

## المقدمة

تشتمل على الآتي :

أولاً : الإطار المنهجي

ثانياً : الدراسات السابقة

## أولاً : الإطار المنهجي :

### تمهيد :

مع زيادة وعي المواطنين لحقوقهم ومسؤولياتهم في ظل ما يعرف بدولة المؤسسات والقانون وما صاحبها من تطور هائل في تكنولوجيا المعلومات والاتصالات جعل المواطنون يطالبون حكوماتهم بالتوجه نحو الكفاءة في استخدام المصادر والموارد المحدودة للدولة، ومع ظهور ما يسمى بالحكومة الإلكترونية والتي تتمثل بمبادرة الحكومة لتسهيل معاملات المواطنين وتساهم في توفير معلومات جيدة لمتخذي القرار في الدولة والقطاع الخاص، بهدف تقديم خدمات ذات جودة عالية تؤدي إلى إختصار الوقت والجهد على المواطن والدولة على حد سواء، أصبح المواطن يستطيع الحصول على الخدمات دون مراجعة الدائرة الحكومية مباشرة، إنما بإستخدام شبكة الإنترنت أيّ كان موقعه سواءً كان داخل البلاد أو خارجها وهذه الخدمات متوفرة على مدار الساعة وطوال أيام السنة، وتتوفر هذه الخدمة في جميع الأوقات حتى الأعياد والعطل الرسمية وقد أدى إستخدام هذا البرنامج إلى التخفيف من عبء إستخدام الورق والقرطاسية في المعاملات على كل من المواطن والدوائر الحكومية والشركات التجارية، وتم الإستعاضة عن التخزين اليدوي بالتخزين الإلكتروني مما وفر في أجور التخزين، وأصبح بالإمكان تصفح المعلومات إلكترونياً .

مع التطور التكنولوجي كان لابد من توظيف هذه التكنولوجيا في الحصول على معلومات ذات كفاءة وجودة عالية في كافة المجالات تساعد الإدارات على إتخاذ القرارات الرشيدة بالتوقيت المناسب الأمر الذي ينعكس مباشرة على قدرة الإدارات العليا على النهوض بدوائرها الحكومية وتطوير وإستمرارية الشركات في القطاع التجاري عموماً، وحتى على صعيد الأفراد إتاحة المجال أمامهم للتوجه للإستثمار كل حسب إمكانياته ومجالات إهتمامه بسبب المعلومات التي توفرها هذه التكنولوجيا للمواطنين في كافة المجالات ولا سيما الإقتصادية منها .

يقدم برنامج الحكومة الإلكترونية الأردني الذي نفذ بالتعاون مع وزارة الإتصالات وتكنولوجيا المعلومات العديد من الخدمات التي من أبرزها ما يتعلق بدائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية من تقديم الإقرارات الضريبية لكل من الموظفين والأفراد والشركات، وتمكينهم من الحصول على بيان بالسنوات الضريبية والعديد من المعلومات الضريبية التي تهتم المواطنين، وإمكانية تحديث وتعديل المعلومات الشخصية مباشرة حيث يستطيع المواطن تحديث عنوان السكن وعنوان العمل والعنوان البريدي وجهات العمل وتغيير الحالة الإجتماعية وغيرها من المعلومات، ويوفر إمكانية الدفع الإلكتروني للمستحقات الضريبية دون الحاجة إلى مراجعة الصندوق في الدائرة أو البنوك والحصول على سند الدفع إلكترونياً والإطلاع من خلال موقع الدائرة على كل ما هو جديد من القوانين والتشريعات والإجراءات، ورفد الموقع بكل ما هو جديد .

## مشكلة الدراسة :

تواجه المؤسسات الحكومية العديد من التحديات ذات النطاق والتأثير المتعدد، مما يحتم عليها مواجهة هذه التحديات، الأمر الذي يتطلب قدرات إبداعية تستطيع إيجاد حلول وأفكار جديدة تمكنها من الإستمرار في نشاطاتها، من خلال تطوير وتحديث إستراتيجياتها وقدراتها ولا سيما في المجالات التكنولوجية لتواكب التطور العالمي السريع في مجال التكنولوجيا، الذي يعد أحد أهم المجالات الحديثة للمؤسسات الحكومية والخاصة التي من الممكن أن تساهم في زيادة جودة المعلومات المقدمة للإدارات للمساهمة في إتخاذ القرارات، وتتركز مشكلة الدراسة في دراسة أثر هذا المجال الإلكتروني المتطور على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة من قبل المكلفين إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .

يمكن صياغة المشكلة من خلال الإجابة على التساؤلات التالية :

1. هل يوجد أثر للمتطلبات البشرية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية ؟
2. هل يوجد أثر للمتطلبات التنظيمية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية ؟
3. هل يوجد أثر للمتطلبات التشريعية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية ؟
4. هل يوجد أثر للمتطلبات التكنولوجية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية ؟

## أهمية الدراسة :

تتبع أهمية هذه الدراسة من أهمية الحكومة الإلكترونية وتأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات ومعالجة قصور الدراسات السابقة الواضح في هذا المجال، كما تبرز أيضاً من خلال تناولها لمتغيرين بالغي الأهمية لضمان استمرارية ونمو وتطور وإزدهار المنشآت الحكومية الحديثة، وهي الحكومة الإلكترونية وجودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية، ويمكن صياغة أهمية الدراسة في بُعدين أساسيين كما يلي :

### الأهمية العلمية :

تكمن الأهمية العلمية في إستكمال الجهود العلمية المبذولة في دراسة الحكومة الإلكترونية ، وهي جهود متزايدة ومستمرة خصوصاً في ظل النتائج الإيجابية التي تحققت جراء تطبيق إستراتيجيات الحكومة الإلكترونية، وفي إثراء المكتبة العربية في مجال تطبيق الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات، ومعالجة

قصور الدراسات السابقة في هذا المجال، وفي تقديم أدب نظري لمفاهيم مهمة في مجال تطبيق الحكومة الإلكترونية وجودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .

### الأهمية العملية :

تكمن الأهمية العملية في مساعدة المؤسسات الحكومية وتحديدًا دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية على تحسين وتطوير جودة المعلومات المحاسبية المقدمة لها من المكلفين، وفي مساعدة الإدارة والعاملين للمشاركة والإطلاع على نتائج الدراسة التي تساعدهم في التعرف على نقاط القوة والضعف في تطبيق إستراتيجيات الحكومة الإلكترونية في الدائرة، وفي تطوير أداة تستخدم لقياس أثر تطبيق نظام الحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .

### أهداف الدراسة :

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق العديد من الأهداف أهمها الآتي:

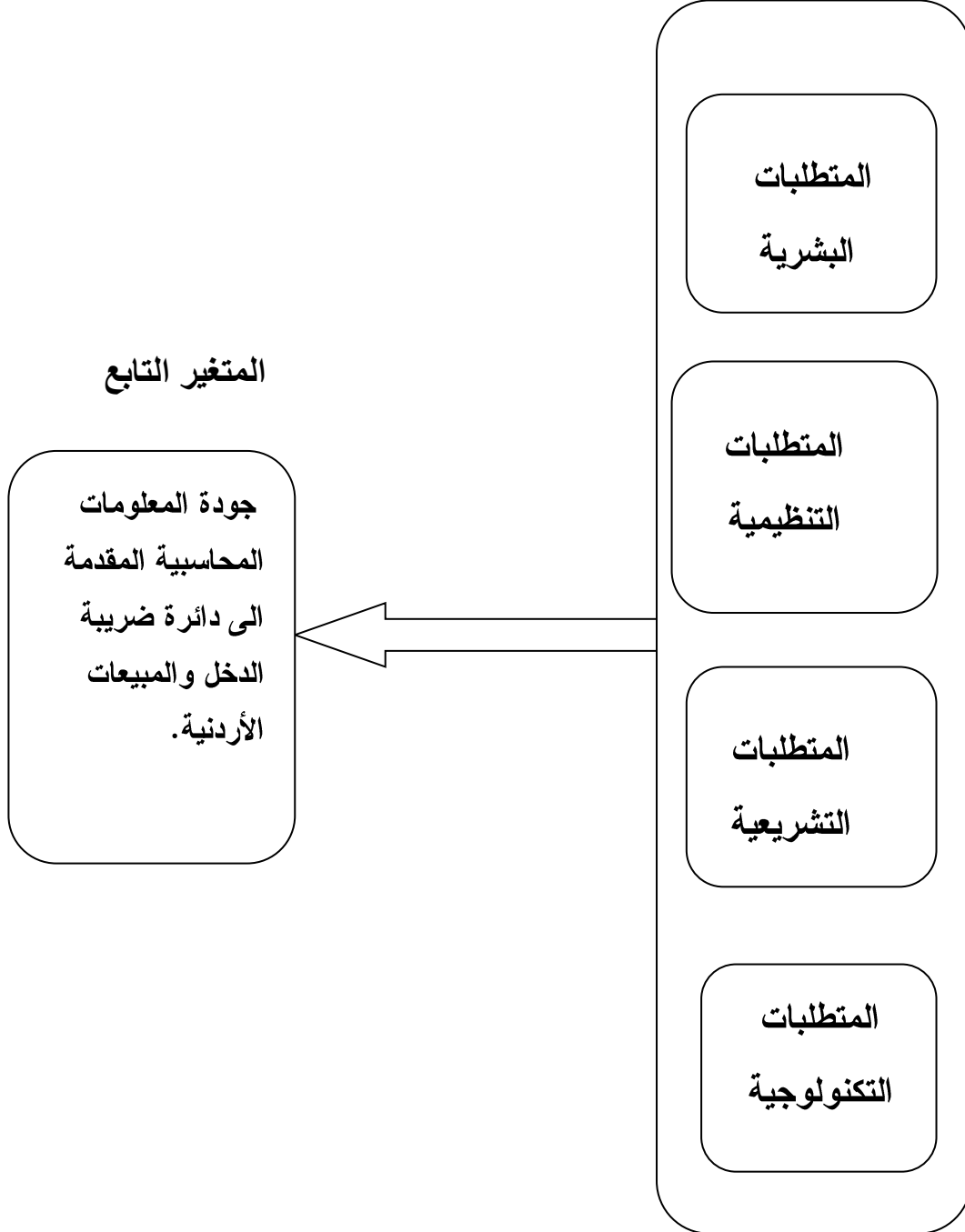
1. معرفة أثر المتطلبات البشرية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .
2. معرفة أثر المتطلبات التنظيمية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .
3. معرفة أثر المتطلبات التشريعية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .
4. معرفة أثر المتطلبات التكنولوجية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .

### فرضيات الدراسة :

- الفرضية الأولى :** هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات البشرية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .
- الفرضية الثانية :** هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التنظيمية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .
- الفرضية الثالثة :** هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التشريعية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .
- الفرضية الرابعة :** هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التكنولوجية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .

## نموذج الدراسة

المتغير المستقل : (الحكومة الإلكترونية)



## منهج الدراسة :

لتحقيق أهداف الدراسة إعتد الباحث على المناهج الآتية :

1. المنهج الإستنباطي : لإستنباط مشكلة الدراسة .
2. المنهج الإستقرائي : لصياغة الفروض التي يستند عليها لحل المشكلة .
3. المنهج التاريخي : لتتبع الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة .
4. المنهج الوصفي : بإتباع هذا المنهج يتم جمع بيانات الدراسة الميدانية وتصنيفها، ومن ثم تحليلها وتفسيرها بشكل علمي منظم لإختبار الفرضيات .

## أساليب جمع البيانات:

1. البيانات الثانوية : تم جمعها من خلال إنتهاج مبدأ المسح المكتبي والأدبيات التي تناولت إستراتيجيات الحكومة الإلكترونية وجودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات، من الكتب والدوريات والمقالات التي تتعلق بموضوع الدراسة، وذلك لتحديد الإطار النظري والتعرف على أهم الدراسات الميدانية المتعلقة بالموضوع وبمتغيراته .
2. البيانات الأولية : تم جمعها من خلال الإستبانة المعدة لذلك وتوزيعها على عينة الدراسة وجمعها وتفريغها وتحليلها، المقابلات الشخصية مع أشخاص من ذوي العلاقة والخبرة العملية المباشرة في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .

## حدود الدراسة :

تتمثل حدود الدراسة في الآتي:

1. الحدود المكانية : تم تطبيق هذه الدراسة على دائرة ضريبة الدخل والمبيعات بالأردن .
2. الحدود الزمانية : الوقت المحدد لإجراء الدراسة عام 2016م .

## التعريفات الإجرائية :

الحكومة الإلكترونية : هي نظام إفتراضي يمكن الأجهزة الحكومية من تأدية إلتزاماتها لجميع المستفيدين بإستخدام التقنيات الإلكترونية المتطورة متجاهلة المكان والزمان مع تحقيق الجودة والتميز والسرية وأمن المعلومات ولها عدة متطلبات .

المتطلبات البشرية : توفير العناصر البشرية المؤهلة والمدربة لتنفيذ النشاطات المختلفة والتي تكون عادة بمستويات وكفاءات مختلفة وتعتبر هذه العناصر مستقبلاً من أهم مكونات النظام والتي ترفده بمدخلات جديدة .

المتطلبات التنظيمية : تحديد أهداف وغايات الإدارة بشكل واضح والتخطيط الفعال لإحتياجات النظام من الموارد المتعددة وإحكام الرقابة والمتابعة المستمرة على كافة عناصر النظام لضمان كفاءة وفاعلية أدائه .

**المتطلبات التشريعية :** يقصد بها قيام الحكومة بتوفير تشريعات تنظم كافة أشكال التعامل الإلكتروني وتهدف إلى المحافظة على أمن المعلومات ومحاربة الجريمة الإلكترونية ، كما أن على الحكومة القيام بتوفير محاكم قادرة على النظر في القضايا المتعلقة بالجرائم الإلكترونية والعمل على فض النزاعات التي تحدث بين المتعاملين إلكترونياً .

**المتطلبات التكنولوجية :** توفر الأجهزة والآلات والأدوات اللازمة لتشغيل النظام بمراعات إمكانيات وإحتياجات المنظمة وتصميم نظام متكامل للصيانة والسلامة وسرية البيانات والمعلومات التي يتعامل معها النظام وتكامل البيانات من أجل إستخدامات أكثر فاعلية .

**جودة المعلومات المحاسبية :** توفر خصائص الجودة المتمثلة بالقابلية للفهم والملائمة والموثوقية والحيادية والتوقيت الملائم والإتساق وقابلية المقارنة والشمولية في المعلومات المحاسبية الناتجة كمحصلة نهائية للعمليات التشغيلية المتحققة على البيانات المحاسبية، والتي تظهر ذات الطابع الكمي وغير الكمي وتتعلق بالأحداث الإقتصادية المفصح عنها في القوائم المالية وخطط التشغيل والتقارير الداخلية للمنشأة .

### **هيكل الدراسة :**

تحتوي الدراسة على مقدمة وأربعة فصول وخاتمة .

إشتملت المقدمة على الإطار المنهجي والدراسات السابقة، أما الفصل الأول بعنوان : الإطار النظري للحكومة الإلكترونية ويتكون من ثلاثة مباحث، المبحث الأول : مفهوم ونشأة وتطور وأهمية وأبعاد الحكومة الإلكترونية، المبحث الثاني : أهداف ومزايا وسلبيات ومعوقات الحكومة الإلكترونية، المبحث الثالث : مقومات ومتطلبات وإستخدامات الحكومة الإلكترونية. بينما جاء الفصل الثاني بعنوان : المعلومات المحاسبية وجودتها ويتكون من ثلاثة مباحث، المبحث الأول : مفهوم وأهمية وخصائص وأنواع ومصادر المعلومات، المبحث الثاني : مفهوم وأهمية وخصائص وأوعية ومستخدمو المعلومات المحاسبية، المبحث الثالث : مفهوم وخصائص ومعايير جودة المعلومات المحاسبية وعلاقة الحكومة الإلكترونية بها. جاء الفصل الثالث بعنوان : الإطار النظري للضرائب، ويتكون من ثلاثة مباحث، المبحث الأول : مفهوم وأهداف وأهمية وخصائص وأركان الضرائب، المبحث الثاني : أنواع الضرائب ومحاسبتها، المبحث الثالث : مشاكل الضرائب والأساس التشريعي للضرائب. جاء الفصل الرابع بعنوان : الدراسة الميدانية ويتكون من ثلاثة مباحث، المبحث الأول : نبذة عن دائرة ضريبة الدخل والمبيعات والنظام الضريبي الأردني، المبحث الثاني : إجراءات الدراسة الميدانية ، المبحث الثالث : تحليل البيانات وإختبار الفرضيات. ثم أخيراً الخاتمة وتشتمل على : النتائج ، التوصيات والتوصيات بدراسات مستقبلية .

## ثانياً : الدراسات السابقة

إطلع الباحث من الإطلاع على عدة دراسات سابقة ذات صلة بموضوع الدراسة حيث إن مفهوم الحكومة الإلكترونية هو مفهوم حديث نسبياً وبالتالي فإن الإطلاع على دراسات متنوعة في بيئات مختلفة إتسمت باختلافات عدة لما للحكومة الإلكترونية من إرتباط بالعديد من المفاهيم المحاسبية وقد إنحصرت معظم الدراسات السابقة ببيان وإيضاح أثر ودور الحكومة الإلكترونية على البيئة المحاسبية مثل النظم المحاسبية والمالية وغيرها . وتم إستعراض هذه الدراسات على النحو التالي :

### دراسة، (Miller, Emory, 2002)<sup>(1)</sup>

هدفت الدراسة إلى تحديد وفحص المعوقات التي تواجه تنفيذ مشروع الحكومة الإلكترونية، تحديد الخطوات والإجراءات اللازمة لإتخاذها للوصول إلى الهدف المحدد في الدراسة وهو كيفية تحديد خطوات التنفيذ الناجح لمشروع الحكومة الإلكترونية، تحديد الأسباب الجوهرية لمقاومة التغيير من خلال الحكومة الإلكترونية، بالإضافة إلى كيفية التغلب على الثقافة التنظيمية السلبية، تحديد المعوقات في موارد القطاع العام لتنفيذ مشروع الحكومة الإلكترونية وكيفية التغلب عليها، أوصت الدراسة بالعمل على إيجاد وترسيخ نوع من الحوار المنتظم والرؤيا السياسية المشتركة بين الإدارة العليا (القمة التنظيمية) والقادة السياسيين، توفير كوادر بشرية مؤهلة تجيد عمليات حل المشاكل بالإضافة إلى قادة يجيدون التعامل مع برامج تحسين العمليات، العمل على خلق وإيجاد إدارات فعالة على مستوى الحكومة تتضمن إدارة المخاطر وإدارة التدريب وإدارة الحوافز، الحصول على موافقة السلطة التنفيذية والتشريعية لكيفية تمويل وتنفيذ مشروع الحكومة الإلكترونية، العمل على تحديد الجهة القادرة على تقييم أعمال مشروع الحكومة الإلكترونية، العمل على إيجاد حوافز للمدراء وذلك من أجل خلق فرق عمل فعالة قادرة على حل المشاكل والمقدرة على إيجاد الحلول والإستراتيجيات لتنفيذ مشروع الحكومة الإلكترونية بنجاح .

ركزت هذه الدراسة على كيفية تحديد خطوات التنفيذ الناجح لمشروع الحكومة الإلكترونية، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

### دراسة، (M.Jae Moon, 2002)<sup>(2)</sup>

هدفت الدراسة إلى معرفة وفحص فعالية الحكومة الإلكترونية على مستوى البلديات كنوع من أنواع التطوير الإداري المحلي، بالإضافة إلى أن هذه الدراسة حاولت التعرف على عاملين مهمين (حجم ونوع الحكومة) يساهمان في تبني الحكومة الإلكترونية بين البلديات. خرجت هذه الدراسة

<sup>(1)</sup> Miller, Emory, "A blueprint for Successful E-government Implementation", (New York, USA: Association for federal Information Resources Management,2002), P. 9.

<sup>(2)</sup> M. Jae, Moon, "The Evolution of E-government among Municipalities: Rbetric or Reality?" (Public Administration Review, Vol. 62, No. 4, July, August 2002), P. 426.



بنتائج منها، هناك عدة معوقات تعترض التطبيق الناجح لمشروع الحكومة الإلكترونية وتتضمن قلة تمويل مشروع الحكومة الإلكترونية، نقص القدرة والطاقات والبنية التحتية التكنولوجية، قلة المؤهلات والقدرات لدى الأفراد والموظفين، النقص في بعض التشريعات القانونية، أظهرت هذه الدراسة أن الحكومة الإلكترونية تتضمن أربعة مظاهر داخلية وخارجية وهي تأسيس مواقع إنترنت حكومية آمنة ومضمونة وقاعدة بيانات تضمن التفاعل التعاوني الفعال بين دوائر ووزارات الحكومة، إنشاء مواقع على شبكة الإنترنت لتسليم الخدمات الحكومية، تطبيق مفهوم التجارة الإلكترونية للحصول على نشاطات حكومية فعالة، وضع منهج ديمقراطي لتوفير وتعزيز الشفافية الحكومية، تعزز هذه الدراسة مدى الإمكانات لإنشاء حكومات إلكترونية ليس فقط على المستوى الوطني ككل (الدولة) وإنما على مستوى البلديات في الدولة .

ركزت هذه الدراسة على معرفة وفحص فعالية الحكومة الإلكترونية على مستوى البلديات كنوع من أنواع التطوير الإداري المحلي، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .  
دراسة، أحمد ، 2004 م<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في وجود ندرة في الدراسات والأبحاث عن الجوانب الفنية لتطبيق مفهوم الحكومة الإلكترونية (الجوانب الإدارية، التنظيمية والإنسانية) على المستويات المحلية والإقليمية. بينما هدفت هذه الدراسة إلى التعريف بمفاهيم الحكومة الإلكترونية ومراحل تطبيق الحكومة الإلكترونية والتعرف على مستويات دعم القيادة والإدارة العليا والتخطيط لمشروع الحكومة الإلكترونية في الأردن، ومدى توفر وجاهزية الكوادر البشرية المؤهلة للقيام بوظائف الحكومة الإلكترونية والتعرف على إستراتيجيات تمويل الحكومة الإلكترونية في الأردن ومدى وجود التشريعات والضوابط القانونية التي تحكم وتنظم أعمال الحكومة الإلكترونية في الأردن ومدى الجاهزية للمواطنين ومدى قدرتهم على الدخول إلى خدمات الحكومة الإلكترونية في الأردن. فقامت الدراسة بإختبار الفرضية التي تقول هناك فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة  $\alpha \geq 0.05$  لإتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو مدى جاهزية القطاع الحكومي الأردني لتطبيق مشروع الحكومة الإلكترونية يعزى للمتغيرات الشخصية (الجنس، العمر، الخبرة والمؤهل العلمي). إتبعنا هذه الدراسة منهج الإحصاء الوصفي بجانب المنهج المكتبي للحصول على الدراسات والمقالات ذات العلاقة بمجال الحكومة الإلكترونية. كان من أهم نتائج الدراسة، يتوفر لدى برنامج الحكومة الإلكترونية الأردنية قيادة تنفيذية وعلى مستوى عالٍ، يتوفر لدى البرنامج إستراتيجيات وخطط تمويل خاصة بكل مؤسسة حكومية تابعة للقطاع العام وبدرجة عالية من الجاهزية لتطبيق المشروع، يتوفر لموظفي القطاع العام جاهزية متوسطة من حيث الرغبة والقدرة لإنجاح مبادرة

(<sup>1</sup>) أحمد عبد الله محمد ياسين، مدى جاهزية القطاع الحكومي الأردني لتطبيق مشروع الحكومة الإلكترونية، (الأردن، إربد : جامعة اليرموك، كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2004م) .

الحكومة الإلكترونية، كما يتوفر لديهم الفهم والوعي والإدراك لمفاهيم التحول نحو الحكومة الإلكترونية، بالإضافة إلى توفر برامج تدريب تساعد على تطوير مهاراتهم في استخدام تكنولوجيا المعلومات. ومن أهم توصيات الدراسة، تبني سياسة لتنمية الموارد البشرية تقوم على أساس التدريب المستمر لإعداد الكوادر البشرية الأردنية المتخصصة في تكنولوجيا المعلومات والمؤهلة لتنفيذ مشروع الحكومة الإلكترونية، تشجيع الشراكة بين القطاع العام والخاص في الأردن ومنظمات المجتمع المدني وتشجيع القطاع الخاص على الإستثمار في مواقع تقديم الخدمات الإلكترونية القريبة من المواطن، توفير نظام حوافز ومكافآت فعال في القطاع العام يشجع الموظفين على إعادة بناء خبراتهم في مهارات الحاسوب وإستقطاب الأفراد من ذوي الخبرة في مجال تكنولوجيا المعلومات، مراجعة القوانين والتشريعات بشكل دوري لتتلائم مع تطبيقات الحكومة الإلكترونية .

ركزت هذه الدراسة على مدى جاهزية القطاع الحكومي الأردني لتطبيق مشروع الحكومة الإلكترونية بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة، محمد ، 2004 م (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في دراسة مدى تأثر النظام المحاسبي الحكومي بالتغير الذي حدث في منظومة العمل الإداري الحكومي وتغيرها من صورتها التقليدية إلى صورتها الإلكترونية المستحدثة، وما مدى تأثير المنظومة على نظام المعلومات وما هي المقترحات والحلول التي تفي بمتطلبات إدارة الحكومة الإلكترونية وأهدافها، ومدى إنعكاس ذلك على نظام المعلومات المحاسبية الحكومية. بينما هدفت الدراسة إلى تحديد مدى إنعكاس الحكومة الإلكترونية على كفاءة وفاعلية نظام المحاسبة الحكومية كمصدر رئيس للمعلومات المحاسبية في الوحدة الحكومية، بناء إطار مقترح لنظام المعلومات المحاسبية الحكومية في ضوء تداعيات منظومة الحكومة الإلكترونية. لم يتم ذكر فرضيات في هذه الدراسة بل قام الباحث بإقتراح إطار لنظام المعلومات المحاسبية الحكومية في ظل منظومة الحكومة الإلكترونية وعرض مقترحاً بأهم ركائز الإطار شاملاً عدة مفاهيم ونظم تشغيل محاسبية ثم أساليب محاسبية إلكترونية، وعلى الجانب الآخر لتقييم منفعة تلك التقنية رأيت الدراسة من الأهمية الإستفادة بإستخدام نموذج قبول المعلومات. إتبعنا هذه الدراسة منهجين من مناهج البحث العلمي هما المنهج الوصفي حيث يستخدم في إستقراء الواقع وملاحظة الوضع القائم فعلاً وتحليله وبيان أوجه القصور فيه والمنهج المعياري حيث يمكن إستخدامه في إقتراح الإطار لنظام المعلومات المحاسبية الحكومية في ظل الحكومة الإلكترونية وهو ما يجب أن يكون عليه لبلوغ وتحقيق الأهداف المنشودة من الدراسة. وكان من نتائج الدراسة، يعتبر نظام المعلومات

(1) محمد نجيب زكي حامد، دراسة تحليلية لتأثير منظومة الحكومة الإلكترونية على تطوير نظام المعلومات المحاسبية الحكومية، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة، العدد الأول، 2004م) .

المحاسبية الحكومية هو أحد روافد المعلومات في الوحدات الإدارية الحكومية فيجب تطويره والانتقال به من التشغيل اليدوي إلى التشغيل الإلكتروني للبيانات المحاسبية في ظل منظومة الحكومة الإلكترونية، يجب إعادة تنظيم الوحدات الإدارية الحكومية وإتباع اللامركزية بما يتوافق مع منظومة الحكومة الإلكترونية، إن لمنظومة الحكومة الإلكترونية أثر متوقع على ركائز نظام المعلومات المحاسبية الحكومية من مدخلات وتشغيل ومخرجات وتغذية مرتدة مما يمثل مطلباً ضرورياً لبناء إطاراً له يتوافق مع تلك المنظومة. من توصيات الدراسة ضرورة تأهيل المحاسب الحكومي بما يدعم الدعوة النظرية والحاجة العملية إلى التحول نحو نظام معلومات محاسبية حكومية إلكترونية، ضرورة توفير معايير للمحاسبة الحكومية تتعلق بالقياس والتقارير المحاسبي تتلائم مع التطوير المنشود لنظام المعلومات المحاسبية الحكومية الإلكترونية، ضرورة توفير متطلبات أساسية لإستخدام الإطار المقترح لتكنولوجيا المعلومات المحاسبية الحكومية .

ركزت الدراسة على دراسة تحليلية لتأثير منظومة الحكومة الإلكترونية على تطوير نظام المعلومات المحاسبية الحكومية، بينما تركز هذه الدراسة على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .  
دراسة، (Ho and Ni, 2004) <sup>(1)</sup>

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر العوامل التنظيمية الداخلية على تطبيق الحكومة الإلكترونية بالإضافة إلى أثر النظراء الخارجيين (الولايات المجاورة) على تطبيق الحكومة الإلكترونية. إعتمدت الدراسة على منهج دراسة الحالة حيث تمثل مجتمع الدراسة في مكاتب الخزينة في ولاية (لاوا) حيث تم إختيار عينة مكونة من (72) مكتباً منها وتوزيع الإستبانة على موظفيها وجمع البيانات وتحليلها وإختبار فرضيات الدراسة. توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها، أن الولاية مازالت في المراحل الأولى في تطبيق الحكومة الإلكترونية حيث أن أقل من 50% من المكاتب تمتلك موقعاً على الإنترنت وأنه لا يتجاوز 3% فقط منها تقدم خدمة دفع الضرائب من خلال الموقع الإلكتروني، إن مجموعة من العوامل التنظيمية المتمثلة في قناعة الإدارة العليا بحق المواطن في الوصول للخدمات بشكل مباشر ودعم هذه الإدارة وتحفيزها لإستخدام التكنولوجيا الحديثة وتوفير الموارد المالية اللازمة وكذلك مستوى التدريب الذي تلقاه الموظفين على إستخدام التكنولوجيا الجديدة تؤثر إيجاباً في مدى التقدم في تطبيق الحكومة الإلكترونية .

ركزت هذه الدراسة على التعرف على أثر العوامل التنظيمية الداخلية والنظراء الخارجيين (الولايات المجاورة) على تطبيق الحكومة الإلكترونية، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

<sup>(1)</sup> Ho, A,T and Ni, A,Y, “Explaining the Adoption of E-Government Feature: A Case Study of Iowa Country Treasurers offices”, (American Review of Public Administration, vol.34, No, 2, 2004), PP.164 – 180 .

دراسة، (Eric W., 2005) (1)

هدفت الدراسة إلى قياس رضا المواطن عن الحكومة الإلكترونية، وثقة المواطن المرتبطة بالحكومة. وإعتمدت الدراسة على مراجعة للأدبيات التي تناولت الثقة ودور تكنولوجيا المعلومات في ذلك وتم تطوير فرضيات حول تجربة المواطن مع الحكومة الإلكترونية، والرضا عن الحكومة الإلكترونية وعن مواقع الويب الحكومية والثقة المرتبطة بالحكومة. توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها، إن استخدام مواقع الويب الحكومية يرتبط إيجابياً مع الرضا عن الحكومة الإلكترونية والرضا عن مواقع الويب ترتبط إيجابياً مع الثقة بالحكومة، كما وجدت الدراسة أنه بينما المواطنين راضين بشكل عام عن الشفافية فهناك بعض الرضا عن التعاملات الإلكترونية والنشاط الداخلي لمواقع الويب الحكومية .

ركزت هذه الدراسة على قياس رضا المواطن عن الحكومة الإلكترونية وثقة المواطن المرتبطة بالحكومة، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة، (Carter & Belanger, 2005) (2)

هدفت الدراسة إلى التعرف على العوامل المؤثرة في مستوى تبني الأفراد لمشروع الحكومة الإلكترونية حيث تنطلق هذه الدراسة من حقيقة مفادها بأنه على الرغم من المزايا الكثيرة التي يوفرها تطبيق الحكومة الإلكترونية على صعيد الملائمة والقبولية للخدمات الحكومية والمساءلة، والوصول بكفاية أكبر للمعلومات، وفعالية الكلف، والتصويت، فإن ذلك وغيره يتوقف على درجة رغبة الموظفين بتبني هذا الإبداع، لذا فإن المؤسسات الحكومية عليها أن تدرك أولاً العوامل التي تؤثر في التبني المذكور. تؤكد النتائج بأن إدراك سهولة الاستخدام والإتساق، ومستوى الثقة، الإعتمادية، عوامل هامة تدخل في تحديد هدف المواطنين من استخدام خدمة الحكومة الإلكترونية. أوصت الدراسة بضرورة تطوير خدمات الحكومة بالتركيز على المواطنين، وتزويد المشار الوصول إلى معلومات ملائمة وجودة خدمات لأنها أكثر نفعاً من التعاملات التقليدية .

ركزت هذه الدراسة على التعرف على العوامل المؤثرة في مستوى تبني الأفراد لمشروع الحكومة الإلكترونية، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

(1) Welch, Eric W., "Linking Citizen Satisfaction with E-Government and Trust in Government", (Journal of Public Administration Research and Theory, (21), Vol.15,No.3, July 2005), PP.371-391.

(2) Lemuria Carter; France Belanger, "The Utilization of E-Government: Citizen Trust", (Information System Journal Innovation and Acceptance Factors 25(21), vol.15, No.1, January, 2005), P.5.

دراسة، يونس ، 2005 م (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم وجود قواعد محاسبية في النظام المحاسبي الحكومي المطبق حالياً في الجهات الإدارية في ظل قانون رقم (127) لسنة 1981م تحكم القياس والتقارير المحاسبي على المعاملات المالية للجهات الإدارية المترتبة على تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية، مما قد يؤثر على فعالية النظام المحاسبي في توفير الإحتياجات المترتبة للإدارة العامة والمحلية من المعلومات المحاسبية اللازمة لإتخاذ القرارات التخطيطية والرقابية. هدفت الدراسة إلى دراسة تحليلية لمفهوم وأهمية الحكومة الإلكترونية ومعوقات ومتطلبات تطبيقها في تقديم خدمات بعض الجهات الإدارية الحكومية ودراسة المشكلات المحاسبية المترتبة على تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية في الجهات الإدارية الحكومية في مصر ودراسة أثر تطبيق الحكومة الإلكترونية على مفهوم الوحدة المحاسبية الحكومية ومقومات النظام المحاسبي الحكومي وأهدافه وإقتراح الإطار العام لتطوير النظام المحاسبي الحكومي في ظل تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية في مصر. لقد قامت الدراسة بإختبار الفرضيات التي تقول بأنه لا يؤدي تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية في الجهات الإدارية الحكومية إلى ظهور مشكلات محاسبية تتطلب تطوير الدور التقليدي لمحاسبي الحكومة، لا يؤثر تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية في الجهات الإدارية الحكومية على أهداف ومقومات النظام المحاسبي الحكومي ولا يؤدي تطبيق الإطار المقترح لتطوير النظام المحاسبي الحكومي إلى المساهمة في مواجهة المشكلات المحاسبية المترتبة على تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية وتطوير وظيفة المحاسب الحكومي. إتبعنا هذه الدراسة منهج وأسلوب الدراسة النظرية التحليلية لبرنامج الحكومة الإلكترونية ومدى أهميتها للجهات الإدارية الحكومية لزيادة كفاءة وفعالية الأداء والدراسة الإختبارية للتعرف على آراء وإتجاهات بعض المهتمين بالنظام المحاسبي الحكومي وتطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية. لقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها، يؤدي تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية في ظل نظام المحاسبة الحكومية الحالي إلى زيادة الفجوة المعلوماتية بين مخرجات نظم المعلومات المحاسبية في الجهات الإدارية وإحتياجات الإدارة العامة والمحلية من المعلومات المحاسبية، يترتب على تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية عدم كفاية أساليب المحاسبة الحكومية المطبقة حالياً في توفير المعلومات اللازمة لتقييم أداء الجهات الإدارية الحكومية، يؤدي تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية إلى ظهور وتنامي عدة مشكلات محاسبية. من توصيات الدراسة، ضرورة إصدار معايير للمحاسبة الحكومية في مصر في ضوء الإتجاهات الحديثة في المحاسبة الحكومية وأن يتم تطوير قوانين المحاسبة الحكومية والموازن العامة ونظم الرقابة الداخلية للوفاء بمتطلبات تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية مع تطبق الإطار المقترح لتطوير النظام المحاسبي الحكومي لتحقيق الإتساق مع نظام الحكومة الإلكترونية سواء من حيث

(1) يونس حسن عقل، الحكومة الإلكترونية وتأثيرها على النظام المحاسبي الحكومي، (القاهرة : جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، 2005م).

تكامل النظامين أو تطوير أهداف النظام الحاسبي الحكومي، وإعداد قائمة لمعاملات الجهة الإدارية مع الحكومة الإلكترونية .

ركزت هذه الدراسة على الحكومة الإلكترونية وتأثيرها على النظام المحاسبي الحكومي، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات.

دراسة، سوسن ، 2006 م (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في أنه من المهم أن تدخل الوحدات الحكومية في موقع الحكومة المصرية بالأعمال المالية والمحاسبية وفي هذه الحالة يكون من المهم تحديد إجراءات الرقابة الداخلية لهذه الوحدات التي تعمل في ظل الحكومة الإلكترونية. هدفت الدراسة إلى تطوير إجراءات الرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية في ظل عمل هذه الوحدات في نظام الحكومة الإلكترونية المصرية التي بدأ العمل بها. إتبعنا الدراسة المنهج الإستقرائي للتعرف على أهمية الحكومة الإلكترونية، وكيفية العمل من خلالها، وأيضاً للتعرف على هرمية المعلومات المالية الحكومية وعلى المنهج الإستنباطي لتحديد إجراءات الرقابة الداخلية للوحدات الحكومية التي تتلاءم مع العمل بالحكومة الإلكترونية. توصلت الدراسة لمجموعة من النتائج منها، تهدف الحكومة الإلكترونية إلى توفير الخدمات عن طريق أساليب جديدة تقوم على مبدأ استخدام تكنولوجيا المعلومات وبطريقة الخدمة الذاتية، وتتيح الحكومة الإلكترونية فرص متكافئة للجميع للإستفادة من المعلومات وإجراء المعاملات الحكومية، تسمح الحكومة الإلكترونية بفتح مجالات واسعة لتوفير الخدمات بطرق سهلة جداً مما يوفر الجهد والمال كما تحقق ثقة المستخدم بفعالية هذا التوجه، يجب تنظيم العلاقات الداخلية بين البرامج والمديرين الماليين في الإدارة المالية الحكومية، لا توجد بنية تحتية للأعمال الإلكترونية كافية بمعظم الوحدات الحكومية للدخول في الحكومة الإلكترونية المصرية، لنجاح العمل في الوحدات الحكومية ضمن منظومة العمل بالحكومة الإلكترونية يجب تحديد إجراءات الرقابة الداخلية لهذه الوحدات بعناية ودقة، ويعتبر من أهم معايير الرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية البيئية الرقابية وتقييم المخاطر والأنشطة الرقابية والمعلومات والإتصال ومراقبة النظام. من توصيات الدراسة يجب تطوير بروتوكولات الحكومة المصرية ومواصفاتها القياسية، ويجب إنشاء معايير للمحاسبة الحكومية تؤدي إلى توفير معلومات مفهومة وموثوق بها، كما تؤدي إلى تحديد المشاكل في كل مجال من المجالات الحكومية وتحديد كيفية معالجتها، يجب زيادة الحوافز التشجيعية والرواتب للعاملين بالأعمال الإلكترونية في الوحدات الحكومية وذلك للقضاء على عزوف المتخصصين في مجال الحاسب

(1) سوسن عبد الفتاح محمد أبو الجود، تطوير الرقابة الداخلية للوحدات الحكومية بما يتناسب مع متطلبات الحكومة الإلكترونية، (القاهرة : جامعة بني سويف، كلية التجارة، مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد الثاني، 2006م).

الآلي عن العمل في الأجهزة الحكومية، يجب على الدولة زيادة الدعم المالي للوحدات الحكومية الذي يمكنها من شراء الأجهزة والبرامج وتصميم النظم وتطويرها حتى تتمكن من الدخول في الحكومة الإلكترونية .

ركزت هذه الدراسة على تطوير الرقابة الداخلية للوحدات الحكومية بما يتناسب مع متطلبات الحكومة الإلكترونية، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .  
دراسة، إيمان ، 2007 م<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم وضوح مفهوم الحكومة الإلكترونية لدى عدد كبير من الموظفين وما يرتبط بها من معاملات إلكترونية مثل وسائل الدفع الإلكتروني والتوقيع الإلكتروني. بينما هدفت الدراسة إلى زيادة فعالية التطبيق العلمي للحكومة الإلكترونية في مصر من خلال اقتراح نموذج يستند إلى الأسس العلمية السليمة الواجب إتباعها للتحويل مرحلياً إلى الحكومة الإلكترونية. فقامت هذه الدراسة بإختبار الفرضيات التي تقول لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في ترتيب أولويات المخططين للحكومة الإلكترونية من حيث إعداد البنية الأساسية التكنولوجية، وتقديم الخدمات الإلكترونية والحكومة الإلكترونية، لا توجد علاقة جوهرية بين توفير عناصر البنية الأساسية التكنولوجية وبين عناصر جودة علاقة الخدمات الإلكترونية، لا توجد علاقة جوهرية بين تطبيق الحكومة الإلكترونية وبين سياسات الموارد البشرية بالمنظمات الحكومية. استخدمت الدراسة المنهج المكتبي الذي يعتمد على المراجع والدوريات والمنهج التطبيقي والتحليلي الإحصائي. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها عدم صحة الفرضية الأولى حيث ثبت وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إهتمام المخططين لخدمات الحكومة الإلكترونية وعناصر البنية الأساسية التكنولوجية والحكومة الإلكترونية حيث احتلت خدمات الحكومة الإلكترونية المرتبة الأولى في إهتمامات المخططين يليها البنية الأساسية .

ركزت هذه الدراسة على إطار متكامل لفاعلية تطبيق الحكومة الإلكترونية في مصر، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .  
دراسة، علي ، 2007 م<sup>(2)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في وجود تباين في إدراك المتعاملين مع وحدات المرور المطورة وغير المطورة إلكترونياً نحو جودة الخدمات المقدمة لهم نتيجة نقص أو عدم كفاية مقومات الخدمة ذات التأثير في جودة ما يقدم لهم من خدمات فعلية مقارنة بتوقعاتهم مما يستوجب ضرورة الكشف عن

(<sup>1</sup>) إيمان عبد المحسن زكي، إطار متكامل لفاعلية تطبيق الحكومة الإلكترونية في مصر، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2007م) .  
(<sup>2</sup>) علي حسين علي الصوفاني، دور الحكومة الإلكترونية في تحسين جودة الخدمات الحكومية، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2007م) .

فجوات جودة الخدمات وإقتراح سبل تحسينها. بينما هدفت الدراسة إلى الكشف عن درجات المتعاملين نحو مقومات أداء الخدمات المرورية المطورة وغير المطورة إلكترونياً، تحديد فجوات مقومات جودة الخدمات المقدمة فعلاً والمتوقعة بالنسبة للمتعاملين مع وحدات المرور. فقامت هذه الدراسة بإختبار الفرضيات التي تقول لا توجد فروق جوهرية في إتجاهات المتعاملين نحو مقومات جودة الخدمات المقدمة فعلياً مقارنة بما هو متوقع، لا توجد إختلافات جوهرية بين إتجاهات فئات المتعاملين مع وحدات المرور المطورة إلكترونياً نحو مقومات جودة الأداء الفعلي والمتوقع بإختلاف خصائصهم الديموغرافية. إستخدمت الدراسة المنهج الإستنباطي والإستقرائي والتاريخي والوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها، وجود فروق جوهرية في جميع المتوسطات في إتجاه المتعاملين مع وحدات المرور المطورة إلكترونياً نحو مقومات جودة الأداء الفعلي المتوقع، يوجد ضعف في مقومات جودة الأداء الفعلي لوحدة المرور المطورة إلكترونياً . ركزت هذه الدراسة على دور الحكومة الإلكترونية في تحسين جودة الخدمات الحكومية، بينما تركزت الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة، محمد ، 2007 م<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في دراسة أثر التحول الإلكتروني على الكفاءة الداخلية في أسواق الأوراق المالية الناشئة. بينما هدفت الدراسة إلى دراسة الإدارة الإلكترونية كمدخل إداري جديد أفرزته التطورات المتلاحقة في تقنية الإتصالات والحاسب الآلي وأثر تطبيقها على الكفاءة الداخلية في أسواق الأوراق المالية الناشئة بشكل عام وعلى سوق الأوراق المالية المصري كنموذج عنها بشكل خاص. فقامت الدراسة بإختبار الفرض الرئيس الذي يقول أنه توجد علاقة بين التحول الإلكتروني والكفاءة الداخلية - التشغيلية - في أسواق الأوراق المالية الناشئة وفروض فرعية تقيس العلاقة بين التحول الإلكتروني وبين الأسواق المتقدمة والأسواق الناشئة وفروض فرعية أخرى تقيس العلاقة بين التحول الإلكتروني وبين الأسواق الناشئة. إتمدت الدراسة على بعدين رئيسيين هما الجانب التحليلي، والجانب التطبيقي وفيه يتم تطبيق مفردات الدراسة على سوق الأوراق المالية المصري وذلك من خلال تصميم إستبانة بالإضافة إلى الملاحظة المباشرة في جميع بيانات الدراسة ثم معالمتها وإختبار الفرضيات. توصلت الدراسة إلى مجموعة نتائج منها، إن التحول الإلكتروني ساعد في التخلص من العديد من العوائق الإدارية بالبورصة وحل مشكلات التسوية والتقصص والحفظ وأنه يشكل ضغطاً على الشركات للإفصاح عن ميزانياتها، كما أن التحول الإلكتروني قدم حماية إضافية للمستثمرين من خلال إمكانية إطلاعهم على مجريات السوق آنياً ومن ثم تمكينهم من إدارة

(1) محمد أحمد حافظ الجيزاوي، الإدارة الإلكترونية وأثرها على الكفاءة الداخلية في أسواق الأوراق المالية الناشئة (سوق الأوراق المالية المصري - نموذج تطبيقي)، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2007م) .



مخاطرهم بسهولة ويسر، وكذلك أجبر التحول الإلكتروني في البورصة شركات الوساطة المالية على الإرتقاء بأدائها مهنيًا حتى تتوافق وتتواءم مع مجريات السوق. من توصيات الدراسة أنه على البورصات المضي قدماً نحو الإدارة الإلكترونية لتطوير كفاءتها الداخلية والبورصات التي بدأت التحول عليها السعي وراء تطوير برامجها وتحديثها، إن الإرتقاء والحفاظ على مستويات عالية من الكفاءة يحتاج إلى تدريبات دورية لموظفي البورصة وتعامل بحزم مع مشاكل عدم الإفصاح، ضرورة مواكبة الطفرات التكنولوجية والإستفادة من إتحام تقنية الإتصالات بتقنية الحاسب الآلي بالإرتقاء بكفاءة البورصات الناشئة، يجب أن ينظر لمفهوم الكفاءات في البورصات الناشئة من خلال منظور الكفاءة الشاملة .

ركزت هذه الدراسة على الإدارة الإلكترونية وأثرها على الكفاءة الداخلية في أسواق الأوراق المالية الناشئة، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة، معاذ ، 2008 م <sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في التعرف على العوامل المؤثرة في التطبيق الناجح للحكومة الإلكترونية من خلال تقديم نموذج يهدف إلى الإرتقاء بكفاية وفعالية التطبيق. وقد هدفت الدراسة إلى التعرف على العوامل المؤثرة في التطبيق الناجح للحكومة الإلكترونية في الأردن من وجهة نظر موظفي تكنولوجيا المعلومات في مراكز الوزارات الأردنية وإقتراح نموذجاً للإرتقاء بكفاية وفعالية تطبيق الحكومة الإلكترونية، من خلال إجراء دراسة تحليلية لعدد من مؤسسات القطاع العام التي ترتبط بالشبكة الأمانة لبوابة الحكومة الإلكترونية، بالإضافة إلى إقتراح عدد من المؤشرات للوقوف على مستوى الجاهزية لتطبيق الحكومة الإلكترونية في ضوء بعض المعايير المستخدمة عالمياً، وقد إقترح الباحث نموذج للإرتقاء بكفاية وفاعلية مشروع الحكومة الإلكترونية بالأردن بالإعتماد على البيانات المجمعّة بواسطة الإستبانة وإستخدام الأدوات الرياضية والمقاييس الإحصائية المناسبة ويقوم النموذج على إختبار مجموعة من الفرضيات الرئيسة وهي يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمتغيرات المستقلة (المتطلبات الأساسية، توفير عوامل النجاح، الحد من عوامل الفشل، الفوائد المدركة) في المتغير التابع كفاية الحكومة الإلكترونية في الأردن، يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمتغيرات المستقلة (المتطلبات الأساسية، توفير عوامل النجاح، الحد من عوامل الفشل، الفوائد المدركة) في المتغير التابع فعالية الحكومة الإلكترونية في الأردن، يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتوفير المتطلبات الأساسية مجتمعة في تعزيز عوامل النجاح لمشروع الحكومة الإلكترونية في الأردن، يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتوفير المتطلبات الأساسية مجتمعة في تذليل عوامل الفشل لمشروع الحكومة الإلكترونية في الأردن، يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للعوامل المستقلة (تعزيز

<sup>(1)</sup> معاذ يوسف الذنبيات، العوامل المؤثرة في التطبيق الناجح للحكومة الإلكترونية في الأردن، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2008م) .

عوامل النجاح مجتمعة) في المتغير التابع تعظيم الفوائد المدركة، يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للعوامل المستقلة (تدليل عوامل الفشل مجتمعة) في المتغير التابع تعظيم الفوائد المدركة، تختلف تقديرات أفراد العينة لمستوى الكفاية الإلكترونية باختلاف خصائصهم (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، التخصص، الحصول على الدورات المتخصصة في الحكومة الإلكترونية، المستوى الإداري)، تختلف تقديرات أفراد العينة لمستوى الفعالية في الحكومة الإلكترونية باختلاف خصائصهم (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، التخصص، الحصول على الدورات المتخصصة في الحكومة الإلكترونية، المستوى الإداري). لقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي والذي تضمن التعرف على الأبعاد النظرية لمفهوم الحكومة الإلكترونية والمتطلبات اللازمة والإستراتيجيات المحققة للنجاح، مراحل التحول نحو الحكومة الإلكترونية، بالإضافة إلى علاقتها ببعض المفاهيم والإتجاهات الإدارية المعاصرة، كما اعتمدت الدراسة على منهج دراسة الحالة حيث قام الباحث بالوقوف على الواقع الفعلي لحالة الحكومة الإلكترونية في الأردن من خلال الزيارات الميدانية للمراكز الحكومية التي باشرت في تقديم الخدمات الإلكترونية وإجراء العديد من المقابلات الشخصية. توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج منها، توافر مستوى مقبول من الجاهزية لتطبيق الحكومة الإلكترونية في الأردن وفقاً للمؤشرات المقترحة ووفقاً للمؤشرات العالمية، توافر مستوى عالي من المتطلبات الرئيسية وعوامل النجاح والفوائد المدركة من تطبيق الحكومة الإلكترونية وفقاً لتقديرات المبحوثين، توافر مستوى عالي من الكفاية والفعالية في تطبيق الحكومة الإلكترونية من وجهة نظر المبحوثين وفقاً للمؤشرات المقترحة، وضعت الدراسة المسار الأفضل للإرتقاء بكفاية وفعالية الحكومة الإلكترونية من خلال تطبيق النموذج المقترح وهو المتطلبات الرئيسية : عوامل النجاح، الفوائد المدركة، الكفاية، الفعالية، لقد تم التوصل إلى جملة من التوصيات منها، الإسراع في ربط المؤسسات الحكومية مع الشبكة الآمنة لبوابة الحكومة الإلكترونية، التوسع في الخدمات المقدمة إلكترونياً، إتخاذ الإجراءات المناسبة التي تساعد في رفع مستوى الوعي الإلكتروني، مستوى المشاركة الإلكترونية بين أفراد المجتمع، إعطاء المزيد من الإهتمام بالتشريعات الإلكترونية، كذلك الإنتباه إلى تأثير المتطلبات الأمنية بحيث يتم وضع الإجراءات الأمنية بعناية ودقة بالشكل الذي يحقق الغرض المطلوب دون مغالاة، تطبيق نموذج الدراسة لغايات رفع الكفاية والفعالية في الحكومة الإلكترونية.

ركزت هذه الدراسة على العوامل المؤثرة في التطبيق الناجح للحكومة الإلكترونية في الأردن، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات.

دراسة، هدى ، 2008 م<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في أن كثير من الدراسات التي أجريت على نظام المحاسبة الحكومية في مصر والدول النامية أكدت أن هذا النظام يعاني من نقاط ضعف وقصور عديدة بالرغم من وجود محاولات عديدة لتطويره غير أن هذه المحاولات لم تتناول تطوير النظام المحاسبي ككل وكانت عبارة عن محاولات تطوير جزئية، الأمر الذي قد يشكل عقبات أمام تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية بشكل فعال، كما أن هناك تأثيرات متوقعة لتطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية على العمل المحاسبي داخل الوحدات الحكومية، ومفاهيم مستحدثة لا بد من التعرف عليها حتى يمكن الإستعداد للتعامل معها، كذلك من المتوقع أن يواجه تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية على العمل المحاسبي داخل الوحدة الحكومية بعض التحديات وأن يصاحب التطبيق بعض السلبيات التي يتعين التعرف عليها حتى يمكن إقتراح وسائل لعلاجها. هدفت الدراسة إلى تحديد أهم أوجه القصور في نظام المحاسبة الحكومية المعمول به في جمهورية مصر العربية، والتي قد تشكل عتبة أمام تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية بشكل ناجح وفعال، والتعرف على التأثيرات المتوقعة والمفاهيم المستحدثة التي ستصاحب تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية على العمل المحاسبي داخل الوحدات الحكومية، والإستفادة من تجارب الدول المتقدمة في هذا المضمار، وتحديد أهم السلبيات والتحديات التي قد تصاحب تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية على نظام المحاسبة الحكومية في وحدات الجهاز الإداري للدولة. لقد قامت الدراسة بإختبار الفرضيات التي تقول أن نظام المحاسبة الحكومية بوضعه الحالي يسمح بتطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية بشكل فعال على الوحدات الحسابية بالجهاز الإداري للدولة ولن يكون هناك آثار لتطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية على الإطار الفكري لنظام المحاسبة الحكومية وأن مزايا برنامج الحكومة الإلكترونية من منظور المحاسبة الحكومية تفوق عيوبه بما يحتم ضرورة تطبيقه على الوحدات الحسابية بالجهاز الإداري للدولة. إتبعت الدراسة المنهج الإستقرائي وذلك من خلال الإستقراء التحليلي لأهم الدراسات والكتابات التي تناولت موضوع أهمية تطوير نظام المحاسبة الحكومية وتلك التي تناولت موضوع الحكومة الإلكترونية فيما يتعلق بالدراسة النظرية أما الدراسة الميدانية فقد إتبعت الدراسة فيها التحليل الإحصائي للبيانات التي تم جمعها. توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها، أن هناك كثير من نقاط الضعف والقصور التي تعاني منها المحاسبة الحكومية في مصر وبعض الدول العربية والتي تقف حجر عثرة أمام تطبيق أي أساليب حديثة للتطوير كما أنه من المتوقع أن يكون هناك آثار لتطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية على نظام المحاسبة الحكومية تتمثل في تأثيرات على أهداف المحاسبة الحكومية، تأثيرات على نظام المخازن والمشتريات الحكومية وتأثيرات على كيفية

(<sup>1</sup>) هدى حمدان محمد محمد، إطار مقترح لعلاج مظاهر الجمود وعدم الكفاية في نظام الحاسبة الحكومية في ظل تطبيق الحكومة الإلكترونية، (القاهرة : جامعة الزقازيق، كلية التجارة، مجلة البحوث التجارية، المجلد الثلاثين، العدد الثاني، 2008م) .

عمل نظام المحاسبة الحكومية، وظهور بعض المفاهيم المستخدمة مثل (التوقيع الإلكتروني، البصمة الإلكترونية، النقد الإلكتروني)، كما أنه من المتوقع أن يواجه تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية مجموعة من التحديات والتي تشكل عقبات نحو الاستفادة القصوى والمأمولة من مزايا البرنامج. من توصيات الدراسة، أن موضوع الحكومة الإلكترونية يعتبر من الموضوعات التي مازالت بحاجة إلى مزيد من الأبحاث والدراسات في كثير من المجالات المتعلقة به، مثل تكنولوجيا المعلومات المناسبة للأوضاع الاجتماعية والاقتصادية في البلاد، وكذلك أمن المعلومات المتداولة عبر شبكات الإنترنت فهي بحاجة إلى كثير من الأبحاث التي تقدم حلول للقضاء على مخاطر تداول هذه البيانات والمعلومات عبر الإنترنت خاصة وأنها تتعلق بالحكومة، وفي مجال القانون فمازالت الخلفية القانونية لموضوع الحكومة الإلكترونية غير محددة بوضوح للتعاملات الإلكترونية والقوانين التي تحمي وتساند هذه التعاملات، أما في مجال الإدارة فإن للحكومة الإلكترونية النصيب الأكبر من الأبحاث التي يمكن أن تجرى في هذا المجال، وفي مجال المحاسبة الحكومية وعلاقتها بالحكومة الإلكترونية فإن الدراسة تدعو إلى مزيد من الأبحاث وخاصة أن موضوع الدراسة مازال تربته خصبة للأبحاث حتى يمكن تنفيذ هذا البرنامج بشكل آمن وفعال في مختلف المجالات .

ركزت هذه الدراسة على إطار مقترح لعلاج مظاهر الجمود وعدم الكفاية في نظام المحاسبة الحكومية في ظل تطبيق الحكومة الإلكترونية، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة، وليد ، 2008 م<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في أن استخدام تكنولوجيا المعلومات الإدارية محصور التأثير في عدد من الشركات التي كانت وليدة الإنترنت والقائمة على استخدام قدراتها وخصائصها المتميزة في حين أن شركات أو قطاعات أخرى لازالت تعمل وفق قواعد الأعمال التقليدية. بينما هدفت هذه الدراسة إلى بحث المؤسسات "المؤسسة موضوع الدراسة" وتقنية المعلومات الإدارية وإستقطاب التكنولوجيا الحديثة، دراسة إمكانية تبسيط الأعمال الحكومية وجعلها أكثر كفاءة وبالتالي تقليل تكاليف الإجراءات الحكومية، التعرف على مساهمات القياديين بالمؤسسة في تطوير المعلومات. فقامت هذه الدراسة بإختبار الفرضيات التي تقول أن تطبيق الحكومة الإلكترونية داخل القطاعات يؤدي إلى رفع مستوى الأداء الحكومي، إن توفير المعلومات للمواطنين عن شتى الأنشطة الحكومية يؤدي إلى تأكيد الشفافية في العمل الحكومي، إن تطبيق مفهوم الإستمارة الرقمية يؤدي إلى إختصار الوقت، استخدام المعلومات بالمؤسسات يؤدي إلى إمكانية التحول من الإدارة التقليدية إلى الإدارة الإلكترونية، وضع برنامج متكامل للحكومة الإلكترونية مؤسس على خطط تنفيذية واضحة الأهداف يقود إلى إحداث تغيير نوعي. إتبعنا هذه الدراسة المنهج التاريخي لوصف الحالة الراهنة والمنهج

(1) وليد أبو جعفر دياب، الحكومة الإلكترونية بين النظرية والتطبيق، (الخرطوم : جامعة أم درمان الإسلامية، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2008م) .

الوصفي لوصف ما يتم ملاحظته أثناء الدراسة والمنهج التحليلي لتحليل بيانات الإستبانات التي يتم جمعها من مجتمع الدراسة. وكان من أهم نتائج الدراسة أن معظم مجتمع الدراسة لهم خبرة وظيفية تؤهلهم إلى إستيعاب ما هو جديد بطريقة أسهل، إن معظم العينة من ذوي المؤهل العلمي، مما يؤدي إلى سهولة وعيهم بأهمية تطبيق مفهوم الحكومة الإلكترونية بالشركة، إن المبحوثين غير موافقين على أن حصول المواطن على بريد إلكتروني يزيد من دور تكنولوجيا المعلومات في خدمة الإدارة والمواطن، مستوى عالي من الموافقة حول الأثر الإيجابي لتطبيق الحكومة الإلكترونية داخل القطاعات على مستوى الأداء الحكومي والإقتصاد، إن المواطنين ليسوا بدراية تامة عن مدى أبعاد تطبيق الحكومة الإلكترونية، إن المبحوثين موافقين وبمستويات متوسطة على أن وضع وتنفيذ برنامج متكامل للحكومة الإلكترونية مؤسس على خطط تنفيذية واضحة الأهداف يقود إلى إحداث تغيير نوعي وإيجابي ترتفع به كفاءة الجهاز الإداري للدولة داخل المؤسسات الحكومية. من أهم توصيات الدراسة ترسيخ وعي العاملين بالشركة بأهمية تطبيق الحكومة الإلكترونية من خلال دفع المتفوقين منهم في دورات تدريبية وتحفيزهم معنوياً، التنحي التدريجي عن الصورة التقليدية للإدارة وإستبدالها بالأساليب الحديثة في العمل، الإهتمام الدائم بتحسين مستوى أداء العاملين داخل الشركة، الإعتماد على التكنولوجيا وإدخال أحدث التقنيات الحديثة في العمل حتى تواكب الإدارة التغيرات اليومية التي تحدث في برامج العمل، محاولة التخلي عن المعاملات الورقية وإستبدالها بالمعاملات الإلكترونية بعد تقنينها من أجل توفير الوقت والمال والجهد .

ركزت هذه الدراسة على الحكومة الإلكترونية بين النظرية والتطبيق، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبية الدخل والمبيعات .

دراسة، محمد ، 2008 م (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في مدى تأثير نظم المعلومات المالية والمحاسبية الحكومية والمصرفية المحوسبة المستخدمة في ظل بيئة الحكومة الإلكترونية ومعطياتها المعلوماتية والإتصالية على العمليات المالية والمحاسبية الحكومية المنفذة بين وحدات القطاع العام وبعضها البعض وبينها وبين الجهاز المصرفي والأطراف الأخرى ذات العلاقة والجمهور. بينما هدفت الدراسة إلى بيان وإقتراح الوسائل والنظم والسياسات المحاسبية والمالية التي قد تساعد على تحسين إدارة المالية العامة ورفع كفاءة الأداء المالي والمحاسبي الحكومي والتقرير عنه بشفافية ووضوح وفي الوقت المناسب مما يؤدي إلى تحقيق وفرة في الإنفاق العام وتحقيق عوائد وإيرادات أفضل من الأنشطة الحكومية الضريبية والخدمية والتجارية عن طريق دعم نظم المراقبة والمتابعة والإستخدام الأمثل للموارد

(1) محمد عبد الله خضر عثمان، العمليات المالية للحكومة الإلكترونية وآثارها على النظم المحاسبية للمصارف والقطاع العام، (الخرطوم : جامعة أم درمان الإسلامية، معهد بحوث ودراسات العالم الإسلامي، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2008م) .

المالية. فقامت هذه الدراسة بإختبار الفرضيات التي تقول إن تطبيق المفهوم الشامل للحكومة الإلكترونية بدقة وكفاءة وفعالية يؤدي إلى المحافظة على المال العام من خلال زيادة الإيرادات العامة وتخفيض النفقات وتحقيق فعالية الأداء الحكومي وتوليد مناخ مشجع للمستثمرين، كلما زاد حجم العمليات للحكومة الإلكترونية كلما حققت البنوك عائداً أعلى في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية ونظم الدفع والسداد الإلكتروني، عدم حل المشاكل الإدارية والمالية القائمة في النظام المحاسبي الحكومي بما فيها ضعف التهيئة التقنية وضعف القدرات المعلوماتية البشرية بالوحدات الحكومية سيؤدي إلى فشل تطبيق مفهوم الحكومة الإلكترونية، تطبيق مفهوم الحكومة الإلكترونية يساعد على تطوير بنية تحتية عامة في حقل نظم المعلومات المالية والمحاسبية الإلكترونية حيث يتولد لإدارات الوحدات الحكومية والمصارف حافظاً أكبر لإنشاء مواقع على شبكة الإنترنت لمباشرة النشاط الإلكتروني في دول الخليج العربية بما فيها المملكة العربية السعودية والعديد من دول العالم سبقت السودان في مجال العمليات المالية للحكومة الإلكترونية كعمليات المناقصات الإلكترونية والتحصيل الإلكتروني للإيرادات العامة. أتبعته هذه الدراسة مزيج من المنهج الإستقرائي والإستنباطي والمنهج التاريخي والوصفي ودراسات نظرية وحالات عملية ودراسة ميدانية في المراحل المختلفة من الدراسة. وكان من أهم نتائج الدراسة وجود بعض إجراءات الرقابة والتعليمات المالية بالنظام المالي والمحاسبي الحكومي بالمملكة العربية السعودية إلا أنه كنظام مبني على أسس علمية ومهنية فيتسم بالضعف، إن الحكومة الإلكترونية كتطبيق وممارسة إدارية ومالية تعبر عن منظومة متكاملة تعمل وفق مجريات نظام مغلق نسبياً يتكون من عدة أنظمة (النظام الإجتماعي، الإقتصادي والسياسي) تعمل معاً لتحقيق أهداف محددة ويمكن التحكم في عناصر البيئة المحيطة بها، إن ثقافة التعامل مع أجهزة عصر المعلومات بالمملكة العربية السعودية ودول الخليج الأخرى أكثر إنتشاراً مما هو موجود بالسودان بسبب الوجود الكثيف للعمالة الأجنبية المدربة، إن تهيئة التنظيم الإداري لجعل الأجهزة الإدارية الحكومية تؤدي خدمات ووظائف الحكومة الإلكترونية بما يتناسب مع تطلعات ورؤى العلاقة بتطبيقاتها سواءً المستفيد أم الجهاز الإداري ذاته تحتم إحداث تغييرات جذرية في التنظيمات الإدارية القائمة تتوافق مع ظروف المشروع الإلكتروني، يمكن المحافظة على الإيرادات العامة في ظل الحكومة الإلكترونية بتنفيذ ربط النظم المالية والمحاسبية لجميع الجهات الحكومية والمصارف بما فيها المصرف المركزي بنظام مدفوعات إلكتروني مركزي (محول القيود القومي) يجري التسويات ألياً بين الحسابات المختلفة بقيود محاسبية مصممة ضمن النظم المصرفية والنظم الحكومية فور إجراء العملية المالية بعد التحقق من إعتدالية نظم الجهة المستخدمة وإستيفاء الشروط اللازمة، إن إستخدام التبادل الإلكتروني للوثائق في ظل الحكومة الإلكترونية سوف يقلص من إجراءات المراجعة اليدوية، كما ستكون هناك صعوبات في التحقق اليدوي من صحة العمليات المالية والمحاسبية بسبب قلة المستندات الورقية، إن إتجاه الحكومات على مستوى العالم إلى تطبيق نظم الحكومة الإلكترونية والتجارة الإلكترونية وما يتطلبه

ذلك من وجود البنوك المحوسبة سيزيد من فرص إرتكاب جرائم المعلومات. أوصت الدراسة بإعادة النظر في الأداء المالي والمحاسبي الحكومي ووظائفه التقليدية والخدمات التي يقدمها لقطاع المواطنين وقطاع الأعمال والقطاعات الحكومية الأخرى، ضرورة إستخدام الحكومة للتقنيات المعلوماتية والإنصالية والبدء في مشروع تطبيق الحكومة الإلكترونية كهدف إستراتيجي بغرض الإنتقال من العمل الإداري التقليدي إلى تطبيق تقنيات المعلومات والإنصالات في البناء التنظيمي المالي والإداري، ضرورة تقديم الخدمات إلى المتعاملين مع الحكومة في مكان وجودهم بالشكل والأسلوب المناسبين وبالسرعة والكفاءة المطلوبة مع تطوير أفضل الطرق لمشاركتهم في العملية التنفيذية، ضرورة توفير الإمكانيات المادية والبشرية والتقنية اللازمة للجهة التي تتولى تخطيط وإعداد وتنفيذ وإدارة مشروع الحكومة الإلكترونية على المستوى الوطني (المركز القومي للمعلومات) لتتمكن من القيام بدورها على الوجه الأكمل، ضرورة البدء بتطبيقات الحكومة الإلكترونية بالوحدات الحكومية التي يسير فيها العمل بصورته التقليدية بصورة جيدة ومنضبطة نظراً لأن هذه النقطة تمثل أقصر مسافة بين النظام التقليدي القديم والإلكتروني الجديد، ضرورة إستخدام النظم المالية والمحاسبية المرافقة لتطبيقات الحكومة الإلكترونية بدقة وكفاءة وفعالية بغرض تخفيض أو إلغاء معدلات هدر الأموال العامة .

ركزت هذه الدراسة على العمليات المالية للحكومة الإلكترونية وأثارها على النظم المحاسبية للمصارف والقطاع العام، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثارها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .  
دراسة، أحمد ، 2008 م<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في أنه على الرغم من أهمية تطبيق الحكومة الإلكترونية داخل الدوائر المحلية، إلا أن هناك قصوراً من جانب العاملين أو سوء تطبيق للحكومة الإلكترونية داخل الدوائر المحلية مما قد يؤثر على الجودة الشاملة وكذلك الأداء الوظيفي. هدفت الدراسة للتعرف على أبعاد العلاقات بين تطبيق الحكومة الإلكترونية وإدارة الجودة الشاملة، التعرف على مدى تطبيق الحكومة الإلكترونية داخل الدوائر المحلية.قامت الدراسة بإختبار الفرضيات التي تقول يؤثر تطبيق الحكومة الإلكترونية معنوياً على إدارة الجودة الشاملة بالدوائر المحلية، يؤثر تطبيق الحكومة الإلكترونية معنوياً على مؤشرات الأداء الوظيفي بالدوائر المحلية. إستخدمت الدراسة المنهج الإستقرائي والتاريخي والتحليلي الوصفي. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها، أن الحكومة الإلكترونية تمثل دورها تحولاً لثقافة تنفيذ الإجراءات الحكومية وفي نظرة الأطراف المستفيدة منها، يجب عند تطبيق نظام الحكومة الإلكترونية في أي جهاز حكومي في مصر أن يتبع مدخل التطوير التنظيمي .

(1) أحمد عبد الخالق أحمد العويضي، أثر الحكومة الإلكترونية على الجودة الشاملة والأداء الوظيفي، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2008م) .

ركزت هذه الدراسة على أثر الحكومة الإلكترونية على الجودة الشاملة والأداء الوظيفي، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة، خالد ، 2008 م<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في التعرف على اتجاهات الموظفين العاملين في الدوائر الحكومية نحو العلاقة بين تطبيق الحكومة الإلكترونية والأداء الوظيفي في الدوائر الحكومية الأردنية. بينما هدف هذه الدراسة إلى تقديم إطار نظري شامل لمفهوم الحكومة الإلكترونية والأداء الوظيفي، التعرف على مدى تطبيق الحكومة الإلكترونية في الدوائر الحكومية الأردنية، الكشف عن مدى توفر التكنولوجيا اللازمة لتطبيق الحكومة الإلكترونية في الدوائر الحكومية عينة الدراسة، الكشف عن توجهات موظفي الدوائر الإلكترونية نحو أهم وسائل تطبيق الحكومة الإلكترونية ومدى علاقتها بالأداء الوظيفي، التعرف على أهم معوقات تطبيق الحكومة الإلكترونية في دوائر الحكومة المطبقة للحكومة الإلكترونية، تقديم مجموعة من الإقتراحات والتوصيات لتعزيز العلاقة بين تطبيق الحكومة الإلكترونية والأداء الوظيفي في الدوائر الحكومية، وقامت هذه الدراسة بإختبار الفرضيات الرئيسة التي تقول لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق الحكومة الإلكترونية والأداء الوظيفي في الدوائر الحكومية الأردنية، لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في العلاقة بين تطبيق الحكومة الإلكترونية والأداء الوظيفي تعزى للمتغيرات الديموغرافية والوظيفية. إتبعنا هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وأسلوب الدراسة الميدانية. وكان من نتائج الدراسة، وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق الحكومة الإلكترونية والأداء الوظيفي، وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين توفير التكنولوجيا اللازمة لتطبيق الحكومة الإلكترونية والأداء الوظيفي، وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين توفير التدريب لتطبيق الحكومة الإلكترونية والأداء الوظيفي، وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحديث القوانين والتشريعات لتطبيق الحكومة الإلكترونية والأداء الوظيفي، وجود فروق ذات دلالة إحصائية في العلاقة بين تطبيق الحكومة الإلكترونية والأداء الوظيفي تعزى للمتغيرات الديموغرافية والوظيفية من جهة نظر موظفي الدوائر الحكومية الأردنية، وجود معوقات تحد من تطبيق الحكومة الإلكترونية في الدوائر الحكومية الأردنية والمتمثلة بالمعوقات الإدارية، المالية والقانونية. من توصيات الدراسة، توفير متطلبات تطبيق الحكومة الإلكترونية المادية منها كتوفير الدعم المالي للبرنامج والتكنولوجية كإحتياجات الفنية والتقنية والتشريعية كإصدار وتحديث القوانين والتشريعات وبما يلائم عمل الحكومة الإلكترونية، عقد البرامج والدورات التدريبية للموظفين بمختلف مستوياتهم لتطوير قدراتهم في مجال إستخدام تكنولوجيا المعلومات والإتصالات،

(<sup>1</sup>) خالد محمود الشوابكة، العلاقة بين تطبيق الحكومة الإلكترونية والأداء الوظيفي : دراسة إتجاهات موظفي الدوائر الحكومية في المملكة الأردنية الهاشمية، (عمان : الجامعة الأردنية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2008م) .



تحديث القوانين والتشريعات بما يتناسب مع تطبيق الحكومة الإلكترونية ويسهل عملها ويوفر السرية والخصوصية والأمن المعلوماتي للجميع، إشراك القطاع الخاص في عملية التحول نحو تطبيق الحكومة الإلكترونية ودعم القطاع الحكومي في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، إطلاق حملات توعوية وإرشادية حول برنامج الحكومة الإلكترونية والتأكيد على دعم الإدارة العليا للبرنامج، تفعيل تبادل وإنسيابية البيانات والمعلومات بين الدوائر الحكومية المختلفة وشركاء العمل من خلال شبكة الإنترنت وإنشاء قاعدة وطنية شاملة للمعلومات .

ركزت هذه الدراسة على العلاقة بين تطبيق الحكومة الإلكترونية والأداء الوظيفي: دراسة إتجاهات موظفي الدوائر الحكومية في المملكة الأردنية الهاشمية، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة، عقيل ، 2009 م (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في بطء سير القطاع الحكومي السوداني إتجاه اللحاق بتطبيق منظومة الحكومة الإلكترونية نتيجة لوجود العديد من العقبات التي تعترض عملية التطبيق والمتمثلة في ضعف البنية التحتية والفنية والإدارية مع قصور التشريعات القانونية وعدم مواكبتها لتسارع التكنولوجيا بالرغم من صدور قانون المعلوماتية في عام 2007م، وبطء إستعداد العنصر البشري للتعامل مع التجارة الإلكترونية نتيجة لقصور التدريب، وتهيب المستجدات الرقمية وقلة المتعاملين في مجال التقنية في القطاع الخاص وعدم وجود البنية التحتية لإكمال الخدمة (البريد). هدفت الدراسة إلى رصد بعض التطبيقات العملية التجارية والحكومية في المجالات الإلكترونية ومن ثم التعرف على مدى إمكانية دعم هذه التطبيقات لبوابة خدمات الحكومة الإلكترونية السودانية بعد إطلاقها. والتعرف على مستوى إستعداد الكادر البشري السوداني العامل في بيئة الحكومة الإلكترونية لفهم وإستيعاب منظومة وبيئة الحكومة الإلكترونية ، توفير حصيلة علمية مرجعية في مجال أدبيات التجارة الإلكترونية والحكومة الإلكترونية والتطبيقات ذات الصلة مثل الإقتصاد الرقمي والإدارة الإلكترونية والدفع الإلكتروني ثم المواضيع القانونية والإدارية ذات الصلة. قامت الدراسة بإختبار الفروض التي تقول ضعف تمويل مشاريع البنية التحتية للحكومة الإلكترونية يؤثر سلباً على عدم ظهور ومواكبة المستجدات العالمية للحكومة الإلكترونية ، ضعف دور مؤسسات القطاع الخاص في تنفيذ مشاريع الحكومة الإلكترونية يؤدي إلى إبطاء تنفيذ الحكومة الإلكترونية، الإمكانيات الفنية وضعف البنى التحتية حجر عثرة يعيق عملية الدخول في تطبيق الحكومة الإلكترونية، بيئة المنافسة الحالية والتطور الملحوظ لقطاع الاتصالات بالسودان يمكن أن يسهم إيجاباً في تطبيق مشاريع التجارة الإلكترونية والحكومة الإلكترونية، التكامل المعلوماتي والربط

(1) عقيل محمد أحمد الصديق، دور التجارة الإلكترونية في إرساء البنية التحتية للحكومة الإلكترونية، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2009م) .

الشبكي عبر البوابة الإلكترونية الحكومية يؤدي إلى إذابة الحدود الإقليمية وعمل لامركزية الخدمات، تساعد تطبيقات التجارة الإلكترونية بالسودان في دعم وتسريع إطلاق البوابة الحكومية التفاعلية. إتبعنا الدراسة المنهج التاريخي التحليلي لظاهرتي التجارة الإلكترونية والحكومة الإلكترونية وتطبيقاتها، كما ركزت الدراسة على منهج دراسة الحالة في دراسة وتحليل الإستراتيجيات المعلوماتية والوضع الراهن للحكومة الإلكترونية بالسودان، ثم المنهج الإستقرائي عبر إستقصاء عينة الدراسة كذلك تم إستخراج منهج المقابلة الشخصية عبر رصد مقابلات تمت مع بعض العاملين في المجال المصرفي والفني بالإضافة إلى إستخدام أهم آلية لجمع البيانات وهي الإستبانة. من نتائج الدراسة، جودة الفهم والإدراك (المبدئي) للحكومة الإلكترونية عند غالبية موظفي الدولة العاملين في بيئة الحكومة الإلكترونية، تشير الدراسة إلى أن المرحلة الحالية للحكومة الإلكترونية السودانية هي مرحلة تجهيز البنى التحتية والتخطيط للدراسات والمشاريع المصاحبة لها، وجود تفاعل من قبل العينة المستقصاه من خلال نظرهم إلى الحكومة الإلكترونية المرتقبة كمحقق للعديد من المزايا الإدارية والتي تتمثل في القضاء على الظواهر السالبة كالتسويق والرشاوى بينما تنمي مفاهيم الإعتماد على النفس في الخدمات الذاتية ثم إنحسار المفاهيم السالبة كالبيروقراطية والمحسوبية والمحاباه، إن الإستراتيجيات المعلوماتية السودانية تأتي غير متوائمة مع الوضع الحالي للبنية المعلوماتية السودانية، لا توجد ميزانية تمويلية حكومية واضحة تخص الحكومة الإلكترونية ضمن الميزانية السنوية للدولة وعادة ما تظهر في شكل إقتراحات لبرامج تمويلية لاحقة كبنود في الإستراتيجية، غالبية مواقع الإنترنت للمؤسسات والوزارات الحكومية لا يتم تحديثها ولا تعبر عن نشاط الجهة وتكاد تخلو تماماً من التبادلات التفاعلية، بالرغم من بروز قطاع الإتصالات السلكية واللاسلكية في السودان كقطاع حيوي، إلا أن برامج ونظم الحكومة الإلكترونية تحتاج إلى المزيد من التجديد في مجالات كفاءة الشبكات وتأمين البيانات وتخفيض أسعار الخدمات الهاتفية والإنترنت مع تعميم المظلة الهاتفية لتشمل كل أنحاء القطر في مجال المعلومات والوصول للإنترنت لاسلكياً. من توصيات الدراسة، الإستفادة من بنية الإتصالات السودانية المتميزة وذلك برصد وتنفيذ العديد من التطبيقات التي تتيحها الإتصالات خصوصاً جانب الإنترنت كعمود فقري بالنسبة للأعمال الإلكترونية، دعوة الحكومة والمؤسسات ومنظمات الأعمال للتوعية الجماهيرية والتعليم والتدريب على كافة متطلبات التعامل الرقمي والتجارة الإلكترونية والتبادل الإلكتروني وذلك بتولي الحكومة الإسراع في تنفيذ البرامج الإلكترونية الموازية للحكومة الإلكترونية مثل التجارة الإلكترونية والتعليم عن بعد والطب عبر الإنترنت والنشر الإلكتروني، تطوير القدرات الرقمية للعنصر البشري عبر كافة مراحل حياته، وذلك بتفعيل منهج الحاسوب في كافة المراحل التعليمية، التدريب الخارجي لموظفي الدولة على برامج ونظم الحكومة الإلكترونية بالتركيز على التقنيات الرقمية في مجال تكنولوجيا الخدمات ومستجدات الإنترنت .

ركزت هذه الدراسة على دور التجارة الإلكترونية في إرساء البنية التحتية للحكومة الإلكترونية، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة، عبده ، 2009 م (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة إمكانية تبني الحكومة الإلكترونية كإستراتيجية (كمنهج وأداة للتغيير) لإعادة صياغة دور الدولة ووظائف مؤسساتها ومعرفة إمكانية التغلب على التحديات التي تواجه تطبيق الحكومة الإلكترونية في مختلف الدول بشكل عام وفي دول مجلس التعاون الخليجي بشكل خاص في الحاضر والمستقبل وتبني مشروع حكومة إلكترونية خليجية (إقليمية). بينما هدفت الدراسة إلى إبراز مفهوم الحكومة الإلكترونية ودورها بما تشمله من أنظمة معلومات وآليات عمل تساهم في إدارة النشاطات الحكومية. فقامت هذه الدراسة بإختبار الفرضيات التي تقول إن الدولة هي ذلك الكيان الذي يقوم بدوره سواء الإنتاجي أو الخدمي لتحقيق الأمن والرفاهية للشعب من خلال مجموعة من الوظائف وهي كيان متكامل لا يحتاج إلى أية إستراتيجيات أو برامج تطوير وإصلاح، إن الحكومة الإلكترونية بمفهومها العام تعتبر أداة فاعلة من الأدوات الحديثة لتطوير وتحسين أداء الأجهزة الحكومية وهي وسيلة التغيير نحو الإدارة الديمقراطية وتحسين الخدمات المقدمة للمواطنين والجهات الأخرى، يعتبر مشروع الحكومة الإلكترونية من أهم الإستراتيجيات الحديثة التي يمكن تبنيها لتعمل على إعادة صياغة دور الدولة ووظائف مؤسساتها بالصورة المطلوبة، لن تستطيع مشاريع الحكومات الإلكترونية في مجلس التعاون الخليجي أن تساهم في تطوير الدول والحكومات. إتبعنا هذه الدراسة المنهج الإستنباطي بهدف الوصول إلى معرفة دقيقة لعناصر الإشكالية ومنهج دراسة الحالة بإسقاط الدراسة على الواقع في دول مجلس التعاون الخليجي واليمن. خلصت الدراسة إلى النتيجة العامة التي تقول إن الحكومة الإلكترونية تصلح لأن تكون إستراتيجية متكاملة للتغيير تعمل على إعادة صياغة دور الدولة ووظائف مؤسساتها بشكل فاعل، كما أنه من السهل التغلب على التحديات التي تواجه تطبيق الحكومة الإلكترونية في مختلف الدول بشكل عام وفي دول مجلس التعاون الخليجي بشكل خاص في الحاضر والمستقبل بصورة تحقق النجاح والإستمرار للمشروع إذا ما توافرت الإدارة السياسية لدى القادة والتشريعات والقوانين والدعم المادي والتقني للمشروع. من توصيات الدراسة ضرورة إطلاق حملات ومبادرات لخلق الثقافة الإلكترونية، إنشاء إدارة للتغيير في الحكومة الإلكترونية، العمل على تطوير تنفيذ مشروعات وبرامج الحكومة الإلكترونية وفقاً لمواصفات البنية التحتية الموجودة في البلاد، ضرورة توفير كل المتطلبات لنجاح الحكومة الإلكترونية كإستراتيجية والبرامج والمشروعات، سرعة تشريع القوانين

(1) عبده نعمان الشريف، الحكومة الإلكترونية كإستراتيجية لإعادة صياغة دور الدولة ووظائف مؤسساتها الواقع والتحديات، (الجزائر : جامعة الجزائر، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2009م) .

التي تدعم البيئة الإلكترونية، زيادة تفعيل أنظمة الحماية للتخفيف من الآثار السلبية للحكومة الإلكترونية .

ركزت هذه الدراسة على الحكومة الإلكترونية كإستراتيجية لإعادة صياغة دور الدولة ووظائف مؤسساتها الواقع والتحديات، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .  
دراسة، حامد ، 2009 م (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في نقص الموارد البشرية المؤهلة والمدربة جيداً على إستخدام تطبيقات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات اللازمة لمتطلبات تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية. بينما هدفت الدراسة إلى التعرف على مفهوم الحكومة الإلكترونية وأهميتها ومتطلباتها، قياس أثر متطلبات تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية على أبعاد تمكين العاملين. قامت هذه الدراسة بإختبار الفرضيات التي تقول لا توجد فروق جوهرية بين متطلبات الحكومة الإلكترونية بإختلاف المتغيرات الديموغرافية، لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين متطلبات تطبيق الحكومة الإلكترونية وبين أبعاد تمكين العاملين. إتبعت الدراسة المنهج الإستقرائي والإستنباطي والتاريخي. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها يوجد تأثير معنوي لتوفر متطلبات تطوير الموارد البشرية على بعد الكفاءة كأحد تمكين العاملين، يوجد تأثير معنوي لتوفير متطلبات تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية في بعد التأثير كأحد أبعاد تمكين العاملين .

ركزت هذه الدراسة على أثر تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية على تمكين العاملين، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .  
دراسة، أحمد ، 2009 م (2)

تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة آثار تطبيق الحكومة الإلكترونية (E.G) على مؤسسات الأعمال.بينما هدفت هذه الدراسة إلى محاولة التعريف أكثر بمفهوم الحكومة الإلكترونية الذي يعد من المفاهيم الحديثة وإبراز عناصر البنية التحتية الضرورية لتطبيقه وأهم العراقيل التي تحول دون إنجاحه وكذلك محاولة الإحاطة بأهم الآثار والمنافع التي تنعكس على مؤسسات الأعمال من جراء التطبيق الصحيح لهذا المفهوم. لم يتم ذكر فرضيات في هذه الدراسة. إتبعت هذه الدراسة المنهج النظري التحليلي في معالجة مشكلة الدراسة.كان من نتائج الدراسة أن الحكومة الإلكترونية جاءت نتيجة لتحولات متعددة كان لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات الحظ الأوفر منها وهي تؤدي نفس مهام الحكومة التقليدية لكن من خلال نمط إلكتروني موحد، تتعدد الأهداف من خلال تطبيق هذا

(1) حامد جودن حامد، أثر تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية على تمكين العاملين، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2009م) .  
(2) أحمد بن عيشاوي، أثر تطبيق الحكومة الإلكترونية (E.G) على مؤسسات الأعمال، (الجزائر : جامعة قاصدي مرباح ورقلة، مجلة الباحث، العدد السابع، 2009م) .

المسعى حيث تتمحور حول التقليل من التعقيدات الإدارية وتدعيم الشفافية والسرعة والسهولة في المعاملات، إن تطبيق مشروع الحكومة الإلكترونية يستلزم توفير البنية التحتية الأساسية لقيامه المتمثلة في جملة من المتطلبات، كتوفير شبكة الإتصالات، الحاسب الآلي، إنتشار الإنترنت والتشريعات المتخصصة في هذا المجال والعنصر البشري المؤهل وغيره. من توصيات هذه الدراسة ضرورة الإستثمار الفعال في تكنولوجيا المعلومات والإتصالات وتوفير البنية التحتية اللازمة لبناء حكومة إلكترونية قوية الأركان والذي يتطلب إنتشار الإنترنت، توفير التشريعات الراعية لهذه التكنولوجيا وتنمية وتأهيل العنصر البشري للتكفل بمجمل القضايا التقنية المتولدة عن الإستخدامات الرقمية ضمن هذا الفضاء الإلكتروني المتميز، ضرورة العمل على تحسين وتعبئة المواطنين بفوائد ومزايا هذه التقنيات وتقديم التسهيلات الضرورية لهم بخصوص تكاليف إقتناء العتاد اللازم، إن مجالات الأعمال المختلفة اليوم هي في حاجة ماسة أكثر من غيرها إلى الإستفادة من هذه التقنيات والإنخراط في الإقتصاد الرقمي بفضل ما يوفره لها من سهولة وسرعة في إجراء التعاملات المحلية والدولية وبأقل جهد وتكاليف .

ركزت هذه الدراسة على أثر تطبيق الحكومة الإلكترونية (E.G) على مؤسسات الأعمال، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة، صالح ، 2009 م (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في إثارة التساؤلات التالية : هل إستخدام نماذج متعددة للقياس المحاسبي يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية؟، هل توحيد نماذج القياس المحاسبي يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية اللازمة لترشيد قرار الإستثمار في الأوراق المالية؟، هل التباين في نماذج القياس المحاسبي يؤثر على إمكانية المقارنة بين أفضل البدائل الإستثمارية المتاحة بسوق الخرطوم للأوراق المالية؟، هل للتعدد في نماذج القياس تأثير على تنظيم وإختيار السياسات المحاسبية؟. بينما هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى تأثير التعدد في نماذج القياس المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية وعلى إتخاذ وترشيد قرارات الإستثمار في الأوراق المالية والتي يتم إتخاذها إستناداً على هذه المعلومات. فقامت الدراسة بإختبار الفرضيات التي تقول إن إستخدام نماذج متعددة للقياس المحاسبي يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية، إن توحيد نماذج القياس المحاسبي يؤدي إلى مصداقية المعلومات المحاسبية اللازمة لترشيد قرار الإستثمار في الأوراق المالية، إن تباين نماذج القياس المحاسبي بسوق الخرطوم للأوراق المالية يؤثر على إمكانية المقارنة بين أفضل البدائل الإستثمارية المتاحة. يؤثر تعدد نماذج القياس المحاسبي في تنظيم وإختيار السياسات

(1) صالح حامد محمد علي آدم، أثر نماذج القياس المحاسبي في جودة المعلومات المحاسبية وقرارات الإستثمار في سوق الأوراق المالية، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2009م) .

المحاسبية. إتبعت هذه الدراسة المنهج التاريخي في عرض الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع الدراسة، المنهج الإستنباطي في تحديد التصور المنطقي لفرضيات الدراسة والتعرف على أنماط المشاكل المرتبطة بها وتصور كيفية معالجة هذه المشاكل، المنهج الإستقرائي المعتمد على المصادر الميدانية وذلك من خلال إستمارة إستبيان لعينة الدراسة وإختبار الفرضيات، وكذلك المنهج الوصفي التحليلي في تحليل نتائج الدراسة الميدانية. كان من نتائج الدراسة، تتأثر جودة المعلومات المحاسبية بآثار التعدد في نماذج القياس المحاسبي، تعتمد كفاءة أداء سوق الخرطوم للأوراق المالية على النموذج المحاسبي الذي يؤدي إلى مصداقية المعلومات المحاسبية، عدم تجانس المعلومات المحاسبية الناتجة من تباين آثار نماذج القياس المحاسبي يؤدي إلى إتخاذ قرارات إستثمارية غير رشيدة، تباين آثار نموذج القياس المحاسبي يؤدي إلى صعوبة المقارنة بين أفضل البدائل الإستثمارية بسوق الخرطوم للأوراق المالية، تعدد نماذج القياس المحاسبي يؤدي إلى مرونة للإدارة في إختيار وتنظيم السياسات المحاسبية. من توصيات الدراسة على الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية إعداد قوائمها وتقاريرها المالية بالإعتماد على نماذج محاسبية موحدة وذلك بهدف زيادة جودة المعلومات المحاسبية وبالتالي ترشيد قرار الإستثمار في الأوراق المالية، على الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية ضرورة الإلتزام بالإعتماد على المعايير المحاسبية الدولية في إعداد وعرض القوائم المالية وذلك بهدف تحسين جودة معلومات القوائم والتقارير المالية المنشورة، ضرورة إلتزام الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية بتوحيد النماذج المحاسبية المستخدمة في إعداد المعلومات المحاسبية وذلك بهدف تقليل المرونة المتاحة للإدارة في تغيير السياسات المحاسبية. الإهتمام بإجراء المزيد من البحوث والدراسات العلمية وذلك بهدف التعرف على تأثير وإعكاسات نماذج القياس والتقويم المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية وقرارات الإستثمار في الأوراق المالية .

ركزت هذه الدراسة على أثر نماذج القياس المحاسبي في جودة المعلومات المحاسبية وقرارات الإستثمار في الأوراق المالية، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة، الصادق ، 2010 م<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في أن التحول إلى الحكومة الإلكترونية وتطبيقات التجارة الإلكترونية ينتج عنه العديد من المشاكل المحاسبية في النظام المحاسبي الحكومي. بينما هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على الخطوات العملية التي إتخذتها الحكومة السودانية نحو التحول إلى الحكومة الإلكترونية ومجالات الحكومة الإلكترونية في السودان وكذلك التعريف بنقطة التجارة السودانية ودورها في

(1) الصادق محمد آدم علي، تحديات النظام المحاسبي الحكومي في السودان في ظل التحول نحو الحكومة الإلكترونية، (القاهرة: جامعة المنصورة، كلية التجارة، المؤتمر السنوي الدولي الخامس والعشرين في الفترة من 2010/5/6 م) .

تطبيقات الحكومة الإلكترونية في السودان، والتعرف على النظام المحاسبي الحكومي والمشاكل والمعوقات والتحديات التي تواجه النظام المحاسبي الحكومي في السودان في ظل التحول نحو الحكومة الإلكترونية. قامت هذه الدراسة بإختبار الفرضيات التي تقول تقتصر تطبيقات الحكومة الإلكترونية في السودان في تعاملات محدودة مع بعض مواقع الوحدات الحكومية، أدى إنشاء نقطة التجارة السودانية إلى زيادة تطبيقات التجارة الإلكترونية في السودان، يؤثر التحول نحو الحكومة الإلكترونية على النظام المحاسبي الحكومي في السودان. توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها، هناك خطوات عملية تم إنجازها للتحول نحو الحكومة الإلكترونية في السودان، يتطلب التحول نحو الحكومة الإلكترونية في السودان توفير البنية التحتية لمقومات الحكومة الإلكترونية والمحاسبة الحكومية الإلكترونية، تعتبر نقطة التجارة السودانية إحدى آليات التجارة الإلكترونية في السودان، حاجة النظام المحاسبي الحكومي إلى لوائح للمعاملات المالية الإلكترونية. ومن توصيات الدراسة ضرورة السعي لتوفير البنية الأساسية الكافية لمقومات الحكومة الإلكترونية في الدول المختلفة وفي السودان بصفة خاصة، على الوحدات الحكومية تصميم مواقع لها على شبكة الإنترنت وتطوير المواقع الحالية وتفعيلها، تنشيط عمليات التجارة الإلكترونية، دعم وتطوير نقطة التجارة السودانية، تطوير النظم المحاسبية لمواكبة التجارة الإلكترونية والحكومة الإلكترونية، تأهيل وتدريب الكوادر المناط بها تشغيل النظام المحاسبي الحكومي الإلكتروني .

ركزت هذه الدراسة على تحديات النظام المحاسبي الحكومي في السودان في ظل التحول نحو الحكومة الإلكترونية، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .  
دراسة، محمد ، 2010 م<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة من خلال التساؤلات : ما هي نظرة الموظفين في دوائر البلدية والتخطيط بعد استخدام وتطبيق الحكومة الإلكترونية، ما هي الآثار الإيجابية والسلبية على استخدام الحكومة الإلكترونية في العمل، كيف يمكن تغيير نظرة الموظفين نحو استخدام الحكومة الإلكترونية. بينما هدفت الدراسة إلى الكشف عن نظرة الموظفين نحو الحكومة الإلكترونية في أداء العاملين، تحديد طبيعة العلاقة بين نظرة الموظفين تجاه استخدام الحكومة الإلكترونية وبين خصائصهم الشخصية والوظيفية. فقامت هذه الدراسة بإختبار الفرضيات التي تقول يؤثر تطبيق الحكومة الإلكترونية تأثيراً طردياً ذو دلالة معنوية في تحسين أداء العاملين بدائرة البلدية والتخطيط بإمارة عجمان، يؤثر توفير المهارات الشخصية لاستخدام تطبيقات الحكومة الإلكترونية تأثيراً إيجابياً ذو دلالة معنوية في تحسين أداء العاملين بدائرة البلدية والتخطيط بإمارة عجمان، تؤثر درجة تدريب الموظفين على تطبيق الحكومة الإلكترونية تأثيراً إيجابياً ذو دلالة معنوية في تحسين أداء العاملين. إتبعته هذه

(1) محمد هلال بني غايش الشامي، أثر تطبيق الحكومة الإلكترونية في تحسين أداء العمل، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2010م) .

الدراسة المنهج الوصفي التحليلي والمنهج الإستقرائي والإستنباطي والتاريخي. توصلت هذه الدراسة إلى عدة نتائج منها، يؤثر تطبيق الحكومة الإلكترونية تأثيراً جوهرياً طردياً في تحسين أداء العاملين بدائرة البلدية، تؤثر المهارات الشخصية للموظفين اللازمة لتطبيق الحكومة الإلكترونية تأثيراً جوهرياً إيجابياً في تحسين أداء العاملين، تؤثر درجة تدريب الموظفين اللازمة لتطبيق الحكومة الإلكترونية تأثيراً جوهرياً إيجابياً في أداء العاملين .

ركزت هذه الدراسة على أثر تطبيق الحكومة الإلكترونية في تحسين أداء العاملين، بينما تركزت الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة، عبد الوهاب ، 2010 م<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في إمكانية التطبيق الفعال لحوكمة الشركات من خلال دور الإفصاح المحاسبي والإستفادة من ذلك في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، الفائدة المتوقعة من تطبيق حوكمة الشركات بسوق الخرطوم للأوراق المالية وإنعكاس ذلك على تحديد السعر العادل للسهم، دور لجان المراجعة كأداة من أدوات حوكمة الشركات في تحقيق مصداقية وشفافية التقارير المالية. بينما هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر حوكمة الشركات على الإفصاح المحاسبي في أسواق الأوراق المالية، إدراك مدى الإستفادة من حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، التعرف على مبادئ حوكمة الشركات والتي تؤثر على قدرة السوق في تحديد السعر العادل للسهم وتقويم مدى إلتزام سوق الخرطوم للأوراق المالية بذلك، بيان دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات وزيادة الثقة في التقارير المالية. قامت هذه الدراسة بإختبار الفرضيات التي تقول إن تطبيق مفهوم حوكمة الشركات يتطلب مجموعة من العلاقات التي تربط بين مجلس الإدارة والمساهمين وأصحاب المصالح، يوجد إرتباط وثيق بين تطبيق مبادئ حوكمة الشركات وتحقيق جودة المعلومات المحاسبية، إن الإفصاح المحاسبي يؤثر على تحقيق متطلبات تطبيق مبادئ حوكمة الشركات للشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية، يوجد إرتباط وثيق بين جودة المعلومات المحاسبية وأسعار أسهم الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية التي تطبق حوكمة الشركات، وجود لجان المراجعة كأداة من أدوات حوكمة الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية يزيد من الثقة في التقارير المالية. إتبعنا هذه الدراسة المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة، المنهج الاستنباطي لتحديد محاور الدراسة ووضع الفروض، المنهج الإستقرائي لإختبار مدى صحة الفروض، منهج الإحصاء الوصفي التحليلي كأدوات إحصائية في جمع وتحليل البيانات. كان من نتائج الدراسة إن تطبيق مفهوم حوكمة

(1) عبد الوهاب موسى الجعلي محمد، أثر حوكمة الشركات على درجة الإفصاح في البيانات المالية وتحقيق جودة المعلومات المحاسبية، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2010م) .



الشركات يساعد على وجود نظام محاسبي فعال يراعي مصلحة كافة أصحاب المصالح، تتميز الشركات التي تطبق حوكمة الشركات بمعلومات محاسبية أكثر جودة من المعلومات المحاسبية للشركات التي لا تطبق حوكمة الشركات، إن الإفصاح المحاسبي الحالي بالشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية غير كافي لضمان التطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات، تتأثر أسعار أسهم الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية المطبقة لحوكمة الشركات بنتائج أداؤها المرتفع، لا تلتزم كل الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية بتكوين لجان المراجعة كأداة من أدوات حوكمة الشركات. من توصيات الدراسة وضع دليل خاص بمعايير حوكمة الشركات في السودان يتفق مع ظروف البيئة الإقتصادية السودانية ويحقق الإستفادة من تطبيق حوكمة الشركات، تعديل قانون سوق الخرطوم للأوراق المالية حتى يتواءم وقواعد حوكمة الشركات، ضرورة الإلتزام بتكوين وتفعل هيئة سوق المال، ضرورة مشاركة المؤسسات التعليمية في السودان في إدخال وإستحداث ما يستجد من توجهات وفلسفات في عالم الأعمال في المناهج الدراسية .

ركزت هذه الدراسة على أثر حوكمة الشركات على درجة الإفصاح في البيانات المالية وتحقيق جودة المعلومات المحاسبية، بينما تركز الدراسة الحالية على الحوكمة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة، (M. Alshehri , S. Drew, 2010)<sup>(1)</sup>

بعنوان : تنفيذ الحوكمة الإلكترونية : المزايا والتحديات، وتناولت الدراسة تنفيذ الحوكمة الإلكترونية ومزاياها وتحدياتها، والهدف من هذه الدراسة إستعراض الأدبيات الحديثة والمتوفرة حول تنفيذ الحوكمة الإلكترونية والمراحل والتحديات والإستفادة من نتائجها، وإعتماداً على الأدبيات التي تناولت الموضوع، ويستعرض العديد من القضايا ذات الصلة بشأن الحوكمة الإلكترونية كما تناولت تعريف الحوكمة الإلكترونية والجاهزية الإلكترونية، ومراحل التنفيذ، مزايا تطبيق الحوكمة الإلكترونية والتحديات التي تواجه تنفيذ الحوكمة الإلكترونية في أستراليا. تبرز هذه الدراسة مختلف مراحل تنفيذ الحوكمة الإلكترونية، المزايا والحوجز التي تحول دون نجاح تطبيق نظام الحوكمة الإلكترونية في أستراليا، كما أنه من الواضح أن الحوكمة الإلكترونية تتطوي على مضاعفات المراحل وأطوار التطور وما لها من المزايا لجميع قطاعات الحكومة والمواطنين ورجال الأعمال، وتنفيذ الحوكمة الإلكترونية ليست مهمة سهلة إنما تواجه العديد من التحديات والحوجز التي يجب أن يتم التعامل معها بعناية .

عرفت الدراسة الحوكمة الإلكترونية أنها "تسليم الحكومة معلومات وخدمات عبر الإنترنت أو الوسائل الرقمية الأخرى" وأنه لا بد من إستخدام الحوكمة الإلكترونية للإنترنت على نطاق العالم

<sup>(1)</sup> M. Alshehri , S. Drew: **Implementation Of E-Government: Advantages And Challenges**, (Australia: Iask E-Alt2010 Conference Proceedings ,2010) pp79-86.

على شبكة الإنترنت لتقديم المعلومات والخدمات الحكومية للمواطنين، والأعمال التجارية وغيرها وأعطت أفضلية للإستفادة من المعلومات وتكنولوجيايات الإتصال (ICT) لتطوير وتحسين العلاقة بين الحكومة والمواطنين والشركات والجهات الحكومية الأخرى، ووصف الحكومة الإلكترونية مثل إستخدام تكنولوجيا المعلومات والإتصالات (ICT)، وخاصة الإنترنت، كأداة لتقديم أفضل الخدمات الحكومية للمواطنين والشركات والموظفين .

ركزت هذه الدراسة على تنفيذ الحكومة الإلكترونية ومزاياها وتحدياتها ، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جود المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبية الدخل والمبيعات .

دراسة، إيمان ، 2011 م (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية الإستفادة من تكنولوجيا المعلومات والإتصالات في تقديم الخدمات الحكومية إلكترونياً من خلال تطبيق الحكومة الإلكترونية بما يتلاءم مع بيئة العمل المصرية هادفة بذلك إلى الإرتقاء بمستوى الأداء بما يعكس إيجاباً على تطوير جودة أداء الخدمات الحكومية. هدفت الدراسة إلى التعرف على الإطار النظري للحكومة الإلكترونية ودورها في تطوير جودة الخدمات الحكومية المقدمة للمواطنين، كذلك معرفة مدى إدراك المديرين بالأجهزة الحكومية وفقاً للمستوى الإداري (إدارة عليا، إدارة وسطى، وإدارة تنفيذية) لمفهوم الحكومة الإلكترونية ومتطلبات تطبيقها. إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي والإستقرائي والإستنباطي والتاريخي. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها، يؤثر تطبيق الحكومة الإلكترونية تأثيراً جوهرياً طردياً في تحسين أداء العاملين بدائرة البلدية، تؤثر المهارات الشخصية للموظفين اللازمة لتطبيق الحكومة الإلكترونية تأثيراً جوهرياً إيجابياً في تحسين أداء العاملين، تؤثر درجة تدريب الموظفين اللازمة لتطبيق الحكومة الإلكترونية تأثيراً جوهرياً إيجابياً في تحسين أداء العاملين. أوصت الدراسة بضرورة التعاون الإقليمي والدولي في مجال تطبيق الحكومة الإلكترونية وإمكانية الأخذ بالإطار المقترح لتطوير جودة أداء الخدمات الحكومية بالإعتماد على تطبيق الحكومة الإلكترونية .

ركزت هذه الدراسة على الحكومة الإلكترونية ودورها في تطوير جودة أداء الخدمات الحكومية، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبية الدخل والمبيعات .

دراسة، محمد ، 2011 م (2)

تمثلت مشكلة الدراسة في أهمية الدور الذي يقوم به ديوان الخدمة المدنية في تقديم العديد من الخدمات الحكومية إلكترونياً إلا أن هذا الدور يوجد به قصور يتمثل في ضعف تعامل بعض

(1) إيمان محمد رضا محمد، الحكومة الإلكترونية ودورها في تطوير جودة الخدمات الحكومية، (القاهرة : جامعة بنها، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2011م) .

(2) محمد فليح سليمان، نموذج مقترح لدور الحكومة الإلكترونية في تحسين جودة الخدمات الحكومية، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2011م) .

الموظفين مع شكاوى ومقترحات المواطنين إلكترونياً وعدم التعرف على رضا المواطنين عن جودة الخدمات الإلكترونية المقدمة وكذلك عدم قيام المسؤولين بتحديد أبعاد جودة الخدمات الحكومية . هدفت الدراسة إلى توضيح طبيعة ونوع العلاقة بين تطبيق الحكومة الإلكترونية داخل ديوان الخدمة المدنية والأداء الوظيفي للعاملين، دراسة أبعاد جودة الخدمات التي يقدمها ديوان الخدمة المدنية ودرجة رضا المواطنين عنها. قام الباحث بزيارة ميدانية إلى ديوان الخدمة المدنية وأجرى مقابلات مع المسؤولين داخل ديوان الخدمة مستخدماً قائمة إستبيان وذلك بهدف توضيح أبعاد الموضوع. أشارت نتائج الدراسة إلى أن تطبيق الحكومة الإلكترونية يحسن جودة الخدمات الحكومية داخل ديوان الخدمة المدنية، إن تطبيق الحكومة الإلكترونية أثر على عناصر التطوير التنظيمي تأثيراً إيجابياً. توصي الدراسة بضرورة الإهتمام برفع مدركات العاملين لأهمية تطبيق الحكومة الإلكترونية وذلك من خلال الحرص على بث القيم المناسبة والتشجيع على مواصلة التعليم والتدريب والإهتمام بمشاركة العاملين في حل مشكلات المنظمة وتفويض السلطة لهم في بعض الأمور .

ركزت هذه الدراسة على نموذج مقترح لدور الحكومة الإلكترونية في تحسين جودة الخدمات الحكومية، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة، طه ، 2011 م<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في انخفاض مستوى جودة المعلومات المحاسبية وإنخفاض درجة الثقة مما أدى إلى إنتشار ظاهرة التردد لدى المستثمرين إما بسبب إنخفاض المستوى العلمي وقلة الخبرة في سوق الأوراق المالية أو تماشياً مع الطبيعة السلوكية المتمثلة في القلق والصراع والتوتر الذي يصيب المستثمر عند إتخاذ القرار الإستثماري ويترتب على ذلك إفصاح الوحدات الإقتصادية عند تنبؤاتها المالية من خلال توفير معلومات إضافية تخفض من مخاطر إتخاذ القرارات الإستثمارية في سوق الأوراق المالية. بينما هدفت الدراسة إلى محاولة تحسين جودة المعلومات المحاسبية اللازمة لإتخاذ القرارات الإستثمارية بإستخدام الأساليب الكمية والوصفية المناسبة، محاولة زيادة الثقة لدى متخذي القرار في المعلومات المحاسبية المقدمة إليه وبالتالي تجنب أو تخفيض درجة تردد متخذي القرارات في الأوراق المالية، التعرف على طبيعة الإفصاح عن التنبؤات المالية التي تمارسها شركات المساهمة العامة المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية. قامت الدراسة بإختبار الفرضيات التي تقول يؤثر توقيت توافق المعلومات المحاسبية على قرارات المستثمرين في سوق الأوراق المالية، يتمتع سوق الخرطوم للأوراق المالية بدرجة عالية من الكفاءة لعدم وجود مخاطر

(1) طه حسن يوسف عبيد، أثر جودة المعلومات المحاسبية على قرارات الستثمرين في ظل مخاطر السوق المالية، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2011م) .

إستثمارية للأوراق المالية المتداولة، هناك العديد من الصعوبات الإقتصادية والإجتماعية والسياسية تحد من تطور سوق الخرطوم للأوراق المالية وجذب المدخرات. إتبعنا الدراسة المنهج الإستنباطي والمنهج الإستقرائي المقارن والمنهج الوصفي التحليلي. كان من نتائج الدراسة ضرورة إيداع القوائم المالية ربع السنوية لدى سوق الخرطوم للأوراق المالية والتي بدورها تؤثر على إتخاذ القرار الإستثماري من قبل المستثمرين، ضعف كفاءة سوق الخرطوم للأوراق المالية وذلك لوجود المخاطر السالبة فيه لمحدودية الإفصاح المالي وعدم وجود تنبؤات حالية، غياب الوعي الإستثماري بسوق الأوراق المالية والذي أدى إلى إحجام صغار المستثمرين عن عمليات الشراء في أسهم الشركات الكبيرة. من توصيات الدراسة ضرورة تفعيل هيئة سوق المال السوداني بحيث يتكون أعضائها من المهنيين والأكاديميين، ضرورة إنشاء معايير محاسبية تنظم السياسات المحاسبية لشركات المساهمة العامة المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية، تشجيع الأبحاث والدراسات التي تهدف إلى نشر الوعي الإستثماري .

ركزت هذه الدراسة على أثر جودة المعلومات المحاسبية على قرارات المستثمرين في ظل مخاطر السوق المالية، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة، محمد ، 2011م<sup>(1)</sup>

تناولت مشكلة الدراسة جودة المعلومات المحاسبية بدراسة تطبيقية على الشركات المساهمة السعودية، حيث لا توجد دراسات محاسبية تطبيقية على سوق الأوراق المالية في المملكة العربية السعودية تتناول العلاقة بجودة المعلومات المحاسبية وتطورها طبقاً للظروف والمتغيرات رغم إجراء العديد من الدراسات التي تقيس جودة المعلومات المحاسبية وتغيرها عبر الزمن في عدد من أسواق الأوراق المالية في الدول المتقدمة والناشئة والعوامل المؤثرة على تلك الجودة، لذلك سعت الدراسة إلى القيام بدراسة تطبيقية عن جودة المعلومات المحاسبية خلال الفترة من 1991م إلى 2009م وذلك بإستخدام مقياس basu 1997م الذي يقيس مبدأ التحفظ كمؤشر لقياس قدرة المعلومات المحاسبية على تصوير الوضع المالي للشركة. أهم أهداف الدراسة تتمثل في قياس مستوى جودة المعلومات المحاسبية خلال الفترة من 1991م إلى 2009م في سوق الأوراق المالية في السعودية ومقارنتها بالأسواق المالية في دول أخرى، قياس أثر إنشاء هيئة السوق المالية في المملكة على مستوى جودة المعلومات المحاسبية، وأهمية البحث تكمن في مساهمة الدراسة بتوعية مستخدمي المعلومات المحاسبية حول أهمية جودة المعلومات المحاسبية في إتخاذ قراراتهم الإستثمارية، كذلك تسليط الضوء على جوانب مهمه لعمل الجهات الرقابية المشرفة على السوق

(1) محمد بن سليمان العقيل، جودة المعلومات المحاسبية: دراسة تطبيقية على الشركات السعودية المساهمة للفترة من 1991-2009م، (الرياض: دورية الإدارة العامة، المجلد الواحد والخمسون، العدد الثالث، 2011م)، ص ص 403-424.

المالي والجهات المنظمة لمهنة المحاسبه، ذات العلاقة بجودة المعلومات المحاسبية، إتمدت هذه الدراسة على المنهج التحليلي الإختباري الذي يعتمد على أدبيات المحاسبه لبناء الإطار الفكري للدراسه وتحديد متغيرات الدراسه الملائمة وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية ثم الإسترشاد لقياس جودة المعلومات المحاسبية بالأساليب التي تم إستخدامها في أدبيات المحاسبه وتطبيقاتها على عينة من الشركات المسجله في السوق المالي في المملكه العربيه السعوديه ثم تحليل وتفسير النتائج التي تم التوصل إليها من أسلوب القياس المستخدم في هذه الدراسه. أهم نتائج الدراسه تشير إلى أن التغير في الدخل المحقق في السنه الحاليه يميل إلى عدم التكرار في السنه القادمه، وعند إضافة متغير وهمي لقياس أثر الأخبار السيئه في توقيت الإعتراف بالخسائر المتوقعه مقارنة بالأرباح المتوقعه في نموذج القياس تشير النتائج إلى وجود فروق جوهرية وذات دلالة إحصائية بين معامل التغيرات الإيجابيه في الدخل ومعامل التغيرات السلبيه، وهذا يشير إلى أن التغيرات السلبيه في الدخل إزدادت حدة بعد إنشاء هيئه سوق المال مقارنة قبل إنشائها. يشير إلى أن الشركات السعوديه قبل إنشاء هيئه السوق الماليه أقل إلتزاماً بتسجيل الخسائر فوراً مقارنة بعد انشائها، كما أظهرت هذه الدراسه أن إنشاء هيئه سوق المال كان له أثر إيجابي على جودة المعلومات المحاسبية. فقد بينت النتائج زيادة في معدل التغير السلبى في الدخل وعدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية في التغيرات الإيجابيه في الدخل بين السنه الحاليه والسنه السابقه للفترة التي أعقبت إنشاء هيئه سوق المال مقارنة للفترة قبل إنشائها مما يشير إلى أن الشركات المساهمه تلتزم أكثر فيما يتعلق بالإعتراف بالخسائر المحتمل فوراً وتأجيل الأرباح المحتمل إلى حين تحققها فعلاً. كما أوصت الدراسه بضرورة توعية مستخدمي القوائم الماليه بأهمية جودة المعلومات المحاسبية في تقييم قدرة الشركه على توليد التدفقات النقدية المستقبليه وتحديد العائد المطلوب الذي يتناسب مع هذا الإستثمار وفي تقويم قدرة الشركه على الوفاء بإلتزامها في تسديد الأقساط المستحقه في حينها وتحديد العائد المطلوب الذي يتناسب مع مخاطر عدم الوفاء بهذا الإلتزام، وتسليط الضوء على الجوانب التي تتعلق بجودة المعلومات المحاسبية ودورها الإيجابي في تقويم السياسات التي تتبعها هيئه السوق الماليه والخاصه بتنظيم وبمراقبة الإفصاح الكامل عن المعلومات المحاسبية التي تحتويها القوائم الماليه التي تصدرها الشركات المساهمه والمدرجه في السوق المالي للوصول إلى بيانات ماليه ملائمة وذات جودة عالية تفي بإحتياجات المستفيدين .

ركزت هذه الدراسه على جودة المعلومات المحاسبية بدراسة تطبيقيه على الشركات المساهمة السعوديه، بينما تركز الدراسه الحاليه على الحكومه الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمه إلى دوائر ضريبية الدخل والمبيعات .

دراسة، شادية ، 2012 م<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم إلتزام إدارة المنشآت الصناعية السودانية بتطبيق خصائص جودة المعلومات المحاسبية المحوسبة في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء من وجهة نظر إدارة المنشآت الصناعية السودانية وإعكاسات ذلك التطبيق على فاعلية وكفاءة نظام معلومات المحاسبة الإدارية وبالتطبيق على عينة من المنشآت الصناعية السودانية. بينما هدفت الدراسة إلى إختيار خصائص جودة المعلومات المحاسبية المحوسبة ودورها في فاعلية وكفاءة المحاسبة الإدارية كنظام للمعلومات في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء في المنشآت الصناعية السودانية. قامت الدراسة بإختيار الفرضيات التي تقول ملائمة المعلومات المحاسبية المحوسبة تؤثر في التخطيط والرقابة وتقويم أداء إدارة المنشآت الصناعية السودانية، موثوقية المعلومات المحاسبية المحوسبة تؤثر في التخطيط والرقابة وتقويم أداء المقارنة تؤثر في التخطيط والرقابة وتقويم أداء إدارة المعلومات المحاسبية المحوسبة، قابلية المعلومات المحاسبية المحوسبة للمقارنة تؤثر في التخطيط والرقابة وتقويم أداء إدارة المعلومات المحاسبية المحوسبة، قابلية المعلومات المحاسبية المحوسبة للفهم تؤثر في التخطيط والرقابة وتقويم أداء إدارة المنشآت الصناعية السودانية. إتبعت الدراسة المنهج التاريخي لتتبع الدراسات والبحوث السابقة ذات العلاقة المباشرة بموضوع الدراسة، المنهج الإستنباطي لتحديد محاور الدراسة وصياغة مشكلة الدراسة والفرضيات، المنهج الإستقارئي لإختبار فرضيات الدراسة، المنهج الوصفي التحليلي بإستخدام الأساليب الإحصائية لتحليل إستمارة الإستبانة. كان من نتائج الدراسة المعلومات المحاسبية المحوسبة ذات خصائص الجودة المعينة تعتبر عنصراً من عناصر الإنتاج وتؤثر بشكل إيجابي في فاعلية وكفاءة نظام معلومات المحاسبة الإدارية ولها دوراً مهماً في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء مما جعل المنشآت تتجه نحو أتمتة نظمها، المعلومات المحاسبية المحوسبة ذات خصائص الجودة المعينة تؤثر في فاعلية وكفاءة نظام معلومات المحاسبة الإدارية في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء والإتصال بالموردين والعملاء وتبادل المعلومات معهم، من توصيات الدراسة الإلتزام بتطبيق خصائص جودة المعلومات المحاسبية المحوسبة في نظام معلومات المحاسبة الإدارية لتوفير المعلومات وتقارير المحاسبة فوراً وأتوماتيكياً ومراقبة الأنشطة وتقويم الأداء بشكل مستمر من خلال تخطيط إستراتيجي متكامل، الإلتزام بتطبيق خصائص جودة المعلومات المحاسبية المحوسبة في نظام معلومات المحاسبة الإدارية في المنشآت الصناعية السودانية إلى مستوى دائم يحسن من التخطيط والرقابة وتقويم الأداء .

ركزت هذه الدراسة على خصائص جودة المعلومات المحاسبية المحوسبة ودورها في فاعلية وكفاءة المحاسبة الإدارية كنظام المعلومات في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء، بينما تركز الدراسة

(<sup>1</sup>) شادية داؤود سبرة قمر، خصائص جودة المعلومات المحاسبية الحوسبة ودورها في فاعلية وكفاءة المحاسبة الإدارية كنظام للمعلومات في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2012م) .

الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة، عبد الرحمن ، 2012 م<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في السؤال التالي : ما هو دور المعلومات المحاسبية في تقويم الأداء المالي للدولة وبالتطبيق على حكومة السودان ؟. بينما هدفت الدراسة إلى تناول دور المعلومات المحاسبية في تقويم الأداء المالي للدولة دراسة حالة جمهورية السودان من أجل معرفة إلى أي مدى تم تحقيق الأهداف والخطط الموضوعية وإكتشاف الإنحرافات ومدى إعتتماد الإدارة على المعلومات المحاسبية في تقويم الأداء المالي. قامت الدراسة بإختبار الفرضيات التي تقول تساهم المعلومات المحاسبية في تقويم الأداء المالي لجمهورية السودان بصورة أفضل، تساهم المعلومات المحاسبية في ترشيد الإنفاق العام لجمهورية السودان، هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتحديد حجم الإنفاق العام لجمهورية السودان. إتبع هذه الدراسة المنهج التاريخي وذلك من خلال دراسة وتتبع أداء وزارة المالية الإتحادية خلال فترة الدراسة، المنهج الوصفي والمنهج التحليلي وذلك لتحليل البيانات وإستخلاص النتائج، المنهج الإستنباطي لوضع الفروض التي تقوم عليها الدراسة وتحديد أبعاد مشكلة الدراسة، المنهج الإستقرائي لإختبار صحة فرضيات الدراسة، منهج دراسة الحالة بالتركيز على وزارة المالية الإتحادية. كان من نتائج الدراسة الإعتتماد على المعلومات المحاسبية ذات الخصائص الجيدة يؤدي إلى تطوير أداء وزارة المالية وزيادة كفاءتها، يعتمد المدراء بوزارة المالية بدرجة كبيرة على المعلومات المحاسبية في إتخاذ قراراتهم الإنفاقية من خلال وجود أجهزة تحسن قراءتها بطريقة مباشرة. من توصيات الدراسة ضرورة الإهتمام بالمعلومات المحاسبية في وزارة المالية حتى تؤدي دورها بكل فاعلية في عملية إتخاذ القرارات، ضرورة مواكبة التطورات الحديثة والتقنيات المتزايدة فيما يختص بالمعلومات المحاسبية المساعدة في سرعة إتخاذ القرار .

ركزت هذه الدراسة على دور المعلومات المحاسبية في تقويم الأداء المالي للدولة، بينما تركزت الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة، محمد ، 2012 م<sup>(2)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في تغير بيئة الممارسات المحاسبية في الجهات الإدارية والحكومية قد يؤدي إلى ظهور بعض المشكلات المحاسبية منها عدم كفاءة النظام المحاسبي الحكومي في تطوير المعلومات اللازمة لترشيد قرارات التحول التدريجي لتطبيق منظومة الحكومة الإلكترونية وعدم

(<sup>1</sup>) عبد الرحمن علي المبارك، دور المعلومات المحاسبية في تقويم الأداء المالية للدولة، (الخرطوم : جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2012م) .  
(<sup>2</sup>) محمد دفع الله أحمد، أثر تطبيق الحكومة الإلكترونية على النظام المحاسبي الحكومي، (الخرطوم : جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2012م) .

وجود قواعد محاسبية في النظام المحاسبي الحكومي المطبق حالياً في الإدارة العامة للمرور يحكم القياس والتقدير المحاسبي على المعاملات المالية للجهات الإدارية نتيجة لتطبيق منظومة الحكومة الإلكترونية مما يؤثر على فاعلية النظام المحاسبي في توفير المعلومات المحاسبية لإتخاذ القرارات التخطيطية والرقابية. هدفت الدراسة إلى دراسة وتحليل المشكلات المترتبة على تطبيق منظومة الحكومة الإلكترونية، بيان أثر تطبيق الحكومة الإلكترونية على أهداف ومقومات النظام المحاسبي الحكومي. قامت الدراسة بإختبار ثلاثة فرضيات تقول هناك حاجة إلى تطوير النظام الحكومي الإلكتروني التقليدي لمواكبة التطورات التكنولوجية في مجال تقنية العمل الشرطي، يساعد تطبيق منظومة الحكومة الإلكترونية على تطوير النظام المحاسبي الحكومي، توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق منظومة الحكومة الإلكترونية وتحسين وتطوير النظام المحاسبي الحكومي. إتبعت الدراسة المنهج الإستنباطي لتحديد محور الدراسة ووضع الفرضيات، والمنهج الإستقرائي لإختبار مدى صحة الفرضيات، والمنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة، والإحصاء الوصفي والتحليلي كأدوات إحصائية في جمع وتحليل البيانات. من نتائج الدراسة، يعاني النظام التقليدي في الوحدات الحكومية من البطء في تنفيذ العمليات، يعتبر تطوير نظم المعلومات المحاسبية في الجهات الإدارية من أهم متطلبات تطبيق الحكومة الإلكترونية، يتطلب تطبيق الحكومة الإلكترونية أن تطور المحاسبة الإلكترونية أنظمتها وإجراءاتها المحاسبية. أوصت الدراسة بضرورة تطوير النظام المحاسبي الحكومي بوضعه الحالي في ظل التشغيل اليدوي وذلك للتغلب على أوجه القصور والضعف الذي يعانيه، يجب تصميم النظام المحاسبي الحكومي بأسلوب يمكن من تسجيل البيانات المالية المتعلقة بمعاملات الحكومة الإلكترونية عن طريق تكامل نظم المعلومات المحاسبية ونظام الحكومة الإلكترونية.

ركزت هذه الدراسة على أثر تطبيق الحكومة الإلكترونية على النظام المحاسبي، بينما تركزت الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة، ديالا ، 2012 م<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة مدى تطبيق نظام الحكومة الإلكترونية في مؤسسات السلطة الوطنية الفلسطينية في قطاع غزة. بينما هدفت الدراسة إلى التعرف على أهمية تطبيق نظام الحكومة الإلكترونية في مؤسسات السلطة الوطنية الفلسطينية في قطاع غزة والوقوف على مدى تطبيق مؤسسات السلطة الوطنية الفلسطينية في قطاع غزة لنظام الحكومة الإلكترونية، والتعرف على الصعوبات التي تحد من تطبيق نظام الحكومة الإلكترونية وطرق علاجها. فقامت هذه الدراسة بإختبار الفرضيات التي تقول أن المؤسسات الحكومية في قطاع غزة تتوفر لديها العناصر

<sup>(1)</sup> ديالا جميل محمد الرزي، الحكومة الإلكترونية ومعوقات تطبيقها، (غزة : الجامعة الإسلامية، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد العشرين، العدد الأول، 2012م) .



والمتطلبات الأساسية والهامة لتطبيق نظام الحكومة الإلكترونية، توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين مؤسسات السلطة الوطنية الفلسطينية حول متطلبات تطبيق نظام الحكومة الإلكترونية تعزى إلى المتغيرات التالية : (مدة مزاوله المؤسسة لنشاطها، القطاع التي تنتمي إليه المؤسسة). إتبعنا هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي والذي يحاول وصف وتقييم واقع تطبيق الحكومة الإلكترونية في مؤسسات السلطة الفلسطينية، ثم تحليل بياناتها مع بيان العلاقة بين مكوناتها والآراء التي تطرح حولها والعمليات التي تتضمنها والآثار التي تحدثها. كان من نتائج هذه الدراسة وجود بعض المتطلبات لتطبيق الحكومة الإلكترونية وعدم وجود بعضها بنسب مختلفة، إن المؤسسات الحكومية لا تتوفر لديها البنية التحتية والإستراتيجية اللازمة لبناء الحكومة الإلكترونية، إن الواقع في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة مازال يعتمد على البيروقراطية وأن نسبة المؤسسات التي تقوم بحل المشاكل القائمة قبل إنتقالها إلكترونياً هي نسبة قليلة. من توصيات الدراسة العمل على توفير البنية التحتية اللازمة لبناء حكومة إلكترونية قوية الأركان من خلال توفير نظم إتصالات فعالة لنقل البيانات من وإلى المؤسسات الحكومية والأفراد والمجتمع بأكمله، لأبد من وجود الحاسب الآلي حيث يعتبر الأساس الذي تعتمد عليه الحكومة الإلكترونية، ضرورة إنتشار شبكات الإنترنت، ترشيد السياسة العامة والتشريعات وذلك بتحديث القوانين والتشريعات لإضافة الشرعية والقبول للمعاملات الإلكترونية ومنح الصفة القانونية لكل ما تنشره الحكومة الإلكترونية على الشبكات، توسيع قاعدة نشر المعلومات والدراسات حول آليات العمل الإلكتروني .

ركزت هذه الدراسة على الحكومة الإلكترونية ومعوقات تطبيقها، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة، محجوب ، 2012 م (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم وجود قواعد وإجراءات ولوائح مالية ومحاسبية وتشريعات قانونية إلكترونية تحكم النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية في السودان، خاصة المعاملات المالية والمحاسبية الإلكترونية في تلك الوحدات المرتبطة بتطبيق الحكومة الإلكترونية مما يؤثر على فعالية وكفاءة ذلك النظام في توفير الإحتياجات المتزايدة للدولة في البيانات والمعلومات المالية والمحاسبية اللازمة لإتخاذ القرارات التخطيطية والرقابية، وكذلك يؤدي إلى البطء في نمو وتطور الأنشطة الحكومية والعجز عند تحقيق رضا المستفيدين. بينما هدفت الدراسة إلى تحديد ودراسة الإطار المفاهيمي للحكومة الإلكترونية وتحديد المشاكل المحاسبية الناتجة عن التحول نحو تطبيق الإطار المفاهيمي للحكومة الإلكترونية وتحديد أثر التحول نحو تطبيق الإطار المفاهيمي للحكومة الإلكترونية على مقومات ومرتكزات النظام المحاسبي الحكومي. فقامت هذه الدراسة بإختبار

(1) محجوب عبد الله حامد، نحو التحول للحكومة الإلكترونية وأثره على نظام المحاسبة الحكومية، (القاهرة : جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال، المجلة العلمية للبحوث والدراسات، العدد الأول، الجزء الثاني، 2012م) .

الفرضيات التي تقول أن التحول نحو تطبيق الإطار المفاهيمي للحكومة الإلكترونية يؤدي إلى جودة خدمات الوحدات الحكومية وتحقيق رضا المستفيدين منها وأن التحول نحو تطبيق الحكومة الإلكترونية يؤدي إلى خلق العديد من المشاكل المحاسبية. كما يؤثر تطبيق الإطار المفاهيمي للحكومة الإلكترونية على أهداف ومنهج النظام المحاسبي الحكومي ويؤثر أيضاً على مقومات ومرتكزات النظام المحاسبي الحكومي. إتبعنا هذه الدراسة المنهج الإستقرائي لتحديد مشكلة الدراسة وصياغة الفرضيات، والمنهج الإستنباطي لإختبار فرضيات الدراسة والمنهج التحليلي لتحديد أثر تطبيق الإطار المفاهيمي للحكومة الإلكترونية على النظام المحاسبي الحكومي القائم. وكان من نتائج الدراسة أن الحكومة الإلكترونية مفهوم حديث وخاصة الجوانب المحاسبية فيها مما يتطلب من المهتمين بعلم المحاسبة إجراء العديد من البحوث المتعلقة بها وخاصة في السودان، وأن تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية يؤدي إلى تحقيق العديد من المكاسب والمنافع ذات الجودة لجميع المستفيدين كما يقابله الكثير من التحديات والمخاطر التي يجب أن تؤخذ في الحسبان، وأنه لا توجد لوائح وإجراءات وتشريعات مالية ومحاسبية واضحة تحكم التحول نحو الحكومة الإلكترونية في السودان. ومن توصيات الدراسة السعي لتطوير أهداف ومنهج ومقومات ومرتكزات المحاسبة الحكومية في السودان بحيث تواكب التحول نحو تطبيق الحكومة الإلكترونية، وأوصت الدراسة بدراسة وتحليل التحديات والمخاطر التي تواجه تطبيق الحكومة الإلكترونية بشكل جاد ومعالجتها بشكل يقلل من آثارها السلبية، كما أوصت الدراسة بإعداد معايير محاسبية تحكم العمليات المالية الإلكترونية في الوحدات الحكومية السودانية، والسعي بشكل عاجل لإعداد وإصدار لوائح للإجراءات المالية والمحاسبية التي تضبط القياس والإفصاح عن العمليات المالية في الوحدات الحكومية السودانية .

ركزت هذه الدراسة على التحول للحكومة الإلكترونية وأثرها على نظام المحاسبة الحكومية، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة، صالح ، 2013 م<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في تحديد التحديات التي تواجه تطبيق مشروع الحكومة الإلكترونية بالسودان. بينما هدفت الدراسة إلى معرفة التحديات التي تواجه تطبيق مشروع الحكومة الإلكترونية بالسودان والمتعلقة بالنظام المحاسبي الحكومي. فقامت هذه الدراسة بإختبار الفرضيات التي تقول هناك تحديات تواجه تطبيق مشروع الحكومة الإلكترونية بالسودان وخاصة بالعمل المحاسبي، هناك تحديات تواجه تطبيق مشروع الحكومة الإلكترونية بالسودان وخاصة بالعمل المراجعى، هناك تحديات تواجه تطبيق مشروع الحكومة الإلكترونية بالسودان وخاصة بالرقابة الداخلية. إتبعنا هذه

(<sup>1</sup>) صالح حامد محمد علي، تحديات النظام المحاسبي الحكومي لمشروع الحكومة الإلكترونية بالسودان، (القاهرة : جامعة سوهاج، كلية التجارة، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، المجلد السابع والعشرون، العدد الأول، 2013م) .

الدراسة المنهج الإستقرائي وذلك للتعرف على أهم الدراسات والبحوث ذات الصلة بالموضوع محل الدراسة والمنهج الإستنباطي من خلال نتائج الدراسة الميدانية والتوصيات المرتبطة بها. توصلت الدراسة إلى أن هناك تحديات متعلقة بالعمل المحاسبي والمراجعي وبنظام الرقابة الداخلية تواجه تطبيق مشروع الحكومة الإلكترونية بالسودان. أوصت الدراسة بضرورة العمل على تطوير الممارسة المحاسبية بالوحدات الحكومية بالسودان (تهيئة النظام المحاسبي، تطوير العمل المراجعي، تطوير إجراءات الرقابة الداخلية) لموائمة متطلبات الحكومة الإلكترونية .

ركزت هذه الدراسة على دراسة التحديات التي تواجه تطبيق مشروع الحكومة الإلكترونية بالسودان والمتعلقة بالنظام المحاسبي الحكومي، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .  
دراسة، ليلي ، 2013 م (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في تقييم تجربة الحكومة الإلكترونية في السودان بالتطبيق على المستشفيات الحكومية بأم درمان. بينما هدفت الدراسة إلى التعرف على الحكومة الإلكترونية في السودان ووقوفاً على تجربة مؤسسات الدولة في استخدام ربط مؤسسات الدولة بشبكة الإنترنت، وقد إختارت الدراسة المستشفيات الحكومية لأهميتها في تقديم الخدمات الوقائية والعلاجية والإرشادية. فقامت هذه الدراسة بإختبار الفرضيات التي تقول إن وجود وسائل تقنية حديثة في الإتصال تؤدي إلى ربط المستشفيات الحكومية فيما بينها وربطها بالمواطنين يؤثر بصورة فعالة على أداء المستشفيات الحكومية، توجد علاقة طردية بين تقديم الخدمات عبر الإنترنت وجودة الخدمات في المستشفيات الحكومية، تدريب العاملين في المستشفيات الحكومية على استخدام الحاسب الآلي والإلمام بالإتصال عبر الإنترنت يؤثر بصورة إيجابية على أداء العمل بها وتوفير الجهد والزمن وعكس الوجه الحضاري للمجتمع. إتبعته هذه الدراسة المنهج التحليلي الوصفي وتم استخدام الإستبانة لجمع المعلومات. وكان من أهم نتائج الدراسة هناك مراكز معلومات بالمستشفيات الحكومية ولكنها في حاجة إلى ربط فيما بينها وبين المستشفيات الأخرى، مراكز المعلومات بالمستشفيات الحكومية تحتاج إلى أجهزة وأنظمة إلكترونية حديثة تواكب متغيرات العصر، لا يوجد نظام لتبادل المعلومات بين المستشفيات لتوفير المعلومات للمؤسسات الحكومية الأخرى وللمواطنين عبر الإنترنت. ومن أهم توصيات الدراسة تأهيل مراكز معلومات بالمستشفيات الحكومية والربط بينها وبين المستشفيات الأخرى بشبكة موحدة لتبادل الخبرات والمعلومات، تزويد مراكز المعلومات بالمستشفيات الحكومية بأجهزة وأنظمة إلكترونية حديثة تعمل على تبادل المعلومات بصورة سريعة ودقيقة، توفير البنية التحتية بالمستشفيات الحكومية لإستخدام الإنترنت وتزويد كوادرها بأهدافها وبأهمية البيانات والمعلومات المقدمة عبرها .

(1) ليلي محمد عبد القيوم عبد القادر، تقييم تجربة الحكومة الإلكترونية في السودان، (الخرطوم : جامعة أم درمان الإسلامية، معهد بحوث ودراسات العالم الإسلامي، رسالة ماجستير غير منشورة، 2013م) .

ركزت هذه الدراسة على تقويم تجربة الحكومة الإلكترونية في السودان بالتطبيق على المستشفيات الحكومية بأم درمان، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .  
دراسة، عافي ، 2013 م<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة حول أثر تطبيق الحكومة الإلكترونية على فاعلية الأداء بين مؤسسات الدولة والمواطنين في الأردن وإمكانية تبني الوزارات الأردنية لمفاهيم وأساليب الحكومة الإلكترونية والتعرف على المعوقات التي تواجه هذه الوزارات في تطبيق الحكومة الإلكترونية بشكل مناسب. بينما هدفت الدراسة إلى التعرف على فاعلية أداء المديرين في الوزارات الأردنية نحو تبني الحكومة الإلكترونية ومحاولة تحليل وفهم مدى توفر المتطلبات اللازمة لتطبيق الحكومة الإلكترونية لدى المديرين في الوزارات الأردنية. فقامت هذه الدراسة بإختبار الفرضية التي تقول لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للحكومة الإلكترونية على فاعلية الأداء في الوزارات الأردنية. إتبعنا هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي في تغطية موضوع الدراسة والإجابة عن تساؤلاتها. وكان من أهم نتائج الدراسة وجود إتجاهات إيجابية نحو تطبيق الحكومة الإلكترونية في الوزارات الحكومية، وجود إتجاهات إيجابية أي وجود إستعداد عالي لدى موظفي الوزارات الأردنية نحو تطبيق الحكومة الإلكترونية، وجود إتجاهات إيجابية لدى المسؤولين نحو تطبيق الحكومة الأردنية. ومن توصيات الدراسة، ضرورة إجراء تعديلات جوهرية في البناء الهيكلي لمؤسسات الدولة ونظم عملها وأساليبها وتشريعاتها، وأن الحكومة الإلكترونية تحتاج إلى متطلبات عديدة ومتشابهة وتواجه تحديات جدية وتقتضي مراعاة الخصوصيات المميزة لكل مجتمع .

ركزت هذه الدراسة على أثر الحكومة الإلكترونية على الأداء في مؤسسات الدولة في المملكة الأردنية الهاشمية. بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .  
دراسة، علاء ، 2013م<sup>(2)</sup>

أكدت مشكلة الدراسة أن الإنهيارات المالية التي تعرضت لها العديد من الشركات العالمية في الأزمة الاقتصادية مؤخراً تعزى إلى عدد من الأسباب الرئيسة أهمها عدم كفاية شفافية الإفصاح في الأسواق المالية نتيجة انخفاض جودة التقارير المالية للشركات، عدم فعالية حوكمة الشركات وتزايد الممارسات المحاسبية الخاطئة، وتناولت أهمية الدراسة العلمية تطرق أدبيات المحاسبة إلى قياس مستوى شفافية الإفصاح في التقارير المالية في بيئات تختلف في طبيعتها عن البيئة السعودية،

(1) عافي خلف سويلم المرشد، أثر الحكومة الإلكترونية على الأداء في مؤسسات الدولة في المملكة الأردنية الهاشمية، (الخرطوم: جامعة أم درمان الإسلامية، معهد بحوث ودراسات العالم الإسلامي، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2013م).

(2) علاء محمد ملو العين، مجدي مليجي عبدالحكيم، بعنوان: قياس مستوى شفافية الإفصاح في التقارير المالية المنشورة لتحسين جودة المعلومات المحاسبية بمنشآت الأعمال السعودية: دراسة نظرية تطبيقية، (الرياض: دورية الإدارة العامة، المجلد الثالث والخمسون، العدد الثاني، 2013م)، ص ص 547 – 612.

وشفافية الإفصاح، أما جودة المعلومات المحاسبية فهو من المفاهيم النسبية حيث يختلف مستوى الإفصاح عنها من منشأة إلى أخرى، وأهميه عملية تتمثل في إرتفاع مستوى الإفصاح في التقارير المالية المنشورة بمنشآت الأعمال السعودية وإنعكاسها على جودة المعلومات المحاسبية التي تؤدي إلى إستفادة مستخدمي هذه التقارير من المعلومات المحاسبية، من أجل تحقيق الأهداف إعتد على المنهجين الإستقرائي والإستنباطي، إذ تم إستقراء وتحليل الدراسات السابقة التي تناولها الفكر المحاسبي في مجال قياس شفافية الإفصاح ودورها في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، وكذلك جهود المنظمات المهنية والإشرافية بهدف إستنباط مجموعه من الفروض التي تفسر طبيعة العلاقة بين شفافية الإفصاح وجودة المعلومات المحاسبية مع إختبارها عملياً على عينة من الشركات المساهمة السعودية المتداولة بسوق الأوراق المالية السعودي. أهم النتائج أن هناك علاقة إرتباط إيجابية ذات دلالة إحصائية بين إستقلال أعضاء مجلس الإدارة وحجم مكتب المراجعة، وحجم الشركة، وأداء الشركة، ومستوى شفافية الإفصاح الإختياري، توصلت الدراسة إلى صلاحية تطبيق المؤشر المقترح وإمكانية الإستفادة منه في قياس مستوى شفافية الإفصاح في التقارير المالية المنشورة بمنشآت الأعمال السعودية، قدمت الدراسة مؤشراً مقترحاً لقياس شفافية الإفصاح في قطاع الأعمال السعودي لمتطلبات المعايير المحاسبية وهيئة سوق المال السعودي، أهم التوصيات قيام الهيئات المسؤولة عن إصدار وتطوير معايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية حالياً هيئة سوق المال السعودي هيئة المحاسبين القانونيين السعوديين، تفعيل دور الهيئة العامة لسوق المال السعودي لمراقبة أداء الشركات المساهمة المتداولة بسوق الأوراق المالية وتحديد الشركات التي لا تلتزم بمتطلبات شفافية الإفصاح الواردة بلائحة حوكمة الشركات و معايير المحاسبة السعودية، تفعيل دور المراجعة في الشركات السعودية لتحسين جودة المعلومات في التقارير المالية .

ركزت هذه الدراسة على قياس مستوى شفافية الإفصاح في التقارير المالية المنشورة لتحسين جودة المعلومات المحاسبية بمنشآت الأعمال السعودية، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة (Lip-Sam Thi, Hock-Eam Lim ,Mohammad Al-Zoubi, 2014)<sup>(1)</sup>

بعنوان : تقدير تأثير إستعمال العوامل التكنولوجية والتنظيمية والخارجية على الحكومة الإلكترونية : دلائل الشركات الأردنية، وتبحث هذه الدراسة تأثير TOE (العوامل التكنولوجية والتنظيمية والخارجية) على إستخدام الحكومة الإلكترونية بين الشركات العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي، تكشف الدراسة أن الشركات في الأردن التي يتم تصنيفها على أسس مختلفة منها إستخدامها للحكومة الإلكترونية التي تستخدم الحكومة الإلكترونية للبحث عن المعلومات

<sup>(1)</sup> Lip-Sam Thi, Hock-Eam Lim ,Mohammad Issa Al-Zoubi, **Estimating Influence Of Toe Factors On E-Government Usage: Evidence Of Jordanian Companies**, (Malaysia: International Journal of Business and Society, Vol. 15 No. 3, 2014), 413 - 436

والعقود (المشتريات) و TOE (العوامل التكنولوجية والتنظيمية والخارجية) هي عموماً يكون لها أثر ضئيل على الإستخدام، ومن ناحية أخرى، فإن عوامل TOE (التكنولوجية والتنظيمية والخارجية) يكون لها أثر كبير فقط على متبنين التي تستخدم أساساً الحكومة الإلكترونية لأغراض التكامل المالية والتجارية، تناولت منهجية الدراسة القدرة على إيجاد نموذج يأخذ بعين الإعتبار تبني الشركات لترتيبات مختلفة المستويات للحكومة الإلكترونية، ويستخدم إطار النموذج الكامن للتوصل إلى نموذج تجريبي لكل مرحلة إعتداد للحكومة الإلكترونية. أهم النتائج أنه تتغير العلاقة بين المواطنين والحكومة وقطاع الأعمال والحكومة لإعتداد الحكومة الإلكترونية وتنفيذها عبر شبكات الحكومة الإلكترونية التي لديها القدرة على تحسين التفاعل بين الحكومة والشركات وإنخفاض مستوى إعتداد الحكومة الإلكترونية الفواصل من التطبيقات المستخدمة، بعد أن نفذت لأكثر من عقد واحد في الأردن، ويتجلى من قبل الشركات الأردنية التي تستخدم أساساً الحكومة الإلكترونية للحصول على معلومات وعقود من الحكومة الأردنية، والعوامل TOE (التكنولوجية والتنظيمية والخارجية) يكون لها تأثير على البنية الأساسية، ومع ذلك هناك عدد قليل من الشركات الأردنية لا تتبنى الحكومة الإلكترونية المتقدمة في أعمالها التي تستخدم في المعاملات المالية والتجارية التكاملاً، والعوامل TOE (التكنولوجية والتنظيمية والخارجية) يكون لها تأثير كبير على الشركات التي تتبنى الحكومة الإلكترونية بمستويات متقدمة، ويعني هذا الإكتشاف أنه ينبغي إجراء الدراسات المستقبلية على إعتداد الحكومة الإلكترونية في التصنيف وينبغي أن يكون التركيز على إستخدام مستوى عال من التبني لأعمال الحكومة الإلكترونية. إستخدمت الدراسة نهج شامل لفحص إعتداد الحكومة الإلكترونية دون الأخذ بعين الإعتبار مستوى التبني وتناولت الدراسة من حيث ضمنا السياسة، ويجب على الحكومة الأردنية أن تدرك أن انخفاض مستوى إستخدام الحكومة الإلكترونية بين الشركات الأردنية، وينبغي وضع سياسات لتحويل التوجه لمتبنين الحكومة الإلكترونية المتقدمة، وبعبارة أخرى إعتداد تطبيقات الحكومة الإلكترونية المتقدمة مثل التكامل المالي والتجاري بين الشركات في الأردن التي تحتاج إلى التعزيز للتكنولوجيا، والعوامل التنظيمية والخارجية يبدو أن أثرت في الحكومة الإلكترونية المتقدمة والميزة النسبية للحكومة الإلكترونية والبنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات، والتوافق، والأمن، والثقافة، ودعم إعتداد الإلكتروني الحكومي والدعم الخارجي للشركات الأردنية من الحكومة والضغط المنافسين، والعوامل TOE التي يمكن التلاعب بها لتدفع الشركات الأردنية أن تتبنى الحكومة الإلكترونية المتقدمة.

ركزت هذه الدراسة على تأثير إستعمال العوامل التكنولوجية والتنظيمية والخارجية على الحكومة الإلكترونية، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات.

دراسة، (Dapeng Wang ،Kyu-Nahm Jun ، Feng Wang, 2014)<sup>(1)</sup>

بعنوان : إستخدام الحكومة الإلكترونية وقدرة الأدلة والشفافية والخدمة الحكومية في الحكومة المحلية الصينية، وتناولت الدراسة إستخدام الحكومة الإلكترونية وقدرة الأدلة والشفافية والخدمة الحكومية في الحكومة المحلية الصينية وأن العديد من السلطات القضائية الصينية قامت بإنشاء "خدمة المنحى" الحكومات المحلية من أجل جعل تقديم الخدمات العامة أكثر فعالية وبالتالي زيادة قدرة الحكومة المحلية، وتهدف هذه الدراسة إلى إستكشاف ما إذا كان إستخدام الحكومة الإلكترونية يحسن تصورات المواطنين عن الحكومة المحلية، وتهدف أيضاً إلى الوصول للمعلومات من خلال مواقع الويب الحكومية ليحسن رضا المواطنين بشفافية الحكومة، ودفع المواطنين المتكرر لإستخدام مواقع الويب الحكومية، جزئياً أو كلياً من خلال تصوراتهم للشفافية، ويعزز تصوراتهم لقدرة الحكومة المحلية لخدمة التسليم، وتوفير معلومات الخدمة العامة على مواقع الويب الحكومية بشكل غير مباشر يحسن القدرة على تقديم الخدمات من خلال الشفافية، وعلاوة على ذلك سوف تطور في إتجاهين وظيفة تواصل الحكومة الإلكترونية، وجعلها من الممكن أن تجني كامل فوائد الحكومة الإلكترونية باعتبارها إستراتيجية للإصلاح. أما منهجية الدراسة إستخدمت بيانات المسح التي تم جمعها في منطقة حي المدينة في مقاطعة قوانغدونغ لمعالجة المسائل الواردة في تسعة فرضيات، علماً أن هذا الحي يعادل مدينة متوسطة الحجم في الولايات المتحدة، وهي واحدة من أسرع المناطق نمواً في جنوب الصين في عام 2006م، إن متوسط الدخل المتاح للفرد الواحد في منطقة كان RMB 22290 (حوالي \$ 2786) ويعادل 39.2 في المئة وهو الأعلى للمحافظة نتيجة الإزدهار المتنامي، الأمر الذي يدفع الحكومة لمزيداً من الإهتمام لتقديم الخدمات العامة في الحي، وبالتالي قد بدأت الإصلاحات الموجهة نحو الخدمات، إتبعته منهجية من خلال قيام فريق بحثي من المشرفين وأعضاء هيئة التدريس الذين أجروا المقابلات التي إستغرقت مدة 10 أيام في المنطقة، وتم جمع البيانات وإجراء المقابلات مع مسؤولون في الحكومة المحلية ورجال الأعمال والمواطنين، وأجريت مقابلات مع المستجيبين ضمن مجموعة من الأسئلة المنظمة وغير المفتوحة، وتم إجراء المعاينة التطبيقية التي وضعت لضمان تمثيل العينة وكان معدل الإستجابة الكلي 79% من المستطلعين الذين بلغ عددهم 949 مستطلع، وتناولت الأسئلة في الدراسة كيفية فهم المواطنين المحليين لخدمة المنحى والإصلاح الحكومي ومواقفهم تجاه الخدمات العامة، وتفاعلهم مع الحكومة المحلية فيما يتعلق بتقديم خدمة الجمهور، وتناولت أيضاً ملخصاً موجزاً لتعريفات المتغيرات وإحصاءات وصفية للمتغيرات المدرجة في الدراسة، هناك ثلاثة مشاريع ذهبية أطلقت في عام 1993م من قبل الحكومة المركزية، بشكل عام تعتبر الخطوة الأولى في تطوير الحكومة

<sup>(1)</sup> Kyu-Nahm Jun, Feng Wang ،Dapeng Wang, **E-government Use and Perceived Government Transparency and Service Capacity Evidence from a Chinese Local Government**, (China: Public Performance & Management Review, Vol. 38, No. 1, September 2014), pp. 125–151.

الإلكترونية في الصين هناك خمسة مستويات فعلية للحكومة المحلية في الصين: (1) محافظات (الحكم الذاتي المناطق والبلديات الخاضعة مباشرة للحكومة المركزية)، (2) مدن المحافظات والولاية الذاتية الحكم، (3) محافظات (أقاليم ذاتية الحكم والمدن على مستوى المحافظة)، (4) مراكز القرى والبلدات والمدن، و(5) قرى، وتشمل مدن المحافظات عادة المقاطعات متعددة، والمدن على مستوى المحافظة، والتقسيمات الأخرى. بيانات المسح تأتي من مدينة واو، مدينة محافظة تتكون من خمس مقاطعات في المناطق الحضرية والمناطق الريفية المحيطة بها على مستوى المحافظة والإختصاص المباشر على أربعة مناطق فرعية وست مدن والنواحي والبلدات الأصغر من حيث الإنقسامات السياسية. أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة تشير إلى أن المواطنين الصينيين في المناطق الحضرية لا يعتمدون على الإستخدام المكثف لمواقع الحكومة المحلية للحصول على المعلومات، بالمقارنة مع غيرها، وسائل الإعلام التقليدية عندما يتعلق الأمر بتقديم ملاحظات حول الخدمات العامة، إلا أنها تعتمد أكثر على مواقع الحكومة على شبكة الإنترنت من على الأساليب التقليدية للاتصال، مثل كتابة الرسائل أو الزيارة الشخصية للهيئات العامة، وتظهر النتائج أيضاً أن هناك فجوة بين الأجيال في إستخدام الحكومة الإلكترونية، وخاصة في الظروف التي يكون فيها مطلوب من المواطن توفير التغذية الراجعة حول مشاكل الخدمة العامة، وأن الشباب (أولئك الذين ولدوا بعد عام 1980م) هم المستخدمين الأكثر نشاطاً للمواقع على شبكة الإنترنت للحكومة الإلكترونية للحصول على المعلومات والتعبير عن آرائهم حول مشاكل الخدمة العامة، ومع ذلك فإن العمر يرتبط بشكل إيجابي في قدرة الحكومة المتصورة لتقديم الخدمات. وهذا يعني أن الجيل القديم ينظر إلى قدرة الحكومة بطريقة أكثر إيجابية، وهذه النتيجة تتفق مع الدراسات التجريبية السابقة على إرتياح الفرد مع الحكومة .

ركزت هذه الدراسة على إستخدام الحكومة الإلكترونية وقدرة الأدلة والشفافية والخدمة الحكومية في الحكومة المحلية الصينية، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة، (Egidijus Ostasius, Algirdas Laukaitis, 2015) <sup>(1)</sup>

بعنوان : النموذج المرجعي لرصد الحكومة الإلكترونية : التقييم والمقارنة المعيارية، وتناولت الدراسة بناء نموذج مرجعي لرصد الحكومة الإلكترونية، وتكمن أهمية الدراسة كون الحكومة الإلكترونية نتيجة الابتكارات والتكنولوجيا الناشئة والتوسع في الإنترنت هو واقع اليوم وأصبحت ضرورة لأي بلد يرغب في دخول القرن الـ21 كدولة قادرة على المنافسة في الساحة العالمية والعمليات المتغيرة باستمرار وتستمر في دفع وتوفير فرص وفتح إمكانيات جديدة للحكومة

<sup>(1)</sup> Egidijus Ostasius, Algirdas Laukaitis, **Reference Model for E-Government Monitoring, Evaluation and Benchmarking**, (Vilnius: Inzinerine Ekonomika-Engineering Economics, Vol 26, No. 3, 2015) pp 255–263.



الإلكترونية التنموية، تطور المجتمع يتطلب الإدارات العامة لمعالجة العديد من التحديات والتغيرات الجديدة، كل هذه التغيرات التطورية تتطلب مزيد من الحلول الحكومية المتطورة لمواجهة التحديات الجديدة والمتطلبات الكافية، وبعد وضع الحل، يجب أن يقدر ما إذا كان قد تم الوفاء بتلك المتطلبات يؤدي إلى تطور الحكومة الإلكترونية باستمرار في جميع أنحاء العالم ويتم قياس هذا التطور بشكل منتظم وتتبع من قبل الجمهور ومؤسسات وهيئات القطاع الخاص والباحثين. هناك عدد من الأوراق البحثية المنشورة على النماذج التي تهدف إلى تقييم الحكومة الإلكترونية لكنها تركز معظمها على بعض الأغراض والأهداف الخاصة، وأنواع التقييم وجهات النظر، ومع ذلك لا يوجد نموذج التقييم التي يمكن تكييفها مباشرة لتطوير الحكومة الإلكترونية في كل بلد أو كل منظمة أو كل خدمة في البلاد، وهدفت الدراسة إلى الجمع بين نماذج تحليلها إلى نموذج مفاهيمي التي يمكن أن توفر إطاراً مشتركاً للبحث في المستقبل في مجال تقييم الحكومة الإلكترونية ونقطة مرجعية مشتركة في هذا المجال، لهذا الغرض يقترح نموذجاً مرجعياً لرصد الحكومة الإلكترونية والتقييم والقياس، وهذا النموذج هو لا يرتبط مع أي تعريف خاص للحكومة الإلكترونية والغرض من التقييم والبعد والمعيار وما في وسعها أن تتكيف مع العديد من الحالات المحددة في عملية تصميم نماذج محددة للرصد والتقييم أو المقارنة الحكومة الإلكترونية أو الحكومة الإلكترونية الخدمة. أهم النتائج أنه تساهم هذه الدراسة إلى منطقة ذات الصلة مع الحكومة الإلكترونية تقدير. وعلى الرغم من الإهتمام المتزايد في الحكومة الإلكترونية التقييم، يبدو أن الأدب لا تقديم دراسات كثيرة قابلة لإعادة الاستخدام متكاملة متعددة نماذج لتقييم الحكومة الإلكترونية، فهي ركزت في معظمها على بعض أغراض التقييم معينة أو تقتصر على بعض المناطق المحددة للتقييم لذلك يعتمد على خصوصيات كل بلد، على الاختلافات في الثقافة، والقضايا الاقتصادية والتعليمية، أو محددة من السياسات والمتطلبات المتعلقة بالحكومة الإلكترونية والخدمات في المنظمة نفسها، ويوجد لدينا فحص وتلخيص الجهود والنماذج المقترحة في الأدب وعرضت النموذج المرجعي كنموذج نظري قابل لإعادة الاستخدام للحكومة الإلكترونية تقدير، لا يرتبط هذا النموذج مع أي تعريف الحكومة الإلكترونية إنما تناولت تقييم الأغراض، وأبعاد والمعايير وحددت وقدمت العناصر الرئيسة لنموذج (الحكومة الإلكترونية حل وموضوعية والبعد والمعيار، مقياس العلاقات، شرط والنوع)، وأنشأ بينهم روابط للتقييم وعلاوة على ذلك، إلى حد علمنا، هذا هو أول تطبيق لعلاقة للكيانات التقنية لتطوير النموذج في مجال الحكومة الإلكترونية، على الرغم من أنها كانت على نطاق واسع تطبق في مجالات أخرى مثل النظام أو بيانات كما قدم الصيغ الرئيسة لتغطية معظم النشاطات التي تحدث عادة مع مراعاة حسابات معايير التقييم والأبعاد، أما الآثار العملية التي تستمد من النموذج المرجعي المقترح هي أن هناك حاجة لإنشاء نموذج تقييم جديد لكل حالة محددة من الصفر، بينت الدراسة أن النموذج المقترح سوف يغطي مجموعة واسعة من نماذج التقييم، لذلك يمكن إستخدامها في تصميم نماذج محددة لمراقبة الحكومة الإلكترونية، وتقييم أو قياس، إشارة التقييم نموذج يناظر

الجاهزة وما تحتاجه، وفقاً لتقييم الأغراض والأهداف، لتحديد أبعاد ومعايير ومقاييس محددة خاصة لنموذج التقييم، وهذا النموذج يمكن استخدامه لتقييم أي خدمة أو الحل الذي ليس بالضرورة تهتم الحكومة الإلكترونية، وركزت على ضرورة العمل في المستقبل على التحقق من صحة النموذج المرجعي عن طريق بناء في ممارسة محددة الرصد والتقييم والقياس نماذج لحالات وخدمات الحكومة الإلكترونية المختلفة .

ركزت هذه الدراسة على النموذج المرجعي للرصد الحكومة الإلكترونية : التقييم والمقارنة المعيارية، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

دراسة، (Jin-Wan Seo, Hasan, Md Golam Mehedi, 2015) <sup>(1)</sup>

بعنوان : أين هي الحكومات الإلكترونية في دول جنوب آسيا؟ منهج مقارن، وتناولت الدراسة واقع الحكومات الإلكترونية في دول جنوب آسيا، تم إختيار أربع دول والمقارنة بينها على أساس استخدامها للحكومة الإلكترونية كأداة العمل وتبادل المعلومات بشكل أكثر فعالية مع توفير خدمات عامة أفضل، كما أنها توفر الفهم العام للحكومة الإلكترونية وإستخدامات المختلفة للمتغيرات ومناقشة واقع تطوير الحكومة الإلكترونية والمشاركة الإلكترونية على السنوات القليلة الماضية في هذه البلدان الأربعة، وفي ضوء ذلك، تم جمع بيانات السلاسل الزمنية من إستطلاع الأمم المتحدة للحكومة الإلكترونية لتسليط الضوء على الإتجاهات النامية في الحكومة الإلكترونية جنباً إلى جنب مع القضايا والتحديات وأفضل الممارسات، والفرص المتاحة لتطوير الحكومة الإلكترونية، تجد هذه الدراسة أن الحكومة الإلكترونية الحقيقية تظل أملاً بعيد المنال في هذه البلدان بسبب حساب التكنولوجيا والنقص في البنية التحتية، ومحدودية رأس المال البشري وضعف القطاع الخاص، وتم جمع البيانات والقياس من أجل المقارنة بين البلدان المختارة، حيث تم جمع البيانات من الولايات المتحدة ومسح الأمم الحكومة الإلكترونية الذي يقيس وضع الحكومة الإلكترونية في الولايات المتحدة وفي البلدان الأعضاء في الأمم، غطت سلسلة بيانات من السنوات (2003م، 2004م، 2005م، 2012م، 2014م)، وقد إستخدمت الدراسة تقارير الحكومة الإلكترونية في الأمم المتحدة والإطار الذي هو كلي في مفهومها منذ إنشائها في عام 2003م، حيث أن هذا الإطار المفاهيمي للتنمية يركز على ثلاثة أبعاد هامة، هي قدرة الإنسان، وتوفير خدمات الإنترنت والإتصالات، والبنية التحتية، هذا ويعرض كيفية قياس العامل البشري، وخدمات الإنترنت ويتم قياس البنية التحتية للإتصالات، ويبقى هذا الإطار المنهجي متسق من خلال مختلف فترات الدراسة، وفي نفس الوقت تم تحديث المكونات بعناية لتعكس التطور المستمر لإستراتيجيات الحكومة الإلكترونية

<sup>(1)</sup> Jin-Wan Seo, Hasan, Md Golam Mehedi, **Where Are E-governments in South Asian Countries? A Comparative Approach**, (Korea: A Research Journal of South Asian Studies, Vol. 30, No.2, July – December 2015), pp. 7 – 24.

الناجحة، حيث أن هذه الإستطلاعات تقيم الحكومة الإلكترونية في جميع أنحاء العالم، وإعتماد منظور مفاده أن الهدف من الحكومة الإلكترونية هو دائماً تعزيز عملية التنمية، حيث أن هذا التقرير الشامل أستخدم لتقييم وضع الحكومة الإلكترونية في الأمم المتحدة، الذي يغطي جميع الدول الأعضاء (193 دولة)، إن هذا التقرير يساعد صناع القرار على تحديد مواطن القوة في مبادرات الحكومة الإلكترونية لأمتهم وكذلك على نقاط الضعف والعقبات. أيضاً يستخدم عادة لإبلاغ الحكومة الإلكترونية بالتخطيط والإستراتيجية والتنفيذ، ويؤكد الإتجاهات المتطورة، القضايا، التحديات، الفرص والممارسات المبتكرة للحكومة الإلكترونية لصدارة التنمية في الدول، كما يحلل بيانات المسح إلى توفير إستراتيجيات وخيارات السياسة العامة لمساعدة المسؤولين الحكوميين. أهم النتائج تكمن في أن الحكومة الإلكترونية مفيدة كوسيلة بالتعاون مع المواطنين لزيادة قدرة الحكومة والقطاع العام الأوسع للتعامل مع التنمية والقضايا الخاصة، وأن برامج الحكومة الإلكترونية فعالة وقادرة على دفع ممارسات الحكم الرشيد من خلال تعزيز نطاق وكفاءة الخدمات الحكومية وكذلك من خلال تقديم المزيد من المعلومات المتاحة للجمهور حتى يتمكنوا من المشاركة الفعالة في إتخاذ القرارات كجزء من السياسة العامة العملية، وأن الهواتف المحمولة والهواتف الذكية الجديدة يمكن أن تساعد البلدان النامية بنفس الطريقة إذا كانت الحكومات قادرة على التكيف مع التكنولوجيا المتغيرة، وأنه دفع الإبتكار من منظور تلبية إحتياجات المواطنين، وأن تكنولوجيا المعلومات والإتصالات أيضاً تستخدم في هذه الطريقة لعرض الخدمات العامة بطريقة أكثر تفاعلية، وكانت الحكومة الكورية تفود المسؤول عن الحكومة الإلكترونية إلى الإبتكار، وتعرضت الحكومة الإلكترونية الهندية بعض المسافة من خلال جهود كبيرة في السنوات الأخيرة للتغلب على الصعوبات التي تواجهها، بما في ذلك الربط في الريف والتغلب على مشكلة عدد السكان الكبير، وأن دولة مثل باكستان تقدم المزيد من الخدمات إلكترونياً، أدت إلى دفع سياسة التحويل الرقمي لتتجه إلى خدمات إلكترونية عامة تمشياً مع هذه السياسة، فإنها قد خلقت مشروع جواز السفر الإلكتروني متعدد المقاييس التي تتجه نحو تحسين الشفافية في المجال العام، وقد أوصت هذه الدراسة بضرورة إنشاء الحكومة الإلكترونية والمشاركة الإلكترونية التي تظهر من خلال الإرادة السياسية والقيادة الحكيمة وخلق الأطر التعاونية، وأنه هناك حاجة لدعم الجهود المتعلقة بتطوير الحكومة الإلكترونية وإدارة تقديم الخدمات للمواطنين. وقد أوصت بإجراء دراسة جيدة عن الممارسات من مختلف أنحاء العالم النامي، بما في ذلك العوامل مثل الحكومة الإلكترونية وسياسات المعلومات والإتصالات، وضرورة تطوير الجهود المبذولة لتعزيز المؤسسات وتطوير قدرات الموظفين الحكوميين في مختلف الدول .

ركزت هذه الدراسة على الحكومات الإلكترونية في دول جنوب آسيا كمنهج مقارنة، بينما تركز الدراسة الحالية على الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات الحاسوبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات .

## الفصل الأول

### الإطار النظري للحكومة الإلكترونية

تتأول البحث في هذا الفصل الإطار النظري للحكومة الإلكترونية وذلك من خلال التعرف على مفهوم ونشأة وتطور وأهمية وأبعاد الحكومة الإلكترونية وأهداف ومزايا وسلبيات ومعوقات الحكومة الإلكترونية بالإضافة إلى مقومات ومتطلبات وإستخدامات الحكومة الإلكترونية وذلك من خلال المباحث الثلاثة التالية:

**المبحث الأول : مفهوم ونشأة وتطور وأهمية وأبعاد الحكومة الإلكترونية**

**المبحث الثاني : أهداف ومزايا وسلبيات ومعوقات الحكومة الإلكترونية**

**المبحث الثالث : مقومات ومتطلبات وإستخدامات الحكومة الإلكترونية**

## المبحث الأول

### مفهوم ونشأة وتطور وأهمية وأبعاد الحكومة الإلكترونية

تمهيد :

الحكومة الإلكترونية تتحقق من خلال إدراك حقيقة أن العالم اليوم ومستجداته يحتم على المجتمع بأن يكون متقدم ويتميز في المسائلة والمرونة والحكم الصالح، والتي تمثل ركائز الحكومة الإلكترونية، وهذه الأخيرة جاءت بعد ظهور صور الفساد الإداري والمالي في المجتمع ومؤسساته وإصلاح هذا الأمر تم البحث عن سبل للمعالجة فكانت الحكومة الإلكترونية أحد العلاجات الواقية من إنتشار الفساد من جانب والعمل على منعه من جانب آخر، كما أن مقتضيات الإصلاح الإداري تلزم على المؤسسات الحكومية بنمط المرونة والوضوح في منهج عملها، فالأجهزة الحكومية تتبع توصيل المعلومات والخدمات عن طريق إدارة قنوات متعددة للنقل والتوصيل بالطرق التقليدية مثل إستخدام الهاتف، والفاكس، أو الطرق اليدوية، إلا أن الهدف الأهم هو تحسين جودة الخدمات وتوفيرها. ومن العوامل الإيجابية للحكومة الإلكترونية أنها تعمل على تخفيف نسبة العلاقات المشبوهة وغير الشرعية المحتملة عند المسؤولين والعاملين لأنها تعني أولاً وقبل كل شيء تدفق المعلومات، وعلانية تداولها عبر مختلف وسائل الإتصال، وتوفر تواصل المواطنين بصانعي القرارات والقائمين على الأمور لتحفيزها ومحاصرة الفساد، بمعنى آخر فإن الحكومة الإلكترونية تعني الإنفتاح على الجمهور فيما يتعلق بهيكل وظائف الجهاز الحكومي والسياسات المالية للقطاع العام الذي من شأنه تعزيز المسائلة والمصادقية وتأييد السياسات الإقتصادية السليمة .

أولاً : مفهوم الحكومة الإلكترونية :

لقد تناول العديد من الباحثين والكتاب والمهتمين مفهوم الحكومة الإلكترونية وذلك تبعاً للخلفية العلمية والعملية التي ينتمون إليها، عند التطرق لمفهوم الحكومة الإلكترونية نجدها تتألف من شطرين الحكومة والإلكترونية، أما الحكومة : فيقصد بها الهيئة الحاكمة أي جميع السلطات العامة في الدولة، وتعني ممارسة السلطة في جماعة سياسية معينة ومن ثم يكون المقصود منها نظام الحكم في الدولة أي طريقة إستخدام السلطة وممارسة الحكم<sup>(1)</sup> ، ومصطلح الإلكترونية : يعني الإعتماد على تقنيات تحتوي على ما هو رقمي أو مغناطيسي أو لاسلكي أو بصري أو كهرومغناطيسي أو غيرها من الوسائل المشابهة<sup>(2)</sup> .

(1) محمد الصيرفي، المرجع المتكامل في الإدارة الإلكترونية للموارد البشرية، (القاهرة: المكتب الجامعي الحديث، 2009م)، ص 23 .

(2) داود عبد الرازق الباز، الحكومة الإلكترونية، (الإسكندرية: منشأة المعارف، 2007م) ، ص 98 .

يعرف أحد الباحثين الحكومة الإلكترونية أنها عبارة عن تلك المنظمات أو الجزر المتناثرة التي تعتمد على تطبيقات الإدارة الإلكترونية، ولكنها تمتلك روابط إلكترونية تربطها ببعضها بشكل ميسر وسريع وبالمستفيدين من خدماتها<sup>(1)</sup>.

بالرغم من أن مصطلح الحكومة الإلكترونية يحتوي على كلمة إلكترونية إلا أنه ليس مصطلحاً تكنولوجياً، بل هو مصطلح إداري يعني التحول الجذري في المفاهيم الثقافية والإقتصادية والإجتماعية والتسويقية، وعلاقة الأفراد والمؤسسات مع بعضها البعض، ولهذا سميت الحكومة الإلكترونية<sup>(2)</sup>.

إن مفهوم الحكومة الإلكترونية يعكس سعي الحكومات إلى إعادة إبتكار نفسها لكي تؤدي مهامها بشكل فاعل في الإقتصاد العالمي المتصل ببعضه البعض عبر شبكة الإتصالات والحكومات وهي ليست سوى تحول جذري في الطرق التي تتبعها الحكومات لمباشرة أعمالها وذلك على نطاق لم يشهده العالم منذ بداية العصر الصناعي<sup>(3)</sup>.

يرى آخر بأن الحكومة الإلكترونية هي الإنتقال من تقديم الخدمات العامة من الشكل الروتيني إلى الشكل الإلكتروني عبر الإنترنت، بالرغم من إمكانية بناء مشاريع الحكومة الإلكترونية بالإعتماد على شبكات حاسوبية داخلية على مستوى الدولة أو حتى المدينة<sup>(4)</sup>.

لقد عرف آخر الحكومة الإلكترونية بأنها قدرة القطاعات الحكومية المختلفة على تقديم الخدمات والمعلومات الحكومية التقليدية للمواطنين بوسائل إلكترونية وبسرعة وقدرة متاهيتين وبتكاليف ومجهود أقل وفي أي وقت من خلال موقع واحد على شبكة الإنترنت<sup>(5)</sup>.

كما يعرف آخر الحكومة الإلكترونية بأنها إستخدام تكنولوجيا المعلومات والإتصالات لزيادة إمكانية الدخول إلى الخدمات الحكومية ونشرها عبر الشبكة لتعم الفائدة على المواطنين وقطاع الأعمال والموظفين<sup>(6)</sup>.

كما يعرف آخر الحكومة الإلكترونية بأنها أي شكل من أشكال المعاملات التي يمكن أن تتم إلكترونياً بين أي جهتين حكوميتين أو مجموعة جهات حكومية وبعضها البعض، أو بين المواطن

(1) يحيى محمد علي أبو مغياض، الحكومة الإلكترونية، (الرياض: الناشر المؤلف نفسه بالتعاون مع مكتبة الملك فهد الوطنية، 2004م) ص 103.

(2) ناصر الخنجي، ندوة الحكومة الإلكترونية: تطبيقات وممارسات (الدوحة: مشروع الوزارة الإلكترونية في وزارة شؤون الخدمة المدنية والإسكان بدولة قطر، 2001م)، ص 7.

(3) عبد الفتاح بيومي حجازي، الحكومة الإلكترونية ونظامها القانوني، (الإسكندرية: دار الفكر الجامعي، 2004م)، ص 20.

(4) إبراهيم أبو السعود، التقنيات الحديثة والحكومة الإلكترونية، (الرياض: مجلة العربية 3000، العدد الأول، 2005م)، ص 126.

(5) Carter L. & F. Belanger, **The Influence of Perceived Characteristics of Innovating on E-Government Adoption**, EJEG, (Electronic Journal of E-Government, vol.2, No.1, 2004), P. 357.

(6) Basu, S., **E- Government and Developing Counting: An Overview**, (International Review of Law Computers and Technology, Vol. 18, No.1, 2004), P.110.

وأي جهة حكومية على أي مستوى كمصلحة الأحوال المدنية أو وحدات الإدارة المحلية والحكم المحلي أو مصلحة الضرائب أو غيرها (1) .

كما يعرف آخر الحكومة الإلكترونية بأنها عبارة عن الإدارة الإلكترونية للأعمال والوظائف الحكومية الموجهة للمواطنين أو لقطاع الأعمال، أو بين مؤسسات الدولة ووكالاتها وأجهزتها عبر استخدام نظم تكنولوجيا المعلومات والاتصالات بكثافة يجعل من الحكومة الإلكترونية نموذجاً فعالاً لإنتاج الخدمة العامة وتوزيعها على المواطنين، الأعمال، العاملين المؤثرين من خلال تنفيذ المعاملات على الشبكة (2) .

يعرف برنامج الأمم المتحدة الحكومية الإلكترونية أو الحكومة الرقمية بأنها عبارة عن توظيف استخدام الإنترنت والشبكة العنكبوتية العالمية لتوصيل المعلومات والخدمات الحكومية للمواطنين (3) . كما يعرف آخر الحكومة الإلكترونية بأنها تقديم الخدمات والمعلومات للمواطنين كإفهام إلكترونياً (4) .

يعرف آخر الحكومة الإلكترونية بأنها الاستخدام التكاملية الفعال لجميع تقنيات المعلومات والاتصالات لتسهيل وتسريع المعاملات بدقة عالية داخل الجهات الحكومية (حكومة - حكومة) وبينها وبين تلك التي تربطها بالأفراد (حكومة - فرد)، وقطاعات الأعمال (حكومة - أعمال) (5) .

يعرف البنك الدولي الحكومة الإلكترونية بأنها عملية استخدام المؤسسات الحكومية لتكنولوجيا المعلومات (شبكات المعلومات العريضة، شبكة الإنترنت، وأساليب الإتصال عبر الهاتف المحمول) والتي لديها القدرة على تغيير وتحويل العلاقات مع المواطنين ورجال الأعمال ومختلف المؤسسات الحكومية، وهذه التكنولوجيا يمكنها أن تخدم عدداً كبيراً من الأهداف مثل : تقديم خدمات أفضل للمواطنين، تحسين التعامل والتفاعل مع رجال الأعمال ومجتمع الصناعة، وتمكين المواطنين من الوصول للمعلومات مما يوفر مزيداً من الشفافية، أو إدارة أكثر كفاءة للمؤسسات الحكومية، كما أن

(1) تركي سلطان، الحكومة الإلكترونية في مصر: خطة التطبيق، (القاهرة: جامعة حلوان، مركز بحوث التنمية التكنولوجية، المؤتمر القومي الثالث لمركز بحوث التنمية التكنولوجية بعنوان المشروع الوطني لتحديث الدولة في إطار المتغيرات المحلية والإقليمية، مايو 2001م)، ص 431 .

(2) Whitson Thurman L. Davis Lynn, **Best Practice in Electronic Government: Comprehensive Electronic Information Dissem-in Jatiwn for Science and Technology**, (U.S.: Department of Energy, 2001).

(3) United Nation, 2006, AOEM A.P.1 . [www.en.wikipedia.org/wiki/E-Government](http://www.en.wikipedia.org/wiki/E-Government).

(4) أيمن عودة المعاني، الإدارة العامة الحديثة، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2010م)، ص 231 .

(5) Eddowes L.A., **The Application of Methodologies in E-Government, EJEG, Electronic**, (Journal of E-Government, Vol.2, No.2, 2004), P.273.

نتائج هذه التطبيقات يمكن أن تؤدي إلى تحجيم الفساد، زيادة الشفافية، تعظيم العائد ككل أو تخفيض النفقات وزيادة فناعة المواطن بدور المؤسسة الحكومية في حياته (1) .

يعرف آخر الحكومة الإلكترونية بأنها تحول المصالح الحكومية ووظائفها ومهامها فيما يتعلق بخدمة الجمهور أو فيما بينها وبعضها البعض بطريقة إلكترونية عن طريق تسخير تقنية المعلومات ووسائل الإتصال الحديثة (2) .

كما يعرف آخر الحكومة الإلكترونية بأنها إستغلال تكنولوجيا المعلومات والإتصالات لتطوير وتحسين تدبير الشؤون العامة ويتمثل ذلك في إنجاز الحكومات الرسمية سواءً بين الجهات الحكومية أو بين هذه الجهات والمتعاملين معها بطريقة معلوماتية تعتمد على الإنترنت، وفق ضمانات أمنية تحمي المستفيد والجهة صاحبة الخدمة (3) .

كما يعرف آخر الحكومة الإلكترونية بأنها نظام يعتمد على تكنولوجيا المعلومات والإتصالات في جميع عمليات الجهات الإدارية الحكومية الخاصة بتقديم الخدمات الحكومية وتأدية الوظائف والأنشطة الإدارية من خلال تداول البيانات والمستندات والأموال بشكل إلكتروني مما يؤدي إلى تخفيض الوقت والتكلفة وزيادة جودة الخدمات الحكومية (4) .

كما يعرف آخر الحكومة الإلكترونية بأنها إستخدام التكنولوجيا وخاصة تطبيقات الإنترنت المبنية على شبكات المواقع الإلكترونية لدعم وتعزيز الحصول على المعلومات الحكومية وتوصيلها، وخدمة المواطنين وقطاع الأعمال والموظفين والدوائر الحكومية الأخرى بشفافية عالية وبكفاءة فعالة وبعادلة (5) .

بينما يرى آخر الحكومة الإلكترونية بأنها نظام إفتراضي يُمكن الأجهزة الحكومية من تأدية إلتزاماتها لجميع المستفيدين بإستخدام التقنيات الإلكترونية المتطورة متجاهلة المكان والزمان مع تحقيق الجودة والتميز والسرية وأمن المعلومات (6) .

كما يعرف آخر الحكومة الإلكترونية بأنها إدارة الخدمات الحكومية بشكل إلكتروني يعتمد على أحدث ما توصلت إليه التقنية الحاسوبية ووسائل الإتصال من خلال إعادة هندسة الإجراءات التي

(1) E-Government, The World Bank Group in: [www1.worldbank.org/Publicsector/egov/definition.htm](http://www1.worldbank.org/Publicsector/egov/definition.htm).

(2) محمد نجيب زكي حمد، دراسة تحليلية لتأثير منظومة الحكومة الإلكترونية على تطوير نظام المعلومات المحاسبية الحكومية، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة، العدد الأول، يناير 2004م)، ص 180 .

(3) علاء فرج طاهر، الحكومة الإلكترونية بين النظرية والتطبيق، (عمان: دار الراجحة للنشر والتوزيع، 2010م)، ص 87 .

(4) يونس حسن عقل، مرجع سابق، ص 115 .

(5) بشير عباس العلاق، الخدمات الإلكترونية بين النظرية والتطبيق – مدخل تسويقي إستراتيجي، (القاهرة: منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، بحوث ودراسات، 2004م)، ص 256 .

(6) مصطفى يوسف كافي، الإقتصاد المعرفي، (عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2013م)، ص 287 .



تتم لإنجاز الخدمة الحكومية مع التركيز على أهمية المواطن كزبون يتلقى الخدمة بحيث ينعكس ذلك على كلفة الخدمة وجودتها<sup>(1)</sup>.

كما يعرف آخر الحكومة الإلكترونية بأنها عملية تغيير وتحويل العلاقات بين الوحدات الحكومية والمواطنين ورجال الأعمال من خلال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات بغرض تقديم خدمات مناسبة لهم وتحسين التعامل والتفاعل مع رجال الأعمال ومجتمع الصناعة، وتمكين المواطنين من الوصول لتلك المعلومات بصورة تؤدي إلى توفير مزيد من الشفافية وإدارة الوحدات الحكومية بطريقة أكثر كفاءة لتجسيم الفساد وتعظيم العوائد<sup>(2)</sup>.

كما يعرف آخر الحكومة الإلكترونية بأنها مفهوم جديد من حيث التناول والتطبيق يقوم على مدى إمكانية تحديث إجراءات العمل في المؤسسات الحكومية عن طريق إستخدام كل أنواع التقنيات المتطورة السلكية واللاسلكية، وإستخدامها كوسائط لتوصيل كل ما تقدمه الحكومة لجمهور المواطنين من خدمات ومعلومات وذلك عن طريق الإتاحة لموقع إلكتروني تفاعلي يتم فيه تجميع كافة الخدمات الحكومية لتقديمها للمواطنين والتفاعل معهم عن طريق ذات الموقع، بغرض تحسين الأداء الحكومي مما يحقق مبدأ العدالة والديمقراطية والمساواة<sup>(3)</sup>.

يرى الباحث من خلال إستعراض المفاهيم والتعريفات السابقة للحكومة الإلكترونية بأنه لم يتم التوصل إلى تعريف موحد ومحدد وشامل للحكومة الإلكترونية من قبل جميع الكتاب والباحثين بل تم تناولها من عدة إتجاهات وبمفردات مختلفة ولكن تتفق هذه التعريفات بأن الحكومة الإلكترونية تمثل في جوهرها الإنتقال من تقديم الخدمة الحكومية بالطرق التقليدية إلى تقديمها بالطرق الإلكترونية وهذا يمثل تحول في ثقافة تنفيذ الإجراءات الحكومية، يرى الباحث أن الحكومة الإلكترونية عبارة عن نظام إداري إلكتروني يقوم بإستخدام أمثل وفعّال لتقنية تكنولوجيا المعلومات والاتصالات معاً لتقديم الخدمات الحكومية والأنشطة الإدارية المختلفة وعلى مدار الساعة لجميع القطاعات الحكومية وغير الحكومية بمعنى تقديم الخدمات الحكومية بين القطاعات الحكومية الداخلية (حكومة - حكومة) وتلك التي تربطها بالمواطنين (حكومة - مواطن) وأيضاً تلك التي تربطها بقطاعات الأعمال (حكومة - أعمال) مما يؤدي إلى توفير الوقت والجهد وتقليل التكلفة وبما يضمن تقديم الخدمة الحكومية بجودة عالية.

(1) معاذ يوسف الذنبيات، مرجع سابق، ص 60.

(2) أبو بكر محمود الهوشي، الحكومة الإلكترونية الواقع والآفاق، (القاهرة: مجموعة النيل العربية، 2006م)، ص 28.

(3) عقيل محمد أحمد الصديق، مرجع سابق، ص 79.

لكي يتم فهم الجوانب المختلفة للإطار المفاهيمي للحكومة الإلكترونية، لابد من دراسة نشأة وتطور الحكومة الإلكترونية حيث أن تقدم الأمم وتطورها ورفقيها يقاس بمدى تقدمها ومقدرتها على استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات ومواكبتها للتطور الهائل والمستمر في عالم الإنترنت وتوظيف ذلك من أجل توصيل المعلومات والخدمات الحكومية لكافة مستخدميها بسهولة ويسر وعليه يتم تناول نشأة وتطور الحكومة الإلكترونية على النحو التالي :

### 1. نشأة الحكومة الإلكترونية :

فكرة الحكومة الإلكترونية كانت موضوعاً لإحدى روايات الخيال العلمية العالمية التي كتبها الروائي الكبير جون برنر (The Shack Wave Rider) في سنة 1975م حيث دار موضوع الرواية حول حكومة شمولية تتحكم في شعبها وتركز كل السلطات في يدها من خلال شبكة حاسوبية عملاقة تحتوي على كل بيانات أفراد الشعب مما أدى بأنصار الحريات إلى مكافحة هذه الشبكة، قد تحدث الكاتب في الرواية عن دودة تقوم بعمل تخريبي، تخرق من خلاله الكمبيوتر وتقرض ما به من معلومات وبيانات عن الشعب وقد سمى المؤلف هذا العمل (برنامج الدودة) على أنه شكل من أشكال المقاومة الإلكترونية لمثل هذه النوعيات من الحكومات التي لا تحظى برضاء الشعب، لقد قام أحد الدارسين لعلوم الحاسوب في أمريكا وهو روبرت موريس ( Ropert Tappan Morris) بمحاولة تحقيق الفكرة ونقلها من الخيال العلمي إلى الواقع العملي وذلك في عام 1988م، حيث صمم روبرت الدودة الإلكترونية والتي كانت سبباً في إدانته جنائياً بتهمة الإحتيال وسوء استخدام الكمبيوتر<sup>(1)</sup>.

قد بدأت أولى المحاولات في بداية الثمانينات أواسط عام 1980م في الدول الإسكندنافية، بالتطبيق على بعض القرى الريفية تحت مسمى "القرى الإلكترونية" وتهدف إلى تحقيق الوصول والإطلاع على المعلومات بواسطة استخدام التقنيات الحديثة المتوفرة، لتلبية حاجة سكان القرى الريفية البعيدة عن المدن في الحصول على بعض الخدمات، وأطلق على مثل هذه المبادرات أسماء متعددة مثل: المراكز البعيدة، الأكواخ البعيدة، المجتمعات البعيدة، أطلق عليها (لارس) من جامعة بالدانمارك تعبير مراكز الخدمة عن بعد لمعلومات متطورة أسرع وأحدث<sup>(2)</sup>.

في عام 1992م عقد مؤتمر (الأكواخ البعيدة) في جمعية المملكة المتحدة، لكن من المدهش أن توصيات المؤتمر قد خلت من ذكر الخط الساخن للمعلومات، وتقنيات الخط الفوري، ولم يرد ضمن المعدات ما يشير إلى المودم وحين قرر مجلس لندن الأكبر تمويل مشروع بوبتيل (الاتصالات

(1) داود عبد الرازق الباز، الإدارة العامة، (الحكومة) الإلكترونية وأثرها على النظام القانوني للمرفق العام وأعمال موظفيه، (الكويت: جامعة الكويت، مجلس النشر العلمي، لجنة التأليف والتعريب والنشر، 2004م)، ص 25 .

(2) محمود حسن نوفل، الحكومة الإلكترونية بالمدينة العربية بين الطموحات والمحاذير، (مسقط: ندوة الحكومة الإلكترونية الواقع والتحديات، 2003م)، ص 3.

البعديّة التّقنيّة) الذي قام على فكرة جديدة تتلخّص في : جمع ونشر وتميئة المعلومات بوسائل إلكترونية وأظهر المشروع أهمية استخدام التقنيات الحديثة، كالبريد الإلكتروني، والوصول عن بعد لقواعد البيانات فقد أصبح مشروع مانثستر الذي يمول نفسه ذاتياً مصدر دعم لهذا المشروع الحديث بعد إسقاط ما يلزمه من مصاريف فضلاً عن ظهور أفكار أخرى للتطوير مثل المدن الرقمية<sup>(1)</sup> .

أخذت فكرة الحكومة الإلكترونية تطرح نفسها في المجال الإداري، وقد بدأ ذلك في عام 1992م أثناء الحملة الانتخابية للرئيس الأمريكي بيل كلنتون، حيث أعلن أنه يريد أن يجعل من طريق المعلومات السريع حجر زاوية جديدة في البنية الأساسية القومية، يشابه في أهميته نظام الطرق السريعة بين أرجاء الولايات الأمريكية، وفي عام 1993م أصدر نائب الرئيس الأمريكي "آل جور" (Al Gore) تقريراً حمل عنوان (من البيروقراطية للإنتاج : نحو حكومة تعمل أكثر وتكف أقل) وتحتوي توصيات التقرير على خارطة طريق لرفع كفاءة الأداء الحكومي وزيادة فاعليته في التجارب والإرتقاء مع عملاء الحكومة وهم الشعب، وبموجب هذه الخارطة تعمل الحكومة على إعادة إكتشاف نفسها ومراجعة نظمها. في سنة 1995م بدأت هيئة البريد المركزي في ولاية فلوريدا الأمريكية تطبيق نظام الحكومة الإلكترونية على إدارتها في عام 1999م قدمت بريطانيا إطاراً إستراتيجياً للحكومة الإلكترونية مزوداً بالتقنية لإدارة ونقل المعلومات ووفقاً لهذا الإطار فإن الإدارة البريطانية ستتحول إلى الحكومة الإلكترونية بصفة كاملة في عام 2005م<sup>(2)</sup> .

يرى البعض أن مصطلح الحكومة الإلكترونية ظهر في إطار لجنة الأمم المتحدة لتنشيط التبادل بين الدول بالوسائل الإلكترونية ؛ أي ما يسمى بالتجارة الإلكترونية، وعليه فإن تجربة الحكومة الإلكترونية بدأت في أواسط الثمانينات من القرن العشرين في الدول الإسكندنافية وتمثلت في ربط القرى البعيدة بالمركز وأطلق عليها اسم القرى الإلكترونية (Electronic Villages) حيث يعد البروفيسور لارس (Lars) من جامعة أودنيس (Aodneiss) في الدنمارك رائد هذه التجربة وسماها مراكز الخدمة عن بُعد، كذلك من الرواد مايكل دل صاحب شركة (Dill) ؛ الشركة التي لها الدور الريادي في مجال الحكومة الإلكترونية، ثم تلى ذلك كثير من الدول والتي منها المملكة المتحدة حيث بدأت التجربة بها عام 1989م في مشروع (قرية مانثستر)، أيضاً ظهرت محاولات في الولايات المتحدة عام 1995م في ولاية فلوريدا ثم تلى ذلك عدة تطبيقات في الولايات المتحدة وغيرها من الدول، ففي بريطانيا في أبريل عام 2000م قدم إطاراً إستراتيجياً للحكومة الإلكترونية مزوداً بالتقنية لإدارة ونقل المعلومات، ووفقاً لذلك الإطار أقرت الإدارة البريطانية بأنها ستتحول نحو الحكومة الإلكترونية بصورة كاملة في عام 2005م، ثم أخذت دول أوروبية عديدة في تطبيق

(1) يحيى محمد علي أبو مغايش، مرجع سابق، ص ص 109-110.

(2) داود عبد الرازق الباز، مرجع سابق، ص ص 26 - 27 .

برنامج الحكومة الإلكترونية مثل هولندا وكندا والسويد والنرويج والدنمارك وإيطاليا وغيرها، أما في البلاد العربية فقد ظهر الإهتمام بتطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية منذ بداية القرن الحادي والعشرون ولو بصفة جزئية وخاصة في مصر والسعودية ولبنان والسودان وغيرها على نحو يجعل من الحكومة الإلكترونية تطوراً نوعياً في المنطق السياسي والإدارة لمفهوم الدولة والحكومة في ظل ظهور الفلسفات الإدارية المعاصرة مثل الجودة الشاملة والحكومة والشفافية<sup>(1)</sup>.

يرى الباحث أن فكرة الحكومة الإلكترونية نشأت كتصور لربط المواطن بمختلف أجهزة الحكومة للحصول على الخدمات الحكومية بأنواعها بشكل آلي إضافة إلى إنجاز الحكومة ذاتها مختلف أنشطتها بإعتماد شبكات الإتصالات والمعلومات لخفض الكلف وتحسين الأداء وسرعة الإنجاز وفعالية التنفيذ وأن مفهوم الحكومة الإلكترونية بدأ في الظهور على المستوى العالمي لما له دوراً في زيادة التقدم في الخدمات الحكومية المقدمة للمواطنين ، وأن دولة مثل الأردن كانت من الدول الرائدة في مجال الحكومة الإلكترونية وتحديداً من خلال إطلاق مشروع الحكومة الإلكترونية في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات بدعم من منظمة USAID .

## 2. تطور الحكومة الإلكترونية :

إن الدول تسعى دائماً إلى تطوير سياساتها العامة بما يواكب متطلبات العصر الجديد وبما يكفل لها القيام بمسؤولياتها على أكمل وجه محققة بذلك أعلى كفاءة لأداء الخدمات الحكومية التي تقدمها للمستفيدين منها، وقد مرت تطبيقات الحكومة الإلكترونية بالعديد من المراحل والتطورات نتناولها كما يلي :

أ. المراحل من حيث التنفيذ :

تم تقسيم مراحل تطور الحكومة الإلكترونية حسب رأي أحد الباحثين إلى أربعة مراحل مختلفة من حيث التنفيذ وهي<sup>(2)</sup> :

**المرحلة الأولى : التحول :** خطة عمل أوروبا الإلكترونية لعام 2002م تتطلب من الدول الأعضاء جعل البيانات العامة الأساسية متاحة فوراً على الشبكة بما في ذلك المعلومات القانونية والإدارية والثقافية والبيئية والمعلومات الخاصة بحركة المرور وجعل المعلومات الحكومية متاحة فوراً على الشبكة هي الخطوة الأولى بإتجاه الحكومة الإلكترونية وهي تبدي تحدياً فنياً بسيطاً لكن تقاسم المعلومات المهمة يتطلب توفر مستوى معين من الثقة .

(1) خالد ممدوح إبراهيم، أمن الحكومة الإلكترونية، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2008م)، ص ص 15 – 18 .

(2) فهد بن ناصر بن دهام العبود، الحكومة الإلكترونية بين التخطيط والتنفيذ، (الرياض: مكتبة الملك فهد الوطنية، السلسلة الثانية (41)، 2003م)، ص ص 42 – 43 .

**المرحلة الثانية : التفاعل :** الشبكة المترابطة بين دول الإتحاد يجب أن تكون أكثر فاعلية وسرعة بحيث يمكن تحميل المعلومات بالسرعة نفسها التي يمكنك تنزيلها بها، والبدء في إنشاء شبكات أكثر تطوراً وإستخدام أحدث تقنيات شبكات المعلومات في هذا المجال .

**المرحلة الثالثة : التعامل :** العمل الحقيقي للحكومة الإلكترونية يعتمد على السرعة والدقة في إنجاز العمل، وتوفير الكثير من الوقت والجهد والمال، والإقتصاد في تكاليف الأعمال الإلكترونية الذي يعتمد على الإختلافات الكبيرة في التكاليف لكل عملية تتم بالوسائل التقليدية وتلك التي تتم عن طريق الخدمات الفورية عبر الشبكة إلى جانب وجود التنافس في تقديم الخدمات العامة التي تقدم فوراً عبر الشبكة .

**المرحلة الرابعة : التكامل :** مرحلة الذروة فيما يخص الحكومة الإلكترونية وفيها يتم تأمين الآتي :

i. إتاحة المعلومات فوراً عبر الشبكة .

ii. تفاعل الناس مع الحكومة الإلكترونية وإستجابتهم لها .

iii. القدرة على إكمال المعاملات فوراً عبر الشبكة .

توحيد جميع تلك الأهداف في شكل بنية ملائمة، وهذا يعني أنه بإمكان العميل أو المواطن أن يحصل على جميع المعلومات التي يحتاجها وأن يستوفي جميع متطلباتها وأن يطلب أو يتلقى جميع الخدمات التي يكون مخولاً بتلقيها من مصدر واحد أياً كان نوع هذه الخدمات، سواءً كانت عن التعليم أو الصحة أو التجارة أو غيرها .

**ب. المراحل من حيث الطريقة التي تقدم بها الخدمات :**

يرى آخر أن مراحل الحكومة الإلكترونية ترتبط بالتطورات في الطريقة التي تقدم بها الخدمات الحكومية والتي تمثلت في المراحل التالية<sup>(1)</sup> :

**المرحلة الأولى :** هي مرحلة الميلاد (عصر الحاسوب) : حيث تعود إلى بداية النصف الثاني من القرن العشرين حينما ولجت الحواسيب مجال التطبيقات الإدارية المختلفة بصورة أدت إلى تطوير أنظمة العمل بتلك الإدارات .

**المرحلة الثانية :** هي مرحلة التصعيد (عصر أنظمة المعلومات) : والتي تعود إلى حقبة السبعينات والثمانينات من القرن العشرين وهي المرحلة التي تم فيها وضع بعض الخدمات من خلال أنظمة المعلومات على الأجهزة المختلفة وهي ما عرفت بأتمتة الخدمات .

**المرحلة الثالثة :** هي مرحلة الذروة (عصر الإنترنت) : والتي تعود إلى منتصف التسعينات وفيها تم تفعيل أداء الحكومة مثل سداد فواتير الهواتف والكهرباء من خلال الهواتف والماكينات .

من أجل تطوير الحكومة الإلكترونية يجب التفكير بأسلوب الشركات وتصبح الجهات الحكومية والمواطنين زبائن وشركاء وذلك من خلال الإستفادة من التقنية، إن الهدف النهائي يجب أن يكون

(1) أبو بكر محمود الهوشي ، مرجع سابق ، ص 30 .

بناء مجتمع معلوماتي تسعى الجهات الحكومية لتلبية إحتياجاته، ويمكن للحكومة الإلكترونية أن تطبق بإستخدام الإنترنت أو الهاتف أو مراكز خدمات خاصة أو عبر الأجهزة اللاسلكية أو أي أنظمة إتصالات أخرى مع ضرورة التأكيد على أن مشروع الحكومة الإلكترونية ليس طريقاً مختصراً للتنمية الإقتصادية أو ترشيد النفقات أو حكومة فعالة كما أنها ليست ظاهرة طارئة أو حدثاً وقتياً، بل طريق طويل ملئ بالكثير من الصعوبات والتحديات والنفقات، ومن شأن تطوير مفهوم الحكومة الإلكترونية إلى واقع أن يحقق نتائج كبيرة على المستويات الإقتصادية والإجتماعية والسياسية فهو من جهة أسلوب يستجيب لتطلعات المستفيدين من أفراد ومؤسسات حيث يقدم خدمات أفضل بإذابة جليد تعقيدات الإجراءات البيروقراطية والروتينية وتوفير إمكانية الدخول إلى كافة الخدمات وتحديد وتلبية إحتياجاتهم بسهولة مطلقة وعلى أساس من النزاهة والمساواة والشفافية، ومن جهة أخرى هو بمثابة طريقة لتفعيل الجهاز الحكومي وتطوير أدائه وتخفيف الأعباء الإدارية عنه كما أنه يعد أفضل وسيلة لإعادة الثقة إلى المواطنين في الإدارة<sup>(1)</sup>.

يرى آخر أن مراحل تطور الحكومة الإلكترونية تم تقسيمها إلى خمسة مراحل كما يلي<sup>(2)</sup>:

**المرحلة الأولى :** هي مرحلة نشر المعلومات والإجراءات فقط، وهي مرحلة مبسطة لا يكون فيها لمتلقي الخدمة السيطرة على المتاح من البيانات، فهي ترتبط بنشر المعلومات وإمكانية طباعتها وإعادة إرسالها بالبريد أو التسليم المباشر .

**المرحلة الثانية :** هي مرحلة التفاعل على الموقع الإلكتروني بين الجهة الحكومية المقدمة للخدمة وطالبي هذه الخدمة من خلال ملئ الإستمارات وإمكانية إرسال الشكاوى وتلقي عمل أو دفع فاتورة .

**المرحلة الثالثة :** هي مرحلة التكامل الرأسي بين الإدارات المختلفة للجهة الحكومية الواحدة، بحيث يتمكن طالب الخدمة من إتمام معاملته كلها من خلال جهة واحدة على الرغم من تعدد وحداتها .

**المرحلة الرابعة :** هي مرحلة التكامل الأفقي بين أجهزة الدولة المختلفة، وهي مرحلة معقدة تستلزم قواعد بيانات عملاقة عن كافة المؤسسات والجهات الحكومية المركزية والمحلية، بحيث يستطيع طالب الخدمة الحصول على الخدمة التي يريدتها من خلال بوابة موحدة للحكومة الإلكترونية أو الحصول على الخدمة من خطوة واحدة، وهنا لا يحتاج المواطن إلى معرفة الجهة أو الجهات التي ستقوم بتوفير الخدمة التي يريدتها بقدر ما يحتاج إلى معرفة الكيفية التي سيتم بمقتضاها إتمام مهمته، وهنا لا بد أن يراعى عند تصميم المواقع الإلكترونية إستخدام معيار العملية بدلاً من المعيار الوظيفي كأساس للتنظيم .

(1) خالد ممدوح إبراهيم، المرجع السابق، ص ص 18 - 21 .

(2) عالية عبد الحميد عارف، الحكومة الإلكترونية - المفهوم والتحديات مع التطبيق على التجربة المصرية، (القاهرة: مجلة أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، العدد الثاني، 2007م)، ص ص 115 - 117 .

**المرحلة الخامسة:** هي المرحلة التي تتيح لطالبي الخدمة التعامل مع الحكومة بالشكل الذي يتفق وتفضيلاتهم، حيث تمكنهم هذه المرحلة من تشكيل المعلومات والخدمات التي يتيحها الموقع الإلكتروني للحكومة تبعاً لظروفهم وإحتياجاتهم، هذا إضافة إلى تقديم هذا الموقع خدمة تذكير المواطن بمواعيد تجديد مختلف أنواع الرخص أو البطاقات أو التصاريح الحكومية التي يقوم المواطن بتجديدها بنفسه، وكذلك إمكانية قيام الموقع الإلكتروني للحكومة بإرسال رسائل إلكترونية لإعلام المواطن بما يستجد من برامج وتصريحات حكومية .

يرى الباحث أنه في سبيل تطوير الحكومة الإلكترونية يجب الأخذ في الحسبان بأنها لن تصبح واقعاً بمجرد صدور قرار سياسي يتبنى مفهوم الحكومة الإلكترونية، فالحكومة الإلكترونية مشروع وطني يشمل الكثير من العمل الدؤوب والتفكير المستمر من أجل خدمة المواطنين وبالتالي يجب على الأجهزة الحكومية السعي نحو إرضاء المواطنين بتقديم الخدمات بسرعة وفعالية وبجودة عالية، والحكومة الإلكترونية لا تعني إقتناء أجهزة حاسوب آلي وأنظمة إتصالات وبناء مواقع إلكترونية وبناء شبكات حاسوبية ، وهي ليست ميكنة للأعمال اليدوية التقليدية، إن عمليات التحديث التي تجريها الجهات الحكومية ، وإن التركيز على الحاسب الآلي وبرامجه وأنظمة الإتصالات كغاية سوف لن يحقق الأهداف التي تنتشدها الدول، ويتفق الباحث مع ما ذهب إليه الكتاب والباحثين من مراحل تطور الحكومة الإلكترونية ويرى أن ما يجب أن يميز كل مرحلة من مراحل الحكومة الإلكترونية هو الإستفادة من التقنيات الحديثة والمتطورة وأن الهدف النهائي للحكومة الإلكترونية هو بناء مجتمع معلوماتي لتلبية إحتياجات المواطنين بالدولة وبما أن التقدم التكنولوجي مازال مستمراً ومتطوراً فلا بد من وجود مراحل لاحقة لتطور الحكومة الإلكترونية قد تظهر لاحقاً .

### ثالثاً : أهمية الحكومة الإلكترونية :

تتبع أهمية الحكومة الإلكترونية من كونها تواكب عالم اليوم بمستجداته الذي يتميز بالسرعة والمسائلة والشفافية والوضوح وهذه تمثل ركائز الحكومة الإلكترونية التي لعبت دوراً أساسياً في إدارة التغيير بإستخدام تكنولوجيا المعلومات والإتصالات من خلال توظيف المعرفة والإستفادة منها بما يخدم المؤسسات ويخدم الأفراد من خلال السرعة وتبسيط الإجراءات وكفاءة الخدمة الحكومية المقدمة أي التقليل من الوقت والجهد والكلفة وبالتالي تقديم الخدمة الحكومية بكفاءة وفاعلية .

تم تناول أهمية الحكومة الإلكترونية على مستوى المواطن والحكومة وحصرها فيما يلي<sup>(1)</sup> :

1. القدرة على تحسين أداء المنظمات الحكومية من خلال تخفيض الإنفاق الحكومي والتكاليف المباشرة بصورة فعالة وتحقيق التنسيق بين المنظمات الحكومية مع بعضها البعض والإفتتاح على العالم الخارجي والتعرف على التكنولوجيا الحديثة، خفض دورة الوقت المرتبطة بإنتاج وتوصيل الخدمات، تقديم الخدمات من خلال عدد محدود من العمالة الإدارية، عدم وجود

(1) أبو بكر محمود الهوشي، مرجع سابق، ص ص 34 - 36 .

- مستويات إدارية متعددة مما يساعد على السرعة في صنع وإتخاذ القرار وتقديم الخدمة، تحسين الخدمات من خلال التقارير الواردة بالبريد الإلكتروني للتعرف على أهم معوقات الخدمات وكيفية مواجهتها وتطويرها بما يحقق مقدار من الثقة والثبات للمنتفعين .
2. تقديم نماذج جديدة من الخدمات الإلكترونية مثل التعليم الإلكتروني من خلال الحواسيب وبرمجتها المختلفة وهو تعلم مرن مفتوح .
3. تقديم خدمات إلكترونية ذات طابع دولي حيث يتم تقديم الخدمات من خلال الإنترنت والتي لا تعرف الحدود المكانية أو الجغرافية .
4. غياب المستندات الورقية للخدمات الإلكترونية.
5. التعامل والكشف عن هوية المتعاملين أو التيقن منهم في بعض الخدمات التي لا تقتضي التعرف على صاحب الخدمة أو طالبها .
- يرى آخر أن أهمية الحكومة الإلكترونية على مستوى المنظمات تتضح من خلال العديد من الفرص والمزايا حيث أضاف على الأهمية المذكورة ما يلي<sup>(1)</sup> :
1. توجيه الإنتاج وفقاً لرغبات المستهلكين بناءً على ما توفره الحكومة الإلكترونية من معلومات دقيقة عن إحتياجاتهم ورغباتهم .
2. تحسين وزيادة القدرة التنافسية للمنظمة من خلال ما توفره الحكومة الإلكترونية للمنظمة من فرصة التواجد عن قرب في الأسواق ومعرفة نوع وشكل المنتج المستهدف من قبل العملاء والعمل على إشباع رغباتهم من خلال تحسين جودة المنتج .
- يعتبر آخر أن أهمية الحكومة الإلكترونية تكمن في كونها تعد عاملاً مهماً للتخفيف من نسبة العلاقات المشبوهة وغير الشرعية المحتملة عند المسؤولين والعاملين؛ لأنها تعني أولاً وقبل كل شيء تدفق المعلومات وعلانية تداولها عبر مختلف وسائل الإتصال فتساهم في تسهيل المهام المطلوبة ضد مختلف أشكال الفساد وتوفر تواصل المواطنين بصانعي القرارات والقائمين على الأمور لتحفيزهم على تطويق ومحاصرة الفساد وإجتثاث جذوره، بمعنى أن الحكومة الإلكترونية تعني الإنفتاح على الجمهور فيما يتعلق بهيكل ووظائف الجهاز الحكومي والسياسات المالية للقطاع العام، الذي من شأنه تعزيز المسائلة وكذلك تعزيز المصداقية وحشد وتأييد السياسات الإقتصادية السليمة<sup>(2)</sup> .
- يرى الباحث أن أهمية الحكومة الإلكترونية تتبلور في تغيير النظرة السلبية نحو أداء الحكومة التقليدية ونقل إجراءات كافة النشاطات والمعاملات الحكومية من النمط اليدوي التقليدي إلى الأطر

(1) أحمد محمد غنيم، الإدارة الإلكترونية – آفاق الحاضر وتطلعات المستقبل، (القاهرة: المكتبة العصرية، 2004م)، ص ص 45 – 49 .

(2) مايكل هامر وجيمس جامبي، الهندرة: إعادة هندسة نظم العمل في المنظمات، ترجمة شمس الدين عثمان، (القاهرة: الشركة العربية للإعلام العلمي، 1999م)، ص 23 .



التقنية الإلكترونية المتقدمة وذلك بإستخدام عناصر التكنولوجيا والإتصالات والربط الإلكتروني محققة بذلك الإرتقاء في تقديم الخدمات الحكومية بكفاءة وجودة عالية .

رابعا : أسباب ظهور الحكومة الإلكترونية :

أثرت التقنيات الهائلة لتكنولوجيا المعلومات والإتصالات، لاسيما في العقود الأخيرة على جل ميادين الحياة ودفعت إلى إحداث تغيرات هائلة ومؤثرة على مستوى الحكومة التقليدية حملتها على التحول إلى النمط الإلكتروني، حيث يمكننا إيجاز مسببات تلك الأحداث من خلال ما يلي<sup>(1)</sup> :

### 1. أسباب سياسية :

تمثلت أساساً في :

أ. ظهور مفهوم العولمة .

ب. دعم البنك الدولي لمشاريع الحكومة الإلكترونية في البلدان النامية .

ج. تنافس السياسيين حول كسب رضا الجمهور من خلال تقديم خدمات أسهل لاسيما في المجتمعات المتقدمة.

### 2. أسباب تكنولوجية :

من أهمها ما يلي :

أ. ظهور شبكة الإنترنت .

ب. أصبحت أسعار مستلزمات المعلوماتية معقولة وغير مكلفة .

ج. تطوير مستويات عالية من تشفير البيانات بحيث أصبحت الثقة بالشبكة وأمنها أمر ممكنا .

د. إبتكار تقنية الإمضاء الإلكتروني .

### 3. أسباب إقتصادية :

من أهمها ما يلي :

أ. ظهور التجارة الإلكترونية .

ب. إستغلال الحكومات لما توفره التكنولوجيات الحالية في خفض مستويات التكاليف .

ج. التوجه نحو مشاريع الخصخصة وما يتطلبه من تواصل مع مختلف القطاعات .

### خامساً: أبعاد الحكومة الإلكترونية :

يمكن تناول أبعاد الحكومة الإلكترونية كما يلي :

#### 1. البعد القانوني والتشريعي :

يعد هذا الموضوع أكثر موضوعات الحكومية الإلكترونية حساسية وأهمية مع أنه لا نرى بالواقع العربي نشاط تشريعي يراعي هذه الأهمية ويمكن القول أن التحديات القانونية للأعمال القانونية هي الإطار الذي جمع كافة التحديات القانونية للحاسوب<sup>(1)</sup> .

(1) ويكيبيديا، الحكومة الإلكترونية، على المسار: <https://ar.wikipedia.org/wiki> ، بتاريخ 2015/10/10م، الساعة 10 مساءً .

يقصد بالعوامل القانونية والسياسات واللوائح التنفيذية والتشريعات والقيادة وأساليب إتخاذ القرارات والعوامل الخارجية والإستقرار السياسي في الوحدة الحكومية<sup>(2)</sup> .

إن قوة العوامل السياسية والقانونية تكمن في البعد الديمقراطي للمشاركة في البيانات والمعلومات على شبكة الإنترنت وهو عامل قوي لدفع المشروع الإلكتروني أما عوامل الضعف فهي الموازنة الحكومية والقوانين المتشابكة المتعلقة بالتكنولوجيا وعدم وجود خبرة كافية لدى القيادة السياسية وبطء أساليب إتخاذ القرارات أما عن الفرص الممكنة في إيجاد تمويل خارجي الشفافية في الأداء الحكومي وإبراز النجاحات الأخرى للمشاريع الإلكترونية في الأداء الحكومي لوحدات أخرى وعن المخاطر فهي الفساد الحكومي ومقاومة الإدارة العليا والبيروقراطية لذلك لا بد من توفير المقومات التالية<sup>(3)</sup> :

- أ. **وجود الأنظمة والتشريعات المناسبة** : تقدم خدمات الحكومة الإلكترونية تحديات جديدة للجهات التنظيمية والتشريعية والتي ينبغي عليها أن تتمتع بالمرونة والقدرة على تطوير الأنظمة والتشريعات بحيث تتماشى مع متطلبات الحكومة الإلكترونية .
  - ب. **توفير القدر الكافي من أمن المعلومات** : أن تقديم الخدمات الحكومية على الإنترنت مع ما تقدمه من تسهيلات إلا أنها قد تتيح المجال لمحاولات سوء إستخدام هذه الخدمات، لذا ينبغي إعتداد وسائل مناسبة لحماية هذه الخدمات بما يتناسب مع أهميتها وحساسيتها وبما يتناسب مع متطلبات أمن المعلومات والمرونة في تقديم خدمات الحكومة الإلكترونية بشكل يعطي ثقة للمستخدمين .
  - ج. **وجود أنظمة دقيقة لسرية المعلومات** : سواء للنظم أو للأجهزة .
  - د. **حل مشكلات قانونية التبادلات التجارية** : توفير وسائلها التكنولوجية والتنظيمية من خلال جميع المبادلات التي تتعامل بالنقود التي يجب وضعها على الإنترنت مثل إمكانية دفع الفواتير والرسوم الحكومية المختلفة مباشرة عبر الإنترنت، وجعل هذه العملية تشمل كل من يقوم لأداء التعاملات التجارية مع المؤسسات الحكومية .
- مع ظهور مفهوم الحكومة الإلكترونية وبدء تنفيذ بعض خدماتها هناك ثمة مشكلات قانونية ظهرت أمام المشروع منها ما يلي<sup>(4)</sup> :

(1) أنور عبدالله بنجر، مبادرات لتطبيق مفهوم الحكومة الإلكترونية في وزارة الداخلية،(الرياض: ورقة مقدمة في المؤتمر السنوي الثاني لمدراء إدارات تقنية المعلومات في القطاع الحكومي – الحكومة الإلكترونية خطوات نحو التطبيق – 7-9/12/2003) ص 24.

(2) عبدالرؤوف الروابدة، الحكومة الإلكترونية والتشريع، (مسقط: ورقة مقدمة في ندوة الحكومة الإلكترونية (الواقع والتحديات)، 10-12/5/2003م)، ص 15.

(3) أبو بكر محمود الهوشي، مرجع سابق، ص ص 100-102

(4) عبد الرؤوف الروابدة، مرجع سابق ، ص 7.

- أ. هناك إشكالات في ميدان أنظمة الرسوم والطابعات وعمليات إستيفائها .
- ب. هناك مشكلات تتصل بإجراءات العطاءات الحكومية وشرائطها الشكلية .
- ج. إشكالات تتصل بوسائل الدفع ومدى قبول القانون للدفع الإلكتروني كبديل عن الدفع النقدي .
- د. هناك إشكالات في ميدان حماية أمن المراسلات الإلكترونية في ظل غياب إستراتيجيات أمن شمولية في بيئة المؤسسات العربية سواء في القطاعين العام أو الخاص .
- هـ. يطفو على السطح التساؤل حول حجية التعاقد الإلكتروني وحجية الإثبات بالوسائل الإلكترونية .
- و. في ظل غياب قواعد المساءلة الجنائية على العيب بالحاسوب والشبكات وإساءة إستخدامها وعلى الأنشطة الإجرامية المرتكبة بواسطتها ثمة خشية على أمن التعامل سواء فيما بين المؤسسات الحكومية أو بينهما وبين الجمهور .

#### تهيئة الأنظمة والتشريعات :

تحتاج الحكومة الإلكترونية إلى إستعداد تشريعي متكامل، كون تطبيقاتها تتضمن إجراءات جديدة ستؤدي إلى نسف الكثير من الإجراءات الحكومية المستقرة، والتي وضعت القوانين والتشريعات على ضوئها وللتعامل معها، ولا بد من أن تدرج كل الأعمال مهما كانت تحت مظلة الشرعية القانونية، والتي تتمثل في النصوص الدستورية والقانونية، وتبنى على أسس قانونية وإلا فقدت شرعيتها، ولذلك يتوجب على الحكومات أن تقوم بعملية مسح وتمحيص شامل لكل الأنظمة والقوانين لديها، بغرض تحقيق عدة أهداف وهي<sup>(1)</sup> :

- أ. إعطاء المشروعية للأعمال الإلكترونية الخاصة بالحكومة الإلكترونية بتحديد المباح والمحرم .
- ب. تحقيق سهولة الوصول إلى المعلومات، ووضوح الإجراءات التي تحكم هذه العملية .
- ج. تحقيق الأمن الوثائقي، وخصوصية وسرية المعلومات .
- د. تحديد معايير ثابتة وشفافة لجميع التطبيقات الإلكترونية .
- هـ. إعطاء مشروعية لإستعمال الوثائق الإلكترونية، كإثبات الشخصية إلكترونياً، إستخدام التوقيع الإلكتروني والبصمة الإلكترونية إلى غير ذلك .
- و. تسهيل التعاملات الإلكترونية كالمعاملات المالية الإلكترونية وعمليات البيع والشراء الإلكترونية والبريد الإلكتروني والتي تتعلق بتطبيقات الحكومة الإلكترونية .

#### الخطوات الرئيسية لتحقيق الإصلاح التشريعي :

يتم تحقيق الإصلاح التشريعي أو الثورة التشريعية كمشروع أساسي وهام لمشروع الحكومة الإلكترونية بما يتوافق مع الأهداف السابقة من خلال عدة خطوات رئيسية وهي<sup>(2)</sup> :

(1) ربا أحمد الدباس، الحكومة الإلكترونية، (عمان: المكتبة الوطنية، 2009م)، ص ص 122-123.

(2) المرجع السابق، ص ص 108-109.

أ. تشكيل هيئة مستقلة تتمتع بالمؤهلات المناسبة، والصلاحيات الكافية، لكي تتولى مهمة تهيئة التشريعات والقوانين ذات العلاقة بتطبيقات الحكومة الإلكترونية .

ب. إجراء عملية المسح القانوني لكل الأنظمة والتشريعات للخروج بإطار محدد حول القوانين والأنظمة التي لها علاقة أو ارتباط بتطبيقات الحكومة الإلكترونية .

ج. مراجعة وتنقية تلك المفاهيم والأطر التشريعية التي ترتبط بالمعاملات الإلكترونية والعمل على تعديلها أو إستبعادها إذا لزم الأمر .

ينبغي أن تغطي عملية المراجعة والإستعداد التشريعي كل جوانب الحكومة الإلكترونية وتطبيقاتها الإلكترونية<sup>(1)</sup> :

أ. المنظور الكلي أو الشامل : يغطي كافة النشاطات الإلكترونية التي يتم إجراؤها بين مختلف الأطراف التي تتعامل مع التطبيقات الإلكترونية .

ب. المنظور الجزئي : يتعلق بالأنظمة واللوائح الداخلية للمنظمات التي تطبق التعاملات الإلكترونية والتي يفترض أن تساعد على القضاء على الإجهادات والتباين في التفسير وتساعد كذلك على تطويرها وتحديثها في المستقبل حسب ما يستجد في مجال المعاملات الإلكترونية .

## 2. البعد الفني والتكنولوجي :

يوجد العديد من المتطلبات التكنولوجية والفنية اللازمة للتحويل إلى الحكومة الإلكترونية فمن الناحية الفنية نلاحظ أن الدولة تمتلك كمية هائلة من المعلومات والبيانات وكل وزارة أو مؤسسة لديها الكثير من المعلومات والبرامج والخدمات التي تقدمها للجماهير التي تمكنهم من الوصول إلى كافة المؤسسات الرسمية بسهولة من خلال بوابة إلكترونية وهي عبارة عن موقع ويب يشتمل على كل ما تريد الحكومة توفيره وتقديمه للجماهير، وهذا يتطلب توفيره وتقديمه لمواطنيها بموجب سياسة يتم تحديد جميع الوثائق والمعلومات والنماذج الحكومية مباشرة عبر الإنترنت هذه المعلومات الإلكترونية ينبغي أن تكون محملة على قواعد بيانات مرنة وقابلة للإفتاح على شكل الويب في كافة المعلومات الضرورية لإنجاز المعاملات بالإضافة إلى القوانين المنظمة لها<sup>(2)</sup>.

لعل من أبرز المتطلبات التقنية المرتبطة بتكنولوجيا المعلومات والإتصالات ما يلي<sup>(3)</sup> :

- أ. إعداد إدارة للسجلات الإلكترونية لتحل محل السجلات الورقية التقليدية .
- ب. اعتماد التوقيع الإلكتروني لإضافة الموثوقية والإعتمادية لتلك السجلات .

(1) المرجع السابق، ص ص 107-108.

(2) أبو بكر محمود الهوشي، نحو حكومة متشابكة بيننا (الحكومة الإلكترونية)، (القاهرة: مجلة الدراسات العليا، ع 16، 2004م)، ص 257.

(3) زكي محمد زكي، أثر تطبيق الحكومة الإلكترونية على الجودة الشاملة ومستوى جودة الخدمات الجامعية، (القاهرة: جامعة الزقازيق، مجلة البحوث التجارية، المجلد الثالث والثلاثون، العدد الأول، 2011م)، ص 336 .

ج. إعتقاد وسائل الدفع الإلكتروني التي سيتم التعامل بها عبر الشبكة لسداد إلتزامات المستخدمين وكذلك تحصيل المستحقات .

من الناحية التكنولوجية فإنه يجب على المسؤولين عن مشروع الحكومة الإلكترونية إستخدام أحدث تكنولوجيا المعلومات والإتصالات ولذلك من المهم التركيز على ما يلي<sup>(1)</sup> :

أ. توفير الإستراتيجيات الكفيلة ببناء مجتمعاتنا فذلك يتطلب إنشاء وسيط تفاعلي على الإنترنت يقوم بتفعيل التواصل بين المؤسسات الحكومية وبين المواطنين .

ب. التركيز على ترابط نظم الخدمات : فمن المهم أن يوفر النظام الإلكتروني أقل خطوات ممكنة ومترابطة لتقديم الخدمة للمتعاملين مع الجهاز الحكومي .

ج. حل المشكلات القائمة في الواقع الحقيقي قبل الإنتقال إلى البيئة الإلكترونية يجب على الحكومات أن تقوم بتوفير المعلومات اللازمة لمواطنيها عبر الإنترنت وبإختصار كلما ظهرت وثيقة حكومية مباشرة عبر الإنترنت .

د. إجراء تغييرات في الجوانب التشغيلية مع بناء التكنولوجيا الممكنة وهذا لا يعني بالضرورة وصول الإنترنت إلى البيوت بل يكفي أن تتوفر لهم إمكانية الولوج إلى شبكات المعلومات الدولية من مكان عملهم .

هـ. ضرورة الأخذ بالإعتبار إيجاد منظومة خدمات موحدة ومترابطة لتقديم الخدمات على كافة المستويات التنظيمية ذات العلاقة والخدمات المقدمة للجوانب الفنية .

و. توفير بنية تحتية كفيلة لضمان الخصوصية والأمان لكل من يستخدم تطبيقات الحكومة الإلكترونية مع إمكانية الكشف عن التجاوزات الأمنية والتعامل معها .

ز. التعاون بين القطاعين العام والخاص في دعم التطبيقات المتعددة للحكومة الإلكترونية .

ح. العمل على زيادة إنتشار تكنولوجيا المعلومات والإتصالات بين الأفراد والجماعات .

ط. تشجيع إنشاء مراكز إلكترونية قريبة من مراكز التجمعات السكانية ومراكز البريد ومقاهي الإنترنت وتوفير المساعدة الفنية في تلك المراكز من أجل تجاوز العقبة الأمنية الإلكترونية وخدمة ذوي الإحتياجات الخاصة .

ي. العمل على بناء مجتمع من خلال وضع خطط لتطوير نظام التعليم العام وتشجيع نمط التفكير والإبتكار بما يتلائم مع المتغيرات .

ك. تصميم الشبكات وتركيب أجهزة الإتصال اللازمة لربط المباني المتباعدة للجهة الواحدة .

ل. الإستفادة من كل ما هو جديد في تكنولوجيا المعلومات حتى نتمكن من تقديم الخدمات الإلكترونية للمواطنين .

م. إمكانية إستخدام الهاتف المحمول في عملية الدفع والإستعلام عن الخدمات وإشعار المستهلكين بتوفير الخدمات .

(1) أبو بكر محمود الهوشي، مرجع سابق، ص ص 93-97.

ن. الأخذ بالإعتبار حجم الخدمات المقدمة ومقدار الطلب على كل منها من خلال دراسة تحليلية موثقة لمؤشرات الطلبات من حيث الموقع والوقت واليوم والأسبوع والمعدل السنوي وإجراءات تقديم الخدمات حسب المستجدات .

س. ضرورة التوحيد في أسلوب تقديم الخدمة من مختلف قنوات الإتصال ضمن إجراءات موحدة لضمان الفاعلية في تقديم خدمة مميزة .

### 3. البعد البشري :

تهدف عملية التحول إلى الحكومة الإلكترونية إلى تحقيق خدماتها للراغبين في الوقت ووفق المواصفات التي يرغبون بها وإجراء التعديلات الجذرية في النظم الإدارية والتي تستهدف في المقام الأول القضاء على التعقيدات الزائدة والكم المبالغ فيه من الإجراءات وتبسيط الهياكل التنظيمية والإعتماد على الهياكل الأفقية بدلاً عن الهرمية وتقليل الوظائف والإستعانة بأعداد أقل من العاملين وتحقيق اللامركزية التي تعتمد على مؤسسات فعالة تكفل الخضوع للمساءلة على المستوى المحلي وتضع نظاماً لتخصيص الموارد لتحقيق التنمية المستدامة وضرورة تشجيع التجريب والتجديد المؤسسي وتشجيع ودعمه عن طريق السماح بتكامل المشروعات المؤسسات الاقتصادية على المستوى المحلي في ظل إرتباطات إجتماعية يمكن أن تقلل من معوقات التعاون والتكامل ويكون ذلك بالتعرف على القطاع الحكومي والاستفادة من خبراته في قطاع حكومي آخر وتطبيق الحكومة الإلكترونية تدريجياً على بعض الخدمات الحكومية ووضع بناء تنظيمي أو هرمي للخدمات التي تقدم للجمهور من حيث أهميتها ودراسة أي الخدمات التي تتأصل فيها البيروقراطية والبدء في الإجراءات ويكون لها الأولوية في التطبيق أما الخدمات الحكومية التي لا تتطلب غير إجراء بسيط فهذه يمكن تقديمها بالشكل التقليدي إلى أن يتم تقديمها للمستخدمين إلكترونياً<sup>(1)</sup> .

يعتبر وجود القوى البشرية المؤهلة لإدارة العملية في إجراءات الحكومة الإلكترونية وصيانة التجهيزات باستمرار وتدريب العاملين في أجهزة الدولة، من أبرز الخطوات التي قد تقود إلى النجاح، فالإستمرار في التدريب والتهيئة ومتابعة كل ما هو جديد والتوعية الشاملة والدؤبة للعاملين، للتعامل مع المعطيات والأساليب الجديدة، كقيل بأن يجعل التغير ينطلق بسلاسة نحو تحقيق التوجهات الإلكترونية للدولة<sup>(2)</sup> .

### 4. البعد التنظيمي :

يمكن تناول البعد التنظيمي على النحو التالي<sup>(3)</sup> :

أ. توجيه عمليات التخطيط إلى التحول نحو النظام الإلكتروني في الخدمات .

(1) إيمان محمد الغراب ، التعليم الإلكتروني مدخل إلى التدريب غير التقليدي ، ( القاهرة: المنظمة العربية للتنمية الإدارية، 2003م) ، ص 31.

(2) بدر الدين إلياس عبدالله ، التخطيط الإلكتروني في ماليزيا من الرؤيا إلى الواقع، (مسقط: ورقة مقدمة في ندوة الحكومة الإلكترونية الواقع والتحديات ، 2003م) ، ص 22.

(3) يحي محمد علي أبو مغايش، مرجع سابق، ص 351.

- ب. تحتاج المنظمات إلى هيئة البناء التنظيمي والهيكلية بما يتناسب مع متطلبات العمل الإلكتروني .
- ج. يجب إعادة تصميم العمليات والإجراءات المعتمدة على الورق إلى عمليات وإجراءات إلكترونية .
- د. دعم عمليات وبرامج رفع المستوى المعرفي والتدريبي بالتقنيات المعلوماتية .
- هـ. إصدار التشريعات والقوانين المعلوماتية التي تضمن السرية والخصوصية والأمن المعلوماتي .
- يرى الباحث أن الأبعاد الأربعة أعلاه تمثل الأبعاد الأكثر أهمية من أبعاد تطبيق الحكومة الإلكترونية في الدولة إلا إن الإصلاح التشريعي يمثل أهم الأبعاد لأنه بإصلاح التشريع يعطي الأرضية المناسبة لتطبيق الحكومة الإلكترونية بعد تجهيز البنية الإلكترونية المناسبة وتدريب القوى البشرية وتنظيم العمل في الحكومة الإلكترونية لضمان التطبيق الأمثل لإجراءات الحكومة الإلكترونية وتقديم أفضل الخدمات للمواطنين .

## المبحث الثاني

### أهداف ومزايا وسلبيات ومعوقات الحكومة الإلكترونية

تمهيد :

لمساندة برامج التطوير الإقتصادي ورفع مستوى الكفاءة والفعالية للعمليات والإجراءات داخل القطاع الحكومي وتحسين مستوى الكفاءة في إستخدام وتوظيف تقنية المعلومات وتقليل الوقت المستغرق في أداء الإجراءات ضمن كل إدارة، والإستفادة من التجارب المثلى في أداء الأعمال، وتقليل التكاليف الحكومية وذلك عن طريق تحسين وتطوير وهندسة إجراءات الأعمال، رفع مستوى رضا المستفيدين عن الخدمات التي تقدم لهم وذلك عن طريق تسهيل إستخدام الخدمات الحكومية ظهر ما يسمى بالحكومة الإلكترونية .

أولاً : أهداف الحكومة الإلكترونية :

تتمثل أهداف الحكومة الإلكترونية في تعظيم الإستفادة من إستخدام تكنولوجيا المعلومات والإتصالات وإستغلال التطور الهائل في هذا المجال، من أجل خدمة مصالح الجمهور من مواطنين ومنشآت أعمال ومسؤولين حكوميين بما يعود بالنفع والفائدة على الأطراف المستفيدة من الخدمات الحكومية متمثلاً في تحسين جودة الخدمة وتوفيرها بأسرع وقت وأقل جهد وتكلفة، بالإضافة إلى التقليل من تزاخم الجمهور أمام المصالح الحكومية وتراكم الأوراق .

يرى أحد الباحثين أن مشروع التحول نحو الحكومة الإلكترونية جاء ليحقق الأهداف التالية<sup>(1)</sup> :

1. التوجه نحو الإهتمام بالمواطن وتحسين العلاقة بين المواطن والحكومة وتعزيز ثقته بالأداء الحكومي من خلال رفع مستوى الأداء والشفافية وتحقيق العدالة والمساواة .
2. الإرتقاء بجودة الخدمات المقدمة وتقليل الفجوة بين توقعات المواطنين ومستوى إدراكهم للخدمات المطلوبة .

3. تخفيض كلفة الخدمات الحكومية المقدمة إلكترونياً فهي لا تحتاج إلى مباني كبيرة لإستقبال المواطنين وخزانات لحفظ الأرشيف وتقليل الحاجة إلى الموظفين وتتمكن الحكومة من تحقيق سرعة في الإنجاز وكفاية في العمل<sup>(2)</sup> .

4. المساهمة في تحقيق النمو الإقتصادي من خلال خفض الكلفة الكلية بالنسبة للمواطنين ومنظمات الأعمال والحكومة وزيادة مستوى التنسيق بين القطاعات المختلفة .

5. المضي في مواكبة التطورات التكنولوجية وتسخيرها في أداء الخدمات العامة حيث أن إستخدام مثل هذه التكنولوجيا أصبح مقياساً يعكس تقدم الأمم والمجتمعات .

(<sup>1</sup>) Grant G and Chau D, **Developing A Generic Framework for E-Government**, (Journal of Global Information Management, Vol.13, No.1, 2005), P.9.

(<sup>2</sup>) محمود الريامي، متطلبات الحكومة الإلكترونية الفاعلة والعقبات التي تواجهها، (مسقط: المعهد العربي للإتصالات، 2003م)، ص 8.



أضاف آخر إلى أهداف الحكومة الإلكترونية الآتي (1) :

1. تقليل التزاحم وذلك بتقليل عدد مرات تردد المواطنين على الوحدات الحكومية .
2. تحقيق مبادئ العدالة والشفافية الكاملة للحصول على الخدمات الحكومية من خلال النشر الإلكتروني بين أفراد المجتمع .
3. تقليل الزمن اللازم للحصول على الخدمة في الوحدات الحكومية .
4. نشر ثقافة استخدام شبكة الإنترنت بين أفراد المجتمع .
5. تطوير نمط الحكومات في إنهاء المعاملات .

6. تسهيل إمكانية تقديم الخدمات الحكومية على مدار اليوم (في سبعة أيام أسبوعياً).

أضاف آخر أن الأهداف المرجوة من تطبيق الحكومة الإلكترونية تتمثل في الآتي (2) :

1. تقديم الخدمات إلى المتعاملين في مكان وجودهم بالشكل والأسلوب المناسبين وبالسرعة والكفاءة المطلوبة مع تطوير أفضل الطرق لمشاركتهم في العملية التنفيذية .
2. توفير مناخ مشجع للمستثمرين وتذليل العقبات التي يواجهونها والتي تتمثل بشكل أساسي في بطء الإجراءات وتعقيدها، مما ينعكس بشكل إيجابي على تشجيع الإستثمار المحلي وجذب المزيد من الإستثمارات الأجنبية .
3. توفير معلومة دقيقة محدثة لمتخذ القرار وذلك للمعاونة في التخطيط طويل المدى للمشروعات التنموية ومتابعة التنفيذ بشكل دقيق .
4. استخدام الإمكانيات الهائلة لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات في زيادة قدرة الحكومة على توفير المعلومات والخدمات المقدمة للمواطنين والمؤسسات بسهولة ويسر .
5. التقليل من التزاحم وعدد مرات التردد على الأجهزة الحكومية .
6. تحقيق مبادئ العدالة والشفافية الكاملة للحصول على الخدمات .
7. زيادة الإنتاجية وخفض التكلفة في الأداء .
8. توفير المعلومات الدقيقة والحديثة لدعم إتخاذ القرار .

يرى آخر أن هدف الحكومة الإلكترونية يتمثل في إدارة التغيير الذي يصاحب تطبيق الحكومة الإلكترونية حيث يشمل ذلك إعادة هندسة الإجراءات لتحسين الإجراءات الحكومية وتطوير الموارد البشرية ممثلة في نقل المعرفة والخبرات والتدريب وكذلك تطبيق أحدث الأساليب التكنولوجية والمنهجيات والطرق المنظمة كأدوات لتمكين المعنيين في الحكومة من تطبيق الإجراءات الجديدة بالإضافة إلى تغيير الثقافة السائدة وبناء مجتمع معلوماتي (3) .

(1) محمود أبو بلحة، الحكومة الإلكترونية، (القاهرة: دار النهضة، 2006م)، ص 15 .

(2) Martin B. & J. Byrne, **Implementing E-Government: Widening the Lens**, (EJEG Electronic Journal of E-Government, Vol.1, No.1, 2003), P.621.

(3) خالد ممدوح إبراهيم، مرجع سابق، ص ص 30 - 31 .

كما أوضح أحد الباحثين أن الحكومة الإلكترونية منطبا بها أن تحقق الأهداف التالية<sup>(1)</sup>:

1. تقديم موضع واحد للمعلومات الحكومية .
  2. نقل التدابير الحكومية على الخط .
  3. تقديم الخدمة الحكومية على الخط .
  4. تسهيل نظام الدفع الإلكتروني .
  5. تحقيق فاعلية الأداء الحكومي .
  6. تطبيق النماذج الرقمية وإتاحة تعبئتها على الخط .
  7. تطوير البنية التحتية في حقل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات .
- يرى آخر أن فكرة الحكومة الإلكترونية تقوم على الركائز التالية<sup>(2)</sup> :
1. تجميع كافة الأنشطة والخدمات المعلوماتية والتفاعلية والتبادلية في موضع واحد هو موقع الحكومة الرسمي على شبكة الإنترنت، في نشاط أشبه ما يكون بفكرة مجمعات الدوائر الحكومية .
  2. تحقيق حالة إتصال دائم بالجمهور (24 ساعة في اليوم - 7 أيام في الأسبوع - 365 يوم في السنة) مع القدرة على تأمين كافة الإحتياجات الإستعلامية والخدمية للمواطن .
  3. تحقيق سرعة وفاعلية الربط والتنسيق والإنجاز بين دوائر الحكومة ذاتها ولكل منها على حده .
  4. تحقيق وفرة في الإنفاق في كافة العناصر بما فيها تحقيق عوائد أفضل من الأنشطة الحكومية ذات المحتوى الإخباري .
- يرى آخر أن من أهم الأهداف الموضوعية للحكومة الإلكترونية الآتي<sup>(3)</sup> :
1. تحسين إستجابة الحكومة لمتطلبات المستفيدين من خلال توفيرها المعلومات الوافية وإبتكار الطرق الجديدة للعلاقات البينية للتفاعل بين المستفيدين والوحدات الحكومية المختلفة .
  2. تعزيز الشفافية من خلال تقديم معلومات ذات درجة عالية من الموثوقية والالتزام بنشر وتداول هذه المعلومات .
  3. تحسين جودة الخدمات الحكومية المقدمة للمستفيدين من خلال المعايير الموضوعية لقياس الجودة .
  4. التأثير الإيجابي المباشر للحكومة الإلكترونية في تحسين الأداء الحكومي وذلك بتخفيض التكاليف وتعظيم المنافع .

(<sup>1</sup>) Pasi, A., **GIS and E-Government in Regions Conference**, (Katowice, Poland, March 2003), PP. 121 – 125.

(<sup>2</sup>) يونس عرب، **الحكومة الإلكترونية - مقدماتها ونطاقها وعناصرها**، (عمان: مجموعة عرب للقانون، 2001م)، ص 2.

(<sup>3</sup>) محمد سمير أحمد، **الإدارة الإلكترونية**، (عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2009م)، ص 83 .

5. إيجاد تأثير إيجابي قوي في المجتمع من خلال ترويج وتنمية معارف ومهارات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات بين المستفيدين .  
كما يرى آخر أنه لابد من وجود أهداف واسعة من أجل قيام حكومة إلكترونية تمتلك رؤية محددة ومن هذه الأهداف (1) :

1. تحسين الخدمات المقدمة للمواطنين .
  2. تحسين إنتاجية ومستوى الخدمات العامة .
  3. تقوية النظام القضائي وتعزيز القانون .
  4. تحسين نوعية الحياة للمجتمعات .
  5. تقوية حكومة جيدة وتوسيع المشاركة العامة .
  6. توفير وصول أكبر إلى المعلومات الحكومية .
  7. تعزيز الإهتمام العام بتمكين المواطنين من التفاعل مع الموظفين الحكوميين .
  8. جعل الحكومة مسؤولة بدرجة أكبر إتجاه عمليات أكثر شفافية وتخفيض فرص الفساد .
- يرى آخر أن من أهم أهداف الحكومة الإلكترونية ما يلي (2) :

1. رفع كفاءة الأداء بالجهاز الإداري ؛ ويكون ذلك من خلال تقليل التعامل بالنماذج اليدوية وإستبدالها بالنماذج الإلكترونية، مع ضمان توفير السرية والأمان للمعلومات مما يؤدي إلى تطوير وتحسين مستوى الكفاءة الإنتاجية في الخدمات المقدمة للجمهور .
2. تيسير سبل حصول الأفراد المعنيين (سواء كانوا جمهوراً أو مستثمرين) على الخدمات المطلوبة وذلك دون الحاجة إلى التواجد في جهات تقديم الخدمات، ومثال ذلك القيام بسداد فواتير التلفون، الكهرباء والماء من خلال شبكة الإنترنت .
3. تقليل التكاليف الخاصة بتوفير وتطوير الخدمات المقدمة للمستفيدين والقطاعات المختلفة .
4. تحويل الأيدي العاملة الزائدة عن الحاجة إلى أيدي عاملة لها دور أساسي في تنفيذ مهام الإدارة وذلك عن طريق إعادة التأهيل لغرض مواكبة التطورات الجديدة التي طرأت على المؤسسة والإستغناء عن الموظفين غير الأكفاء، وغير القادرين على التكيف مع الوضع الجديد .
5. إدارة ومتابعة الإدارات المختلفة للمؤسسات وكأنها وحدة مركزية .
6. تركيز نقطة إتخاذ القرار في نقاط العمل الخاصة بها مع منحها دعم أكبر في مراقبتها .
7. تجميع البيانات من مصادرها الأصلية بصورة موحدة .
8. تقليل معوقات إتخاذ القرارات عن طريق توفير البيانات وربطها بمراكز إتخاذ القرار .
9. توظيف تقنية المعلومات لدعم وبناء ثقافة مؤسسية إيجابية لدى كافة العاملين .

(<sup>1</sup>) Pacific Council on International Policy – **The Working Group on E-Government In The Developing World**, 61 os Angles, April (2002), P.8.

(<sup>2</sup>) عصام عبد الفتاح مطر، الحكومة الإلكترونية بين النظرية والتطبيق، (الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة، 2008م)، ص 37.

يرى الباحث أن الغاية من تطبيق نظام الحكومة الإلكترونية هو سعي الإدارات إلى بلوغ مجموعة من الأهداف تصب في مجملها في تطوير الإدارة نفسها من أجل كسب رضا المتعاملين معها عن الخدمات الحكومية المقدمة لهم وتتمثل في تحقيق عدة أهداف ترتبط بالمزايا المكتسبة جراء تطبيق الحكومة الإلكترونية وهذه الأهداف تختلف في أهميتها باختلاف مستوى التطور الإقتصادي والإجتماعي للدول والذي ينعكس على غايات وتوجهات مشروعات الحكومة الإلكترونية في تحقيق الجودة في عملية تقديم الخدمات بالوحدات الحكومية، تحقيق أقصى درجات رضى العملاء، تقديم خدمة جديدة لم تكن ممكنة من قبل، ربط القطاع العام والخاص معاً تحت مظلة واحدة، تخفيض التكاليف وضغط الإنفاق الحكومي، رفع كفاءة أعمال الجهاز الحكومي وأسلوب المراقبة والمتابعة، ويبقى الهدف الأشمل والأعم من تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية هو تغيير نمط أسلوب تعامل وتفاعل المواطنين ورجال الأعمال والمسؤولين الحكوميين والانتقال من النمط التقليدي إلى النمط الإلكتروني وبالتالي تحسين جودة الخدمات الحكومية المختلفة المقدمة إلى جميع الأطراف المستخدمة لها من مواطنين ومؤسسات أعمال ومسؤولين حكوميين محققة بذلك عائدات ملموسة من تخفيض حقيقي للتكلفة ورفع الكفاءة الإنتاجية والتخلص من البيروقراطية .

ثانياً : مزايا وسلبيات الحكومة الإلكترونية :

### 1. مزايا الحكومة الإلكترونية :

هناك العديد من مزايا وفوائد الحكومة الإلكترونية وهذه المزايا والفوائد تتحقق عندما تتحقق أهداف الحكومة الإلكترونية في تلبية حاجات ومصالح المواطنين ومؤسسات الأعمال والمجتمع بأعلى درجات الكفاءة والنزاهة والشفافية وهي تتبع مما تحققة التكنولوجيا من إختصار للوقت عن طريق السرعة في إنجاز المهام وفيما توفره من مال نتيجة لتبسيط الإجراءات الحكومية وتذليل الصعوبات التي يواجهها المستفيدين .

يشير أحد الكتاب إلى أن نظام الحكومة الإلكترونية يوفر المزايا التالية<sup>(1)</sup> :

أ. تبسيط الإجراءات المطلوبة والتنسيق بين الأجهزة الحكومية وزيادة الشفافية .

ب. تقليل الوقت الذي يستهلكه المواطن للحصول على المعلومات من الأجهزة الحكومية .

ج. تحسين ودعم الأرضية المشتركة مع كل من رجال الأعمال والصحافة والمنظمات الأهلية .

د. تحسين مناخ الأعمال والإستثمار لجذب الإستثمار الأجنبي .

هـ. زيادة الشفافية الحكومية وتدعيم الإجراءات المضادة للفساد .

يرى باحثون آخرون أن مزايا وفوائد الحكومة الإلكترونية التي تنعكس على الحكومة

هي<sup>(2)</sup> :

(1) عبد الفتاح بيومي حجازي، مرجع سابق، ص 21 .

(2) Zimmermann P and Finger M, **Information and Communication Technology (ICT) and Local Power Relationships: An Assessment**, (The Electronic Journal of E-Governmet Vol.3, Issue4, 2005), P. 234. Available online at www.ejeg.com.

أ. تخفيض التكاليف والوقت اللازمين لإنتاج الخدمة الحكومية حيث أن التعامل الإلكتروني يحتاج إلى تكاليف مادية وزمنية أقل من التعامل التقليدي في الورق والمكاتب، والتي تسمى بكفاية الوقت وكفاية التكاليف .

ب. تبسيط الإجراءات الحكومية فالتحول نحو العمل الإلكتروني يتطلب إعادة هندسة الأعمال الحكومية بحيث يوفر إمكانية التخلص من العمليات المتضاربة والأنشطة المتكررة وغير الضرورية في أداء الخدمة الحكومية .

ج. كسب ثقة المواطن حول الأداء الحكومي ومصداقيته، الأمر الذي يترك دلالات سياسية ذات أهمية .

أضاف آخر ضرورة تخفيض نسبة الخطأ في أداء الأعمال الحكومية من خلال منع الإجهاد الشخصي للموظفين في تفسير الأنظمة والتعليمات المتعلقة بأداء الخدمة وفقاً لمفهومهم الخاص، بالإضافة إلى منع الاستغلال السلبي للسلطات والسلطات من قبل الموظفين الأمر الذي يعود بالفائدة على الأداء الحكومي ككل<sup>(1)</sup> .

يرى آخر أن مزايا تطبيق الحكومة الإلكترونية فيما يتعلق بالشق المحاسبي هي كما يلي<sup>(2)</sup> :

أ. تحسين وتطوير كفاءة الكوادر المحاسبية حيث يحقق الإستخدام الجيد للحواسيب الإلكترونية المساعدة في تطوير نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية .

ب. توفير الجهد والوقت للمحاسبين الحكوميين مما يحسن ويطور طاقاتهم لمواجهة المشاكل المحاسبية الحكومية غير التقليدية .

ج. تحسين وتطوير نوعية العمل المحاسبي الحكومي والإرتقاء بجودته وذلك بما يضمن الإلتزام بتطبيق المبادئ والمعايير المحاسبية الحكومية وفي إستيفاء متطلبات العمل المحاسبي الحكومي .

د. زيادة القدرة على إنجاز العمليات المحاسبية المالية المعقدة نظراً لما تتمتع به الحواسيب الإلكترونية من السرعة والدقة والشمول، من خلال توافر البرامج الجاهزة التي تحقق التعامل بكفاءة وفعالية بشكل كبير الذي يتضمن عدداً كبيراً من المعاملات اليومية، وبطبيعة الحال سيكون أداء مثل هذه العمليات أكثر سهولة ودقة وأقل تكلفة بإستخدام الحواسيب الإلكترونية .

هـ. زيادة الكفاية الإقتصادية لنظم المعلومات المحاسبية حيث يتوقع خفض تكلفة إنتاج تلك المعلومات في ظل منظومة الحكومة الإلكترونية .

(1) محمد صدام جبر، الموجة الإلكترونية القادمة: الحكومة الإلكترونية، (مسقط: مجلة الاداري، العدد 91، 2002م)، ص 191.

(2) محمد نجيب زكي حمد، مرجع سابق، ص ص 184 - 185 .

كما يرى آخر أن هناك العديد من المزايا والمنافع التي تكتسبها الدولة من خلال اعتمادها لمشروع الحكومة الإلكترونية منها ما يلي (1) :

- أ. تساهم الحكومة الإلكترونية في تعزيز الشفافية من خلال تقديم معلومات ذات درجة عالية من الموثوقية والالتزام القوي بنشر وتداول هذه المعلومات .
  - ب. تحسين إستجابة الحكومة لإحتياجات المستفيدين من المواطنين وغيرهم من خلال تجهيز المعلومات الوافية وإبتكار أساليب جديدة في شكل علاقات بين المستفيدين والدوائر الحكومية.
  - ج. إختزال وتوفير الوقت والمال والموارد المستخدمة من قبل الدوائر الحكومية في إطار علاقتها بالمواطنين وأصحاب الأعمال والمستثمرين .
  - د. تحسين الأداء الحكومي وتعزيز نظام الرقابة على أداء الموظف العام .
  - هـ. المساهمة في تحسين جودة الخدمات العامة الحكومية المقدمة للمستفيدين .
  - و. التأثير الإيجابي على أفراد المجتمع بترويج التنمية ومعرفة ومهارات تكنولوجيا المعلومات .
- يرى آخر أن تطبيق نظام الحكومة الإلكترونية سوف يوفر العديد من المزايا تتمثل في الآتي (2) :

- أ. سرعة أداء الخدمات : حيث أنه بإحلال الحاسب الآلي محل النظام اليدوي التقليدي، يحدث تطور في تقديم الخدمة للجمهور حيث تقل الفترة الزمنية اللازمة لأداء الخدمة ويعود ذلك إلى سرعة تدفق المعلومات والبيانات من الحاسب الآلي بخصوص الخدمة المطلوبة، ومن ثم يتم القيام بها في وقت محدد وقصير جداً. هذا بالإضافة إلى أن الإنجاز الإلكتروني للخدمة يخضع لرقابة أسهل وأدق من تلك التي تفرض على الموظف في أداء أعماله في نظام الإدارة التقليدية .
- ب. تخفيض التكاليف : يلاحظ أن أداء الأعمال الإدارية بالطريقة التقليدية يستهلك كميات كبيرة جداً من الأوراق والمستندات والأدوات الكتابية، هذا بالإضافة إلى أنه يحتاج إلى العرض على أكثر من موظف وذلك للإطلاع عليه والتوقيع بما يفيد ذلك وإحالته إلى موظف آخر. من شأن ذلك كله إرتفاع تكاليف أداء الخدمة ؛ وذلك نظراً لإرتفاع أثمان وأسعار المواد اللازمة لأداء الخدمة. إلا أنه بإتباع نظام الحكومة الإلكترونية فإن هذه التكلفة سوف تقل كثيراً ؛ وذلك نظراً لإستخدام الحاسب الآلي الذي يوفر الأدوات والأوراق الكتابية بالإضافة إلى تقليل عدد الموظفين المطلوبين في العمل وذلك مما يؤدي في النهاية إلى سرعة أداء الخدمة .
- ج. إختصار الإجراءات الإدارية : لا شك أن العمل الإداري التقليدي يتسم بالعديد من التعقيدات الإدارية وذلك لأنه يحتاج في معظم الأحيان إلى موافقة أكثر من جهة إدارية على العمل

(1) حاتم عثمان محمد خير، جهود تطبيق نظام الحكومة الإلكترونية في السودان، (الخرطوم: جامعة أفريقيا العالمية، مجلة كلية الإقتصاد العلمية، العدد الأول، يوليو 2011م)، ص ص 33-34.

(2) عصام عبد الفتاح مطر، مرجع سابق، ص 56 .

المطلوب، هذا بالإضافة إلى السمات التي تلحق بالموظف القائم بأداء الخدمة والذي قد يحصل على إجازة أو لا يتواجد في مكان عمله ومن ثم يتعطل أداء الخدمة من يوم إلى آخر. وللقضاء على البيروقراطية فإنه بإتباع طريقة الحكومة الإلكترونية يمكن تبسيط هذه الإجراءات وإنجازها بسرعة وسهولة توفيراً للوقت والجهد والنفقات وذلك خاصة فيما يتعلق بأمكان الإدارات وأعداد العاملين، فمن خلال موظف واحد يمكن إنهاء المعاملة المطلوبة، وتقديم الخدمة لصاحبها دون أن يكون هناك إلزام على هذا الموظف بالرجوع إلى رؤسائه للحصول على موافقتهم .

د. دقة وجودة الخدمة المقدمة : حيث يعتمد نظام الحكومة الإلكترونية على الحاسب الآلي، والذي تم إمداده بالمعلومات والبيانات المتعلقة بجميع الخدمات، ومن ثم فإنه لا مجال للخطأ في العمل المقدم عن طريق الأجهزة الإلكترونية، وبذلك يمكن تقديم خدمة أفضل لطالبي الخدمة وإستغلال أمثل لإمكانات الإدارة من خلال إتباع أساليب مشابهة لأساليب التجارة الإلكترونية .

هـ. القضاء على الفساد الإداري : لما كان نظام الحكومة الإلكترونية يتضمن إتمام المعاملات بطريقة إلكترونية، حيث يمكن لصاحب الخدمة من خلال الدخول إلى الموقع الإلكتروني الخاص بجهة الإدارة تحديد الخدمة المطلوبة ومراحلها وإجراءاتها والتكلفة المقررة للحصول عليها، ومن ثم فإنه لا وجه لعلاقة مباشرة بين أي موظف وطالب الخدمة، وبالتالي تقل فرص إنتشار جرائم الفساد من رشوة وغيرها ويعود ذلك إلى أن الإنجاز الإلكتروني يقوم على مبدأ العدالة في تقديم الخدمة بذات الدقة والتكلفة والجودة والوقت إلى جانب المساواة في المعاملة والتقدير والإحترام .

يرى آخر أن الفوائد الرئيسية التي يمكن تحقيقها من خلال الحكومة الإلكترونية عموماً تتمثل فيما يلي<sup>(1)</sup> :

- أ. تحسين مستوى الخدمات المقدمة من الحكومة : يؤدي إنشاء الحكومة الإلكترونية إلى تجميع كافة الأنشطة والخدمات التفاعلية والتبادلية التي تقدمها الحكومة في موضع واحد، هو موقع الحكومة الرسمي على شبكة الإنترنت، إضافة إلى توفيرها لجمهور المتعاملين خلال أي وقت، أي إتاحتها 24 ساعة في اليوم وعلى مدار السنة، مع إمكانية حصولهم عليها دون الحاجة للإنتقال إلى الجهات الحكومية التي تقدمها، مما يؤدي إلى التيسير على المواطنين .
- ب. الإستخدام الأمثل للموارد : يترتب على إنشاء الحكومة الإلكترونية وإستخدام التكنولوجيا المبنية على شبكات المعلومات توافر المعلومات بشكل رقمي، وبالتالي سهولة إنتقالها بين القطاعات

(<sup>1</sup>) Maha Mostafa Ahmed, **The Effectiveness of the Electronic Government and its Economic Impact on the Egyptian National Economic with A comparison Among Developed and Developing Counties**, (Cairo: Ain-Shjams University, Faculty of Commerce, Unpublished Master Thesis, 2004), P. 10.

المختلفة مما يتيح إمكانية إعادة توجيه الأفراد للعمل بالقطاعات المختلفة الأخرى، وهذا ما يحقق الإستخدام الأمثل للموارد الحكومية والوفرة في الإنفاق .

ج. رفع مستوى أداء المؤسسات الحكومية وزيادة إنتاجية العاملين بها : يؤدي إنشاء الحكومة الإلكترونية إلى إمكانية إنتقال المعلومات بدقة وإنسيابية بين الدوائر الحكومية المختلفة، مما يقلص الإزدواجية في البيانات، إضافة إلى تبسيط الأعمال وجعلها أكثر كفاءة وسرعة وفعالية .

د. تخفيض تكاليف الخدمات الحكومية : يترتب على إستخدام التكنولوجيا الحديثة توفير تكاليف الخدمات المقدمة، سواءً التكاليف المباشرة الناتجة عن كثرة الموافقات والإجراءات البيروقراطية المعقدة والعمليات الورقية التقليدية أو التكاليف غير المباشرة الناتجة عن مدفوعات الرشوة .

هـ. توفير المعلومات الدقيقة والحديثة في الوقت المناسب : يؤدي إنشاء قواعد البيانات المركزية المصاحبة لإنشاء الحكومة الإلكترونية إلى سرعة الحصول على البيانات والمعلومات الدقيقة والحديثة، وذلك نظراً لتوفر إمكانية الحصول على المعلومات المطلوبة من جهة الإدخال الأولية، وبالتالي سيغيب القلق من عدم دقة المعلومات أو أخطاء الإدخال اليدوي .

و. تحقيق التعلم والتدريب : يساعد إنشاء الحكومة الإلكترونية في تحقيق التعلم والتدريب باستمرار وذلك لزيادة الإبتكار والإبداع للمجتمع لكي يتمكن من التنافس والتواجد في عالم سريع التغير، إضافة إلى زيادة نشر إستخدام أجهزة الحاسب وزيادة وعي المواطنين بخدمة الإنترنت .

ز. تطوير وميكنة الجهات الحكومية : يحتاج تطبيق الحكومة الإلكترونية إلى الميكنة الشاملة للجهات الحكومية، وإستبدال الملفات الورقية ذات المساحات التخزينية الكبيرة إلى ملفات إلكترونية صغيرة الحجم، إضافة إلى إمكانية الربط بين الملفات الإلكترونية للمستفيد الواحد، وسهولة إستدعائها عند الحاجة إليها .

ح. دعم النمو الإقتصادي : توفر تطبيقات الحكومة الإلكترونية المناخ الإقتصادي الملائم للمستثمرين وإزالة العقبات الإدارية التي يواجهونها خصوصاً ببطء الإجراءات وتعقيدها، مما ينعكس بشكل إيجابي على تشجيع الإستثمار المحلي وجذب المزيد من الإستثمارات الأجنبية بما يؤدي إلى زيادة الناتج وبالتالي زيادة النمو الإقتصادي .

ط. تحقيق وإظهار الشفافية في عمل الحكومة : توفر قواعد البيانات التي يتم إنشاؤها ضمن الحكومة الإلكترونية سهولة المتابعة والرقابة للأعمال الحكومية المختلفة، والتعرف على مدى التقدم في عمليات الإصلاح المختلفة التي تتم بالدولة<sup>(1)</sup> .

(1) Ibid, PP. 11 – 17 .



ي. حل بعض المشكلات المختلفة : تعاني كثير من المدن في العالم وخصوصاً عواصم الدول والمدن الكبرى من مشكلات عديدة من أهمها : ازدحام الطرق، التلوث، ضياع الوقت، الصعوبة في صيانة شبكات المرافق مترامية الأطراف وزيادة تكلفة إنشاء وصيانة مباني الخدمات البلدية المختلفة، وبالتالي فإن الإعتماد على الإلكترونيات في إدارة الأنشطة الحياتية المتعلقة بالخدمات سيكون من شأنه التغلب على مثل هذه الصعوبات .

يرى أحد الباحثين أن مزايا تطبيق الحكومة الإلكترونية تتمثل في الآتي (1) :

أ. توفير الجهد والمعاونة اليومية التي يهدر فيها المواطن الوقت حيث يترك عمله ويهمل احتياجات الآخرين منه .

ب. في حالة الأداء الإلكتروني يحتفظ المواطن بحقه في توصيل الخدمة إليه في منزله في حالة راحة وهدوء وإسترخاء .

ج. يبقى أداء الخدمات إلكترونياً مصدر من مصادر التقدم والرقي حيث يضمن سرعة الإنجاز وتقدير قيمة الوقت وتعزيز مكانة المواطن، وإحساسه بقيمة العلم والتكنولوجيا في خدمته .

د. إختصار الإجراءات وإختزال الوقت وإزالة شبهات التخلف والأهمال الذي ربما يصيب الكثير من المكاتب والملفات الورقية والأرشفيف .

هـ. تخفيف الكثير من الأعباء على المواصلات وزحام الصفوف وبطء الإجراءات .

و. نظام متطور لمعرفة المقصرين في العمل .

ز. سوف يكون النظام أكثر وضوحاً للمواطنين من حيث ما هو مطلوب من وثائق .

ح. تقليل الحاجة إلى مباني حكومية إضافية .

ط. تقليل تأثير العلاقات الشخصية على إنجاز الأعمال .

ي. تحقيق أقصى درجات رضى العملاء .

ك. ربط القطاع العام والخاص معاً تحت مظلة واحدة .

ل. رفع مستوى الأداء : إمكانية إنتقال المعلومات بدقة وإنسيابية بين الدوائر الحكومية المختلفة مما يقلص من الإزدواجية في إدخال البيانات والحصول على المعلومات من القطاعات التجارية والمواطنين .

م. الإستخدام الأمثل للطاقات البشرية .

ن. نقل الوثائق إلكترونياً بشكل أكثر فاعلية .

(1) Douglas J. & D. Swedberg D., **Transformation by Design: An Innovative Approach to Implementation of E-Government**, (EJEG Electronic Journal of E-Government, Vol.1, 2003), P. 139.

يرى آخر أن مزايا تطبيق الحكومة الإلكترونية وفوائدها تتمثل في الآتي (1) :

- أ. تطوير البنى التحتية .
- ب. نقل الخدمات والمعلومات والإجراءات والمعاملات والتعاملات الحكومية على الخط المباشر .
- ج. إنشاء قنوات إتصال إضافية بين المواطنين ومنشآت الأعمال ومنظمات المجتمع المختلفة من جهة والأجهزة والمصالح الحكومية من جهة أخرى .
- د. توفير الوقت والجهد والمال لكل الأطراف المعنية من الحكومة والمواطنين وقطاع الأعمال .
- هـ. التخلص من الروتين والبيروقراطية .
- و. التخلص من الفساد والرشوة والمحاباة .
- ز. جذب الإستثمارات من خلال عرض وإستكشاف الفرص الإستثمارية .
- ح. إيجاد حلول إلكترونية تتلائم مع البيئة المحلية من خلال تحفيز العاملين .
- ط. نمو الأعمال التجارية عن طريق نشر المناقصات الحكومية وتعاقد تنفيذ المشروعات مع القطاعات الحكومية المختلفة مما يدعم الشفافية وجذب الإستثمارات الأجنبية .

يرى الباحث أن مزايا تطبيق الحكومة الإلكترونية تتمثل في تيسير الإجراءات الحكومية وتذليل الصعوبات التي يواجهها المستفيدين من الخدمات الحكومية مما يحقق إختصار الوقت والجهد عن طريق السرعة في إنجاز المعاملات ويقلل التكلفة ويوفر المال نتيجة لتبسيط الإجراءات، ضغط الإنفاق الحكومي عن طريق الإستخدام الأمثل للموارد وإستحداث آليات جديد للمشتريات الحكومية وإدارة المخزون ومتابعة تنفيذ الموزانة، تهيئة الجهاز الحكومي للإندماج في النظام العالمي، تبادل الأنشطة المختلفة بين وحدات ومؤسسات الدولة نفسها بسهولة ويسر وتحقيق الكفاءة والفاعلية في تقديم الخدمات الحكومية لجمهور المستفيدين من مواطنين ومؤسسات الأعمال، إجتياز كل مظاهر البطء والتأخير في إنجاز المعاملات ومعالجة الترهل في الجهاز الحكومي وإدارة الوقت بشكل أفضل وأكثر كفاءة بالنسبة للعنصر البشري، إرساء مبدأ العدالة من خلال إتاحة نفس الفرصة لإنجاز الأعمال أمام جميع المستفيدين من الخدمات الحكومية، وسيلة للرقابة على الأداء ومكافحة الفساد والرشوة والمحسوبية وتقديم الخدمات الحكومية بكل نزاهة وشفافية وحيادية، دعم التوجه نحو التجارة الإلكترونية من خلال مساهمة الحكومة في نشر الوعي الإلكتروني بين المواطنين وتوفير سبل الأمان وإحترام الخصوصية وإيجاد التشريعات اللازمة التي تضمن سلامة العمل الإلكتروني والذي يحقق الفائدة في تنشيط التجارة الإلكترونية، إزالة الحدود الزمانية والمكانية في التعامل التجاري بين الحكومة والقطاع الخاص، وإن تحقيق التعامل الإلكتروني بين الحكومة والقطاع الخاص يؤدي إلى تخفيض تكلفة تلك التعاملات الأمر الذي ينعكس على تكاليف الإنتاج في القطاع الخاص وإمكانية زيادة الأرباح .

(1) عبد الحميد بسيوني، الحكومة الإلكترونية، (القاهرة: دار الكتب للنشر والتوزيع، 2008م)، ص ص 55 – 57 .

## 2. سلبيات الحكومة الإلكترونية :

بالرغم من المزايا والفوائد المتعددة المتوقع تحقيقها من تطبيق الحكومة الإلكترونية، إلا أن تطبيقها قد ينطوي على بعض السلبيات يمكن تناولها على النحو التالي :

يرى أحد الباحثين أن هناك سلبيات تظهر عند تطبيق الحكومة الإلكترونية منها ما يلي (1) :

أ. إن التحول نحو أساليب العمل الإلكتروني يقلل من الاعتماد على الأيدي العاملة البشرية في أداء الأعمال مما قد يتسبب في تفاقم مشكلة البطالة في المجتمع نتيجة الاعتماد على الأجهزة الإلكترونية بدلاً من الأيدي العاملة .

ب. إن الاعتماد الكامل على تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في أداء الأنشطة الحياتية المختلفة يخلق مشكلة سوف يواجهها أبناء القرن الجديد وهي مشكلة التفكك الاجتماعي الناتجة عن انخفاض فرص الاتصال المباشر بين الأفراد .

ج. إن إنتشار قواعد البيانات وأنظمة المعلومات التي تحتوي على معلومات خاصة عن الأفراد سوف يهدد خصوصيتهم الأمر الذي أوجد صراعاً بين تبني التكنولوجيا الجديدة وأوليات أمن البيانات وإحترام خصوصية الأفراد .

د. إن الاعتماد على الأساليب الإلكترونية يهدد أمن الأفراد وممتلكاتهم الشخصية باستخدام أساليب الدفع الإلكتروني يحتاج إلى مستوى أمان عالي لم يتم توفيره حتى الآن . يرى آخر أن من أهم سلبيات تطبيق الحكومة الإلكترونية ما يلي (2) :

أ. البطالة : إذا كان مدلول البطالة ينصرف إلى عدم توفر فرصة العمل بالرغم من توافر القدرة على العمل والرغبة فيه وقبوله مهما كان أجره، فإن تطبيق نظام الحكومة الإلكترونية يؤدي إلى زيادة البطالة حيث تم ميكنة جميع الخدمات، ولم تعد هناك حاجة إلى طلب تعيين موظفين جدد .

ب. المساس بالصحة العامة : لما كان نظام الحكومة الإلكترونية يقوم على استخدام الإنترنت في الحصول على كافة الخدمات المختلفة في مناحي الحياة، ومن ثم فإنه قد يترتب على استخدامه لساعات طويلة المساس بصحة الفرد طالب الخدمة وخاصة حاسة النظر حيث يضعف بشكل تدريجي. هذا بالإضافة إلى أن الموائمة على استخدام هذه الشبكات يفقد الفرد فرصة التكيف مع المجتمع المحيط به والإنخراط فيه وذلك نتيجة العزلة التي يفرضها الشخص على نفسه نتيجة استخدامه لفترات زمنية طويلة لشبكة الإنترنت .

ج. المساس بالحق في الخصوصية : يعتبر الحق في الخصوصية من أهم الحقوق التي حرصت أغلب التشريعات على تنظيمها وكفالة حمايتها وأفردت لها العديد من النصوص ولا شك أن

(1) حسن نوري، منظومة الحكومة الإلكترونية، ندوة الحكومة الإلكترونية: الواقع والتحديات، (مسقط: المعهد العربي لإنماء المدن، 2003م)، ص 11 .

(2) عصام عبد الفتاح مطر، مرجع سابق، ص ص 60 - 61 .

التعامل الإلكتروني قد يمكن بعض الأفراد من معرفة خصوصيات الآخرين كالتعرف على مقدار إستهلاك فواتير الكهرباء أو التلفون .

د. **فقدان الأمان** : حيث يؤدي التعامل الإلكتروني إلى فقدان الأمان تماماً في كثير من التعاملات عن طريق بطاقات الإئتمان .

يرى آخر أن التحول للحكومة الإلكترونية لابد من أن يتخلله بعض العيوب والتحديات المختلفة منها<sup>(1)</sup> :

أ. **مشكلة السرية والأمن** : إن التحول للحكومة الإلكترونية قد يؤدي إلى التقليل من الحفاظ على خصوصية حياة المواطنين حيث تحتوي قواعد البيانات والمعلومات على كثير من هذه الخصوصية .

ب. **مشكلة التفكك الإجتماعي** : إن الإعتماد على التكنولوجيا بصورة عامة يؤدي إلى ضعف في العلاقات الإجتماعية المباشرة وخاصة الزيارات المباشرة، حيث يتم الإعتماد على وسائل الإتصالات المختلفة في التواصل الإجتماعي .

ج. **الإحتكار** : أن الحكومة الإلكترونية تفرض على المستفيدين منها إستخدام نفس البرامج والأجهزة التي تستخدم في محيطها وهي بذلك تمارس نوعاً من الإحتكار .

أضاف آخر بعض الآثار السلبية لتطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية من أهمها ما يلي<sup>(2)</sup> :

أ. تخفيض عدد العاملين بالوحدات الحاسوبية بالجهاز الإداري : إن إختصار إجراءات العمل المحاسبي الحكومي داخل الهيئات الحكومية المترتب على تطبيق الحكومة الإلكترونية، سوف يؤدي إلى تخفيض عدد العاملين الذين كانوا يقومون بأداء هذه السلسلة الطويلة من إجراءات العمل المحاسبي، وهذا سوف يؤدي إلى إبراز مشكلة البطالة المقنعة في القطاع الحكومي ما لم تتخذ الدولة الضمانات الكافية حيال هذه المشكلة كأن تقوم بعملية تدريب تحويلي لهذه العمالة للإستفادة منها في مجالات عمل أخرى .

ب. خطورة تداول البيانات والتقارير المالية عبر شبكة الإنترنت : فالبيانات والتقارير المالية تكون عرضة للعبث والتشويه خاصة مع عدم وجود الضمانات الكافية والتشريعات اللازمة لتأمين البيانات والمعلومات الحاسوبية وغيرها المتداولة عبر شبكة المعلومات .

يرى آخر أن هناك سلبيات قد تصاحب تطبيق الحكومة الإلكترونية من أبرزها ما يلي<sup>(3)</sup>:

أ. ضعف النواحي الأمنية لبعض تطبيقات الحكومة الإلكترونية مما يجعلها عرضة للإختراق .

ب. التأثير السلبي على معدلات التوظيف في إدارات القطاع العام مما يرفع من معدلات البطالة.

(1) أبو بكر محمود الهوشي، مرجع سابق، ص 42 .

(2) هدى حمدان محمد محمد، الآثار المتوقعة نتيجة تطبيق الحكومة الإلكترونية على نظام المحاسبة الحكومية، (القاهرة: جامعة قناة السويس، كلية التجارة ببورسعيد، مجلة البحوث المالية والتجارية، العدد الثاني، 2008)، ص 309 .

(3) أيمن عودة المعاني، مرجع سابق، ص ص 240 - 241 .

- ج. شعور الموظفين الحكوميين بالإغتراب والعزلة وإفترادهم العلاقات الإجتماعية.  
 د. صعوبة مواكبة سرعة التغيير في تكنولوجيا الإتصالات والمعلومات.

يرى الباحث أن حجم السلبات المتوقعة نتيجة تطبيق الحكومة الإلكترونية لا يذكر مقارنة بالإيجابيات والفوائد إلا أن هذه السلبات تشكل تحدي يواجه تطبيق مشروع الحكومة الإلكترونية وبالتالي لابد لمتخذي القرار من إيجاد السبل والتدابير التي تحد وتخفف من حدة هذه السلبات ليتسنى الإستفادة الكاملة من المزايا والفوائد التي يوفرها تطبيق الحكومة الإلكترونية، إن الإعتماد الكامل على تكنولوجيا المعلومات والإتصالات في أداء الأنشطة الحياتية المختلفة يخلق مشكلة التفكك الإجتماعي الناتجة عن إنخفاض فرص الإتصال المباشر بين الأفراد، وإن إنتشار قواعد البيانات وأنظمة المعلومات التي تحتوي على معلومات خاصة عن الأفراد سوف يهدد خصوصيتهم الأمر الذي أوجد صراعاً بين تبني التكنولوجيا الجديدة وأوليات أمن البيانات وإحترام خصوصية الأفراد، ومشكلة البطالة حيث أن الإعتماد على تكنولوجيا المعلومات والإتصالات يؤدي إلى التخلص من بعض العاملين .

### ثالثاً : أبرز عوامل نجاح الحكومة الإلكترونية :

يوجد العديد من مقومات النجاح للحكومة الإلكترونية لكي تنجح من وجهة نظر حكومية كذلك تمثل هذه المعلومات مورداً وإطاراً قانونياً صحيحاً وقد إشتملت على إستراتيجية إتصالات شبكية مترابطة كافية تؤدي أعمالها بكل كفاءة وإقتدار منها ما يلي<sup>(1)</sup> :

#### 1. إتاحة الوصول :

يعد توفير سبل الوصول إلى الشبكة من قبل المواطنين مطلباً أساسياً ويوجد هذا مثلاً بمستوى كبير في شمال أوروبا ولكن المستوى يقل عن ذلك كثيراً في منطقة البحر الأبيض المتوسط بما في ذلك فرنسا فالعديد من العائلات الفرنسية ليس لديها سبل وصول إلى الشبكة العالمية وهذا ما حدا بالحكومات الأوروبية إلى تبني برامج لإيصال خدمات الشبكة لجميع المواطنين في دول الإتحاد الأوروبي .

#### 2. الخدمة :

لن تؤدي الحكومة الإلكترونية وظيفتها في دول الإتحاد الأوروبي ما لم يتم تكييف الأعمال وكذلك المواطنين وفقاً للبنية الجديدة الخاصة بتقديم الخدمات أو يتصرفون حسب المعلومات وأليات الإستجابة المتوفرة ، وجدت شركة (بي دبليو سي) العاملة في مجال تقنية المعلومات أن المدن الألمانية ببساطة لا تعرف ماذا يريد المواطنين من الحكومة الإلكترونية 89% من هذه المدن ليس لديها أي بيانات في هذا الخصوص مما جعل الحكومة تطلق حملات توعية في هذا المجال والتنويه بأهمية الخدمات الإلكترونية .

(1) فهد بن ناصر بن دهام العبود، مرجع سابق، ص ص 60-64.

قد يرفض المواطنون الحكومة الإلكترونية إذا كانت تكاليفها أكثر من الحكومة التقليدية، لأن أحد الأهداف الرئيسية للحكومة الإلكترونية هو الإقتصاد في التكاليف وتوفير المال والجهد على كل من الحكومة والمواطن لذا فمن باب أولى أن تكون الحكومة الإلكترونية ذات كلفة أقل في الخدمات التقليدية .

#### 4. الثقة :

لن يستخدم الناس الخدمات ما لم يكونوا واثقين في جداولها وهذا يعني أن الثقة مبنية على عوامل مثل القدرة على الإستجابة والموثوقية ومسائل تقنية وإجتماعية معقدة بشأن الثقة والسرية ولدى الحكومة الألمانية إنعكاس سلبي بخصوص موضوع الشفرة المحكرة وهي الآن تدعم انتشار التشفير الأمني وبناء الثقة ونشاط الحكومة من أجل إحتكار الشفرة هو لإيجاد حل وسط بشأنها وفي مثال آخر فإن بعض الفقرات في قانون صلاحيات التحقيق بالمملكة المتحدة الذي يعطي للحكومة الحق في سبيل الوصول إلى المفاتيح قد يؤدي إلى إحداث ضرراً مفاجئاً للثقة العامة في الأعمال الإلكترونية للحكومة الإلكترونية .

#### 5. السرية :

جذبت سلطات حماية البيانات بكل من المملكة المتحدة وهولندا إهتمام حكومتها إلى ضرورة تحسين تقنية السرية مع توفير درجة كاملة من السرية ومن وجهة نظر المواطن الخاصة قد تكون أفضل ممارسة للحكومة الإلكترونية في التنفيذ لسياسة يكون بموجبها المستوى المطلوب كشفة من البيانات هو الحد الأدنى من المعلومات لإكمال معاملة ما في أضيق الحدود .

#### 6. الكشف بطريقة متوازنة بين المواطن والدولة :

يحدد ما هو مطلوب من المواطنين وفي كثير من الحالات أن يوفر معلومات صحيحة للحكومة وعلية تكون حياتهم تقريباً واضحة وصريحة وإذا صارت الحكومة أيضاً واضحة بقدر الإمكان فإن هذا يوسع بدرجة كبيرة فرص النجاح.

#### 7. تصرف العميل :

يجب أن يكون هناك دراسة لحالات العملاء وكيفية تصرفهم أثناء إستخدامهم الخدمات الإلكترونية حتى يمكن التنبؤ بما يريدونه من الخدمات الإلكترونية وما يمكن إضافته أو تغييره لهذا الخدمات وقد لا يعرف الناس ما هي الخدمات التي يرغبون فيها من الحكومة الإلكترونية إذا لم ينجذب الناس إلى التعامل مع الخدمات الفورية على الشبكة.

#### رابعاً : معوقات تطبيق الحكومة الإلكترونية :

تعرض عملية الشروع في تطبيق الحكومة الإلكترونية العديد من العقبات والتحديات التي يمكن أن تؤدي إلى صعوبات في إنشاء وتنفيذ مشروع الحكومة الإلكترونية ويمكن تناولها على النحو التالي :

لقد صنف أحد الكتاب المعوقات التي تواجه تطبيق الحكومة الإلكترونية إلى الآتي<sup>(1)</sup> :

### 1. معوقات إدارية : تتمثل في الآتي :

- أ. تعقيد الإجراءات الإدارية وإنعدام مرونة الهياكل التنظيمية .
- ب. إنعدام التخطيط لبرامج الحكومة الإلكترونية .
- ج. وجود مخاوف على مستوى القيادات الإدارية العليا من تنفيذ مشروع الحكومة الإلكترونية.
- د. غياب التنسيق بين الإدارات الحكومية المختلفة .

### 2. معوقات بشرية : تتمثل فيما يلي :

- أ. إنخفاض الخبرات التكنولوجية والكفاءة العالية في تقديم الخدمات .
- ب. عدم كفاية التدريبات اللازمة للعاملين على الأجهزة الإلكترونية، حيث يقتصر تدريبهم على الشرح النظري دون أن يرتبط ذلك بالتنفيذ الفعلي لها أو بمعنى آخر ممارسة النشاط على هذه الأجهزة وفقاً للشكل التقليدي دون أن يتطور هذا الأسلوب إلى المستوى المطلوب .
- ج. عدم تطوير طرق إختيار القائمين على الأجهزة الإلكترونية، حيث يتم إختيارهم إعتماًداً على المقابلة الشخصية، دون أن يقترن ذلك بممارسة عملية على هذه الأجهزة .
- د. ضعف طرق تقييم الخدمات التي تقوم بها الكوادر البشرية حيث يتم تقييمها بصورة شكلية بحتة دون النظر إلى الجانب الموضوعي على أساس الخدمة .

### 3. معوقات مالية : تتمثل في الآتي<sup>(2)</sup> :

- أ. قلة الموارد المالية اللازمة لتوفير البنية التحتية فيما يتعلق بشراء الأجهزة والبرامج التطبيقية ومجالات تطوير الحاسبات الآلية وإنشاء المواقع وربط الشبكات .
- ب. عدم وجود مخصصات مالية كافية لتدريب العاملين في مجال نظم المعلومات .
- ج. إرتفاع تكاليف الصيانة لأجهزة الحاسبات الآلية، ونقص عدد المتخصصين في هذه الخدمات .

### 4. معوقات فنية وقانونية : تتمثل فيما يلي :

- أ. عدم متابعة التقدم التقني في مجال الحاسب الآلي، حيث إرتفعت معدلات التغيير في تكنولوجيا الإتصالات والمعلومات بصورة كبيرة، في الوقت الذي يبحث فيه الأفراد عن إستقرار .
- ب. عدم وجود مواصفات ومعايير ثابتة لأجهزة الحاسب الآلي المستخدمة في إنجاز الخدمات.
- ج. عدم إعتناء الوثائق الإلكترونية كبديل عن الوثائق التقليدية في إجراء المعاملات سواءً ما تعلق منها بالعقود أو توثيق الحقوق والإلتزامات .

(1) عصام عبد الفتاح مطر، مرجع سابق، ص ص 52 – 54 .

(2) محمد حسن منصور، المسؤولية الإلكترونية، (الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر، 2003م)، ص 179 .

د. إزدياد حجم المخالفات والجرائم الواقعة على المعلومات، منها ما يتعلق بسرقة البريد الإلكتروني أو سرقة بطاقات الإئتمان، وكذلك سرقة التوقيع الإلكتروني .  
 ه. يقرر البعض أن التوقيع الإلكتروني يعد من أهم المشكلات القانونية التي يثيرها نظام الحكومة الإلكترونية ويعود ذلك إلى إفتقاد هذا التوقيع للضمانات المقررة لحماية التوقيع التقليدي سواءً تعلق الأمر بحجيته أو بالطعن عليه بالتزوير .  
 و. إستبعاد النشر الإلكتروني من وسائل وطرق الإعلان عن المناقصات الحكومية يعد من عيوب التنظيم القانوني للخدمات الحكومية، لذا فإنه ينبغي تنظيم المناقصات والمزايدات إلكترونياً وذلك بالنص عليها صراحة في القانون .  
 يذكر آخر أن هناك العديد من أنواع العقوبات أمام تطبيق الحكومة الإلكترونية منها<sup>(1)</sup> :

1. أمن المعلومات .
2. البنية التحتية التقنية والصناعية .
3. العامل التربوي .
4. الحكومة .
5. المجتمع .

يشير آخر إلى أن هناك العديد من التحديات التي تواجه مشروع الحكومة الإلكترونية منها ما يلي<sup>(2)</sup> :

1. عدم وجود هياكل تنظيمية محددة وواضحة للوحدة الحكومية، وعدم وجود تحديد واضح للمسؤوليات المحاسبية .
2. التغيير المستمر للبيئة السياسية والإقتصادية، وضعف قناعة المسؤولين بأهمية تطبيق الأساليب الحديثة .
3. صعوبة تحديد نقطة الإنطلاق في تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية داخل الوحدات الحسابية .
4. عدم الإهتمام بدور المراجعة الحكومية .
5. نقص الإمكانيات المادية اللازمة لتطبيق الحكومة الإلكترونية .
6. ضعف أو إنعدام التوعية الإعلامية ببرنامج الحكومة الإلكترونية في بعض الدول .
7. عدم وجود التشريعات القانونية اللازمة للتعامل مع برنامج الحكومة الإلكترونية .
8. صعوبة إستخدام الحاسبات الإلكترونية .
9. مقاومة العاملين للتغيير والخوف من فقدان وظائفهم .

<sup>(1)</sup> Pons, Alexander, **E-Government for Arab Countries**, (Journal of Global Information Technology Management, Vol.7, No.1, 2004), PP. 34 – 37.

<sup>(2)</sup> هدى حمدان محمد محمد، مرجع سابق، ص ص 308 – 303 .



10. نقص الكفاءات المطلوبة لتنفيذ أسلوب الحكومة الإلكترونية .
11. إرتفاع نسبة الأمية في بعض الدول .
12. مشاكل الفقر المعلوماتي والمعرفة بلغات مختلفة .
13. عدم العناية الكافية والإهتمام ببرنامج تنمية وتدريب الكوادر البشرية داخل الوحدات الحكومية .

يرى آخر أن المعوقات التي تواجه الحكومة الإلكترونية تتمثل فيما يلي<sup>(1)</sup> :

### 1. معوقات إدارية : تتمثل في الآتي :

#### أ. غموض المفهوم :

ما زال الكثير من القيادات الإدارية يجهل موضوع الحكومة الإلكترونية وبعضهم لا يعرف حتى المصطلح لذلك فإن الأمر يحتاج إلى توضيح المفهوم وتوفير الأرضية الفكرية له في المنظمات. من خلال نشر المفهوم سيكون لكل منظمة وجهة نظرها الخاصة بهذا المشروع مما ينتج عنه وجود رؤية خاصة بها، ونظراً لتعدد الرؤى المختلفة للمنظمات وإختلاف وجهات نظرها تأتي مرحلة أخرى هي مرحلة توحيد الرؤى المختلفة للمنظمات، وتستند هذه الرؤية إلى بلورة إستراتيجيات ثم أهداف وغايات.

#### ب. مقاومة التغيير :

إن إقامة مثل هذا المشروع يحمل في طياته الكثير من التغييرات على صعيد المنظمات والأقسام والشعب وإعادة توزيع المهام والصلاحيات، مما يستلزم تغييراً في القيادات الإدارية والمراكز الوظيفية والتخصصات الجديدة التي يحتاجها ؛ لهذا فمن المعتقد أنه سيكون هناك مقاومة للتغيير، وهذا التغيير سيطل جميع أركان التنظيم وتبعاً لذلك تنشأ مقاومة للتغيير ويمكن التغلب عليها من خلال التغيير التدريجي للنسيج الثقافي للمنظمة وإدخال التغييرات الجزئية دون أن يؤدي إلى الإضرار الكبير في مصالح العاملين ويمكن إعادة تأهيلهم للإيفاء بمتطلبات الحكومة الإلكترونية .

### 2. معوقات مادية :

تتمثل في الحاجة الكبيرة إلى الإمكانيات المادية لتوفير تقنية المعلومات خاصة على مستوى الدولة ككل، كما أن هذه التقنية في تطوير مستمر؛ الأمر الذي يجعل للحاق بهذه التطورات صعباً كما أن هذه التقنية متشابكة ومتكاملة الأمر الذي يجعل من المستحيل التدرج في توفيرها بل يجب أن تتوفر جميعها في وقت واحد، خاصة على صعيد المنظمة الواحدة .

### 3. معوقات أمنية :

يعد الأمن المعلوماتي من أهم المعوقات التي تجابه تطبيق الحكومة الإلكترونية حيث أن هناك مجموعة من الأساليب لإختراق المنظومة المعلوماتية وما يترتب عليه من فقدان خصوصية

(1) محمد محمود الخالدي، التكنولوجيا الإلكترونية، (عمان: دار كنوز المعرفة للنشر، 2007م)، ص ص 88-90.

المستفيدين وسريتهم، حيث أن من مظاهر الأمن المعلوماتي سرية المعلومات وسلامتها وضمان بقائها وعدم حذفها أو تدميرها .

#### 4. معوقات مرتبطة بالبيئة الخارجية :

منها ضعف الفكر المعلوماتي وكذلك المعوقات السياسية في الدول .  
يرى آخر أن من أهم التحديات التي تواجه تطبيق الحكومة الإلكترونية في الدول النامية ما يلي (1) :

- أ. البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات .
- ب. إدارة التغيير .
- ج. المشاركة والتعاون .
- د. المسائل السياسية .
- هـ. تنمية رأس المال البشري .
- و. دور القيادة .

من ناحية أخرى تناول آخر عوائق الحكومة الإلكترونية العربية بالنقاط التالية (2) :

1. ضعف البنية التحتية لتقنيات المعلومات والاتصالات .
2. الفجوة الرقمية: تتمثل في الآتي :
  - أ. انخفاض نسبة إنتشار المعلوماتية .
  - ب. انخفاض عدد مستخدمي الإنترنت .
3. إفتقار موظفي القطاع العام للقدرات اللازمة تتمثل في الآتي :
  - أ. هجرة العقول والمهارات من القطاع العام إلى القطاع الخاص وإلى الخارج .
  - ب. أزمة السمعة السيئة في القطاع العام عربياً (بغض النظر عن درجة واقعيتها) .
  4. الإفتقار للأطر المؤسسية التي تتولى الإدارة والمسؤولية .
  5. نقص التمويل .
  6. إستراتيجيات التنمية والحكومة الإلكترونية: تتمثل في الآتي :
    - أ. التموضع الخاطئ لمبادرات الحكومة الإلكترونية ضمن خطط الإصلاح الوطني .
    - ب. الإفتقار للسلطة اللازمة: الجهة المسؤولة عن تطوير الحكومة الإلكترونية تفتقر للسلطة الكافية لتطويرها على مستوى البلاد وعبر بقية الجهات الحكومية .
    - ج. النظرة أحادية الجانب: بناء الحكومة الإلكترونية ليست مهمة تكنولوجية فقط .
    - د. تبني خطط غير واقعية لبناء مبادرات الحكومة الإلكترونية تبين لاحقاً أنها غير مجدية .

(1) Ndou, V., **E-Government for Developing Countries: Opportunities and Challenges**, (The Electronic Journal on Information Systems in Developing Countries (EJISDC), Vol.18, No.,1, 2004,) PP. 1 – 24 .

(2) مصطفى يوسف كافي، مرجع سابق، ص ص 309 – 310 .

هـ. الحاجة لخطط جديدة تعي الطبيعة التقنية والاجتماعية المزدوجة للحكومة الإلكترونية وترتبط بين الخطة الوطنية للحكومة الإلكترونية والخطة الوطنية العامة لتحديث وإصلاح القطاع العام .

7. نقص الأطر التشريعية والقانونية .

8. تقبل المجتمع لخدمات الحكومة الإلكترونية : لا يمكن إعتبار أي مشروع للحكومة الإلكترونية ناجحاً إلا إذا حقق مستوى إستخدام معين يشير إلى أن الإستثمار حقق العائد المرجو منه، عدم الإستقرار الحكومي: يتمثل في التغييرات الحكومية وإعادة الهيكلة الحكومية والعوامل السياسية التي تؤدي إلى صرف إهتمام الحكومات في الدول العربية عن الحكومة الإلكترونية .

يرى آخر أن من أبرز معوقات تحول الأداء الحكومي من النمط التقليدي إلى النمط الإلكتروني وبالتالي معوقات تطبيق الحكومة الإلكترونية تتمثل فيما يلي (1) :

### 1. معوقات تشريعية :

إن غياب الإطار القانوني الذي ينظم عمل الحكومة الإلكترونية يعد حجر عثرة أمام تطبيقها وسوف تتحول التشريعات التقليدية إلى قيود وأغلال تكبل العمل، لذلك لابد من عمل مراجعة شاملة للمفاهيم التشريعية لجعلها تتناسب مع البيئة الإلكترونية الجديدة، وكذلك إستتباط قواعد ومفاهيم جديدة تنظم كل ما أوجدته بيئة العمل الإلكتروني .

### 2. معوقات بشرية :

إن انخفاض نسبة الوعي الإلكتروني في المجتمع يعد عائقاً أمام التحولات الإلكترونية الجديدة حيث أن الكثير من المجتمعات مازالت تعاني مما يسمى أمية الحاسوب لذلك لابد من وضع الإستراتيجيات التي تهدف إلى نشر الوعي الإلكتروني بين فئات المواطنين وهنا تقع المسؤولية على عاتق القيادة التي تتولى إدارة المشروع بحيث يتم تمكين المواطنين على إختلاف مستوياتهم ومواقعهم من إستخدام التكنولوجيا والتعامل مع الإنترنت لضمان مشاركة عالية من قبل المواطنين والإقتناع بأهمية المشروع والفوائد الكبيرة التي يحققها، بالإضافة إلى أخذ الإحتياطات اللازمة التي تكفل قدرة الموظفين على التعامل مع التكنولوجيا الجديدة في أداء الأعمال ويكون ذلك من خلال الإستراتيجيات المتعلقة بإعداد الكوادر المؤهلة من خلال التعليم والتدريب المكثف لإيجاد طبقة من الموظفين قادرين على تسيير أعمال مؤسساتهم وفقاً للأسلوب الإلكتروني الجديد .

### 3. معوقات تقنية :

هي التي تتعلق بالبنية التحتية للمشروع والمنبتقة عن عناصر البيئة الإلكترونية، فتختلف شبكات الإتصالات يعد عائقاً كبيراً أمام التحول نحو العمل الإلكتروني وهذا التخلف قد يكون نتيجة الكثافة

(1) علي عبد الله العتيبي، معوقات تطبيق الحكومة الإلكترونية من وجهة نظر العاملين في القطاع الحكومي الأردني، (الأردن ، الكرك: جامعة مؤتة، عمادة الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2004م)، ص ص 23 – 25، نقلاً عن: علي الباز ، دور الأنظمة والتشريعات في تطبيق الحكومة الإلكترونية (مسقط: المعهد العربي لإنماء المدن، 2003م)، ص ص 33-34 .

السكانية التي تشكل ضغطاً على الشبكة وبالتالي ضعف أدائها أو نتيجة صعوبة التضاريس وتتأثر الأماكن بينها مما يصعب معه في كثير من الأحيان توفير التغطية الكاملة لشبكات الاتصالات، بالإضافة إلى أن مستوى جودة البرمجيات المستخدمة في إدارة الشبكات قد يكون عائقاً في كثير من الأحيان أمام التعامل مع هذه الشبكات، فكلما كانت البرمجيات المستخدمة حديثة ومتطورة وتوفر مستويات أمن عالية تضمن المحافظة على خصوصية الأفراد وممتلكاتهم كلما ساهم ذلك في تحقيق مشاركة أكبر من الجمهور في التعامل مع هذه الشبكات .

#### 4. معوقات إجتماعية :

قد يقف المجتمع نفسه عائقاً أمام التحول نحو العمل الإلكتروني وترك العمل التقليدي، وذلك نتيجة للثقافة السلبية التي يحملها المجتمع إتجاه هذا المشروع الجديد، وتبرز هنا أهمية تغيير الثقافة وبناء ثقافة إلكترونية (قيم وإتجاهات) إيجابية إتجاه العمل الإلكتروني قبل البدء بالتطبيق ويعتمد ذلك على الإستراتيجيات المتعلقة بنشر الوعي الإلكتروني وتمكين الأفراد والجماعات من إزالة العوائق النفسية في التعامل مع التكنولوجيا الجديدة وتوفيرها بأسعار منخفضة حتى نصل إلى مستوى خط إنترنت لكل بيت وجهاز حاسوب لكل شخص. ومن ناحية أخرى فإن للحملات الترويجية والندوات والمؤتمرات التي تدعم المشروع دور كبير في تذليل العقبات الإجتماعية حتى نضمن مستوى عالي من المشاركة الشعبية مما يوفر فرص النجاح للمشروع .

#### 5. معوقات تنظيمية :

لا شك أن أي مشروع جديد لازالت نتائجه مجهولة يلقي عوائق تنظيمية في المنظمات ومن أهم العوائق التنظيمية ما يسمى (مقاومة التغيير) وهي مجموعة من الممارسات التي يتخذها القادة وأصحاب القرار في المنظمة بهدف منع تغيير الوضع القائم وذلك تخوفاً منهم على مواقعهم وصلاحياتهم التي يتمتعون بها في الوضع الراهن، والتي قد تتعرض للتهديد في حال إحداث أي تغيير تنظيمي، وبما أن مشروع التحول نحو العمل الإلكتروني يعد تغييراً تنظيمياً شاملاً في بيئة عمل المنظمات وهياكلها، فإن هذا المشروع يلقي معارضة شديدة داخل أوساط القادة الحاليين .

#### 6. معوقات مالية وإقتصادية :

يعد التمويل مشكلة أساسية تواجه أي مشروع كبير يحتاج إلى تكاليف باهظة خاصة في الدول الفقيرة، وكثير من الأحيان يتم وضع الخطط الإستراتيجية لمشروع الحكومة الإلكترونية إلا أن التنفيذ يبقى موقوفاً على توفر مصادر التمويل، من جانب آخر فإن محدودية دخل الأفراد وإنخفاض مستوياتهم المعيشية يكون عائقاً أمام الإستفادة من التكنولوجيا الحديثة والتعامل معها .

#### 7. معوقات تتعلق بالأمن والخصوصية :

يبقى تخوف الأفراد من إتمالات الإعتداء على خصوصيتهم عائقاً كبيراً أمام توجيههم نحو التعاملات الإلكترونية فتخوف الأفراد من إطلاع الحكومة على معلوماتهم الخاصة وإمكانية إستغلالها من قبل البعض بصورة سيئة يحد بدرجة كبيرة من قبولهم لهذا المشروع وإقتناعهم به،

مما يشكل عائقاً أمام المضي في تطبيق مشروع الحكومة الإلكترونية، فإذا لم يوفر هذا المشروع كافة وسائل الأمن من برمجيات وتشريعات وغيرها والتي تحفظ سلامة التعاملات الإلكترونية وتحترم خصوصية الأفراد فإنه لن يحظى بمشاركة شعبية وبالتالي قد يكون ذلك سبباً في الفشل والعودة إلى التعاملات التقليدية .

يرى الباحث أن هناك عدة معوقات تحول دون التطبيق الناجح لمشروع الحكومة الإلكترونية على الوجه المطلوب من حيث السرعة والكفاءة والدقة العالية منها، ضعف البنية التحتية لشبكات الاتصالات وتدني مستوى البرمجيات المستخدمة بالإضافة إلى نقص الإمكانيات المادية اللازمة لتوفير أجهزة الحاسوب المطلوبة والبرامج وإنشاء المواقع الإلكترونية، عدم تمكين المواطنين من استخدام التكنولوجيا وعدم إمتلاكهم المعرفة الكافية للتعامل مع الإنترنت بالإضافة إلى نقص التدريب والتأهيل للموظفين أنفسهم للتعامل مع التكنولوجيا الحديثة وإنخفاض الخبرات التكنولوجية وعدم إمتلاك الكفاءة والمعرفة لتقديم الخدمات الحكومية إلكترونياً للمواطنين ومؤسسات الأعمال، الثقافة السلبية التي يحملها المجتمع إتجاه أي مشروع جديد، إضافة إلى العوائق النفسية في التعامل مع التكنولوجيا الحديثة ومقاومة التغيير النابعة من الخوف من كل ما هو جديد وممارسات القادة وأصحاب القرار في المواقع الإدارية للمؤسسات الحكومية من مقاومة للتغيير بهدف المحافظة على مكتسباتهم ومواقعهم ومزاياهم التي يتمتعون بها في ظل الوضع الراهن، عدم وجود تشريعات قانونية تتناسب مع البيئة الإلكترونية الجديدة تغطي جميع المفاهيم المستحدثة نتيجة التحول من الوضع التقليدي إلى الوضع الإلكتروني، تخوف المستفيدين من خدمات الحكومة الإلكترونية من فقدانهم لخصوصية ومعلوماتهم وسريتها<sup>(1)</sup> .

(1) المرجع السابق ، ص 25 .

## المبحث الثالث

### مقومات ومتطلبات وإستخدامات الحكومة الإلكترونية

تمهيد :

تتنوع الخدمات الإلكترونية، فبعضها يعكس سيادة الدولة مثل خدمات الضرائب والتوثيق وإستخدام التراخيص والمستندات، والبعض الآخر يمثل البنية الأساسية الإجتماعية، وتشمل الخدمات التي تقدمها الدولة لجمهور المواطنين لإشباع حاجاتهم الأساسية مثل خدمات التعليم والصحة وتحقيق التنمية الشاملة للمجتمع، والبعض الآخر يقدم لرجال الأعمال والمستثمرين وتهدف إلى إمداد المواطنين بالخدمات الحكومية الإلكترونية من خلال مواقع الحكومة على شبكة الإنترنت لتلبية حاجاتهم الشخصية كالحصول على وثائق عامة أو خاصة، فالوثائق ذات الطبيعة العامة لا تتطلب التحقق من شخصية الطالب مثل شهادة القيد في السجل التجاري أو الصناعي أو شهادة المطابقة للشروط البيئية أو الصحية، ويمكن للجهات الحكومية أن تقوم بطرح نماذج هذه الشهادات على موقعها لدى شبكة الإنترنت والحصول على وثائق ذات طبيعة خاصة .

أولاً : مقومات الحكومة الإلكترونية :

إن الحكومة الإلكترونية تهدف إلى إحداث تحول في طريقة تفاعل الحكومة مع المواطنين ومؤسسات الأعمال وذلك بإستخدام تكنولوجيا المعلومات والإتصالات وتطوير العلاقات الإيجابية وتسهيل الإتصال فيما بين الحكومة والمواطنين من جهة وما بين الحكومة ومؤسسات الأعمال من جهة أخرى وأخيراً ما بين الحكومة ومنظمات القطاع العام الأخرى، ذلك لإنجاز المعاملات وتقديم الخدمات الحكومية بكفاءة وإيجابية، محققة بذلك سرعة الإنجاز وتوفير الوقت والجهد والموارد، للوصول إلى تحول ناجح والإنتقال من الطريقة التقليدية إلى الطريقة الإلكترونية في تقديم الخدمات الحكومية، لابد من إعداد إستراتيجيات واضحة ومتماسكة تفضي إلى تنمية الإدارة الحكومية وترشيد مواردها وتعزيز قدرات المواطنين على إستخدام تكنولوجيا المعلومات والإتصالات المتطورة بصورة تعظم القدرة على الإنتفاع منها، كذلك تهيئة البيئة القانونية والإقتصادية وتفاعل النظام الإجتماعي معها بما يضمن نجاح مشروع تطبيق الحكومة الإلكترونية .

المبادئ الأساسية التي تحكم عملية تطوير وتحسين تطبيق مشروع الحكومة الإلكترونية :

يرى أحد الباحثين أن المبادئ الأساسية التي تحكم عملية تطوير وتحسين تطبيق مشروع الحكومة الإلكترونية والتي تمثل في نفس الوقت مقاييس مهمة لتقييم مستوى النجاح المحقق أثناء وبعد عملية التطوير والتحسين المرتبطة بالحكومة الإلكترونية تتمثل فيما يلي (1) :

(1) محمد سمير أحمد، مرجع سابق، ص 84.

### 1. التفكير بالمستفيد لا بالدائرة الحكومية :

تتولى الحكومة الإلكترونية مهمة إعادة التفكير بكيفية تنظيم الحكومة من منظور المواطن والمستفيد والوظائف التي يجب أن تقدمها لهم وللوصول إلى هذا الهدف يجب أن تركز الحكومة على إحتياجات الزبائن قبل كل شيء، بعد ذلك تعمل باتجاه تصميم نظم تساعد على تلبية هذه الإحتياجات وعندما يتم وضع إستراتيجية العمل فمن الضروري توجيه هذه الإستراتيجية لدعم عملية التكامل بين الوظيفة وإحتياجات المواطن.

### 2. إعادة هندسة عمليات الحكومة :

إن الحكومة الإلكترونية يجب أن تكون جزءاً من مشروع إعادة هندسة عمليات الحكومة من جديد، حيث أن الحكومة الإلكترونية إذا كانت عبارة عن مجرد حل تكنولوجي لمشكلات البيروقراطية الإدارية ووسيلة لحوسبة المهام الإدارية فقط ؛ فإنها تكون بالضرورة معرضة للفشل، معنى ذلك أن الحكومة الإلكترونية لا تعني حوسبة العمل الإداري أو نقل المعاملات من طرق التنفيذ التقليدية إلى طرق التنفيذ الإلكترونية على شبكة الإنترنت فحسب ولكن من الحيوي لنجاح مبادرات الحكومة الإلكترونية وإكتساب مزاياها الإستراتيجية هو أن ترافق هذه المبادرات برامج الهندسة الإدارية والإنسانية ضمن مشروع طموح للتحديث والتنمية.

### 3. الرؤية الإستراتيجية للحكومة :

إن مشروع كبير مثل الحكومة الإلكترونية يتطلب وجود رؤية إستراتيجية شاملة وأهدافاً إستراتيجية قابلة للتحقق في المدى الزمني المستهدف، فمثلاً وضعت الولايات المتحدة الأمريكية رؤية إستراتيجية تتلخص بهدف الوصول إلى الطريق السريع للمعلومات وينطبق نفس الأمر على كندا أيضاً، أما المجموعة الأوروبية فقد وضعت رؤية إستراتيجية تتضمن الوصول إلى مجتمع المعلومات من خلال بناء وتطوير تكنولوجيا الشبكات والإتصالات وتطبيقها في جميع مجالات الحياة والأنشطة الإنسانية.

### 4. الإستثمار في تكنولوجيا المعلومات :

إن الإستثمار في تكنولوجيا المعلومات هو جزء من مشروع الحكومة الإلكترونية وسيؤدي بالتأكيد إلى تحقيق عائد في الأجل المتوسط والبعيد، هذا يعني أن كل ما ينفق على تكنولوجيا المعلومات والإتصالات يجب ان ينظر إليه على أنه إستثمار سيعود بالعائد الإيجابي السريع.

### 5. تطبيقات ذات قيمة إضافية وتكلفة منخفضة :

إن اعتماد برنامج ومبادرات الحكومة الإلكترونية على تكنولوجيا الإنترنت والشبكات الداعمة الأخرى يساعد في بناء نظم إلكترونية مرنة ومفتوحة لتنفيذ الأنشطة ذات القيمة المضافة بجودة عالية وتكلفة منخفضة بالمقارنة مع تكلفة المعاملات التقليدية<sup>(1)</sup>.

(<sup>1</sup>) المرجع السابق، ص ص 85-86 .

## 6. التوازن بين شفافية المعلومات وخصوصية المواطن :

توفر مبادرات الحكومة الإلكترونية بيئة مفتوحة لتبادل ونشر وتوزيع المعلومات، لكن يجب إحترام حقوق المواطن في الخصوصية وحقوق المواطن الأساسية من خلال التشريعات والقوانين المنظمة لعمل الحكومة الإلكترونية .

## 7. الحكومة الإلكترونية ليست بديلاً للوسائل التقليدية :

إن الخدمات التي تقوم بتجهيزها الحكومة الإلكترونية للمواطنين والأعمال وفي إدارات وهيئات ومؤسسات الدولة لا يمكن أن تكون بديلاً نهائياً للوسائل التقليدية في تخزين وتوثيق البيانات ومعالجتها وبخاصة في المراحل الأولى من تطوير نظم الحكومة الإلكترونية، يعتمد نجاح مشروع الحكومة الإلكترونية على ضمان توفير مستلزمات وشروط تنظيمية وتقنية وإلتزام تقوده الإدارات لتغيير نظم وأساليب العمل الإداري التقليدي بصورة شاملة وجذرية .

## ثانياً : خصائص التطبيق الناجح للحكومة الإلكترونية :

يشير آخر إلى وجود خصائص إذا ما تم أخذها بعين الإعتبار مع التخطيط والتطوير وتطبيق تقنيات المعلومات فإنها ستؤدي إلى تطبيق ناجح للحكومة الإلكترونية وهذه الخصائص هي<sup>(1)</sup>:

### 1. القيادة الحديثة :

إن القيادة شيء ضروري لنجاح مشروع الحكومة الإلكترونية، والقيادة الناجحون هم أولئك الأشخاص الذين يأخذون المبادرة ويجعلونها كأولوية يوجهونها بإتجاه نهاية ناجحة .

### 2. التعلم من تجارب الآخرين :

يجب أن يتم جمع معلومات حول ما تم إنجازه إلكترونياً لدى الحكومات الأخرى أو الجهات الحكومية الأخرى والتقنيات التي يستخدمونها والمشاكل التي واجهوها وربما كيف تمكنوا من حلها أيضاً، كما يمكن سؤال الجهات والموردين الذين يستخدمون ويبيعون تلك المنتجات المزمع إستخدامها في المشروع .

### 3. إختيار الأشخاص المناسبين :

يمكن أن يكون هناك جهات نظر مختلفة لصانعي القرار، المستخدمين والإداريين الذين لهم ثقل في المشروع بحيث يضمن ذلك أن النظام سيؤتي ثمار حقيقية ؛ لذلك يجب إختيار الأشخاص المناسبين لمثل هذه المشاريع وإستقطابهم من مختلف الجهات والمؤسسات الحكومية ومراكز الأبحاث والقطاع الخاص .

### 4. إقامة علاقات ناجحة مع الموردين :

إن العمل مع الموردين يتطلب عمل عقود واضحة، كما يتطلب الثقة وإدارة علاقات مستمرة، وإعتبار الحكومة عميل مهم يجب إعلامه بكل المستجدات والتفاصيل .

(1) مصطفى يوسف كافي، مرجع سابق، ص ص 299 - 300 .



كما يجب فهم العلاقة بين الحكومة والمورد، فالحكومة تقدم خدمات للمواطنين، أما المورد فيقوم ببيع نظم المعلومات والمعدات والخدمات ويمكن التوفيق بين الهدفين للصالح المشترك .

### 5. تفهم الفروقات السياسية والاجتماعية :

لابد من تفهم الفروقات السياسية والاجتماعية بين الدول وأساليب الإدارة والتعامل مع المواطنين، وأن بعض الأساليب الإدارية أو السياسية التي تنجح في بلدان معينة قد لا تنجح في بلدان أخرى، وما هو مقبول في بعض المجتمعات قد لا يكون كذلك في مجتمعات أخرى .

### 6. جاهزية الحكومة وإستعدادها للحكومة الإلكترونية:

إن الغرض من قياس جاهزية الحكومة لتطبيق الحكومة الإلكترونية هو التوصل إلى وسيلة موضوعية لقياس البيئة المشجعة لتطبيقات الحكومة الإلكترونية، ويتضمن معيار القياس عوامل مادية مثل مؤشرات البيئة الأساسية للإتصالات، وعوامل أخرى غير مادية توضح المستوى الإقتصادي والاجتماعي والسلوكي للبلد.

يتفق الباحث مع الرأي القائل أن القيادة الجيدة والتعلم من تجارب الآخرين هي من الخصائص الأساسية والضرورية لضمان نجاح التطبيق السليم للحكومة الإلكترونية في كافة مجالات عمل الحكومة وأن من الضروري بناء جسور من العلاقات الجيدة مع الموردين لضمان عدم توقف العمل في أي مجال من مجالات الحكومة الإلكترونية .

### ثالثاً : العناصر الأساسية لنظام الحكومة الإلكترونية :

هناك مجموعة من العناصر التي تعتبر ضرورة أساسية لنجاح نظام الحكومة الإلكترونية وهذه العناصر هي (1) :

#### 1. العنصر البشري :

يعتبر العنصر البشري من أهم عناصر الحكومة الإلكترونية وذلك بإعتباره العنصر المحرك للمشروع ومن ثم فيلزم تدريبه وتأهيله للعمل في هذا النظام القانوني .

يرى أحد الباحثين أن الإهتمام بالعنصر البشري يجب أن يتجاوز وجود ميادين التكنولوجيا وأدوار التدريب إلى وجود مراكز أبحاث علمية متخصصة تسهم في سد فجوة نقص المعلومات وذلك لقدرتها على إذكاء جيل مثقف يستند على بحوث في مجال تقنية المعلومات ومعرفة رصينة لتسهل على العنصر البشري قدرة إتخاذ القرار المناسب، أي أن الفرد الذي يتعامل مع نظام الحكومة الإلكترونية يجب أن يتمتع بالكفاءة التقنية العالية في التعامل مع التكنولوجيا الحديثة والإلمام بما توفره له من فوائد (2) .

(1) عصام عبد الفتاح مطر، مرجع سابق، ص ص 40 - 44 .

(2) هشام عبد المنعم عكاشة، الإدارة الإلكترونية للمرافق العامة، (القاهرة: دار النهضة العربية، 2004م)، ص 48.

## 2. الأجهزة التكنولوجية :

أصبح استخدام الأجهزة التكنولوجية (الحاسب الآلي) هو أحد العناصر المهمة واللازمة لإنتاج وتحديث الوثائق الإدارية نتيجة للتطور المستمر في مجال الإتصالات والحسابات الآلية يستطيع الفرد في أي مكان في العالم أن يحصل على ما يحتاج إليه من معلومات وهو يجلس في منزله أو في عمله، بحيث أصبح بالإمكان نقل المعلومات من خلال وسائل الإتصال المتقدمة سواء كان بالهاتف أو بالكابلات المحورية أو بالفاكس أو بالبريد الإلكتروني .

من ثم فإن هذه الأجهزة تؤدي دوراً متميزاً في توفير خدمة ممتازة وسريعة للمستخدمين للمعلومات كما أنها تعمل على زيادة مقدرة ومعدل إنجاز الأعمال بأقل تكلفة .

## 3. توافر الحماية القانونية :

لا شك أن تطبيق نظام الحكومة الإلكترونية وتقديم الخدمات عبر شبكة المعلومات يحتاج إلى تشريعات خاصة تحكمه وتقدم له التنظيم القانوني المناسب الذي يكفل تحقيق أهداف هذا النظام الحديث على أفضل وجه ممكن، ويعد البناء القانوني للحكومة الإلكترونية من أكثر الموضوعات حساسية وأهمية ويعود ذلك إلى تشابك العلاقات وتعدد المشاكل التي تعوق أداء الحكومة الإلكترونية، وبناء عليه فإنه يجب على الإدارة أن تقوم بعملية مسح شامل للقوانين والأنظمة واللوائح والتعليمات لمعرفة مدى مواكبتها لإجراءات الحكومة الإلكترونية أو إختلافها معها وأن تقدم الإقتراحات اللازمة لتحقيق أهداف هذه الحكومة .

يمكن إضافة عنصرين آخرين من مقومات الحكومة الإلكترونية هما<sup>(1)</sup> :

### 1. وضع إستراتيجية وخطط التأسيس :

يكون ذلك عن طريق تشكيل نظام وطني للمعلومات لتخطيط ومتابعة وتنفيذ ووضع خطط لمشروع الحكومة الإلكترونية مع إمكانية الإستعانة بالجهات الإستشارية والبحثية للدراسة بهدف تحقيق التكامل والتوافق بين المعلومات المرتبطة بأكثر من جهة حكومية وتحديد منافذ الحكومة الإلكترونية .

### 2. تطوير التنظيم الإداري والخدمات والمعاملات الحكومية تدريجياً :

يكون ذلك بإجراء تغييرات في الجوانب الهيكلية والتنظيمية والإجراءات والأساليب الحكومية بحيث تتناسب مع مبادئ الحكومة الإلكترونية، سواءً بإستحداث إدارات جديدة أو إلغاء أو دمج بعض الإدارات مع بعضها، مع مراعاة أن يتم ذلك التحول في إطار زمني متدرج من المراحل التطورية .

(1) عصام عبدالفتاح مطر ، مرجع سابق، ص ص 48-49.

يرى آخر أن نجاح مشروع الحكومة الإلكترونية يتطلب ضرورة توافر مجموعة من المقومات في الوحدات الحكومية أهمها<sup>(1)</sup> :

1. إتاحة كافة المعلومات وكافة الخدمات التي تقدمها الحكومة على الموقع الإلكتروني وأداء هذه الخدمات من خلال هذا الموقع، وتستلزم هذه العملية أن يتم نشر كافة الوثائق والمستندات بشكل رقمي مع إمكانية طبعتها ورقياً فيما بعد إذا لزم الأمر .

2. التأكد من سهولة الوصول إلى المعلومات والخدمات على الموقع الإلكتروني، مع التأكيد على المساواة بين المواطنين فيما يخص الوصول والتعامل مع هذا الموقع على إختلاف إنتماءاتهم المكانية والعرقية والدينية .

3. تزيود موظفي الحكومة بالمعلومات والمهارات اللازمة، والتي تمكنهم من القدرة على التواصل مع الآخرين من خلال هذه المعلومات والمهارات، كما لابد وأن تقوم الحكومة بتشجيع كل من رجال الأعمال والمستهلكين من الدخول والتفاعل من خلال الموقع الإلكتروني .

4. الشراكة في تقديم الخدمة بين الحكومة والمجتمع، فالقطاع الخاص أو التطوعي من الممكن أن يلعب دوراً فاعلاً في إيصال الخدمات الحكومية إلى طالبها، ومن ثم تبني معايير واضحة تسهم في تحديد طبيعة الموصل الأفضل للخدمة .

5. توفير الإطار القانوني الذي يحكم التعاملات مثل العقود الإلكترونية وقانون الجريمة الإلكترونية وقانون التوقيع الإلكتروني وقوانين التبادلات التجارية وأساليب السداد الإلكترونية.

يرى الباحث أن مشروع تطبيق الحكومة الإلكترونية يهدف إلى إعادة تنظيم شامل للخدمات الحكومية المقدمة للمواطنين ومؤسسات الأعمال والقطاع العام ومستوى الخدمات المقدمة ولكون الانتقال من الإدارة التقليدية إلى نظام الإدارة الإلكترونية يتضمن تغييراً شاملاً لكل العناصر المشتركة في تقديم الخدمات فلا بد من توافر مجموعة من العناصر التي تعتبر ضرورية لضمان نجاح الحكومة الإلكترونية منها : وجود إستراتيجية واضحة المعالم لتطبيق مشروع الحكومة الإلكترونية، توفر البنية التحتية من أجهزة ومعدات وشبكات إتصال وغيرها، توفر الإمكانيات المادية لتغطية نفقات المشروع، توفر العنصر البشري المؤهل والمدرب لتنفيذ المشروع، توفر التشريعات القانونية التي تنظم عمل الحكومة الإلكترونية، إقامة وتعميم البنية التحتية الضرورية من الأنظمة المعلوماتية والإتصالية، وضع الإطار التشريعي الملائم من قوانين حماية الخصوصية وحماية المستهلك وقوانين المعاملات الإلكترونية والتوقيع الإلكتروني، توفير قواعد البيانات اللازمة، وضع إستراتيجية للتعاون والتنسيق بين مختلف الوزارات، تكوين وتأهيل الأطر وتوحيد كامل للمواقع في بوابة موحدة للحكومة، تعميق الوعي بمفهوم الحكومة الإلكترونية وأهميتها والفوائد التي يمكن أن تحققها للمواطنين والمؤسسات الحكومية، نشر وتعميم الثقافة الرقمية لإتاحة الفرصة لجميع الناس للعمل بصورة تفاعلية مع مواقع ومبادرات الحكومة الإلكترونية .

(1) عالية عبد الحميد عارف، مرجع سابق، ص 121.

## رابعاً : متطلبات الحكومة الإلكترونية :

هناك متطلبات عديدة يلزم توافرها لبناء وتطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية بفاعلية وكفاءة وتشكل الإطار المتكامل له، يمكن تناولها على النحو التالي :

يرى أحد الباحثين أن تطبيق نموذج الحكومة الإلكترونية يتطلب العديد من المتطلبات من أهمها ما يلي (1):

### 1. متطلبات تقنية : تتمثل في الأمور التالية :

أ. البنية التحتية التقنية وتشمل :

- i. توفير الحواسيب المتطورة في المنظمات الحكومية ولدى المواطنين .
- ii. شبكات الحاسب الآلي المترابطة وتعتمد على التواصل بين عدد من الحواسيب التي يتم تبادل المعلومات فيما بينها والتي يتم عن طريقها الوصول إلى البيانات والتقارير ومن أنواعها:

- الشبكة الداخلية : هي التي تربط بين عدد من أجهزة الحاسب الآلي داخل المنظمة الواحدة فيستخدمها موظفو تلك المنظمة .
- الشبكة الخارجية : هي شبكة مكونة من مجموعة من شبكات إنترنت ترتبط بعضها ببعض عن طريق الإنترنت، فهي تقوم بربط مجموعة من المنظمات التي تجمعها أعمال مشتركة وتؤمن لها تبادل المعلومات والمشاركة فيها، والمحافظة على خصوصية الإنترنت المحلية لكل منظمة .
- الشبكة العالمية : هي الشبكة العنكبوتية العالمية التي تتواصل فيها ملايين الحاسبات والشبكات المنتشرة حول العالم والمتصلة مع بعضها البعض بواسطة خطوط هاتفية لتشكل شبكة عملاقة لتبادل المعلومات، ويمكن لأي حاسوب شخصي متصل بأحد الحواسيب في هذه الشبكة أن يصل إلى المعلومات المخزنة في غيرها من حواسيب الشبكة .

كما توفر شبكة الإنترنت خدمة البريد الإلكتروني التي تعتبر من أسرع وسائل الإتصال الحديث وأكثرها مرونة وأرخصها كلفة .

- i. توفير خدمات الإنترنت وإيصالها إلى مختلف مناطق الدولة .
- ii. إنشاء موقع حكومي واحد على الشبكة العالمية الإنترنت يضم جميع المنظمات الحكومية يمكن للمستفيد من خلاله النفاذ إلى أي منظمة حكومية يريد الإنتفاع بخدماتها .

(1) أيمن عودة المعاني، مرجع سابق، ص ص 233 – 235 .

## 2. متطلبات إدارية :

- تستدعي إعادة النظر في تحديث الطرق التقليدية التي تعمل بموجبها المنظمات العامة لتناسب مع عمل الحكومة الإلكترونية وبخاصة في الأمور التالية :
- أ. تصميم الهياكل التنظيمية للمنظمات العامة بما يتلاءم مع متطلبات الحكومة الإلكترونية .
  - ب. إعادة توزيع الصلاحيات بين الأقسام الإدارية المختلفة .
  - ج. إعادة ترتيب نظم الإتصال الإداري بين الأقسام داخل المنظمة الواحدة .
  - د. إعادة وصف المهام المطلوب تنفيذها في بعض الوظائف .
  - هـ. تطوير طرق سير الإجراءات الإدارية وتبسيطها .
  - و. وضع خطط تدريبية شاملة ومستمرة لتمكين جميع الموظفين .
  - ز. الإتجاه نحو اللامركزية وبناء فرق عمل .

## 3. متطلبات سياسية :

إن أي توفير دعم سياسي قوي لمشروع الحكومة الإلكترونية يسهم بشكل كبير في نجاحه وإستمراره .

## 4. متطلبات قانونية :

هي إستحداث التشريعات التي تسهل تطبيق الحكومة الإلكترونية، وضمان أمن وسرية المعلومات وتعديل القوانين والأنظمة القائمة التي تتعارض مع هذا النهج الجديد .

## 5. متطلبات مالية :

لأن تطبيق مشروع الحكومة الإلكترونية يتطلب تكاليف مالية كبيرة لإيجاد البنية التحتية المناسبة، أو لتدريب العاملين، أو لدعم أسعار الإتصالات، أو غيرها لذلك يجب رصد الأموال الكافية التي تضمن تنفيذ هذا المشروع وإستمراره .

## 6. الموارد البشرية :

إن التحول نحو الحكومة الإلكترونية يتطلب توجيه التنظيمات نحو اللامركزية والتمكين الإداري، وبناء فرق العمل وغيرها من المفاهيم الإدارية الحديثة التي تتطلب وجود عنصر بشري مؤهل ومدرب يمكن الإعتماد عليه في إنجاح هذا المشروع، الأمر الذي يستوجب على التنظيمات إيلاء موضوع الموارد البشرية فيها جل إهتمامها وتعهدها بالعناية والتدريب والتعليم وفقاً لبرامج علمية مدروسة، وبخاصة في مجال تقنية المعلومات، وإعطاء العاملين الحرية والمسؤولية والصلاحيات الكاملة في إتخاذ القرارات ذات العلاقة بأعمالهم ووظائفهم وإستثمار كافة قدراتهم وإمكانياتهم لرفع مستوى الأداء الفردي والمؤسسي<sup>(1)</sup> .

(<sup>1</sup>) المرجع السابق، ص 235 .

## 7. العلاقات العامة :

لابد من وجوب نشر الثقافة الإلكترونية بين المواطنين وتعريفهم بتطبيقات الحكومة الإلكترونية وأهدافها وعوامل نجاحها وفوائدها، ذلك من خلال وسائل الإعلام المختلفة ونشر الملصقات وإقامة المحاضرات والندوات وغيرها التي تسهل نجاح تنفيذ هذا المشروع وتحد من مقاومة التغيير<sup>(1)</sup>.

يرى أحد الباحثين أن هناك متطلبات عديدة لبناء الحكومة الإلكترونية، تقنية، تنظيمية، إدارية، قانونية وبشرية وأن أهم ثلاث متطلبات يمكن تلخيصها فيما يلي<sup>(2)</sup>:

### 1. حل المشكلات القائمة في الواقع الحقيقي قبل الانتقال إلى البيئة الإلكترونية :

فمثلاً يجب على الحكومات أن تقوم بتوفير المعلومات اللازمة لمواطنيها عبر الإنترنت، حيث يجب أن تتواجد وثائق سياسية يتم بموجبها تحديد جميع الوثائق والمعلومات والنماذج الحكومية مباشرة عبر الإنترنت، فكلما ظهرت وثيقة حكومية جديدة أو معلومات جديدة يجب وضعها مباشرة على الإنترنت وفي هذا الإطار فإن أكبر مشكلة تواجهنا هي مشكلة التوثيق القائمة في الحياة الواقعية، إذ ليس ثمة نظام توثيق فاعل يضع كافة وثائق العمل الحكومي في موضعها الصحيح في الوقت المطلوب، فإذا ما كان هذا واقع العمل الحقيقي فإن من الخطورة الإتجاه لبناء الحكومة الإلكترونية قبل إنهاء المشكلة القائمة في الواقع غير الإلكتروني .

### 2. حل مشكلات قانونية التبادلات التجارية وتوفير وسائلها التقنية والتنظيمية :

ذلك أن جميع المبادلات التي تتعامل بالنقود يجب وضعها على الإنترنت مثل إمكانية دفع الفواتير والرسوم الحكومية المختلفة مباشرة عبر الإنترنت، وجعل هذه العملية بينية ؛ بمعنى أنها تشمل كل من يقوم بأداء التعاملات التجارية مع المؤسسات الحكومية .

### 3. توفير البنى والإستراتيجيات المناسبة الكفيلة ببناء المجتمعات :

إن بناء المجتمعات يتطلب إنشاء وسيط تفاعلي على الإنترنت يقوم بتفعيل التواصل بين المؤسسات الحكومية فيما بينها، وبينها وبين المواطنين، وبينها وبين مزوديها، بحيث يتم توفير المعلومات بشكل مباشر عن حالة أي عملية تجارية تم تأديتها في وقت سابق إضافة إلى إستخدام مؤتمرات الفيديو لتسهيل الإتصال بين المواطن والموظف الحكومي .

يرى آخر أن متطلبات الحكومة الإلكترونية تتمثل في الآتي<sup>(3)</sup> :

أ. إيجاد بنية أساسية إلكترونية متكاملة كأجهزة الحاسوب وخطوط الإتصال وخدمة إنترنت فعالة .

(1) المرجع السابق، ص 236 .

(2) علاء عبد الرازق محمد السالمي، الإدارة الإلكترونية، (عمان: دار وائل للنشر، 2006م)، ص ص 95 – 96 .

(3) خالد ممدوح إبراهيم، مرجع سابق، ص 33 .

- ب. وجود قوى بشرية مؤهلة لإدارة العملية وصيانة التجهيزات وتدريبها باستمرار .
- ج. تدريب العاملين في أجهزة الدولة على التعامل مع التقنيات الجديدة ومتابعة المستجدات المتسارعة .
- د. التوعية الشاملة للمواطنين للتعامل مع المعطيات والأساليب الجديدة .
- هـ. تبسيط الإجراءات الحكومية وتوفير المعلومات الضرورية للتعامل معها .
- و. تشجيع القطاع الخاص على الإستثمار في مواقع تقديم الخدمات الإلكترونية القريبة من المواطن .
- ز. خلق بيئة تشريعية تضمن قانونية التعامل بأساليب الحكومة الإلكترونية .
- كما يرى آخر أن هناك متطلبات عديدة لبناء وتطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية وهي على النحو التالي<sup>(1)</sup> :

### 1. متطلبات قانونية :

إن الإطار التشريعي للحكومة الإلكترونية يجب أن يعالج العديد من مظاهر القصور من النواحي التشريعية ومنها نقص قوانين حماية المستهلك، ونقص قوانين حماية الخصوصية بوجه عام، وعدم وجود قوانين للمعاملات والعقود الإلكترونية وعدم وجود قوانين لجرائم الحاسب الآلي والشبكة الدولية للمعلومات ومعالجة المشكلات التي تتعلق بحماية أمن المراسلات الإلكترونية في ظل غياب إستراتيجية بقية الجهات الإدارية الحكومية .

### 2. متطلبات تنظيمية :

يتطلب تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية تشكيل لجنة للتنمية التكنولوجية تضمن تكامل جهودات وزارة الإتصالات ووزارة التنمية الإدارية مع جهودات مركز المعلومات، ودعم إتخاذ القرار الحكومي وتهيئة البيئة لتطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية .

### 3. متطلبات البنية الأساسية :

تشمل مراكز المعلومات الحكومية في كل من الوزارات والهيئات والمحليات بالإضافة إلى نشر إستخدام الإنترنت وتوفير المقار الحكومية على شبكة الإنترنت وإعلام المواطنين بهذه المقار ونشر نقاط الخدمة العامة للإنترنت .

### 4. متطلبات البنية المعلوماتية :

تقتضي البنية المعلوماتية إنشاء وتدعيم المتوفر من البيانات التالية :

- أ. الرقم القومي للمواطنين .
- ب. الرقم القومي للمنشآت الإقتصادية .
- ج. الرقم القومي العقاري .

(<sup>1</sup>) رأفت رضوان، الحكومة الإلكترونية - الفرص والتحديات، (القاهرة: جامعة القاهرة، كلية الإقتصاد والعلوم السياسية، مركز دراسات وإستشارات الإدارة العامة، 2003م)، ص 2 .

- د. قواعد البيانات الاقتصادية .
- هـ. قواعد البيانات الإجتماعية .
- و. قواعد بيانات الموارد البشرية .

كما يجب أن يتضمن هذا المحور أيضاً إتاحة المعلومات مجتمعةً من خلال عدة وسائل مثل النشرات الشهرية والسنوية بالإضافة إلى ميكنة الوزارات وتنشيط صناعة البرمجيات .

### 5. متطلبات تنمية الموارد البشرية:

يتطلب ذلك تنفيذ برامج تدريبية متخصصة في هذا المجال لتأهيل الإدارة العليا للجهات الإدارية الحكومية بمراكز إعداد القادة للجهاز الحكومي، مع تنفيذ برامج مشابهة للإدارة المتوسطة على أن يصبح إجتيازها من متطلبات الترقى إلى مستوى الإدارة العليا، وقد يتطلب ذلك إنشاء كادر خاص للعاملين في مجالات تكنولوجيا المعلومات.

يرى آخر أنه لتطبيق الحكومة الإلكترونية في الوحدات الحكومية يجب أن تتوفر المتطلبات التالية<sup>(1)</sup>:

1. البنية التحتية لخدمة الحكومة الإلكترونية : وهي تستلزم تطوير البرتوكولات والمواصفات القياسية وبنية مفتاح معلن من الناحية القانونية ومن الناحية الرقابية، تصنيف المعلومات ووضع قواعد ونظم سرية للتوصل للمعلومات، وضع إطار وشروط تقديم الخدمات لذوي الإحتياجات الخاصة، تصميم موقع للحكومة على الإنترنت، وضع الإطار الأنسب من الناحية التقنية لتطوير النظم وتطبيقاتها.
2. شبكة الإتصالات الحكومية : والتي تستلزم خلق شبكة إتصالات حكومية تسمح بتبادل المعلومات بسرعة طبقاً لقواعد السرية المطلوبة، تصميم الشبكات وتركيب أجهزة الإتصالات اللازمة لربط مباني الوزارات والحكومة بشبكة الإنترنت، التأكد من الإستخدام الأمثل لشبكة التلفونات الحالية، تصميم وتنفيذ الشبكات الخاصة بين المباني المتباعدة للجهة الواحدة وذلك بنظام الشبكات التقديرية الخاصة.
3. تقديم خدمات للمواطنين عبر الشبكات : والتي تشمل خلق مراكز خدمة لتوصيل وتفعيل الخدمات للمواطنين، تقديم خدمات شهادات تحقيق الشخصية الإلكترونية مجاناً، تفعيل مشاركة المواطنين عن طريق خلق مجموعة "حماية خدمات المواطنين" التي تقوم بتقويم الخدمات .
4. ميكنة أعمال الوزارات والهيئات والإدارات المحلية : والتي تشمل دراسة وتصميم وتنفيذ النظم والمساعدة في تشغيلها، النظم المالية كالموازنة والحسابات والمشتريات والمخازن،

<sup>(1)</sup> Janssen M., & R Wagenaar, **Developing Generic Shared Services for E-Government**, (EJEG, Electronic Journal of E-Government, Vol.2, No.1, 2004), P. 384.



النظم الإدارية (مثل شؤون العاملين والأجور)، نظم تبادل المعلومات والوثائق بين الجهات الحكومية .

5. المشتريات الحكومية إلكترونياً عبر الشبكات : والتي تشمل نظام إلكتروني للمشتريات الحكومية باستخدام شبكة الإنترنت، جداول للموردين وأسعار السلع والخدمات، تقديم الخبرات السابقة وعروض الأسعار وخطابات الضمان وغيرها، زيادة المنافسة السعرية والتخلص من عمولة الوسطاء دون المساس بالخصوصية أو شفافية إسناد العمليات والمناقصات، رفع كفاءة توفير الاحتياجات بأفضل مواصفات وبأفضل أسعار وفي أقل فترة ممكنة، خفض الأعمال الورقية وزيادة رضا المتعاملين من الموردين وموظفي الحكومة، زيادة كفاءة إستغلال المخازن .

6. حل المشكلات القائمة في الواقع الحقيقي قبل الإنتقال إلى البيئة الإلكترونية .

7. حل مشكلات قانونية التبادلات التجارية وتوفير وسائلها التقنية والتنظيمية، ذلك لأن جميع المبادلات التي تتعامل بالنقود يجب وضعها على الإنترنت مثل إمكانية سداد الفواتير والرسوم الحكومية المختلفة مباشرة عبر الإنترنت .

8. توفير البنى والإستراتيجيات المناسبة الكفيلة ببناء المجتمعات : فبناء المجتمعات يتطلب إنشاء وسيط تفاعلي على الإنترنت يقوم بتفعيل التواصل بين المؤسسات الحكومية وبينها وبين المواطنين وبينها وبين مزوديها، بحيث يتم توفير المعلومات بشكل مباشر عن حالة أي عملية تجارية تم تأديتها في وقت سابق إضافة إلى إستخدام مؤتمرات الفيديو لتسهيل الإتصال بين المواطن والموظف .

يرى آخر أن التحول نحو الحكومة الإلكترونية يحتاج إلى متطلبات عديدة منها<sup>(1)</sup> :

### 1. متطلبات تكنولوجيا المعلومات والإتصالات :

تمثل تكنولوجيا المعلومات والإتصالات الركيزة الأساسية وجوهر بناء برنامج الحكومة الإلكترونية لما تشتمل عليه من مقومات تقنية أساسية لبناء ذلك البرنامج .

### 2. المتطلبات القانونية :

يجب أن يتناسب الإطار التشريعي مع التحول للحكومة الإلكترونية ويوفر القوانين التي تحمي المستهلك وتحمي الخصوصية وتفعيل قانون المعاملات الإلكترونية وقانون جرائم المعلوماتية والملكية الفكرية .

### 3. المتطلبات الإدارية :

تتمثل المتطلبات الإدارية في المرتكزات الإدارية والتنظيمية التي تتناسب مع الإعتماد على تكنولوجيا المعلومات والإتصالات اللازمة لنجاح الحكومة الإلكترونية ، وعليه فإن أمر إعادة

(<sup>1</sup>) محجوب عبد الله حامد ، مرجع سابق ، ص ص 155 – 157 .

الهيكلية التنظيمية أصبح أمر مطلوب وبشدة؛ لتكامل جهود الوحدات الحكومية المختلفة مع مجهودات مركز المعلومات ودعم إتخاذ القرار الحكومي لتهيئة البيئة لتنفيذ برنامج الحكومة الإلكترونية .

#### 4. المتطلبات الخاصة بالموارد البشرية :

يتطلب هذا الأمر تنفيذ برامج ودورات تدريبية متخصصة في هذا المجال وذلك لتأهيل جميع المستويات الإدارية والتي من شأنها توفير كادر لديه خبرة معلوماتية قادر على التعامل مع مفردات الحكومة الإلكترونية على أن تصبح تلك البرامج والدورات وإجتيازها من المعايير والمتطلبات الأساسية للترقي على المستوى الداخلي ، وكذلك على المستوى الخارجي ، أيضاً لابد من نشر الوعي المعلوماتي لديهم لتكوين جمهور واعٍ لديه القدرة على التعامل مع التقنيات الحديثة في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات .

يرى آخر أن التحول نحو العمل الإلكتروني سواء في المنظمات العامة أو المنظمات الخاصة يحتاج إلى توفير عدد من المتطلبات الرئيسة وذلك للمضي في تنفيذ المشروع وتذليل العقبات التي تواجه التطبيق ومن هذه المتطلبات ما يلي<sup>(1)</sup> :

1. تحقيق مستويات عالية من الوعي الإلكتروني والثقافة الإلكترونية بين أوساط المجتمع المختلفة بالإعتماد على الإستراتيجيات التي توفر وسائل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وفي مقدمتها الإنترنت بحيث تكون قريبة من المواطنين وبكلفة رخيصة بالإضافة إلى الربط بين إستراتيجيات الحكومة الإلكترونية وإستراتيجيات التعليم والتدريب من خلال تضمين البرامج التعليمية مناهج ومساقات تساهم في نشر ثقافة الإنترنت وبناء قيم وإتجاهات إيجابية نحو الوسائل التكنولوجية والعمليات الإلكترونية، بالإضافة إلى ضرورة عقد برامج تدريبية للموظفين لرفع مستويات أدائهم وإكسابهم المهارات اللازمة للتعامل مع الحاسوب والإنترنت والشبكات الحاسوبية الداخلية وخلق ثقافة إلكترونية إيجابية لديهم لضمان عدم مقاومتهم للتغيير وخاصة مستويات الإدارة العليا .

2. بناء جسور من الثقة بين العملاء (المواطنين) والحكومة الإلكترونية، الأمر الذي يتطلب إعتماد مجموعة من الإستراتيجيات التي من شأنها تعزيز ثقة المواطن بالمشروع الجديد ومن أمثلة ذلك ما يلي:

أ. يجب على الحكومة أن تزيل الخوف الذي يتكون لدى المواطنين من التعامل الإلكتروني من خلال توفير برمجيات تكفل مستويات عالية من الأمن والمحافظة على الخصوصية وكذلك ضرورة إعتماد الشفافية في إجراءات تقديم الخدمات الحكومية بحيث تكون ذات مصداقية عالية ويلمسها المواطن ليقبل التحول نحو التعاملات الإلكترونية بدلاً من التعاملات التقليدية .

(<sup>1</sup>) محمود الريامي، مرجع سابق، ص 4 .

- ب. يجب توفير التشريعات التي تنظم التعاملات الإلكترونية وتحل النزاعات العالقة فيها ليتسنى للمجتمع قبول هذا التحول بكل ثقة وأمان .
3. توطيد العلاقة بين الحكومة والقطاع الخاص ورفع مستوى التعاون والتنسيق بينهما، حيث أنه لا يكفي لتحقيق النجاح في المشروع الجديد تعزيز ثقة المواطن في الحكومة الإلكترونية فحسب بل يجب أن يتعدى ذلك ليشمل تعزيز العلاقة بين القطاع الخاص والحكومة ليتسنى التعاون بمنهجية فاعلة وسريعة لمواجهة التحديات الطارئة ودعم فرص النجاح وبالتالي تحقيق الأهداف المرجوة .
4. توفير البنية التحتية اللازمة من تقنيات وحواسيب ذات أحجام مختلفة، وشبكات إتصال ذات قدرة على إستيعاب المشروع، وبرمجيات تكفل تحقيق المتطلبات الأساسية للتعامل، وكلما كانت البنية التحتية متطورة ومرنة كلما كان لديها القدرة على الوفاء بالمتطلبات الضخمة وتسمح بإستيعاب التوسع المستقبلي، فلا شك أن التكنولوجيا هي العمود الفقري للبنية التحتية المطلوبة لدعم مبادرات الحكومة الإلكترونية .
5. إعادة هندسة الإجراءات الحكومية وبناء الهياكل التنظيمية الجديدة، فالإجراءات المتبعة في أداء الخدمة التقليدية لا تناسب بيئة العمل الإلكتروني وعليه فلا بد من إجراء مراجعة شاملة لهذه الإجراءات لتبسيطها وتحقيق الشفافية في أدائها. وهنا تبرز أهمية إدارة التغيير التي تتولى مسؤولية تحقيق فعالية الإصلاح الإداري، والوقوف في وجه تحديات التغيير وتذليلها بالإضافة إلى دورها في إعادة تصميم الهيكل التنظيمي ليتناسب مع مضمون الحكومة الإلكترونية الجديدة بحيث يتم الإنتقال من الهيكل الهرمي إلى الهيكل الشبكي أو العلائقي .
- أضاف آخر :
6. توفير الدعم القيادي والسياسي لمشروع الحكومة الإلكترونية، وهذا يعتبر من أهم المتطلبات الرئيسية للمشروع بحيث يتم تبني مبادرات التحول من القادة في رأس الهرم وموافقة الأطياف السياسية عليه بالإضافة إلى تحديد جهة إدارية تكون مسؤولة عن متابعة تنفيذ المشروع وتحسين مستوى الخدمات ورفع مستوى الأداء وتخفيض تكاليف هذه الخدمات<sup>(1)</sup> .
- يرى الباحث أنه من أجل بناء وتطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية لابد من توافر متطلبات عديدة تشكل في مجموعها أركان أساسية يقوم عليها بناء الحكومة الإلكترونية وتكفل نجاح هذا البرنامج وهي تتمثل في متطلبات مادية وتقنية وتكنولوجية تتمثل في توفير أجهزة الحاسوب وشبكات الحاسب الآلي بمختلف أنواعها الداخلية والخارجية والعالمية وتوفير خدمة الإنترنت وتوفير موقع حكومي واحد على الإنترنت وتوفير جميع الآلات والأدوات اللازمة لتشغيل النظام يراعى فيها إحتياجات المؤسسة وتكامل البيانات اللازمة، متطلبات بشرية تتمثل في توفير العناصر البشرية

(<sup>1</sup>) Heeks, R.B, **E-Government in Africa: Promise and Practice**, Information Polity, 7, P.108.

المؤهلة والمدربة وبمستويات وكفاءات مختلفة تكون قادرة على التعامل مع الوضع الإلكتروني الحديث والمتطور، متطلبات إدارية وتنظيمية تتمثل في إعادة تنظيم وترتيب المنظومة الإدارية لضمان إتصال إداري فعال بين جميع الأقسام الإدارية داخل المؤسسة ووضع الخطط والرؤى التنظيمية التي تضمن سير الإجراءات الإدارية وتبسيطها في كافة الإتجاهات، متطلبات قانونية وتشريعية تتمثل في توفير التشريعات التي تنظم العمل الإلكتروني في كافة أشكاله للمحافظة على أمن المعلومات وخصوصية البيانات الخاصة بالمستفيدين وفض النزاعات الإلكترونية وتغطية المستجدات القانونية التي تنشأ نتيجة للتعامل الإلكتروني بين جميع الأطراف، وتكوين البنية التحتية المعلوماتية التي تتمثل في مجموعة المكونات المادية والبشرية اللازمة لتطبيق المشروع، ويعتمد ذلك بشكل أساسي على ضرورة إنسياب المعلومات وتوفير الأنظمة المعلوماتية الإدارية، وتهيئة باقي المتطلبات التقنية والبشرية من مبرمجين ومحللين ومهندسي نظم، فضلاً عن التدريب المستمر وكذلك أنظمة معالجة البيانات ونظام إدارة قواعد البيانات وأنظمة دعم القرارات وشبكات الربط الإلكتروني والخدمات السائدة الأخرى وغيرها .

#### خامساً : إستخدامات الحكومة الإلكترونية :

تقوم الحكومة الإلكترونية بتقديم عدداً من الخدمات إلى كل من المواطنين ومؤسسات الأعمال والإدارات والهيئات الحكومية المختلفة، ذلك عبر الوسائط الإلكترونية والتي تشمل التصديقات والموافقات والمعاملات وغيرها حيث أن بناء الحكومة الإلكترونية في الأصل يأخذ بالحسبان كل ما تمارسه الحكومة في العالم الحقيقي وتعتبر الحكومة الإلكترونية عبارة عن إعادة هندسة للوضع القائم ووضعه في نطاق البيئة الرقمية التفاعلية.

يرى أحد الباحثين أن محتوى الحكومة الإلكترونية يتضمن الآتي<sup>(1)</sup>:

1. محتوى معلوماتي : يغطي كافة الإستعلامات إتجاه الجمهور أو فيما بين مؤسسات الدولة أو فيما بينها وبين مؤسسات الأعمال .
  2. محتوى خدمي : يتيح تقديم كافة الخدمات الحياتية وخدمات الأعمال على الخط .
  3. محتوى إتصالي (وهو ما يسمى خلق المجتمعات) : يتيح ربط إنسان الدولة وأجهزة الدولة معاً في كل وقت وبوسيلة تفاعل يسيرة .
- يمكن تصنيف أنشطة الحكومة الإلكترونية وتوزيعها على ثلاثة مجالات رئيسية تمثل أنواع من العلاقات المهمة وهي<sup>(2)</sup>:

#### 1. علاقة الحكومة بالمواطنين :

إن من أهم مبررات ظهور نظم الحكومة الإلكترونية هو تطوير علاقات الحكومة مع المواطنين وتحسين خدماتها العامة المقدمة لهم ونقل هذه الخدمات إلى شبكة الإنترنت وأنماط

(1) علاء عبد الرازق السالمي، مرجع سابق، ص ص 92 – 93 .

(2) سعد غالب ياسين، الإدارة الإلكترونية، (عمان: دار اليازوري العلمية، 2012م)، ص 251 .

التكنولوجيا الرقمية الأخرى. تضم هذه العلاقة أنشطة متنوعة ومهمة ذات صلة بالدور الحيوي للحكومة في حياة المواطنين منها مثلاً :

- أ. التسجيل المدني : (مثل : إصدار شهادات الميلاد، وثائق الزواج، جوازات السفر، شهادات الأحوال المدنية، شهادات الوفاة، المسائل الشرعية لحياة المواطنين) .
  - ب. الخدمات الصحية : (تشمل : الضمان الصحي، المستشفيات، العلاج الطبي) .
  - ج. التعليم : (التربية والتعليم الأساسي والثانوية، والتعليم العالي ومراكز البحوث والدراسات، الإيفاد والبعثات) .
  - د. الخدمات الإجتماعية : (الضمان الإجتماعي، التقاعد، الإستخدام الجزئي، التوظيف والرعاية الإجتماعية) .
- إن انخفاض أسعار استخدام الشبكة الإلكترونية وأجهزة وبرامج الحاسوب وتوافرها سوف يحدث تغييراً سريعاً في نمط حياة الكثير من الناس، وسوف يتم تقديم خدمات جديدة كما يتم تقديم الخدمات الموجودة بطريقة جديدة، كما يسمح التطبيق الصحيح لتقنية المعلومات بتسيخ الآتي<sup>(1)</sup> :
- أ. سبل وصول أفضل إلى الخدمات والمعلومات .
  - ب. تقديم أفضل للخدمات من خلال قنوات مختلفة وذلك عبر مراكز الإتصالات والشبكة الإلكترونية .
  - ج. توزيع الخدمات حسب متطلبات السوق بالإستجابة إلى حاجات مجموعات ذات أهداف متعددة .
  - د. تفاعل يتميز بكفاءة كبيرة مع إعلام العملاء بما يخص نوعية الخدمات ومحتواها .
  - هـ. توزيع الخدمات إلى مجموعات حسب الإحتياجات والمتطلبات المستجدة .
  - و. تضمين المستخدمين في تأسيس البنية التحتية للخدمات وتحسينها .
  - ز. تطبيق تقنيات المعلومات والإمكانات الناشئة من أجل تقديم الخدمات الحكومية من خلال القنوات الإلكترونية سوف يفتح سبلاً واسعة من أجل تقديم خدمات أفضل إلى العملاء، ولن تكون هناك ضرورة للإنتظار في الصفوف والذهاب إلى المؤسسات العامة، ولن يكون من الضروري مراعاة وقت العمل الخاص بالعديد من المؤسسات العامة حيث أن تقديم الخدمات سوف يكون على مدار الساعة من كل الأماكن، وسوف تكون سبل الوصول متاحة للمواطنين المحتاجين إلى الخدمات المقدمة من المؤسسات العامة في الوقت والمكان المناسبين .

## 2. علاقة الحكومة بالحكومة :

يوجد حجم كبير من البيانات والمعلومات والوثائق والأموال التي تنتقل عبر مؤسسات وهيئات ووكالات الحكومة في كل يوم، ولذلك تتجه التطبيقات الحديثة إلى تقليص استخدام الأوراق والوثائق

(1) عبد الحميد بسيوني، مرجع سابق، ص ص 65 – 66 .

الرسمية لتقليل الروتين الإداري وتخفيض تكلفة تنفيذ المعاملة الواحدة وتسريع وقت الإنجاز ومن ثم زيادة كفاءة أداء الإدارات العامة .

من المداخل المهمة لخلق بيئة إلكترونية في العمل الداخلي للحكومة ما يلي (1) :

أ. استخدام البريد الإلكتروني بين العاملين في الوزارات والمؤسسات والهيئات والوكالات العامة وبصفة خاصة تبادل التعليمات والقرارات .

ب. استخدام تقنيات الإنترنت لتحسين إنتاجية العمل الإداري .

ج. التوجه العملي نحو المكاتب اللاورقية والمكاتب التي تقلص فيها مساحة الأوراق نتيجة لإستخدام الوسائل الإلكترونية في إرسال وتخزين المعاملات والأنشطة اليومية .

د. توظيف قدرات الشبكات (Interanet & Extranet) التي يتشكل منها معمار الحكومة الإلكترونية لضمان تحقيق أعلى مستوى من الكفاءة والفعالية في العمل الإداري .

تم تناول التغييرات الخاصة بالإدارة العامة في الحكومة على النحو الآتي (2) :

أ. تقدم الحكومة الإلكترونية تطبيق نماذج العمل اليومي بالمؤسسات العامة بكفاءة من خلال استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وتحقيق إدارة عامة أكثر شفافية ونظاماً واضحاً لإعداد التقارير، وآليات تتميز بالشفافية في إتخاذ القرارات وتنشيط وتعاون الإدارات الحكومية والتنسيق بينها .

ب. سوف تتغير بنية الإدارة ويقوم موظفي الخدمات العامة بتقديم خدمات ذات نوعية أفضل، وأيضاً إمكانية إنتاج أكبر .

ج. سيلغي تنفيذ مشاريع الحكومة الإلكترونية الزيادة في الإعتمادات المالية الكبيرة التي كانت تستخدم أثناء مهام الحكومة التقليدية .

### 3. علاقة الحكومة بالأعمال :

تتفاعل الحكومة مع قطاع الأعمال من خلال طرق ووسائل متعددة ترتبط بأدوارها ومساحة تأثير أجهزتها الإدارية والتنفيذية، فالحكومة تلعب دور المخطط، المنظم، المبادر، المشرع، الحامي، والمحفز لمبادرات أفراد المجتمع على صعيد التجارة والأعمال والأنشطة الإجتماعية والثقافية المختلفة، لهذا لا بد أن تقوم نظم الحكومة الإلكترونية بإستيعاب معظم هذه الأدوار وبخاصة تعزيز الشراكة بين الحكومة والأعمال بما يساعد شركات القطاع الخاص على تحقيق أفضل مستويات النجاح وتنمية وتطوير قدراتها على الإنتاج والتسويق والمنافسة في الأسواق المحلية والعالمية، فتقوم الحكومة الإلكترونية بتقديم الإسناد المباشر للأنشطة الرئيسة التالية (3) :

أ. أنشطة تحفيز الصناعة والتجارة .

(1) سعد غالب ياسين، مرجع سابق، ص 252.

(2) عبد الحميد بسيوني، مرجع سابق، ص ص 65 - 66 .

(3) سعد غالب ياسين، مرجع سابق، ص ص 252 - 254 .

- ب. أنشطة تحفيز الإستثمار الأجنبي .
- ج. تسهيل عمليات الإستيراد والتصدير .
- د. تبسيط إجراءات الموافقة على الترخيص والإمتياز .
- هـ. سرعة وشفافية إجراءات تسجيل الأعمال .
- و. تنفيذ إجراءات الشراء الحكومي مع القطاع الخاص .
- ز. تنفيذ الإجراءات المتبعة في المناقصات والمزايدات وغيرها .
- ح. النشر الإلكتروني للتشريعات وقوانين العمل والإقامة والهجرة .
- ط. تقديم الخدمات الإلكترونية الفورية لقطاع الأعمال .
- ي. الرقابة الإلكترونية المباشرة على خدمات مؤسسات ووكالات مهمة مثل: الخدمات الصحية، الضمان الإجتماعي، الجمارك، تحفيز الإستثمار وغيرها.
- يتم تناول التغييرات الخاصة بالأعمال كما يلي<sup>(1)</sup> :
- أ. سوف يحدث تنفيذ الحكومة الإلكترونية إمكانيات جديدة لرفع كفاءة الأعمال في الإتصالات الحكومية بزيادة الإتصال بين مؤسسات الأعمال والمؤسسات الحكومية عن طريق تكنولوجيا المعلومات والإتصالات لتنفيذ الأعمال والخدمات اللازمة .
- ب. سوف تحدث تحديات جديدة في الأعمال وتغييراً في تقنية وبيئة الأعمال وقواعد تنظيم العمل، ومفهوم العمل كفريق واحد وطرق الوصول إلى العميل وطرق شراء البضائع كما سوف تتغير فكرة الإنتاج في كثير من الحالات .
- ج. سوف يزيد تنفيذ الحكومة الإلكترونية الطلب على الخدمات المقدمة على الشبكة الإلكترونية وسيقوم الزبائن بتقييم الخدمات ومدى ملاءمتها وسيطلبون نوعيات جديدة وأفضل من الخدمات، وسوف يحدث تفكيراً جديداً وإستثمارات إضافية من جماعات الأعمال التي تقدم الخدمات عبر الشبكة .
- د. سوف يشجع تنفيذ الحكومة الإلكترونية الإستثمار في التجارة الإلكترونية والبنية التحتية المطلوبة لها، كما سيساعد على خلق بيئة أفضل للأعمال والتنافس التجاري في مجال الإقتصاد المبني على المعلومات والمعرفة .
- يرى آخر أن الخدمات التي تقدمها الحكومة الإلكترونية هي على النحو التالي<sup>(2)</sup> :
- 1. الخدمة الصماء :** تتمثل في النافذة الإلكترونية في تقديم معلومات عن الخدمات والمعاملات التي تبثها الجهة الحكومية للمواطن وليس هناك إمكانية للتفاعل مع المستفيد .
- 2. خدمة التلكس :** تحدث عندما يقدم الموقع خدمات متعددة هي أكثر تطوراً مثل رسوم الخدمات التي يمكن أن يسدها المستفيد .

(1) عبد الحميد بسيوني، مرجع سابق، ص 66 .

(2) مصطفى يوسف كافي، مرجع سابق، ص ص 297 - 298 .

**3. الخدمة المتطورة :** هي التطبيق الكامل للحكومة الإلكترونية حيث يمثل الموقع الإلكتروني بيئة عمل داخلية حية تمثل فعلياً بيئة الجهاز الإداري مع القدرة على تلبية جميع طلبات المستفيدين . يتضح مما سبق أن الحكومة الإلكترونية تتضمن جانبين هما :

أ. العمل عن بعد : هنا يتجاوز العمل صيغة تحديد المكان والزمان لإنجاز العمل أي أن العمل ينجز من دون حضور الموظف في مكان معين، فيمكن أن يؤدي الموظف عمله من أي مكان، من منزله مثلاً .

ب. الخدمة عن بعد : هنا يمكن للمستفيد الاستفادة من الخدمة في المكان والزمان اللذين يراهما من دون الارتباط بزمان أو مكان محددين، وهكذا فإن الخدمة الإلكترونية تتسم باللازمانيّة واللامركزية .

يرى آخر أن الخدمات التي تقدمها الحكومة الإلكترونية تتمثل في الآتي<sup>(1)</sup> :

أ. الإستعلام عن المعاملات : الإستفسار عن معاملات المراجعين الواردة أو الصادرة من وإلى البوابة الإلكترونية بدلالة رقم قيد المعاملة أو رقم خطاب صدور .

ب. التعقيب الإلكتروني : من خلال موقع البوابة الإلكترونية على الإنترنت يمكن للمستفيد الدخول إلى الموقع لمعرفة ما تم حيال معاملته ومن ثم يمكنه التعقيب إلكترونياً عليها مما يعني وصول رسالة الكترونية إلى الموظف المختص ومديره المباشر لمتابعتها .

ج. متابعة المعاملات : إمكانية إستخدام البريد الإلكتروني والهاتف المحمول لمتابعة صدور المعاملات آلياً حيث يقوم النظام بإرسال تلقائي حال صدور المعاملة لإخبار المراجع بنتيجة معاملته إما عن طريق البريد الإلكتروني أو رسائل المحول القصيرة .

د. دليل الإجراءات : دليل مفهرس للإجراءات الرسمية التي يجب تنفيذها للحالات المختلفة في معاملات المراجعين .

هـ. طلب الخدمات : إمكانية الإرسال لطلب الخدمات عن بعد لتتم إحالة هذه الطلبات إلى الجهات المختصة في البوابة الإلكترونية .

و. نظام المراسلات الإلكترونية : من خلال هذه الخدمة يمكن للموظفين والمدراء الإتصال ببعضهم البعض إلكترونياً عن طريق توجيه رسائل إلكترونية من موظف إلى موظف آخر وكذلك من الإدارة إلى الموظفين التابعين لها كإرسال القرارات عبر الشبكة .

ز. سجل المهام والمشاريع : يمكن للموظفين أو المدراء وضع خطط للمشاريع وسير العمل بحسب المهام وجدولة الأعمال اليومية ومتابعة تنفيذها .

ح. الترشيح للدورات التدريبية : يمكن للموظفين ترشيح أنفسهم للدورات التدريبية المتوفرة إلكترونياً .

(1) سوسن عبد الفتاح محمد أبو الجود، مرجع سابق، ص 451 .



ط. متابعة المرشحين للدورات : يمكن للمدراء متابعة ترشيح موظفيهم للدورات وإعتماد هذا الترشيح بحسب الإجراءات المتبعة.

ي. متابعة تقارير التعقيب الإلكتروني: بحسب خدمة التعقيب الإلكتروني التي يستخدمها المواطنين، يستطيع المدراء إستعراض تقارير التعقيب المسجلة وإحالة البلاغات إلى المختصين لمتابعة المعاملات .

ك. تقديم الطلبات : يمكن للموظفين تقديم طلبات خاصة عبر الهيكل الإداري الذي يتبعون له .

ل. سجل معلومات الموظف : يستطيع الموظفون الإطلاع على سجل معلوماتهم في ملفاتهم بالحساب الآلي (المعلومات الشخصية، المؤهلات العلمية، العناوين... الخ) .

م. سجل العهد والسيارات : يمكن للموظفين معرفة سجل السيارات والعهد المسجلة عليهم في ملفهم الخاص .

ن. متابعة الدوام اليومي : يمكن للموظفين أو المدراء متابعة سجل الدوام على مستوى اليوم والشهر والسنة وذلك لتقييم الأداء .

س. خدمات الجهات الحكومية : دليل الإدارات الحكومية .

ع. خدمات القطاع الخاص : دليل المناقصات والعقود .

ف. أدوات ومراجع : مجموعة من الأدلة المعلوماتية للأنظمة والقوانين والإجراءات والنماذج الرسمية ومراجع الأحكام وصيغ العقود مفهومة إلكترونياً ليستعين بها الموظفون في أداء أعمالهم .

ص. الخدمة الذاتية - خدمات المحمول التفاعلية : عندما يقوم المستفيد بطلب معلومات من قواعد بيانات البوابة الإلكترونية (فيد المعاملة) تقوم أنظمة المعلومات بالبوابة الإلكترونية بإرسال المعلومة المطلوبة إلى المشترك على رقم المحمول .

ق. الخدمة الذاتية - أكشاك المعلومات : توفر البوابة الإلكترونية خدمة الإستعلام عن طريق أكشاك المعلومات بدون أي وسيط وذلك بالإختيار على شاشة الجهاز أو بإستخدام مذكرة المعاملة التي تحتوي على رقم الباركود الذي يقرأه الجهاز تلقائياً<sup>(1)</sup> .

يرى الباحث أن إستخدامات الحكومة الإلكترونية تتمثل في تقديم الخدمات التي تقدمها الحكومة التقليدية بشكل إلكتروني بعد تقديمها الحلول الرقمية لمشكلات المواطنين والمستفيدين وذلك بتوصيل خدمات الحكومة من خلال الإستخدام المناسب لتكنولوجيا المعلومات والإتصالات وتوفير أكبر للمعلومات وتلبية إحتياجات الأفراد والأعمال التجارية والمؤسسات وموظفي القطاع العام من موافقات إدارية وتصديقات ومعاملات مختلفة بسرعة ومرونة وشفافية وتقديم الخدمات والمعلومات ومستلزمات المعاملات والعمل بكفاءة مهنية عالية، يمكن أن توفر مبادرات الحكومة الإلكترونية

(<sup>1</sup>) المرجع السابق، ص 452 .

بواسطة توظيف قدرات الإنترنت وتكنولوجيا الشبكات ودمج هذه التقنية مع قواعد البيانات الحكومية بيئة إلكترونية محفزة لكل أنواع الإستثمار خاصة إستقطاب الإستثمار الأجنبي وأيضاً تقديم التسهيلات إلى التجارة الإلكترونية، كما يمكن تقديم معلومات عن الخدمات والمعاملات التي تصدرها الجهة الحكومية بإتجاه المواطنين ومؤسسات الأعمال والهيئات والإدارات الحكومية المختلفة وتقديم خدمة تسديد الرسوم الحكومية المختلفة من قبل المواطنين والمؤسسات عن طريق الشبكة الإلكترونية على مدار الساعة من كل الأماكن وتقديم خدمة للحصول على أي وثيقة أو تصديقها من جهة حكومية من خلال علاقة الإدارة بجمهور المتعاملين، وان الخدمات الأساسية المقدمة للمواطنين والمستفيدين بصفة عامة وما يرتبط بها من معلومات ومعاملات يومية مستمرة مع فئات المجتمع المختلفة يتم نقلها من خلال الحكومة الإلكترونية إلى خدمات إلكترونية فورية يتم توصيلها عبر شبكات الإنترنت الحكومية وشبكة الإنترنت التي يرتبط بها المواطن، من ثم يمكن الحصول على هذه الخدمات بسهولة ومرونة من المنزل أو من الأكشاك الإلكترونية أو نقاط الخدمة الإلكترونية الحكومية في دوائر البريد والاتصالات، أو حتى من أي مكان آخر، لأن هذا الأمر يعتمد على مستوى تطور تطبيقات الحكومة الإلكترونية ونمط توزيع المعاملات الإلكترونية للمستفيدين .

## الفصل الثاني

### الإطار النظري للمعلومات المحاسبية وجودتها

تناول البحث في هذا الفصل الإطار النظري للمعلومات المحاسبية وجودتها من خلال التعرف على مفهوم المعلومات وأهميتها وخصائصها وأنواعها ومصادرها، بالإضافة إلى التعرف على مفهوم المعلومات المحاسبية وأهميتها وخصائصها وأوعيتها ومستخدموها، وكذلك التعرف على مفهوم وخصائص وقياس ومعايير جودة المعلومات المحاسبية وعلاقة الحكومة الإلكترونية بها وذلك من خلال المباحث الثلاثة التالية :

**المبحث الأول : مفهوم وأهمية وخصائص وأنواع ومصادر المعلومات**

**المبحث الثاني : مفهوم وأهمية وخصائص وأوعية ومستخدمو المعلومات المحاسبية**

**المبحث الثالث : مفهوم وخصائص ومعايير جودة المعلومات المحاسبية وعلاقة الحكومة**

**الإلكترونية بها**

## المبحث الأول

### مفهوم وأهمية وخصائص وأنواع ومصادر المعلومات

#### تمهيد :

يعيش العالم المعاصر تطوراً سريعاً ، على مختلف المستويات الإقتصادية والسياسية والإجتماعية والتكنولوجية ومن الطبيعي أن ينعكس هذا التطور على طبيعة الحياة، تعمق هذا التطور في مجال المعلومات، إن إستخدام تكنولوجيا المعلومات يؤدي إلى تحسين جوانب كثيرة من شؤون الحياة سواءً على المستوى الفردي أو على مستوى المجتمع، حيث تساعد هذه المعلومات على إتخاذ القرارات وتلعب نظم المعلومات دوراً حيوياً في أنشطة المنشآت سواء كانت هادفة للربح أو غير الهادفة للربح .

#### أولاً : مفهوم المعلومات :

تمثل المعلومات الأساس المنطقي لعملية إتخاذ القرارات بالنسبة إلى الإدارة المعاصرة، وهذه القرارات لم تعد تعتمد على عنصر الخبرة والتقدير الشخصي، وتعد المعلومات في عصرنا الحالي مورداً جديداً لأي منشأة بغض النظر عن طبيعتها وحجمها مثلها مثل الموارد البشرية والموارد المادية، وقد أصبحت بمنزلة القاعدة الأساسية التي تعتمد عليها لممارسة أعمالها في ظل بيئة الأعمال المتغيرة والمعقدة التي تحيط بالمنشأة حالياً أو مستقبلاً<sup>(1)</sup> .

تعد المعلومات المخرج النهائي لأي نظام كونها تنتج عن عمليات المعالجات في النظام لتساعد متلقيها على إتخاذ القرارات الملائمة وقد عرفها أحد الباحثين أنها البيانات التي تم تنظيمها ومعالجتها لتقديم معنى للمستخدم، ويحتاج المستخدم إلى معلومات لإتخاذ قرارات أو لتطوير عملية إتخاذ القرارات<sup>(2)</sup>، كما عرفها آخر بأنها مخرجات النظام ونتائج تجهيز البيانات وتتميز بمقدرتها على إحداث تغييراً في سلوك مستقبليها<sup>(3)</sup>، كما عرفها آخر عبارة عن البيانات التي تكون ذات معنى وقيمة وتحقق هدفاً معيناً، وكذلك هي عبارة عن مجموعة من الحقائق والبيانات المعرفة والمسجلة حيث يمكن إتخاذ القرارات الإدارية بناء عليها، وقد تكون هذه البيانات كمية أو غير كمية، ويوجد الكثير من أشكال البيانات الكمية التي يتم تداولها من

(1) رعد الصرن، عوامل قياس الجودة في نظم المعلومات المطبقة في شركات الاتصالات، (دمشق: جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق للعلوم الإقتصادية والقانونية، المجلد (1)، العدد (29)، 2013 م)، ص 118.

(2) بول.ج.ستينبارت ومارشال رومني ترجمة قاسم إبراهيم الحسيني، نظم المعلومات المحاسبية، (الرياض: دار المريخ للنشر، الجزء الأول، 2009 م)، ص 25.

(3) الصغير فتح الله الصغير، دور نظم المعلومات المحاسبية في الرقابة على التسهيلات الإئتمانية في المصارف الليبية، (المفرق: جامعة آل البيت، كلية إدارة المال والأعمال، رسالة ماجستير غير منشورة، 2004م)، ص 21.

خلال نظم المعلومات <sup>(1)</sup>، كما عرف أحد الباحثين المعلومات بأنها عبارة عن بيانات يتم تشغيلها لتصبح ذات دلالة وقيمة معينة لدى فرد معين <sup>(2)</sup> .

يرى الباحث أن المعلومات هي عبارة عن البيانات التي تمت معالجتها بالشكل الملائم بحيث تصبح مفيدة وذات معنى وتخدم إحتياجات المستفيدين الخارجيين والداخليين وفي مقدمتهم الإدارة .  
ثانياً : البيانات :

عرفها أحد الباحثين أنها المواد الأولية لنظام المعلومات المحاسبي والتي منها يتم إستخراج المنتج النهائي للنظام المتمثلة بالمعلومات <sup>(3)</sup>، كما عرفها آخر أنها مجموعة الحقائق التي تم ملاحظتها وتمثل المادة الخام التي منها يتم الحصول على المعلومات وتمثل مدخلات نظم المعلومات <sup>(4)</sup>، كما عرفها آخر أنها الأرقام أو الأعداد غير المفسرة أو كونها الأرقام المطلوب معالجتها بواسطة النظام <sup>(5)</sup>.

يرى الباحث أن البيانات هي عباره عن المادة الخام التي يتم الحصول منها على المعلومات بعد معالجتها، وتكون هذه البيانات على شكل حروف، أرقام غير منتظمة وقد لا يستفاد منها إلا بعد تحليلها أو معالجها .

### ثالثاً : الفرق بين البيانات والمعلومات :

يخلط البعض بين مفهومي البيانات والمعلومات ويعدهما مفهوماً واحداً، في حين أن الحقيقة غير ذلك، حيث يشير مصطلح البيانات إلى مجموعة من المفاهيم اللغوية والرياضية والرمزية المتمثلة في الحقائق والآراء والإرشادات والكلمات والأرقام غير المعالجة وغير الجاهزة للإستخدام والتي تم جمعها من مصادر داخلية وخارجية <sup>(6)</sup>، كما أنها تعبر عن الأحداث المادية للعمليات الإقتصادية التي تمارسها الشركات <sup>(7)</sup>، وتمثل المادة الأولية التي يتم معالجتها للحصول على النتائج (المعلومات) <sup>(8)</sup>، فهي في صورتها الأولية لا تضيف معرفة جديدة ولا يترتب عليها أي أثر يذكر في إتخاذ القرارات <sup>(9)</sup>، في حين تعرف المعلومات بأنها مجموعة من البيانات المعالجة والجاهزة للإستخدام، وتمثل النتائج النهائية لعمليات التشغيل على البيانات (جمع، تبويب، تصنيف،

<sup>(1)</sup> Gorge W.Reynolds, Information Systems for managers, (paul: west publishing company, st.1992), P 32.

<sup>(2)</sup> معالي فهمي حيدر، نظم المعلومات مدخل لتحقيق الميزة التنافسية، (القاهرة: الدار الجامعية، 2002م)، ص 12.

<sup>(3)</sup> كمال الدين مصطفى الدهراوي، نظم المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، (الإسكندرية: المكتب الجامعي الحديث، 2007م)، ص 32.

<sup>(4)</sup> عبد الملك حجر، نظم المعلومات المحاسبية، (دمشق: دار الفكر، 1997 م)، ص 32.

<sup>(5)</sup> حكمت الراوي، نظم المعلومات المحاسبية والمنظمة، (عمان: مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، 1999م)، ص 40.

<sup>(6)</sup> حرية شعبان محمد الشريف، مخاطر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في قطاع غزة، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2006م)، ص 28.

<sup>(7)</sup> ياسر صادق مطيع وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية، (عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2007 م)، ص 16.

<sup>(8)</sup> أحمد عبد الهادي شبير، دور المعلومات المحاسبية في إتخاذ القرارات الإدارية: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة في فلسطين، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2006 م)، ص 32.

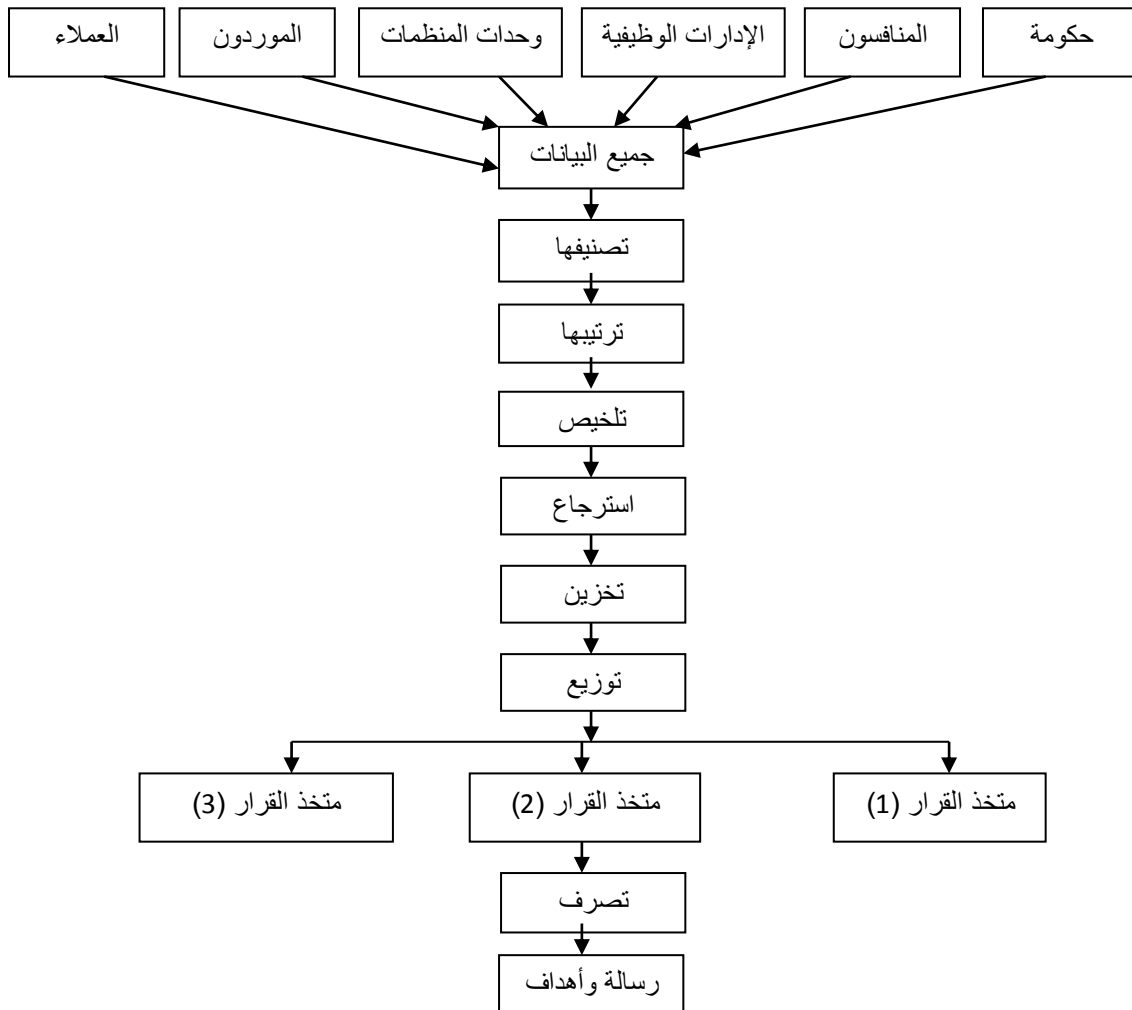
<sup>(9)</sup> هاشم أحمد عطية، مدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2000 م)، ص 9.

تحليل، تفسير، تخزين وإسترجاع) <sup>(1)</sup>، لتصبح معلومات ذات فائدة تساعد متخذي القرار في إتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب وقيام المنشأة بوظائفها الإدارية والمحاسبية على أكمل وجه <sup>(2)</sup>، ويتم تقديمها لأصحاب العلاقة والمهتمين بها للإستفادة منها في العمليات الجارية والمستقبلية <sup>(3)</sup>.

ركزت التعاريف السابقة على تشغيل البيانات والعمليات التي تتم عليها في مختلف المراحل وكذلك طرق جمعها وفق الشكل رقم (1/1/2) :

### الشكل رقم (1/1/2)

#### مراحل جمع وتشغيل البيانات



المصدر : معالي فهمي حيدر، نظم المعلومات مدخل لتحقيق الميزة التنافسية، (القاهرة: الدار الجامعية، 2002م)، ص12.

<sup>(1)</sup> زياد عبد الكريم القاضي و محمد خليل أبو زلطة، تصميم نظم المعلومات الإدارية والمحاسبية، (عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2010 م)، ص 367.

<sup>(2)</sup> Loudon, K & Loudon, J, **Management Information Systems**, (New Jersey: Prentice Hall Int, Inc, 11th ed, 2008) .

<sup>(3)</sup> عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، (عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع، الإصدار الثاني، 2006 م)، ص 13.

تبيين من الشكل رقم (1/1/2) أن عملية جمع البيانات تتم من مصادر متعددة، سواء الموردين أو العملاء أو المنافسين أو الجهات الحكومية أو الوحدات أو الأقسام داخل المنظمة، وتتم عليها المعالجة والتصنيف والترتيب والتلخيص ثم يتم تخزينها وإسترجاعها وتوزيعها لمن يحتاج إليها، بحيث تكون جاهزة في الوقت والمكان المناسبين لإتخاذ القرارات الرشيدة للوصول إلى الإستخدام الأفضل للموارد .

بالنظر لما سبق يلاحظ الباحث أن البيانات تمثل المادة الأساسية للمعلومات حيث يجري عليها عمليات البحث والتجميع والتصنيف والترتيب والتحليل والمعالجة بهدف تنقيحها وتنقيتها والحصول على المعلومات المفيدة منها، لتقديم الدعم الكافي لقرارات المنشأة للقيام بوظائفها وتحقيق أهدافها، من خلال تقديم العون والمساعدة لمتخذ القرار في الوقت المناسب خصوصاً في ظل ظروف عدم التأكد. في حين أن المعلومات هي الصيغة النهائية الناتجة عن معالجة البيانات، عليه فإن معيار التمييز بين البيانات والمعلومات يتمثل في القيمة المعرفية المضافة، حيث أن البيانات تتحول إلى معلومات، في حال إسهامها في إضافة معرفة لدى الشخص المتلقي، وإذا حدث غير ذلك فإنها تبقى على صورة بيانات وإن حجم الإستفادة منها تبقى محدودة.

يبين الشكل رقم (2/1/2) الفرق بين البيانات والمعلومات :

### الشكل رقم (2/1/2)

#### الفرق بين البيانات والمعلومات

المعلومات	البيانات
عبارة مجموعة علاقات تشابكية بين البيانات المرتبطة والنااتجة عن تشغيل البيانات.	عبارة عن مجموعة من الإشارات و الرموز غير المرتبطة والنااتجة عن أدوات تعتمد على الملاحظة والمشاهدة
ذات معنى و فائدة لمتخذ القرار	لا يستطيع متخذ القرار التعامل معها بشكلها الخام
تستعين ببعض الأدوات الإستيضاحية مثل الجداول والأشكال والرسومات والرموز والمعادلات.	هناك أدوات متعارف عليها عند جمعها وتتم العملية بشكل عشوائي عن الظاهرة الإجتماعية أو غيرها.

المصدر: محمد محمود السيد، الإدارة العامة منهج تحليلي، (القاهرة: مكتبة عين شمس، الجزء الأول، 1999م)، ص157 .

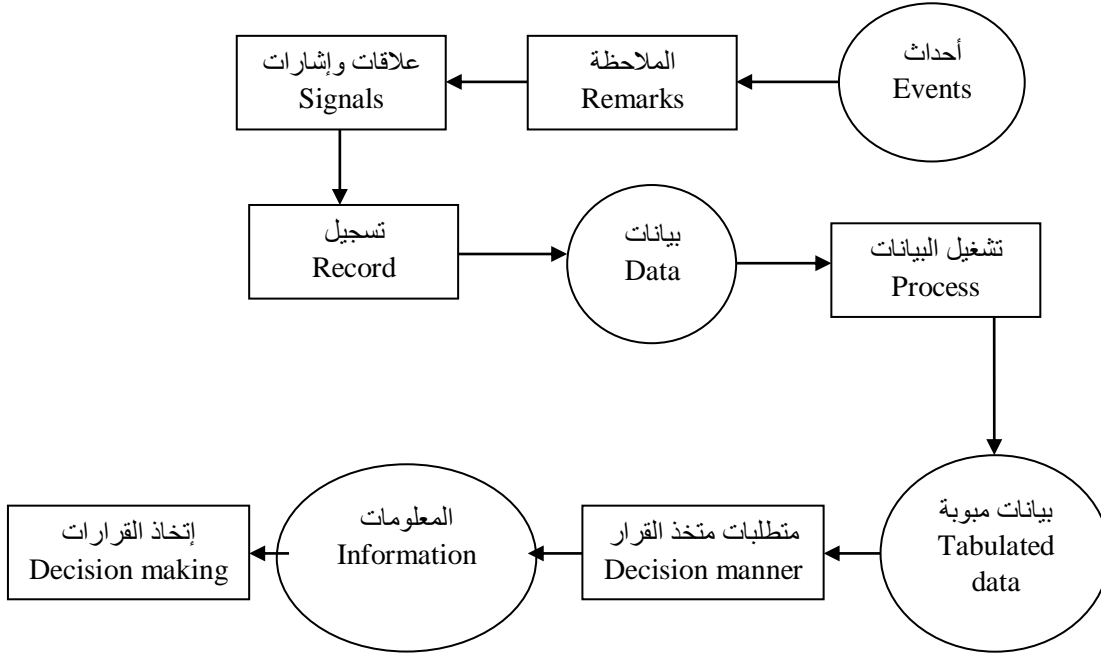
مع إن هناك فرق كبير بين البيانات والمعلومات إلا أنه وفق الشكل رقم (2/1/2) فإن هناك علاقة قوية وأساسية بينهما، لأن أصل المعلومات هي بيانات تمت معالجتها، فالملاحظات التي

تسجل عن الأحداث التاريخية في صورة رموز وإشارات هي في الأساس بيانات، وعند إجراء عمليات المعالجة عليها، فإنها تتحول إلى معلومات مفيدة ومجدية لمتخذ القرار.

الشكل رقم (3/1/2) يبين العلاقة بين البيانات والمعلومات :

### الشكل رقم (3/1/2)

#### العلاقة بين البيانات والمعلومات



المصدر: محمد محمود السيد، الإدارة العامة منهج تحليلي، (القاهرة : مكتبة عين شمس، الجزء الأول، 1999م)، ص158.

يلاحظ الباحث من الشكل رقم (3/1/2) أن تطور البيانات والمعلومات حيث يتحول الحدث بالملاحظة إلى علاقة وإشارة يتم تسجيلها لتشكل البيانات وأن عمليات التشغيل على البيانات تحولها إلى بيانات مبوبة تلبي متطلبات إتخاذ القرار لتصبح معلومات لهم تؤدي بالنهاية إلى إتخاذ القرارات .

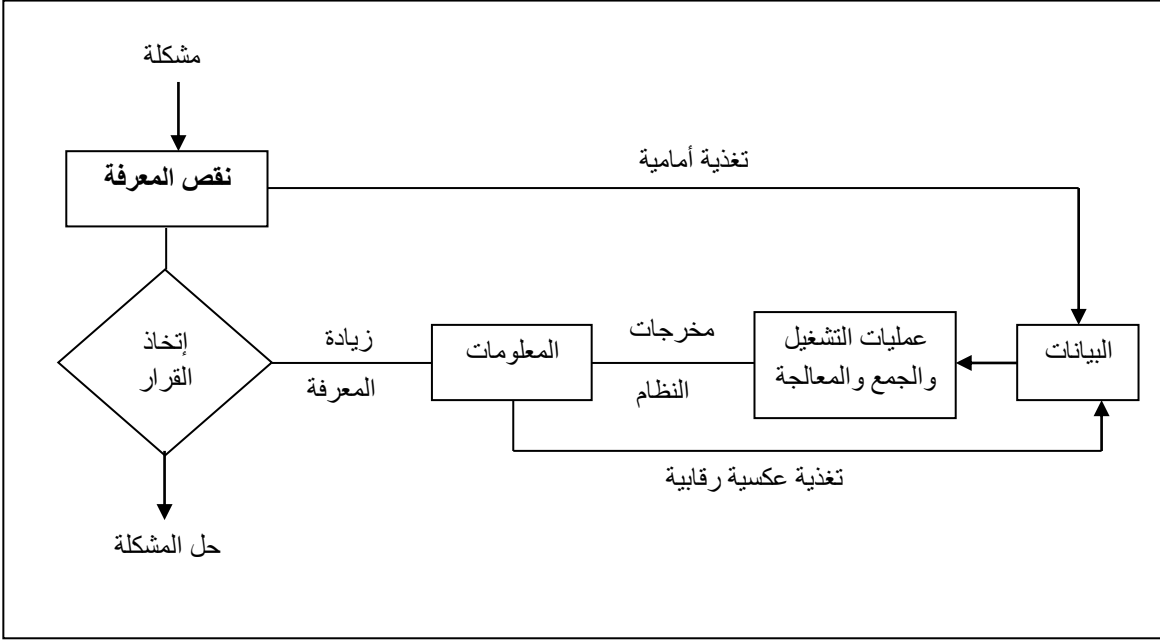
كما يتمثل معيار التمييز بين البيانات والمعلومات في الارتباط، ذلك أن البيانات تتحول إلى معلومات في حال إرتبطت بحدث معين وأثرت في القرارات المتخذة بشأنه، من حيث إتخاذ قرار جديد وسليم أو تؤكد على سلامة القرار المتخذ أو تؤدي إلى تغيير القرار أو تعديله (1) .

الشكل رقم (4/1/2) يوضح العلاقة القائمة بين البيانات والمعلومات :

(1) عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، (عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2004م)، ص 12.



الشكل رقم (4/1/2)  
العلاقة بين البيانات والمعلومات



المصدر : هاشم أحمد عطية، مدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية، (الإسكندرية : الدار الجامعية، 2000م)، ص 10.

يلاحظ الباحث أن البيانات تلعب دوراً كبيراً في المنظمات خصوصاً مع التطورات الهائلة في البيئة التكنولوجية وهي تمثل معطيات (بيانات) تم إجراء المعالجة عليها وتحويلها من خلال نظم المعالجة إلى عنصر إنتاج متميز، وبذلك أصبحت تساهم في تطوير وتحسين رأس المال الفكري، وزيادة عملية الرشد في صناعة القرارات داخل المنشأة .

#### رابعاً : أهمية المعلومات وخصائصها :

تمثل المعلومات الصحيحة والواضحة والدقيقة إحدى العناصر الأساسية المساهمة في بقاء المنشأة ودوامها، وتعد الدعامة الأساسية لها في التواصل مع بيئتها الخارجية والداخلية، كما أنها تمثل أحد مواردها الإقتصادية النادرة التي تسهم في تحقيق أهدافها التي أنشئت من أجلها، وتكمن أهميتها كذلك في الدور الذي تقوم به من خلال تقديم الدعم والعون للمدراء ومتخذي القرار في تحديد أساليب وإجراءات المتابعة والرقابة على الأنشطة المختلفة التي تقوم بها المنشأة، كما أنها تساهم في تحديد الفجوة الناجمة عن انحراف التخطيط الإستراتيجي ووضع الخطط وإتخاذ القرارات الرشيدة التي تمكن المنشأة من أداء واجباتها ومسؤولياتها بالشكل السليم، والحصول على النتائج الدقيقة والصحيحة، وبالتالي تحقيق النجاح والإستمرار للمنشأة. كما أن المعلومات تمثل أحد الموارد الأساسية التي تعمل على إكساب المنشأة الأفضلية التنافسية، وتمكنها من زيادة حصتها السوقية وإكتساب محركات الوصول السريع إلى الزبائن .

إن الغايات المرجوة من الإرتكاز على المعلومات في المنشأة يستند إلى مدى ملائمتها من حيث الكم والكيف وتوقيت الحصول عليها، حيث أن إمتلاك المنشأة مصدر تدفق دائم للمعلومات يُمكن متخذي القرار من أداء عمليات التخطيط والرقابة على الأعمال وتحديد نتيجة نشاط وحداتها المختلفة وقياس المركز المالي لكل وحدة منها (1) .

تعتبر المعلومات من العناصر الهامة اللازمة للإدارة لإنجاز أعمالها بطريقة فعالة، وعلى هذا الأساس، فإن المعلومات تعتبر مورداً من موارد المنشأة مثلها في ذلك مثل رأس المال والموارد المادية والعنصر البشري (2) .

تعد المعلومات ذات منفعة وفائدة إذا ما إمتازت بالبساطة والدقة والوضوح وسهولة الفهم والإستخدام والملاءمة والقدرة على التأثير على القرارات التي يتخذها المستفيدون والتنبؤ بالأحداث وتقييمها وإختيار البدائل المتاحة والموضوعية والشفافية والمصادقية وتغطيتها لجميع إهتمامات مستخدميها وإمكانية إستخدامها لأكثر من مرة واحدة، وقدرتها على النقل والنمو (3) .

#### خامساً : أنواع المعلومات :

تصنف المعلومات إلى أنواع عديدة، وهناك تصنيفان يتصفان بالعمومية والشمولية ينطويان على كافة أنواع المعلومات هما :

#### 1. المعلومات الرسمية والمعلومات غير الرسمية(4) :

أ. **المعلومات الرسمية :** هي المعلومات التي تؤثر في أعمال المنشأة وتتم بطرق رسمية وقانونية مثل؛ اللوائح التنظيمية الداخلية للمنشأة، الهيكل التنظيمي، خرائط الإجراءات، التشريعات الحكومية والقانونية، وكافة الوثائق التي تستخدمها المنشأة في جميع إداراتها، وقرارات العمل اليومية المتخذة والتقارير المتعلقة بالعمل، وهي تلك المعلومات التي تمر بطريقة رسمية قانونية، وأي قصور أو لبس فيها يدل على ضعف نظم المعلومات في المنشأة .

ب. **المعلومات غير الرسمية :** تنشأ في العادة من العلاقات غير الرسمية بين العاملين بحكم عملهم مع بعضهم البعض داخل المنشأة، وكذلك المعلومات الخارجية غير الرسمية التي تساعد بصورة فاعلة على إنجاز مهام ووظائف المنشأة، وقد يكون مصدرها من داخل المنشأة أو خارجها، وعلى المنشأة أن توجه التنظيمات غير الرسمية وتستثمرها بما يحقق أهدافها.

(1) عبد المقصود ديبان، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، (القاهرة: دار الجامعة الجديدة، 2005م)، ص33.

(2) رضا صاحب أبو حمد آل علي و سنان كاظم الموسوي، مفاهيم إدارية معاصرة، (عمان: الوراق للنشر والتوزيع، 2002م)، ص 132.

(3) يوسف أبو زيد، تكنولوجيا المعلومات وتأثيرها على الإطار الفكري ونظرية المحاسبة، بدون دار نشر، 2000م، ص 44.

(4) محمد نور برهان وغازي إبراهيم رحو، نظم المعلومات المحوسبة، (عمان: دار المناهل، 1998م)، ص 25.

## 2. المعلومات من وجهة نظر الإدارة<sup>(1)</sup> :

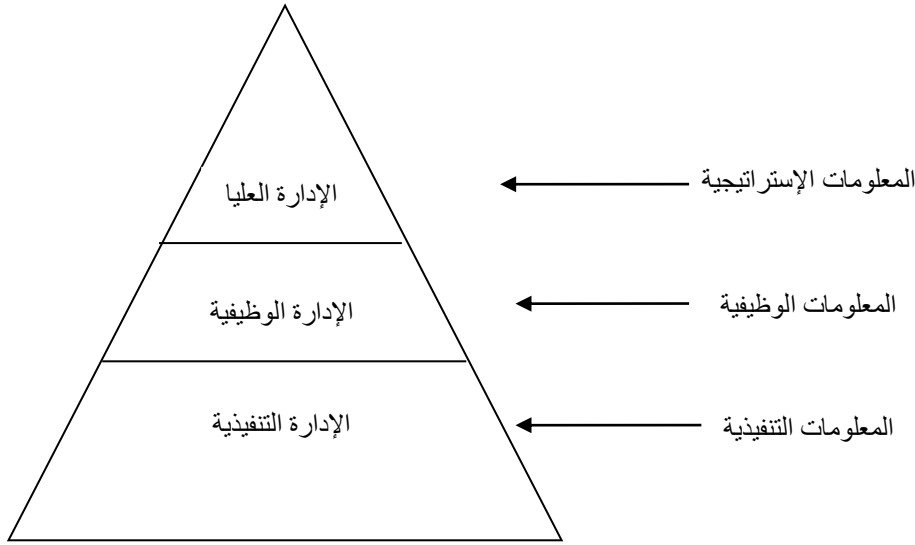
أ. **المعلومات المحاسبية** : تتضمن مجموعة من التقارير المالية المختلفة، وقوائم مالية وحسابات ختامية، وتبرز النتائج الإجمالية لأنشطة المنشأة خلال فترة زمنية محددة، و مصدرها من داخل المنشأة.

ب. **المعلومات الإدارية** : وهي تقارير تمد متخذ القرار بما يحتاجه من معلومات مفيدة عند التعامل مع المتغيرات المحيطة .

تصنف المعلومات الإدارية حسب مستويات إتخاذ القرارات كما في الشكل رقم (5/1/2) :

### الشكل رقم (5/1/2)

#### أنواع المعلومات الإدارية حسب المستويات الإدارية



المصدر: محمد نور برهان وغازي إبراهيم رحو، نظم المعلومات المحوسبة، (عمان: دار المناهل، 1998م)، ص 25 .

## أنواع المعلومات الإدارية حسب المستويات الإدارية<sup>(2)</sup> :

أ. **المعلومات الإستراتيجية** : هي معلومات تتعلق ببيئة المنظمة الداخلية والخارجية، وتعكس قوة المنشأة من خلال بيان علاقتها مع أصحاب المصلحة وقدرتها على تطوير مواردها والإستفادة من قدراتها الحرجة، وهي تتعلق بفترة زمنية طويلة تتضمن تحليل وإدارة موارد المنظمة المستقبلية، وهذه المعلومات تساعد المنشأة على التأقلم والتكيف مع قوى البيئة الداخلية والخارجية وتزودها بحقائق عن الوضع التنافسي للمؤسسة، حصتها السوقية، توجهات المنافسين، أحوال الأسواق، قرارات المنتج الجديد، التوسع، وغيرها .

ب. **المعلومات الوظيفية** : هي معلومات تدير وظائف المنشأة من موارد بشرية ومالية وبحث وتطوير وإنتاج وغيرها، و تغطي فترة قصيرة نسبياً .

<sup>(1)</sup> محمد نور برهان وغازي إبراهيم رحو، المرجع السابق، ص 26 .

<sup>(2)</sup> المرجع السابق، ص 26

ج. **المعلومات التنفيذية** : هي معلومات تتعلق بالجانب العملي والمهام اليومية للمؤسسة مثل الرقابة على المخزون، إدارة المواد، الفحص والتفتيش، ضبط الجودة، برامج الإنتاج وغيرها .

### سادساً : مصادر المعلومات وطرق جمعها :

#### 1. مصادر المعلومات والبيانات :

إن النتائج المترتبة على استخدام المنشأة للمعلومات التي تمتلكها في سبيل تحقيق غاياتها، تعادل من حيث الأهمية المصادر التي تستنبط منها تلك المعلومات، وذلك تجنباً للمشاكل التي قد تنجم عن تلك المصادر عند الإقتراب منها .

تنقسم هذه المصادر إلى (1):

أ. **مصادر داخلية** : وهي بيانات تجمع من داخل المنشأة ووحداتها المختلفة وتتمثل في المصادر الأولية (وهي بيانات تجمع لأغراض البحث العلمي، مثل : الملاحظة، التجارب، البحث الميداني، والتقدير الشخصي)، والمصادر الثانوية (وهي بيانات تجمع لغايات مختلفة، مثل : الدوريات العلمية، الأطروحات الجامعية، الدراسات الإحصائية والدراسات والبحوث العلمية).

ب. **مصادر خارجية** : وهي معلومات تجمع من الأفراد والجهات خارج المنشأة ووحداتها المختلفة، مثل : السلطات الحكومية ، الهيئات، المطبوعات ، المنشورات والأجهزة الحكومية. إن الإدارة في هذا العصر تحتاج إلى كم هائل من المعلومات لخدمة نشاطاتها، وقد تعددت مصادر هذه المعلومات بتعدد مهام المنشأة ونشاطاتها، ومن هذه المصادر (2) :

أ. **المصادر الوثائقية** : هي البيانات والمعلومات يتم جمعها من المنشورات والهيئات العلمية والجامعات ومراكز البحوث وهذه المصادر تنقسم إلى نوعين هما :

i. **المصادر الأولية** : هي البيانات والمعلومات التي تجمع من جهات مختصة وتجمع لأغراض محدودة أو مشاكل قائمة تحتاج إلى حل سريع، وقد تجمع هذه البيانات من الدوريات العلمية، والمطبوعات والإحصائيات، والقوانين والتشريعات وكافة الوثائق .

ii. **المصادر الثانوية** : وتستخرج من الكتب والمنشورات الإحصائية المنشورة من قبل المؤسسات والهيئات غير المختصة في المجال نفسه .

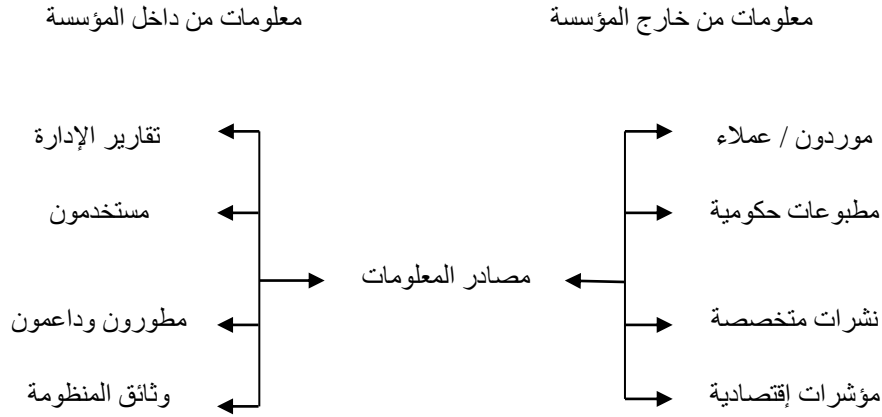
ب. **المصدر الميداني** : هو المصدر الأساسي للحصول على البيانات من منبعها الرئيسي، خصوصاً عندما تكون هناك عقبات للحصول عليها من مصدرها التاريخي، أو عدم دقتها ووضوحها، وتجمع بعدة طرق؛ المقابلة الشخصية، التجربة، التسجيل، المشاهدة الحية واستخدام وسائل الإتصال .

(1) علا أحمد عبد الهادي الزعانين، أثر التحول في نظم المعلومات المحاسبية دراسة تطبيقية في وزارة المالية الفلسطينية، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2007م)، ص 20.

(2) عثمان الكيلاني وآخرون، مدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2000م)، ص 17.

ج. شبكات المعلومات وبنوك قواعد البيانات : هي مصادر عامة وضخمة من البيانات والمعلومات توجد على الشبكات المعلوماتية العالمية ذات الإختصاص في المجال نفسه أو من بنوك المعلومات .  
 د. الإنترنت : هي شبكة عالمية تساهم مساهمة كبيرة في نقل المعلومات بين المؤسسات وهي من أهم المصادر الأساسية والهامة للبيانات والمعلومات في الوقت الحالي، وتعتبر الوسائط المترابطة بأنواعها المختلفة سواء الأقراص المرنة أو الأقراص الموجودة في الحاسب والمكاتب الإلكترونية الموجودة على الشبكات، مثل مشروع (غوننتبرغ) من أهم مصادر الحصول على الكتب مجاناً<sup>(1)</sup> .  
 هناك مصادر أخرى للبيانات والمعلومات التي تخدم نشاطات المنشأة يوضحها الشكل رقم (6/1/2) :

### الشكل رقم (6/1/2) مصادر البيانات



المصدر : سمير إسماعيل محمد مصطفى، تحليل النظم منظومة الإدارة بالمعلومات، (القاهرة: دار نافع، 2002م)، ص233 .

يبين الشكل رقم (6/1/2) المصادر الداخلية والخارجية للبيانات والمعلومات المتعلقة بأنشطة المنشأة، وهي على النحو التالي<sup>(2)</sup> :

أ. **المصادر الداخلية** : هي المعلومات التي تخدم نشاط المنشأة ويتم الحصول عليها من البيئة الداخلية بواسطة :

- i. تقارير الإدارة : هي تقارير دورية تتعلق بأنشطة الإدارات والأقسام والميزانية والتقارير المالية والمحاسبية والمبيعات وغيرها من التقارير في المنشأة .
- ii. المستخدمون (العمال) : هي بيانات ومعلومات صاعدة من قاعدة المنشأة يتم الحصول عليها من كافة العاملين من مختلف المستويات الإدارية .

<sup>(1)</sup> زكي حسين الورد ومجبل لازم المالكي، مصادر المعلومات وخدمات المستفيدين في المؤسسات المعلوماتية، (عمان: مؤسسة الوراق للنشر، 2002م)، ص173.

<sup>(2)</sup> سمير إسماعيل محمد مصطفى، تحليل النظم منظومة الإدارة بالمعلومات، (القاهرة: دار نافع، 2002م)، ص233.

- iii. مطورون وداعمون : هي بيانات ومعلومات تحصل عليها المنشأة من الباحثين والمطورين لنظم المنشأة، وأساليبها الإدارية، و مقترحات كافة المهتمين بأداء المنشأة والتطبيقات الحاسوبية والمعلومات التي تدعم أداء المنشأة .
- iv. وثائق المنظومة: هي البيانات والمعلومات التي تحصل عليها المنشأة من أدلة الإجراءات والعمليات، والسجلات والوثائق، التي تستخدم لتوثيق كافة أعمال المنشأة وخطط سير الإجراءات .
- ب. المصادر الخارجية : هي المعلومات التي تحصل عليها المنشأة من البيئة الخارجية وتخدم نشاطاتها، وتشمل التالي :
- i. الممولين .
  - ii. المؤشرات الإقتصادية .
  - iii. المنافسين .
  - iv. الموردون والعملاء، (مثل : بيانات الموردين) .
  - v. المكاتب الإستشارية .
  - vi. المطبوعات الحكومية، (مثل : قوانين الدولة) .

## 2. طرق جمع البيانات :

- تتباين المؤسسات من حيث استخدام أساليب جمع البيانات والمعلومات، التي تخدم أعمالها، ومن هذه الوسائل والأساليب المستخدمة لجمع البيانات والمعلومات ما يلي :
- أ. **الحصر الشامل** : هي عملية جمع البيانات من كافة أفراد مجتمع الدراسة وتتضمن الرجوع إلى مصادر البيانات ميدانياً مثل (المسح السكاني) ؛ ومن مزايا المسح الشامل الدقة في البيانات، ومن عيوبه الكلفة العالية، وطول الفترة الزمنية التي يستغرقها، كما أنه يحتاج الى طرق متعددة في جمع المعلومات، ويجب الإستعانة بكوادر متخصصة وبأعداد كبيرة .
- ب. **الجمع باستخدام العينة** : هي عملية تتضمن إختيار عينة بطريقة عشوائية ويجب أن تكون العينة ممثلة لمجتمع الدراسة، وهذه الطريقة تتصف بسهولة وسرعتها وقلة تكاليفها، وتم خلال فترة زمنية قصيرة، ومن عيوبها أن النتائج قد تكون غير دقيقة لعدم تمثيل العينة لخصائص المجتمع وشذوذ بعض الحالات، وتستخدم وسائل المقابلة والاستبيان وغيرها من الوسائل .
- ج. **التقارير** : هي وثائق تحدد مستوى الإنجاز في أداء المنشأة، وترفع من المستويات الإدارية الوسطى إلى الإدارة العليا .
- د. **فحص السجلات** : تجمع البيانات في هذه الطريقة من خلال دراسة (سجلات العمل، المراسلات، القرارات، التقارير والملفات) وغيرها من السجلات التي تستخدمها المنشأة للخروج بمعلومات تحدد نتائج عملها .

## سابعاً : مراحل إنتاج المعلومات :

إن الحصول على الصيغة النهائية للمعلومات التي تركز عليها إدارة المنشأة في إتخاذ القرارات المناسبة يتطلب مرور المادة الأولية لتلك المعلومات - ألا وهي البيانات - بمراحل متعددة أولها مرحلة رصد وتجميع وتسجيل البيانات، ثم عرضها للمعالجة لإستخلاص المعلومات المفيدة منها وتخزينها للإستعانة بها عند الحاجة. تتم مرحلة المعالجة من خلال فحص البيانات المسجلة والتأكد من صحتها ودقة تسجيلها، ومن ثم تبويبها وترتيبها بشكل متسلسل ومنطقي، ليتم بعد ذلك تجميعها لإعدادها لعملية التشغيل والمعالجة، ويتم تخزين البيانات المعالجة (المعلومات) في ذاكرة النظام لكي يتم إسترجاعها للإستفادة منها في الوقت المناسب. تلي مرحلة المعالجة مرحلة عرض المعلومات وتقديمها وتوصيلها للجهات المعنية بها وأصحاب العلاقة والمستفيدين منها سواء كانوا من داخل المنشأة أو من خارجها<sup>(1)</sup>.

## ثامناً : طبيعة وخصائص نظام المعلومات :

تعرض على النحو التالي :

### 1. طبيعة نظام المعلومات :

إن نظام المعلومات هو المصدر الأساسي لتزويد الإدارة بالمعلومات التي تحتاجها لعملية صناعة القرار الإداري .

عرف أحد الباحثين نظام المعلومات بأنه مجموعة من المكونات التي ترتبط وتعتمد على بعضها البعض بشكل منتظم لصناعة المعلومات المفيدة للمنشأة، ونقل هذه المعلومات إلى الزبائن في داخل المنشأة أو خارجها، بالشكل الملائم والتوقيت المناسب، من أجل مساعدتهم في القيام بالواجبات الموكلة إليهم<sup>(2)</sup>.

عرف (ديكي وأراي) نظام المعلومات بأنه مدخل يتعامل مع جميع أنشطة المشروع، ويتكون من نظام رئيسي وأنظمة فرعية وتعمل مع بعضها البعض لتوفير المعلومات في التوقيت المناسب والمكان المناسب والكمية المناسبة لمساعدة متخذ القرار في إختيار البديل المناسب والذي يقود إلى تحقيق أهداف المشروع الكلية<sup>(3)</sup>.

كما عرف أحد الباحثين نظام المعلومات بأنه عبارة عن التجهيزات والإجراءات والوثائق والاتصالات التي تجمع وتلخص وتعالج وتخزن البيانات لإستخدامها في عملية التخطيط، الموازنة، الحسابات، السيطرة والعمليات الأخرى<sup>(4)</sup>.

(1) علا أحمد عبد الهادي الزعانين، المرجع السابق، ص 22.

(2) عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، مرجع سابق، ص 18.

(3) عبد المنعم صلاح الدين مبارك، إقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والإدارية، (مصر: دار الجامعة الجديدة للنشر، 2001 م)، ص 31.

(4) علاء السالمي ورياض الدباغ، تقنيات المعلومات الإدارية، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2010م)، ص 19.

كما عرف أحد الباحثين نظام المعلومات بأنه ذلك النظام الذي يقوم بتزويد الوحدة الاقتصادية بالمعلومات الضرورية اللازمة لصناعة وإتخاذ القرارات وذلك في الوقت المناسب وعند المستوى الإداري الملائم، ومثل هذا النظام يقوم بإستقبال البيانات ونقلها وتخزينها ومعالجتها وإسترجاعها ثم توصيلها بذاتها بعد تشغيلها إلى مستخدميها في الوقت والمكان المناسبين<sup>(1)</sup>.

كما عرف أحد الباحثين نظام المعلومات بأنه مجموعة من الأفراد والبيانات والإجراءات تتفاعل مع بعضها بعضاً بطريقة منظمة لمعالجة البيانات وتقديم معلومات لتزويد عمليات صنع القرار، وتتشكل من مجموعة من الأفراد، التجهيزات، الإجراءات، البرمجيات، وقواعد البيانات، يعمل يدوياً أو ميكانيكياً، أو آلياً على جمع المعلومات وتخزينها ومعالجتها ومن ثم بثها للمستفيدين<sup>(2)</sup>.

كما عرف أحد الباحثين نظام المعلومات بأنه مجموعة من الإجراءات التي تقوم بجمع وإسترجاع وتشغيل وتخزين وتوزيع المعلومات، لتدعيم وإتخاذ القرارات والرقابة في التنظيم<sup>(3)</sup>. أيضاً عرف أحد الباحثين النظام على أنه مجموعة من العناصر البشرية والآلية التي تعمل معاً على تجميع البيانات ومعالجتها وتحليلها وتبويبها طبقاً لقواعد وإجراءات مقننة لأغراض محددة بغرض إتاحتها للباحثين صانعي القرارات والمستفيدين الآخرين على شكل معلومات مناسبة ومفيدة<sup>(4)</sup>.

عرف أحد الباحثين نظم المعلومات أنها تشمل الأجهزة والبرمجيات وقواعد البيانات وشبكات الإتصال وتطبيقاتها والوسائل الأخرى، أي أنها تشمل المكونات المادية والبرمجيات في الحاسوب، التي تشكل الضلعين المتقابلين في مثلث المعلوماتية، وقاعدتها المعلومات والمعرفة، وحصيلتهما النهائية أنهما المنظومتان اللتان تشكلان علم المعلوماتية<sup>(5)</sup>.

يرى الباحث أن نظام المعلومات هو مكونات مترابطة مع بعضها بشكل منسق وسهل يدعم عملية إنتاج المعلومات التنظيمية وإيصالها إلى المستفيدين بشكل ملائم وفي الوقت المناسب لتخصيص الموارد التنظيمية وتحقيق أكبر عائد منها.

## 2. الخصائص الأولية لنظام المعلومات :

تتمثل الخصائص الأساسية الواجب توافرها في النظام السليم للمعلومات فيما يلي<sup>(6)</sup> :

(1) عوض منصور ومحمد أبو النور، تحليل نظم المعلومات بإستخدام الكمبيوتر، (عمان: دار الفرقان للنشر والتوزيع، 1999م)، ص58.

(2) سليم حسنية، مفاهيم معاصرة لتحديث الإقتصاد الوطني، (دمشق: دار الثقافة، 2008م)، ص34.

(3) سونيا محمد البكري، نظم المعلومات الإدارية: المفاهيم الأساسية، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2010م)، ص14.

(4) عامر إبراهيم قنديل وعلاء الدين عبدالقادر الجنابي، نظم المعلومات الإدارية، (عمان: دار المسيرة، 2005م)، ص23.

(5) حسين عجلان حسن، إستراتيجيات إدارة المعرفة في منظمات الأعمال، (عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، 2005م)، ص36.

(6) إبراهيم الصعيدي و سيد محمد جبر، مبادئ النظم المحاسبية، (القاهرة: جامعة عين شمس، 2000م)، ص28.



## أ. التوافقية البيئية :

إن من الضروري أن تتفاعل مكونات النظام مع بعضها البعض حتى تتم عمليات التشغيل اللازمة للوصول إلى المعلومات المفيدة من أجل تحقيق أهداف النظام، ولكن ذلك لا يمكن أن يحدث بدون وجود عناصر موجودة في البيئة العامة والخاصة، حيث تترك هذه العناصر أثراً على النشاط بشكل عام ففي المدخلات (والتي تتمثل في البيانات عن الواقع وأنشطة المشروع الاقتصادية) وفي المخرجات (والتي تتمثل في المعلومات عن نتائج أنشطة المستخدمين) لذا فإن مراعاة الظروف البيئية المحيطة بالنظام سواءً نوعية المدخلات أو المخرجات أو إحتياجات المستخدمين يجب أن تأخذ بعين الإعتبار عند تصميم نظام المعلومات وتطويره .

## ب. تسلسل مستويات النظم والنظم الفرعية :

إن نظام المعلومات هو جزء من النظام الشامل للمعلومات داخل المنشأة، حيث يحتوى على مجموعه من الأنظمة الفرعية الأساسية ويتضح موقعها وأهميتها بالنسبة لنظام المعلومات، كنظام المعلومات عن الإنتاج أو المالية أو المواد أو الموارد البشرية ... الخ، ويتكون النظام الفرعي للمعلومات من مجموعه من الأنظمة الفرعية الأخرى وتشمل الخدمات الفنية ونظام التشغيل الآلي ونظام البرمجة، ويشتمل كل من النظامين الآخرين على أنظمة أخرى، ويعتبر هذا التسلسل أمراً منطقياً وحيوياً عند تصميم أي نظام، وأن التفاعل بين الأنظمة الفرعية سواء على المستوى الواحد أو على المستوى الأعلى أو الأدنى يعتبر ضماناً لديناميكية النظام وتوازنه الداخلي<sup>(1)</sup>.

## ج. خطوط الإتصال بين الأنظمة الفرعية :

لكي يقوم النظام بوظائفه الأساسية وأنشطته المختلفة بكفاية وفعالية بين أنظمتها الفرعية والرئيسية من الضروري أن يحدد في النظام خطوط الإتصال وحلقات الوصل التي تتدفق عبرها المدخلات والمخرجات؛ فمخرجات نظام معين تكون مدخلات نظام آخر ولذلك فإن التفاعل السليم بين هذه الأنظمة يعتمد على خطوط الإتصال التي تحكم العلاقة المتبادلة بينها .

## د. التغذية العكسية (الراجعة) :

إن التعديل وفقاً للظروف الناجمة عن التفاعل بين مكونات البيئة من الصفات الأساسية لنظم المعلومات، وهذه القوى البيئية تؤثر على أنشطة النظام ويتم فهم ذلك من خلال إسترجاع المعلومات عن طريق أسلوب التغذية الراجعة (Feedback) من المستخدمين وأخذ آرائهم عن المعلومات من حيث كفايتها وملاءمتها وتوقيتها وفعاليتها في إتخاذ القرارات وإرجاعها إلى مصدرها الأساسي مرة أخرى .

(<sup>1</sup>) أيوب أحمد الصوالحة، دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في ترشيد القرارات الإدارية في البنوك الأردنية، (الخرطوم: جامعة الزعيم الأزهرى، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2013م)، ص 37.

إن التغذية الراجعة تساعد على إعادة تقييم العمل الذي يقوم به النظام وتحديد أوجه القصور في المدخلات أو المخرجات أو عمليات تشغيل النظام، وأن الوصول إلى نتائج يعتد بها من إستخدام هذا الأسلوب يجب أن يتم في التوقيت المناسب وأن تعرض المعلومات الراجعة بالطريقة المناسبة لرفع مستوى أدائه<sup>(1)</sup>.

#### هـ. مراعاة العلاقة بين قيمة المعلومات وتكلفة الحصول عليها :

ترتبط كمية المعلومات المراد الحصول عليها طردياً مع التكلفة، لذلك يجب أن تتناسب تكلفة المعلومات التي يقدمها النظام مع القيمة المتوقعة من إستخدام هذه المعلومات بحيث يكون لنظام المعلومات ككل قيمة متوقعة إقتصادية بالنسبة لمستخدمي المعلومات .

#### و. توقيت استخراج المعلومات :

إن الإمداد بالمعلومات اللازمة في الوقت المناسب هو من الخصائص الهامة لنظام المعلومات، وهذا يسهل لمتخذي القرار القدرة على المفاضلة بين البدائل، سواء أكانت هذه المعلومات تتصف بالإستمرارية أو تتصف بالإرتباط بمواقف خاصة غير متكررة، وإن التأخير في تقديم المعلومات يؤثر سلباً على قيمتها مما يجعلها غير مفيدة في كثير من الحالات<sup>(2)</sup>.

#### ز. التوجيه السليم للمعلومات :

إن المعلومات تمثل مخرجات النظام وتعديلها وتوجيهها بالأسلوب السليم هو الهدف النهائي من النظام ولذلك فإن عملية توجيه المعلومات يجب أن تخضع لخطة محددة تأخذ في الإعتبار ما يلي :

i. مراعاة أن تكون المعلومات مناسبة لطبيعة مستخدميها بحيث لا تعطى أو تقدم المعلومات لأشخاص قد لا تعنيهم .

ii. تقديم المعلومات بالكمية الكافية والتي يحتاجها متخذ القرار دون إضافة أي معلومات غير ضرورية .

iii. مراعاة عدم الإزدواجية في تقديم المعلومات .

iv. مراعاة حاجة متخذ القرار إلى درجة التفصيل في المعلومات وفقاً لإحتياجه وطبيعة المشكلة من وجهة نظره .

v. تبيان درجة الدقة في إعداد المعلومات والثقة في إستخدامها خاصة في الحالات التنبؤية حتى يفهم متخذ القرار كيفية إستخدامها .

#### ج. المواءمة بين قدرات النظام وعملياته :

إن كفاية أداء النظام تعكس قدرته على إستيعاب وتوليد المعلومات، وتعتمد كفاية قدرة النظام على إمكانية الوحدة الإقتصادية وحجم عملياتها وتنوع بياناتها، بحيث يتم تصميم نظام المعلومات

(1) إبراهيم الصعيدي و سيد محمد جبر، مرجع سابق، ص: 29.

(2) المرجع السابق، ص 30.

وفقاً لنشاط الوحدة الإقتصادية وإمكانياتها (سواء نظم المعلومات اليدوية أو الآلية أو الحاسبات الإلكترونية)، فمن غير المنطقي لأي منشأة أن يصمم لها نظاماً قدرته أكبر من حجم العمليات التي تحتاجها أو العكس من ذلك .

#### ط. كيفية الإستفادة من المعلومات :

إن القدرة على إتخاذ القرار ترتبط ارتباطاً كلياً بقيمة المعلومات، ولذلك يجب على مصمم النظام أن يراعي فيه توافر القدرة على إعداد المعلومات وفقاً للطرق العلمية المتطورة سواء بإعداد النماذج التنبؤية أو بإستخدام أساليب التحليل الرياضي أو الإحصائي للمعلومات (spss) وذلك لتحقيق أكبر قدر من المنفعة لمستخدمي المعلومات في إتخاذ القرارات وإصدار أحكامهم<sup>(1)</sup> .

#### تاسعاً : المكونات الرئيسة لنظام المعلومات :

تناول أحد الباحثين المكونات الرئيسة لنظام المعلومات كما يلي<sup>(2)</sup> :

أ. المدخلات : عبارة عن وصف للأحداث والعمليات الناجمة عن المفردات والمعطيات والموجودات يتم رصدها وتوثيقها في النظام .

ب. المخرجات : عبارة عن النتائج التي يعمل النظام من أجل الوصول إليها .

ج. المعالجة : عبارة عن جانب فني في النظام تتمثل في مجموعة من العمليات المنطقية والحسابية تتم على مدخلات النظام بهدف الحصول على المخرجات المخططة .

د. الرقابة : عبارة عن إجراءات ولوائح ونظم وقواعد تهدف إلى التحقق من أن النتائج النهائية التي تم التوصل إليها تتوافق مع الخطط المرسومة الأهداف المعدة مسبقاً .

هـ. التغذية العكسية : عبارة عن أداة تعمل على تزويد المنشأة بنتائج عمليات النظام وتقييمها والعمل على تصحيح الفجوات والعيوب في النظام إن وجدت .

لقد ساهم إنتشار أجهزة الحاسوب والبرمجيات وشبكات الإنترنت إلي تطور نظم المعلومات في المنظمات و التي يمكن تقسيمها إلى ثلاثة مراحل<sup>(3)</sup> :

**المرحلة الأولى :** المرحلة التي بدأ فيها إستخدام نظم تشغيل البيانات في ستينيات القرن الماضي، وهدفت إلى ميكنة عمليات التشغيل للبيانات بهدف تطوير كفاءة العمليات التشغيلية .

**المرحلة الثانية:** هي مرحلة نظم المعلومات الإدارية والتي هدفت إلى الإستفادة من تراكم البيانات التنظيمية من المرحلة السابقة لزيادة فعالية وكفاءة النظم وإشباع حاجاتها من المعلومات.

(1) إبراهيم الصعدي و سيد محمد جبر، مرجع سابق، ص 31.

(2) عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، مرجع سابق، ص 18-19.

(3) عصام محمد البحيسي، تكنولوجيا المعلومات الحديثة و أثرها على القرارات الإدارية في منظمات الأعمال، دراسة إستطلاعية للواقع الفلسطيني، (غزة: مجلة الجامعة الإسلامية، سلسلة الدراسات الإنسانية، المجلد (14)، العدد (1)، 2006م)، ص 160 .

**المرحلة الثالثة :** هي مرحلة نظم المعلومات الإستراتيجية والتي هدفت إلى إستخدام نظم المعلومات من أجل تطوير القدرة التنافسية للمنظمات بهدف الإستحواذ والسيطرة على الأسواق

**عاشراً : أهمية نظم المعلومات :**

تعد المعلومات أساساً لإتخاذ القرار، ولكي يكون القرار جيداً وصائباً إلى حد ما يجب أن يعتمد على معلومات ملائمة، من بينها المعلومات المحاسبية التي تأخذ قدراً من الأهمية لا يقل عن المعلومات الإدارية الأخرى، وقد تكون المعلومات المحاسبية كثيرة داخل الشركة الواحدة، لهذا يجب تصنيفها حسب ما يحتاج إليه متخذ القرار والأطراف الخارجية، كما يجب العمل المستمر من أجل تحقيق شروطها، ومن بين الحلول المعتمدة حوسبة نظام المعلومات المحاسبي، ولا يعني أن تبحث الشركة دوماً عن معلومات محاسبية ذات جودة عالية دون الإلتباه إلى التكاليف التي تولدها، فالمقابلة بين عائد نظام المعلومات المحاسبي الآلي أو اليدوي والتكاليف الناجمة عنه أمر بالغ الأهمية لضمان كفاءة وفعالية سير عمل الشركة<sup>(1)</sup>.

أصبحت نظم المعلومات والمعرفة العلمية والتنظيمية هي المكون الرئيسي للثورة العلمية (ثورة المعلومات) فأعلى عناصر الإنتاج وأندرها هي براءات الإختراع وأساليب البحث والتطوير، والحديث عن المعلومات العلمية والتنظيمية هو حديث عن المعلومات، حيث أدى تسارع تطور تقانة المعلومات إلى تغلب المكون المعلوماتي على أشكال الثورة وتراجعت الأهمية بالنسبة إلى الموارد الطبيعية<sup>(2)</sup>.

كما يرى البعض ضرورة إدخال نظم المعلومات وتفاعلها مع مهارة وقدرة المديرين للوصول إلى إتخاذ القرارات اللازمة لتطوير منظماتهم، التي تسهم في تحقيق أهداف المنظمة<sup>(3)</sup>.

إن نظم المعلومات ساعدت الأفراد والمنظمات وقدمت دعماً كبيراً ومستمرّاً للمجتمع على طول الفترة الزمنية السابقة واللاحقة، للوصول إلى تحقيق أهدافهم، لكونها توفر الوسائل، والأدوات، والتقنيات المساعدة في هذا المجال، لذلك فهي<sup>(4)</sup> :

1. تعد مورداً مهماً لأي منظمة لتشكيل الأبعاد الأساسية للعملية الإدارية من خلال أنظمة الحاسوب وتكنولوجيا المعلومات وتطبيقاتها .

<sup>(1)</sup> منصور عجمي، قياس كفاءة وفعالية النظم المحاسبية في شركات النفط الكويتية- دراسة مقارنة، (عمان: جامعة عمان العربية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2011م)، ص16.

<sup>(2)</sup> حازم بيلوي، كيف سيغير عالم المعلومات الجديد حياتنا، (القاهرة: مجلة وجهات نظر، العدد (2)، 2009م)، ص24.

<sup>(3)</sup> مزهر شعبان العاني وناجي جواد شوقي، العملية الإدارية وتكنولوجيا المعلومات، (عمان: أثير للنشر والتوزيع، 2008م)، ص271.

<sup>(4)</sup> حسين عجلان حسن، مرجع سابق، ص56.

2. إستخدامها في إستراتيجيات الأعمال لتحسين الوضع التنافسي للمنظمة على مستوى التصنيع وإقتصادياته ونشاط توزيعه وتسويقه .
3. تعمل على تأمين إحتياجات الإدارة العليا بما تحتاج إليه من معلومات تساعد في رسم سياساتها، ومباشرة مهامها ومسؤولياتها .
4. لها أهمية في توليد ونقل المعرفة، لإستجابتها لإحتياجات المستخدم وسهولة الوصول إلى بنية ومضامين محتوياتها، وتكامل أنظمتها وقدرتها وقابليتها على التوسع والتطور<sup>(1)</sup> .

---

(<sup>1</sup>) عبد الستار على، المدخل إلى إدارة المعرفة، (عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2008م)، ص121.

## المبحث الثاني

### مفهوم وأهمية وخصائص وأوعية ومستخدمو المعلومات المحاسبية

تمهيد :

تهتم المحاسبة عموماً بالبيانات وإنتاج المعلومات التي تتعلق بمواصفات أو ظواهر إقتصاديته تقيده في إتخاذ القرارات نتيجة لآثار إقتصادية على موارد الوحدات الإقتصادية والمجتمع ونتيجة للثورة العلمية التي غطت كافة المجالات في عصرنا الحالي زادت أهمية أنظمة المعلومات بصفة عامة وأنظمة المعلومات المحاسبية على وجه الخصوص نظراً لتعدد الحاجات وتعقدتها وتشابك المصالح وتنوع سبل تحقيقها مما أدى بالتبعية إلى زيادة الحاجة إلى معلومات مفيدة وملائمة في شأن إدارة الموارد الإقتصادية المتاحة للوحدات الإقتصادية والمجتمع وإتخاذ القرارات السليمة في شأن تخصيصها ومتابعتها يكفل كفاءة وفعالية إستخدامها في تحقيق الأهداف المرجوة منها .

أولاً : مفهوم المعلومات المحاسبية :

تعد المعلومات المحاسبية من أهم المعلومات التي تركز عليها المنشأة في إتخاذ قراراتها المالية بالإضافة إلى دورها في عمليات التخطيط والتوجيه والرقابة، فهي تمثل الصورة النهائية للبيانات المعالجة والتي تظهر على هيئة قوائم مالية تستخدم في إدارة المشاريع التي تقوم بها المنشأة ودعم عمليات التخطيط والتوجيه والرقابة<sup>(1)</sup>.

إن المعلومات المحاسبية كغيرها من المعلومات، فهي تمثل نتيجة عملية المعالجة التي حصلت على البيانات المحاسبية حتى وصلت إلى صورتها النهائية لتعبر عن وقائع وأحداث إقتصادية فعلية، والتي تقدم لأصحاب العلاقة والإختصاص للإستفادة منها في إتخاذ القرارات المناسبة والتنبؤ بالمستقبل<sup>(2)</sup>.

يعرف أحد الباحثين المعلومات المحاسبية بأنها المحصلة النهائية للعمليات التشغيلية المتحققة على البيانات المحاسبية، والتي تظهر بصورة رقمية<sup>(3)</sup>، يعرف أحد الباحثين المعلومات المحاسبية بأنها تمثل مجمل المعلومات المعالجة ذات الطابع الكمي وغير الكمي المتعلقة بالأحداث الإقتصادية والمفصح عنها في القوائم المالية وخطط التشغيل والتقارير الداخلية للمنشأة<sup>(4)</sup>، كما يعرف أحد الباحثين المعلومات المحاسبية بأنها التي تمد أصحاب العلاقة والاختصاص بمعلومات عن الأداء

(1) محمد الهاشمي حجاج و حسام مسعودي، دور تحديث أنظمة المعلومات في تفعيل الممارسة المحاسبية وفق (SCF) في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة – دراسة حالة مؤسسة إسمنت عين التوتة، باتنة، (الجزائر: جامعة الوادي، مؤتمر واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، 2013)، ص 3.

(2) أحمد حلمي جمعة وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، (عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع، 1، 2007 م)، ص 8.

(3) أحمد عبد الهادي شبير، مرجع سابق، ص 32.

(4) علي إبراهيم حسن الكبسي، المعلومات المحاسبية لإعتماد أسلوب التحسين المستمر (الكايزن) للمنشآت الصناعية، (الموصل: جامعة الموصل، رسالة ماجستير غير منشورة، 2004 م)، ص 50.

الفعلي لأعمال المنشأة وأنشطتها<sup>(1)</sup>، يعرف أحد الباحثين المعلومات المحاسبية بأنها يعتمد عليها في صناعة القرارات الحالية والمستقبلية للمنشأة<sup>(2)</sup>.

إن عملية الحصول على المعلومات المحاسبية لا تعد غاية أساسية في إجراء عمليتي معالجة وتشغيل تلك البيانات، وإنما تتمثل في الحصول على معلومات ذات محتوى معلوماتي نافع يمكن الإستفادة منه من قبل مستخدمي تلك المعلومات<sup>(3)</sup>، وتعد المعلومات المحاسبية ذات محتوى معلوماتي نافع إذا تمكنت من تقليل درجة عدم التأكد لدى متخذي القرارات من خلال تقليل عدد البدائل المتاحة أمامهم، وأن تؤدي إلى زيادة معرفة متخذي القرارات وإضافة معرفة جديدة لديهم<sup>(4)</sup>.

### ثانياً : أهمية المعلومات المحاسبية :

تتصف المعلومات المحاسبية بدرجة كبيرة من الأهمية، فهي تمثل حلقة وصل بين مجموعات متعددة من الأطراف المختلفة، حيث تربط المعلومات المحاسبية بين المنشأة ككيان معنوي واحد وبين المستفيدين في الخارج، كما تربط بين مكونات بيئة المنشأة الواحدة وبين فروعها، وتربط أيضاً بين طبيعة عمل المنشأة وأنشطتها وبين من تربطهم مصالح من عملية إتخاذ القرارات<sup>(5)</sup>، بالإضافة إلى ذلك فإن المعلومات المحاسبية تعد الجوهر والأساس الذي يستند عليه متخذو القرارات في تقديم قراراتهم النهائية المتعلقة بأنشطة وعمليات المنشأة، كالقرارات المتعلقة بعمليات الإستثمار، المراقبة وفرض الضرائب، التخطيط والتنظيم والتوجيه والإشراف والرقابة، الكوادر البشرية العاملة في المنشأة وعملائها ومورديها. فإملاك هذه المعلومات لدرجة كبيرة من الدقة والمصادقية يجعل تلك القرارات ذات كفاءة وفاعلية كبيرة، كما أنه يحقق النجاح لعمليات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء، وبذلك فهي تعد أداة فاعلة بيد الإدارة لإنجاز مهام وأعمال المنشأة وتحقيق أهدافها<sup>(6)</sup>، بالإضافة إلى التطورات العلمية والتكنولوجية التي ألقّت بظلالها على المجتمع بشكل عام وإنتشار التجارة الإلكترونية وإقتصاديات العولمة وتنوع مخاطرها والتي أدت جميعها إلى زيادة الحاجة إلى المعلومات المحاسبية بشكل كبير<sup>(7)</sup>.

(1) أحمد عبد الهادي شبير، مرجع سابق، ص 32.

(2) زياد عبد الكريم القاضي و محمد خليل أبوزلطة، مرجع سابق، ص 370.

(3) محي الدين حمزة، دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الإستثمار في سوق عمان للأوراق المالية: دراسة تطبيقية، (دمشق: جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق للعلوم الإقتصادية والقانونية، المجلد(1) ، العدد (23) ، 2007م)، ص 147.

(4) زياد عبد الكريم القاضي و محمد خليل أبوزلطة، مرجع سابق، ص 370

(5) ناصر محمد علي الجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في إتخاذ القرارات: دراسة حالة مؤسسة إقتصادية، (الجزائر: جامعة الحاج خضر باتنة، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2009م)، ص 21.

(6) أحمد حلمي جمعة وآخرون، مرجع سابق، ص 8.

(7) عبد الحي مرعي، المعلومات المحاسبية وبحوث العمليات في إتخاذ القرارات، (الإسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة، ط1، 1993م)، ص 9.

### ثالثاً : خصائص المعلومات المحاسبية :

تحظى المعلومات المحاسبية بإهتمام بالغ من قبل المهتمين بها وأصحاب العلاقة والإختصاص؛ وذلك لدور هذه المعلومات في إتخاذ القرارات الحالية والمستقبلية المتعلقة بأنشطة المنشأة وتقييم أدائها وإنجاح عمليات التخطيط والتنظيم والتنسيق والقيادة<sup>(1)</sup>، فهي تمثل وسيلة تتبناها المنشأة لتوضح وضعها المالي وأداءها ونفقاتها النقدية وغير النقدية، وتعد التقارير المالية الطريقة الفنية المتبعة لعرض تلك المعلومات المحاسبية<sup>(2)</sup>، ولن تصل المنشأة إلى مبتغايا من المعلومات المحاسبية إلا إذا إحتوت تلك الأخيرة على جملة من الخصائص النوعية<sup>(3)</sup>، والتي يستفاد منها كمقياس لتقييم مستوى جودة المعلومات المحاسبية وتقديم العون والمساعدة لأصحاب العلاقة والإختصاص في وضع المعايير المحاسبية وإعداد القوائم المالية، وتخضع تلك الصفات للرأي الشخصي حول مدى كفايتها، ومقدار تكلفتها حيث يجب أن لا تزيد تكلفتها عن المنفعة المتحققة منها، وهذان الأمران يعدان من الضروريات عند تصميم المعلومات المحاسبية<sup>(4)</sup>.

حددت الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في الخصائص النوعية الأساسية والخصائص النوعية الثانوية. حيث تمثل الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المحاسبية جوهر منفعة المعلومات لمستخدمها والتي تتمثل في : الملاءمة، الموثوقية، القابلية للفهم، والقابلية للمقارنة. بينما تعد الخصائص النوعية الثانوية للمعلومات المحاسبية مؤطرة للخصائص الأساسية لتلك المعلومات والتي تتمثل في : القيمة التنبؤية للمعلومات، التوقيت المناسب، قابلية التحقق، الحياد، والصدق في التعبير<sup>(5)</sup>.

ذكر مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في بيانه رقم (2, SFAC, No.) الصادر عام 1980م، ومن هذه الخصائص :

#### 1. القابلية للفهم :

أي أن تكون المعلومات المحاسبية واضحة غير مبهمه يسهل فهمها وإستيعابها من قبل متخذ القرار، وتتحدد هذه الخاصية بخبرة ومهارة واضع المعلومات المحاسبية ومستخدمها<sup>(6)</sup>، وطبيعة البيانات المتضمنة في القوائم المالية وأسلوب تقديمها وعرضها<sup>(7)</sup>، ولتحقيق هذه الخاصية يجب على واضع المعايير المحاسبية ومعد القوائم المالية أن يكونا على بينة من قدرات مستخدمي هذه

(1) أحمد حلمي جمعة وآخرون، مرجع سابق، ص 8.

(2) أحمد العماري، نظام المعلومات المحاسبية وعملية إتخاذ القرار الإداري في المصارف التجارية، (الجزائر: مجلة العلوم الإنسانية، العدد (124)، 2004م)، ص 12.

(3) محمد مطر وموسى السيوطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية للمحاسبة في مجالات القياس والعرض والإفصاح، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، ط2، 2008 م)، ص 230.

(4) حكمت أحمد الراوي، نظم المعلومات المحاسبية والمنظمة: نظري مع حالات تطبيقية، (القاهرة: دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2008م)، ص 110.

(5) نوي الحاج، مقارنة جودة المعلومات المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري، (الجزائر: الأكاديمية للدراسات الإجتماعية والإنسانية، العدد (15)، 2013م)، ص 36.

(6) محمد مطر وموسى السيوطي، مرجع سابق، ص 332.

(7) أحمد عبد الهادي شبيبر، مرجع سابق، ص 47.



القوائم وحدود تلك القدرات، حتى يتم تحقيق التواصل الذي يضمن إيصال البيانات المحتواة في القوائم المالية (1)، ذلك أن المعايير المحاسبية إنما توضع لمنفعة مستخدم القوائم المالية لتقييم محصلة البدائل المحددة، وأن القوائم المالية المعدة إنما تخدم من يستخدمونها من خارج المنشأة والذين يملكون قدرًا ضئيلاً من المعرفة بأمر المحاسبة المالية وقد يفتقرون لها تماماً (2).

## 2. الملاءمة :

أي أن تتوافق المعلومات المحاسبية مع الأغراض المعدة من أجلها وإحتياجات مستخدميها (3)، بمعنى أن تكون هامة ومفيدة للموضوع المعدة له (4)، وأن تكون ذات علاقة وثيقة بإتخاذ قرار أو أكثر من قرار والتي يتخذها مستخدمو تلك المعلومات، وأن تمتلك القدرة على إحداث التغيير في القرارات الأخرى، ولن يتحقق هذا الأمر إلا إذا توفرت تلك المعلومات في الوقت المناسب (5)، والذي يتوافق مع جانبيين هامين ألا وهما دورية القوائم المالية والفترة الزمنية المستغرقة بين إعداد تلك القوائم وبين إصدارها وعرضها للتداول (6)، كما أن تمتع المعلومات المحاسبية بالقدرة على التنبؤ يمنحها صفة الملاءمة؛ حيث يعتمد متخذ القرار في إتخاذ قراره بشكل كبير على التنبؤ بالأحداث المستقبلية وفقاً للأحداث الماضية والحاضرة، بالإضافة إلى إمتلاكها القدرة على تقييم النتائج والأحداث السابقة والحالية والمستقبلية (7).

كما يمكن القول بأن المعلومات الملاءمة هي المعلومات ذات العلاقة الوثيقة بالغرض الذي تعد من أجله والتي تهدف إلى مساعدة المستفيدين الخارجيين الرئيسيين في تقييم البدائل التي تتعلق بالإحتفاظ بعلاقاتهم الحالية مع الوحدة المحاسبية، أو تكوين علاقات جديدة معها شريطة توافر الخصائص الأخرى التي تتسم بها المعلومات المفيدة (8).

يرى الباحث أن المقصود بملائمة المعلومات المحاسبية هي تلك الدرجة التي ترتبط بها المعلومات بالقرار التي يتخذ في المنشأة بهدف مساعدة متخذ ذلك القرار على تقييم النتائج النهائية للبدائل المطروحة شريطة توافر الخصائص الأخرى التي تتسم بها المعلومات المفيدة .

(1) ليث حسين وسهير داوود، دور النظم الخبيرة في تحسين قرارات الموارد البشرية: نموذج مقترح، (عمان: جامعة الزيتونة الأردنية، المؤتمر العلمي السنوي الخامس، 27 - 28 نيسان، 2005 م)، ص 13.

(2) وصفي أبو المكارم، دراسات متقدمة في المحاسبة المالية. (الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة، ط (2)، 2004 م)، ص 44.

(3) أحمد عبد الهادي شبير، مرجع سابق، ص 45

(4) ليستراي هيتجر و سيمر جماتولتش، المحاسبة الإدارية، ترجمة أحمد حجاج، (الرياض: دار المريخ للنشر، 2000 م)، ص 25.

(5) رضوان حلوه حنان، مدخل النظرية المحاسبية الإطار الفكري والتطبيقات العملية، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، ط (2)، 2009 م)، ص 72.

(6) أحمد عبد الهادي شبير، مرجع سابق، ص 46

(7) رضوان حلوه حنان، مرجع سابق، ص 72.

(8) وصفي أبو المكارم، مرجع سابق، ص 50.

### 3. الموثوقية :

أي أن تتصف المعلومات المحاسبية بالصدق والأمانة في التعبير عن الأنشطة والعمليات والأحداث المالية الممثلة لها، كما تتحلى المعلومات المحاسبية بصفة الإعتمادية أي إمكانية الارتكاز عليها كمقياس للأحداث والعمليات المالية والإقتصادية التي تعبر عنها<sup>(1)</sup>، وهذا يعني ضرورة وجود توافق وثيق بين المعلومات المحاسبية وبين الواقع<sup>(2)</sup>، وأن تتمتع المعلومات المحاسبية بالقابلية للتحقق بمعنى أن تمتلك المعلومات المحاسبية القابلية للمراجعة والتحقق ويقصد بذلك وجود إفتاق شبه مطلق بين مختلف القائمين بالقياس المحاسبي على ذات النتائج، كما تتمتع المعلومات المحاسبية أيضاً بالحيادية وعدم التحيز، بالإضافة إلى إمتلاكها لقدر كبير من التطابق بين المعلومات والظاهرة المراد دراستها والتقرير عنها<sup>(3)</sup>.

إن أمانة المعلومات وإمكان الإعتماد عليها ليست مرادفة " للدقة "؛ لأن المعلومات المحاسبية تتطوي على التقريب والتقدير والإجتهادية، بينما تشير صفة أمانة المعلومات وإمكان الإعتماد عليها إلى أن الأسلوب الذي تم إختياره لقياس نتائج عملية معينة أو حدث معين في ظل الظروف التي أحاطت بتلك العملية أو بذلك الحدث والإفصاح عن تلك النتائج يؤدي إلى معلومات تصور جوهر تلك العملية أو الحدث<sup>(4)</sup>، كما أنه وفي كثير من الأحيان يصعب الحصول على معلومات محاسبية تجمع بين صفتي الملاءمة والموثوقية، حيث يتم في بعض الأحيان التخلي عن إحدى تلك الصفتين مقابل الحصول على الصفة الأخرى، ويعود السبب في ذلك إلى التناقض الذي يجمع هاتين الصفتين؛ فالملاءمة تعني إرتباط المعلومات المتحصلة بقرارات الظاهرة المدروسة وقدرتها على إحداث التغيير في إتخاذ القرارات، بينما الموثوقية تعني الأمانة والمصادقية في المعلومات التي يستند عليها متخذ القرار في قراره<sup>(5)</sup>.

وينتج هذا التعارض جراء الإعتماد على بعض السياسات والإجراءات المحاسبية التي لا تقبل الجمع بين هاتين الصفتين، كإستخدام التكلفة التاريخية والتي تتميز بقدر كبير من الموثوقية ودرجة منخفضة من الملاءمة، وعلى نقيضها تماماً نجد أساس التكلفة الجارية والتي تتميز بدرجة كبيرة من الملاءمة وقدر ضئيل من الموثوقية<sup>(6)</sup>.

الشكل رقم (1/2/2) يوضح العلاقة بين الملاءمة والموثوقية :

(1) أحمد عبد الهادي شبير، مرجع سابق . ص 52

(2) محمد خليفة، إطار مقترح لتفسير سلوك الوحدات الإقتصادية في التأثير على القوائم المالية، (القاهرة: جامعة عين شمس، مجلة الفكر المحاسبي، 2003م)، ص 126.

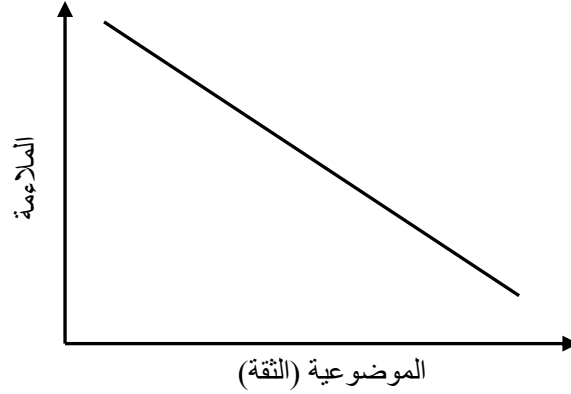
(3) محمد مطر و موسى السيوطي، مرجع سابق، ص 333.

(4) محمد خليفة، مرجع سابق، ص 126.

(5) مصطفى عقاري، مساهمة عملية لتحسين المخطط الوطني، (الجزائر: جامعة فرحات عباس سطيف، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراة غير منشورة، 2005 م)، ص 106.

(6) ناصر محمد علي الجهلي، مرجع سابق، ص 55.

الشكل رقم (1/2/2)  
العلاقة بين الملاءمة والموثوقية



المصدر: مصطفى عقاري، مساهمة عملية لتحسين المخطط الوطني، (الجزائر: جامعة فرحات عباس سطيف، رسالة دكتوراة غير منشورة، 2005 م) . ص 108 .

يتضح من الشكل رقم (1/2/2) إن العلاقة عكسية بين الملاءمة والموضوعية لأن المعلومات الأكثر ملائمة عادة تكون أقل ثقة وموضوعية لأن هامش الإستفادة دائماً يعتمد على المخاطرة والخبرة العالية للإدارة.

#### 4. الحيادية :

أي أن تتصف المعلومات المحاسبية بعدم التحيز تجاه أية نتائج محددة مسبقاً، وترتبط صفة الحيادية مع صفة أمانة المعلومات إرتباطاً وثيقاً؛ ذلك أن المعلومات المتميزة بحكم طبيعتها معلومات لا يمكن الثقة بها أو الإعتماد عليها، تمتلك المعلومات المحاسبية التي تتصف بالحيادية القدرة على الوفاء بالإحتياجات المشتركة لمستخدمي هذه المعلومات الخارجيين دون إفتراضات مسبقة عن إحتياجات أية مجموعة معينة إلى تلك المعلومات، كما أنها تفرض على المسؤولين عن تحديد معايير المحاسبة المالية وإعداد القوائم المالية إتخاذ قرارات رشيدة وحكيمة تتعلق بالأساليب البديلة للقياس والإفصاح بما يضمن تقديم معلومات ذات علاقة وثيقة بالأهداف التي تعد من أجلها وتحقيق الأمانة فيها،<sup>(1)</sup> إن وصف المعلومات المحاسبية بالحيادية يتطلب أن تقوم عملية الإختيار على بديل من بدائل القياس والإفصاح، لتقييم فاعلية كافة البدائل في إنتاج المعلومات الملائمة ذات العلاقة الوثيقة وتحقيق الأمانة فيها، كما يتطلب تحقيق هذه الصفة تجنب إدارة المنظمة المغالاة أو التبخيس في تطبيق طرق الإفصاح وأساليب القياس التي تقوم على التقدير من أجل تحقيق نتائج معينة محددة مسبقاً<sup>(2)</sup> .

(1) لطيف زيود وآخرون، دور الإفصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الإستثمار، (سوريا: جامعة تشرين، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، سلسلة العلوم الإقتصادية والقانونية، المجلد (1)، العدد (29)، 2007 م)، ص 177.

(2) عادل غريب، مدى إدراك وإستجابة المستثمرين للمحتوى المعلوماتي لتقرير مراقب الحسابات وأثره على قراراتهم الإستثمارية: دراسة تطبيقية، (أبها: جامعة الملك خالد، مجلة العلوم الإجتماعية والإدارية، 2007 م)، ص 19.

## 5. التوقيت الملائم :

أي إن تقدم المعلومات المحاسبية لمن يحتاجها في الوقت المناسب؛ ذلك أن المعلومات المحاسبية تفقد منفعتها وفعاليتها في إتخاذ القرارات إذا لم تكن متاحة وقت الحاجة لها، ولم تقدم وقت وقوع الأحداث التي تتعلق بها. وتحديد التوقيت الملائم لتقديم المعلومات المحاسبية يعتمد على القوائم المالية من حيث فترة إعدادها وتاريخ إصدارها، ذلك أنه قد تتطلب عملية إعداد القوائم المالية فترة طويلة نسبياً وبالتالي فإن قيمة الفائدة المرجوة من المعلومات قد تنخفض نتيجة عدم القدرة على الإستفادة منها في تقييم البدائل المتاحة، وبالعكس إذا كانت فترة إعداد القوائم المالية قصيرة نسبياً فإن المعلومات التي تتضمنها قائمة الدخل قد تتأثر بالأحداث والتغيرات التي تؤثر على أنشطة وأعمال المنشأة بحيث يقدم معلومات مضللة أو غير جديرة بالوقت الذي تستغرقه دراستها. كما أنه كلما كانت الفترة الزمنية بين إعداد القوائم المالية وإصدارها قصيرة زادت منفعة المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية (1).

## 6. الثبات والإتساق :

أن تخضع كافة الأحداث المتشابهة في المشروع الواحد لذات الإجراءات المحاسبية وطرق القياس لعناصر القوائم المالية (2)، مع ضرورة إلزام الشركات بالإفصاح عن التعديلات الواقعة على السياسات والإجراءات المحاسبية المتبعة ومسببات حدوثها والنتائج المترتبة على هذا التعديل (3).

## 7. التماثل وقابلية المقارنة :

إن تخضع مختلف المنشآت التي تؤدي النشاط الإقتصادي نفسه لذات الإجراءات ومفاهيم القياس وطرق الإفصاح بغرض جعل عملية المقارنة بينها ممكنة (4)، وتحديد أوجه التشابه والإختلاف بين أدائها ضمن فترة زمنية محددة، وإجراء عملية المقارنة بين أداء المنشأة نفسها ضمن فترات زمنية مختلفة (5)، كما أنها تسهل عملية التحليل والتنبؤ وإتخاذ القرارات الإدارية المناسبة (6)، وتنشأ أوجه التشابه والإختلاف نتيجة تنوع الظروف والأحداث التي تتأثر بها المنشآت المختلفة أو الظروف التي تتأثر بها نفس المنشأة خلال الفترات الزمنية المتلاحقة (7)، ولكي تتحقق تلك الخاصية يجب أن تتصف المعلومات المحاسبية بسهولة العرض والإستناد على

(1) فواز فاضل جدعان الشمري، أثر المعايير الإنتمائية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية، (عمان: جامعة عمان العربية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2013م)، ص 34.

(2) زياد عبد الكريم القاضي و محمد خليل أبو زلطة، مرجع سابق، ص 376

(3) أحمد عبد الهادي شبير، مرجع سابق . ص 54

(4) رضوان حلوه حنان، مرجع سابق، ص 72.

(5) أحمد عبد الهادي شبير، مرجع سابق . ص 46

(6) رضوان حلوه حنان، مرجع سابق، ص 80.

(7) Moscové, S., Simkin, M. & Bagranoff, N, **Core Concepts of Accounting Information System**, (England: ., John Wiley & Sons Ltd, 7th ed, 2001), P. 79.

أسلوب موحد للقياس المحاسبي وإستخدام طرق مماثلة للإفصاح عن الأحداث المتشابهة مما يجعل المعلومات المحاسبية ذات فائدة أكبر ويسهل عملية تقييمها<sup>(1)</sup>.

هناك مدخلين لعملية مقارنة المعلومات المحاسبية هما:

**المدخل الأول:** إمكانية المقارنة بين نتائج الفترات الزمنية المختلفة لذات الوحدة المحاسبية، أي "الثبات والإستمرارية". وإجراء هذه المقارنة يتطلب توافر الشروط الآتية :

أ. المقارنة بما يحتويه كل رقم (أي مقارنة البنود المجمعة في مقدار واحد عند عرض النتائج في القوائم المالية وتجميع نفس البنود في مقدار واحد من فترة لأخرى) .

ب. المقارنة بوحدة نقدية متجانسة (أي تطابق الوحدات النقدية المستخدمة في القوائم المالية المعدة لفترة زمنية معينة مع تلك الوحدة المستخدمة في القوائم المالية التي تعد في فترة زمنية أخرى) .

ج. مقارنة نماذج العرض (أي الإستعانة بذات النماذج لعرض المعلومات وتقديمها من فترة لأخرى) .

د. مقارنة الفترات الزمنية المستخدمة في إعداد القوائم المالية (أي تماثل الفترات الزمنية المستخدمة في إعداد القوائم المالية) .

هـ. مقارنة طرق القياس وأساليب الإفصاح بين الفترات الزمنية (أي ثبات طرق القياس وأساليب الإفصاح والإعلان عن النتائج المترتبة عن تغييرها) .

و. الإفصاح عن التغيرات في الظروف التي تؤثر على المنشأة أو في طبيعة الأحداث التي تؤثر على المركز المالي للمنشأة من فترة زمنية لأخرى<sup>(2)</sup> .

**المدخل الثاني:** إمكانية المقارنة بين الوحدات المحاسبية المختلفة وخاصة ذات الأنشطة المتماثلة. وإجراء هذه المقارنة يتطلب توافر الشروط السابقة بالإضافة إلى إلغاء الطرق البديلة لقياس أو الإفصاح عن الأحداث المماثلة في جوهرها، والإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة من قبل الوحدات المحاسبية المختلفة<sup>(3)</sup> .

## 8. الشمولية (الإفصاح الكامل) :

إن تكون كافة المعلومات المحاسبية قيد الإستخدام متوفرة لجميع الأطراف وأصحاب العلاقة، وأن تتداخل تلك المعلومات بالأنشطة بعضها ببعض على صورة تقارير مالية ملائمة تخدم النظام الإداري للمنشأة وتحقق أهدافه. وتسعى خاصية الإفصاح الكامل إلى توفير إحتياجات الأطراف الخارجية للمعلومات المحاسبية من خلال التقارير المالية ذات الأغراض العامة، والإفصاح عن الدخل والثروة لخدمة تلك الأطراف والتي تجمعهم إحتياجات مشتركة، وتتم عملية الإفصاح عن

(1) ناصر محمد علي الجهلي، مرجع سابق، ص58.

(2) علي عبد القادر الذنبيات، تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية النظرية والتطبيق، (عمان: دار مطابع الأرز، 2010م)، ص 125.

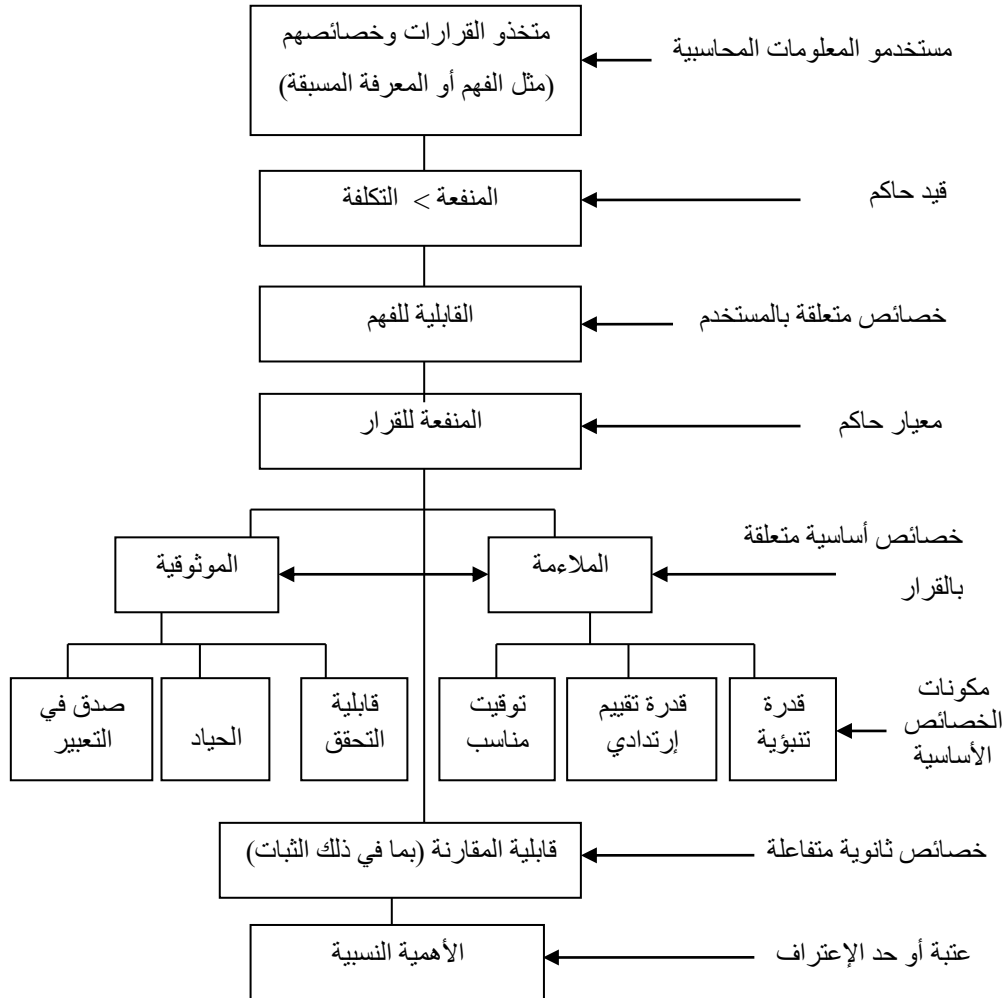
(3) محمد خليفة، مرجع سابق، ص 116.

التقارير المالية ذات الغرض العام بأساليب تحقق التوازن بين التكلفة والمنفعة. ومن التقارير المالية التي يتم الإفصاح عنها (قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التغير في حقوق المساهمين، وقائمة التدفقات النقدية) (1).

يبين الشكل رقم (2/2/2) الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية :

### الشكل رقم (2/2/2)

#### الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية



Soreces: Belkaoui, Ahmed R, Accounting Theory, (London: Thomson Learning, 5<sup>th</sup> ed., 2004), p.186.

بمقابل تلك الصفات التي تجعل المعلومات المحاسبية صالحة للإستخدام من قبل الأطراف المعنيين بها وأصحاب العلاقة والإختصاص، فإن خلو تلك المعلومات من الصحة والدقة يؤثر سلباً على كفاءة وفاعلية أداء المنشأة. وتنتج تلك المعلومات المحاسبية المغلوطة من الأخطاء الناتجة عن

(1) ناصر محمد علي المجهلي، مرجع سابق، ص58.

قلة المعرفة والخبرة والتدريب، وقد تنتج من المخالفات المتعمدة كتزوير المعلومات وسرقتها<sup>(1)</sup>، ومن الجدير بالذكر الأخذ بعين الاعتبار الصفات التي يتمتع بها متخذ القرار المستخدم للمعلومات المحاسبية، فمن المجحف وضع اللوم على المعلومات المحاسبية فقط في فشل القرارات التي أتخذت بحق أنشطة المنشأة وأعمالها، فقد يكون الخلل من متخذ القرار نفسه. ولكي يتحقق الإستخدام الأمثل للمعلومات المحاسبية من قبل متخذ القرار يجب أن يتصف هذا الأخير بالخبرة والمهارة الكافية بالتعامل مع المعلومات المحاسبية وأنواعها، وأن يمتلك القدرة على فهم المحتوى المعلوماتي للتقارير والقوائم المالية، وأن يتمكن من إستخدام تلك المعلومات بشكل صحيح في إتخاذ القرارات الملائمة<sup>(2)</sup>.

بالرغم من الدور الهام الذي تقوم به المعلومات المحاسبية في المساعدة في إتخاذ القرارات المناسبة، إلا أنه في بعض الأحيان يكون الحصول على تلك المعلومات مكلفاً أكثر من المنفعة المترتبة عليها، كما قد تكون تلك المعلومات غير مجدية ولا تتطوي على فائدة تذكر، ولكي يتجنب متخذ القرار مضيعة الوقت في تلك المعلومات، يتوجب عليه التحقق من العلاقة القائمة بين المنفعة المترتبة على المعلومات المحاسبية وتكلفة الحصول عليها، حيث تعد المعلومات المحاسبية ذات فائدة ومنفعة إذا زادت منفعتها على تكاليف الحصول عليها<sup>(3)</sup>، وكحد أدنى يمكن الحصول على موافقة الإدارة في الحصول على المعلومات المحاسبية إذا ساوت تكلفة إنتاجها مع المنفعة المترتبة على إستخدامها<sup>(4)</sup>، كما يتوجب عليه تحديد المقدار الذي ستؤثر به المعلومات المحاسبية على القرارات التي ستتخذ بصورة نسبية<sup>(5)</sup>، وهذا الأمر يتضمن ضرورة تبويب وتصنيف المعلومات المحاسبية في القوائم المالية وفقاً لأهميتها النسبية. وتعد المعلومات المحاسبية ذات أهمية نسبية إذا أدى الإفصاح عنها أو الإحتفاظ بها إلى التأثير على متخذ القرار<sup>(6)</sup>.

بالإضافة إلى ذلك، فإن الحصول على كم كبير من المعلومات المحاسبية يفوق المطلوب منها لا يعتبر أمراً رائعاً، حيث أن زيادة كمية المعلومات المحاسبية عن المقدار الحقيقي المطلوب يؤثر سلباً على عملية صنع القرار.

يبين الشكل رقم (3/2/2) العلاقة بين كمية المعلومات ووقت إتخاذ القرار :

(1) إسماعيل حسين أمرو، أسباب ضعف الإجراءات الرقابية في نظم المعلومات المحاسبية، دراسة تحليلية،

(الموصل: جامعة الموصل، مجلة تنمية الرافدين، المجلد (28)، العدد (82)، 2006 م)، ص 32.

(2) زياد عبد الكريم القاضي و محمد خليل أبوزلطة، مرجع سابق، ص 373.

(3) عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، (الكويت: ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، ط (1)، 1990 م)، ص 206.

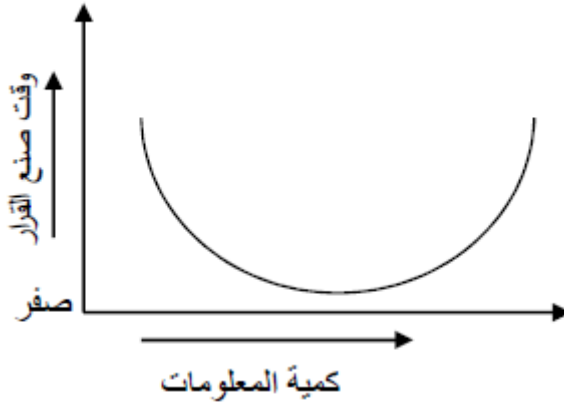
(4) أحمد عبد الهادي شبيبر، مرجع سابق، ص 54.

(5) عباس مهدي الشيرازي، مرجع سابق، ص 206.

(6) رضوان حلوة حنان، مرجع سابق، ص 215.

## الشكل رقم (3/2/2)

العلاقة بين كمية المعلومات ووقت إتخاذ القرار



المصدر: أحمد حلمي جمعة وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، (عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع، 2007 م)، ص 10.

يلاحظ الباحث من الشكل رقم (3/2/2) إنه كلما كانت كمية المعلومات في حالة زيادة خلال فترة محددة من الزمن فإن ذلك يؤدي إلى تقليل الوقت اللازم لصناعة القرارات في المنشأة حتى نصل إلى حد الكفاية أي الكمية الكافية من المعلومات، وبعد ذلك فإن قانون تناقص الغلة الموجود في علم الإقتصاد سوف يعمل، أي إن أي زيادة في المعلومات فوق حد الكفاية سيؤدي إلى زيادة الوقت المستغرق في إنتاج القرارات، لأن الكمية الكبيرة من المعلومات تحتاج الى وقت كبير لتصنيفها وتبويبها ومعرفة اللازم منها.

المعلومات المحاسبية تعد ذات منفعة إذا إمتازت بالدقة والشمولية وإذا تم الحصول عليها بالوقت والكمية والتكلفة المناسبة<sup>(1)</sup>، حيث تتحقق المنفعة التامة منها إذا ما تم تحديد الغرض الرئيس للمعلومات المحاسبية المنتجة والخصائص الواجب توفرها فيها، وتحديد وسائل وأساليب عرض المعلومات المحاسبية في القوائم والتقارير المالية والوقت الملائم لتقديمها.<sup>(2)</sup>

## رابعاً : أوعية المعلومات المحاسبية :

تعد القوائم المالية وخطط التشغيل والتقارير الداخلية للمنشأة الأوعية التي تقدم المعلومات المحاسبية في صورتها النهائية<sup>(3)</sup>، وتمثل التقارير أكثر الأوعية شيوعاً في تقديم وعرض تلك المعلومات، حيث تضم كافة المعلومات التي تبين نتائج أعمال المنشأة على هيئة قوائم مالية وغيرها<sup>(4)</sup>، وتختلف التقارير المالية بناءً على المعلومات المالية التي تنطوي عليها، فمنها التقارير التشغيلية والتخطيطية والرقابية، التقارير الفورية والدورية، تقارير حسب الطلب، التقارير

(1) أحمد حلمي جمعة وآخرون، مرجع سابق، ص 10.

(2) أحمد عبد الهادي شبير، مرجع سابق، ص 58.

(3) زياد عبد الكريم القاضي ومحمد خليل أبو زلطة، مرجع سابق، ص 370.

(4) ناصر محمد علي المجهلي، مرجع سابق، ص 77.

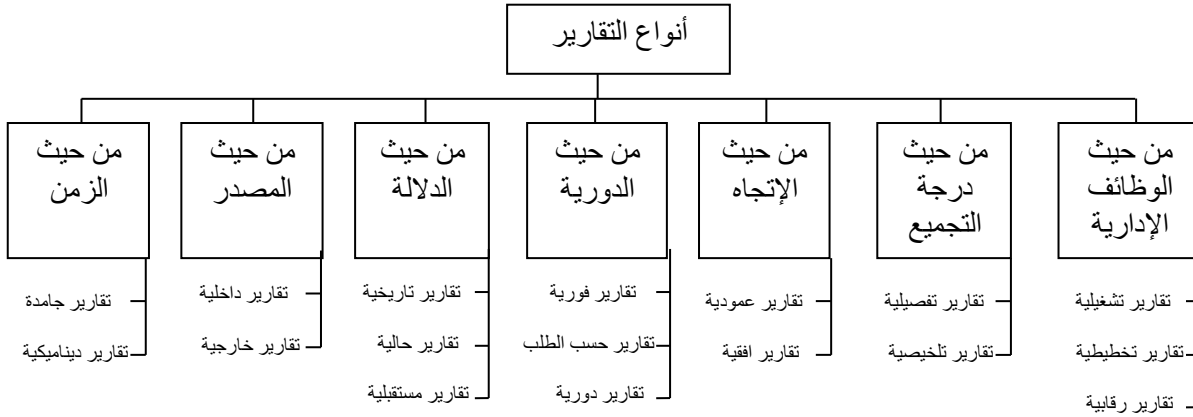


التاريخية والحالية والمستقبلية، ومنها أيضاً التقارير التفصيلية والتلخيصية، والتقارير العمودية والأفقية، ومنها كذلك التقارير الداخلية والخارجية، والتقارير الجامدة والديناميكية<sup>(1)</sup>.

الشكل (4/2/2) يبين أنواع التقارير :

### الشكل رقم (4/2/2)

#### أنواع التقارير



المصدر: ياسر صادق مطيع وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية، (عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2007 م)، ص 57.

تتحقق الفائدة المرجوة من التقارير المالية في إمداد أصحاب العلاقة والاختصاص بالمعلومات المهمة، يجب أن تتصف تلك التقارير بالوضوح والبساطة بحيث تتناسب مع كافة مستويات مستخدميها، كما يجب أن تتناسب مع إحتياجات المستويات الإدارية داخل المنشأة والمستخدمين الخارجيين، وأن تحتوي على معلومات محاسبية تتلاءم مع الخصائص النوعية لتلك المعلومات، تقلل الفترة الزمنية بين إتخاذ القرارات وإعداد تقارير الأداء عن نتائج تلك القرارات<sup>(2)</sup>، تلجأ المنشآت في الوقت الحالي إلى تقليص عدد التقارير المعدة والتركيز على إعداد تقارير متعلقة بالأنشطة التي لا تحقق أهدافها من خلال إتباع مبدأ الإدارة بالإستنتاج<sup>(3)</sup>.

إن الإعتماد على التقارير المالية لا يلغي دور القوائم المالية في تقديم المعلومات المحاسبية، فهي تمثل جزءاً من التقارير المالية التي تلبى إحتياجات المستخدمين المطردة من المعلومات المحاسبية<sup>(4)</sup>، تبين المعلومات المحاسبية المتصدرة في القوائم المالية قدرة إدارة المنشأة على إستغلال ما تمتلكه من موارد إقتصادية، وتحدد نتائج الأعمال والمراكز المالية لأقسام المنشأة وأفرعها، وتقيس الربحية والسيولة والتوقعات المستقبلية لأنشطتها وأعمالها<sup>(5)</sup>، كما تعمل تلك

(1) ياسر صادق مطيع وآخرون، مرجع سابق، ص 57 .

(2) ناصر محمد علي المجهلي، مرجع سابق، ص 37.

(3) عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، مرجع سابق، ص 144.

(4) ناصر محمد علي المجهلي، مرجع سابق، ص 78.

(5) ياسين العيسى، أهمية المعلومات المحاسبية ومدى توفرها في التقارير المالية المنشورة للشركات المساهمة في الأردن للمستثمرين بأسواق عمان المالية، (عمان: مجلة البحوث والدراسات، المجلد (2)، العدد (6)، 1991م)، ص 385.

المعلومات على حماية المستثمرين وإشاعة الثقة بينهم، والمساهمة في تبادل حقوق الملكية بين المتعاملين وفق أسس سليمة، وفتح المجال أمام الابتكار في أدوات الإستثمار لإستقطاب مدخرات المستثمرين، بالإضافة إلى دورها في توزيع العائد والمخاطر بين المتعاملين في السوق المالي بشكل عادل، وتحقيق الأهداف الإقتصادية للمجتمع بشكل عام<sup>(1)</sup>.

حدد كلاً من مجلس مبادئ المحاسبة المالية المنبثق عن جمعية المحاسبين الأمريكية في النشرة رقم (4) ومجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي في النشرة رقم (1) ومجمع المحاسبين القانونيين في كندا أهداف القوائم المالية، وكان من أبرزها ما يلي<sup>(2)</sup>:

1. إمداد كافة المعنيين سواءً من الأفراد أو المنشآت أو غيرهم بالمعلومات التي تحدد الوضع الإقتصادي الحقيقي لأي نشاط أو عمل، وتبين ما يملكه هذا النشاط أو العمل من موارد إقتصادية وما يترتب عليه من إلتزامات تجاه الغير .

2. إمداد كافة المعنيين سواءً من الأفراد أو المنشآت أو غيرهم بمعلومات عن نتائج أعمال النشاط أو العمل وقدرته على تحقيق الأرباح والإبلاغ عن أي تغيير يطرأ في موارد وإلتزامات هذا النشاط أو العمل .

3. الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالقوائم المالية ومدى ملائمتها لحاجات الأطراف المختلفة .

4. إمداد المستثمرين الحاليين والمحتملين والمستخدمين الآخرين بمعلومات ملائمة لإستخدامها في ترشيد قراراتهم .

كما حددت اللجنة الخاصة بالتقارير المالية التابعة لجمعية المحاسبين الأمريكية محددات عرض المعلومات المحاسبية في القوائم المالية وهي كما يلي<sup>(3)</sup>:

1. إستبعاد المعلومات التي لا تصدر من قبل الإدارة كمعلومات المنافسة .

2. إستبعاد المعلومات المضرة بالمركز التنافسي للمنشأة .

3. إستبعاد القوائم المالية التنبؤية، وتوفير معلومات تحفز عملية التنبؤ لدى مستخدمي تلك القوائم بمستقبل المنشأة المالي .

4. للمنشأة الحق في عدم عرض كافة معلوماتها المستقبلية .

#### خامساً : شروط إنتاج المعلومات المحاسبية :

تحكم عملية إنتاج المعلومات المحاسبية وإيصالها إلى المعنيين بها مجموعة من الشروط النابعة من النظام المحاسبي نفسه أو خارجه عنه، وتتمثل هذه الشروط فيما يأتي<sup>(4)</sup>:

(1) ناصر محمد علي الجهلي، مرجع سابق، ص78.

(2) أحمد عبد الهادي شبير، مرجع سابق، ص 40.

(3) المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المحاسبة الأساسية وإعداد البيانات المالية، (عمان: المطابع المركزية، 2003 م)، ص 123.

(4) ماهر سالم ابو هذاف، تقييم مدى كفاءة نظم المعلومات المحاسبية لدى شركات توزيع الوقود العاملة في قطاع غزة، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2011 م)، ص 33.

## 1. توفر مقومات النظام المحاسبي :

تمثل كافة الأدوات والإجراءات التي يتبعها النظام المحاسبي للوصول إلى تحقيق أهدافه، وتتضمن المكونات المادية من أدوات وأجهزة محاسبية يدوية وآلية، الأفراد القائمين على إدارة النظام المحاسبي وتشغيله والعاملين فيه، الوسائل والإجراءات التطبيقية والبيانات المعدة لتشغيل النظام والأموال التي يستعين بها النظام للقيام بمهامه ووظائفه .

## 2. بيئة النظام المحاسبي :

تمثل العوامل والمتغيرات التي تؤثر على النظام وطبيعة وجودة المعلومات المحاسبية وقدرتها على تحقيق المطلوب منها، وتتضمن مجتمع النظام والمجال الذي يعمل فيه، الظروف والعوامل المحيطة بالنظام سواء إقتصادية، إجتماعية، سياسية وتشريعية .

## 3. تباين إحتياجات المستفيدين من المعلومات المحاسبية :

تمثل العوامل التي تؤثر على النظام المحاسبي لإنتاج المعلومات الملبيه لحاجات ورغبات المستفيدين منها، وتتضمن طبيعة المستخدم، الهدف من الحصول على المعلومات المحاسبية، نوع وكمية وجودة المعلومات المحاسبية المطلوبة وتوقيت المعلومات المحاسبية .

## سادساً : تصنيف المعلومات المحاسبية :

إن المتتبع للتقارير الداخلية التي تقدم المعلومات المحاسبية يلاحظ تقسيم تلك المعلومات إلى أصناف مختلفة وفق إعتبرات متعددة، فقد صنفت وفقاً لما يلي (1) :

### 1. الوظائف الإدارية : وصنفت إلى ما يلي :

أ. **معلومات تخطيطية** : هي المعلومات المالية والمحاسبية التي تستخدم في المفاضلة بين مجموعة البدائل المختلفة والتي تسعى إلى تحقيق أهداف المنشأة، وتقدم بصورة مالية كمية ووصفية .

ب. **معلومات رقابية**: هي المعلومات المتعلقة بمراقبة ومتابعة الأداء الفعلي لأنشطة وأعمال المنشأة ومقارنته بالأداء المخطط بهدف التأكد من سير الأداء الفعلي وفق الخطط المرسومة والسياسات والإجراءات المحددة مسبقاً وتحديد مواطن الخلل والانحرافات وتحليلها وتحديد أسباب حدوثها وإدراج تقارير مفصلة عنها للمستويات الإدارية لإتخاذ القرارات المناسبة من خلال إعداد برامج الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية .

ج. **معلومات خاصة بإتخاذ القرارات**: هي المعلومات المتعلقة بتحديد البدائل المقترحة للقرار وتقييمها بهدف تقديم العون والمساعدة للقرارات الإدارية، وتستخدم في المواضيع التي تتطلب إجراء تقرير وتحليلات محاسبية من نوع خاص .

(1) قاسم الحبيطي و زياد السقا، نظم المعلومات المحاسبية، (البصرة: الحدياء للطباعة والنشر، 2003م)، ص 29.

## 2. وصنفت وفق متطلباتها العملية إلى ما يلي :

- أ. معلومات إجرائية : هي المعلومات التي تدفع متلقيها إلى إتخاذ إجراءات محددة وقت الحصول عليها أو في وقت لاحق .
- ب. معلومات غير إجرائية : المعلومات التي تبين أحداث وعمليات سابقة ولا تتطلب إجراء.

## 3. كما صنفت وفق درجة تكرارها (دوريته) إلى ما يلي :

- أ. معلومات دورية : هي المعلومات التي تعرض على المهتمين بها وفق فترات دورية منتظمة قد تكون سنوية أو شهرية أو أسبوعية .
- ب. معلومات غير دورية : هي المعلومات التي تعرض على المهتمين بها عند الحاجة لها وتستخدم لأغراض خاصة .

## 4. وصنفت كذلك وفق توقيت الحصول عليها إلى ما يلي :

- أ. معلومات فورية : هي المعلومات المعدة مسبقاً والتي يتم الحصول عليها بشكل سريع مباشر وقت الحاجة إليها، وترتبط هذه المعلومات بالقرارات التشغيلية للمنشأة .
- ب. معلومات غير فورية : هي المعلومات التي تتطلب وقتاً لإعدادها وتكون غير متوفرة عند الحاجة إليها، وترتبط هذه المعلومات بالقرارات الإستراتيجية للمنشأة<sup>(1)</sup> .

## 5. صنفت أيضاً وفق دلالتها إلى ما يلي :

- أ. معلومات تاريخية : المعلومات المتعلقة بقياس الأحداث والعمليات الماضية، وتستخدم في تقييم قدرة المنشأة على تحقيق أهدافها وتحديد مركزها المالي ويستعان بها في الأمور القانونية والضريبية، وتهدف هذه المعلومات إلى تسجيل الأحداث الإقتصادية التي تمر بها المنشأة لقياس نتيجة النشاط الذي قامت به من ربح وخسارة، تحديد وضعها المالي لبيان مقدار السيولة التي تملكها ومدى قدرتها على الوفاء بالتزاماتها، إجراء المقارنات، وإكتشاف الإنحرافات<sup>(2)</sup> .
- ب. معلومات حالية : هي المعلومات المتعلقة بالرقابة الداخلية والأنظمة التشغيلية للمنشأة، وتمتاز بإرتباطها بالنشاط الحالي للمنشأة وتقديمها بصورة دورية وفورية منتظمة وفي الوقت المناسب، كما أنها تعد ذات طابع تحليلي تستخدم في مقارنة الأداء الفعلي مع الخطط المحددة .

(1) عمر حسنين، تصميم النظام المحاسبي مع دراسة تطبيقية على البنوك التجارية وشركات التأمين، (الإسكندرية: جامعة الإسكندرية، 1999م)، ص 25.

(2) قاسم الحبيطي و زياد السقا، مرجع سابق، ص 29.

ج. **معلومات مستقبلية** : هي المعلومات المتعلقة بعمليات التخطيط والتنبؤ بالمستقبل وإتخاذ القرارات الملائمة والمبادلة بين مجموعة من الإختيارات المتاحة، كما ويمكن الإعتماد عليها في الأحكام على الأداء في المستقبل (1).

6. **كما صنفت المعلومات المحاسبية وفق مصدر الحصول عليها إلى ما يلي:**

أ. **معلومات داخلية** : هي المعلومات المتعلقة بالأحداث والعمليات الحاصلة داخل المنشأة ويتم الحصول عليها من الأفراد العاملين داخل المنشأة والأقسام الداخلية لها .  
 ب. **معلومات خارجية** : المعلومات المتعلقة بالبيئة الخارجية للمنشأة وأحوال السوق والأحداث المحيطة به ويمكن الإستعانة بها في إتخاذ التدابير والإحتياطات اللازمة للتصدي للأحداث قبل وقوعها، ويتم الحصول على هذه المعلومات من الممولين والعملاء والجهات الحكومية والمنظمات المهنية وغيرها من الأطراف والجهات الخارجة عن حدود عمل المنشأة الداخلي (2).

7. **صنفت وفق الزمن إلى ما يلي :**

أ. **معلومات جامدة** : هي المعلومات التي تعبر عن قيمة حدث معين في فترة زمنية محددة.

ب. **معلومات ديناميكية** : هي المعلومات التي تعبر عن التغير في قيمة الحدث خلال فترة زمنية محددة (3) .

8. **كما أعتد في تصنيف المعلومات المحاسبية على المحتوى المعلوماتي لها ووفق المستويات الإدارية المنوطة بها، فقد صنفت إلى ما يلي :**

أ. **معلومات إستراتيجية** : هي المعلومات المتعلقة بأهداف الإدارة العليا للمنشأة والخطط طويلة الأجل فيها .

ب. **معلومات تكتيكية** : المعلومات المتعلقة بتنفيذ الإدارة الوسطى لأهداف وخطط الإدارة .

ج. **معلومات تشغيلية** : هي المعلومات المتعلقة بالعمليات اليومية للمنشأة .

الشكل رقم (5/2/2) يوضح المحتوى المعلوماتي لكل مستوى إداري :

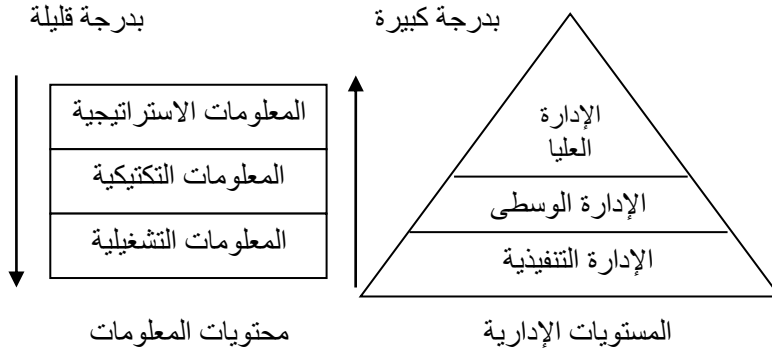
(1) عمر حسنين، مرجع سابق، ص 25.

(2) سمير الصبان و إسماعيل جمعة، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، (الإسكندرية: دار الجامعة للنشر، 1997م)، ص 7.

(3) محمد مطر وآخرون، نظرية المحاسبة وإقتصاد المعلومات، (عمان: دار حنين للنشر والتوزيع 1996م)، ص 127.

## الشكل رقم (5/2/2)

## المحتوى المعلوماتي والمستوى الإداري المرتبط به



المصدر: محمد عبد حسين الطائي وآخرون، نظم المعلومات الإستراتيجية منظور الميزة الإستراتيجية، (عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2009م)، ص 286.

يلاحظ من الشكل أعلاه أن الإدارة العليا تمتلك المعلومات الإستراتيجية بالإضافة إلى المعلومات التشغيلية والتكتيكية إلا أنها تهتم بالإستراتيجيات لأنها هي من تحدد الإستراتيجيات التي تعمل بها المنشأة في حين تضع الإدارة الوسطى الإجراءات التكتيكية لتنفيذ إستراتيجيات الإدارة العليا أما الإدارة التنفيذية لا تهتم إلا بالمعلومات التشغيلية التي تعنى بإنجاز المهام الموكلة لموظفيها .

## سابعاً : مستخدمو المعلومات المحاسبية :

حددت الجهات والأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية ضمن فئتين : الجهات والأطراف الداخلية والجهات والأطراف الخارجية. فالجهات والأطراف الداخلية تمثل كافة الأطراف والجهات المرتبطة بأنشطة وأعمال المنشأة ويمتلكون صلاحية استخدام مواردها الإقتصادية والبشرية والإطلاع عليها في سبيل تحقيق مصالحهم والوصول إلى الأهداف الموضوعية مسبقاً وتتمثل هذه الفئة في رئيس مجلس الإدارة ومدير الإنتاج والأفراد والمدير التجاري وإدارة الإستثمار، فهؤلاء جميعاً يحتاجون إلى المعلومات المحاسبية من أجل تخطيط وتنظيم وإدارة المنشأة وتقييم أداء المسؤولين فيها. أما المستخدمون الخارجيون فهم يمثلون كافة الأطراف والجهات المرتبطة بمصالح وأعمال مع المنشأة ولا ينتمون للعمل ضمن حدودها، وتتمثل هذه الفئة في المستثمرين والمقرضون والعاملون (الحاليون والمرقبون) والنقابات العمالية وتربطهم جميعهم مع المنشأة مصالح مالية مباشرة، حيث يستعينون بالمعلومات المالية لإتخاذ القرارات المتعلقة بشراء الأسهم وإستمرارية الإحتفاظ بها أو بيعها، وتقييم مخاطر منح الإئتمان والقروض والتنبؤ بمقدرة المنشأة على سداد ديونها والتزاماتها، وتحديد المركز المالي للمنشأة ومدى قدرتها على تحقيق الأرباح من أنشطتها وأعمالها. كما تمثل الجهات والأطراف الخارجية الدوائر والسلطات الحكومية (ممثلة في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، ودائرة الإحصاءات العامة)

والسلطات القضائية والمحللون الماليون والمستهلكون (العملاء) والمخططون الإقتصاديون وتربطهم جميعهم مع المنشأة مصالح مالية غير مباشرة، حيث يستخدم هؤلاء الأفراد المعلومات المالية في تحديد الأغراض الضريبية والإهتمام بحسابات الدخل القومي في مختلف القطاعات الإقتصادية والإستعانة بها في الأمور القضائية (حالات الإفلاس والمنازعات القضائية) كما يستعان بها في إجراء التحليلات المالية وتقديم الإستشارات لإتخاذ قرارات إستثمارية وتحديد قدرة المنشأة على توفير حاجات ومتطلبات العملاء وتحليل النشاط الإقتصادي والتنبؤ بتطوره وإتجاهاته<sup>(1)</sup>.

حددت هيئة المبادئ المحاسبية التابعة للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) في البيان رقم (4) مستخدمي المعلومات المحاسبية إلى فئتين هما<sup>(2)</sup>:

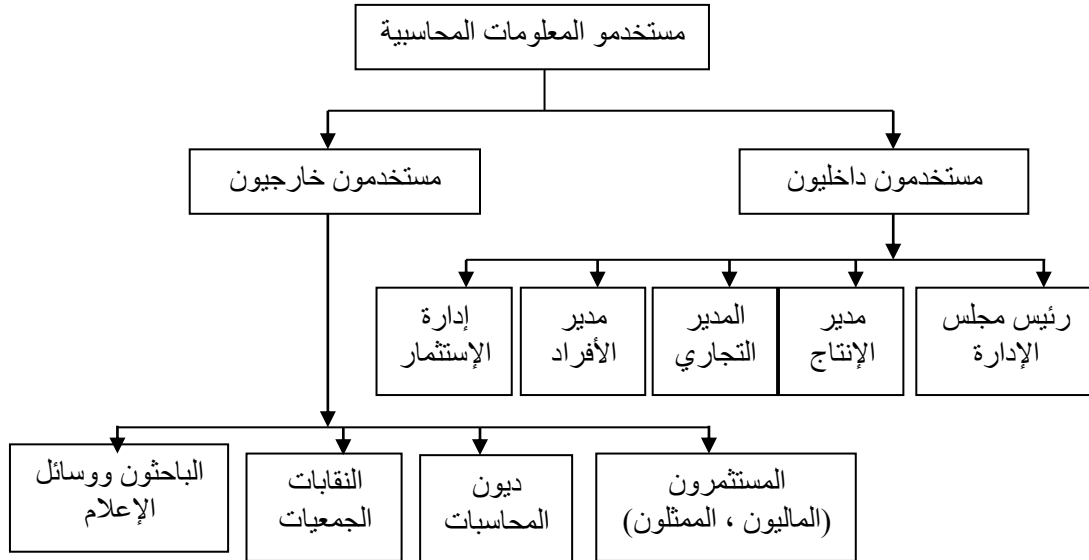
**الفئة الأولى: المستخدمون المباشرون** والمتمثلة في الملاك (المساهمون الحاليون والمرقبون)، الزبائن والموردون الحاليون والمرقبون، إدارة المنشأة والعاملون فيها، السلطات الحكومية (الضريبة)، والمستهلكون.

**الفئة الثانية: المستخدمون غير المباشرون** والمتمثلة في المستشارون والمحللون الماليون، سلطات الإشراف والتسجيل، الصحافة المالية ووكالات تقديم التقارير، مشرعو القوانين والدوائر الحكومية الأخرى، الإتحادات التجارية والنقابات العمالية، الجمهور العام والمنافسون.

الشكل رقم (6/2/2) يوضح مستخدمو المعلومات المحاسبية :

### الشكل رقم (6/2/2)

#### مستخدمو المعلومات المحاسبية



المصدر: محمد مطر وآخرون، نظرية المحاسبة وإقتصاد المعلومات، (عمان: دار حنين للنشر والتوزيع، 1996م)، ص 271.

(1) أحمد عبد الهادي شبير، مرجع سابق . ص 61.

(2) رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي : مدخل لنظرية المحاسبة، (عمان: الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة، 2003م)، ص 199.

يوضح الشكل السابق إن استخدام المعلومات يتم داخل المنشآت وخارجها، حيث تستخدم الإدارات العليا المعلومات لإتخاذ القرارات الإستراتيجية ويستخدم مدير الإنتاج المعلومات في تحديد الكميات والنسب والكلف، أما الإدارة التجارية فتعنى بالمعلومات لتحديد كلف المنتجات والخدمات وأسعار بيعها المناسبة في الأسواق، أما إدارة الأفراد تستخدمها في إدارة الموارد البشرية وإيجاد البديل البشري الأقل كلفة والكلف للموارد البشرية وإنتاجيتها، أما إدارة الإستثمار تستخدمها في إيجاد ودراسة الفرص البديلة للإستثمار، أما عن المستخدمين الخارجيون فإنهم يختلفون في الحاجة للمعلومات فالمستثمر يدرس الفرص الإستثمارية البديلة والأكثر ربحية والأقل خطورة، أما ديوان المحاسبة يستخدمها في الرقابة على المؤسسات الحكومية، وتستخدم الجمعيات المعلومات في تحقيق مكتسبات لمنتسبيها، ويستخدم الإعلام المعلومات في إيجاد المادة المنشورة .



## المبحث الثالث

# مفهوم وخصائص ومعايير جودة المعلومات المحاسبية وعلاقة الحكومة الإلكترونية بها

### تمهيد :

لا بد توفر صفات معينة في المعلومات المحاسبية لكي تتصف هذه المعلومات بأنها جيدة وتتميز بأنها أكثر نفعاً وفائدة لتكون مناسبة لعملية إتخاذ القرارات ، ويتأتى ذلك من خلال توفر خاصيتي الملاءمة والموثوقية ويتضح تأثير تطبيق نظام الحكومة الإلكترونية على توفر قدر كافي من جودة المعلومات المحاسبية .

### أولاً : مفهوم الجودة وأنواعها :

لقد أثار مصطلح الجودة جدلاً واسعاً في الأوساط الإدارية على المستوى العالمي، ويعود نجاح هذا المصطلح وإنتشاره بشكل واسع إلى المبادئ الإدارية التي يركز عليها. وعلى هذا، فإن أمر إستثماره في قطاع الإدارة العامة يتحقق من خلال المبادئ الإدارية التي يقوم عليها مصطلح "الجودة" والتي أثبتت فعاليتها ونجاحها في القطاع الصناعي<sup>(1)</sup>.

يعد مصطلح الجودة من المصطلحات التي نالت رواجاً كبيراً في عالم اليوم على مختلف الثقافات، وكثرة المناداة بتطبيقها على مختلف المؤسسات والإدارات<sup>(2)</sup>، وتسعى الإدارة الواعية بالمنظمات بكافة أنواعها خاصة أو عامة، ربحية أو غير ربحية، سلعية أو خدمية، إلى تحقيق الجودة في أعمالها، وقد سبق إستخدام مصطلحات تشير إلى الجودة في المنظمات مثل مصطلحات الكفاءة الإنتاجية والفاعلية وغيرها من المصطلحات للإشارة إلى نجاح الإدارة في الأبحاث وفي ممارسة مختلف الوظائف، وقد جاء مصطلح الجودة بمفاهيم شمولية تستوعب ما عداها من مصطلحات، ذلك لأن الإدارة في سعيها لتحقيق الجودة تتضمن كافة تلك الجوانب، لأنها تشكل متطلبات لتحقيق الجودة<sup>(3)</sup>.

جاء في المعجم الوسيط أن الجودة لغةً تعني كون الشيء جيداً، وفعلها الثلاثي جاد<sup>(4)</sup>، و(جاد) الشيء يجود (جودةً) بفتح الجيم وضمها أي صار جيداً، و (أجاد) الشيء (فجاد) و (جوّده) أيضاً

(1) أحمد الخطيب، الإدارة الجامعية، (إربد: عالم الكتب الحديث، 2006م)، ص 254.

(2) عادل بن مشعل بن عزيز آل هادي الغامدي، أهمية معايير الجودة الشاملة لمعلمي التربية الإسلامية في المرحلة الابتدائية من وجهة نظر المختصين، (مكة المكرمة: جامعة أم القرى، 2008م)، ص 82.

(3) برهان الدين حسين السامرائي، دور القيادة في تطبيق أسس ومبادئ إدارة الجودة الشاملة: دراسة تطبيقية على مصنع سيراميك رأس الخيمة، (بريطانيا: الأكاديمية العربية البريطانية للتعليم العالي، رسالة ماجستير غير منشورة، 2012م)، ص 5.

(4) إبراهيم أنيس، المعجم الوسيط، (القاهرة: مجمع اللغة العربية، ج(1)، ط(3)، 1998م)، ص 145.

(تجويداً) ، وشاعر (مجاد) بالكسر أي يجيد كثيراً<sup>(1)</sup>، وأشار ابن منظور في لسان العرب أن الجيد : نقيض الرديء، وجاد الشيء جودة، وجودة : أي صار جيداً، وقد جاد جوده وأجاد أي أتى بالجيد من القول والفعل. ويقال : أجاد فلان في عمله وأجود وجاد عمله وجود جودة، وجُدت له بالمال جوداً، وإستجدت الشيء : أعدته جيداً، وإستجاد الشيء : وجده جيداً أو طلبه جيداً<sup>(2)</sup>، والجودة كما وردت في قاموس أكسفورد تعني "الدرجة العالية من النوعية أو القيمة"، كما تعني "درجة الإمتياز لنوعية جيدة من المنتج"<sup>(3)</sup>.

أما الجودة إصطلاحاً، فقد كان لإختلاف وجهات النظر بين الكتاب في موضوع الجودة، مبرراً لإختلاف التعريفات التي تناولتها. ويرجع مفهوم الجودة (Quality) الكلمة اللاتينية المشتقة منها وهي (Qualities) وتعني طبيعة الشيء ودرجة صلاحيته، وكانت تعني قديماً الدقة والإتقان<sup>(4)</sup>، وهي لاتعني الأفضل أو الأحسن دوماً، وإنما هي مفهوم نسبي يختلف النظر له بإختلاف جهة الإستفادة منه سواءً كان (الزبون، المصمم، المجتمع، المنشأة، وغيرها)<sup>(5)</sup>، وقد عرفت الجودة بأنها الرضا التام للعميل" وبأنها : "درجة متوقعة من التناسق والإعتماد تناسب السوق بتكلفة منخفضة<sup>(6)</sup>، وعرفت بأنها قدرة المنتج أو الخدمة على إشباع حاجات الفرد بالتركيز بالتركيز على الخصائص والسمات الكلية<sup>(7)</sup> .

عرفها معيار الإيزو ISO 8402 الصادر سنة 1986م بأنها مجموع الصفات والخصائص للسلعة أو الخدمة التي تؤدي إلى قدرتها على تحقيق رغبات معلنة أو مفترضة". كما عرفتھا مؤسسة أو. دي.آي. الأمريكية المتخصصة في تدريب وإعداد الشركات بأنها إتمام الأعمال الصحيحة في الأوقات الصحيحة، والجودة تعتبر مسألة البقاء والإستمرار في العمل<sup>(8)</sup>، وعرفت الجودة أيضاً بأنها الملائمة للإستخدام، أي كلما كانت الخدمة أو السلعة المصنعة ملائمة لإستخدام المستفيد كلما كانت جيدة<sup>(9)</sup>، وعرفت كذلك بأنها مجموعة التدابير الإدارية التي تهدف إلى تقديم خدمة للعملاء على أعلى قدر ممكن من الدقة<sup>(10)</sup> .

(1) زين الدين محمد بن أبي بكر الرازي، تحقيق أحمد إبراهيم زهوة، مختار الصحاح، (بيروت: دار الكتاب العربي، ط(1) ، 2002م)، ص 67.

(2) جمال الدين محمد ابن منظور، لسان العرب، (القاهرة: دار المعارف، ج (2)، 1984م)، ص 254.

(3) إنعام الشهريلي، أساليب قياس قيمة المعلومات، (عمان: دار الوراق للنشر والتوزيع، 2010م)، ص 47.

(4) رجا قدار طاهر، المدخل إلى إدارة الجودة الشاملة والإيزو 9000، (دمشق: دار الحصاد، ط(1)، 1998م)، ص 77.

(5) علي لرقط، إمكانية تطبيق إدارة الجودة الشاملة في مؤسسات التعليم العالي بالجزائر: المبررات والمتطلبات الأساسية، (الجزائر: جامعة الحاج خضر، رسالة ماجستير غير منشورة، 2009م)، ص 27.

(6) نزار البروارى و الحسن باشوية، إدارة الجودة مدخل للتميز والريادة مفاهيم وأسس وتطبيقات، (عمان: دار الوراق للنشر والتوزيع، 2011م)، ص 138.

(7) GUY Londoyer, ISO 9000 certification, a engine for quality, (editing organization, 2000), p.57.

(8) www.jeddahedu.gov.

(9) علي لرقط، مرجع سابق، ص 27.

(10) برهان الدين حسين السامرائي، مرجع سابق، ص 39.

يرى الباحث من خلال مراجعة المفاهيم السابقة للجودة أنها قامت بربط مفهوم الجودة مع القدرة على الإستجابة لإحتياجات العملاء بحيث يجب أن يراعى عند تصميم وتقديم المنتجات أن تكون وفق القيمة المضافة التي يدركها الزبون، ويلاحظ أنها ركزت على السلعة والخدمة كمنتج يجب أن يكون مناسباً لتوقعات أفراد المجتمع من خلال إشباع الحاجات المتوقعة، كما يرى الباحث بناءً على ما سبق، أن الجودة تعد أحد العوامل الأساسية التي تساهم بنجاح أو فشل المنظمات، ذلك الأمر الذي دفع بالمنظمات إلى الإهتمام بأبعاد الجودة وتطبيقها وتقديم منتجات وخدمات ذات جودة عالية، تمكنها من تحقيق ميزة تنافسية تحافظ على حصتها السوقية وتجعلها قائدة للأعمال، وتزيد من قدرتها على البقاء والنمو والتوسع .

إن الجودة الرديئة يمكن أن تحدث لسببين الأول هو عدم حدوث تطابق بين توقعات المستهلكين ومواصفات التصميم وهو ما يعرف بإنحراف جودة التصميم، والثاني عدم حدوث تطابق بين مواصفات التصميم والنتائج الفعلية وهو ما يعرف بإنحراف جودة التماثل<sup>(1)</sup>.

على هذا فإنه يمكن تصنيف أنواع الجودة إلى ما يلي<sup>(2)</sup> :

**1. جودة التصميم :** هي كيفية مقابلة مواصفات المنتج أو الخدمة لإحتياجات ورغبات المستهلك وهي الجودة من وجهة نظر المستهلك.

**2. جودة المطابقة :** تتضمن تصنيع المنتج وفقاً لمواصفات التصميم الفنية والهندسية وهي الجودة من وجهة نظر المنشأة.

**ثانياً : التطور التاريخي لمفهوم الجودة :**

إن مفهوم الجودة لم يكن مقتصرًا على العصر الحديث بل عرفته البشرية منذ القدم، فكانت دأمة البحث عن الأمور والأشياء الأفضل لحياتها، ومن هنا واصلت تقدمها وتطورها بشكل مستمر ودائم فالجذور التاريخية للمفهوم تعود إلى العصور القديمة، حيث قام المصريون القدماء حوالي عام (2000) ق. م بوضع وتطوير مقاييس في المساحة والأطوال لإستخدامها كمقاييس معيارية. وفي الدولة الإسلامية فقد حظيت الجودة بإهتمام خاص على المستوى الأخلاقي وعلى المستوى العملي، وأما في السنة النبوية المطهرة فورد عن عائشة رضي الله عنها أن النبي صلى الله عليه وسلم قال : "إن الله يحب إذا عمل أحدكم عملاً أن يتقنه"<sup>(3)</sup> ، فالجودة في الإسلام تعنى الأداء على أكمل وجه وفي الوقت المناسب وبأقل الموارد المتاحة، والأداء بمهارة عالية، والعدالة بالمعاملة، وضمن المعايير والمقاييس المعتمدة، وقد ورد في

(1) عطية عبد الحي مرعي، إدارة التكلفة لأغراض قياس تكلفة الإنتاج والخدمات والتخطيط والرقابة، (الإسكندرية: المكتب الجامعي الحديث، 2006م)، ص 283.

(2) فوستر جورج هورنجرن و داتار سريكانت، محاسبة التكاليف - مدخل إداري، ترجمة أحمد الحجاج، (الرياض: دار المريخ للنشر، 1996م)، ص 1221.

(3) علي بن أبي بكر الهيثمي، مجمع الزوائد ، المجلد (4) ، (القاهرة : دار الريان للتراث، 1407هـ) ، ص 98 .

القرآن الكريم وعلى لسان الرسول صلى الله عليه وسلم الكثير من الألفاظ المتنوعة التي تطابق معنى الجودة منها : الإحسان، والإتقان، والتسديد، والسداد، والإكمال<sup>(1)</sup>، والعصر الحديث ونتيجةً للتقدم والتطور العلمي والتكنولوجي والمعرفي أصبح مفهوم الجودة الحديث يهتم أكثر بإرضاء العملاء بالدرجة الأولى، فأصبحت الجودة تمثل القيام بالأمر الصحيحة من خلال الأسلوب الصحيح للوصول إلى الهدف المنشود<sup>(2)</sup>، كما إنعكس هذا التقدم والتطور على قدرة المنظمات في تحقيق الجودة وبات من أهم القضايا التي تواجه إدارة المنظمات<sup>(3)</sup>.

### ثالثاً : مقاييس الجودة :

تسعى الشركات إلى ضمان الجودة من خلال تطابق المنتج أو الخدمة مع المعايير والمواصفات الموضوعية حيث دائماً ما يعبر عن الجودة في صورة قيمة مستهدفة وتسمح الشركات بوجود حدود مقبولة للتباين والانحراف حول هذه القيمة المستهدفة يطلق عليها حدود السماح فالواقع العملي يفرض ظهور حالات للانحراف في الإنتاج يمكن تقسيمها إلى قسمين<sup>(4)</sup>:

1. إنحرافات عامة (تعود للصدفة) : التي تكون موجودة في العملية بطبيعتها وتحدث بدون سبب محدد ويطلق عليها الإنحرافات العشوائية، وإذا حدثت الإنحرافات فإن العملية تحت السيطرة .

2. إنحرافات خاصة (تعود لأسباب معينة) : هي الإنحرافات التي لا تكون موجودة في العملية بطبيعتها ويمكن حدوثها لأسباب معينة ويطلق عليها الإنحرافات غير العشوائية وإذا حدثت مثل هذه الإنحرافات فإن العملية تكون خارج السيطرة .

تسعى الإدارة إلى التخلص من الإنحرافات الخاصة غير العشوائية وذلك بحل المشكلة المسببة لها كما أنها تسعى إلى التقليل من الإنحرافات العشوائية والتي تتطلب إعادة تصميم المنتج أو العملية بشكل جيد<sup>(5)</sup>، ومعرفة مستوى الإنحرافات عن الجودة المستهدفة تتطلب استخدام مجموعة من المقاييس لقياس الجودة وهل هي داخل الحدود المسموح بها أم لا وهناك مقاييس عديدة يمكن من خلالها معرفة مستوى جودة ما تقدمه الشركات من منتجات وخدمات وهذه المقاييس تلعب دوراً مركزياً في أي برنامج جودة لذلك فالمنشآت تستخدم مجموعة

(1) حمدان الصوفي، مفهوم الجودة ومقوماتها في الإسلام، الجودة في التعليم العالي، (غزة: منشورات الجامعة الإسلامية، المجلد (1)، 2004 م).

(2) محمد عادل الشعار، مفهوم إدارة الجودة الشاملة، (الرياض: مجلة الإقتصاد الإسلامي، العدد (243)، 2001 م)، ص 38 .

(3) برهان الدين حسين السامرائي، مرجع سابق، ص5.

(4) محفوظ أحمد جودة، إدارة الجودة الشاملة – مفاهيم وتطبيقات، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، ط1، 2004م)، ص 267.

(5) Schonberger, richard j. & knod, jr Edward m, **operations management -customer-focused principles**, (USA: mc graw-hill, inc, 6ed, 1997), P.132.

متنوعة من مقاييس الجودة منها نسبة الإنتاج المعاب كجزء من المليون، نسبة الإنتاج الجيد إلى إجمالي الإنتاج، نسبة الكفاية الإنتاجية، التلف، الخردة، إعادة التصنيع، المردودات، معدل العمليات الواقعة تحت رقابة الأدوات الإحصائية<sup>(1)</sup>.

رابعاً : كلف الجودة وأنواعها :

تعرف تكاليف الجودة طبقاً للمواصفات البريطانية (Bs6143) بأنها التكلفة من أجل تأكيد وضمان الجودة بالإضافة إلى فقدان والخسارة عند عدم إنجاز أو الحصول على الجودة<sup>(2)</sup>، كما تعرف على إنها المبالغ المنفقة لمنع إنتاج وحدات معيبة أو المبالغ المنفقة لإصلاحها بعد أن تحدث<sup>(3)</sup>.

يمكن تصنيف كلف الجودة إلى مجموعتين<sup>(4)</sup> :

### 1. تكاليف ضمان الجودة :

التكاليف الناتجة عن رغبة المنشأة في التأكد من أن الأعمال تنجز بشكل صحيح من المرة الأولى وتسمى بالتكلفة الوقائية أو تكاليف المطابقة وتقسم إلى<sup>(5)</sup> :

أ. **تكاليف المنع** : هي التكاليف المرتبطة بمنع حدوث جودة رديئة التي عادة تتفق قبل تصنيع المنتج أو تقديم الخدمة وتتضمن البنود التالية : تخطيط الجودة، مراجعة تصميم المنتجات والعمليات، التعليم والتدريب على وظيفة الجودة، رقابة العمليات لتحقيق ملائمة المنتج للإستخدام المحدد، جمع بيانات الجودة وتحليلها، إعداد تقرير كلف الجودة والتحسين المستمر للعمليات .

ب. **تكاليف التقييم** : هي التكاليف التي تنشأ للتأكد من أن المواد والمنتجات متطابقة مع متطلبات الجودة المعيارية وتتضمن التالية: فحص المواد الخام المستلمة، فحص المنتجات في نقاط مختلفة خلال الإنتاج، فحص وإختبار المنتجات النهائية، وتكاليف تدقيق ومراجعة الجودة .

### 2. تكاليف ضعف الجودة (كلف الجودة الرديئة) :

التكلفة المتعلقة بتصحيح الأخطاء بعد وقوعها وإعادة الأعمال التي يتم أدائها بشكل غير سليم أي تكاليف عدم التطابق وتسمى بتكاليف الفشل وتقسم إلى<sup>(6)</sup> :

<sup>(1)</sup> Kaplan, Roberet S. & Atkinson, Antony A, **Advanced Management Accounting**, (USA:, prentis hall, 3th ed, 1998), p. 561.

<sup>(2)</sup> [www.arabicstat.com](http://www.arabicstat.com)

<sup>(3)</sup> Kaplan, Roberet S. & Atkinson, Antony A. **Op.Cit.**, p. 562

<sup>(4)</sup> شاكر جار الله الخشاب، إدارة الجودة الشاملة في البنوك التجارية الأردنية: دراسة تحليلية مقارنة في البنك العربي وبنك الإسكان للتجارة والتمويل، (مسقط: مجلة الإداري، المجلد (106)، العدد (28)، 2006م)، ص 75.

<sup>(5)</sup> Davis, Mark M. & Heineke, Janelle, **Managing services - using technology to create value**, (USA: mc graw-hill, inc, 2003), p. 303.

<sup>(6)</sup> Davis, Mark M. & Heineke, Janelle, **ibed**, p. 303.

أ. **كلف الفشل الداخلي** : هي تكاليف إنتاج منتجات رديئة يتم إكتشافها قبل وصولها إلى المستهلك وتتضمن البنود (التلف، إعادة التصنيع، الوقت الضائع، وإعادة الجدولة والإختبار).

ب. **كلف الفشل الخارجي** : هي التكاليف التي تحدث بعد وصول المنتجات الرديئة الجودة بيد المستهلك وتتضمن البنود التالية : شكاوي العملاء، الضمان والصيانة بعد البيع، والمسموحات.

إن التقرير عن كلف الجودة يوفر ملخص مفيد لجهود تحسين الجودة يستخدم كأداة لإثارة إنتباه الإدارة العليا إلى المبالغ المنفقة على كلف الجودة وكذلك توضيح مدى إمكانية تخفيض كلف الجودة الكلية عن طريق التوزيع الرشيد والعقلاني للكلف بين البنود والأنواع المختلفة لكلف الجودة<sup>(1)</sup>، فالشركات التي لا تهتم بالجودة تختار ضمناً فحص الجودة أكثر من تصميمها وهذا يؤدي إلى تكاليف عالية للجودة الرديئة (الفشل الداخلي والخارجي) عن طريق إصلاح الوحدات المعيبة وكذلك تبذل جهود كبيرة تتعلق بالفحص وأنشطة التقييم مما يزيد من تكاليف التقييم وهذا يؤدي إلى حدوث مشاكل حقيقية في جودة المنتجات مما يؤدي إلى إرتفاع كلف الجودة ككل<sup>(2)</sup>، أما الشركات التي تبذل جهوداً كبيرة لتحسين جودة منتجاتها فهي تركز جهودها على أنشطة المنع أكثر من الأنشطة الأخرى ومثل هذه الشركات يكون عادة لديها تكاليف جودة منخفضة حيث إن التركيز على أنشطة المنع ممكن أن يزيد من القيمة للمنتجات وهذا يؤدي إلى تخفيض الحاجة إلى الفحص وأنشطة الفشل وبالشكل الذي يخفض الضياع<sup>(3)</sup>، وقد أظهرت الدراسات التي أجرتها منشأة (IBM) بخصوص كلف الإنتاج المختلفة، أن كلفة الأخطاء للمنتج الواحد قدرت بدولار واحد في مرحلة التصميم وعشرين دولار من أجل إصلاحها خلال العملية الإنتاجية وخمسين دولار بعد وصولها إلى المستهلك وعليه فإن تكاليف الحيلولة دون وقوع مشاكل الجودة أقل من التكاليف التي تنفق لإكتشاف مشاكل الجودة وتصحيحها فالمنع هو التصحيح من أجل العلاج<sup>(4)</sup>، فلا شك أنه سيكون من الأوفر أن يتم إنتاج كل العناصر إنتاجاً صحيحاً سليماً من أول مرة بدلاً من ضياع الموارد في إنتاج عناصر معيبة يستلزم أن يتم إكتشاف أن بها عيوب أولاً ثم إصلاح العيوب إن أمكن أو تخريدها أو الذهاب لإصلاحها في مكان العميل أو إستبدالها ورد ثمنها للعميل بالإضافة إلى التأثير على سمعة المنشأة<sup>(5)</sup>.

(<sup>1</sup>) Drury, Colin, **Manegment and cost Accounting**, (London: Business press, 5TH Edition, 2000), p. 903.

(<sup>2</sup>) Kaplan, Roberet S. & Atkinson, Antony A, **ibed**, p. 563.

(<sup>3</sup>) Hilton, Ronald w., Maher, Michael w. & Selto, Frank H, **cost management: strategies for business decisions**, (USA: McGraw-Hill, 2000), p . 452.

(<sup>4</sup>) مها محمود رمزي الريحاوي، إستخدام المقاييس المالية لأداء الجودة وأثرها على تخفيض التكاليف وإعداد التقارير، (مسقط: مجلة الإداري، المجلد (99)، العدد (26)، 2004م)، ص 153.

(<sup>5</sup>) أحمد حسين علي حسين، المحاسبة الإدارية المتقدمة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2003 م)، ص 300.

إن المنشأة عندما تنتج منتجات خالية من العيوب فإن هذا سوف يكون له تأثيرين هما<sup>(1)</sup>:

1. الوحدات المنتجة سوف تكون ذات جودة عالية مما ينعكس على زيادة مستويات الطاقة (بسبب عدم إعادة إنتاجها) .

2. تخفيض في كلف الوحدات المنتجة وذلك لأن كلف الفشل سوف تقل كما إنها سوف توزع على عدد أكبر من الوحدات الجيدة غير المعابة .

#### خامساً : جودة المعلومات :

تعد جودة المعلومات إحدى الحلقات في سلسلة العلاقة التي تربط بين الجودة ونظم المعلومات والتي تشير إلى مدى صحة البيانات الداخلة إلى النظام ودقتها، وقد عرفت جودة المعلومات بأنها درجة المعلومات التي تمثل الواقع، وتحدد بقدرتها على تحفيز متخذي القرارات لإتخاذ قرارات أكثر فاعلية<sup>(2)</sup>، وعرفت بأنها الدرجة التي تقدم بها المعلومات قيمة إلى الذين يستخدمونها وإلى المنظمة بشكل عام<sup>(3)</sup>، كما عرفت بأنها عبارة عن مجموعة مصطلحات الدقة، والتحقيق، والإكتمال، والملائمة، والوقت المناسب التي تتصف بها<sup>(4)</sup>، والتي تتحدد بطريقة إستخدامها بواسطة متخذ القرار<sup>(5)</sup>، وعرفت بأنها كفاءة وصحة وملائمة إستخدام المعلومات<sup>(6)</sup> .

تقوم جودة المعلومات على ثلاثة عوامل أساسية هي : فائدة المعلومات، درجة الرضا عن المعلومات وقلة الأخطاء والتحيز<sup>(7)</sup>، بينما تمثل جودة البيانات التابع لكمية الخطأ في البيانات، فإذا كانت البيانات دقيقة تماماً، فإن جودتها تكون عالية، أما إذا إحتوت على كمية من الخطأ، فإن جودتها تكون رديئة<sup>(8)</sup> .

يرى الباحث أن التعريفات السابقة لجودة المعلومات تركز على خصائص المعلومات الجيدة وقدرتها وكفايتها على توفير متطلبات قدرة متخذ القرار على القيام بعمله بشكل رشيد، كما يرى

(<sup>1</sup>) Slack Nigel, chambers, stuart & Johnston, Robert, **operations management**, (England: prentice hall, 4thed, 2004), P.737.

(<sup>2</sup>) Certo, Samuel C., **Modern Management: Adding digital Focus**, (USA: Pearson education, Inc., N.J 9th ed., . 2003), p.472.

(<sup>3</sup>) فايز النجار، نظم المعلومات الإدارية، (عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع، ط2، 2007م)، ص34.

(<sup>4</sup>) Long, L., **Management Information System**, (USA: Prentice – Hall International Inc., 2011), p 33.

(<sup>5</sup>) عبد الله بن حمود بن محمد الحسني، الأثر بين نظم دعم القرار وجودة المعلومات وفاعلية إتخاذ القرار: دراسة ميدانية في وزارة الخدمة المدنية بسلطنة عمان، (الأردن: جامعة الشرق الأوسط، رسالة ماجستير غير منشورة، 2013 م)، ص: 19.

(<sup>6</sup>) Eppler, M., **Managing information Quality**, (Germany: Heidelberg publishing, Inc., 2006), P.1.

(<sup>7</sup>) Ravichandran, T. & Rai, Arun, total quality management in information systems development: Key constructs and relationships . journal of management in formation systems, M.E.Sharpe, inc., 16 (3), 2000), p172.

(<sup>8</sup>) Biemer, Paul P. & Lyberg, Lars E., **Introduction to survey Quality**, (UK: John Wiley Wiley & Sons, Inc., N.J, 2003) .p.34.

الباحث أن جودة المعلومات هي كمية القيمة المضافة لزيادة القدرة على إتخاذ القرار في ظروف تعدد البدائل، وبما يسمح بتحقيق أكبر عوائد ممكنة من الإستخدام الأمثل للمعلومات .

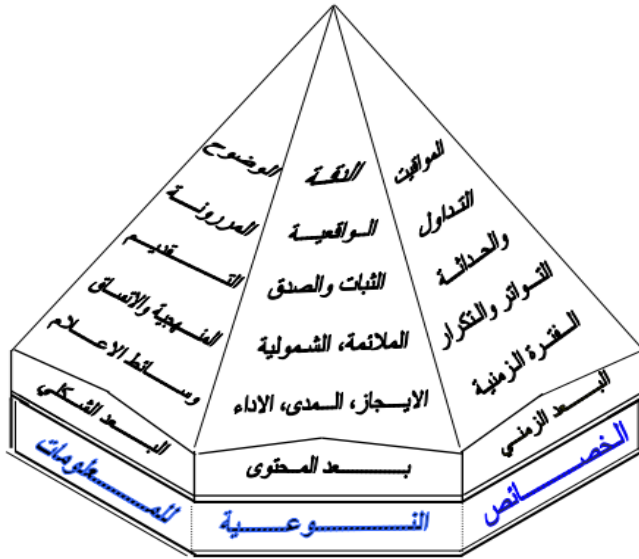
#### سادساً : خصائص جودة المعلومات :

تلعب المعلومات دوراً هاماً في التخطيط وإتخاذ القرارات وإجراء العمليات والأنشطة داخل المنظمة، ويعتمد كل ذلك على جودة تلك المعلومات، إذ أن عدم توفر خصائص نوعية فيها سيؤدي إلى مخرجات عديمة الجدوى<sup>(1)</sup>، وتتركز خصائص جودة المعلومات في ثلاثة أبعاد رئيسية، وهي: البعد الزمني، بعد المحتوى، والبعد الشكلي<sup>(2)</sup>، فالبعد الزمني يتعلق في زمن إستخدام المعلومات، ويتضمن الخصائص الآتية : التوقيت المناسب، التداول والحدثة، التواتر والتكرار والفترة الزمنية<sup>(3)</sup>، ويتعلق بعد المحتوى بمحتوى المعلومات ودرجة موافقتها وملاءمتها للمواضيع التي تبحث فيها<sup>(4)</sup>، ويتضمن الخصائص الآتية : الدقة، الثبات والصدق، الواقعية، الملاءمة، الشمولية، الإيجاز، المدى، والأداء، أما البعد الشكلي فيتعلق بالمظهر العام للمعلومات، ويتضمن الخصائص الآتية : الوضوح، المنهجية والإتساق، المرونة، التقديم، ووسائل الإعلام<sup>(5)</sup>.

الشكل رقم (1/3/2) يوضح خصائص جودة المعلومات وأبعادها :

#### الشكل رقم (1/3/2)

#### خصائص جودة المعلومات وأبعادها



المصدر: فايز النجار، نظم المعلومات الإدارية، (عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع، ط2، 2007م) .

(1) فايز جمعه النجار، و فالح عبد القادر الحوري، جودة المعلومات وأثرها في تحقيق المرونة الإستراتيجية: دراسة ميدانية في شركات صناعة الأدوية الأردنية، (دمشق: جامعة تشرين، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، سلسلة العلوم الإقتصادية والقانونية، المجلد (2)، العدد (30)، 2008م)، ص 61.

(2) فايز النجار، مرجع سابق، ص 61.

(3) فايز جمعه النجار و فالح عبد القادر الحوري، مرجع سابق، ص 61.

(4) Rue, Leslie w. & Byars, Lloyd L, **Management: skills and applications**, (New York: McGraw – Hill Companies, Inc., 11th ed., 2005), p. 81.

(5) فايز جمعه النجار و فالح عبد القادر الحوري، مرجع سابق، ص 62



من خصائص جودة المعلومات ما يلي:

### 1. الوضوح :

أي أن تخلو المعلومات من الإبهام والغموض<sup>(1)</sup>، وتهدف إلى قياس درجة وضوح العمليات الخاصة بالمعلومات وإفادة منها وخلوها من الغموض<sup>(2)</sup>، وهذا يعني ضرورة صياغة المعلومات بشكل سهل وواضح، وخلوها من الشك والإلتباس والغموض<sup>(3)</sup>، حتى يتمكن المدير من الوصول إلى قرارات صحيحة وعقلانية<sup>(4)</sup>.

### 2. الدقة :

أي أن تمتلك المعلومات القدرة على تمثيل الموقف أو الحدث الذي تصفه<sup>(5)</sup>، وأن تكون المعلومات واضحة ومفهومة وتخلو من الأخطاء سواء أكانت لغوية أو رقمية، كما أنها تعكس المعاني الأساسية للبيانات التي تعتمد عليها. فالمعلومات الدقيقة تسهم في تحقيق جودة القرار في المنشأة وتجنبها القرارات الخاطئة وتقلل من التكاليف وإهدار الموارد، كما أن المعلومات الدقيقة تسهم في نقل صورة دقيقة للزبون، والذي قد يحتاج الى تمثيلاً بيانياً بالإضافة إلى عرضها في جداول ونصوص مكتوبة<sup>(6)</sup>.

ترتبط دقة المعلومات بطبيعة المشاكل التي تواجه المنشأة، وحاجة المستخدم لها والمرحلة التي وصلت إليها المشكلة، وكلما كانت المعلومات دقيقة كانت جودتها عالية<sup>(7)</sup>، كما ترتبط دقة المعلومات بالوقت حيث تقل درجة الدقة في المعلومات عند البحث في الأمور والقضايا المستقبلية لأن المعلومات المستقبلية غير متوفرة ولكن يمكن التنبؤ بها<sup>(8)</sup>.

إن المعلومات الخالية من التحيز تعتبر معلومات دقيقة، لأنها لا تخضع لأي تأثيرات سواء كانت داخلية أو خارجية وخاصة تلك التأثيرات النابعة من الجهات والأفراد الذين يشكلون الوسيط بين المستويات الإدارية المختلفة في المنشأة<sup>(9)</sup>.

### 3. الواقعية :

تبرز جودة المعلومات بشكل كبير في دقتها بتصوير الواقع، فجودة المعلومات تشير إلى درجة المعلومات التي تمثل الواقع بدقة. وعلى هذا فالمعلومات الدقيقة تكون ذات جودة عالية. وتشكل

(1) ثابت عبد الرحمن إدريس، نظم المعلومات الإدارية في الشركات المعاصرة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2005م)، ص 81.

(2) هدى أبو حميد، الجودة الشاملة في إدارة المعلومات، (الرياض: معهد الإدارة العامة، 2006م)، ص 44.

(3) رعد الصرن، مرجع سابق، ص 126.

(4) فايز جمعه النجار وفالح عبد القادر الحوري، مرجع سابق، ص 62.

(5) نجم عبد الله الحميدي وآخرون، نظم المعلومات الإدارية: مدخل معاصر، (عمان: دار وائل للنشر، 2005م)، ص 42.

(6) فايز جمعه النجار وفالح عبد القادر الحوري، مرجع سابق، ص 63.

(7) إبراهيم سلطان، نظم المعلومات الإدارية: مدخل إداري، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2000م)، ص 56.

(8) طارق طه، نظم معلومات الإدارة المبنية على الحاسبات الآلية، (الإسكندرية: منشأة المعارف، 2001م)، ص 87.

(9) رعد الصرن، مرجع سابق، ص 128.

المعلومات الدقيقة دعامة أساسية في إتخاذ القرارات، وخاصةً فيما يتعلق بالعملاء الداخليين والخارجيين وملاءمتها لإحتياجاتهم ومتطلباتهم، والحصول على معلومات خاطئة سيؤدي إلى قرارات خاطئة<sup>(1)</sup>، وتتنوع درجة الجودة المطلوبة في المعلومات تبعاً لإحتياجات أولئك الذين يستعملون المعلومات، فالعمال المسؤولون عن رقابة المخزون يحتاجون جودة عالية للمعلومات الدقيقة عن كميات المواد الخام المتوافرة وجداول إعادة الإستعمال بما يتفق وتوقعات تسليم السلع للزبائن وغير ذلك<sup>(2)</sup>.

#### 4. الإرتباط :

أي أن ترتبط المعلومات بالموضوع المدروس، أو المشكلة الواجب حلها<sup>(3)</sup>، ويمثل الإرتباط درجة ملاءمة المعلومات لطلب المستخدم لها. وتختلف درجة الإرتباط باختلاف المدة الزمنية التي تستعمل فيها المعلومات<sup>(4)</sup>.

#### 5. الثبات والصدق :

أي إعطاء معلومات تتسق مع النتائج التي أعطتها التجربة السابقة، وأن تكون المعلومات المتجمعة صادقة وشرعية وصحيحة ومتطابقة مع معطيات الواقع شكلاً ومضموناً وتوجهاً<sup>(5)</sup>.

#### 6. التواتر والتكرار :

أي أن تتصف المعلومات بتكرار إستعمالها باستمرار، ذلك أن تكرار الإستخدام يعد مؤشراً على جودة هذه المعلومات، وتكرار الإستخدام يساعد على إتخاذ بعض أنواع القرارات سواء بشكل منتظم ومتكرر، أم غير منتظم وغير متكرر<sup>(6)</sup>، كما أن تكرار الحاجة إلى المعلومات وإستخدامها يؤكد على ضرورة الإهتمام بالمعلومات النشطة في قاعدة البيانات<sup>(7)</sup>.

#### 7. التفاصيل :

أي أن تتضمن المعلومات التفاصيل المناسبة وفقاً للمستوى الإداري المستخدمة فيها. وترتبط درجة التفصيل بحاجات ومتطلبات مستخدم المعلومات والتي ترتبط بعلاقة عكسية مع المستويات الإدارية، إذ أن الإتجاه نحو المستويات الإدارية الدنيا يؤدي إلى إزدياد الحاجة إلى التفصيل في المعلومات<sup>(8)</sup>.

(1) Green, Phillip L, **Sound content management starts at the local level Information today**, 20 (6), 2003 . Retrieved April 5, 2004, from <http://www.search.epnet.Com>.

(2) رعد الصرن، مرجع سابق، ص 128.

(3) محمد عبد حسين الطائي وآخرون، نظم المعلومات الإستراتيجية منظور الميزة الإستراتيجية، (عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع، ط1، 2009م)، ص 136.

(4) Daft, Richard L. (**New Era of Management**, (Australia - Thomson, South -Western, 2nd ed., 2008), p. 492.

(5) فايز جمعه النجار و فالح عبد القادر الحوري، مرجع سابق، ص 63.

(6) رعد الصرن، مرجع سابق، ص 125.

(7) فايز جمعه النجار و فالح عبد القادر الحوري، مرجع سابق، ص 62.

(8) Marchetti, Carlo, Pernici, Barbara & Plebani, Peirluigi, **a Quality Model for multichannel multichannel adaptive information systems**, (New York,,: May 17-22, pp.48-54, 2004), P .51.

## 8. التوقيت المناسب :

أي أن يتم توفير المعلومات في الوقت المناسب لكي تكون متاحة لإتخاذ القرار قبل حدوث موقف ما أو فقدان فرصة معينة، فقد تكون المعلومة مفيدة في زمن معين وتفقد أهميتها في زمن آخر (1).

## 9. الفترة الزمنية :

أي الفترة التي تقدم بها المعلومات بحيث يستطيع المدير الحصول على المعلومات عما يحدث الآن، وعما حدث في الماضي، وعما هو متوقع حدوثه في المستقبل. وينتج عن التأخير في الحصول على المعلومات مشاكل عديدة مما يضع الإدارة أمام تكلفة مرتفعة (2).

## 10. التداول والحداثة :

أي أن تكون المعلومات مجددة وحديثة للاستفادة منها عند تقديمها وتداولها في المنشأة، ومن المتعارف عليه أن تقادم الشيء يقلل من قيمته، وذات الشيء ينطبق على المعلومات، إذ أن قيمة المعلومات تقل بتقادمها، وهذا يعني ضرورة الحفاظ على المعلومات بأمان وفاعلية (3).

## 11. المرونة :

أي قابلية المعلومات على التكيف لأكثر من مستخدم والتأقلم مع أكثر من تطبيق، وهذا يعني ضرورة توافر المعلومات بشكل مرن حتى يتم إستخدامها من قبل المستويات الإدارية المختلفة بفاعلية في عملية إتخاذ القرارات التي تهم المنشأة (4).

## 12. التقديم (العرض) :

أي أن يتم عرض المعلومات التي ستستخدم بشكل مناسب وجودة عالية. وتتعدد طرق تقديم المعلومات من صورة أرقام أو رسوم بيانية أو جداول أو غير ذلك. ويمثل العرض الطرق التي تجعل تقرير المعلومات شاملاً ومفيداً ومبسطة، فقد يتم عرض المعلومات بشكل مختصر أو تفصيلي، أو عرضها بشكل كمي أو وصفي، ويستعمل لتنظيم آثار مخرجات المعلومات عند المستخدمين ومتخذي القرارات (5)، ويعد عرض المعلومات وتقديمها مهماً جداً، إذ أنه يعطي إنطباعاً جيداً عن عمليات المنشأة ونشاطاتها، وللحصول على تقديم جيد للمعلومات يجب الإهتمام بتخفيض المعلومات غير الضرورية وصياغة المعلومات الصعبة بشكل سهل ومفيد، وعرض المعلومات بشكل مقنع وإستعمال الألوان وإستعمال الخرائط البيانية (6).

(1) فايز جمعه النجار و فالح عبد القادر الحوري، مرجع سابق، ص 61.

(2) Zimmer, Michael, **Data conversion fundamentals**, (London: Auerbach Publications In Brown, Carol V; Topi Heikki. (Eds.) . IS management handbook, 7th ed, 2002), p 40.

(3) Wilson, T. D., **Information management**, (London, Rutledge: In Feather. John; Sturgis, Paul, International encyclopedia of information and library science, 2nd ed., 2002) . P36

(4) فايز جمعه النجار و فالح عبد القادر الحوري، مرجع سابق، ص 62.

(5) Simard C. & Rice, Ronald E, **Managerial information behavior relationships among roles**, (: total Quality management and Business Excellence, 17 (2), 2006), pp.79 – 95

(6) رعد الصرن، مرجع سابق، ص 127.

### 13. وسائط الإعلام :

أي الوسيلة التي يمكن أن تقدم بها المعلومات، حيث يمكن أن تقدم المعلومات على ورق مطبوع أو فيديو أو أي وسيلة أخرى<sup>(1)</sup>.

### 14. الترتيب :

أي أن تكون المعلومات مرتبة ومتسلسلة وفقاً لمتطلبات الأفراد المستخدمين لها وإحتياجاتهم. ويجعل الترتيب المعلومات ذات قيمة، كما أنه يوفر كثيراً من وقت مستخدميها، خصوصاً بالنسبة إلى أولئك الذين يقومون بتحليل المعلومات لإتخاذ القرارات<sup>(2)</sup>.

### 15. المنهجية والإتساق :

أي تقديم المعلومات بطريقة متناسقة ومرتبطة ضمن معايير موحدة كي تتحقق الإستفادة العظمى منها<sup>(3)</sup>.

### 16. الإكتمال (التمام) :

أي أن تكون المعلومات مكتملة (تامة) عن الموضوع الذي يجري دراسته، وعلى الرغم من صعوبة الإكتمال المطلق، إلا أن ذلك لا ينبغي محاولة التماس أكبر نسبة منه، وتعد المعلومات مكتملة إذا إحتوت على كافة التفاصيل التي ترغب في معرفتها<sup>(4)</sup>، وتبرز أهمية إكتمال المعلومات في أنها تمنح المديرين ما يحتاجون إليه لممارسة الرقابة وتحقيق التنسيق وإتخاذ القرار الفعال، وبالرغم من هذه الأهمية إلا أن الوصول إلى معلومات مكتملة يعد أمراً صعباً ومستحيلاً بعض الشيء، بسبب وجود الغموض وحالة عدم التأكد<sup>(5)</sup>.

### 17. الإيجاز :

أي تقديم المعلومات المطلوبة فقط، دون أية معلومات إضافية لا تخدم الموضوع المدروس. ويجب أن تقدم بعض التفاصيل المناسبة للقرار الواجب إتخاذه. وتختلف درجة الإيجاز بإختلاف المستوى الإداري المستخدم للمعلومات، إذ تزداد درجة الإيجاز في المعلومات بالإتجاه نحو المستويات الإدارية العليا. ويجب أن يكون مستخدم المعلومات قادراً على الحصول على المعلومات التي تعطي صورة تامة عن المشكلة أو الموضوع المدروس. وفي الوقت نفسه إن التحميل الزائد للمعلومات قد يكون ضاراً<sup>(6)</sup>.

(<sup>1</sup>) O'Brien, James A, **Introduction to information systems**, (New York: McGraw – Hill Companies, Inc., 12th ed., 2005), p.14.

(<sup>2</sup>) فايز النجار، مرجع سابق، ص 29

(<sup>3</sup>) فايز جمعه النجار و فالح عبد القادر الحوري، مرجع سابق، ص 62

(<sup>4</sup>) Haag, S. & others, **Management information systems for the information age**, (New York: McGraw- Hill, Inc., 6th ed., 2007) .p. 89.

(<sup>5</sup>) Jones, Gareth R. & George, Jennifer M., **Essentials of Contemporary Management**, (New York: Mc Graw – Hill companies, Inc., 2009) .p. 420.

(<sup>6</sup>) McLeod, Raymond, JR. & Schell, George, **Management information systems**, 9th ed, (Pearson education, Inc, N.J, 2004), p.33.

## 18. المدى :

أي أن تغطي المعلومات الأحداث والأشياء والأماكن والأفراد سواء داخل المنظمة أم خارجها. والمعلومات الجيدة هي التي يكون مداها يتفق مع متطلبات مستخدميها<sup>(1)</sup>.

## 19. الأداء :

أي قدرة المعلومات على الكشف عن الأداء داخل المنشأة، والذي يمكن أن يكون بواسطة قياس إتمام الأنشطة ضمن معايير محددة مسبقاً مرتبطة بدرجة تجميع وإستخدام الموارد بكفاءة ورشد وعقلانية<sup>(2)</sup>.

## 20. الأمان :

أي حماية المعلومات من الوصول إليها بطرق غير مشروعة، أو من ضياعها المتعمد أو غير المتعمد<sup>(3)</sup>، وتتم حماية المعلومات من خلال الضبط والتحكم في الوصول إلى الحاسب المرتبط فنياً بالشبكة، وضبط الإتصال الذي لا يخل بتنفيذ العملية. وتحتل عملية حفظ المعلومات ووقايتها من الضياع والتدمير والسرقة أو العبث أو التخريب الأولوية العليا للمنشأة<sup>(4)</sup>، وقد تتعرض المعلومات إلى التدمير والضياع غير المقصود بسبب الكوارث الطبيعية كالحريق والفيضانات والأعاصير وغيرها. ويتطلب توفير أمن المعلومات في مثل هذه الحالات إعداد نسخ إحتياطية إضافية من قاعدة البيانات وتخزينها في مكان آمن<sup>(5)</sup>.

## 21. الإقتصاد :

أي دراسة أثر التكلفة في جودة وقيمة المعلومات، ذلك أن الحصول على المعلومات يحتاج إلى إنفاق بعض التكاليف. فإذا كانت تكلفة الحصول على المعلومات أكبر من قيمتها، فإنه يجب اللجوء إلى البدلين التاليين :

- أ. قيام المنظمة بزيادة قيمة المعلومات من خلال زيادة درجة صحتها، أو من خلال زيادة المنافع التي يمكن الحصول عليها من هذه المعلومات، أي زيادة درجة الجودة فيها .
- ب. تخفيض التكاليف من خلال تخفيض درجة صحة المعلومات، أو من خلال تخفيض المنافع التي يمكن إستخلاصها منها<sup>(6)</sup>.

<sup>(1)</sup> رشدي وادي و ماهر غنيم، مدى جودة المعلومات التي تنتجها نظم المعلومات الإدارية المحوسبة في بلديات محافظات غزة، (غزة: مجلة جامعة الأقصى، المجلد (2)، العدد (11)، 2007م)، ص 145.

<sup>(2)</sup> فايز جمعه النجار و فالح عبد القادر الحوري، مرجع سابق، ص 63.

<sup>(3)</sup> ISO / IEC 27001. **Information technology – Security techniques - information security management systems- requirements. International Standard**, ISO, Geneva, (2005).p 2.

<sup>(4)</sup> Besterfield, Dale H. & others, **Total Quality Management**, (USA: Pearson education, LTD, N.J., 3rd ed. 2003), p. 243.

<sup>(5)</sup> Post, Gerald V. & Anderson, David L., **Management information systems: solving business problems with information technology**, (New York: Mc Graw – Hill Companies, Inc., 4th ed., 2006), p. 164.

<sup>(6)</sup> Stair, Ralph M. & Reynolds, George W, **principles of information systems. a managerial managerial approach**, (: Thomson Learning, Inc, 2006), p.8.

## سابعاً : مفهوم جودة المعلومات المحاسبية :

تعد المعلومات المحاسبية ذات فائدة إذا ما ساهمت في إضفاء الجديد أو إجراء التعديل على أنشطة وأعمال المنشأة من خلال القرارات المتخذة من قبل أصحاب العلاقة والإختصاص فيها، وهذا يعني أن تكون تلك المعلومات على مستوى من الجودة. والجودة لغةً هي طبيعة الشيء ودرجة صلابته<sup>(1)</sup>، أما إصطلاحاً فهي الخصائص والصفات التي تتسم بها المعلومات المحاسبية والتي تستخدم في تحديد المعلومات المحاسبية التي تنطوي على أهمية من تلك التي لا تقدم منفعة ومعرفة جديدة، كما يستعين بها أصحاب العلاقة والإختصاص في إعداد التقارير المالية وتقييم المعلومات المحاسبية الناتجة من تطبيقات محاسبية بديلة<sup>(2)</sup>، فهي تُعنى بمصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين، ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يحقق الهدف من إستخدامها. وتعتمد الجودة على مجموعة من الخصائص أهمها : الملاءمة، المصداقية، الدقة، التوقيت المناسب، الفهم والإستيعاب، الأهمية والإفصاح الأمثل للمعلومات<sup>(3)</sup> .

إن إدراك هذه الخصائص والصفات يؤدي إلى دعم عمل المسؤولين ومساعدتهم في وضع المعايير المحاسبية وتقييم المعلومات المحاسبية الناتجة من تطبيق طرق محاسبية بديلة والتمييز بين الإيضاح الضروري وغير الضروري في القوائم المالية<sup>(4)</sup>، إلا أن جودة المعلومات المحاسبية تتأثر بمجموعة من المقومات والتي هي عبارة عن مجموعة من الأدوات والإجراءات المستخدمة في النظام المحاسبي لتحقيق أهدافه وتشمل هذه المقومات ما يلي<sup>(5)</sup> :

1. المقومات المادية : تتمثل في جميع التجهيزات المادية مثل الأدوات اليدوية والآلية المستخدمة في إصدار المعلومات المحاسبية .
2. المقومات البشرية : تتمثل في مجموعة الأشخاص القائمين على تشغيل النظام المحاسبي والعاملين فيه .
3. المقومات المالية : تشمل كافة الأموال المتاحة للنظام والتي يستخدمها للقيام بوظائفه .
4. قاعدة البيانات : تشمل مجموعة الإجراءات التطبيقية والبيانات الضرورية اللازمة لتشغيل النظام وتحقيق أهدافه .

(1) نزار عبد الحميد الباروي، مستلزمات الجودة الشاملة أو إمكانية تطبيقها في المنظمات العربية- رؤية مستقبلية (بغداد: جامعة المنصورة، مجلة المنصورة، العدد (1)، المجلد (1)، 2000م)، ص 88.

(2) ناصر محمد علي المجهلي، مرجع سابق، ص 23.

(3) عائشة سلمى كيحلي وراضية كروش، أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على جودة المعلومة المحاسبية والإفصاح المحاسبي- حالة مجموعة من المؤسسات الصناعية ، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2013م)، ص 735.

(4) فواز فاضل جدعان الشمري، مرجع سابق، ص 25 .

(5) عبد الرزاق حسن الشيخ، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وإنعكاساتها على سعر سعر السهم، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2012م)، ص 54 .

### ثامناً : التطور التاريخي لجودة المعلومات المحاسبية :

برز الإهتمام بجودة المعلومات المحاسبية في عام 1966م، حيث ظهرت ملامح التحول من الإهتمام بالمبادئ إلى التركيز على منفعة المعلومات المحاسبية المقدمة للمستخدمين من قبل الجمعية الأمريكية للمحاسبة والتي أقرت أربع صفات لتقييم مدى جودة أو منفعة المعلومات المحاسبية والتي تمثلت في : الملاءمة، القابلية للتحقق، التحرر من التحيز، والقابلية للقياس الكمي<sup>(1)</sup>، وفي عام 1970م أصدر مجلس المبادئ المحاسبية البيان رقم (4)، والذي بحث في المفاهيم والمبادئ المحاسبية الأساسية الخاصة بالتقارير المالية لمنظمات الأعمال وتضمن سبعة خصائص نوعية للمحاسبة المالية وهي : الملاءمة، قابلية التحقق، قابلية الفهم، قابلية المقارنة، عدم التحيز، التوقيت الملائم، والإكتمال<sup>(2)</sup> .

بعد عشر سنوات، أي في عام 1980م أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية البيان رقم (2) والذي بحث في الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، وقد ميز فيه بين الخصائص الرئيسية والخصائص الثانوية، أما الخصائص الرئيسية فقد حددت بخاصيتي الملاءمة والموثوقية والتي يتفرع من كل منها ثلاث خصائص ثانوية، أما الخصائص الثانوية فتشمل : القابلية، المقارنة، والثبات<sup>(3)</sup>، وفي عام 1982م حددت لجنة معايير المحاسبة الدولية أربع خصائص رئيسية يتفرع عنها خصائص ثانوية وهي : القابلية للفهم، القابلية للمقارنة، الملاءمة، والموثوقية التي تتضمن : (الحياد، الحيطة والحذر، الإكتمال، التمثيل الصادق والجوهري فوق الشكل)، كما تم تحديد محددات على خاصيتي الملاءمة والموثوقية عند إنتاج وإيصال المعلومات المحاسبية تتضمن : (التوقيت المناسب، الموازنة بين التكلفة والعائد والموازنة بين الخصائص النوعية)<sup>(4)</sup>.

### تاسعاً : قياس جودة المعلومات المحاسبية :

يتم قياس جودة المعلومات المحاسبية بهدف تحديد قدرة المعلومات المحاسبية على تحقيق أهدافها والتميز بين الأساليب المحاسبية من أجل القياس والإفصاح المحاسبي في التقارير المالية وتقديم الدعم لمتخذي القرار في ترشيد قراراتهم<sup>(5)</sup> .

تجرى عملية قياس جودة المعلومات المحاسبية بالإستناد على مجموعة من المعايير منها<sup>(6)</sup>:

(<sup>1</sup>) نوي الحاج، مرجع سابق، ص 35.

(<sup>2</sup>) Belkaoui, Ahmed R, **Accounting Theory**, (London: Thomson Learning, 5th ed., 2004), p .118.

(<sup>3</sup>) رضوان حلوة حنان وآخرون، أسس المحاسبة المالية، (عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع، 2004م)، ص 53.

(<sup>4</sup>) زينب عباس حميدي، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وأثرها في تقييم أضرار الحرب: دراسة ميدانية في الشركة العامة لصناعة البطاريات، (العراق: جامعة بغداد، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد (75)، 2009 م) . ص 40.

(<sup>5</sup>) عباس مهدي الشيرازي، مرجع سابق، ص 144.

(<sup>6</sup>) مؤيد الفضل وعبد الناصر نور، المحاسبة الإدارية، (عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع، ط1، 2002 م)، ص 306.

**1. الدقة :**

يشير هذا المعيار إلى درجة تعبير المعلومات المحاسبية للماضي والحاضر والمستقبل، وترتبط دقة المعلومات المحاسبية وجودتها بعلاقة طردية، حيث يؤدي إزدیاد دقة المعلومات المحاسبية إلى إزدیاد جودتها وبالتالي إزدیاد قيمتها في تمثيل الوقائع والأحداث التاريخية والتنبؤ بالأحداث المستقبلية. ويمتاز هذا المعيار بارتكازه على التنبؤات والتوقعات وعدم التأكد، مما يجعل أمر الإستغناء عن الدقة وارداً عند توفير معلومات ملائمة لإتخاذ القرارات .

**2. المنفعة :**

يشير هذا المعيار إلى صحة المعلومة المحاسبية وسهولة إستخدامها، وتعد المعلومات المحاسبية ذات قيمة عالية إذا ما تم الحصول على المعلومات المحاسبية بيسر وسهولة وتطابق شكل ومحتوى المعلومات مع متطلبات متخذ القرار بالإضافة إلى زيادة قدرتها على تقييم نتائج تنفيذ القرارات وتصحيح الإنحرافات الناتجة عنها .

**3. الفاعلية :**

يشير هذا المعيار إلى قدرة المنشأة على تحقيق أهدافها بالإستعانة بما تمتلكه من موارد وإمكانات، وتقاس جودة المعلومات المحاسبية بمدى تحقيق تلك المعلومات لأهداف المنشأة .

**4. التنبؤ :**

يشير هذا المعيار إلى الوسائل والإجراءات القائمة على إستخدام المعلومات الماضية والحاضرة في توقع الأحداث والنتائج المستقبلية وإستخدامها في عمليات التخطيط وإتخاذ القرارات. وتعد المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية إذا ما زادت مقدرتها التنبؤية وتخفيض حالة عدم التأكد عند إستخدامها كمدخلات لنماذج التنبؤ مثل نماذج التنبؤ بالمراكز المالية أو نماذج الإختبار من بين بدائل القرارات الإدارية .

**5. الكفاءة :**

يشير هذا المعيار إلى تحقيق أهداف المنشأة بإستخدام مقدار محدد من مواردها وإمكاناتها، ويقاس بمدى توفر الموارد والإمكانات المادية والبشرية عند القيام بالعمليات والنشاطات اللازمة لتحقيق أهداف المنشأة مقارنة بالنتائج والمخرجات المتحققة، وتعد المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية إذا ما زادت قيمتها بأقل التكاليف الممكنة .

**عاشراً : معايير تحقق جودة المعلومات المحاسبية :**

تقوم المعلومات المحاسبية على أربعة معايير أساسية تسهم في إكسابها صفة الجودة، وتتمثل هذه المعايير في الآتي (1) :

(1) ماجد إسماعيل أبو حمام، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2009 م)، ص 59.



## 1. المعايير القانونية :

تسعى العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير معايير لجودة التقارير المالية وتحقيق الإلتزام بها، من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الأداء في المنشأة بما تتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلزم الشركات بالإفصاح الكافي عن أدائها .

## 2. المعايير الرقابية :

ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد مكونات العملية الإدارية التي يركز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين، ويتوقف نجاح هذا العنصر على وجود رقابة فعالة تحدد دور كل من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجة المالية وكذلك دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في التحقق من أن السياسات والإجراءات التي تتبناها المنظمة تنفذ بفاعلية وأن بياناتها المالية تتميز بالمصداقية مع وجود تغذية عكسية مستمرة وتقييم للمخاطر وتحليل للعمليات وتقييم الأداء الإداري ومدى الإلتزام بالقواعد والقوانين المطبقة .

## 3. المعايير المهنية :

تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير المحاسبية والمراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية، مما برز معه مفهوم مساعلة الإدارة من قبل الملاك للإطمئنان على إستثماراتهم، والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد تقارير مالية تتمتع بالنزاهة والأمانة .

## 4. المعايير الفنية :

إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما ينعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالمنشأة و يؤدي إلى رفع وزيادة الإستثمار. وقد توجهت مجالس معايير المحاسبة يرأسها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي نحو إصدار معايير عديدة تساهم في توفير وضبط الخصائص النوعية للمعلومات<sup>(1)</sup> .

## الحادي عشر : العلاقة بين تطبيق الحكومة الإلكترونية وجودة المعلومات المحاسبية :

إن المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المحاسبي، يجب أن تتصف بجودة عالية وبخصائص نوعية كي يمكن الإستفادة منها، سواء في المؤسسات العامة أو الخاصة، كما إن الإعتماد على المعلومات المحاسبية لأجل إتخاذ القرارات المختلفة هو حجر الأساس في أنشطة المنظمات لأن المعلومات تلعب دوراً حيوياً وهاماً في دعم أنشطة المنشآت سواء هدفت إلى تحقيق الأرباح أم لا. بدأت المنشآت تسعى للحصول على أحدث ما توصلت إليه التقنيات المتطورة حتى تستطيع اللحاق بقطار العولمة، والدخول والمنافسة في الأسواق العالمية، ومن

(<sup>1</sup>) المرجع السابق، ص 60.

الضروري أن تحدّث آليات نظم المعلومات المحاسبية بشتى الطرق والوسائل التكنولوجية كي تلبي رغبات أصحاب المصالح بشكل عام، ورغبات الإدارة في الإستثمار بشكل خاص، إن الحكومة الإلكترونية تمثل مفهوماً ونموذجاً فريداً للمعلومات والخدمات العامة وتعمل على سد الفجوة الرقمية في المجتمع بإستثمار تكنولوجيا المعلومات والاتصالات المتقدمة لتوصيل الخدمات للزبائن ومؤسسات الأعمال والحكومة بغض النظر عن أماكن تواجدهم أو أوقات تقديم الخدمة لهم، كما إن الحكومة الإلكترونية تعزز وتدعم فرص التنمية والإصلاح الإداري والإقتصادي حيث أنها تساعد المؤسسات وخاصة المتوسطة والصغيرة الحجم على الإستفادة من النظام للحصول على الخدمات والمتطلبات اللازمة، أي أنها تقدم فرصاً لتطوير إمكانيات وقدرات ومهارات المؤسسات بل والزبائن المتعاملين معها بما يمكنهم من تحقيق مستويات أعلى من الإنتاجية ومساندة الأداء الأحسن، وأخيراً تحقيق التعلم والتدريب مدى الحياة لزيادة الإبتكار والإبداع للمجتمع لكي يمكنه التنافس والتواجد في عالم سريع التغير (1).

إن الحكومة الإلكترونية والتجارة الإلكترونية تؤثر بطريقة مباشرة على درجة جودة خصائص المعلومات المحاسبية، أي المعايير التي يعتمد عليها في قياس جودة المعلومات المحاسبية، وهذا يظهر جلياً أثر الحكومة الإلكترونية على دقة المعلومات المحاسبية كبعد من الأبعاد التي يتم الإعتماد عليها كمقياس لجودتها، إن التقنيات الحديثة أصبحت في متناول الجميع؛ بحيث بدأت الحكومات إستخدام هذه التقنيات بصورة واسعة، وبدأت تعلن عن إدخال الميكنة في دوائرها، وإنشاء الحكومة الإلكترونية (2).

إن الحكومة الإلكترونية لها أثر إيجابي وآخر سلبي على دقة المعلومات، فالحكومة الإلكترونية تعمل على زيادة الأهمية النسبية لدقة المعلومات المحاسبية المعالجة والناجمة من النظام المحاسبي من خلال البرمجيات وأجهزة الحاسب، وفي المقابل قد تؤثر هذه الحكومة سلباً إذا دخل فيروس عبر هذا النظام وسينعكس أثره على البيانات المحاسبية، علماً بأنه يمكن تجنب ذلك من خلال تصميم برامج مقاومة للفيروسات (3).

كما أن الحكومة الإلكترونية هي وسيلة لتحسين أداء القطاع العام ليصبح أكثر كفاءة وفاعلية، وأن الحكومة الإلكترونية تؤدي إلى زيادة الشفافية والعدالة في إدارة الدولة، وعلية فإن إعتماد الحكومة الإلكترونية يشكل عملية تغيير من شأنها أن تساعد على توسيع أنشطة المواطنين ورجال الأعمال للمشاركة في التنمية ودفع عجلة الإقتصاد الجديد القائم على المعرفة والتكنولوجيا والتطبيقات الحديثة وأيضاً توفر إمكانية إشراك المواطنين والمجتمع المدني في مناقشة السياسات

(1) الامم المتحدة، الإعتبارات السلوكية في تطبيقات الحكومة الإلكترونية، (أمريكا: نشرة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات للتنمية في غربي آسيا، نشرة رقم (4)، 2007 م)، ص32.

(2) علاء عبدالرزاق السالمي ورياض الدباغ، مرجع سابق، ص33.

(3) صدام محمد محمود الحياي وآخرون، أثر التجارة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية، (العراق: جامعة تكريت، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والإقتصادية، المجلد (2)، العدد (3)، 2002 م)، ص 146.

من خلال الحوار المباشر، ودعم إتخاذ القرارات، وصياغة السياسات بشكل متفهم أكثر للمواطنين وإحتياجاتهم<sup>(1)</sup>.

يرى الباحث ومن خلال عمله في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية أن الحكومة الإلكترونية تساهم برفع درجة صحة المعلومات وحياديتها، إذ أنها تساهم في رفع درجة الحذر عند إجراء المعاملات عبر النظام، ذلك أن تسليم الخدمة للمنتفع لا تتم إلا بعد الإستلام الكامل، كما يرى الباحث أن المعلومات المحاسبية تعد عنصراً هاماً من عناصر الإنتاج التي لها دور هام في تحديد فعالية وكفاءة الدائرة، لذلك سعت الدائرة إلى تصميم وبناء أنظمة متطورة من أجل السيطرة على الكم الهائل من المعلومات الكبيرة، وذلك لضمان وصول المعلومات الجيدة والدقيقة إلى كافة المستويات الإدارية بالشكل الملائم وفي الوقت المناسب من أجل إستخدامها في إتخاذ القرارات الرشيدة.

كما يرى الباحث من خلال عمله، ان الحكومة الإلكترونية تبسط وتسهل إستخدام المعلومات المحاسبية، إذ يمكن الإطلاع على أية معلومة محاسبية بمجرد تقديم طلب الخدمة وأمام المراجع مباشرة، وهذا يؤثر بدوره على جودة المعلومات المحاسبية، إذ أن تبويب وعرض المعلومات المحاسبية عن المكلفين في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات يساهم في تقديم المعلومة في حال طلبها وسهولة إستخراجها ويقوم بخدمة مستخدم المعلومات ويساعده في إتخاذ القرار في الوقت المناسب، كما أن إستخدام الحكومة الإلكترونية يزيد من فاعلية الملكية المعرفية لدى العاملين مما ينعكس أثره الإيجابي على القرار المتخذ .

كما وتمكن تطبيقات الحكومة الإلكترونية الزبون من الحصول على أدوات المتابعة الجديدة والفعالة مثل الإرشاد المستمر بشأن وضعية الخدمات الحكومية والجديد فيها، مما يمكن الحصول على المعلومات وتوفيرها في الوقت الحقيقي لتدفق الخدمة على الحاسوب الشخصي للعاملين والمستفيدين، والإتصال بشأن حالة ووضعية الإجراءات الإدارية، وتسهيل إمكانيات تحسينها، كما تمكن الحكومة الإلكترونية من نشر المستجدات التي قد تهم الزبون بحسب الخصائص التي يرغبها، وتوفير أدوات المحاكاة بالنسبة للخدمات الجديدة التي يمكن الوصول إليها مباشرة على الشبكة، كما أن الحكومة الإلكترونية تمكنت من إيجاد علاقة تفاعلية مع الزبائن تسمح بالتعرف على ردود أفعالهم تجاه التغيير في الإجراءات، وشرح وتوضيح ما قد يستفسرون عنه، وقللت من مخاوفهم حول فكرة أنها أمراً معقداً يصعب القيام به من قبل الجميع وسهلت الدخول للجميع لإستخدام هذه التطبيقات (نمذجة العمليات، البحث عن المعلومات والإتصال المباشر بالزبائن وغيرها) وتطوير العمليات أو تنفيذها<sup>(2)</sup>.

(1) مريم خالص حسين، الحكومة الإلكترونية، (بغداد: مجلة جامعة بغداد للعلوم الإقتصادية، 2013م)، ص 441.

(2) Laudon, K.C.& Laudon, J.P, **Management information systems-managing the digital firm**, (Pearson: Prentice Hall, 2004), P.231.

## الفصل الثالث

### الإطار النظري للضرائب

تتاول البحث في هذا الفصل الإطار النظري للضرائب وذلك من خلال التعرف على مفهوم وأهداف وأهمية وخصائص وأركان الضرائب بالإضافة إلى التعرف على أنواع الضرائب ومحاسبتها وكذلك التعرف على مشاكل الضرائب والأساس التشريعي لها وذلك من خلال المباحث الثلاثة التالية :

- المبحث الأول : مفهوم وأهداف وأهمية وخصائص وأركان الضرائب
- المبحث الثاني : أنواع الضرائب ومحاسبتها
- المبحث الثالث : مشاكل الضرائب والأساس التشريعي للضرائب

## المبحث الأول

### مفهوم وأهداف وأهمية وخصائص وأركان الضرائب

#### تمهيد :

تعد الضرائب الرافد الرئيس للإيرادات في معظم دول العالم المتقدمة والنامية لما لها من أهمية في إعادة توزيع الدخل في المجتمع حيث تحقق نوع من العدالة الإجتماعية في المجتمعات، وعليه جاء الإهتمام من الحكومات بتطوير النظم الضريبية ما أمكن لها .

المعروف إن تداعيات الأزمة الإقتصادية العالمية وتراكم مديونيات الدول إستوجبت إحداث تغييرات أساسية في توجيه الضريبة التي تعد جزء من منافذ المالية الشمولية للدولة بسبب الدور الرئيسي للإيرادات الضريبية ونسبتها المرتفعة من إجمالي إيرادات الدول.

#### أولاً : مفهوم الضرائب :

عرفت الضريبة بأنها عبارة عن مبلغ نقدي تفرضه الدولة جبراً، على مكلفي الضريبة ويتم تحصيله منهم بشكل نهائي ودون مقابل، وذلك وفق قانون أو تشريع محدد ويكون الهدف من فرض الضريبة المساهمة في تغطية النفقات المختلفة للدولة وتحقيق بعض الأهداف الإقتصادية والإجتماعية التي تسعى الدولة للوصول إليها<sup>(1)</sup> .

عرف الضريبة آخرون أنها فريضة إلزامية تفرضها الدولة وفق قانون أو تشريع معين وتحصل من المكلفين دون مقابل مباشر لتتمكن الدولة من القيام بالخدمات العامة لتحقيق الأهداف التي تسعى الدولة إليها<sup>(2)</sup> .

عرفها آخرون أنها إستقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين والإعتباريين وفقاً لقدراتهم المادية بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة للدولة<sup>(3)</sup> .

عرفتها باحثة أخرى أنها فريضة مالية يدفعها الفرد جبراً الى الدولة أو إلى إحدى الهيئات العامة أو المحلية بصورة نهائية مساهمة منه في تكاليف الأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة<sup>(4)</sup> .

عرفها آخر أنها مصدر من مصادر الإيرادات العامة للدولة، تأخذ بصورة مبلغ من النقود، يؤديه المكلف جبراً، وبصفة نهائية، من دخله وأرباحه التي يحققها، بغض النظر عن النفع الذي يعود عليه في مقابلها<sup>(5)</sup> .

(1) أيمن حداد وعمر بني إرشيد، المحاسبة الضريبية، (عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، 2010م)، ص 261.

(2) عبد الناصر نور وآخرون، الضرائب ومحاسبتها، (عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط2، 2008م)، ص 23.

(3) عدي عفانه وآخرون، الجديد في المحاسبة الضريبية، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2004م)، ص 19.

(4) سوزي عدلي، الوجيز في المالية العامة والنفقات الإيرادات العامة، (الإسكندرية: دار الجامعة للطباعة والنشر، 2000م)، ص 114.

(5) حسني الجندي، القانون الجنائي الضريبي، (القاهرة: دار النهضة العربية، 2006م)، ص 14.

عرفها آخر عبارته عن إقتطاع مالي تقوم به الدولة عن طريق الجبر وتحصل من ثروة الأشخاص ودون مقابل خاص وذلك بغرض تحقيق نفع عام<sup>(1)</sup>.

عرفها آخرون أنها فريضة مالية نقدية تجبها الدولة جبراً من المكلف بدون مقابل بهدف تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الأهداف النابعة من فلسفتها الإقتصادية والإجتماعية والسياسية<sup>(2)</sup>.

كما عرفها آخر مبلغ من المال تفرضه الدولة على المكلفين مساهمة منهم في تغطية نفقاتهم العامة بصيغة نهائية، ودون أن تعود عليهم بالنفع الخاص مقابل دفع الضريبة بإعتبارهم أعضاء متضامنين في الدولة التي تهدف إلى تقديم الخدمات العامة<sup>(3)</sup>.

عرفها آخر مبلغ من المال تفرضه الدولة على المكلفين بدفعها جبراً مساهمة منهم في تغطية نفقاتها العامة وتدفع من قبلهم بصفة نهائية ودون أن يعود عليهم نفع خاص مقابل دفع هذا المبلغ بإعتبارهم أعضاء متضامنين في الدولة ويكون فرضها مرتبطاً بالمقدرة على الدفع لتحقيق أهداف الدولة المالية والإقتصادية والإجتماعية<sup>(4)</sup>.

كما عرفها آخر بأنها إقتطاع مالي في شكل مساهمة نقدية إجبارية من الأفراد للمشاركة في تحمل أعباء الخدمات العامة، تبعاً لمقدرتهم على الدفع ودون النظر إلى تحقيق نفع خاص يعود عليهم من هذه الخدمات أو هذه النفقات وتستخدم حصيلتها في تحقيق أهداف إقتصادية وإجتماعية ومالية وغيرها وتقوم الدولة بتحصيلها لذلك<sup>(5)</sup>.

عرفها آخر أنها إقتطاع مالي يلزم الأشخاص بأدائه للسلطات العامة بصفة نهائية دون مقابل معين بغرض نفع عام<sup>(6)</sup>.

كما عرفها آخرون أنها فريضة إلزامية يلتزم المكلف بدفعها للدولة حسب قدرته وبغض النظر عن المنافع التي تعود عليه من جراء تقديم هذه الخدمات أو تحقيق حاجة عام<sup>(7)</sup>.

يرى الباحث أن التعاريف أعلاه رغم تنوعها إلا أنها تدور في ذات الفلك ومتقاربة جداً إلا أن الباحث توسع في البحث عن هذه التعاريف من كافة نواحيها لضمان الخروج بأفضل وأوسع تعريف ممكن للضريبة حيث ركز الباحث أن الضريبة لا يقابلها نفع خاص مباشر على مؤديها وتتاول أيضاً المنظور الإجتماعي والإقتصادي والسياسي للضرائب، وعليه يرى الباحث أن الضريبة عبارة عن فريضة إلزامية مالية نقدية تفرضها الدولة جبراً على الأفراد سواء أشخاص طبيعيين أو

(1) مجدي شهاب، أصول الإقتصاد العام والمالية العامة، (القاهرة: دار الجامعة الجديدة، 2004م)، ص302.

(2) محمد أبو نصار وآخرون، الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق، (عمان: مركز أحمد ياسين، 2003م)، ص16.

(3) محمد جمال ذنبيات، المالية العامة والتشريع الضريبي، (عمان: دار الثقافة، 2003م)، ص121.

(4) جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2010م)، ص82.

(5) عبد المطلب عبد المجيد، إقتصاديات المالية العامة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2005م)، ص239.

(6) محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة، (حلب: منشورات جامعة حلب، 1999م) ص151.

(7) محمد خالد المهديني وخالد الخطيب الحبش، المالية العامة والتشريع الضريبي، (دمشق: منشورات جامعة دمشق، 2006م) ص175.

إعتباريين ويتم تحصيله منهم بشكل نهائي ودون مقابل مباشر لتغطية الأعباء العامة للدولة بكافة نفقاتها دون أن يعود على المكلف نفع خاص مقابل دفع الضريبة وبغرض تحقيق نفع عام نابع من مضمون فلسفتها الإقتصادية والإجتماعية والسياسية .

### ثانياً : نشأة وتطور الضرائب :

إن الضريبة كانت دائماً مثاراً للخلاف، حيث لعبت المدن والتجمعات البشرية دوراً كبيراً في ظهور الضرائب، وقد تميز العصر القديم بأنه عصر الإكتفاء الذاتي وظروف المعيشية البسيطة، وعدم وجود أية علاقات مشتركة بين الناس، وبالتالي فإن الفرصة لم تكن مهياً لوجود الضرائب، لكن مع تطور حياة الإنسان وإستقرار الجماعات البشرية وظهور السلطة المركزية التي تعهدت بتوفير الأمن والحماية، ظهرت الضرائب لغايات الإنفاق على إحتياجات المجتمعات وحمايتها من الإعداء، وكانت السلطة هي الجهة المخولة بجمعها، ومع ذلك فإن ظهور الضرائب كان مرافقاً لوجود الدولة وتطور المجتمعات، ومع التطور في نواحي الحياة وظهور إحتياجات مختلفة للإنسان، ساهمت النواحي الإقتصادية، الإجتماعية، والسياسية في تحقيق التنمية في شتى المجالات وظهرت أهداف مختلفة للضريبة كالسعي الدائم من قبل الحكومات في دول العالم لتوفير الأموال الكافية من التحصيلات للإنفاق على حاجات مجتمعاتها (1).

تطورت الضريبة على مر العصور من عهد اليونانيين والرومان والعصر الإسلامي حتى العصور الوسطى بلوغاً للعصر الحديث نستعرضها بإيجاز شديد على النحو الآتي (2):

يعود فرض الضرائب إلى أقدم العصور التاريخية، فقد وجدت الضرائب مع إنقسام المجتمع إلى طبقتين طبقة تملك وأخرى لا تملك، ثم مع ظهور الدولة (السلطة العامة) حيث يرى البعض أن الضريبة تمثل جوهر الدولة إقتصادياً، وتطورت مع تطور أهدافها السياسية والإقتصادية والإجتماعية.

الرومان إعتبروا الضريبة عملاً من أعمال السيادة العامة تفرضها السلطة المركزية، بقصد تغطية النفقات العامة والدفاع عن الإمبراطورية، ولعل أهم ما يميز فرض الضرائب في العصر القديم، أنه كان تعبيراً خالصاً عن إرادة السلطة دون أي إعتبار لرضا المكلفين، ودون مراعاة لمقدرتهم التكاليفية، أما بالنسبة لأهم الإقتطاعات الضريبية التي سادت في العصر الروماني فهي ضريبة الرؤوس التي كانت تُفرض على كل شخص، بغض النظر عن كونه يملك ثروة أم لا يملك. إلى جانب بعض الضرائب الجمركية، ورسم المرور .

نتيجةً لإزدياد أعباء السلطة في العصور الوسطى، فقد إزدادت الحاجة إلى موارد إضافية، وإزدادت أهمية الضرائب كحصيلة، وقد إتخذ فرض الضريبة في هذه المرحلة طابعاً طبقياً، حيث

(1) Dora Hancock, **Taxation Policy & Practice**, (London: Chapman & Hall, 1995) p7.

(2) علاء الدين جبل ومحسن المهر، دراسة تحليلية لإجراءات تحقق ضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية، (اللاذقية: مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية- سلسلة العلوم الإقتصادية والقانونية، المجلد (27)، العدد (2)، 2005م)، ص ص 188-189.

إقتصر أمر إلزامها على طبقات معينة من الشعب دون غيرها، ففي القرن الخامس عشر وخلافاً لما كان عليه الحال في القرن الرابع عشر - حيث كان الملك يحصل على الضريبة بشكل إستثنائي وكانت تعتبر بمثابة هبة - أصبحت الضريبة ذات طابع عام، حيث أُقر في إنكلترا عام (1429م) فرض ضريبة الملكية بشكل دائم، وأصبح للملك سلطة إصدار قوانين فرض الضرائب، وبعد قيام الثورة الصناعية في إنكلترا، والثورة الفرنسية، ظهر ما يسمى بنظام الإقتصاد الحر وتكريس مفهوم الطابع الإلزامي للضرائب القائم على أساس نظرية التعادل، حيث إعتبرت الضريبة أنها ليست سوى مبلغ يُدفع مسبقاً للدولة لضمان الحصول على حماية السلطة العامة .

في حين إعتبر بعض المفكرين الأوروبيين أن الدولة بجبايتها للضرائب تفر عقد تأمين، يتم بمقتضاه إجراء عملية تأمين للمواطن من المخاطر التي يتعرض لها مقابل دفع الضريبة، علماً أن هذه النظرية تعرضت للكثير من الإنتقادات، كما تجدر الإشارة إلى أن العديد من كتاب القرن التاسع عشر ذهبوا إلى أن الضريبة : هي ثمن لخدمات الدولة التي تهدف إلى إشباع الحاجات العامة .

مع تزايد دور الدولة وتدخلها في الحياة الإقتصادية والإجتماعية، إزدادت الإلتزامات المترتبة على خزينة الدولة وتطور المفهوم العام للإقتطاع الضريبي ليصبح إلزامياً بغض النظر عن كون قيمة هذا الإقتطاع تعادل أو لا تعادل قيمة الخدمات الإجتماعية التي سيستفيد منها المكلف، وأصبحت بذلك الضريبة تمثل فريضة من المال تحصل عليها الدولة من الأفراد، دون مقابل شخصي، كما أضفت المهام التقليدية للدولة في أوائل القرن العشرين على مفهوم الضريبة طابعاً حياً تقليدياً متأثر بدور الدولة نفسها .

**ثالثاً : المراحل التي مرت بها الضرائب :**

تطورت الضرائب على مر العصور من خلال مراحل يمكن تقسيمها على النحو التالي<sup>(1)</sup>:

أ. **المرحلة التقليدية والبدائية:** هي مرحلة ما قبل نشوء الدولة التقليدية : بتنظيماتها المعروفة والتي كانت ممثلة في القبيلة وكان الإعتماد على ما يعطيه أفراد تلك المجتمعات إلى قائدهم طوعية وإختياراً للمساهمة في تحسين أوضاع ذلك التنظيم .

ب. **مرحلة نشوء وتطور الدولة التقليدية :** وتشتمل على ظهور تنظيمات أكثر تطوراً كنظام سياسي إذ أصبحت الدولة هي الأساس، وأصبح الهدف من فرضها هو الحصول على موارد مالية مع عدم أخذ آثار الضرائب الأخرى في الإعتبار .

ج. **المرحلة التالية لظهور الدولة :** نظراً لتطور العلاقات الإقتصادية بين الدول بعضها مع بعض الأمر الذي جعل الحكومات تلجأ إلى تخفيف عبء الضرائب المباشرة المفروضة سابقاً وفرض ضرائب غير مباشرة لها علاقة بتجارها الخارجية .

(1) طلال محمد علي الججاوي وهيثم علي محمد العنكي، المحاسبة والتحاسب الضريبي، (كربلاء: دار الكتب موزعون وناشرون، ط2 ، 2014م)، ص ص 18-19.



د. **مرحلة سعي الدولة لتحقيق الرفاهية** : أصبحت الدولة تستخدم الضرائب لا لكونها مورداً مالياً فقط وإنما إستخدامتها لتحقيق الرخاء والرفاهية للجميع، وقد ظهرت هذه المرحلة بعد ظهور المشروعات الكبيرة التي أدت بدورها إلى حدوث التطورات في جميع المجالات مما أدى إلى العودة إلى الضرائب المباشرة على حساب التقليل من الضرائب غير المباشرة . يرى الباحث إن المراحل يمكن تصنيفها بعدة مقاييس مختلفة حيث إن الأساس في الضرائب لم يكن بشكلها الحالي إنما ظهرت وتطورت مع ظهور كل من الدولة الحديثة والنظم الإقتصادية المعاصرة ومع الثورة الصناعية ومع ظهور المشروعات الكبيرة التي أدت بدورها إلى حدوث التطورات في جميع المجالات وإن هذا النمو واضح في معظم الدول وتتطور الضريبة بتطور الدولة .

#### رابعاً : أهداف الضرائب :

هناك أهداف رئيسة للضرائب أهمها :

##### 1. أهداف مالية :

يتمثل الهدف المالي في توفير الأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة وكذلك تقليل تكاليف الجباية الضريبية حيث تعتبر الغلة الضريبية المصدر الرئيسي لتمويل النفقات العامة، ولا يخفى أن النفقات العامة للدولة في تزايد في الحكومات المعاصرة، ويمكن القول أن حجم الإنفاق العام مرتبط بمدى شمول أو إنكماش النشاط العام الذي تقوم به الحكومات في المجالات المختلفة وهذا يرتبط بالنظام السياسي والإقتصادي الذي تتبناه كل دولة، كما ينتج عن ظاهرة تزايد النفقات العامة ضرورة زيادة حجم الإيرادات العامة واللجوء إلى فرض الضرائب وتحصيلها من خلال النظام الضريبي، ويجب الإشارة إلى أن الإيرادات العامة ليس مصدرها الوحيد الغلة الضريبية إنما لها مصادر أخرى<sup>(1)</sup> .

##### 2. أهداف إقتصادية :

يتم من خلال إستخدام موارد الدولة من الضرائب في إحداث آثار إقتصادية من خلال تحقيق أفضل إستخدام للموارد في كافة المجالات مثل (حماية الصناعات الوطنية، تشجيع الإستثمارات الأجنبية، دعم القطاعات الإقتصادية، الحد من التضخم، الحد من الإنكماش)<sup>(2)</sup> .

يمكن تحديد الأهداف الإقتصادية بما يلي<sup>(3)</sup> :

أ. تشجيع الصادرات عن طريق إخضاعها لنسبة الصفر، والسماح بإسترجاع الضريبة على السلع إذا تم تصديرها لخارج البلاد .

(1) عبد العظيم إبراهيم العوض، الضريبة على المهن الحرة في السودان المشاكلة الضريبية والمحاسبية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2005م)، ص 34.

(2) بسام سويلم عواد، أثر ضريبة المبيعات على تجارة الجملة في قطاعي الألبسة والأدوات الكهربائية في الأردن، (المفرق: جامعة آل البيت، كلية إدارة المال والأعمال، رسالة ماجستير غير منشورة، 2006م)، ص 22.

(3) عمر بني إرشيد، المحاسب الضريبي، (عمان: المطابع المركزية، 2011م)، ص 14 .

- ب. الحد من الإستهلاك بفرض الضريبة بشكل مرتفع على السلع غير الضرورية .
- ج. فرض ضريبة على السلع المستوردة بناء على القيمة الجمركية وليس على القيمة الحقيقية حيث أن القيمة الجمركية تكون أعلى بحيث تحقق المنافسة مع المثل المحلي بما يعمل على تشجيع الصناعة المحلية .
- د. منع الإزدواج الضريبي من خلال خصم الضريبة على المدخلات ومستلزمات الإنتاج من الضريبة المستحقة على المنتج النهائي .

### 3. أهداف إجتماعية :

الأهداف الإجتماعية للضريبة كثيرة ومتنوعة وخصوصاً بعد ظهور ما يسمى بمفهوم العدالة الإجتماعية وبروز الإتجاهات الحديثة لتوزيع عادل للدخل، والحد من إستغلال الطبقات العاملة، بالإضافة إلى ظهور مفاهيم توزيع العبء الضريبي في المجتمع حسب مستوى الدخل، فالضريبة العصرية وسيلة لإعادة توزيع الدخل والثروات وتلعب الضريبة دوراً إجتماعياً هاماً ومؤثراً في طبقات المجتمع المختلفة، لقد حاولت الدول في عصرنا الراهن إستخدام الضريبة كوسيلة مهمة في تحقيق مجموعة من الغايات الإجتماعية ومن هذه الغايات (منع تكثف الثروة في فئة قليلة من المجتمع، وتوجيه سياسة النسل في الدولة حسب رغبة الدولة في الزيادة السكانية أو الحد منها، معالجة أزمات السكن مثل إعفاء قطاع الإسكان من الضرائب، إعادة توزيع الدخل والثروة، معالجة الظواهر الإجتماعية السيئة مثل فرض ضرائب مرتفعة على الكحول والدخان)<sup>(1)</sup> .

### 4. أهداف بيئية :

إن لموارد البيئة والتنمية المستدامة تأثير على المجتمع، ويكون ذلك عن طريق قبول النفقات التي تدخل ضمن المحافظة على البيئة عند إحتساب الدخل الخاضع، ومنح حوافز تشجيعية للمنشآت التي تتقيد بمتطلبات السلامة البيئية والتنمية المستدامة، وبالمقابل يتم فرض ضرائب إضافية على المنشآت غير الملتزمة بقواعد ومتطلبات السلامة البيئية وعلى الملوثات البيئية<sup>(2)</sup> .

### 5. أهداف سياسية :

تستعين السلطات السياسية بالضرائب لتحقيق وظائفها وأهدافها المختلفة، وتتأثر هذه الوظائف والأهداف بالنظم السياسية وبالسياسات المختلفة المرسومة لتحقيق تلك الأهداف والوظائف، مع ضرورة التنسيق بين السياسات المختلفة في إطار إستراتيجية شاملة على مستوى الدولة للعمل على تحقيق أهداف ووظائف الضرائب بشكل فعال<sup>(3)</sup> .

(1) أمجد جميل صبحي الإمام، الجمعيات الخيرية والتهرب الضريبي في الضفة الغربية في عهد السلطة الفلسطينية، (نابلس: جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2006م)، ص 37، نقلا عن : أحمد زهير و خالد الخطيب ، المالية العامة ( عمان: دار زهران للنشر والتوزيع ، 1997) ص ص 138-139 .

(2) إبراهيم يوسف عبد جوفيل، التهرب الضريبي لدى شركات الأشخاص في الأردن، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2005م)، ص 95.

(3) خالد الخطيب ووليد عبد القادر، الأصول العلمية في المحاسبة الضريبية، (عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع، 1998م)، ص 15.

يرى الباحث من خلال دراسة أهداف الضريبة أن الدول المتقدمة تعطي كل من الأهداف الإجتماعية والسياسية والبيئية الأهمية الرئيسية في حين تعطي دول العالم الثالث الأهداف المالية والإقتصادية الأهمية القصوى لتغطية العجز في الموازنات والإستمرار بالإنفاق العام في حين الأهداف الإجتماعية والسياسية والبيئية ليس لها أهمية وتكاد تكون معدومة لدى الدول النامية .

#### خامساً : أهمية الضرائب :

إن التطورات الإقتصادية والإجتماعية، وما صاحبها من تطورات في الفكر الإقتصادي والمادي، أدت إلى إحداث التطور الذي أصاب أغراض الضريبة، تراوحت هذه الأغراض بين الحياد الذي رفع شعاره التقليديون وبين ضرورة تدخل الدولة في الحياة الإقتصادية والإجتماعية، قال به الباحثون ولم ينكر هؤلاء أهمية الغرض المالي للضريبة، ولكنهم يضيفون إليه أغراضاً أخرى إقتصادية وإجتماعية على وجه الخصوص ويتمثل بدور الدولة على الدخل في تمويل الإنفاق العام، ودور الضرائب في تنمية الدور الإقتصادي والإجتماعي<sup>(1)</sup> .

يرى الباحث إنه تتمثل الأهمية بالدرجة الأولى بالنواحي المالية بسبب العجز الدائم في موازنة الدولة السنوية وإعتمادها على المعونات الخارجية لتغطية العجز بأوجه الإنفاق العام، ولا تهتم معظم الدول النامية بالأغراض الإجتماعية .

#### سادساً : خصائص الضرائب :

تتسم الضرائب بخصائص رئيسة منها<sup>(2)</sup>:

#### 1. الضريبة فريضة نقدية :

شأنها في ذلك شأن موارد الدولة الأخرى، تتجلى في صورة نقود برغم أنها لم تكن كذلك في النظم القديمة، حيث كانت تُجبي في شكل عيني، على أساس إلزام الأفراد بتسليم أشياء معينة، أو جزء من المحصول، وهذه الأشكال كانت تتفق وطبيعة الإقتصاديات العينية وسيادة القطاع الزراعي، وشيوع نظام المبادلة في تلك العصور، بيد أنه مع تقدم المجتمعات وتطور الحياة الإقتصادية وانتشار إستعمال النقود، ظهرت عيوب الجباية العينية، ولأسباب متعددة أهمها :

أ. تحمل الإدارة للجباية نفقات باهظة في نقل وحفظ المحصول .

ب. عدم تحقيق الضريبة للعدالة بين المكلفين وذلك لإلزامهم بدفع مقدار محدد من المحصول بغض النظر عن مقدار الإنتاج، وعلى الرغم من تفاوت تكاليف إنتاجهم .

يرى الباحث أن هذا الأمر يجعل الضرائب النقدية أكثر ملاءمة للنشاط الإقتصادي والنظام المالي المعاصر وأنه لا بد من نقدية الضريبة حيث يتم الإنفاق نقداً للنفقات العامة لدولة كما تقوم الإدارة في الدولة بدعم السلع والخدمات وتعويض المواطنين نقداً في حالات الكوارث .

(<sup>1</sup>) إلهام محمد علي الرضا، أثر ضريبة الأرباح التجارية والصناعية على الإيرادات العامة للدولة، (الخرطوم : جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، قسم المحاسبة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2006م)، ص 14.

(<sup>2</sup>) علاء الدين جبل ومحسن المهر، مرجع سابق، ص 190.

## 2. الضريبة فريضة إزامية :

فالإلتزام بأداء الضريبة واجب على جميع المكلفين، مادامت قد توافرت لديهم الشروط التي حددها النظام القانوني لكل ضريبة، كما أن عنصر الإلزام يبدو واضحاً من خلال إستقلال الدولة بوضع نظامها القانوني من حيث تحديد وعائها وسعرها وكيفية تحصيلها، دون الرجوع في ذلك إلى الأفراد المكلفين بدفعها، بيد أن عنصر الإلزام لا ينفي المبدأ الدستوري القاضي بضرورة موافقة الشعب ممثلاً بنوابه في البرلمان على فرض الضرائب، وعدم إمكان فرضها بواسطة السلطة التنفيذية وحدها، يتعلق بهذه الخاصية مبدأين حول هل تفرض الدولة الضريبة على المكلفين على ضوء المنافع التي عادت عليهم من الخدمات التي تقدمها وهذان المبدأان هما<sup>(1)</sup>:

أ. مبدأ المنفعة كأساس لفرض الضريبة : يقضي أن يتم توزيع الأعباء الضريبية بين أفراد المجتمع وفقاً للمنافع التي تعود على كل فرد منهم من جراء قيام الحكومة بنشاطها العام وبالتالي تتفاوت قيمة ما يدفعه كل فرد بتفاوت الكمية التي يستهلكها من السلع والخدمات الخاصة التي تقدمها الدولة .

ب. مبدأ القدرة على الدفع : يقتضي هذا المبدأ أن توزع الأعباء الضريبية بين أفراد المجتمع وفقاً لقدرتهم على دفع قيمة الخدمات التي تقدمها الدولة، فالحكومة في أصل فكرتها لا تغدو أن تكون هيئة تنظيمية قصد بها تقديم خدمات جماعية لا تخضع لمبدأ الإستبدال تحقيقاً لصالح المجتمع .

يرى الباحث أن الضريبة واجبة على جميع المكلفين التي تستحق عليهم وتحصل جبراً وقهراً وكل دولة تضع نظاماً خاصاً بها يكون ملزماً للمواطنين والمقيمين بالدولة وتضع نظامها القانوني من حيث تحديد وعائها وسعرها وكيفية تحصيلها، دون الرجوع في ذلك إلى المكلفين بدفعها .

## 3. الضريبة فريضة بلا مقابل :

نعني بذلك أن المواطن يقوم بدفع الضريبة دون أن يكون ذلك لقاء حصوله على منفعة خاصة تقدمها الدولة له، وذلك تأكيداً لبعدها فكرة الضريبة عن العقد أو الثمن، وإقامتها على أسس من التضامن الإجتماعي وفقاً للأيديولوجية السائدة في المجتمع، إلا أن المكلف قد يتمتع بالخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق والخدمات العامة، وذلك بإعتباره عضواً في المجتمع، وليس بإعتباره مكلفاً للضرائب .

يرى الباحث أنه لا يجوز للمكلف النظر إلى مدى إنتفاع الفرد بالخدمات العامة لتقدير مقدار الضريبة التي يتعين عليه دفعها، بل يُنظر إلى مدى قدرته على تحمل نصيباً من الأعباء العامة دون تحقيق منفعة مباشرة للمكلف .

(1) خليل أبو حشيش، المحاسبة الضريبية، (عمان: أتراف للنشر والتوزيع، 2010م)، ص 18.

#### 4. الضريبة تُمكن الدولة من تحقيق الصالح العام :

تحصل الدولة على الضرائب إضافةً إلى غيرها من الإيرادات العامة، لتمويل نفقاتها العامة بهدف تحقيق أغراض إقتصادية وإجتماعية مختلفة، تعود بالنفع العام على المجتمع، كحماية الصناعة الوطنية، من خلال سياسة الضرائب الجمركية أو تشجيع الإيداع والحد من الإستهلاك لتعبئة الفائض من أغراض التنمية الإقتصادية وكذلك بهدف تقليل التفاوت في الدخل بين فئات المجتمع المختلفة .

إن من الحقائق الواضحة للجميع إن الدول النامية تعتمد بدرجة كبيرة على الضرائب لتغطية نفقاتها وتكون نسبة الضرائب الأعلى من إجمالي الإيرادات العامة وفي هذه الدول يعتبر الصالح العام بالدرجة الأولى بمقدرة الدولة على تغطية نفقاتها، ويعتقد الباحث إن أهم الخصائص تتمثل في أن الضريبة بدون نفع مباشر يعود على مؤديها رغم أنه يدفعها قهراً إنما تحقق النفع العام للمجتمع .

#### سابعاً : أركان الضريبة :

تتمثل أركان الضريبة في عدة عناصر أهمها ما يلي<sup>(1)</sup>:

##### 1. الواقعة المنشئة للضريبة :

يقصد بها تحقق الفعل الذي يجعل دين الضريبة يتولد في ذمة المكلف، ويختار المشرع الضريبي الواقعة المنشئة لكل ضريبة مراعيًا في ذلك ما يحسن توافره فيها من شروط، ومن الطبيعي فإن الواقعة المنشئة للضريبة تختلف من ضريبة إلى أخرى، ففي الضريبة على إيرادات النشاط الصناعي والتجاري تكون الواقعة المنشئة للضريبة هي تحقيق ربح في نهاية السنة المالية للمنشأة، وفي الضريبة على المرتبات وما في حكمها تكون الواقعة المنشئة للضريبة هي وضع المرتب تحت تصرف صاحبه<sup>(2)</sup> .

##### 2. المكلف :

هو من يدفع الضرائب وهو العنصر الأساسي في النظام الضريبي ويمكن تصنيف المكلف إلى شخص طبيعي أو شخص اعتباري، ولتحقيق الكفاءة والفاعلية في النظام الضريبي فإن الأمر يتطلب نشر مزيد من الوعي الضريبي وطرق وقواعد حساب الضريبة وسدادها حتى يقف كل مكلف على حقوقه وإلتزاماته تجاه الخزنة العامة، والوعي من شأنه أن يعمل على تحسين الجو النفسي بين الإدارة الضريبية والمكلفين مما يؤدي في النهاية إلى تقبلهم للضريبة وتقليل إحتتمالات التهرب الضريبي الأمر الذي يؤدي في النهاية إلى زيادة الغلة الضريبية<sup>(3)</sup> .

(1) طلال محمد علي الجاوي وهيثم علي محمد العنكي، مرجع سابق، ص 23.

(2) جلال الشافعي، مبادئ المحاسبة الضريبية، (مصر: منشورات جامعة الزقازيق، 2006م)، ص 66 .

(3) إلهام محمد علي الرضا، مرجع سابق، ص 20.

### 3. وعاء الضريبة :

إنه المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة مع ضرورة توافر العنصر الزمني لهذا الوعاء حسب الأنظمة المحددة لذلك وعلى رأس المال أو الدخل ورأس المال معاً والأفراد فيما لو فرضت على الأفراد مباشرة بغض النظر عن دخولهم أو ثروتهم والوعاء الضريبي يتأثر بالنظام السياسي والإقتصادي والاجتماعي السائد في المجتمع (1) .

### 4. مقياس الضريبة :

باعتبار القياس المالي أحد الجوانب الجوهرية لوظيفة علم المحاسبة بفروعه المختلفة والمحاسبة الضريبية كأحد فروع علم المحاسبة تهتم بدراسة الأسس والقواعد التي نص عليها المشرع بصدد قياس الدخل الخاضع للضرائب فقد أخذ المشرع ببعض نواحي أسس القياس المالي في النظرية المحاسبية إلا أن المشرع إختص لنفسه أسساً وقواعد خاصة تخرج عن الأسس والقواعد المتعارف عليها في علم المحاسبة (2) .

يرى الباحث إن هذه الأركان مترابطة فيما بينها ولا يمكن فصلها عن بعضها فهي معا تشكل الضريبة كما هي بوضعها المعاصر دون تمييز أي ركن على إعتباره جوهرياً أو أكثر أهمية من الأركان الأخرى .

### ثامناً : القواعد الأساسية للضريبة :

لابد من وجود قواعد تحكم التنظيم الضريبي وهي أربعة قواعد رئيسة كما يلي :

#### 1. المساواة والعدالة :

تقضي هذه القاعدة بأن يساهم كل فرد بنصيبه العادل في النفقات العامة وذلك حسب مقدرته التي تتمثل في دخوله وتعرف العدالة بأنها المعاملة المتساوية والمعاملة غير المتساوية للأشخاص غير المتساوين أي أن يكون إشتراك كل مكلف في نفقات الدولة متناسباً مع مقدرته التكاليفية وبنسبة عادلة من الدخل الذي إكتسبه وينطوي هذا المفهوم على مبدئين متكاملين هما (3):

أ. **العدالة الأفقية :** يقصد بالعدالة الأفقية المعاملة الضريبية بين الأشخاص المتساوين في المراكز المالية أو بمعنى آخر إختلاف المعاملة الضريبية للمكلفين الذين يحتلون مراكز غير متساوية ويقصد بإختلاف المراكز المالية إختلاف الطاقة الضريبية .

ب. **العدالة الرأسية :** يقصد بذلك عدم المساواة في المعاملة الضريبية للأشخاص الذين تختلف ظروفهم ومن الملاحظ أن هذان المبدآن مكملان لبعضهما البعض حيث أن المساواة بين الأشخاص المتساوين تعني ضمناً عدم المساواة بين الأشخاص المختلفين .

(1) عزمي يوسف خطاب، الضرائب ومحاسبتها، (عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2010م)، ص 43.

(2) يحيى أحمد مصطفى قللي، الفكر المحاسبي للضريبة على الدخل، (الإسكندرية: مكتبة وفاء القانونية، 2012م)، ص

ص 10-11.

(3) مجدي شهاب، مرجع سابق، ص ص 310 - 311.

يرى الباحث أن هذه القاعدة لها انعكاسات إقتصادية وإجتماعية مباشرة كونها تحافظ على ثبات الضريبة على مستوى يمكن الدولة من الإستقرار ويساعد على تقبل أفراد المجتمع للضرائب وذلك يسهل تحصيلها من المكلفين بدفعها .

## 2. قاعدة اليقين :

يقصد بها أن تكون الضريبة التي يلتزم بدفعها المكلف محدودة ومعلومة بوضوح على سبيل اليقين دون غموض أو تحكم، وذلك بأن سعرها ووعائها ومعيار دفعها وطريقة تحصيلها وكل ما يتصل بها من إجراءات مقررة بوضوح حتى يعلمه المكلف ويستطيع مقارنة إلتزاماته بالإلتزامات الأخرى وفقاً للتشريعات المقررة ولقد حرم الإسلام على إقرار هذا المبدأ كما حدد طرق جبايتها وقد أدت هذه المعرفة على وجه اليقين إلى إستقرار المعاملات المالية وبث الإطمئنان عند المكلفين<sup>(1)</sup> .

يرى الباحث أن هذه القاعدة تعكس مدى إستقرار التشريعات الضريبية في الدول بشكل عام وهذا ينعكس تلقائياً على شكل تحصيلات ضريبية .

## 3. قاعدة الملاءمة في الدفع :

من الضروري أن يتم تنظيم الضرائب والأحكام المتعلقة بها على نحو يتلاءم مع أحوال المكلفين المادية ونفسياتهم، سواءً من حيث إختيار وعائها، أو أسلوب تحديدها، وكذلك النواحي المرتبطة بكيفية الجباية وموعدها وإجراءاتها<sup>(2)</sup> .

يرى الباحث إن إختيار الوعاء الضريبي وتحديد أسلوب التحصيل الأمثل لتحصيل الضريبة ينعكس مباشرة على إرتفاع مستوى التحصيلات الضريبية .

## 4. قاعدة الإقتصاد في نفقات التحصيل :

تعني هذه القاعدة الإقتصاد في كلفة الجباية الضريبة أي أن تنظم كل ضريبة بحيث لا تزيد كلفة جبايتها عما يدخل خزانة الدولة ويعني ذلك أن على الدولة أن تختار أسلوباً للجباية يكلفها أقل نفقة ممكنة حتى لا يتحمل المكلف تضحية في غير موضعها ويتضائل الفرق بين ما يدفعه وما يدخل خزانة الدولة فكل زيادة في كلفة الجباية تؤدي إلى تحمل المكلف بعبء لا تقابله زيادة في الإيرادات العامة وعليه تكون أفضل الضرائب هي تلك التي تتميز بإنخفاض كلفة تحصيلها وإرتفاع حصيلتها<sup>(3)</sup> .

كما تعني أيضاً هذه القاعدة أن تكون نفقات جباية وتحصيل الضريبة في أدنى حد ممكن، حتى لا يتم تبديد الضريبة المحصلة، وتقليل صافي الإيراد الضريبي المحصل بعد خصم نفقات

(1) أحمد عبد الله إبراهيم، المالية العامة في السودان ، (الخرطوم: مطبعة جامعة النيلين، الطبعة الثانية، 1996م)، ص 190.

(2) علاء الدين جبل ومحسن المهر، مرجع سابق، ص 191.

(3) عادل فليح العلي، مالية الدولة، (عمان: دار زهران للنشر والتوزيع، 2012م)، ص 240.

الجباية، وهو ما يمس جانب الوفرة في الحصيلة، وهذا يتطلب تسهيل إجراءات الجباية، ومراعاة ذلك عند تحديد الوعاء الضريبي<sup>(1)</sup>.

يرى الباحث أن هذه القاعدة تعكس مستوى التقدم في كفاءة الوحدات الإدارية في إدارة الإيرادات الضريبية كون إنخفاض كلفة التحصيل مقارنة مع الإيرادات يبين مدى كفاءة هذه الوحدات الضريبية.

كما يرى الباحث أن القواعد الرئيسة الأربعة الأصل بها الترابط علماً أنها تكون فعالة بشكل متفاوت حسب مدى تقدم المجتمع بين الدول المتقدمة والنامية، تهتم الدول النامية على قاعدة الإقتصاد في نفقات التحصيل وتهتم الدول المتقدمة بالملاءمة والعدالة واليقين، وغالباً ما تكون القوانين غير واضحة في الدول النامية على عكس الدول المتطورة وتجدر الإشارة إلى أن إحترام الدولة لمجموعة القواعد التي سبق عرضها عند قيامها بفرض أي نوع من الضرائب هو الذي يخفف من حدة هذه الأعباء ويجعلها أكثر قبولاً للمكلفين بها، في حين أن الإخلال بهذه القواعد يعني تعسفاً في استخدام الدولة لحقها في فرض الضرائب عليهم مما يزعزع الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.

#### تاسعاً : القواعد المستحدثة للضرائب :

تمثل القواعد التي أضيفت إلى القواعد التقليدية مع مرور الزمن، وهي كما يلي<sup>(2)</sup>:

1. **الإستقرار** : يقصد به تجنب التعديلات المستمرة في التشريع ؛ لأن هذه التعديلات تخل بقاعدة اليقين، وتؤدي إلى نتائج غير مستحبة لكل من المكلف والإدارة الضريبية.
  2. **الإنتاجية** : يقصد بها أن يتوصل النظام الضريبي إلى أكبر قدر ممكن من الطاقة الضريبية للمجتمع، مع مراعاة ألا يؤدي ذلك إلى ردود أفعال قد تضر بالحوافز الإيداعية والإنتاجية والإستثمارية للمجتمع.
  3. **المرونة** : يقصد منها أن يتمكن النظام الضريبي من أن يتكيف بسهولة مع تغير الظروف الإقتصادية، فتزيد حصيلته في فترات الراج، وتخفض في فترات الكساد.
- يرى الباحث أن هذه القواعد يمكن أن تعد مهمة حيث أن الإستقرار الضريبي يزيد من حجم الإيرادات وينشط الإقتصاد الوطني في حين المرونة تساعد على تخفيف الشعور بالعبء الضريبي وتعني الحصول على إيرادات أكثر من الضريبة بصورة تلقائية كلما إرتفعت دخول الأشخاص أو رؤوس أموالهم والإنتاجية تساعد على رفع الطاقة الضريبية وتقدم إيرادات كافية للدولة من دون إحداث تأثير غير ملائم على عملية الإنتاج في الإقتصاد الوطني.
- أضاف بعض الباحثين قواعد عامة للضرائب منها ما يلي<sup>(3)</sup>:

(1) نضال صبري، محاسبة ضريبة الدخل، (عمان: منشورات جامعة القدس المفتوحة، 2001م)، ص 13.

(2) جلال الشافعي، مرجع سابق، ص 25.

(3) طلال محمد علي الججاوي وهيثم علي محمد العنبيكي، مرجع سابق، ص 28.



1. **قاعدة البساطة** : تفرض وجوب سهولة فهم وإدراك أي نظام ولا يكون معقدا يصعب فهمه .

2. **قاعدة المناسبة** : يجب فرض الضريبة على ضوء قاعدة إقتصادية وإجتماعية وسياسية مناسبة وهذا حسب السائد في ذلك البلد .

3. **قاعدة التنوع** : وجوب تنوع النظام الضريبي وعدم إعماده على ضريبة واحدة، لكي يتوزع عبء الضريبة بين عدد أكبر من المكلفين .

يرى الباحث أن قاعدة البساطة تفرض سهولة النظام وهذا يساعد المكلفين على الإلتزام بالضرائب أما قاعدة المناسبة توجب فرض الضريبة على ضوء قاعدة إقتصادية وإجتماعية وسياسية مناسبة وهذا حسب السائد حيث أن الدول النامية تعتمد على القواعد الإقتصادية، وقاعدة التنوع وجوب تنوع النظام الضريبي وعدم إعماده على ضريبة واحدة، لكي يتوزع عبء الضريبة بين عدد أكبر من المكلفين ليحقق العدالة بين المواطنين .

#### عاشراً : الأساس القانوني للضريبة :

مما لا شك فيه أنه إختلفت الآراء ويمكن أن نتحدث عن إتجاهين لتأصيل حق الدولة في الخصوص حيث يسند أولها الى المنفعة التي تعود من جراء قيام الدولة بأداء الخدمات العامة في حين يسند ثانيها لإنتماء الفرد لجماعة تسودها مبادئ التضامن وتتمتع السلطة المهنية بالسيادة .  
نعرض ما قيل في نطاق هذين الأساسين على النحو الآتي<sup>(1)</sup> :

#### 1. أساس المنفعة :

ذهب البعض من فلاسفة القرنين السابع عشر والثامن عشر أمثال (مدايسو ولويس لوك) إلى أن الضريبة تدفع مقابل النفع الذي يعود على المكلف من الخدمات العامة التي تؤديها الدولة، ويتفق هذا الرأي مع تصور وجود عقد يربط بين الدولة ومواطنيها يعتمد بمقتضاه هؤلاء بالتنازل عن جزء من دخولهم وثرواتهم للسلطة العامة مقابل قيامها بمختلف الخدمات العامة اللازمة لمتعتهم ورفاهيتهم غير أنهم يختلفون في تكييف هذا العقد على النحو التالي :

أ. يصور على أنه عقد إيجار عمل أو بيع خدمات على إعتبار أن كل فرد يشتري من الدولة الخدمات التي تؤديها له ويدفع نصيباً من الضرائب كنسبة مما يحصل عليه من منفعة .  
ب. يصوره البعض على أنه عقد تأمين مع إعتبار أن الضريبة بمثابة القسط الذي يدفعه الفرد عن ممتلكاته لتأمين قيمتها كي تتسنى له الإستفادة من خدمات الأمن العام والإستمتاع ببقية ممتلكاته دون خشية أو قلق .

ج. يصوره آخرون على أنه عقد شراكة على إعتبار أن الجماعة التي يحيى فيها الفرد تشبه شركة مساهمة يتمثل مساهمياها في أفراد الجماعة ومجالس إدارتها في الحكومة المهيمنة

(<sup>1</sup>) مجدي شهاب، مرجع سابق، ص 308 .

على السلطات ويقتضي أن يساهم كل فرد في نفقات إدارتها بنسبه ما يملك من أسهم إلا أنه قد وجهت عدة إنتقادات لهذه النظرية يمكن تلخيصها في الآتي<sup>(1)</sup> :

- i. تناسب المنفعة المقدمة من الدولة للمكلف وفقاً لما قدمه من ضريبة وهذا لا ينطبق مع الواقع.
- ii. وفقاً لأنها عقد تعتبر خدمات لا تفسر إلزام الجيل الحاضر بدفع ضرائب تخصص حصيلتها للأجيال القادمة .
- iii. باعتبارها عقد تأمين حصرت الدولة في نطاق الأمن الداخلي والخارجي وفرض تعويض أو تأمين في حالة الضرر هذا لا تلتزم به الدولة .
- iv. في واقع الحياة ان الدولة ليست تنظيماً إتفاقياً بل هي كيان إجتماعي يُبنى ويُؤسس وينظم حياة الأفراد .

يرى الباحث أنه بناء على الأسس أعلاه مجتمعة أصبحت نظرية المنفعة لا تتناسب مع النظم الإقتصادية الحديثة وفقاً للتطور الذي لحق بالأنظمة الإقتصادية والسياسية مما دعت الحاجة الى إيجاد بديل لها .

## 2. أساس السيادة والتضامن :

يمكن تأصيل حق الدولة في فرض الضرائب على ما تتمتع به من سيادة وسلطات من قبل مواطنيها فهي تقدم مجموعة ضخمة من الخدمات والمنافع العامة للأفراد مما يستلزم توفير موارد مالية ثابتة لضمان وصفها بأداء هذه الخدمات على وجه مرضي يكون لها فرض الضرائب في الحدود اللازمة لتحقيق هذا الهدف وذلك إستناداً إلى مبادئ التضامن الإجتماعي والقومي فحياة الجماعة تحتم على الدولة أداء وظائفها ومن الضروري أن يتضامن الجميع في تغطيتها كل حسب قدرته التكاليفية بغض النظر عما يعود عليه من نفع مباشر من وراء الإنفاق العام<sup>(2)</sup> .

يرى الباحث أن هذا الأساس له علاقة بمستوى الإدارة العليا في الدولة حيث أن الإلتزام في الضرائب من حيث فرضها وتحصيلها يعطي مؤشراً قوياً جداً عن مستوى كفاءة الإدارة العليا في الدولة عموماً والإدارة الضريبية خصوصاً ومستوى تضامن المواطنين مع الدولة .

## الحادي عشر : أثر الضرائب في تحقيق الإستقرار الإقتصادي :

تعمل الضرائب على تحقيق الإستقرار الإقتصادي سواء لمعالجة حالة الكساد أو معالجة حالة التضخم كما يلي<sup>(3)</sup> :

1. دور الضرائب في حالة التضخم : لا شك أن دور الضرائب يتحدد من خلال العمل على تخفيض القوة الشرائية الزائدة، أي العمل على خفض الطلب الكلي ولا يتم ذلك إلا من خلال زيادة الضرائب الحالية أو فرض ضرائب جديدة .

(1) رفعت المحجوب، المالية العامة، (القاهرة: دار النهضة العربية، ط2، 1982م)، ص ص 198 – 201.

(2) مجدي شهاب، مرجع سابق، ص 309 .

(3) الهادي خالد إسماعيل، الآثار الإقتصادية للضرائب، (الخرطوم: مجلة المال والإقتصاد مجلة دورية يصدرها بنك فيصل الإسلامي السوداني، العدد (71)، يناير، 2013 م)، ص 43.

2. دور الضرائب في حالة الإنكماش : تتم معالجة الإنكماش من خلال زيادة الإنفاق الحكومي وخفض الضرائب بهدف رفع الطلب إلى المستوى الذي يحقق التشغيل الكامل، أو بعبارة أخرى العمل على خلق القوة الشرائية للقضاء على الفجوة الإنكماشية .

يرى الباحث أن الضرائب أداة فعالة في علاج كل من التضخم والإنكماش حيث إن التوسع في فرض الضرائب يحد من مستوى التضخم وتخفيض نسب الضرائب يحرك عجلة الإقتصاد التي تخفض من مستوى الإنكماش في الإقتصاد .

### الثاني عشر : مشروعية فرض الضرائب في الإسلام :

تعتبر الضرائب مصدراً من مصادر تمويل نفقات الدولة الإسلامية في حالة عجز مصادرها الأخرى عن الوفاء بالتزاماتها ونلخص الأدلة في الآتي<sup>(1)</sup>:

#### 1. فرض الضرائب بناء على المصلحة المرسلّة :

إعتمد فقهاء المسلمين في مشروعية فرض الضرائب على المصلحة ورفع الضرر المترتب على خلو بيت المال من المال، لأنه إذا خلا بيت المال عن ما يكفي لنفقات الدولة وكانت الدولة تحتاج إلى أموال لإشباع الحاجات العامة مثل دفع العدو، الأمن، العدل، وإقامة النظام وتقديم الخدمات العامة من تعليم وصحة تفرض هذه الضرائب .

#### 2. إلحاق الضرائب بالخراج :

إعتقد بعض الفقهاء في إباحتهم للضرائب على حقيقة أن الضرائب وظيفة مالية مثل الخراج الذي وضعه سيدنا عمر بن الخطاب رضي الله عنه أنه ضرب بالخراج على أرض العراق .

يرى الباحث أن الخلط بين الضرائب والزكاة أصبح شائعاً في كثير من الدول الإسلامية إلا أنه حسب أحكام الشريعة فإن الزكاة محددة أوجه الإنفاق على عكس الضرائب التي تتمتع الإدارة العليا في الدولة في حرية التصرف بها من حيث أوجه الإنفاق المختلفة .

#### الثالث عشر : علاقة الضريبة بالعلوم الأخرى :

إن الضريبة مرتبطة بالعديد من العلوم الحياتية منها<sup>(2)</sup> :

1. علم المالية : يبحث هذا العلم في تمويل الخزينة العامة للدولة من خلال الإيرادات العامة التي تكون الضرائب أهمها .

2. علم الإقتصاد : تعتبر الضريبة أداة فعالة في توجيه الإقتصاد لأي دولة .

3. النظام السياسي والإجتماعي في الدولة : تختلف الضريبة في أهدافها وتحصيلها ونظامها من مجتمع لآخر ومن نظام سياسي لآخر .

(1) أحمد مجذوب أحمد على، السياسة المالية في الإقتصاد الإسلامي، (الخرطوم: دار جامعة أم درمان الإسلامية، 1996م)، ص ص 202-207.

(2) طلال محمد علي الجاوي وهيثم علي محمد العنبيكي، مرجع سابق، ص ص 35-36 .

4. القانون : إلزام الضريبة يكون من خلال ما يحدده القانون بموجب التشريعات الخاصة بالضرائب .

5. علم الإحصاء : لا بد من الإستعانة بالبيانات الإحصائية التحليلية المتعلقة بدخول الأفراد والأموال الشخصية والقومية .

6. علم النفس : يجب أن يكون التشريع الضريبي مقبولا من المكلفين بنفوس مهيأة للرضى .  
إن من الوقائع التي باتت معروفة للجميع أن الضرائب ترتبط بكل نواحي الحياة حيث أنها تتعكس على مستوى الإنفاق على أي مجال في الحياة وأن الضرائب تعد أحد فروع العلوم المالية والإقتصادية في الدولة وأن دفع الضريبة ومدى مساهمتها الإجتماعية ينعكس مباشرة على السلوك النفسي للمكلف .

يرى الباحث أن الضرائب تتداخل في جميع أنواع العلوم كونها بالنهاية تتعكس على مجالات الإقتصاد ولأن الضرائب تدفع للحكومة مباشرة بلا وسطاء فإنها تعد من العلوم الأكثر بساطة بالظاهر إلا أنها من العلوم المعقدة لأنها ترتبط بجميع العلوم حيث يجب وضع أسس لتأدية الضريبة لأي نشاط يستحدث ولا بد من دراسة أثرها على النشاط الإقتصادي حيث يجب إعفاء بعض النشاطات لضمان إزدهار النشاط الإقتصادي في البلاد .

#### الرابع عشر : تحديد الدخل الخاضع للضريبة :

للتوصل إلى نتيجة أعمال الفترة المالية بدقة وبشكل يمثل حقيقة ما أسفرت عنها عمليات إقتصادية لمشروع معين لا بد من حصر جميع الإيرادات وطرح كافة المصروفات التي ساهمت بإنتاجها لغايات التوصل إلى الدخل الخاضع للضريبة في السنة المالية محل التقدير ويتم حصر المصروفات وفقاً لثلاث أسس هي (1) :

#### 1. أساس الإستحقاق :

أي تحمل كل فترة مالية بجميع المصروفات و النفقات التي تخصها سواء دفعت أو لم تدفع وكذلك حصر جميع الإيرادات التي إكتسبت خلال نفس الفترة سواء قبضت أو لم تقبض ويقتضي الأخذ بأساس الإستحقاق إجراء التسويات اللازمة لتحديد ما يخص كل فترة مالية .

#### 2. الأساس النقدي :

يعني الأساس النقدي تحمل كل فترة مالية بجميع المصروفات والنفقات التي دفعت خلال الفترة سواء كانت تخصها أو تخص فترات سابقة أو لاحقة وبذلك فإن الأخذ بالأساس النقدي لا يتطلب إجراء التسويات اللازمة لتحديد ما يخص كل فترة مالية من الإيرادات والمصروفات .

(1) خليل ابو حشيش، مرجع سابق، ص 29.

### 3. الأساس المختلط :

يتشكل الأساس المختلط من مزيج من الأساس النقدي وأساس الإستحقاق كأن يطبق الأساس النقدي على الإيرادات فتتحمل السنة بما يقبض منها سواء إكتسب أو لم يكتسب ويطبق أساس الإستحقاق على المصروفات حيث تتحمل نفس المصروفات سواء دفعت أم لم تدفع . يرى الباحث هنا أن الأساس المختلط أكثر عدالة من الأسس الأخرى إلا أن الأساس المطبق فعليا في معظم دول العالم أساس الإستحقاق في معظم الحالات إلا أنه لا بد من إستخدام الأساس النقدي في إثبات دخل بعض المهن مثل الطب والمحاماة .

### الخامس عشر : تحصيل الضريبة :

يطلق مصطلح تحصيل الضريبة على مجموع العمليات التي تهدف إلى نقل المبالغ الضريبية من جيوب المكلفين إلى صناديق الخزينة وهي المرحلة الأخيرة من المراحل التي تمر بها الضريبة وتعتبر من أهم المراحل لأن الإخفاق في تحصيل الضريبة يعتبر ضياع لكل الجهود والتكاليف التي أنفقت من أجل فرض الضريبة ويتم تحصيل الضريبة بعدة طرق منها<sup>(1)</sup>:

#### 1. التوريد المباشر :

بعد حدوث الواقعة المنشأة للضريبة يتم تحديد مقدار الضريبة حيث تقوم الإدارة الضريبية بإبلاغ دافع الضريبة بمقدارها ومواعيد دفعها والخطوات الواجب أن تتبع في تسديد الدين ويكون الوفاء المباشر للدين بدفعة واحدة أو بعض دفعات على شكل أقساط وفقا للنص القانوني المحدد لذلك.

#### 2. الأقساط المقدمة :

تتبع الإدارة الضريبية طريقة الأقساط المقدمة التي يقوم بمقتضاها المكلف بدفع أقساط دورية خلال السنة المالية طبقاً لإقرار يقدمه عن دخله المتوقع وحسب قيمة الضريبة المستحقة عن السنة الماضية على أن تتم التسوية النهائية .

#### 3. الحجز من المنبع :

حسب هذه الطريقة يلزم القانون شخصاً ثالثاً بتحصيل الضريبة من المكلف وتوريدها إلى الخزينة العامة وتتميز هذه الطريق بما يلي :

- أ. سهوله و سرعة التحصيل.
- ب. إستحالة التهرب من الضريبة.
- ج. لا يشعر المكلف بوقع الضريبة في أغلب الأحيان لأنه يجهل مقدارها.
- د. يتضمن هذا الأسلوب تدفق الإيرادات للخزينة بصفة مستمرة على مدار السنة ورغم ذلك يمكن تسجيل بعض العيوب منها :

(<sup>1</sup>) خباياة عبدالله، أساسيات في إقتصاد مالية عامة، (الإسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة، 2009م)، ص ص 142-143.

i. عدم شعور المكلف بوقع الضريبة يجعله لا يهتم بمراقبة النشاط الحكومي .

ii. إعتقاد هذا الأسلوب على شخص من غير موظفي الإدارة الضريبية .

يرى الباحث هنا أن الحجز من المنبع أكثر الطرق فاعليه وأن كانت لا تصلح في كثير من الأحيان وأن كفاءة التحصيل تعكس كفاءة الإدارة الضريبية في الدول ولا يجب أن نغفل نسبة كلفة التحصيل إلى إجمالي الإيرادات التي تعد مؤشراً لنضج النظام والإدارة والتشريع الضريبي في الدولة .

## المبحث الثاني

### أنواع الضرائب ومحاسبتها

تمهيد :

يتناول هذا المبحث أنواع الضرائب من كافة الجوانب وبإستخدام مقاييس تمييز مختلفة كما يتناول المحاسبة الضريبية بكافة أشكالها ويقارنها بصنوف علوم المحاسبة الأخرى .  
أولاً : أنواع الضرائب :

تنقسم الضرائب إلى عدة أنواع مختلفة، تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر منها وإليها ويمكن القول أن الضرائب تنقسم إلى ما يلي :

#### 1. من حيث تعدد الضريبة :

تقسم الضريبة من حيث تعددها إلى (1) :

أ. الضريبة الوحيدة : حيث تفرض الدولة نوعاً واحداً فقط من الضرائب تسعى من خلاله إلى تحقيق الأهداف التي تسعى لها، كأن تفرض ضريبة مبيعات بنسبة محددة على مشتريات كل المواطنين والمقيمين دون أن يكون هناك نوع آخر يفرض بشكل خاص .

ب. الضريبة المتعددة : حيث يتم فرض عدة أنواع من الضرائب مثل فرض ضريبة مبيعات على مبيعات الشركات والمؤسسات، وضريبة دخل على الأرباح الناتجة من الإستثمار وضريبة مسقات على الأبنية والأراضي وبشكل مستقل في الدولة الواحدة تختلف كل ضريبة .

#### إنتقادات الضريبة الوحيدة :

بإستقراء الإنتقادات الموجهة لنظام الضرائب الوحيدة يتضح وجود عدة إنتقادات من أهمها (2) :

أ. يرى البعض صعوبة إضفاء الطابع الشخصي على هذه الضريبة حيث من المتعذر مراعاة الظروف الشخصية للمكلف سواء من حجم دخله أو الحد الأدنى للأعباء المعيشية أو عدد الأفراد الذي يتولى إعالتهم وغيرها .

ب. لا يمكن من الناحية العملية تحقيق أكبر قدر من العدالة الضريبية أو العدالة الإجتماعية في ظل ضريبة وحيدة لا تأخذ في الحسبان المركز الإقتصادي الكلي للمول والذي لا يتوقف فقط على عنصر واحد فقط من عناصر الدخل أو الثروة أو الإنفاق كما هو الحال في الضريبة الوحيدة حيث أن السعي لتحقيق كل من العدالة الضريبية والإجتماعية يستلزم الأخذ في الحسبان كل العناصر المؤثرة في قوة المكلف الإقتصادية، وأيضاً كامل الظروف الإجتماعية للمكلف ومما

(1) عدي عفانه وآخرون، مرجع سابق، ص 11.

(2) سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة مدخل تحليلي معاصر، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2008م)، ص 127.

لا شك في أن نظام الضرائب المتعددة يمكن أن يراعي اعتبارات كل من العدالة الضريبية والعدالة الإجتماعية .

ج. يؤدي عدم تعدد العناصر الخاضعة للضريبة الوحيدة وقصرها على فئات معينة من المكلفين دون غيرهم أو عناصر محددة من الدخل أو الثروة أو الإنفاق إلى عدم مرونة حصيلة هذه الضريبة للتغيرات الاقتصادية فقد تظل حصيلة هذه الضريبة ثابتة بالرغم من ارتفاع قيمة النشاط الاقتصادي نظراً لثبات قيمة العنصر الخاضع للضريبة وارتفاع قيمة بقية العناصر الأخرى المكونة للنشاط الاقتصادي غير الخاضعة للضريبة والعكس صحيح .

د. بالإضافة إلى ما سبق فإن الخاضعين لهذه الضريبة (الضريبة الوحيدة) سوف يشعرون بفداحة عبئها نظراً لارتفاع سعرها مقارنة بأسعار ضرائب متعددة .

يرى الباحث أنه عندما تفرض الدولة نوعاً واحداً فقط من الضرائب تسعى إلى تحقيق أهداف خاصة لا يمكن من الناحية العملية تحقيق العدالة في ظل هذه الضريبة وأن كانت هناك عيوب للضرائب المتعددة إلا أنها أكثر مرونة وعدالة .

## 2. من حيث الشخصية للمكلف :

يتم تقسيم الضريبة من حيث مراعاتها للظروف الشخصية للمكلف إلى نوعين هما :

### أ. الضرائب الشخصية :

تفرض على المكلف شخصياً، يتم مراعاة حالة وظروف دافع الضريبة الإجتماعية والمالية عند فرضها وثروته ودخله وتعطيه بعض الإعفاءات حسب ظروفه الإجتماعية، مثل مراعاة عدد أفراد الأسرة وكونه يملك السكن الذي يسكنه أو مستأجر وغيرها من الأمور<sup>(1)</sup> .

أيضاً تلك الضرائب التي تتخذ من الشخص وعاء لها أي تلك التي تتخذ وعاء لها مجرد وجود الفرد نفسة في إقليم الدولة فهي تفرض على الرؤوس ومن هنا جاءت تسميتها بضريبة الرؤوس أو الضريبة الفردية<sup>(2)</sup> .

### ب. الضرائب العينية أو الضريبة على الأموال :

تلك الضرائب التي تفرض على ثروة أو دخل المكلف دون النظر إلى حالة المكلف المالية والإجتماعية عند فرض هذا النوع من الضرائب، ووعائها هو المال الذي تفرض عليه، مثل الضرائب الجمركية أو الضرائب العقارية<sup>(3)</sup> .

وجدت هذه الضريبة بسبب الإنتقادات الموجهة إلى الضرائب على الأشخاص إتجهت الدول إلى الأخذ بالضرائب على الأموال في أنظمتها الضريبية حيث أصبحت الثروة هي وعاء الضريبة على

(1) فوزي عطا حمدان السوالقة، تقييم محاسبية ضريبة الدخل المقطوعة في قطاع المقاولات الأردنية، (عمان: جامعة عمان العربية، كلية الدراسات الادارية والمالية العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2004م)، ص

26.

(2) عادل فليح العلي، مرجع سابق، ص 242.

(3) فوزي عطا حمدان السوالقة، مرجع سابق، ص 26.



رأس المال أو الدخل، ويقصد برأس المال مجموع ما يملكه الفرد من قيم إستعمال في لحظة معينة يستوي في ذلك أن تأخذ الشكل العيني كأرض أو عقار أو بيت أو سلع أو أدوات مالية، ويقصد بالدخل ما يحصل عليه الفرد بصفة دورية على نحو مستمر من مصدر معين قد يتمثل في ملكيته لوسائل الإنتاج أو في عمله أو فيهما معاً<sup>(1)</sup>.

تتمثل عيوب الضريبة العينية بما يلي<sup>(2)</sup> :

أ. إنها غير عادلة تتجاهل مقدرة المكلف التكليفية فتعامل المكلفين معاملة واحدة على إختلاف ظروفهم دون مراعاة لظروفهم وأوضاعهم الشخصية والعائلية والمادية مما يؤدي إلى عدم المساواة بينهم .

ب. إنها للخرينة تعد غير مرنة فالمشرع يحجم عن تغيير سعرها لما في ذلك من تأثير على القيمة الرأسمالية للمادة الخاضعة للضريبة كضريبة الأبنية والأراضي .

يرى الباحث أن الضرائب العينية وجدت بسبب الإنتقادات الموجهة إلى الضرائب على الأشخاص إلا أن الضرائب على الأموال تبنت في أنظمتها الضريبية لما لها من ميزات بسهولة التحصيل والتصرف بها على عكس الشكل العيني للضرائب .

### 3. من حيث الوعاء الضريبي :

يتم تقسيم الضرائب حسب المبلغ الذي سيخضع للضريبة وتقسّم وفقاً لذلك إلى ما يلي<sup>(3)</sup> :

#### أ. الضرائب على الثروة (الضرائب على رأس المال) :

يمكن تعريف الثروة الفردية بأنها قيمة ما يمتلك الفرد في لحظة زمنية معينة من عقار أو منقول سواء أكان منقول مادياً أو معنوياً قابلاً للتقويم سواء أكانت هذه الممتلكات أي دخل على الإطلاق فالثروة إذن هي صافي المركز المالي .

#### ب. الضرائب على الدخل :

تحل الضرائب على الدخل مكان الصدارة في كل النظم الضريبية للعالم أجمع فلقد وجدت الدول في الضرائب على الدخل من الخصائص ما دفعها إلى الإعتماد عليها في تمويل نفقاتها بمورد مالي غزير بحصيلة متجددة الوعاء التي تتجاوز إجراءات ربطه وتحصيله .

#### ج. الضرائب على الإنفاق :

هي تلك الضريبة التي تفرض على إستعمالات الدخل ويقصد بالإنفاق غير الإستثماري أو وجه الإنفاق على السلع والخدمات الإستهلاكية ولذلك فكثيراً ما يسمى هذا النوع من الضرائب على الإستهلاك أو الضرائب على السلع و لما كانت هذه الضرائب تصيب السلع حال إنتاجها أو حال تداولها بين البائعين والمشتريين لذلك فقد فرضت بمسميات مختلفة مثل الضرائب على المبيعات،

(1) عادل فليح العلي، مرجع سابق، ص 244.

(2) جهاد سعيد خصاونة، مرجع سابق، ص 143 .

(3) خليل ابو حشيش، مرجع سابق، ص ص 24 - 25.

الضرائب على المشتريات، الضريبة على الإستعمال، الضرائب على الإنتاج المحلي، إلا أن إصطلاح الضرائب على الإنفاق (غير إستثماري) أفضل نظراً لشمول اللفظ ووضوح المادة الخاضعة للضريبة .

يرى الباحث إن الوعاء الضريبي الأكثر أهمية من مقاييس الضريبة الأخرى كونه الأساس الأكثر وضوح والأسهل للقياس .

#### 4. من حيث التصاعدية والنسبية والتنازلية :

تقسم الضريبة من حيث التصاعدية والتنازلية إلى الآتي (1) :

##### أ. الضرائب التصاعدية :

تقسم الضريبة التصاعدية الدخل الخاضع للضريبة إلى شرائح وتفرض الضريبة على كل شريحة بسعر متصاعد يختلف عن السعر المطبق في الشريحة السابقة، أي تقوم على أساس زيادة مقدار الضريبة المستحق على المكلف كلما زاد دخله، بمعنى وجود علاقة بين الضريبة المستحقة والدخل الخاضع لها كعلاقة طردية .

هناك صور فنية للضريبة التصاعدية منها ما يلي(2):

i. **التصاعد بالطبقات** : يكون ذلك بأن يقسم المشرع الضريبي وعاء الضريبة إلى طبقات إجمالية ويحدد لكل طبقة سعراً خاصاً بها يزداد تبعا للزيادة في الوعاء من طبقة إلى أخرى أي إذا زاد الوعاء عن الحد الأعلى للطبقة خضع بكاملة لسعر معين لأنه سيقع ضمن طبقة جديدة .

ii. **التصاعد وفق الشرائح** : في هذا التصاعد يقسم الدخل أو وعاء الضريبة إلى عدة شرائح أو أقسام متساوية أو غير متساوية ويفرض على كل شريحة سعراً معيناً يتصاعد كلما إنتقلنا من شريحة إلى شريحة أعلى منها .

iii. **التصاعد عن طريق الخصم من قيمة المادة الخاضعة للضريبة** : يقوم هذا الأسلوب في التصاعد على أساس فرض سعر نسبي واحد لا يتغير مهما زادت قيمة المادة الخاضعة للضريبة على أن يكون تطبيق هذا السعر على جزء من المادة ويزداد مع إزدياد قيمة المادة .

iv. **التصاعد المعكوس** : يطلق عليه أيضاً التصاعد عن طريق السعر التنازلي وهو عكس الوضع التنازلي ويمكن تعريفه بأنه السعر التصاعدي المتدرج تدريجاً عكسياً بتخفيض سعر الضريبة كلما تناقص دخل المكلف .

##### ب. الضرائب التنازلية :

تقسم الضريبة التنازلية الدخل الخاضع للضريبة الى شرائح وتفرض الضريبة على كل شريحة بسعر متنازل يختلف عن السعر المطبق في الشريحة السابقة، أي أن الضرائب التنازلية تقوم على

(1) خليل ابو حشيش، مرجع سابق، ص 25.

(2) عادل فليح العلي، مرجع سابق، ص ص 277-281.

تخفيض مقدار الضريبة المستحقة على المكلف كلما زاد دخلة، بمعنى فرض علاقة عكسية بين الضريبة المستحقة والدخل الخاضع .

### ج. الضرائب النسبية :

تفرض الضريبة وفق نسب محددة كأن تفرض نسبة ضريبية على قطاع البنوك مثلاً بنسبة 35% من الدخل الصافي وعلى قطاع الصناعة 15% من الدخل الصافي، بمعنى أن الضرائب النسبية لا تقسم الدخل الخاضع للضريبة لأي شريحة بل تحدد الدخل الخاضع وتقتطع منه النسبة المحددة .

يرى الباحث أن هذا المقياس يعد ثانوياً لأنه يأتي بعد تحديد وعاء الضريبة ويؤثر في قيمتها مباشرة وأن تأثيره إقتصادي بحت مرتبط بالتضخم أو الإنكماش السائد بإقتصاد الدولة .

### 5. من حيث سعر الضريبة :

تقسم الضرائب من حيث سعرها إلى ما يلي<sup>(1)</sup> :

أ. **الضريبة التوزيعية** : فيها يحدد المشرع مقدار الإيراد الكلي منها، ويقوم بتوزيع مبلغها توزيعاً جغرافياً بحسب التوزيع الإقتصادي للدولة المبني على مقدرة أفراد كل منطقة على الدفع .

ب. **الضرائب القياسية** : تفرض على شكل نسب معينة تطبق على قيمة الوعاء الخاضع لها، أو على شكل مبلغ ثابت على وحدة القياس من وحدات الوعاء .

يرى الباحث أن هذا المقياس ثانوي يتبع المقاييس الأخرى التي لها علاقة مباشرة بفرض الضريبة على المكلف .

### 6. من حيث نقل العبء الضريبي :

تقسم الضرائب من حيث نقل العبء الضريبي إلى الآتي :

#### أ. الضرائب المباشرة :

ظهرت الضرائب المباشرة تاريخياً قبل الضرائب غير المباشرة حيث تعتبر الدخول المحصلة لأفراد المجتمع هي الوعاء لفرض الضرائب المباشرة مثل ضريبة الدخل، كما تعتبر أكثر عدالة من الضرائب غير المباشرة، وتعرف الضرائب المباشرة " إنها الضرائب التي لا يستطيع المكلف نقل عبئها إلى شخص آخر بل يتحملها المكلف كلياً وبصفة نهائية" وتعرف "بأنها الضرائب التي تفرض على عناصر تتمتع بالدوام والإستقرار وتشمل الضرائب المفروضة من قبل السلطات العامة على الدخل الناجم عن التوظيف والملكية أو الربح الرأسمالي أو أي مصدر آخر"<sup>(2)</sup> .

(1) طلال محمد علي الجاوي وهيثم علي محمد العنكي، مرجع سابق، ص 30-31

(2) نادية محمد طيبشات، نمطية إستجابة الأسعار والإنتاج للضريبة العامة على المبيعات في الأردن، (الأردن، إربد: جامعة اليرموك، كلية الإدارة والإقتصاد، رسالة ماجستير غير منشورة، 2006م)، ص 6 .

يرى الباحث إن نقل العبء الضريبي يمثل حجر الأساس في تصنيف الضريبة حيث أنه العنصر الذي يخص المواطن مباشرة لأنه يحدد من هو الذي سوف يتحمل عبء الضريبة بالشكل النهائي .

تصنف الضرائب المباشرة إلى ما يلي (1) :

### 1. ضريبة الدخل :

هي الضريبة التي تتخذ من الدخل وعاء، ويقسم هذا النوع إلى قسمين هما :

أ. **ضريبة عامة على الدخل (نظام الضريبة الموحدة):** وهي تلك الضريبة التي تفرض على مجموع الدخول المتأتية للمكلف من كافة المصادر مثل الرواتب والأجور والإيجارات عن الممتلكات العقارية خلال العام .

ب. **الضريبة النوعية :** هي تلك الضرائب التي تفرض على نوع معين من الدخول مثل الضريبة على الأرباح التجارية أو الضريبة الناتجة عن المهن الحرة، كما يمكن فرض هذه النوع من الضرائب على سبيل المثال على الإنتاج، فتفرض على منتجات محددة وعلى إمتيازات معينة، وتشمل الضرائب الخاصة على مبيعات سلع محددة مثل التبغ والمشروبات الكحولية، كما أن هناك بعض الدول تقوم بفرض ضريبة حق الإمتياز وذلك مقابل الحصول على حق ممارسة أعمال تجارية معينة . وهناك أيضاً ما يعرف بضريبة الإستغلال حيث تُفرض على إستغلال وتصنيع الموارد الطبيعية مثل الأخشاب أو الغاز الطبيعي أو النفط .

### 2. ضريبة رأس المال :

تفرض هذه الضريبة على صافي رأس المال المملوك للمكلف، سواء كان رأس المال عاملاً أم معطلاً مدرأً للدخل أم لا، وهي الضرائب التي تتخذ من رأس مال الأشخاص وعاء لها في لحظة معينة .

### 3. ضريبة الأبنية والأراضي :

هي من أقدم أنواع الضرائب حيث تفرض هذه الضرائب على الأراضي الزراعية والعقارات، وتوزع هذه الضرائب مثل ضريبة المسققات، ضريبة المعارف، ضريبة المجاري من صافي القيمة التآجيرية للمباني والتي تقوم لجان من دوائر المالية بتقديرها وإعادة تقديرها كل خمسة أعوام، وقد كانت ضريبة الأبنية والأراضي مهمة منذ العصور القديمة، أما في يومنا هذا، فإنها أهم مصدر إيراد لكثير من الحكومات، وأصبحت الضرائب على الأبنية تُعرف بأنها ضرائب محلية أو عوائد محلية، وتسمى ضرائب مباشرة لأنها تُفرض مباشرة على الأشخاص الذين يُتوقع منهم دفعها .

### مزايا الضرائب المباشرة :

تتمتع الضرائب المباشرة بالعديد من المزايا أهمها(2) :

(1) عمر بني إرشيد، مرجع سابق، ص18.

(2) قاسم إبراهيم الحسيني، المحاسبة الضريبية بين النظرية والتطبيق، (عمان: مؤسسة الوراق، 2000م)، ص30.

1. ذات حصيللة ثابتة إذ إنها تفرض على عناصر ثابتة نسبياً مثل الملكية العقارية والأراضي الزراعية.
  2. إنخفاض نفقات جبايتها حيث أنها تفرض على عناصر معروفة مقدماً لدى السلطة المالية .
  3. تحقيق العدالة الضريبية حيث تعتبر أكثر تحقيقاً للعدالة في توزيع الأعباء المالية إذ تفرض تبعاً ليسار المكلف .
  4. إشعار الفرد بواجبه المالي ؛ لأنها تدفع بطريقة محسوسة تزيد من يقظة الأفراد لحركة الإنفاق العام ويطالبون الحكومة بإتباع سياسة مالية حكيمة.
- عيوب الضريبة المباشرة :**

الضرائب المباشرة لديها العديد من العيوب منها<sup>(1)</sup> :

1. لا تتميز حصيللة الضرائب المباشرة بالمرونة الكاملة فهي أقل مرونة من الضرائب غير المباشرة .
2. تخرج الضرائب المباشرة على مبدأ عمومية الضريبة وذلك بتمييزها بين المكلفين بحسب ظروفهم الشخصية وأن كان هذا يتفق مع قاعدة العدالة إلا أنه يخالف مبدأ وجوب اشتراك المواطنين جميعاً في تحمل الأعباء العامة .
3. إنها تتسم بتعقد وطول إجراءات ربطها وتحصيلها مما يؤدي إلى تأخر تحصيل الكثير منها وبالتالي يصعب الإعتماد عليها وحدها في تمويل النفقات العامة .
4. إنها أشد وطأة على المكلف من الضرائب غير المباشرة مما يدفع المكلف إلى التهرب منها خاصة إذا كان سعرها مرتفعاً .
5. إنها لا تناسب كثيراً التنمية الإقتصادية في البلاد النامية، إذ أن غلبة الطابع الزراعي في هذه البلاد يؤدي إلى إنخفاض مستوى الدخل القومي وإلى إنتشار ظاهرة الإستهلاك الذاتي، وإلى عدم إمساك حسابات منتظمة، مما يجعل من الصعب الإعتماد على الضرائب المباشرة للحصول على إيرادات لتغطية النفقات.

**ب. الضرائب غير المباشرة :**

ظهر هذا النوع من الضرائب بعد ظهور الضرائب المباشرة تاريخياً إلا أنه تم فرض هذه الضرائب لسهولة تحصيلها وإمكانية التحصيل لها على فترات منتظمة خلال مراحل الأنشطة المنتجة للدخول إلا أنها أقل عدالة حيث يتم تحملها من قبل المستهلك النهائي من خلال إنعكاسها في أسعار السلع والخدمات التي يتلقاها مثل الضريبة على القيمة المضافة وضريبة المبيعات، وتعرف الضرائب غير مباشرة أنها الضريبة التي يستطيع دافعها أن يحملها إلى شخص آخر

(1) جلال الشافعي، مرجع سابق، ص ص 50-51.

وعادة يتم فرضها على وقائع معينة أو سلع وعند قيام المستهلك النهائي بشراء الخدمة أو السلعة فإنه يقوم بدفع هذه الضريبة<sup>(1)</sup>.

كما تعرف أنها عبارة عن ضريبة على القيمة التي تضيفها المؤسسة من خلال نشاطاتها إلى السلع والخدمات التي تشتريها من المؤسسات الأخرى<sup>(2)</sup>.  
تقسم الضرائب غير المباشرة إلى عدة أنواع منها<sup>(3)</sup> :

### 1. ضرائب الإنفاق :

حيث تفرض الضريبة على مجموع ما ينفقه الشخص في إستهلاكه، وقد تفرض الضريبة على الإنفاق في كل مرة يتم فيها تداول السلعة من وقت إنتاجها حتى وقت بيعها للمستهلك الأخير، ويكون سعرها في العادة منخفضاً حيث يتكرر فرضها كلما كانت السلعة محل تداول، مما لا يحتمل بعد رفع السعر، ولكن قد تفرض الضريبة بحيث لا تدفع إلا مرة واحدة، وقد يقع ذلك عند بيع المنتج أو حين شراء المستهلك، وتمتاز هذه الضريبة بأنها غزيرة الحصيلة حتى لو كان سعرها منخفضاً، وذلك لإتساع وعائها، وهي أقل تعقيداً من الضرائب التي تفرض على أنواع معينة من السلع، ولا تؤثر كثيراً في حركة الأعمال إذا فرضت بسعر منخفض، إلا أنه يؤخذ على هذه الضريبة أنها تؤدي إلى رفع تكاليف المعيشة، مما يضر بالمستهلكين ذوي الدخل الصغيرة، وقد تعترض هذه الضرائب صعاب فنية في التطبيق، قد ينجم عنها التهرب الضريبي .

### 2. ضرائب التداول :

تفرض ضرائب على التصرفات أو التداول القانوني للأموال، مثل: رسوم التسجيل والرسوم القضائية ورسوم الدمغة على الإيصالات والشيكات والكمبيالات والرسوم على عمليات البورصة، ويدلل فرض الضرائب في هذه الحالة بأن هذه العمليات القانونية تدل غالباً على مبلغ ثروة الأفراد وهي سهلة التحصيل، إذ تجبى في وقت انتقال ملكية رأس الأموال أي في وقت يكون المكلف فيه قادراً على الدفع .

هناك صور من ضرائب الإنفاق والتداول منها ما يلي :

### 1. الضرائب الجمركية :

الضريبة الجمركية هي ضريبة مفروضة على السلع التي تجتاز الحدود بمناسبة إستيرادها أو تصديرها وتفرض هذه الضريبة لتحقيق هدفين هما :  
أ . هدف مالي وهو زيادة إيرادات الدولة .

(1) عمر بني إرشيد، مرجع سابق، ص 14 .

(2) محمد محمود حوسو، التدقيق لأغراض الضريبة، (نابلس: جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2005م)، ص 30، نقلاً عن :

Shoup, C. and Others, (1985). **Report on Japanese Taxation by the Shoup Mission.** General head quarters, Kassoumi Publishing Co. Tokyo P 1

(3) بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الإقتصادي في الفترة 1992م – 2004م، (الجزائر: جامعة الجزائر، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2005م)، ص ص 25-27.

ب . هدف إقتصادي وهو حماية الإنتاج القومي .

## 2. رسوم الإنتاج :

تفرض رسوم الإنتاج على بعض منتجات البضاعة المحلية لزيادة الموارد المالية، كما قد يعتمد عليها في محاربة بعض المساوئ الصحية والأخلاقية مثل الضرائب المفروضة على السجائر والمشروبات الروحية سعياً إلى الإقلال من الطلب على هذه السلع .

## 3 . ضريبة الدمغة (الطوابع) :

هي الضريبة التي لا تعرف لها مديناً معيناً في أغلب الحالات، فهي ضريبة غير شخصية من الدرجة الأولى، والمدين بهذه الضريبة هو كل شخص يتداخل أو يشترك في وجود أو تداول الأشياء الخاضعة لها .

## 4. ضريبة التسجيل :

هي الضريبة التي تفرض على إنتقال الثروة والأموال غير المنقولة من شخص إلى آخر مثل إنتقال ملكية العقارات، ويمكن تحميل هذه الضرائب غير المباشرة إلى المستهلك النهائي للسلعة وحتى تتعرف على كيفية فرض هذه الضرائب وإنتقال عبئها من بائع إلى مشتري حتى تصل إلى المستهلك النهائي سواء للإستهلاك أو الإستثمار، فلا بد من تتبع تدفق هذه السلع والخدمات من مصادرها؛ لأن ذلك يساعد بالتعرف على أنواع الضرائب غير المباشرة التي يتم فرضها ومراحل فرضها وآلية إحتسابها .

## مزايا الضرائب غير المباشرة :

تتمتع الضرائب غير المباشرة بالعديد من المزايا منها<sup>(1)</sup> :

1. أنها وفيرة التحصيل لكثرة عدد المكلفين بها وإتساع نطاقها، فهي تفرض عادة على السلع والخدمات شائعة الإستعمال التي يشتريها أو يستعملها الأفراد بكثرة، ويدفعون الضرائب المفروضة عليها .
2. أنها أكثر وفراً في نفقات الجباية من الضرائب المباشرة، وذلك لأنها تفرض عادة على السلع وهي تحت يد المنتج أو التاجر أو المستورد وعدادهم محدود بما يسمح بتحقيق رقابة سهلة وفعالة دون نفقات كبيرة .
3. أنها سهلة الدفع بالنسبة للمكلف وذلك أنها تختفي في ثمن السلعة المفروضة عليها وبالتالي لا يشعر المكلف بعبئها وهو يدفعها مما يحد من محاولة التهرب منها .
4. أنها تعطي حصيلتها بصفة مستمرة فهي تغذي الخزانة العامة طوال السنة المالية مما يفيد في تمويل النفقات العامة .
5. أنها تتميز بأن حصيلتها أكثر مرونة من حصيلة الضرائب المباشرة إذ أن حصيلتها تتغير بسرعة تبعاً لتغير الأحوال الإقتصادية، وبالتالي يمكن رفع سعرها أو خفضه تبعاً للظروف

(1) جلال الشافعي، مرجع سابق، ص ص 49-50.

الإقتصادية التي تمر بها البلاد، كما أن حصيلتها تزداد بالرغم من عدم رفع سعرها وذلك في فترات الرخاء الإقتصادي، حيث تكثر المعاملات ويزداد الإنفاق والإستهلاك .

6. أنها تتميز بأنها تؤدي إلى جانب وظيفتها المالية وظيفة إقتصادية على جانب كبير من الأهمية وهي تحقيق التوازن بين العرض والطلب لكل فرع من فروع الإنتاج .

7. إن نقل عبء الضريبة غير المباشرة لا يكون له آثار سيئة، كما هو الحال عند نقل عبء الضرائب المباشرة، ففي الحالة الأخيرة يتم نقل عبء الضرائب بطريقة غير منتظمة ومنافية لما تهدف إليه قوانين الضرائب والسياسة المالية للدولة .

### عيوب الضرائب غير مباشرة :

يواجه نظام الضرائب غير المباشرة العديد من الإنتقادات أهمها<sup>(1)</sup>:

1. إن إعتقاد النظام الضريبي على أسلوب الضرائب غير المباشرة بصفة أساسية قد يتناقض مع مبادئ العدالة الضريبية والعدالة الإجتماعية حيث يترتب على إستخدام هذه الضرائب إختلال في هيكل توزيع الدخل والثروة بين أفراد المجتمع سوف يصاحب تطبيقها زيادة حد التفاوت في توزيع دخل الثروة بين أفراد الأسرة حيث يزداد الفقراء فقراً والأغنياء ثراءً .

2. ينتقد البعض نظام الضرائب غير مباشر على أساس أن الأثر السلبي على فائض المستهلكين والمنتجين ورفاهية أفراد المجتمع الناتج عن فرض ضريبة غير مباشرة على سلع محددة سوف يكون أكبر من الأثر السلبي لضريبة مباشرة مساوية لها في الحصيلة .

### معايير التفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة :

هناك ثلاث معايير فقهية تساعد على تحديد ما يعتبر ضريبة مباشرة أو غير مباشرة وهي :

#### 1.المعيار الإداري (أسلوب التحصيل) :

يعتمد هذا المعيار على أسلوب تحصيل الضريبة وكيفية الإتصال بين المكلف من جهة والإدارة الضريبية من جهة أخرى عند دفع الضريبة فتكون الضريبة مباشرة طبقاً لهذا المعيار إذا كان تحصيلها يتم بواسطة جداول إسمية يعرف بموجبها سلفاً إسم المكلف ودخلة الخاضع للضريبة والسعر أو المعدل الذي تفرض به الضريبة وكافة العناصر الضرورية لتقديرها وفي هذه الحالة يتم الإتصال المباشر بين المكلف والإدارة الضريبية بشأن تقدير الدخل الخاضع للضريبة وتحديد الضريبة المترتبة عليه وبيان كيفية تحصيلها، بينما تكون الضريبة غير مباشرة إذا كان تقديرها وتحصيلها يتم بمناسبة حدوث بعض الوقائع والتصرفات كإجتياز سلعة لحدود الدولة ولا يحتاج المكلف الإتصال مباشرة بالإدارة الضريبية مسبقاً كونه غير معروف لديها إلا وقت حدوث الواقعة أو التصرف، ويصلح هذا المعيار لغالبية الضرائب إلا أنه لا يصلح لبعضها ولا يعتبر هذا المعيار بالمعيار الحاسم الذي يعتمد عليه للتفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة<sup>(2)</sup> .

(1) سعيد عبد العزيز عثمان، مرجع سابق، ص ص 156-157.

(2) جهاد سعيد خصاونة، مرجع سابق، ص ص 156-157 .



## 2. معيار الوعاء الضريبي (طريقة الوصول إلى الوعاء الضريبي) :

تتم التفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة إستناداً لطريقة الوصول للوعاء الضريبي، فإذا تم الوصول الى الوعاء الضريبي بطريق مباشر دون الإستناد الى بعض القرائن في هذا المجال فان الضريبة تعد ضريبة مباشرة وبمعنى أكثر وضوحاً وإذا تم فرض الضريب على مال الشخص دخل أو ثروة فان الضريبة تعد ضريبة مباشرة ، وبالتالي فإن كافة الضرائب التي تفرض على دخل المكلف أو ثروته تعد ضرائب مباشرة ، أما إذا تم فرض الضريبة على تصرفات الفرد في ماله بالإنفاق فإنها تعد ضرائب غير مباشرة مثل الضريبة على المبيعات أو الضريبة على المشتريات أو الضريبة على الإستهلاك وغيرها<sup>(1)</sup> .

## 3. معيار مراجعة الضريبة (مدى إستقرار العبء الضريبي) :

الضريبة المباشرة بهذا المعيار هي الضريبة التي يتحمل عبئها نفس الشخص الذي قام بدفعها لخزينة الدولة أي أنها الضريبة التي لا يستطيع دافعها نقل عبئها لشخص آخر مثل ضريبة الأبنية والأراضي، أما الضريبة غير المباشرة هي الضريبة التي يستطيع دافعها نقل عبئها لشخص آخر ويقتصر دور دافعها على دور المحصل ممن يتحمل عبئها الفعلي وتوريدها إلى خزينة الدولة<sup>(2)</sup> .

## ثانياً : المحاسبة الضريبية والتدقيق الضريبي :

إن عملية التدقيق الضريبي تعد جزءاً من أركان التدقيق عامة ويتم خلالها توظيف علوم المحاسبة في تطبيق القوانين الضريبية في الدول كل حسب نوع الضريبة والقوانين المعمول بها في الدول، وتتعكس جودة التدقيق على مقدار التحصيلات مباشرة .

يمكن تعريف المحاسبة الضريبية على النحو الآتي :

يعرف أحد الباحثين المحاسبة الضريبية بأنها أحد فروع علم المحاسبة حيث يتم الربط بين القواعد المحاسبية وقانون ضريبة الدخل للوصول إلى الدخل الخاضع للضريبة<sup>(3)</sup> .

كما يعرف آخر المحاسبة الضريبية بأنها أحد فروع علم المحاسبة، حيث يتم الربط بين المحاسبة وقوانين الضرائب وذلك للتوفيق بين النظام المحاسبي للمشروع وبين أنظمة الضرائب والتي من الممكن أن تتعارض مع المحاسبة<sup>(4)</sup> .

كما يعرف آخر المحاسبة الضريبية بأنها "تعتبر دراسة تجمع بين علم المحاسبة وعلم الضرائب في آن واحد، وبذلك فإنها كما يدل عليها إسمها ليست محاسبة صرفة، كما أنها ليست ضرائب خالصة، فالمشرع الضريبي يتأثر بمبادئ المحاسبة المالية وقواعدها المتعارف عليها، حينما يلزم المكلفين بمسك دفاتر وسجلات معينة، وتقديم إقرارات تعد بشكل معين، وتحديد الإيرادات والتكاليف

(1) سعيد عبدالعزيز عثمان، مرجع سابق، ص 146.

(2) خليل ابو حشيش، مرجع سابق، ص 23.

(3) خالد الخطيب، الضريبة على الدخل وأصول محاسبتها في الأردن، (عمان: زهران للنشر والتوزيع، 1992م)، ص 3.

(4) وليد صيام وآخرون، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الثالثة، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2000م)، ص 35.

واجبة الخصم، للمحافظة على رأس المال ولا تصيب الضريبة إلا صافي الإيراد للإبقاء على رأس المال<sup>(1)</sup>.

يرى الباحث إن المحاسبة الضريبية هي أحد فروع علم المحاسبة التي تعتمد على المبادئ المحاسبية والتشريعات الضريبية معاً بشكل منتظم يميل للتشريعات عند وجود تناقض بينهما .  
الفرق بين المحاسبة الضريبية والمحاسبة المالية :

المحاسبة المالية تهدف أساساً إلى تحديد الربح عن طريق إستخدام مجموعة من المبادئ والقواعد في إعداد البيانات والمعلومات والسجلات التي تؤدي إلى مجموعة القوائم المالية التي تحدد نتائج الأعمال في نهاية الفترة المالية من ربح أو خسارة، ثم بيان عناصر المركز المالي لتوضيح مصادر المنشأة، وأوجه إستثمار هذه الأموال في تاريخ معين<sup>(2)</sup> .

تتمثل أوجه التباين بين المحاسبة الضريبية والمحاسبة المالية بالتالي<sup>(3)</sup> :

1. الأسس المحاسبية : تعتمد المحاسبة المالية أساس الاستحقاق في ثبات عملياتها أما المحاسبة الضريبية تعتمد الأساس النقدي حيناً وأساس الإستحقاق أحياناً .
2. إرتباط المحاسبة الضريبية بالقانون : المحاسبة المالية تحكمها قواعد وأنظمة دولية متعارف عليها محاسبياً، بينما المحاسبة الضريبية يربطها قانون الضريبة وتلتزم بتنفيذ بنوده .
3. تكوين المخصصات والإحتياطات : المحاسبة المالية تأخذ مبدأ تكوين مخصصات الإهتراء والإحتياطات الأخرى لمواجهة خسائر محتملة، بينما المحاسبة الضريبية لا تأخذ إلا بما نص عليه القانون .
4. إقليمية الضريبة : المحاسبة الضريبية تأخذ بمبدأ إقليمية ضريبة أي ضمن حدود الدولة، أما المحاسبة المالية فتستخرج صافي الربح داخل وخارج الدولة .
5. شمولية الربح : المحاسبة المالية تأخذ بمبدأ شمولية الإيرادات والمصاريف، بينما المحاسبة الضريبية تستبعد بعض الإيرادات المعفاة من الضرائب عند إستخراج الربح الخاضع للضريبة .

يرى الباحث أن المحاسبة المالية أكثر شمولية من المحاسبة الضريبية كون المحاسبة الضريبية تعد جزءاً من المحاسبة المالية أو أحد فروعها وأهم الفروقات تتمثل في تبعية المحاسبة الضريبية للتشريعات الضريبية في حين تتبع المحاسبة المالية المعايير الدولية للمحاسبة .

#### التدقيق الضريبي :

يعرف أحد الباحثين التدقيق الضريبي بأنه نوع من أنواع تعيينات إيداء الرأي الذي يعطي أعلى درجات التأكيد المعقول للبيانات المالية المتعلقة بتحديد الدخل الضريبي<sup>(4)</sup> .

(1) جلال الشافعي، مرجع سابق، ص ص 10-11.

(2) المرجع السابق، ص ص 10-11.

(3) فؤاد توفيق ياسين، المحاسبة الضريبية، (عمان: دار اليزوري العلمية للنشر والتوزيع، 2005م)، ص ص 17-18.

(4) محمد محمود حوسو، مرجع سابق، ص 30.

كما يعرف آخر التدقيق الضريبي بأنه مجموعة الإجراءات التطبيقية (الميدانية) والمكتبية المؤدية إلى تنظيم جداول تكاليف قيمة الضرائب المستحقة على المكلف وطرحها ذمة على المكلفين للتحصيل طبقاً للقواعد المقررة وذلك بموجب أحكام القوانين والتشريعات والتعليمات النافذة<sup>(1)</sup>.

لقد عرّف مكتب المحاسبة الحكومي الأمريكي التدقيق الضريبي بأنه جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات المصرّح بها بموجب البيان الضريبي المقدم من قبل المكلف لتحديد فيما إذا قام بتسديد مبلغ الضريبة الصحيح<sup>(2)</sup>.

كما عرف آخر التدقيق الضريبي بأنه عملية إدارة إمتحان نوعي لتحديد فيما إذا كانت الإلتزامات الضريبية المقرر عنها في البيانات الضريبية الفيدرالية المقدمة قد تم فحصها جوهرياً بشكل صحيح<sup>(3)</sup>.

يرى الباحث بأن التدقيق الضريبي عبارة عن مجموعة من الإجراءات ميدانية ومكتبية للوصول لمقدار الضريبة المستحقة على المكلف وأنه عملية دراسة أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والحسابات والدفاتر الخاصة بالنشاط مستندياً وفتياً والتحليل الإنتقادي المنظم وتعديل الحسابات والدخل الصافي بما يتفق مع قانون الضريبة بقصد إصدار قرار ضريبي يحدد بموجبه وعاء الضريبة وسعرها وقيمتها .

#### مهام التدقيق الضريبي :

يعتبر فحصاً لغرض خاص، بهدف تحديد الوعاء الضريبي، وبالتالي تحديد الضريبة الواجبة الأداء، حيث يقوم المدقق بالتأكد من أن المكلف قد أعد إقراره الضريبي طبقاً لأحكام القانون، وأنه لم يغفل أو يضيف أي بند من بنود الإيرادات أو المصروفات، كان من الواجب إضافته أو حذفه، وذلك عن طريق فحص الحسابات للتأكد من أمانة الدفاتر وأنها تتضمن كافة أنشطة المنشأة، وتشمل الأرباح الحقيقية خلال سنة أو سنوات الفحص، وكذلك معالجة الإيرادات والمصروفات وفقاً لوجهة النظر الضريبية، تتلخص مهمة المدقق الضريبي في الآتي<sup>(4)</sup> :

1. التأكد من تطبيق أحكام التشريع الضريبي .
2. التحقق من عدم إغفال أية إيرادات يجب خضوعها للضريبة .
3. التأكد من عدم خصم أية مصروفات لا يجيز التشريع الضريبي إعتبارها واجبة الخصم .
4. تحديد وعاء الضريبة .

(1) ماجد علي محرم، بناء نموذج للرقابة الضريبية للحد من التهرب الضريبي في المملكة الأردنية الهاشمية دراسة تطبيقية على القطاع الصناعي، (عمان: جامعة عمان العربية، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2004م) ص24، نقلاً عن قانون ضريبة الدخل الأردني رقم 57 لسنة 1985م.

(2) G. A. O, Tax Administration: "Factors Affecting Results From Auditors of Large Corporations", General Government Division, D. C. 20548, Washington, 1997, p.1.

(3) Tax Executive Institute, "Joint Taxpayer-IRS Quality Improvement Project on Information Document Requests, IDRs", Journal of Tax Executives, Vol. 45, No. 2. 1993, p 116.

(4) جلال الشافعي، مرجع سابق، ص 12 .

يرى الباحث أن مهام التدقيق الضريبي تتمحور بشكل رئيسي في البحث وتحديد الوعاء الضريبي بالدرجة الأولى ومن ثم في البحث في باقي النواحي المتعلقة بالضريبة بكافة تفاصيلها وأقسامها الداخلية .

### أوجه الإختلاف بين التدقيق المالي والتدقيق الضريبي :

يعتبر عمل مراقب الحسابات من الأهمية بمكان، حيث يقوم بفحص ومراجعة حسابات المنشأة فحصاً دقيقاً، ومما لا شك فيه أنه إذا أدى مراقب الحسابات عمله بدقة، فإن تقريره عن حسابات المنشأة وميزانياتها يكون ذا فائدة كبيرة للفاحص الضريبي، إذ أن مراقب الحسابات يكون أمامه صورة كاملة لحالة المنشأة المالية، وما إذا كانت حساباتها تعطي صورة صادقة لمركزها المالي، أم أنها تخفي وراءها ما يؤثر على حقيقة هذه الصورة (1) .

يرى الباحث أن التدقيق المالي يختلف عن التدقيق الضريبي في مدى شمولية التدقيق بالدرجة الأولى وفي الجهات المستفيدة من عملية التدقيق كالإدارات الضريبية في التدقيق الضريبي والإدارة العامة للشركات والدائنين والمساهمين وغيرهم في التدقيق المالي .

### الضوابط والمؤشرات لتحديد نطاق التدقيق الضريبي :

يستطيع مأمور التقدير لدى قيامه بالفحص الضريبي أن يستخدم الضوابط والمؤشرات لتحديد نطاق فحصه، وذلك على النحو التالي (2) :

1. مدى وجود تحفظات في تقرير مدقق الحسابات على البيانات المالية ويؤدي لعدم الإطمئنان .
2. مدى الثقة والأمانة في البيانات المالية في السنوات السابقة .
3. مدى تجاوز رأس المال المستثمر عن حد معين .
4. مدى التباين في نتيجة النشاط عن السنة موضوع الفحص ونتيجة النشاط عن السنة السابقة، أو عن الشركات المثيلة في نفس الصناعة .
5. تحديد فيما إذا كان المكلف مستجداً، أي لم يسبق محاسبته من قبل .

يرى الباحث أن الخلفية التاريخية لمدى التزام المكلف بالإقرار عن ضريبته المستحقة تعتبر أهم المؤشرات التي تفيد المدقق الضريبي والتي يعتمد عليها في كثير من الأحيان ومدى الخلل في السنوات اللاحقة لسنة التدقيق الحالية .

### الدخل المحاسبي والدخل الضريبي :

يختلف الدخل المحاسبي عن الدخل الضريبي لإختلاف المحاسبة المالية عن المحاسبة الضريبية، كون المحاسبة المالية عملية تسجيل وتحضير القوائم المالية وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها ويحدد الدخل وفقاً لها، أما المحاسبة الضريبية فهي تعتمد على قانون ضريبة الدخل

(1) المرجع السابق، ص 13.

(2) المرجع السابق، ص ص 123-125.

والتعليمات والأنظمة الصادرة بموجبية حيث يتم إجراء التعديلات اللازمة على الدخل المحاسبي للوصول للدخل الضريبي ولا يتم مسك حسابات أو إعداد قوائم مالية خاصة بالضريبة<sup>(1)</sup>. يرى الباحث أن الاختلاف بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي يرجع بالأساس إلى أن الدخل المحاسبي تحكمه معايير محاسبة دولية، في حين تحكم القوانين والتشريعات الضريبة وبالتالي تحكم الدخل الضريبي .

### الفرق بين الربح المحاسبي والربح الضريبي :

بالرغم من إتفاق المحاسبين على أن قياس نتائج أعمال منشآت الأعمال يتم عن طريق مقابلة الإيرادات بالنفقات، إلا أن هناك إختلافات في تحديد مفاهيم ومكونات كل من الدخل والنفقات بالإضافة إلى إختلاف في طرق وإجراءات القياس الواجب إتباعها الأمر الذي ينعكس على نتيجة النشاط (نتيجة الأعمال) وكذلك المركز المالي للمشروع في تاريخ محدد .

نتيجة لحالة عدم التأكد الملازم لنشاطات الأعمال، فإن كثير من بنود البيانات المالية لا يمكن أن تقاس بدقة بل يمكن تقديرها فقط، وتقوم عملية التقدير على الإجتهد الشخصي بناء على أحدث المعلومات المتوفرة، على سبيل المثال الديون المعدومة والمخزون المتقادم أو الأعمال الإنتاجية أو النمط المتوقع لإستهلاك المنافع الإقتصادية في الأصول القابلة للإستهلاك<sup>(2)</sup> .

لا شك أن الربح المحاسبي هو الربح الذي يتم التوصل إليه عن طريق إتباع إجراءات القياس المقبولة محاسبياً والتي تتأثر بالفروض والمبادئ المحاسبية ومعايير المحاسبة الدولية<sup>(3)</sup> . يمكن أن نفرق بين الربح المحاسبي والربح الضريبي وفقاً للفروق الآتية<sup>(4)</sup> :

#### 1. الفروق الدائمة :

الفروق الناشئة عن قبول بعض النفقات من الناحية المحاسبية بينما لا تكون تلك النفقات مقبولة من الناحية الضريبية .

قد تم تعريفها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) معيار المحاسبة عن ضرائب الدخل بأنها تلك الفروق بين الدخل الخاضع للضريبة والدخل المحاسبي للفترة والتي تنشأ خلال الفترة الحالية ولا يتم عكس أثرها في فترات لاحقة .

تحدث معظم الفروق الدائمة بسبب إعفاء قانون ضريبة الدخل أو القوانين الأخرى أنواع معينة من الدخل أو منع إقتطاع أنواع معينة من المصاريف والفروق الدائمة ثلاثة أنواع :

أ. عندما لا يخضع الدخل المعترف به محاسبياً للضريبة نهائياً .

(1) هيثم العبادي، مدى مواءمة قوانين وتشريعات ضريبة الدخل في الأردن مع معايير المحاسبة الدولية، (عمان: جامعة عمان العربية، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2003م)، ص 61.

(2) المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، (عمان: ترجمة المجمع العربي، المعيار رقم (8)، 2003م)، ص 7-8.

(3) أمين لطفي، أسس القياس والفحص الضريبي لأرباح تنظيمات الأعمال بين معايير المحاسبة والمراجعة والمتطلبات القانونية، (القاهرة: دار النهضة العربية، 1997م)، ص 31 .

(4) وائل العكشة، تعديل الأرباح المعلنة وتقدير ضريبة الدخل للشركات التجارية والصناعية والبنوك في الأردن، (عمان: جامعة عمان العربية، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2004م)، ص 45 .

- ب. عندما يكون هناك مصروف معترف به محاسبياً وغير قابل للإقتطاع لغايات ضريبة الدخل .  
ج. عندما تكون إقتطاعات ضريبة الدخل غير مقبولة كمصاريف وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة  
قبولاً عاماً .

## 2. الفروق المؤقتة :

حسب معيار رقم (12) سابق الذكر فإن الفروق بين الدخل الخاضع للضريبة والدخل المحاسبي للفترة والتي تنشأ نتيجة لعدم تطابق الفترة التي تم فيها تضمين بعض بنود الإيرادات والمصروفات للدخل الخاضع للضريبة مع الفترة التي يتم فيها تضمين تلك البنود للدخل المحاسبي، وبالتالي تنشأ فروق التوقيت خلال فترة معينة ويتم عكس أثرها في فترة أو فترات لاحقة، وعليه فإن هذه الفروق تؤثر بتخصيص ضريبة الدخل .

في التعديل الأخير الذي أدخل على المعيار رقم (12) عرفت الفروق المؤقتة بأنها الفروق بين القيمة المدرجة للموجودات أو المعلومات في الميزانية العمومية وأساسها (قيمتها المقبولة ضريبياً) .  
يمكن تقسيم الفروق المؤقتة إلى قسمين هما :

### أ. فروق مؤقتة خاضعة للضريبة :

الفروق التي ينتج عنها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) لفترات مستقبلية وذلك عند القيام بإسترداد أو تسديد القيمة المدرجة للموجودات أو المطلوبات، مثل الإهلاك فإذا كان الإهلاك الضريبي أقل من الإهلاك المحاسبي فينشأ عن ذلك فروق مؤقتة قابلة للإستقطاع ينتج عنها موجودات ضريبية مؤجلة وعندما يزيد الإهلاك المحاسبي ينشأ عن ذلك فروق مؤقتة خاضعة للضريبة ينتج عنها مطلوبات ضريبية مؤجلة .

### ب. فروق مؤقتة قابلة للإستقطاع :

الفروق التي ينتج عنها مبالغ قابلة للإستقطاع عند تحديد الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) للفترة المستقبلية وذلك عند القيام بإسترداد أو تسديد القيمة المدرجة للموجودات أو المطلوبات ومن أمثلة هذا النوع من الفروق المؤقتة والتي ينتج عنها موجودات ضريبية مؤجلة هو عندما يتم الإعتراف بتكاليف البحث كمصروف عند تحديد الربح المحاسبي في الفترة التي يتم خلالها تكبد المنشأة لتلك التكاليف، ولكن قد لا يكون من المسموح إعتبارها استقطاعات عند تحديد الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) حتى فترة لاحقة، أن الفرق بين الأساس الضريبي لتكاليف البحث وهو المبلغ الذي سوف تسمح به السلطات الضريبية كإستقطاع في الفترات المستقبلية والقيمة المدرجة كصفر يمثل فرق مؤقت قابل للإستقطاع وينتج عنه أصل ضريبي مؤجل<sup>(1)</sup> .

(1) غالب أبو رمان، إطار مقترح لمعالجة مشكلات قياس الربح الضريبي في الشركات دولية النشاط مع دراسة تطبيقية على إحدى الشركات العاملة في الأردن، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2000م)، ص ص 81-83 .

إذا كان الدخل الخاضع للضريبة أقل من الدخل المحاسبي سوف يسبب دخلاً مستقبلياً خاضعاً للضريبة يزيد عن الدخل المحاسبي المستقبلي وبالتالي تكون الفروق خاضعة للضريبة في الفترات المحاسبية المستقبلية، وتكون هذه الفروق سبباً بأن يزيد الدخل الخاضع للضريبة عن الدخل المحاسبي وبالتالي تكون هذه الفروق قيماً قابلة للإقتطاع في المستقبل<sup>(1)</sup>.

يرى الباحث في هذا المجال أنه يتمحور الفرق بين التشريعات الضريبية والمعايير المحاسبية والتناقضات فيما بينهما، حيث يرجع بالأساس إلى أن الدخل المحاسبي تحكمه معايير محاسبة دولية، في حين تحكم القوانين والتشريعات المحاسبة الضريبة .

#### مراحل قياس الدخل والتدقيق الضريبي :

يمر قياس الدخل والتدقيق الضريبي بثلاثة مراحل كما يلي<sup>(2)</sup> :

#### المرحلة الأولى : مرحلة تحديد الوعاء الضريبي :

هناك العديد من الوسائل والطرق التي قد تلجأ إليها الدولة في سبيل تقدير دخل المكلف الخاضع للضريبة وبالتالي تقدير الضريبة المستحقة عليه وأهم الطرق هي :

1. قيام دائرة الضريبة نفسها بتحديد وعاء الضريبة .
2. يكون ذلك باستخدام التقدير المباشر، أو التقدير على المظاهر الخارجية، أسلوب التقدير المقطوع .

3. قيام المكلف بتقديم تصريح ضريبي (التقدير الذاتي) ، يكون بالإستناد إلى إقرار يقدمه المكلف معتمداً بذلك على حسابات أصولية أو على دفاتر ومستندات المكلف وقيامه بعملية إحتساب الضريبة من خلال إحتساب الدخل الخاضع .

#### المرحلة الثانية : مرحلة تصفية أو إحتساب الضريبة :

يتم تحديد مقدار الضريبة المستحقة على الدخل وتقوم الإدارة الضريبية بتطبيق النصوص القانونية والتنظيمية لتحديد مقدار الضريبة المستحقة على المكلف وذلك بتخفيض الإعفاءات التي يسمح بها القانون بتنزيلها وتطبيق المعدل الذي تخضع له الضريبة .

#### المرحلة الثالثة: مرحلة تحصيل الضريبة (جباية الضريبة) :

تمثل الركن الأهم فبعد تحديد الوعاء الضريبي وتحديد قيمة الضريبة لابد من إتخاذ التدابير والإجراءات القانونية لجمع إيرادات الضرائب وتكون بإحدى الطرق التالية :

1. دفع الضريبة بعد تحقق الدخل .
2. دفع الضريبة مقدماً .
3. أسلوب الدفع على أقساط .

(1) المرجع السابق ، ص 85 .

(2) خالد الخطيب وأحمد شامية، أسس المالية العامة، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2003م)، ص 188.

يرى الباحث أن تحديد الوعاء الضريبي يمثل جوهر العمل الضريبي أما عمليات إحتساب الضريبة وتحصيلها تعد مرحلة لاحقة لذلك وتكاد أن تكون إجراءات روتينية .

### نقاط الترابط بين معايير التدقيق الدولية والتدقيق الضريبي :

تلتقي إجراءات الفحص الضريبي مع معايير التدقيق الدولية في النقاط التالية<sup>(1)</sup> :

1. **معرفة طبيعة عمل الشركة** : ينص معيار التدقيق الدولي رقم (310) على ضرورة معرفة المدقق لطبيعة عمل الشركة قبل القيام بتدقيق حساباتها، وهذا الأمر مهم جداً بالنسبة لمأمور التقدير قبل البدء في عملية الفحص حتى يتمكن من معرفة كيفية تحقق الإيراد وطبيعة المصاريف الإعتيادية للشركة حسب طبيعة نشاطها .
2. **التركيز على الأهمية النسبية** : ينص معيار التدقيق الدولي رقم (320) على الأهمية النسبية في التدقيق على أساس العينات، حيث يتوجب على المدقق أن يختار البنود ذات الأهمية النسبية العالية عند إختيار عينة التدقيق، وينطبق الحال بالنسبة لعمل مأمور التقدير والذي غالباً ما يقوم بإختيار المبالغ الكبيرة ذات التأثير على نتيجة أعمال المكلف مثل بند تكلفة المبيعات وبند المصاريف الإدارية والعمومية .
3. **التوثيق** : ينص معيار التدقيق الدولي رقم (230) على ضرورة قيام المدقق بتوثيق المعلومات الهامة في أوراق عمله الخاصة والتي توفر له القرائن لدعم رأيه المهني حول عدالة البيانات المالية، والأمر مشابه بالنسبة لعمل مأمور التقدير فهو من خلال عمله يحاول كشف المخالفات لقانون ضريبة الدخل لتوفير أساس وحجة لدعم قراره الضريبي .
4. **إجراء المقارنات** : ينص معيار التدقيق الدولي رقم (710) على المقارنات بين الأرقام للسنة الحالية مع السنة السابقة، وينطبق نفس الأمر على عمل مأمور التقدير عند فحصه للحسابات مثل المقارنة بين نسبة الربح في السنة موضوع التقدير وبين نسبة الربح في السنة السابقة .
5. **التخطيط** : ينص معيار التدقيق الدولي رقم (300) على ضرورة قيام المدقق بالتخطيط لمهمة تدقيق الشركة من خلال وضع خطة مكتوبة وشاملة تبين عدد ساعات العمل اللازمة لتنفيذ مهمة التدقيق وآلية التنفيذ، وينطبق الأمر على مأمور التقدير الذي يقوم بالتخطيط- ولكن غير الموثق- من خلال قيامه بمراجعة ملف السنة السابقة للمكلف .
6. **الإهتمام بالهدف من الفحص** : ينص معيار التدقيق الدولي رقم (200) على الأهداف والمبادئ العامة التي تحكم تدقيق البيانات المالية والمتمثلة في تمكين المدقق من إبداء رأيه

(1) عدي حسين عفانه، العوامل المؤثرة على قرار مقدر ضريبة الدخل عند مسك حسابات أصولية في الأردن، (المفروق: جامعة آل البيت، كلية إدارة المال والأعمال، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2002م) ص 70-72.



المهني حول حقيقة وعدالة البيانات المالية، وينطبق نفس الأمر على فحص الحسابات من قبل مأمور التقدير عندما يهدف من عمله التأكد بأن البيانات أعدت بصورة حقيقية وعادلة ووفقاً لمتطلبات القانون .

7. **الرقابة على العمل** : يتحدث معيار التدقيق الدولي رقم (220) عن رقابة الجودة على أعمال التدقيق لضمان الإلتزام في سياسات مؤسسة التدقيق، أما بالنسبة لعمل مأمور التقدير، فإن مديرية الرقابة والتدقيق الداخلي التي تراقب عمل المقدرين وتتأكد من إنجاز الملفات لديهم دون تأخير، إضافة إلى التأكد من أن التقدير لضريبة الدخل يكون ضمن متطلبات القانون الضريبي.

8. **الحصول على الأدلة والإثبات** : نص معيار التدقيق الدولي رقم (500) على أدلة الإثبات الواجب الحصول عليها من قبل المدقق لإصدار رأيه المهني، ويحتاج مأمور التقدير أيضاً إلى أدلة إثبات لتعزيز قراره الضريبي .

9. **تدوين القرار في ضوء نتيجة الفحص** : ينص معيار التدقيق الدولي رقم (700) على تقرير المدقق حول البيانات المالية بعد حصوله على أدلة الإثبات الكافية للخروج برأي مهني، ويصدر مأمور التقدير أيضاً قراره الضريبي في ضوء أدلة الإثبات التي توصل إليها من خلال قيامه في الفحص الضريبي للخروج بأساس صحيح لتقدير الضريبة على المكلف، خاصة عندما يقوم مأمور التقدير برد بعض المصاريف إلى الأرباح في حالة مخالفتها للقانون الضريبي ليصار إلى تحديد حقيقة ربح أو خسارة المكلف .

يرى الباحث أن الترابط بين معايير التدقيق الدولية والتدقيق الضريبي نابع من كون التدقيق الضريبي جزءاً من عمليات التدقيق رغم التناقضات بينها في بعض الحالات المختلفة .

**الدخل الخاضع للضريبة :**

إن مفهوم الدخل الضريبي ليس من السهل تحديده ويختلف تعريفه إختلافاً كبيراً من تشريع لآخر، فالمفهوم الواسع الذي لا يقتصر على المفهوم الضيق للدخل القائل : أن الدخل عبارة عن كل قوة شرائية نقدية جديدة تتدفق بصورة دورية خلال فترة زمنية معينة، يمكن إستهلاكها دون المساس بالمصدر أو ما يعبر عنه "بنظرية المصدر"، فالمفهوم الواسع لا يقتصر فقط على الدخل الذي يتصف بالدورية وبقاء المصدر بل يمتد ليشمل أيضاً مكاسب رأسمالية أو حتى عرضية، وما يطلق عليه "نظرية الميزانية أو الأثر"<sup>(1)</sup> .

يرى الباحث أنه تم تناول هذه النظريات بشكل واسع في المبحث الثالث من هذا الفصل من كافة نواحيها التي تربط وتحكم الدخل الخاضع للضريبة .

(1) منصور بديوي، المحاسبة الضريبية (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2005م)، ص 14.

## المبحث الثالث

### مشاكل الضريبة والأساس التشريعي للضريبة

تمهيد:

يتناول هذا المبحث كل من المشاكل التي تواجه الإدارة الضريبية والتشريعات والنظريات الناظمة للضرائب عموماً من كافة نواحيها النظرية لمشاكل الضريبة والنظام الضريبي وما يتعلق به من النظريات العلمية والعملية .

أولاً : مشاكل الضرائب :

إن النشاط المتعلق بالضريبة يعد جزءاً هاماً من الأنشطة الإقتصادية كما يعد المحرك الرئيس للإقتصاد الوطني بمعظم الدول إلا أنه كأى نشاط فإنه يعاني من مشاكل متعددة منها (التهرب الضريبي، العبء الضريبي، الإزدواج الضريبي) .

المشكلة الأولى : التهرب الضريبي :

التهرب من الضريبة هي التخلص بإحدى الوسائل المختلفة من الإلتزام بدفع الضريبة، وهو يقسم عادة إلى نوعين هما(1) :

1. التهرب المشروع : يراد به ما يعتمد إليه الأفراد أحياناً من الإستفادة مما في قانون الضريبة من ثغرات ينفذون منها للتخلص من دفع الضريبة .

2. التهرب غير المشروع : فهو الذي يتضمن مخالفة قوانين الضرائب فتندرج بذلك تحته كل طرق الغش وما تنطوي عليه هذه الطرق من الإلتجاء إلى طرق إحتيالية للتخلص من أداء الضريبة، ومن حدود التهرب الضريبي الغش في الإقرار الضريبي والمبالغة في حساب تكاليف الأعمال وحساب الإهلاك وتوزيع المورث لثروته قبل الوفاة وغيرها .

يتم تناول مفهومي التهرب والتجنب الضريبي والفرق بينهما على النحو الآتي :

يعرف التهرب الضريبي أنه ظاهرة يحاول المكلف بالضريبة عدم دفعها كلياً أو جزئياً بعد تحقق واقعتها المنشئة والتهرب قد يكون مشروعاً ويطلق عليه التجنب الضريبي وهو لا يتضمن مخالفة قانونية أو تهرباً غير مشروعاً وهو يتضمن مخالفة قانونية(2) .

عرف أحد الباحثين التهرب الضريبي أنه عملية يقوم بها المكلف بهدف تخفيض الضريبة المستحقة عليه من خلال إخفاء كل أو بعض عناصر المادة الخاضعة للضريبة وهي عملية غير قانونية تتحقق بمخالفة القواعد القانونية السائدة وينجم عنها آثار سلبية على حصيلة الضريبة(3) .

(1) زياد محمد عبدالله الطرمان، العوامل المؤثرة في التهرب من ضريبة الدخل في قطاع الفنادق في الأردن، (المفروق: جامعة آل البيت، كلية إدارة المال والأعمال، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2004م)، ص 27.

(2) عادل فليح العلي، مرجع سابق، ص 291.

(3) سعيد عبد العزيز عثمان، مرجع سابق، ص 225 .

كما عرف آخر التهرب الضريبي أنه مجموع السلوكيات الرامية إلى تقليص مبالغ الإقتطاعات الضريبية الواجبة الدفع فإذا كان بإستخدام أدوات غير مشروعة يدخل ضمن الغش الضريبي<sup>(1)</sup> .  
كما عرف آخر التهرب الضريبي أنه قيام المكلف ببعض الأعمال أو الأفعال المخالفة للقانون والتي من شأنها تخفيض مقدار الضريبة المستحقة عليه<sup>(2)</sup> .

كما عرف آخر التهرب الضريبي بأنه محاولة المكلف الذي تتوفر فيه شروط الخضوع للضريبة دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر، وفي هذه الحالة لا تحصل الإدارة أي ضريبة ويحدث ذلك غالباً حينما يتعمد المكلف مخالفة نص قانوني بطريقة أو بأخرى<sup>(3)</sup> .

كما عرف آخر التهرب الضريبي بأنه قيام الشخص الخاضع للضريبة بالتهرب من دفعها أو تقليلها بشكل أو بآخر سواء كان التهرب كلياً أو جزئياً أي مخالفة أحكام القانون الضريبي<sup>(4)</sup> .

كما عرف آخر التهرب الضريبي بتعمد فئة من المكلفين إتباع بعض أساليب الغش والخداع مخالفين أحكام التشريع الضريبي بقصد تخفيض القيمة الحقيقية للوعاء الضريبي أو المغالاة في إظهار الأعباء واجبة الخصم من الوعاء<sup>(5)</sup> .

يرى الباحث إن التهرب الضريبي هو محاولة المكلف إتباع بعض أساليب الغش والخداع لتخفيض أو عدم سداد الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً بما يخالف أحكام القانون والتشريعات الضريبية .

أما التجنب الضريبي فعرفه أحد الباحثين أنه عملية قانونية يتم من خلالها تجنب الواقعة المنشئة للضريبة كأن يتجنب المنتج ممارسة الأنشطة المفروضة عليها الضريبة ويتجنب المستهلك إستهلاك المنتجات المفروض عليها الضريبة، وقد يستطيع المكلف أن يتجنب دفع الضريبة من خلال إستغلال نقاط الضعف السائدة في التشريع أو التضارب بين بنود التشريع والإجراءات التنفيذية<sup>(6)</sup> .  
عرف آخر التجنب الضريبي أنه لا يرتكب مخالفة لقوانين فرض الضرائب بل يتجنب الضريبة المرتفعة أو إنصراف المكلف عن ممارسة نشاط معين لأن الضريبة على دخل هذه النشاط أكثر من الضريبة على دخل آخر<sup>(7)</sup> .

(1) عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، (عمان: دار جرير للنشر والتوزيع، 2011م)، ص 216.

(2) محمد أبو نصار وآخرون، مرجع سابق، ص 29.

(3) عوف الكفراوي، التهرب الضريبي وأثاره - دراسة مقارنة بالنظام المالي الإسلامي، (القاهرة: مجلة الإقتصاد الإسلامي، مجلد (21)، العدد (243)، 2001م)، ص 229.

(4) خلود هادي عبود الربيعي وإرشيد مكي رشيد، تقويم دور نظام المعلومات في الحد من التهرب الضريبي، (عمان: مجلة الدراسات المحاسبية والمالية، المجلد (8)، العدد (24)، الفصل الثالث، 2013م)، ص 259.

(5) إبراهيم يوسف عبد جوفيل، مرجع سابق، ص 115، نقلاً عن: يونس أحمد البطريق، المالية العامة (بيروت: دار النهضة العربية، 1984م).

(6) سعيد عبد العزيز عثمان، مرجع سابق، ص 226.

(7) خباية عبدالله، مرجع سابق، ص 157.

كما عرف آخر التجنب الضريبي أيضاً أنه تجنب الواقعة المنشئة للضريبة مثل فرض ضريبة إضافية على بعض السلع الإستهلاكية، فتجنب المستهلك للواقعة المنشئة لهذه الضريبة يكون عن طريق الإمتناع عن شرائها ولا يوجد في ذلك أية مخالفة للقانون<sup>(1)</sup> .

كما عرف آخر التجنب الضريبي أيضاً أنه قيام المكلف بتنظيم مصادر دخلة بشكل يجعله غير خاضع للضريبة أو بشكل يقلل من مقدار الضريبة المطلوبة مثل إمتناع المكلف عن الأعمال والأفعال التي تلزم المكلف بدفع الضريبة أو الإتجاه نحو النشاطات التي تخضعه لنسبة أقل<sup>(2)</sup> .

كما عرف آخر التجنب الضريبي أيضاً إنه إمتناع المكلف عن دفع الضريبة كلياً أو جزئياً أو الإمتناع عن النشاط الذي يؤدي إلى خضوعه إلى الضريبة أو الإستفادة من الثغرات القانونية في قوانين الضرائب ويسمى أحياناً التخطيط الضريبي<sup>(3)</sup> .

يرى الباحث أن التجنب الضريبي هو التخلص من عبء الضريبة كلياً أو جزئياً دون أن يؤدي ذلك إلى مخالفة القانون أو إنتهاك أحكامه مثل إمتناع المكلف عن الأعمال والأفعال التي تلزم المكلف بدفع الضريبة من خلال الإستفادة من الثغرات القانونية في قوانين الضرائب .

#### الفرق بين التجنب الضريبي والتهرب الضريبي :

يوجد إختلاف جوهري بينهما فالتهرب الضريبي يتحقق بعد حدوث الواقعة المنشئة للضريبة ولكن المكلف يتهرب من دفع الضريبة إعتماًداً على بعض الوسائل والأساليب غير المشروعة بينما إن الواقعة المنشئة للضريبة لم تتحقق في ظل التجنب الضريبي فالمكلف يسعى لتجنب حدوث الواقعة المنشئة للضريبة بتصرفات وممارسات غير مخالفة للقانون<sup>(4)</sup> .

يرى الباحث أن الإختلاف بين التهرب الضريبي والتجنب الضريبي كبير حيث أن الإختلاف الرئيسي في مخالفة القانون الضريبي في التهرب الضريبي والتخطيط الضريبي المنظم في حالة التجنب الضريبي كون التجنب لا يتضمن أي مخالفة قانونية للتشريعات .

#### أسباب التهرب الضريبي :

هناك أسباب عديدة للتهرب الضريبي منها<sup>(5)</sup> :

#### 1. الأسباب الأخلاقية :

إن ضعف المستوي الأخلاقي في التهرب الضريبي ومن ثم فإن زيادة الوعي الضريبي، ونمو شعور الأفراد بواجبهم تجاه الدولة تؤدي إلى تقليل التهرب من الضريبة ونظرة الرأي العام

(1) حسين اليحبي وحسن خريوش، المالية العامة، (عمان: منشورات جامعة القدس المفتوحة، 2000م)، ص 91.

(2) محمد أبو نصار وآخرون، مرجع سابق، ص33.

(3) طلال محمد علي الججاوي وهيثم علي محمد العنكي، مرجع سابق، ص44.

(4) سعيد عبد العزيز عثمان، مرجع سابق، ص 226

(5) أحمد عبد الله إبراهيم، مرجع سابق، ص ص 117-120.

للتهرب من الضريبة بمعنى أن الوعي الضريبي أقل من الوعي القانوني، أي أن المكلف عند مخالفة القوانين الضريبية لا يشعر بأنه يرتكب جرمًا في حق المجتمع كشعوره عندما يقتل أو يسرق غيره .

## 2. الأسباب التنظيمية والفنية والإدارية :

- يتسع المجال للتهرب في الضرائب التي يتطلب تحقيقها تقديم إقرار من المكلف نفسه كالضريبة على الأرباح التجارية أو على أرباح المهن الحرة ويقل في الضرائب التي تجنى بطريقة الحجز . أما في الجمارك فيقل التهرب إذا استخدمت الضرائب النوعية ويزيد إذا استخدمت الضريبة القيمة. حتى تتجح الإدارة الضريبية في أداء وظائفها لا بد أن تتوافر لها عدة مقومات أهمها :
- أ. توفر العناصر العينية ذات الكفاءة العالية والخبرة الواسعة .
  - ب. تزويد الإدارة الضريبية بالأجهزة الإلكترونية الحديثة لتمكنها من رفع مستوى خدماتها .
  - ج. توفر نظم الأجور التي تكلف حصول موظفين الضرائب على أجور وحوافز تشجيعية تتناسب مع طبيعة أعباء ما يقومون به من مسؤوليات.
  - د. توفر نظم الرقابة التي تتميز بدقه وسرعه إكتشاف مخالفات الأجهزة المختلفة .
  - هـ. تبسيط أحكام قوانين الضرائب وإجراءات تنفيذها .

## 3. الأسباب السياسية :

تلعب سياسة الإنفاق التي تتبعها الدولة دوراً هاماً في التهرب الضريبي فإذا بددت الدولة حصيلة الضرائب في وجوه لا تعود بالنفع على المواطنين فإنهم سيبدلون قصار الجهد في التهرب من الضريبة .

## 4. الأسباب الإقتصادية :

إن التهرب يقل في أوقات الرخاء وذلك لوفرة النقود وإرتفاع الدخل، ويزيد في أوقات الكساد وذلك لقلّة الدخل .

## 5. الأسباب الجزائية :

يساعد الجزاء الذي تفرضه الدولة على زيادة أو نقص التهرب الضريبي وذلك لأن المكلف يوازي بين مبلغ الضريبة وبين الجزاء فإذا كان الجزاء كبيراً عدل عن التهرب والعكس صحيح . يرى الباحث أن أسباب التهرب المتنوعة تساعد المكلفين على التوسع في التهرب الضريبي الأمر الذي ينعكس مباشرة على التحصيلات الضريبية وأن الوازع الأخلاقي يعد أهم الأسباب للتهرب وخاصة في الدول النامية كما أن الأسباب التنظيمية أهم الأسباب المباشرة في التهرب الضريبي، حيث أن القصور في الإدارة الضريبية ينعكس مباشرة في إرتفاع نسبة التهرب الضريبي في الدولة .

كما يمكن إجمال أسباب التهرب الضريبي من وجهة نظر أخرى فيما يلي<sup>(1)</sup> :

(1) خالد الخطيب، التهرب الضريبي، (دمشق: مجلة جامعة دمشق، المجلد (2)، العدد (16)، 2000م)، ص 165.

1. ضعف الوعي الضريبي عند المكلفين بسبب المعارضة والمخالفة للقوانين، لإعتقادهم بأنهم يدفعون للدولة أكثر مما يكتسبون منها، وشعورهم بثقل العبء الضريبي، وأن دفع هذه الضرائب لا يعد شرطاً للإستفادة من خدمات الدولة، كما أنهم يتوقعون أن الدولة تسيء إستخدام الأموال العامة الضريبية في أغراض غير مالية أو إقتصادية وتضر الجماعة، مما يدفع الأفراد الذين يقع على عاتقهم الجزء الأكبر من الضرائب يشعروهم بالظلم الذي يدفعهم للتهرب الضريبي كوسيل للمقاومة .
2. تمتع التشريعات الضريبية في بعض الدول بخصائص تتنافى مع القيم التي تمنح القانون الإحترام والطاعة والعمومية، وغياب العدالة الضريبية بين المكلفين، والتوسع في تفسير الإستثناءات دون الإعتماد على نص قانوني .
3. تعقد القواعد التشريعية التي تنظم الضرائب، وإثارها للعديد من المشكلات الفنية التي يصعب على غالبية المكلفين التوصل إلى حلول لها أو فهم أبعادها مما تزيد من إحتمالات التهرب الضريبي، وإتباع أسلوب الضرائب المتعددة التي تأخذ به جميع الأنظمة الضريبية يزيد من أعباء تحصيلها، مما يدفع المكلفين إلى البحث عن الثغرات التي تنطوي عليها التشريعات المتعددة بهدف التخلص من بعض هذه الضرائب .
4. عدم الإستقرار الإجتماعي والإقتصادي للدولة، وضعف الترابط بين أجهزتها، وتضارب البلاغات بين الوزارات المختلفة .
5. تبسيط أحكام قوانين الضرائب وإجراءات تنفيذها، وتخفيض الأسعار وإيجاد الإعفاءات والإضافات فيها - رغم ما تهدف إليه هذه الإجراءات من تحقيق للعدالة - تؤدي إلى خلق الكثير من المشاكل والصعوبات التي تحاول الإدارة الضريبية إيجاد الحلول المناسبة والتي تنتهي بنزاعات مع المكلفين، وتعقد الإجراءات الإدارية المتعلقة بتحصيل الضرائب، مما يدفع المكلفين إلى التهرب منها .
6. تؤدي الظروف الإقتصادية العامة والخاصة المتعلقة بالمكلف إلى دفعه نحو التهرب من الضريبة أو عدم قيامه بواجبه الضريبي الكامل، وتتمثل هذه الظروف في زيادة العبء الضريبي الملقى على عاتقه .
7. غياب القوانين الرادعة وضعف العقوبات المفروضة على المتهربين من الضرائب . يرى الباحث أن عدم الإستقرار الإجتماعي والإقتصادي للدولة، غياب القوانين الرادعة وضعف العقوبات المفروضة على المتهربين تعد أهم أسباب التهرب الضريبي أما الأسباب التنظيمية والفنية والإدارية تساعد في التهرب من الضرائب ويقل في الضرائب التي تجنى بطريقة الحجز، أما في الجمارك فيقل التهرب إذا إستخدمت الضرائب النوعية .

## العوامل الرئيسية التي تعزى إليها أسباب التهرب الضريبي :

إن أسباب التهرب الضريبي يمكن أن تعزى إلى ثلاثة عوامل رئيسية هي<sup>(1)</sup>:

**العامل الأول :** عيوب التشريع الضريبي ومنها تعقد التشريعات الضريبية مثل الإعفاءات والتخفيضات والإضافات في سعر الضريبة، وينطوي تحت هذا العامل أيضاً المغالاة في تعدد الضرائب .

**العامل الثاني :** عيوب الإدارة المالية من حيث الصعوبة في تقدير الوعاء الضريبي وعدم المساواة في التطبيق، إضافة إلى تعقد الإجراءات الإدارية الخاصة بتحصيل الضرائب .

**العامل الثالث :** العامل النفسي فكلما زاد الوعي المالي ضعف الباعث على التهرب، وبالعكس كلما ضعف الوعي المالي كان التهرب قوياً وملموساً .

يرى الباحث أن العوامل الثلاث المذكورة سابقاً تساعد المكلفين على التهرب حيث أن العامل النفسي يعد أهم العوامل الرئيسية كما أن العيوب في التشريع الضريبي تساعد المكلف على التهرب من الضريبة بسبب القصور في التشريع الضريبي في الدول النامية والصعوبة في تقدير الوعاء الضريبي وعدم المساواة في التطبيق الضريبي يفاقم مشكلة التهرب الضريبي .

## آثار التهرب الضريبي :

أن لظاهرة التهرب الضريبي آثار بالغة الخطورة كون الضرائب أداة مهمة من أدوات السياسة المالية وهي على النحو التالي<sup>(2)</sup> :

1. تخفيض ظاهرة الموارد العامة التي تؤدي إلى تقليص النفقات العامة الذي ينعكس على انخفاض الإستثمارات أو هبوط المستوى المعيشي للأفراد، وضعف قدرة الدولة على تقديم الخدمات العامة من صحة وتعليم وأمن ودفاع وغيرها .
2. رفع نسب الضرائب الموجودة وفرض ضرائب جديدة لتعويض الحكومة عن النقص في الحصيلة الناتج عن التهرب الضريبي.
3. إضطرار الحكومة لتغطية العجز المالي عن طريق الحصول على قروض خارجية وهذا يؤدي إلى خلق مشكلة تتعلق بتسديد القروض وفوائدها .
4. إضطرار الحكومة لتغطية العجز المالي عن طريق الإصدارات النقدية الذي يؤدي إلى ضعف القوة الشرائية للعملة .

<sup>(1)</sup> خالد أمين عبدالله وحامد داود الطحلة، **النظم الضريبية**، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2015 م)، ص ص 39-

<sup>(2)</sup> فائز عبدالله ناجي الدعيس، **دور نظم المعلومات المحاسبية في الحد من التهرب الضريبي في مصلحة الضرائب اليمنية**، (الأردن ، المفرق: جامعة ال البيت، كلية إدارة المال والأعمال، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2008م)، ص 55، نقلا عن: محمد علي الزبيدي ، **المحاسبة الضريبية**، (صنعاء : دار النشر للجامعات، 1998م) ص 86.

5. الإخلال بقاعدة العدالة بحيث يتحمل عبء الضريبة المكلفون الذين لا يستطيعون التهرب منها ويلفت عنها آخرون حسب مراكز قواهم .

6. الضرر الأخلاقي لإنتشار الفساد وإنعدام الأمانة ووهن الروابط والتضامن بين الأفراد . يرى الباحث أن لظاهرة التهرب الضريبي آثار بالغة الخطورة كون الضرائب أداة مهمة من أدوات السياسة المالية حيث إن تخفيض الموارد العامة التي تؤدي إلى تقليص النفقات العامة الذي ينعكس على إنخفاض الإستثمارات أو هبوط المستوى المعيشي للأفراد، وضعف قدرة الدولة على تقديم الخدمات العامة.

هناك العديد من الآثار الإضافية للتهرب الضريبي من وجهة نظر أخرى منها ما يلي<sup>(1)</sup>:

1. الدفع بالخبزينة الى البحث عن مصادر أخرى لضمان القدرة على القيام بواجباتها المتزايدة للإنفاق .

2. إختلاف العدالة الضريبية والمجتمعية بحيث أن هناك بعض المكلفين يدفعون إلتزاماتهم الضريبية والبعض الآخر لا يدفع مما يضعف الترابط الإجتماعي ويضعف قدرة الدولة على الإنفاق في المجالات الإجتماعية .

يرى الباحث إن هناك آثار خطيرة للتهرب الضريبي أهمها النقص في موارد الدولة مما ينعكس على قدرة الدولة على تغطية النفقات العامة وغياب العدالة يؤدي إلى تحفيز المكلفين على التهرب من الضريبة .

**مراحل التهرب الضريبي :**

يلجأ بعض المكلفين للتهرب الضريبي بإحدى مرحلتين<sup>(2)</sup>:

أ. **مرحلة تحديد الوعاء الضريبي :** يلجأ المكلف إلى الإمتناع عن تقديم الإقرار أملاً في سقوط إسمه من أعداد المكلفين الخاضعين للضريبة أو تقدر عليه الضريبة بأقل مما يجب، أو يلجأ إلى تقديم إقرار غير صحيح وتقديم معلومات وبيانات غير صحيحة .

ب. **مرحلة تحصيل الضريبة :** يتم تقدير الضريبة على المكلف بشكل سليم إلا أنه يتهرب من تسديد المبالغ المستحقة عليه إما عن طريق المماطلة بالدفع أو تهريب أمواله للخارج . يرى الباحث أن مراحل التهرب الضريبي التي يلجأ بعض المكلفين إليها تنحصر بهاتين المرحلتين تحديد الوعاء الضريبي والتحصيل للضريبة والخطورة الأكبر عند تحديد الوعاء الضريبي حيث أن الضريبة يمكن تحصيلها بأكثر من طريقة عند تحديدها نهائياً أما في حالة عدم تحديد قيمة الضريبة لا يمكن تحصيلها.

(1) عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص ص 227-228.

(2) فائز عبدالله ناجي الدعيس، مرجع سابق، ص 46.



## طرق قياس التهرب الضريبي :

لا يوجد طريقة أو طرق مباشرة لقياس حجم التهرب الضريبي، ونتيجة الحاجة لمعرفة حجم التهرب الضريبي أوجد الإقتصاديون مناهج أو طرق غير مباشرة للوصول إلى قيم تقديرية لحجم التهرب ومن هذه الطرق ما يلي<sup>(1)</sup> :

1. **المنهج النقدي** : يستند هذا المنهج الى معادلة النقود والتي تفرض أن النشاط الإقتصادي غالباً ما يستخدم النقد لإجراء العمليات أو تخزين الثروة، يعتمد هذا المنهج على تقدير معادلة الطلب على النقد المتداول من خلال قياس أثر تغير أسعار الضريبة على ذلك الطلب وعليه يتم إجراء تقديرين للطلب على النقد المتداول مرة عند نسبة ضريبة صفر ومرة عند النسب الجارية، ويعتبر الفرق بين التقديرين مؤشر للنقد المستخدم في النشاط غير المشروع .

2. **منهج سوق العمل** : يعتمد هذا المنهج على تقدير قيمة العمالة غير المعلنة والتي تتم بممارسة أعمال لا يتم الإعلان عنها للسلطات الضريبية، ويتم قياس النشاط الإقتصادي غير المعلن على أساس تلك التقديرات ومتوسط إنتاجية العامل .

3. **المدخل المادي** : يفترض هذا المنهج وجود إرتباط بين أي مدخل مادي والنتاج المحلي الإجمالي ويفترض أن يستخدم بشكل واسع في الإقتصاد ويتم إحتساب حجم مقدر للإقتصاد ويعتبر الفرق بين الحجم المقدر والنتاج المحلي الإجمالي هو حجم النشاط غير المعلن .

4. **منهج التفاوت بالدخل** : يعتمد هذا المنهج على مقارنة الدخل المعلن عنه في الإقرارات الضريبية مع مقدار الدخل المحتسب في الدخل القومي من خلال أرقام الإحصائية بعد طرح الإعفاءات الشخصية والفرق هو حجم الدخل غير المعلن .

يرى الباحث أنه بالنسبة إلى طرق قياس التهرب الضريبي لا يوجد طريقة أو طرق مباشرة لقياس حجم التهرب الضريبي أو ضبط ظاهرة التهرب الضريبي حيث أن المنهج النقدي أهم المناهج إلا أنه لا يمكن إعتباره أيضاً وحدة قياس دقيقة، ومنهج سوق العمل أيضاً لا يعد وسيلة دقيقة لقياس التهرب الضريبي .

## وسائل مكافحة التهرب الضريبي :

هناك عدة وسائل لمكافحة التهرب الضريبي منها<sup>(2)</sup> :

1. **إصلاح التنظيم الهيكلي للإدارة الضريبية** : يعد التهرب الضريبي ثمرة من ثمرات الخلل في هياكل التنظيم الضريبي وتخلفه وهذه الظاهرة شائعة في البلدان النامية ومن المفروض أن تعمل تلك البلدان على إصلاح هياكلها التنظيمية ومنها الضريبية، بإنشاء إدارات متخصصة

(1) أحمد فراس العوران وراجح أحمد الخصور، التهرب من ضريبة الدخل بالأردن دراسة تحليلية، (الكويت: مجلة العلوم الإجتماعية، المجلد (32)، العدد(1)، 2004م)، ص ص 37- 38.

(2) خلود هادي عبود الربيعي وإرشيد مكي رشيد، مرجع سابق، ص ص 260 – 268.

وتقسيم العمل بينها وتزويدها بالخبرات، الأدوات والأفراد أصحاب الكفاءة المهنية وتزويدهم بأحدث الوسائل في المحاسبة الضريبية .

2. نشر الوعي الضريبي بين أفراد المجتمع : لابد من النهوض ورفع مستوى الوعي الضريبي كعملية إجتماعية تتطلب وقتاً وجهداً كون التطور الإجتماعي بطبيعته تطور بطيء ومتدرج .

3. الوسائل الجزائية : تتمثل بفرض عقوبات ضد الغش الضريبي مثل المصادرة والغرامة وتشديد هذه العقوبات سوف يحد من حالات التهرب الضريبي .

4. الوسائل الدولية : لغرض مكافحة التهرب من الضريبة عقدت العديد من الإتفاقيات الدولية بهدف تبادل المعلومات المتعلقة بفرض الضرائب وتحصيلها .

5. الوسائل الوقائية : تتم من خلال إلزام بعض الأشخاص بإقتطاع الدين الضريبي المستحق على أشخاص آخرين من المنبع، تحفيز الأفراد على تقديم ما يتوفر لديهم من معلومات عن المكلفين مقابل مكافآت مالية، إعطاء الحق لموظفي الإدارة الضريبية بالإطلاع على الدفاتر والوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف، وإستيفاء بعض الضرائب بشكل عيني.

يرى الباحث أن هناك عدة وسائل لمكافحة التهرب الضريبي أهمها إصلاح التنظيم الهيكلي للإدارة الضريبية الأمر الذي يؤدي إلى الحفاظ على الإيرادات الضريبية للدولة لأن إصلاح التنظيم ينعكس تلقائياً على باقي المشاكل بالإيجاب .

#### المشكلة الثانية : العبء الضريبي :

#### مفهوم العبء الضريبي :

بالنسبة للعبء الضريبي فإنه بالإمكان التفرقة بين العبء المالي والعبء الحقيقي، فالعبء المالي يكون مباشراً أو غير مباشراً، فالعبء المالي المباشر يتمثل في من يقوم بدفع الضريبة أي الذي يدفعها للدولة، قد يحصل أن يتمكن الشخص الذي دفع الضريبة من نقل عبئها إلى شخص آخر أو أشخاص آخرين من خلال السوق لكنه خسر الفائدة من إستخدام النقود بين الفترة الزمنية الخاصة بدفع الضريبة وتلك التي إستردها فيها ويطلق عليها العبء المالي غير المباشر، ونفس الشيء بالنسبة للعبء الحقيقي فقد يكون مباشراً يتمثل في أن كل ضريبة تدفع تمثل خسارة مباشرة في مجمل الرفاهية الإقتصادية عند دافعها فحيثما إنخفض دخل دافع الضريبة تكون التضحية أعظم أما العبء الحقيقي غير المباشر يتمثل في الإنخفاض في إستهلاك السلعة على أثر إرتفاع سعرها من خلال تضمينه مبلغ الضريبة<sup>(1)</sup>.

عرف أحد الباحثين العبء الضريبي بأنه حصيلة الضرائب التي دفعها المواطن منسوبة إلى طاقته الضريبية ويمكن نقل العبء الضريبي من مكلف الى آخر في الضرائب غير المباشرة

(1) عادل فليح العلي، مرجع سابق، ص 354.

مثل ضريبة المبيعات أو الضريبة على القيمة المضافة بحيث يتحمل المستهلك النهائي، ولا يمكن نقلة في الضرائب المباشرة مثل ضريبة الدخل<sup>(1)</sup>.

عرف آخر العبء الضريبي أنه تلك الآثار التي تحدثها الضريبة على أسعار السلع أو على أسعار عوامل الإنتاج، ولا بد أن ينتقل عبؤها إلى الأمام فتؤثر على الأسعار أو إلى الخلف فتؤثر على عوامل الإنتاج<sup>(2)</sup>.

كما عرف آخر العبء الضريبي أنه يمثل حصة الضرائب التي يدفعها المكلف ككل منسوبة إلى طاقته الضريبية وبمعنى آخر أن فرض الضرائب المختلفة يحدث تغيرات إقتصادية وإجتماعية تختلف عمقاً وإتساعاً تبعاً لحجم الإقتطاعات الضريبية من ناحية وصورة التركيب الفني للهيكل الضريبي من ناحية أخرى وتؤدي إلى التأثير على مختلف مظاهر الحياة في المجتمع الذي يعبر عنه بالضغط الضريبي<sup>(3)</sup>.

يرى الباحث أن العبء الضريبي يتمثل في حصة الضرائب التي يدفعها المكلف جميعها منسوبة إلى قدرته على دفع الضريبة والتي تحدث تغيرات إقتصادية وإجتماعية في سلوكه في مجال الإنفاق بسبب حجم الإقتطاعات الضريبية التي يدفعها وتؤدي إلى التأثير على مختلف نواحي الحياة في المجتمع.

#### نقل العبء الضريبي :

عبارة عن محاولات يقوم بها المكلف القانوني لنقل عبء الضريبة المفروضة عليه أو المستحقة أو المسددة في إتجاه المراحل التالية أو السابقة لإنتاج أو تداول السلع أو الخدمات والأنشطة المفروضة عليها الضريبة.

تتمثل أنواع نقل العبء الضريبي في الآتي<sup>(4)</sup> :

1. **نقل العبء إلى الأمام** : محاولات يقوم بها المكلف القانوني سعياً في نقل عبء الضرائب في إتجاه المستهلك النهائي للسلعة أو الخدمة كأن يقوم مستورد السيارات في نقل عبء الضريبة الجمركية المفروضة عليها لتاجر الجملة وتاجر الجملة إلى تاجر التجزئة والأخير للمستهلك النهائي .
2. **نقل العبء للخلف** : عملية يتم فيها نقل العبء الضريبي إما كلياً أو جزئياً إلى المراحل السابقة لإنتاج وتداول السلع والخدمات والأنشطة المفروضة عليها الضريبة، فإذا فرضت ضريبة على مستهلكين سلعة أو خدمة يقوموا بتخفيض إستهلاكهم مجبرين تاجر التجزئة على تخفيض السعر وبالتالي يجبر تاجر الجملة على تخفيض السعر وأخير يجبر المستورد التخفيض .

(1) زياد محمد عبدالله الطرمان، مرجع سابق، ص 27.

(2) خالد أمين عبدالله وحامد داود الطحلة، مرجع سابق، ص 36.

(3) أسامة محمد حامد المغربي، تحديد معدلات ضريبة الدخل في فلسطين وآثارها الإقتصادية، (نابلس: جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2004م)، ص 19 .

(4) سعيد عبد العزيز عثمان، مرجع سابق، ص ص 224-225 .

يرى الباحث أن نقل العبء الضريبي سواء للأمام أو للخلف يعد الأخطر على المواطن لأنه يحدد من سيتحمل العبء النهائي للضريبة وهذا ينعكس على القدرة الشرائية للمكلف وعلى القدرة على إستمرار النشاط لديه .

### أهمية قياس العبء الضريبي :

إن كافة جوانب الدراسة العلمية والفنية للضرائب تستهدف التوصل إلى أسس لتصميم السياسة الضريبية المثلى، وإن رسم السياسة الضريبية المثلى يقتضي إستخدام الضريبة كأداة لتحقيق تلك الآثار الإقتصادية والإجتماعية والسياسية التي تتطابق مع أهداف المجتمع، إلا أن تحقيق هذه الآثار المرغوبة إنما يتوقف على إستقرار عبء الضريبة في ذمة بعض المكلفين دون غيرهم، إن قياس العبء الضريبي الفعلي الواقع على كل قطاع من قطاعات أو مناطق النشاط الإقتصادي، يمكن من مقارنة هذا العبء الفعلي بأهمية القطاع أو المنطقة ودوره في تنمية الإقتصاد<sup>(1)</sup> .

يرى الباحث أن قياس العبء الضريبي مؤثر مهم لمدى إستمرار المكلف خاصة والمجتمع عامة بدفع الضريبة للدولة والحفاظ على أنشطتهم الإقتصادية .

### أسس توزيع العبء الضريبي :

أن العبء الضريبي يتم توزيعه ضمن أسس أهمها<sup>(2)</sup> :

1. مبدأ تكلفة الخدمة : يقترح أن الكلفة التي تنتج المنافع لتقديم السلع والخدمات العامة لإشباع الحاجات العامة يجب إعتادها أساسا لفرض الضريبة .
2. مبدأ المنفعة : إن عبء الضريبة يجب أن يوزع بين دافعي الضريبة بصورة متناسبة مع مقدار المنافع التي يحصلون عليها من السلع والخدمات العامة التي تقدمها الدولة .
3. مبدأ القابلية على الدفع :

أ. المفهوم الذاتي : وهو ما يخص الإستعداد الذاتي للشخص في القدرة على التضحية النفسية أو الشعور بها .

ب. المفهوم الموضوعي : القدرة على الدفع النقدي، ويؤكد وبشدة على العامل الإجتماعي أكثر من الذاتي، كما أنه نظام تحكمي يمكن أن يقود إلى التعسف في فرض الضريبة .

### المشكلة الثالثة : الإزدواج الضريبي :

#### مفهوم الإزدواج الضريبي :

يعرف أحد الباحثين الإزدواج الضريبي أنه فرض نفس الضريبة أو ضريبة مشابهة لها، أكثر من مرة على نفس الشخص وعن نفس المال في نفس المدة<sup>(3)</sup> .

(1) خالد أمين عبدالله وحامد داود الطحلة، مرجع سابق، ص 37 .

(2) طلال محمد علي الججاوي وهيثم علي محمد العنكي، مرجع سابق، ص ص 29-30 .

(3) خبابة عبدالله، مرجع سابق، ص 156 .

كما عرف آخر الإزدواج الضريبي أنه يعبر عن فرض ضريبتين أو أكثر من نوع واحد على نفس المادة الخاضعة للضريبة خلال فترة زمنية واحدة واقتطاعها من أموال نفس المكلف<sup>(1)</sup> .

عرف آخر الإزدواج الضريبي أنه خضوع نفس المكلف أكثر من مرة واحدة لنفس الضريبة وعلى نفس الوعاء وعن نفس المدة<sup>(2)</sup> .

كما عرف آخر الإزدواج الضريبي أنه فرض الضريبة نفسها أكثر من مرة، على نفس الشخص، ونفس المادة، وعن ذات المدة المستحقة عنها الضريبة<sup>(3)</sup> .

يرى الباحث أن الإزدواج الضريبي يكمن في دفع ضريبتين أو أكثر على نفس الوعاء الضريبي سواء في نفس الدولة أو في أكثر من دولة مختلفة .

### شروط الإزدواج الضريبي :

يجب أن تتوفر الشروط التالية ليتحقق الإزدواج الضريبي<sup>(4)</sup> :

1. وحدة الضريبة : يشترط لوجود الإزدواج الضريبي أن تفرض ضريبتان من نوع واحد أو متشابهتان على الأقل وذلك كضريبتين الدخل ورأس المال .

2. وحدة المكلف : يكون الشخص الذي فرضت عليه ضريبتان هو نفس الشخص ولا يثير ذلك أي صعوبات فيما يتعلق بالأشخاص الطبيعيين ولكن إذا فرضت ضريبة أرباح تجارية أو صناعية على أرباح إحدى الشركات ثم فرضت ضريبة الدخل على أرباح أحد المساهمين والسؤال هل يوجد في هذه الحالة إزدواج ضريبي أم لا؟ من الناحية القانونية فإن الشركة شخصية معنوية مستقلة وبالتالي فليس هناك إزدواج ضريبي أما من الناحية الإقتصادية فتبدو الضريبتان على نفس الشخص ولذلك يكون هناك إزدواج ضريبي .

3. وحدة المادة الخاضعة للضريبة : يجب أن يكون وعاء الضريبة في مرات فرضها واحداً كأن تفرض ضريبة على دخل الأسهم والسندات الأجنبية التي يملكها الأجانب المستوطنون في البلاد وتفرض دولة أخرى ضريبة على نفس الدخل .

4. وحدة المدة : فإذا فرضت على رأس المال مثلاً سنة 2003م ضريبة فيجب أن تفرض نفس الضريبة عام 2004م وهنا لا يتحقق الإزدواج الضريبي حيث أن نفس الضريبة فرضت في أوقات مختلفة وأن كان ذلك على نفس المادة الخاضعة للضريبة .

يرى الباحث أن الشروط السابقة تعد معياراً لتمييز وجود الإزدواج الضريبي في أي نوع من أنواع الضرائب المفروضة على المكلفين وإن وجود أي منها دليل على الإزدواج الضريبي .

(1) عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص 62 .

(2) طلال محمد علي الججاوي وهيثم علي محمد العنكي، مرجع سابق، ص 42.

(3) جلال الشافعي، مرجع سابق، ص 59.

(4) خبابة عبدالله، مرجع سابق، ص 156

## أنواع الإزدواج الضريبي :

يقسم الإزدواج الضريبي من حيث النطاق إلى ما يلي (1) :

### أ. الإزدواج الداخلي :

ينشأ الإزدواج الداخلي في أغلب الأحيان عندما تهدف الدولة إلى الحصول على موارد إضافية ويكون من خلال حالات عدة منها :

i. إزدواج عن طريق إخضاع الدخول التي سبق إخضاعها للضريبة النوعية إلى ضريبة موحدة .

ii. إزدواج في حالة خضوع الوعاء الضريبي نفسه إلى ضريبتين من نفس النوع كما في ضريبة العقار في السابق إذا كان إيراد العقار يخضع إلى ضريبة أساسية وأخرى إضافية .

### ب. الإزدواج الخارجي (دولي) :

ينشأ هذا النوع من الإزدواج الضريبي عندما يتحمل الشخص الضريبة نفسها أكثر من مرة بسبب عمله أو وجود ماله في بلد غير موطنه أو غير البلد الذي يحمل جنسيته، مثل خضوع أرباح الشركات الأجنبية إلى ضريبة البلد المقيم فيه والبلد الأصلي .

يقسم الإزدواج الضريبي من حيث القصد إلى الآتي (2) :

1. الإزدواج المقصود : هو الذي يلجأ إليه المشرع لتحقيق أهداف معينة لزيادة الحصيلة أو

مواجهة طارئ أو زيادة العدالة الضريبية وعادة ما يكون هذا الإزدواج داخلي في نفس الدولة.

2. الإزدواج غير مقصود : هو الذي يتعمد المشرع إحداثه ويتضح أن الإزدواج الداخلي غالباً ما

يكون مقصوداً بعكس الإزدواج الدولي الذي غالباً ما يكون غير مقصود، وقد تعمد بعض الدول

إلى إحداث الإزدواج الضريبي بقصد تحقيق بعض الأهداف السياسية والإقتصادية مثل :

أ. الحد من الإستيراد لرؤوس الأموال الوطنية وتشجيع رؤوس الأموال الوطنية .

ب. منع هجرة رؤوس الأموال الوطنية .

ج. تطبيق مبدأ المعاملة بالمثل في مجال فرض الضرائب على بعض رعايا الدول الأجنبية .

يرى الباحث أن الإزدواج الضريبي يجب معالجته داخلياً أولاً ومن ثم بين الدول لما له من آثار

سلبية على المكلف بدفع الضريبة كونها تهدد إستمرارية النشاط الإقتصادي الذي يؤديه وبالتالي

تتعرض على إقتصاد الدول والتحصيلات الضريبية فيها .

ثانياً : الأساس التشريعي للضرائب :

### مفهوم النظام الضريبي :

عرف أحد الباحثين النظام الضريبي أنه مجموعة العناصر الأيدلوجية القانونية الإقتصادية

والفنية التي تؤدي إلى قيام كيان ضريبي معين يمثل أحد أوجه النظام الإقتصادي القائم الذي تختلف

(1) طلال محمد الججاوي وهيثم علي محمد العنبيكي، مرجع سابق، ص 43.

(2) أحمد عبد الله إبراهيم، مرجع سابق، ص 238.

ملاحظه من بلد إلى آخر ويقوم النظام الضريبي بالتحكيم بين مجموعة القضايا الضريبية التي تعكس رغبة الدولة وأهداف السلطات العمومية<sup>(1)</sup>.

عرف آخر النظام الضريبي أنه مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضريبة (ضرائب نوعية، ضرائب دخل، ضرائب ثروة، ضرائب موحدة، ضرائب جمركية . . . الخ) تتلاءم مع ظروف وخصائص البيئة التي تعمل في نطاقها وتمثل في مجموعها برامج ضريبية متكاملة تعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية المصدرة وتسعى لتحقيق أهداف سياسية محددة بصفة عامة وأهداف النظام الضريبي بصفة خاصة<sup>(2)</sup>.

يرى الباحث أن النظام الضريبي عبارة عن مجموعة من العناصر المرتبطة فيما بينها بصورة منظومة متكاملة الأركان تتلاءم مع الوضع الإقتصادي لكل من الدولة والمكلف بدفع الضريبة على حد سواء .

عند دراسة النظام الضريبي من قبل الباحث ومراجعة الكتب والبحوث ذات العلاقة تبين أن الكتاب والدارسين تناولوا النظام الضريبي ضمن مفهوم واسع وآخر ضيق وبعضهم تناول النظام الضريبي في إطار الهيكل الضريبي على النحو التالي :

1. **المفهوم الواسع للنظام الضريبي** : هو مجموعة من العناصر الأيدولوجية والإقتصادية والفنية والتي يؤدي تراكمها الى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام والذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع متقدم إقتصادياً عن صورته في مجتمع متخلف<sup>(3)</sup>.

2. **المفهوم الضيق للنظام الضريبي** : هو مجموعة من القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الإستقطاع الضريبي في مراحل متتالية من تشريع وفرض وتحصيل<sup>(4)</sup>.

#### هيكل النظام الضريبي :

هو هيكل ذو ملامح وطريقة عمل محددة وملائمة للنهوض بدوره في تحقيق أهداف المجتمع التي تسوغها مثله وظروفه المختلفة والتي تمثل بدورها الإطار الذي تعمل فيه الضرائب<sup>(5)</sup>. يرى الباحث إن المفهوم الواسع للنظام الضريبي أكثر شمولية من المفاهيم الأخرى إلا أنه أقل تخصصاً ودقة منها وينطوي على العديد من السلبيات .

(1) عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص 67.

(2) سعيد عبدالعزيز عثمان، النظام الضريبي وأهداف المجتمع، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2008م)، ص ص 13-14.

(3) إبراهيم محمد جميل علي يدك، العدالة الإجتماعية في قانوني ضريبة الدخل الفلسطيني والأردني دراسة مقارنة، (نابلس: جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2006م)، ص 14، **نقلا عن**: سعيد عبد العزيز عثمان وآخرون: **النظم الضريبية -مدخل تحليلي وتطبيقي**، (الإسكندرية: مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، 2004م، ص 13.

(4) علي نواش محمد إرشيد، الضريبة العامة على المبيعات في الأردن وانعكاسها على الهيكل الضريبي والعبء الضريبي، (إربد: جامعة اليرموك، كلية الإدارة والإقتصاد، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2004م)، ص 32، **نقلا عن**: سعيد عبدالعزيز عثمان، **النظم الضريبية**، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2000م)، ص 16.

(5) إبراهيم محمد جميل علي يدك، مرجع سابق، ص 15.

## أهداف النظام الضريبي :

تسعى النظم الضريبية من وراء فرض الضريبة إلى تحقيق أهداف مختلفة أهمها الآتي<sup>(1)</sup>:

1. زيادة الإيرادات المحلية إلى أقصى حد ممكن وذلك من أجل تغطية نفقات الدولة المتزايدة وزيادة الخدمات التي تقدم للمجتمع في دعم المشاريع الإنمائية الملحة (وفرة الحصيلة) .
2. إعادة توزيع الدخل الفردي عن طريق فرض الضرائب المتصاعدة التي تؤدي إلى إقطاع جزء من هذا الدخل من الفئة القادرة مالياً ولها إصلاحات أهمها :
  - أ. عدم تركيز الثروة في يد فئة محدودة من أفراد المجمع .
  - ب. تضيق حدة التفاوت بين مستويات الدخل المختلفة .
3. تشجيع القطاع الخاص على الإستثمار في المشاريع الإنمائية وبخاصة الصناعية والزراعية والفندقية والصحية وأعمال النقل البحري (هدف إقتصادي) وذلك عن طريق :
  - أ. منح إعفاءات كاملة أو جزئية للتخفيف من كلفة الإنتاج وتزيد إمكانية الأرباح الإستثمارية .
  - ب. توفير الحماية الكافية للصناعة المحلية عن طريق منع إستيراد السلع والبضائع المماثلة لها من الخارج أو فرض ضرائب عالية عليها .
  - ج. إعفاء الصادرات إلى الخارج من الضريبة بشكل كلي أو جزئي .

يرى الباحث أنه في هذا المجال يتمحور الإختلاف بين الدول النامية والدول المتقدمة في أنه تهتم الدول النامية بحجم التحصيلات الضريبية وتهتم الدول المتقدمة بحجم الخدمات التي تقدمها الدولة مقابل هذه الإيرادات الضريبية .

## مقومات النظام الضريبي :

يقوم النظام الضريبي على الركائز الأساسية التالية<sup>(2)</sup> :

1. السلطة التشريعية : تصدر القوانين والأنظمة التي تحدد الخاضعين للضريبة والوعاء الضريبي وطرق تحصيلها وتغطي جميع الإجراءات النظامية والفنية المتعلقة بالضريبة .
2. السلطة التنفيذية : الجهة التي تتولى تطبيق القانون وتصدر التعليمات والشروط في حال عدم وضوح القانون .
3. السلطة القضائية : الجهة التي تتولى الفصل في المنازعات التي تنشأ بين المكلفين والإدارة التنفيذية فيما يتعلق بتقدير الضرائب الواجبة الدفع على المكلفين .

يرى الباحث أنه لا بد من الفصل بين السلطات الثلاث (التشريعية ، التنفيذية والقضائية) إلا أن الدول المتقدمة تمارس هذا الدور بشكل أفضل بكثير من ممارسة الدول النامية الذي يتداخل عادة

(1) خليل أبو حشيش، مرجع سابق، صص33-34

(2) إبراهيم رزق الحنيطي، مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي في ضوء قانون ضريبة الدخل في الأردن، (المفروق: جامعة آل البيت، كلية إدارة المال والأعمال، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2004م)، ص 30، نقلاً عن: عبدالله النبعي وآخرون ، المحاسبة الضريبية والزكاة الشرعية من الناحية العملية في المملكة العربية السعودية، (الرياض: منشورات جامعة الملك فهد، 1996م)، ص5.



فيها عمل السلطات الثلاث الأمر الذي ينعكس على مستوى التشريع والتنفيذ له وعلى القضاء في المنازعات الضريبية مع السلطة .

### أركان النظام الضريبي :

هناك العديد من الأركان للنظام الضريبي من أهمها ما يلي<sup>(1)</sup> :

#### 1.الهدف :

إن هدف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية المتقدمة هو في كونه مجرد أداة مالية تمكنها من الحصول على موارد تكفي لتمويل الإنفاق العام دون أن يؤدي ذلك إلى الحد من روح المخاطرة والإبتكار أو القضاء على الحوافز الشخصية للإنتاج، هذا إستناداً إلى ما للملكية الفردية من قدسية في ظل النظام الرأسمالي، حيث لا يجوز الإلتجاء إلى الضريبة إلا في أضيق الحدود، هذا وقد راحت الدول تستعين بالضريبة كأداة لتحقيق أهداف إجتماعية وإقتصادية إلى جانب كونها أداة مالية تقليدية لتعمل على الحد من التفاوت في توزيع الدخل والثروات، أما هدف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية فهو تنمية إمكانيات الإدخار والإستثمار وتحقيق التخصيص الأمثل للموارد والحد من موجات التضخم، أما هدف النظام الضريبي في الدول الإشتراكية فهو يمثل أداة مرنة من أدوات التوجيه الإقتصادي وأداة من أدوات الرقابة على الإنتاج ومقياساً لكفايته .

#### 2.الوسيلة :

تتكون الوسيلة من عنصرين رئيسين هما :

##### أ.العنصر الفني :

رغم حرية المشرع من الناحية الدستورية في إصدار قوانين الضرائب فإن إختياره بين هذه الوسائل الفنية المنظمة لإستقطاع الضريبة يتوقف على ظروف البيئة أو المجتمع، وهنا تختار الدول الرأسمالية من الوسائل الفنية ما يسمح لها بتحقيق أقصى حصيلة ضريبية ممكنة تتصف بالثبات من جهة والمرونة من جهة أخرى، أما في الدول الإشتراكية فتستعين بالوسائل الفنية التي تمكن من التمييز بين أنواع الإنتاج المختلفة أو بين السلع الضرورية والسلع الكمالية أو بين الدخل المنخفضة والدخل المرتفعة .

##### ب.العنصر التنظيمي :

تبرز أهمية هذا العنصر عند إقتراح فرض أية ضريبة أو عند إختيار عناصر وعائها، إذ يتطلب التنسيق بين الضرائب المختلفة ضرورة مراعاة الوجود السابق لبعض هذه الضرائب ومن أهم هذه الإعتبارات ما يلي :

- i. تجنب تراكب الضرائب الذي ينطوي على إحتمال سريان عدة ضرائب على نفس العناصر .
- ii. مراعاة الإبقاء على عدالة النظام الضريبي في مجموعه .
- iii. مراعاة الإرتباط بين الضرائب المختلفة التي يتضمنها النظام الضريبي .

(1) خالد أمين عبدالله وحامد داود الطحلة، مرجع سابق، ص ص 12-13.

يرى الباحث أن أركان النظام الضريبي يجب أن تكون مترابطة فيما بينها كأى نظام في الكون إلا أن حساسية النظام الضريبي على المكلف والدولة توجب الدقة في الترابط بين هذه الأركان لكون الضريبة نبض حياة الدولة وعبئها على المكلف قد يؤدي إلى إضعاف قدرة الإنفاق للمكلف على الأمور الحياتية والأمور المتعلقة بالنشاط الإقتصادي .

### نظريات الدخل الضريبي :

هناك نظريات لفهم تعريف الدخل من زاوية النظرة الضريبية أهمها<sup>(1)</sup> :

1. **نظرية المنبع** : يعتبر الدخل خاضعاً للضريبة طبقاً لهذه النظرية إذا توفرت فيه العناصر

الثلاثة التالية :

أ. التقويم النقدي : إن كل ما يحصل عليه الفرد ويمكن تقديره وتقويمه بالنقود يعتبر دخلاً طبقاً لهذه النظرية .

ب. الدورية والانتظام : يجب أن يتحقق في الدخل عنصر الدورية لأنه يحدث كل فترة زمنية تطول أو تقصر و بانتظام .

ج. دوام وثبات المصدر : الديمومة تعني بقاء الدخل فترة من الزمن قد تطول أو تقصر، وإن ثبات المصدر نسبي ويختلف باختلاف المصدر .

### 2. **نظرية الزيادة الإيجابية في ذمة المكلف** :

تعتبر هذه النظرية الدخل هو كل زيادة إيجابية في ذمة المكلف سواء كانت هذه الزيادة دورية أو غير دورية، وممكن أن تكون منتظمة أو غير منتظمة، إن أغلب التشريعات المالية الحديثة تميل للأخذ بهذه النظرية وذلك للإعتبارات التالية :

أ. إن إتباع نظرية المنبع يؤدي إلى إعتبار دخل العمليات العارضة غير خاضعة للضريبة، وهذا ليس من العدل بأن يخضع عامل دخله صغير للضريبة بينما من لديه دخل كبير لا يخضع .

ب. من أجل تغطية تزايد الإنفاق لابد من زيادة الإيرادات وهذه النظرية تحقق ذلك .

ج. إن الأخذ بهذه النظرية يؤدي إلى الوصول إلى بعض العناصر الرأسمالية .

يرى الباحث أن هذه النظريات بحاجة إلى المزيد من البحث والتطوير وكون هذه النظريات لم تحدث منذ زمن ولم يتم التطوير عليها مؤخراً وأن هذه النظريات لابد لها من التطوير لتواكب التطور السريع في المجتمعات الحديثة .

### أساس فرض الضريبة :

هناك نظريات تتعلق بأساس فرض الضريبة منها ما يلي<sup>(2)</sup> :

1. **نظرية العقد المالي** : سادت صحتها لدى كتاب المالية العامة والقانون في القرنين الثامن عشر

والتاسع عشر والتي نجد أساسها الفلسفة في نظرية العقد الإجتماعي التي صاغها الفيلسوف

(1) فؤاد توفيق ياسين، مرجع سابق، ص ص 32-36.

(2) طلال محمد علي الجاوي وهيثم علي محمد العنكي، مرجع سابق، ص ص 24-25 .

جان جاك روسو والتي تقوم على أن الأفراد قد تركوا العزلة للإستفادة من مزايا الحياة الإجتماعية وعقدوا فيما بينهم عقداً ضمناً تنازلوا بمقتضاه عن جزء من حرياتهم مقابل وضع الحرية الباقية في حماية الدولة .

2. **نظرية التضامن الإجتماعي** : تتجه هذه النظرية إلى أن الدولة ضرورة إجتماعية وليست وليدة عقد إجتماعي وتتمثل هذه النظرية في بعض القواعد الأساسية في الضريبة، كما فسرت هذه النظرية التزام الأجيال الحاضرة بدفع الضريبة لخدمة الأجيال اللاحقة .

يرى الباحث ضرورة الإهتمام بنظرية التضامن الإجتماعي لتواكب الدول النامية هذا التطور في الدول المتقدمة لما لها من آثار مباشرة على المجتمع ككل من كافة النواحي في المجتمع وأن التطور في هذا المجال ينعكس مباشرة على المواطنين .

### **حقائق في التشريعات الضريبية :**

إن دراسة التشريعات الضريبية تكشف لنا عن حقيقتين<sup>(1)</sup> :

**الحقيقة الأولى** : إن مفهوم الدخل الذي أخذت به هذه التشريعات لا يتفق تماماً مع أي من مفاهيم الدخل .

**الحقيقة الثانية** : أن مفهوم الدخل في التشريعات الضريبية المعاصرة مزيج متفاوت من نظريتين، وهما :

1. **نظرية المصدر** : هذه النظرية تعرف الدخل على أنه كل قوة شرائية صافية ناتجة من مصدر قابل للبقاء توضع تحت تصرف المكلف بصفة دورية، وهناك شروط لتسمية الدخل دخلاً في هذه النظرية وهي :

أ. أن يمثل الإيراد قوة شرائية : يعني إمكانية أن يتعامل بها المكلف في الأسواق بكافة المعاملات المدنية .

ب. الإستمرارية : يشترط أن تكون القوة الشرائية ناتجة من مصدر قابل للبقاء .

ج. توضع تحت تصرف المكلف : يجب أن يتحقق الإيراد فعلاً حتى يصبح الدخل دخلاً .

د. بصفة دورية : أي تجدد الدخل وتكراره لأكثر من مرة في فترات متعاقبة .

هـ. صافية : أنه يجب أن تكون القوة الشرائية صافية أي بعد خصم كافة المصروفات اللازمة للحصول عليها .

### **2. نظرية الإثراء :**

تستخدم هذه النظرية التعريف الإقتصادي حيث تقتضي تحديد الزيادة في الثروة التي حدثت في آخر الفترة مقارنة بقيمتها في أول الفترة وبذلك فالدخل يستخرج بإستخدام المعادلة الآتية الدخل يساوي المبلغ المنفق لشراء السلع والخدمات يضاف إليه الفرق بين رأس المال في أول الفترة

(1) خليل أبو حشيش، مرجع سابق، ص26.

مقارنة بقيمته في آخر الفترة وتحسب على أساس القيم الحالية حيث يقيس الدخل مقدار التحسن في وضع الشخص المالي وهذا مقياس إقتصادي<sup>(1)</sup>.

### نظريتا التصاعد الضريبي:

هناك نظريتان للتصاعد الضريبي وهما<sup>(2)</sup>:

1. نظرية تناقص المنفعة : ترى هذه النظرية أنه كلما زادت كمية وحدات الثروة التي يمتلكها الفرد كلما قلت منفعة كل وحدة من تلك الثروة .
  2. نظرية إعادة التوزيع : تفيد هذه النظرية بأن تفاوت توزيع الدخل والثروات في المجتمعات لها آثار سيئة، فالتفاوت في التوزيع يؤدي إلى نقص في الميل الحدي للإستهلاك ويقود إلى سوء توجيه الموارد الإقتصادية .
- يرى الباحث أن جوهر الضريبة يتمثل في إعادة توزيع الثروة بين المواطنين كون هذه الثروة حق للمواطنين جميعاً وإن دفع الضريبة من قبل المواطنين لا بد له من أن ينعكس على شكل منافع وخدمات تقدم لهم جميعاً ولا يتميز دافع الضريبة بالخدمات عن غيره .

(1) عزمي يوسف خطاب، مرجع سابق، ص 44.

(2) طلال محمد علي الججاوي وهيثم علي محمد العنكي، مرجع سابق، ص 45-46.

## **الفصل الرابع**

### **الدراسة الميدانية**

تناول البحث في هذا الفصل الدراسة الميدانية وذلك من خلال التعرف على دائرة ضريبة الدخل والمبيعات والنظام الضريبي الأردني ومجتمع الدراسة وعينتها وإجراءات الدراسة الميدانية وتحليل البيانات وإختبار الفرضيات وذلك من خلال المباحث الثلاثة التالية :

**المبحث الأول : نبذة عن دائرة ضريبة الدخل والمبيعات والنظام الضريبي الأردني**

**المبحث الثاني : إجراءات الدراسة الميدانية**

**المبحث الثالث : تحليل البيانات وإختبار الفرضيات**

## المبحث الاول

### نبذة عن دائرة ضريبة الدخل والمبيعات والنظام الضريبي الأردني

#### تمهيد :

يتناول هذا المبحث التطور التاريخي للضريبة من حيث التشريع والتطور لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية بكافة مراحلها من التأسيس وحتى يومنا هذا .

أولاً : مراحل التطور التاريخي للضريبة في الأردن والتشريعات الضريبية في الأردن :

يختلف النظام الضريبي من دولة لأخرى تبعاً للأوضاع الإقتصادية والإجتماعية والسياسية، ولكن الغرض الأساسي من أي نظام ضريبي يجب أن يحقق الأهداف التي يقوم عليها النظام الإقتصادي والإجتماعي، ولذلك نرى أنه يتغير تبعاً للتغيرات في الهيكل الإقتصادي والإجتماعي ليتلاءم مع المعطيات الجديدة في الدولة، وفيما يلي عرض لمراحل التطور التاريخي للنظام الضريبي في الأردن<sup>(1)</sup> .

هنا يجب أن يتم ذكر القوانين التالية<sup>(2)</sup> :

1. إن أول قانون لضريبة الدخل في الأردن صدر في الأول من نيسان عام 1933م .
  2. في عام 1945م صدر القانون رقم (26) : يخص السنوات من (1945م -1951م) .
  3. في عام 1951م وعلى أثر توحيد الضفتين صدر القانون المؤقت رقم (50) لسنة 1951م حيث تم إنشاء دائرة ضريبة الدخل كبديل لقسم ضريبة الدخل في وزارة المالية نظراً لتوسع مهام ونطاق الضريبة وبقي الحال كذلك حتى صدور القانون رقم (12) لسنة 1954م .
  4. قانون ضريبة الدخل رقم (25) لسنة 1964م : والذي يخص السنوات من (1965 - 1981م) .
  5. قانون ضريبة الدخل المؤقت رقم (34) لسنة 1982م : والذي يخص السنوات من (1982- 1984م) .
  6. قانون ضريبة الدخل المؤقت رقم (57) لسنة 1985م : والذي يخص السنوات من (1985- لغاية 2009م) ، إلا أنه قد صدرت مجموعة من التعديلات التي تطبق وفق أحكام هذا القانون، وهي كما يلي :
- أ. القانون المؤقت رقم (4) لسنة 1989م ويخص السنوات (1989م، 1990م) وقد أصبح هذا القانون دائماً بالقانون رقم (4) لسنة 1992م والذي تطبق تعديلاته إعتباراً من (1991/1/1م) .

- ب. القانون المؤقت رقم (40) لسنة 1989م، وقد تم إلغاء هذا القانون بسبب عدم إقراره .

(1) عبد الناصر نور وآخرون، مرجع سابق، ص ص 39-42.

(2) ياسر الفريجات، المحاسبة في علم الضرائب، (عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع، 2009م)، ص ص 36-37.

- ج. القانون المعدل رقم (14) لسنة 1995م، وقد تم تطبيق تعديلات هذا القانون إعتباراً من (1996/1/1م) ، ويخص السنوات (1996-2001م) .
- د. القانون المعدل رقم (25) لسنة 2001م، وقد أوصى بتطبيق تعديلاته إعتباراً من (2002/1/1م) .
- هـ. القانون المؤقت رقم (39) لسنة 2003م، والذي تم تطبيقه إعتباراً من 2003/5/1م ولغاية 2004/4/30م .
- و. القانون المؤقت رقم (28) لسنة 2009م والذي تم تطبيقه إعتباراً من (2010/1/1م) .
7. تم اصدار قانون جديد : القانون رقم (34) لسنة 2014م والذي تم تطبيقه إعتباراً من (2015/1/1م) <sup>(1)</sup> .

#### ثانياً : دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية :

تسعى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية إلى تحقيق أهدافها الإستراتيجية والتنفيذية من خلال التعاون والتشارك مع ذوي العلاقة، منطلقة من ثقتها الراسخة بحجم الإنتماء الوطني، والإلتزام الضريبي الطوعي لدى المكلفين، لتمكينها من رفق الخزينة العامة للدولة بالإيرادات اللازمة، لتمكين الدولة الأردنية من تقديم كافة أصناف الخدمات : التعليمية، الصحية، الإجتماعية، الأمنية، الإنسانية، البنى التحتية لكافة أبناء الوطن، على إختلاف تواجدهم الجغرافي، وتعتبر كافة الحاجات العامة التي يتعين على الدولة إشباعها في مرحلة معينة من مراحل التطور، محور النشاط المالي للدولة، وإشباع هذه الحاجات يتطلب قيام الدولة بالإفناق، الأمر الذي يتطلب حصول الدولة على إيرادات عامة بالقدر الكافي لتغطية هذه النفقات، وجزء كبير من هذه الإيرادات يتمثل في الضرائب التي تعتبر من أهم موارد الموازنة السنوية، التي هي فريضة مالية بموجب القانون، يدفعها المكلف مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة، لذا صدر قانون ضريبة الدخل، وقانون الضريبة العامة على المبيعات اللذان كانت تتولى تطبيق أحكامهما دائرتان مستقلتان، تم دمجهما فيما بعد في دائرة واحدة إعتباراً من تاريخ 2004/8/16م، بموجب القانون المعدل لكل من قانون ضريبة الدخل، وقانون الضريبة العامة على المبيعات .

#### الرؤيا والرسالة لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية :

تتمثل رؤيا ورسالة الدائرة بما يلي <sup>(2)</sup> :

(1) قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (34) لسنة 2014م .  
 (2) الموقع الإلكتروني لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية ، ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية ، على المسار : <http://www.istd.gov.jo/ISTD/Arabic/AboutISTD/Homepage.html> ، بتاريخ 2015-12-13م ، الساعة الرابعة ظهراً .

**الرؤيا :** دائرة مهنية كفؤة وفعالة وأنموذج إقتداء .

**الرسالة :** إدارة التدقيق والتحصيل بكفاءة وفاعلية لرفد خزينة الدولة بالإيرادات العامة من خلال تعزيز مبدأ الإلتزام الطوعي ونشر الوعي والثقافة الضريبية لتقديم خدمات ذات جودة عالية لتحقيق أفضل رضا ممكن .

**نشأة دائرة ضريبة الدخل وتطورها :**

كانت البداية لدائرة ضريبة الدخل حين صدر أول قانون لضريبة الدخل عام 1933م، حيث كانت قسماً يتبع وزارة المالية، إلى أن أصبحت دائرة مستقلة في عام 1951م، وبعدها مر التشريع الضريبي بمراحل تطور عديدة، بهدف مواكبة المستجدات الاقتصادية والاجتماعية، وتعتبر المملكة الأردنية الهاشمية من أوائل دول المنطقة التي أدخلت مفهوم التقدير الذاتي، وفقاً لأحكام قانون ضريبة الدخل المؤقت رقم 34 لسنة 1982م، ثم قانون ضريبة الدخل رقم 57 لسنة 1985م، الذي بقي ساري المفعول ومعمول به حتى صدور القانون المؤقت رقم 28 لسنة 2009م، والذي يهدف إلى تحفيز الإقتصاد الوطني وتشجيع المناخ الإستثماري، وتبسيط إجراءات النظام الضريبي، من خلال تحسين الإطار القانوني، وتخفيف العبء الضريبي عن معظم المواطنين بإعفاء نسبة كبيرة من ذوي الدخل المحدود والمتوسط، وأخيراً صدر قانون ضريبة الدخل رقم 34 لسنة 2014م، والذي تم العمل به إعتباراً من مطلع عام 2015م، والذي جاء لإعادة تصاعدية الضريبة التي كانت مطلوبة لكافة الشرائح الاجتماعية والاقتصادية<sup>(1)</sup> .

**نشأة الضريبة العامة على المبيعات وتطورها :**

بدأت الضريبة العامة على المبيعات على نطاق ضيق كضريبة مكوس عام 1926م، حيث كانت مديريةية في دائرة الجمارك العامة، وأصبحت دائرة مستقلة بتاريخ 2000/5/3م بموجب القانون رقم 18 لسنة 2000م، بهدف تحقيق المساواة والعدالة بين المكلفين، وتشجيع الإستثمار، وتقليص الإزدواج الضريبي، والإصلاح الشامل في إطار عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية المستدامة، مر التشريع الضريبي بمراحل تطور عديدة، كان آخرها صدور القانون المؤقت المعدل لقانون الضريبة العامة على المبيعات رقم 29 لسنة 2009م والذي يقرأ مع القانون رقم 6 لسنة 1994م وما طرأ عليه من تعديلات، يستند التعديل الأخير إلى مجموعة من المرتكزات الأساسية الهادفة إلى تحقيق إنسجام عام بين منظومة التشريعات الضريبية، أهمها توحيد الإجراءات لكل من ضريبيتي الدخل والمبيعات، مما يعزز مبادئ الشفافية والوضوح في المعاملة الضريبية، ويساهم في تبسيط الإجراءات، ويزيل التداخلات والتناقضات التي أفرزتها المرحلة السابقة للتعديل، وقد أسهم التعديل في تحسين الإطار القانوني لضريبة المبيعات من خلال إيجاد نصوص قانونية تحقق العدالة والموضوعية، وتحافظ على حق الخزينة والمكلف<sup>(2)</sup> .

(1) وزارة المالية، دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، الكتاب السنوي، 2014م، ص 9.

(2) المرجع السابق، ص 9.



## الدائرة وتطورها بعد الدمج :

إندمجت دائرة ضريبة الدخل والمبيعات في دائرة واحدة إندماجاً إدارياً إعتباراً من 2004/8/16 بموجب القانون المعدل لكل من قانون ضريبة الدخل وقانون ضريبة المبيعات المنشور في الجريدة الرسمية عدد 4672 تاريخ 2004/8/16 تحت إسم دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، تاريخياً كانت دائرة ضريبة الدخل قد تأسست في عام 1951، وقد مارست عملها بموجب القانون رقم (50) لسنة 1950 ومنذ ذلك الحين مر التشريع الضريبي في تعديلات عديدة بهدف تطويره ومواكبة المستجدات الاقتصادية والاجتماعية ولسد الثغرات الناشئة نتيجة التطبيق وكان آخر هذه التعديلات في سنة 2009 بموجب القانون المؤقت رقم (28) لسنة 2009 أما ضريبة المبيعات فقد بدأت على نطاق ضيق كضريبة مكوس عام 1926 وإنتهت إلى الشكل الحالي من ضريبة المبيعات التي أصبحت نافذة في 2001/1/1 بموجب القانون رقم (36) لعام 2000 وهو أشبه ما يكون بنظام ضريبة القيمة المضافة المطبقة عالمياً، حيث مر التشريع في مراحل تطور كثيرة قبل أن يصل إلى الشكل الحالي وكان آخر تعديل على القانون في سنة 2009 بموجب القانون المؤقت رقم (29) لسنة 2009 المعدل لقانون الضريبة العامة على المبيعات، والدائرة تعمل حالياً بقانونين منفصلين، أحدهما يخص ضريبة الدخل والآخر يخص ضريبة المبيعات<sup>(1)</sup>.

## التنظيم الإداري لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات :

تعمل الدائرة بموجب نظام التنظيم الإداري رقم 31 لسنة 2005م الصادر بمقتضى المادة 120 من الدستور، تتولى الدائرة المهام والصلاحيات التالية<sup>(2)</sup> :

1. إدارة عملية فرض الضريبة وتحصيلها بكفاءة وفاعلية .
2. مواكبة التطورات الاقتصادية في مجال الضريبة، وتحديث التشريعات الضريبية بما يكفل تشجيع الإستثمار، وتحقيق العدالة والمساواة بين مختلف شرائح المكلفين .
3. تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين، وتعريفهم بما لهم من حقوق وما عليهم من واجبات لمساعدتهم على الإلتزام للحد من التهرب الضريبي .
4. تنمية الجهاز الإداري في الدائرة وتطوير أساليب العمل الإدارية والفنية فيها .
5. ردف الخزينة العامة بالإيرادات اللازمة لتمويل النفقات العامة للحكومة .

## لجنة التخطيط والتنسيق في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات :

تتشكل في الدائرة لجنة تسمى (لجنة التخطيط) برئاسة المدير العام وعضوية كل من<sup>(3)</sup> :

(1) الموقع الإلكتروني لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية ، ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية ، على المسار : <http://www.istd.gov.jo/ISTD/Arabic/AboutISTD/Homepage.html> ، بتاريخ 2015-12-13م ، الساعة الرابعة ظهراً .

(2) وزارة المالية، دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية، الكتاب السنوي، 2014م، ص 10.

(3) المرجع السابق، ص 11.

1. مساعدي المدير العام ويُسمى المدير العام أحدهم نائباً للرئيس يتولى مهامه عند غيابة .
2. مديري المديرية في مراكز الدائرة .
3. ثلاثة من المستشارين ومديري المديرية في المحافظات يُسميهم المدير العام .

#### مهام وصلاحيات لجنة التخطيط والتنسيق :

تتولى لجنة التخطيط والتنسيق العديد من المهام والصلاحيات منها<sup>(1)</sup> :

1. وضع الخطة العامة للدائرة، والإجراءات اللازمة لتنفيذها في مجالات تقدير الضريبة .
2. دراسة مشروعات القوانين والأنظمة والتعليمات المتعلقة بعمل الدائرة .
3. دراسة التقارير والتوصيات المقدمة من اللجان الدائمة والمؤقتة التي يشكلها المدير العام وفقاً لأحكام المادة (9) من هذا النظام، وإتخاذ القرارات اللازمة بشأنها .
4. اعتماد المطبوعات الضريبية التي تصدرها الدائرة .

#### فريق الإدارة العليا :

يشكل في الدائرة فريق يسمى (فريق الإدارة العليا) يتولى الإشراف المشترك على تنفيذ أنشطة الدائرة لتحصيل الإيرادات بصورة كفؤة وفعالة ويتولى هذا الفريق المهام والمسؤوليات التالية<sup>(2)</sup> :

1. وضع السياسات والأهداف من خلال تقييم الإحتياجات والمخاطر والفرص .
2. تحديد الإستراتيجيات وآليات التنفيذ .
3. تقييم الأداء مقابل الأهداف .
4. ضمان الإستخدام الأمثل للموارد .
5. مشاركة المدير العام في إعداد تقديم الخطط السنوية والتشغيلية للدائرة .
6. تقديم المشورة حول أولويات أنشطة الدائرة، بغرض الإستخدام الأمثل للموارد والكفاءات وإقتراح وسائل للتحسين والتطوير .
7. إدارة ومراقبة فعاليات السياسات والإجراءات وضمان الفاعلية المثلى للموظفين وتنفيذ المشاريع .
8. مراجعة وإدارة المخاطر المتعلقة بالدائرة .
9. تشجيع الإبتكار والعمل بروح الفريق الواحد، وتعزيز الإلتزام بقيم الدائرة الجوهرية .

#### أهداف دائرة ضريبة الدخل والمبيعات :

تهدف الدائرة إلى ردف خزينة الدولة بالإيرادات وتتولى لتحقيق ذلك ما يلي<sup>(3)</sup> :

(1) وزارة المالية، دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية، الكتاب السنوي، 2014م، ص ص 11-12.

(2) المرجع السابق، ص 13.

(3) الموقع الإلكتروني لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية ، ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية ، على المسار : <http://www.istd.gov.jo/ISTD/Arabic/AboutISTD/Homepage.html> ، بتاريخ 2015-12-13م ، الساعة الرابعة ظهراً .

1. إدارة عملية فرض الضريبة والتحقق منها وتحصيلها بكفاءة وفاعلية ومتابعة الإجراءات المتعلقة بها من خلال نشر ثقافة المعرفة .
2. تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين وتعريفهم بما لهم من حقوق وما عليهم من واجبات .
3. الحد من التهرب الضريبي .
4. مراجعة وتقييم وتحديث السياسة الضريبية في مجال ضريبة الدخل والضريبة العامة على المبيعات وضريبة القيمة المضافة .

#### مسؤوليات دائرة ضريبة الدخل والمبيعات :

تعتبر السياسة الضريبية أهم مكونات السياسة المالية، وحيث أن الأهداف هي أهم الأطر التي تحدد أي سياسة وهي التعبير الإقتصادي عن طموحات هذه السياسة، فإن أهداف السياسة الضريبية في الأردن تتمثل في رفق الخزينة العامة بالإيرادات اللازمة لتمويل النفقات العامة للحكومة وتشجيع الإدخار والإستثمار والتأثير الإيجابي على الإستهلاك وإستقرار الأسعار، وكذلك تحقيق العدالة والمساواة الإجتماعية من خلال المساهمة في إعادة توزيع الدخل تتطلب السياسة الضريبية في الأردن التأكيد على معادلة التوازن بين السلطة الضريبية وحقوق المكلفين، مما يستدعي من الإدارة الضريبية تقديم الخدمة الضريبية وتعزيز الإستجابة الطوعية للمكلفين، وكذلك تحقيق الإنسجام بين النظام الضريبي والأهداف التنموية الوطنية، لذا فقد شرعت الإدارة الضريبية في تحديد رسالتها من خلال ترجمتها إلى أهداف إجرائية تتحول إلى مهمات وإجراءات محددة تشكل خطة عمل الدائرة، إنطلاقاً من هذا المفهوم فقد حققت الدائرة معدلات نمو مرتفعة في الحاصلات خلال الأعوام السابقة تفوق معدلات النمو الإقتصادي، ولعل ذلك يعزى إلى ما يلي<sup>(1)</sup> :

1. توسيع القاعدة الضريبية من خلال شمول قطاعات مستهدفة لم تكن ملتزمة بدفع الضريبة المستحقة عليها وتخفيض حد التسجيل لضريبة المبيعات لتغطية أكبر عدد ممكن من المسجلين .
2. تفعيل نظام المعلومات والتحري، الأمر الذي أدى إلى تقليص حالات التهرب الضريبي .
3. الأخذ بمبدأ التقدير الذاتي عزز الثقة والمصادقية ما بين المكلف والدائرة، وساعد على رفع مستوى الإستجابة الطوعية، مما أدى إلى تراجع كبير في عدد القضايا الضريبية المرسلة إلى المحاكم .
4. التطوير والتحسين المستمر في تشريعات الضريبة ساعد على خلق مناخ إستثماري أفضل وساهم في إيجاد شفافية أكبر في التعامل مع المكلفين .

(1) الموقع الإلكتروني لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية ، ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية ، على المسار : <http://www.istd.gov.jo/ISTD/Arabic/AboutISTD/Homepage.html> ، بتاريخ 2015-12-13م ، الساعة الرابعة ظهراً .

حرصاً على الإستغلال الأمثل للموارد المتاحة فقد إستحدثت الدائرة مديريات خاصة تعنى بكبار المكلفين والنشاط التجاري والصناعي والخدمي الهدف منها تقديم خدمة أفضل لهؤلاء المكلفين من جميع الجوانب سواء الإدارية أو الفنية أو الرقابية أو غيرها<sup>(1)</sup>.

#### القيم الجوهرية لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية :

تتبنى الدائرة مجموعة من القيم الجوهرية التي تتوافق مع إستراتيجيتها، مما يشكل قوة دافعة على مواجهة التحديات والتكيف مع ما يحيط بالدائرة من متغيرات إقتصادية وإجتماعية وبيئية ويؤدي إلى خلق ثقافة التميز، وقيم الدائرة ليست تفاعلاً داخلياً فقط بل تمتد إلى علاقتها مع المنظمات الأخرى المتعاملة معها ومجموعة القيم التي تتبناها الدائرة هي<sup>(2)</sup> :

1. النزاهة والحيادية .
2. العدالة والمساواة .
3. المحافظة على المال العام .
4. معاملة المكلف كشريك .
5. العمل بروح الفريق الواحد .
6. الإيمان بأن تراكم الخبرات وتبادلها هو السبيل إلى التقدم والنجاح .

#### إنجازات دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية :

تعد دائرة ضريبة الدخل والمبيعات من المؤسسات الوطنية المتميزة على صعيد القطاع العام، فقد حصلت دائرة ضريبة الدخل قبل الإندماج على المركز الرابع من بين (25) مؤسسة تنافست على جائزة الملك عبد الله الثاني لتميز الأداء الحكومي والشفافية لعام 2003م وكذلك حصلت دائرة ضريبة المبيعات على المركز السادس ضمن معايير التنافس على هذه الجائزة، فضلاً عن مشاركة الدائرة في التنافس على عدة جوائز عالمية مثل جائزة الأمم المتحدة للأداء الحكومي وجائزة سمو الشيخ محمد بن راشد آل مكتوم لتميز الإدارة ولعل أهم نقاط التميز في هذه الدائرة على سبيل المثال وليس الحصر ما يلي<sup>(3)</sup> :

1. تميز العنصر البشري الذي يعمل في هذه الدائرة بمستوى تعليمي عالي حيث معظم العاملين يحملون مؤهلات جامعية (بكالوريوس، دبلوم عالي، ماجستير، دكتوراه) وقد تلقى كافة أفراد كادر الدائرة تدريباً مكثفاً في مختلف ميادين المعرفة المتخصصة حيث بلغ متوسط عدد الدورات للموظف الواحد (1.5) دورة لكل موظف سنوياً .

(1) خالد أمين عبدالله وحامد داود الطحطة، مرجع سابق، ص 80 .

(2) دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية، الكتاب السنوي، (عمان: منشورات وزارة المالية المطابع المركزية، 2007م)، ص 8.

(3) الموقع الإلكتروني لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية، ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية، على المسار : <http://www.istd.gov.jo/ISTD/Arabic/AboutISTD/Homepage.html> ، بتاريخ 13-12-2015م ، الساعة الرابعة ظهراً .

2. تعد دائرة ضريبة الدخل والمبيعات من أوائل الدوائر والمؤسسات الحكومية في استخدام الحاسب الآلي والتوسع في استخدامه، حيث تم شراء وتركيب جهاز حاسب رئيسي شمل قاعدة بيانات حديثة oracle وأنظمة التشغيل Unix، كما تم شراء وتركيب وتشغيل شبكات إتصالات حديثة ربطت الدائرة الرئيسة بكافة مديرياتها في المحافظات بكفاءة عالية جداً، وكذلك إعتمدت الدائرة على تطبيق نظام VIPS المعروف عالمياً لمعالجة بيانات ضريبة المبيعات .
3. باشرت الدائرة منذ عدة سنوات بتبسيط وتسريع إجراءات العمل لتصبح أكثر كفاءة ورافق ذلك إعداد أدلة متنوعة تغطي كافة جوانب العمل في الدائرة، كما تم برمجة جميع إجراءات الدائرة المتعلقة بهذه الخدمات مراقبة مركزية عن طريق مديرية الرقابة الداخلية Bench Marking بحيث يتم متابعة كافة الإجراءات لكافة المراجعين من خلال شاشة الحاسوب لمعرفة أي معاملة تأخر إنجازها عن الوقت المحدد .
4. تم توثيق المعارف الضمنية في الدائرة بالإضافة إلى كافة الإجراءات وتبويبها وتصنيفها وفهرستها بحيث يمكن الرجوع إليها بسهولة للإستفادة منها.
5. تنتهج الدائرة أسلوب فرق العمل لبحث المستجدات وأية إشكاليات قد تطرأ وإعتماد نظام خاص لتلقي المقترحات من الموظفين والمكلفين .
6. باشرت الدائرة منذ حوالي العام بتوفيق أوضاعها مع متطلبات نظام الجودة الشاملة ISO 9001، حيث تم طرح عطاء بهذا الخصوص وبموجبه تم دراسة هيكل الدائرة ومهامها ونشاطاتها والموارد المتاحة والخدمات المقدمة على مستوى كل قسم وبيان إرتباط عمل كل منها بالأقسام الأخرى ودراسة الإحتياجات من المواد والبشرية والتقنيات وآليات العمل لتحقيق أهداف الدائرة .
7. تستعد الدائرة لإطلاق خدمات إلكترونية مختارة مطلع عام 2010م. وهذا المشروع يعتبر أول مشاريع المرحلة الثانية في برنامج الحكومة الإلكترونية، ويأتي تقديم هذه الخدمات الإلكترونية بهدف تفعيل استخدام التكنولوجيا كوسيلة لتحسين الخدمات المقدمة للمواطنين من خلال سرعة تقديم الخدمة وإستمرار توافرها وتخفيض تكاليف الخدمة وتحقيق درجة عالية من الشفافية في الإجراءات الحكومية .
8. قطعت الدائرة شوطاً كبيراً في عملية الأتمتة خصوصاً نظام أرشفة الدائرة والذي مول من الديوان الملكي العامر بأمر من صاحب الجلالة الهاشمية الملك عبد الله الثاني بن الحسين المعظم حفظه الله ورعاه .
9. قامت الدائرة بإعتماد نظام حديث خاص بفهرسة وترتيب الملفات يعتمد على الألوان مما يمكن العاملين في الملفات من ترتيبها بيسر والعودة إليها بسهولة .

10. تم إنشاء وحدة لخدمة الجمهور في كل مديرية من مديريات الدائرة بهدف تطبيق مركزية الخدمة، حيث تم تطبيق وتطوير التعليمات وتدريب الموظفين على كيفية التعامل مع الجمهور وتعميق ثقافة خدمة الجمهور وسيصار إلى إيجاد وحدات مماثلة في كافة فروع الدائرة .
11. تم اعتماد البنوك التجارية المنتشرة في مختلف أنحاء المملكة لغايات إستقبال الإقرارات الضريبية وتسديد الدفعات المستحقة، وكذلك اعتماد وسائل الدفع الإلكتروني، سواءً كانت مبنية على الشبكة المعلوماتية أو بواسطة البطاقات الإلكترونية الذكية .
12. تم اعتماد شركة خاصة لها خبرة كبيرة في رديات الضريبة لغايات رد الضريبة للمسافرين والسياح الذين يزورون الأردن مما يساهم في ترويج السياحة الأردنية .
13. تميزت الدائرة في حرصها على الإلتزام المجتمعي المتمثل في التوعية والتثقيف لنشر المعرفة الضريبية لدى المجتمع، وذلك من خلال تنظيم دورات تثقيفية مجانية بالكامل في مركزها الرئيسي وعلى مدار العام، فضلاً عن توزيع الأدلة والنشرات التوضيحية مجاناً، ونشر معظم البيانات باللغتين العربية والإنجليزية على موقع الإنترنت، ومن خلال وسائل الإعلام المختلفة وإصدار نشرة الوعي الضريبي والوصول إلى المكلفين في مواقعهم كجزء من حملات التوعية والإرشاد التي تتضمن عقد برامج تدريبية وندوات ولقاءات وورش عمل، إضافة إلى تقديم المساعدة لطلبة الجامعات علمياً وعملياً .
14. تنتهج الإدارة على كافة المستويات سياسة الباب المفتوح، إذ لا يجد المكلف أو المراجع أي عوائق في الوصول إلى الإدارة العليا ومقابلة المدير العام حيث خصص المدير العام ساعة يومياً للقاء المراجعين للدائرة دون مواعيد مسبقة، مما يساعد على التواصل وفتح قنوات الإتصال وإذابة الجليد وخلق جو من الألفة بين مؤدي الخدمة ومتلقيها .
15. لغايات تخفيف الأعباء على المكلف والموظف على حد سواء قامت الدائرة بتقسيم الفترات الضريبية لضريبة المبيعات إلى زوجية وفردية مما ساعد في تقديم خدمة أفضل وأيسر للمكلف .
16. تحرص الإدارة على غرس عدة قيم نبيلة في موظفيها كجزء من الثقافة المؤسسية المساندة لتقديم خدمة أفضل للجمهور .
17. حرصاً على الإستغلال الأمثل للموارد المتاحة فقد إستحدثت الدائرة مديريات خاصة تعنى بكبار المكلفين والنشاط التجاري والصناعي والخدمي، الهدف منها تقديم خدمة أفضل لهؤلاء المكلفين من جميع الجوانب، سواء الإدارية، أو الفنية أو الرقابية أو غيرها .
18. تتمتع الدائرة بخبرات إدارية وفنية متميزة، مما جعلها إنموذجاً في المنطقة، ولهذا فهي تحرص على التعاون الدولي في مختلف المجالات لإذكاء تجربتها من خلال المشاركة في المؤتمرات الدولية وتبادل الخبرات، وإستقبال الوفود العربية والأجنبية التي تريد الإطلاع على التجربة الأردنية والإستفادة منها .

## المبحث الثاني

### إجراءات الدراسة الميدانية

تمهيد :

تناول هذا المبحث إجراءات الدراسة الميدانية ويشمل وصفاً لمنهج الدراسة الميدانية من مجتمع الدراسة وعينتها، وكذلك أداة الدراسة المستخدمة وطرق إعدادها، وصدقها وثباتها، ووصفاً للإجراءات التي قام بها الباحث في تقنين أدوات الدراسة وتطبيقها والأساليب الإحصائية .  
أولاً : أداة الدراسة :

تم استخدام الإستبانة كأداة للدراسة، وقد تم تقسيمها إلى قسمين كالتالي :

القسم الأول: يحتوي على الخصائص العامة لمجتمع الدراسة ويتكون من 6 عبارات وتشمل المتغيرات الشخصية والوظيفية التالية : (العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المؤهل المهني، المسمى الوظيفي وسنوات الخبرة) .

القسم الثاني : يتكون من أربع فرضيات تتناول الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل والمبيعات - دراسة ميدانية بالتطبيق على دائرة ضريبة الدخل والمبيعات بالأردن، كالتالي :

الفرضية الأولى : هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات البشرية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية، وتتكون من 11 عبارة .

الفرضية الثانية : هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التنظيمية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية ، وتتكون من 11 عبارة .

الفرضية الثالثة : هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التشريعية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية، وتتكون من 11 عبارة .

الفرضية الرابعة : هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التكنولوجية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية، وتتكون من 11 عبارة .

بذلك يكون عدد عبارات القسم الثاني 44 عبارة، وقد كانت إجابات كل عبارة وفق مقياس ليكارت الخماسي كالتالي :

جدول رقم (1/2/4)

مقياس ليكارت الخماسي

التصنيف	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
النقاط	5	4	3	2	1

يتم حساب الوسط الحسابي الفرضي لهذا المقياس بالمعادلة الآتية :

الوسط الحسابي الفرضي = مجموع النقاط الممنوحة لتصنيفات المقياس

عددها

$$3 = \frac{1 + 2 + 3 + 4 + 5}{5} =$$

ثانياً : مجتمع الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من المقدرين العاملين في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات بالأردن علماً بأن كل من المديرين، المساعدين، رؤساء الأقسام ورؤساء الشعب يعتبروا مقدرين (حيث يستطيع كل منهم تفويض صلاحياته في التقدير إلى المقدرين) ؛ وذلك حسب قانون ضريبة الدخل رقم (57) لسنة 1985م، مادة (2) والبالغ عددهم (231) مقدراً<sup>(1)</sup> في مديريات تدقيق وتقدير الضريبة كبار ومتوسطي دافعي الضرائب، بالإضافة إلى الأكاديميين (أساتذة المحاسبة بالجامعات الأردنية الحكومية في أقسام المحاسبة) والبالغ عددهم (108) أكاديمياً<sup>(2)</sup>، وكذلك خبراء مراجعة الضرائب الخارجيين (أعضاء جمعية خبراء الضرائب الأردنية) والبالغ عددهم (304) خبيراً<sup>(3)</sup>، وبذلك يكون مجموع مجتمع الدراسة (643) فرداً. والجداول التالية توضح ذلك :

#### جدول رقم (2/2/4)

##### أعداد المدققين الممارسين للتدقيق الضريبي حسب مديرياتهم بالأردن

عدد المدققين الضريبيين المفوضين الممارسين	إسم المديرية
33	مديرية تدقيق وتقدير ضريبة كبار المكلفين
47	مديرية تدقيق وتقدير متوسطي دافعي الضرائب (القطاع التجاري 1)
52	مديرية تدقيق وتقدير متوسطي دافعي الضرائب (القطاع التجاري 2)
43	مديرية تدقيق وتقدير متوسطي دافعي الضرائب (القطاع الخدمي)
56	مديرية تدقيق وتقدير متوسطي دافعي الضرائب (القطاع الصناعي)
231	المجموع

المصدر : مديرية الموارد البشرية، ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية، 2016م.

(1) مديرية الموارد البشرية في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية.

(2) وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، هيئة اعتماد مؤسسات التعليم العالي الأردنية.

(3) ديوان جمعية خبراء الضرائب الأردنية، عمان، جبل عمان، شارع الأمير محمد، مجمع البركة، ط3.



## جدول رقم (3/2/4)

عدد أعضاء هيئة التدريس في أقسام المحاسبة في الجامعات الحكومية الأردنية

عدد أعضاء هيئة التدريس في قسم المحاسبة	إسم الجامعة
16	الجامعة الأردنية
34	جامعة البلقاء التطبيقية والكليات التابعة لها بكافة المحافظات
13	جامعة اليرموك
8	جامعة آل البيت
5	جامعة مؤتة
11	جامعة الحسين بن طلال
5	جامعة الطفيلة
8	جامعة عجلون الوطنية
8	الجامعة الهاشمية
108	المجموع

المصدر: هيئة اعتماد مؤسسات التعليم العالي الأردنية، بموجب كتاب رسمي رقم (1230/6) بتاريخ 31-5-2015  
ثالثاً : عينة الدراسة :

تم إختيار عينة عشوائية من مجتمع الدراسة على أن تكون عينة ممثلة إحصائياً للمجتمع من حيث عدد المشاهدات بإستخدام المعادلات الإحصائية اللازمة المختصة، حيث إعتد الباحث على معادلة ستيفن ثامبسون لإختيار حجم العينة والتي يعبر عنها بالصيغة الرياضية التالية<sup>(1)</sup> :

$$n = \frac{N \times p(1-p)}{\left[ \left[ N-1 \times (d^2 \div z^2) \right] + p(1-p) \right]}$$

حيث أن:

N: حجم المجتمع: وحجم المجتمع في هذه الدراسة يساوي 643 مفردة .

Z: الدرجة المعيارية المقابلة لمستوى الدلالة (0.95) وتساوي (1.96) .

d: نسبة الخطأ وتساوي (0.05) .

P: نسبة توفر الخاصية والمحايدة وتساوي (0.50) .

وبإجراء الحسابات :

عينة الدراسة = 240 مفردة .

(<sup>1</sup>) أحمد عبد السميع، مبادئ الإحصاء، (عمان: دار البداية، 2008م)، ص132.

$$100 \times \frac{240}{643} = 100 \times \frac{\text{عينة الدراسة}}{\text{مجتمع الدراسة}} = \text{نسبة عينة الدراسة من مجتمع الدراسة}$$

37.3% وهي تمثل حجم عينة الدراسة .

قام الباحث بتوزيع 240 إستمارة على عينة الدراسة حسب معادلة ستيفن ثامبسون وتحصل الباحث على 219 إستبانة بنسبة إسترداد بلغت 91.3%، وعند تفريغ الإستبانات وجد 8 إستبانات غير صالحة للتحليل، فأصبح العدد الصالح للتحليل 211 مفردة بنسبة 87.9% من الإستبانات الموزعة على مجتمع الدراسة، والجدول رقم (4/2/4) يبين ذلك :

#### جدول رقم (4/2/4)

##### الإستمارات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل

الإستمارات الموزعة	الإستمارات المستردة	الإستمارات الصالحة للتحليل	
240	219	211	العدد
100%	91.3%	87.9%	النسبة

المصدر : من إعداد الباحث إعتماًداً على الدراسة الميدانية، 2016م.

#### خصائص عينة الدراسة :

الجدول التالي تبين خصائص عينة الدراسة :

#### جدول رقم (5/2/4)

##### توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر

العمر	التكرار	النسبة المئوية
30 سنة فأقل	87	41.2%
من 31-40 سنة	49	23.2%
من 41-50 سنة	40	19%
من 51-60 سنة	31	14.7%
أكثر من 60 سنة	4	1.9%
المجموع	211	100%

المصدر : من إعداد الباحث إعتماًداً على بيانات الإستبانة، 2016م.

يبين جدول رقم (5/2/4) أن 41.2% من أفراد عينة الدراسة تتراوح أعمارهم ما بين 30 سنة فأقل، وهذا يدل على أن نسبة كبيرة من المقدرين تنتم أعمارهم بالإنخفاض، حيث أن دائرة الضرائب تحتوي الفئات الشبابية خريجي الجامعات، خصوصاً خريجي المحاسبة، للقيام بعمليات التقدير الضريبي الميداني، يليهم بنسبة 23.2% منهم تتراوح أعمارهم ما بين 31-40 سنة، وهذا يدل على أن معظم المستجيبين بنسبة 64.4% لا تزيد أعمارهم عن 40 سنة، ويليهم بنسبة 19% منهم من تتراوح أعمارهم ما بين 41-50 سنة، ثم بنسبة 14.7% من تتراوح أعمارهم ما بين

51-60 سنة، وهناك نسبة صغيرة جداً ممن تتجاوز أعمارهم 60 سنة وبلغت 1.9%، من ذلك وجد إن التوزيع العمري للعينة يتوافق والمجتمع وأهدافه ونشاطاته، وبالتالي فإن العينة إستوعبت المجتمع وفقاً لمستوياته العمرية .

#### جدول رقم (6/2/4)

##### توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
بكالوريوس	154	73%
دبلوم عال	12	5.7%
ماجستير	34	16.1%
دكتوراه	11	5.2%
المجموع	211	100%

المصدر : من إعداد الباحث اعتماداً على بيانات الإستبانة، 2016م.

يبين جدول رقم (6/2/4) أن 73% من أفراد عينة الدراسة هم من حملة البكالوريوس ويمثلون أكبر نسبة وهذا يعزى لإنخفاض المستوى العمري لعينة الدراسة، كما بين الجدول رقم (5/2/4)، يليهم حملة الماجستير بنسبة 16.1% وهذه النسبة تبين إهتمام العاملين في مجال التدقيق الضريبي بالحصول على الدرجات العلمية العليا بالإضافة إلى وجود عدد من الأكاديميين الذين شملتهم الدراسة، ثم بنسبة 5.7% من الذين تحصلوا على درجة الدبلوم العالي، أخيراً بنسبة 5.2% من الذين تحصلوا على درجة الدكتوراه، وهم في غالبيتهم من الأكاديميين الذين شملتهم الدراسة. وهذه النسب تبين أن هناك ما يزيد عن ربع العينة تلقت دراسات عليا ما بعد البكالوريوس والبقية من حملة البكالوريوس، وبالتالي فهي فئات ذات إختصاص بموضوع البحث، مما يجعل الأجوبة التي يدلون بها ذات مصداقية وجودة .

#### جدول رقم (7/2/4)

##### توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

التخصص العلمي	التكرار	النسبة المئوية
محاسبة	166	78.7%
إدارة أعمال	5	2.4%
إقتصاد	9	4.3%
نظم معلومات محاسبية	9	4.3%
قانون	16	7.6%
أخرى	6	2.8%
المجموع	211	100%

المصدر : من إعداد الباحث اعتماداً على بيانات الإستبانة، 2016م.

يبين جدول رقم (7/2/4) أن 78.7% من أفراد عينة الدراسة ويمثلون أكبر نسبة بينهم من تخصص المحاسبة، وهذه النسبة تؤكد أن العينة إستوعبت الفئات التي لها علاقة مباشرة بتخصص الدراسة، كما أن دائرة الضرائب ومهامها تحتاج بصورة أكبر للمحاسبين أكثر من غيرهم من أصحاب التخصصات الأخرى كون شرط عضوية جمعية خبراء الضرائب الأردنية الحصول على مؤهل في المحاسبة أو القانون كما أن جميع الأكاديمين الذين شملتهم الدراسة يعملون في أقسام المحاسبة في الجامعات الحكومية الأردنية، ثم يليهم بنسبة 7.6% منهم من تخصص القانون، وتبين أن هذه الفئة جاءت في المرتبة الثانية بعد المحاسبة كون شرط عضوية جمعية خبراء الضرائب الأردنية الحصول على مؤهل في المحاسبة أو القانون كما أن مهنة الضرائب وإن كانت مهنة محاسبية إلا أن أداءها ودورها كدائرة حكومية تتطلب التقنين القانوني، وبالتالي تستوعب الدائرة مجموعة مقدره من القانونيين. ثم يليهم بنسبة 4.3% لكل من تخصصي الإقتصاد ونظم المعلومات المحاسبية، وهي تخصصات ذات صلة بموضوع الدراسة وبيئته التطبيق، ثم بنسبة 2.4% من تخصص إدارة الأعمال، و2.8% من تخصصات أخرى، وبذلك فإن العينة إستقطبت نسب كبيرة من التخصصات ذات الصلة بموضوع الدراسة، مما يضيف على النتائج التي ستخرج بها الدراسة المصدقية والجودة .

#### جدول رقم (8/2/4)

##### توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل المهني

النسبة المئوية	التكرار	المؤهل المهني
5.7%	12	زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكية
1.4%	3	زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية
5.7%	12	زمالة المحاسبين القانونيين العربية
9.5%	20	زمالة المحاسبين القانونيين الأردنية
1.9%	4	أخرى
75.8%	160	لم يحدد
100%	211	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث إعتتماداً على بيانات الإستبانة، 2016م.

يبين جدول رقم (8/2/4) أن 9.5% من أفراد عينة الدراسة تحصلوا على زمالة المحاسبين القانونيين الأردنية، وهي أكبر نسبة من حملة الزمالة، حيث تبين إهتمام المدققين بالحصول على الزمالة الأردنية لما لها من علاقة مباشرة بالبيئة العملية، يليهم بنسبة 5.7% من تحصلوا على زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكية ومثلهم زمالة المحاسبين القانونيين العربية، وهذه النسب تبين إهتمام فئات من العينة بالزمالات العربية الأخرى والزمالة الأمريكية التي تعتبر من أهم الزمالات لما لأمريكا من دور واضح في المعايير العالمية، ثم أدنى نسبة لزمالة المحاسبين القانونيين

البريطانية بنسبة 1.4%. وجميع هذه النسبة تبين أن حملة الزمالات المختلفة بين أفراد عينة الدراسة بلغت نسبتهم 21.3%، وهذه النسبة تبين أن الإهتمام بالحصول على الزمالات المحاسبية ليست من الإهتمامات الكبرى لمهنة التدقيق، حيث أن الحصول على درجة البكالوريوس والتدريب والممارسة العملية كافية لممارسة مهنة التدقيق خصوصاً في المستويات الدنيا، ويحرص المدقق على الحصول على الزمالات عند التقدم في السلم المهني، وهذا ما عكسته النسبة 75.8% من أفراد عينة الدراسة الذين لم يتلقوا مؤهلات مهنية، وهناك نسبة 1.9%، من تلقوا مؤهلات مهنية أخرى غير الزمالات، وهي فئات ليست من تخصص المحاسبة .

### جدول رقم (9/2/4)

#### توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

النسبة المئوية	التكرار	المسمى الوظيفي
38.9%	82	مقدر (مدقق)
8.5%	18	رئيس شعبة تدقيق (مشرف)
5.2%	11	رئيس قسم
2.4%	5	مساعد مدير
2.4%	5	مدير
15.6%	33	أكاديمي
27%	57	مراجع خارجي (مفوض)
100%	211	المجموع

المصدر : من إعداد الباحث اعتماداً على بيانات الإستمارة، 2016م.

يبين جدول رقم (9/2/4) أن هناك 38.9% من أفراد عينة الدراسة ويمثلون أكبر نسبة بينهم هم من المقدرين، وهذه النسبة هي لمداخل الخدمة من الخريجين الجامعيين، حيث أن طبيعة المهنة تتطلب توفر أعداد مقدره منهم في مجتمع الدراسة، ويليهم بنسبة 27% من المراجعين الخارجيين (المفوضين)، وهم من الفئات الذين إهتمت الدراسة بالحصول على آرائهم لما لهم من رأي محايد في العملية التدقيقية وخدمة أهداف البحث، وكذلك الأكاديميين الذين بلغت نسبتهم في عينة الدراسة 15.6%، أما بقية الفئات فهي للمستويات التي لها خبرة مرتفعة في دائرة التدقيق، ويشغلون مناصب أكبر قليلاً، ورغم ذلك يعتبروا من ناحية وظيفية مدققين، وهم الفئات رؤساء شعب التدقيق بنسبة 8.5%، ورؤساء الأقسام بنسبة 5.2%، ومدراء ونوابهم وكلاً منهم بنسبة 2.4% .

## جدول رقم (10/2/4)

## توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
5 سنوات فأقل	64	30.3%
من 6-10 سنوات	59	28%
من 11-15 سنة	26	12.3%
من 16-20 سنة	29	13.7%
من 21-25 سنة	22	10.4%
أكثر من 25 سنة	11	5.2%
المجموع	211	100%

المصدر : من إعداد الباحث اعتماداً على بيانات الإستبانة، 2016م.

يبين جدول رقم (10/2/4) أن 30.3% من أفراد عينة الدراسة ويمثلون أكبر نسبة بينهم تتراوح سنوات خبرتهم 5 سنوات فأقل، وهي فئة مداخل الخدمة أو ذوي المستويات العمرية المنخفضة، وهي أكثر الفئات وجوداً في مجتمع الدراسة، ويليهما الفئات التي لها سنوات خبرة متوسطة ما بين 6-10 سنوات، بنسبة 28%، أما الفئات ذات سنوات الخبرة المرتفعة فقد تدرجوا ما بين 12.3% للسنوات 11-15 سنة و 13.7% للسنوات 16-20 سنة و 10.4% للسنوات 21-25 سنة وأخيراً 5.2% للسنوات التي تزيد عن 25 سنة، وبالتالي فإن الفئات التي لها سنوات خبرة طويلة في المجال بلغت نسبتهم 51.7%، وهي أكثر الفئات وجوداً في عينة الدراسة بصورة مجتمعة، مما يدل على أن الإجابات التي ستخرج بها الدراسة تتسم بالمصداقية والجودة، وتخدم أهداف الدراسة .

#### رابعاً : صدق وثبات الإستبانة :

قام الباحث بتقنين عبارات الإستبانة وذلك للتأكد من صدقها وثباتها كالتالي :

#### 1. صدق عبارات الإستبانة :

قام الباحث بالتأكد من صدق عبارات الإستبانة بطريقتين :

#### أ. صدق المحكمين :

عرض الباحث الإستبانة على مجموعة من المحكمين تألفت من (10) محكمين من أعضاء الهيئة التدريسية بجامعة في السودان والأردن (أنظر الملحق رقم 2) وقد إستجاب الباحث لآراء السادة المحكمين وقام بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل حسب مقترحاتهم، وبذلك خرجت الإستبانة في صورتها شبه النهائية ليتم تطبيقها على العينة الإستطلاعية .

ب. صدق الإتساق الداخلي لعبارات الإستبانة :

قام الباحث بحساب الإتساق الداخلي لعبارات الإستبانة على عينة إستطلاعية قوامها 60 مفردة، وذلك بحساب معاملات الارتباط بين كل عبارة والدرجة الكلية للفرضية التابعة لها .

i. قياس صدق الإتساق الداخلي لعبارات الفرضية الأولى :

التي تنص على أن : (هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات البشرية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية) .

جدول رقم (11/2/4)

معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الأولى والدرجة الكلية للفرضية

رقم	العبارة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1	رفع المستوى المعرفي بالتقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.802	0.000
2	التعاون بين القطاعين العام والخاص في التوعية البشرية للتطبيقات المتعددة للحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.818	0.000
3	رفع المستوى التدريبي بالتقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.710	0.000
4	الإستعانة بأقل عدد من الموظفين يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.767	0.000
5	تبسيط الهيكل التنظيمي البشري يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.854	0.000
6	تشجيع نمط الابتكار بما يتلاءم مع المتغيرات التكنولوجية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.763	0.000
7	إعتماد اللامركزية في إدارة الموارد البشرية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.882	0.000
8	توفر قوى بشرية مؤهلة على التقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.780	0.000
9	تدريب العاملين على التقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.833	0.000
10	التوعية الشاملة للعاملين على التقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.787	0.000
11	مواكبة الأساليب الجديدة في تاهيل الكوادر البشرية على التقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.827	0.000

المصدر : من إعداد الباحث اعتماداً على بيانات الإستبانة، 2016م.

جدول رقم (11/2/4) يبين معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الأولى والدرجة الكلية للفرضية، حيث وجد أن معاملات الارتباط دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة معامل الارتباط هي قيم موجبة غير صفرية مما يدل على وجود علاقة ارتباطية موجبة قوية دالة إحصائياً، وبذلك تعتبر عبارات الفرضية الأولى صادقة لما وضعت لقياسه .

## ii. قياس صدق الإتساق الداخلي لعبارات الفرضية الثانية :

التي تنص على أن : (هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التنظيمية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية) .

## جدول رقم (12/2/4)

معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الثانية والدرجة الكلية للفرضية

رقم	العبارة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1	تحول عمليات التخطيط نحو النظام الإلكتروني يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.668	0.000
2	إنشاء بناء هيكلي يتناسب مع المتطلبات الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.639	0.000
3	إعادة تصميم العمليات المعتمدة على الورق إلى عمليات إلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.630	0.000
4	إعادة تصميم الإجراءات المعتمدة على الورق إلى إجراءات إلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة .	0.788	0.000
5	التوحيد في أسلوب تقديم الخدمة من مختلف قنوات الإتصال ضمن إجراءات موحدة يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.819	0.000
6	ربط المباني المتباعدة للجهة الواحدة يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.766	0.000
7	تقديم الخدمات حسب المستجدات يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.734	0.000
8	حل المشكلات القائمة في الواقع الحقيقي قبل الإنتقال الى البيئة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.743	0.000



0.000	0.720	إيجاد منظومة خدمات موحدة لكافة المستويات تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	9
0.000	0.722	تحديد مؤشرات التعاون بين القطاعين العام والخاص في دعم التطبيقات المتعددة للحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	10
0.000	0.744	إعداد إدارة للسجلات الإلكترونية لتحل محل السجلات الورقية التقليدية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	11

المصدر : من إعداد الباحث اعتماداً على بيانات الإستبانة، 2016م.

جدول رقم (12/2/4) يبين معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الثانية والدرجة الكلية للفرضية، حيث وجد أن معاملات الارتباط دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة معامل الارتباط هي قيم موجبة غير صفرية مما يدل على وجود علاقة ارتباطية موجبة قوية دالة إحصائياً، وبذلك تعتبر عبارات الفرضية الثانية صادقة لما وضعت لقياسه .

### iii. قياس صدق الإتساق الداخلي لعبارات الفرضية الثالثة :

التي تنص على أن : (هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التشريعية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية) .

### جدول رقم (13/2/4)

معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الثالثة والدرجة الكلية للفرضية

رقم	العبارة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1	إيجاد أسس لمشروعية الدفع الإلكتروني يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.434	0.000
2	إيجاد أسس لمشروعية الأعمال الإلكترونية الخاصة بالحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة .	0.762	0.000
3	تشكيل هيئة مستقلة تتمتع بالصلاحيات الكافية تتولى مهمة تهيئة التشريعات ذات العلاقة بتطبيقات الحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.693	0.000
4	تعديل الأطر التشريعية التي ترتبط بالمعاملات الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.651	0.000
5	إيجاد تشريع لإستخدام التوقيع والبصمة الإلكترونيين يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.741	0.000

0.000	0.733	6	تشريع أسس تنظم حجية التعاقد الإلكتروني وحجية الإثبات بالوسائل الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .
0.000	0.701	7	تشريع قواعد للمساءلة الجنائية على العبث بالحاسوب والشبكات وإساءة استخدامها يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .
0.000	0.683	8	تشريع أسس لتحقيق الأمن الوثائقي يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .
0.000	0.800	9	إعطاء مشروعية لإستعمال وثائق الإثبات الشخصية إلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .
0.000	0.798	10	إجراء عملية المسح القانوني لكل الأنظمة للخروج بإطار محدد حول القوانين التي لها علاقة بتطبيقات الحكومية الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.
0.000	0.760	11	مراجعة المفاهيم التشريعية التي ترتبط بالمعاملات الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.

المصدر : من إعداد الباحث اعتماداً على بيانات الإستبانة، 2016م.

جدول رقم (13/2/4) يبين معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الثالثة والدرجة الكلية للفرضية، حيث وجد أن معاملات الارتباط دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة معامل الارتباط هي قيم موجبة غير صفرية مما يدل على وجود علاقة ارتباطية موجبة قوية دالة إحصائياً، وبذلك تعتبر عبارات الفرضية الثالثة صادقة لما وضعت لقياسه.

#### iv. قياس صدق الإتساق الداخلي لعبارات الفرضية الرابعة.

التي تنص على أن : (هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التكنولوجية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية).

#### جدول رقم (14/2/4)

معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الرابعة والدرجة الكلية للفرضية

رقم	العبارة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1	إصدار النماذج الحكومية عبر الإنترنت يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.572	0.000
2	تحقيق الأمن المعلوماتي يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.715	0.000
3	إنشاء بوابة إلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.707	0.000
4	تحميل المعلومات الإلكترونية على قواعد بيانات مرنة على شكل الويب يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	0.791	0.000

0.000	0.812	تشجيع إنشاء مراكز إلكترونية قريبة من التجمعات السكانية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	5
0.000	0.765	إعتماد التوقيع الإلكتروني يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.	6
0.000	0.768	إعتماد وسائل الدفع الإلكتروني يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.	7
0.000	0.738	إستخدام الهاتف المحمول في تقديم الخدمات الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.	8
0.000	0.867	توفير نظام إلكتروني أقل خطوات ممكنة لتقديم الخدمات يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.	9
0.000	0.792	الإستفادة من كل ما هو جديد في تكنولوجيا المعلومات لتقديم الخدمات الإلكترونية للمواطنين يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.	10
0.000	0.854	توفير بنية تحتية لتطبيقات الحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.	11

المصدر : من إعداد الباحث اعتماداً على بيانات الإستبانة، 2016م.

جدول رقم (14/2/4) يبين معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الرابعة والدرجة الكلية للفرضية، حيث وجد أن معاملات الارتباط دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة معامل الارتباط هي قيم موجبة غير صفرية مما يدل على وجود علاقة إرتباطية موجبة قوية دالة إحصائياً، وبذلك تعتبر عبارات الفرضية الرابعة صادقة لما وضعت لقياسه.

## 2.الصدق البنائي لفرضيات الدراسة :

### جدول رقم (15/2/4)

#### الصدق البنائي لفرضيات الدراسة

الفرضية	نص الفرضية	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
الأولى	هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات البشرية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .	0.737	0.000
الثانية	هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التنظيمية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .	0.813	0.000

0.000	0.852	هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التشريعية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .	الثالثة
0.000	0.845	هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التكنولوجية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .	الرابعة

المصدر : من إعداد الباحث اعتماداً على بيانات الإستبانة، 2016م.

يبين جدول رقم (15/2/4) مدى إرتباط كل مجال (فرضية) من فرضيات الدراسة بالدرجة الكلية لعبارات الإستبانة، والذي يبين أن محتوى كل فرضية من فرضيات الدراسة له علاقة قوية بهدف الدراسة عند مستوى دلالة (0.05) .

### 3. ثبات الإستبانة :

أجرى الباحث خطوات الثبات على العينة الاستطلاعية نفسها عن طريق معامل ألفا كرونباخ، والجدول (16/2/4) يوضح ذلك :

#### جدول رقم (16/2/4)

#### معاملات الثبات (طريقة ألفا كرونباخ)

الفرضية	نص الفرضية	عدد العبارات	معامل ألف كرونباخ للثبات
الأولى	هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات البشرية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .	11	0.562
الثانية	هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التنظيمية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .	11	0.558
الثالثة	هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التشريعية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .	11	0.672
الرابعة	هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التكنولوجية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .	11	0.845

المصدر : من إعداد الباحث اعتماداً على بيانات الإستبانة، 2016م.

يتضح من الجدول رقم (16/2/4) أن معامل ألفا كرونباخ للثبات تراوح ما بين (0.558-0.845) وجميعها أكبر (0.50) مما يدل على أن جميع فرضيات الدراسة ذات مستوى ثبات مقبول إحصائياً.

### خامساً : المعالجات الإحصائية :

لقد قام الباحث بتفريغ وتحليل الإستمبانه من خلال برنامج SPSS الإحصائي وتم إستخدام الاختبارات الإحصائية التالية:

1. النسب المئوية والتكرارات .
2. إختبار ألفا كرونباخ لمعرفة ثبات عبارات الإستمبانه .
3. معامل إرتباط بيرسون لقياس صدق العبارات .
4. إختبار مربع كاي للتحقق من الفرضيات .

## المبحث الثالث

### تحليل البيانات وإختبار الفرضيات

تمهيد :

يتناول هذا المبحث تحليل البيانات وإختبار الفرضيات حيث تم عرض ومناقشة إتجاهات الفرضيات ثم تحليل وإختبار فرضيات الدراسة .

أولاً : عرض ومناقشة إتجاهات الفرضيات :

1. عرض ومناقشة إتجاهات الفرضية الأولى :

التي تنص على أن : (هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات البشرية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية) .

جدول رقم (1/3/4)

عرض نتائج عبارات الفرضية الأولى

ت	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	رفع المستوى المعرفي بالتقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	59 %28	112 %53.1	40 %19	0 %0	0 %0
2	التعاون بين القطاعين العام والخاص في التوعية البشرية للتطبيقات المتعددة للحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	68 %32.2	103 %48.8	35 %16.6	5 %2.4	0 %0
3	رفع المستوى التدريبي بالتقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	58 %27.5	116 %55	27 %12.8	10 %4.7	0 %0
4	الإستعانة بأقل عدد من الموظفين يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	55 %26.1	132 %62.6	21 %10	3 %1.4	0 %0
5	تبسيط الهيكل التنظيمي البشري يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة .	72 %34.1	99 %46.9	36 %17.1	4 %1.9	0 %0

0 %	1 %0.5	36 %17.1	110 %52.1	64 %30.3	التكرار %	تشجيع نمط الابتكار بما يتلاءم مع المتغيرات التكنولوجية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	6
0 %	4 %1.9	22 %10.4	105 %49.8	80 %37.9	التكرار %	إعتماد اللامركزية في إدارة الموارد البشرية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	7
0 %	10 %4.7	28 %13.3	112 %53.1	61 %28.9	التكرار %	توفر قوى بشرية مؤهلة على التقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	8
0 %	10 %4.7	28 %13.3	112 %53.1	61 %28.9	التكرار %	تدريب العاملين على التقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	9
0 %	4 %1.9	38 %18	108 %51.2	61 %28.9	التكرار %	التوعية الشاملة للعاملين على التقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	10
0 %	0 %	33 %15.6	121 %57.3	57 %27	التكرار %	مواكبة الأساليب الجديدة في تاهيل الكوادر البشرية على التقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	11
0 %	51 %2.2	283 %12.2	1230 %53	757 %32.6	التكرار %	المجموع	

المصدر : من إعداد الباحث اعتماداً على بيانات الإستبانة، 2016م.

يبين جدول رقم (1/3/4) أن 53% من أفراد عينة الدراسة ويمثلون أكبر نسبة بينهم يوافقون على عبارات الفرضية الأولى، ويليهم بنسبة 32.6% منهم من يوافقون بشدة على عبارات الفرضية، ثم يأتي المحايدون بنسبة 12.2%، وأدنى فئة للذين لا يوافقون على عبارات الفرضية بنسبة 2.2%، ولا يوجد بين أفراد عينة الدراسة من لا يوافق بشدة على عبارات الفرضية، ومن ذلك نتوصل أن معظم إجابات أفراد عينة الدراسة توافق على عبارات الفرضية.

إن العبارة (إعتماد اللامركزية في إدارة الموارد البشرية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) هي أكثر العبارات موافقة بشدة من بين عبارات الفرضية حيث بلغت

نسبة الموافقة بشدة عليها 37.9%، والعبارة (الإستعانة بأقل عدد من الموظفين يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) هي أكثر العبارات موافقة من بين عبارات الفرضية بنسبة 62.6%.

أما من حيث الحياد فقد أتت العبارة (رفع المستوى المعرفي بالتقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) في أعلى العبارات حياداً بين أفراد عينة الدراسة بنسبة 19%.

كما جاءت العبارات (رفع المستوى التدريبي بالتقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) (توفر قوى بشرية مؤهلة على التقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) (تدريب العاملين على التقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) كأعلى العبارات عدم موافقة بين أفراد عينة الدراسة بنسبة 4.7%.

## 2. عرض ومناقشة إتجاهات الفرضية الثانية:

التي تنص على أن : (هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التنظيمية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية).

### جدول رقم (2/3/4)

#### عرض نتائج عبارات الفرضية الثانية

ت	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	تحول عمليات التخطيط نحو النظام الإلكتروني يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	37 %17.5	145 %68.7	28 %13.3	1 %0.5	0 %0
2	إنشاء بناء هيكلية يتناسب مع المتطلبات الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	24 %11.4	110 %52.1	70 %33.2	7 %3.3	0 %0
3	إعادة تصميم العمليات المعتمدة على الورق إلى عمليات إلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	33 %15.6	125 %59.2	47 %22.3	6 %2.8	0 %0
4	إعادة تصميم الإجراءات المعتمدة على الورق إلى إجراءات إلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	16 %7.6	111 %52.6	75 %35.5	9 %4.3	0 %0



0	8	76	107	20	التكرار	5
%0	%3.8	%36	%50.7	%9.5	%	التوحيد في أسلوب تقديم الخدمة من مختلف قنوات الإتصال ضمن إجراءات موحدة يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .
0	5	54	132	20	التكرار	6
%0	%2.4	%25.6	%62.6	%9.5	%	ربط المباني المتباعدة للجهة الواحدة يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .
0	7	72	114	18	التكرار	7
%0	%3.3	%34.1	%54	%8.5	%	تقديم الخدمات حسب المستجدات يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .
0	12	79	100	20	التكرار	8
%0	%5.7	%37.4	%47.4	%9.5	%	حل المشكلات القائمة في الواقع الحقيقي قبل الإنتقال الى البيئة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .
0	9	60	114	28	التكرار	9
%0	%4.3	%28.4	%54	%13.3	%	إيجاد منظومة خدمات موحدة لكافة المستويات يتأثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .
0	17	57	113	24	التكرار	10
%0	%8.1	%27	%53.6	%11.4	%	تحديد مؤشرات التعاون بين القطاعين العام والخاص في دعم التطبيقات المتعددة للحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .
0	10	68	105	28	التكرار	11
%0	%4.7	%32.2	499.8 %	%13.3	%	إعداد إدارة للسجلات الإلكترونية لتحل محل السجلات الورقية التقليدية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .
0	91	686	1276	268	التكرار	المجموع
%0	%3.9	%29.6	%55	%11.5	%	

المصدر : من إعداد الباحث اعتماداً على بيانات الإستبانة، 2016م.

يبين جدول رقم (2/3/4) أن 55% من أفراد عينة الدراسة ويمثلون أكبر نسبة بينهم يوافقون على عبارات الفرضية الثانية، ويليهم بنسبة 29.6% المحايدون مما يدل على إرتفاع نسبة الحياد تجاه هذه الفرضية، ثم يأتي الموافون بشدة بنسبة 11.5%، وأدنى فئة للذين لا يوافقون على عبارات الفرضية بنسبة 2.2%، ولا يوجد بين أفراد عينة الدراسة من لا يوافق بشدة على عبارات الفرضية. ومن ذلك نتوصل إلى أن أفراد عينة الدراسة يميلون إلى الموافقة على الفرضية مع وجود نسبة مقدره من الحياد تجاهها، إلا أن الإتجاه العام يميل نحو الموافقة.

إن العبارة (تحول عمليات التخطيط نحو النظام الإلكتروني يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) هي أكثر العبارات موافقة بشدة من بين عبارات الفرضية حيث بلغت

نسبة الموافقة بشدة عليها 17.5%، وكذلك هي أكثر العبارات موافقة من بين عبارات الفرضية بنسبة 68.7% .

أما من حيث الحياد فقد أتت العبارة (حل المشكلات القائمة في الواقع الحقيقي قبل الانتقال الى البيئة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) في أعلى العبارات حياً بين أفراد عينة الدراسة بنسبة 37.4% .

كما جاءت العبارة (تحديد مؤشرات التعاون بين القطاعين العام والخاص في دعم التطبيقات المتعددة للحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) كأعلى العبارات عدم موافقة بين أفراد عينة الدراسة بنسبة 8.1% .

### 3. عرض ومناقشة اتجاهات الفرضية الثالثة :

التي تنص على أن : (هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التشريعية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية) .

#### جدول رقم (3/3/4)

#### عرض نتائج عبارات الفرضية الثالثة

ت	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق
1	إيجاد أسس لمشروعية الدفع الإلكتروني يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	52 %24.6	128 %60.7	26 %12.3	5 %2.4	0 %0
2	إيجاد أسس لمشروعية الأعمال الإلكترونية الخاصة بالحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.	29 %13.7	147 %69.7	35 %16.6	0 %0	0 %0
3	تشكيل هيئة مستقلة تتمتع بالصلاحيات الكافية تتولى مهمة تهيئة التشريعات ذات العلاقة بتطبيقات الحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.	30 %14.2	150 %71.1	31 %14.7	0 %0	0 %0
4	تعديل الأطر التشريعية التي ترتبط بالمعاملات الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.	27 %12.8	123 %58.3	54 %25.6	7 %3.3	0 %0
5	إيجاد تشريع لإستخدام التوقيع والبصمة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	46 %21.8	111 %52.6	49 %23.2	5 %2.4	0 %0

7	5	48	111	40	التكرار %	تشريع أسس تنظم حجية التعاقد الإلكتروني وحجية الإثبات بالوسائل الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	6
0	2	47	130	32	التكرار %	تشريع قواعد للمساءلة الجنائية على العبث بالحاسوب والشبكات وإساءة إستخدامها يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	7
5	9	76	91	30	التكرار %	تشريع أسس لتحقيق الأمن الوثائقي يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	8
2	15	63	99	32	التكرار %	إعطاء مشروعية لإستعمال وثائق الإثبات الشخصية إلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	9
2	18	40	116	35	التكرار %	إجراء عملية المسح القانوني لكل الأنظمة للخروج بإطار محدد حول القوانين التي لها علاقة بتطبيقات الحكومية الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.	10
5	10	32	122	42	التكرار %	مراجعة المفاهيم التشريعية التي ترتبط بالمعاملات الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.	11
21	76	501	1328	395	التكرار %	المجموع	

المصدر : من إعداد الباحث اعتماداً على بيانات الإستبانة، 2016م.

يبين جدول رقم (3/3/4) أن 57.2% من أفراد عينة الدراسة ويمثلون أكبر نسبة بينهم يوافقون على عبارات الفرضية الثالثة، يليهم بنسبة 21.6% المحايدون مما يدل على إرتفاع نسبة الحياد تجاه هذه الفرضية، ثم يأتي الموافقون بشدة بنسبة 17%، وهناك ما نسبتهم 3.3% لا يوافقون على عبارات الفرضية، و0.9% لا يوافقون بشدة عليها. ومن ذلك نتوصل أن أفراد عينة الدراسة يميلون إلى الموافقة على الفرضية مع وجود نسبة مقدره من الحياد تجاهها، إلا أن الإتجاه العام يميل نحو الموافقة .

إن العبارة (إيجاد أسس لمشروعية الدفع الإلكتروني يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) هي أكثر العبارات موافقة بشدة من بين عبارات الفرضية حيث بلغت نسبة الموافقة بشدة عليها 24.6%، والعبارة (تشكيل هيئة مستقلة تتمتع بالصلاحيات الكافية تتولى مهمة تهيئة التشريعات ذات العلاقة بتطبيقات الحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) هي أكثر العبارات موافقة من بين عبارات الفرضية بنسبة 71.1% .

أما من حيث الحياد فقد أنت العبارة (تشريع أسس لتحقيق الأمن الوثائقي يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) هي أعلى العبارات حياداً بين أفراد عينة الدراسة بنسبة 36% .

كما جاءت العبارات (إجراء عملية المسح القانوني لكل الأنظمة للخروج بإطار محدد حول القوانين التي لها علاقة بتطبيقات الحكومية الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) كأعلى العبارات عدم موافقة بين أفراد عينة الدراسة بنسبة 8.5% . والعبارة (تشريع أسس تنظم حجية التعاقد الإلكتروني وحجية الإثبات بالوسائل الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) هي أكثر العبارات عدم موافقة بشدة بين عبارات الفرضية بنسبة 3.3% .

#### 4. عرض ومناقشة اتجاهات الفرضية الرابعة :

التي تنص على أن : (هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التكنولوجية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية) .

#### جدول رقم (4/3/4)

#### عرض نتائج عبارات الفرضية الرابعة

ت	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق
1	إصدار النماذج الحكومية عبر الإنترنت يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	37 %17.5	163 %77.3	11 %5.2	0 %0	0 %0
2	تحقيق الأمن المعلوماتي يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	37 %17.5	159 %75.4	13 %6.2	2 %0.9	0 %0
3	إنشاء بوابة إلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	30 %14.2	163 %77.3	18 %8.5	0 %0	0 %0
4	تحميل المعلومات الإلكترونية على قواعد بيانات مرنة على شكل الويب يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.	31 %14.7	146 %69.2	33 %15.6	1 %0.5	0 %0

0	1	35	140	35	التكرار	تشجيع إنشاء مراكز إلكترونية قريبة من التجمعات السكانية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	5
%0	%0.5	%16.6	%66.4	%16.6	%		
0	1	47	142	21	التكرار	إعتماد التوقيع الإلكتروني يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	6
%0	%0.5	%22.3	%67.3	%10	%		
0	0	53	130	28	التكرار	إعتماد وسائل الدفع الإلكتروني يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	7
%0	%0	%25.1	%61.6	%61.6	%		
5	0	36	143	27	التكرار	إستخدام الهاتف المحمول في تقديم الخدمات الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	8
%2.4	%0	%71.1	%67.8	%12.8	%		
0	0	40	141	30	التكرار	توفير نظام إلكتروني أقل خطوات ممكنة لتقديم الخدمات يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	9
%0	%0	%19	%66.8	%14.2	%		
0	0	53	130	28	التكرار	الإستفادة من كل ما هو جديد في تكنولوجيا المعلومات لتقديم الخدمات الإلكترونية للمواطنين يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	10
%0	%0	%25.1	%61.6	%13.3	%		
0	5	36	143	27	التكرار	توفير بنية تحتية لتطبيقات الحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.	11
%0	%2.4	%17.1	%67.8	%12.8	%		
5	10	375	1600	331	التكرار	المجموع	
%0.2	%0.4	%16.2	%68.9	%14.3	%		

المصدر : من إعداد الباحث اعتماداً على بيانات الإستبانة، 2016م.

يبين جدول رقم (4/3/4) أن 68.9% من أفراد عينة الدراسة ويمثلون أكبر نسبة بينهم يوافقون على عبارات الفرضية الرابعة، ويليهم بنسبة 16.2% المحايدون، ثم يأتي الموافون بشدة بنسبة 14.3%، وهناك ما نسبتهم 0.4% لا يوافقون على عبارات الفرضية، و0.2% لا يوافقون بشدة عليها، ومن ذلك نتوصل إلى أن أفراد عينة الدراسة يميلون إلى الموافقة على عبارات الفرضية.

إن العبارتان (إصدار النماذج الحكومية عبر الإنترنت يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) و(تحقيق الأمن المعلوماتي يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) هما أكثر العبارات موافقة بشدة من بين عبارات الفرضية حيث بلغت نسبة الموافقة بشدة عليهما 17.5%، والعبارتان (إصدار النماذج الحكومية عبر الإنترنت يؤثر على جودة المعلومات

المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) و(إنشاء بوابة إلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) هي أكثر العبارات موافقة من بين عبارات الفرضية بنسبة 77.3%. أما من حيث الحياد فقد أتت العبارتان (إعتماد وسائل الدفع الإلكتروني يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) و(الإستفادة من كل ما هو جديد في تكنولوجيا المعلومات لتقديم الخدمات الإلكترونية للمواطنين يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) في أعلى العبارات حياداً بين أفراد عينة الدراسة بنسبة 25.1% .

كما جاءت عبارة (توفير بنية تحتية لتطبيقات الحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) كأعلى العبارات عدم موافقة بين أفراد عينة الدراسة بنسبة 2.4%. والعبارة (إستخدام الهاتف المحمول في تقديم الخدمات الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة) هي العبارة الوحيدة التي لها عدم موافقة من قبل أفراد عينة الدراسة بنسبة 2.4% .

#### ثانياً : تحليل وإختبار فرضيات الدراسة :

تم إستخدام إختبار مربع كاي لتحليل عبارات الإستبانة والجداول التالية تحتوي على النسبة المئوية لعبارات كل فرضية، وكذلك المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري وقيمة مربع كاي لكل عبارة، وتكون العبارة إيجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كان مستوى المعنوية المصاحب لقيمة مربع كاي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، وتكون العبارة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كان مستوى المعنوية المصاحب لقيمة مربع كاي أكبر من مستوى المعنوية (0.05) .

#### 1. تحليل واختبار الفرضية الأولى :

التي تنص على أن : (هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات البشرية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية) .

#### جدول رقم (5/3/4)

#### تحليل عبارات الفرضية الأولى

ت	العبارة	الوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	قيمة مربع كاي	درجة الحرية	مستوى الدلالة
1	رفع المستوى المعرفي بالتقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	4.09	0.68	39.5	2	0.000
2	التعاون بين القطاعين العام والخاص في التوعية البشرية للتطبيقات المتعددة للحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	4.10	0.75	101.4	3	0.000

0.000	3	123.5	0.76	4.05	رفع المستوى التدريبي بالتقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	3
0.000	3	185.1	0.63	4.13	الإستعانة بأقل عدد من الموظفين يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	4
0.000	3	97.9	0.82	4.11	تبسيط الهيكل التنظيمي البشري يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	5
0.000	3	120.6	0.71	4.11	تشجيع نمط الإبتكار بما يتلاءم مع المتغيرات التكنولوجية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	6
0.000	3	128.8	0.71	4.23	إعتماد اللامركزية في إدارة الموارد البشرية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	7
0.000	3	114.1	0.78	4.06	توفر قوى بشرية مؤهلة على التقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	8
0.000	3	131.2	0.67	4.13	تدريب العاملين على التقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	9
0.000	3	108.3	0.73	4.07	التوعية الشاملة للعاملين على التقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	10
0.000	2	58.8	0.64	4.11	مواكبة الأساليب الجديدة في تاهيل الكوادر البشرية على التقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.	11

المصدر : من إعداد الباحث اعتماداً على بيانات الإستبانة، 2016م.

يبين جدول رقم (5/3/4) أن آراء أفراد العينة في محتوى جميع العبارات إيجابي حيث بلغت قيم الوسط الحسابي بين (4.05-4.23) وهي جميعها أكبر من الوسط الحسابي الفرضي (3) مما يدل على أن إجابات أفراد العينة تسير في الإتجاه الإيجابي. كذلك تبين أن الإنحراف المعياري يتراوح ما بين (0.63-0.82) وهي جميعها أقل من الواحد الصحيح ما يدل على تجانس إجابات أفراد العينة. كذلك تبين أن مستوى الدلالة أقل من (0.05) .

كل هذه المؤشرات تدل على صحة الفرضية الأولى مما يعني أن (هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات البشرية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية) .

## 2. تحليل وإختبار الفرضية الثانية:

التي تنص على أن : (هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التنظيمية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية) .

### جدول رقم (6/3/4)

#### تحليل عبارات الفرضية الثانية

ت	العبرة	الوسط الحسابي	الإحراف المعياري	قيمة مربع كاي	درجة الحرية	مستوى الدلالة
1	تحول عمليات التخطيط نحو النظام الإلكتروني تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	4.03	0.57	228.4	3	0.000
2	إنشاء بناء هيكلية يتناسب مع المتطلبات الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	3.71	0.70	123.1	3	0.000
3	إعادة تصميم العمليات المعتمدة على الورق إلى عمليات إلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	3.87	0.69	148.4	3	0.000
4	إعادة تصميم الإجراءات المعتمدة على الورق إلى إجراءات إلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	3.63	0.68	135.5	3	0.000
5	التوحيد في أسلوب تقديم الخدمة من مختلف قنوات الإتصال ضمن إجراءات موحدة يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	3.65	0.70	124.5	3	0.000
6	ربط المباني المتباعدة للجهة الواحدة يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	3.79	0.63	182.6	3	0.000



0.000	3	140.7	0.67	3.67	تقديم الخدمات حسب المستجدات يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	7
0.000	3	107.1	0.73	3.60	حل المشكلات القائمة في الواقع الحقيقي قبل الإنتقال إلى البيئة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	8
0.000	3	120.0	0.73	3.76	إيجاد منظومة خدمات موحدة لكافة المستويات تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	9
0.000	3	109.0	0.77	3.68	تحديد مؤشرات التعاون بين القطاعين العام والخاص في دعم التطبيقات المتعددة للحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	10
0.000	3	102.4	0.75	3.71	إعداد إدارة للسجلات الإلكترونية لتحل محل السجلات الورقية التقليدية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	11

المصدر : من إعداد الباحث اعتماداً على بيانات الإستمابنة، 2016م.

يبين جدول رقم (6/3/4) إن آراء أفراد العينة في محتوى جميع العبارات إيجابي حيث بلغت قيم الوسط الحسابي بين (3.60-4.03) وهي جميعها أكبر من الوسط الحسابي الفرضي (3) مما يدل على أن إجابات أفراد العينة تسير في الإتجاه الإيجابي، كذلك تبين أن الإنحراف المعياري يتراوح ما بين (0.57-0.77) وهي جميعها أقل من الواحد الصحيح ما يدل على تجانس إجابات أفراد العينة. كذلك تبين أن مستوى الدلالة أقل من (0.05) .

كل هذه المؤشرات تدلل على صحة الفرضية الثانية مما يعني أن (هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التنظيمية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية) .

### 3. تحليل وإختبار الفرضية الثالثة :

التي تنص على أن : (هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التشريعية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية) .

**جدول رقم (7/3/4)**  
**تحليل عبارات الفرضية الثالثة**

ت	العبرة	الوسط الحسابي	الإحراف المعياري	قيمة مربع كاي	درجة الحرية	مستوى الدلالة
1	إيجاد أسس لمشروعية الدفع الإلكتروني يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	4.07	0.67	164.1	3	0.000
2	إيجاد أسس لمشروعية الأعمال الإلكترونية الخاصة بالحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	3.97	0.55	125.6	2	0.000
3	تشكيل هيئة مستقلة تتمتع بالصلاحيات الكافية تتولى مهمة تهيئة التشريعات ذات العلاقة بتطبيقات الحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	3.99	0.53	135.3	2	0.000
4	تعديل الأطر التشريعية التي ترتبط بالمعاملات الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.	3.80	0.69	145.8	3	0.000
5	إيجاد تشريع لإستخدام التوقيع والبصمة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	3.91	0.81	108.6	3	0.000
6	تشريع أسس تنظم حجية التعاقد الإلكتروني وحجية الإثبات بالوسائل الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	3.81	0.88	175.2	4	0.000
7	تشريع قواعد للمساءلة الجنائية على العبث بالحاسوب والشبكات وإساءة إستخدامها يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.	3.91	0.63	170.7	3	0.000
8	تشريع أسس لتحقيق الأمن الوثائقي يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	3.62	0.86	145.9	4	0.000

0.000	4	144.9	0.85	3.68	إعطاء مشروعية لإستعمال وثائق الإثبات الشخصية إلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.	9
0.000	4	182.5	0.85	3.77	إجراء عملية المسح القانوني لكل الأنظمة للخروج بإطار محدد حول القوانين التي لها علاقة بتطبيقات الحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	10
0.000	4	210.7	0.86	3.88	مراجعة المفاهيم التشريعية التي ترتبط بالمعاملات الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.	11

المصدر : من إعداد الباحث اعتماداً على بيانات الإستبانة، 2016م.

يبين جدول رقم (7/3/4) إن آراء أفراد العينة في محتوى جميع العبارات إيجابي حيث بلغت قيم الوسط الحسابي بين (3.62-4.07) وهي جميعها أكبر من الوسط الحسابي الفرضي (3) مما يدل على أن إجابات أفراد العينة تسير في الإتجاه الإيجابي. كذلك تبين أن الإنحراف المعياري يتراوح ما بين (0.53-0.88) وهي جميعها أقل من الواحد الصحيح ما يدل على تجانس إجابات أفراد العينة. كذلك تبين أن مستوى الدلالة أقل من (0.05) .

كل هذه المؤشرات تدلل على صحة الفرضية الثالثة مما يعني أن (هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التشريعية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية) .

#### 4. تحليل وإختبار الفرضية الرابعة :

التي تنص على أن : (هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التكنولوجية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية) .

#### جدول رقم (8/3/4)

#### تحليل عبارات الفرضية الرابعة

ت	العبرة	الوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	قيمة مربع كاي	درجة الحرية	مستوى الدلالة
1	إصدار النماذج الحكومية عبر الإنترنت يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	4.12	0.46	187.9	2	0.000
2	تحقيق الأمن المعلوماتي يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	4.09	0.51	297.4	3	0.000

0.000	2	187.1	0.47	4.05	إنشاء بوابة إلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	3
0.000	3	231.9	0.56	3.98	تحميل المعلومات الإلكترونية على قواعد بيانات مرنة على شكل الويب يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة الدائرة .	4
0.000	3	207.0	0.59	3.99	تشجيع إنشاء مراكز إلكترونية قريبة من التجمعات السكانية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	5
0.000	3	221.5	0.57	3.86	إعتماد التوقيع الإلكتروني يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	6
0.000	2	80.3	0.60	3.88	إعتماد وسائل الدفع الإلكتروني يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	7
0.000	3	215.5	0.70	3.88	إستخدام الهاتف المحمول في تقديم الخدمات الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	8
0.000	2	107.2	0.57	3.95	توفير نظام إلكتروني أقل خطوات ممكنة لتقديم الخدمات يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	9
0.000	2	106.6	0.57	3.90	الإستفادة من كل ما هو جديد في تكنولوجيا المعلومات لتقديم الخدمات الإلكترونية للمواطنين يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	10
0.000	2	64.7	0.63	3.68	توفير بنية تحتية لتطبيقات الحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .	11

المصدر : من إعداد الباحث اعتماداً على بيانات الإستبانة، 2016م.

يبين جدول رقم (8/3/4) إن آراء أفراد العينة في محتوى جميع العبارات إيجابي حيث بلغت قيم الوسط الحسابي بين (3.68-4.12) وهي جميعها أكبر من الوسط الحسابي الفرضي (3) مما يدل على أن إجابات أفراد العينة تسير في الإتجاه الإيجابي. كذلك تبين أن الإنحراف المعياري

يتراوح ما بين (0.56-0.70) وهي جميعها أقل من الواحد الصحيح ما يدل على تجانس إجابات أفراد العينة. كذلك تبين أن مستوى الدلالة أقل من (0.05) .

كل هذه المؤشرات تدل على صحة الفرضية الرابعة مما يعني أن (هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التكنولوجية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية) .

## الخاتمة

تشتمل على الآتي :

أولاً : النتائج

ثانياً: التوصيات

ثالثاً : التوصيات بدراسات مستقبلية

## أولاً: النتائج:

- بعد إكمال الإطار النظري للدراسة وتحليل بيانات الدراسة الميدانية، تم التوصل إلى النتائج التالية:
1. هناك أثر ذو دلالة إحصائية لكل من المتطلبات البشرية والتنظيمية والتشريعية والتكنولوجية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية.
  2. اعتماد اللامركزية في إدارة الموارد البشرية والإستعانة بأقل عدد من الموظفين ومواكبة الأساليب الجديدة في تأهيل الكوادر البشرية على تقنية المعلومات كان له أثر إيجابي على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.
  3. يوجد بالدائرة إهتمام بتدريب الموارد البشرية على التقنيات المعلوماتية بصورة جيدة.
  4. تحويل معظم عمليات التخطيط للنظام الإلكتروني وإعادة تصميم العمليات المعتمدة على الورق إلى عمليات إلكترونية أثر بصورة إيجابية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.
  5. الإعتماد على الدفع الإلكتروني في العمليات الضريبية بالإضافة إلى تشكيل هيئة مستقلة تتمتع بالصلاحيات الكافية تتولى مهمة تهيئة التشريعات ذات العلاقة بتطبيقات الحكومة الإلكترونية كان له أثر إيجابي على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.
  6. الإعتماد في إصدار النماذج الحكومية على الإصدار الشبكي (الإنترنت) له أثر إيجابي على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.
  7. الجهود المقذرة المبذولة من قبل الدائرة في تحقيق الأمن المعلوماتي كان له أثر إيجابي على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.
  8. إن الإصلاح التشريعي يعد أهم أبعاد الحكومة الإلكترونية لكونه يعطي الأرضية المناسبة لتطبيق الحكومة الإلكترونية.
  9. هناك عدة معوقات تحول دون التطبيق الناجح لمشروع الحكومة الإلكترونية على الوجه المطلوب من حيث السرعة والكفاءة والدقة العالية. من أهمها ضعف البنية التحتية لشبكات الإتصالات وتدني مستوى البرمجيات المستخدمة.
  10. إن إستخدام الحكومة الإلكترونية يتمثل في تقديم الخدمات التي تقدمها الحكومة التقليدية بشكل إلكتروني بعد تقديمها للحلول الرقمية لمشكلات المواطنين والمستفيدين وذلك بتوصيل خدمات الحكومة من خلال الإستخدام المناسب لتكنولوجيا المعلومات والإتصالات.

## التوصيات:

في ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة يورد الباحث عدداً من التوصيات، وهي كما يلي:

1. على دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية الإهتمام بالتدريبات المتخصصة في مجال التقنيات المعلوماتية.
  2. لا بد من الإهتمام بتدريب الكفاءات على البرامج المتخصصة المتطورة ذات الصلة بعمل الدائرة والإستعانة ببعض الخبراء المتخصصين في التقنيات المعلوماتية للعمل في الدائرة.
  3. يجب العمل على خفض الإعتماد على الإجراءات الورقية داخل الدائرة وإعادة تصميم معظم الإجراءات وفقاً للنظام الإلكتروني ما أمكن.
  4. لا بد من دراسة المشكلات التي تعوق الإنتقال إلى البيئة الإلكترونية وصولاً إلى الإعتماد على النظام الإلكتروني بشكل كامل في العمليات المحاسبية وخلافها من العمليات الإدارية.
  5. إيجاد حلول لمشاكل الأمن الوثائقي في عمل الدائرة، حيث أن الواقع يدل على أن الإهتمام بهذا الجانب ضعيف إلى حد ما في الدائرة.
  6. على الدولة إعتماد منظومة وثائق الإثبات الشخصية التكنولوجية بصورة واضحة في المعاملات المالية الرسمية، وإعتمادها إلكترونياً عن طريق إستخدام بصمة اليد الإلكترونية أو بصمة العين، وذلك تسهيلاً للإجراءات الإدارية.
  7. يجب تطوير البنية التحتية لتطبيقات الحكومة الإلكترونية عن طريقة إعتماد التوقيع الإلكتروني.
  8. لا بد من إجراء دراسات موسعة ذات صلة بالجوانب التشريعية وصولاً إلى الإصلاح التشريعي الملائم لتطبيق فاعل للحكومة الإلكترونية.
  9. لا بد من إجراء تحديثات مستمرة للبنية التحتية لشبكات الإتصالات والبرمجيات الإلكترونية، لمواكبة التطورات العالمية في هذا المجال.
  10. على الدائرة إيلاء مزيد من الإهتمام بالبحوث الأكاديمية ذات الصلة بدراسة واقع وتطوير نظام الحكومة الإلكترونية، ودعمها من خلال تشجيع العاملين على البحث العلمي في المجال.
- ثالثاً : التوصيات بدراسات مستقبلية :

يقترح الباحث إكمالاً للجوانب التي لم تشملها الدراسة موضوعات دراسات مستقبلية، وهي كالآتي :

1. مدى الإعتماد على المعلومات المحاسبية في تقدير ضريبة الدخل وضريبة المبيعات في ظل الحكومة الإلكترونية .
2. إمكانية الرقابة على نظم المعلومات المحاسبية المؤتمتة للمؤسسات العامة ذات الطابع الإقتصادي .



3. مشاريع الحكومة الإلكترونية من الإستراتيجية إلى التطبيق : دراسة حالة دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .
4. مدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق الأمان والتوكيدية والموثوقية في ظل التجارة الإلكترونية: دراسة حالة دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .
5. ملائمة المستويات الإدارية لنظام الحكومة الإلكترونية في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .

## المصادر والمراجع

## قائمة المصادر والمراجع

القران الكريم .

السنة النبوية الشريفة .

أولاً : المصادر والمراجعة باللغة العربية :

### 1. الكتب:

- إبراهيم الصعيدي سيد محمد جبر، مبادئ النظم المحاسبية، (القاهرة: جامعة عين شمس، 2000م).
- إبراهيم أنيس، المعجم الوسيط، (القاهرة: مجمع اللغة العربية، ج(1)، ط(3)، 1998م).
- إبراهيم سلطان، نظم المعلومات الإدارية: مدخل إداري، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2000م).
- أبو بكر محمود الهوشي، الحكومة الإلكترونية الواقع والآفاق، (القاهرة: مجموعة النيل العربية، 2006م).
- أحمد الخطيب، الإدارة الجامعية، (إربد: عالم الكتب الحديث، 2006م).
- أحمد حسين علي حسين، المحاسبة الإدارية المتقدمة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2003م).
- أحمد حلمي جمعة وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، (عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع، ط1، 2007 م).
- أحمد عبد السميع، مبادئ الإحصاء، (عمان: دار البداية، 2008م).
- أحمد عبد الله إبراهيم، المالية العامة في السودان (الخرطوم: مطبعة جامعة النيلين، الطبعة الثانية، 1996م).
- أحمد مجذوب أحمد على، السياسة المالية في الإقتصاد الإسلامي، (الخرطوم: دار جامعة أم درمان الإسلامية، 1996م).
- أحمد محمد غنيم، الإدارة الإلكترونية - آفاق الحاضر وتطلعات المستقبل، (القاهرة: المكتبة العصرية، 2004م).
- الأمم المتحدة، الإعتبارات السلوكية في تطبيقات الحكومة الإلكترونية، (أمريكا: نشرة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات للتنمية في غربي آسيا، نشرة رقم (4)، 2007 م).
- أمين لطف، أسس القياس والفحص الضريبي لأرباح تنظيمات الأعمال بين معايير المحاسبة والمراجعة والمتطلبات القانونية، (القاهرة: دار النهضة العربية، 1997م).
- إنعام الشهريلي، أساليب قياس قيمة المعلومات، (عمان: دار الوراق للنشر والتوزيع، 2010م).
- إيمان محمد الغراب ، التعليم الإلكتروني مدخل إلى التدريب غير التقليدي، (القاهرة: المنظمة العربية للتنمية الإدارية، 2003م).
- أيمن حداد وعمر بني إرشيد، المحاسبة الضريبية، (عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، 2010م).

- أيمن عودة المعاني، الإدارة العامة الحديثة، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2010م).
- بشير عباس العلق، الخدمات الإلكترونية بين النظرية والتطبيق - مدخل تسويقي إستراتيجي، (القاهرة: منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، بحوث ودراسات، 2004م).
- بول.ج.ستينبارت ومارشال رومني ترجمة قاسم إبراهيم الحسيني، نظم المعلومات المحاسبية، (الرياض: دار المريخ للنشر، الجزء الأول، 2009 م).
- ثابت عبد الرحمن إدريس، نظم المعلومات الإدارية في الشركات المعاصرة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2005م).
- جلال الشافعي، مبادئ المحاسبة الضريبية، (مصر: منشورات جامعة الزقازيق، 2006م).
- جمال الدين محمد ابن منظور، لسان العرب، (القاهرة: دار المعارف، ج (2)، 1984م).
- جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2010م).
- حسن نوري، منظومة الحكومة الإلكترونية، ندوة الحكومة الإلكترونية: الواقع والتحديات، (مسقط: المعهد العربي لإنماء المدن، 2003م).
- حسني الجندي، القانون الجنائي الضريبي، (القاهرة: دار النهضة العربية، 2006م).
- حسين اليحيى وحسن خريوش، المالية العامة، (عمان: منشورات جامعة القدس المفتوحة، 2000م).
- حسين عجلان حسن، إستراتيجيات إدارة المعرفة في منظمات الأعمال، (عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، 2005م).
- حكمت أحمد الراوي، نظم المعلومات المحاسبية والمنظمة: نظري مع حالات تطبيقية، (القاهرة: دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2008م).
- حكمت الراوي، نظم المعلومات المحاسبية والمنظمة، (عمان: مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، 1999 م).
- حمدان الصوفي، مفهوم الجودة ومقوماتها في الإسلام، الجودة في التعليم العالي، (غزة: منشورات الجامعة الإسلامية، المجلد (1)، 2004 م).
- خالد الخطيب وأحمد شامية، أسس المالية العامة، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2003م).
- خالد الخطيب ووليد عبد القادر، الأصول العلمية في المحاسبة الضريبية، (عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع، 1998م).
- خالد الخطيب، الضريبة على الدخل وأصول محاسبتها في الأردن، (عمان: زهران للنشر والتوزيع، 1992م).

- خالد أمين عبدالله وحامد داود الطحلة، **النظم الضريبية**، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2015م).
- خالد ممدوح إبراهيم، **أمن الحكومة الإلكترونية**، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2008م).
- خبابة عبدالله، **أساسيات في إقتصاد مالية عامة**، (الإسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة، 2009م).
- خليل أبو حشيش، **المحاسبة الضريبية**، (عمان: أثراء للنشر والتوزيع، 2010م).
- داود عبد الرازق الباز، **الإدارة العامة، (الحكومة) الإلكترونية وأثرها على النظام القانوني للمرفق العام وأعمال موظفيه**، (الكويت: جامعة الكويت، مجلس النشر العلمي، لجنة التأليف والتعريب والنشر، 2004م).
- داود عبد الرازق الباز، **الحكومة الإلكترونية**، (الإسكندرية: منشأة المعارف، 2007م).
- دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية، **الكتاب السنوي**، (عمان: منشورات وزارة المالية المطابع المركزية، 2007م).
- رأفت رضوان، **الحكومة الإلكترونية - الفرص والتحديات**، (القاهرة: جامعة القاهرة، كلية الإقتصاد والعلوم السياسية، مركز دراسات وإستشارات الإدارة العامة، 2003م).
- رجا قنار طاهر، **المدخل إلى إدارة الجودة الشاملة والإيزو 9000**، (دمشق: دار الحصاد، ط1، 1998 م).
- رضا صاحب أبو حمد آل علي و سنان كاظم الموسوي، **مفاهيم إدارية معاصرة**، (عمان: الوراق للنشر والتوزيع، 2002م).
- رضوان حلوة حنان وآخرون، **أسس المحاسبة المالية**، (عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع، 2004م).
- رضوان حلوة حنان، **تطور الفكر المحاسبي: مدخل لنظرية المحاسبة**، (عمان: الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة، 2003م).
- رضوان حلوه حنان، **مدخل النظرية المحاسبية الإطار الفكري والتطبيقات العملية**، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، ط (2)، 2009م).
- رفعت المحجوب، **المالية العامة**، (القاهرة: دار النهضة العربية، ط2، 1982م).
- ريا أحمد الدباس، **الحكومة الإلكترونية**، (عمان: المكتبة الوطنية، 2009م).
- زكي حسين الورد ومجبل لازم المالكي، **مصادر المعلومات وخدمات المستخدمين في المؤسسات المعلوماتية**، (عمان: مؤسسة الوراق للنشر، 2002م).
- زياد عبد الكريم القاضي ومحمد خليل أبو زلطة، **تصميم نظم المعلومات الإدارية والمحاسبية**، (عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2010 م).

- زين الدين محمد بن أبي بكر الرازي، تحقيق أحمد إبراهيم زهوة، مختار الصحاح، (بيروت: دار الكتاب العربي، ط(1) ، 2002م).
- سعد غالب ياسين، الإدارة الإلكترونية، (عمان: دار اليازوري العلمية، 2012م).
- سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة مدخل تحليلي معاصر، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2008م).
- سعيد عبدالعزيز عثمان، النظام الضريبي وأهداف المجتمع، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2008م).
- سليم حسنية، مفاهيم معاصرة لتحديث الإقتصاد الوطني، (دمشق: دار الثقافة، 2008م).
- سمير إسماعيل محمد مصطفى، تحليل النظم منظومة الإدارة بالمعلومات، (القاهرة: دار نافع، 2002م).
- سمير الصبان و إسماعيل جمعة، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر، 1997 م).
- سوزي عدلي، الوجيز في المالية العامة والنفقات الايرادات العامة، (الإسكندرية: دار الجامعة للطباعة والنشر، 2000م).
- سونيا محمد البكري، نظم المعلومات الإدارية: المفاهيم الأساسية، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2010م).
- طارق طه، نظم معلومات الإدارة المبنية على الحاسبات الآلية، (الإسكندرية: منشأة المعارف، 2001م).
- طلال محمد علي الجاوي وهيثم علي محمد العنكي، المحاسبة والتحاسب الضريبي، (كربلاء: دار الكتب موزعون وناشرون، الطبعة الثانية، 2014م).
- عادل بن مشعل بن عزيز آل هادي الغامدي، أهمية معايير الجودة الشاملة لمعلمي التربية الإسلامية في المرحلة الابتدائية من وجهة نظر المختصين، (مكة المكرمة: جامعة أم القرى، 2008م).
- عادل فليح العلي، مالية الدولة، (عمان: دار زهران للنشر والتوزيع، 2012م).
- عامر إبراهيم قنديل وعلاء الدين عبدالقادر الجنابي، نظم المعلومات الإدارية، (عمان: دار المسيرة، 2005م).
- عائشة سلمى كحلي و راضية كروش، أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على جودة المعلومة المحاسبية والإفصاح المحاسبي- حالة مجموعة من المؤسسات الصناعية ، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2013م).
- عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، (الكويت: ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، ط (1)، 1990 م).

- عبد الحميد بسيوني، الحكومة الإلكترونية، (القاهرة: دار الكتب للنشر والتوزيع، 2008م).
- عبد الحي مرعي، المعلومات المحاسبية وبحوث العمليات في إتخاذ القرارات، (الإسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة، ط1، 1993م).
- عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، (عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع، الإصدار الثاني، 2006 م).
- عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، (عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2004م).
- عبد الستار على، المدخل إلى إدارة المعرفة، (عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2008م).
- عبد الفتاح بيومي حجازي، الحكومة الإلكترونية ونظامها القانوني، (الإسكندرية: دار الفكر الجامعي، 2004م).
- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، (عمان: دار جرير للنشر والتوزيع، 2011م).
- عبد المطالب عبد المجيد، إقتصاديات المالية العامة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2005م).
- عبد المقصود دبيان، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، (القاهرة: دار الجامعة الجديدة، 2005م).
- عبد الملك حجر، نظم المعلومات المحاسبية، (دمشق: دار الفكر، 1997 م).
- عبد المنعم صلاح الدين مبارك، إقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والإدارية، (مصر: دار الجامعة الجديدة للنشر، 2001 م).
- عبد الناصر نور وآخرون، الضرائب ومحاسبتها، (عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط2، 2008م).
- عثمان الكيلاني وآخرون، مدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2000م).
- عدي عفانه وآخرون، الجديد في المحاسبة الضريبية، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2004م).
- عزمي يوسف خطاب، الضرائب ومحاسبتها، (عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2010م).
- عصام عبد الفتاح مطر، الحكومة الإلكترونية بين النظرية والتطبيق، (الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة، 2008م).
- عطية عبد الحي مرعي، إدارة التكلفة لأغراض قياس تكلفة الإنتاج والخدمات والتخطيط والرقابة، (الإسكندرية: المكتب الجامعي الحديث، 2006م).
- علاء السالمي ورياض الدباغ، تقنيات المعلومات الإدارية، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2010م).

- علاء عبد الرازق محمد السالمي، الإدارة الإلكترونية، (عمان: دار وائل للنشر، 2006م).
- علاء فرج طاهر، الحكومة الإلكترونية بين النظرية والتطبيق، (عمان: دار الرياسة للنشر والتوزيع، 2010م).
- علي بن أبي بكر الهيثمي، مجمع الزوائد، المجلد (4)، (القاهرة: دار الريان للتراث، 1407هـ).
- علي عبد القادر الذنبيات، تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية النظرية والتطبيق، (عمان: دار مطابع الارز، 2010م).
- عمر بني إرشيد، المحاسب الضريبي، (عمان: المطابع المركزية، 2011م).
- عمر حسنين، تصميم النظام المحاسبي مع دراسة تطبيقية على البنوك التجارية وشركات التأمين، (الإسكندرية: جامعة الإسكندرية، 1999م).
- عوض منصور ومحمد أبو النور، تحليل نظم المعلومات باستخدام الكمبيوتر، (عمان: دار الفرقان للنشر والتوزيع، 1999م).
- فايز النجار، نظم المعلومات الإدارية، (عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع، ط2، 2007م).
- فؤاد توفيق ياسين، المحاسبة الضريبية، (عمان: دار اليزوري العلمية للنشر والتوزيع، 2005م).
- فوستر جورج هورنجرن و داتار سريكانت، محاسبة التكاليف - مدخل إداري، ترجمة احمد الحجاج، (الرياض: دار المريخ للنشر، 1996م).
- قاسم إبراهيم الحسيني، المحاسبة الضريبية بين النظرية والتطبيق، (عمان: مؤسسة الوراق، 2000م).
- قاسم الحبيطي و زياد السقا، نظم المعلومات المحاسبية، (البصرة: الحداثة للطباعة والنشر، 2003م).
- كمال الدين مصطفى الدهراوي، نظم المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، (الإسكندرية: المكتب الجامعي الحديث، 2007م).
- ليستراي هيتجر وسيمر جماتولتس، المحاسبة الإدارية، ترجمة أحمد حجاج، (الرياض: دار المريخ للنشر، 2000 م).
- مايكل هامر وجيمس جامبي، الهندرة: إعادة هندسة نظم العمل في المنظمات، ترجمة شمس الدين عثمان، (القاهرة: الشركة العربية للاعلام العلمي، 1999م).
- مجدي شهاب، أصول الإقتصاد العام والمالية العامة، (القاهرة: دار الجامعة الجديدة، 2004م).
- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المحاسبة الأساسية وإعداد البيانات المالية، (عمان: المطابع المركزية، 2003 م).



- محفوظ أحمد جودة، إدارة الجودة الشاملة - مفاهيم وتطبيقات، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، ط1، 2004م).
- محمد أبو نصار وآخرون، الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق، (عمان: مركز أحمد ياسين، ط2، 2003م).
- محمد الصيرفي، المرجع المتكامل في الإدارة الإلكترونية للموارد البشرية، (القاهرة: المكتب الجامعي الحديث، 2009م).
- محمد جمال ذنبيات، المالية العامة والتشريع الضريبي، (عمان: دار الثقافة، 2003م).
- محمد حسن منصور، المسؤولية الإلكترونية، (الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر، 2003م).
- محمد خالد المهاني وخالد الخطيب الحبش، المالية العامة والتشريع الضريبي، (دمشق: منشورات جامعة دمشق، 2006م).
- محمد خليفة، إطار مقترح لتفسير سلوك الوحدات الاقتصادية في التأثير على القوائم المالية، (القاهرة: جامعة عين شمس، مجلة الفكر المحاسبي، 2003م).
- محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة، (حلب: منشورات جامعة حلب، 1999م).
- محمد سمير أحمد، الإدارة الإلكترونية، (عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2009م).
- محمد عبد حسين الطائي وآخرون، نظم المعلومات الإستراتيجية منظور الميزة الإستراتيجية، (عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع، ط1، 2009م).
- محمد محمود الخالدي، التكنولوجيا الإلكترونية، (عمان: دار كنوز المعرفة للنشر، 2007م).
- محمد مطر وآخرون، نظرية المحاسبة وإقتصاد المعلومات، (عمان: دار حنين للنشر والتوزيع 1996م).
- محمد مطر وموسى السيوطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية للمحاسبة في مجالات القياس والعرض والإفصاح، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، ط2، 2008م).
- محمد نور برهان وغازي إبراهيم رحو، نظم المعلومات المحوسبة، (عمان: دار المناهل، 1998م).
- محمود أبو بلحة، الحكومة الإلكترونية، (القاهرة: دار النهضة، 2006م).
- محمود الريامي، متطلبات الحكومة الإلكترونية الفاعلة والعقبات التي تواجهها، (مسقط: المعهد العربي للإنماء، 2003م).
- مزهر شعبان العاني وناجي جواد شوقي، العملية الإدارية وتكنولوجيا المعلومات، (عمان: أترأء للنشر والتوزيع، 2008م).
- مصطفى يوسف كافي، الإقتصاد المعرفي، (عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2013م).

- معالي فهمي حيدر، نظم المعلومات مدخل لتحقيق الميزة التنافسية، (القاهرة: الدار الجامعية، 2002م).
- منصور بديوي، المحاسبة الضريبية (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2005م).
- مؤيد الفضل وعبد الناصر نور، المحاسبة الإدارية، (عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع، ط1، 2002م).
- نجم عبد الله الحميدي وآخرون، نظم المعلومات الإدارية: مدخل معاصر، (عمان: دار وائل للنشر، 2005م).
- نزار البرواري و الحسن باشيوة، إدارة الجودة مدخل للتميز والريادة مفاهيم وأسس وتطبيقات، (عمان: دار الوراق للنشر والتوزيع، 2011م).
- نضال صبري، محاسبة ضريبة الدخل، (عمان: منشورات جامعة القدس المفتوحة، 2001م).
- هاشم أحمد عطية، مدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2000م).
- هدى أبو حميد، الجودة الشاملة في إدارة المعلومات، (الرياض: معهد الإدارة العامة، 2006م).
- هشام عبد المنعم عكاشة، الإدارة الإلكترونية للمرافق العامة، (القاهرة: دار النهضة العربية، 2004م).
- وصفي أبو المكارم، دراسات متقدمة في المحاسبة المالية. (الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة، ط (2)، 2004م).
- وليد صيام وآخرون، الضرائب ومحاسبتها، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثالثة، 2000م).
- ياسر الفريجات، المحاسبة في علم الضرائب، (عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع، 2009م).
- ياسر صادق مطيع وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية، (عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2007م).
- يحيى أحمد مصطفى قللي، الفكر المحاسبي للضريبة على الدخل، (الإسكندرية: مكتبة وفاء القانونية، 2012م).
- يحيى محمد علي أبو مغايش، الحكومة الإلكترونية، (الرياض: الناشر المؤلف نفسه بالتعاون مع مكتبة الملك فهد الوطنية، 2004م).
- يوسف أبو زيد، تكنولوجيا المعلومات وتأثيرها على الإطار الفكري ونظرية المحاسبة، بدون دار نشر، 2000م.
- يونس عرب، الحكومة الإلكترونية - مقدماتها ونطاقها وعناصرها، (عمان: مجموعة عرب للقانون، 2001م).

## 2. البحوث المنشورة :

- إبراهيم أبو السعود، التقنيات الحديثة والحكومة الإلكترونية، (الرياض: مجلة العربية 3000، العدد الأول، 2005م).
- أبو بكر محمود الهوشي، نحو حكومة متشابكة بيننا (الحكومة الإلكترونية)، (القاهرة: مجلة الدراسات العليا، ع 16، 2004م).
- أحمد العماري، نظام المعلومات المحاسبية وعملية إتخاذ القرار الإداري في المصارف التجارية، (الجزائر: مجلة العلوم الإنسانية، العدد (124)، 2004م).
- أحمد بن عشاوي، أثر تطبيق الحكومة الإلكترونية (E.G) على مؤسسات الأعمال، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح ورقلة، مجلة الباحث، العدد السابع، 2009م).
- أحمد فراس العوران وراجح أحمد الخضور، التهرب من ضريبة الدخل بالأردن دراسة تحليلية، (الكويت: مجلة العلوم الإجتماعية، المجلد (32)، العدد(1)، 2004م).
- إسماعيل حسين أمرو، أسباب ضعف الإجراءات الرقابية في نظم المعلومات المحاسبية، دراسة تحليلية، (الموصل: جامعة الموصل، مجلة تنمية الرافدين، المجلد (28)، العدد (82)، 2006 م).
- حاتم عثمان محمد خير، جهود تطبيق نظام الحكومة الإلكترونية في السودان، (الخرطوم: جامعة أفريقيا العالمية، مجلة كلية الإقتصاد العلمية، العدد الأول، يوليو 2011م).
- حازم بيلوي، كيف سيغير عالم المعلومات الجديد حياتنا، (القاهرة: مجلة وجهات نظر، العدد (2)، 2009م).
- خالد الخطيب، التهرب الضريبي، (دمشق: مجلة جامعة دمشق، المجلد (2)، العدد (16)، 2000م).
- خلود هادي عبود الربيعي وإرشيد مكي رشيد، تقويم دور نظام المعلومات في الحد من التهرب الضريبي، (عمان: مجلة الدراسات المحاسبية والمالية، المجلد (8)، العدد (24)، الفصل الثالث، 2013م).
- دبالا جميل محمد الرزي، الحكومة الإلكترونية ومعوقات تطبيقها، (غزة: الجامعة الإسلامية، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الإقتصادية والإدارية، المجلد العشرين، العدد الأول، 2012م).
- رشدي وادي وماهر غنيم، مدى جودة المعلومات التي تنتجها نظم المعلومات الإدارية المحوسبة في بلديات محافظات غزة، (غزة: مجلة جامعة الأقصى، المجلد (2)، العدد (11)، 2007م).

- رعد الصرن، عوامل قياس الجودة في نظم المعلومات المطبقة في شركات الإتصالات، (دمشق: جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق للعلوم الإقتصادية والقانونية، المجلد (1)، العدد (29)، 2013 م).
- زكي محمد زكي، أثر تطبيق الحكومة الإلكترونية على الجودة الشاملة ومستوى جودة الخدمات الجامعية، (القاهرة: جامعة الزقازيق، مجلة البحوث التجارية، المجلد الثالث والثلاثون، العدد الأول، 2011م).
- زينب عباس حميدي، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وأثرها في تقييم أضرار الحرب: دراسة ميدانية في الشركة العامة لصناعة البطاريات، (العراق: جامعة بغداد، مجلة الإدارة والإقتصاد، العدد (75)، 2009 م).
- سوسن عبد الفتاح محمد أبو الجود، تطوير الرقابة الداخلية للوحدات الحكومية بما يتناسب مع متطلبات الحكومة الإلكترونية، (القاهرة: جامعة بني سويف، كلية التجارة، مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد الثاني، 2006م).
- شاكِر جار الله الخشابي، إدارة الجودة الشاملة في البنوك التجارية الأردنية: دراسة تحليلية مقارنة في البنك العربي وبنك الإسكان للتجارة والتمويل، (مسقط: مجلة الإداري، المجلد (106)، العدد (28)، 2006م).
- صالح حامد محمد علي، تحديات النظام المحاسبي الحكومي لمشروع الحكومة الإلكترونية بالسودان، (القاهرة: جامعة سوهاج، كلية التجارة، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، المجلد السابع والعشرون، العدد الأول، 2013م).
- صدام محمد محمود الحياي وآخرون، أثر التجارة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية، (العراق: جامعة تكريت، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والإقتصادية، المجلد (2)، العدد (3)، 2002 م).
- عادل غريب، مدى إدراك وإستجابة المستثمرين للمحتوى المعلوماتي لتقرير مراقب الحسابات وأثره على قراراتهم الإستثمارية: دراسة تطبيقية، (أبها: جامعة الملك خالد، مجلة العلوم الإجتماعية والإدارية، 2007 م).
- عالية عبد الحميد عارف، الحكومة الإلكترونية - المفهوم والتحديات مع التطبيق على التجربة المصرية، (القاهرة: مجلة أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، العدد الثاني، 2007م).
- عصام محمد البحيصي، تكنولوجيا المعلومات الحديثة و أثرها على القرارات الإدارية في منظمات الأعمال، دراسة استطلاعية للواقع الفلسطيني، (غزة: مجلة الجامعة الإسلامية، سلسلة الدراسات الإنسانية، المجلد (14)، العدد (1)، 2006م).

- علاء الدين جبل ومحسن المهر، دراسة تحليلية لإجراءات تحقق ضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية، (اللاذقية: مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية-سلسلة العلوم الإقتصادية والقانونية، المجلد (27)، العدد (2)، 2005م).
- علاء محمد ملو العين، مجدي مليجي عبدالحكيم، بعنوان: قياس مستوى شفافية الإفصاح في التقارير المالية المنشورة لتحسين جودة المعلومات المحاسبية بمنشآت الاعمال السعودية: دراسة نظرية تطبيقية، (الرياض: دورية الإدارة العامة، المجلد الثالث والخمسون، العدد الثاني، 2013م).
- عوف الكفراوي، التهرب الضريبي وأثره - دراسة مقارنة بالنظام المالي الاسلامي، (القاهرة: مجلة الإقتصاد الاسلامي، المجلد (21)، العدد (243)، 2001م).
- فايز جمعه النجار، و فالح عبد القادر الحوري، جودة المعلومات وأثرها في تحقيق المرونة الاستراتيجية: دراسة ميدانية في شركات صناعة الأدوية الأردنية، (دمشق: جامعة تشرين، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، سلسلة العلوم الإقتصادية والقانونية، المجلد (2)، العدد (30)، 2008م).
- فهد بن ناصر بن دهام العبود، الحكومة الإلكترونية بين التخطيط والتنفيذ، (الرياض: مكتبة الملك فهد الوطنية، السلسلة الثانية (41)، 2003م).
- لطيف زيود وآخرون، دور الإفصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الإستثمار، (سوريا: جامعة تشرين، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، سلسلة العلوم الإقتصادية والقانونية، المجلد (1)، العدد (29)، 2007م).
- محجوب عبد الله حامد، نحو التحول للحكومة الإلكترونية وأثره على نظام المحاسبة الحكومية، (القاهرة: جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الاعمال، المجلة العلمية للبحوث والدراسات، العدد الأول، الجزء الثاني، 2012م).
- محمد بن سليمان العقيل، جودة المعلومات المحاسبية: دراسة تطبيقية على الشركات السعودية المساهمة للفترة من 1991-2009م، (الرياض: دورية الإدارة العامة، المجلد الواحد والخمسون، العدد الثالث، 2011م).
- محمد صدام جبر، الموجة الإلكترونية القادمة: الحكومة الإلكترونية، (مسقط: مجلة الاداري، العدد 91، 2002م).
- محمد عادل الشعار، مفهوم إدارة الجودة الشاملة، (الرياض: مجلة الإقتصاد الإسلامي، العدد (243)، 2001م).
- محمد نجيب زكي حامد، دراسة تحليلية لتأثير منظومة الحكومة الإلكترونية على تطوير نظام المعلومات المحاسبية الحكومية، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة، العدد الأول، 2004م).

- محي الدين حمزة، دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الإستثمار في سوق عمان للأوراق المالية: دراسة تطبيقية، (دمشق: جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق للعلوم الإقتصادية والقانونية، المجلد(1)، العدد (23) ، 2007م).
- مريم خالص حسين، الحكومة الإلكترونية، (بغداد: مجلة جامعة بغداد للعلوم الإقتصادية، 2013م).
- مها محمود رمزي الريحاوي، إستخدام المقاييس المالية لأداء الجودة وأثرها على تخفيض التكاليف وإعداد التقارير، (مسقط: مجلة الإداري، المجلد (99)، العدد (26)، 2004م).
- نزار عبد الحميد الباروي، مستلزمات الجودة الشاملة أو امكانية تطبيقها في المنظمات العربية- رؤية مستقبلية (بغداد: جامعة المنصورة، مجلة المنصورة، المجلد (1)، العدد (1)، 2000م).
- نوي الحاج، مقارنة جودة المعلومات المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري، (الجزائر: الأكاديمية للدراسات الإجتماعية والإنسانية، العدد (15)، 2013م).
- الهادي خالد إسماعيل، الآثار الإقتصادية للضرائب، (الخرطوم: مجلة المال والإقتصاد مجلة دورية يصدرها بنك فيصل الإسلامي السوداني، العدد (71)، يناير، 2013 م).
- هدى حمدان محمد محمد، إطار مقترح لعلاج مظاهر الجمود وعدم الكفاية في نظام المحاسبة الحكومية في ظل تطبيق الحكومة الإلكترونية، (القاهرة : جامعة الزقازيق، كلية التجارة، مجلة البحوث التجارية، المجلد الثلاثين، العدد الثاني، 2008 م).
- هدى حمدان محمد محمد، الآثار المتوقعة نتيجة تطبيق الحكومة الإلكترونية على نظام المحاسبة الحكومية، (القاهرة: جامعة قناة السويس، كلية التجارة ببورسعيد، مجلة البحوث المالية والتجارية، العدد الثاني، 2008).
- ياسين العيسى، أهمية المعلومات المحاسبية ومدى توفرها في التقارير المالية المنشورة للشركات المساهمة في الأردن للمستثمرين بأسواق عمان المالية، (عمان: مجلة البحوث والدراسات، المجلد (2)، العدد (6)، 1991م).
- يونس حسن عقل، الحكومة الإلكترونية وتأثيرها على النظام المحاسبي الحكومي، (القاهرة : جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الاعمال، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، 2005م).

### 3. الرسائل الجامعية:

- إبراهيم رزق الحنيطي، مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي في ضوء قانون ضريبة الدخل في الأردن، (المفرق: جامعة آل البيت، كلية إدارة المال والأعمال، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2004م).

- إبراهيم محمد جميل علي يدك، العدالة الإجتماعية في قانوني ضريبة الدخل الفلسطيني والأردني دراسة مقارنة، (نابلس: جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2006م).
- إبراهيم يوسف عبد جوفيل، التهرب الضريبي لدى شركات الاشخاص في الأردن، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2005م).
- أحمد عبد الخالق أحمد العويضي، أثر الحكومة الإلكترونية على الجودة الشاملة والأداء الوظيفي، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2008م).
- أحمد عبد الله محمد ياسين، مدى جاهزية القطاع الحكومي الأردني لتطبيق مشروع الحكومة الإلكترونية، (إربد: جامعة اليرموك، كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2004م).
- أحمد عبد الهادي شبير، دور المعلومات المحاسبية في إتخاذ القرارات الإدارية: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة في فلسطين، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2006م).
- أسامة محمد حامد المغربي، تحديد معدلات ضريبة الدخل في فلسطين واثارها الإقتصادية، (نابلس: جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2004م).
- أمجد جميل صبحي الامام، الجمعيات الخيرية والتهرب الضريبي في الضفة الغربية في عهد السلطة الفلسطينية، (نابلس: جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2006م).
- إيمان عبد المحسن زكي، إطار متكامل لفاعلية تطبيق الحكومة الإلكترونية في مصر، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2007م).
- إيمان محمد رضا محمد، الحكومة الإلكترونية ودورها في تطوير جودة الخدمات الحكومية، (القاهرة: جامعة بنها، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2011م).
- أيوب أحمد الصوالحة، دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في ترشيد القرارات الإدارية في البنوك الأردنية، (الخرطوم: جامعة الزعيم الأزهرى، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2013م).
- برهان الدين حسين السامرائي، دور القيادة في تطبيق أسس ومبادئ إدارة الجودة الشاملة: دراسة تطبيقية على مصنع سيراميك رأس الخيمة، (بريطانيا: الأكاديمية العربية البريطانية للتعليم العالي، رسالة ماجستير غير منشورة، 2012م).

- بسام سويلم عواد، أثر ضريبة المبيعات على تجارة الجملة في قطاعي الألبسة والأدوات الكهربائية في الأردن، (المفروق: جامعة آل البيت، كلية إدارة المال والأعمال، رسالة ماجستير غير منشورة، 2006م).
- بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الإقتصادي في الفترة 1992م - 2004م، (الجزائر: جامعة الجزائر، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2005م).
- حامد جودن حامد، أثر تطبيق برنامج الحكومة الإلكترونية على تمكين العاملين، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2009م).
- حرية شعبان محمد الشريف، مخاطر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في قطاع غزة، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2006م).
- خالد محمود الشوابكة، العلاقة بين تطبيق الحكومة الإلكترونية والأداء الوظيفي: دراسة اتجاهات موظفي الدوائر الحكومية في المملكة الأردنية الهاشمية، (عمان: الجامعة الأردنية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2008م).
- زياد محمد عبدالله الطرمان، العوامل المؤثرة في التهرب من ضريبة الدخل في قطاع الفنادق في الأردن، (المفروق: جامعة آل البيت، كلية إدارة المال والأعمال، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2004م).
- شادية داؤود سبرة قمر، خصائص جودة المعلومات المحاسبية الحوسبية ودورها في فاعلية وكفاءة المحاسبة الإدارية كنظام للمعلومات في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2012م).
- صالح حامد محمد علي آدم، أثر نماذج القياس المحاسبي في جودة المعلومات المحاسبية وقرارات الإستثمار في سوق الأوراق المالية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2009م).
- الصغير فتح الله الصغير، دور نظم المعلومات المحاسبية في الرقابة على التسهيلات الإئتمانية في المصارف الليبية، (المفروق: جامعة آل البيت، كلية إدارة المال والأعمال، رسالة ماجستير غير منشورة، 2004م).
- طه حسن يوسف عبيد، أثر جودة المعلومات المحاسبية على قرارات المستثمرين في ظل مخاطر السوق المالية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2011م).



- عافي خلف سويلم المرشد، أثر الحكومة الإلكترونية على الأداء في مؤسسات الدولة في المملكة الأردنية الهاشمية، (الخرطوم: جامعة أم درمان الإسلامية، معهد بحوث ودراسات العالم الإسلامي، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2013م).
- عبد الرحمن علي المبارك، دور المعلومات المحاسبية في تقويم الاداء المالية للدولة، (الخرطوم : جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2012م) .
- عبد الرزاق حسن الشيخ، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وإنعكاساتها على سعر السهم، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2012م).
- عبد العظيم إبراهيم العوض، الضريبة على المهن الحرة في السودان المشاكل الضريبية والمحاسبية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2005م).
- عبد الله بن حمود بن محمد الحسني، الأثر بين نظم دعم القرار وجودة المعلومات وفاعلية إتخاذ القرار: دراسة ميدانية في وزارة الخدمة المدنية بسلطنة عمان، (الأردن: جامعة الشرق الأوسط، رسالة ماجستير غير منشورة، 2013 م).
- عبد الوهاب موسى الجعلي محمد، أثر حوكمة الشركات على درجة الإفصاح في البيانات المالية وتحقيق جودة المعلومات المحاسبية، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2010م) .
- عبده نعمان الشريف، الحكومة الإلكترونية كإستراتيجية لإعادة صياغة دور الدولة ووظائف مؤسساتها الواقع والتحديات، (الجزائر : جامعة الجزائر، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2009م).
- عدي حسين عفانه، العوامل المؤثرة على قرار مقدر ضريبة الدخل عند مسك حسابات أصولية في الأردن، (المفرق: جامعة آل البيت، كلية إدارة المال والأعمال، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2002م).
- عقيل محمد أحمد الصديق، دور التجارة الإلكترونية في إرساء البنية التحتية للحكومة الإلكترونية، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2009م).
- علا أحمد عبد الهادي الزعانين، أثر التحول في نظم المعلومات المحاسبية دراسة تطبيقية في وزارة المالية الفلسطينية، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2007م).

- علي إبراهيم حسن الكبسي، المعلومات المحاسبية لإعتماد أسلوب التحسين المستمر (الكايزن) للمنشآت الصناعية، (الموصل: جامعة الموصل، رسالة ماجستير غير منشورة، 2004 م).
- علي حسين علي الصوفاني، دور الحكومة الإلكترونية في تحسين جودة الخدمات الحكومية، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2007 م).
- علي عبد الله العتيبي، معوقات تطبيق الحكومة الإلكترونية من وجهة نظر العاملين في القطاع الحكومي الأردني، (الأردن، الكرك: جامعة مؤتة، عمادة الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2004 م).
- علي لرقط، إمكانية تطبيق إدارة الجودة الشاملة في مؤسسات التعليم العالي بالجزائر: المبررات والمتطلبات الأساسية، (الجزائر: جامعة الحاج خضر، رسالة ماجستير غير منشورة، 2009 م).
- علي نواش محمد إرشيد، الضريبة العامة على المبيعات في الأردن وإنعكاسها على الهيكل الضريبي والعبء الضريبي، (إربد: جامعة اليرموك، كلية الإدارة والاقتصاد، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2004 م).
- غالب أبو رمان، إطار مقترح لمعالجة مشكلات قياس الربح الضريبي في الشركات الدولية النشاط مع دراسة تطبيقية على إحدى الشركات العاملة في الأردن، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2000 م).
- فائز عبدالله ناجي الدعيس، دور نظم المعلومات المحاسبية في الحد من التهرب الضريبي في مصلحة الضرائب اليمنية، (المفرق: جامعة ال البيت، كلية إدارة المال والأعمال، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2008 م).
- فواز فاضل جدعان الشمري، أثر المعايير الإئتمانية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية، (عمان: جامعة عمان العربية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2013 م).
- فوزي عطا حمدان السوالقة، تقييم محاسبة ضريبة الدخل المقطوعة في قطاع المقاولات الأردنية، (عمان: جامعة عمان العربية، كلية الدراسات الادارية والمالية العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2004 م).
- ليلى محمد عبد القيوم عبد القادر، تقويم تجربة الحكومة الإلكترونية في السودان، (الخرطوم: جامعة أم درمان الإسلامية، معهد بحوث ودراسات العالم الإسلامي، رسالة ماجستير غير منشورة، 2013 م).
- ماجد إسماعيل أبو حمام، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2009 م).

- ماجد علي محرم، بناء نموذج للرقابة الضريبية للحد من التهرب الضريبي في المملكة الأردنية الهاشمية دراسة تطبيقية على القطاع الصناعي، (عمان: جامعة عمان العربية، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2004م).
- ماهر سالم أبو هذاف، تقييم مدى كفاءة نظم المعلومات المحاسبية لدى شركات توزيع الوقود العاملة في قاع غزة، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2011م).
- محمد أحمد حافظ الجيزاوي، الإدارة الإلكترونية وأثرها على الكفاءة الداخلية في أسواق الأوراق المالية الناشئة (سوق الأوراق المالية المصري - نموذج تطبيقي)، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2007م).
- محمد دفع الله أحمد، أثر تطبيق الحكومة الإلكترونية على النظام المحاسبي الحكومي، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2012م).
- محمد عبد الله خضر عثمان، العمليات المالية للحكومة الإلكترونية وآثارها على النظم المحاسبية للمصارف والقطاع العام، (الخرطوم: جامعة أم درمان الإسلامية، معهد بحوث ودراسات العالم الإسلامي، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2008م).
- محمد فليح سليمان، نموذج مقترح لدور الحكومة الإلكترونية في تحسين جودة الخدمات الحكومية، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2011م).
- محمد محمود حوسو، التدقيق لأغراض الضريبية، (نابلس: جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2005م).
- محمد هلال بني غابش الشامي، أثر تطبيق الحكومة الإلكترونية في تحسين أداء العمل، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2010م).
- مصطفى عقاري، مساهمة عملية لتحسين المخطط الوطني، (الجزائر: جامعة فرحات عباس سطيف، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2005م).
- معاذ يوسف الذنبيات، العوامل المؤثرة في التطبيق الناجح للحكومة الإلكترونية في الأردن، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2008م).
- منصور عجمي، قياس كفاءة وفاعلية النظم المحاسبية في شركات النفط الكويتية - دراسة مقارنة، (عمان: جامعة عمان العربية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2011م).

- نادية محمد طبيشات، نمطية إستجابة الأسعار والإنتاج للضريبة العامة على المبيعات في الأردن، (إربد: جامعة اليرموك، كلية الإدارة والإقتصاد، رسالة ماجستير غير منشورة، 2006م).
- ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في إتخاذ القرارات: دراسة حالة مؤسسة إقتصادية، (الجزائر: جامعة الحاج خضر باتنة، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2009م).
- إلهام محمد علي الرضا، أثر ضريبة الارباح التجارية والصناعية على الإيرادات العامة للدولة، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، قسم المحاسبة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2006م).
- هيثم العبادي، مدى مواءمة قوانين وتشريعات ضريبة الدخل في الأردن مع معايير المحاسبة الدولية، (عمان: جامعة عمان العربية، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2003م).
- وائل العكشة، تعديل الأرباح المعلنة وتقدير ضريبة الدخل للشركات التجارية والصناعية والبنوك في الأردن، (عمان: جامعة عمان العربية، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2004م).
- وليد أبو جعفر دياب، الحكومة الإلكترونية بين النظرية والتطبيق، (الخرطوم : جامعة أم درمان الإسلامية، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2008م).

#### 4. أخرى:

- الموقع الإلكتروني لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية ، ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية ، على المسار:  
<http://www.istd.gov.jo/ISTD/Arabic/AboutISTD/Homepage.html> ، بتاريخ 2015-12-13 ، الساعة الرابعة ظهراً .
- ويكيبيديا ، الحكومة الإلكترونية ، على المسار: <https://ar.wikipedia.org/wiki> ، بتاريخ 2015/10/10 ، الساعة 10 مساءً .
- [www. arabicstat. Com](http://www.arabicstat.com)
- [www.jeddahedu.gov](http://www.jeddahedu.gov)
- أنور عبدالله بنجر، مبادرات لتطبيق مفهوم الحكومة الإلكترونية في وزارة الداخلية، (الرياض: ورقة مقدمة في المؤتمر السنوي الثاني لمدراء إدارات تقنية المعلومات في القطاع الحكومي - الحكومة الإلكترونية خطوات نحو التطبيق - 7-9/12/2003).
- بدر الدين إلياس عبدالله ، التخطيط الإلكتروني في ماليزيا من الرؤيا إلى الواقع، (مسقط: ورقة مقدمة في ندوة الحكومة الإلكترونية الواقع والتحديات ، 2003م).

- تركي سلطان، الحكومة الإلكترونية في مصر: خطة التطبيق، (القاهرة: جامعة حلوان، مركز بحوث التنمية التكنولوجية، المؤتمر القومي الثالث لمركز بحوث التنمية التكنولوجية بعنوان المشروع الوطني لتحديث الدولة في إطار المتغيرات المحلية والإقليمية، مايو 2001م).
- الصادق محمد آدم علي، تحديات النظام المحاسبي الحكومي في السودان في ظل التحول نحو الحكومة الإلكترونية، (القاهرة: جامعة المنصورة، كلية التجارة، المؤتمر السنوي الدولي الخامس والعشرين في الفترة من 4 - 6/5/2010م).
- عبدالرؤوف الروابدة، الحكومة الإلكترونية والتشريع، (مسقط: ورقة مقدمة في ندوة الحكومة الإلكترونية (الواقع والتحديات)، 10-12/5/2003م).
- قانون ضريبة الدخل الأدرني رقم (34) لسنة 2014 م .
- ليث حسين وسهير داوود، دور النظم الخبيرة في تحسين قرارات الموارد البشرية: نموذج مقترح، (عمان: جامعة الزيتونة الأردنية، المؤتمر العلمي السنوي الخامس، 27 - 28 نيسان، 2005 م).
- محمد الهاشمي حجاج وحسام مسعودي، دور تحديث أنظمة المعلومات في تفعيل الممارسة المحاسبية وفق (SCF) في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة - دراسة حالة مؤسسة إسمنت عين التوتة، باتنة، (الجزائر: جامعة الوادي، مؤتمر واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، 2013).
- محمود حسن نوفل، الحكومة الإلكترونية بالمدينة العربية بين الطموحات والمحاذير، (مسقط: ندوة الحكومة الإلكترونية الواقع والتحديات، 2003م).
- المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، (عمان: ترجمة المجمع العربي، المعيار رقم (8)، 2003م).
- ناصر الخنجي، ندوة الحكومة الإلكترونية: تطبيقات وممارسات (الدوحة: مشروع الوزارة الإلكترونية في وزارة شؤون الخدمة المدنية والاسكان بدولة قطر، 2001م).
- وزارة المالية، دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، الكتاب السنوي، 2014م.

ثانياً : المراجع الانجليزية:

### 1. Books:

- Belkaoui, Ahmed R, **Accounting Theory**, (London: Thomson Learning, 5th ed., 2004).
- Besterfield, Dale H. & others, **Total Quality Management**, (USA: Pearson education, LTD, N.J., 3rd ed. 2003).

- Biemer, Paul P. & Lyberg, Lars E., **Introduction to survey Quality**, (UK: John Wiley & Sons, Inc., N.J, 2003).
- Certo, Samuel C., **Modern Management: Adding digital Focus**, (USA: Pearson education, Inc., N.J 9th ed., . 2003).
- Daft, Richard L. (**New Era of Management**, (Australia - Thomson, South –Western, 2nd ed., 2008).
- Davis, Mark M. & Heineke, Janelle, **Managing services - using technology to create value**, (USA: mc graw-hill, inc, 2003).
- Dora Hancock, **Taxation Policy & Practice**, (London: Chapman & Hall, 1995).
- Drury, Colin, **Manegment and cost Accounting**, (London: Business press, 5TH Edition, 2000).
- Eppler, M., **Managing information Quality**, (Germany: Heidelberg publishing, Inc, . 2006).
- Gorge W.Reynolds, **Information Systems for Managers**, (paul: west publishing company, st.1992).
- Haag, S. & others, **Management information systems for the information age**, (New York: McGraw- Hill, Inc., 6th ed., 2007).
- Hilton, Ronald w., Maher, Michael w. & Selto, Frank H, **Cost Management: Strategies for Business Decisions**, (USA: McGraw-Hill, 2000).
- Jones, Gareth R. & George, Jennifer M., **Essentials of Contemporary Management**, (New York: Mc Graw – Hill companies, Inc., 2009).
- Kaplan, Roberet S. & Atkinson, Antony A, **Advanced Management Accounting**, (USA:, prentis hall, 3th ed, 1998).
- Laudon, K.C.& Laudon, J.P, **Management information systems-managing the digital firm**, (Pearson: Prentice Hall, 2004).

- Long, L., **Management Information System**, (USA: Prentice – Hall International Inc, . 2011).
- Loudon, K & Loudon, J, **Management Information Systems**, (New Jersey: Prentice Hall Int, Inc, 11th ed, 2008) .
- McLeod, Raymond, JR. & Schell, George, **Management information systems**, (: Pearson education, Inc, N.J, 9th ed, 2004).
- Miller, Emory, “**A blueprint for Successful E-government Implementation**”, (New York, USA: Association for federal Information Resources Management,2002).
- Moscove, S., Simkin, M. & Baganoff, N, **Core Concepts of Accounting Information System**, (England: ., John Wiley & Sons Ltd, 7th ed, 2001).
- O'Brien, James A, **Introduction to information systems**, (New York: McGraw – Hill Companies, Inc., 12th ed., 2005).
- Pasi, A., **GIS and E-Government in Regions Conference**, (Katowice, Poland, March 2003).
- Post, Gerald V. & Anderson, David L., **Management information systems: solving business problems with information technology**, (New York: Mc Graw – Hill Companies, Inc., 4th ed., 2006).
- Rue, Leslie w. & Byars, Lloyd L, **Management: skills and applications**, (New York: McGraw – Hill Companies, Inc., 11th ed., 2005).
- Schonberger, richard j. & knod, jr Edward m, **Operations Management - Customer-Focused Principles**, (USA: mc graw-hilll, Inc, 6ed, 1997).
- Slack Nigel, chambers, stuart & Johnston, Robert, **operations management**, (England: prentice hall, 4thed, 2004).
- Stair, Ralph M. & Reynolds, George W, **principles of information systems. a managerial approach**, (: Thomson Learning, Inc, 2006).

- Wilson, T. D., **Information management**, (London, Rutledge: In Feather. John; Sturgis, Paul, International encyclopedia of information and library science, 2nd ed., 2002).
- Zimmer, Michael, **Data Conversion Fundamentals**, (London: Auerbach Publications In Brown, Carol V; Topi Heikki. (Eds.) . IS management handbook, 7th ed, 2002).

## **2. Beriodicals & Journals:**

- Basu, S., **E- Government and Developing Counting: An Overview**, (International Review of Law Computers and Technology, Vol. 18, No.1, 2004).
- Carter L. & F. Belanger, **The Influence of Perceived Characteristics of Innovating on E-Government Adoption**, **EJEG**, (Electronic Journal of E-Government, vol.2, No.1, 2004).
- Douglas J. & D. Swedberg D., **Transformation by Design: An Innovative Approach to Implementation of E-Government**, (EJEG Electronic Journal of E-Government, Vol.1, 2003).
- Eddowes L.A., **The Application of Methodologies in E-Government**, **EJEG, Electronic**, (Journal of E-Government, Vol.2, No.2, 2004).
- Egidijus Ostasius, Algirdas Laukaitis, **Reference Model for E-Government Monitoring, Evaluation and Benchmarking** (Vilnius: Inzinerine Ekonomika-Engineering Economics, Vol 26, No. 3, 2015).
- Grant G and Chau D, **Developing A Generic Framework for E-Government**, (Journal of Global Information Management, Vol.13, No.1, 2005).
- Ho, A,T and Ni, A,Y, **“Explaining the Adoption of E-government Feature: A case Study of Iowa Country Treasurers offices”**, (American Review of Public Administration, vol.34, No, 2, 2004).



- Janssen M., & R Wagenaar, **Developing Generic Shared Services for E-Government**, (EJEG, Electronic Journal of E-Government, Vol.2, No.1, 2004).
- **Jin-Wan Seo, Hasan, Md Golam Mehedi, Where Are E-governments in South Asian Countries? A Comparative Approach**, (Korea: A Research Journal of South Asian Studies ‘Vol. 30, No.2, July – December 2015).
- Kyu-Nahm Jun, Feng Wang ‘Dapeng Wang, **E-government Use and Perceived Government Transparency and Service Capacity Evidence from a Chinese Local Government**, (China: Public Performance & Management Review, Vol. 38, No. 1, September 2014).
- Lemuria Carter; France Belanger, “**The Utilization of E-Government: Citizen Trust**”, (Information System Journal innovation and Acceptance Factors 25(21), vol.15, No.1, January, 2005).
- Lip-Sam Thi, Hock-Eam Lim ,Mohammad Issa Al-Zoubi, **Estimating Influence Of Toe Factors On E-Government Usage: Evidence Of Jordanian Companies** , (Malaysia: International Journal of Business and Society, Vol. 15 No. 3, 2014).
- M. Jae, Moon, “**The Evolution of E-government among Municipalities: Rbetoric or Reality?**” (Public Administration Review, Vol. 62, No. 4, July, August 2002).
- Martin B. & J. Byrne, **Jmplementing E-Government: Widening the Lens**, (EJEG Electronic Journal of E-Government, Vol.1, No.1, 2003).
- Ndou, V., **E-Government for Developing Countries: Opportunities and Challenges**, (The Electronic Journal on Information Systems in Developing Countries (EJISDC), Vol.18, No.,1, 2004,).
- Pons, Alexander, **E-Government for Arab Countries**, (Journal of Global Information Technology Management, Vol.7, No.1, 2004).

- Ravichandran, T. & Rai, Arun, **Total Quality Management in Information systems development: Key Constructs and Relationships** . (Journal of Management in Formation Systems, M.E.Sharpe, inc., 16 (3), 2000).
- Tax Executive Institute, "**Joint Taxpayer-IRS Quality Improvement Project on Information Document Requests, IDRs**", (Journal of Tax Executives, Vol. 45, No. 2. 1993).
- Welch, Eric W., "**Linking Citizen Satisfaction with E-Government and Trust in Government**", (Journal of Public Administration Research and Theory, (21), Vol.15,No.3, July 2005).
- Zimmermann P and Finger M, **Information and Communication Technology (ICT) and Local Power Relationships: An Assessment**, (The Electronic Journal of E-Governmet Vol.3, Issue4, 2005).

### 3. Others:

- E-Government, The World Bank Group in: [www1.worldbank.org/Publicsector/egov/definition.htm](http://www1.worldbank.org/Publicsector/egov/definition.htm).
- G. A. O, Tax Administration: "**Factors Affecting Results From Auditors of Large Corporations**", General Government Division, D. C. 20548, Washington, 1997.
- Green, Phillip L, **Sound content management starts at the local level Information today**, 20 (6), 2003 . Retrieved April 5, 2004, from <http://www.search.epnet.Com>.
- GUY Londoyer, **ISO 9000 certification, a engine for quality**, (editing organization, 2000).
- Heeks, R.B, **E-Government in Africa: Promise and Practice**, Information Polity.
- ISO / IEC 27001. **Information technology – Security techniques - information security management systems- requirements. International Standard**, ISO, Geneva, (2005).

- M. ALSHEHRI , S. DREW: **Implementation of E-Government: Advantages and Challenges**, Australia: iask e-alt2010 conference proceedings ,2010).
- Maha Mostafa Ahmed, **The Effectiveness of the Electronic Government and its Economic Impact on the Egyptian National Economic with A comparison Among Developed and Developing Counties**, (Cairo: Ain-Shjams University, Faculty of Commerce, Unpublished Master Thesis, 2004).
- Marchetti, Carlo, Pernici, Barbara & Plebani, Peirluigi, **a Quality Model for multichannel adaptive information systems**, (New York ,: May 17-22, 2004).
- Pacific Council on International Policy – **The Working Group on E-Government In The Developing World**, 61 os Angles, April (2002).
- Simard C. & Rice, Ronald E, **Managerial information behavior relationships among roles**, (total Quality management and Business Excellence, 17 (2), 2006).
- United Nation, 2006, AOEM A.P.1. [www.en.wikipedia.org /wiki/E-Government](http://www.en.wikipedia.org/wiki/E-Government).
- Whitson Thurman L. Davis Lynn, **Best Practice in Electronic Government: Comprehensive Electronic Information Dissem-in Jatiwn for Science and Technology**, (U.S.: Department of Energy, 2001).

## الملاحق

تتضمن على الآتي:

ملحق رقم (1): الإستبانة.

ملحق رقم (2): قائمة بأسماء المحكمين

## ملحق رقم (1)

بسم الله الرحمن الرحيم



جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كلية الدراسات العليا

قسم المحاسبة والتمويل

الاخ / الاخت.....المحترم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

## الموضوع: إستمارة إستبانة

تتعلق هذه الإستبانة برسالة دكتوراه بعنوان:

(الحكومة الإلكترونية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دوائر ضريبة الدخل

والمبيعات- بالتطبيق على دائرة ضريبة الدخل والمبيعات بالأردن).

لذا أرجو من حضراتكم التكرم بتعبئة الإستبانة المرفقة وإعطائها الأهمية المناسبة ، لما لها من تأثيرات فاعلة على نتيجة الدراسة ، وأن حرصكم على تقديم البيانات المطلوبة بدقة وموضوعية سيؤدي إلى إثراء موضوع الدراسة وبالتالي الحصول على نتائج وتوصيات أكثر دقة ، مع التأكيد على سرية هذه البيانات التي ستقدمونها حيث أنها سوف تستخدم لأغراض البحث العلمي فقط .

وتفضلوا بقبول فائق الإحترام

الباحث

حسن عطوة حسين السعود

تلفون:- 0907730300

0796773611

## القسم الأول : البيانات الشخصية

يرجى التكرم بوضع علامة (√) أمام الخيار المناسب .

### 1.العمر

من 50 - 41 سنة	<input type="checkbox"/>	من 40 - 31 سنة	<input type="checkbox"/>	30 سنة فأقل	<input type="checkbox"/>
		أكثر من 60 سنة	<input type="checkbox"/>	من 60 - 51 سنة	<input type="checkbox"/>

### 2.المؤهل العلمي

ماجستير	<input type="checkbox"/>	دبلوم عالٍ	<input type="checkbox"/>	بكالوريوس	<input type="checkbox"/>
		أخرى	<input type="checkbox"/>	دكتوراه	<input type="checkbox"/>

### 3.التخصص العلمي

إقتصاد	<input type="checkbox"/>	إدارة أعمال	<input type="checkbox"/>	محاسبة	<input type="checkbox"/>
أخرى	<input type="checkbox"/>	قانون	<input type="checkbox"/>	نظم معلومات محاسبية	<input type="checkbox"/>

### 4. المؤهل المهني

زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية	<input type="checkbox"/>	زمالة المحاسبين الأمريكيين	<input type="checkbox"/>
زمالة المحاسبين القانونيين الأردنية	<input type="checkbox"/>	زمالة المحاسبين العربيين	<input type="checkbox"/>
لا أحمل زمالة مهنية	<input type="checkbox"/>	أخرى	<input type="checkbox"/>

### 5. المسمى الوظيفي

رئيس شعبة تدقيق (مشرف)	<input type="checkbox"/>	مقدر (مدقق)	<input type="checkbox"/>
مدير	<input type="checkbox"/>	مساعد مدير	<input type="checkbox"/>
مراجع خارجي (مفوض)	<input type="checkbox"/>	رئيس قسم	<input type="checkbox"/>
		أكاديمي	<input type="checkbox"/>

### 6. سنوات الخبرة

من 15 - 11 سنة	<input type="checkbox"/>	من 10 - 6 سنوات	<input type="checkbox"/>	5 سنوات فأقل	<input type="checkbox"/>
أكثر من 25 سنة	<input type="checkbox"/>	من 25 - 21 سنة	<input type="checkbox"/>	من 20 - 16 سنة	<input type="checkbox"/>

## القسم الثاني : أسئلة الإستبانة

الرجاء وضع علامة (√) أمام الإجابة المناسبة :

الفرضية الأولى : هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات البشرية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	رفع المستوى المعرفي بالتقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
2	التعاون بين القطاعين العام والخاص في التوعية البشرية للتطبيقات المتعددة للحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
3	رفع المستوى التدريبي بالتقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
4	الإستعانة بأقل عدد من الموظفين يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
5	تبسيط الهيكل التنظيمي البشري يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
6	تشجيع نمط الإبتكار بما يتلاءم مع المتغيرات التكنولوجية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
7	إعتماد اللامركزية في إدارة الموارد البشرية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
8	توفر قوى بشرية مؤهلة على التقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
9	تدريب العاملين على التقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
10	التوعية الشاملة للعاملين على التقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
11	مواكبة الأساليب الجديدة في تأهيل الكوادر البشرية على التقنيات المعلوماتية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					

الفرضية الثانية: هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التنظيمية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية.

الرقم	العبرة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	تحول عمليات التخطيط نحو النظام الإلكتروني يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
2	إنشاء بناء هيكلي يتناسب مع المتطلبات الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
3	إعادة تصميم العمليات المعتمدة على الورق الى عمليات إلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
4	إعادة تصميم الإجراءات المعتمدة على الورق إلى إجراءات إلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
5	التوحيد في أسلوب تقديم الخدمة من مختلف قنوات الإتصال ضمن إجراءات موحدة يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
6	ربط المباني المتباعدة للجهة الواحدة يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
7	تقديم الخدمات حسب المستجبات يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
8	حل المشكلات القائمة في الواقع الحقيقي قبل الإنتقال إلى البيئة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
9	إيجاد منظومة خدمات موحدة لكافة المستويات يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
10	تحديد مؤشرات التعاون بين القطاعين العام والخاص في دعم التطبيقات المتعددة للحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
11	إعداد إدارة للسجلات الإلكترونية لتحل محل السجلات الورقية التقليدية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					



**الفرضية الثالثة :** هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التشريعية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية.

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	إيجاد أسس لمشروعية الدفع الإلكتروني يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
2	إيجاد أسس لمشروعية الأعمال الإلكترونية الخاصة بالحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
3	تشكيل هيئة مستقلة تتمتع بالصلاحيات الكافية تتولى مهمة تهيئة التشريعات ذات العلاقة بتطبيقات الحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
4	تعديل الأطر التشريعية التي ترتبط بالمعاملات الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
5	إيجاد تشريع لإستخدام التوقيع والبصمة الإلكترونيين يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
6	تشريع أسس تنظم حجية التعاقد الإلكتروني وحجية الإثبات بالوسائل الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
7	تشريع قواعد للمساءلة الجنائية على العبث بالحاسوب والشبكات وإساءة إستخدامها يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
8	تشريع أسس لتحقيق الأمن الوثائقي يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
9	إعطاء مشروعية لإستعمال وثائق الإثبات الشخصية إلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
10	إجراء عملية المسح القانوني لكل الأنظمة للخروج بإطار محدد حول القوانين التي لها علاقة بتطبيقات الحكومية الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة .					
11	مراجعة المفاهيم التشريعية التي ترتبط بالمعاملات الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة إلى الدائرة.					

الفرضية الرابعة: هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتطلبات التكنولوجية للحكومة الإلكترونية على جودة المعلومات الحاسوبية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية .

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا بشدة أوافق
1	إصدار النماذج الحكومية عبر الإنترنت يؤثر على جودة المعلومات الحاسوبية المقدمة إلى الدائرة .					
2	تحقيق الأمن المعلوماتي يؤثر على جودة المعلومات الحاسوبية المقدمة إلى الدائرة .					
3	إنشاء بوابة الكترونية يؤثر على جودة المعلومات الحاسوبية المقدمة إلى الدائرة .					
4	تحميل المعلومات الإلكترونية على قواعد بيانات مرنة على شكل الويب يؤثر على جودة المعلومات الحاسوبية المقدمة إلى الدائرة .					
5	تشجيع إنشاء مراكز الكترونية قريبة من التجمعات السكانية يؤثر على جودة المعلومات الحاسوبية المقدمة إلى الدائرة .					
6	إعتماد التوقيع الإلكتروني يؤثر على جودة المعلومات الحاسوبية المقدمة إلى الدائرة .					
7	إعتماد وسائل الدفع الإلكتروني يؤثر على جودة المعلومات الحاسوبية المقدمة إلى الدائرة .					
8	إستخدام الهاتف المحمول في تقديم الخدمات الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات الحاسوبية المقدمة إلى الدائرة .					
9	توفير نظام إلكتروني أقل خطوات ممكنة لتقديم الخدمات يؤثر على جودة المعلومات الحاسوبية المقدمة إلى الدائرة .					
10	الإستفادة من كل ما هو جديد في تكنولوجيا المعلومات لتقديم الخدمات الإلكترونية للمواطنين يؤثر على جودة المعلومات الحاسوبية المقدمة إلى الدائرة .					
11	توفير بنية تحتية لتطبيقات الحكومة الإلكترونية يؤثر على جودة المعلومات الحاسوبية المقدمة إلى الدائرة .					

**ملحق رقم (2)**  
**قائمة بأسماء المحكمين**

الاسم	الدرجة العلمية	العنوان
د. مصطفى نجم البشاري	أستاذ المحاسبة المشارك	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
د. فتح الرحمن الحسن منصور	أستاذ المحاسبة المشارك	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
د. الهادي آدم محمد	أستاذ المحاسبة المشارك	جامعة النيلين
د. بابكر إبراهيم الصديق	أستاذ المحاسبة المشارك	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
د. كمال أحمد يوسف	أستاذ المحاسبة المشارك	جامعة النيلين
د. صالح حامد محمد علي	أستاذ المحاسبة المشارك	جامعة النيلين
أ.د. غسان فلاح المطارنة	بروفيسور المحاسبة	جامعة آل البيت - الأردن
د. أكرم يوسف النجداوي	أستاذ المحاسبة المشارك	جامعة جرش - الأردن
د. وائل عوده العكشة	أستاذ المحاسبة المساعد	جامعة عمان العربية - الأردن
د. محمد كامل الشوابكة	أستاذ المحاسبة المساعد	دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية