015) .ضبط الإطار المفاهيمي الفريضة الغائبة بين الضريبة على الدخل ومعايير المحاسبة المصرية: ورقة عمل.المؤتمر الضريبي الثاني والعشرين :تطوير النظام الضريبي المصري في ضوء متطلبات الإستثمار والتنمية، مج3 ، القاهرة .العباسية: الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، ص ص 1-20.
- مراد، سامى محمود عبد الحميد. (2016) .ضبط الإطار المفاهيمي: الفريضة الغائبة بين الضريبة على الدخل ومعايير المحاسبة المصرية.مجلة البحوث المالية والضريبية، ع104، ص ص 121-140.
- مرقص، فوزي عبد الباقي فوزي. (2014) .تقييم الوضع الحالي للفحص الضريبي في مصر في ضوء المستجدات المعاصرة.مجلة البحوث التجارية، مج 36 ، ع 3 ، ص ص 35-62.
- مصلحة الضرائب المصرية ،(2021)، دليل القواعد والتعليمات الخاصة بالمعالجة الضريبية لصناع المحتوى ، الإصدار الأول، ص ص 1-72.
- والي، محمد زيدان إبراهيم، و عزام، محسن عبيد عبدالغفار يونس.(2014)آليات تطوير النظام الضريبي المصري لتحقيق العدالة الضريبية.المؤتمر الضريبي الحادي والعشرين :إعادة بناء المنظومة الضريبية تحقيقاً للعدالة الضريبية والعدالة الإجتماعية، مج 1 ، القاهرة: الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، ص ص 1-28.
- وزارة الاستثمار،(2015).قرار وزيرة الاستثمار رقم 110 لسنة 2015 بشأن معايير المحاسبة المصرية المعدلة 2015، الوقائع المصرية-العدد158تابع (أ)في 9 يوليو سنة 2015.

ثانيا المراجع الانجليزية:

- Analysys mason. (2019) .Impact of Taxation on Social Media In Africa , North West Wing, Bush House ,Aldwych ,London WC2B 4PJ ,UK.

-Aslam, A., Shah A.,. (2020). Tec(h)tonic Shifts: Taxing the Digital Economy. Working Paper No 20/76.

-COLLIN, PIERRE AND COLIN, NICOLAS, Task Force on Taxation of the Digital Economy, JANUARY 2013, Report to the Minister for the Economy and Finance, the Minister for Industrial Recovery, the Minister Delegate for the Budget and the Minister Delegate for Small and Medium-Sized Enterprises, Innovation, and the Digital Economy.

-Daria ,Kuznetcova. (2024)Taxation of Social Media Content Creators and Influencers . Haaga-Helia University of Applied Sciences .Haaga-Helia Bachelor's Degrees Thesis.

-Francis ,Jacqueline. (2022) TAX IMPLICATIONS OF INCOME AND BENEFITS RECEIVED BY SOCIAL MEDIA CONTENT CREATORS, Research project on Social Media and Taxation, FACULTY OF ECONOMIC AND MANAGEMENT SCIENCES, UNIVERSITY OF PRETORIA.

-Gunawan ,Christian. Purnama , Dian . (2023). IMPLEMENTATION TAX DIGITAL OF CONTENT CREATOR ON TIKTOK SOCIAL MEDIA, Journal of Accounting, Entrepreneurship, and Financial Technology , Volume 04, Number 02.

-Jain, J. & Parmar, M., “Taxayion of Cloud Computing Services – An Anlysis”, Branch of SIRC e-Newsletter English Monthly, The Institute of Chartered Accountants of India, Vol. 7, Issue. 12, 2019:11-16.

-Latif, Layla (2019): The challenges in imposing the digital tax in developing African countries, journal of legal studies and research, vol. (5), issue (3), June.

-León-Vega, Luica, Avalo-Rocca, **Giampiero** , Espinoza, Alcívar, , Sorhegui,Ortega, & Vergara,Romero, (2024). Tax implications of influencer income in Peru through social media platforms. *Amazonia Investiga*, 13(79).

-[Lucas-Mas, Cristian Oliver;](#) [Junquera-Varela,Raul Felix](#)(2022)., Tax Theory Applied to the Digital Economy : A Proposal for a Digital Data

Tax and a Global Internet Tax Agency(English) Washington, D.C. : World Bank Group.

-Mohamed Abo Zaid .(2024). Tax Insights For Content Creators in Egypt, ANDERSEN. <https://eg.andersen.com/tax-for-content-creators-in-egypt/>

-OECD,(2019). Digital Economy Report 2019.

-Pistone, Pasquale, Weber, Dennis, **Taxing the Digital Economy**, The EU Proposals and Other Insights, August 2019, Postal address: P.O. Box 20237 1000 HE Amsterdam the Netherlands.

-Prihatiningtias ,Yeney Widya. Putri ,Gracyella Natalie.(2021).The income tax compliance of social media influencers during COVID-19 pandemic: An exploratory study, JEMA: Jurnal Ilmiah Bidang Akuntansi dan Manajemen, 18(2).

-Robertson, Hon and Nash, Hon stuart, Options of taxing the digital economy, Policy and Strategy of Inland Revenue , Wellington, 2019.

-Tauscher, Karl, (2016). Business Models in the Digital Economy: An Empirical Study of Digital Marketplaces, FRAUNHOFER Center for International Management and the Knowledge Economy, Working Paper. 9-19, 04109.

-Tawfik ,Omar Ikbal. Elmaasrawy , Hamada Elsaid. (2024). Determinants of the Quality of Tax Audits for Content Creation Tax and Tax Compliance: Evidence From Egypt. SAGE. January-March.