



جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
كلية الدراسات العليا

محددات قياس ضريبة أرباح أعمال التجارة الالكترونية وأثرها في تحديد الوعاء الضريبي
في ديوان الضرائب في السودان

**Constraints of Measuring Business Profits Tax for Electronic
commerce and its Impact on Determining Tax Base
Taxation chamber in Sudan**

رسالة مقدمة لنيل درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة والتمويل
إعداد الدراسة:

تماضر الصادق بابكر محمد

أشرف :

د. ابراهيم فضل المولى البشير

1437 هـ - 2016م

الإستهلال

قال الله تعالى:

(مَنْ عَمِلَ صَالِحًا مِّنْكَرٍ أَوْ أُنْثَىٰ وَهُوَ مُؤْمِنٌ فَلَنُحْيِيَنَّهٗ حَيَاتًا طَيِّبَةً وَلَنَجْزِيَنَّهُمْ أَجْرَهُمْ بِأَحْسَنِ مَكَانٍ وَأَيَعْلُونَ).

صدق الله العظيم

سورة النحل / الآية (96)

الإهداء

إلي من علمتني معني الحياة : أمي

إلي من ثابر وناضل وصبر : أبي

إلي أحبائي أبنائي : عمار وعلي وصفاء وعلا.

إلي أخواني وأخواتي أتمني لهم دوام الصحة والعافية .

الشكر والتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيدنا محمد صل الله عليه وسلم اشرف المرسلين .

تتقدم الباحثة بالشكر من بعد الله عز وجل الي جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا وكلية الدراسات العليا وكلية الدراسات التجارية متمثلة في اعضاء هيئة التدريس والموظفين والعمال ،أخص بالشكر والتقدير والاحترام لأستاذي الفاضل الدكتور ابراهيم فضل المولى البشير الذي أشرف علي هذه الرسالة ، أتقدم بالشكر للدكتور محمد حمد محمود الذي قام بمساعدتي بكل مايملك من علم و كان نعم الأخ الصديق كما أتقدم بالشكر للدكتور مصطفى نجم الدين البشاري ، وأتقدم بالشكر للدكتور بدر الدين آدم واتقدم بالشكر للدكتور بابكر ابراهيم الصديق والدكتور كمال أحمد يوسف وكما أتقدم بالشكر للعاملين بديوان الضرائب والعاملين بنقطة التجارة السودانية .

المستخلص

هدفت الدراسة الي معرفة القصور في التشريعات الضريبية ، السلع والخدمات المتداولة في التجارة الالكترونية ، البنية التحتية ، الكوادر البشرية ، وتأثيرها في قياس وعاء ضريبية أرباح الاعمال لنشاطات التجارة الالكترونية ، تمثلت مشكلة الدراسة في وجود قصور في التشريعات الضريبية التقليدية ، صعوبة تحديد السلع والخدمات المتداولة الكترونيا ، عدم وجود بنية تحتية ملائمة ،عدم وجود كوادر بشرية مؤهلة الكترونيا ، إختبرت الدراسة أربعة فرضيات ، الفرضية الأولى :عدم وجود تشريعات ضريبية تخص التجارة الالكترونية تؤثر في قياس وعاء ضريبية ارباح الاعمال ، الفرضية الثانية: طبيعة السلع والخدمات المتداولة في التجارة الالكترونية تؤثر في قياس وعاء ضريبية ارباح الاعمال ، الفرضية الثالثة: عدم وجود بنية تحتية ملائمة لدى الجهات الضريبية تؤثر في قياس وعاء ضريبية ارباح الاعمال ، الفرضية الرابعة: عدم وجود كوادر بشرية مؤهلة في مجال التحصيل الضريبي للنشاطات الالكترونية تؤثر في قياس وعاء ضريبية ارباح الاعمال ، إعمدت الدراسة علي المنهج التاريخي ، التحليلي الوصفي ، و الاستنباطي ، توصلت الدراسة الي نتائج أهمها : التعامل مع عمليات التجارة الالكترونية يتطلب لوائح واجراءات مختلفة عن التجارة التقليدية، صعوبة متابعة السلع والخدمات المتبادلة الكترونيا ، هناك حاجة للتدريب على تقنيات التجارة الالكترونية، هناك حاجة للتنسيق بين سلطات الضرائب ذات الصلة بعمليات التجارة الالكترونية، إمام القائمين على أمر الضرائب بالانظمة الضريبية للدول الأخرى يذيد من كفاءتهم ، توصي الباحثة بالآتي: تطوير التشريع الضريبي السوداني ليشمل التجارة الالكترونية ، إلزام المنشآت البائعة المكلفة بتحصيل ضريبية أرباح الاعمال بضرورة تقديم الإقرار الضريبي السنوي متضمنا الصفقات الالكترونية ، تطوير الادارة الضريبية من حيث التاهيل العلمي والعملية الذي يواكب التطورات التكنولوجية ، التعرف علي الانظمة الضريبية للدول الاخرى ، ربط الإدارة الضريبية وجميع الجهات ذات الصلة بالشبكة العالمية للإنترنت .

Abstract

The study is aimed to examine the short comings in tax legislation, current goods and services conducted by Electronic commerce infrastructure and human cadres as well as their effects on measuring tax base of business profit tax for Electronic commerce activities, The problem of the study indicated short comings in the traditional tax legislation, hard to determine goods and services traded via e-Commerce, lack of suitable infrastructure and qualified human cadres to deal with Electronic commerce, four hypotheses are tested. The first hypothesis assumed lack of tax legislation concerning Electronic commerce effects on measuring tax base of business profit tax , second is related to the nature of goods and services carried out by Electronic commerce effects on measuring tax base of business profit tax , The third hypothesized lack of suitable infrastructure for the tax concerned parties effects on measuring tax base of business profit tax , the fourth assumed lack of qualified human cadres for collecting tax of Electronic commerce transactions effects on measuring tax base of business profit tax , The historical method descriptive analysis and deductive approach are used by the study, The most important findings pointed out that dealing with Electronic commerce operations needs different regulations and procedures from the traditional trade, hard to follow up goods and services traded by Electronic commerce, and it is necessary to provide sufficient training on Electronic commerce technology, Further, it is also important that the tax authorities should be acquainted with tax systems in other countries which would enhance their efficiency. It is recommended to develop the Sudanese legislation tax including e-commerce and sales firms responsible for collecting business profits tax should submit annual tax declaration included Electronic commerce transactions, the tax administration should be developed in team of scientific qualification and practical work so as to cope with technology development. It is necessary to be acquainted with tax systems in other countries, connected tax administration with all concerned parties via international network.

قائمة الموضوعات

رقم الصفحة	عنوان الموضوع
أ	الاستهلال
ب	الاهداء
ت	الشكر والتقدير
ث	المستخلص
ج	Abstract
ح	قائمة الموضوعات
د	قائمة الجداول
ز	قائمة الاشكال
ر	قائمة الملاحق
	<u>المقدمة :</u>
1	اولا : الاطار المنهجي
7	ثانيا : الدراسات السابقة
	<u>الفصل الاول : ضريبة ارباح الاعمال</u>
35	المبحث الاول : نشأة ومفهوم ضريبة ارباح الاعمال
48	المبحث الثاني : اهمية واهداف ضريبة ارباح الاعمال والتنظيم الفني والقانوني لها
63	المبحث الثالث : فحص المعلومات لاغراض ضريبة ارباح الاعمال
	<u>الفصل الثاني : التجارة الالكترونية</u>
79	المبحث الاول : نشأة ومفهوم التجارة الالكترونية
98	المبحث الثاني : سمات وانواع التجارة الالكترونية ونظم الدفع والسداد

110	المبحث الثالث : طبيعة معاملات التجارة الالكترونية والتقليدية
	الفصل الثالث : العوامل المؤثرة علي ضريبة ارباح الاعمال في نشاطات التجارة الالكترونية
123	المبحث الاول : العلاقة بين التجارة الالكترونية والضريبة
132	المبحث الثاني : محددات قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال علي التجارة الالكترونية
138	المبحث الثالث : افاق تطبيق نظام ضريبة ارباح الاعمال في التجارة الالكترونية
	الفصل الرابع : الدراسة الميدانية
147	المبحث الاول : نبذة تعريفية عن ديوان الضرائب ونقطة التجارة السودانية
153	المبحث الثاني : تحليل البيانات واختبار الفرضيات
171	المبحث الثالث : تحليل وتفسير البيانات واختبار الفرضيات
	الخاتمة :
199	اولا : النتائج
196	ثانيا : التوصيات
204	قائمة المصادر والمراجع
213	الملاحق

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
56	ضريبة ارباح الاعمال واجبة السداد (افراد)	(1/2/1)
56	ضريبة ارباح الاعمال واجبة السداد (مهنيين)	(2/2/1)
89	الفرص التجارية الالكترونية للصادرات السودانية	(3/1/2)
154	التوزيع التكراري لافراد عينة الدراسة وفق متغير العمر	(4/2/4)
155	التوزيع التكراري لافراد عينة الدراسة وفق متغيرالمؤهل العلمي	(5/2/4)
157	التوزيع التكراري لافراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني	(6/2/4)
158	التوزيع التكراري لافراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي .	(7/2/4)
158	التوزيع التكراري لافراد عينة الدراسة وفق متغير الوظيفة	(8/2/4)
160	التوزيع التكراري لافراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة.	(9/2/4)
164	الثبات والصدق الاحصائي لاجابة افراد العينة الاستطلاعية علي الاستبيان .	(10/2/4)
165	المحورالاول : التشريعات الضريبية المتعلقة بالتجارة الالكترونية	(11/2/4)
165	المحور الثاني : السلع والخدمات المتداولة في الالكترونية	(12/2/4)
167	المحور الثالث : البنية التحتية الملائمة للتجارة الالكترونية .	(13/2/4)
168	المحورالرابع : تاهيل الكوادر البشرية علي نشاطات التجارة الالكترونية	(14/2/4)
169	المتغير التابع : الوعاء الضريبي	(15/2/4)
172	المتوسط والانحراف المعياري لاجابات افراد عينة الدراسة علي عبارات المحور الاول(التشريعات الضريبية)	(16/3/4)

173	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس تاثير عدم وجود تشريعات ضريبية متعلقة با لتجارة الالكترونية علي وعاء ضريبية ارباح الاعمال	(17/3/4)
174	الارتباط وفق معامل (Pearson chi square) بين المتغير المستغل المحور الاول والمتغير التابع	(18/3/4)
175	المتوسط والانحراف المعياري لاجابات افراد عينة الدراسة علي عبارات المحور الثاني (طبيعة السلع والخدمات المتداولة في التجارة الالكترونية)	(19/3/4)
177	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس تاثير طبيعة السلع والخدمات المتداولة في التجارة الالكترونية علي وعاء ضريبية ارباح الاعمال	(20/3/4)
178	لارتباط وفق معامل (Pearson chi square) بين المتغير المستغل المحور الثاني والمتغير التابع	(21/3/4)
179	المتوسط والانحراف المعياري لاجابات افراد عينة الدراسة علي عبارات المحور الثالث (البنية التحتية الملائمة للتجارة الالكترونية)	(22/3/4)
181	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس تاثير عدم وجود بنية تحتية ملائمة للتجارة الالكترونية تؤثر علي قياس وعاء ضريبية ارباح الاعمال .	(23/3/4)
182	الارتباط وفق معامل (Pearson chi square) بين المتغير المستغل المحور الثالث والمتغير التابع	(24/3/4)
190	المتوسط والانحراف المعياري لاجابات افراد عينة الدراسة علي عبارات المحور الرابع (تاهيل الكوادر البشرية)	(25/3/4)

191	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس تاثير تاهيل الكوادر البشرية علي قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال ,	(26/3/4)
192	الارتباط وفق معامل (Pearson chi square) بين المتغير المستغل المحور الرابع والمتغير التابع	(27/3/4)
193	نتائج تحليل الانحدار الخطي المتعدد لقياس تاثير التشريعات الضريبية وطبيعة السلع والخدمات والبنية التحتية وتاهيل الكوادر البشرية علي قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال ,	(28/3/4)
195	مصفوفة الارتباطات بين المتغيرات المستغلة .	(29/3/4)
196	اختبار الارتباط الذاتي والتداخل الخطي المتعدد والتوزيع الطبيعي	(30/3/4)
197	نموذج المقدرات القياسية	(31/3/4)

قائمة الاشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
71	المبادئ الضريبية المبنية علي اساس الفروض	(1/3/1)
85	مقارنة بين مرحلتي التطور التاريخي للتجارة الالكترونية	(2/1/2)
92	الفرق بين التجارة الالكترونية والتجارة التقليدية	(3/1/2)
100	مميزات التجارة الالكترونية	(4/2/2)
106	انواع التجارة الالكترونية	(5/2/2)
116	الاسواق الالكترونية	(6/3/2)
120	عناصر التجارة التقليدية من وجهة نظر المشتري	(7/3/2)
121	عناصر التجارة التقليدية التي يرتبط بها البائع	(8/3/2)
154	التوزيع التكراري لافراد عينة الدراسة وفق متغير العمر	(9/2/4)
156	التوزيع التكراري لافراد عينة الدراسة وفق متغيرالمؤهل العلمي	(10/2/4)
157	التوزيع التكراري لافراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني	(11/2/4)
158	التوزيع التكراري لافراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي	(12/2/4)
159	التوزيع التكراري لافراد عينة الدراسة وفق متغيرالوظيفة	(13/2/4)
161	التوزيع التكراري لافرادعينة الدراسة وفق متغيرستويات الخبرة	(14/2/4)
198	المتغيرات المستغلة والاهمية النسبية	(15/3/4)

قائمة الملاحق

رقم الملحق	العنوان	رقم الصفحة
1	الاقرار الضريبي	206
2	الاستبانه	210
3	محكمي الاستبانه	218

المقدمة

تشمل :

أولا : الاطار المنهجي

ثانيا : الدراسات السابقة

المقدمة

تشمل:

أولاً: الإطار المنهجي

ثانياً: الدراسات السابقة

أولاً: الإطار المنهجي

تمهيد

تعتبر ضريبة ارباح الاعمال أحد أهم مظاهر التضامن الاجتماعي لما تلعبه من دور أساسي في تحقيق المنفعة العامة وصولاً للعدالة الاجتماعية، كما تعتبر ضريبة ارباح الاعمال المصدر الرئيسي للإيرادات العامة للدولة. وبدأ مفهوم ضريبة ارباح الاعمال مع ظهور الروح الجماعية وتكوين المجتمعات وكانت تؤخذ من الأفراد على إنها مساهمة طوعية وليست إجبارية يقدمها الأفراد للحاكم بسبب نفع مباشر يتقاضاه دافع الضريبة وهي بذلك كأنت مقابل خدمة وثنماً لمنفعة وعند توسع رقعة المجتمعات وتزايد الخدمات التي تؤديها الحكومات للمجتمع برزت الحاجة إلى التمويل مما أدى إلى تحول ضريبة ارباح الاعمال إلى فريضة إلزامية.

ظهور التقنيات الحديثة للمعلومات والاتصالات ثم ظهور التجارة الالكترونية التي تتم عبر شبكة الإنترنت العالمية، حيث يتم إعداد صفحات على شبكة الإنترنت تعرض فيها الشركات والمؤسسات المختلفة منتجاتها من سلع وخدمات، وتوضح خصائص منتجاتها ومزاياها وتتيح فرص طلب السلعة والخدمة المناسبة دون إنتقاء طرفي العملية التجارية (البائع والمشتري) حيث يتم التلاقي بينهما من خلال شبكة الاتصالات. وبذلك قسمت التجارة إلى تجارة تقليدية تتم بالطرق التقليدية المعروفة، وتجارة الكترونية تتم عبر شبكة الإنترنت. تتصف عملياتها بعدم وجود مستندات تبين المعاملات التي تمت من خلالها مع صعوبة حصرها وتسجيلها في التجارة التقليدية، مما أدى إلى صعوبة فرض ضريبة ارباح الاعمال على المعاملات التجارية التي تتم من خلالها، وبذلك لا يتم تحقيق المبدأ الضريبي الأساسي وهو مبدأ العدالة في فرض ضريبة ارباح الاعمال سواءً في التجارة التقليدية أو التجارة الالكترونية.

تطبيقاً لمبدأ العدالة درجت معظم الدراسات إلى السعي نحو تطوير التشريعات الضريبية بما يتلاءم مع التطورات التكنولوجية الحديثة وفرض ضريبة ارباح الاعمال على معاملات التجارة الالكترونية مبكراً لإتاحة الفرصة للإدارة الضريبية لاكتساب الخبرة من الواقع العملي والتعرف على المشكلات والصعوبات التي تواجههم عند تحصيل ضريبة ارباح الاعمال على المعاملات الالكترونية وعرضها حتى تتم دراستها وأيجاد الحلول لها.

مشكلة الدراسة

تمثلت مشكلة الدراسة في وجود قصور في التشريعات الضريبية المستخدمة في ظل التجارة التقليدية مما يؤثر سلبا على قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال لنشاطات التجارة الالكترونية وحوجتها إلى المزيد من المراجعة والتحديث لأنها تعتمد أساسا على الوجود المادي والمستندات الورقية وحيث أنه من خلال التجارة الالكترونية تتم مزاوله التجارة عن بعد وإبرام الصفقات عبر الانترنت ، صعوبة قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال في التجارة الالكترونية لصعوبة تحديد السلع والخدمات المتداولة فيها بالخاص السلع والخدمات الغير ملموسة/ الرقمية ، عدم وجود بنية تحتية ملائمة لديوان الضرائب تلائم متطلبات قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال لنشاطات التجارة الالكترونية لعدم وجود ربط شبكي مع جميع الجهات ذات الصلة بعمليات التجارة الالكترونية ، عدم وجود كوادر بشرية مؤهلة في مجال التحاسب الضريبي الالكتروني .

كما يمكن ان تصاغ مشكلة الدراسة في التساؤلات الآتية:

- 1- هل يوجد قصور في تشريعات قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال ضريبة ارباح الاعمال في معالجة نشاطات التجارة الالكترونية ؟
- 2- هل هناك صعوبة في تحديد السلع والخدمات المتداولة في التجارة الالكترونية ؟
- 3- هل تتوفر بنية تحتية ملائمة لديوان الضرائب تلائم متطلبات قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال لنشاطات التجارة الالكترونية ؟
- 4- هل توجد كوادر بشرية مؤهلة في مجال قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال لنشاطات التجارة الالكترونية ؟

أهمية الدراسة

تتمثل أهمية الدراسة في:

الأهمية العلمية:

1- معظم الدراسات السابقة ركزت علي أهمية التجارة الالكترونية منفردة أو أهمية الضرائب بصورة منفردة وأن هذه الدراسة بالتحديد ركزت علي الجمع بين أهمية ضريبة ارباح الاعمال والتجارة الالكترونية بصورة مجتمعة.

2- ركزت الدراسة علي أهمية فرض ضريبة ارباح الاعمال علي التجارة الالكترونية ووضع دعائم المحاسبة الضريبية لها بالشكل الذي لايهدد الثقة أو العدالة الضريبية .

3- إعتبار هذه الدراسة نقطة البدايه لمزيد من الدراسات المستقبلية فيما يتعلق بموضوع الدراسة.

الأهمية العملية:

1- استعراض أهمية العدالة الضريبية وسط دافعي الضرائب سواء المتعاملين بالوسائل التقليدية او المستخدمين للانترنت كوسيلة للمعاملات التجارية.

2- معرفة أثر نوع السلع والخدمات المتداولة في التجارة الالكترونية على وعاء ضريبة ارباح الاعمال.

3- بيان دور إيرادات ضريبة ارباح الاعمال في الإسهام بتغطية النفقات العامة للدولة ومساهمتها في تنفيذ الخطط الاقتصادية والاجتماعية بالبلاد مما يدعو الي حصر كافة الموارد التجارية الالكترونية كعناصر إيرادات ضمن الدخل الضريبي.

4- التعريف بأهمية تطوير الأنظمة الضريبية حتى تواكب التغييرات التكنولوجية الحديثة في أنظمة المعلومات ووسائل الاتصال.

5- التعريف بالمشاكل التي تواجه قياس ضريبة ارباح الاعمال في ظل المعاملات التجارية الالكترونية.

أهداف الدراسة :

تهدف الدراسة الي معرفة أثر القصور في التشريعات الضريبية على قياس وعاء ضريبة أرباح الاعمال
لنشاطات التجاره الالكترونية .

كما تسعى الدراسة الي تحقيق الأهداف التالية:

1- استعراض السلع والخدمات المتداولة في التجارة الالكترونية وأثرها على قياس وعاء ضريبة ارباح
الاعمال.

2- معرفة أثر البنية التحتية لديوان الضرائب على عمليات قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال لنشاطات
التجارة الالكترونية.

3- بيان أثر الكوادر البشرية في مجال التحاسب الضريبي على قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال
لنشاطات التجارة الالكترونية.

فرضيات الدراسة

تختبر الدراسة الفرضيات التالية :

الفرضية الاولى : عدم وجود تشريعات ضريبية تخص التجارة الالكترونية تؤثر في قياس وعاء ضريبة أرباح
الأعمال .

الفرضية الثانية: طبيعة السلع والخدمات المتداولة في التجارة الالكترونية تؤثر في عملية قياس وعاء ضريبة
أرباح الأعمال .

الفرضية الثالثة: عدم وجود بنية تحتية ملائمة للتجارة الالكترونية لدى الجهات الضريبية تؤثر في عمليات
قياس وعاء ضريبة أرباح الأعمال .

الفرضية الرابعة: عدم وجود كوادر بشرية مؤهلة في مجال التحصيل الضريبي للنشاطات الالكترونية تؤثر
في قياس وعاء ضريبة أرباح الأعمال .

منهجية الدراسة

استخدمت الدراسة المنهج التاريخي لعرض الدراسات السابقة وتتبع التطور التاريخي لضريبة أرباح الأعمال والتجارة الالكترونية ، والمنهج الاستنباطي لتحديد أبعاد المشاكل وصياغة الفرضيات، والمنهج الاستقرائي لاختبار فرضيات الدراسة والمنهج الوصفي التحليلي بالإضافة إلى الاطلاع على المراجع والمصادر العلمية ذات الصلة المباشرة بموضوع الدراسة .

حدود الدراسة

تتخصر حدود الدراسة في الآتي :

الحدود المكانية : ديوان الضرائب.

الحدود الزمانية : 2016 م .

مصادر جمع البيانات

تتمثل في:

المصادر الاولية: الاستبانة .

المصادر الثانوية: الكتب والمراجع العلمية، والمستندات الرسمية.

هيكل الدراسة

تشمل الدراسة مقدمة وأربعة فصول وخاتمة، المقدمة تتضمن الإطار المنهجي والدراسات السابقة، أما الفصل الأول بعنوان ضريبة أرباح الأعمال، ويعرض من خلال ، المبحث الأول نشأة ومفهوم ضريبة أرباح الأعمال، المبحث الثاني أهمية و أهداف ضريبة أرباح الأعمال والتنظيم الفني والقانوني لها ، المبحث الثالث فحص المعلومات لأغراض ضريبة ارباح الاعمال، الفصل الثاني بعنوان التجارة الالكترونية، ويعرض من خلال ، المبحث الأول نشأة ومفهوم التجارة الالكترونية، المبحث الثاني سمات واهداف التجارة الالكترونية ووسائل ونظم الدفع والسداد ، المبحث الثالث طبيعة معاملات التجارة الالكترونية والتقليدية، الفصل الثالث بعنوان العوامل المؤثرة على ضريبة أرباح الأعمال في نشاطات التجارة الالكترونية، ويعرض من خلال ، المبحث الأول العلاقة بين التجارة الالكترونية وضريبة ارباح الاعمال، المبحث الثاني محددات قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال الالكترونية ، المبحث الثالث أفاق تطبيق نظام ضريبة ارباح الاعمال في التجارة الالكترونية، والفصل الرابع بعنوان الدراسة الميدانية ويعرض من خلال، المبحث الأول نبذة تعريفية عن مجتمع وعينة الدراسة والمبحث الثاني إجراءات الدراسة الميدانية المبحث الثالث تحليل البيانات واختبار الفرضيات ، الخاتمة تشمل النتائج والتوصيات .

ثانياً: الدراسات السابقة

1- دراسة، فاطمة على فرح، 1999(اثر التضخم على تحديد وعاء ضريبة أرباح الأعمال)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في أن معظم شركات قطاع صناعة الزيوت في السودان يتضخم وعاؤها الضريبي لعدم اخذ اثر التضخم في الاعتبار عند تحديد الوعاء الضريبي في الوسائل التقليدية، التقديرات الضريبية الصادرة لا تبنى على أسس علمية سليمة. هدفت الدراسة إلى دراسة أثر التضخم على تحديد وعاء ضريبة أرباح الأعمال. اعتمدت الدراسة على أسلوب الاستبانة كأداة لجمع البيانات، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها ، أن تجاهل اثر التضخم عند تحديد الوعاء الضريبي يؤدي إلى تضخم غير مبرر للوعاء الضريبي لضريبة أرباح الأعمال كما يؤدي إلى تآكل رؤوس أموال الشركات ، أوصت الدراسة بتخفيض نسبة الضريبة، المرونة في تحصيل الضريبة ومراعاة ظروف الممولين.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت أثر التضخم على تحديد وعاء ضريبة أرباح الأعمال وما له من أثر على الوعاء الضريبي وبالتالي على رؤوس أموال الشركات بينما تختلف دراستي بأنها هدفت إلى تحقيق العدالة الضريبية بين النشاطات التجارية التي تتم عبر الطرق التقليدية وبين التي تتم إلكترونياً عبر التجارة الإلكترونية.

2- S،Wenli Wang, 2000 (Control and Assurance for Electronic Commerce)⁽²⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في الحاجة الماسة والمتزايدة لإيجاد طرق صارمة لتحقيق تصميم العمليات الرقمية وتطويرها لمواجهة التغيير في طريقة عمل الأسواق التجارية وتشغيلها بظهور نشاطات التجارة الإلكترونية عبر الانترنت، هدفت الدراسة إلى استخدام الطرق الرياضية والحسابية لتمثيل وتحليل النظم التشغيلية، زيادة كفاءة الرقابة الداخلية التقليدية وأساليب التدقيق والتي تعتمد في معظمها على التحقق المادي واليدوي وليس التحقق الرقمي، اعتمدت الدراسة على أسلوب الاستبانة لجمع البيانات، توصلت الدراسة إلى نتائج منها أن تصميم آلية لضمان أن قواعد وسياسات أسواق التجارة الإلكترونية تؤدي إلى النتائج المتوقعة

⁽¹⁾ فاطمة على فرح، اثر التضخم على تحديد وعاء ضريبة أرباح الأعمال (الخرطوم: جامعة الخرطوم، رسالة ماجستير غير منشورة (1999م)،

⁽²⁾ Wenli Wang, **Control and Assurance for Electronic Commerce** (Texas: the University of Texas, Ph.D.Thesis Published, 2000) .

من بالنظام. تطبيق تقنية الحوسبة الموزعة من الوكالة مثل جافا تؤكد صحة عمليات النظام في التنفيذ الفعلي. أوصت الدراسة بتطبيق الفكر الاقتصادي مثل تصميم آلية لضمان أن قواعد وسياسات أسواق التجارة الإلكترونية محفزة ومتوافقة حيث تؤدي النتائج المتوقعة من النظام، تطبيق تقنيات حديثة للتأكد من صحة تصميم النظام وتنفيذه.

يتضح للباحثة بان هذه الدراسة تناولت اثر التجارة الإلكترونية في تغيير طريقة عمل الاسواق التجارية بتحويلها من التقليدية الي الإلكترونية بينما تختلف دراستي بانها تناولت الصعوبات التي تواجه فرض ضريبة ارباح الاعمال علي نشاطات التجارة الإلكترونية .

3- Faramarz Daman Pour, 2001 (E-Business Ecommerce Evaluation Perspective and Strategy)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في أن الأعمال الإلكترونية تظل ظاهرة حصرياً على الأمم المتقدمة حيث تفتقر الدول النامية للنقود الإلكترونية والمعرفة التكنولوجية التي تمكنها من المشاركة في هذا المجال. هدفت الدراسة إلى التعرف على أهمية التجارة الإلكترونية وأنشطتها المختلفة وتطورها في السنوات الأخيرة ، توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج منها، أن التجارة الإلكترونية تساعد في نجاح أي عمل تجاري في المستقبل، هنالك مؤسسات كثيرة قامت بتطبيق الأعمال الإلكترونية دون أن تضع في الاعتبار التكاليف والمنافع المتعلقة بإستراتيجية تطبيق الانترنت حيث أن النتيجة لذلك زيادة احتمال الفشل، أوصت الدراسة بتعديل القوانين المحلية وخاصة بالنسبة للدول المنضوية تحت لواء منظمة التجارة العالمية.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت أهمية التجارة الإلكترونية ودورها في نجاح الأعمال الإلكترونية والمكاسب التي تحققها الشركات التي تتعامل بها بينما تختلف دراستي بأنها عرفت التجارة الإلكترونية من ناحية المفهوم والنشأة ومدى إمكانية فرض ضريبة ارباح الاعمال على نشاطاتها ومعرفة معوقات وكيفية معالجتها.

(1) Faramarz Daman Pour, (E-Business E-Commerce Evaluation Perspective and Strategy . (Virginia : University of James Machison Research on Managerial Finance 2001)

4- دراسة، إبراهيم بختي، 2002 (دور الإنترنت وتطبيقاته في مجال التسويق) (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في حوجة العالم لمواكبة التطور في التجارة الالكترونية، المشاكل المتعلقة بأمن وسرية المعلومات عند استخدام التجارة الالكترونية، غياب البنية التحتية للتجارة الالكترونية في أغلب الدول، هدفت الدراسة إلى كيفية بيان واستخدام الإنترنت وما تقدمه من ميزات تنافسية وفرص متاحة، ودراسة آثار وتأثير الإنترنت على وظيفة التسويق بالمؤسسة. اعتمدت الدراسة على أسلوب الاستبانة كأداة لجمع البيانات، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها، أن الإنترنت تساهم في توسيع الأسواق العالمية المتاحة أمام منتجاتها، ستقود النمو الاقتصادي في كافة البلدان في العالم في المستقبل، غياب الأنظمة والتشريعات المنظمة للتجارة الإلكترونية، أوصت الدراسة بتشجيع الدولة لممارسة التجارة الالكترونية، إقامة بنية تحتية متينة للاتصالات، وتنظيم مجمع تجاري على الشبكة لتمكين المؤسسات المحلية الصغيرة التي لا تستطيع تحمل تكاليف إنشاء مواقع مستقلة للتجارة الالكترونية من عرض وبيع منتجاتها، إعداد الموارد البشرية اللازمة بتكوين مختصين وتدريب المستخدمين.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت المشاكل المتعلقة بأمن وسرية المعلومات عند استخدام التجارة الالكترونية بالإضافة إلى غياب البنية التحتية للتجارة الالكترونية في أغلب الدول بينما تختلف دراستي بأنها تناولت المشاكل المتعلقة بصعوبة تتبع فهم المعاملات التجارية التي تتم عبر شبكة الإنترنت مع عدم وجود مستندات يمكن مراجعتها ضريبياً وبالتالي إمكانية استخدام التجارة الالكترونية كأسلوب من أساليب التهريب الضريبي من قبل المؤلفين .

5-Stephen Hawk, 2002(The Development of Russian Ecommerce Case of Ozone) (2)

تمثلت مشكلة الدراسة في محاولة تكرار تطبيق النموذج الأمريكي في مجال التجارة الالكترونية لم تكن ناجحة إلى حد ما، ضعف استخدام الإنترنت لدى الشعب الروسي، هدفت الدراسة إلى التعريف بنظام الدفع

(1) ابراهيم بختي، دور الإنترنت في مجال التسويق، دراسة حاله الجزائر، (الجزائر : جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية، رسالة دكتوراه منشورة في مجلة العلوم الاقتصادية، 2002).

(2)Stephen HawkThe Development Of Russian Ecommerce Case Of Ozone (Mosco: Stephen Hawk University of Wisconsin. Park Side, Department of Business, Kenosha, Wisconsin, USA 2002).

مثل البطاقة الائتمانية ومعرفة ما إذا كانت تعد وسيلة سداد مهمة لنجاح مواقع التجارة الالكترونية في المستوى المحلي واثبات أن السداد كوسيلة بديلة عن البطاقة الائتمانية مسألة أساسية بالنسبة لمواقع الأعمال المتعلقة بالمستهلك التي تعمل على الوصول إلى أكبر عدد من الشركات، توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج منها يمثل نظام السداد بالبطاقة الائتمانية مهماً بالنسبة لمواقع التجارة الالكترونية بالتجزئة والتي تسعى للبيع على المستوى العالمي. أوصت الدراسة بأنه يجب أن تؤخذ في الاعتبار بيئة العمل الروسية التي تتسم بالخصوصية، رفع مستوى استخدام الإنترنت لدى الشعب الروسي.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت نظام السداد بالبطاقة الائتمانية ومميزاتها كوسيلة من وسائل الدفع الإلكتروني بينما تختلف دراستي بأنها تناولت المراحل التي تمر بها التجارة الإلكترونية والصعوبات التي تواجه تتبع العمليات التجارية التي تتم عن طريقها لعدم توفر المستندات الكافية .

6- Sandra Henderson, 2002 (Is Auditor Participation in Developing Electronic Commerce System) ⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في حوجة المنشآت لتطوير نظام التجارة الالكترونية لكي تظل قادرة على التنافس مع المنشآت الأخرى، حوجة نظام الرقابة الداخلية للتطوير لمواكبة التجارة الالكترونية، هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر ظهور التجارة الالكترونية على نظام المراجعة الداخلية وبالتالي الرقابة الداخلية ودور مدققي الحسابات في تطوير أنظمة التجارة الالكترونية وبالتالي تطوير نظام الرقابة الداخلية. إعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي، الاستنباطي، الاستقرائي. توصلت الدراسة إلى أن البيانات التنظيمية تزداد ضعفاً مع التطورات الحديثة في التكنولوجيا وتزايد استخدام نظم التجارة الالكترونية. أوصت الدراسة بضرورة تطوير إجراءات الرقابة الداخلية للمساعدة على حماية الأصول بمشاركة مراجع الحسابات في عملية تطوير النظام لضمان أن تكون إجراءات الرقابة الداخلية كافية.

(1) <http://www.Proquest-umi.com>, Sandra Henderson, is Auditor Participation In Developing Electronic Commerce System , (PhD Thesis Published, , 2002)

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت دور مدقق الحسابات في تطوير نظام الرقابة الداخلية لمواكبة ظهور التجارة الإلكترونية بينما تختلف دراستي بأنها تناولت الصعوبات التي تواجه فرض ضريبة على نشاطات التجارة الإلكترونية ومعرفة أسبابها وكيفية معالجتها.

7-دراسة، إسرائ محمد الجفري ، 2003م (تأثير التجارة الإلكترونية على مجتمع المملكة العربية السعودية)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في نقص الوعي الكافي بأهمية التجارة الإلكترونية، احتياج التكنولوجيا إلى تفسير بيئة العمل التقليدية واحتياج المنظمات إلى نقل هذه التكنولوجيا ودمجها داخل المجتمع، هدفت الدراسة إلى التعرف على التجارة الإلكترونية وتأثيرها على المجتمع. اعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي، الاستنباطي، الاستقرائي، الوصفي والتحليلي، توصلت الدراسة إلى نتائج منها غياب التشريعات والأنظمة الواضحة، نقص الوعي الكافي بأهمية التجارة الإلكترونية من التجار والمستهلكين، عدم الثقة بدقة التبادلات الإلكترونية وسجلاتها، أوصت الدراسة بتوفير خدمات الاتصالات وانتشار شبكات الحاسوب وقدرة المجتمع على الوصول إليها، توفير البنية التشريعية والقانونية، حماية الخصوصية عبر الوسائل، قدرة الدولة واستعدادها لوضع أطر قانونية وتشريعية.

يتضح للباحثة بأن لهذه الدراسة دور في التعريف بأهمية التجارة الإلكترونية بالنسبة للمجتمع ومدى تأثيرها عليه، بينما تختلف دراستي بأن تعريف المجتمع بأهمية التجارة الإلكترونية ومدى تأثيرها على ميدان العدالة الضريبية على المجتمع نفسه.

8- دراسة، د. رباح رتيب ، 2003م (ضريبة التجارة الإلكترونية).⁽²⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في صعوبة تتبع وفهم المعاملات التي تتم عبر شبكة الإنترنت مع عدم وجود مستندات يمكن مراجعتها ضريبياً ، التجارة الإلكترونية غير منظورة ومن ثم يسهل تهريب عوائدها مع صعوبة الحصر وتحديد المجتمع الضريبي للتجارة الإلكترونية، عدم وضوح المبدأ الضريبي الواجب التطبيق على

⁽¹⁾ إسرائ محمد الجفري ، تأثير التجارة الإلكترونية على مجتمع المملكة العربية السعودية ، <http://www.Minshawi.com>

(رسالة ماجستير منشوره 2003)

⁽²⁾ رباح رتيب ، ضريبة التجارة الإلكترونية ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، 2003) ، <http://www.Electronic Arabic law>

التجارة الالكترونية، التنوع الكبير في الأنشطة التي تتم ممارستها على شبكة الانترنت يزيد من صعوبة المحاسبة الضريبية للتجارة الالكترونية، هدفت الدراسة إلى التعرف على ماهية التجارة الالكترونية وأهميتها، وإمكانية المعالجة الضريبية لها. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها أن التجارة الالكترونية هي إحدى الأساليب والنظم الحديثة في إتمام وتنفيذ المعاملات والصفقات التجارية في كل من السلع والخدمات المرتبطة بالمبادلات التجارية التي تتم عبر شبكة الأنترنت، عدم وجود علاقات مباشرة بين طرفي العملية التجارية حيث يتم التلاقي بينهم من خلال شبكة الاتصالات الدولية (الأنترنت)، عدم وجود مستندات ورقية متبادلة في إجراء وتنفيذ العمليات إذ أن كافة العمليات تتم إلكترونياً دون أي أوراق ومن ثم فإن المستند القانوني للعمليات التجارية هي الرسالة الالكترونية . أوصت الدراسة بتطوير التشريعات الضريبية بما يتوافق مع الأساليب الحديثة للتجارة الالكترونية والعمل على وضع نصوص محكمة للمعاملة الضريبية، النظر في الاتفاقيات الضريبية المبرمة للحد من الازدواج الضريبي الدولي، تعاون الدول فيما بينها لعمل صياغة نموذجية لمكافحة التهرب الضريبي الدولي في التجارة الالكترونية، عمل شبكة موحدة لأجهزة الحاسب الآلي على مستوى وزارة المالية والتنسيق الكامل بين مصالح الضرائب الثلاث المختلفة لتبادل المعلومات فيما بينها حول الصفقات والخدمات التي تتم من خلالها التجارة الالكترونية وربطها بشبكة الأنترنت العالمية.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت معوقات التجارة الالكترونية ومدى إمكانية استخدامها كوسيلة من وسائل التهرب الضريبي بينما تختلف دراستي بأنها تناولت الصعوبات التي تواجه المفتش الضريبي عند فرض ضريبة على التجارة الالكترونية بالإضافة إلى إمكانية استخدامها كوسيلة من وسائل التهرب الضريبي .

9- دراسة، ظاهر شاهر يوسف القشي ، 2003م (مدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق

الأمان والتوكيدية والموثوقية في ظل التجارة الالكترونية).⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في فقدان السيطرة على المدخلات التي تأتي من التعامل بالتجارة الالكترونية عبر الأنترنت وتسرب بعض المعلومات المهمة يفقد المتعاملون مع الشركات ثقتهم بها، فقدان مخرجات

(١) ظاهر شاهر يوسف القشي "مدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق الأمان والتوكيدية والموثوقية في ظل التجارة الالكترونية (عمان: جامعة عمان العربية ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2003).

النظام مصداقيتها إذا ما كانت مدخلات النظام غير صحيحة أو تم اختراقها من قبل الآخرين تجنب بعض الشركات من ربط أنظمتها المحاسبية بالتجارة الالكترونية بالرغم من المكاسب الكبيرة التي يمكن أن تحققها من خلال تلك الشبكة ، هدفت الدراسة إلى التعرف على المشاكل التي تواجه أنظمة المعلومات المحاسبية في ظل استخدام التجارة الالكترونية، وضع نموذج لنظام يربط بين نظام المعلومات المحاسبي والتجارة الالكترونية، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج منها، أن التجارة الالكترونية أثرت على جميع المجالات المهنية بشكل عام وعلى مهنتي المحاسبة والتدقيق بشكل خاص، التجارة الالكترونية تعمل في بيئة فريدة من نوعها بحيث أن جميع العمليات التي تتم من خلالها عمليات غير ملموسة، تفتقد لآلية التوثيق في أغلب مراحلها، صعوبة التحقق من الإيراد المتولد من عمليات التجارة الالكترونية، تفتقد تخصيص الضرائب على مبيعات وإيرادات عمليات التجارة الالكترونية، توفير كل من الأمان والموثوقية والتوكيدية لا يمكن تحقيقه إلا من خلال إنشاء وتطوير نظام ربط بين نظام الشركة المحاسبي وموقعها الالكتروني على شبكة الإنترنت، أوصت الدراسة بالاعتماد على نموذج الربط بين نظام الشركة المحاسبي وموقعها الالكتروني على شبكة الإنترنت، اعتماد جهة توثيق مؤهلة تكنولوجياً لتدقيق سياسات وإجراءات نظام الشركة المحاسبي المرتبط بالتجارة الالكترونية، ضرورة إعادة النظر بنظرية المحاسبة وتحديث مفاهيمها لتتماشى مع التجارة الالكترونية، إعادة هيكلة نظم التدريب والتعليم على جميع مستويات مهنتي المحاسبة والتدقيق، إعادة النظر بمعايير المحاسبة الدولية وصياغتها بشكل يتلاءم مع التغيرات التي أحدثتها التجارة الالكترونية.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة عرضت المفاهيم المختلفة للتجارة الإلكترونية وتأثيرها على أنظمة المعلومات المحاسبية بينما تختلف دراستي بأنها تناولت هيكل النظام الضريبي وإمكانية تطويره لمواكبة التطورات في التجارة الالكترونية بالإضافة إلى تقييم النظام المحاسبي الحالي وإمكانية استيعابه لذلك التطور.

10- دراسة، د. عطية عبد الواحد، 2003م(التجارة الالكترونية ومدى استفادة العالم الإسلامي منها)⁽¹⁾.

تمثلت مشكلة الدراسة في أنه يسود في مجال التجارة الالكترونية سياسات غير ملائمة في مجال تحديد الأسعار وأن استعمال وسائل الاتصال والتجارة الالكترونية لا تشجع بسبب تكلفتها المرتفعة، هدفت الدراسة إلى المساعدة في توجيه الاستثمارات بين دول العالم الإسلامي وتنشيط الأسواق المالية بها، التعريف بالإسلام عالمياً على نحو يظهر جمال الإسلام وسماحته وبذلك تستطيع الاستفادة من كافة مزايا التجارة الالكترونية، اعتمدت الدراسة على الأسلوب الاستنباطي، الاستقرائي والتحليلي. توصلت الدراسة إلى نتائج منها الاهتمام بالتجارة الالكترونية يعد أمراً لازماً لتحقيق ضرورات التنمية الحقيقية ورفع مستوى معيشة الأفراد وزيادة الدخل القومي للدول، تساعد التجارة الالكترونية على إمكانية إتمام الصفقات التجارية دون حاجة إلى انتقال الطرفين والتقاءهما في مكان معين. أوصت الدراسة بأنه ينبغي أن تتوفر إمكانية الدخول على الشبكة سواء كان ذلك في منازلهم أو أماكن العمل وهذا التعميم في الاستخدام يحتم توفير المزيد من الخطوط والمنافذ لمستخدمي الإنترنت وينبغي أن تكون الأسعار موضوعة في الاعتبار أثناء تحقيق ذلك.

يتضح للباحثة بأن لهذه الدراسة هدفت إلى التعريف بالتجارة الالكترونية ومميزاتها وسهولة التعامل لها وبدورها الكبير في تنشيط الأسواق المالية، بينما تختلف دراستي بأنها هدفت إلى التعرف على الأدوات والوسائل المستخدمة عند استعمال التجارة الالكترونية والتعرف على مجالاتها ومراحلها المختلفة.

11- دراسة، د.محمد شريف توفيق، 2003 (اثر التجارة الالكترونية على تطوير أنظمة المعلومات المحاسبية)⁽²⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم وجود إطار نظري كافٍ عن التأثيرات التي يمكن أن يحدثها تبني الأنظمة المختلفة للتجارة الالكترونية على أنظمة المعلومات المحاسبية سواءً بالتطوير أو غير ذلك، هدفت الدراسة إلى إجراء دراسة اختبارية على المنشآت التي تمارس التجارة الالكترونية للتعرف على أهم خصائصها وتقييم آثارها على مدى تطوير أنظمة معلوماتها المحاسبية. اعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي،

د. عطية عبد الواحد، التجارة الالكترونية ومدى استفادة العالم الإسلامي منها <http://www.google.com> (1)

(بيروت : جامعة بيروت العربية ، 2003)

(2) د.محمد شريف توفيق ، اثر التجارة الالكترونية على تطوير أنظمة المعلومات المحاسبية (القاهرة : جامعة الزقازيق ، المؤتمر

العلمي الثالث للاقتصاد الاسلامي ، 2003).

الاستنباطي، الاستقرائي، الوصفي والتحليلي. توصلت الدراسة إلى أنه لا تتوافر أي معايير دولية ولا محلية لتنظيم مختلف العمليات التي تتم بوسائل دفع بنقود الكترونية، أوصت الدراسة بأن يصدر البنك المركزي المصري ووزارة التجارة مجموعة الضوابط والمعايير المحاسبية لتنفيذ العمليات المصرفية الالكترونية والمحاسبية عن مختلف عمليات وسائل دفع نقود الكترونية.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة عرفت التجارة الإلكترونية ومدى تأثيراتها على أنظمة المعلومات المحاسبية بينما تختلف دراستي بأنها تناولت النظام المحاسبي والكوادر المنظمة له ومدى إمكانية تطويرهما لمواكبة التطورات في التجارة الالكترونية.

12-دراسة، عبدالله وداعة علي محمد، 2004م (دور الضريبة على القيمة المضافة في رفع كفاءة تقدير ضريبة أرباح الأعمال) (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم توفر المعلومات اللازمة لتقدير وعاء ضريبة أرباح الأعمال بشكل صحيح مما يؤدي إلى اللجوء إلى التقدير إيجازياً، كثرت النزاعات التي تنشأ بين الممولين وديوان الضرائب بسبب عدم اقتناعهم بالضريبة المفروضة عليهم من قبل الديوان، هدفت الدراسة إلى معرفة الصعوبات التي تواجه قياس وعاء ضريبة أرباح الأعمال، اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي، الاستقرائي، الوصفي. توصلت الدراسة إلى أن ضريبة أرباح الأعمال من أهم الضرائب المباشرة في السودان، أن استخدام المعلومات الصحيحة تؤدي إلى قياس وعاء ضريبة أرباح الأعمال بصورة أفضل، الضريبة على القيمة المضافة تؤثر إيجاباً في تقدير ضريبة أرباح الأعمال، أوصت الدراسة بتطوير الأداء وذلك بالتأهيل والتدريب لضممان إتباع الأساليب العلمية لزيادة الثقة بين الإدارات الضريبية والممولين، بعمل نموذج إقرار ضريبي واحد يحوي كافة إيرادات الممول، إلزام الشركات بمسك دفاتر حسابات منتظمة وفي حالة عدم قيامها بمسك الدفاتر أو الامتناع عن تقديمها أو عدم تقديم أي إقرار أو تأخيرها، أو الإدلاء بمعلومات غير صحيحة إجراء العقوبات القانونية اللازمة لذلك.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت معوقات جباية ضريبة أرباح الأعمال في ظل الأنظمة التقليدية ودور الضريبة على القيمة المضافة في رفع كفاءة تقديرها، بينما تختلف دراستي بأنها تناولت معوقات جباية ضريبة

(1) عبدالله وداعة علي محمد، دور الضريبة على القيمة المضافة في رفع كفاءة تقدير ضريبة أرباح الأعمال، (الخرطوم : جامعة النيلين، رسالة ماجستير غير منشورة، 2004م).

أرباح الأعمال في ظل الأنشطة التي تتم إلكترونياً وما ينتج من ذلك من عدم تحقيق مبدأ العدالة الضريبية بينها وبين التجارة التقليدية .

13- Caroline Chan And Paula M.C. Swatman, 2004(B₂B Ecommerce Stage of Growth)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم النضج التكنولوجي، إدراك الحاجة إلى التخطيط لإقامة التجارة الإلكترونية، نقص المعرفة التقنية، هدفت الدراسة إلى توفير التجهيزات للإدارات المختلفة كأجهزة الكمبيوتر والتخطيط لإقامة التجارة الإلكترونية وبدء المنظمات في ممارستها والتعريف بفوائدها. توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج منها أن المنظمات موضوع الدراسة غير مدركة بكل المشاكل والمؤثرات الممكنة نتيجة تطبيق التجارة الإلكترونية ، اوصت الدراسة بضرورة أن تقوم المنظمات بتطبيق التجارة الإلكترونية والنظر إلى الفوائد المتوقعة منها، أن تكون المنظمة قد وصلت إلى مستوى كبير من النضج في تطبيق التجارة الإلكترونية أن تتعرف على أهمية التكنولوجيا حيث تستوعب التطورات التكنولوجية الجديدة.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت أهمية التخطيط لإقامة التجارة الإلكترونية والمشاكل التي تواجهها وإمكانية معالجتها بينما تختلف دراستي بأنها تناولت المشاكل التي تواجه كل من هيكل النظام المحاسبي وهيكل النظام الضريبي عند تطبيق التجارة الإلكترونية ومدى حاجتها إلى التطور لمواكبة التطورات في التجارة الإلكترونية.

14- دراسة، عقيل محمد احمد، 2005 (التجارة الإلكترونية ودورها في فعالية النظام المصرفي)⁽²⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم تطبيق التجارة الإلكترونية، ووجود قصور في تطبيق التجارة الإلكترونية متمثلة في البنية التحتية والفنية والإدارية، وفي التشريعات القانونية مع عدم جاهزية العنصر البشري للتعامل مع التجارة الإلكترونية، ضعف مواكبة المصارف العربية للتجارة الإلكترونية. هدفت الدراسة إلى التعريف بالتجارة الإلكترونية من حيث المفهوم والتطبيق وأثرها الفعلي على فاعلية النظام المصرفي، الاستفادة من الميزات التي تجنيها الدولة من تطبيق التجارة الإلكترونية ومواكبة لما يستجد من تقنيات، اعتمدت الدراسة

⁽¹⁾ Caroline Chan And Paula M.C Swatman, **B₂B Ecommerce Stage of Growth : Strategic Imperatives**,(Australia: Deakin University, Melbourne, 2004)

(2) عقيل محمد احمد، التجارة الإلكترونية ودورها في فعالية النظام المصرفي، (الخرطوم: جامعة امدرمان الإسلامية،

رسالة ماجستير غير منشورة، 2005 م)

على المنهج التاريخي، توصلت الدراسة إلى نتائج منها أن ضعف مقومات التجارة الإلكترونية بالمنظمة العربية بما فيها السودان، بطء انتشار وسائل الاتصالات، ضعف انتشار الإنترنت وارتفاع تكلفة امتلاكه وتشغيله، انخفاض معدل انتشار أجهزة الحاسوب بالدول العربية، عدم وجود بيئة قانونية للتجارة الإلكترونية، لا توجد عمليات تجارة إلكترونية كاملة وتتنحصر المحاولات الموجودة في المنظمة العربية والسودان على خدمات العرض والترويج والإعلان، أوصت الدراسة بضرورة تكييف ما هو متاح من إمكانيات لقيام التجارة الإلكترونية وذلك بأيجاد البنية اللازمة لقيامها، أن تسعى الحكومات إلى إصدار وتطوير التشريعات والقوانين الخاصة بالأعمال والتجارة الإلكترونية ومعالجة القصور في قوانين الإثبات والحجية بالنسبة لتوقيع العقد الإلكتروني وقواعد السرية والخصوصية في المعاملات الإلكترونية ومنع جرائم الإنترنت، التوسع في تمليك الإنترنت لكل الراغبين وزيادة أجهزة الحاسوب، تطوير القدرات الرقمية للعنصر البشري مع عمل التدريب الكافي لفئات المجتمع على التجارة الإلكترونية بالاتفاق مع المراكز العلمية والبحثية والتدريبية.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت التجارة الإلكترونية ومدى مواكبة المصارف العربية لها ودورها في رفع كفاءتها بينما تختلف دراستي بأنها تناولت القصور في التشريعات الضريبية والتطورات اللازمة لمواكبة التجارة الإلكترونية تحقيقاً لمبدأ العدالة الضريبية.

15-دراسة، د.لطيف زيود ، 2005م (تحديات التجارة الإلكترونية للنظم الضريبية).⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية حصر الأنشطة التجارية التي تتم إلكترونياً وتحديد الدخل الناتجة عنها وفي كيفية معالجتها ضريبياً ، هدفت الدراسة إلى التعرف على مشكلات المعالجة الضريبية للتجارة الإلكترونية، تقديم مقترحات وحلول مبدئية لأهمية حصر النشاط التجاري الإلكتروني، حصر الدخل المتحقق لهم وآلية إخضاعها لضريبة الدخل، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلى نتائج أن التجارة الإلكترونية تحول الأسواق المحلية إلى أسواق عالمية مما يزيد الضغط على المنتجين والمستهلكين بأن واحد، تصنع التجارة الإلكترونية منافسة عالمية في وجه مزاوولي مهنة الاستشارات التي اعتادت أن تعمل دون منافسة خارجية. أوصت الدراسة بضرورة التنبيه لإعادة النظر في النظام الضريبي فيما

(1) د.لطيف زيود ،تحديات التجارة الإلكترونية للنظم الضريبية (دمشق: جامعة تشرين ، مجلة الدراسات والبحوث العلمية ، المجلد 27 ، العدد3، 2005م) .

يتعلق بضريبة الدخل، عدم التسرع في إخضاع التجارة الإلكترونية للضرائب المختلفة في ظل التوجه الدولي نحو تحرير تجارة السلع والخدمات ، ضرورة إعادة تأهيل البنية التحتية للدوائر المالية وربطها بشبكة الإنترنت تحسباً للازدواج الضريبي المحلي أو العالمي، العمل على إعادة تأهيل الكوادر بما يواكب ثورة المعلومات والاتصالات.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت تأثير التجارة الإلكترونية على ضريبة الدخل والصعوبات التي تواجه تطبيقها وإمكانية ظهور ازدواج ضريبي محلي وعالمي بينما تختلف دراستي بأنها تناولت ضريبة أرباح الأعمال كواحدة من أهم ضرائب الدخل والمعوقات التي تواجه تطبيقها في ظل الأنشطة الإلكترونية.

16-دراسة، د.محمد عكروش، 2005 (دراسة تحليلية لواقع التهرب الضريبي والتهريب في سوريا وأثره

على التنمية)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في زيادة التهرب والتهريب في سوريا مما اثر سلباً على موارد الدولة والأداء الاقتصادي فيها، هدفت الدراسة إلى استعراض أشكال التهرب والتهريب وأسبابهما والآثار المترتبة عليهما وتبعية مكافحتهما، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، توصلت الدراسة إلى نتائج منها أن هنالك تناقض في أنظمتنا الضريبية والجمركية، الضعف في كفاءة الكادر الضريبي والجمركي، أوصت الدراسة بتخفيض المعدلات الضريبية والرسوم الجمركية وتبسيط إجراءاتها والتشدد في تطبيقها، عمل تشريعات واضحة وإجراءات مبسطة.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت الطرق المختلفة للتهرب الضريبي في النظم التقليدية وما يترتب على ذلك وطرق مكافحته، بينما تختلف دراستي بأنها تناولت التغييرات التي تحدثها التجارة الإلكترونية في المعاملات التجارية ووجوه النظام الضريبي لمواكبة التطورات تطبيقاً لمبدأ العدالة بين المعاملات التجارية التقليدية والإلكترونية .

(1) د.محمد عكروش ، دراسة تحليلية لواقع التهرب الضريبي والتهريب في سوريا وأثره على التنمية، (دمشق: جامعة تشرين ، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية،المجلد 27، العدد1، 2005م).

17-دراسة، هدى الجيلي الأمين محمد ، 2005 (أثر تطبيق التجارة الإلكترونية على النظم المحاسبية بالمنشآت التجارية السودانية)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في أن المنشآت التجارية السودانية تواجه مشاكل عديدة تحول دون تطبيق التجارة الإلكترونية بصورتها الحقيقية، صعوبة إدارة المواقع الإلكترونية أدى إلى تعرض الكثير منها للاختراق وتسرب المعلومات، ندرة الخبرات الخاصة بتأمين المواقع على شبكة الإنترنت، عدم وجود البنية التكنولوجية المناسبة، هدفت الدراسة إلى إظهار دور التجارة الإلكترونية وآثارها على النظم المحاسبية ومعرفة أهم معوقات تطبيقها في السودان، اعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي، الاستنباطي، الاستقرائي، الوصفي ودراسة الحالة ، توصلت الدراسة إلى نتائج منها أن شركة تاج للتجميل المحدودة الشركة موضع البحث تستخدم الحسوب في عملياتها وتمتلك موقعا إلكترونيا خاصاً بها تستخدمه في الإعلان عن منتجاتها والتعريف بالشركة، عدم تطبيق التجارة الإلكترونية إلى بعض المعوقات المتمثلة في ندرة الخبرات الخاصة بأنظمة التجارة الإلكترونية والمشاكل الخاصة بتأمين المواقع على شبكة الإنترنت وعدم وجود البيئة التكنولوجية المناسبة، أوصت الدراسة بضرورة اهتمام المنشآت السودانية بمواكبة العولمة في مجال الأنظمة المعلوماتية الحديثة وتدريب الأفراد عليها، السعي في إزالة كافة العوائق التي تقف أمام تطبيق التجارة الإلكترونية.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت الأسباب التي تحول دون تطبيق التجارة الإلكترونية بصورتها الحقيقية في المنشآت التجارية السودانية، وكيفية معالجتها بينما تختلفت دراستي بأنها تناولت معوقات التجارة الإلكترونية في ظل عدم تحقيق مبدأ العدالة الضريبية بينها وبين التجارة التقليدية.

18-دراسة، د. هشام الديب ، 2005م (دراسة عن تأثير التجارة الإلكترونية على الملكية الفكرية والأمن الإلكتروني)⁽²⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم توفر البنية التحتية اللازمة لإقامة التجارة الإلكترونية ، هدفت الدراسة إلى التعرف على الآثار التي أنتجتها وسائل التقنية العالمية في ميداني الحوسبة والاتصال على قواعد النظم

(1) هدى الجيلي الأمين محمد، أثر تطبيق التجارة الإلكترونية على النظم المحاسبية بالمنشآت التجارية السودانية، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2005م).

(2) د. هشام الديب، دراسة عن تأثير التجارة الإلكترونية على الملكية الفكرية والأمن الإلكتروني، (القاهرة: المؤتمر العربي الأول لتكنولوجيا المعلومات والإدارة ، 2005م) .

القانوني ونظرياته مع متطلبات العصر واحتياجات المجتمع، توفير وتطوير الحماية القانونية لحقوق الملكية الفكرية دعماً للإبداع وتحقيقاً لمتطلبات تشجيع الاستثمار وأنشطة التجارة، إنشاء نظام قانوني يتفق ومتطلبات العصر، توصلت الدراسة إلى نتائج منها أن اتخاذ القرارات حول تعزيز بنية تقنية المعلومات التحتية أمر هام، أوصت الدراسة بتنقيف الكوادر الإدارية ومدراء التسويق وتقنية المعلومات المالية ومسؤولي المبيعات حتى يتسنى تمثيل جميع القطاعات في الشركة في القرارات التي تؤخذ بشأن التجارة الإلكترونية.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت أثر التجارة الإلكترونية على الملكية الفكرية والأمن الإلكتروني مبينة أهمية تدريب الكوادر الإدارية وتوفير البنية التحتية لإقامة التجارة الإلكترونية وأهمية توفير الحماية القانونية لحقوق الملكية الفكرية تشجيعاً لقيام التجارة الإلكترونية بينما تختلف دراستي بأنها تناولت التجارة الإلكترونية من الناحية المحاسبية والضريبية مبينة معوقات تطبيق ضريبة أرباح الأعمال في ظل المعاملات الإلكترونية

19- دراسة، إسماعيل عثمان شريف، 2006م (أثر التجارة الإلكترونية في تطوير نظم المعلومات

المحاسبية)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم وجود إطار نظري أو عملي كافٍ عن التأثيرات التي يمكن أن يحدثها تبني الأنظمة المختلفة للتجارة الإلكترونية على أنظمة المعلومات المحاسبية سواء بالتطوير أو غير ذلك ، هدفت الدراسة إلى التعرف على الإطار النظري للتأثيرات التي يمكن أن يحدثها تبني التجارة الإلكترونية على نظام المعلومات المحاسبية، التعرف على مدى تطوير أنظمة معلوماتها المحاسبية، اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي والمنهج الوصفي من خلال نموذج City ، توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج منها أن دور نظم المعلومات المحاسبية يتعدى مرحلة إعداد القوائم المالية ليشمل تقديم المعلومات اللازمة للتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات وإعداد التقارير، التجارة الإلكترونية يمكن أن تنفذ من خلال نمطين أساسيين هما أنظمة تبادل البيانات إلكترونياً وأنظمة التجارة على الإنترنت، استخدام التجارة الإلكترونية يؤثر على المدخلات ويؤدي إلى انخفاض حجمها كما يؤدي إلى زيادة تنوع نمط المخرجات وشمولها لتقارير فورية من خلال شبكة الإنترنت، أوصت الدراسة بضرورة إصدار مجموعة من الضوابط والمعايير المحاسبية

(1) إسماعيل عثمان شريف، أثر التجارة الإلكترونية في تطوير نظم المعلومات المحاسبية، (الخرطوم: جامعة ام درمان الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2006م).

المنظمة لتنفيذ عمليات التجارة الإلكترونية والمحاسبية عن مختلف عمليات وسائل الدفع بنقود إلكترونية، إصدار مجموعة من الضوابط والمعايير المحاسبية لتنفيذ العمليات المصرفية الإلكترونية الفورية والمحاسبية عن مختلف عمليات وسائل الدفع بنقود إلكترونية، تطوير معايير المراجعة، تطوير الدليل الإلكتروني لحسابات التطبيق يشمل حسابات الإيرادات والمصروفات المتعلقة بالتجارة الإلكترونية، تطوير أساليب الرقابة على كيفية إدخال بيانات صحيحة على الشبكة الدولية للمعلومات.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت دور نظم المعلومات المحاسبية في إعداد القوائم المالية، ومعرفة مدى تأثير التجارة الإلكترونية في تطوير نظم المعلومات المحاسبية بينما تختلف دراستي بأنها تناولت تأثير التجارة الإلكترونية على هيكل النظام المحاسبي والنظام الضريبي ومدى حوجتها للتطور لمواكبة التطورات في التجارة الإلكترونية.

20 - دراسة، زينب محمد الحسن، 2006 (معيار الإفصاح الدولي وأثره في تحديد وعاء ضريبة أرباح الأعمال).⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم الثقة بين المكلف وديوان الضرائب فيما يتعلق بكيفية حساب الضريبة المفروضة عليه، المشاكل المحاسبية التي تطرأ عند لجوء ديوان الضرائب إلى التقديرات الإيجازية في حالة عدم قبوله للحسابات المقدمة من قبل المكلف بدفع الضريبة لعدم تمثيلها للصورة الصحيحة والعادلة لما تضمنه من بيانات، هدفت الدراسة إلى معرفة الصعوبات التي تواجه تطبيق المعايير المحاسبية، وبيان واقع استخدام المعيار المحاسبي لتحديد الوعاء الضريبي، ضريبة أرباح الأعمال، اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي، الاستقرائي، توصلت الدراسة إلى نتائج منها هنالك نسبة كبيرة من أصحاب العمل لا يمتلكون نظام محاسبي، عدم وجود محاسبين متخصصين لدى الشركات، عدم الاهتمام بإعداد حسابات مراجعة صحيحة وعادلة بقصد التهرب الضريبي وبالتالي ضياع جزء كبير من الدخل القومي، أوصت الدراسة بتشجيع أصحاب العمل والشركات بإمساك دفاتر وسجلات محاسبية بصورة قانونية وصحيحة، تدريب وتأهيل المحاسبين وتوعية المكلفين بأهمية الضريبة، زيادة الثقة بين المكلفين وديوان الضرائب، إتباع قواعد المهنة من

⁽¹⁾ زينب محمد الحسن، معيار الإفصاح الدولي وأثره في تحديد وعاء ضريبة أرباح الأعمال، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2006م).

قبل المراجعين، أهمية إصدار قانون تنظيم مهنة المراجعين، رفع كفاءة مفتش الضرائب في مجال فحص الحسابات.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت معوقات تطبيق ضريبة أرباح الأعمال في ظل التجارة التقليدية وكيفية معالجتها بينما تختلف دراستي بأنها هدفت إلى معرفة معوقات فرق ضريبة أرباح الأعمال على التجارة الإلكترونية وأيجاد الحلول لها ومدى إمكانية استخدامها كوسيلة من وسائل التهرب الضريبي.

21 - دراسة، محمد عبد المنعم بخيت عبد الله، 2006 (أثر التجارة الإلكترونية على تكاليف بيع وتسويق الخدمات التأمينية)⁽¹⁾.

تمثلت مشكلة الدراسة في أن شركات التأمين تتفق الكثير من التكاليف المتمثلة في عمولات المنتجين والحملات التسويقية من أجل تسويق وبيع خدماتها التأمينية وهذه التكاليف لا تدخل في تحديد سعر هذه الخدمات، هدفت الدراسة إلى معرفة اثر التجارة الإلكترونية على التكاليف التي تتفقها شركات التأمين والتي لا تدخل في تحديد سعر الخدمات التي تقدمها، اعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي، الاستنباطي، الاستقرائي، الوصفي التحليلي، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها أن التجارة الإلكترونية تلعب دوراً أساسياً في تسويق الخدمات التأمينية، وتلعب دور أساسي أيضاً في تخفيض المصروفات البيعية للخدمات التأمينية، أن هناك عدد من المعوقات التي تعوق الاعتماد الكلي على التجارة الإلكترونية في تسويق وتقديم الخدمات التأمينية. أوصت الدراسة بتطبيق التجارة الإلكترونية بصورة تدريجية متناسقة مع تدريب الكوادر البشرية والاهتمام بوضع التشريعات والقوانين واللازمة وتوعية المجتمع، تدريس مادة التجارة الإلكترونية في الجامعات والمعاهد العليا، عمل مواقع الكترونية لشركات التأمين وتنميتها بصورة تدريجية مع مراعاة قاعدة التكلفة والمنفعة. يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت أهمية تطبيق التجارة الإلكترونية لشركات التأمين وتخفيضها للمصروفات البيعية للخدمات التأمينية وأهمية وضع التشريعات والقوانين اللازمة لذلك بينما تختلف دراستي بأنها تناولت نشاطات التجارة الإلكترونية في المنشآت التجارية مبينة معوقات فرض ضريبة عليها في ظل التعاملات الورقية ومعرفة أسبابها وكيفية معالجتها .

(1) محمد عبد المنعم بخيت عبد الله ، أثر التجارة الإلكترونية على تكاليف بيع وتسويق الخدمات التأمينية ، (الخرطوم : جامعة النيلين ، رسالة ماجستير غير منشورة، 2006م) .

22- دراسة، معالي علي فضل الله، 2006 (الصعوبات التي تواجه تطبيق التجارة الالكترونية في السودان)⁽¹⁾.

تمثلت مشكلة الدراسة في أن هنالك صعوبات تواجه تطبيق التجارة الالكترونية في السودان منها قلة الوعي بالتقنيات الحديثة وعدم الثقة بها، ضعف البنية التحتية لتطبيق التجارة الالكترونية ، هدفت الدراسة إلى معرفة أثر التجارة الالكترونية على تنمية الصادرات، اثر التجارة الالكترونية في تسهيل المعاملات المصرفية ،اعتمدت الدراسة على المنهج التحليلي ،توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج منها ضعف حجم التجارة الالكترونية بالسودان، جهل العديد من الشركات بنقطة التجارة الالكترونية ومدى أهميتها في تطويرها ،أوصت الدراسة بتقوية البنية التحتية اللازمة للتجارة الالكترونية، التعريف بأهمية التجارة الإلكترونية وزيادة الثقة في المعاملات التي تتم عبرها .

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت أهمية زيادة الثقة في التعاملات الإلكترونية بالإضافة إلى أهمية تقوية البنية التحتية اللازمة للتجارة الإلكترونية بينما تختلف دراستي بأنها تطرقت للصعوبات التي تواجه التجارة الإلكترونية بالإضافة إلى معوقات فرض ضريبة عليها وبالتالي عدم تحقيق مبدأ العدالة الضريبية بينها وبين التجارة التقليدية .

23- دراسة، خالد محمد الكلدی، 2007م (تقويم تطور التسويق الإلكتروني في الشركات اليمنية)⁽²⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم وجود معلومات تشير إلى أنشطة التسويق الإلكتروني التي تقوم بها الشركات مع صعوبة تحديد مستوى التطور الإلكتروني بها، بالرغم من مرور عقد كامل منذ دخول الإنترنت (1996) وامتلاك العديد من الشركات اليمنية لبعض تقنيات التسويق الإلكتروني كالإنترنت والبريد الإلكتروني والمواقع الالكترونية، إلا أنه لا توجد أية معلومات أو دراسات تشير إلى أنشطة التسويق الإلكتروني التي تمارسها تلك الشركات ومن الصعب تحديد مستوى التطور الإلكتروني بها أو تحديد المرحلة التي وصلت إليها في ممارسة التسويق الإلكتروني ، هدفت الدراسة إلى تحديد منافع اقتناء تقنيات التسويق الإلكتروني

(1) معالي علي فضل الله ، الصعوبات التي تواجه تطبيق التجارة الالكترونية في السودان (الخرطوم : جامعة النيلين ، رسالة ماجستير، غير منشورة 2006م) .

(2) خالد محمد الكلدی، تقويم تطور التسويق الإلكتروني في الشركات اليمنية، (الخرطوم:جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2007م).

والمشاكل التي تعوق عملية نمو وتطور الشركات اليمنية في مجال التسويق بالإضافة إلى التعرف على الأنشطة التي تمارسها الشركات بواسطة الإنترنت، اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي، الاستقرائي، الوصفي والتحليلي، توصلت الدراسة إلى نتائج منها عدم إمكانية حصر الأنشطة والعمليات التجارية التي تتم عبر شبكة الأنترنت، وأوصت الدراسة بالاتجاه نحو التعليم والتدريب، الاستفادة من التقنيات الحديثة، الاهتمام بمجال التسويق الإلكتروني، تعزيز البنية التحتية للتجارة الإلكترونية في اليمن.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت الصعوبات التي تواجه العمليات التجارية التي تمارسها الشركات بواسطة التجارة الإلكترونية وكيفية معالجتها بينما تختلف دراستي بأنها اتجهت نحو معرفة الصعوبات التي تواجه فرض ضريبة على نشاطات التجارة الإلكترونية وكيفية معالجتها .

24- دراسة، فيصل بن راجح الشريف، 2007م (وسائل وإجراءات الحماية وأثرها على تنمية التجارة الإلكترونية)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في نقص الوعي لدى نسبة كبيرة من العاملين في المنشآت السعودية بأهمية التجارة الإلكترونية، إهمال التجارة الإلكترونية كأحد وسائل التقنية الحديثة، أنعدام الثقة في إبرام الصفقات من خلال الإنترنت ، هدفت الدراسة إلى تقييم الوضع الحالي لتعامل المنشآت السعودية مع نظم التجارة الإلكترونية ودراسة الأسباب التي تمنع المنشآت السعودية من التعامل التجاري على الشبكة الإلكترونية ودوافع التعامل لدى المنشآت المتعاملة، التعرف على المعوقات التي تواجه تطبيق التجارة الإلكترونية في تطوير المنشآت السعودية. اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي، الاستقرائي ، توصلت الدراسة إلى نتائج منها أن المنتجات التي يتم التعامل فيها من خلال التجارة الإلكترونية هي الرحلات والسفر والمسابقات الرياضية، هنالك معوقات تواجه تطبيق التجارة الإلكترونية في المنشآت السعودية، أوصت الدراسة ب ضرورة وجود خطوات منظمة لتعامل المؤسسات السعودية في التجارة الإلكترونية يحدد فيها توقيت كل خطوة والمسؤولين عنها، وضع برامج تدريبية متخصصة في مجال التجارة الإلكترونية داخل أقسام المؤسسات حتى يمكنهم متابعة سير تنفيذ البيع والشراء على الشبكة.

(1) فيصل بن راجح الشريف، وسائل وإجراءات الحماية وأثرها على تنمية التجارة الإلكترونية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2007م).

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت الشركات التي تتعامل إلكترونياً والتي لا تتعامل إلكترونياً وأسباب أهمية وجود خطوات منظمة لتعاملات البيع والشراء على شبكة الإنترنت حتى يمكن متابعتها بينما تختلف دراستي بأنها تناولت صعوبة فرض ضريبة على نشاطات التجارة الإلكترونية وبالتالي إمكانية استخدامها كوسيلة من وسائل التهرب الضريبي وعدم تحقيق مبدأ العدالة الضريبية بينها وبين التجارة التقليدية.

25- دراسة، د.لطيف الزيود وآخرون ، 2007م (التحديات الضريبية للتجارة الإلكترونية العربية وامكانية تطويرها) ⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في التناقض الذي ستخلفه التجارة الإلكترونية بين إجراءات تسهيلها وتحريرها وكيفية حماية العائدات الضريبية لأية دولة كونها تمثل جانباً هاماً من الإيرادات بشكل عام ، هدفت الدراسة إلى معرفة إمكانية تطوير النظام الضريبي الحالي بما يجعله ذا كفاءة مناسبة بحيث يصبح قادراً على مواكبة ومواكبة سرعة انتشار نظام التجارة الإلكترونية، واجهت الدول العربية نظام التجارة الإلكترونية بصورة متباينة، ضرورة دراسة الهيكلة الضريبية اللازمة لانتشار التجارة الإلكترونية من جهة وضمان حقوق الدولة في الإيرادات الضريبية من جهة أخرى ، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي، توصلت الدراسة إلى أن النظام الضريبي السوري يواجه العديد من المشاكل المحاسبية والإدارية والسلوكية التي ترتبط بطبيعة النظام وتؤثر على كفاءته وأخرى مرتبطة بطبيعة التجارة الإلكترونية، هنالك مجموعة من الحلول التي تسهم في تطوير النظام الضريبي وتعالج المشاكل التي يواجهها هذا النظام، أوصت الدراسة بضرورة العمل على إيجاد حلول للمشاكل المحاسبية والإدارية والسلوكية والمشكلات العائدة إلى طبيعة التجارة الإلكترونية التي يواجهها النظام الضريبي السوري الحالي وتؤثر على كفاءته في مواجهة التجارة الإلكترونية كثورة تقنية جديدة، إعادة تأهيل النظام الضريبي السوري فيما يتعلق بضريبة الدخل، تطوير التشريعات الضريبية بما يتلاءم مع التطورات في عالم التجارة الإلكترونية.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت المشاكل التي تواجه النظم الضريبية من الناحية المحاسبية والإدارية في ظل تطبيق التجارة الإلكترونية وأهمية تطوير التشريعات الضريبية حتى تتلاءم مع التجارة الإلكترونية بينما

(1) لطيف زيود وآخرون، التحديات الضريبية للتجارة الإلكترونية العربية وامكانية تطويرها ، (دمشق: جامعة تشرين، مجلة جامعة تشرين لسلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 27، العدد 3، 2007م).

تختلف دراستي بأنها تطرقت لضريبة أرباح الأعمال كواحدة من أهم ضرائب الدخل وكيفية حسابها في ظل نشاطات التجارة الإلكترونية .

26 - دراسة ، عثمان خليفة محمد الحسن ، 2008م (اثر التجارة الإلكترونية في التكامل الاقتصادي العربي) (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في أن نسبة التجارة العربية الإلكترونية لن تزيد كثيراً حتى لو توسع استخدام المواطنين لها بسبب الضعف النسبي للقاعدة الإنتاجية ومحدودية القدرات التصديرية، بطء التطور في قطاع تقنية المعلومات والاتصالات خاصة العالم النامي ، هدفت الدراسة إلى دراسة كافة النواحي موضوع التجارة الإلكترونية دراسة تطبيقية على جميع الدول العربية، بيأن كافة عناصر التجارة الإلكترونية والآثار المترتبة عليها، معرفة العناصر التي يمكن أن تعيقها والبحث عن الوسائل لعلاجها ، اعتمدت الدراسة علي المنهج التاريخي ، الاستنباطي ، الاستقرائي ،توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج منها أن للتجارة الإلكترونية العديد من الفوائد على الاقتصاد الوطني حيث تؤدي إلى حدوث تغيرات جذرية في كل النواحي سواء السياسية أو الاقتصادية أو الاجتماعية، مدخل تحرير التجارة العربية لا يزال قليل الفعالية في تحقيق التكامل الاقتصادي، نسبة التجارة لعربية لن تزيد كثيراً حتى لو توسع استخدام المواطنين للتجارة الإلكترونية وذلك بسبب الضعف النسبي للقاعدة الإنتاجية ومحدودية القدرات التصديرية ، أوصت الدراسة بأنه علي الدول العربية أن تواكب التطور من اجل تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية وهو الغرض الرئيس من تمكين المجتمع العربي من المشاركة بفعالية في مجتمع عالمي للمعلومات، علي الدول العربية قبول التحدي المصيري لبناء مجتمع المعلومات والالتزام بما يكفل تحقيق هذه الغاية في إطار عملية تنمية شاملة ومستدامة ، ينبغي ابتداءً تحديد الجهات المسؤولة عن ثبات وترشيح مجتمع المعلومات، تمثل التجارة الإلكترونية فرصة ضخمة لنشوء وتطوير اقتصاد البلدان التي تتجح في إطلاق طاقتها الكامنة فهي تستطيع أن تتخطى العقبات التقليدية لتطوير البنية التحتية، أن بوسع المنشآت العربية كبيرها وصغيرها أن تستعمل تقنية المعلومات والاتصالات لتشجيع الابتكار وتحقيق مكاسب في الإنتاجية وتخفيض تكاليف المعاملات التجارية والانتفاع بإمكانيات الشبكات.

(1) عثمان خليفة محمد الحسن ،أثر التجارة الإلكترونية في التكامل الاقتصادي العربي (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2008م)

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت أهمية التجارة الإلكترونية في تطوير اقتصاديات البلاد وذلك بتخفيض تكاليف المعاملات التجارية وبالتالي تحقيق مكاسب كبيرة بينما تختلف دراستي بأنها تناولت التجارة الإلكترونية من الناحيتين المحاسبية والضريبية مبينة أهمية تطبيق الضريبة على النشاطات التجارية التي تتم من خلالها.

27- دراسة ، د.نعيم دهمش ، د.ظاهر القشي ، 2008م (مدى ملائمة مهنة المحاسبة لبيئة التجارة الإلكترونية) (1).

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم وجود آلية محددة للاعتراف بالإيرادات المتولدة عبر التجارة الإلكترونية، عدم وجود آلية محددة للتحقق الضريبي ، هدفت الدراسة إلى التعرف على بيئة التجارة الإلكترونية ومقارنة بيئة التجارة التقليدية ببيئة التجارة الإلكترونية ومن ثم تحديد فيما إذا كانت السياسات المحاسبية المعمول بها تلائم البيئة التجارية الجديدة المتمثلة بالتجارة الإلكترونية وتحديد المشكلات التي تحدد مهنة المحاسبة مع التعامل مع البيئة التجارية الجديدة ، توصلت الدراسة إلى أن التجارة الإلكترونية تؤثر على مهنتي المحاسبة والتدقيق، تعمل التجارة الإلكترونية في بيئة غير ملموسة وتفقد إلى التوثيق المستندي، أوصت الدراسة بضرورة تطوير سياسات وإجراءات محاسبية تكنولوجية تشجع توفير الأمان والتوكيدية والموثوقية لمخرجات نظام المعلومات المحاسبي.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت المشاكل التي تواجه مهنة المحاسبة في حالة التعامل التجاري الإلكتروني للشركات بينما تختلف دراستي بأنها تناولت الناحية المحاسبية والضريبية للمعاملات التجارية في ظل النشاطات التقليدية والإلكترونية مبينة أهمية تطبيق ميزان العدالة الضريبية بينها .

28- دراسة، فادي سنكي، 2008، (دراسة عن التجارة الإلكترونية) (2)

تمثلت مشكلة الدراسة في الانتشار الواسع لشبكة المعلومات واستخدامها في التجارة في العديد من الشركات التجارية وغير التجارية مع عدم توفر المعرفة الكافية بالبيئة التي تعمل فيها التجارة الإلكترونية ، هدفت الدراسة إلى معرفة المجالات التي تستخدم لها التجارة الإلكترونية، الفوائد التي تحصل عليها الشركات

أ.د.نعيم دهمش ، د.ظاهر القشي،مدى ملائمة مهنة المحاسبة لبيئة التجارة الإلكترونية، <http://mohasib.net2008> (1)

(2) فادي سنكي، دراسة عن التجارة الإلكترونية (حلب: جامعة تشرين رسالة ماجستير منشورة ، مجلة جامعة تشرين للعلوم الاقتصادية والقانونية ، المجلد 30، العدد 1 ، 2008م).

والزبائن نتيجة التعامل بالتجارة الالكترونية، معرفة آفاق ومستقبل التجارة الالكترونية، توصلت الدراسة إلى نتائج منها ضعف إدراك الشركات لأهمية التجارة الالكترونية، عدم توافر البيئة الملائمة للاعتماد التجارة الالكترونية، عدم توافر الأنظمة التي تكفل الآن والسرية للمعاملات الالكترونية، أوصت الدراسة بضرورة الشركات لتأسيس مواقع الكترونية خاصة بها، تنقيف الكوادر الإدارية وتنمية مهاراتهم للتعامل مع نشاطات التجارة الالكترونية.

يتضح للباحثة أن هذه الدراسة تناولت التجارة الالكترونية من حيث الانتشار الواسع لها مع عدم توفر الكوادر المؤهلة القادرة على التعامل بها وعدم توفر البيئة الملائمة لها بينما تختلف دراستي بأنها تناولت التحديات التي تواجه التجارة الالكترونية من ناحية البنية التحتية المكونة لها ومدى إمكانية تطوير الإدارة الضريبية لمواجهة تلك التحديات .

29- دراسة، د. عصام قريط 2008م (دراسة عن أثر التجارة الالكترونية على المراجعة)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في الصعوبات التي تواجه المراجع في فحص النشاطات التي تتم عبر التجارة الإلكترونية ، هدفت الدراسة إلى التعرف على تأثير التجارة الالكترونية على مراجعة الحسابات، معرفة المتطلبات اللازم توافرها ليتمكن المراجع من تنفيذ مراجعة عمليات التجارة الإلكترونية بشكل سليم، توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج منها أمن المعلومات الإلكترونية يزيد ثقة المراجع بأدلة الإثبات الناتجة عن مراجعة عمليات التجارة الالكترونية، حوجت المراجعين إلى التدريب لكي يتمكنوا من مراجعة البيانات المالية لصفقات التجارة الإلكترونية، أوصت الدراسة بضرورة اهتمام الجهات الرسمية بتدريب المراجعين لمواكبة التطورات في التجارة الالكترونية مع إمدادهم بالإصدارات الحديثة الخاصة بالتجارة الالكترونية.

يتضح للباحثة أن هذه الدراسة تناولت التجارة الالكترونية من حيث صعوبة مراجعة بياناتها وذلك للطبيعة التي تتميز بها تعاملات التجارة الالكترونية بينما تختلف دراستي بأنها تناولت الصعوبات التي تواجه المفتش الضريبي عند إعداد الوعاء الضريبي لعدم توفر البيانات الكاملة ولحدوث أكثر من عملية مالية في وقت واحد.

(1) د . عصام قريط، دراسة عن أثر التجارة الالكترونية على المراجعة، (دمشق: جامعة تشرين،مجلة البحوث والدراسات العلميه، سلسلة العلوم الاقتصادية والثانويه المجلد 30 ،العدد 1، 2008م).

30- دراسة، جيهان محمد محمد السيد، 2009 (الضرائب على التجارة الإلكترونية والأداء الاقتصادي)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في أن معاملات التجارة الإلكترونية تتطلب معاملة ضريبية تختلف عن تلك التي يتم التعامل بها في ظل التجارة التقليدية، ومدى إمكانية خضوعها للضرائب بمختلف أنواعها سواء تلك التي تفرض على الدخل المتحقق منها أو التي تفرض على استهلاك السلع والخدمات المتعلقة بها، مع وجود قصور في المبادئ التقليدية للضريبة عن التطبيق على التجارة الإلكترونية، هدفت الدراسة إلى تحليل العلاقة بين الضرائب على التجارة الإلكترونية والأداء الاقتصادي وما قد يترتب عليها من تحديات ومشكلات مختلفة، اعتمدت الدراسة على إطارين أساسيين الإطار النظري والإطار التحليلي، توصلت الدراسة إلى نتائج منها فرض الضرائب على مبيعات التجارة الإلكترونية يؤثر سلباً على حجمها، أوصت الدراسة بضرورة تطبيق العدالة الضريبية بوضع إطار متكامل يحقق استقرار الدخل والنظم الضريبية يقوم على أساس التنسيق بين الدول المختلفة لمواجهة هذه المشكلة.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت القصور في المبادئ التقليدية للضريبة عن التطبيق على التجارة الإلكترونية مما يؤدي إلى تخفيض الإيرادات الضريبية بينما تختلف دراستي بأنها تناولت أهمية فرض ضريبه ارباح الاعمال علي التجارة الإلكترونية والتجارة التقليدية وبالتالي ضرورة مواكبة النظام المحاسبي والضريبي للتطورات في التجارة الإلكترونية لتوفر العدالة اللازمة وعدم استخدام التجارة الإلكترونية كوسيلة من وسائل التهرب الضريبي.

31- دراسة ، حسام سامي عبدالرازق الامين، 2010م (ملاءمة بيئة الرقابة الداخلية في ظل التجارة الإلكترونية)⁽²⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في أن الرقابة الداخلية تواجه العديد من الصعوبات في مجال استخدام التجارة الإلكترونية، هدفت الدراسة إلى تعديل أنظمة الرقابة الداخلية وفقاً لطبيعة النشاط الذي تعمل فيه المنشآت، تحديد كيفية تطور أنظمة الرقابة الداخلية لتلائم طبيعة النشاط الذي تمارس دور الرقابة عليه، اعتمدت

(1) جيهان محمد محمد السيد، الضرائب على التجارة الإلكترونية والأداء الاقتصادي (حلوان: جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال ، رسالة دكتوراه منشورة في المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، العدد الأول، 2010)، ص 255.

(2) حسام سامي عبد الرزاق الامين ،مدى ملائمة بيئة الرقابة الداخلية في ظل التجارة الإلكترونية (الخرطوم : جامعة النيلين ، رسالة دكتوراه غير منشوره ، 2010م).

الدراسة على اسلوب الاستبانة ، توصلت الدراسة إلى نتائج منها ان تطبيق الرقابة الداخلية في ظل التجارة الإلكترونية يعد مواكبة للتطورات التكنولوجية، ان التدريب والاستعداد المعرفي الكافي يساعد على تطبيق الرقابة الداخلية في ظل التجارة الإلكترونية ، أوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بالتجارة الإلكترونية في جميع الاعمال التجارية، بدراسة بيئة الرقابة الداخلية في ظل التجارة الإلكترونية.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت ملائمة الرقابة الداخلية في ظل التجارة الإلكترونية وأهمية دراسة بيئة الرقابة الداخلية بينما تختلف دراستي بانها تناولت المشاكل التي تواجه فرض ضريبة ارباح الاعمال في ظل التجارة الإلكترونية.

32- دراسة، الهادي آدم محمد إبراهيم، 2010 (معوقات تطبيق التجارة الإلكترونية في المصارف السودانية) (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في وجود معوقات تحول دون ممارسة التجارة الإلكترونية بالمصارف السودانية، عدم توفر الامان والثقة في ظل استخدام التجارة الإلكترونية، المصارف السودانية لاتملك المقدرات التكنولوجية لممارسة التجارة الإلكترونية ، هدفت الدراسة إلى معرفة أهم الاسباب التي تؤدي إلى ندرة عمليات التجارة الإلكترونية عبر المصارف السودانية، دراسة المقدرات البشرية والبيئية التكنولوجية والاجهزة والمعدات اللازمة، اعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي، الاستباطي الاستقرائي الوصفي ودراسة الحالة، توصلت الدراسة الي نتائج منها، ليس هنالك تشجيع الدولة على استخدام التجارة الإلكترونية، لا توجد البرامج التدريسية الكافية بالمصارف السودانية في مجال التجارة الإلكترونية، أوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بالبرامج التدريبية اللازمة لتأهيل الموظفين بالمصارف السودانية على ممارسة التجارة الإلكترونية، على المصارف السودانية اصدار لوائح داخلية تنظم عمل التجارة الإلكترونية.

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت المشاكل والمعوقات التي تعوق تطبيق التجارة الإلكترونية في المصارف السودانية بينما تختلف دراستي بانها تناولت المشاكل التي تعوق تطبيق ضريبة ارباح الاعمال في ظل تطبيق التجارة الإلكترونية.

(1) الهادي آدم محمد إبراهيم، معوقات تطبيق التجارة الإلكترونية في المصارف السودانية ، (حلوان: جامعة حلوان، كلية التجارة وادارة الاعمال ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، العدد الاول ، 2010 م) ، ص 163.

33- دراسة، آدم محمد بن محمد أحمد، 2011 (دور المراجعة الداخلية في تقييم أداء التجارة الإلكترونية⁽¹⁾)

تمثلت مشكلة الدراسة في ان عمليات التجارة الإلكترونية تحتاج إلى دقة وسرية ومتابعة، حوجة انظمة الرقابة والمراجعة الداخلية الى التطوير ، هدفت الدراسة تقييم إدارة المصارف السودانية في ظل التجارة الإلكترونية باستخدام المراجعة الداخلية ،اعتمدت الدراسة على المنهج الإستنباطي ،الإستقرائي ، توصلت الدراسة إلى نتائج منها إستخدام الوسائل التقليدية في نظام المراجعة الداخلية في ظل التجارة الإلكترونية أثر على أداء المراجعة الداخلية في اكتشاف الاخطاء ، ساهمت المراجعة الداخلية في تقييم أداء المصارف في ظل التجارة الإلكترونية ، اوصت الدراسة بتطوير نظام المراجعة الداخلية للمصارف السودانية بما تتطلبه انظمة التجارة الإلكترونية توفير برامج جاهزة وتدريبية كافية للمراجعة الداخلية للقيام بعملية تقييم أداء التجارة الإلكترونية .

يتضح للباحثه بأن هذه الدراسة تناولت دور المراجعة الداخلية في تقييم أداء التجارة الإلكترونية بينما تختلف دراستي بأنها تناولت التجارة الإلكترونية والمشاكل التي تواجهها ومدى إمكانية فرض ضريبة ارباح الاعمال على الشركات التي تتعامل الكترونياً .

34- دراسة، هناء بشير نور الدين بشير ، 2012م (مدى وفاء البيانات المالية المراجعة بمتطلبات تحديد

وقياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال بالسودان)⁽²⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في إمكانية تعديل المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية المراجعة من قبل الضرائب بحجة عدم صدقها وعدم تمثيلها للموقف المالي الحقيقي لدافعي ضريبة ارباح الاعمال، ان الاجراءات والاسس المتبعة في قياس وتحديد وعاء ضريبة ارباح الاعمال ليست عادلة من وجهة نظر دافعي الضريبة ، هدفت الدراسة الى معرفة اهمية الثقة بين ديوان الضرائب ودافعي الضريبة ، مدى التزام الشركات بتدعيم القوائم المالية المراجعة بمجموعة دفترية ومستندية ونظام محاسبي ، اعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي الإستنباطي ، الاستقرائي ، الوصفي التحليلي ، توصلت الدراسة إلى النتائج منها تحديد وعاء ضريبة ارباح الاعمال يعتمد على المعلومات الواردة بالقوائم المالية ومدى دقتها ، تعتبر الدفاتر المحاسبية بإختلاف

(1) آدم محمد بن محمد أحمد ، دور المراجعة الداخلية في تقييم أداء التجارة الإلكترونية (الخرطوم : جامعة النيلين، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2011م) .

(2) هناء بشير نور الدين بشير ، مدى وفاء البيانات المالية المراجعة بمتطلبات تحديد وقياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال بالسودان، (الخرطوم : جامعة النيلين ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2012) .

أنواعها الوسيلة التي تعبر عن حقيقة نشاط الممولين ، أوصت الدراسة بضرورة إنشاء شبكة للمعلومات لتوفير معلومات تمتاز بالملائمة والدقة حتى تتمكن ادارة الضرائب من اتخاذ قرارات سليمة ، الحاجة إلى وجود جهاز فني محايد للفصل بين المنازعات التي تحدث بين ديوان والضرائب والممولين والمراجعين .

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت البيانات المالية المراجعة ومدى وفائها بمتطلبات تحديد وقياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال وأهمية الثقة بين ديوان الضرائب ودافعي الضريبة بينما تختلف دراستي بأنها تناولت المعوقات التي تواجه تطبيق ضريبة ارباح الاعمال في ظل النشاطات الإلكترونية وفي ظل عدم إكمال البيانات المحاسبية .

35- دراسة، شمس الدين المهدي احمد ، 2013م (دور نظم المعلومات في تطوير التجارة

الإلكترونية)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم وجود إستخدام للتكنولوجيا المتطورة في مجال التجارة الخارجية في السودان ، قاعدة البيانات المتوفرة لا تلبي حاجات التجارة الإلكترونية ، هدفت الدراسة إلى معرفة العلاقة بين نظم المعلومات والتجارة الإلكترونية ، بيان دور إستخدام تكنولوجيا المعلومات في نشر مفهوم الثقافة الإلكترونية لتحقيق مجتمع معلوماتي متميز ، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي ، توصلت الدراسة الى نتائج منها وجود علاقة بين تطبيق نظم المعلومات وتطور التجارة الإلكترونية ، توجد علاقة بين القيود التي تفرضها الحكومة على التجارة الخارجية وفعالية تطبيق نظم التجارة الإلكترونية ، اوصت الدراسة بضرورة معرفة الاشارة السلبية والإيجابية لنظم المعلومات على التجارة الإلكترونية ، نشر مفهوم الثقافة الإلكترونية لتحقيق مجتمع معلوماتي متميز .

يتضح للباحثة بأن هذه الدراسة تناولت دور نظم المعلومات في تطوير التجارة الإلكترونية بينما تختلف دراستي بأنها تناولت أهمية وجود ربط معلوماتي جيد بين كل من ديوان الضرائب والشركات المتعاملة إلكترونياً ونقطة التجارة السودانية باعتبارها بوابة السودان الإلكترونية للنفاز والإندماج في الأسواق العالمية وذلك لتسهيل فرض ضريبة ارباح الاعمال على الشركات المتعاملة إلكترونياً وتحقيق مبدأ العدالة الضريبية .

(1) شمس الدين المهدي احمد ، دور نظم المعلومات في تطوير التجارة الإلكترونية (الخرطوم: جامعة النيلين ،رسالة دكتوراه غير منشوره 2013م).

الفصل الأول

ضريبة أرباح الأعمال

الفصل الأول

ضريبة أرباح الأعمال

تعتبر الضريبة أحد أهم مظاهر التضامن الاجتماعي لما تلعبه من دور أساسي في تحقيق المنفعة العامة وصولاً للعدالة الاجتماعية، المجتمعات في مختلف الدول المطبقة لأنظمة الضرائب وبتباين مستوياتها المعيشية والثقافية تهتم بالضرائب وتعترف بأنها المصدر الرئيس للإيرادات العامة التي تسهم في تمويل الخزنة العامة للدولة، والتي تستخدم في تغطية النفقات العامة، وضريبة أرباح الأعمال تعتبر واحدة من أهم ضرائب الدخل وأهم أنواع الضرائب المباشرة حيث تمثل إيراداتها أكبر نسبة في إيرادات الضرائب وتمويل الميزانية العامة للدولة وسوف يعرض هذا الفصل من خلال ثلاثة مباحث ، المبحث الأول : نشأة ومفهوم ضريبة أرباح الأعمال، المبحث الثاني : أهمية واهداف ضريبة أرباح الأعمال والتنظيم القانوني لها، المبحث الثالث : فحص المعلومات لأغراض ضريبة ارباح الاعمال .

المبحث الأول

نشأة ومفهوم ضريبة أرباح الأعمال

أولاً : نشأة ضريبة أرباح الأعمال

بدأت فكرة الضريبة مع بداية تكوين المجتمعات وكانت تعتبر مساهمة طوعية يقوم الأفراد بدفعها للحكومات التي كانت بدورها تلتزم بتقديم الخدمات وتوفير الأمن لدافعي الضريبة، كانت هنالك علاقة تعاقدية بين الفرد والحكومة تحصل الحكومة بموجبها على أموال المواطنين وتقدم لهم الأمن والخدمات العامة. وقد تغيرت هذه الفكرة في القرن التاسع عشر ورفض المبدأ التعاقدية بين الحاكم والمحكوم وحل محله مبدأ التضامن القومي، وغلبت المصلحة الحكومية على مصلحة الفرد وأصبح أساس الضريبة هو سيادة الدولة.⁽¹⁾

ظهرت ضريبة أرباح الأعمال سنة 1913م وقد تم اصدار تشريعاتها 1926-1929 واستمر تطور القوانين حتي صدور قانون ضريبة أرباح الأعمال 1967م وكان ذلك يمثل البداية الحقيقية لتطور الضرائب في السودان ثم صدر قانون ضريبة أرباح الأعمال لسنة 1971م والذي أدى الي إلغاء التقدير الذي كان يتم عن طريق اللجان وأصبح التقدير لضريبة أرباح الأعمال من مسئولية وزارة المالية ممثلة في ديوان الضرائب ثم صدر قانون ضريبة أرباح الأعمال لسنة 1986 الذي ألزم دافعي ضريبة أرباح الأعمال بتقديم إقرار ضريبي، حمسابات مراجعة واستمر التعديل حتي 2014م.⁽²⁾

ثانياً : النظرية التعاقدية بين الحاكم والمحكوم

استندت هذه النظرية إلى نظرية العقد الاجتماعي التي كانت سائدة في القرنين الرابع عشر والثامن عشر، ومضمون هذه النظرية أن الفرد تنازل منذ بدء تكوين الجماعات البشرية عن جزء من حقوقه وأمواله مقابل حماية القانون له، وقد اختلف انصار هذه النظرية في تفسير طبيعة العقد المالي الذي يربط الأشخاص بالشركة فرأى البعض أنه عقد توريد خدمات ورأى البعض الآخر أنه عقد تأمين بينما هنالك فريق ثالث يرى أنه عقد شراكة، فالضريبة في الرأي الأول يدفعها المكلف للدولة نظير خدمات تؤدي له بحيث يكون مقدار الضريبة متناسباً مع الخدمة التي تقدم للأشخاص وهذا مخالف للواقع حيث أنه لا يمكن عملياً تقدير نصيب كل فرد من منفعة خدمات الدولة لأنها خدمات جماعية غير مباشرة كالأمن والعدالة وإنشاء الطرق لا يمكن

(1) محمد زكي المسير، اقتصاديات المالية العامة للنظام المالي في الإسلام (القاهرة: دار النهضة العربية، 1986)، ص 212.

(2) د. عبد القادر محمد أحمد، كتاب الضرائب (الخرطوم: شركة مطابع السودان للعملة المحدودة، 2014م)، ص ص 80-82.

تحديد استفادة كل فرد منها، أما الضريبة في الرأي الثاني هي عقد تأمين تكون مقابل تمتع الفرد بالأمن والطمأنينة على نفسه وأمواله. ويعاب على هذا الرأي أن طبيعة التأمين تلزم أن يعرض المؤمن عليه عند وقوع الضرر ولا تقوم الدولة بذلك فواجبها يقتصر على محاولة منع الضرر قبل وقوعه ولا تقوم بدفع تعويض عند وقوع الضرر. بالإضافة إلى أن للدولة وظائف أخرى كثيرة غير حفظ الأمن مثل النفقات الاجتماعية والتعليم والتي يفترض أن يدفع المواطنون ضرائب مقابل توفرها، أما الرأي الثالث يرى أن أساس الضريبة هو عقد شراكة فالنشاط الاقتصادي للمجتمع لا يخرج عن إنتاج وتبادل واستهلاك سهم كل فرد بنصيبه في عمليات الإنتاج ليحصل مقابل ذلك على ما يلزمه من استهلاك، يتحمل كل فرد نوعين من النفقات: نفقات خاصة لمباشرته إنتاجه الخاص، ونفقات إنتاج عامة تقوم بها الحكومة بغرض إيجاد المنافع الجماعية المشتركة كالأمن العام وحماية الملكية وإنشاء الطرق⁽¹⁾.

ثالثاً : نظرية التضامن الاجتماعي القومي

إن الدولة تستمد سلطاتها في فرض الضرائب من مبدأ التضامن الذي تقوم به الجماعة، فاهم الخدمات التي تقوم بها الدولة لا يمكن تجزئتها ومعرفة درجة استفادة كل فرد منها، كذلك هنالك الكثير من الخدمات التي يستفيد منها أفراد لا يستطيعون دفع مقابل لها، لذلك مبدأ تضامن الجماعات "الشعب" وليس مبدأ التعاقد بين الحاكم والمحكوم هو الأساس الذي يستند إليه حق الدولة في الحصول على إيرادات له لمقابلة نفقاتها وبذلك تكون الضريبة عبارة عن جباية تحصل عليها الدولة من المواطنين بما لديها من السيادة لأنها الحارس لمصالح الجماعة⁽²⁾.

(1) محمد زكي السير مرجع سابق، ص 214.

(2) المرجع السابق، ص 226.

رابعاً : مفهوم ضريبة أرباح الأعمال

تطور مفهوم الضريبة عبر المراحل التالية:⁽¹⁾

المرحلة الأولى: عدم الاستقرار

عندما كان الإنسان يعيش ضمن جماعات منتشرة في بقاع الأرض ومنتقلة من مكان إلى آخر، ولم تكن هنالك مرافق مشتركة واحتياجات مالية تستلزم فرض الضرائب كما أن الأمن والدفاع عن القبيلة كان يقوم به أفراد القبيلة تطوعاً بدون فرض مبالغ مالية من قبل رئيس القبيلة.

المرحلة الثانية: الاستقرار

في هذه المرحلة تمركز الإنسان ضمن جماعات في منطقة معينة وظهرت الحاجة المشتركة والمرافق المشتركة وظهرت الحاجة إلى الدفاع عن الأمن وفض الخلاف بين أفراد الجماعة الواحدة والجماعات الأخرى حينئذ اضطر رئيس الجماعة إلى الاستعانة بالهبات والأموال والتبرعات التي يقدمها الميسر من أبناء الجماعة بالإضافة إلى العمل التطوعي من أفراد الجماعة.

المرحلة الثالثة: الحضارة وظهور الدولة

مع ظهور الحضارة وتطورها وظهور رغبة الجماعات إلى جمع الأموال وحيازتها وضعف الروابط الجماعية بينها أدى ذلك إلى فرض الضرائب الزاماً على الأفراد.

المرحلة الرابعة: ازدياد مهام الدولة

مع ازدياد احتياجات الحكام الخاصة والعامة ومع النقص في الأموال لديهم لجأوا إلى فرض الضرائب على الرعية وتحصيلها بكل الوسائل حتى ولو لم تكن تحقق هذه الضرائب منفعة خاصة تعود على الأفراد مقابل ما يدفعونه من أموال.

خامساً : تعريف الضريبة

عرفت الضريبة بأنها مورد مالي هام للدولة كما أنها أداة سياسية واقتصادية، ووسيلة لتحقيق العدالة الاجتماعية ودفع عجلة التنمية وثبات الاقتصاد القومي.⁽²⁾ وعرفت الضريبة بأنها مبلغ من المال يدفعه

(1) فواد توفيق ياسين ، احمد عبد الله درويش، المحاسبة الضريبية (عمان : دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع ، 1996) ، ص ص9-10
(2) د.محمد رفعت عبد الوهاب وآخرون ، مبادئ التشريع الضريبي (صنعاء: جامعة صنعاء 1990م) ، ص 8

المكلف جبراً بأمر من الدولة مشاركة منه في دعم التكاليف والنفقات والمستلزمات العامة بصورة قاطعة وبدون انتظار أي منفعة خاصة مقابل هذه المشاركة لكي تتمكن الدولة من تحقيق الأهداف العامة المتمثلة في المرافق الاقتصادية والاجتماعية.⁽¹⁾ وعرفت الضريبة بأنها فريضة نقدية تفرضها الدولة جبراً علي الأفراد كل قدر طاقته بما لها من حقوق السيادة ويدفعونها دون مقابل بقصد تغطية النفقات العامة.⁽²⁾ وعرفت الضريبة بأنها فريضة إلزامية تحددها الدولة ويلتزم الممول بأدائها بلا مقابل تمكيناً للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع.⁽³⁾ وعرفت الضريبة بانها مبلغ من المال فرضته الدولة علي المكلفين مساهمة منهم في تغطية نفقاتها العامة بصورة نهائية ودون أن يعود عليهم نفع خاص مقابل دفع الضريبة باعتبارهم أعضاء متضامنين في منظمة سياسية مشتركة تهدف للخدمات العامة.⁽⁴⁾ وعرفت الضريبة بأنها فريضة من المال أو مدفوعات جبرية تفرضها الدولة علي رعاياها والمقيمين فيها حتي تستطيع مقابلة نفقاتها العامة وما يستلزمه أداء المرافق العامة من تكاليف.⁽⁵⁾ وعرفت الضريبة بأنها فريضة الزامية تحددها الدولة ويلزم الممول بأدائها بلا مقابل تمكيناً للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع.⁽⁶⁾ وعرفت الضريبة بأنها فريضة نقدية يلتزم الفرد بأدائها الي الدولة وفقاً لقواعد تشريعية وبصفة نهائية لغرض تغطية النفقات العامة وبدون مقابل.⁽⁷⁾ وعرفت الضريبة بأنها استقطاع نقدي تفرضه السلطة علي الأفراد.⁽⁸⁾ وعرفت الضريبة بأنها⁽⁹⁾

إن الضريبة فريضة إجبارية من قبل السلطات العامة دون استلام أي تعويض مباشر، إن الضريبة مبلغ من لمال يتم تحصيله بواسطة الحكومة أو أي سلطة أخرى جبراً من المواطنين بغض النظر عن الفائدة الخاصة التي يمكن أن تعود لدافع الضريبة، أنها مساهمة إجبارية مفروضة بواسطة سلطة عامة بغض النظر عن كمية الخدمة الحقيقية المقدمة لدافع الضريبة في المقابل، هي التزام مالي علي الفرد يدفع

(1) فؤاد توفيق يس ، أحمد عبد الله درويش، مرجع سابق، ص 11

(2) محمد حامد عوض الله، جرائم التهرب الضريبي في السودان (الخرطوم : رسالة ماجستير غير منشورة 1997م)، ص 5.

(3) د.مجدي محمود شهاب، الاقتصاد المالي (الاسكندرية : دار الجامعة الجديدة للنشر، 1999م) ، ص 12.

(4) جهاد سعيد، المالية العامة والتشريع الضريبي (عمان : دار وائل للنشر 2002) ، ص 23.

(5) د. يحي الفاضل أحمد مصطفى، دراسات في الزكاة والمحاسبة الضريبية (الرياض :دار المريخ للنشر، 2001م) ، ص 11

(6) حامد عبد الحميد دراز، مبادئ المالية العامة (الاسكندرية: الدار الجامعية، 2002) ، ص 115.

(7) عدي عفانة وآخرون، الجديد في المحاسبة الضريبية، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2004) ، ص 3

(8) د.محمد خالد المهاني وآخرون ، اقتصاديات المالية العامة والتشريع الجمركي(سوريا: جامعة دمشق، 2006م)، ص 160

(9) د.عبد القادر محمد احمد ، مرجع سابق ، ص ص 8-9.

للدولة حسب قوانين محددة لكونه عضواً في المجتمع والسادد دون مقابل محدد لتحقيق الرفاهية لكل أعضاء المجتمع.

يتضح للباحثة من التعريفات السابقة للضريبة ما يلي:

أ- أن الضريبة اسقطت على نقدي جبري.

ب- أن الضريبة تفرض بلا مقابل وحسب المقدرة التكلفة للممول.

ج- تفرض الضريبة بقصد تحقيق أهداف المجتمع بالإضافة إلى تغطية النفقات العامة للدولة.

د- ليس في مقدور الممول استرجاع الضريبة بعد سدادها وإنما يكون السداد نهائياً.

هـ- تعتبر الضريبة مساهمة من الممول في تحمل الأعباء العامة.

وتستطيع الباحثة أن تعرف الضريبة بأنها مبلغ من المال تستقطعه الدولة نقداً وبصورة جبرية ونهائية وبدون مقابل وفقاً للمقدرة التكلفة للممول مساهمة في تغطية النفقات العامة ولتحقيق أهداف معينة.

سادسا : تعريف ضريبة أرباح الأعمال

تعتبر ضريبة أرباح الأعمال من أقدم وأهم أنواع الضرائب المباشرة وتمثل الإيرادات الناتجة عنها الجزء الأكبر وتلعب دوراً أساسياً في ميزانية الدولة وهي أيضاً إحدى الوسائل الهامة لإعادة توزيع الدخل القومي وتشجيع الاستثمار وتفرض ضريبة أرباح الأعمال على كل الأنشطة الاقتصادية بما فيها الصناعة والتجارة والزراعة.⁽¹⁾

وتستطيع الباحثة تعريف ضريبة أرباح الأعمال بأنها الضريبة التي تحتل الصدارة بالنسبة للضرائب المباشرة في السودان وتساهم بالجزء الأكبر من الإيرادات الضريبية وبها يتم تحقيق الأهداف الرئيسية التي من أجلها نشأ النظام الضريبي في السودان وتخضع لهذه الضريبة كل منشآت الأعمال.

كما يمكن للباحثة تعريف ضريبة أرباح الأعمال بأنها إحدى أنواع ضرائب الدخل وأكثرها مساهمة في تغطية النفقات العامة للدولة وأكثرها حصيلة ويقوم بتنظيمها قانون ضريبة الدخل لسنة 1986 والمعدل حتى سنة 2014 وهي تفرض على صافي الدخل الناتج عن الأعمال والأنشطة التي يمارسها الشخص.

(1) المرجع السابق ، ص 80

سابعا : خصائص الضرائب

للضرائب عدة خصائص تتمثل في ما يلي:

1- أن الضريبة مورد مالي: الأصل أن الضريبة في العصر الحديث تفرض وتجبى في صورة مبلغ من المال، ولكن الأمر لم يكن كذلك في العصور القديمة حيث كانت الضريبة تجبى في كثير من الأحيان في صورة عينية سواء بتقديم كمية من السلع أو بتأدية بعض الخدمات لفترة معينة، كما كأن يحدث في مصر في عهد محمد علي إذ كانت تجبى الضريبة في صورة مقدار من المحاصيل الزراعية أو في صورة تقديم عمل معين والواقع أن الضرائب النقدية أصبحت الآن تشكل القاعدة العامة للضريبة، ذلك أنها الشكل الأكثر ملاءمة للاقتصاد النقدي والنظام المالي المعاصر⁽¹⁾

2- الضريبة فريضة إجبارية: بمعنى أن فرض الضرائب وتحصيلها يتم عن طريق القوانين التي تشترعها السلطة العامة والتي تحدد مقدار الضريبة وسعرها وكيفية تحصيلها والقدرة الزمنية المحددة لذلك دون أن يكون للمكلف بدفعها حرية التدخل في ذلك، نجد أن الضريبة تختلف حسب ما ذكر عن غيرها من إيرادات الدولة الأخرى كالرسوم والقروض الاختيارية التي تستخدم الدولة لجلبها أساليب الإغراء العديدة لإكساب الأفراد مع تعهدا برد الأصل وسداد قيمة القرض، كما تختلف عن الهبات التي تقدم في بعض الأحيان إلى السلطات العامة⁽²⁾.

3- الضريبة تدفع بلا مقابل: الضريبة تفرض على جزء من أفراد المجتمع على أسس معينة ونسب وأسعار متفاوتة لتأدية أهداف عامة تحددها السلطة العامة حسب سياستها الاقتصادية، لذلك لا تحدد كل فرد من أفراد المجتمع منفعة محددة، بمعنى أنها لا تعود عليه بصفته عضواً في جماعة بالمنافع العامة التي تشترك فيها الجماعة ولا يحق له أن يطالب بنفع خاص به مقابل أدائه للضريبة⁽³⁾.
ويترتب على هذا أنه لا يجوز ولا يمكن النظر إلى مدى انتفاع الفرد بالخدمات كتقدير بمقدار الضريبة التي يتعين عليه دفعها، بل ينظر إلى مدى قدرة الفرد على تحمل الأعباء العامة لتقدير هذه المقدرة. وذلك أنه يتعين على الفرد باعتباره عضو في مجتمع منظم هو الدولة أن يساهم بالتضامن مع غيره من

(1) د. زكريا محمد بيومي، مبادئ المالية العامة (القاهرة : دار النهضة العربية ، 1978) ، ص 226

(2) د. احمد زهير شامية، د. خالد الخطيب، المالية العامة (عمان: زهران للنشر، د.ت) ، ص 130.

(3) المرجع السابق، ص 132.

الأفراد في تحمل الأعباء العامة عن طريق دفع الضرائب إلى الدولة كما يتعين أن تكون هذه المساهمة بحسب قدرته بالنسبة إلى غيره من الأفراد في تحمل هذه الأعباء العامة⁽¹⁾.

4- استخدام الضريبة لتحقيق منفعة عامة: بمعنى أن تكون الضريبة الوسيلة المحققة لمهام

الدولة التي تعود بلنفع العام، فقد كانت الضريبة قديماً تجبى لصالح الملوك والحكام وتدخّل ضمن ماليتهم الخاصة أو يتم الصرف منها على الطبقة الغنية من المجتمع أما الآن فأن الضريبة لا تفرض الا بموافقة ممثلي الشعب لتحقيق أهداف نابعة من حاجة المجتمع ككل، وقد كانت الضريبة تعتبر الوسيلة الرئيسية لمباشرة الدولة لمهامها التقليدية ولكن مع التقدم الاجتماعي فقد فرض على الدولة مهام أخرى اجتماعية واقتصادية، فمن الناحية الاجتماعية تعمل الضريبة على إزالة الفوارق بين طبقات الشعب والعمل على تقاربها ومن الناحية الاقتصادية أصبحت الضريبة من أهم الوسائل التي تستطيع بها الدولة المحافظة على الاستقرار الاقتصادي وعلاج التضخم والانكماش وتشجيع بعض الأنشطة والحد من أنشطة أخرى والتحكم في الاستهلاك الذي يحقق الصالح العام ، وبذلك تستخدم الضريبة لتحقيق الأهداف العامة وليس الخاصة⁽²⁾.

يتضح للباحثة من خصائص الضريبة أن الضريبة تدفع من قبل الممول بطريقة إلزامية للدولة وأنها تدفع دون انتظار المقابل وأن الضريبة تدفع وفق قوانين وقواعد تفرضها السلطات، كما أنها تساهم في تحقيق أهداف المجتمع من خلال الوفرة التحصيلية من الضرائب .

ثامنا : خصائص ضريبة ارباح الاعمال

تمتاز ضريبة ارباح الاعمال با الخصائص التالية :

1- ضريبة سنوية : تفرض ضريبة ارباح الاعمال علي الارباح والمكاسب التي تحققت

خلال فترة الاساس والني عادة ماتكون سنة ميلادية تبدا من اول يناير وتنتهي في الحادي والثلاثون من ديسمبر ، اما اذا كان الممول الخاضع للضريبة يعد حسابانه لمدة سنة تنتهي في غير اليوم الحادي والثلاثون من ديسمبر تعتبر الفترة المحاسبية فترة اساس وتبدا فترة التقدير مباشرة في اليوم الاول بعد نهاية فترة الاساس ، الا ان هنالك بعض الحالات التي يجوز فيها

(1) د. عادل احمد حشيش، أساسيات المالية العامة (بيروت: دار النهضة العربية، 1992)، ص 147.

(2) د. محمود محمد نور، أسس ومبادئ المالية العامة (القاهرة: مكتبة التجارة والتعاون، 1973)، ص 295.

الخروج عن مبدأ سنوية الضريبة لارباح الاعمال وهذا يتفق مع ماورد في قانون ضريبة الدخل لسنة 1986 المادة (10) الفقرة (أ) حيث يقضي بفرض الضريبة عن اي عمل وعن اي مده يوشر فيها ذلك العمل ، كما يتفق مع التفسير الوارد بشأن فترة الاساس حيث عرضها القانون بانها مدة الاثني عشرة شهرا السابقة لسنة التقدير او جزء من تلك المدة (1).

2- تتوسع في نطاق الايرادات الخاضعة للضريبة : تفرض ضريبة ارباح الاعمال علي الايرادات التي لها صفة الدورية وهي تلك الايرادات التي تنتج عن الاستغلال العادي لاجه النشاطات المختلفة ولكن نجد ان المشرع قد توسع في مفهوم الايراد الخاضع لضريبة ارباح الاعمال حيث تشمل :

أ - الارباح الراسمالية الناتجة عن بيع و احد او اكثر من اصول المشروع غير المخصصة اصلا للبيع أو الناتجة عن التعويض عن هلاك بعض هذه الاصول او الاستيلا عليها .
ب - الارباح التي تحققت عن اي عملية عرضية بخلاف الارباح الراسمالية الخاضعة للضريبة بموجب هذا القانون . (2)

3 - تفرض علي تفاعل راس المال والعمل : يشترك في تحقيق ارباح الاعمال عنصران هما راس المال الذي يخاطر به اصحاب المشروع والجهد الذي يبذله اصحاب ذلك المشروع.(3)
4 - ضريبة عينية وشخصية : تعتبر ضريبة ارباح الاعمال ضريبة عينية وشخصية في بعض الحالات كما هو با لنسبة لارباح الاعمال الافراد والشركات حيث سمح المشرع السوداني با عفاء جزء من الدخل لمقابلة اعباء المعيشة با لنسبة للافراد وكذلك شركات المساهمة العامة والخاصة والبنوك وشركات التامين .(4)

تاسعا : أنواع الضرائب

تنقسم الضرائب إلى تقسيمات فنية متعددة وذلك وفقاً للزاوية التي ينظر من خلالها إلى الضريبة، فمن حيث عددها يمكن أن تقسم الضرائب إلى ضريبة واحدة وضرائب متعددة، ومن حيث وعائها يمكن أن تقسم

(1) أ. عبد الله عباس عبد الله ، محاضرات في محاسبة الضرائب والزكاة ، (د.ت ، 2006 م) ، ص ص 18-19
(2) ابتسام احمد موس ، اثر تغيير الطرق والسياسات المحاسبية علي وعاء ضريبة ارباح الاعمال في المنشآت التجارية (الخرطوم : جامعة النيلان رسالة ماجستير غير منشورة 2011م) ، ص 139
(3) أ. عبد الله عباس عبد الله، مرجع سابق ، ص 20 .
(4) ابتسام احمد موس ، مرجع سابق ، ص 139

الضرائب إلى ضرائب على الأشخاص وضرائب على الأموال ومن حيث مراعاتها لظروف الممول الشخصية والعائلية وقدرته على دفع الضريبة يمكن أن تقسم الضرائب إلى ضرائب شخصية وضرائب عينية مباشرة وضرائب غير مباشرة ومن حيث سعرها يمكن أن تقسم الضريبة إلى ضرائب نسبية وضرائب تصاعديّة، ومن حيث الطريقة التي يتم بها توزيع عبئها على جميع الممولين يمكن أن تقسم الضريبة على الضرائب التوزيعية والضرائب القياسية.

1- الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة : الأخذ بنظام الضريبة الواحدة يعني أن الدولة تعتمد

في إيراداتها الضريبة على ضريبة واحدة وبجانبتها ضرائب ثانوية أخرى وهي أيضاً الضريبة التي تفرض على نوع واحد فقط من المال أو الدخل مع إعفاء بقية الأموال أو الدخل من الخضوع لأي ضريبة أخرى وهي تفرض على ناتج الأرض في القرن السابع عشر. وفي القرن الثامن عشر فرضت على جميع رؤوس الأموال وليس الأرض فقط.

وبعد ظهور أشكال وأنواع مختلفة من الثروات والأعمال المنتجة للدخل فرضت الضريبة الواحدة على مجموع الدخل المنتجة، وهي تختلف عن الضريبة الموحدة التي تفرض على جميع الدخل في وعاء واحد ويسعر واحد دون مراعاة طبيعة الدخل أو مصادرها.⁽¹⁾

مميزات الضريبة الواحدة: يتميز نظام الضريبة الواحدة بأنه يجعل مساهمة الأفراد في النفقات العامة مرة واحدة بجانب بساطتها وقلّة نفقات جبايتها، بالإضافة إلى مراعاتها إلى مقدرة المكلفين بدفعها حيث تتدرج أسعارها مع مقدرة كل مكلف.

عيوب الضريبة الواحدة: أنها تستلزم من الممول "المكلف بدفع الضريبة" دفع مبلغ كبير مرة واحدة.⁽²⁾

الضرائب المتعددة: يتم فيه فرض عدة أنواع من الضرائب مثل فرض ضريبة المبيعات على مبيعات الشركات، وضريبة الدخل على الأرباح الناتجة عن الاستثمار، ومن مميزات الضرائب المتعددة أنها تمكن من وضع نظام ضريبي ملائم لكل بنیان اقتصادي.⁽³⁾

2- الضرائب الشخصية والضرائب العينية:

(1) محمود الزروق الشاوش، المحاسبة الضريبية التنظيم الفني والقانوني لضرائب الدخل (طرابلس: دار الكتب الوطنية، 2001م) ، ص 112 - 113.

(2) نوح محمد إبراهيم، المحاسب الضريبي (بنغازي: منشورات جامعة قاريونس، 1988م) ، ص 39.

(3) يونس احمد، النظم الضريبية (القاهرة: الدار الجامعية للنشر، 2001م) ، ص 18.

هي تلك الضرائب التي يُراعى عند فرضها ظروف الممول الشخصية وقدرته على دفعها وبذلك تتحقق العدالة الضريبية.⁽¹⁾ وهي أيضاً تلك الضريبة التي تفرض على الأموال الخاضعة لها بعد أن تأخذ في الاعتبار المركز الشخصي للمكلف وظروفه الاقتصادية والاجتماعية إلى جانب الأموال الخاضعة للضريبة مثال لها الضريبة على الدخل.

مميزات الضريبة الشخصية: عادلة لأنها تتمشى مع ظروف المكلف ومقدرته التكاليفية حيث أن المكلف يدفع حسب مقدرته وتمتاز بالمرونة حيث يمكن زيادتها عند حوجة الدولة إلى زيادة الإيرادات العامة وبذلك تتلاءم مع الوضع الاقتصادي في البلاد.

عيوب الضريبة الشخصية: مضايقة المكلف بطلب الإقرارات، اتساع مجال التقدير المتروك للقائمين بتطبيق الضرائب الشخصية.⁽²⁾

الضرائب العينية: يقصد بها تلك الضرائب التي تهتم بالمادة الخاضعة للضريبة دون مراعاة لظروف الممول الشخصية وقدرته على دفع الضريبة ومثال لها الضرائب الجمركية والضريبة العامة على المبيعات. **مزايا الضرائب العينية للمكلف:** أبعاد تعسف الإدارة الضريبية عنه وعدم مضايقته بوسائل التقدير وتقديم الإقرارات الضريبية.

مزايا الضرائب العينية للإدارة الضريبية: سهولتها وبساطة تطبيقاتها العلمية لأنها تهتم فقط بالمادة الخاضعة للضريبة.

عيوب الضرائب العينية للمكلف: أنها غير عادلة لأنها تتجاهل مقدرته التكاليفية.

3- الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة : هنالك معايير للتفرقة ما بين الضرائب المباشرة

والضرائب غير المباشرة وهي⁽³⁾:

أ- الاتجاه الإداري: ويرى أن الضريبة المباشرة هي الضريبة التي يتم تحصيلها طبقاً لجداول رسمية تتضمن أسماء المكلفين وقيمة الضريبة المستحقة على كل منهم، أما الضريبة الغير مباشرة فهي التي تخصم عند توافر وقائع معينة يحددها التشريع الضريبي لتداول السلع.

(1) محمود الزروق، مرجع سابق، ص 115.

(2) جهاد سعيد خصاونة، مرجع سابق، ص 108-109.

(3) أ.بكري سيد احمد عثمان، الضرائب والزكاة (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، ،س.ت) ، ص ص 16-18.

ب- إمكانية نقل العبء الضريبي ويرى أن الضرائب المباشرة هي التي يستقر عبئها نهائياً على المكلفين بها، و الضرائب غير المباشرة هي التي يمكن نقل عبئها إلى غيره مثل الضرائب على استهلاك السلع التي لا يدفع قيمتها المنتج أو البائع بل المستهلك هو الذي يتحمل عبئها.

ج- ثبات واستقرار العناصر الخاضعة للضريبة ويرى أن الضرائب المباشرة هي التي تتميز بالاستمرارية أما الضرائب الغير مباشرة فهي التي تعرض على عناصر ذات طابع حركي غير مستقر كاستهلاك وتداول السلع.

د- العلاقة بين جهاز الجباية والمتحمل لعبء الضريبة أن الضرائب المباشرة تكون علاقتها مباشرة مع جهاز الجباية، أما بالنسبة للضرائب الغير مباشرة فإن هذه العلاقة تختفي وعليه يمكن القول بأن الضرائب المباشرة تنصب على المال نفسه سواء كان دخلاً أو ثروة أما الضرائب غير المباشرة فتتصب على استثمارات المال.

عاشرا أطراف الضريبة وعناصرها

هنالك ثلاثة أطراف يهتم بها التشريع الضريبي وهي: (1).

- 1- الدولة: تهتم الدولة بتحصيل مبالغ كبيرة من الضريبة تفي بالأغراض المرجوة منها.
- 2- الممول: يحرص الممول على أن لا تمس الضريبة الحد الأدنى اللازم لمعيشته وأن تحصل الضريبة منه في الوقت الملائم مع مراعاة العدالة والاقتصاد.
- 3- المجتمع: يهتم المجتمع بأن تحقق الضريبة أهدافها الاجتماعية والاقتصادية.

مما تقدم تستنتج الباحثة بأنه عند فرض أي ضريبة يجب مراعاة مصالح الثلاثة أطراف أعلاه أو الدولة، الممول، المجتمع وذلك حتى تحقق الضريبة أهدافها المخطط لها.

اما عناصر الضريبة فتشتمل على ثلاثة عناصر أساسية:

- 1- وعاء الضريبة: عرف وعاء الضريبة بأنه المال الذي تفرض عليه الضريبة أو هو المال الذي يحدده القانون كمصدر لضريبة معينة. (2) وعرف وعاء الضريبة بأنه ذلك القدر من الدخل أو الثروة الذي

(1) يحيى احمد مصطفى قللي، دراسات في الزكاة والمحاسبة الضريبية (الرياض: دار المريخ للنشر، 1993م)، ص 113.

(2) د. منصور ميلاد يونس مبادئ المحاسبة العامة (طرابلس: الدار الوطنية، 2004)، ص 133

تسري عليه الضريبة أو هو المال الناتج من بعد حصر نطاق الضريبة وتطبيق الاعفاءات الضريبية وسوف تسري علي ذلك الجزء المتمثل في الفرق بين نطاق الضريبة والاعفاءات منها.⁽¹⁾

2- سعر الضريبة: هو العلاقة بين وعاء الضريبة ومقدار الضريبة واجبة السداد.

الضريبة = سعر الضريبة × وعاء الضريبة⁽²⁾

3- تحصيل الضريبة: يعتبر تحصيل الضريبة آخر مراحل التنظيم الفني لها وهو التزام الممول بسداد

الضريبة المستحقة عليه من نشاطه المهني في المواعيد المحددة.⁽³⁾

(1) اسماعيل أحمد عمر، المحاسبة والتحاسب الضريبي علي الدخل، (القاهرة: طنطا للنشر، 2006)، ص 38
(2) د. عبد الله الصعيدي، قانون الضريبة علي الدخل في مصر، (القاهرة: دار النهضة العربية، 2006)، ص 44
(3) المرجع السابق، ص 217.

المبحث الثاني

اهمية واهداف ضريبة أرباح الأعمال والتنظيم الفني والقانوني لها

ضريبة أرباح الأعمال إحدى ضرائب الدخل وللضريبة على الدخل أهميتها في مختلف الدول المتقدمة والنامية وذلك لأنها تعتبر ضريبة ثابتة ومتكررة ويعتبر الدخل المعيار الأفضل للتعبير عن المقدرة التكاليفية للأفراد⁽¹⁾، ويعرف الدخل بأنه كل ثروة قابلة للتقويم النقدي ويتم الحصول عليه بصفة دورية وثابتة، أو أنه كل زيادة في المقدرة الاقتصادية للمكلف خلال فترة ما أياً كان مصدر هذه الزيادة⁽²⁾.

اولاً : أهمية ضريبة أرباح الأعمال

يعتبر فرض الضريبة على الدخل في أي مجتمع ذا أهمية كبيرة لما له من تأثيرات اقتصادية واجتماعية على المجتمع، حيث أن الضريبة على الدخل تفرض على الأشخاص المعنويين والطبيعيين وبالتالي فإن الزيادة أو النقصان في معدل هذه الضريبة سيكون له الأثر على المكلفين بدفعها وتتمثل أهمية ضريبة أرباح الأعمال في النقاط التالية⁽³⁾:

1- تؤثر الضريبة على الدخل من أرباح الأعمال على نمط استهلاك الأفراد في المجتمع حيث أن جزءاً من استهلاك الفرد مخصص للاستهلاك وأن فرض الضريبة على الدخل سوف يؤثر على طريقة استهلاكه للسلع والخدمات وذلك حسب حجم الدخل الذي يحصل عليه الفرد فلو كان دخله مرتفعاً فإن تغيير نمط استهلاكه لن يتأثر كما يتأثر بذلك أصحاب الدخول المتدنية.

2- فرض الضريبة على الدخل يؤثر على الاستثمار سواء كان بالتشجيع على الاستثمار أو عدم التشجيع، ويتم ذلك من خلال نظام الإعفاءات الضريبية والتخفيض في معدلات الضريبة على الدخل حيث يؤدي ذلك إلى وجود مناخ استثماري يشجع على الاستثمار، مما ينتج عنه تحقيق الرفاهية في المجتمع.

(1) عمرو عبدالعزيز محمود موسى، ضريبة القيمة المضافة وعلاقتها بضريبة الدخل (نابلس: جامعة النجاح الوطنية، رسالة ماجستير، 2006)، ص 34.

(2) محمود الزروق الشاوس، المحاسبة الضريبية (طرابلس: دار الكتب الوطنية، 2001م)، ص ص 36-37.

(3) د. احمد نور، مذكرات في المحاسبة على ضرائب الدخل (الإسكندرية: دار الجامعة المصرية، س. ت)، ص 11.

3- للضريبة على الدخل تأثير اجتماعي، حيث أنها تصنف ضمن إيرادات الدولة التي تستخدمها في مواجهة نفقاتها ومن هذه النفقات الخدمات الاجتماعية كبناء المدارس والمستشفيات.

ثانياً : أهداف النظم الضريبية

للنظم الضريبية أهداف متنوعة ومتعددة، حيث كأن الهدف المالي هو الأساس في سن قوانين الضرائب في أغلب دول العالم ومع ظهور مشكلة الكساد العالمية 1929م تنبتهت الحكومات إلى ضرورة التدخل لضمان الاستقرار الاقتصادي وإعادة توزيع الدخل، وبالتالي ظهرت الأهداف المختلفة للنظم الضريبية⁽¹⁾، وفيما يلي أهم أهداف النظم الضريبية.⁽²⁾

1. الأهداف المالية: يكون ذلك من خلال توفير حصيله كافية ودائمة يمكن الاعتماد عليها في توفير المتطلبات اللازمة لتطوير القطاعات الاقتصادية المختلفة وتحقيق التنمية المطلوبة، مع مراعاة أن تكون مصاريف تحصيل الضريبة في أدنى حدودها، والتشديد على أهمية التوسع في إعداد الممولين، وبالتالي توفير ممولين جدد للمحافظة على مقدار الضرائب التي يتم تحصيلها كل سنة، أو من أجل دعم الإيرادات العامة وتمويل الأنفاق العام بمراد حقيقية تحاشياً للتضخم وتحقيقاً للتوازن المالي، والهدف المالي للضريبة من أحد الأهداف الرئيسية والهامة لأي ضريبة وفي بداية القرن العشرين كان الهدف الوحيد للضريبة وبالتالي استخدمت السلطات العامة الضريبة للحصول على الإيرادات المالية لتغطية النفقات العامة.

2. الأهداف الاجتماعية: المبدأ العام في فرض الضرائب هو أن الجزء الأكبر منها يقع على عاتق أصحاب الدخل العالية ويصرف في تغطية نفقات الدولة على خدمات التعليم والصحة ... الخ.

أصحاب الدخل المتدنية هم الأكثر استفادة من الخدمات التي تقدمها الدولة وذلك لأن أصحاب الدخل العالية يلجأون إلى التعليم الخاص والمستشفيات الخاصة ... الخ من الخدمات المدفوعة الأجر، وإذا ما تم استغلال هذا الهدف بشكل فعال وصحيح فإنه سيعمل على تحقيق العدالة في توزيع العبء الضريبي بين المواطنين لأن كل ضريبة تعنى بالحالة الشخصية للمكلفين بها من حيث الأعباء العائلية، مصدر دخله ومقداره.

(1) عدي عفانة وآخرون، الجديد في المحاسبة الضريبية (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2004م)، ص 8.

(2) المرجع السابق، ص 8.

3. الأهداف الاقتصادية: تتمثل في حماية بعض الصناعات المحلية التي قد لا تكون قادرة على منافسة الصناعات المستوردة عن طريق فرض ضرائب على السلع المستوردة، توجيه الاستثمارات المحلية إلى بعض القطاعات المرغوب فيها وذلك بإعفائها بالكامل من الضريبة أو تخفيضها مما يؤدي إلى زيادة العائد الذي يحصل عليه المستثمر، وسيلة لتشجيع النشاط الاقتصادي في حالتها التضخم والانكماش وذلك بزيادة نسبة الضريبة المفروضة على مواطنيها لامتصاص السيولة التي لديهم في حالة التضخم أو تخفيض نسبة الضريبة في حالة الانكماش "انخفاض الطلب على السلع والخدمات" لزيادة السيولة المتوفرة لدى المواطنين وبالتالي زيادة الانفاق وبالتالي تنشيط الحركة الاقتصادية، وسيلة لتحسين المركز المالي وزيادة حجم الاستثمارات وذلك بتخفيض النسبة الضريبية على الشركات.

4. الأهداف الإدارية: تتمثل في دعم الجهاز الضريبي والاهتمام بالتنظيم الذي يخدم الأهداف بكفاءة والتدريب واستخدام أساليب جديدة للحصر والربط والتحصيل .

يتضح للباحثة أن الأهداف العديدة التي وردت بشأن الضريبة تطورت مع تطور الضريبة ففي المرحلة الأولى كأن الهدف الناحية المالية وكان الأساس في سن قوانين الضرائب في الدول العالمية ثم ظهرت الأهداف الأخرى غير المالية وأصبح ينظر للضريبة بكونها تحقق أهداف أخرى غير المالية مثل الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والإدارية.

ثالثاً : التنظيم القانوني لضريبة أرباح الأعمال

قواعد فرض الضريبة:

لكي تحقق الضريبة أهدافها ووظائفها الأساسية هنالك قواعد لابد من مراعاتها عند فرض الضريبة وهي.⁽¹⁾

1- قاعدة العدالة: حتى تحقق العدالة تفرض الضريبة عن طريق وسائل عديدة منها : المساواة ويقصد بها أن تفرض الضريبة على جميع الأفراد دون تمييز طالما أن هؤلاء الأفراد متمثلين في الظروف كما أنه لا إعفاء لأي طبقة إلا لمبرر اجتماعي أو اقتصادي، المقدرة التكاليفية للممول ويقصد بها أن تفرض الضريبة على كل فرد حسب مقدار دخله، مراعاة الظروف الشخصية بمعنى أن تراعي

(1) أ. بكري سيد أحمد عثمان، مرجع سابق، ص 15.

الضريبة ظروف كل ممول اجتماعية كانت أو اقتصادية أو مالية ويتم ذلك بإعفاء الحد الأدنى من الدخل للمعيشة من الخضوع للضريبة وتخفيف الضريبة بسبب الأعباء العائلية ومراعاة ديون ونفقات الممول التي يتكبدتها في سبيل حصوله على الأيراد.

2-قاعدة اليقين: يقصد بقاعدة اليقين أن تكون أحكام قوانين الضرائب واضحة وبسيطة دون غموض لكل من الممول والإدارة الضريبية سواءً بالنسبة لوعاء الضريبة أو سعرها أو ميعاد جبايتها أو طريقة تحصيله، بما يمنع عنصر المفاجأة للممول أو التعسف من جانب الإدارة الضريبية، فقاعدة اليقين لا تتحقق إذا كانت أحكام القوانين الضريبية تتغير باستمرار أو في أوقات متقاربة.

3- قاعدة الملائمة: يقصد بقاعدة الملائمة أن تختار الإدارة الضريبية الأوقات المناسبة للممول لكي تحصل منه الضريبة. وتطبيقاً لهذه القاعدة تحصل الضريبة من الممول بعد حصوله على الدخل ، فبالنسبة لأصحاب الأراضي الزراعية تحصل الضريبة بعد جني المحصول وبالنسبة للموظفين تحصل الضريبة عند صرفهم لمرتباتهم وبالنسبة للمشروعات التجارية والصناعية تجبى الضريبة في نهاية السنة المالية.

4- قاعدة سنوية الضريبة: تطبيقاً لهذه القاعدة تأخذ الإدارة الضريبية بمبدأ وقاعدة سنوية الضريبة بحيث تتم محاسبة الممولين أول بأول عن دخلهم السنوي بحيث لا تجعل الضريبة تتراكم عليهم ولا تحاسبهم عن دخلهم كل عدة سنوات فيصبحون عاجزين عن سداد الضريبة.

5-قاعدة الاقتصاد في نفقات التحصيل: الهدف الأساسي من فرض الضريبة هو حصول الدولة على حصيلية وفيرة من الضرائب، تعتبر بالنسبة لها مورداً مهماً في تغطية نفقاتها العامة وللحصول على هذه الحصيلية تقوم الدولة بأنفاق مبالغ كبيرة ممثلة في مرتبات العاملين بالإدارة الضريبية ومصاريف تدريبهم وإنشاء أو تأجير مباني لمقر الإدارة الضريبية، ولتحقيق هذا الهدف لابد للإدارة الضريبية من تخفيض نفقات الجباية بقدر المستطاع حتى يكون الفرق بين حصيلية الضرائب ونفقات جبايتها كبير وبالتالي يتوافر المورد المالي للدولة بمعنى أن مصلحة الممول تنصب في عدم مساس الضريبة للحد الأدنى اللازم لمعيشته وأن يوزع العبء الضريبي بعدالة على جميع أفراد المجتمع أما مصلحة الدولة تنصب في غزارة الضريبة أما المجتمع فمصلحته في أن تحقق الضريبة أهدافها.

يتضح للباحثة أن العدالة الضريبية تعني عمومية الضريبة حيث يتم اخضاع جميع الأشخاص وكافة الأموال للضريبة، كما أن مبدأ عمومية الضريبة وحده لا يكفي لتحقيق المساواة الضريبية وإنما هنالك ضرورة مراعاة المقدرة المالية للممول بالإضافة إلى معرفة الممول لكيفية حساب الضريبة واختيار الوقت المناسب لجمعها مع تقليل نفقات جبايتها.

رابعاً: التشريع القانوني لضريبة أرباح الأعمال في التجارة التقليدية

حدد قانون ضريبة الدخل في السودان لسنة 1986 التشريع القانوني لضريبة أرباح الأعمال على النحو التالي⁽¹⁾:

- 1- **الشخص الخاضع للضريبة:** يشمل منشآت الأعمال الفردية والشركات العامة والخاصة والشركات والهيئات والمؤسسات والأمناء والأوصياء ومديري الشركات وأي مجموعة من الأشخاص.
- 2- **الأرباح والمطالب الخاضعة لضريبة أرباح الأعمال:** تتمثل الأرباح والمطالب الخاضعة لضريبة أرباح الأعمال في :

- أ- الأرباح التجارية والصناعية والزراعية وأرباح المعادن والثروة الحيوانية والغابات وأية أرباح أخرى ناتجة من الثروة والأرض والمياه.
- ب- الأرباح الناتجة من تقديم خدمات الصيرفة والتمويل والتأمين والنقل والشحن والترحيل والتفريغ والسفر والتخزين والفندقة والملاهي والطباعة والتأجير والوساطة والسمسرة والتوكيلات ... الخ.
- ج- أرباح العقود.
- د- أرباح المهن الحرة.
- هـ- الأرباح الناتجة من الاستثمار كأرباح التمويل والصكوك والسندات والأوراق المالية.
- و- العوائد الجلييلة وهي المكاسب الناتجة عن تأجير واستخدام الحقوق العلمية كبراءات الاختراع والعلامات التجارية وحقوق النشر.

(1) عبد الله وداعة محمد، مرجع سابق، ص 30.

ز- أية أرباح أو مكاسب عرضية أخرى بخلاف الأرباح الرأسمالية الخاضعة لموجب قانون ضريبة

الأرباح الرأسمالية وفي حالة بيع أصول الأعمال المستهلكة بما يتجاوز القيمة الدفترية لتلك الأصول تعتبر الزيادة إيرادات تجارية خاضعة لضريبة أرباح الأعمال.

3- فرض ضريبة أرباح الاعمال: تفرض الضريبة على أرباح ومكاسب الشخص الذي يكون ناتجاً من:

أ- السودان في حالة الشخص المقيم أو غير المقيم .

ب- أي مكان خارج السودان في حالة الشخص المقيم .

على الرغم من أي حكم خاص في أي قانون آخر لا يمنح إعفاء من الضريبة لأي شخص، تفرض على الأرباح الناتجة عن أي نشاط تجاري (أي عمل بتداول السلعة أو تقديم الخدمة وذلك بغرض تحقيق الربح على أن يكون الدخل متعلق بأرباح الأعمال، يجوز للوزير منح إعفاءات لأي سوداني أو أجنبي مقيم أو مستوطن بالسودان لديه دخل وخضع للضريبة في المكان الذي استمد منه الدخل خارج السودان، يجوز للوزير بعد التشاور مع وزير الرعاية والتنمية الاجتماعية أن يعيد المبالغ المتحصلة من ضريبة دخل أرباح النشاطات التجارية لأي جهة خيرية مسجلة قانوناً⁽¹⁾.

4- فترات الأساس والتقدير والمحاسبة: تفرض ضريبة ارباح الاعمال على الأرباح والمكاسب الناتجة خلال فترة الأساس، وفترة الأساس هي الفترة السابقة مباشرة لفترة التقدير. وعادة ما تكون فترة الأساس سنة ميلادية تبدأ من يناير وتنتهي في الحادي والثلاثين من ديسمبر في كل عام وإذا كان دافع الضريبة يسوي حساباته لمدة سنة ولكن تنتهي في يوم الحادي والثلاثين من شهر ديسمبر تعتبر تلك الفترة المحاسبية بمثابة فترة أساس وتبدأ من فترة التقدير مباشرة في اليوم الأول بعد نهاية فترة الأساس. وإذا كانت الفترة المحاسبية لدافع الضريبة تزيد أو تنقص عن اثني عشر شهراً يتم إجراء التسويات المناسبة على أن تعتبر تلك الفترة المحاسبية بمثابة فترة أساس وتبدأ فترة التقدير في اليوم الأول بعد فترة الأساس مباشرة⁽²⁾.

(1) قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م، تعديل سنة 2007م المادة (9) ، (الخرطوم: ديوان الضرائب ، 2003) ، ص 3 .

(2) عبد الله وداعة علي محمد، مرجع سابق، ص31.

5- الأرباح المعفاة من ضريبة أرباح الأعمال:

تشتمل الأرباح المعفاة من ضريبة أرباح الأعمال على الآتي⁽¹⁾:

أ-الأرباح الرأسمالية الخاضعة بموجب قانون ضريبة الأرباح الرأسمالية.

ب-أرباح الأسهم المقبوضة عن أرباح شركة خاضعة لضريبة أرباح الأعمال.

ج-الإعفاءات التي تصدر بموجب قانون ضريبة الدخل أو قانون الاستثمار.

د-التكلفة المدفوعة عن القروض.

هـ-الأرباح الناتجة للأفراد من حساب التوفير.

و-الأرباح والمكاسب الخاضعة للضريبة:

ز-المصروفات التي يسمح القانون بخصمها⁽²⁾:

- أي مصروف استحق خلال السنة المعنية وتم صرفه في سبيل تحقيق الأرباح الخاضعة للضريبة يعتمد ويتم خصمه من إجمالي الأرباح للوصول إلى وعاء الضريبة، وفي حالة تقديم حسابات مراجعة صحيحة يتم اعتماد استهلاكات الأصول الثابتة الخاصة بالنقاط من التكلفة التاريخية للأصل وبطريقة القسط الثابت ووفقاً للفترة المحددة قانوناً حسب نوع الأصل.

- هنالك أوجه للصرف سمح بها القانون بالرغم من أنها لا تمثل عبء مباشر على الأرباح المحققة مثل الزكاة الشرعية المدفوعة عن نفس النشاط وسنة الأساس أو المحاسبة لديوان الزكاة مع تقديم المستند المؤيد لذلك، التبرعات النقدية وتخصم كآآتي:

- تخصم بحد أقصى (10%) من صافي الأرباح كل من التبرعات المدفوعة نقداً للصالح العام والهبات العينية للجهات الحكومية ومراكز التدريب والبحث العلمي كالأجهزة والمعدات والكتب، بشرط تقديم حسابات مراجعة صحيحة أو الإقرار المعتمد لدى الديوان.

⁽¹⁾ مرشد ضريبة أرباح الأعمال ، (الخرطوم: ديوان الضرائب، 2003) ، ص3.

⁽²⁾ المرجع السابق، ص5.

- تخصم التبرعات للصالح العام وبموجب نداء من الحكومة والضوابط المحددة بالقانون. أما بالنسبة للتبرعات العينية: يشترط في خصمها أن تتم موافقة الوزير، تقييم التكلفة في سنة تسليم المشروع، يبدأ الخصم بعد تسليم المشروع للدولة، أن لا تتجاوز جملة المبلغ المخصوم نسبة (50%) من جملة تكلفة المشروع، يتم الخصم خلال سنتين متتاليتين، لا ترحل الخسائر الناتجة من التبرعات العينية بعد سنتي الخصم المسموح بها، تقديم حسابات مراجعة صحيحة⁽¹⁾.

- مصروفات لا يسمح القانون بخصمها كما يلي: ⁽²⁾

- المصروفات الرأسمالية اذ أنها تضاف للأصل وتعالج بخصم الاستهلاكات المشار إليها.
- الخسائر الرأسمالية.
- تخفيض رأس المال.
- جميع المخصصات والاحتياطيات ما عدا مخصص الديون الهالكة ومتى ما اقتنع الديوان بأنها أصبحت هالكة في فترة الأساس المعنية.
- أي مصروفات شخصية أو مسحوبات لأغراض المعيشة أو السكن الخاص، وهناك معالجات محددة لذلك باللائحة.
- أي مصروفات أو خسائر يمكن تغطيتها بموجب أي تأمين أو عقد تعويض كالسرقات والحرائق والاختلاس.
- فئات ضريبة أرباح الأعمال

الشركات : الشركات والبنوك وشركات التأمين 15% من صافي الدخل 2- الشركات الصناعية 10%.

3 - شركات انتاج البترول 35% 4- شركات الاتصالات والمصارف 30%.

5- شركات الزراعية وشركات الانتاج الحيواني (صفر) 6- شركات انتاج السجائر والتبغ 30%

⁽¹⁾ المرجع السابق، ص 6.

⁽²⁾ المرجع السابق، ص ص 6-7.

6- ضريبة التتمية الاجتماعية (5%) من صافي دخل الشركات التي لديها إعفاء.⁽³⁾

الأفراد: يوضح الجدول رقم (1/2/1) ضريبة أرباح الأعمال واجبة السداد من (أفراد)

جدول رقم (1/2/1)

ضريبة أرباح الأعمال واجبة السداد من (أفراد)

المبلغ بالجنيه السوداني	فئة الضريبة
عن الـ 300 جنيه	إعفاء
عن الـ 300 جنيه التالية	5%
عن الـ 400 جنيه التالية	10%
ما زاد عن 10000	15%

المصدر: [د. عبد القادر محمد احمد ، كتاب الضرائب (الخرطوم : شركة مطابع السودان للعملة المحدوده 2014) ، ص 84.

المهنيون: يوضح الجدول رقم (2/2/1) ضريبة أرباح الأعمال واجبة السداد من (المهنيون)

جدول رقم (2/2/1)

ضريبة أرباح الأعمال واجبة السداد من (المهنيون)

المبلغ بالجنيه السوداني	فئة الضريبة
3000 جنية	اعفاء
ما زاد	10%

المصدر: د. عبد القادر محمد احمد ، كتاب الضرائب (الخرطوم : شركة مطابع السودان للعملة المحدوده ، 2014) ، ص 84

خامسا : طرق تقدير وتحصيل ضريبة الدخل من أرباح الشركات

⁽³⁾ عبد القادر محمد احمد ، مرجع سابق ، ص 84.

تعتبر ضريبة أرباح الأعمال من أهم الضرائب المباشرة وأكثرها إثارة للمنازعات وخاصة فيما يتعلق بتحديد الوعاء فهي تتصف بأنها ضريبة مفروضة على دخل مختلط ناتج من العمل ورأس المال، وأنها تسري على الدخل الصافي، أنها تستحق بمجرد استحقاق الريح سواءً قبض أو لم يقبض، أنها ضريبة سنوية، أنها ضريبة إقليمية⁽¹⁾. قبل التطرق للطرق المختلفة لتقدير وتحصيل ضريبة الدخل من أرباح الاعمال للشركات لابد من توافر المعلومات عن الممول (دافع الضريبة) ونشاطه عبر طرق جمع المعلومات المختلفة لتحديد الوعاء الضريبي والتي تتمثل في الآتي:

1- معلومات الحصر الميداني:

نصت المادة (42) من قانون ضريبة الدخل من ارباح الاعمال لسنة 1986 على الآتي (يجوز للامين العام أن يدخل أثناء ساعات العمل أو في أي وقت يراه أماكن العمل والأماكن العقارية لإجراء الحصر الميداني وطلب أي معلومات وإيضاحات للتأكد من تنفيذ أحكام هذا القانون)⁽²⁾. يكون الحصر الميداني قبل فترة تقدير سنة الأساس (يقصد بها السنة التي يتم المحاسب الضريبة عن النشاط الممارس خلالها، وهي سنة كاملة أو أي جزء منها وهي عادة سنة ميلادية تنتهي في 12/31 من كل عام⁽³⁾) بوقت كافي وبعد نهاية الأساس المراد تحديد أرباحها، خلال الزيارة الميدانية يقوم ديوان الضرائب بعملية جرد البضاعة الموجودة بمخازن ومحلات الممول والتأكد من طريقة التقويم المتبعة للمخزون ومعرفة كل ما يتعلق بنشاط الممول.⁽⁴⁾

2- معلومات الإقرارات أو الحسابات المراجعة:

نصت المادة (38)-(1) من قانون ضريبة الدخل من ارباح الاعمال لسنة 1986 على الآتي⁽⁵⁾:

(بالرغم من أحكام الفصل الثاني يجوز للامين العام بإعلان مكتوب أن يطلب إلى أي شخص موافاته خلال وقت يعين في ذلك للإعلان بإقرار دخل أي فترة أساس سابقة للفترة التي ابلغ الإعلان فيها متضمناً بياناً كاملاً وصحياً بدخل ذلك الشخص بما في ذلك الدخل الذي يعتبر بموجب أحكام هذا القانون دخلاً

(1) د. احمد نور، مرجع سابق، ص 11.

(2) قانون ضريبة الدخل المعدل لسنة 2007 (الخرطوم: ديوان الضرائب، 2007)، ص 46.

(3) مرشد ضريبة أرباح الأعمال، مرجع سابق، ص 1.

(4) عبد الله وداعة علي، مرجع سابق، ص 45.

(5) قانون ضريبة الدخل لسنة 1986، المعدل لسنة 2007 مرجع سابق، ص 46.

خاضعاً للضريبة بالتفاصيل التي تطلب لإغراض هذا القانون، ويجب أن يتضمن ذلك الإقرار بيانا موقعاً من ذلك الشخص الذي يقع عليه تقدير الضريبة وفرضها بأن ذلك الإقرار كامل وصحيح، ويجوز لكل شخص طلب منه بموجب أحكام هذه المادة تقديم إقرار عن دخله خلال فترة أساس معينة أن يتقدم بحسابات مراجعة معتمدة خلال شهر من تاريخ انتهاء فترة الإقرار المسموح بها شريطة أن يوضح ذلك بإقراره).

كما نصت المادة 39 (2) على الآتي: (في حالة منفذ الوصية أو مدير الشركة لشخص متوفي أو مصفى شركة مقيمة أو مفلس أو أي شخص يكون لدى الأمين العام ما يحمله على الاعتقاد بأنه على وشك مغادرة السودان، يجوز للأمين العام بإعلان مكتوب أن يطلب إليه موافاته بإقرار الدخل في أي وقت سواء قبل أو بعد انتهاء فترة الأساس التي يتعلق بها ذلك الإقرار).

كما نصت المادة 38 (3) على الآتي: (يجب على كل شخص خاضع للضريبة لأي سنة تقدير لم يطلب منه خلال ثلاثة أشهر بعد نهاية فترة الأساس تقديم إقرار بدخله لتلك الفترة بموجب البند (1) وأن يخطر الأمين العام خلال أربعة عشر يوماً بعد نهاية مدة الثلاثة أشهر بأنه خاضع للضريبة ولأغراض هذه المادة يعتبر خاضعاً للضريبة⁽¹⁾).

- جميع الشركات والشراكات والأمناء ومنفذي الوصايا ومديري الشركات سواء كانوا مقيمين أو غير مقيمين وجميع الأفراد غير المقيمين بغض النظر عن قيمة دخلهم.

- جميع الأفراد المقيمين الذين تجاوز جملة دخلهم الحد الأدنى المعفي وفقاً للجدول الثالث الملحق بهذا القانون عن أي فترة أساس⁽²⁾.

وللتعرف على البيانات التي يحتوي عليها الإقرار أنظر الملحق رقم (1).

اما الحسابات المراجعة فتتضمن⁽³⁾:

أ- الميزانية العمومية أو بيان الموجودات والديون.

ب- حساب التشغيل أو المتاجرة أو المصروفات والإيرادات.

(1) المرجع السابق ، ص47

(2) المرجع السابق، ص 48.

(3) عبد الله وداعة علي، مرجع سابق، ص 47.

ج- حساب الأرباح والخسائر .

د - أي حسابات أخرى.

3- معلومات الجهات الأخرى: في سبيل الحصول على المعلومات السليمة التي تساعد ديوان الضرائب في ربط الضريبة، يقوم الديوان بجمع المعلومات الخاصة بالمولين من عدة جهات، فمعلومات الاستيراد والتصدير يتم الحصول عليها من إدارة الجمارك، ومعلومات المشتريات المحلية من واقع دفعيات الوزارات والمصالح الحكومية الخاصة بمشترياتها⁽¹⁾.

يتضح للباحثة أن الإقرار الضريبي الصادر يُسهل مهمة مصلحة الضرائب في تحديد أرباح الأشخاص تحديداً يتمشى مع حقيقة أرباحهم فهو يتخذ أساساً لتقدير الضريبة بعد التأكد من صحة البيانات الواردة به، كما أن تقديم حسابات مراجعة صحيحة تبين بصدق ووضوح موقف الشركة المالي يضمن تقدير ضريبة حقيقية، كما أن المعلومات من الجهات الأخرى تساعد على تأكيد صحة جميع البيانات والمعلومات التي قامت بتقديمها الشركة لديوان الضرائب في سبيل تقدير الضريبة المفروضة عليها.

سادسا : طرق تقدير ضريبة الدخل من أرباح الأعمال

يتم تحديد وعاء الضريبة اللازم لتقدير ضريبة الدخل من أرباح الأعمال بعدة طرق كما يلي:

1- طريقة التقدير الإداري المباشر: حيث يقوم ديوان الضرائب بحصر وتقدير المادة الخاضعة للضريبة عن طريق جمع معلومات عن نشاط الممول بتفتيش دفاتره ومستنداته وجمع البيانات والمعلومات الخاصة به عن طريق الزيارات المتكررة لموقع نشاط الممول⁽²⁾ تعتمد هذه الطريقة على قيام الإدارة الضريبية بتقدير وعاء الضريبة بطرقها الخاصة و يقوم بذلك قسم التقدير الإداري:⁽³⁾

(1) المرجع السابق، ص 48.

(2) د.أدهم مهدي احمد، مفاهيم المالية العامة (القاهرة: الشركة العالمية للطباعة والنشر، 2001م)، ص44.

(3) د.جهاد سعيد حصاونة، مرجع سابق، ص418.

2- طريقة المظاهرة الخارجية : وهي تعتبر إحدى الوسائل لمعرفة دخل الممول ويتم إصدار التقديرات بناء على المظاهرة الخارجية للممول مثل المنزل الذي يقيم فيه أو نوع السيارة التي يمتلكها. (1)

3- طريقة الإقرارات : وهي تعتبر من أفضل الطرق المتبعة في تقدير الضريبة على اعتبار أن الممول على دراية بمقدار دخله. (2)

4- طريقة التقدير الإيجازي/الجزافي : تطبق هذه الضريبة في حالة عدم تقديم الممول للإقرار الضريبي أو الحسابات المراجعة في الموعد المحدد أو تقديم إقرار غير صحيح. (3)

يتضح للباحثة أن تقدير الدخل الخاضع لضريبة ارباح الاعمال بطرق التقدير المختلفة يحقق الأهداف التالية:

- تحديد كمية المبيعات ، تحديد إجمالي الأيراد ، وبالإضافة إلى التعرف على جميع الأنشطة التي يقوم بها الممول وحصرها وتحديد وعاء ضريبة ارباح الاعمال من واقع البيانات المجمعة بالطرق المختلفة للتقدير ثم الوصول لصافي الوعاء فيتم فرض الضريبة عليها.

سابعا : تحصيل الضريبة

يتم تحصيل الضريبة بطرق مختلفة منها (4):

1- سداد الضريبة بالإقرار أو الحسابات المراجعة وهو ما يعرف بمخصص الضريبة من واقع الإقرارات أو الحسابات.

2- سداد المبلغ المنفق عليه في مراحل الاستئناف المختلفة.

3- في حالة الاتفاق على مبلغ الضريبة المستحقة وتم التوقيع على هذا الاتفاق تكون الضريبة واجبة السداد بصفة نهائية، وعليه سدادها وفقاً لتوجيهات إدارة التحصيل المعنية.

(1) د. عبدالعزيز عبدالرحيم سليمان، المالية العامة وتطبيقاتها في السودان (الخرطوم: د . ت، 1997م) ، ص106.

(2) المرجع السابق، ص106.

(3) المرجع السابق، ص107.

(4) مرشد ضريبة أرباح الأعمال، مرجع سابق، ص ص 10-12.

4- التحصيل الجاري لحساب الضريبة :

أ-الإضافة بواسطة الجمارك بنسبة (5%) من قيمة البضاعة المستوردة عند إجراءات تحصيل الرسوم الجمركية على واردات الأدوية (3%) من القيمة، وإضافة نسبة (1%) من قيمة البضاعة المصدرة عند تحصيل الرسوم على الصادر وعلى الممول تقديم بيانات بذلك الإقرار أو الحسابات مع تقديم المستندات المؤيدة لاعتمادها كتحويل لحساب الضريبة المستحقة.

ب-الخصم لحساب الضريبة حسب ما يحدده الوزير ويتم اعتماد هذا المبلغ وخصمه من المستحقات الضريبية للسنة المعنية بعد تقديم المستندات المؤيدة.

5- يحق لإدارة الضرائب أعلاه أي شخص بسداد أية مبالغ لحساب ضريبة سنة الأساس الجارية وحسب نص المادة (62) من قانون ضريبة الدخل 1986⁽¹⁾:

- مع مراعاة أحكام المادة 67 تستحق الضريبة المفروضة كل تقدير وتكون واجبة السداد في التاريخ الذي يقره الوزير بلائحة صادرة بموجب أحكام القانون.

- فيما يتعلق بأولوية الديون تكون للضريبة أسبقية على كافة الديون الأخرى في كل الحالات باستثناء مرتبات الموظفين والعمال واستحقاقاتهم العادية.

- إذا وجه إعلان صحيح بالطعن بموجب أحكام المادة 55 فبالرغم من عدم البت في التقدير نهائياً يستحق ربع الضريبة المفروضة أو قيمة يحددها الأمين العام وتكون واجبة السداد خلال ثلاثين يوماً من تاريخ البت في التقدير أي التاريخ الذي يستحق فيه بموجب أحكام البند (1) أن كأن لاحقاً، ولأغراض هذا البند تعتبر الضريبة غير لمتفق عليها متى كأن المقدر دخله قد وجه إعلاناً صادراً بالطعن، أنها القيمة التي تفرض لو كأن التقدير قدم وفقاً للإعلان الصحيح.

- يجوز للأمين العام بمحض اختياره أن يمد المدة التي تكون فيها الضريبة واجبة السداد وأن يحدد تاريخاً آخر لدفعها.

(1) قانون ضريبة الدخل لسنة 1986 المعدل لسنة 2007 ، مرجع سابق ، ص ص 62-63.

- على الرغم من أحكام البند (1)، يجوز للأمين العام أن يطلب من أي شخص خاضع للضريبة سداد مبلغ تحت حساب تلك الضريبة في ذات سنة الأساس التي تحقق فيها الدخل، على أن يتم خصم المبالغ المدفوعة عن مبلغ الضريبة المستحقة.

يتضح للباحثة أنه على الرغم من تحديد اللائحة لسداد الضريبة دفعة واحدة إلا أنه في الواقع العملي وفي اغلب الحالات يتم تحصيل الضريبة على أقساط شهرية (شيكات) وذلك تسهياً على الممولين.

ثامناً : كيفية سداد الضريبة

يتم السداد بالطرق التالية:⁽¹⁾

أ- السداد التقديري للضريبة بخزينة المكتب المختص مع التحقق من استلام الإيصال المالي (أوزنيك 15) وبالمبلغ الذي تم توريده.

ب- في حالة السداد عن طريق الشيكات يجب مراعاة الآتي:

1-المستفيد الأمين العام لديوان الضرائب ولا تقبل الشيكات المظهرة.

2-التحقق من صحة تاريخ الشيك.

3-التحقق من صحة المبلغ بالأرقام والحروف.

4-التحقق من صحة التوقيع المعتمد لدى البنك.

5-التحقق من وجود رصيد كافي بمبلغ الشيك.

6-أن يكون الشيك مسحوباً على بنك في المدينة التي بها المكتب.

(1) مرشد ضريبة أرباح الأعمال، مرجع سابق، ص11.

المبحث الثالث

فحص المعلومات لأغراض ضريبة ارباح الاعمال

اولا : صافي الأرباح الخاضعة للضريبة

يتم تحديد صافي الأرباح الخاضعة للضريبة علي اساس نتيجة العمليات علي اختلاف انواعها علي ان يراعى ان صافي الربح الخاضع للضريبة ليس هو الربح المستخرج من القوائم المالية حيث يتم تعديله بما يتفق مع احكام التشريع الضريبي مع الاستناد علي قواعد واصول المحاسبة السليمة (1) ، ولتحديد صافي الأرباح الخاضعة للضريبة يتم التفرقة بين نوعين من الأرباح:(2)

1- الربح المحاسبي: هو الربح الصافي الناتج عن ممارسة المشروع نشاطاً تجارياً معيناً بعد تحميل الإيرادات بكامل المصروفات التي أدت للوصول إلى ذلك الربح.

2- الربح الضريبي: هو ذلك الربح الذي يكون وعاءاً للضريبة، وللوصول للربح الخاضع للضريبة من واقع الربح المحاسبي يتم تعديل الأخير بما يتفق مع أحكام التشريع الضريبي(3).

ويقصد بالفحص الضريبي مراجعة المستندات والقوائم المالية لبيان مدى الاطمئنان إليها، والفحص الضريبي يعتبر فحص لغرض خاص يتضمن فحص حسابات الممولين والمنشآت والشركات بهدف تحديد وعاء الضريبة المستحقة، حيث يقوم الفاحص بالتأكد من أن الميزانية تعبر عن المركز المالي الحقيقي للمنشأة، وأن الحسابات الختامية تبين حقيقة أرباح المنشأة، وتحتوي على نتائج كافة العمليات التي قامت بها خلال الفترة على اختلاف أنواعها، وأن ذلك كله قد تم طبقاً لما تقضي به التشريعات الضريبية، يتم الفحص الضريبي بالتحقيق من تنفيذ أحكام التشريع الضريبي وأن كل ما نص التشريع على خضوعه للضريبة من أنواع الإيرادات المختلفة قد خضع بالفعل للضريبة التي يجب أن يخضع لها، وأنه لا توجد مبالغ أو إيرادات يجب خضوعها للضريبة ولم تضاف ، كما ان الفحص الضريبي لا يقتصر على الممولين الذين يسكون دفاتر وسجلات محاسبية بل أنه يتضمن أيضاً الذين لا يحتفظون بدفاتر، أو يسكون دفاتر وسجلات غير

(1) عبد الله وداعة علي ، مرجع سابق ص 50

(2) د.عبد الناصر نور ، الضرائب ومحاسبتها (الأردن: دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2003) ، ص ص 30-32.

(3) د.عبد القادر حلمي، الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية (القاهرة: دار النهضة العربية، 1975) ، ص73.

مكتملة، حيث يلجأ الفاحص الضريبي إلى أسلوب التقدير، وإصدار تقدير سليم يتم التأكد من صحة المعلومات الواردة بالإقرار والحسابات المراجعة والحصر الميداني حتى يتم فرض ضريبة حقيقية وصحيحة على الممول.⁽¹⁾

يتضح للباحثة ان الهدف من الفحص الضريبي هو تحديد وعاء الضريبة طبقاً لاحكام التشريع الضريبي وتحديد الضريبة المستحقة علي المنشأة في ضو القواعد القانونية المعينة .

ولإمكانية إصدار تقدير سليم يتم التأكد من صحة المعلومات الواردة بالإقرار والحسابات المراجعة ويمكن عرض ذلك كما يلي:

نصت المادة (39) (أ) يجب على كل شخص خاضع للضريبة أن يحتفظ بدفاتر الحسابات اللازمة المعدة يدوياً أو إلكترونياً لقيده حجم نشاطه الخاضع للضريبة، ويجب عليه أن يحتفظ كحد أدنى بدفاتر اليومية والأستاذ والجرد موثقة من الديوان قبل استخدامها⁽²⁾، كما نصت المادة (39) (3) (ب) على أنه إذا اغفل شخص يبدو أنه خاضع للضريبة أو رفض أن يحفظ من السجلات ودفاتر الحسابات ما يكون في رأي الأمين العام طاعياً لغرض التثبت من دخل ذلك الشخص فيجوز للأمين العام بإعلان مكتوب أن يطلب من ذلك الشخص أن يحفظ من السجلات ودفاتر الحسابات ما يكون مبيناً في ذلك الإعلان، كما نصت المادة (39) (4) على أنه يجب على كل شخص يقوم بعمل أن يحتفظ بكل دفتر حسابات وبكل مستند يكون ضرورياً لتغيير أي قيد في ذلك الدفتر مما يتصل بذلك العمل لمدة لا تقل عن ست سنوات بعد فترة المحاسبة التي يتعلق بها دفتر الحسابات أو المستندات السالف ذكرها⁽³⁾.

يتضح للباحثة من نص المادة (39) (3) (أ،ب) والمادة (39) (4) أن المشروع الضريبي الزم الممول بالاحتفاظ بكل المستندات ودفاتر الحسابات التي تحدد نتيجة أعماله خلال فترة ممارسته نشاطه التجاري ولمدة لا تقل عن ست سنوات كما ورد في نص المادة (39) (4)، كما نصت المادة (40) (1) يجوز

(1) د. جلال الشافعي، أساليب الفحص الضريبي الحديثة (القاهرة: النشر الذهبي، 2000)، ص 5.

(2) قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م المعدل 2007، مرجع سابق، ص 43.

(3) المرجع السابق، ص 44.

للأمين العام بغرض الحصول على معومات كاملة فيما يتعلق بدخل أي شخص أو أي فئة من الأشخاص وبالرغم من أي نص في أي قانون آخر أن يطلب إلى شخص بإعلان مكتوب أن:

أ- يقدم للفحص الذي يقوم به الأمين العام في الوقت والمكان المبينين في ذلك الإعلان أي حسابات أو دفاتر أو قوائم الموجودات والديون وأي مستندات أخرى مما يراه الأمين العام ضرورياً لهذا الغرض.

ب- يقدم فوراً أي حسابات أو دفاتر حسابات أو مستندات أخرى مما يعينه الأمين العام في ذلك الإعلان (1) لكي يستبقها لديه للمدة المعقولة التي تكفي لفحصها.

يتضح للباحثة من نص المادة (40) (1) (أ،ب) أن التزام الممول بمسك دفاتر وسجلات محاسبية يصبح مهمة لديوان الضرائب للتأكد من صحة المعلومات لأنها تعبر بصدق ووضوح ما تتضمنه من بيانات.

ثانياً: ما يجب مراعاته عند الفحص الضريبي

تتمثل الاشياء التي يجب مراعاتها عند الفحص الضريبي في الاتي : (2)

1- مقارنة بيانات الحسابات والإقرار الضريبي مع المعلومات المتاحة لكل مكتب للتأكد من صحة أو

عدم صحة البيانات المضمنة والإقرار الضريبي.

2- مراجعة تكاليف البضاعة والخدمات المستوردة للتوصل إلى التكلفة الحقيقية للبضائع والخدمات المستوردة.

3- مراجعة نسبة إجمالي الربحية مع نسب المثل الملائمة وفقاً للأسعار في السوق.

4- الانتباه لبغض الممارسات في الحسابات حيث يتم إدراج بعض عناصر التكاليف المباشرة مع المصروفات العمومية والإدارية حتى تتم زيادة نسبة الربحية ثم تسحب مرة أخرى عند خصم من إجمالي الأرباح وعليه يجب معالجة الوضع بأن تسترد عناصر التكاليف المباشرة إلى ح/المتاجرة أو التشغيل حسب طبيعة المصروف المباشر.

(1) المرجع السابق، ص ص 44-45 .

(2) مرشد العاملين بديوان الضرائب (الخرطوم: الخندق للطباعة والنشر، 1995) ، ص 31 .

5- التركيز في الفحص الدفترى والمستندي على المشتريات والمبيعات وذلك بمراجعة حساب التكاليف للمشتريات وأسس تقسيمها بدفاتر المنشأة ومقارنتها بالمعلومات الواردة للديوان.

6- مراجعة المبيعات ومدى انتظام فواتير المبيعات ومدى تسلسلها والتزامها بالشكل القانوني ومدى مطابقة صورها لأصولها ومتابعة قيودها الأجل منها والنقدي وذلك لاكتشاف أساليب البيع خارج الفواتير التي تظهر في الخزينة وتزيد الدائنين بدلاً من المبيعات.

7- متابعة فحص البنود الأخرى المتضخمة والتي تظهر بإجراء التحليل المقارن ومتابعة فحص مستنداتها والتي من خلالها تظهر أسباب التضخيم فقد يكون سببه مصروفات رأسمالية يفترض وصفها في حساب الأصول وحساب الاستهلاك، أو مشتريات كبيرة لبنود صرف لم يستبعد منها مخزون آخر المدة أو عدم تحميل البند المستهلك الفعلي منها مثل الإسيبرات والوقود والزيوت.

8- مراجعة كشف الأصول ومتابعة الإضافات والتحقق المستندي من وجودها الفعلي وذلك لتضمين الإضافات.

9- مراجعة بند المربحات في حساب الأرباح والخسائر والتحقق من عقودها وطبيعة المربحة وعلاقتها بطبيعة نشاط المنشأة ليؤخذ عليها هامش الربح.

10- مقارنة الأرصدة الافتتاحية بأرصدة نهاية المدة في الميزانية السابقة للتأكد من صيغة الترحيل.

11- مراجعة الحركة في بند الدائنين والمدينين ومقارنتها للسنة محل الفحص مع أرصدها في السنة السابقة للتعرف على الزيادة فيها ومقارنة ذلك لحساب النتيجة، هذا إذا وضع في الاعتبار أن الزيادة في بند الدائنين التجاريين تمثل جزء من المشتريات (الأجلة) والمدينون التجاريون مبيعات (أجلة).

12- عمل تحليل لحسابات النتيجة من حيث الإيرادات وملاحظة حركتها مقارنة بالعام السابق وهل تقابلها

169

جزء منها لأغراض صاحب العمل الشخصية فهذه يضاف يضاف جزء منها للأرباح حتى وأن تم تأييدها بالكامل بالمستندات وعلى سبيل المثال مصروفات العربات، التلفونات، يعتبر هذا على المنشآت الفردية والشركات العائلية والشخصية الخاصة.

19- نالك بعض بنود الصرف التي لا يمكن تأييدها بمستند خارجي فهذه يتم إرجاع جزء منها للأرباح وغالباً ما يتم الاتفاق مع الممول على ذلك الجزء في اجتماعات التسوية أو لجأن الاستئناف.

20- عمولات وفوائد البنوك دائماً ترد لحساب الأرباح والخسائر والمعروف أن مصروفات إدارة الحسابات مصروف عمومي يسمح به إذا تم تأييده بشهادة من البنك إلا أن فوائد المربحات هي جزء من التكلفة يجب أن تظهر بحساب المتاجرة وإذا ما أدرجت في حساب الأرباح والخسائر تقوم بإضافتها للأرباح.

21- كل الجزاءات والغرامات لا يسمح بخصمها من وعاء الضريبة.

22- في حالة توفر معلومات عن مشتريات العام بأكثر مما عكسته الحسابات تعدل التكلفة بأخذ بضاعة أول المدة يضاف إليه المشتريات حسب المعلومات وتخصم بضاعة آخر المدة كما جاءت بالحسابات.

ثالثاً : المبادئ المحاسبية المتبعة

تتمثل المبادي المحاسبية المتبعة في الاتي : (1)

1- مبدأ استمرارية النشاط: تظهر أهمية هذا الغرض في أنه يمكننا من توزيع تكلفة رأس المال على عدد من السنوات من تقييم المخزون و التعامل مع المدينين. ويجب عدم تطبيق هذا المبدأ إذا وجد دليل واضح يتوقف العمل كما هو الحال في التصفية أو الافلاس وفي حالة أن يكون للمنشأة عمر قصير .

2- مبدأ المقابلة (الاستحقاق): يعني أن مصروفات الفترة يجب مقابلتها مع الدخل المرتبط بها في الفترة، توجد استثناءات لتلك القاعدة كما في العقود طويلة الأجل.

3- مبدأ الاتساق/الثبات: وهو الاستمرار في إتباع الطرق والسياسات المحاسبية وتطبيقها عبر السنوات وإذا وجدت أسباب تدعى للتغيير يجب الإفصاح عنها وتظهر أهمية مبدأ الاتساق/الثبات في أن الحسابات تكون قابلة للمقارنة خلال السنوات.

(1) المرجع السابق، ص 37- 38 .

4- مبدأ التكلفة التاريخية: التكلفة هي المقياس الموضوعي لأنها القيمة الفعلية للمعاملة لذلك يتم إدخال الأصول والتكاليف في الحسابات بأسعار التكلفة ويتم حساب الإهلاك على أساس التكاليف الأصلية أو التاريخية، ويحافظ هذا المبدأ على استقرار مبدأ القيد المزدوج.

5- مبدأ الحيطة والحذر: يعني هذا المبدأ أن على المحاسب عمل مخصص بجميع الخسائر سواء كانت فعلية أو متوقعة وفي حالة تقييم الأصول على أساس اختيار القيمة الأقل.

6- مبدأ التحقيق: يرتبط مبدأ التحقيق بمبدأ الحيطة والحذر ويجب إدخال الأرباح في الحسابات عند تحققها بصورة فعلية مثل المبيعات المؤجلة حيث يتم إدخالها في الحسابات مع عمل مخصص بالديون المشكوك فيها.

يتضح للباحثة بأن المبادئ المحاسبية الستة يجب إتباعها عند إعداد القوائم المالية للشركات حتى تعبر بصدق ووضوح عما تضمنه من بيانات وتمثل المركز المالي العادل للشركة.

رابعاً : الفروض والمبادئ الضريبية

أ - الفروض الضريبية : تمثل الفروض حلولاً مقترحة لمشكلة معينة تتكون من عناصر صنفت كنظام متسق من العلاقات تحاول تفسير حالات وأحداث لم تتأيد عن طريق الحقائق، وقد عرف القرض بأنه قاعدة تحظى بقبول عام وتعتبر عن التطبيق الفعلي، وتستخدم في حل نوع من المشاكل أو ترشد السلوك إلى وضع معين⁽¹⁾، ويرى البعض الآخر الفرض بأنه مفهوم معين أو أكثر تربطهم علاقة معينة تضيف على هذه المفاهيم معنى منطقياً لتحقيق غرض معين⁽²⁾، كما عرف الفرض بأنه يعبر عن فكرة موضوعية متعارف عليها بين المهتمين بالضرائب تجمع بين أكثر من مفهوم ضريبي واحد، وتعتبر الأساس الذي يستمد منه أو يبنى عليه المبادئ العلمية الضريبية⁽³⁾.

يتضح للباحثة من التعريفات السابقة للقروض الضريبية ما يلي:

- تستخدم الفروض في حل المشاكل.

(1) Kohler, A dictionary for accountants, (4th edition prentice: hall international, 1970) , p.10

(2) د.متولي عامر، إطار المحاسبة الإدارية (القاهرة: دار النهضة العربية، 1969)، ص 11.

(3) د.محمد السيد الناغي، الضريبة على الدخل (القاهرة: المكتبة العصرية، 2007) ، ص 32.

- القرض مفهوم واحد أو أكثر اربطهم علاقة تحقق أغراض معينة.

- تعتبر الفروض الأساس الذي تبنى عليه المبادئ العلمية.

وتستطيع الباحثة تعريف الفرض بأنه علاقة تربط بين متغيرين يهدف إلى حل مشكلة معينة وهو يسعى لتأكيد احدهما.

وفيما يلي الفروض الأساسية المقترحة في مجال نظرية الضرائب على الدخل:⁽¹⁾

1- فرض العدالة : من حق المواطن أن ينعم بالعدالة الاجتماعية من خلال الضرائب في ظل المجتمع الذي يعيش فيه، والعدالة تعبر عن فكرة مجردة لا تكتسب معناها في التشريع الضريبي الا عند تطبيقها كما أنها فكرة نسبية يختلف تصورهما من بلد لآخر ومن وقت لآخر طبقاً للظروف الاجتماعية والاقتصادية في الدولة، وهي إلى جانب ذلك وثيقة الصلة باعتبارات محلية عديدة ، وأحيانا تكون هذه الاعتبارات متعارضة ويضطر المشرع الضريبي إلى تغليب اعتبارات المصلحة الاقتصادية العامة على اعتبارات العدل المجرد، باعتبار أن المصلحة العامة هي في حد ذاتها أساس العدالة، ويعتبر فرض العدالة الأساس الذي يشتق منه عدد من المبادئ الضريبية العامة وكما أن مرتباً بالقدرة الضريبية للفرد والتي تتحدد بمتوسط الدخل الحقيقي للفرد، ومدى التفاوت في توزيع الدخل القومي، وطبيعة العلاقات بين قطاعات الاقتصاد القومي كفاءة جهاز الضرائب كلما أمكن تحقيق فرض العدالة على الوجه الأكمل.

2- فرض الإنتاجية والتمويلية : يقصد بهذا الفرض أن تحقق الضريبة أكبر قدر ممكن من الحصيلة، وهذا الفرض كان الأساس الوحيد للضريبة في نظر معظم الدول وسياستها المالية ولتحقيق هذا الفرض وضعت نظم دقيقة للرقابة على تحصيل الضريبة لمنع التهرب منها، تم تخفيض تكاليف التحصيل إلى أقل حد ممكن.

3- فرض الاستقرار : يشتمل هذا الفرض على شقين الأول منهما يشمل ضرورة مساهمة الضرائب في تحقيق الاستقرار الاقتصادي بتجنيب الاقتصاد مخاطر التضخم وأثار الانكماش، وقد أصبح الاعتماد على الضرائب كوسيلة أساسية في تحقيق الاستقرار الاقتصادي لتأثيرها عليه، والثاني يتضمن أنه لا يجب أن يدخل على نظام الضرائب من التعديلات الا ما هو ضروري، حي لا يتغير سعر الضريبة وطرق تحديد الوعاء

(1) المرجع السابق، ص 34- 32.

الضريبي كما أن بقاء أحكام الضريبة ثابتة بقدر الإمكان يؤدي لأن يعتاد الممول على دفعها ولا تصبح عبئاً عليه وتصبح بالنسبة له كنفقة من نفقاته.

يتضح للباحثة أن توافر الفروض الثلاثة أعلاه فرض العدالة، فرض الإنتاجية والتمويلية، فرض الاستقرار في نظام الضرائب على الدخل يحقق العدالة الضريبية ويكسب ثقة الممولين في الضريبة المفروضة عليهم وتحقق الاستقرار في العبء الضريبي المفروض على الممول وبالتالي يعتاد الممول على دفعها وتحقق الضريبة الهدف المنشود منها.

ب - **المبادئ الضريبية** : عرف المبدأ بأنه اقتراح مؤكد قابل للتطبيق في مجال معين وحائز على القبول بين أعضاء المهنة، ومشتق من الملاحظة أو الخبرة، ويعتبر المرشد في مجال الاختيار بين البدائل التي تحقق الغرض المستهدف في مجال النشاط⁽¹⁾، كما عرف المبدأ بأنه قانون عام أو قاعدة عامة تستخدم كمرشد للعمل وهو ارض صلبة أو أساس للسلوك أو التطبيق العملي⁽²⁾ ، و عرف المبدأ في مجال الضرائب بأنه ، حقيقة أساسية تفسر ظاهرة معينة أو تعبر عن علاقات بين مجموعة من الظواهر في مجال الضرائب وهو يعبر عما يجب أن يكون عليه التنفيذ⁽¹⁾ .

يتضح للباحثة من التعاريف السابقة للمبدأ انه يعتبر الأساس والمرشد في مجال الاختيار بين البدائل .

(1). Kohler. **Op. cit**, p.334

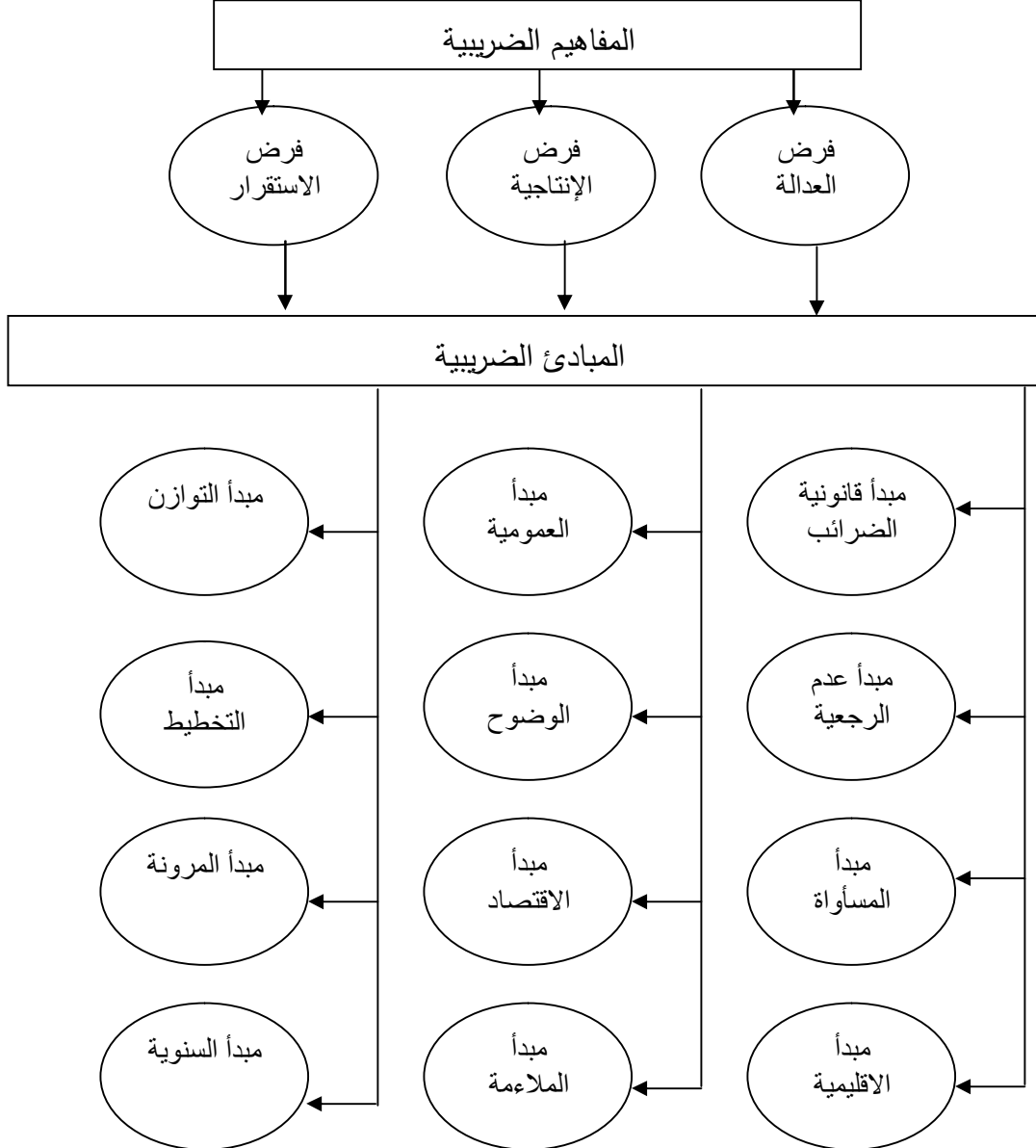
(2) Rober t N A nthony **Management Accounting(Irwin) P121**

(3) د.محمود السيد الناغي ، مرجع سابق ، ص 35 .

الشكل رقم (1/3/1) يوضح المبادئ الضريبية والمبنية على أساس الفروض الضريبية

الشكل رقم (1/3/1)

المبادئ الضريبية والمبنية على أساس الفروض الضريبية



المصدر: د.محمود السيد الناغي ، منهج المحاسبة عن الضريبة على الدخل ، (القاهرة : المكتبة العصرية للنشر ، 2007) ص 30 .

التالي المبادئ والفروض كما موضحة بالشكل رقم (1/3/1)

أ - المبادئ المشتقة من فرض العدالة :

1- مبدأ قانونية الضريبة : للضريبة في الدول الحديثة خاصيتان وهي اختياره وإجبارية في وقت واحد، فهي اختيارية بمعنى أنها لا تقرر إلا بموافقة الخاضعين لها عن طريق ممثلهم وإجبارية بمعنى أنه بعد أن تقرر قانوناً فليس من حق الخاضعين لها التهرب من أدائها⁽¹⁾ والضريبة في ظل هذا المبدأ يمكن تعريفها بأنها أسلوب تشريعي لتوزيع الأعباء العامة بين المواطنين، وهي تظهر في شكل أمر عام الزامي موجه إلى الكافة بأداء فريضة مالية للدولة⁽²⁾، ويمكن التعبير عن مضمون هذا المبدأ بأن الضريبة تصدر بقانون أو في حدود القانون ويتفق القانون الصادر بالضريبة مع الدستور كما تتفق مع القانون اللوائح والقرارات الوزارية، إما الإعفاء من الضريبة فيكفي أن يتم في حدود القانون أو بناء عليه وليس من الضروري صدور قانون لكل إعفاء⁽³⁾

2- مبدأ عدم رجعية قانون الضريبة : فرض الضريبة فيه مساس بحقوق الأفراد ولذلك يختصر على التصرفات التي تحدث بعد صدوره ، فإذا فرضت ضريبة جديدة أو زيد سعر الضريبة القائمة، وسحب اثر قانون هذه الضريبة على الماضي فإن ذلك يؤدي إلى مطالبة الأفراد بمبالغ عن مدة مضت مما يؤدي إلى ارباك حالتهم المادية خاصة إذا كانوا يمرون ببعض الأزمات المالية ، كما قد يتعذر تحقيق العدالة في فرض الضرائب إذا ماسرى قانوناً على الماضي⁽⁴⁾، والأصل في التشريع الضريبي يسري من وقت صدوره، وأنه لا يسري على الماضي، فمتى صدر التشريع وأصبح نافذاً ، فإنه يسري على كل التصرفات والوقائع التي تتم بعد ذلك ودون التصرفات التي سبقت تنفيذه⁽⁵⁾ .

3- مبدأ المساواة : يقتضي هذا المبدأ أن يكون جميع رعايا الضريبة أمام الضريبة سواء ما داموا في مراكز متماثلة وما دامت قد توفرت في كل منهم الشروط التي حددها القانون ، ولكن ذلك لا

(1) احمد ممدوح مرسي ، الضريبة على الإيرادات (القاهرة : دار الجامعات المصرية ، لا توجد سنة نشر) ، ص 40.

(2) د.محمد طه بدوي ، محمد حمدي النشار ، أصول التشريع الضريبي المصري ، (القاهرة : لا توجد دار نشر، 1959)، ص 29

(3) احمد ممدوح مرسي ، مرجع سابق ، ص 25 .

(4) د.حسين خلاف ، الأحكام العامة في قانون الضريبة ، (القاهرة : دار النهضة العربية ، 1966) ، ص 45 .

(5) المرجع السابق ، ص 127 .

يمنع من التمييز بين الممولين ما دام التمييز يرجع لأسباب مقبولة تتصل بالعدالة، وكلما كان عبء الضريبة مرتبطاً بقدرة الممول على الدفع كلما كان في ذلك تسهيل لتحقيق المساواة بين الممولين، كما أن المواطنين يخضعوا للضريبة وفقاً لقدراتهم على الدفع .

وأن كان التناسب بين عبء الضريبة وبين قدرة الأفراد على الدفع يتحقق على نحو تقريبي وأنه من المتعذر توزيع العبء الضريبي على الأفراد بدقة تامة، ووجود المساواة بين الممولين أمام الضريبة مبدأ مقرر ومنصوص عليه (1) .

4- مبدأ الإقليمية : لما كان التشريع مظهر من مظاهر السيادة للدولة فهو ملازم لهذه السيادة من حيث المكان ويقتضي تطبيقه على حدود تلك الدولة دون أن يتعداها إلى حدود دولة أخرى لأن في ذلك اعتداء على سيادة الدولة الأخرى، إلا أنه قد يحدث في بعض الأحيان أن يوقف المشرع الضريبي بصورة منفردة أو بالاتفاق مع بعض الدول الأخرى على أنفاذ بعض قوانينه الضريبية في جزء معين من إقليم دولة ما أو على بعض الأشخاص أو الأموال الموجودين في هذا الإقليم ولكن هذه الاستثناءات لا تؤثر على أهمية تطبيق هذا المبدأ ووفقاً لهذا المبدأ لا ينظر في تحديد إقليمية الضريبة إلى جنسية الشخص الخاضع للضريبة، مواطناً كان أم أجنبياً(2)

ب- المبادئ المشتقة من فرض الإنتاجية :

1- مبدأ العمومية: يرتبط بفرض الإنتاجية كما يرتبط بفرض العدالة وفقاً لهذا المبدأ يشارك الجميع في تمويل التنمية (3) .

2- مبدأ الوضوح: لوضوح أحكام الضرائب تأثير على كل من الممولين والقائمين على تنفيذها وكذلك خزانة الدولة حيث يؤدي إلى توفير الحصيلة في الوقت المناسب كما يمكن الممولين من ترتيب أوضاعهم لسداد الضريبة المقررة عليهم في الوقت المناسب مما يعود على المجتمع بالنفع، يقتضي هذا المبدأ توافر الوضوح في تشريعات الضرائب وصدار أدلة تعريفية للممولين، استخدام أجهزة الإعلام في توضيح حقوق

(1) د.محمد طه بدوي ومحمد حمدي النشار ، مرجع سابق ، ص 190

(2) د.حسين خلاف ، مرجع سابق ، ص 11 .

(3) د.محمود السيد الناغي ، مرجع سابق ، ص 40 .

وواجبات الممولين بما يساعد في تعريف الممول بأن مصلحة الضرائب تسعى للحفاظ على نشاطاته وليس لتضييق سبل رزقه ويمكن التعبير عن مضمون هذا المبدأ بوجوب الوضوح في قوانين الضرائب وما يتصل بها من لوائح وقرارات بخصوص الأساليب التي تحدد وعاء الضريبة وحدود سريانها وطرق تحصيلها والتقاضي بشأنها (1) .

3 - مبدأ الاقتصاد : للضريبة لدى الإدارة التنفيذية مراحلها المتعددة من حصر الممولين إلى تلقي

الإقرارات، فحص تلك الإقرارات ثم تحصيل الضريبة ولكل مرحلة من تلك المراحل تكاليفها، ووفقاً لمبدأ الاقتصاد تقلل هذه التكاليف إلى أقل حد ممكن حتى لا تستنفذ تكاليف التحصيل معظم حصيله الضريبة فتصبح لا فائدة منها وعليه تكون نسبة نفقات الجباية إلى حصيله الضرائب أقل ما يمكن (2)

4- مبدأ الملاءمة: يتم تقسيط الضرائب للفئات التي تستدعي ظروفها إلى ذلك مع اختيار الأوقات التي تتناسبهم للدفع وعليه تكون مواعيد تحصيل الضريبة وطرق تحصيلها متناسبة مع ظروف الممول (3)

ب- المبادئ المشتقة من فرض الاستقرار :

1 - مبدأ التخطيط: يستهدف التخطيط الاستفادة من موارد المجتمع إلى أقصى قدر ممكن، ويفضل أن تكون الخطة موازية للخطة الاقتصادية وكلما زادت العناية بوضع هذه الخطة وتنفيذها كلما ساعد على أداء الضريبة لدورها في مجالات التمويل والتوجيه الاقتصادي والاستقرار (4) .

3-مبدأ المرونة: أفضل الوسائل لضمان أن يكون تغيير الدخل مصحوباً من الناحية الزمنية وبقدر الإمكان بتغيير الحصيله الضريبية هي طريقة أداء الضريبة حيث يتم التفريق بين الخطة التي تتحقق فيها الواقعة المنشئة للضريبة واللحظة التي تصبح فيها الضريبة واجبة الأداء واللحظة التي يقوم فيها الممول بسداد الضريبة المستحقة ثم أخيراً لحظة التغيير في المجال الاقتصادي يؤدي هذا المبدأ إلى اهتمام المسؤولين في

(1) د.عاطف السيد ، دور الضريبة في تحقيق الاستقرار الاقتصادي، (القاهرة : معهد التخطيط القومي، 1964)، ص 77

(2) د.محمود السيد الناغي ، مرجع سابق ، ص 42 .

(3) المرجع السابق ، ص 42 .

(4) د.عاطف السيد ، التخطيط الضريبي ، (القاهرة : معهد التخطيط ، س.ت) ، ص 59 .

جهاز الضرائب بتحديد ما يجب أن تكون عليه الحصيلة الضريبية حتى نصل إلى العبء الضريبي المقبول ومتابعة الحصيلة والوقوف على أسباب التغيير ومعالجتها (1) .

4-مبدأ السنوية : جميع الضرائب تعتبر سنوية بالنسبة للخزانة العامة أما بالنسبة للممول فبعض الضرائب سنوي والبعض الآخر غير سنوي ، يتفرع من هذا المبدأ قاعدة استغلال السنوات الضريبية، حيث تعتبر كل سنة مالية وحدة منفصلة عن السنة اللاحقة لها أو السابقة عليها وتساعد هذه القاعدة في إجراءات الفحص والربط والتحصيل بما يسهم في تحقيق الاستقرار (2) .

يتضح للباحثة أن الثلاثة فروض أعلاه فرض العدالة، فرض الإنتاجية، فرض الاستقرار قد بني على أساسها اثني عشر مبدأ مرتبباً بها كما ذكر أعلاه مع ملاحظة أن المبادئ المرتبطة بالفروض يمكن أن نجد علاقة لبعضها مع البعض الآخر .

خامساً : صعوبات تحديد وعاء ضريبة أرباح الأعمال في التجارة التقليدية

من الصعوبات التي تواجه تحديد وعاء ضريبة أرباح الأعمال في التجارة التقليدية ما يلي (3)

- 1- عدم وجود معلومات مكتملة داخل القوائم المالية للمنشأة والتي توضح مركزها المالي.
- 2- عدم إمكانية تحديد المعلومات الصحيحة بدفة مع صعوبة تبادل المعلومات مع الجهات الخارجية الأخرى.
- 3- عدم اقتناع الممولين بأسعار الضريبة المفروضة عليهم .
- 4- الخلط بين المصروفات الايرادية والمصروفات الراسمالية.
- 5- اظهار المصروفات با اكبر من قيمتها الحقيقية .
- 6- الاستيراد بأسعار السوق الموازي .

(1) المرجع السابق ، ص 61 .

(2) علي عبد المتعال ، أساسيات في علم الضرائب ، (القاهرة : مكتبة عين شمس ، لا توجد سنة نشر) ، ص 91 .

(3) مقابلة شخصية مع مدير عام ادارة البحوث والاحصاء ، (الخرطوم : رئاسة ديوان الضرائب ، 2015/9/22) ، الساعة 12 ظهرا .

يتضح للباحثة انه للتقليل من الصعوبات التي تواجه قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال في التجارة التقليدية يكون علي الادارة الضريبية اقتناع الممولين باسعار الضريبة ، وتسهيل عمليات تبادل المعلومات مع الجهات الخارجية ، مراجعة الموقف المالي الحقيقي للمنشأة بدقة .

سادسا : مفهوم الإفصاح التام:

يشير هذا المفهوم إلى ضرورة أن تفصح القوائم المالية الختامية عن السياسات والمعلومات المحاسبية بصورة كاملة وشاملة وواضحة بالإضافة إلى الإيضاحات المتممة لهذه القوائم وذلك بهدف تمكين الأطراف المتعاملة مع هذه القوائم المالية من اتخاذ القرارات ولهذا السبب قامت المنظمات والجمعيات المهنية الدولية والمحلية بإصدار المعايير المحاسبية، فالهدف من إصدار المعايير المحاسبية يتمثل في الإفصاح عن السياسات والمعلومات المحاسبية بالقوائم المالية⁽¹⁾. والإفصاح بالتقارير المالية يشتمل على قسمين، معلومات كمية تتضمنها القوائم المالية (المركز المالي، الدخل، التدفقات النقدية)، ومعلومات وصفية بجانب معلومات كمية يتضمنها تقرير الإدارة والإيضاحات المرفقة عن إدارة المخاطر والسياسات المحاسبية وأي معلومات أخرى متعلقة بأرصدة المركز المالي⁽²⁾ وتكمن المشكلة في الإفصاح في ماهية أو حجم المعلومات التي يجب الإفصاح عنها للأطراف الخارجية⁽³⁾.

يتضح للباحثة من مفهوم الإفصاح التام أن الإفصاح التام عن السياسات والمعلومات المحاسبية يمكن الأطراف المتعاملة مع هذه القوائم من اتخاذ القرارات الصحيحة وهو يشتمل علي معلومات كمية ومعلومات وصفية بالإضافة الي معلومات أخرى متعلقة بأرصدة المركز المالي.

(1)R.H. Berry A.Waring (1995) A user prespective on making corporate reports valuable **British Accounting Review** (Jun)pp.139-152

(2) **Board of Governors of Federal Reserve System** (2000) improving public disclosure p.7

(3)Eldons. Hendriksen. Michaelf Van Breda (2000) **Accounting Theory** . Boston: Mcgraw Hill p.850.

الفصل الثاني

التجارة الالكترونية

الفصل الثاني

التجارة الالكترونية

تعد المعرفة أهم ما يميز العصر الحالي عن العصور السابقة، إذ تحتل المكانة الأولى في تنافس الأمم. فلم تعد قدرات الإنتاج في المنشآت الحديثة تقاس بما تمتلكه من رأس المال والعمل بل المعرفة التي تمتلكها هذه المنشآت. أي القدرات الفكرية والابداعية التي تعتبر الالهة بين عناصر الإنتاج.

منذ دخول التقنيات الحديثة للمعلومات والاتصال تاريخ البشرية وتغلغلها في معظم القطاعات ومنها قطاع التجارة تحولت الاساليب والممارسات التي تستخدمها مؤسسات واتجهت نحو الاهتمام بالتجارة عبر شبكة الأنترنت التجارة الالكترونية ومع انتشار التجارة الالكترونية وتزايد الاهتمام بها أدى إلى ضرورة التعريف بها وبطبيعة التعاملات التي تتم من خلالها. وسوف نعرض هذا الفصل من خلال ثلاثة مباحث ، المبحث الاول: نشأة ومفهوم التجارة الالكترونية ، المبحث الثاني: سمات وانواع التجارة الالكترونية ونظم الدفع والسداد، المبحث الثالث : طبيعة معاملات التجارة الالكترونية والتقليدية.

المبحث الأول

نشأة ومفهوم التجارة الإلكترونية

اولا : نشأة الأنترنت

نشأت شبكة الإنترنت في سنة 1962 حيث طلبت هيئة الدفاع الأمريكية من الباحثين المتخصصين في الاتصالات والمعلومات التفكير في بناء شبكة معلوماتية (الشبكة المعلوماتية هي كل تشبيك ما بين حاسوبين فأكثر بحيث يمكن هذا الاتصال من استغلال البرامج والموارد المتاحة لديها) للاتصالات تؤمن دورة المعلومات وترتكز على نظام اللامركزية بحيث لا يتأثر بالهجمات النووية حتى لو أصيب إحدى حواسيبها أو مجموعة منها، فإن الشبكة تستمر في العمل دون عائق أو خطر يهدد امن معلوماتها وأبحاثها السرية، وقد كُنَّ للمشروع المكون من إحدى عشر مجلداً والذي يطرح فكرة إنشاء شبكة ذات نسيج واسع تعتمد على نظام ديناميكي في تحويل البيانات بحيث تسلك البيانات أقصر مسار غير مزدحم عند طلبها أو الانتظار عند ازدحام مسارات الشبكة، النواة الأساسية للبناء، وفي آخر سنة 1968 تمكن مركز البحث القومي الأمريكي التابع لوزارة الدفاع الأمريكية من إنشاء شبكة معلوماتية للاتصالات تركز على نظام غير مركزي وأطلق على هذه الشبكة اسم وهدفت هذه الشبكة إلى ربط مختلف مراكز البحث العسكرية ، ومع مرور الزمن فتح مركز البحث القومي الأمريكي شبكة للباحثين حيث التحقت بالشبكة أربعة هيئات جامعية هي: معهد ستون فورد، جامعة لوس أنجلوس، جامعة سننن بريارا، جامعة أوتا. ولغرض الاستفادة من الابحاث العلمية العسكرية مبدئياً اقتصرت الشبكة على الاتصالات بواسطة البريد الإلكتروني حيث قامت باستخدامه الهيئات الجامعية في عقد اللقاءات والندوات العلمية، لكن مركز البحث القومي الأمريكي واصل ابحاثه في سنة 1970 في البحث حول دراسة بروتوكولات نقل المعطيات بالشبكة ، وتوسعت الشبكة في سنة 1972 إلى ما يقارب اربعين حاسوباً عبر مختلف الجامعات الأمريكية ثم توسعت الشبكة لتشمل جميع المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والثقافية⁽¹⁾ في عام 1974 ضمت شبكة اريا نت 62 موقعاً وفي عام 1981 احتوت على أكثر من 200 موقع وخلال الثمانينات أنضمت شبكات مختلفة تحتوي على أجهزة كمبيوتر تستعمل أنظمة تشغيل مختلفة وفي عام 1983 أنتقل القسم العسكري من اريا نت إلى ميلنت وتم تسريح اريا نت في عام 1990، وفي أواخر

(1) إبراهيم بختي، دور الأنترنت وتطبيقاته في مجال التسويق، مرجع سابق، ص 29.

الثمانينات بدأت مؤسسة العلوم الوطنية شبكتها الخاصة وسمحت للجميع بالوصول إليها لكنها كانت مكاناً للتقنيين وأساتذة الجامعات⁽¹⁾.

يتضح للباحثة من نشأة الإنترنت أنها بدأت في الستينيات في الولايات المتحدة الأمريكية وقد كانت نشأتها للأغراض العسكرية ثم انتقلت إلى مختلف الجامعات الأمريكية في التسعينيات ثم مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والثقافية.

ثانيا : مفهوم الإنترنت

الإنترنت عبارة عن شبكة كمبيوترات ضخمة متصلة مع بعضها البعض⁽²⁾، وعرفت بأنها مجموعة متصلة من شبكات الحاسوب التي تضم الحواسيب المرتبطة حول العالم والتي تقوم بتبادل المعلومات فيما بينها بواسطة تبديل الحزم⁽³⁾ وعرفت الإنترنت أحياناً اختصاراً "الشبكة" مثلما يسميها مستخدمو الإنجليزية ، شبكة الإنترنت تعتمد على علم تصميم الشبكات بأنه "التصميم البسيط" لأن شبكة الإنترنت تقوم بعمل وحيد أولي وبسيط، وهو إيصال رسالة رقمية بين طرفين لكل منهما عنوان مميز بطريق "التخزين والتمرير" بين اطراف عديدة ما بين الاطراف المرسله والاطراف المتلقية أن تعيد ترتيب الرسالة، لا تضع الإنترنت أي افتراضات مسبقة عن طبيعة الرسالة وفحواها أو الهدف من إرسالها أو كيفية استخدامها ولا تحاول إجراء أي معالجات على الرسالة أو محتواها غير ما يتطلبه إرسالها بين الطرفين، والإنترنت بحد ذاته لا يحوي معلومات وإنما هو وسيلة لنقل المعلومات المخزنة في الملفات أو الوثائق في جهاز الحاسوب الالي من جهاز حاسوب إلى آخر، وقد غيرت شبكة الإنترنت شكل ومضمون التجارة والأعمال كما ساعدت في تحقيق الوجود الفعلي للتجارة الالكترونية و تطبيقاتها المتنوعة⁽⁴⁾، يمكن الوصول لمختلف خدمات الإنترنت عن طريق برامج استعراض تصفح صفحات شبكة ويب⁽⁵⁾، وكلمة إنترنت كلمة إنجليزية الأصل تتكون من مقطعين هما Inter وتعني الاتصال أما الثانية Net وتعني الشبكة.

(1) عبد الحميد بسيوني، عبد الكريم عبد الحميد بسيوني، التجارة الالكترونية، (القاهرة: دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع، 2003)، ص9.

(2) <http://alkepsinet.maktoob.log.com>, 22/jun 2009 P.1.

(3) المرجع السابق، ص4.

(4) د.سعيد غالب ياسين، د.بشير عباس العلق، التجارة الالكترونية، (عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع، 2004)، ص109.

(5) عبد الحميد بسيوني، عبد الكريم عبد الحميد بسيوني، مرجع سابق، ص9.

يتضح للباحثة من مفاهيم الإنترنت ما يلي:

- 1 - الإنترنت قامت بتغيير اساليب البيع والشراء.
 - 2 - حوجة العالم لمعرفة التطورات ومواكبتها ومعرفة كيفية استخدام الإنترنت وما توفره من فرص ومميزات.
 - 3 - الإنترنت ساعدت على وجود التجارة الالكترونية بما توفره من ميزات تنافسية وفرص متاحة.
- تستطيع الباحثة تعريف الأنترنت بأنها ملايين الحاسبات والشبكات المنتشرة حول العالم والمتصلة مع بعضها بواسطة خطوط اتصال سلكية أو لا سلكية تشكل شبكة لتبادل المعلومات.

ثالثاً : مراحل استخدام الإنترنت

تتمثل مراحل استخدام الإنترنت في:⁽¹⁾.

المرحلة الأولى: نشر الكتيبات الخاصة بالشركات ونشاطاتها المختلفة على مواقعها على شبكة الإنترنت وبذلك كانت مجرد مواقع إعلانية، وكأنت الشركات تفتخر بوجودها عبر الإنترنت من خلال صفحاتها المرجعية البسيطة التي تنشرها، وكأن محتوى المواقع للشركات يميل إلى الضخامة وصعوبة القراءة وكانت المواقع تتقصها الدقة وسهولة التصفح، وكان تنزيل المعلومات يستغرق وقتاً طويلاً لأنها كانت تحوي الكثير من الرسوم والصور تم تصميمها من أجل النشر الورقي وليس النشر الالكتروني.

يتضح للباحثة بأن هذه المرحلة اقتصرت على عمل إعلانات للشركات تعرض فيه نشاطاتها المختلفة.

المرحلة الثانية: ادى ظهور التطورات والتحسينات على الإنترنت على زيادة انتشارها وعدد مستخدميها مما دفع مديرو الشركات لعمل مواقع لشركاتهم على شبكة الإنترنت يقدمون من خلالها نشاطاتهم الاستثمارية والبيانات الدورية التي تصدرها هذه الشركات في تغيير مواقعها وتحديثها ثم نشر معلوماتها الخاصة بالوظائف الشاغرة واصبحت المعلومات والبيانات التي تنشر ملائمة للنشر الالكتروني.

(1) بهاء شاهين، العولمة والتجارة الالكترونية، (القاهرة: الفاروق للطباعة والنشر، 2000)، ص ص 70-73 .

يتضح للباحثة بأن هذه المرحلة ساعدت الشركات في عمل مواقع لها على شبكة الإنترنت تقدم من خلالها نشاطاتها الاستثمارية.

المرحلة الثالثة : تزايد تفهم الشركات والمؤسسات الكبرى للامكانات الكثيرة للإنترنت بالنسبة للتبادلات التجارية بين الشركات وبين الشركات بعضهم البعض وفي هذه المرحلة تم استخدام أحدث أنواع البرامج والتقنيات في عملية النشر.

يتضح للباحثة بأن هذه المرحلة ساعدت الشركات في استخدام أحدث أنواع البرامج والتقنيات في عملية النشر.

المرحلة الرابعة: مواقع الأنترنت تم عرض المعلومات من خلال قاعدة بيانات متخصصة تمكنه من خلال الخيارات التي امامه اختيار السلعة المطلوبة بكل سهولة.

يتضح للباحثة بأن هذه المرحلة مكنت من خلال قاعدة البيانات المتخصصة، المستهلك من اختيار السلعة المطلوبة بكل سهولة نسبة لتطور طريقة العرض.

رابعا : مفهوم التجارة الالكترونية

عرفت التجارة الالكترونية بانها شكل من اشكال التبادل التجاري باستخدام شبكة الاتصالات بين الشركات وعملائها أو بين الشركات وبين الادارة العامة (1) ، وعرفت التجارة الالكترونية بانها منهج حديث في الاعمال موجه الي السلع والخدمات وسرعة الأدا ويشمل استخدامشبكة الاتصالات في البحث والاسترجاع للمعلومات لدعم اتخاذ قرار الافراد والمنظمات (2) وعرفت التجارة الالكترونية بأنها تنفيذ كل ما يتعلق بعمليات شراء وبيع البضائع والخدمات والمعلومات عبر شبكة الانترنت والشبكات العالمية الاخرى (3) وعرفت التجارة الالكترونية بأنها احد الاساليب الحديثة في اتمام وتنفيذ المعاملات والصفقات التجارية (4) وعرفت التجارة الالكترونية بأنها مفهوم جديد يعني بيع وشراء وتبادل المنتجات والخدمات والمعلومات عبر شبكة الانترنت (5) وعرفت التجارة الالكترونية بأنها نشاط اقتصادي يشمل توزيع وتسويق وبيع السلع والخدمات باستخدام الوسائل

(1) ESPrte Electronic commerce Team (**Electronic commerce rand in EPrnt program**.1996).

[http:// www. Orcal .com](http://www.Orcal.com)(Orcal Corporation . **Electronic commerce strategs** .An Oracle whrite paper

(2).1997)

(3) د. رافت رضوان ، **عالم التجارة الالكترونية** ، (القاهرة : المنظمة العالمية للتنمية الادارية ، 1999) ، ص116 .

(4) **المرجع السابق**، ص 111.

(5) شركة مركز القرار للاستشارات ، **التجارة الالكترونية ومهارات التسويق العلمي** (القاهرة : دار الامين للطباعة والنشر ، 2000) ، ص12 .

الإلكترونية⁽¹⁾ وعرفت التجارة الإلكترونية بأنها عملية تصميم وتنفيذ شراء وبيع السلع والخدمات وتبادل البيانات والمعلومات والخبرات عبر شبكة الإنترنت⁽²⁾ وعرفت بأنها كل استعمال لوسيلة من وسائل الاتصال الإلكترونية لتجارة السلع والخدمات بإستثناء العقود المبرمة بطريقة اتصال تلفوني شفهي أو بإستخدام التصوير⁽³⁾ وعرفت بأنها استخدام وسائل الكترونية لتمكين عمليات التبادل بما في ذلك بيع وشرا المنتجات والخدمات التي تتطلب النقل في صورة رقمية أو مادية من مكان الي آخر⁽⁴⁾ وعرفت بأنها مدخل متكامل ومرن لتوزيع قيمة الاعمال المميزة من خلال ربط النظم با لعمليات التي تنفذ من خلالها انشطة الاعمال الجوهرية بطريقة مبسطة وإستخدام تكنولوجيا الإنترنت⁽⁵⁾ وعرفت بأ نها عمليات الاعلان والتعريف با البضائع والخدمات ثم تنفيذ عمليات عقد الصفقات و ابرام العقود ثم الشراء والبيع لتلك اليضائع و الخدمات الشرائية عبر شبكات الاتصال المختلفة التي تربط بين المشتري والبائع⁽⁶⁾ . وعرفت بانها مجموعة متكاملة من عمليات انتاج وتوزيع وتسويق وبيع المنتجات بإستخدام الوسائل الإلكترونية⁽⁷⁾ وعرفت بأنها عمليات تبادل المعلومات الخاصة با لعمليات التجارية بين طرفين أو اكثر بدون استخدام المستندات الورقية حيث يتم تبادل البيانات الكترونيا وكذلك اجراء جميع عمليات البيع والشراء والتسويق الكترونيا من خلال شبكة الانترنت⁽⁸⁾ وعرفت التجارة الإلكترونية بأ نها اشكال من التعاملات التجارية التي تتم الكترونيا عبر شبكة المعلومات الدولية و تتم هذه التعاملات بين الشركات بعضها البعض أو بين الشركات وعملائها أو بين الشركات والحكومات ويمكن ان تغطي التجارة الإلكترونية التجارة الخارجية أو التجارة الداخلية⁽⁹⁾ وعرفت بأنها مفهوم جديد يوضح عملية بيع أو شراء أو تبادل المنتجات والخدمات والمعلومات من خلال شبكات حاسوبية ومن ضمنها الانترنت⁽¹⁰⁾

- (1) نهله قصر اوي ، بيئة وفرص التجارة الإلكترونية في دولة الامارات (ابوظبي : كتاب البيان ، 2001) ، ص 3 .
(2) د. ابراهيم محمد درويش ، التجارة الإلكترونية من منظور ضريبي (عين شمس : جامعة عين شمس ، المؤتمر الضريبي السابع ، دار الدفاع الجوي ، 2002) ، ص ص 14-16 .
(3) عبد الفتاح بيومي ، النظام القانوني لحماية التجارة الإلكترونية ، (الاسكندرية : دار الفكر الجامعي ، 2002) ، ص 22 .
(4) التكريتي سعد غالب والعلاق بشير عباس ، الاعمال الإلكترونية (عمان : دار المناهج ، 2002) ، ص 16 .
(5) سعد غالب يس ، الادارة الإلكترونية وفاق تطبيقاتها العربية ، (الاردن : مركز البحوث -معهد الادارة العامة ، 2004) ، ص ص 10-20 .
(6) جمال نادر ، اساسيات ومفاهيم التجارة الإلكترونية (عمان : دار الاسراء للنشر والتوزيع ، 2005) ، ص ص 6-7 .
(7) طارق عبد العال حماد ، التحديات ، الاعداد المالية والتسويقية والقانونية (القاهرة : الدار الجامعية ، 2005) ص 55 .
(8) حسنى ثابت ، التجارة الإلكترونية (المنصورة : جامعة المنصورة ، مقال منشور علي شبكة ومنتديات جامعة المنصورة ، يناير 2006) ، ص 13 .
(9) محمد البنان ، العقود والاتفاقات في التجارة الإلكترونية (القاهرة : منشورات المنظمة العربية للتنمية الادارية ، 2007) ص 22 .
(10) حامد كريم شعلان الحداوي وآخرون ، استخدام نمزج سلوك لإ عطاء الاولوية في ادارة الموارد لخدمات التجارة الإلكترونية (بغداد : مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية ، كلية الإدارة والإقتصاد ، جامعة القادسية ، المجلد العاشر ، العدد (3) ، 2008) ، ص 53 .

يتضح للباحثة من مفاهيم التجارة الالكترونية بأنها:

1- الإعلان عن السلع والبضائع والخدمات.

2- عقد الصفقات بين البائعين والمشتريين وإبرام العقود وتسليم السلع اما الكترونياً أو مادياً .

3- تسليم السلع والخدمات والمعلومات والسداد الإلكتروني بواسطة شبكات الإنترنت.

4- تبادل البيانات والمعلومات بين العرض والطلب على السلع والخدمات عن طريق شبكة الإنترنت.

تستطيع الباحثة تعريف التجارة الالكترونية بأنها عمليات بيع وشراء البضائع والخدمات وتبادل المعلومات من خلال شبكة الإنترنت أو غيرها من شبكات الاتصال المختلفة .

خامساً : نشأة وتطور التجارة الالكترونية

ظهرت التجارة الالكترونية في بداية السبعينات من القرن العشرين باستخدام شركات امريكية شبكات خاصة تربطها بعملائها وشركاء أعمالها ، وكانت بدآيتها بالتحويلات الالكترونية للأموال ،ولقد مر التطور الالكتروني للتجارة الالكترونية عبر مرحلتين: (1).

المرحلة الأولى: ، شهدت هذه المرحلة نمواً كبيراً في المعاملات الالكترونية حيث كان تركيز منظمات الأعمال منصباً بصفة أساسية على نمو العائد من تلك المعاملات، وذلك من خلال اعتمادها على التواجد الالكتروني الفوري في ظل عدم التشريعات الحكومية المختلفة والمنظمة للأعمال الالكترونية

المرحلة الثانية: ، تمتد من أواخر الستينيات إلى أوائل التسعينيات حيث كانت استخدامات الإنترنت محصورة في القطاع العسكري والعلمي وكانت أشهر التطبيقات في تلك المرحلة هي البريد الإلكتروني ونقل الملفات ، وكان تركيز منظمات الأعمال على تنمية الأرباح، وتعتمد على التواجد المادي للمنظمة في السوق وتواجدها الالكتروني على الشبكة في ظل تشريعات حكومية منظمة للأعمال الالكترونية حيث تمتد ومضي عليها فترة طويلة ،وهذه المرحلة شهدت انتشاراً واسعاً للإنترنت واستخداماته في الأنشطة التجارية "التجارة الالكترونية" كما شهدت تحولات في نمط المعاملات (2).

(1) عبد الحميد بسيوني، مرجع سابق، ص 56.

(2) محمد احمد ابو القاسم، التسويق عبر الأنترنت (عمان: دار الأمين للنشر والتوزيع، 2000)، ص17.

ويوضح الشكل رقم(2/1/2) مقارنة بين مرحلتي التطور التاريخي للتجارة الالكترونية

الشكل رقم(2/1/2)

مقارنة بين مرحلتي التطور التاريخي للتجارة الالكترونية

المقارنة	مرحلة اولى	مرحلة ثانية
التعاملات	موجهة با لتقنية	موجهة با لاعمال
التركيز	علي عائدات التعاملات	علي الارباح طويلة الاجل
الاستراتيجيات	تعتمد علي التواجد الالكتروني الفوري الخاص علي الانترنت.	تعتمد علي التواجد المادي للمنظمة في السوق وتواجدها الالكتروني علي شبكة الانترنت .
التشريعات	غياب التشريعات الحكومية المختلفة المنظمة للاعمال الالكترونية.	وجود تشريعات حكومية منظمة للاعمال الالكترونية .

المصدر: د. طارق طه، التسويق بالانترنت والتجارة الالكترونية، (الإسكندرية: دار الفكر الجامعي، 2008)، ص336.

يتضح للباحثة من الشكل رقم(2/1/2) بأن التجارة الالكترونية في تطور ونمو مستمر حيث أنها في المرحلة الأولى تم توجيهها نحو التقنية وتركيزها على عائدات المعاملات أنها، تعتمد على التواجد الإلكتروني الفوري الخاص على الإنترنت بالإضافة إلى غياب التشريعات الحكومية المختلفة والمنظمة للأعمال الإلكترونية، المرحلة الثانية وجهت نحو الأعمال تركيزها على الأرباح طويلة الأجل واعتمدت على التواجد المادي للمنظمة في السوق وتواجدها الإلكتروني على شبكة الإنترنت وتميزت بوجود تشريعات حكومية منظمة للأعمال الإلكترونية.

سادسا : تطور حجم التجارة الالكترونية

سنعرض تطور حجم التجارة الإلكترونية من خلال:

أ- تطور حجم التجارة الالكترونية عالمياً :

التجارة الإلكترونية في الدول المتقدمة تكنولوجياً كالولايات المتحدة واليابان وأوروبا تتطور بسرعة نتيجة ازدياد الاستثمارات المباشرة في تكنولوجيا الاتصالات وتقنية المعلومات.⁽¹⁾ كما أنها تتسابق نحو استخدام التجارة الإلكترونية بشكل واسع.⁽²⁾ وأمريكا أول من طبق التجارة الإلكترونية لأن الكثير من الشركات الأمريكية تنتج على نطاق عالمي.⁽³⁾، ومن المتوقع أن تصبح التجارة الإلكترونية عبر الأنترنت الوسيلة الرئيسية لمزولة الأعمال التجارية في العالم.⁽⁴⁾ ومع ازدياد الاستثمارات المباشرة في تقنية المعلومات وإتاحة الأنترنت للجميع تطورت التجارة الإلكترونية في الولايات المتحدة واليابان وأوروبا بصورة سريعة⁽⁵⁾، أخذ مصطلح التجارة الإلكترونية في التواجد والانتشار على نطاق واسع عالمياً في عام 1996 وذلك عقب تحويل الإشراف على الشبكات الإلكترونية المعروف بالإنترنت من الهيئة القومية للعلوم في الولايات المتحدة إلى القطاع الخاص اعتباراً من إبريل 1995م ومنذ ذلك التاريخ أصبحت الامكانية متاحة لتقديم الخدمات التجارية والمالية وغيرها من الخدمات على الإنترنت وأخذت الشبكة العالمية في التوسع بعد ذلك بمعدلات سريعة حيث كانت مجرد شبكة محدودة من حيث السعة وعدد الحاسبات المتصلة بها وعدد المستخدمين لها، تم تطوير التجارة الإلكترونية بصورة كبيرة وأصبح الأنترنت مادة مالية وربحية ويرجع هذا النمو المتزايد للتجارة الإلكترونية إلى تطوير الشبكات ومنذ عام 1995م وحتى 2015م بدأت الشركات الكبيرة والمتوسطة الحجم بإنشاء مواقع على شبكة الإنترنت تقوم بعرض اعلاناتها ومزاداتها على الإنترنت وفي عام 1999م أنشأت شركة جنرال موتورز أكثر من 18000 صفحة من المعلومات على موقعها <http://www.gm.com> (Uri) (6).

ب- تطور حجم التجارة الإلكترونية في العالم العربي:

إن تحديد حجم التجارة الإلكترونية في الوطن العربي تحديداً دقيقاً يشكل صعوبات تعود إلى

(1) <http://www.egynews.net> 2004

(2) د.ثناء ابازيد، واقع التجارة الإلكترونية والتحديات التي تواجهها عربياً ومحلياً (دمشق: مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث، 2005م)، ص 72.

(3) كاثرين لمأن، ترجمة شحات منصور، أوليات التجارة الإلكترونية العالمية (القاهرة: مركز الأهرام للترجمة والنشر، 2003م)، ص ص 16-17.

(4) جمال نادر، مرجع سابق، ص ص 16-19.

(5) حسني ثابت، التجارة الإلكترونية تحول من التقليدية إلى الآلية (القاهرة: EG news، 2004م)، ص 5.

(6) [http:// www.cyarab.com](http://www.cyarab.com) 2002م. الموسوعة العربية للكمبيوتر والأنترنت بواسطة بسام البستيكي،

أن التجارة الإلكترونية تمارس في توحد التجار بشكل جزئي فاستخدام الإنترنت يقتصر على البحث ومقارنة السلع أما بقية العمليات من بيع وشراء تتم بالطرق التقليدية⁽¹⁾.

التجارة الإلكترونية في العالم العربي تتم من خلال مستويين⁽²⁾:

1- المستوى البدائي: يشمل استخدام منشآت الأعمال العربية للشبكة على الإنترنت للقيام بعمليات الإعلان والترويج عن البضائع والحصول على المعلومات والدفع عند تسليم البضائع للمستهلك.

2- مستوى الدفع الفوري الإلكتروني: ويتم فيه تنفيذ صفقات ضخمة ومعاملات مالية وتحويلات نقدية على شبكة الإنترنت بين الشركات والهيئات.

أما عن موقف الشركات العربية من استخدام الإنترنت فأنها تستخدم هذه الشبكة كوسيلة للإعلان عنها لعرض البيانات الرئيسية عن الشركة كعنوانها وطبيعة نشاطها وارقام وسائل الاتصال بها وهي بذلك تمارس التجارة الإلكترونية بصورة غير كاملة فدورة التجارة الإلكترونية لا تكتمل بالعرض والإعلان فقط، بل بإتمام عملية البيع وإيصال المنتج إلى المشتري في المكان والزمان المطلوبين، وبسبب عدم توفر البنية التحتية الكافية في البلاد العربية فإن أغلب المتاجر الإلكترونية تكتفي بتنفيذ نصف دورة التجارة الإلكترونية، وهو ما يطلق عليه البعض التجارة الإلكترونية الساكنة⁽³⁾.

وتنقسم المتاجر الإلكترونية العربية إلى ما يأتي⁽⁴⁾:

1- متاجر الكترونية تقوم بعمليات العرض والإعلان فقط .

2- متاجر الكترونية تمارس التجارة الإلكترونية الكاملة من خلال عمليات العرض والإعلان وإنجاز معاملات البيع والشراء والدفع من خلال البطاقة الائتمانية. وعدد هذا النوع من المتاجر قليل في الدول العربية.

(1) [http:// www.eshamel.net](http://www.eshamel.net), 2009, P.1

(2) المرجع السابق، ص2.

(3) د.يوسف أبو فارة، واقع الأنترنت والتجارة الإلكترونية والخدمات المصرفية الإلكترونية ، [http:// www.minshawi.com](http://www.minshawi.com)

(4) المرجع السابق، ص 2.

3- متاجر الكترونية تتيح للمشتريين الاتصال معها من خلال البريد الالكتروني للتعرف على منتجاتها وتجري عمليات البيع والشراء والدفع والتحويل من خلال وسائل غير الكترونية مثل البريد العادي والفاكس وغيرها واغلب المتاجر الالكترونية العربية تعمل بهذا النمط.

4- متاجر الكترونية انتقالية تتيح إنجاز عمليات البيع والشراء والاتفاق بخصوص ذلك عبر خدماتها لتصبح متاجر الكترونية كاملة من خلال توفير كل التجهيزات اللازمة لتحقيق الامن المالي الكافي.

تستنتج الباحثة من تطور حجم التجارة الالكترونية في العالم العربي أن التجارة الالكترونية في مرحلة التكوين وتحتاج لنقوية بنيتها التحتية وزيادة الثقة في التعاملات الالكترونية حتى تلحق بركب التطور .

5- تطور حجم التجارة الالكترونية في السودان:

6- السودان يتمتع بالعديد من الخصائص التي تجعله مؤهلاً للقيام بتطبيق التجارة الإلكترونية حيث أن للسودان موقع جغرافي مميز، إتباعه لسياسات اقتصادية متجهة نحو التخصص، تشجيع العمل التقني، التوسع الكبير في البنيات التحتية لقطاع الاتصالات، ثم إنشاء وزارة العلوم والتقانة لرعاية العمل التقني.(1) وإنشاء نقطة التجارة السودانية كإحدى نماذج تطبيقات التجارة الإلكترونية في السودان والتي لها الدور الفعال في توطيد ثقافة التجارة الالكترونية في سنة 2001 تحت اشراف وزارة التجارة الخارجية حيث تعتبر النقطة جهة استشارية تمدها بالمعلومات والتقارير التي تساعد في وضع سياسات التجارة الخارجية وهي الجهة الرسمية التي لديها قانون يخول لها تطبيق التجارة الكترونياً وتتميز بأنتمائها لشبكة عالمية تتميز بأعلى درجات الخصوصية والأمن، كما أن لنقطة التجارة السودانية دور في تفعيل التجارة الالكترونية في السودان وذلك بفتح أسواق جديدة بتوفير 1655 فرصة تجارية الكترونية للصادرات السودانية خلال الفترة من 2005 - 2009م.

ويوضح الجدول رقم (3/1/2) الفرص التجارية الإلكترونية للصادرات السودانية خلال الفترة من 2006- 2009

(1) صلاح الدين حمزة الحسن، المدخل إلى التجارة الإلكترونية (الخرطوم : المطبعة العسكرية، 2004م) ، ص 117.

جدول رقم (3/1/2)

الفرص التجارية الإلكترونية للصادرات السودانية خلال الفترة من 2006-2009

السنة	عدد الفرص	عدد المستفيدين	ملاحظات
2006	473	921	لا يتوفر بيان بعدد الفرص المنفذة فعلياً
2007	540	1431	لأحجام العملاء عن تقديم معلومات بهذا الخصوص، وقد شملت الفرص في معظمها
2008	1031	557	السلع الزراعية مثل السمسم والصبغ العربي، الكركدي، الجلود.
2009	1655	3000	

المصدر : نقطة التجارة السودانية (الخرطوم : وزارة التجارة الخارجية، 2010) ، ص 23.

يوضح الجدول رقم (3/1/2) الفرص التصديرية للفترة من 2006-2009 لعدد 3000 شركة اضافة إلى تقديم المشورة الفنية وخدمات الترجمة والاتصال، بالإضافة إلى التنظيم والمشاركة في اكثر من 50 ندوة ويجري تحديثها بصورة دورية⁽¹⁾.

يتضح للباحثة من تطور حجم التجارة الالكترونية في السودان أنها بدأت من خلال نقطة التجارة السودانية من خلال موقعها في الخرطوم حيث أن لها دور كبير في زيادة الفرص التجارية للشركات بفتحها لاسواق جديدة تساعد على نفاذ الصادرات السودانية للاسواق العالمية، مع مرور التجارة الالكترونية في السودان ببعض المعوقات التي من بينها ضعف الثقافة التقنية وعدم الثقة في النشاطات التي تتم عبر الإنترنت.

سابعا : مراحل إتمام الصفقة التجارية إلكترونياً في السودان

تمر الصفقة التجارية إلكترونياً عبر المراحل التالية:⁽²⁾

(1) هاله احمد الامين، نقطة التجارة السودانية ، (الخرطوم : قسم الدراسات والمعلومات، 2010)، ص ص 21-22.

(2) المرجع السابق، ص ص 21-22.

المرحلة الأولى: ثقة المشتري في الموقع الذي يتعامل معه وهي مرحلة تسبق عملية التعاقد وتظهر بها عقبات وتحديات أبرزها مدى ثقة المشتري أو الزبون من حقيقة وجود الموقع أو السلع أو الخدمة المعروضة وحماية المستهلك من عمليات الاحتيال.

المرحلة الثانية: مرحلة التفاوض و إبرام العقود وتشير هذه المرحلة الي العديد من التحديات القانونية والاساليب التعاقدية ومن أبرز هذه التحديات يتمثل في التعاقد الإلكتروني وقانونية التبادلات الإلكترونية والادلة في الإثبات.

المرحلة الثالثة: مرحلة تنفيذ التزامات المتعاقدين من تسليم السلعة أو الخدمة والوفاء بالثمن. تساعد نقطة التجارة السودانية في تنفيذ هذه المرحلة عبر بناء قواعد بيانات لجميع الجهات المساهمة في العملية التجارية.

يتضح للباحثة من مراحل إتمام الصفقة التجارية إلكترونياً في السودان أن بناء المشاريع الإلكترونية يعكس إقراراً حقيقياً بالتطور في مجال التجارة الإلكترونية حيث أن المطلوب ليس مجرد الوجود على الشبكة، ذلك أن الوجود دون قدرة تنافسية وتطور دائم يعادل عدم الوجود وبالتالي فإن ضعف الثقافة التقنية والوعي الإلكتروني للمنتجين والعاملين في المجال التجاري بالإضافة إلى عدم وجود كوادر مدربة في مجال تقنية المعلومات وتطبيقات التجارة الإلكترونية، محدودية وجود الشركات السودانية على الأنترنت تعتبر اهم معوقات تطور التجارة الإلكترونية في السودان.

ثامنا : الفرق بين التجارة الإلكترونية والتجارة التقليدية

هنالك العديد من الشركات لاتمارس كل عملياتها التجارية بالوسائل الإلكترونية حيث تقوم ببيع منتجات مادية ولكن استلام الثمن تتم عبر الأنترنت، وهنالك شركات تبيع وتسلم منتجاتها وتستلم اثمانها عبر الإنترنت، وهنالك شركات تمارس كل أنشطتها التجارية بطريقة تقليدية، ويعتمد ذلك على طبيعة المنتج وطريقة تسليمه واستلام ثمنه، فتحول اى من هذه العناصر الثلاثة أو جميعها من التقليدية إلى الرقمية كما ان نوع التجارة الإلكترونية ولهذا فالتجارة بشكل عام يمكن أن تكون تجارة بحتة ويمكن أن تكون جزئية، وعلية يمكن التمييز بين ثلاثة أنواع من التجارة هي⁽¹⁾:

(¹) Ephraim Turban, et al, **Eelectronic Commerce: A Managerial Perspective**, Pearson Prentice Hall, New jersey, U.S.A, 2000,P5

1- تجارة تقليدية بحتة: إذا كانت كل من السلعة ملموسة "مادية" والوسيط ملموس "مادي" مثل تاجر التجزئة وعملية التبادل ملموسة والمتمثلة في دفع النقود واستلام السلعة وعملية التفاوض عن السلعة تتم بالتواجد المادي، وهي التجارة المعروفة التي تتم في الأسواق التقليدية فكل عناصرها تتم بالطرق التقليدية.

يتضح للباحثة أن التجارة التقليدية البحتة تميزت بالوجود المادي لكل من السلعة والتاجر ودفع النقود واستلام السلعة أي أن جميع عناصرها تتم بالطرق التقليدية.

2- تجارة إلكترونية بحتة: إذا كانت السلعة رقمية تتم رؤيتها على شاشة الكمبيوتر والوسيط رقمي يتمثل في موقع على شبكة الإنترنت، وعملية التبادل رقمية وتتمثل في دفع الثمن عن طريق النقود الإلكترونية باستخدام الإنترنت، واستلام السلعة أيضاً عبر الإنترنت.

يتضح للباحثة أن التجارة الإلكترونية البحتة تميزت بالتواجد الرقمي لكل أطراف العملية التجارية، فالسلعة رقمية والوسيط رقمي وعملية التبادل رقمية.

3- تجارة إلكترونية جزئية: تجارة إلكترونية جزئية إذا كان واحد أو بعض أطراف العملية التجارية ملموس والآخر رقمي وبالتالي فهي تجمع ما بين التجارة التقليدية والتجارة الإلكترونية فهي تستخدم الوسائل الإلكترونية والوسائل التقليدية في الأنشطة التجارية كان يتم دفع ثمن السلعة بطريقة رقمية واستلام السلعة بطريقة تقليدية عبر موزع معين.

يتضح للباحثة أن التجارة الإلكترونية الجزئية جمعت ما بين التجارة التقليدية والتجارة الإلكترونية لاستخدامها للوسائل الإلكترونية والوسائل التقليدية حيث يتم دفع ثمن السلعة بطريقة رقمية أما استلام السلعة يتم بطريقة تقليدية.

ويوضح الشكل رقم (3/1/2) الفرق بين التجارة الإلكترونية والتجارة التقليدية.

الشكل رقم (3/1/2)

الفرق بين التجارة الإلكترونية والتجارة التقليدية

التجارة التقليدية	التجارة الإلكترونية	
مجلات تجارية	صفحة web	البحث عن معلومات عن المنتج
رسالة أو وثيقة	بريد إلكتروني	طلب المنتج
كتالوج مطبوع	كتالوج على web	مراقبة السعر
فاكس ووثيقة مطبوعة	بريد إلكتروني	تسليم الطلبية
فاكس أو بريد	بريد إلكتروني	إرسال الطلبية
وثيقة مطبوعة	قاعدة بيانات	التأكد من توفر السلعة بالمخازن
وثيقة مطبوعة	قاعدة بيانات	تعميم الفاتورة
المورد	—	تسلم السلعة
وثيقة مطبوعة	بريد إلكتروني	تأكيد التسليم
بريد عادي	بريد إلكتروني	إرسال الفاتورة
وثيقة مطبوعة	قاعدة بيانات	مدة الدفع
بريد عادي	قاعدة بيانات	إرسال التسوية المالية

المصدر: د. ظاهر العشي، د. نائل عدس، التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة في ظل التجارة الإلكترونية (عمان: جامعة الاسراء الأهلية، 2003)، ص 11.

يتضح للباحثة من الشكل رقم (3/1/2) والذي يوضح الفرق بين التجارة الالكترونية والتجارة التقليدية ان التجارة الالكترونية تفقد عامل التوثيق في اغلب المراحل ، وغياب التوثيق له دوره السلبي علي لية الاعتراف با ليراد وخصوصا ان اغلب العمليات ذات طابع غير ملموس.

تاسعا : مقارنة بين التعاملات التجارية الإلكترونية والتقليدية

تتمثل المقارنة بين التعاملات التجارية الالكترونية والتقليدية في:

أولاً : المعاملات الإلكترونية، تتميز المعاملات التجارية الإلكترونية بالآتي:⁽¹⁾

1. سيطرتها على التعاملات التي تتم بين المؤسسات والشركات خارجياً إلا أن تلك السيطرة تقتصر على السلع المادية وينقلص دورها في السيطرة على المعاملات التي تتم السلع غير المادية.
2. قيد المعاملات إلكترونياً بإمسك الدفاتر إلكترونياً تسجل فيها كل المعاملات التجارية بصورة منظمة.
3. للضرائب الحق في فحص دفاتر القيد الإلكتروني مما يتطلب وجود وسائل جديدة للمراجعة الضريبية تناسب مع التجارة الإلكترونية.
4. طبيعة العقود الإلكترونية التي يتم تحريرها باستخدام نظم وأساليب التوقيع تواجه السلطات التشريعية مشاكل إثبات التعاقدات.

يتضح للباحثة من معاملات التجارة الإلكترونية أن المعاملة الإلكترونية تتميز بعدم وجود أي وثائق ورقية متبادلة في إجراء المعاملة مما يشكل صعوبة في إثبات العقود والمعاملات كما أن السلع المتعامل بها قد تكون غير مادية يمكن تسليمها إلكترونياً .

كما تمتاز التجارة الإلكترونية بالآتي:⁽²⁾

- 1- الوجود الواسع : أن التجارة الإلكترونية متواجدة في كل مكان وفي كل الأوقات ، فالتجارة التقليدية بحاجة إلى سوق ملموس يستطيع المتعامل الذهاب إليه للشراء فانها لا تحتاج إلى سوق ملموس يستطيع المتعامل

د.طواهر محمد التهامي واخرون ، تحديات التجارة الالكترونية للنظم الضريبية ،(الجزائر:جامعة الجزائر ، 2004) <http://www.Flaw.ne> (1)
(2) Kennethc Iaudon U Carol Guericcio Traver, E-Commerce, by Eyewire, USA, 2001, P.57.

الذهاب إليه للشراء أما التجارة الإلكترونية فإنها لا تحتاج إلى هذا السوق غير الملموس في أي وقت ومن أي مكان بوساطة الموقع الذي يرغب بزيارته بضغط عدة أزرار يمكنه الإطلاع على المنتج وشرائه.

2- التداول العالمي : تمكن التجارة المتعاملين من خلالها تخطي حدود الدول والوصول إلى أي مكان بالعالم ودون تكلفة تذكر على لعكس من التجارة التقليدية التي يقتصر التعامل بها محلياً ويصعب على المتعاملين زيارة الأسواق العالمية للتسوق.

3- معايير شبكة الإنترنت: يتم من خلالها معاملات التجارة الإلكترونية وبشكل موحد بين دول العالم. أما التجارة التقليدية فتخضع لمعايير ومقاييس محلية تعتمد على الدولة نفسها، فمقاييس التجارة الإلكترونية تخفض تكلفة الدخول إلى أسواق المنتجات بشتى أشكالها بينما مقاييس التجارة التقليدية خاضعة لسياسات الدولة وتكلفة دخول أسواق تلك الدول تختلف من دولة إلى أخرى.

4- موارد معلومات غنية : التجارة الإلكترونية يمكنها الوصول لجميع المستهلكين وفي شتى أنحاء العالم تزود المستهلك بمعلومات كثيرة، بواسطة استخدام الشركات لجميع وسائط التكنولوجيا الرقمية، كالوسائط المسموعة والمقروءة والمرئية بينما في التجارة التقليدية كآنت آلية تزويد المعلومة تعتمد وبشكل رئيسي على مقابلة المستهلك وجهاً لوجه.

5- التواصل: تُعد التجارة الإلكترونية آلية تواصل ذات فاعلية عالية جداً، وتعتبر وسيلة اتصال ذات اتجاهين بين العميل والتاجر، وعلى سبيل المثال لا الحصر، تفتقر التجارة التقليدية لهذا النوع من الاتصالات، فلو أن إحدى الشركات أعلنت عن بضائعها عبر التلفاز، فمن غير الممكن أن يتواصل العمل مع المعلن عبر الجهاز ولكن هذا التواصل أصبح ممكناً عبر التجارة الإلكترونية.

6- كثافة المعلومات : ان شبكة الإنترنت جعلت المعلومات كثيفة وذات نوعية ممتازة وحديثة وبشكل مشابه قللت التجارة الإلكترونية من آلية البحث عن المعلومات والتخزين ومن تكلفة الاتصالات زادت هذه التقنية من التوقيت الملائم للمعلومة ودقتها كذلك.

7- الاستهداف الشخصي : أن التجارة الإلكترونية تمكن المسوق للمنتج من استهداف فئة معينة من الأفراد من خلال تعديل الإعلانات عبر الشبكة وذلك بتحديد معلومات الفرد المرغوب إطلاعه على المنتج كتحديد العمر.

ثانياً : المعاملات التقليدية، عند دخول السلعة عبر الجمارك يتم أخذ الرسوم المقررة وفقاً لكمية ونوع السلعة، وتقوم الشركة بعد استلام السلعة بتسجيلها في دفاترها المحاسبية وبذلك تتميز المعاملات التجارية التقليدية بالآتي: (1)

- 1- إمكانية السيطرة والرقابة على السلع من خلال الجمارك عند التصدير أو الاستيراد للسلع المادية.
 - 2- تفرض معظم الدول على الشركات قيد كافة معاملاتها التجارية وبذلك تسهل عملية الرقابة عليها.
 - 3- تسجيل جميع المعاملات التجارية يشمل على الضرائب فحص الدفاتر وفرض الضريبة عليها.
 - 4- تتم جميع التعاملات التجارية وفقاً لعقود مكتوبة وبذلك تكون مرجعاً عند نشوء أي خلاف بين المتعاقدين.
- يتضح للباحثة أن معاملات التجارة التقليدية تمتاز بالوضوح والبساطة وبالتالي مع وجود الضبط الكافي يمكن السيطرة عليها بكل سهولة.

عاشرا : الفرق بين التجارة الإلكترونية والأعمال الإلكترونية

تشمل التجارة الإلكترونية جميع العمليات الإلكترونية التي تقوم بها الشركات متضمنة البنية التحتية ويطلق على جميع التعاملات الإلكترونية التي تتم عبر شبكة الأنترنت بالتجارة الإلكترونية لنظم معلومات المنشأة، أما الأعمال الإلكترونية فتشمل العمليات الرقمية الإلكترونية والهدف من أنشائها هو إدارة عمل محدد للتعاملات مع الغير (2).

أما الفرق بين التجارة الإلكترونية والأعمال الإلكترونية فالأعمال الإلكترونية أوسع نطاقاً وأشمل من التجارة الإلكترونية حيث تقوم بالربط بين المنشأة ووكلائها وموظفيها وعملائها كما تمتد لسائر الأنشطة الإدارية والأنتاجية والمالية والخدمية وبما في ذلك بعلاقة البائع أو المورد بالزبون وبشكل خاص تعاقدات البيع والشراء وطلب الخدمة وتلقيها (3).

(1) المرجع السابق، ص 4-1 .

(2) نعيم دهمشي، د. ظاهر القشي، مدى ملائمة مهنة المحاسبة ببيئة التجارة الإلكترونية (عمان: جامعة عمان العربية، مجلة أريد للبحوث العلمية، المجلد الثامن، العدد الثاني، 2004) ص 6.

(3) مجلة الأنترنت العربية، العدد 10، ص 16.

التغيرات التي أحدثتها التجارة الإلكترونية على بيئة الأعمال

هناك عدد من التغيرات التي حدثت على بيئة الأعمال منها: (1)

- 1- **هيكلية المنشأة:** لقد أحدثت التجارة الإلكترونية تغييراً كبيراً على هيكلية المنشأة وجعلتها ذات طابع تكنولوجي بالكامل، فعمليات المنشأة كانت تتم بشكل تقليدي في السابق وعامل الوقت لم يكن ملحاً كما هو الآن، ولمواكبة السرعة الكبيرة لابد أن تحتوي هيكلية المنشأة على الآليات التي تمكنها من ملاحقة العملية والتأكد منها وتنفيذها.
- 2- **موقع الأعمال:** تُعد هذه من التغيرات المهمة التي حدثت في ظل التجارة الإلكترونية، فبواسطة التكنولوجيا العالمية يستطيع أي شخص من أي مكان اتمام الجزء الأكبر من الصفقة التجارية بواسطة استخدام جهاز الكمبيوتر تكون عملية تعقب العملية والشخص أشبه بالمستحيلة.
- 3- **قنوات التوزيع:** في ظل التجارة الإلكترونية وتعدد أنواعها أصبحت قنوات التوزيع عديدة ومتشابهة ومعقدة وفي حالة حدوث أي أخطاء قد ينقضي وقت كبير قبل إمكانية تحديد قناة التوزيع التي حصل فيها الخطأ.
- 4- **تعدد أشكال وسائط البيع:** في ظل التجارة الإلكترونية أصبحت وسائط البيع عبارة عن برامج محوسبة وبأشكال متعددة، منها الصوتية والمرئية وأنظمة كثيرة تقوم بعمليات البيع المبنية على برمجيات تم إعدادها مسبقاً، والمشكلة تكمن بأن جميع هذه البرمجيات لا تملك الحس والذكاء البشري وقد يستطيع الغير التلاعب بها.
- 5- **العلاقة مع الشركاء والزبائن:** بظهور التجارة الإلكترونية أصبحت العلاقة مع الشركاء علاقة ذات طابع تكنولوجي رقمي، وفي أغلب الأحيان العلاقة الشخصية معدومة وبالتالي التعامل يتم إلكترونياً.
- 6- **الاعتراف بالأيراد:** في ظل غياب الأمان وإمكانية اختراق الشركة من قبل الغير أصبحت عملية تحقق الأيراد عملية مشكوك فيها.

(1) د.ظاهر القشي، د.نائل عدي، التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة في ظل التجارة الإلكترونية (عمان: جامعة الإسراء الأهلية)

<http://www.tsalgashi.jeeran>

7- **آلية التسديد** : في ظل التجارة الإلكترونية ظهرت آلية تسديد جديدة لم تكن موجودة سابقاً ، وهي التسديد عبر شبكة الأنترنت، وهذه الآلية لا تختلف كثيراً عن آلية التسديد عبر شبكات البنوك الإلكترونية، فالبنوك تستخدم شبكات خاصة بها عبر نظم الاتصالات وهي شبكات محمية وغير متاحة للجمهور ولكن التسديد عبر شبكة الأنترنت يواجه مخاطر كبيرة وعديدة وخصوصاً عندما يتمكن قراصنة الأنترنت من استخدام حسابات الغير عند تسديد مشترياتهم وفي هذه الحالة يصبح من المستحيل الغاء العملية ويكون الخاسر الأول والأخير كل من الشركة البائعة والشخص الذي تم اختراق حسابه من غير علمه.

8- **احتساب ودفع الضرائب** : المبيعات أصبحت مشكلة تواجه الشركات وخصوصاً في ظل غياب الأمان على العمليات الإلكترونية، فلقد أصبح من الصعب على الشركة إثبات التلاعب بدخلها وخصوصاً أن أغلب الشركات لا تقر ولا تفصح عن وجود تلاعب خوفاً من فقدان زبائنها وبالتالي قد تتحمل تكاليف إضافية، وعلى رأسها الضرائب المفروضة على مبيعات قد تكون غير موجودة أصلاً .

يتضح للباحثة الاشكالات التي طرأت على بيئة الأعمال هنالك عدد من المشاكل، وعليه حتى تتم المواكبة والاستفادة منها بطريقة سليمة علي المنشأة توفير أجهزة الكمبيوتر وتدريب الكوادر البشرية وعمل مواقع لها على شبكة الأنترنت تمارس من خلالها عملياتها التجارية وعليها مواجهة التحديات باختلاف طريقة التعامل ، فتنوع التوزيع ووسائل البيع والعلاقة مع الشركات والزبائن وطريقة السداد تتم بطريقة إلكترونية مع ظهور بعض المشاكل التي تواجه المختصين منها صعوبة تحديد الإيرادات التي حققتها الشركة وصعوبة فرض ضريبة عليها في ظل النظام اللأورقي/الإلكتروني. مع صعوبة إثبات جميع المبيعات التي قامت بها الشركات لغياب المستندات أو لصعوبة توفرها في ظل العمليات الإلكترونية.

المبحث الثاني

سمات وانواع التجارة الالكترونية ونظم الدفع والسداد.

اولا : أهداف التجارة الالكترونية

تهدف التجارة الالكترونية الي تحقيق الاهداف التالية : (1)

1- زيادة عدد الأسواق: تؤدي التجارة الالكترونية إلى زيادة عدد الاسواق وبالتالي زيادة المبيعات وتخفيض تكاليف التسويق والتوزيع.

2- أنتشار المعلومات بشكل واسع النطاق: موقع الشركات على شبكة الأنترنت يعطي الشركة مجال واسع لعرض وتوفير معلومات حقيقية عن المنتجات والخدمات التي توفرها الشركات عبر التجارة الالكترونية بالإضافة إلى أنها تحقق السرعة في أداء الأعمال، تحسين الخدمات المقدمة للعملاء.

3- خلق الوعي: يعد الإعلان على الشبكة مفيداً في خلق الوعي والتعرف على المؤسسات التجارية بصفة عامة بالإضافة إلى عروض منتجاتها وخدماتها.

4- جمع معلومات للأبحاث: تساعد الشبكة المؤسسات التي تمارس التجارة الالكترونية عبرها في تكوين صورة عامة عن المستخدمين ومعرفة اهتماماتهم المفضلة وعاداتهم الشرائية.

للتجارة الالكترونية عدد من الفوائد كما يلي: (2)

أ - بالنسبة للشركات: توسيع نطاق السوق إلى نطاق دولي وعالمي يتيح الوصول إلى مزيد من العملاء .

تخفيض التكاليف التي تتكبدها الشركات. حيث أن أعداد مواقع على شبكة الأنترنت أقل من الأسواق كما تخفض من الحملات الإعلانية، قدرة الشركات على الاتصال المباشر بالبائعين وبالتالي تخفيض تكلفة المنتج .

(1) Schnicker Jamest, Perry, **Electronic Commerce**, (AusTralia, Course Tecchnology 2001), P 30 – 45

(2) عبد الحميد بسيوني، عبد الكريم عبد الحميد بسيوني، التجارة الالكترونية (القاهرة : دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع، 2003) ، ص 78-83.

ب- بالنسبة للمستهلكين تتمثل في:

1- توفير الوقت والجهد اللازمين للتسوق وذلك لأن الأسواق الإلكترونية مفتوحة بشكل دائم طيلة اليوم.

2- التمتع بحرية الاختيار حيث تتوفر المعلومات الكاملة عن المنتجات .

ج- بالنسبة للمجتمع، وتتمثل في:

1- الاستفادة من الوقت المستفد في السوق .

2- الاستفادة من انخفاض أسعار السلع لأنخفاض تكلفتها .

3- توفر السلع التي تتوفر للفرد في موطنه كما تمكنه من الحصول على شهادات جامعية عبر شبكة الأنترنت .

ثانيا : مميزات التجارة الإلكترونية

تمتاز التجارة الإلكترونية بعدة مميزات منها: (1)

أ- تساعد في زيادة المبيعات وبالتالي زيادة الأرباح.

ب- تساعد الشركات بكفاءة في الحصول على معلومات تنافسية لتقديم عروضها.

ج- تزيد السرعة والدقة التي يمكن لمؤسسات الأعمال أن تتبادل بها المعلومات.

د- تقدم للمشتريين مدى أوسع من الخيارات عن التجارة التقليدية.

هـ- تحقق الرفاهية العامة للمجتمع.

كما أن للتجارة الإلكترونية مميزات أخرى منها(2):

أ- تؤدي إلى خفض عدد العاملين بالشركة اذ يكفي عدد قليل من العاملين للإشراف على أنشطة التجارة

الإلكترونية وخدمة العملاء .

(1) Garyp Schneider, **Electronic Commerce**, (Riad : Elmarikh published, 2008), p. 55-56

(2) .www.aljazirah.com• 2004 p.56.

ب- تمكن الشركات المتعاملة من الاحتفاظ بسجل الكتروني لكل عمليات الشركة من بيع وشراء واسماء العملاء فهو يعتمد على تقنية التسجيل بالكمبيوتر مما يوفر وقت وجهد الاستعانة بالأنشطة الورقية.

ج- تمكن الشركات من التعرف على منتجات واسعار الشركات المنافسة.

د- يمكن الشركة من الاتصال بسهولة وبالسعة المطلوبة مع شركائها وعملائها من خلال البريد الالكتروني أو عبر برامج التخاطب على الأنترنت.

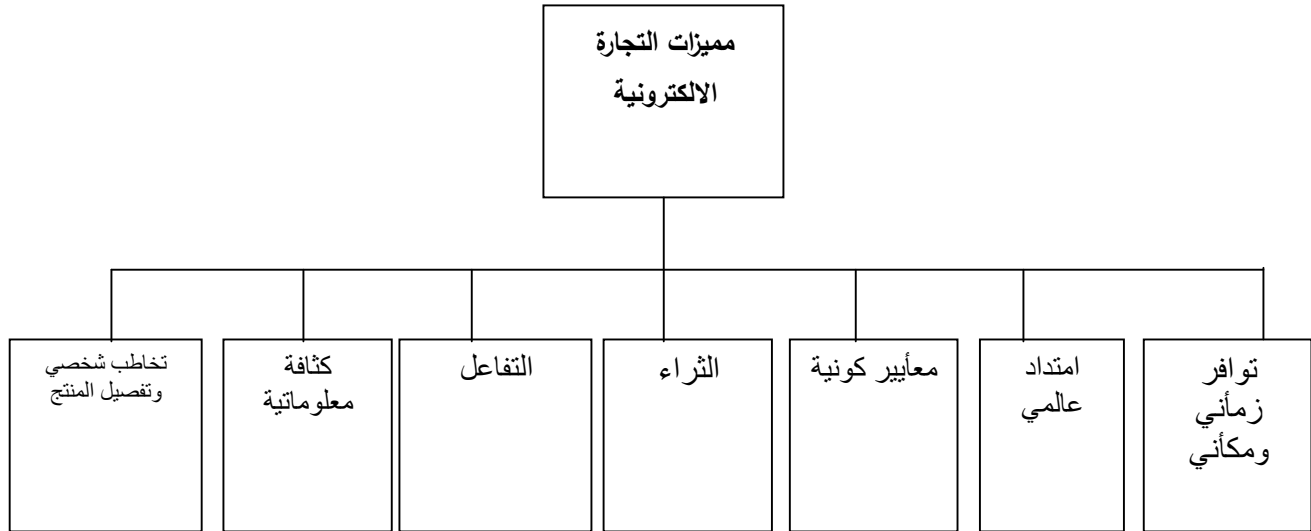
هـ- خلق السوق العالمي المفتوح تجاوز الاسواق التقليدية مما جعل العالم سوقاً مشتركاً مفتوح امام المستهلك والمنتج أينما كان موقعها الجغرافي.

و- تحقيق درجة تنافس كبيرة بين المنتجين من خلال التركيز على الجودة ولبتميز بالانتاج.

ويوضح الشكل رقم(4/2/2) مميزات التجارة الالكترونية.

شكل رقم(4/2/2)

مميزات التجارة الالكترونية



المصدر: د. طارق طه، التسويق با الانترنت والتجارة الالكترونية (الاسكندرية: دار الفكر الجامعي، 2008م) ص338

من الشكل رقم (4/2/2) يتضح للباحثة أن مميزات التجارة الالكترونية تتمثل في الاتي :

- 1- أن تعاملات التجارة الالكترونية غير مقيدة سواء زمنياً أو مكانياً فهي متاحة على مدار ساعات اليوم وفي أي مكان من العالم.
- 2- تمتد تعاملات التجارة الالكترونية إلى مختلف دول العالم.
- 3- تنتج التجارة الالكترونية كميات هائلة من المعلومات نتيجة التعامل بين البائعين والمشتريين.
- 4- تتصف التجارة الالكترونية بوجود بيئة تفاعلية بين البائع والمشتري حيث يمكن للمشتري عند قيامه بزيارة موقع البائع على الأنترنت طرح العديد من الأسئلة حول سعر المنتج ومواصفاته والحصول على إجابات لحظية.
- 7- تتيح التجارة الالكترونية لمنظمات الأعمال قدرات أعلى على القيام بالتخاطب الشخصي مع عملائها وتفصيل المنتج لهم.

ثالثاً : عيوب التجارة الالكترونية

تتمثل عيوب التجارة الالكترونية في الاتي (1)

- أ- لا تميل بعض عمليات الأعمال إلى التجارة الالكترونية مثل الاطعمة القابلة للتلف والمرتفعة التكلفة، والعناصر الفريدة مثل الحلى والتحف.
- ب- بعض الشركات لا يمكنها توصيل المشتريات للعملاء الا الذين هم في نفس المدينة أو المدن القريبة منها.
- ج- مخاوف الناس من ارسال رقم بطاقة الائتمآن عن طريق الأنترنت إلى ناس مجهولين لم يقابلوهم.
- د- لا يفضل البعض رؤية البضائع عن طريق الشاشة أو الكترونياً بل يريد أن يراها امامه لكي تكتمل عنده درجة الثقة المطلوبة.

(1) Garyp Schneider Opsit PP 5-57

رابعاً : دوافع التجارة الالكترونية

أن للتجارة الالكترونية قدرة على تغيير الناحية الاقتصادية ولها وتيرة أنتشار ولها طرق مختلفة تتجز بها العمليات التي تتم من خلالها، سواء من ناحية ميولها لاستخدام التجارة الالكترونية أو في اختيار طرق المعاملات:⁽¹⁾

أ- تسير المعاملات التجارية: تسمح الشبكات الالكترونية بتقليل الزمن والمسافة بالاضافة إلى تقليلها للتكاليف بكل أنواع المعاملات.

ب- الفعالية التجارية: تمكن من الوصول إلى مستوى عال من التطور في الإنتاج والتوزيع، تسمح بمواجهة التحديات المنتظرة في محيط تجاري يتجه لأن يكون عالمياً، تمكن من تطبيق مفاهيم متطورة في التصميم والتصنيع، تسهل ظهور أنواع جديدة لمفاهيم المتاجرة حسب الطلب المطبقة على مجموعة كبيرة من المنتجات، النمو الحديث في حجم المعلومات المتبادلة الكترونياً بين مجموعات تصميم الادوات وتصنيعها سواء داخل المؤسسة ذاتها أو بين مؤسسات مختلفة، تمكن التجارة الالكترونية من أنتاج معلومات يمكن حجزها وحفظها بطريقة تمكن من معالجة متطورة وتوزيع سريع لها.

ج- تطوير أسواق جديدة: مكنت التجارة الالكترونية من أيجاد منافذ واسواق جديدة سمحت للشركات والمؤسسات من تطبيق تكنولوجيا الاعلام والاتصال في اجراءاتها التجارية، وتطورها سيكون بشكل مختلف حسب احتياجات قطاعات النشاطات المختلفة فهي تمكن الافراد والمؤسسات من تقليل فترة المعاملة التجارية وذلك باختصار جزء كبير من المراحل المختلفة الداخلة في المعاملات التجارية بين البائع والمشتري.

خامساً : خصائص التجارة الالكترونية

تتمثل خصائص التجارة الالكترونية بالاتي⁽²⁾

(1) www.oecd.org³Electronic Commerce Opportunities and Challenges for Government report 1998 .

(2) http://www.ouarsenis.com,2009, p p 3-4

1- اختفاء الوثائق الورقية في نشاطات التجارة الإلكترونية حيث أن كافة الاجراءات والمراسلات التي تتم بين طرفي المعاملة تتم إلكترونياً دون استخدام أي أوراق وبذلك تصبح الرسالة الإلكترونية هي السند الوحيد المتاح لكلا الطرفين.

2- عدم إمكانية تحديد هوية المتعاقدين، تتم معاملات التجارة الإلكترونية عبر الأنترنت بكفاءة من أي مكان في العالم وذلك لأن المعلومات الخاصة بالشركات يمكن أن تتوافر في أي مكان في العالم دون أن يؤثر ذلك على أدائها لكن قد يترتب عليه الانفصال المكاني بين أطراف التعاملات التجارية الإلكترونية وبالتالي عدم معرفة الأطراف المتعاملة لكافة المعلومات الأساسية عن بعضهم البعض.

3- تسليم المنتجات إلكترونياً ، أتاحت شبكة الأنترنت لتعاملات التجارة الإلكترونية تسليم بعض المنتجات إلكترونياً مثل برامج الحاسب، التسجيلات الموسيقية، أفلام الفيديو، الكتب، الأبحاث والتقارير الإلكترونية إلى جانب بعض الخدمات مثل الاستشارات الطبية أو الهندسية.

4- غياب العلاقة المباشرة بين الأطراف المتعاقدة فقد يكون البائع في مكان والمشتري في مكان آخر وقد يختلف التوقيت الزمني بين مكاني البائع والمشتري.

5- وجود الوسيط الإلكتروني بين طرفي التعاقد وهو جهاز كمبيوتر متصل بشبكة الاتصالات الدولية التي تقوم بربط الطرفين المتعاقدين في نفس اللحظة رغم انفصالهما مكائياً وعادة ما تصل الرسالة الإلكترونية في نفس اللحظة إلى الطرف الآخر.

6- السرعة في إنجاز الصفقات التجارية، تساهم التجارة الإلكترونية بشكل فعال في إتمام العمليات التجارية بين الطرفين بالسرعة المطلوبة إذ تتم الصفقات التجارية دون الحاجة لأنتقال الطرفين والتقاءهما في مكان معين وفي نفس الوقت وتوفير للوقت والجهد والمال.

7- التفاعل الجماعي بين عدة أطراف حيث يستطيع أحد أطراف المعاملة إرسال رسالة إلكترونية إلى عدد لا نهائي من المستقبلين في نفس الوقت ودون الحاجة لإعادة إرسالها في كل مرة، كما أن هنالك خصائص إضافية للتجارة الإلكترونية تتمثل في الآتي: ⁽¹⁾

(1) د. رمضان صديق محمد، الضرائب على التجارة الإلكترونية (القاهرة: دار النهضة العربية، 2001) ، ص ص 8-12

1- سرعة وسهولة الاتصالات لعقد وإبرام الصفقات .

2- تيسير الحصول على المعلومات اللازمة للنفاد إلى الأسواق مما يمكن المستهلك من الحصول على أجود السلع والخدمات بأقل الأسعار .

3- إتاحة الفرص للمنشآت الصغيرة لمنافسة المنشآت الكبيرة عن طريق عن طريق تسويق منتجاتها عالمياً .

يتضح للباحثة من خصائص التجارة الالكترونية انها تسهل العملية التجارية بين الاطراف المتعاملة وبالسرية المطلوبة وبمستوى اداء عالي، وأنها يمكن أن تتم دون أن يكون هنالك التقاء بين الطرفين المتعاملين ومن أي مكان في العالم مما يمكن المشتريين من الدخول لكافة الاسواق العالمية مع حاجتها للثقة من قبل الاطراف المتعاملة بها لأن جميع عملياتها تتم إلكترونياً .

سادسا : أنواع التجارة الالكترونية

تتمثل انواع التجارة الالكترونية في الاتي:

1- التجارة الالكترونية بين منشأة أعمال ومنشأة أعمال أخرى : تتم التجارة الإلكترونية بين منشأتين ويتم التلاقي والتفاوض بينهما عبر الأنترنت، كما تتم فية عمليات البيع والشراء بين مؤسسات الأعمال بعضها البعض، وأغلب معاملات التجارة الالكترونية التي تتم ما بين الشركات بعضها البعض هي أنظمة المعلومات ما بين المنظمات وتعاملات الأسواق الالكترونية وما بينها⁽¹⁾.

2- التجارة الإلكترونية بين منشأة أعمال ومستهلك : يتم بيع المنتجات والخدمات من الشركات للمستهلك وتعاملاتها من خلال بيع التجزئة للمستهلك⁽²⁾ وهي تتضمن التعامل الالكتروني بين الشركات والمنتجين ويطلق عليه أيضاً التسوق الالكتروني أو تجارة التجزئة الإلكترونية.⁽³⁾

(1) رأفت رضوان، عالم التجارة الإلكترونية (القاهرة: المنظمة العربية للتنمية الإدارية، 1999م) ، ص 29.
الموسوعة العربية للكمبيوتر والانترنت الموقع <http://www.cuarab.com> (2)
(3) رأفت رضوان، المبادئ الأساسية للتسويق والتجارة الالكترونية (القاهرة: د.ت ، 2003) ، ص 60.

3- التجارة الالكترونية بين وحدة أعمال والإدارة المحلية الحكومية : يتضمن هذا النوع العديد من الأنشطة مثل دفع الضرائب إلكترونياً واستخراج الأوراق والمستندات.⁽¹⁾ ويعتبر هذا النوع من أنواع التجارة الالكترونية من ضمن تطبيقات الحوكمة الالكترونية⁽²⁾.

4- التجارة الالكترونية بين المستهلك والمستهلك: يقوم المستهلك با البيع لمستهلك آخر بصورة مباشرة مثال ذلك عندما يقوم مستهلك بوضع إعلانات في موقعه على الإنترنت من اجل بيع الأغراض الشخصية أو الخبرات وأيضاً المزادات على الأنترنت.

5- تجارة الالكترونية بين المستهلك والإدارة المحلية/الحكومية: تشمل الخدمات التي يقدمها الموقع الحكومي للمستهلكين الأفراد مثل استخراج الأوراق والمستندات الرسمية عبر الموقع الالكتروني، ، تقديم وزارة التعليم العالي نتيجة الشهادة السودانية والتقديم للجامعات عبر الأنترنت في موقع وزارة التعليم بولاية الخرطوم.⁽³⁾

6-التجارة الالكترونية بين وحدة الأعمال أو العملاء أو الحكومات وبين البنوك وهو ما يسمى بالبنوك الالكترونية : تضم جميع التعاملات التي يكون فيها نوع من أنواع الدفع الالكتروني بين الأفراد والبنوك والحكومة والمؤسسات المالية. ومن أمثلتهم قيام الأفراد بفتح حسابات بالبنوك تمكنهم من الدفع عب بطاقتهم الالكترونية أو اتفاق مؤسسي أعمال مع احد البنوك لتخصيص بطاقات دفع الكترونية لدعم عمليات مبيعاتها، أو تحديد جهة حكومية لآلية دفع الكترونية مقابل الخدمات المتاحة عبر الموقع الالكتروني⁽⁴⁾.

يتضح للباحثة أن التجارة الالكترونية قسمت إلى أنواع فهي تجارة بين منشآت الأعمال بعضها البعض وهي تجارة بين المستهلكين بعضهم البعض وهي تجارة بين وحدة أعمال ومستهلك وهي كذلك تجارة بين مستهلك وحكومة أو بين حكومة ومنشأة أعمال.

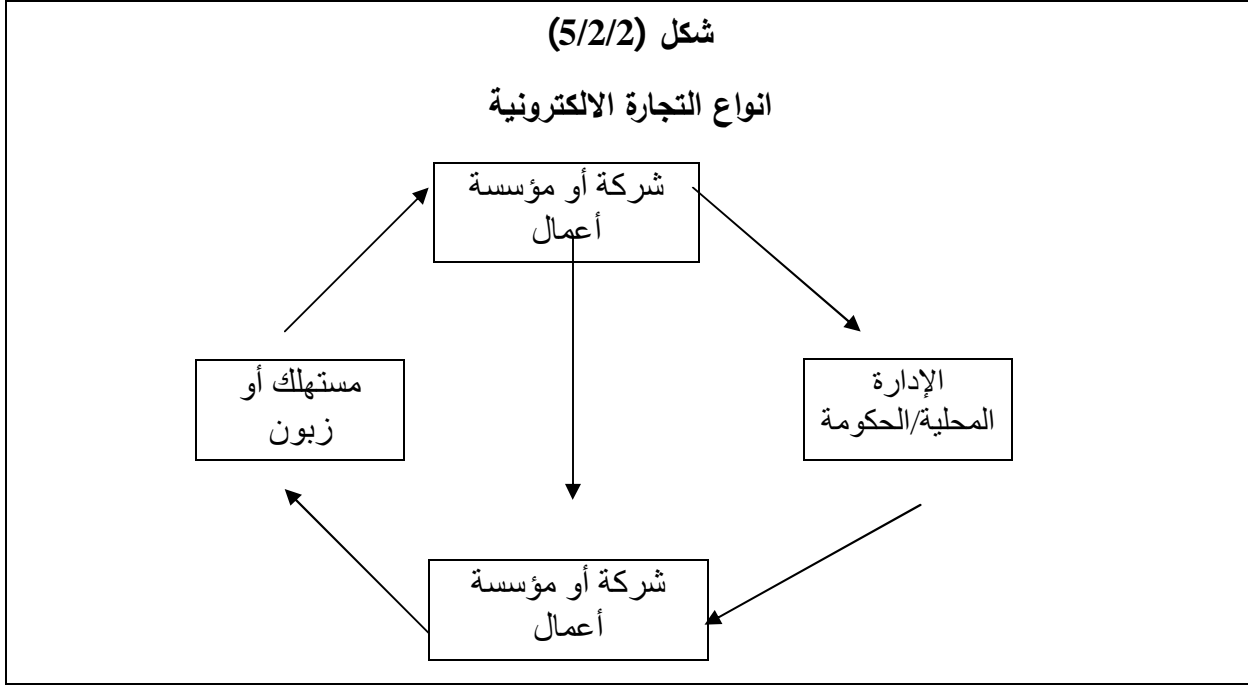
(1) عبدالحميد بسيوني، عبدالكريم عبد الحميد بسيوني، التجارة الإلكترونية (القاهرة: الدار العلمية للنشر والتوزيع، 2003م) ، ص 64.

(2) رأفت رضوان، المبادئ الأساسية للتسويق والتجارة الالكترونية، مرجع سابق، ص 61.

(3) المرجع السابق ، ص 61

(4) المرجع السابق، ص 62.

ويوضح الشكل رقم (5/2/2) أنواع التجارة الالكترونية



المصدر : عبدالحميد بسيوني، عبدالكريم عبدالحميد بسيوني، التجارة الإلكترونية (القاهرة: الدار العلمية للنشر والتوزيع، 2003) ص61.

سابعا : وسائل الدفع والسداد في التجارة الإلكترونية

مع ظهور التجارة الإلكترونية أصبحت هنالك حوجة ماسة لوجود وسائل الدفع والسداد يثق بها المتعاملين من خلالها ولهذا استحدثت وسائل دفع ملائمة لمتطلبات التجارة الإلكترونية⁽¹⁾.

وتتمثل وسائل الدفع المستخدمة في التجارة الإلكترونية في:

أ - بطاقة الخصم الفوري: لا يتضمن انتمأن بل يتم خصم قيمة الصفقة من حساب العميل في البنك في الحال، ويتم إصدارها بأن يقوم حامل البطاقة بفتح حساب جاري لدى البنك المصدر له بالشراء في حدوده شهرياً وعندما يقوم حامل بطاقة الشراء بالشراء من التاجر أو الحصول على خدماتهم يرسلون مستندات الشراء للبنك المتعاقدين معه الذي بدوره يدفع المستحق لهم بالإضافة إلى حساباتهم المفتوحة لدى البنك، المطلوب

(1) صلاح الدين حمزة الحسن، المدخل إلى التجارة الإلكترونية (الخرطوم : المطبعة العسكرية، 2004م) ، ص ص 86-87

الاحتفاظ به لدى البنك إلى كامل المبلغ، وإذا حدث وكشف الحساب بمعنى زيادة المبلغ المخصص به عن الرصيد فإن البنك يحمل العميل بفائدة ينص عليها في اتفاقية إصدار البطاقة.⁽¹⁾

يتضح للباحثة بأن بطاقة الخصم الفوري بطاقة دفع فورية يتم بواسطتها تحويل المبلغ من حساب العميل إلى حساب التاجر بمجرد إتمام العملية.

بطاقة الائتمان: يصدرها المصرف لعميله تمكنه من الحصول على السلع والخدمات من محلات وأماكن معينة عند تقديمه لهذه البطاقة ويقوم بائع السلع والخدمات بتقديم الفاتورة الموقع عليها من العميل إلى المصرف مصدر البطاقة يسدد قيمتها له، ويقدم المصرف للعميل كشفاً شهرياً بإجمالي القيمة لتسديدها.⁽²⁾ وتعتبر أداة وفاء وأداة ائتمان حيث تعتبر أداة وفاء لأن حاملها يستطيع الوفاء بالتزاماته تجاه التاجر أو صاحب الخدمة من خلال تقديمها دون حاجة إلى حمل النقود، وسيلة فعالة للسداد وذلك لسهولة حملها واستخدامها وقبولها لدى أصحاب المحلات التجارية والخدمات أيضاً أداة ائتمان حيث يقدم مصدرها (البنك أو المؤسسة المالية) عادة تسهيلات ومواعيد للوفاء بقيمة مسحوباتهم وحتى في حالة وجود حساب جاري لحامل البطاقة لدى البنك فإن وفاء البنك للتاجر لا يتم فور الشراء عادة بل لحين وصول المستندات المثبتة بشيك العميل أو أن الخصم عادة لا يتم آخر مدة محددة قد تكون شهراً مثلاً أو إلى أن تحل هذه المدة أو يكتمل إرسال المستندات وتجميعها.⁽³⁾، كما أن لبطاقة الائتمان علاقة تربط بين أربعة أطراف حيث يمثل الطرف الأول فيها مصدر البطاقة والطرف الثاني فيها حاملها والثالث التاجر والرابع المركز العالمي للبطاقة الذي يتولى أنشائها ورعايتها وحل النزاعات بها وكل من هذه الأطراف له حقوق وعليه التزامات ويرتبط مع الآخرين كل على حده بعقود مستقلة.⁽⁴⁾

(1) د . محمد عبدالحليم عمر، بطاقة الائتمان ماهيتها والعلاقات الناشئة عن استخدامها بين الشريعة والقانون (دبي: مؤتمر الأعمال المصرفية الإلكترونية بين الشريعة والقانون، المجلد الثاني، 2003م)، ص 10-12.

(2) بدوي أحمد زكي، مجمع المصطلحات التجارية والتعاونية (بيروت: دار النهضة العربية للطباعة والنشر، 1984)، ص 62.

(3) د.علي جمال الدين عوض، عمليات البنوك من الوجهة القانونية (القاهرة: دار النهضة العربية، 1988م)، ص 665.

(4) د.فايز أبيض رضوان، بطاقات الوفاء (المنصورة: مكتبة الجلاء الجديدة، 1995م)، ص 12.

يتضح للباحثة بأن لبطاقة الائتمان عدة مزايا منها سهولة الاستخدام لمستخدميها وتمكن حاملها من الاقتراض بناء عليها أنها تحقق لمصدرها أرباحاً كما أن بطاقة الائتمان تحقق الأمان للتاجر وتعمل على ارتفاع نسبة البيع عند التجار.

- البطاقة الذكية: هي بطاقة في حجم بطاقة الائتمان يثبت عليها شريط ممغنط عليه رقم كودي أو بدون، يحمل شريحة إلكترونية أو أكثر ويتم تحميل هذه البطاقة بقيمة معينة من حساب العميل لدى البنك من إحدى خطوطه أو من الصراف الآلي ويمكن استخدامها للدفع في نقاط البيع التقليدية وهي تحتوي على دائرة إلكترونية تخزن بها المعلومات الشخصية والمالية.⁽¹⁾

- النقود الإلكترونية: مجموعة من المنتجات المصممة لتزويد المستهلكين ببدائل الدفع التقليدية وهي بطاقات سابقة الدفع ومعدة للاستخدام في أغراض مختلفة وتمكن من إجراء مدفوعات من خلال استخدام شبكات الحاسب الآلي المفتوحة خاصة الأنترنت ويطلق عليها نقود الشبكة أو النقود السائلة أو محفظة النقود الإلكترونية أو البطاقات مخترنة القيمة.⁽²⁾

وللحصول على النقد الإلكتروني يذهب المستهلك شخصياً لمنتج حساب في بنك، ويبين بعض التعاريف لإثبات شخصيته، وحينما يريد المستهلك أن يسحب النقد الإلكتروني للقيام بعملية شراء فإنه يدخل إلى البنك من خلال شبكة الأنترنت ويقدم دليل شخصيته، وبعد التحقق من شخصية المستهلك يصدر البنك المبلغ الخاص للمستهلك من نقد الإلكتروني ويخصم نفس المبلغ من حسابه، كذلك قد يحمل البنك العميل مبالغ قليلة من الرسوم عن العملية.⁽³⁾

يتضح للباحثة بأن النقود الإلكترونية تقوم بكل الوظائف التي تقوم بها النقود التقليدية.

- الشيكات الإلكترونية: تطوير للشيكات الورقية إلى نظام إلكتروني أو إلى شيكات إلكترونية وتتضمن إجراءات استخدام الشيك الإلكتروني عدة خطوات، تشمل الخطوة الأولى منها اشتراك المشتري لدى بنك معين بفتح حساب جاري ويتم تحديد توقيع إلكتروني له، أما الخطوة الثانية فتشمل اشتراك البائع لدى البنك نفسه

(1) صلاح الدين حمزة الحسن، المدخل إلى التجارة الإلكترونية، مرجع سابق، ص 87.

(2) د. أحمد جمال الدين موسى، النظريات والنظم النقدية والمصرفية (القاهرة: دار الإسلام للطباعة والنشر، 2003م)، ص ص 229-232.

(3) د. طارق عبدالعال حماد، التجارة الإلكترونية (القاهرة: الدار الجامعية، 2003م)، ص 113.

(بنك المشتري) ويتم فتح الحساب الجاري له ويتم تحديد توقيعه الإلكتروني أما الخطوة الثالثة فتشمل اختيار السلعة التي يرغب في شرائها من البائع المشترك معه في نفس البنك ويتم تحديد السعر الكلي والاتفاق على أسلوب الدفع، أما الخطوة الرابعة فتشمل قيام المشتري بتحرير شيك إلكتروني ويقوم بتوقيعه، ثم يقوم بإرسال الشيك الإلكتروني إلى البائع أما في الخطوة الخامسة فيقوم البائع باستلام الشيك الإلكتروني الموقع عليه من المشتري ويقوم بالتوقيع عليه كمستفيد ويرسله إلى البنك، أما الخطوة الأخيرة فتشمل قيام البنك بمراجعة الشيك والتحقق من صحة الأرصدة والتوقعات ثم قيامه بإخطار كل من المشتري و البائع بإتمام إجراءات المعاملة المالية وخصم الرصيد من المشتري وإضافته للبائع.⁽¹⁾

يتضح للباحثة بأن نظام الشيكات الإلكترونية لا يختلف كثيراً عن الشيكات في النظام التقليدي إلا أنه يتم عن طريق الأنترنت ويمتاز باختصاره للوقت.

- التحويلات المالية الإلكترونية : عملية منح الصلاحية لمصرف ما للقيام بحركات التحويلات المالية الدائنة والمدينة إلكترونياً من حساب مصرفي إلى حساب مصرفي آخر أي أن عملية التحويل تتم إلكترونياً عبر الهاتف وأجهزة الحاسب الآلي بدلاً عن استعمال الأوراق، تتفد عمليات التحويل المالي الإلكتروني عن طريق المقاصة المالية وهي شبكة تعود ملكيتها وأحقية تشغيلها إلى المصارف المشتركة بنظام التحويلات المالية الإلكترونية، ومميزاتها أن صلاحيتها تسري لأكثر من عملية تحويل.⁽²⁾

يتضح للباحثة بأن نظام التحويلات المالية أنه يمكن المصرف من إجراء عملية التحويل إلكترونياً بذلك يمتاز بسهولة الاستخدام والسرعة في إجراء العملية المالية وتقليل الأعمال الورقية وبالتالي توفير المصروفات.

(1) رأفت رضوان، عالم التجارة الإلكترونية (القاهرة: المنظمة العربية للتنمية الإدارية، 1999م) ، ص ص 69-71.

(2) صلاح الدين حمزة الحسن، المدخل إلى التجارة الإلكترونية، مرجع سابق، ص 101.

المبحث الثالث

طبيعة معاملات التجارة الإلكترونية والتقليدية

أولاً : أدوات التجارة الإلكترونية

للتجارة الإلكترونية أدوات متعددة فهي لا تنحصر فقط في الحصول على موقع في الأنترنت بل يتعدى ذلك كثيراً⁽¹⁾. ورغم تعدد الأدوات الرئيسية التي تعتمد عليها التجارة الإلكترونية فإن هنالك ست أدوات رئيسية تعتمد عليها التجارة الإلكترونية تتمثل في⁽²⁾:

(1) **التلفون**: يُعدّ التلفون من الأدوات الأكثر استخداماً في مجال التجارة الإلكترونية، حيث يمكن الاستفادة منه في عمل دعاية لكثير من السلع والخدمات ولكن أحياناً لا يصلح للاستخدام في إتمام المبادلات التي تستلزم تسليم مستندات معينة.

(2) **الفاكس**: يعتبر الفاكس وسيلة لنقل المستندات بالنسبة لرجال الأعمال وهو يحل محل خدمات البوستة التقليدية في إمكانية توصيل المستندات بسرعة كبيرة، كما أن به إمكانية الاحتفاظ بالمراسلات التجارية، ويمكن عن طريق الفاكس إتمام الكثير من المبادلات والإعلانات وتبادل أوامر الدفع وبعض الصور الخاصة بالمبادلات.

(3) **التلفزيون**: للتلفزيون دوراً جوهرياً في مجال التجارة الإلكترونية ولكنه يبقى وسيلة مشاهدة فقط، ومن عيوب استخدام التلفزيون كوسيلة للتجارة الإلكترونية هو أن إتمام الصفقات من خلاله يحتاج لعدة مراحل.

(4) **نظم الدفع والتحويل الإلكترونية**: تستخدم نظم الدفع الإلكترونية في مجال التجارة الإلكترونية في الإرسال والاستقبال، كما تستخدم حالياً كأدوات رئيسية في التجارة الإلكترونية.

(1) صلاح الدين حمزة الحسن، المدخل إلى التجارة الإلكترونية، مرجع سابق، ص 22.

(2) د. عطية عبدالواحد، التجارة الإلكترونية ومدى استفادة العالم الإسلامي منها (بيروت: جامعة بيروت العربية، 2003م)، ص 9-13.

(5) نظام الإرسال الإلكتروني: يسمح هذا النظام لأجهزة الحاسب الآلي الموجودة في مشروعات مختلفة بتبادل الوثائق والمعلومات دون تدخل العنصر البشري و يترتب على استخدام هذه الأداة تقليل النفقات، سرعة إتمام العرض والتسجيل وطلب البضاعة.

يتضح للباحثة بأن التلفون، الفاكس، التلفزيون، نظم الدفع والتحويل الالكترونية، اجهزة الارسال الالكترونية كأدوات للتجارة الالكترونية من الادوات الاكثر استخداماً وكل منها تؤدي مهمة ضرورية في مجال التجارة الالكترونية فالتلفون يساعد في عمل الدعاية والفاكس يساعد في نقل المستندات وتستخدم نظم الدفع والتحويل في الارسال والاستقبال ويستخدم نظام الارسال الالكتروني في تبادل المعلومات.

ثانيا : مجالات التجارة الإلكترونية

هنالك العديد من المجالات التي يمكن أن تمارس من خلال التجارة الإلكترونية منها:⁽¹⁾

- 1- البنوك والتمويل: تقدم البنوك الخدمات الإلكترونية والتي من أسسها الاستعلام عن الحساب ومتابعة أسعار البورصات والبيع والشراء للأسهم.
- 2- تجارة التجزئة: حيث يمكن البحث عن الكتاب ومعرفة سعره والسداد بالطرق الإلكترونية والاستلام من خلال الناشر أو البريد السريع.
- 3- التوزيع الإلكتروني للمنتجات غير الملموسة : حيث يمكن توزيع المنتجات غير الملموسة عبر الأنترنت مثال ذلك توزيع المنتجات الإلكترونية من برامج أجهزة الحاسب الآلي، توزيع الصور، الأفلام، الشرائط الموسيقية.
- 4- المعاملات التجارية : ومن أمثلة ذلك نظام التبادل التجاري بين الشركات حيث تقوم بعرض كاتلوجات المنتجات إلكترونياً، تبادل المستندات، التأمين، تقديم خدمات ما قبل وما بعد البيع.
- 5- النشر: من أمثلة ذلك قيام شركات النشر بإتاحة إصداراتها من الجرائد والمجلات بصورة إلكترونية.
- 6- خدمات متخصصة: مثل الاستشارات الطبية، القانونية، الهندسية، الإدارية.

(1) رأفت رضوان، عالم التجارة الإلكترونية مرجع سابق ، ص ص 34-35.

يتضح للباحثة أن التجارة الإلكترونية ليست مجرد الحصول على موقع على الأنترنت ولكنها تمتلك العديد من المجالات مثل البنوك عبر الأنترنت والتسوق من خلال المجمعات التجارية الموجودة على الأنترنت وشراء الأسهم والبحث عن عمل وغيرها.

ثالثاً : مراحل التجارة الإلكترونية

يتم تنفيذ معاملات التجارة الإلكترونية عبر الأنترنت من خلال المراحل التالية: (1)

1. مرحلة المعرفة (العرض): يتم من خلالها التعرف على البضاعة المطلوب شراؤها من خلال العرض الإلكتروني والتعرف على مواصفات السلعة والبدايل الموجودة لها وأماكن تواجدها وعلى الزبون التأكد من حقيقة وجود الموقع أو البضاعة أو الخدمة، ملكية المواد ذات الطبيعة المعنوية.

2. مرحلة طلب الشراء والدفع: يتم طلب الشراء من البائع عن طريق الحاسب الآلي ومن أي مكان في العالم بحيث يتلقى الأيجاب والقبول، وهي تأتي بعد الاتفاق على اتمام عملية الشراء ويتحقق سداد القيمة إلكترونياً حيث يقوم المشتري بملء نماذج الشراء بعد اختياره للمنتج الذي يحتاج إليه والذي يحتوي على رقم البطاقة الائتمانية الخاصة به وقيمة المنتج الذي قام بشرائه ثم يتم نقل البيانات بواسطة الحاسب الآلي ومعها رقم بطاقة الائتمان إلى حاسب آلي البنك الذي يتعامل معه المشتري ثم يقوم البنك بالتأكد من صحة المعلومات المكتوبة بعدها يقوم الحاسب الآلي بالبنك بخصم قيمة البضائع المشتراه من حساب المشتري ثم إضافتها إلى حساب البائع حتى ولو في بنك آخر غير بنك المشتري.

3. مرحلة التسليم: ترتبط مرحلة التسليم بنوع البضاعة حيث يمكن تسليم بعض أنواع البضائع إلكترونياً من خلال الأنترنت، بينما تسلم الأنواع الأخرى مباشرة للمشتري أو عن طريق مندوب المبيعات للشركة.

يتضح الباحثة بأن التجارة الإلكترونية تمر بثلاثة مراحل مرحلة المعرفة، مرحلة طلب الشراء، مرحلة التسليم وأن على المستخدم/الزبون توخي الحذر في أي مرحلة من المراحل الثلاثة حتى تتم العملية التجارية بطريقة آمنة بكل مراحلها ولتسهيل العمليات التجارية الإلكترونية والقبول بوسائل الدفع الإلكترونية المستخدمة تسهياً لعمليات التجارة الإلكترونية بجميع الأطراف المتعاملة بها.

(1) المرجع السابق، ص 34.

رابعاً : آليات التعامل في التجارة الالكترونية

تتمثل آليات التعامل في التجارة الالكترونية في:⁽¹⁾

1- دخول المشتري على شبكة الأنترنت: يقوم المشتري بالدخول على شبكة الأنترنت للبحث عن السلعة المطلوبة بعد توصيل جهاز الكمبيوتر بالأنترنت.

2- زيارة المشتري لمواقع البائعين على الشبكة: زيارة المشتري لمواقع بيع السلع المختلفة ثم تصفح الموقع والإطلاع على الخيارات الكثيرة المتاحة من المنتجات المختلفة.

3- البحث عن المنتج المرغوب، والمقارنة بين السلع والأسعار: يقوم المشتري بتصفح قائمة المنتجات المختلفة المعروضة على الموقع المهين والإطلاع على قائمة الأسعار.

4- يختار المشتري المنتج المطلوب: يقوم المشتري باختيار المنتج المطلوب وتحديد من بين الخيارات الموجودة مع تحديد الكمية التي يرغب في شرائها من هذا المنتج.

5- إصدار أوامر الشراء يطلب الموقع من المشتري كتابة بياناته الشخصية المتمثلة في البريد الالكتروني والبلد المطلوب شحن السلعة إليها ويترك صاحب الموقع الخيار للمشتري الحق في تعديل الكميات المطلوبة ثم إكمال أمر الشراء.

6 - السداد الإلكتروني "ببطاقة الائتمان أو أي وسيلة سداد إلكتروني": يظهر كشف حساب المشتري به إجمالي قيمة المشتريات بما فيها سعر الشحن يعد تطبيق جميع الخصومات بعدها يقوم صاحب الموقع بخصم صافي القيمة المطلوبة من المشتري من بطاقة ائتمان المشتري أو أي وسيلة دفع يحددها المشتري وأن كانت وسيلة الدفع بطاقة الائتمان يظهر فيها كشف من الجهة المقدمة بطاقة الائتمان تؤكد صحة بيانات ورصيد حامل البطاقة وبمجرد قبول البنك لمعلومات حامل البطاقة يتم الموافقة عليها وخصم المبلغ وإرسال إشعار إلى الموقع إلكترونياً تسليم السلعة/المنتج إلى المشتري، أما في حالة التحويل البنكي يقوم الموقع بإرسال كشف يحتوي على رقم الحساب واسم البنك الذي يتعامل معه الموقع الإلكتروني وبمجرد وصول إشعار البنك إلى

⁽¹⁾ د. طارق طه، التسويق بالأنترنت والتجارة الالكترونية (الإسكندرية: دار الفكر الجامعي، 2008)، ص ص 342-346.

الموقع باكتمال تحويل المشتري لصالح الموقع يقوم الموقع بإرسال المنتج/السلعة خلال 72 ساعة عبر الوكلاء أو البريد التقليدي السريع.

7- مغادرة المشتري لموقع البائع على الأنترنت: بعد إنهاء المعاملة التجارية مع البائع عبر الأنترنت والانتقال لتصفح موقع آخر.

8- إرسال المنتج على عنوان المشتري "كما هو مدون في امر الشراء": حسب الاتفاق بين البائع والمشتري يتم إرسال المنتج المطلوب في الفترة المحددة.

يتضح للباحثة انه عند القيام بشراء منتج إلكترونياً تتم عملية الشراء بسرعة التنفيذ بالرغم من الكم الهائل من التعاملات التي يمكن أن تتم في نفس اللحظة حيث عرض السلع والخدمات عبر شبكة الأنترنت ويقوم المشتري بكل سهولة باختيار المنتج/السلعة ثم اختيار طريقة السداد.

خامسا : تطبيقات التجارة الالكترونية

للتجارة الالكترونية تطبيقات كثيرة ومتنوعة مثل الصيرفة المنزلية والتسوق عبر الشبكة بشكل مباشر وشراء الأسهم والسندات والبحث عن فرصة عمل وتقديم الخدمات المصرفية عبر الأنترنت وإجراء المزادات عبر المزادات الالكترونية وتتطلب عملية تنفيذ وإجراء مثل هذه التطبيقات توافر نظم وبني تحتية معلوماتية وتنظيمية مساندة⁽¹⁾ وأن تنفيذ هذه التطبيقات يعتمد بشكل أساسي على المرتكزات التالية:⁽²⁾

- 1- الناس
- 2- السياسة العامة
- 3- المعايير والبروتوكولات الفنية

سادسا : تصنيف تطبيقات التجارة الالكترونية

تصنف تطبيقات التجارة الالكترونية ضمن ثلاثة فئات رئيسية وهي⁽³⁾:

1- بيع وشراء السلع والخدمات، وهو ما يشار اليه بالاسواق الالكترونية تعتبر الاسواق الالكترونية بمثابة شبكة من التفاعلات والعلاقات التي تهتم بتبادل المعلومات والمنتجات والخدمات والدفعيات وعندما تكون

(1) د. سعيد غالب ياسين، د. بشير عباس العلق، التجارة الالكترونية (الأردن: دار المناهج للنشر والتوزيع، 2004) ص 201.

(2) المرجع السابق، ص ص 201-203.

(3) المرجع السابق، ص ص 204-210.

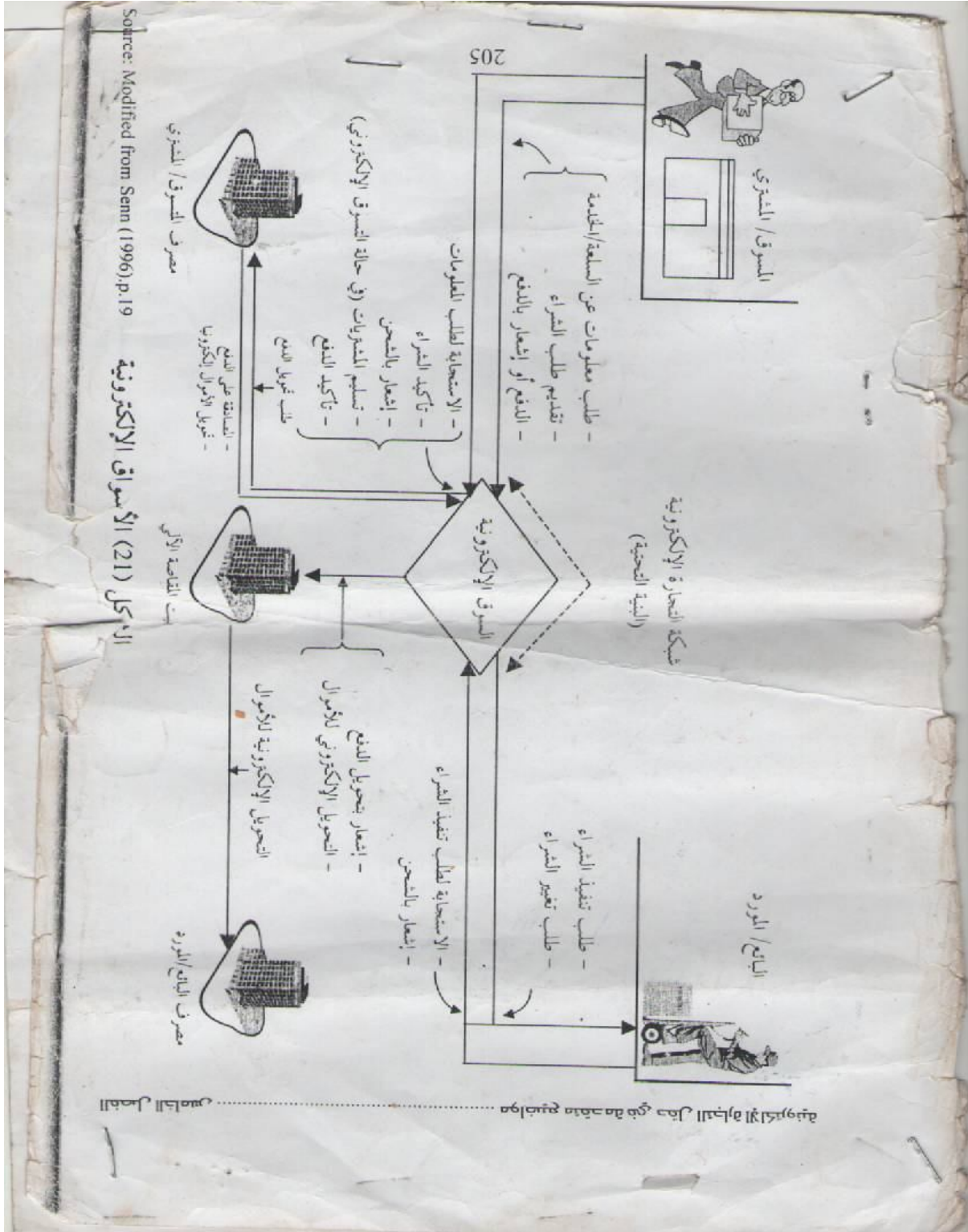
السوق الكترونية، فإن مركز الأعمال لن يكون بناءً مادياً وإنما موقعاً مستنداً إلى الشبكة تحصل فيه تفاعلات الأعمال ، كما أن السوق الالكترونية هي المكان الذي يلتقي فيه المتسوقون (والبائعون وهي سوق تشتمل على كافة المعاملات الضرورية مثل تحويل الأموال بين المصارف، وفي السوق الالكترونية، يكون المشاركون الرئيسون القائمون على المعاملات والمشترون والسماسرة والبائعون ليس فقط في مواقع مختلفة وإنما نادراً ما يكون على معرفة ببعضهم البعض.

2- تسهيل عملية تدفق المعلومات والاتصالات تعمل تطبيقات التجارة الالكترونية على تسهيل عملية تدفق المعلومات وضمان معالجة المعاملات التجارية مثل الطلبات والفواتير والدفعيات باستخدام نظم التبادل الالكتروني للبيانات.

3- توفير خدمة للعميل: توفر التجارة الالكترونية من خلال تطبيقاتها خدمة للعميل حيث يتمكن البائعون والمشترون من ترتيب المعاملات الروتينية ويتم تبادل المعلومات عبر شبكة الاتصال وذلك باستخدام تصاميم وأشكال معدة مسبقاً وبهذا تم الاستغناء عن الهاتف، الوثائق الورقية أو المراسلات التجارية.

والشكل رقم (6/3/2) يوضح كيفية العمل داخل الاسواق الالكترونية:

شكل رقم (5/3/2)
الأسواق الاللكترونية



سابعا : الدعائم الأساسية التي تستند عليها المنشآت في تطبيق التجارة الالكترونية:

تتمثل الدعائم الأساسية التي تستند عليها المنشآت في تطبيق التجارة الالكترونية في: (1)

1-البنية الأساسية التكنولوجية : تعتبر البنية التكنولوجية الدعامة الأولى التي تقوم عليها التجارة الالكترونية في أي مشروع وتتكون من جميع الاجهزة والادوات التي تتيح الدخول على شبكة الأنترنت مثل الكمبيوتر الشخصي والاجهزة المحمولة وشبكات المعلومات المختلفة والبرمجيات مثل برامج التصفح وبرامج المواقع، والموارد البشرية والتي تعتبر من العناصر الهامة ولا بد من وجود الكوادر البشرية المتخصصة في تجهيز أنظمة الدفع الالكترونية، أساليب التنفيذ لتأمين المعاملات والتحويلات على الشبكة ومحللو قواعد البيانات الخاصة بالمنشأة التجارية وربط الأنظمة الداخلية بالتجارة الالكترونية كما لا بد من وجود مصممون للمواقع التجارية الذين يركز دورهم في تصميم المواقع على الشبكة بالصورة التي تجعلها جاذبة للدخول عليها وسهولة تصفحها ومعدو البرامج وهذه الفئة عن إعداد البرامج باستخدام بعض اللغات الخاصة بالحاسبات، ومستشارو التأمين ومسئوليتهم المعرفة التامة بالمخاطر التي يمكن أن يتعرض لها الموقع التجاري.

2-التأمين: وجود نظام تأمين يمكن الوثوق به وسيتم التأمين على عدة مستويات لإيجاد نوع من الطمأنينة عن اجراء المعاملات التجارية على الشبكة ومن المخاطر التي يتعرض لها موقع المنشأة على الشبكة، برامج التجسس لرصد جميع الحركات والمعلومات المتداولة داخله أو التخريب المتعمد للموقع أو استخدام الموقع كنقطة إنطلاق لارتكاب الجرائم أو سرقة الأموال المتداولة بين المنشأة وعملائها ويتم التأمين اما عن طريق:

أ-التشفير: يقوم بتأمين عمليات الدفع والمعاملات المالية التي تتم اثناء المعاملة التجارية ويعتبر من أقوى الأنظمة التأمينية لاستخدامه عدة مستويات من التشفير بتوفير عدة طبقات من التشفير لكل معاملة تجارية ويتميز بأنه يضمن السرية.

ب-التأمين عن طريق التحكم في عمليات الدخول والخروج ، يكون باستخدام الاساليب التأمينية ومن اشهرها اسم المستخدم وكلمة السر .

(1) هدى الجبلي الأمين محمد، مرجع سابق، ص ص 85-86

3- طرق الدفع: استخدام الوسائل الالكترونية أو التكنولوجية المختلفة، الفورية التي تتلاءم مع الطبيعة المميزة لشبكة الأنترنت وتحقق رغبة العميل في الشراء فور اتخاذه القرار وهي: النقود البلاستيكية مثل بطاقات الدفع والبطاقات الائتمانية، وبطاقات الصرف الشهري، النقود الرقمية الالكترونية والبطاقات الذكية والشبكات الالكترونية والدفع عبر التلفون المحمول ونظام الاضافة على فاتورة الهاتف.

4- البيئة القانونية والتشريعية: تعتبر بمثابة المظلة التي تجمع تحتها جميع الدعامات السابقة، فبدون وجود البيئة التشريعية المحكمة فلن تستطيع التجارة الالكترونية مواكبة التطور لذا لابد من سن القواعد والتشريعات الخاصة بها عن طريق استحداث نصوص نتعامل معها دون القوانين المنظمة للقواعد العامة ووضع مبادئ قانونية بشأن التوقعات الالكترونية والعقود الالكترونية وحماية المستهلك والمعاملات الضريبية والجمركية والجرائم والعقوبات وتسوية المنازعات.

ثامنا : الصفات الواجب توافرها في المنشأة المتعاملة بالتجارة الالكترونية

تتمثل الصفات الواجب توافرها في المنشأة المتعاملة بالتجارة الالكترونية فيما يلي:⁽¹⁾

- 1- يتوافر لديها تنظيم اداري يتميز بالانفتاح والمرونة والقدرة على التكيف مع التطورات التقنية.
- 2- تتخذ المنشأة منهجاً في الإدارة يبدأ من السوق ويبحث عن الفرص المتاحة من خلال احتياجات العملاء ويبني خطته وبرامجه كلها مستنداً بمؤشرات السوق باحثاً عما يرضي العملاء.
- 3- تتوافر بالمنشأة مساندة الية لكل عمليات ومراحل الوظيفة التسويقية بالاستثمار الصحيح في تقنيات المعلومات والحاسب الالي والا تقتصر على العمليات التسويقية فقط بل تشمل جميع قطاعات الشركة الإنتاجية والمالية والموارد البشرية.

⁽¹⁾ المرجع السابق، ص 100.

تاسعا : طبيعة معاملات التجارة التقليدية

عرفت التجارة لغة بأنها تقليب المال لغرض الربح⁽¹⁾، وهي محاولة الكسب وتنمية المال لشراء السلع بالرخيص وبيعها بالغلاء⁽²⁾، عرفت التجارة التقليدية بأنها عملية التبادل الطوعي للبضائع أو الخدمات أو كليهما معاً ويقتصر معنى التجارة على مبادلة السلع بهدف الربح⁽³⁾.

يتضح للباحثة من طبيعة معاملات التجارة التقليدية بانها تكون بغرض الربح وتحقيق الربح يشراء السلع با لرخيص وبيعها بسعر اعلي .

1- التجارة التقليدية تكون بغرض الربح.

2- يتحقق الربح بشراء السلع بالرخيص وبيعها بسعر مرتفع.

تستطيع الباحثة تعريف التجارة بأنها كافة العمليات المتعلقة بشراء أو بيع البضائع من أجل تحقيق الأرباح.

عاشرا : عناصر التجارة التقليدية التي يرتبط بها المشتري والبائع

1- عناصر التجارة التقليدية من وجهة نظر المشتري:

ويوضح الشكل رقم (7/3/2) عناصر التجارة التقليدية التي يرتبط بها المشتري

(1) [http://: www.wikipedia.org](http://www.wikipedia.org) موقع الموسوعة الحرة

(2) <http://groups.google.com,2008>

(3) موقع الموسوعة الحرة، مرجع سابق.

شكل رقم (7/3/2)

عناصر التجارة التقليدية التي يرتبط بها المشتري



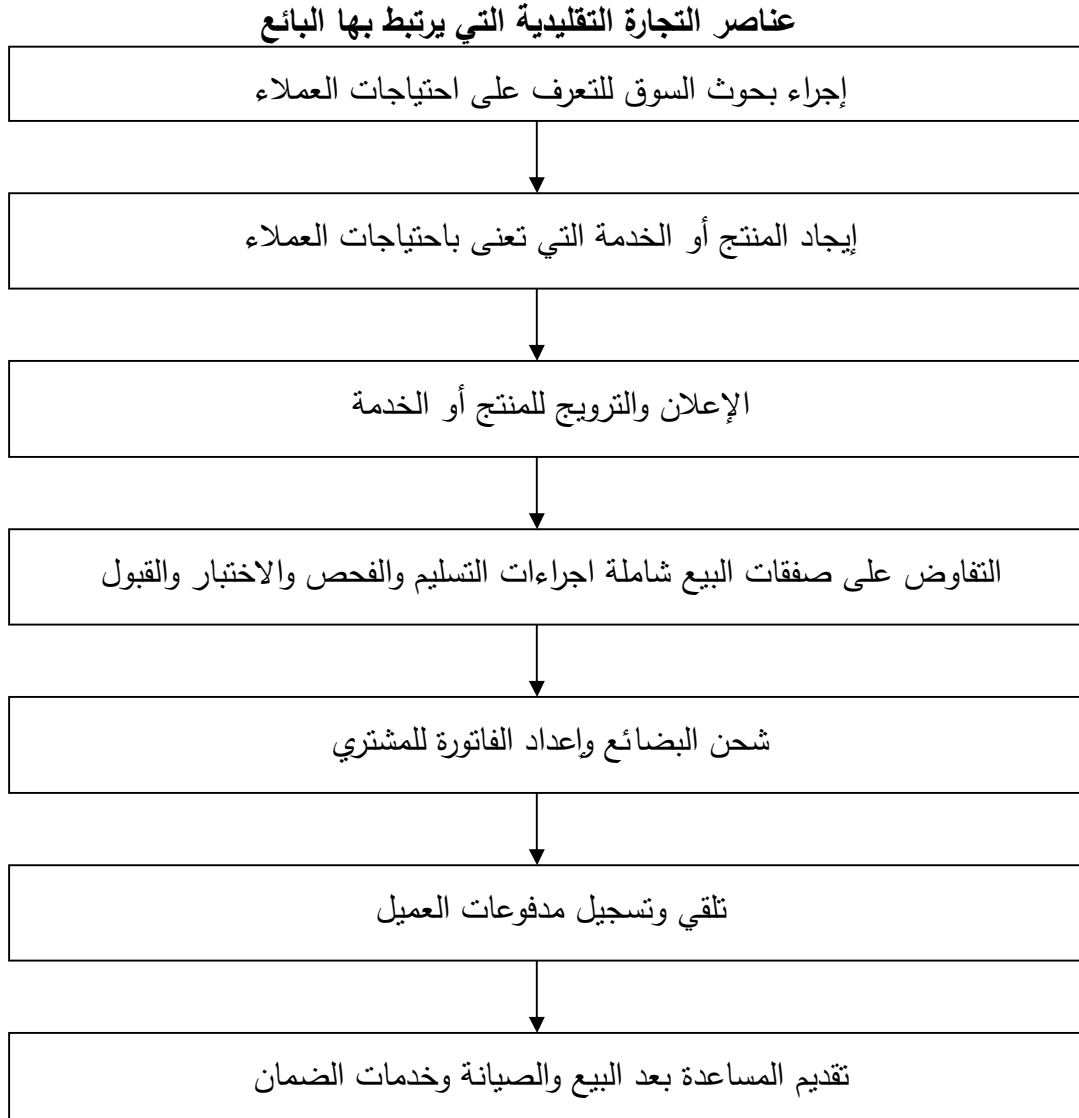
المصدر: د. طارق عبد العال حماد، التجارة الإلكترونية (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2003م)، ص16

من الشكل رقم (7/3/2) يتضح للباحثة بانه في ظل التجارة التقليدية يستخدم المشتري الإعلانات والصحف للبحث عن المنتج وبعد عثور المشتري علي المنتج يبحثون عن البائعين الذين يوفر لهم هذا المنتج/الخدمة ويقومون بالاتصال بهم عن طريق الهاتف أو زيارة موقع السلعة أو المعارض ثم التفاوض ما بين البائع والمشتري من اجل شروط البيع والضمان والتسليم وخدمات ما بعد البيع.

2 - عناصر التجارة التقليدية من وجهة نظر البائع :

ويوضح الشكل رقم (8/3/2) عناصر التجارة التقليدية التي يرتبط بها البائع

الشكل رقم (8/3/2)



المصدر: د. طارق عبد العال حماد، التجارة الإلكترونية (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2003م)، ص16.

يتضح للباحثة من الشكل رقم (8/3/2) والذي يمثل عناصر التجارة التقليدية بالنسبة للبائع حيث يقوم بإجراء البحوث للتعرف على احتياجات العملاء ثم الإعلان والترويج لمنتجاتهم ثم التفاوض على صفقات البيع "إجراءات التسليم والفحص والاختبار والقبول، ثم شحن البضائع للمشتري ثم استخراج الفاتورة واستلام المبلغ.

الفصل الثالث

العوامل المؤثرة على ضريبة أرباح الأعمال في نشاطات التجارة الالكترونية

الفصل الثالث

العوامل المؤثرة على ضريبة أرباح الأعمال في نشاطات التجارة الالكترونية

أدى ظهور التجارة الالكترونية إلى خلق تحديات كبيرة منها التحديات للنظم الضريبية المنظمة لضريبة ارباح الاعمال في مختلف الدول المتقدمة منها والنامية، فقد ظهر قصور في العلاقة بين هيكل النظام الضريبي المنظم لضريبة ارباح الاعمال ومستحدثات تقنيات المعلومات، مما يؤثر سلباً على كفاءة الأداء الضريبي وبا لتالي علي ضريبة ارباح الاعمال، ومن أهم المشاكل المؤثرة علي ضريبة ارباح الاعمال تتمثل في كون التجارة الالكترونية غير منظورة ومن ثم يسهل تهريب عوائدها والصعوبة في تتبع وفهم هذه التجارة، وصعوبة الحصر وتحديد المجتمع الضريبي لها، وعدم وضوح المبدأ الضريبي واجب التطبيق وحدث ازدواج ضريبي دولي في حالة تطبيق القواعد التقليدية وسوف نعرض هذا الفصل من خلال ثلاثة مباحث : - المبحث الأول : العلاقة بين التجارة الالكترونية وضريبة ارباح الاعمال، المبحث الثاني: مشاكل قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال الالكترونية ، المبحث الثالث: آفاق تطبيق نظام ضريبة أرباح الأعمال في التجارة الالكترونية.

المبحث الأول

العلاقة بين التجارة الالكترونية والضريبة

اولا : الأبعاد الضريبية والمحاسبية للتجارة الالكترونية

1- الأبعاد الضريبية:

بدخول التقنيات الحديثة للمعلومات والاتصال حدثت تغيرات في نمط الإنتاج والتبادل والاتصال ، وقد تغلغت هذه التقنيات في بعض القطاعات مثل قطاع المعلومات والقطاع المالي والمصرفي، وقطاع التجارة إلى الدرجة التي تحولت منها الأساليب والممارسات التي تستخدمها المؤسسات التي تعمل في هذه القطاعات تحولاً جذرياً⁽¹⁾ ، وتتحمل الشركات التي تؤدي أعمالاً عن طريق التجارة الالكترونية نفس الضرائب التي تتحملها أي شركة أخرى تستخدم طرق تقليدية وحتى أصغر الأعمال الالكترونية يمكن أن تتحمل ضرائب علي اعمالها التجارية الالكترونية، وتقع عليها نفس مجموعة قوانين الضرائب⁽²⁾ ، أدت التجارة الالكترونية إلى عقد الصفقات بين البائع والمشتري دون أن ينتقل أحدهما إلى الآخر حيث أصبحت الصفقات التجارية تتم إلكترونياً⁽³⁾ ، ويمكن أن تصبح صفقات التجارة الالكترونية معرضة لعدد من أنواع الضرائب بما في ذلك ضرائب الدخل وضرائب العمليات التجارية وضرائب الملكيات ويتم تحصيل ضرائب العمليات الجارية والتي تشمل ضرائب المبيعات والضرائب الجمركية جميعها على المنتجات أو الخدمات التي تبيعها الشركة أو تستخدمها.⁽⁴⁾ وتشهد التجارة في العالم تحولاً سريعاً من الشكل التقليدي إلى الشكل الالكتروني الذي تلعب فيه شبكة الانترنت دوراً رئيسياً وتعمل الحكومات في مختلف البلدان على دعم عملية الانتقال من التجارة التقليدية إلى الالكترونية وتوفير طاقة أسباب النجاح لها لأنها تعمل في توسيع الأسواق العالمية أمام منتجاتها، كما أن شبكة الانترنت أحدثت ثورة في عالم الائتمان وإعادة تشكيل عالم المال ونشر البيانات الالكترونية على الانترنت، فقد أثر ذلك على جميع أنواع المعلومات المالية.⁽⁵⁾

⁽¹⁾ Shroeder, Terrell, EStateTtax and Eelectronic CommerceManagement Accounting Vol 177- no. 3 Sept. 1995 , PP18-20.

⁽²⁾ شنايدر وآخرون ، التجارة الالكترونية ، (الرياض: دار المريخ للنشر 2008)، ص 415

⁽³⁾ Stephen, the influence of Electronic trading on Did Ask, new evidence from evidence from European futures' journal of fixed income. vol8/no, jun 1998

⁽⁴⁾ شنايدر وآخرون، مرجع سابق، ص 415

⁽⁵⁾ (Eric c.K@B.W Weber Atrategic and Aompetitive Information S ystem Journal og Management Information System Vol-16-,1999 , PP5-8

يتضح للباحثة من ظهور التجارة الالكترونية وتشجيع الحكومات لها أن هنالك حاجة ماسة لتوافر كل المستندات الكافية لفرض ضريبة عادلة عليها.

2. الأبعاد المحاسبية للتجارة الالكترونية:

تتمثل الأبعاد المحاسبية للتجارة الالكترونية في الآتي:⁽¹⁾

- 1- تزايد الوزن النسبي للأصول غير الملموسة للمنشآت الداخلة في صفقات التجارة الالكترونية.
 - 2- غياب السجلات والمستندات الورقية باعتبار أن كل جوانب التجارة الالكترونية تتم إلكترونياً فلا توجد مستندات ورقية ويتم التوقيع إلكترونياً كما يتم السداد من خلال النقود الالكترونية أو بوسائل الدفع الالكترونية من المعلومات والبرامج إلكترونياً مما يؤدي الي حدوث تغير في شكل الدفاتر والمستندات.
 - 3- دمج المهام وعدم الفصل بين الاختصاصات حيث أنه في ظل النظام الالكتروني يمكن القيام بعدة عمليات متتابعة في وقت واحد وبإشراف موظف معين أو قسم معين ولذلك فإن تركيز عدد من خطوات النظام المحاسبي في قسم واحد في ظل النظام الالكتروني يؤدي الي تلاشي أحد مقومات نظام الرقابة الداخلية التي ترتبط بالفصل بين الاختصاصات.
 - 4- تغير نمط وتوقيت إعداد التقارير والقوائم المالية لأن التشغيل الالكتروني للبيانات يسير استخدام التقارير المالية في أقل وقت ممكن وبتفصيلات أكثر.
- يتضح للباحثة من الأبعاد المحاسبية للتجارة الالكترونية أن هنالك اختلاف كبير في المستندات وطريقة السداد وشكل الدفاتر فيما بينها وبين التجارة التقليدية حيث أن نظام التجارة الالكترونية يفتقد لمقومات الرقابة الداخلية.

ثانياً : العلاقة بين النظام الضريبي والتقدم التكنولوجي

للنظام الضريبي دور فعّال في تحقيق كل من العدالة الضريبية وزيادة حصيلة موارد الدولة ويحتوي هيكل النظام الضريبي على ثلاثة دعائم رئيسية وهي:⁽²⁾

(1) أ.د طارق عبد العال حماد، التجاره الالكترونيه،(القاها ره:الدار الجامعيه، 2003م)، صص697-699 .
(2) رأفت رضوان، الضرائب في عالم الأعمال الالكترونية، (الكويت : مجلة التنمية والسياسات الاقتصادية، المجلد الثاني العدد الثاني، 2000م)، صص: 13-14،

1- **التشريع الضريبي:** مجموعة اللوائح والقوانين والتشريعات الصادرة من الجهات المختصة والخاصة بفرض وتنظيم أساليب تحصيل الضريبة ، والفصل في النزاعات الضريبية المختلفة، وفي ظل التطبيقات الناتجة عن ظهور التجارة الالكترونية واجه التشريع الضريبي قصوراً في معالجة التعاملات التجارية الالكترونية حيث تمت صياغته وفقاً لطبيعة التعاملات التجارية التقليدية وبالتالي تحتاج التشريعات الضريبية لأجراء التعديلات اللازمة أو اصدار تشريعات جديدة تتواءم مع طبيعة التعاملات التجارية الالكترونية.

يتضح للباحثة أن التشريع الضريبي الذي تمت صياغته في ظل النظم التقليدية لا يمكن تطبيقه في التعاملات التجارية الالكترونية إلا بعد إجراء بعض التعديلات ليتماشى مع ظهور التعاملات التجارية الالكترونية."

2- **الإدارة الضريبية:** الجهة المختصة بتنفيذ قوانين الضرائب، تحصيل الموارد العامة للدولة، وتضم وزارة المالية ومصالح الضرائب"، و تواجه الإدارة الضريبية قصوراً في إدارة مهامها من حصر وفحص وتحصيل للضرائب بكافة أنواعها حيث أنها لم تواكب التطور في أساليب ونظم العمل المستخدمة.

يتضح للباحثة أن الإدارة الضريبية والموكل إليها بحماية حقوق كل من الدولة والمجتمع الضريبي في حوجة لاستخدام التقنيات الحديثة لضمان أعلى مستوى من كفاءة النظام الضريبي.

3- **المجتمع الضريبي:** المجتمع الخاضع للضريبة سواء كان أفراد أو شركات.

يتضح للباحثة أن المجتمع الضريبي المتمثل أفراد أو شركات في حوجة لتفهم مبداء العدالة الضريبية بين التجارة التقليدية والتجارة الالكترونية .

ثالثاً : تصنيف ضرائب التجارة الالكترونية

يمكن تصنيف الضرائب في التجارة الالكترونية إلى ثلاثة أنواع رئيسية وهي⁽¹⁾:

(1) د. زكريا عبده السيد احمد ، دور المبادي المحاسبية في تقييم الاتجاهات الدولية المعاصرة للمعاملة الضريبية للتجارة الالكترونية وموقف الدول النامية منها ، ، (القاهرة: مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد الثاني، 2005)، ص 604

1- ضرائب على التجارة المنظورة : وهي الضرائب المفروضة على الإيرادات المتولدة من صفقات بيع المنتجات لمادية التي تتم إلكترونياً ويتحدد مقدارها في ضوء حجم صفقات كل عميل والإيرادات المتولدة منها وبنفس القواعد المطبقة في التجارة التقليدية .

2- ضرائب على التجارة غير المنظورة : يقصد بالتجارة غير المنظورة الخدمات التي تقدمها الشركات العاملة في مجال الخدمات الاستشارية ، والصحف والمجلات الإلكترونية الي عملائها عبر شبكة الانترنت ويتعين عليهم سداد الرسوم المطلوبة من اجل الحصول عليها وتكون تلك الرسوم محلاً للضريبة .

3- ضرائب على المعلومات الرقمية : يقصد بالمعلومات الرقمية برامج الحاسب الآلي، والكتب ، والموسيقى، والصور التي تباع عبر شبكة الانترنت وتسمى الضرائب المفروضة على هذا النوع برسوم الامتياز .

يتضح للباحثة أن الضرائب على التجارة الإلكترونية صنفّت إلى ثلاثة أنواع حسب نوع العمليات التجارية التي تقوم بها الشركات إلكترونياً سواءً كان منتجاً مادياً أو خدمات أو منتجاً رقمياً .

رابعا : المبدأ الذي على أساسه تفرض الضرائب على دخل التجارة الإلكترونية

تفرض الضرائب على الدخل من صفقات التجارة الإلكترونية وفقاً لمبدأ إقليمية الضريبة أو مبدأ عالمية الإيراد أو مبدأ الإقامة فمن حق الدولة أن تفرض الضرائب على دخل الأشخاص في داخل حدودها ولها أن تمتد نطاقه ليشمل الأشخاص/الأموال التابعة لها والموجودة في خارجها. وتعتمد الدولة التي تأخذ على جنسية الممول أو اتخاذه للدولة مقراً لإقامته الدائمة فيها كأساس يمنحها الحق في فرض الضريبة على جميع الدخل التي يحققها من مصادر داخل الدولة أو خارجها وتفرض الضريبة على غير المقيمين بالنسبة للدخل الذي تحقق من مصادر داخل الدولة فقط وتأخذ بهذا الاتجاه معظم الدول المتقدمة صناعياً، أما مبدأ إقليمية الضريبة فيعتمد على مصدر الدخل كأساس لغرض الضريبة فعلى أساسه تفرض الضرائب على دخل جميع الأشخاص المواطنين والأجانب والذي تم تحقيقه من مصادر داخل الدولة ولا تفرض الضريبة على الدخل الذي تحقق من مصادر خارج الدولة وتأخذ لهذا الاتجاه معظم الدول النامية (1)

(1) د.رمضان صديق محمد، الضرائب على التجارة الإلكترونية، (القاهرة : دار النهضة العربية، 2001) ص ص 91-96

يتضح للباحثة من مبدأ فرض الضريبة على أساس عالمية الإيراد/الإقامة ومبدأ إقليمية الضريبة أن مبدأ عالمية الإيراد يحتاج أن تكون للدولة إدارة ضريبية على درجة عالية من الكفاءة وتمتلك من المهارات الفنية والإدارية مما يجعلها قادرة على التعامل مع الإيرادات المستحقة خارجها.

خامسا : قواعد فرض الضريبة على التجارة الالكترونية

هنالك مجموعة من القواعد يتعين اتباعها عند فرض الضريبة على التجارة الالكترونية وهي ما يلي (1)

1. قاعدة العدالة: تعامل الأنشطة الاقتصادية معاملة ضريبية واحدة بغض النظر عن الأسلوب الذي تؤدي به هذه الأنشطة وعليه فإن النشاط التجاري الذي يزاوله الممول تتم معاملته ضريبياً معاملة متساوية وذلك في جميع الحالات التي يتحقق بها سواءً كانت التجارة تقليدية أو كانت التجارة الكترونية.

2. قاعدة اليقين: تكون الضرائب المفروضة على التجارة الالكترونية واضحة وبسيطة وتتوفر بها الشفافية وأن يكون الممول ملماً بكيفية الضريبة ووقتها وطريقة حسابها.

3. قاعدة الملائمة أو الكفاءة: أن يكون التشريع الضريبي على التجارة الالكترونية متسماً بالكفاءة ويتطلب ذلك أن يتبنى التشريع الضريبي قواعد وإجراءات جديدة لغرض الضريبة أو طرق تحديدها وإجراءات تحصيلها ويكون ذلك باستخدام الآلات والماكينات المتطورة والتقليل من الاعتماد على الجهود اليدوي مع أهمية التنسيق والتعاون الضريبي الدولي في تنظيم الضريبة على التجارة الالكترونية وذلك لتفادي الازدواج الضريبي ولإبتكار نظم عالمية لتحصيل الضرائب على الدخل الناتج عن التجارة الالكترونية.

4. قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية الالكترونية: أن تكون نفقات جباية الضرائب متلائمة مع الضريبة المتحصلة بحيث لا تبلغ تكلفة الجباية حداً يجعلها تكون على حساب صافي القيمة المتحصلة من الضريبة على التجارة الالكترونية.

(1) د.محمد بهاء الدين بديع القاضي، دراسة تحليلية للمشكلات الضريبية للتجارة الالكترونية بالتطبيق على ضريبة المبيعات في التشريع المصري (القاهرة: المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، العدد الأول، 2002م)، ص ص: 343-347 .

5. قاعدة الحياد: لتطبيق مبدأ الحياد في ظل التعاملات التجارية الالكترونية لا تخضع المعاملات الالكترونية لعبئ ضريبي مختلف عن التعاملات التقليدية بمعنى أن تعرض الضرائب على الأنشطة التي تتم من خلال التجارة الالكترونية بنفس الطريقة التي تعرض بها الأنشطة التي تتم تقليدياً ولا يمنع ذلك أن تُعدل القوانين الضريبية الحالية أو أن تصدر قوانين جديدة خاصة للتعامل مع التجارة الالكترونية.

يتضح للباحثة من القواعد الخمسة الواجب اتباعها عند فرض ضريبة على التجارة الالكترونية أنه في حالة تطبيقها عليها سوف تفرض ضريبة صحيحة وعادلة وتتسم بالشفافية والوضوح والملائمة لطبيعة نشاطات التجارة الالكترونية.

سادسا : المعاملة الضريبية لصفقات التجارة الالكترونية والأرباح الناتجة عنها

إن المعاملة الضريبية لصفقات التجارة الالكترونية والأرباح الناتجة عنها يمكن أن تتم كما يلي(1):

1- يقصد بها الصفقات التي تتم عبر شبكة الانترنت بين المتعاملين داخل الدولة وتخضع هذه الصفقات والأرباح الناتجة عنها للضرائب على الدخل واستناداً لمبدأ إقليمية الضريبة الذي يقضي بامتداد سلطة الدولة على الأشخاص المقيمين عليها والأموال المستثمرة بها.

2 - المعاملة الضريبية للصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية الخارجية يقصد بها تلك الصفقات التي تتم عبر شبكة الانترنت العالمية ما بين التجارة في الدولة المعينة وما بين التجارة في خارجها إما في صورة صادرات أو واردات وهي تخضع للضريبة الجمركية والضريبة العامة للمبيعات.

يتضح للباحثة من المعاملة الضريبية لصفقات التجارة الالكترونية المحلية والخارجية أن الصفقات المحلية تسري الضريبة على الشركات المتعاملة داخل الدولة الواحدة بصرف النظر عن جنسيتها طالما تحقق الإيراد/الأرباح داخل الدول من أعمال تمارس باستمرار داخل الدولة ، أما الصفقات الخارجية والتي تتم ما بين التجارة داخل الدولة وما بين التجارة خارجها في كافة أرجاء العالم وهي في صورة صادرات أو واردات ونسبة

(1) د.جلال شافعي، التجارة الالكترونية والضرائب، (القاهرة : كتاب الأهرام الاقتصادي، 2004م)، ص ص69-77 .

لطبيعة تعاملات التجارة الالكترونية والتي قد لا يتحقق بها كل عناصر التجارة التقليدية وبذلك تخضع للضريبة العامة على المبيعات والضريبة الجمركية.

سابعا : اعتبارات فرض الضرائب على التجارة الالكترونية

اختلفت وجهات النظر حول المعاملة الضريبية المتعلقة بالصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية واتجهت إلى اتجاهات عديدة منها⁽¹⁾ .:

1. فرض الضرائب على السلع والخدمات والصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية وتحقيقاً لمبدأ المساواة والعدالة الضريبية بينها وبين نشاطات التجارة التقليدية.

يتضح للباحثة ان في حالة فرض ضريبة على صفقات التجارة الالكترونية نكون قد حققنا مبدأ العدالة الضريبية حيث أن أعفاء صفقات التجارة الالكترونية من الضريبة يؤدي إلى الإخلال بمبدأ العدالة الضريبية كما أن الصعوبات التي تواجه فرض الضرائب على معاملات التجارة الالكترونية يمكن معالجتها بوضع أسس وقواعد خاصة بالتعاملات الالكترونية.

2. إلغاء كافة أنواع الضرائب والرسوم المفروضة على السلع والخدمات والصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية وذلك تشجيعاً لرجال الأعمال والمشروعات على الدخول في صفقات التجارة الالكترونية.

يتضح للباحثة أنه في حالة إلغاء الضرائب المفروضة على التجارة الالكترونية لا يتحقق مبدأ العدالة الضريبية بين نشاطات التجارة الالكترونية والتقليدية.

3. التفرقة بين نوعين من السلع، الأول منهما، السلع التي يتم فيها الاتفاق بين الطرفين إلكترونياً ويتم التنفيذ بالطرق التقليدية وبالتالي تؤخذ منها الضريبة الجمركية والثاني منها السلع والخدمات والصفقات التي يتم فيها الاتفاق إلكترونياً بين الطرفين ويتم التسليم إلكترونياً.

يتضح للباحثة أن الضريبة في حالة السلع التي تتم إلكترونياً ويتم التسليم بالطرق التقليدية تخضع فعلاً للضرائب الجمركية ويجب خضوعها مرة أخرى لضريبة ارباح الاعمال وأما السلع والخدمات التي تتم إلكترونياً

(1) أ.د. طارق عبد العال حماد، التجارة الالكترونية، (القاهرة: الدار الجامعية ، 2003م) ص ص 689-691

وتنفذ إلكترونياً توجد هناك صعوبة في حصر العمليات التجارية التي تمت ولكن لابد من مواكبة التغيرات التكنولوجية وتطوير التشريعات الضريبية وتطبيقاً لمبدأ العدالة الضريبية تفرض عليها الضريبة.

ثامناً : أثر المعاملات والصفقات التي تتم إلكترونياً على ضريبة ارباح الاعمال

اثرت عمليات اتمام المعاملات والصفقات التي تتم إلكترونياً على ضريبة من ارباح الاعمال كما يلي:(1)

1. تقليل دور الوسطاء داخل القنوات البيعية التي تنتقل من خلالها السلعة أو الخدمة حتى تصل إلى المستهلك النهائي حيث يستطيع المورد/المنتج بيع السلعة أو الخدمة مباشرة للمستهلك النهائي مما يؤدي إلى تقليل الوقت المستغرق بين إنتاج وبيع السلعة أو الخدمة واستهلاكها وتقليل تكلفتها نتيجة تقليل عمليات النقل والتوزيع بين الوسطاء مما يؤدي إلى انخفاض ثمن السلعة أو الخدمة للمستهلك النهائي وذلك بالتخلص من هوامش الأرباح التي كانت تضاف بواسطة الوسطاء مما يؤدي إلى تقليل حجم الضرائب المفروضة نتيجة إلغاء الوسيط التجاري بين المتعاملين.

2. إمكانية القيام بالأعمال التجارية بدون إنشاء المتاجر التجارية مما يساعد على التهرب الضريبي.

3. إختلاف في القواعد التي قد تتبعها بعض الدول في تحصيل الضريبة على التجارة الإلكترونية.

4. استخدام الانترنت في مجال التحاسب الضريبي يسهل على الممولين ومصلحة الضرائب سهولة الإجراءات وتوفير التكاليف الناتجة عن انتقال الممولين إلى مصلحة الضرائب والحصول على نموذج الإقرار ثم إرساله إلى مصلحة الضرائب.

يتضح للباحثة أن المعاملات التجارية التي تتم إلكترونياً تؤثر على الطريقة التي يتم بها تسجيل الضريبة أنها تختلف عن أسلوب التحاسب الضريبي الذي يتم عند استخدام الطرق التقليدية للعمليات التجارية.

(¹) د.محمد الغولي، التجارة الإلكترونية، (القاهرة: د.ت، 2004م)، ص ص 160-164.

المبحث الثاني

محددات قياس ضريبة ارباح الاعمال علي التجارة الالكترونية

اولا : المحددات التي تواجه العلاقة بين التجارة الالكترونية والضريبة

تواجه العلاقة بين التجارة الالكترونية والضريبة عدد من المحددات:

- 1- الحصر الضريبي: تبرز هذه المشكلة بسبب أن جزءاً كبيراً من التجارة الالكترونية يعتبر غير منظور لأن التجارة الالكترونية تأخذ أشكالاً ومستويات عديدة حيث تتم بين المؤسسات التجارية والحكومية وذلك قد يكون داخل الدولة أو بين الدول المختلفة أو قد تتم بين دولتين اجنبيتين من خلال وسيط محلي وقد تتمثل في استثمارات إدارية أو قانونية أو محاسبية أو ضريبية أو هندسية.(1)
- 2- العدالة الضريبية: مع تزايد إختلاف مستويات الضرائب بين دول العالم وفي إطار مرونة الحركة التي تدعمها تكنولوجيا المعلومات والاتصالات بدأ ظهور إختلاف في تحقيق العدالة الضريبية مبني على اساس تكنولوجي فقد يتمكن بعض من مديروا العمال من نقل أعمالهم على المناطق ذات المعدلات الضريبية الأقل بينما لا يستطيع العامل العادي تحقيق ذلك . وبذلك قد يصبح من الصعب فرض ضريبة على المنشآت والأفراد ذوي المكاسب المرتفعة بمعدلات كبيرة لأن لهذه المنشآت والأفراد مرونة في التنقل مما يمكنها من نقل نشاطها إلى دول أقل في أعبائها الضريبية وبالتالي فإن العامل العادي سوف يتحمل عبءاً ضريبياً أكبر.(2)
- 3- صعوبة إثبات المعاملات والعقود غياب السجلات والمستندات الورقية بالرغم من أغلب القوانين والاتفاقات الدولية تشمل أحكاماً تشترط أن يتم إثبات المعاملات الالكترونية كتابة أو أن تقدم معلومات معينة كتابة، ولكن في ظل التجارة الالكترونية تتم جميع المعاملات الكترونياً فلا توجد مستندات ورقية ويتم التوقيع الكترونياً كما يتم الدفع من خلال النقود الالكترونية أو بوسائل الدفع الالكترونية كما يتم التسليم في بعض الأحيان لأنواع معينة من المعلومات والبرامج الكترونياً (3) .

(1) توفيق حنا، أساليب تنفيذ عمليات التجارة الالكترونية والتحاسب الضريبي، (الاسكندرية: جامعة الاسكندرية ، كلية التجارة، ، مؤتمر التجارة الالكترونية ، المجلد الأول ، يوليو 2002 م) ، ص 48.
(2) العشموي، اقتصاديات الضرائب، (القاهرة : الدار الجامعية، 2007م) ، ص 596
(3) ا.د طارق عبد العال حماد، مرجع سابق ، ص ص 697-699

4- الازدواج الضريبي: أستخدمت بعض الدول فكرة المنشأة الدائمة لتحديد السيادة الضريبية بين الدول بحيث يكون من حق الدولة التي يعمل فيها المكلف من خلال وجود مادي أو عن طريق ممثل له، أن تفرض الضريبة على الدخل المحقق نتيجة مزاوله النشاط عن طريق المنشأة الدائمة ونظراً لأن هذا المبدأ أصبح مهدداً مع ظهور التجارة الالكترونية حيث صار في الامكان ممارسة المنشأة لنشاطاتها التجارية دون الحاجة لوجود كيان مادي أو ممثل مقيم لمقدم السلعة أو الخدمة مما يعني فشل فكرة المنشأة الدائمة وقد أدى هذا الوضع إلى أن كل دولة تحاول الحد من ظاهرة التهرب الضريبي عن طريق التجارة الدولية وتعطي لنفسها الحق في فرض الضريبة، مما يعني أن الصفقة الواحدة قد تفرض عليها الضريبة من دولة الموطن⁽¹⁾

يتضح للباحثة من المحددات التي تواجه العلاقة بين التجارة الالكترونية والضريبة أن خلق بيئة صالحة لنمو التجارة الالكترونية وتطويرها بالإضافة الي تهيئة كل من النظام الضريبي والمحاسبي لمقابلة متطلبات ظهورها يقلل من الصعوبات التي تواجهها .

ثانياً : المحددات التي تواجه الادارة الضريبية عند تطبيق القوانين الضريبية التقليدية علي معاملات التجارة الالكترونية.

تواجه الإدارة الضريبية العديد من المحددات عند تطبيق القوانين الضريبية التقليدية في ظل المعاملات التجارية الالكترونية ومن أهم هذه المحددات ما يلي: ⁽²⁾

1- عدم امكانية تحديد هوية للمولين حيث يتطلب تحديد الموقف الضريبي للممول، وتقدير الضريبة وتحصيلها أن تطلع إدارة الضريبة على البيانات الضرورية اللازمة لتطبيق ضريبة الدخل من أرباح الأعمال عليه ومن أهم هذه البيانات اسم الممول، وعنوان منشأته ومحل إقامته بجانب بيانات أخرى عن الصفقات والمعاملات التي قام بها الكترونياً وبيانات عن المتعاملين خلال السنة الضريبية، وقد أدت امكانية انتقال الممولين عبر الموقع والعناوين المختلفة لممارسة نشاط التجارة الالكترونية عبر الإنترنت

(1) ابراهيم عبد الحفيظ عبد الهادي، إطار مقترح للتعديلات الضريبية اللازمة للتحويل الي عالم التجارة الالكترونية، ، (القاهرة : كلية التجارة بني سويف ،مجلة الدراسات المالية والتجارية، مجلد (9) العدد (2) لسنة 1999م)، صر 207..
(2) د.محمد شريف توفيق، د.نعيم فهيم حنا، تنفيذ عمليات التجارة الالكترونية والتحاسب الضريبي عنها (الاسكندرية: مؤتمر التجارة الالكترونية، المجلد الأول 2002م) ، ص ص 25-80 .

دون الحاجة إلى الانتقال إلى بلد المستهلك إلى صعوبة التعرف على هوية الممولين لفرض الضريبة عليهم وتحديد محل إقامتهم الحقيقية مما يحد من قدرة الإدارة الضريبية على حصر الأنشطة والجهات الخاصة بها.

2- صعوبة متابعة الصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية، حيث يمكن إبرام الكثير من الصفقات عبر التجارة الالكترونية دون تسجيلها في دفاتر الممولين.

3- عدم القدرة على الاطلاع على بيانات المنشأة التي تتعامل بالتجارة الالكترونية في معاملاتها التجارية نتيجة للامكانيات التي تتوافر للمنشأة في تغيير بياناتها أو إخفائها بالطرق الالكترونية المختلفة

4- عدم توافق أدلة الإثبات الناتجة عن نشاط التجارة الالكترونية مع أدلة الإثبات الموجودة في النشاطات التي تتك تقليدياً حيث أنها تعتمد على الأدلة الملموسة.

عند فحص موضوعات التجارة الالكترونية يمكن أن نواجه الاحتمالات الآتية:

1- طرفي التعامل التجاري الالكتروني ينتميان لبلد واحد (تجارة الالكترونية داخلية) حيث يمكن حصر هؤلاء الأشخاص ويمكن مراقبة انسياب السلع والخدمات (تجارة منظورة) ويمكن ضبطها ضريبياً ومعالجتها بالضريبة المناسبة مثل ضريبة الدخل⁽¹⁾ ، هذا النوع من انماط التجارة الالكترونية يطلق عليه بعض تسميات الصفقات التجارية الالكترونية⁽²⁾.

2- طرفي التعامل التجاري الالكتروني (مورد، زبون، مصدر) ينتميان لبلدين مختلفين أو طرفين ينتميان لبلدين مختلفين وطرف ثالث ينتمي لبلد آخر (التجارة غير المنظورة). هذا الشكل من التعامل التجاري يصعب ضبطه ومراقبته ولكن يمكن متابعة انسياب السلع والخدمات من خلال المنافذ الجمركية للدولة ومعالجتها بالرسوم الجمركية لها⁽³⁾.

3- طرفي التعامل التجاري الالكتروني: مؤسستين اجنبيتين ووسط محلي (وكيل حيث لا يتعدى دور الوسيط (الوكيل)) تقرب وجهات النظر وتوفير القبول والرضا بينهما فيما يتعلق بمواصفات هذه السلع

(1) رأفت رضوان، عالم التجارة الالكترونية (القاهرة: المنظمة العربية للتنمية الإدارية - بحوث ودوريات، 1999م) ، ص 384
(2) د. محمد شريف توفيق، د. نعيم فهم حنا، أساليب تنفيذ عمليات التجارة الالكترونية والتحاسبات الضريبية ، (بحث منشور على الإنترنت) ، ص 48

(3) د. أحمد منير نجار، اشكالية البعد الضريبي في التجارة الالكترونية (فلادلفيا: جامعة فلادلفيا 2002) ، ص 10

والخدمات أن عمولة وكلاء البيع يمكن أن تعالج بضريبة الدخل إلا أن المشكلة تكمن في صعوبة حصر موضوع التكاليف نظراً لغياب المستندات الورقية التي تثبت تحقق الواقعة له⁽¹⁾.

1- نمط تجارة الخدمات والاستشارات الالكترونية: وهو ما يعرف بالصفقات الالكترونية الكاملة كونها تتم منذ الإعلان عنها وحتى التعاقد عليها وسداد ثمنها الكتونياً⁽²⁾ يعتبر هذا النمط من التجارة الالكترونية من أعقد وأصعب الأنماط في المعالجة الضريبية لها حيث تفتقر إلى المستندات والتسجيل في الدفاتر والوجود المادي لممارستها على اعتبار أن مزاوله هذه المهن يمكن أن تتم عبر شبكة الإنترنت من دون وجود مكان تجاري خاص بها.

2- التجارة الالكترونية بين مؤسسات الأعمال والحكومة أو بين المستهلكين والحكومة تعتبر من أسهل أنماط التجارة الالكترونية لأن الحكومة ممثلة بمؤسساتها المختلفة تعتبر طرفاً فيها ويمكن حصر حجم المبيعات وتقدير الأرباح الصافية الناتجة عنها⁽³⁾

يتضح للباحثة من المعالجة الضريبية لأنماط التجارة الالكترونية يقع بين مبدئين مبدأ إقليمية الضريبة وعالمية الإيراد فبينما يركز مبدأ إقليمية الضريبة على فرض الضريبة على مكان تحقق الدخل بغض النظر عن جنسية المكلف به ويحرم الدولة من ضريبة فرضها على شخص يحقق دخلاً عبر خدماته على شبكة الإنترنت من خلال عمله كوسيط بين مؤسسات كانت تقع مراكزها خارج حدود بلده على اعتبار أن تحقق الدخل يرتبط بمكان وجود المنشأة، وعلى العكس من ذلك فإن مبدأ عالمية الإيراد يسمح بفرض ضريبة على دخل المواطن بغض النظر عن منشأته سواء تحقق داخل الدولة أو خارجها.

ثالثاً : الصعوبات التي تواجه تحصيل الضريبة في ظل معاملات التجارة الالكترونية :

من الصعوبات التي تواجه تحصيل الضريبة في المعاملات التجارية الالكترونية⁽⁴⁾.

1- إن المعاملات التجارية الالكترونية تستخدم في التهرب الضريبي فعندما يتم الشراء من أحد المحلات التجارية التقليدية فإنه يتم دفع ضريبة القيمة المضافة تلقائياً أما إذا تم الشراء عبر شبكة الإنترنت فيمكن

(1) المرجع السابق، ص 12

(2) د. محمد شريف توفيق، مرجع سابق، ص 41

(3) رأفت رضوان، عالم التجارة الالكترونية، مرجع سابق، ص 386

(4) www.aljazer.net30/5/1436

التهرب ومن الصعب على الأجهزة الضريبية ملاحقة منتجي وبائعي المنتجات الرقمية عبر المعاملات الالكترونية.

2- ازدياد حركة الشركات وتنقلها إذ يمكن نقل الأعمال من بلد إلى بلد آخر تقل ضرائبه.

3- ومن المشكلات التي تواجه سلطات الضرائب التحول من المعاملات الورقية التي تسمح لهم بتعقب آثار هذه المعاملات إلى معاملات رقمية أي التحول من إنتاج وبيع منتجات عينية إلى منتجات رقمية مما يصعب معه تحديد المؤسسة التي يتم التعامل معها لأغراض الضرائب.

4- مسألة النقود الالكترونية والتي تستخدم في دفع المستحقات وتسوية الحسابات الأمر الذي يزيد من الصعوبات التي تواجهها سلطات الضرائب حيث أن بعض النظم ليس لها حسابات مملوكة لدى الجهات المصدرة وليس لها سجلات مركزية الأمر الذي يشكل مخاطرة في تحصيل الضرائب.

5- ومن الوسائل التي تساعد على تقليص الضرائب نمو الوسائل المالية والوكلاء الماليين الجدد لتوجيه المدخرات.

6- تزايد عجز الدولة او عزوفها في الغالب عن فرض ضرائب على دخل الأفراد من ذوي المهارات المالية.

7 - تنامي الأنشطة التي يقوم بها أفراد من ذوي المهارات الرفيعة خارج الدولة التي يقيمون بها وعند الاستفسار عن أرباحهم يقدمون معلومات خاطئة لسلطات الضرائب أو عدم الإبلاغ عنها بالمرّة.

يتضح للباحثة من ان اسخدام التجارة الالكترونية في التعاملات التجارية يتطلب وضع تشريعات ضريبية تحقق العدالة والمساواة في تحصيل الضرائب من المعاملات التجارية الالكترونية ووضع أسلوب مناسب للسداد يحقق الملائمة لطبيعة ومقتضيات التجارة الالكترونية .

رابعا : الصعوبات التي تواجه الإدارة الضريبية عند محاولة اخضاع المعاملات التجارية الالكترونية لضريبة ارباح الاعمال : هنالك العديد من الصعوبات التي تواجه الإدارة الضريبية عند تحصيل ضريبة ارباح الاعمال من النشاطات التجارية الالكترونية منها كما يلي⁽¹⁾:

(1) الهام محمد الصحابي عبد الغفار، المعالجة الضريبية للصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية، (القاهرة :، جامعة عين شمس، بحث مقدم لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، كلية التجارة قسم المحاسبة والمراجعة، 2004م) ، ص ص 5- 6.

- 1- كيفية تحديد المعاملة الضريبية الملائمة للصفقات التي تتم من خلال معاملات التجارة الالكترونية.
- 2- كيفية خضوع الأرباح الناتجة عن هذه المعاملات للضرائب على الدخل والضريبة على المبيعات والضرائب الجمركية.
- 3- كيفية تحديد المعاملة الضريبية الملائمة للصفقات التي تتم من خلال معاملات التجارة الالكترونية.
- 4- كيفية متابعة هذه الصفقات والحد من التهرب الضريبي الناتج عنها.

يتضح للباحثة ان هنالك صعوبة في حصر مجتمع للمولين الذين يمارسون نشاطهم التجاري من خلال المعاملات التجارية الالكترونية لعدم توفر الأدلة التي على أساسها تقوم مصلحة الضرائب بإتمام عملية التحاسب الضريبي، وعدم وجود أساليب لحصر الضريبة نظراً لخضوع المعاملات التجارية التقليدية للضريبة وصعوبة خضوع المعاملات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية للضريبة.

خامسا : مخاطر ومعوقات التجارة الالكترونية : تواجه التجارة الالكترونية العديد من المخاطر والصعوبات : (1)

- 1- عدم توافق أدلة الاثبات الناتجة عن نشاط التجارة الالكترونية والذي يتم في بيئة الالكترونية مع عناصر الاثبات الموجودة في أغلب النظم القانونية الموجودة لدى مختلف دول العالم.
 - 2- عدم توافر الضمانات القانونية المتعلقة بشخصية المتعاقدين .
 - 3- عدم تمكن المستهلك من رؤية السلعة قبل شرائها.
 - 4- امكانية تسريب المعلومات إلى الجهات المنافسة.
 - 5- عمليات السطو على الحسابات بالبنوك عن طريق الحاسب.
 - 6- عمليات النصب والاحتيال وعقد الصفقات الوهمية من خلال الحاسب.
- يتضح للباحثة أن توافر توافق نظام معلومات آمن وقوانين ملزمة توفر الحماية للأطراف المتعاملة بالتجارة الالكترونية يحقق الأمان ويقلل من مخاطر التجارة الالكترونية.

(1) جلال الشافعي، المعاملة الضريبية للصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية (القاهرة: المؤتمر الضريبي الخامس، 1999م) ، ص ص 239-240.

المبحث الثالث

آفاق تطبيق نظام ضريبة أرباح الاعمال في التجارة الالكترونية

اولا : امكانية فرض ضريبة ارباح الاعمال علي التجارة الالكترونية

يرى بعض الكتاب والباحثين ضرورة فرض الضريبة على التجارة الالكترونية وذلك لاعتبارات اقتصادية ومن أهم الحجج التي تساق لتبرير فرض الضريبة ما يلي:⁽¹⁾

1- استخدام الضريبة في دعم البطالة الناتجة عن التجارة الالكترونية: من المتوقع أن تؤدي التجارة الالكترونية إلى خفض فرص الحصول على عمل بالإضافة إلى اضطرار البعض إلى التخلي عن وظائفهم والتكيف مع المتطلبات الجديدة للعمل، ويعني هذا حاجة الحكومة إلى دعم البطالة المستخدمة بفعل الإنترنت وتعتبر الضريبة بصفة عامة أحد الموارد الأساسية لتوفير هذا الدعم وذلك في الوقت الذي تتولد فيه ثروات جديدة وفرض دخل لطبقات جديدة ينبغي التعامل معها ضريبياً تحقيقاً للعدالة الضريبية.

2 - الحد من النمو المتوقع للاقتصاد الخفي: من المتوقع أن يتزايد حجم الاقتصاد الخفي الذي يتم دون رقابة حكومية أو ضريبة ، وتتمكن المنشآت وخاصة الدولية منها عن طريق التجارة الالكترونية من استخدام أساليب مبتكرة للتهرب الضريبي، عن طريق سياسة الأسعار التحويلية ولا يحد من هذه الممارسات سوى اتباع سياسة ضريبية لا تميز من حيث الخضوع للضريبة بين التجارة التقليدية و التجارة الالكترونية.

3 - تعويض النقص في الحصيلة: يؤدي استخدام التكنولوجيا المتطورة إلى تآكل الوعاء الضريبي، من خلال تزايد استخدام تكنولوجيا الاتصال التلفوني بشبكات الأعمال الرقمية، للقيام بالأعمال والشحن والمكاتبات وغيرها. دون ضرورة للوجود المادي لمكان مزاوله النشاط، مما يفقد الإدارة الضريبية قدرتها على تحصيل الضريبة التي كانت تحصلها في ظروف التعامل العادي قبل استخدام هذه التكنولوجيا المتطورة.

(1) د. محمد بهاء الدين القاضي، دراسة تحليلية للمشكلات الضريبية للتجارة الالكترونية بالتطبيق على ضريبة المبيعات في التشريع المصري (الفاخرة:كلية التجارة بني سويف، بحث منشور بالمجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، العدد الأول 2002م) ، ص ص 331-330.

4- الضريبة على التجارة الالكترونية لا تعتبر أمراً مستحدثاً أو مستحيلاً: إن جزءاً من معاملات التجارة الالكترونية لا تجد مشكلة في خضوعها للضرائب، وينبغي الجزء الآخر الذي لا يتضمن تسليماً مادياً للسلعة المباعه أو تقديم للخدمات عبر الإنترنت إلى العميل مباشرة.

يتضح للباحثة من آراء الكتّاب والباحثين حول امكانية فرض ضريبة على التجارة الالكترونية يدخل ضمن مبدأ العدالة الضريبية حيث أنه يتم فرض ضريبة على معاملات التجارة التي تتم بالطرق التقليدية وتطبيقاً لهذا المبدأ فرض ضريبة على معاملات التجارة الالكترونية يحقق هذا المبدأ وإلا أدى ذلك إلى زيادة التهرب الضريبي وبالتالي انخفاض الحصيلة الضريبية.

ثانياً : استخدام الانترنت في مجال التحاسب الضريبي

يمكن استخدام الانترنت في مجال التحاسب الضريبي، مما يسهل على الممولين ومصحة الضرائب إجراءات فرض الضريبة ويؤدي إلى سهولة الإجراءات وتوفير التكاليف الناتجة عن انتقال الممولين إلى مصحة الضرائب والحصول على نموذج الإقرار ثم كتابة مفرداته ثم إرساله مرة أخرى إلى المصلحة المختصة والزحام الناتج عن ذلك ويتم ذلك بأن تطلب مصحة الضرائب الإقرار من الممولين عن طريق شبكة الانترنت (البريد الالكتروني) وتقوم مصحة الضرائب بإرسال نماذج الربط الضريبي المختلفة عن طريق هذه الشبكة⁽¹⁾

يتضح للباحثة من استخدام الانترنت في مجال التحاسب الضريبي أنه يتغلب على النظام اليدوي ويقدم الخدمات الضريبية بسرعة مع توفير المعلومات بدقة وسرعة.

ثالثاً : المخاطر التي تواجه نظام معلومات الإقرار الضريبي الالكتروني

على الرغم من أن المزايا التي يحققها النظام الالكتروني خاصة في العمل الحكومي، فقد رافقه مجموعة من المخاطر التي تهدد أمن ذلك النظام⁽²⁾ ويمكن تحديد مصادر المخاطر الالكتروني لمعلومات الإقرارات الضريبية على النحو التالي:

(1) المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة جامعة طنطا، العدد الأول، 1998م، ص 26

(2) د.صلاح الديت الهيتي وآخرون، أثر التهديدات الأمنية في أمن المعلومات في ضوء تطبيق الحوكمة الالكترونية (القاهرة:دراسة ميدانية في عدد من الوزارات الأردنية، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد الخامس والستون، 2005م) ص 307

1- مصادر المخاطر: تتمثل في مصادر داخلية وخارجية كما يلي:

أ. المصادر الداخلية: من داخل مصلحة الضرائب وتنقسم إلى مخاطر التقنية ومخاطر بشرية.

مخاطر التقنية: تتمثل في أخطاء التقنية ومن أكثرها شيوعاً حدوث أعطال في أجهزة الحاسبات أو أخطاء في البرامج إلا أن هنالك العديد من تلك الأخطاء التي تشكل تهديداً على أمن نظام المعلومات منها⁽¹⁾

1- تسهيل ارتباط الأنظمة بشبكة الانترنت قبل تشغيل أنظمة الحماية.

2- ربط الأنظمة التي يتم اختيارها بشبكة الانترنت باستخدام كلمات مرور وحسابات افتراضية.

3- عدم تحديث الأنظمة عند اكتشاف فجوات لثغرات أمنية بها.

4- استخدام بروتوكولات غير مشفرة عند إدارة النظام.

5- التصريح بكلمات مرور المستخدم عبر التلفون أو تغيير كلمات المرور بناءً على الطلب الأفراد

عبر التلفون مع عدم التحقق من هويتهم.

ب. مخاطر بشرية: وتتمثل في احتمال حدوث أخطاء من العناصر البشرية داخل مصلحة الضرائب⁽²⁾ وتر

وترجع هذه الأخطاء لأسباب منها: الاقلال من الاعتماد على مبدأ تقسيم العمل اللازم للضبط الداخلي بتلك النظم⁽³⁾ وعدم سلامة اختيار تلك العناصر، وقد تكون الأخطاء عمدية بتسريب المعلومات أو إحداث أضرار

بها لتحقيق الاستفادة المادية لصالح جهة معينة وقد تكون الأخطاء غير متعمدة نتيجة السهو والاهمال⁽⁴⁾

1- المصادر الخارجية من خارج مصلحة الضرائب، تتمثل في:

(1) د.فادي سالم، أخطر ما يهدد أمن الشبكة، (مجلة عالم الكمبيوتر والإنترنت، العدد (11)، 2000م)، ص56.

(2) د.دياب البدانة، الأمن وحرب المعلومات، (لا توجد بلد النشر: دار الشروق، 2002م)، ص40.

(3) د.أمين السيد لطفى، أساليب المراجعة لمراقبي الحسابات والمحاسبين القانونيين، (القاهرة: دار النهضة العربية، 2002م)، ص27.

(4) د.صلاح الدين الهيتي وآخرون، مرجع سابق، ص374.

أ. مخاطر الكوارث الطبيعية: أي احتمال تعرض نظم المعلومات لمخاطر طبيعية كالحرير، الهزات الأرضية وغيرها وإذا تحققت يمد الضرر للنظام بأكمله من أجهزة وبرامج ومعلومات⁽¹⁾.

ب. المحترفون والقراصنة : هم أفراد لهم الخبرة في البرمجة ومعالجة الشبكات وتخطي الحواجز الموضوعية للحماية لذا يستطيعون اختراق الأجهزة والمعلومات لأغراض اللهو، والتدمير والتجسس، السطو على الأموال⁽²⁾

يتضح للباحثة من المخاطر التي تواجه نظام الاقرار الضريبي الالكتروني سواء أن كانت مخاطر داخلية أو خارجية يمكن معالجتها بوضع الاحتياطات اللازمة حتي يحقق الهدف المرجو منه وذلك بالتدريب اللازم للكوادر البشرية وتطوير الأجهزة الالكترونية.

رابعا : الاتجاهات الدولية المعاصرة في فرض ضريبة ارباح الاعمال على التجارة الالكترونية

تعددت الآراء بشأن المعالجة الضريبية لصفقات التجارة الالكترونية ومنها:

1- اتجاه عدم فرض الضريبة (الاتجاه الأمريكي) يتبنى هذا الاتجاه الولايات المتحدة الامريكية ويتبعها في ذلك معظم دول العالم بما فيها الدول النامية، حيث ترى أن الانترنت منطقة حرة ضريبياً واصدر الكونجرس الأمريكي في عام 1998م قانون حرية ضريبة الانترنت لمنع الولايات من إصدار تشريعات ضريبية للتجارة الالكترونية لمدة ثلاث سنوات تبدأ اعتباراً من أكتوبر 1998م حتى أكتوبر 2001م وتم تمديده في نوفمبر 2001م ينتهي في نوفمبر 2003م ثم تم تمديده مرة أخرى في أبريل 2004م لمدة أربع سنوات مع وجود احتمال لتمديده بعد هذه المدة⁽³⁾

استندت الولايات المتحدة وغيرها من الدول المتقدمة في تبني هذا الاتجاه إلى المبررات التالية:

(1) د.دياب البدانة، مرجع سابق، ص 351

(2) د. السيد عبد المقصود وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة الداخلية على أمن نظم المعلومات في ظل التجارة الالكترونية ودور المعايير الدولية، (القاهرة: مؤتمر التجارة الالكترونية - الآفاق والتحديات 2002م)، ص ص 512-513

(3) http://www.rot man Bird, Richard, M, **Taxing Elctronic Commerce**, The end of the beginning

,JanuaryPdf(2005) P5

أ- وقوف القواعد القانون والدستورية حائلاً دون فرض الضريبة على التجارة الالكترونية حيث أصدرت المحكمة العليا الأمريكية في عام 1992م حكماً يقضي بعد تكليف شركات الطلب البريدي بتحصيل الضرائب من عملائها في الولايات المتحدة ليس لها حضور طبيعي أو رابطة ضريبية فيها والذي يعرف عادة كمكتب أو ممثل للشركة البائعة وبموجب هذا الحكم لم يعد للولايات حق قانوني في فرض الضريبة على مشتريات مواطنيها من خارج الولاية بما في ذلك صفقات التجارة الالكترونية⁽¹⁾

ب- زيادة الوزن النسبي للمساهمة المباشرة مثل الضريبة على أرباح الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين في اجمالي الحصيلة الضريبية عن الوزن النسبي للضرائب غير المباشرة مثل ضريبة المبيعات هذا مع استمرارية صغر نسبة مبيعات التجزئة عبر الانترنت إلى مجموع مبيعات التجزئة وعدم تمثيلها لأي خطورة تذكر، خاصة في الولايات المتحدة الأمريكية⁽²⁾.

حيث كانت النسبة فيها 64% في الربع الرابع من 1999م وأصبحت 1.1% في الربع الأول من عام 2001م و1.3% في الربع الأول من عام 2004م وهو موعد آخر تجديد لقانون حرية ضريبة الانترنت⁽³⁾.

2 - تمركز معظم عمليات التجارة الالكترونية والشركات العاملة بها في الولايات المتحدة الأمريكية وبالتالي فإن إعفائها من الضريبة سيكون من مصلحتها على حساب باقي دول العالم⁽⁴⁾.

3 - التجارة الالكترونية ما زالت في مراحلها الأولى ويجب ألا تخضع للضريبة حتى يكتمل نموها. كما أن فرض الضريبة على التجارة الالكترونية قد يفقدها ميزة الأسعار النسبية مما قد يؤدي إلى انصراف المستهلكين عنها. بالإضافة إلى ذلك أن فرض ضريبة على التجارة الالكترونية قد يهدد سرية وخصوصية الشركات العاملة في مجال التجارة الالكترونية،⁽⁵⁾.

(1) <http://www.sobek.Colorado.edu> Paris,Roland **the Globalization of Taxtion:Electronic Commerce and the Transformation of the State'' international Studies(2003) p 47**

(2) <http://www.unpan.1.un.org> Jones and Basu **Taxation of Electronic Commerce a developing Problem(2002) P39**

(3) http://www.unctad.org/ecommerce_ **United Nation Comference on Trade and Development E. Commerce and Development Report(, 2004)**

(4) <http://www.ebeulv.Jup.edu> S.Sarkar, **Shyamalendu Economic and Tax issues of Electronic Commerce Journal of E.Business(2003) vol3 , issue 2 December**

(5) المرجع السابق ، ص ص 3-4.

أما الدول النامية فقد استندت إلى المبررات التالية:(1).

أ- ضالة نصيبتها من حجم صفقات التجارة الالكترونية الدولية.

ب- غياب التشريعات القانونية المنظمة المباشرة لأنشطة التجارة الالكترونية والحافطة لحقوق كل الأطراف المتعاملة فيها.

ج- تخلف نظم وإجراءات وأدوات العمل بالإدارة الضريبية وانتشار الأمية التكنولوجية بين العاملين فيها.

5- تخلف نظم وإجراءات وأدوات النظام المصرفي، وعدم مواكبتها لكلفة المستجدات الاقتصادية على الساحة الدولية.

خامسا : اتجاه فرض الضريبة "الاتجاه الأوروبي"

يتبنى هذا الأوروبي، حين قدمت في أوائل عام 200 اقتراحاً بالمعاملة الضريبية للتجارة الالكترونية وفي فبراير عام 2002م أقرت في العاصمة البلجيكية بروكسل فرض ضريبة جديدة على برامج والعب الحاسب، والأقراص الموسيقية المدمجة والإذاعات العاملة على شبكة الانترنت وعملية تحميل الأغاني والموسيقى والكتب وغيرها من المنتجات الرقمية من على شبكة الانترنت وبدأ العمل على جبايتها في 30/يوليو 2003م وفي كافة دول الاتحاد الأوروبي ، وألزمت كافة الشركات الأجنبية العاملة في نقل تلك المنتجات الرقمية إلى مواطني دول الاتحاد الأوروبي بتسجيل تعاملها التجاري في إحدى السلطات الضريبية داخل الاتحاد وفق اختيارها وتحصيل ضريبة القيمة المضافة المستحقة على هذه المنتجات من المواطنين الأوروبيين وتوريدها إلى السلطات الضريبية المختصة في دول الاتحاد الأوروبي وفق الموقع الجغرافي للصفقات المبرمة⁽²⁾ واستندت في تبنيها لهذا الاتجاه إلى المبررات التالية:

1.النمو المتزايد في حجم التجارة الالكترونية في دول الاتحاد الأوروبي سنة بعد أخرى⁽³⁾.

(1) [http://www.unctad.org/ecommerce_\(united Nation Commerce on Trade and Development\)](http://www.unctad.org/ecommerce_(united%20Nation%20Commerce%20on%20Trade%20and%20Development))

E-Commerce and Development Repor (2005)

(2)_<http://www.papers.ssrn.com> Lighthart, **Jenny E Consumption Taxation in a Digital World: Aprimer**, Septembe. (2004)r

(3) _<http://www.unctad.org> 2009 opcit p9

2. اعتماد دول الاتحاد الأوروبي على ضرائب الاستهلاك بصفة أساسية حيث تساهم ضريبة القيمة المضافة المفروضة على السلع والخدمات المحلية بمفردها بما يزيد عن 45% من إجمالي الإيرادات الضريبية هذا بخلاف الرسوم الجمركية ولذلك تولدت المخاوف من أن الزيادة المضطربة في حجم الواردات من السلع والخدمات ذات المحتوى الرقمي من خارج دول الاتحاد الأوروبي سيؤدي إلى نقص حصيلة ضريبة القيمة المضافة⁽¹⁾. ولقد أضاف بعض الباحثين مبررات أخرى منها ما يلي:⁽²⁾

1- فرض الضريبة يؤدي إلى انخفاض الإيرادات الضريبية ويحد من قدرة الحكومة على تأدية واجباتها تجاه مواطنيها على الوجه الأكمل.

2- عدم فرض ضريبة يؤدي إلى سوء توزيع الموارد العامة على مصادرها المختلفة.

3- عدم فرض الضريبة يؤدي إلى سوء توزيع الموارد العامة على مصادرها المختلفة.

4- فرض الضريبة يساعد في دعم البطالة الناتجة عن التجارة الإلكترونية.

5- فرض الضريبة يحد من النمو المتوقع للاقتصاد الخفي. الاقتصاد الذي يتم دون رقابة حكومية أو ضريبية.

6- فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية لا يعتبر أمراً مستحدثاً أو مستحيلاً

يتضح للباحثة من الاتجاهات الدولية لفرض ضريبة علي التجارة الإلكترونية أنه علي الأنظمة الضريبية التواكب مع متطلبات التجارة الإلكترونية حتي يتسني تطبيق مبدأ العدالة الضريبية خاصة عندما يتم تطبيق التجارة الإلكترونية بصورة كاملة في جميع الدول المتقدمة والنامية حفاظاً علي الإيرادات الضريبية.

(1) http://www_unpanl_un.org_ Jones, Rand S. Basu **Taxation of Electronic Commerce a Developing Problem**(2002),

(2) صديق رمضان، الضرائب على التجارة الإلكترونية، (القاهرة: دار النهضة العربية، 2001م) ، ص ص 51-60

الفصل الرابع

الدراسة الميدانية

الفصل الرابع

الدراسة الميدانية

يتناول هذا الفصل وصفا للطريقة التي تم اتباعها في تنفيذ الدراسة الميدانية للتحقق من جودة المعلومات وسوف نعرض هذا الفصل من خلال ثلاثة مباحث ، المبحث الأول: نبذة تعريفية عن ديوان الضرائب ونقطة التجارة السودانية ، المبحث الثاني : تحليل البيانات واختبار الفرضيات ، المبحث الثالث : تحليل وتفسير البيانات واختبار الفرضيات .

المبحث الأول

نبذة تعريفية عن ديوان الضرائب ونقطة التجارة السودانية

أولاً : نشأة وتطور ديوان الضرائب

كانت نشأة ديوان الضرائب كقسم صغير بوزارة المالية يقوم بأعباء ضريبة الدخل للشركات والأفراد وكان اختصاص القسم بتقدير الدخل، وفي عام 1967م تم إنشاء إدارة الضرائب خارج مباني وزارة المالية ثم تلي ذلك توسيع الوعاء الضريبي الذي أصبح يشمل الي جانب دخل أرباح الأعمال ودخل إيجار العقارات والدخل الشخصي عام 1964م ورسم الدمغة في عام 1968م والأرباح الرأسمالية في عام 1974م ثم المبيعات في عام 1980م.

وتطورت مصلحة الضرائب الي أن أصبحت مصلحة الضرائب لها مديرها وتتبع لوزارة المالية وكان من أسباب التوسع الإداري صدور قانون ضريبة الدخل لسنة 1971م الموحد.

وأضيفت لديوان الضرائب أعباء أداة الزكاة في عام 1984م ثم إنشاء مصلحة مستقلة بها وذلك وفقاً لقانون الزكاة والضرائب في العام 1986م وصدر قرار مجلس الوزراء لفصل الزكاة عن الضرائب وأصبح للزكاة ديواناً مستقلاً وأصبح للضرائب وكيلاً ثم أميناً يتبع لوزير المالية.(1)

ثانياً : أهداف ديوان الضرائب

تتمثل مهام ديوان الضرائب في الآتي:(2)

1- يختص ديوان الضرائب وعبر إدارته الضريبية المختلفة بكافة الأعمال التنفيذية للقوانين الضريبية من حصر المولين الخاضعين للضريبة عبر عمليات المسح الميداني وتلقي الاقراارات والبيانات والمنافسة للمولين والاتصال بالجهات التي يحصل منها الدخل.

2- جراءات عمليات الفحص المكتبي الميداني للتوصل للوعاء الحقيقي للضرائب.

3- ربط الضريبة وتقديرها وتلقي التظلمات والطعون ودراستها والبت فيها أو عرض الأمر للقضاء ومتابعته والفصل في النزاع.

(1) الموسوعة الضريبية، الإدارة العامة للبحوث والاحصاء والتشريع، (الخرطوم : ديوان الضرائب، 2007)، ص 278..
(2) الموسوعة الضريبية ، العمليات الضريبية والتطورات الإدارية للضرائب، (الخرطوم : الإدارة العامة للبحوث والاحصاء المجلد الثاني ، 2000) ، ص 194.

4-متابعة عمليات التحصيل، أو الحجز ووفاء الديون الضريبية وقد ينظر في اسقاط الضريبة عن بعض الممولين وملاحقة المتهربين.

يتضح للباحثة من مهام ديوان الضرائب أن هنالك عدد من الطرق التي يتم بها تحصيل الضريبة وهي إما أن يقوم المكلف بسداد الضريبة مباشرة للإدارة أو علي أقساط خلال السنة وذلك وفقاً للإقرار المقدم. وتمثل أهداف ديوان الضرائب في الآتي:(1)

- 1- المساهمة في دعم ميزانية الدولة بالايادات للمساعدة بها في الانفاق علي الخدمات.
 - 2- تعتبر الضرائب أداة من أدوات السياسة المالية لتشجيع التنمية الاجتماعية ولأنها من وسائل الإدخار الاجبارية تستقطع من دخول الأفراد والمؤسسات حصيلة ضخمة لتوجيهها نحو القنوات الاقتصادية واستخدامها في تمويل الاستثمارات العامة والبنية الأساسية.
 - 3- تحقق العدالة الاجتماعية وذلك باخضاع كل الدخل للضريبة حتي يتحمل جميع الأفراد الأعباء العامة.
 - 4- تعمل الضرائب علي حماية الصناعة المحلية وذلك بإعفاءها من الضرائب عند التصدير وفرض ضرائب باهظة علي المصنوعات الاجنبية التي تتنافسها.
 - 5- وتستخدم الضرائب لتوجيه عناصر الانتاج نحو الصناعات التي ترغب الدولة في تنميتها، وذلك بتشجيع الأفراد علي القيام بمثل تلك الصناعات فتعمل علي إعفائها من الضرائب.
- يتضح للباحثة من أهداف ديوان الضرائب أن للضرائب أهداف أخرى ولا تقتصر أهدافها علي توفير الأموال للخزانة العامة للدولة بل تلجأ اليها الدولة لتحقيق الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية.

ثالثاً : نشأة نقطة التجارة السودانية

أنشئت النقطة التجارية ضمن برنامج النقاط الذي تم تشييده في دورة الانعقاد الثامنة لمؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (الانكتاد) في مارس 1992م والذي أوكل تنفيذ وإدارة البرنامج للاتحاد الفدرالي للنقاط

(1) المرجع السابق ، ص 193

التجارية الدولية (بجنيف) في نهاية 2002م. وقد صادق المجلس الوطني علي قانون نقطة التجارة السودانية في مايو 2001م وتم الحصول علي شهادة الاشتراك الكامل من الانكتاد في يناير 2002م.

تم تأسيس عدد من النقاط الفرعية بولايات السودان المختلفة هي بورتسودان، كسلا، القصارف، الأبيض، النهود، الفاشر، نيالا، الجزيرة، عطبرة.(1) كما ان نقطة التجارة السودانية ذات شخصية اعتبارية مستقلة وذات صفة تعاقدية مستديمة وخاتم عام ولها الحق في التقاضي باسمها .

رابعا : أهداف نقطة التجارة السودانية

تسعي نقطة التجارة السودانية الي تحقيق الأهداف الاستراتيجية التالية(2)

تنظيم وتنمية النشاط الاقتصادي ودفع عجلة التصدير في إطار الاستراتيجية العامة للدولة من خلال:

1- تجميع المعلومات المتعلقة بالتجارة وتوثيقها وتنسيقها واعداد التقارير لتطوير تجارة السودان الخارجية خاصة التجارة بين دول الاقليم العربي والافريقي.

2 -تسهيل العمليات التجارية وتخفيض تكلفة المعاملات التجارية وذلك بتجميع كل المشاركين في العمليات التجارية تحت سقف واحد.

3 -تشجيع مشاركة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم في التجارة الدولية.

4 -تطوير نظم التجارة الخارجية واجراءاتها في قطاعات الخدمات المختلفة.

5-ربط السودان بالشبكات الالكترونية العالمية باستخدام أحدث التكنولوجيا المتاحة.

6-المساهمة في تشجيع وترويج وتنمية الصادرات والاستثمارات والخدمات السودانية داخل السودان وخارجه.

7-التسويق للمنتجات السودانية المتميزة عبر الشبكات العالمية للمساعدة في عمليات نفاذها في الأسواق العالمية.

8 -تقوية الترابط بين المؤسسات المحلية المعنية بالتجارة والمؤسسات العالمية لمساعدتها في تأدية أغراضها.

(1) www.httpsudan.gov.sd

(2) هاله احمد الامين ، مرجع سابق ، ص 6

9- توفير المعلومات عن السلع والخدمات المتاحة في الأسواق المحلية والعالمية ويشمل ذلك وصف المنتجات والكميات المتوفرة وأسعار وعناوين الشركات المنتجة.

10- توفير المعلومات عن قوانين الدول والرسوم ويشمل ذلك المواصفات والمقاييس والاجراءات الصحية والمتطلبات والنظم المتعلقة بتلك الدول.

11- لاسهام في نشر وتطبيق مفاهيم التجارة الالكترونية بين مجتمع الأعمال ورفع الوعي باستخدام التقنية الحديثة في إكمال العمليات التجارية.

خامسا : خدمات نقطة التجارة السودانية

تقدم نقطة التجارة السودانية العديد من الخدمات منها:(1)

1- توفير الفرص التجارية الالكترونية أو الاستثمارية والترويج للمنتجات السودانية والمشروعات الاستثمارية عبر الشبكات العالمية لتعزيز الاستفادة من آليات التجارة الالكترونية.

2- توفير المعلومات الاقتصادية والتجارية، الاحصائيات وتحليل الانتاج المحلي، المؤشرات الاقتصادية المحلية والعالمية، التشريعات الاقتصادية واللوائح والقوانين المتعلقة بالتجارة.

3- توفير الدليل التجاري العالمي للشركات.

4- تقديم خدمات الترويج (تصدير - استيراد - استثمار) من خلال شبكة الاتحاد الفيدرالي للنقاط التجارية وشبكات الترويج الدولية.

5- تسهيل عقد الصفقات التجارية والسعي الي فتح أسواق للمنتجات السودانية وتقديم التسهيلات التجارية وتوفير قواعد بيانات قطاعات (بنوك ، تأمين ، جمارك، مواصفات ، نقل ، تعبئة، تغليف، تخزين وسياحة).

6- تنظيم الدورات التدريبية لتنمية المهارات التسويقية والترويجية في مجال التجارة الالكترونية.

(1) www.TPsudan.gov.sd

سادسا : العضوية بنقطة التجارة السودانية

يتم الحصول علي عضوية النقطة بموجب ملء استمارة تسجيل العملاء الصادرة من نقطة التجارة السودانية. يتم الحصول علي استمارة التسجيل لمن يرغب العضوية بالنقطة من رئاسة نقطة التجارة السودانية مباشرة أو من فروعها المنتشرة في عدد من الولايات بالنسبة للأعمال التي توجد في الولايات، أو من الموقع الالكتروني لنقطة التجارة التجارية السودانية، أو عبر البريد الالكتروني أو الفاكس.

يتم ملء الاستمارة بواسطة الشخص المسؤول بالشركة وفق المعلومات المطلوبة، تقديم طلب بعضوية النقطة معزز بتوقيع مدير الشركة أو من ينوب عنه، إرفاق صورة من السجل التجاري للشركة ساري المفعول.

- تسلم جميع المستندات لرئاسة نقطة التجارة السودانية في حالة التسجيل من قبل الشركات التي يوجد نشاطها بالولايات فيتم تسليمها للنقاط الفرعية الموجودة في هذه الولايات.

- بعد مراجعة كافة المستندات المقدمة من الشركة واستيفائها للشروط يتم اخطار الشركة كتابة بقبول عضويتها بالنقطة من قبل المدير العام لنقطة التجارة السودانية.

- يتم تفريغ بيانات الشركة في قاعدة بيانات العملاء ثم تبويب وفق النشاط التجاري للشركة لتسهيل عملية تقديم الخدمة.

سابعا : امتيازات العضوية بنقطة التجارة السودانية

تمنح الشركة بطاقة عضوية من النقطة وتجدد كل عام.

- الاستفادة من نشر الفرص التجارية (صادر - وارد) التي يتم اعدادها بصورة يومية ويتم ارسالها لكافة الأعضاء.

- الاستفادة من نشر الأسعار العالمية والمحلية والتي يتم اعدادها بصورة يومية وشهرية ويتم ارسالها لكافة الأعضاء والمستفيدين.

- الاستفادة من برامج الترويج الالكتروني من خلال الترويج للفرص التجارية الخاصة بالشركات بالمواقع التي ترتبط بها النقطة أو من خلال تصميم كتالوج الكتروني للشركة بموقع نقطة التجارة السودانية.

- الحصول علي الدراسات والتقارير الاقتصادية التي تصدرها النقطة.
- الحصول علي نشرات الأسعار العالمية والمحلية ونشرات أسعار صرف العملات يومياً وشهرياً.
- الاستفادة من خدمة توفير المعلومات و قواعد البيانات الموجودة بالنقطة.
- الاستفادة من الدورات التدريبية التي تعقدها النقطة في مجال تطوير الأعمال.
- الاستفادة من البرامج المقدمة من مجلس الأعمال لدول الكوميسا (CBC) حيث تعتبر النقطة الكيان المسؤول والمعتمد من قبل هذا المجلس لتحقيق أهدافه في تطوير الأعمال وتعزيز التعاون بين مؤسسات القطاع الخاص داخل الاقليم.
- بلغ عدد عملاء نقطة التجارة السودانية 3490 شركة^(١).

(١) أهالة احمد الامين ، نقطة التجارة السودانية بين السائل والمجيب ،مرجع سابق ، ص ص13 - 14

المبحث الثاني

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

يتناول الباحث في هذا الفصل وصفاً للطريقة والإجراءات التي أتبعها في تنفيذ هذا الدراسة، يشمل ذلك وصفاً لمجتمع الدراسة وعينته، وطريقة إعداد أدواتها، والإجراءات التي اتخذت للتأكد من صدقها وثباتها، والطريقة التي اتبعت لتطبيقها، والمعالجات الإحصائية التي تم بموجبها تحليل البيانات واستخراج النتائج، كما يشمل المبحث تحديداً ووصفاً لمنهج الدراسة.

أولاً: مجتمع وعينة الدراسة

يقصد بمجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحث أن يعمم عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة. يتكون مجتمع الدراسة الأصلي من 300 مفتش ضريبي.

أما عينة الدراسة فقد تم اختيارها بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة، حيث قام الباحث بتوزيع عدد (220) استمارة استبيان على المستهدفين ، واستجاب (200) مفتش ضريبية أي ما نسبته (91%) تقريباً من المستهدفين، حيث أعادوا الاستبيانات بعد ملئها بكل المعلومات المطلوبة.

وللخروج بنتائج دقيقة قدر الامكان حرص الباحث على تنوع عينة الدراسة من حيث شمولها على

الآتي:

- 1-الأفراد من مختلف الفئات العمرية (أقل من 30 سنة، 30-40 سنة، 40-50 سنة، 50 سنة فأكثر).
- 2-الأفراد من مختلف المؤهلات العلمية (بكالوريوس، دبلوم فوق الجامعي، ماجستير، دكتوراه، أخرى).
- 3-الأفراد من مختلف المؤهلات المهنية (زمالة المحاسبين السودانية، زمالة المحاسبين العربية ، زمالة المحاسبين البريطانية ، زمالة المحاسبة الأمريكية، أخرى).
- 4-الأفراد من مختلف التخصصات العلمية (محاسبة وتمويل، تكاليف ومحاسبة إدارية ، إدارة أعمال، دراسات مصرفية ، أخرى).
- 5-الأفراد من مختلف الوظائف (محاسب مالي ، مراجع داخلي ، مدير حسابات ، مفتش ضرائب).
- 6-الأفراد من مختلف سنوات الخبرة (أقل من 5 سنوات، 5-10 سنوات، 10-15 سنة، 15 سنة فأكثر).

1- العمر: يوضح الجدول رقم (4/2/4) والشكل رقم (9/2/4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر.

جدول رقم (4/2/4)

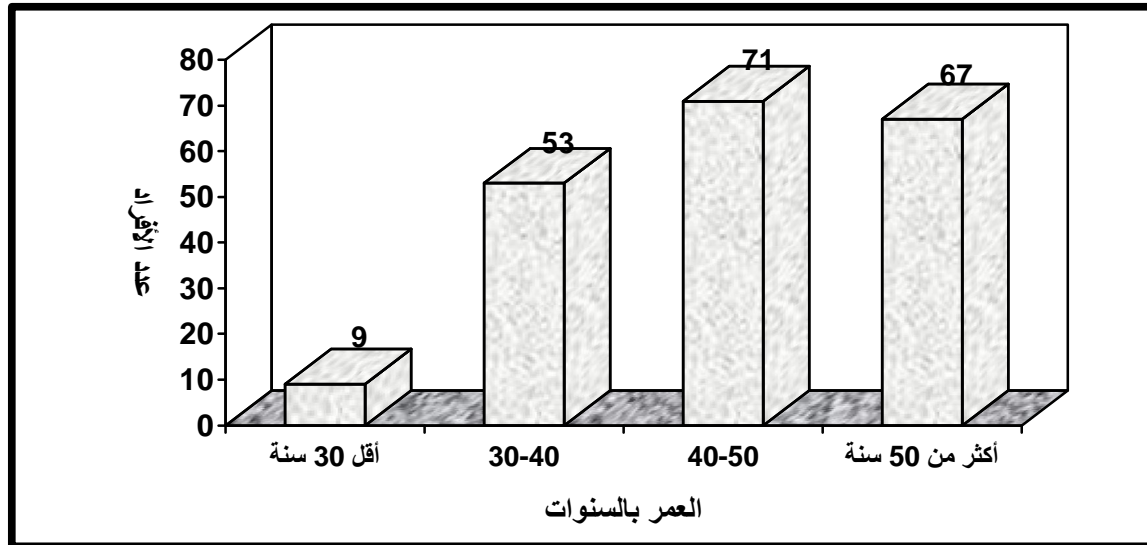
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر

العمر بالسنوات	العدد	النسبة المئوية
أقل من 30 سنة	9	4.5
30-40	53	26.5
40-50	71	35.5
أكثر من 50 سنة	67	33.5
المجموع	200	100

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م.

شكل رقم (9/2/4)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر



المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2016م

يبين الجدول رقم (4/2/4) والشكل رقم (9/2/4) أن غالبية أفراد عينة الدراسة أعمارهم ما بين (41-50) سنة، فقد بلغ عدد هؤلاء الأفراد (82) فرداً وبنسبة (41.8%) من العينة الكلية، وبلغ عدد الأفراد الذين

أعمارهم (أقل من 30 سنة) سنة (15) فرداً وبنسبة (7.7%)، كما بلغ عدد الأفراد الذين أعمارهم ما بين (30-40) سنة (46) فرداً وبنسبة (23.5%)، كما تضمنت العينة على (53) فرداً وبنسبة (27.0%) أعمارهم (أكثر من 50) سنة.

2- **المؤهل العلمي:** يوضح الجدول رقم (5/2/4) والشكل رقم (10/2/4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي.

جدول رقم (5/2/4)

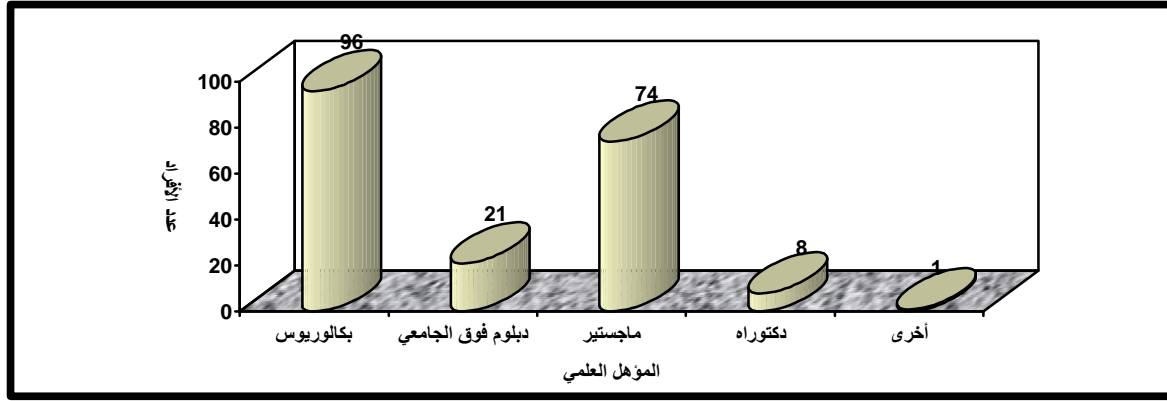
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي

النسبة المئوية	العدد	المؤهل العلمي
48.0	96	بكالوريوس
10.5	21	دبلوم فوق الجامعي
37.0	74	ماجستير
4.0	8	دكتوراه
0.5	1	أخرى
100	200	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

شكل رقم (10/2/4)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي



المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م ، برتامج exsel 2016

يتبين من الجدول رقم (5/2/4) والشكل رقم (5/2/4)، أن غالبية أفراد عينة الدراسة هم من حملة الشهادة الجامعية (البكالوريوس)، حيث بلغ عددهم (96) فرداً ويمثلون ما نسبته (48.0%) من العينة الكلية، وتضمنت العينة على (21) فرداً وبنسبة (0.5%) من حملة شهادة الدبلوم فوق الجامعي ، و (74) فرداً وبنسبة (37.0%) من حملة شهادة الماجستير ، و (8) أفراد وبنسبة (4.0%) من حملة شهادة الدكتوراه. كما تضمنت العينة على فرداً وحداً وبنسبة (0.5%) لهم مؤهلات علمية أخرى غير المذكورة اعلاه.

3- المؤهل المهني:

يوضح الجدول رقم جدول رقم (6/2/4) والشكل رقم (11/2/4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني.

جدول رقم (6/2/4)

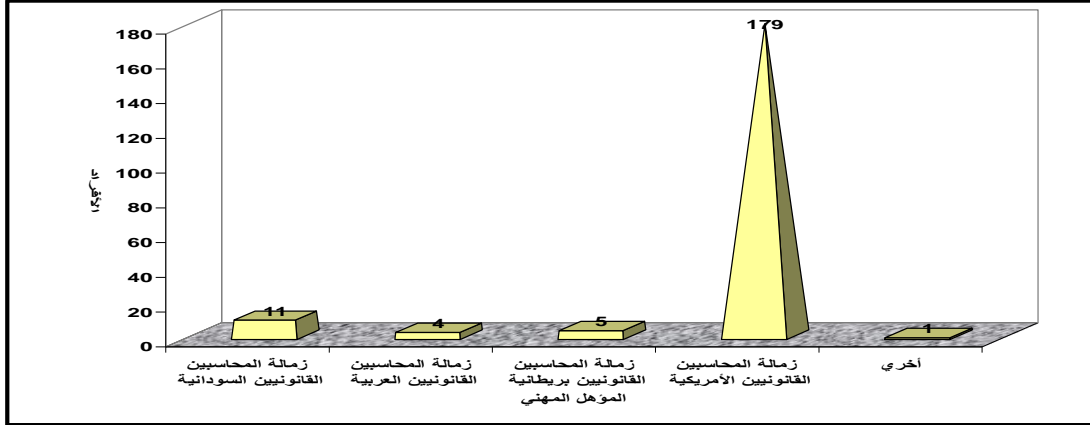
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني

النسبة المئوية	العدد	المؤهل المهني
5.5	11	زمالة المحاسبين القانونيين السودانية
2.0	4	زمالة المحاسبين القانونيين العربية
2.5	5	زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية
89.5	179	زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكية
0.5	1	أخري
100	196	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

شكل رقم (11/2/4)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني



المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2016م

يتبين من الجدول رقم (3/2/4) والشكل رقم (3/2/4) ان غالبية أفراد عينة الدراسة ليس لديهم زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكية حيث بلغ عدد هؤلاء (179) فرداً بنسبة (89.5%) ، (11) فرداً وبنسبة (5.5%) لهم مؤهل مهني (زمالة المحاسبين القانونيين السودانية)، (4) أفراد وبنسبة (2.0%) لهم مؤهل مهني (زمالة المحاسبين القانونيين العربية)، (5) أفراد وبنسبة (2.5%) لهم مؤهل مهني (زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية)،. وتضمنت العينة (9) فرداً واحداً وبنسبة (0.5%) له مؤهل مهني غير المذكور أعلاه.

4- التخصص العلمي: يوضح الجدول رقم (7/2/4) والشكل رقم (12/2/4) التوزيع التكراري لأفراد عينة

الدراسة وفق متغير التخصص العلمي. جدول رقم (7/2/4)

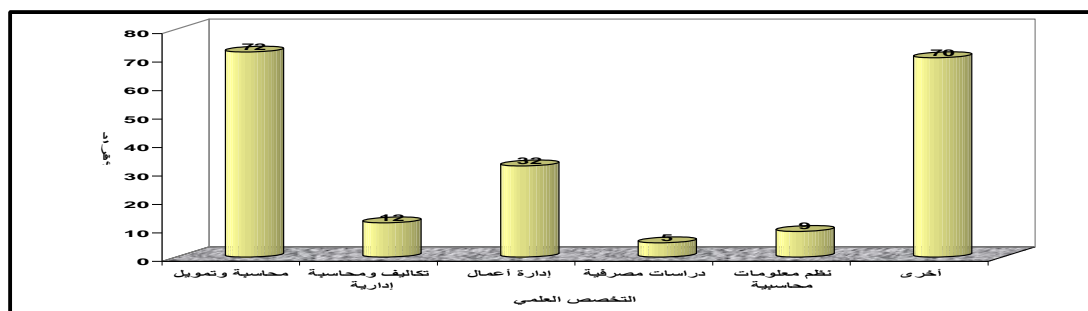
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي

النسبة المئوية	العدد	التخصص العلمي
36.0	72	محاسبة وتمويل
6.0	12	تكاليف ومحاسبة إدارية
16.0	32	إدارة أعمال
2.5	5	دراسات مصرفية
4.5	9	نظم معلومات محاسبية
35.0	70	أخرى
100	200	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

شكل رقم (12/2/4)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي



المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2016م

نجد من خلال الجدول رقم (7/2/4) والشكل رقم (12/2/4) أن التخصص العلمي لغالبية أفراد عينة الدراسة هو المحاسبة والتمويل، حيث بلغ عددهم في عينة الدراسة (72) فرداً ونسبة (36.0%)، وبلغ عدد الأفراد المتخصصين تكاليف ومحاسبة إدارية في العينة (12) فرداً ونسبة (6.0%)، وعدد الأفراد المتخصصين إدارة أعمال في العينة (32) فرداً ونسبة (16.0%)، وعدد الأفراد المتخصصين دراسات مصرفية في العينة

(5) أفراد وبنسبة (2.5%)، وعدد الأفراد المتخصصين نظم معلومات محاسبية في العينة (9) أفراد وبنسبة (3.5%). وتضمنت العينة على (70) فرداً وبنسبة (35.0%) لهم تخصصات أخرى غير المذكورة اعلاه.

5- الوظيفة:

يوضح الجدول رقم (8/2/4) والشكل رقم (13/2/4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير الوظيفة.

جدول رقم (8/2/4)

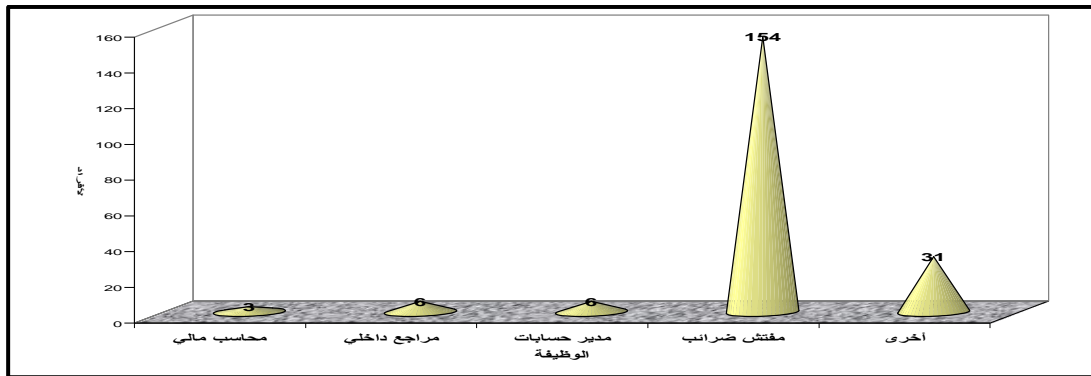
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير الوظيفة

الوظيفة	العدد	النسبة المئوية
محاسب مالي	3	1.5
مراجع داخلي	6	3.0
مدير حسابات	6	3.0
مفتش ضرائب	154	77.0
أخرى	31	15.5
المجموع	200	100

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

شكل رقم (13/2/4)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير الوظيفة



المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2016م

يظهر الجدول رقم (8/2/4) والشكل رقم (8/2/4) أن غالبية أفراد عينة الدراسة مفتشين ضرائب إذ بلغ

عددهم (154) فرداً وبنسبة (77.0%)، وتضمنت العينة على (3) أفراد وبنسبة (1.4%) وظيفتهم محاسب مالي، و (6) أفراد وبنسبة (2.9%) وظيفتهم مدير داخلي، و (6) أفراد وبنسبة (2.9%) وظيفتهم مدير حسابات. كما تضمنت عينة الدراسة على (31) فرداً وبنسبة (15.5%) لهم وظائف أخرى غير مذكورة في الجدول أعلاه.

6- سنوات الخبرة:

يوضح الجدول رقم (9/2/4) والشكل رقم (14/2/4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة.

جدول رقم (9/2/4)

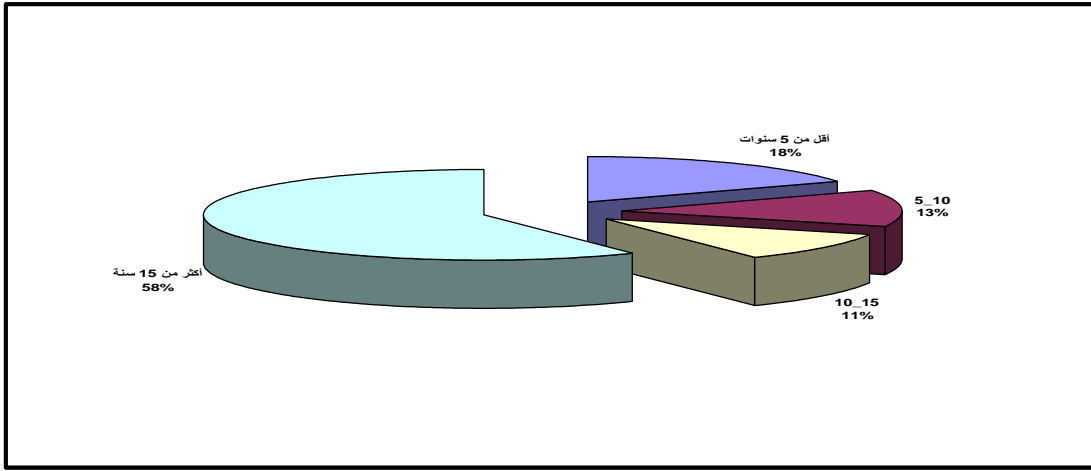
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة

النسبة المئوية	العدد	سنوات الخبرة
17.5	35	أقل من 5 سنوات
13.0	26	10-5
10.5	21	15-10
59.0	118	أكثر من 15 سنة
100	200	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

شكل رقم (14/2/4)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة



المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2016م

يتبين من الجدول رقم (6/2/4) والشكل رقم (6/2/4) أن هناك (35) فرداً وبنسبة (17.5%) لهم خبرة ما (أقل من 5 سنوات)، وهناك (26) فرداً وبنسبة (13.0%) لهم خبرة ما بين (5-10 سنوات)، وهناك (21) فرداً وبنسبة (10.5%) لهم خبرة ما بين (10-15 سنة)، تضمنت العينة على (118) فرداً وبنسبة (59.0%) لهم خبرة (أكثر من 15 سنة).

ثانياً: أداة الدراسة

أداة البحث عبارة عن الوسيلة التي يستخدمها الباحث في جمع المعلومات اللازمة عن الظاهرة موضوع الدراسة. ويوجد العديد من الأدوات المستخدمة في مجال البحث العلمي للحصول على المعلومات والبيانات اللازمة للدراسة. وقد اعتمد الباحث على الاستبيان كأداة رئيسة لجمع المعلومات من عينة الدراسة، حيث أن للاستبيان مزايا منها:

- 1- يمكن تطبيقه للحصول على معلومات عن عدد من الأفراد.
- 2- قلة تكلفته وسهولة تطبيقه.
- 3- سهولة وضع عباراته واختيار ألفاظه.
- 4- يوفر الاستبيان وقت المستجيب وتعطيه فرصة التفكير.
- 5- يشعر المجيبون على الاستبيان بالحرية في التعبير عن آراء يخشون عدم موافقة الآخرين عليها.

وصف الاستبيان

أرفق مع الاستبيان خطاب للمبحوث تم فيه تنويره بموضوع الدراسة وهدفه وغرض الاستبيان. وأحتوى

الاستبيان على قسمين رئيسيين: (راجع الملحق رقم (1))

القسم الأول: تضمن البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة، حيث يحتوي هذا الجزء على بيانات حول: العمر، المؤهل العلمي، المؤهل المهني، التخصص العلمي، الوظيفة، سنوات الخبرة.

القسم الثاني: يحتوي هذا القسم على عدد (29) عبارة، طلب من أفراد عينة الدراسة أن يحددوا استجاباتهم عن ما تصفه كل عبارة وفق مقياس ليكرت الخماسي المتدرج الذي يتكون من خمس مستويات (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة)، وقد تم توزيع هذه العبارات على فرضيات الدراسة الأربع كما يلي:

- المحور الأول : تضمن (6) عبارات .
- المحور الثاني : تضمن (5) عبارات .
- المحور الثالث : تضمن (7) عبارات .
- المحور الرابع : تضمن (5) عبارات .
- المحور الخامس : تضمن (6) عبارات.

ثالثاً: ثبات وصدق أداة الدراسة

الثبات والصدق الظاهري

للتأكد من الصدق الظاهري لاستبيان الدراسة وصلاحيته عباراته من حيث الصياغة والوضوح قام الباحث بعرض الاستبيان على عدد من المحكمين الأكاديميين والمتخصصين بمجال الدراسة والبالغ عددهم (7) محكمين ومن مختلف المواقع الوظيفية والتخصصات العلمية. وبعد استعادته من المحكمين تم إجراء التعديلات التي اقترحت عليها.

الثبات والصدق الإحصائي

يقصد بثبات الاختبار أن يعطي المقياس نفس النتائج إذا ما استخدم أكثر من مرة واحدة تحت ظروف مماثلة. ويعني الثبات أيضاً أنه إذا ما طبق اختبار ما على مجموعة من الأفراد ورصدت درجات كل منهم، ثم أعيد تطبيق الاختبار نفسه على المجموعة نفسها وتم الحصول على الدرجات نفسها يكون الاختبار ثابتاً تماماً. كما يعرف الثبات أيضاً بأنه مدى الدقة والاتساق للقياسات التي يتم الحصول عليها مما يقيسه الاختبار. ومن أكثر الطرق استخداماً في تقدير ثبات المقياس هي:

1- طريقة التجزئة النصفية باستخدام معادلة سبيرمان-براون.

2- معادلة ألفا-كرونباخ.

3- طريقة إعادة تطبيق الاختبار .

4- طريقة الصور المتكافئة.

5- معادلة جوتمان .

أما الصدق فهو مقياس يستخدم لمعرفة درجة صدق المبحوثين من خلال إجاباتهم على مقياس معين، ويحسب الصدق بطرق عديدة أسهلها كونه يمثل الجذر التربيعي لمعامل الثبات. وتتراوح قيمة كل من الصدق والثبات بين الصفر والواحد الصحيح. ومقياس الصدق هو معرفة صلاحية الأداة لقياس ما وضعت له⁽¹⁾. قام الباحث بإيجاد الصدق الذاتي لها إحصائياً باستخدام معادلة الصدق الذاتي هي:

$$\frac{\text{الصدق}}{\text{الثبات}} = \text{الصدق}$$

وقام الباحث بحساب معامل ثبات المقياس المستخدم في الاستبيان بطريقة التجزئة النصفية حيث تقوم هذه الطريقة على أساس فصل إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات ذات الأرقام الفردية عن إجاباتهم على العبارات ذات الأرقام الزوجية، ومن ثم يحسب معامل ارتباط بيرسون بين إجاباتهم على العبارات الفردية والزوجية وأخيراً يحسب معامل الثبات وفق معادلة سبيرمان-براون بالصيغة الآتية:⁽²⁾

$$\text{معامل الثبات} = \frac{r \times 2}{r + 1}$$

حيث: (r) يمثل معامل ارتباط بيرسون بين الإجابات على العبارات ذات الأرقام الفردية والإجابات على العبارات ذات الأرقام الزوجية.

ولحساب صدق وثبات الاستبيان كما في أعلاه قام الباحث بأخذ عينة استطلاعية بحجم (20) فرداً من مجتمع الدراسة وتم حساب ثبات الاستبيان من العينة الاستطلاعية بموجب طريقة التجزئة النصفية وكانت النتائج كما في الجدول الآتي:

⁽¹⁾ عبد الله عبد الدائم (1984م): التربية التجريبية والبحث التربوي، بيروت، دار العلم للملايين، ط2، ص355.
⁽²⁾ سعد عبد الرحمن (1998م): القياس النفسي-النظرية والتطبيق،-، القاهرة، دار الفكر العربي، ط3، ص149.

جدول رقم (10/2/4)

الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية على الاستبيان

المحور	معامل الارتباط	معامل الثبات	معامل الصدق الذاتي
الأول	0.85	0.92	0.96
الثاني	0.89	0.94	0.97
الثالث	0.79	0.88	0.94
الرابع	0.80	0.89	0.94
الخامس (التابع)	0.72	0.82	0.91
الاستبيان كاملاً	0.79	0.88	0.94

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

يتضح من نتائج الجدول رقم (10/2/4) أن جميع معاملات الثبات والصدق لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية على العبارات المتعلقة بكل فرضية من فرضيات الدراسة، وعلى الاستبيان كاملاً كانت أكبر من (50%) والبعض منها قريبة جداً إلى (100%) مما يدل على أن استبيان الدراسة تتصف بالثبات والصدق الكبيرين جداً بما يحقق أغراض البحث، ويجعل التحليل الإحصائي سليماً ومقبولاً .

رابعاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة

لتحقيق أهداف الدراسة وللتحقق من فرضياتها، تم استخدام الأساليب الإحصائية الآتية:

- 1- الأشكال البيانية.
- 2- التوزيع التكراري للإجابات.
- 3- النسب المئوية.
- 4- معامل ارتباط بيرسون.
- 5- معادلة سبيرمان-براون لحساب معامل الثبات.
- 6- الانحدار الخطي البسيط.
- 7- الارتباط الخطي البسيط
- 8- الانحدار الخطي المتعدد.

9- معامل التحديد.

10- الوسط الحسابي

11- الانحراف المعياري

وللحصول على نتائج دقيقة قدر الإمكان، تم استخدام البرنامج الإحصائي SPSS والذي يشير اختصاراً إلى الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية Statistical Package for Social Sciences ، كما تمت الاستعانة بالبرنامج Excel لتنفيذ الأشكال البيانية المطلوبة في الدراسة.

خامساً: تطبيق أداة الدراسة

لجأ الباحث بعد التأكد من ثبات وصدق الاستبيان إلى توزيعه على عينة الدراسة المقررة (200) فرداً، وقد تم تفرغ البيانات والمعلومات في الجداول التي أعدها الباحث لهذا الغرض، حيث تم تحويل المتغيرات الاسمية (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لأوافق، لأوافق بشدة) إلى متغيرات كمية (5، 4، 3، 2، 1) على الترتيب وتم تفرغ البيانات في الجداول الآتية.

جدول رقم (11/2/4)

المحور الاول: التشريعات الضريبية المتعلقة بالتجارة الالكترونية

ت	العبارة	التكرار والنسبة %			
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة
1	التعامل مع عمليات التجارة الالكترونية لوائح واجراءات تختلف في فرض الضريبة على التجارة التقليدية.	108	77	3	0
		54.0	38.5	1.5	0.0
2	خطوات تحديد المطبقة على التجارة التقليدية لاتفي بمتطلبات التجارة الالكترونية .	71	109	8	0
		35.5	54.5	4.0	0.0
3	هنالك حاجة لوجود إقرار ضريبي نموذجي لمعاملات التجارة الالكترونية .	104	82	4	0
		52.0	41.0	2.0	0.0
4	قواعد الضريبة التقليدية بما فيها اليقين لاتلائم التجارة الالكترونية.	87	82	32	7
		23.5	41.0	16.0	3.5
5	الأساليب والنظم المستخدمة في إدارة	66	96	18	4

2.0	8.0	9.0	48.0	33.0	الضرائب لانتواء مع التطورات في علم التجارة الالكترونية .
2	25	42	88	43	6 عدم وضوح في المبدأ الضريبي الواجب التطبيق على التجارة الالكترونية .
1.0	12.5	21.0	44.0	21.5	

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

جدول رقم (12/2/4)

المحور الثاني: طبيعة السلع والخدمات المتداولة في التجارة الالكترونية

التكرار والنسبة %					العبارة	ت
لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة		
0	14	10	103	73	صعوبة متابعة السلع والخدمات المتداولة الكترونياً والتي تتضمن سلع وخدمات غير ملموسة لأنها لا تسري عبر المنافذ الجمركية	1
0.0	7.0	5.0	51.5	36.5		
0	8	7	113	72	هناك صعوبة في الاطلاع على بيانات الممولين ذات العلاقة بالسلع المتبادلة في التجارة الالكترونية نتيجة لامانية إخفاء أو تعديل البيانات الكترونياً .	2
0.0	4.0	4.5	56.0	36.0		
0	8	9	112	71	صعوبة متابعة السلع والخدمات المتبادلة الكترونياً حيث يتم إبرام الكثير منها عبر شبكة الانترنت دون تسجيلها في دفاتر الممولين .	3
0.0	4.0	4.5	56.0	35.5		
27	57	57	69	47	هنالك حاجة لوجود الوطاء داخل القنوات البيعية التي تنقل من خلالها السلعة او الخدمة في ظل التجارة الالكترونية.	4
13.5	28.5	28.5	34.5	23.5		
0	11	19	118	52	تزايد الوزن النسبي لتبادل السلع والخدمات الغير ملموسة في التجارة الالكترونية والتي يصعب تحديدها مسارها .	5
0.0	5.5	9.5	59.0	26.0		

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

جدول (13/2/4)

المحور الثالث: البنية التحتية الملائمة للتجارة الالكترونية

ت	العبارة	التكرار والنسبة %			
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة
1	هناك حاجة لوجود شبكات تربط إدارة الضرائب بالشركات المتعاملة بالتجارة الالكترونية	110	84	6	0
		55.0	42.0	3.0	0.0
2	عدم اتباع انظمة وتقنيات متطورة يؤدي الى دمج المهام وعدم الفصل بين الاختصاصات المختلفة في العمليات التجارية الالكترونية.	67	103	26	0
		33.5	51.5	13.0	0.0
3	المبادئ المحاسبية التقليدية التي يعتمد عليها في فرض الضريبة على التجارة التقليدية لاتلائم ظروف التجارة الالكترونية	42	108	23	0
		21.0	54.0	11.5	13.5
4	صعوبة اثبات المعاملات والعقود في التعاملات التجارية الالكترونية نتيجة غياب السجلات والمستندات الورقية اللازمة.	40	114	12	0
		20.0	57.0	6.0	17.0
5	القواعد المحاسبية المستخدمة في ظل التجارة التقليدية لاتلائم مع الخصائص الذاتية للتجارة الالكترونية وإعادة صياغتها يتطلب قبول وتعاون وتنسيق دولي وتعديل بعض نصوص الاتفاقيات الدولية.	72	96	15	3
		36.0	48.0	7.5	1.5
6	اتباع نظام الرقم التعريفي للممول لا يمكن تطبيقه على الممولين المتعاملين الكترونياً.	39	82	21	9
		19.5	41.0	10.5	4.5
7	هناك حاجة لوجود انظمة ومعدات ملائمة مع عمليات التجارة الالكترونية ضريبياً.	74	110	12	0
		37.0	55.0	6.0	2.0

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

جدول (14/2/4)

المحور الرابع: تأهيل الكوادر البشرية

ت	العبارة	التكرار والنسبة %			
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة
1	وجود مراكز تدريب ضريبية متطورة تساعد على رفع كفاءة المتدربين	114	74	8	4
		57.0	37.0	4.0	2.0
2	هنالك حاجة للتأهيل العلمي والعملية والتدريب الكافي لتقنيات التجارة الالكترونية للعاملين بالجهات الضريبية.	105	45	0	0
		47.5	5.5	0.0	0.0
3	هنالك حاجة لوجود التنسيق بين سلطات الضرائب ذات الصلة بالعمليات التجارية الالكترونية	90	102	8	0
		45.0	51.0	4.0	0.0
4	زيادة الوعي الضريبي للمتعاملين بالتجارة الالكترونية يؤدي الى زيادة درجة الثقة بين جمهور الممولين ورجال الضرائب.	88	84	10	13
		44.0	42.0	5.0	6.5
5	إمام القائمين على أمر الضرائب بالانظمة الضريبية للدول الأخرى يزيد من كفاءتهم ضريبياً.	90	101	5	4
		45.0	50.5	2.5	2.0

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

جدول رقم (15/2/4)

المتغير التابع: الوعاء الضريبي

ت	العبارة	التكرار والنسبة %			
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة
1	حجم العمليات التجارية الالكترونية يصعب تحديده لانها عمليات رقمية وتتم من خلال الواقع الافتراضي	54	100	12	33
		27.0	50.0	6.0	16.5
2	هنالك حاجة لتحديد مصادر الدخل المختلفة للممول المتعامل الكترونياً.	60	116	15	8
		30.0	58.0	7.5	4.0
3	هناك حاجة لوجود ربط ضريبي بين ديوان الضرائب وكل الجهات القائمة على أمر التجارة الالكترونية لتسهيل حصر العمليات التجارية الالكترونية.	88	96	12	4
		44.0	48.0	6.0	2.0
4	توجد صعوبة في الحصول على المعلومات المتعلقة بنشاطات التجارة الالكترونية.	57	119	10	14
		28.5	59.5	5.0	7.0
5	هنالك حاجة للتوعية السلوكية للممولين في مجال التجارة الالكترونية.	67	114	10	8
		33.5	57.0	5.0	4.0
5	هناك حاجة لالمام القائمين على أمر الضرائب بأساليب التحاسب الضريبي لمعاملات التجارة الالكترونية..	86	108	5	1
		43.0	54.0	2.5	0.5

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

المبحث الثالث

تحليل وتفسير البيانات واختبار الفرضيات

للإجابة على تساؤلات الدراسة والتحقق من فرضياتها سيتم حساب الوسيط لكل عبارة من عبارات الاستبيان والتي تبين آراء عينة الدراسة بخصوص محددات قياس وعاء ضريبية أرباح الاعمال في ظل التجارة الالكترونية ، حيث تم إعطاء الدرجة (5) كوزن لكل إجابة " أوافق بشدة "، والدرجة (4) كوزن لكل إجابة " أوافق "، والدرجة (3) كوزن لكل إجابة " محايد "، والدرجة (2) كوزن لكل إجابة " لا أوافق "، والدرجة (1) كوزن لكل إجابة " لا أوافق بشدة ". إن كل ما سبق ذكره وحسب متطلبات التحليل الإحصائي هو تحويل المتغيرات الاسمية إلى متغيرات كمية، وبعد ذلك سيتم اسلوب الانحدار الخطي البسيط والمتعدد.

1- عرض ومناقشة نتائج المحور الاول:

تنص الفرضية الأولى من فرضيات الدراسة على الآتي:

" عدم وجود تشريعات ضريبية تخص التجارة الالكترونية تؤثر في قياس وعاء ضريبية ارباح الاعمال".

هدف وضع هذه الفرضية بيان أن عدم وجود تشريعات ضريبية تتعلق بالتجارة الالكترونية تؤثر علي قياس وعاء ضريبية ارباح الاعمال. وللتحقيق من صحة هذه الفرضية، حاول الباحث معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة با محور الاول، ويتم حساب المتوسطات الحسابية الموزونة (قوة الإجابة) والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة من عبارات المحور الاول ، وذلك على النحو الموضح في الجدول الآتي :

جدول رقم (16/3/4)

المتوسط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الاول(التشريعات الضريبية)

ت	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	التعامل مع عمليات التجارة الالكترونية يتطلب لوائح واجراءات تختلف عن تلك التي يتم التعامل بها في فرض الضريبة على التجارة التقليدية.	4.41	0.80
2	خطوات تحديد الضريبة المطبقة على التجارة التقليدية لا تفي بمتطلبات التجارة الالكترونية .	4.20	0.77
3	هنالك حاجة لوجود إقرار ضريبي نموذجي لمعاملات التجارة الالكترونية .	4.40	0.76
4	قواعد الضريبة التقليدية بما فيها اليقين لاتلائم التجارة الالكترونية.	3.65	1.11
5	الأساليب والنظم المستخدمة في إدارة الضرائب لاتتواءم مع التطورات في علم التجارة الالكترونية .	4.02	0.96
6	عدم وضوح في المبدأ الضريبي الواجب التطبيق على التجارة الالكترونية .	3.73	0.97

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

من الجدول (16/3/4) يتبين للباحث الآتي:

1. أن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الاول تراوحت بين (4.41- 3.65) وهذه المتوسطات أغلبها قريبة جداً إلى الوزن (4) وهذا يعني أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقون على أن عدم وجود تشريعات ضريبية تخص التجارة الالكترونية تؤثر علي قياس وعاء ضريبية ارباح الاعمال .

2. كما تراوحت قيم الانحراف المعياري على عبارات المحور بين (0.76-1.11) وهذه القيم تشير إلى التجانس الكبير في إجابات أفراد العينة على هذه الفقرات، أي أنهم متفقون بدرجة كبيرة جداً عليها. للتأكد من صحة الفرضية الأولى سيتم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن التشريعات الضريبية كمتغير مستقل ممثل بـ (X1) و الوعاء الضريبي كمتغير تابع ممثل بـ (y) وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (17/3/4)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس تأثير عدم وجود تشريعات ضريبية متعلقة بالتجارة الإلكترونية في وعاء ضريبة ارباح الاعمال .

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig)	أختبار (t)	معاملات الانحدار	
معنوية	0.000	14.274	3.024	\hat{B}_0
معنوية	0.000	5.470	0.282	\hat{B}_1
			0.77	معامل الارتباط (R)
			0.59	معامل التحديد (R^2)
النموذج معنوي			29.917	أختبار (F)
$\hat{y} = 3.024 + 0.282x_1$				

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

يتضح من الجدول رقم (17/3/4)

1. ان نتائج التقدير اظهرت وجود ارتباط طردي قوي بين التشريعات الضريبية كمتغير مستقلة و الوعاء الضريبي كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.77).
2. بلغت قيمة معامل التحديد (R^2) (0.59)، هذه القيمة تدل على ان التشريعات الضريبية كمتغير مستقلة تساهم بـ (59%) في الوعاء الضريبي (المتغير التابع).
3. نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة أختبار (F) (29.917) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).

4. 3.024: متوسط الوعاء الضريبي عندما التشريعات الضريبية يساوي صفرًا.

5. 0.282 وتعني التشريعات الضريبية وحدة واحدة يزداد الوعاء الضريبي ب 28%

وللتأكد من صحة الفرضية الاولى سيتم أولاً" تقدير الارتباط لجميع عبارات الفرضية لمعرفة مدى علاقة المتغير المستقل المحور الاول بالمتغير التابع وفق اختبار الكروس تاب والكاي سكوير وفيما يلي الجدول رقم (3/3/4) الارتباط وفق معامل (Pearson Chi-Square) بين المتغيرين لاجابات افراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الاولى:

جدول (18/3/4)

الارتباط وفق معامل (Pearson Chi-Square) بين المتغير المستقل المحور الاول (التشريعات

الضريبية) والمتغير التابع لاراء افراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الاولى

		العبارة رقم المتغير المستقل المحور الاول						
		1	2	3	4	5	6	
العبارة رقم المتغير التابع	1	Pearson Chi-Square	70.087	75.477	58.113	49.599	123.190	72.360
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	2	Pearson Chi-Square	47.207	85.064	65.407	64.699	106.730	59.197
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	3	Pearson Chi-Square	34.432	63.962	53.218	62.463	57.556	45.728
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	4	Pearson Chi-Square	37.621	46.180	22.965	64.286	61.561	62.513
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.006	.000	.000	.000
	5	Pearson Chi-Square	57.876	62.986	74.124	63.809	129.679	56.615
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	6	Pearson Chi-Square	54.621	69.455	119.216	41.875	117.379	43.278
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000	.000

المصدر: اعداد الباحثة من الدراسة الميدانية ، 2016م

ويمكن تفسير نتائج الجدول رقم (18/3/4) كالآتي:

يتضح من الجدول اعلاه ان قيمة (Pearson Chi-Square) قد تحققت في كل العبارات كعلاقة تقاطعية وبمستوى معنوية اقل من (5%).

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الأولى والتي نصت على أن: " عدم وجود تشريعات ضريبية تخص التجارة الالكترونية تؤثر في قياس وعاء ضريبية ارباح الاعمال " قد تحققت.

2- عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثانية:

تنص الفرضية الثانية من فرضيات الدراسة على الآتي:

" طبيعة السلع والخدمات المتداولة في التجارة الالكترونية تؤثر في قياس وعاء ضريبية أرباح الاعمال".

هدف وضع هذه الفرضية بيان أن طبيعة السلع والخدمات المتداولة في التجارة الالكترونية تؤثر على قياس وعاء ضريبية أرباح الاعمال".

. وللتحقيق من صحة الفرضية، الثانية حاول الباحث معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالمحور الثاني، ويتم حساب المتوسطات الحسابية الموزونة (قوة الإجابة) والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة من عبارات المحور الثاني ، وذلك على النحو الموضح في الجدول الآتي :

جدول رقم (19/3/4)

المتوسط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الثاني (طبيعة السلع

والخدمات المتداولة في التجارة الالكترونية)

ت	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	صعوبة متابعة السلع والخدمات المتبادلة الكترونيا والتي تتضمن سلع وخدمات غير ملموسة لانها لاتسري عبر المنافذ الجمركية.	4.18	0.82
2	هناك صعوبة في الاطلاع على بيانات الممولين ذات العلاقة	4.25	0.71

		بالسلع المتبادلة في التجارة الالكترونية نتيجة لامكانية إخفاء أو تعديل تلك البيانات إلكترونياً .	
0.71	4.23	صعوبة متابعة السلع والخدمات المتبادلة إلكترونياً حيث يتم إبرام الكثير منها عبر شبكة الانترنت دون تسجيلها في دفاتر الممولين .	3
0.98	3.68	هنالك حاجة لوجود الوسطاء داخل القنوات البيعية التي تنتقل من خلالها السلعة او الخدمة في ظل التجارة الالكترونية.	4
0.76	4.06	تزايد الوزن النسبي لتبادل السلع والخدمات الغير مملوسة في التجارة الالكترونية والتي يصعب تحديد مسارها .	5

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

من الجدول (19/3/4) يتبين للباحث الآتي:

1. أن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثانية تراوحت بين (4.25-3.68) وهذه المتوسطات أغلبها قريبة جداً إلى الوزن (4) وهذا يعني أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقون على أن تؤثر طبيعة السلع والخدمات المتداولة بالتجارة الالكترونية على قياس وعاء ضريبية أرباح الاعمال.
 2. كما تراوحت قيم الانحراف المعياري على عبارات الفرضية بين (0.98-0.71) وهذه القيم تشير إلى التجانس الكبير في إجابات أفراد العينة على هذه الفقرات، أي أنهم متفقون بدرجة كبيرة جداً عليها.
- لتأكد من صحة الفرضية سيتم استخدام اسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن طبيعة السلع والخدمات المتداولة كمتغير مستقل ممثل بـ (X2) و الوعاء الضريبي كمتغير تابع ممثل بـ (y) وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (20/3/4)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس تأثير طبيعة السلع والخدمات المتداولة في التجارة الإلكترونية علي وعاء ضريبية ارباح الاعمال .

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig)	أختبار (t)	معاملات الانحدار	
معنوية	0.000	11.371	2.685	\hat{B}_0
معنوية	0.000	6.340	0.364	\hat{B}_1
			0.80	معامل الارتباط (R)
			0.64	معامل التحديد (R^2)
النموذج معنوي			40.192	أختبار (F)
$\hat{y} = 3.685 + 0.364x_2$				

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

يتضح من الجدول رقم (20/3/4)

1. ان نتائج التقدير أظهرت وجود ارتباط طردي قوي بين طبيعة السلع والخدمات المتداولة كمتغير مستقلة و الوعاء الضريبي كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.80).
2. بلغت قيمة معامل التحديد (R^2) (0.64)، هذه القيمة تدل على ان طبيعة السلع والخدمات المتداولة كمتغير مستقلة تساهم بـ (64%) في الوعاء الضريبي (المتغير التابع).
3. نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة أختبار (F) (40.192) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).
4. 3.685: متوسط الوعاء الضريبي عندما طبيعة السلع والخدمات المتداولة يساوي صفراً.
5. 0.364: وتعني طبيعة السلع والخدمات المتداولة وحدة واحدة يزداد الوعاء الضريبي بـ 36%.

وللتأكد من صحة الفرضية الثانية سيتم أولاً" تقدير الارتباط لجميع عبارات الفرضية لمعرفة مدى علاقة المتغير المستقل بالمتغير التابع وفق اختبار الكروس تاب والكاي سكوير وفيما يلي الجدول رقم (21/3/4) محور الثاني الارتباط وفق معامل (Pearson Chi-Square) بين المتغيرين لاجابات افراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثانية:

جدول (21/3/4)

الارتباط وفق معامل (Pearson Chi-Square) بين المتغير المستقل المحور الثاني والمتغير التابع

لاراء افراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثانية

		العبرة رقم المتغير المستقل المحور الثاني					
		1	2	3	4	5	
العبرة رقم المتغير التابع المحور الثاني	1	Pearson Chi-Square	55.776	76.431	116.672	92.393	75.574
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000
	2	Pearson Chi-Square	119.851	72.143	89.526	98.078	76.230
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000
	3	Pearson Chi-Square	46.216	149.116	96.247	61.276	66.332
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000
	4	Pearson Chi-Square	46.855	76.822	99.957	69.330	103.999
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000
	5	Pearson Chi-Square	73.142	62.924	73.420	86.198	134.731
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000
	6	Pearson Chi-Square	115.826	31.970	54.690	74.936	50.427
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000

المصدر: اعداد الباحثة من الدراسة الميدانية ، 2016م

ويمكن تفسير نتائج الجدول رقم (21/3/4) كالآتي:

يتضح من الجدول اعلاه ان قيمة (Pearson Chi-Square) قد تحققت في كل العبارات كعلاقة تقاطعية وبمستوى معنوية اقل من (5%).

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثانية والتي نصت على أن طبيعة السلع والخدمات المتداولة في التجارة الالكترونية تؤثر على قياس وعاء ضريبة أرباح الاعمال" قد تحققت.

3- عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثالثة:

تنص الفرضية الثالثة من فرضيات الدراسة على الآتي:

" عدم وجود بنية تحتية ملائمة للتجارة الالكترونية لدى الجهات الضريبية تؤثر في قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال ".

هدف وضع هذه الفرضية إلى بيان أن عدم وجود بنية تحتية ملائمة للتجارة الالكترونية لدى الجهات الضريبية تؤثر على قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال. وللتحقيق من صحة هذه الفرضية، حاول الباحث معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة با لمحور الثالث ، ويتم حساب المتوسطات الحسابية الموزونة (قوة الإجابة) والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة من عبارات المحور، وذلك على النحو الموضح في الجدول الآتي :

جدول رقم (22/3/4)

المتوسط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الثالث(البنية التحتية الملائمة للتجارة الالكترونية).

ت	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	هناك حاجة لوجود شبكات تربط إدارة الضرائب بالشركات المتعاملة بالتجارة الالكترونية.	4.49	0.66
2	عدم اتباع أنظمة وتقنيات متطورة يؤدي الى دمج المهام وعدم الفصل بين الاختصاصات المختلفة في العمليات	4.17	0.72

92.	3.83	المبادئ المحاسبية التقليدية التي يعتمد عليها في فرض الضريبة على التجارة التقليدية لاتلائم ظروف التجارة الالكترونية.	3
0.95	3.80	صعوبة اثبات المعاملات والعقود في التعاملات التجارية الالكترونية نتيجة غياب السجلات والمستندات الورقية اللازمة.	4
0.92	4.10	القواعد المحاسبية المستخدمة في ظل التجارة التقليدية لاتلائم مع الخصائص الذاتية للتجارة الالكترونية وإعادة صياغتها يتطلب قبول وتعاون وتنسيق دولي وتعديل بعض نصوص الاتفاقيات الدولية.	5
1.19	3.57	اتباع نظام الرقم التعريفي للممول لايمكن تطبيقه على الممولين المتعاملين الكترونياً.	6
0.66	4.27	هناك حاجة لوجود أنظمة ومعدات ملائمة مع عمليات التجارة الالكترونية ضريبياً.	7

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

من الجدول (22/3/4) يتبين للباحث الآتي:

1. أن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الثالث تراوحت بين (4.49-3.57) وهذه المتوسطات أغلبها قريبة جداً إلى الوزن (4) وهذا يعني أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقون على أن تؤثر البنية التحتية الملائمة للتجارة الالكترونية على الوعاء الضريبي.
 2. كما تراوحت قيم الانحراف المعياري على عبارات الفرضية بين (1.19-0.66) وهذه القيم تشير إلى التجانس الكبير في إجابات أفراد العينة على هذه الفقرات، أي أنهم متفقون بدرجة كبيرة جداً عليها.
- للتأكد من صحة الفرضية سيتم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن طبيعة البنية التحتية الملائمة كمتغير مستقل ممثل بـ (X3) و الوعاء الضريبي كمتغير تابع ممثل بـ (Y) وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (23/3/4)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس تأثير عدم وجود بنية تحتية ملائمة للتجارة الالكترونية
تؤثر في قياس وعاء ضريبية أرباح الاعمال .

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig)	أختبار (t)	معاملات الانحدار	
معنوية	0.000	8.565	2.387	\hat{B}_0
معنوية	0.000	6.436	0.437	\hat{B}_1
			0.83	معامل الارتباط (R)
			0.69	معامل التحديد (R ²)
النموذج معنوي			41.420	أختبار (F)
$\hat{y} = 2.387 + 0.437x_3$				

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

يتضح من الجدول رقم (23/3/4)

1. ان نتائج التقدير أظهرت وجود ارتباط طردي قوي بين البنية التحتية الملائمة كمتغير مستقلة و الوعاء الضريبي كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.83).
2. بلغت قيمة معامل التحديد (R²) (0.69)، هذه القيمة تدل على أن البنية التحتية الملائمة كمتغير مستقل تساهم بـ (69%) في الوعاء الضريبي (المتغير التابع).
3. نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة أختبار (F) (41.420) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).
4. 2.387: متوسط الوعاء الضريبي عندما البنية التحتية الملائمة يساوي صفراً .
5. 0.437: وتعني البنية التحتية الملائمة وحدة واحدة يزداد الوعاء الضريبي بـ 44%.

وللتأكد من صحة الفرضية الثالثة سيتم أولاً تقدير الارتباط لجميع عبارات الفرضية لمعرفة مدى علاقة المتغير المستقل المحور الثالث بالمتغير التابع وفق اختبار الكروس تاب والكاي سكوير وفيما يلي الجدول رقم (9/3/4) الارتباط وفق معامل (Pearson Chi-Square) بين المتغيرين لاجابات افراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثالثة:

جدول (24/3/4)

الارتباط وفق معامل (Pearson Chi-Square) بين المتغير المستقل المحور الثالث والمتغير التابع لاراء افراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثالثة

		العبارة رقم المتغير المستقل المحور الثالث							
		1	2	3	4	5	6	7	
العبارة رقم المتغير التابع	1	Pearson Chi-Square	38.712	67.196	87.374	124.438	68.003	118.285	69.502
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	2	Pearson Chi-Square	32.275	145.745	85.990	99.326	89.733	87.497	164.801
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	3	Pearson Chi-Square	37.014	70.644	59.361	62.586	66.087	81.937	71.035
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	4	Pearson Chi-Square	32.534	60.972	34.434	54.170	41.739	59.097	40.174
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	5	Pearson Chi-Square	103.750	52.473	71.022	110.103	56.231	87.750	94.040
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	6	Pearson Chi-Square	35.841	48.228	35.789	81.879	79.059	65.082	70.104
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000

المصدر: اعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016 م

ويمكن تفسير نتائج الجدول رقم (24/3/4) كآآتي:

يتضح من الجدول اعلاه ان قيمة (Pearson Chi-Square) قد تحققت في كل العبارات كعلاقة تقاطعية وبمستوى معنوية اقل من (5%).

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثالثة والتي نصت على أن: " عدم وجود بنية تحتية ملائمة للتجارة الالكترونية لدى الجهات الضريبية تؤثر في قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال " قد تحققت.

4- عرض ومناقشة نتائج الفرضية الرابعة:

تنص الفرضية الرابعة من فرضيات الدراسة على الآتي:

" عدم وجود كوادر بشرية مؤهلة في مجال التحصيل الضريبي للنشاطات التجارة الالكترونية تؤثر في وعاء ضريبة" ارباح الاعمال.

هدف وضع هذه الفرضية إلى بيان أن عدم وجود كوادر بشرية مؤهلة في مجال التحصيل الضريبي للنشاطات التجارة الالكترونية تؤثر على وعاء ضريبة ارباح الاعمال. وللتحقيق من صحة هذه الفرضية، حاول الباحث معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالمحور الرابع، ويتم حساب المتوسطات الحسابية الموزونة (قوة الإجابة) والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة من عبارات الفرضية ، وذلك على النحو الموضح في الجدول الآتي :

جدول رقم (25/3/4)

المتوسط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الرابع (تأثير تاهيل الكوادر البشرية علي التجارة الالكترونية).

ت	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	وجود مراكز تدريب ضريبية متطورة تساعد على رفع كفاءة المتدربين	4.49	0.67
2	هنالك حاجة للتأهيل العلمي والعملي والتدريب الكافي لتقنيات التجارة الالكترونية للعاملين بالجهات الضريبية.	4.53	0.50
3	هنالك حاجة لوجود التنسيق بين سلطات الضرائب ذات الصلة بالعمليات التجارية الالكترونية	4.41	0.57
4	زيادة الوعي الضريبي للمتعاملين بالتجارة الالكترونية يؤدي الى زيادة درجة الثقة بين جمهور الممولين ورجال الضرائب.	4.19	0.97
5	إلمام القائمين على أمر الضرائب بالانظمة الضريبية للدول الأخرى يزيد من كفاءتهم ضريبياً .	4.39	0.64

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

من الجدول (25/3/4) يتبين للباحث الآتي:

1. أن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الرابع تراوحت بين (0.534-4.19) وهذه المتوسطات أغلبها قريبة جداً إلى الوزن (4) وهذا يعني أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقون على أن تؤثر تاهيل الكوادر البشرية على نشاطات التجارة الالكترونية على الوعاء الضريبي.
2. كما تراوحت قيم الانحراف المعياري على عبارات الفرضية بين (0.50-0.97) وهذه القيم تشير إلى التجانس الكبير في إجابات أفراد العينة على هذه الفقرات، أي أنهم متفقون بدرجة كبيرة جداً عليها.

لتأكد من صحة الفرضية سيتم استخدام اسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن تاهيل الكوادر البشرية كمتغير مستقل ممثل بـ (x4) و الوعاء الضريبي كمتغير تابع ممثل بـ (y) وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (26/3/4)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس تأثير تاهيل الكوادر البشرية علي نشاطات التجارة الالكترونية علي قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال .

معاملات الانحدار	أختبار (t)	القيمة الاحتمالية (Sig)	التفسير
\hat{B}_0	2.030	8.565	معنوية
\hat{B}_1	0.486	6.436	معنوية
معامل الارتباط (R)	0.85		
معامل التحديد (R ²)	0.72		
أختبار (F)	59.833		النموذج معنوي
$\hat{y} = 2.030 + 0.486x_4$			

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

يتضح من الجدول رقم (26/3/4)

1. ان نتائج التقدير أظهرت وجود ارتباط طردي قوي بين تاهيل الكوادر البشرية كمتغير مستقلة و الوعاء الضريبي كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.85).
2. بلغت قيمة معامل التحديد (R²) (0.72)، هذه القيمة تدل على أن تاهيل الكوادر البشرية كمتغير مستقلة تساهم بـ (72%) في الوعاء الضريبي (المتغير التابع).
3. نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة أختبار (F) (59.833) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).

4. 2.030: متوسط الوعاء الضريبي عندما تاهيل الكوادر البشرية يساوي صفراً .

5. 0.486: وتعني تاهيل الكوادر البشرية وحدة واحدة يزداد الوعاء الضريبي بـ 49%.

وللتأكد من صحة الفرضية الرابعة سيتم أولاً" تقدير الارتباط لجميع عبارات الفرضية لمعرفة مدى علاقة المتغير المستقل بالمتغير التابع المحور الاول وفق اختبار الكروس تاب والكاي سكوير وفيما يلي الجدول رقم (12/3/4) الارتباط وفق معامل (Pearson Chi-Square) بين المتغيرين لاجابات افراد عينة الدراسة

على عبارات الفرضية الرابعة: جدول (27/3/4)

الارتباط وفق معامل (Pearson Chi-Square) بين المتغير المستقل المحور الرابع والمتغير التابع

لاراء افراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الرابعة

		العبارة رقم المتغير المستقل المحور الرابع					
		1	2	3	4	5	
العبارة رقم المتغير التابع	1	Pearson Chi-Square	85.114	68.503	76.421	66.031	101.819
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000
	2	Pearson Chi-Square	70.705	64.911	151.490	77.359	168.424
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000
	3	Pearson Chi-Square	98.372	42.850	82.201	114.025	46.893
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000
	4	Pearson Chi-Square	45.202	36.085	48.572	89.198	50.121
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000
	5	Pearson Chi-Square	57.952	54.495	146.487	95.530	72.314
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000
	6	Pearson Chi-Square	54.469	76.467	206.138	35.626	84.194
		Asymp. Sig. (2-sided)	.000	.000	.000	.000	.000

المصدر: اعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

ويمكن تفسير نتائج الجدول رقم (27/3/4) كآتي:

يتضح من الجدول اعلاه ان قيمة (Pearson Chi-Square) قد تحققت في كل العبارات كعلاقة تقاطعية وبمستوى معنوية اقل من (5%).

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الرابعة والتي نصت على أن: " عدم وجود كوادر البشرية مؤهلة في مجال التحصيل الضريبي للنشاطات الالكترونية تؤثر في قياس وعاء ضريبة ارباح الاعمال " قد تحققت. عرض ومناقشة نتائج الانحدار الخطي المتعدد:

متغيرات الدراسة:

(y) : الوعاء الضريبي

(x1) : التشريعات الضريبية

(x2) : طبيعة السلع والخدمات

(x3) : البنية التحتية الملائمة

(x4) : تأهيل الكوادر البشرية

جدول رقم (28/3/4)

نتائج تحليل الانحدار الخطي المتعدد لقياس تأثير التشريعات الضريبية و طبيعة السلع والخدمات و البنية التحتية و تأهيل الكوادر البشرية علي الوعاء الضريبي .

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig)	أختبار (t)	معاملات الانحدار	
معنوية	0.000	3.190	1.008	\hat{B}_0
معنوية	0.000	3.699	0.091	\hat{B}_1
معنوية	0.000	3.877	0.221	\hat{B}_2
معنوية	0.000	4.226	0.098	\hat{B}_3
معنوية	0.000	5.051	0.339	\hat{B}_4
			0.76	معامل الارتباط

		المتعدد (R)
	0.56	معامل التحديد (R ²)
النموذج معنوي	25.721	أختبار (F)
النموذج $\hat{y} = 0.204 + 0.210x_1 + 0.158x_2 + 0.292x_3 + 0.480x_4$		

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

يتضح من الجدول رقم (28/3/4)

1. أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين التشريعات الضريبية و طبيعة السلع والخدمات و البنية التحتية الملائمة و تأهيل الكوادر البشرية علي الوعاء الضريبي ، حيث بلغت قيم معامل الارتباط المتعدد (0.76).
2. بلغت قيمة معامل التحديد (R²) (0.56)، هذه القيمة تدل على ان التشريعات الضريبية و طبيعة السلع والخدمات و البنية التحتية الملائمة و تأهيل الكوادر البشرية كمتغيرات مستقلة متجمعة تساهم (56%) في الوعاء الضريبي (المتغير التابع).
3. نموذج الانحدار المتعدد معنوي حيث بلغت قيمة أختبار (F) (25.721) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).
4. من النتائج اعلاه نجد ان جميع معاملات الانحدار (B) معنوية التشريعات الضريبية ، بلغت قيمة (t) المحسوبة (3.699) وهي عند مستوى أقل (0.000)، طبيعة السلع والخدمات بلغت قيمة (t) المحسوبة (3.877) وهي عند مستوى أقل من (0.000)، البنية التحتية الملائمة بلغت قيمة (t) المحسوبة (4.226) وهي عند مستوى أقل من (0.000)، تأهيل الكوادر البشرية بلغت قيمة (t) المحسوبة (5.051) وهي عند مستوى أقل من (0.000). وهذه النتيجة تدل على وجود تأثير معنوي من قبل المتغيرات المستقلة (التشريعات الضريبية و طبيعة السلع والخدمات و البنية التحتية الملائمة و تأهيل الكوادر البشرية) على المتغير التابع (الوعاء الضريبي).

تقييم النموذج:

1- مصفوفة الارتباطات بين المتغيرات المستقلة

جدول رقم (29/3/4)

مصفوفة الارتباطات بين المتغيرات المستقلة

	التشريعات الضريبية	طبيعة السلع والخدمات	البنية التحتية الملائمة	تأهيل الكوادر البشرية
التشريعات الضريبية	1.000			
طبيعة السلع والخدمات	0.530	1.000		
البنية التحتية الملائمة	0.55	0.770	1.000	
تأهيل الكوادر البشرية	0.651	0.650	0.381	1.000

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016.

يتضح من الجدول رقم (29/3/4) ان مقدار الارتباط بين المتغيرات المستقلة متوسط لحد ما بقيمة ايجابية اعلاه 77% و ادناها 38,1% .

2- اختبار الارتباط الذاتي و التدخل الخطي المتعدد والتوزيع الطبيعي

يجب التحقق من نموذج الانحدار الخطي المتعدد انه لايعاني من مشكلة التعدد الخطي الارتباط الذاتي بين الأخطاء العشوائية قام بإجراء اختبار الارتباط الذاتي والتداخل المتعدد والتوزيع الطبيعي لاختفاء كما في الجدول التالي:

جدول رقم (30/3/4)

أختبار الارتباط الذاتي و التدخل الخطي المتعدد والتوزيع الطبيعي

Durbin-Watson	نسبة معامل الالتواء الى الخطأ المعياري	الخطأ المعياري	معامل الالتواء Skewness	معامل التضخم التباين VIF	التباين المسموح به Tolerance	المتغيرات المستقلة
2.220	1.149	0.201	0.231	1.427	0.701	التشريعات الضريبية
	1.601		0.322	1.233	0.811	طبيعة السلع والخدمات
	1.303		0.262	1.710	0.585	البنية التحتية الملائمة
	1.099		0.221	1.316	0.760	تأهيل الكوادر البشرية

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

يتضح من الجدول رقم (30/3/4) مايلي:

1. أختبار الارتباط الذاتي (Auto correlation):

تم إجراء اختبار الارتباط الذاتي للاخطاء العشوائية باستخدام إحصائية دارين واتسن (DW) بمستوى دلالة 5% ودرجة حرية $n=200$ و $P=4$ فان إحصائية $DW=2.181$ تشير الى عدم وجود ارتباط ذاتي بين الاخطاء العشوائية.

2. أختبار الارتباط الخطي المتعدد (Multi-collinearity):

للتحقق من مشكلة التداخل الخطي بين المتغيرات المستقلة إجراء الاختبار بواسطة إحصائية (VIF Variance Inflation Factor/ نجد جميع قيم VIF للمتغيرات المستقلة أقل من 10 وهذا يعني ان النموذج لايعاني من مشكلة التداخل الخطي اي عدم وجود ارتباط عال بين المتغيرات المستقلة.

3. أختبار التوزيع الطبيعي (Normal Distribution):

للتحقق من ان توزيع البيانات طبيعياً تم قسمة معامل الالتواء الى الخطأ المعياري ونجد أن نسبة معامل الالتواء الى الخطأ المعياري لجميع المتغيرات المستقلة تقع في المدى (2و-2) يشير ذلك الى أن المتغيرات المستقلة تتوزع طبيعياً .

الاهمية النسبية للمتغيرات المستقلة:

تم استخدام نموذج المقدرات القياسية لبيان الاهمية النسبية للمتغيرات (التشريعات الضريبية و طبيعة السلع والخدمات و البنية التحتية الملائمة و تأهيل الكوادر البشرية) على المتغير التابع (الوعاء الضريبي) كمايلي:

جدول رقم (31/3/4)

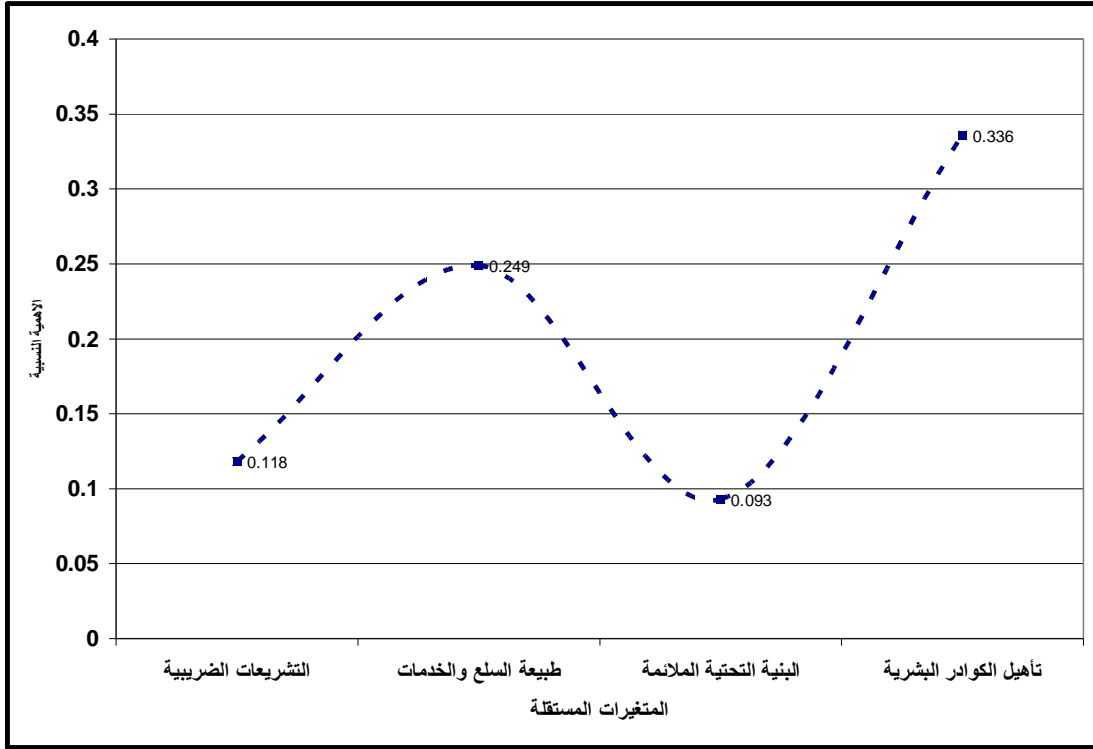
نموذج المقدرات القياسية

الترتيب من حيث الاهمية النسبية	الاهمية النسبية	المتغير المستقل
الثالث	0.118	التشريعات الضريبية
الثاني	0.249	طبيعة السلع والخدمات
الرابع	0.093	البنية التحتية الملائمة
الأول	0.336	تأهيل الكوادر البشرية

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

شكل رقم (15/3/4)

يوضح المتغيرات المستقلة والاهمية النسبية



يتضح من الجدول رقم (31\3\4) والشكل رقم (15\3\4) ان تاهيل الكوادر البشرية تمثل اعلى قيمة في النموذج حيث بلغت (,336) ، تليها طبيعة السلع والخدمات بقيمة بلغت (,249) ، تليها التشريعات الضريبية بقيمة بلغت (,118) ، وأخيرا تليها البنية التحتية بقيمة بلغت (,093) .

النتائج والتوصيات

اولاً : النتائج

توصلت الباحثة من خلال الدراسة النظرية والميدانية الى النتائج التالية:

1- التعامل مع عمليات التجارة الالكترونية يتطلب لوائح واجراءات تختلف في فرض الضريبة على التجارة التقليدية.

2- خطوات تحديد الضريبة المطبقة على التجارة التقليدية لا تفي بمتطلبات التجارة الالكترونية .

3- هنالك حاجة لوجود إقرار ضريبي نموذجي لمعاملات التجارة الالكترونية .

4- قواعد الضريبة التقليدية بما فيها اليقين لاتلائم التجارة الالكترونية.

5- الأساليب والنظم المستخدمة في إدارة الضرائب لاتتواءم مع التطورات في علم التجارة الالكترونية.

6- عدم الوضوح في المبدأ الضريبي الواجب التطبيق على التجارة الالكترونية .

هذه المجموعة من النتائج تويد صحة الفرضية الاولى التي تنص علي (عدم وجود تشريعات ضريبية تخص التجارة الالكترونية تؤثر في قياس وعاء ضريبية ارباح الاعمال).

توصلت إسراء محمد الجفري في رسالتها المقدمة لنيل درجة الماجستير، 2003 بعنوان (تأثير التجارة الالكترونية علي مجتمع المملكة العربية السعودية) الي أن هناك غياب في التشريعات والانظمة الواضحة التي تتعلق با لتجارة الالكترونية .

7- صعوبة متابعة السلع والخدمات المتبادلة الكترونياً والتي تتضمن سلع وخدمات غير ملموسة لانها لاتسري عبر المنافذ الجمركية.

8- هناك صعوبة في الاطلاع على بيانات الممولين ذات العلاقة بالسلع المتبادلة في التجارة الالكترونية نتيجة لامكانية إخفاء أو تعديل تلك البيانات الكترونياً .

9- صعوبة متابعة السلع والخدمات المتبادلة الكترونياً حيث يتم إبرام الكثير منها عبر شبكة الانترنت دون تسجيلها في دفاتر الممولين .

10- هنالك حاجة لوجود الوسيط داخل القنوات البيعية التي تنقل من خلالها السلعة او الخدمة في ظل التجارة الالكترونية.

11- تزايد الوزن النسبي لتبادل السلع والخدمات الغير ملموسة في التجارة الالكترونية والتي يصعب تحديد مسارها .

هذه المجموعة من النتائج تويد صحة الفرضية الثانية التي تنص علي (طبيعة السلع والخدمات المتداولة في التجارة الالكترونية تؤثر في قياس وعاء ضريبة أرباح الاعمال).

توصل خالد محمد الكلدي في رسالته المقدمة لنيل درجة الدكتوراة ، 2007 بعنوان ، (تقويم تطور التسويق الالكتروني في الشركات اليمنية) الي ان هناك عدم امكانية لحصر الانشطة والعمليات التجارية التي تتم عبر شبكة الانترنت .

12- هناك حاجة لوجود شبكات تربط إدارة الضرائب بالشركات المتعاملة بالتجارة الالكترونية.

13- عدم اتباع أنظمة وتقنيات متطورة يؤدي الى دمج المهام وعدم الفصل بين الاختصاصات المختلفة في العمليات التجارية الالكترونية. المبادئ المحاسبية التقليدية التي يعتمد عليها في فرض الضريبة على التجارة التقليدية لاتلائم ظروف التجارة الالكترونية.

14- صعوبة اثبات المعاملات والعقود في التعاملات التجارية الالكترونية نتيجة غياب السجلات والمستندات الورقية اللازمة.

15- القواعد المحاسبية المستخدمة في ظل التجارة التقليدية لاتلائم مع الخصائص الذاتية للتجارة الالكترونية وإعادة صياغتها يتطلب قبول وتعاون وتنسيق دولي وتعديل بعض نصوص الاتفاقيات الدولية.

16- اتباع نظام الرقم التعريفي للممول لايمكن تطبيقه على الممولين المتعاملين الكترونيا.

17- هناك حاجة لوجود أنظمة ومعدات ملائمة مع عمليات التجارة الالكترونية ضريبياً .

هذه المجموعة من النتائج تويد صحة الفرضية الثالثة التي تنص علي (عدم وجود بنية تحتية ملائمة للتجارة الالكترونية لدى الجهات الضريبية تؤثر في قياس وعاء ضريبة أرباح الاعمال).

توصل لطيف الذبيد واخرون ، 2007 (التحديات الضريبية للتجارة الالكترونية العربية وامكانية تطويرها) الي أن النظام الضريبي يواجه العديد من المشاكل المحاسبية والادارية والسلوكية التي ترتبط بطبيعة النظام وتوثر علي كفاءة فيما يتعلق با لتجارة الالكترونية .

كما توصل نعيم دهمشي ، ظاهر القشي ، 2008 (مدى ملائمة مهنة المحاسبة لبيئة التجارة الالكترونية) الي أن التجارة الالكترونية تعمل في بيئة غير ملموسة وتفتقد الي التوثيق المستندي .

وتوصل ايضا رايح رتيب، 2003 (ضريبة التجارة الالكترونية) الي أن عدم وجود مستندات ورقية متبادلة في اجراء وتنفيذ العمليات حيث تتم كافة العمليات الكترونيا دون اي اوراق والمستند القانوني للعمليات التجارية هي الرسالة الالكترونية.

18- وجود مراكز تدريب ضريبية متطورة تساعد على رفع كفاءة المتدربين

19- هناك حاجة للتأهيل العلمي والعملي والتدريب الكافي لتقنيات التجارة الالكترونية للعاملين بالجهات الضريبية.

20- هنالك حاجة لوجود التنسيق بين سلطات الضرائب ذات الصلة بالعمليات التجارية الالكترونية. زيادة الوعي الضريبي للمتعاملين بالتجارة الالكترونية يؤدي الى زيادة درجة الثقة بين جمهورالممولين ورجال الضرائب.

21- إمام القائمين على أمر الضرائب بالانظمة الضريبية للدول الأخرى يزيد من كفاءتهم ضريبياً . هذه

المجموعة من النتائج تويد صحة الفرضية الرابعة التي تنص علي (عدم وجود كوادر البشرية مؤهلة في مجال التحصيل الضريبي للنشاطات الالكترونية تؤثر في قياس وعاء ضريبة ارياح الاعمال).

توصل محمد عكروش، 2005 (دراسة تحليلية لواقع التهرب الضريبي والتهريب في سوريا وأثرة علي التنمية) الي حوجة الكوادر الضريبية الي المزيد من التاهيل والتدريب .

ثانياً: التوصيات

بناء على النتائج المتحصل عليها توصي الباحثة بالاتي:

1- تطوير التشريع الضريبي السوداني مع ضرورة وضع نصوص خاصة تتناول القواعد الخاصة بضريبة أرباح الاعمال لنشاطات التجارة الالكترونية التي لاتعتمد في أغلب الاحيان علي الوجود المادي للمنشاء أو مبداء اقليمية الضريبة.

2- الزام المنشآت البائعة المكلفة بتحصيل ضريبة ارباح الاعمال بضرورة تقديم الاقرار الضريبي السنوي طبقا للقوانين الضريبية بحيث يتضمن هذا الاقرار الصفقات التي تمت من خلال التجارة الالكترونية.

3- تطوير الادارة الضريبية من حيث التاهيل العلمي والعملية الذي يواكب التطورات التكنولوجية والتغيرات العالمية في كافة المجالات السياسية والاقتصادية .

4- ربط الادارة الضريبية (ديوان الضرائب ،الادارة العامة للجمارك ، المسجل التجاري ، وغيرها من الادارات المختصة) بالشبكة العالمية للإنترنت والتنسيق فيما بين هذه الادارات لتبادل المعلومات عن معاملات التجارة الالكترونية التي تتم عبر الانترنت ووضع النظام الملائم لتتبع المعاملات التي تتم عن طريقها ، للتمكن من تحديد المنشأة أو الشخص الخاضع للضريبة .

5- السماح للممول بإختيار العنوان الخاص به في شبكة الانترنت والالتزام بسداد الضريبة من خلاله أو التعامل مع الادارة الضريبية التابع لها .

6- ضرورة إلمام القائمين على أمر الضرائب بالانظمة الضريبية للدول الأخرى لزيادة كفاءتهم الضريبية.

7- ضرورة وجود شبكات تربط إدارة الضرائب بالشركات المتعاملة بالتجارة الالكترونية لتسهيل عمليات فرض ضريبة أرباح الاعمال عليها .

8 - توصي الباحثة باعداد البحوث المستقبلية الاتية :

○ دور التجارة الالكترونية في تغيير هيكل وتركيبية التجارة الخارجية .

○ التجارة الالكترونية وأثرها في إتخفاض الحصيلة الضريبية .

○ دور التجارة الالكترونية في تهديد الثقة و الموضوعية والعدالة الضريبية .

○ الضريبة علي التجارة الالكترونية ودورها لازدواج الضريبي .

○ التجارة الالكترونية وأثرها علي القيمة المضافة.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

القران الكريم :

سورة النحل الاية (96)

اولا : المراجع باللغة العربية

1- الكتب

احمد جمال الدين موس ، النظريات والنظم النقدية والمصرفية (القاهرة : دار الاسلام للطباعة والنشر ، 2003) .

احمد زهير شامية ، خالد الخطيب ، المالية العامة (عمان : زهران للنشر ، س ت) .

احمد ممدوح موس ، الضريبة علي اليرادات ، (القاهرة : دار الجامعات المصرية ، س ت) .

احمد منير نجار ، اشكالية البعد الضريبي في التجارة الالكترونية، (فلادلفيا : جامعة فلادلفيا ، 2002)

احمد نور ، مذكرات في المحاسبة علي ضرائب الدخل (الاسكندرية : دار الجامعة المصرية ، س ت) . -

امين السيد لطفي ، اساليب المراجعة لمراقبي الحسابات والمحاسبين القانونيين (القاهرة : دار النهضة العربية ، 2002) .

ادهم مهدي احمد ، مفاهيم المالية العامة (القاهرة : الشركة العالمية للطباعة والنشر ، 2001) .

اسماعيل احمد عمر ، المحاسبة والتحاسب الضريبي علي الدخل (القاهرة : طنطا للنشر ، 2006) .

التكريتي سعد غالب والعلاق بشير عباس ، الاعمال الالكترونية (عمان : دار المناهج ، 2002) .

بدوي احمد زكي ، مجمع المصطلحات التجارية والتعاونية (بيروت : دار النهضة العربية للطباعة والنشر ، 1984) .

بكري سيد احمد عثمان ، الضرائب والزكاة ، (الخرطوم : جامعة السودان ، س ت) .

بهاء شاهين ، العولمة والتجارة الالكترونية (القاهرة : الفاروق للطباعة والنشر ، 2000) .

جلال الشافعي ، اساليب الفحص الضريبي الحديثة (القاهرة : النسر الذهبي ، 2000) .

جلال الشافعي ، التجارة الالكترونية والضرائب (القاهرة : كتاب الاهرام الاقتصادي ، 2004) .

جمال نادر ، اساسيات ومفاهيم التجارة الالكترونية (عمان : دار الاسراء للنشر والتوزيع ، 2005)

جهاد سعيد ، المالية العامة والتشريع الضريبي (عمان : دار وائل للنشر ، 2002) .

- دياب البدانة ، الامن وحرب المعلومات (لا توجد بلد نشر: دار الشروق ، 2002) .
- رافت رضوان ، المبادئ الاساسية للتسويق والتجارة الالكترونية (القاهرة : د ت ، 2003).
- رافت رضوان ، عالم التجارة الالكترونية (القاهرة : المنظمة العالمية للتنمية الادارية ، 1999).
- رمضان صديق محمد ، الضرائب علي التجارة الالكترونية (القاهرة : دار النهضة العربية ، 2001)
- زكريا محمد بيومي ، مبادئ المالية العامة ، (القاهرة : دار النهضة العربية ، 1978) .
- سعد غالب ياسين ، الادارة الالكترونية وافاق تطبيقاتها العربية (الاردن : مركز البحوث ، 2004).
- سعيد غالب ياسين ، بشير عباس العلاق ، التجارة الالكترونية (عمان : دار المناهج للنشر والتوزيع ، 2004) .
- شنايدر واخرون ، التجارة الالكترونية (الرياض : دار المريخ للنشر ، 2008) ،
- صلاح الدين حمزة الحسن ، المدخل الي التجارة الالكترونية (الخرطوم : المطبعة العسكرية ، 2004)
- طارق طه ، التسويق با لانتربنت والتجارة الالكترونية (الاسكندرية : دار الفكر الجامعي ، 2008) .
- طارق عبد العال حماد ، التجارة الالكترونية (القاهرة : الدار الجامعية ، 2003) .
- طارق عبد العال حماد ، التحديات ، الابعاد المالية والتسويقية والقانونية (القاهرة : الدار الجامعية ،
- عادل احمد حشيش ، اساسيات المالية العامة ، (بيروت : دار النهضة العربية ، 1992) .
- عبد الحميد بسيوني ، عبد الكريم عبد الحميد بسيوني ، التجارة الالكترونية (القاهرة : دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع ، 2003) .
- عبد العزيز عبد الرحيم سليمان ، المالية العامة وتطبيقاتها في السودان ، (الخرطوم : دت ، 1997) .
- عبد القادر حلمي ، الضريبة علي الارياح التجارية والصناعية (القاهرة : دار النهضة العربية ، 1975) -
- عبد الفتاح بيومي ، النظام القانوني لحماية التجارة الالكترونية (الاسكندرية : دار الفكر الجامعي ، 2002) .
- عبد القادر محمد احمد ، كتاب الضرائب (الخرطوم : شركة مطابع السودان للعملة المحدودة ، 2014) -
- عدي عفانة واخرون ، الجديد في المحاسبة الضريبية (عمان : دار وائل للنشر والتوزيع ، 2004)
- عبد الله الصعيدي ، قانون الضريبة علي الدخل في مصر (القاهرة : دار النهضة العربية ، 2006).
- عبد الناصر نور ، الضرائب ومحاسبتها ، (الاردن : دار المسيرة للنشر والتوزيع ، 2003) .

عطية عبد الواحد ، التجارة الالكترونية ومدى استفادة العالم الاسلامي منها (بيروت : جامعة بيروت العربية ، 2003) .

علي جمال الدين عوض ، عمليات البنوك من الوجهة القانونية (القاهرة : دار النهضة العربية ، 1988)
فايز ايهم رضوان ، بطاقة الوفاء (المنصورة : مكتبة الجلاء الجديدة ، 1995) .

فواد توفيق ، احمد عبد الله درويش ، المحاسبة الضريبية (عمان : دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع ، 1996) .

كاثرين لمان ، ترجمة شحاتة منصور ، اولويات التجارة الالكترونية العالمية (القاهرة : مركز الاهرام للترجمة والنشر ، 2003) .

متولي عامر ، اطار المحاسبة الادارية (القاهرة : دار النهضة العربية ، 1969) .

مجدي محمود شهاب ، الاقتصاد المالي (الاسكندرية : دار الجامعة الجديدة للنشر ، 1999) .

محمد احمد ابو القاسم ، التسويق عبر الانترنت (عمان : دار الامين للنشر والتوزيع ، 2000) .

محمد الغولي ، التجارة الالكترونية ، (القاهرة : دت ، 2004) .

محمد خالد المهاني واخرون ، اقتصاديات المالية العامة والتشريع الجمركي (سوريا : جامعة دمشق ، 2006) .

محمد رفعت عبد الوهاب واخرون ، مبادئ التشريع الضريبي (صنعاء : جامعة صنعاء ، 1995) .

محمد زكي السير ، اقتصاديات المالية العامة للنظام المالي في الاسلام (القاهرة : دار النهضة العربية ، 1986) .

محمود الزروق الشاوش ، المحاسبة الضريبية التنظيم الفني والقانوني لضرائب الدخل ، (طرابلس : دار الكتب الوطنية ، 2001) .

محمود محمد نور ، اسس ومبادئ المالية العامة (القاهرة : مكتبة التجارة والتعاون ، 1973) .

نهلة قسراوي ، بيئة وفرص التجارة الالكترونية في دولة الامارات (ابو ظبي : كتاب البيان ، 2001) -

هالة احمد الامين ، نقطة التجارة السودانية (الخرطوم : قسم الدراسات والمعلومات 2010) .

نوح محمد ابراهيم ، المحاسب الضريبي (بنغازي : منشورات جامعة قار يونس ، 1988) .

يحي احمد مصطفى قللي ، دراسات في الزكاة والمحاسبة الضريبية (الرياض : دار المريخ للنشر ، 1993) .

يحي الفاضل احمد مصطفى ، دراسات في الزكاة والمحاسبة الضريبية (الرياض : دار المريخ للنشر ، 2001) .

يونس احمد ، النظم الضريبية ، (القاهرة : الدار الجامعية للنشر ، 2001) .

2- الدوريات

ابراهيم بختي ، دور الانترنت في مجال التسويق ، مجلة العلوم الاقتصادية (الجزائر : جامعة الجزائر ، كلية العلوم ، رسالة دكتوراه منشورة، 2002) .

ابراهيم عبد الحفيظ عبد الهادي ، اطار مقترح للتعديلات الضريبية اللازمة للتحويل الي عالم التجارة الالكترونية ، مجلة الدراسات المالية والتجارية ، المجلد (9) العدد(2) (القاهرة : كلية التجارة فرع بني سويف 1999) .

ثناء ابازيد ، واقع التجارة الالكترونية والتحديات التي تواجهها عربيا ومحليا ، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث (دمشق : جامعة تشرين ، 2005) .

حامد كريم شعلان الجداوي وآخرون ، استخدام نموذج لاعطاء الاولوية في ادارة الموارد لخدمات التجارة الالكترونية ، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية ، المجلد العاشر ، العدد الثالث (بغداد : جامعة القادسية ، كلية الادارة والاقتصاد ، 2008) .

رافت رضوان ، الضرائب في عالم الاعمال الالكترونية ، مجلة التنمية والسياسات الاقتصادية ، المجلد الثاني العدد الثاني (الكويت: 2000) .

رافت رضوان ، عالم التجارة الالكترونية ، بحوث ودوريات المنظمة العربية للتنمية الادارية (القاهرة : 1999) .

زكريا عبده السيد احمد ، دور المبادئ المحاسبية في تقييم الاتجاهات الدولية المعاصرة للمعاملة الضريبية للتجارة الالكترونية وموقف الدول النامية منها ، مجلة الدراسات المالية والتجارية ، العدد الثاني (القاهرة : 2005) .

صلاح الدين الهيتي واخرون ، أثر التهديدات الامنية في امن المعلومات في ضوء تطبيق الحكومة الالكترونية ، مجلة المحاسبة والادارة والتامين ، العدد (65) (القاهرة : دراسة ميدانية في عدد من الوزارات الاردنية ، 2005) .

فادي سالم ، أخطر ما يهدد أمن الشبكة ، مجلة عالم الكمبيوتر والانترنت ، العدد (11) 2000
محمد بهاء الدين بديع القاضي ، دراسة تحليلية للمشكلات الضريبية للتجارة الالكترونية با لتطبيق علي ضريبة المبيعات في التشريع المصري ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، العدد الاول (القاهرة : كلية التجارة بني سويف ، 2002) .

3- رسائل جامعية غير منشورة

ابتسام احمد موسى ، أثر تغيير الطرق والسياسات المحاسبية علي وعاء ضريبة ارباح الاعمال في المنشآت التجارية ، رسالة ماجستير جامعة النيلين ، (2011) .
الهام محمد الصحابي عبد الغفار ، المعالجة الضريبية للصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية ، رسالة ماجستير ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، (2004) .
عمرو عبد العزيز محمود موسى ، ضريبة القيمة المضافة وعلاقتها بضريبة الدخل رسالة ماجستير ، جامعة النجاح الوطنية ، 2006 .

محمد حامد عوض الله، جرائم التهرب الضريبي في السودان ، رسالة ماجستير ، جامعة النيلين ، 1997 ،

4- القوانين

قانون ضريبة الدخل لسنة 1986 (الخرطوم : ديوان الضرائب 2007) .
قانون نقطة التجارة السودانية لسنة 2001 (الخرطوم : المجلس الوطني ، 2001) .
مرشد العاملين بديوان الضرائب (الخرطوم : الخندق للطباعة والنشر ، 1995) .
مرشد ضريبة ارباح الاعمال (الخرطوم : ديوان الضرائب 2003) .

5 - المؤتمرات

ابراهيم محمد درويش ، التجارة الالكترونية من منظور ضريبي ، المؤتمر الضريبي السابع ، (عين شمس : جامعة عين شمس ، دار الدفاع الجوي ، 2002) .

السيد عبد المقصود وآخرون ، الاتجاهات الحديثة في الرقابة الداخلية علي أمن نظم المعلومات في ظل التجارة الإلكترونية ودور المعايير الدولية ، مؤتمر التجارة الإلكترونية (القاهرة : 2002) .

توفيق حنا ، أساليب تنفيذ عمليات التجارة الإلكترونية والتحاسب الضريبي ، مؤتمر التجارة الإلكترونية ، المجلد الاول (الاسكندرية : جامعة الاسكندرية ، كلية التجارة ، 2002) .

جلال الشافعي ، المعاملة الضريبية للصفقات التي تتم من خلال التجارة الإلكترونية ، المؤتمر الضريبي الخامس (القاهرة : 1999) .

محمد شريف توفيق ، نعيم فهم حنا ، تنفيذ عمليات التجارة الإلكترونية والتحاسب الضريبي عنها ، مؤتمر التجارة الإلكترونية ، المجلد الاول (الاسكندرية : 2002) .

محمد عبد الحليم عمر ، بطاقة الائتمان ماهيتها والعلاقات الناشئة عن استخدامها بين الشريعة والقانون ، مؤتمر الاعمال المصرفية الإلكترونية بين الشريعة والقانون ، المجلد الثاني (دبي : 2003) .

6- المواقع الإلكترونية

[http : // www. minshawi .com](http://www.minshawi.com) .

[http : // www.algzira . com](http://www.algzira.com) 2004.

[http : // www.flow. net](http://www.flow.net) 2004.

[http : //www .eg news . net](http://www.egnews.net) 2004.

[http : www cyarap. Com](http://www.cyarap.com) 2002 .

[http :// www . wikipidia.org](http://www.wikipidia.org)

[http :// www alkepsinet . maktoob . com](http://www.alkepsinet.maktoob.com) 2009.

[http: // www . orcal .com](http://www.orcal.com)(orcal corporation،electronic commerce strateges ، an orcal e white paper ، 1997).

[http: // www . sopek Colorado . edu](http://www.sopekcolorado.edu) paris roland the globalization of taxation electronic commerce and transfor mation of the state inter national studies 2003

[http: // www . un ctad org](http://www.unctad.org) e commerce united nation comference on trade and development E commerce and development report 2004 .

[http://www.unpan.org/jones and basu Taxation of electronic commerce
and developing problem](http://www.unpan.org/jones%20and%20basu%20Taxation%20of%20electronic%20commerce%20and%20developing%20problem) 2002.

<http://www.unctad.org/e-commerce> (united nation commerce on trade and
development) Ecommerce and development report 2005.

<http://www.oecd.org/e-commerce> ' electronic commerce opportunities and challenges for
government report 1998 .

[http://www.unpan.org/jones and Basu Taxation of Electronic commerce and
Developing Problem](http://www.unpan.org/jones%20and%20Basu%20Taxation%20of%20Electronic%20commerce%20and%20Developing%20Problem) 2002.

<http://www.ebusinessjournal.com> s. sarkar shyamale ndu E conomic and tax issues
of Electronic commerce journal of business 2003 .

[http://www.ourarsenis .com](http://www.ourarsenis.com) 2009.

<http://www.routledge.com> Richard M taxing electronic commerce the end of the
beginning 2005 .

[http://www.socsci.uci.edu/paris Rolando](http://www.socsci.uci.edu/~rolando) the globalization of Taxation
electronic commerce and the transformation of the state international studies
2003.

<http://www.ebusinessjournal.com> s. sarkar shy amale ndu Economic and Tax issues
of electronic commerce journal of E business 2003.

<http://www.paperlightart.com> jenny Econsumption Taxation in a digital
world : A primer september 2004.

<http://www.unctad.org/e-commerce> united nation conference on trade and
development .E commerce and development report 2004.

[http://www.eshamel .net](http://www.eshamel.net) 2009.

[http://www.google .com](http://www.google.com) 2008.

7- المقالات

حسنى ثابت ، التجارة الالكترونية تحول من التقليدية الي الالية (القاهرة : مقال منشور علي news net (2004) .

حسنى ثابت ، التجاؤة الالكترونية ، مقال منشور علي شبكة ومنتديات جامعة المنصورة ، 2006.

ظاهر القشي ، نائل عدس ، التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة في ظل التجارة الالكترونية (مقال منشور علي Tsalagashi Jeeran) .

محمد البنان ، العقود والاتفاقات في التجارة الالكترونية (القاهرة : منشورات المنظمة العربية للتنمية الادارية، (2007).

8- المقابلات الشخصية

مقابلة شخصية مع مدير عام البحوث والاحصاء ، صعوبات تحديد وعاء ضريبة ارباح الاعمال في التجارة التقليدية (الخرطوم : رئاسة ديوان الضرائب ، 2015-9-22) .

ثانيا : المراجع باللغة الانجليزية

Board of Governors of Federal Reserve System 2000 Improving Public

Dsclosur--Ephraim turban Electronic Commerce Amanagerial Perspective

Pearson Prentice Hall Vew Jersey USA 2000

Esprite Electronic CommerceTeam Electronic commerce Rand In Eprite

Program 1996

Garyp Schneder Electronic Commerce(Riad : Elmarikh Published2008

kohier Adictionary For accountants 4th edition prentice Hall International 1970

Robert N Anthony Management Accounting

R.H. Berry، A. waring 1995 Auser prespective On Making cor porate Reports

valuable British Accounting Review.

Schncider Jamest، Perry Eslectronic Commerce (Australia: Cource Tech nology

2001) .

Shroeder Terrell Estate Tax And , Electronic commerce Manangement
Accounting Vol. 177, 1995.

Stephen, The In Fluence Of Electronic Trading On Did Ask New Evedence
From Evedence From European Futures Jornal Of Fixed Income 1998.

الملاحق

ضريبة الدخل

إقرار عن الدخل في السنة المنتهية في ٣١ / ١٢ /

طبقاً لقانون ضريبة الدخل

أورنيك رقم (٤)

يقسم هذا الأورنيك إلى الأجزاء التالية :

١/ بيانات عن مقدم الإقرار :

رقم الملف الضريبي (.....)	رقم البطاقة الضريبية (.....)
رقم كرت التحصيل الضريبي (.....)	رقم السجل التجاري (.....)
فروع العمل :	العنوان :
رقم صندوق البريد (.....)	رقم التلفون (.....)
موقع العمل :	الجهة :
رقم :	مربع :
	شارع :

٢/ إرشادات عن كيفية ملء الإقرار الضريبي :

أولاً : أرباح الأعمال : تشمل الأرباح الناتجة من الأعمال التجارية والصناعية والزراعية والمهن الحرة والمقاولات والتوكيلات ، أعمال القومسيون ، الناتجة من منح حق الإنفاع لإستعمال أو حيازة موجودات بخلاف الأراضي والمباني والأرباح الناتجة عن مباشرة أي نشاط عن أي مدة .

ثانياً : الدخل الشخصي : يشمل أي أجر أو مرتب إجازة مرضية أو مرتب بدل الإجازة أو أتعاب أو عمولة أو منحة أو مكافأة أو أي بدل للمعيشة أو السفر أو للضيافة أو أي بدلات أخرى تفرض فيما يتعلق بالوظيفة أو الخدمات التي تؤدي ، كذلك يشمل المزايا العينية ، والفوائد والودائع والتأمينات والإستثمارات الأخرى بخلاف أرباح الأسهم .

ثالثاً : الدخل من المصادر الأخرى : تشمل أرباح الأسهم وجميع الدخول من الشركات أو أي مصادر خارج السودان .

رابعاً : الخصم والإضافة : هي المبالغ السابق خصمها أو إضافتها مقدماً لحساب الضريبة عند التعامل مع الجهات الحكومية أو المؤسسات الأخرى .

خامساً : دخل إيجارات العقارات : يشمل أي أجرة أساسية أو عوض آخر يكون محصلاً مقابل إستعمال الأرض أو حيازتها ويشمل في حالة المباني المؤجرة مؤثقة كامل الإيجار المستحق .

١/ تدرج البيانات الخاصة بكل عنصر من عناصر الإيراد في المكان المخصص له بالإقرار والتي تنطبق على مقدم الإقرار .

٢/ يمكن أن ترفق مع الإقرار أي مستندات أو بيانات أخرى يرى مقدم الإقرار ضرورة تقديمها .

٣/ في حالة تقديم حسابات مراجعة فإنه يلزم أيضاً ملء الإقرار وتقديمه في المواعيد المقررة لذلك .

٤/ يجب تقديم الإقرار في ظرف أقصاه الرابع عشر من الشهر الثالث لتاريخ إنتهاء فترة الأساس أو التاريخ الذي يعلنه السيد / الوكيل وبعد ذلك ربما يعرض الشخص نفسه للجزاء التي ينص عليها القانون .

٣/ الجزاءات المترتبة على إفعال تقديم الإقرارات المادة (٤٤) (١) :

أ/ يوقع على كل شخص مطلوب منه تقديم إقرار دخل بموجب أحكام المادة (٣٨) ويغفل تقديمه في خلال الزمن المحدد لذلك جزاء مقداره (١,٠٠٠ جنيه) ألف جنيه عن كل يوم يستمر فيه ذلك الإغفال أو ما يراه الوكيل مناسباً شريطة ألا يزيد الجزاء عن ٥% من جملة الضريبة المستحقة .

ب/ يجب عند ملء الإقرار توخي الدقة والإدلاء بالمعلومات الصحيحة حيث أن مقدم إقرارات مزورة يكون مرتكباً جريمة يعاقبها القانون ويعاقب عند الإدانة بما يفرضه المادة (٧٤) أو العقوبتين معاً (المادة ٧٤) .

بيانات توضيحية :

- ١/ الإسم التجاري :
- ٢/ طبيعة النشاط : تجاري ، زراعي ، صناعي ، خدمي ، متنوع ، دخل شخصي :
- ٣/ نوع التجارة : قطاعي ، جملة ، جملة قطاعي :

٤ / رأسمال المنشأة في أول السنة :
أوة: أرباح الأعمال :

النشاط التجاري

بالجنيه

		٥ / إجمالي إيرادات المبيعات
		٦ / تكلفة المبيعات
		أ / بضاعة أول السنة
		ب / المشتريات خلال السنة
		١ / بضائع مصدره خلال السنة
		٢ / بضائع مستوردة خلال السنة
	٣ / مشتريات محلية غير الصادر	
		جملة المشتريات :
		- ناقصاً بضاعة موجودة أول السنة
		تكلفة المبيعات :
		إجمالي الربح السنوي

النشاط الصناعي

بالجنيه

	إجمالي المبيعات
	ناقصاً تكلفة المبيعات
	إجمالي الربح السنوي

المهن الحرة :

١ / نوع المهنة :
٣ / متفرغ للنشاط :
٣ / فئة الكشف :
فئة الحقن :
فئة الفحص :
فئة التوثيق :
فئة الإستشارة :
فئة الحفلة :
٤ / إجمالي الإيراد اليومي :
٥ / عدد أيام العمل في السنة

		٦ / إجمالي الإيراد السنوي
		تكلفة الإيرادات
		٧ / صافي الإيرادات السنوي

ب / تحصيل عن آخرين

ج / التحصيل الذاتي

٢ / (ترفق) صورة من مستندات الخصم والإضافة .

خامساً : دخل إيجار العقارات :

ملك مقدم الإقرار :

رقم	غرة العقار أو قطعة الأرض المؤجرة	إجمالي الإيراد عن السنة المنتهية في ٣١ / ١٢ /	إسم المستأجر وعنوانه	القيمة السنوية للعوائد والفوائد		مقدار ما يتحمله المستأجر من مصاريف الترميم		مقدار الإيجار المدفوع للسكن الخاص إن وجد	
				قرش	جنيه	قرش	جنيه	قرش	جنيه
١									
٢									
٣									
٤									
٥									
٦									
٧									
٨									
٩									
١٠									
الجملة									

هنا يوضح أي عوض آخر مقابل كإيجار : _____

هنا يوضح مقدار العوائد عن كل عقار مؤجر أو فوائد الرهن أو السلفة الخاص بها وترفق المستندات .

سادساً : الإقرار :

١ / الإسم : _____

٢ / العنوان : _____

٣ / إذا كنت تؤجر منزلاً لسكنك الخاص : _____

أ / وضح قيمة الإيجار : _____

ب / إسم صاحب الملك عنوانه : _____

إتفق وأقر بأن هذا الإقرار كامل وصحيح عن دخلي في السنة المنتهية في / /

التوقيع : _____

التاريخ : _____

بسم الله الرحمن الرحيم
جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
كلية الدراسات العليا
الموضوع: استثمار إستبانة

تمثل هذه الاستبانة جزء من الدراسة الميدانية علي ديوان الضرائب التي تجريها الباحثة للحصول على درجة الدكتوراه في المحاسبة والتمويل بعنوان محددات قياس ضريبة أرباح أعمال التجارة الالكترونية وأثرها في تحديد الوعاء الضريبي عالية نرجوا من سيادتكم التكرم بمدنا بالمعلومات بكل صدق وشفافية حتى يكون البحث اضافة حقيقية للعلوم والمعرفة ونضمن لكم سرية المعلومات والتي لا تستخدم الا للأغراض البحث العلمي .

وجزاكم الله خيراً

تماضر الصادق بابكر محمد
الباحثة

الجزء الأول: البيانات الشخصية

الرجاء التكرم بوضع () أمام الإجابة المناسبة
1. العمر :

- () أقل من 30 سنة () 30 - 40 سنة
() 40 - 50 سنة () 50 سنة فأكثر

2. المؤهل العلمي :

- () بكالوريوس () دبلوم فوق الجامعي () ماجستير
() دكتوراة () أخرى

أذكرها.....

3. المؤهل المهني :

- () زمالة المحاسبين السودانية () زمالة المحاسبين العربية () زمالة المحاسبين البريطانية
() زمالة المحاسبين الامريكية ()
() أخرى أذكرها

.....

4. التخصص العلمي :

- () محاسبة وتمويل () تكاليف ومحاسبة ادارية () ادارة اعمال
() دراسات مصرفية () () نظم معلومات محاسبية
() أخرى أذكرها

.....

5. الوظيفة :

- () محاسب مالي () مراجع داخلي () مدير حسابات
() مفتش ضرائب.
() أخرى أذكرها

.....

6. سنوات الخبرة :

- () أقل من 5 سنوات () 5 - 10 سنوات
() 10 - 15 سنة () 15 سنة فأكثر

الجزء الثاني : عبارات الاستبانة
الرجاء التكرم بوضع علامة () أمام العبارة المناسبة

المحور الاول: التشريعات الضريبية المتعلقة با لتجارة الالكترونية .

م	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1.	التعامل مع عمليات التجارة الالكترونية يتطلب لوائح وإجراءات تختلف عن تلك التي يتم التعامل بها في فرض الضريبة على التجارة التقليدية.					
2.	خطوات تحديد الضريبة المطبقة على التجارة التقليدية لا تفي بمتطلبات التجارة الالكترونية .					
3.	هناك حاجة لوجود اقرار ضريبي نموزجي لمعاملات التجارة الالكترونية .					
4.	قواعد الضريبة التقليدية بما فيها قاعدة اليقين لا تلائم التجارة الالكترونية .					
5.	الأساليب والنظم المستخدمة في إدارة الضرائب لا تتواءم مع التطورات في عالم التجارة الالكترونية.					
6.	عدم وضوح في المبدأ الضريبي الواجب التطبيق على التجارة الالكترونية .					

المحور الثاني : طبيعة السلع والخدمات المتداولة في التجارة الالكترونية

م	العباراة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1.	صعوبة متابعة السلع والخدمات المتبادلة الكترونياً والتي تتضمن سلع وخدمات غير ملموسة في لانها لاتسري عبر المنافذ الجمركية.					
2.	هناك صعوبة في الاطلاع علي بيانات الممولين ذات العلاقة بالسلع المتبادلة في التجارة الالكترونية نتيجة لامكانية إخفاء أو تعديل تلك البيانات الكترونياً.					
3.	صعوبة متابعة السلع والخدمات المتبادلة الكترونياً حيث يتم إبرام الكثير منها عبر شبكة الانترنت دون تسجيلها في دفاتر الممولين.					
4.	انعدام دور الوسيط داخل القنوات البيعية التي تنقل من خلالها السلعة او الخدمة في ظل التجارة الالكترونية .					
5.	تزايد الوزن النسبي لتبادل السلع والخدمات الغير ملموسة في التجارة الالكترونية والتي يصعب تحديد مسارها.					

المحور الثالث : البنية التحتية الملائمة للتجارة الالكترونية.

م	العباراة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	هناك حاجة لوجود شبكات تربط إدارة الضرائب بالشركات المتعاملة بالتجارة الالكترونية .					
2	عدم اتباع أنظمة وتقنيات متطوره يؤدي الي دمج المهام وعدم الفصل بين الاختصاصات المختلفة في العمليات التجارية الالكترونية.					
3	المبادئ المحاسبية التقليدية التي يعتمد عليها في فرض الضريبة على التجارة التقليدية لاتلائم ظروف التجارة الالكترونية.					
4	صعوبة اثبات المعاملات والعقود في التعاملات التجارية الالكترونية نتيجة غياب السجلات والمستندات الورقية اللازمة .					
5	القواعد المحاسبية المستخدمة في ظل التجارة التقليدية لاتلائم مع الخصائص الذاتية للتجارة الالكترونية وإعادة صياغتها يتطلب قبول وتعاون وتنسيق دولي وتعديل بعض نصوص الاتفاقيات الدولية .					
6	اتباع نظام الرقم التعريفي للممول لايمكن تطبيقه علي الممولين المتعاملين الكترونيا.					
7	هناك حاجة لوجود أنظمة ومعدات ملائمة للتعامل مع عمليات التجارة الالكترونية ضريبيا.					

المحور الرابع: تاهيل الكوادر البشرية علي نشاطات التجارة الالكترونية

م	العباراة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	وجود مراكز تدريب ضريبية متطورة تساعد على رفع كفاءة المتدربين .					
2	هناك حاجة للتأهيل العلمي والعملية والتدريب الكافي لتقنيات التجارة الالكترونية للعاملين بالجهات الضريبية .					
3	هناك حاجة لوجود تنسيق بين سلطات الضرائب ذات الصلة بالعمليات التجارية الالكترونية .					
4	زيادة الوعي الضريبي للمتعاملين با لتجارة الالكترونية يؤدي الي زيادة درجة الثقة بين جمهور الممولين ورجال الضرائب .					
5	المام القائمين علي أمر الضرائب با الانظمة الضريبية للدول الأخرى يزيد من كفاتهم ضريبيا.					

المتغير التابع: الوعي الضريبي

م	العباراة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	حجم العمليات التجارية الالكترونية يصعب تحديده لأنها عمليات رقمية و تتم من خلال الواقع الافتراضي .					
2	هناك حاجة لتحديد مصادر الدخل المختلفة للممول المتعامل إلكترونياً.					
3	هناك حاجة لوجود ربط ضريبي بين ديوان الضرائب وكل الجهات القائمة علي أمر التجارة الالكترونية لتسهيل حصر العمليات التجارية الالكترونية.					
4	توجد صعوبة في الحصول علي المعلومات المتعلقة بنشاطات التجارة الالكترونية					
5	هناك حاجة للتوعية السلوكية للممولين في مجال التجارة الالكترونية .					
6	هناك حاجة لالمام القائمين علي أمر الضرائب بأساليب التحاسب الضريبي لمعاملات التجارة الالكترونية .					

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قائمة باسماء محكمي إستبانة الدراسة

رقم	الاسم	الدرجة العلمية	العنوان
1	عبد الماجد عبد الله حسن	استاذ دكتور	جامعة امدرمان الا سلامية
2	بابكر ابراهيم الصديق	استاذ مشارك	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
3	مصطفى نجم البشاري	استاذ مشارك	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
4	كمال احمد يوسف محمد	استاذ مشارك	جامعة النيلين
5	محمد حمد محمود	استاذ مشارك	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
6	عبدالرحمن عبدالله عبدالرحمن	استاذ مشارك	جامعة النيلين
7	بكري سيد احمد	استاذ مشارك	ديوان الضرائب
8	ياسر السر محمد سند	استاذ مساعد	جامعة النيلين
9	بشير بكري عجيب بابكر	استاذ مساعد	جامعة القران الكريم والعلوم الاسلامية