

## تحديات التحاسب الضريبي وأثرها على التجارة الإلكترونية

(دراسة ميدانية على ديوان الضرائب السوداني)

سامية احمد سمل<sup>1</sup>، تهاني ابوالقاسم احمد<sup>2</sup>

<sup>1</sup> جامعة حائل (السعودية)، samiasamil2009@gmail.com

<sup>2</sup> جامعة ام درمان الاسلامية (السودان)، tehanymm@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2021/02/24 تاريخ القبول: 2021/05/03 تاريخ النشر: 2021/12/30

### الملخص:

هدف البحث إلى تحديد مستوى تطبيقات التجارة الإلكترونية، تحديد المشاكل الضريبية المدركة من قبل الشركات التي تطبق التجارة الإلكترونية، دراسة أثر المشكلات الضريبية المدركة على مستوى تطبيقات التجارة الإلكترونية. توصل البحث بمجموعة من النتائج منها أن تنمية التجارة الإلكترونية لا بد وأن يقابلها تغطية قانونية مباشرة لكل جوانب عملياتها بما يكفل إضفاء الثقة على معاملاتها، وأمنية الدفع المستخدمة فيها، ووضع ضوابط قانونية للتحكم في عملية التهريب الضريبي والتهريب الجمركي من معاملاتها. كما تتمثل المشاكل الضريبية في التجارة الإلكترونية بصورة عامة في كون التجارة الإلكترونية غير منظورة ومن ثم يسهل تهريب عوائدها، والصعوبة في تتبع وفهم هذه التجارة وصعوبة حصر وتحديد المجتمع الضريبي لها وعدم وضوح المبدأ الضريبي واجب التطبيق، وحدث ازدواج ضريبي دولي في حالة تطبيق القواعد التقليدية، واختتم بمجموعة من التوصيات منها لا بد من قيام اتفاقيات ملزمة التنفيذ لتقسيم الدخل الخاضع للضريبة الناتج من التجارة الإلكترونية على دول مختلفة. ولتشجيع التجارة الإلكترونية ونموها وتوسعها لا بد أن يكون هناك إعفاء حتى ولو جزئي من الضريبة.

الكلمات المفتاحية: التهريب الضريبي، التهريب الجمركي، التجارة الإلكترونية، اضعاء الثقة .

تصنيف JEL: C8، P2.

**Abstract:** The purpose of the research is to determine the level of e-commerce application problems perceived by e-commerce companies, and study the impact of perceived tax problems on commerce applications. The research concludes that the development of e-commerce must be met coverage of all aspects in order to ensure confidence in its transactions and the safety of payment us to establish legal controls to control tax evasion and customs evasion from its transactions. Generall in e-commerce is that tax commerce is invisible which makes it easy to smuggle their revenues, tracking and understanding this trade, the difficulty of identifying and defining the tax community, 1 principle, and the occurrence of international double taxation. It concludes with a set of rec including binding agreements for the division of taxable income resulting from electronic commer countries. In order to encourage, grow and expand e-commerce, there must be an exemption, even if of the tax.

**Keywords:** tax evasion customs evasion, E- Commerce, trust.

كيفية الاستشهاد بهذا المقال حسب أسلوب APA

سامية احمد سمل، تهاني ابوالقاسم احمد (2021) ، تحديات التحاسب الضريبي وأثرها على التجارة الإلكترونية(دراسة ميدانية على ديوان الضرائب السوداني)، مجلة الباحث الاقتصادي، المجلد 09(العدد 02)، الجزائر: جامعة 20 اوت 1955 -سكيكدة-، ص ص 13 - 31 .

المؤلف المرسل: سامية احمد سمل ، الإيميل: samiasamil2009@gmail.com

**1. مقدمة.**

شهد العالم تحولات كبيرة في مختلف مجالات الحياة وكان للتطورات التكنولوجية المتسارعة وخاصة تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات دور بارز في هذه التحولات فظهور شبكة الانترنت أدى إلى التحول من الأساليب التقليدية في عقد الصفقات وإنجاز الأعمال والاتصال إلى استعمال الأسلوب الرقمي. هذا التطور التكنولوجي المتتابع والتغيرات العالمية المتلاحقة المرتبطة بفكر العولمة قد أدت إلى ظهور التجارة الإلكترونية كأحد أبعاد التجارة الدولية في ظل ثورة المعلومات وتكنولوجيا الاتصالات، وظهرت مشكلة أن تحليل الإيرادات والمنافع الناتجة عن التجارة الإلكترونية يمتد إلى أن الإيرادات والمنافع الملموسة والمنافع غير الملموسة. ولكن على الرغم من المنافع الكثيرة التي تقدمها التجارة الإلكترونية إلا أن المعاملة الضريبية للصفقات التي تتم من خلال التجارة الإلكترونية مازالت مشكلة لم تحسم بعد في العالم كله، إذ أن هذه التجارة تثير العديد من المشكلات الضريبية في كل أنواع الضرائب الجمركية منها والضريبة على المبيعات وضرائب الدخل.

**مشكلة البحث:** تتمثل مشكلة البحث في أن التسليم إلكترونياً يطرح العديد من التساؤلات بشأن المعاملة الضريبية التي يجب تطبيقها، يرى البعض عدم فرض ضرائب عليها لتشجيع حركة التجارة الإلكترونية من جانب، بالإضافة إلى عدم الازدواج الضريبي من جانب آخر، ما هي المشاكل الضريبية في مجال التجارة الإلكترونية وكيفية التغلب عليها، وحفز وتشجيع الشركات في إنجاز معاملاتها وعقد صفقاتها التجارية، والاستفادة من المنافع العديدة التي تقدمها للشركات. وكيف يتم تحديد المجتمع الضريبي في ظل التجارة الإلكترونية في ظل الأنواع المختلفة لها.

**هدف البحث:** يهدف البحث إلى تحديد مستوى تطبيقات التجارة الإلكترونية، تحديد المشاكل الضريبية المدركة من قبل الشركات التي تطبق التجارة الإلكترونية، دراسة أثر المشكلات الضريبية المدركة على مستوى تطبيقات التجارة الإلكترونية.

**فرضيات البحث:** لإتمام دراسة مشكلة البحث بصورة موضوعية وتحقيقاً لأهداف البحث تم وضع الفرضيات الآتية: 1- توجد علاقة معنوية بين أنواع التجارة الإلكترونية ووسائل الدفع.

2- هنالك علاقة بين تحديد المجتمع الضريبي والتجارة الإلكترونية.

3- توجد مشاكل ضريبية تعوق تطبيق التجارة الإلكترونية.

**منهج البحث:** لتحقيق هدف البحث اتبع الباحثان المنهج الاستنباطي في تحديد طبيعة مشكلة البحث، وتحديد المحاور الأساسية للبحث، كما اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي من خلال أسلوب دراسة الحالة للوقوف على تحديد المشاكل الضريبية في التجارة الإلكترونية، وكيفية التغلب عليها والمنهج التاريخي.

## المبحث الاول

### الإطار النظري للتجارة الإلكترونية:

أولاً: مفهوم التجارة الإلكترونية: تعتبر التجارة الإلكترونية نموذجاً اقتصادياً يلائم مفهوم العولمة الاقتصادية التي تقوم على إزالة القطرية والحدود الإقليمية للدول أمام التحرير الشامل لتجارة السلع والخدمات، وحرية الانتقال للأيدي العاملة.

1- تعرف بأنها عمليات البيع والشراء التي تتم من خلال شبكة الانترنت (هند محمد ، 2003، صفحة 12)

يرى الباحثان أن التعريف أعلاه هو المفهوم السائد الذي يؤخذ به لدى معظم الناس، كما يرى أنه رغم إمكانية تنفيذ التجارة الإلكترونية عن طريق العديد من الوسائل الإلكترونية الأخرى، إلا أن الإنترنت يعتبر الوسيلة الرئيسية المستخدمة في التجارة الإلكترونية، حيث أنها سهلت عمليات الاتصال وتبادل المعلومات والمنتجات والخدمات، وكذلك عمليات الدفع، وبالتالي فقد أسهمت بشكل فعال في عمليات انتشار التجارة الإلكترونية.

2- هي نوع من عمليات البيع والشراء ما بين المستهلكين والمنتجين، وبين الشركات بعضهم البعض باستخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات. (رأفت ، 1999، صفحة 14)

يلاحظ الباحثان في هذا التعريف أنه ينظر إلى التجارة الإلكترونية من حيث تقسيماتها، كما أنه شمل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات عامة وليس بالتحديد.

3- التجارة الإلكترونية عبارة عن تطبيقات متطورة مدعومة ببنى تحتية، وفق قوانين ومعايير تقنية، وتنقسم هذه التطبيقات إلى أربعة أنواع رئيسية، وهي تبادل المنتجات، تبادل الخدمات، المزاد، وتبادل المعلومات بين الشركات والمؤسسات. (الحسيني، 2004، الصفحات 73-74)

يستخلص الباحثان مما سبق أنه يمكن تعريف التجارة الإلكترونية بشكل عام بأنها العمليات التجارية التبادلية التي تتم باستعمال الوسائل الإلكترونية .

ثانياً: أنواع وأشكال التجارة الإلكترونية: شهدت التجارة الإلكترونية تطوراً أدى إلى تنوع أشكالها وتقسيماتها على نحو كبير، وقد صاحب التطور في وسائل الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات وانتشارها، ليس فقط بالنسبة للمشروعات، ولكن أيضاً على مستوى المستخدمين والمستهلكين في مجالي السلع والخدمات، يمكن تقسيم أنواع التجارة الإلكترونية حسب ظهورها الآن، والذي يتوافق مع الأهمية النسبية لها إلى: التجارة الإلكترونية من مؤسسة أعمال إلى مستهلك، التجارة الإلكترونية من مستهلك إلى مستهلك، التجارة الإلكترونية بين قطاعات الأعمال، التجارة الإلكترونية بين المستهلك والمنظمات الحكومية، كما نجد أن التجارة الإلكترونية تتم بعدة أشكال وفقاً للوسائل التكنولوجية، أو الإلكترونية المستخدمة لإجراء المعاملة التجارية، وهذه الأشكال هي (هند محمد ، 2003، صفحة 21): أ/ التسوق عبر التلفزيون، ب/ التجارة الإلكترونية عن طريق شبكة الانترنت، ج/ التجارة الإلكترونية عبر الأجهزة المحمولة أو التجارة المحمولة، د/ التجارة الإلكترونية الصوتية أو التجارة الصوتية.

يرى الباحثان مما سبق أن معظم أشكال التجارة الإلكترونية السابقة تستخدم نفس وسيلة الاتصالات، وهي شبكة الإنترنت، ولكن بصورة مختلفة تعطيتها طابع خاص بها.

**ثالثاً أهمية التجارة الإلكترونية:** تكمن أهمية التجارة الإلكترونية بالأساليب الحديثة التي تتميز بها، مقارنة بالأساليب المعتمدة في التجارة التقليدية، وتستحث تبعاتها الاجتماعية والاقتصادية، تغيرات في العديد من الجوانب، تشمل البيئة، وطبيعة الأعمال، ودور الحكومات في دعم تسهيلات التجارة والنهوض بكافتها على النحو التالي (عبد المنعم ، 2001، الصفحات 68-69): التجارة الإلكترونية عبر الإنترنت تزيد من الترابط في الاقتصاد، ويشمل الترابط وجود العمل بأحجامها المختلفة، والعائلة والأفراد، ويعود ذلك إلى تدنى تكاليف الحياة على مستلزمات الاتصال بالإنترنت، وتوسيع الخدمات، والأجهزة التي يمكن ربطها على هذه الشبكة.

الانفتاح من أهم العوامل المساعدة على توسع التجارة الإلكترونية، بفضل قياسية وتصميم العديد من الوسائل والبرمجية، انتشرت صناعة ضخمة من نوع جديد، وشكلت شركات بمختلف الأحجام، تعنى بتكنولوجيا المعلومات، ذات العلاقة بالإنترنت.

3- تأثير التجارة الإلكترونية على الأهمية النسبية لعامل الوقت في التجارة: بعد أن كان حجم الانتاج والمسافة ما بين المنتج والمستهلك، والاجراءات المالية والإدارية والجمركية، كلها حواجز تؤثر في معظم الحالات سلباً على استكمال الصفقة التجارية في زمن قصير، كل هذه الحواجز بدأت تقلص أو تختفي من خلال الأسلوب الجديد للتجارة .

4- تأثير التجارة الإلكترونية على مواقع السوق: مباشرة في معظم الحالات تربط ما بين ما هو معروض، وما هو مطلوب، كذلك المتطلبات الخاصة بتكليف السلعة المعروضة للغرض المطلوب، كل ذلك يتم بشكل تحاوري، والأساليب الجديدة تحتاج إلى مهارات وخبرات جديدة تنمو الآن مع انتشار هذه الوسائل الجديدة.

5- التأثير المضاعف للتجارة الإلكترونية: يمكننا اعتبار التجارة الإلكترونية ببساطة، أسلوباً من أساليب التجارة، وتمكن قدرة هذا الأسلوب بالأسلوب المتسارع الذي بدأ ينتشر فيه بفضل طبيعة الوسائل المادية، والبرمجية التي تجعل تعدد الترابط والتواصل ما بين الأطراف عبر الإنترنت أمراً في غاية السهولة، فالنوعية الجديدة في موقع جديد على الإنترنت سرعان ما تنتشر وتتضاعف فوائدها عبر الشبكة بمساحتها الجغرافية القطاعية الواسعة، ويات الارتباط ممكننا ما بين شركة وأخرى، وما بين الشركات والأفراد أو الشركات وإدارة الحكومة وبينها والأفراد .

**رابعاً: العوامل التي ساعدت على نمو التجارة الإلكترونية:** ساعدت على الانتشار التجارة الإلكترونية في الحاضر، وما ينتظر أن تكون عليه من تعاظم خلال المستقبل القريب العوامل التالية :

- التوسع في استعمال النقود البلاستيكية، التطور الكبير في استخدام الحواسيب وبرامجها،
- اتساع شبكة الاتصالات الدولية (الإنترنت)، الاستخدام الواسع للغة الإنجليزية والحاسوب في أعمال التجارة الدولية، بالإضافة إلى تلك العوامل فقد أضاف د سراج الدين عوامل أخرى وهي (سراج الدين):

- توفير بيئات تكنولوجية وتشريعية وقانونية وثقافية وبشرية ومالية وإدارية مناسبة. وجود قواعد ونظم لحماية البيانات ونظم قياسية ومعيارية للأنشطة والمنتجات. يجب أن تكون المؤسسات قادرة على الدخول في أعمال التجارة الإلكترونية وتكون بيئة أداء الأعمال متوافقة مع نماذج وأساليب العمل الجديدة.

**خامساً: نظم الدفع والسداد للتجارة الإلكترونية:** توجد طرق عديدة لإبرام الصفقات وهناك أموال سائلة وبطاقات ائتمان، وبطاقات ديون أموال يتم إرسالها عبر الشبكات، كل منها يستحوذ على جزء محدد وفي المستقبل سوف نرى تنوعاً في النقد الرقمي أو الإلكتروني، وفي النهاية قد يكون هنالك شكل واحد من النقد الرقمي بنظم واتصالات مالية آمنة ومؤمنة ومتفق عليها، مع شبكة للصفقات الدولية يتم توسيعها لشمول بطاقات بديلة عن النقود وتفرز وتدعم علميات الدفع والسداد. مع ظهور التجارة الإلكترونية وانتشارها أصبحت وسائل الدفع والسداد حجر زاوية لنجاح وتطور التجارة الإلكترونية، واعتمد نجاح التجارة الإلكترونية في مراحلها الأولى على استخدام بعض النظم ووسائل الدفع والسداد المتاحة، مع تطوير بعض أساليبها، واستحداث وسائل جديدة تلائم طبيعة ومتطلبات التجارة الإلكترونية، وتتضمن وسائل الدفع المستخدمة في التجارة الإلكترونية في (بسيوني و بسيوني، صفحة 173): 1- سداد قيمة البضائع عند الاستلام 2- بطاقات البنوك أو بطاقات النقود البلاستيكية 3- الخدمات البنكية الحديثة 4- الشبكات الإلكترونية 5- النقود الرقمية.

#### المبحث الثاني: المشاكل الضريبية للتجارة الإلكترونية:

**أولاً: الاشكاليات الضريبية للتجارة الإلكترونية:** إن الضرائب من مظاهر سيادة الدولة، ولذلك تدفع جبراً إلا أن التجارة الإلكترونية وحسب طبيعتها تلغي فكرة الموقع أو المكان بالنسبة للنشاط التجاري، وهذا يعني احتمال عدم الكشف على مصدر النشاط، وهنا تثار مشاكل النظم المختصة، وقبل الخوض في التحديات التي تواجه التجارة الإلكترونية يلقي البحث بعض الاحتمالات التي تظهر عندما يتم فحص موضوعات التجارة الإلكترونية وهي ( زيود، 2005، صفحة 30): 1- طرفي التعامل التجاري الإلكتروني ينتميان ببلد واحد (تجارة الكترونية داخلية) حيث يمكن حصر هؤلاء الأشخاص ويمكن مراقبة انسياب السلع والخدمات (تجارة متطورة) ويمكن ضبطها ضريبياً ومعالجتها بالضريبة المناسبة، مثل ضريبة الدخل، هذا النوع من الانماط التجارية الإلكترونية يطلق عليه بعض تسمية الصفقات التجارية الإلكترونية حيث يتم التعاقد عليها وسداد ثمنها الكترونياً إلا أنها تسلم بطرق تقليدية عبر المنافذ الجمركية.

2- طرفي التعامل التجاري (مورد وزبون، مصدر ومستورد) ينتميان لبلدين مختلفين وطرف ثالث ينتمي لبلد آخر (التجارة غير متطورة)، هذا الشكل من التعامل التجاري الإلكتروني يخلق تحدياً نوعياً أمام النظم الضريبية نظراً لصعوبة ضبطه ومراقبته، ولكن لا بد من متابعة انسياب السلع والخدمات من خلال المنافذ الجمركية للدولة ومعالجتها بالرسوم الجمركية لها برأي بعض منهم إلا أن هذا الرأي يصطدم بالضغط العالمي لتحرير التجارة وإزالة القيود الجمركية، لذلك لا بد من التوجه نحو فرض ضريبة المبيعات (رسم الإنفاق الكمالي) مع الأخذ بعين الاعتبار طبيعة هذه السلع ودرجة كماليتها، أو ضرورتها بهدف التخفيف عن المستهلك، والحفاظ على مستوى معيشتته.

3- طرفي التعامل التجاري الإلكتروني مؤسستين جنبيتين ووسيط محلي (وكيل بالعمولة) حيث لا يتعدى دور الوسيط (الوكيل) تقريب وجهات النظر، وتوفير القبول والرضا بينهما فيما يتعلق بمواصفات هذه السلع والخدمات، إن عمولة وكلاء البيع يمكن أن تعالج بضرورية

الدخل، إلا أن المشكلة تكمن في صعوبة حصر موضوع التكليف (مطرح الضريبة)، نظراً لغياب المستندات الورقية التي تثبت تحقق الواقعة. هذا النوع من التجارة الإلكترونية يمثل تحدياً أمام المشروع الضريبي علمياً.

4- نمط تجارة الخدمات والاستشارات الإلكترونية لا سيما الطبية، المحاسبية، القانونية، الحقوقية، الصحف والمجلات، الخدمات المالية، الألعاب المباريات وغيرها، التي تتم من خلال شبكة الإنترنت، هذا ما يعرف بالصفقات الإلكترونية الكاملة كونها تتم منذ الإعلان عنها، وحتى التعاقد عليها وسداد ثمنها إلكترونياً، لذلك تعرف بالسلع غير الملموسة أو السلع الافتراضية.

يعتبر هذا النمط من التجارة الإلكترونية من اعقد وأصعب الأنماط في المعالجة الضريبية لها حيث تفتقر إلى المستندات والتسجيل في الدفاتر، والوجود المادي (المكان) لممارستها على اعتبار إن مزاوله هذه المهنة يمكن أن تتم عبر شبكة الإنترنت من دون وجود مكان تجاري خاص بها.

5- التجارة الإلكترونية بين مؤسسات الأعمال والحكومة، أو بين المستهلكين والحكومة تعتبر من أسهل أنماط التجارة الإلكترونية معالجة بضريبة الدخل، نظراً لأن الحكومة ممثلة بمؤسساتها المختلفة تعتبر طرفاً فيها، ويمكن حصر حجم المبيعات أو حجم الإنفاق وتقدير الأرباح الصافية الناتجة عنها بصورة أو بأخرى.

ثانياً: **تحديات جباية الضرائب في التجارة الإلكترونية:** التحديات التي تواجه جباية الضرائب في التجارة الإلكترونية عبارة عن حلقات كثيرة، كل حلقة منها تمثل تحدياً رئيسياً أمام أجهزة الجباية فاذا ما تم التعرف عليها أمكن مواجهتها بتشريخ يواكب مسيرتها ويواكب المتغيرات المتوقعة في المرحلة المقبلة من سير العمل التجاري الإلكتروني هذه التحديات نوردتها في النقاط ادناه ( حمزة الحسن، 2004، الصفحات 54-55):

1/ يرى البعض إن الإنترنت يجعل وظيفة الجباية صعبة لثلاث أسباب هي:

أ/ أنه سوف تزيد سهولة التخلص من دفع الضرائب على المبيعات فعندما يشتري مواطن أسطوانة من أحد المحلات التجارية التقليدية، فانه يدفع تلقائياً ضريبة القيمة المضافة، أما لو اشتراها من بائع عبر شبكة الإنترنت فالمرجح أن يتخلص من الضريبة، ومن الصعب بمكان على الأجهزة الضريبية ملاحقة منتجي وبائعي المنتجات الرقمية بالإنترنت، وغالباً لا يدفع المشترون عبر الإنترنت أي ضرائب، ويبدون تهرهم الواقعي لا من دفع الضرائب.

ب/ ازدياد حركة الشركات وتنقلها فالأعمال تنتقل من بلد إلى بلد آخر منخفضة ضرائبه، كما أن الإنترنت تزيد من صعوبة تحديد هوية الأفراد، أو الشركات العاملة في النشطة القابلة لفرض ضرائب عليها .

ج/ تعطيل قدرة التجار والمصرفيين وغيرهم من الوسطاء الذين يلعبون دوراً هاماً في جباية الضرائب، أو في توفير المعلومات الهامة.

2/ شهدت التجارة الإلكترونية نمواً سريعاً للغاية خلال السنوات الأخيرة، وثمة متغيرات عديدة ناجمة عن التجارة الإلكترونية، حيث ستواجه سلطات الضرائب بتحديات خطيرة أولها التحول من المعاملات الورقية التي تسمح لسلطات الضرائب بتعقب آثار المعاملات مثل

الفواتير، إلى معاملات رقمية، وهو التحول من إنتاج وبيع منتجات عينية إلى منتجات رقمية، مما يصعب تحديد المؤسسة التي يتم التعامل معها لأغراض الضرائب.

3/ النقود الإلكترونية سوف تحل بمرور الزمن محل النقود الحقيقية في معاملات الأفراد حيث ستحتوى الرقائق الموجودة في البطاقات الإلكترونية على أرصدة أموال الأفراد، وسوف تستخدم في دفع المستحقات وتسوية الحسابات، الأمر الذى سوف يزيد من الصعوبات التي تواجهها سلطات الضرائب، حيث أن بعض النظم ليس لها حسابات ملموسة لدى الجهات المصدرة ولا توجد لها سجلات مركزية، الأمر الذى يشكل مخاطرة في تحصيل الضرائب.

4/ تمثل المعاملات التجارية داخل الشركات متعددة الجنسيات التي تعمل في دول مختلفة تحدياً صعباً بالنسبة لجباية الضرائب، خاصة وأن بعض الجهات تسيء استخدام أسعار التحويل من بلد لآخر. مما يشكل صعوبة لسلطات الضرائب، خاصة فيما يختص بالقروض المتبادلة وتوزيع المصاريف الثابتة وقيمة المعاملات وبراءات الاختراع.

5/ لقد زادت أهمية المراكز المالية خارج الحدود والمراكز الضريبية كقنوات الاستثمارات المالية، والتي يشك في كثير من الأحيان أنها غالباً ما تستخدم في غسيل الأموال، والتهرب من الضرائب. 6/ من الوسائل التي تساعد على تقليص الضرائب نمو الوسائل المالية، والوكلاء الماليين الجدد لتوجيه المدخرات، مثل المشتقات المصرفية وصناديق التحوط والحماية، ويعمل كثير من هذه الصناديق من مراكز مالية خارج الحدود وقد لا تخضع لتنظيم على الإطلاق. 7/ لقد تزايد عجز الدول أو عزوفها في الغالب عن فرض ضرائب على رأس المال المالي، أو على دخل الأفراد من ذوي المهارات العالية، وبت من الصعب فرض ضرائب على رأس مال سريع الحركة، أو الأفراد من ذوي المهارات الرفيعة بمعدلات أعلى كثيراً عما يفرض في الخارج. إذ أن ارتفاع معدلات الضرائب في بلد ما سيكون حافزاً لدافعي الضرائب لنقل أموالهم للخارج إلى دول أخرى تفرض ضرائب أقل.

8/ استنزاف العقول من الدول الفقيرة من حيث المهارات إلى الدول الغنية. 9/ تنامي الأنشطة التي يقوم بها الأفراد من ذوي المهارات الرفيعة خارج الدول التي يقيمون بها وعند الإبلاغ بأرباحهم، يعطون معلومات مغلوبة لسلطات الضرائب، أو عدم الإبلاغ بأرباحهم يعطون معلومات مغلوبة لسلطات الضرائب أو عدم الإبلاغ بالمرّة.

10/ التسويق من الخارج يسمح للمسافرين بالتسويق من أماكن تنخفض فيها الضرائب على المبيعات. 11/ تحدي طبيعة عمل الشركات متعددة الجنسية، والنوع الآخر من التحديات التي تواجه السلطات الضريبية والجمركية يكمن في المعاملات التجارية داخل الشركات متعددة الجنسية، التي تعمل في دول مختلفة، وقد تزايدت أهمية هذه المشكلة مؤخراً للنمو السريع في التجارة الدولية، ولا سيما في المعاملات التجارية داخل الشركات متعددة الجنسية، ويشير هذا النوع من التجارة لمشكلات لسلطات الضرائب بسبب احتمال إساءة استخدام أسعار التحويل من جانب هذه الشركات، بما في ذلك القروض المتبادلة فيما بينها، وتوزيع المصاريف الثابتة وتحديد قيمة العلامات التجارية وبراءات الاختراع.

12/ إن العولمة وما يتبعها من اندماج دولي، إلى جانب التقدم التكنولوجي السريع أثر على تحصيل الضرائب، وعلى توزيع الأعباء، ويرى البعض أن للعولمة آثار سلبية على تحصيل الضرائب. وسوف تحدث أضراراً فادحة في البنيان الضريبي وأول هؤلاء كان صندوق النقد الدولي الذي توقع انحسار الضرائب الحكومية مستقبلاً، تعدد الكثير من الأسباب التي تدعم وجهة نظره من بينها تزايد عمليات التسوق عبر الحدود، وانتشار ظاهرة انتقال العمالة الماهرة، والتوسع في التجارة الإلكترونية إلى جانب انتشار المراكز الضريبية، وظهور الأدوات المالية الجديدة، ونمو الحركات التجارية بين الشركات المتعددة الجنسية، وظهور النقود الإلكترونية.

كما سبق يرى الباحثان أن المشاكل الضريبية في التجارة الإلكترونية بصورة عامة، تتمثل في كون التجارة الإلكترونية غير منظورة ومن ثم يسهل تهريب عوائدها، والصعوبة في تتبع فهم هذه التجارة، وصعوبة حصر وتحديد المجتمع الضريبي لها، وعدم وضوح المبدأ الضريبي واجب التطبيق، وحدوث ازدواج ضريبي دولي في حالة تطبيق القواعد التقليدية.

**ثالثاً: مدى إمكانية فرض ضريبة على معاملات التجارة الإلكترونية:** يشهد العالم في السنوات الأخيرة تغيرات كثيرة ملاحظة في تكنولوجيا المعلومات، ويعتبر انتشار الإنترنت من هذه التطورات، ومن خلال هذه التقنية يمكن لأي منشأة أن ترسل وتأخذ المعلومات والأخبار، مما يؤدي إلى فتح أسواق جديدة، وإنجاز الأعمال بسرعة وبدقة أكبر، وهنا تظهر التجارة الإلكترونية وهي أحد روافد ثورة المعلومات وهي نتيجة غير مباشرة للتطورات التقنية في مجال الحاسب الآلي، كما أن التجارة الإلكترونية تعد إحدى الركائز الأساسية للنمو الاقتصادي في معظم بلاد العالم في القرن الحادي والعشرين ويتوقع أن تستحوذ على 70% من دعم التجارة الدولية بحلول عام 2010م. يتضح مما سبق سهولة إبرام الصفقات وتنفيذ العقود سواء تلك المتعلقة بشراء السلع أو توصيل الخدمة عبر الوسائط الإلكترونية، وفي هذا النوع من التجارة الإلكترونية يمكن للبائعين أن يستغلوا الوضع الضريبي الذي لم يتناول قواعد أو معايير، أو تشريعات تفرض على التجارة الإلكترونية، ويحققوا أرباح طائلة ويجنبوها من الخضوع إلى الضريبة، ومن ناحية أخرى تنشأ مشكلة تحديد الدولة لها حق فرض الضريبة على الدخل الناتج عن هذه النوعية من الصفقات، وذلك إذا تمت ممارسة التجارة الإلكترونية على نطاق دولي، حيث تحدد القواعد التقليدية السيادة الضريبية في إطار مبدأي مصدر الدخل والإقامة، ويمكن بلورة المشكلة في كيفية الوصول إلى إجابة منطقية علمية مقبولة للتساؤلات التالية: إلى أي مدى يمكن فرض ضريبة على معاملات التجارة الإلكترونية، وكيف يتم تحديد الدخل الخاضع للضريبة، والمتولد من بيع السلع والخدمات عبر شبكة الإنترنت؟ ولقد توصلت الدراسة الميدانية التي قام بها د. إبراهيم إلى النتائج التالية: 1- تعامل ضريبة الصفقات والمعاملات التي تتم من خلال التجارة الإلكترونية والأرباح الناتجة عنها وفقاً للآتي:

أ/ الصفقات التي تتم من خلال التجارة الإلكترونية المحلية تخضع أرباحها للضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين، أو الضريبة على أرباح شركات الأموال حسب الأحوال.

ب/ بالنسبة للصفقات التي تتم من خلال التجارة الإلكترونية الخارجية، فإنها أما أن تكون في صورة صادرات أو واردات، وهي تخضع للضريبة الجمركية والضريبة العامة على المبيعات.

1- التأكد من صحة الصفقات التي تتم من خلال التجارة الإلكترونية، وذلك باتباع الإجراءات التالية:

أ/ اتباع الأساليب الخاصة بالمراجعة الإلكترونية، وفحص ومراجعة المستندات المؤيدة لتلك الصفقات الموجودة لدى البائع أو المشتري، والتأكد من إثباتها إلكترونياً ضمن حسابات المنشأة.

ب/ التحقق من دخول أو خروج البضاعة موضوع هذه الصفقات من مخازن البائع، أو إلى مخازن المشتري وتتبعها.

ج- بالنسبة للصفقات التي يتم تنفيذها من خلال التجارة الإلكترونية ويتم تسليمها إلكترونياً عبر شبكة الإنترنت، دون صدورها على المنافذ الجمركية، فإن مراجعتها وفحصها تحتاج إلى دقة متناهية للتحقق من صحتها. وذلك بالاطلاع على شهادات من البنوك والمؤسسات المالية التي تتعامل معها المنشأة. وتتبع التحويلات المالية أو الإلكترونية أو عن طريق بطاقات الائتمان التي تتم بين المنشأة والغير، من معاملات خاصة بالتجارة الإلكترونية في الفترة موضوع الفحص.

د- الاطلاع على مصادقات صادرة من الموردين والعملاء الذين تعاملت معهم المنشأة خلال الفترة عبر التجارة الإلكترونية، توضح طبيعة وقيمة هذه المعاملات بالتفصيل.

2- تفرض السيادة الضريبية للدولة في إطار مبدئي إقليمية الضريبة وعالمية الإيراد، وفقاً لمبدأ الإقليمية تفرض الدولة الضريبة على الدخل الذي يتحقق من مصادر داخل إقليمها بغض النظر عن جنسية الممول، أما مبدأ عالمية الإيراد تفرض الضريبة على الدخل الذي يحققه الممول الذي ينتمي إلى الدولة، أو يكون مقيماً فيها، بغض النظر عن مصدر تحقق الدخل.

يرى الباحث مما سبق أنه لا بد من أن يجمع بين مبدأ الإقليمية الضريبة وعالمية الإيراد عند فرض ضريبة على أرباح الصفقات التي تتم من خلال التجارة الإلكترونية.

#### رابعاً: علاقة ضرائب الصفقات الإلكترونية بالنظم المالية والمحاسبية :

فيما يتعلق بوضع النظم المالية فإن أبسط اتجاه تنظيمي في البلد هو أن تولى السلطات المالية المورد المسؤولية التنظيمية لأي صفقة إلكترونية، بشرط أن تتعاون الحكومات لضمان تقديم كافة المعلومات الضرورية لتلك الدولة، وهناك وجهة نظر أخرى وهي قيام مقدمي خدمات الإنترنت بتحمل مسؤولية تقديم المعلومات المتعلقة بصفقات التجارة الإلكترونية العابرة للحدود، التي تتم عبر شبكاتهم، وتثير هذه الاتجاهات المتغايرة سؤالاً هاماً عن مدى قبول الحكومات بأن يسمحوا لبعضهم البعض بتنظيم الصفقات الإلكترونية عبر الحدود، حيث من المحتمل أن يختلف الموقف وفقاً لطبيعة النظم المالية المستخدمة، فإذا كانت الحكومات لا تتوفر لديها الرغبة في قبول نظم مالية ومحاسبية أجنبية، فالسؤال الذي يطرح نفسه كيف يمكن ضمان الإشراف والمراقبة التنظيمية الفعالة لصفقات التجارة الإلكترونية ذات الطبيعة العابرة للحدود. إن فكرة تحمل مقدمي خدمات الإنترنت مسؤولية تقديم المعلومات المعنية أحد الخيارات الجيدة بالإضافة إلى تطوير التشريعات الضريبية للدول لصياغة نموذج ضريبي يمكنها من تحديد سيادتها على الدخل المحقق من الصفقات، ولا يتم التقييد بالتعريف المعمول به حالياً للوحدة التنظيمية الدائمة، أو اشتراط الوجود المادي أو ضرورة توفير مبدأ إقليمية الضريبة أو مبدأ عالمية الإيراد كأساس لفرض الضريبة على المعاملات الدولية. وهنا اقترح إنشاء شبكة موحدة لأجهزة الحاسب الآلي على مستوى الإدارة العامة للضرائب، وربطها بشبكة الإنترنت، والتنسيق الكامل بين فروع هذه الإدارة لتبادل المعلومات فيما بينها، بالنسبة للصفقات التي تتم من

خلال التجارة الإلكترونية وإلزام البنوك والمؤسسات المالية بضرورة إخطار مصالح الضرائب بالتحويلات المالية التي تتم بين المشروعات عن طريقها، سواء كانت أطراف هذه التحويلات قيمة داخل الدولة أو خارجها وإلزامها بأن تحجز نسبة معينة من هذه التحويلات تحت حساب الضريبة المستحقة وتوريدها إلى إدارة الضرائب خلال فترة معينة من تاريخ التحويل، بحيث يجب أن يقترن السداد بتقديم بيان موقع عليه منه يوضح نوعية وقيمة هذه التحويلات وأسبابها، كما يتعين على البنوك والمؤسسات المالية إخطار ديوان وإدارة الضرائب بهذا البيان. فتوضع هذه الخيارات موضع التنفيذ ويمكن توفير معلومات للنظم الضريبية تستطيع من خلالها تحديد الأوعية الضريبية، وفي نفس الوقت توفير مدخلات للنظم المالية والمحاسبية على أن تكون هنالك رقابة على مقدمي خدمات الإنترنت، أما في حالة رغبة الحكومات في الحفاظ على السلطة التنظيمية فالحل يتمثل في محاولة جعل الموردين الأجانب عرضة للمساءلة القانونية لدى السلطات في البلد المستهلك، بغض النظر عن حقيقة أن المورد موجود في ظل سلطة أخرى (عربي، 2006، صفحة 13).

**خامساً: صعوبات الفحص الضريبي لصفقات التجارة الإلكترونية:** تواجه الإدارة الضريبية العديد من الصعوبات عند تطبيق القوانين الضريبية في ظل التطورات التكنولوجية الراهنة ولعل أهم هذه الصعوبات مايلي (الطنملى، 2004، الصفحات 269-270): 1- **صعوبة تحديد هوية الممولين:** يتطلب تحديد الموقف الضريبي للممول، وتقدير الضريبة وتحصيلها، أن تطلع إدارة الضريبة على البيانات الضريبية التي تلائم تطبيق الضريبة على الدخل أو على المبيعات، ومن أهم هذه البيانات اسم الممول أو المكلف، عنوان منشأته، محل إقامته وكيانه القانوني. بجانب بيانات أساسية عن الصفقات والمعاملات التي أبرمها أو أنجزها، وبيانات عن المعاملين خلال السنة الضريبية، وقد أدت إمكانية انتقال الممولين عبر المواقع والعناوين المختلفة، لممارسة نشاط التجارة الإلكترونية عبر الإنترنت دون الحاجة إلى الانتقال إلى البلد المستهلك أدى إلى صعوبة التعرف على هوية الممولين، أو المكلفين لتطبيق قوانين الضرائب، وإمكانية الوقوف على محل إقامتهم الحقيقي، مما يجد من قدرة الإدارة الضريبية على حصر الأنشطة والجهات الخاضعة للضريبة. 2- **عدم القدرة على الاطلاع:** من الصعوبات التي تفرضها التطورات التكنولوجية عدم قدرة إدارة الضريبة على الاطلاع نتيجة الامكانيات التي تتوافر للمنشأة في تغيير بياناتها، أو إخفائها الطرق الإلكترونية، في الوقت الذي تعد فيه بيانات ضريبية على الشاشة لأغراض معاونة الممولين على تجنب الضريبة، يتعذر على إدارة الضريبة الوصول إلى هذه البيانات بفرض ربط الضريبة. 3- **صعوبة الفحص:** تثير التقنية التكنولوجية التي توفر نوعاً جديداً من الوثائق وأدلة الإثبات ووسائل أداء الحقوق مشكلات قانونية، تتعلق بمدى جواز الاعتداد بهذه المخرجات كأدلة إثبات ضريبية والتحصيل الضريبي. 4- **صعوبة جباية الضرائب:** بسبب صعوبة متابعة هذه الصفقات حيث يمكن إبرام الكثير منها عبر شبكة الإنترنت دون تسجيلها في دفاتر الممولين، كما يستحيل على الإدارة الضريبية اقتفاء أثر المنتجات الرقمية، حالياً لا يدفع المشتري عبر الإنترنت أي ضرائب، حيث أن ضرائب المبيعات تجبي بمعرفة البائع عند نقطة البيع، هذا إلى جانب تعطيل دور الوسطاء في التجارة الإلكترونية.

### المبحث الثالث: الدراسة الميدانية

#### أولاً: إجراءات الدراسة:

1- مجتمع وعينة البحث: يتكون مجتمع البحث الأصلي من المدراء الماليين والمحاسبين والمدراء الإداريين وتخصصات مختلفة، أما عينة البحث فقد تم اختيارها بطريقة عشوائية من مجتمع البحث، حيث قام الباحثان بتوزيع عدد (65) إستمارة إستبانة على عينة البحث واستجاب (56) فرداً أي ما نسبته (86%) من المبحوثين، حيث أعادوا الاستمارات بعد ملئها بالمعلومات المطلوبة.

#### 2- خصائص عينة الدراسة: جدول رقم(1)

البيان	الفئات	العدد	النسبة
المؤهل العلمي	دكتوراه	1	1.8%
	ماجستير	20	35.7%
	دبلوم عالي	3	5.4%
	بكالوريوس	30	53.6%
	اخرى	2	3.6%
	المجموع	56	100.0%
المسمى الوظيفي	محاسب	4	7.1%
	اداري	5	8.9%
	محصل	1	1.8%
	مفتش ضرائب	41	73.2%
	المجموع	56	100.0%
سنوات الخبرة	5 سنة فاقل	5	8.9%
	سنة 6 - 10	4	7.1%
	اكثر من 10 سنوات	47	83.9%
المجموع	56	100.0%	

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2021م.

#### 2/ الثبات والصدق الإحصائي:

لحساب الصدق والثبات الإحصائي لاستمارة الاستبانة تم اخذ عينة استطلاعية وتم حساب ثبات وصدق الاستبانة من هذه العينة بموجب معادلة كرنباخ الفا و يوضح الجدول رقم (2) نتائج الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية:

#### جدول رقم (2)

المقياس	معامل الثبات	معامل الصدق الذاتي
الاستبانة كاملة	57%	75%

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2021م.

يتضح للباحثين من الجدول أعلاه أن نسبة معامل الثبات ومعامل الصدق الذاتي وفقاً لمعادلة كرنباخ الفا للعبارات لكامل استمارة الاستبانة عالية جداً وتقارب (100%) مما يعطى مؤشر جيد لقوة وصدق الاستبانة وفهم عباراتها من قبل الباحثين، ومن ثم الاعتماد عليها في اختبار فرضيات الدراسة.

3 / الأساليب الإحصائية المستخدمة: لتحقيق أهداف الدراسة والتحقق من فرضياتها تم استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) ،ومعاونة الأساليب الإحصائية الآتية:

1. التكرارات والنسب المئوية لإجابات أفراد العينة على العبارات.
2. كرنباخ الفا لحساب معامل الثبات والصدق الإحصائي.
3. الوسط الحسابي (Mean) لإجابات أفراد العينة على العبارات.
4. معامل الارتباط الخطي البسيط لبيرسون.
5. اختبار (ت) للعينة الواحدة.

ثانياً: تحليل البيانات واختبار الفرضيات:

1/ تحليل ومناقشة عبارات الفرضية الأولى: جدول رقم (3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات الفرضية (توجد

علاقة معنوية بين أنواع التجارة الإلكترونية ووسائل الدفع)

درجة الموافقة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	اوافق بشده	اوافق	محايد	اوافق بشده	لا اوافق بشده	العبارة
			التكرار	التكرار	التكرار	التكرار		
			النسبة	النسبة	النسبة	النسبة		
اوافق	1.087	3.73	15	23	6	12	0	1- تسهل التجارة الإلكترونية بيع وشراء وتسليم بعض السلع من غير المرور على النافذة الضريبية
			26.8%	41.1%	10.7%	21.4%	0.0%	
اوافق بشدة	.572	4.50	30	24	2	0	0	2- تسهل التجارة الإلكترونية بيع وشراء السلع الملموسة وغير الملموسة بغض النظر عن الموقع الجغرافي للبائع والمشتري
			53.6%	42.9%	3.6%	0.0%	0.0%	
اوافق بشدة	.471	4.68	38	18	0	0	0	3- استخدام اساليب التجارة الإلكترونية يتطلب تطوراً يجعلها تتلاءم مع المتغيرات الجديدة
			67.9%	32.1%	0.0%	0.0%	0.0%	
اوافق بشدة	.599	4.57	34	21	0	1		4- تحسن التجارة الإلكترونية قدرة المنشأة على خدمة عملائها وسرعة التواصل معهم
			60.7%	37.5%	0.0%	1.8%	0.0%	
اوافق بشدة	.708	4.41	27	27	1	0	1	5- زيادة المعاملات التجارية وإمكانية الوصول للأسواق العالمية بسهولة ويسر
			48.2%	48.2%	1.8%	0.0%	1.8%	
اوافق بشدة	.412	4.38	144	113	9	13	1	توجد علاقة معنوية بين أنواع التجارة الإلكترونية ووسائل الدفع
			51.4%	40.4%	3.2%	4.6%	.4%	

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية، 2021م

بعد دراسة الجدول السابق لنتائج الفرضية الأولى (توجد علاقة معنوية بين أنواع التجارة الإلكترونية ووسائل الدفع) نجد أنه حصل على

وسط حسابي (3.21) أي أوافق بشدة حسب مقياس ليكارت الخماسي. أي أن غالبية الباحثين يوافقون بشدة عن ما جاء بمحور

توجد علاقة معنوية بين أنواع التجارة الإلكترونية ووسائل الدفع.

2/ تحليل عبارات الفرضية الثانية: جدول رقم (3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارة هناك علاقة معنوية بين

تحديد المجتمع الضريبي والتجارة الإلكترونية

درجة الموافقة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	اوافق بشده	اوافق	محايد	اوافق بشده	لا اوافق بشده	العبارة
			التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	
			النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	
اوافق	1.237	3.32	9	23	5	15	4	1-عدم فرض ضرائب على السلع لتشجيع حركة التجارة الإلكترونية من جانب إضافة إلى عدم الازدواج الضريبي من جانب آخر
			16.1%	41.1%	8.9%	26.8%	7.1%	
اوافق	.934	3.54	6	27	16	5	2	2-يحدد المجتمع الضريبي وفقاً للتنوع في التجارة الإلكترونية
			10.7%	48.2%	28.6%	8.9%	3.6%	
محايد	1.198	3.02	8	14	7	25	2	3-استخدام الإنترنت يزيد من صعوبة تحديد هوية الأفراد والشركات التي تمثل المجتمع الضريبي
			14.3%	25.0%	12.5%	44.6%	3.6%	
اوافق	1.049	3.91	16	29	3	6	2	4-صعوبة تتبع وفهم التجارة الإلكترونية يؤدي إلى صعوبة فهم تحديد وحصص المجتمع الضريبي
			28.6%	51.8%	5.4%	10.7%	3.6%	
اوافق	1.074	3.29	8	17	15	15	1	5-يوجد نظام ضريبي خاص بالشركات التي تمارس عمليات التجارة الإلكترونية
			14.3%	30.4%	26.8%	26.8%	1.8%	
اوافق	.636	3.41	47	110	46	66	11	هناك علاقة معنوية بين تحديد المجتمع الضريبي والتجارة الإلكترونية
			16.8%	39.3%	16.4%	23.6%	3.9%	

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2021م.

من خلال دراسة الجدول السابق لنتائج الفرضية الثانية (هناك علاقة معنوية بين تحديد المجتمع الضريبي والتجارة الإلكترونية) نجد

أنه حصل على وسط حسابي (3.20) أي أوافق حسب مقياس ليكارت الخماسي. بمعنى أن غالبية الباحثين موافقون عن ما جاء

بعبارات محور هناك علاقة معنوية بين تحديد المجتمع الضريبي والتجارة الإلكترونية.

## 3/ تحليل عبارات الفرضية الثالثة: توجد مشاكل ضريبية تعوق تطبيق التجارة الإلكترونية . جدول رقم (4) التوزيع التكراري

لإجابات أفراد عينة الدراسة عبارة بعد توجد مشاكل ضريبية تعوق تطبيق التجارة الإلكترونية.

درجة الموافقة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	اوافق بشده	اوافق	محايد	اوافق بشده	لا اوافق بشده	العبارة
			التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	
			النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	
اوافق بشدة	.524	4.63	36	19	1	0	0	1- لتطبيق التجارة الإلكترونية يحتاج النظام الضريبي الي تحديث اجراءات ربط وتحصيل الضريبة
			64.3%	33.9%	1.8%	0.0%	0.0%	
اوافق بشدة	1.225	3.25	11	16	6	22	1	2- التجارة الإلكترونية تلغي فكرة الموقع للنشاط التجاري مما يؤدي لعدم معرفة مصدر النشاط
			19.6%	28.6%	10.7%	39.3%	1.8%	
اوافق	.917	3.82	12	29	8	7	0	3- عدم وجود الوثائق والمستندات الورقية بالتجارة الإلكترونية والبعد المكاني
			21.4%	51.8%	14.3%	12.5%	0.0%	
اوافق	.793	3.91	10	35	8	2	1	4- يوجد اختلاف في اجراءات القياس في التجارة الإلكترونية عنها في التجارة التقليدية
			17.9%	62.5%	14.3%	3.6%	1.8%	
اوافق	1.143	3.55	14	16	15	9	2	5- التجارة الإلكترونية غير منظورة ومن ثم يسهل تهريب عوائدها
			25.0%	28.6%	26.8%	16.1%	3.6%	
اوافق	.560	3.83	83	115	38	40	4	6- امكانية الاعتماد على المعلومات المالية المستمرة التي يقدمها المصرف للمستخدمين تزيد من تحسين جودة الارباح بالمصارف السودانية
			29.6%	41.1%	13.6%	14.3%	1.4%	

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2021م.

بعد دراسة الجدول السابق لنتائج الفرضية الثالثة (توجد مشاكل ضريبية تعوق تطبيق التجارة الإلكترونية) نجد أنه حصل على وسط

حسابي (3.83) أوافق حسب مقياس ليكارت الحماسي. أي أن غالبية المبحوثين موافقون على ما جاء بعبارات توجد مشاكل ضريبية

تعوق تطبيق التجارة الإلكترونية.

أولاً تحليل ومناقشة نتائج الفرضية الأولى: الجدول رقم (6) نتائج الارتباط بين العبارات والفرضية توجد علاقة معنوية بين أنواع التجارة الإلكترونية ووسائل لدفع:

العبارة	الاختبار	توجد علاقة معنوية بين أنواع التجارة الإلكترونية ووسائل الدفع
1- تسهل التجارة الإلكترونية بيع وشراء وتسليم بعض السلع من غير المرور على النافذة الضريبية.	ارتباط بيرسون	.572**
	المعنوية	.000

56	حجم العينة	2- تسهل التجارة الالكترونية بيع وشراء السلع الملموسة وغير الملموسة بغض النظر عن الموقع الجغرافي للبائع والمشتري
.555**	ارتباط بيرسون	
.000	المعنوية	
56	حجم العينة	3- استخدام أساليب التجارة الالكترونية يتطلب تطوراً يجعلها تتلاءم مع المتغيرات الجديدة
.432**	ارتباط بيرسون	
.001	المعنوية	
56	حجم العينة	4- تحسين التجارة الإلكترونية قدرة المنشأة على خدمة عملائها وسرعة التواصل معهم
.758**	ارتباط بيرسون	
.000	المعنوية	
56	حجم العينة	5- زيادة المعاملات التجارية وإمكانية الوصول للأسواق العالمية بسهولة ويسر
.654**	ارتباط بيرسون	
.000	المعنوية	
56	حجم العينة	

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2021م.

بلغت قيمة مستوى المعنوية بين عبارات الفرضية الأولى وإجمالي الفرضية (0.000) جميعها أقل من مستوى دلالة (0.05) مما يدل على توجد علاقة معنوية بين أنواع التجارة الإلكترونية ووسائل الدفع.

الجدول رقم (7) اختبارات للعينة الواحدة (One- Sample T. Test) إجمالي الفرضية الأولى

الاستنتاج	المعنوية	درجات الحرية	ت. المحسوبة	إجمالي الفرضية الأولى
دالة احصائياً	.000	55	25.042	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أنواع التجارة الإلكترونية ووسائل الدفع

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2021م.

من كل ما سبق من نتائج عن إجمالي الفرضية الأولى للدراسة فإن يشير إلى تحقق الفرضية التي تنص على: توجد علاقة معنوية بين أنواع التجارة الإلكترونية ووسائل الدفع.

ثانياً تحليل ومناقشة نتائج الفرضية الثانية: جدول رقم (8) نتائج الارتباط بين العبارات والفرضية، (هناك علاقة معنوية بين تحديد المجتمع الضريبي والتجارة الإلكترونية)

العبرة	الاختبار	هناك علاقة معنوية بين تحديد المجتمع الضريبي والتجارة الإلكترونية
1- عدم فرض ضرائب على السلع لتشجيع حركة التجارة	ارتباط بيرسون	.655**

.000	المعنوية	الإلكترونية من جانب إضافة إلى عدم الازدواج الضريبي من جانب آخر
56	حجم العينة	
.612**	ارتباط بيرسون	2- يحدد المجتمع الضريبي وفقاً للتنوع في التجارة الإلكترونية
.000	المعنوية	
56	حجم العينة	3- استخدام الإنترنت يزيد من صعوبة تحديد هوية الأفراد والشركات التي تمثل المجتمع الضريبي
.544**	ارتباط بيرسون	
.000	المعنوية	4- صعوبة تتبع وفهم التجارة الإلكترونية يؤدي إلى صعوبة فهم تحديد وحصر المجتمع الضريبي
56	حجم العينة	
.629**	ارتباط بيرسون	5- يوجد نظام ضريبي خاص بالشركات التي تمارس عمليات التجارة الإلكترونية
.000	المعنوية	
56	حجم العينة	
.452**	ارتباط بيرسون	
.000	المعنوية	
56	حجم العينة	

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2021م.

بلغت قيمة مستوى المعنوية بين عبارات الفرضية الأولى وإجمالي الفرضية (0.000) جميعها أقل من مستوى دلالة (0.05) مما يدل على هناك علاقة معنوية بين تحديد المجتمع الضريبي والتجارة الإلكترونية.

#### الجدول رقم (9) اختبارات للعينة الواحدة (One-Sample T. Test) إجمالي الفرضية الثانية)

الاستنتاج	المعنوية	درجات الحرية	ت. المحسوبة	إجمالي الفرضية الثانية
دالة احصائياً	.000	55	4.877	هناك علاقة معنوية بين تحديد المجتمع الضريبي والتجارة الإلكترونية

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2021م.

من كل ما سبق من نتائج عن إجمالي الفرضية الثانية للدراسة فانه يشير إلى تحقق الفرضية التي تنص على: هناك علاقة معنوية بين تحديد المجتمع الضريبي والتجارة الإلكترونية.

ثالثاً عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثالثة: جدول رقم (10) نتائج الارتباط بين العبارات والفرضية توجد مشاكل ضريبية تعوق تطبيق التجارة الإلكترونية.

العبارة	الاختبار	توجد مشاكل ضريبية تعوق تطبيق التجارة الإلكترونية
1- لتطبيق التجارة الإلكترونية يحتاج النظام الضريبي إلى تحديث إجراءات ربط وتحصيل الضريبة	ارتباط بيرسون	.438**
	المعنوية	.001
	حجم العينة	56
2- التجارة الإلكترونية تلغي فكرة الموقع للنشاط التجاري مما يؤدي لعدم معرفة مصدر النشاط	ارتباط بيرسون	.783**
	المعنوية	.000
	حجم العينة	56
3- عدم وجود الوثائق والمستندات الورقية بالتجارة الإلكترونية والبعد المكاني	ارتباط بيرسون	.649**
	المعنوية	.000
	حجم العينة	56
4- يوجد اختلاف في إجراءات القياس في التجارة الإلكترونية عنها في التجارة التقليدية	ارتباط بيرسون	.416**
	المعنوية	.001
	حجم العينة	56
5- التجارة الإلكترونية غير منظورة ومن ثم يسهل تهريب عوائدها	ارتباط بيرسون	.602**
	المعنوية	.000
	حجم العينة	56

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2021م.

يتضح للباحث من الجدول رقم (10) ما يلي: بلغت قيمة مستوى المعنوية بين عبارات الفرضية الأولى وإجمالي الفرضية (0.000) جميعها أقل من مستوى دلالة (0.05) مما يدل على وجود مشاكل ضريبية تعوق تطبيق التجارة الإلكترونية.

الجدول رقم (11) اختبارات للعينه الواحدة (One-Sample T. Test) إجمالي الفرضية الثالثة

إجمالي الفرضية الثالثة	ت. المحسوبة	درجات الحرية	المعنوية	الاستنتاج
توجد مشاكل ضريبية تعوق تطبيق التجارة الإلكترونية.	11.115	55	.000	دالة احصائياً

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية 2021م.

من كل ما سبق من نتائج عن إجمالي الفرضية الثالثة للدراسة فان يشير إلى تحقق الفرضية التي تنص على: توجد مشاكل ضريبية تعوق تطبيق التجارة الإلكترونية.

## نتائج البحث

توصل الباحثان لمجموعة من النتائج يمكن ذكرها على نحو ما يلي:

1- تتمثل انواع التجارة الإلكترونية في: من مؤسسة اعمال إلى مستهلك من مستهلك إلى مستهلك، والتجارة الإلكترونية بين قطاعات الأعمال واخيراً التجارة الإلكترونية بين المستهلك والمنظمات الحكومية وهذه الأخيرة لم تنشأ حتى الآن بينما تتمثل وسائل الدفع المستخدمة في التجارة الإلكترونية في سداد قيمة البضائع عند الاستلام، بطاقات النقود البلاستيكية، الخدمات البنكية الحديثة، الشبكات الإلكترونية والنقود الرقمية.

وهذه النتائج تثبت صحة الفرض الأول من البحث.

2- إن تنمية التجارة الإلكترونية لا بد وأن يقابلها تغطية قانونية مباشرة لكل جوانب عملياتها بما يكفل إضفاء الثقة على معاملاتها ومأمونية الدفع المستخدمة فيها، ووضع ضوابط قانونية للتحكم في عملية التهريب الضريبي والتهريب الجمركي من معاملاتها.

3- تتمثل المشاكل الضريبية في التجارة الإلكترونية بصورة عامة في كون التجارة الإلكترونية غير منظورة ومن ثم يسهل تهريب عوائدها، والصعوبة في تتبع وفهم هذه التجارة وصعوبة حصر وتحديد المجتمع الضريبي لها وعدم وضوح المبدأ الضريبي واجب التطبيق، وحدوث ازدواج ضريبي دولي في حالة تطبيق القواعد التقليدية .

4- أن الضرائب التي تلقي إهتماماً كبيراً بالنسبة للأعمال على الويب هي ضرائب الدخل وضرائب المبيعات. النتائج (2) و(3) و(4) تثبت صحة الفرضية الثانية.

5- أن الصعوبات التي تواجه الإدارة الضريبية من جراء فحص معاملات التجارة الإلكترونية. يمكن التغلب عليها نسبياً من خلال تحديث النظم الإلكترونية في الإدارات الضريبية، ومحاولة رفع كفاءة وزيادة مهارات الفحص الضريبي عن طريق التدريب المستمر على النظم الإلكترونية الحديثة وزيادة مرانة على كيفية الاستفادة من أساليب المراجعة الإلكترونية التي يمكن استخدامها عند إجراء الفحص الضريبي لصفقات التجارة الإلكترونية. وهذه النتيجة تثبت صحة الفرضية الثالثة.

## التوصيات: يوصي الباحثان بالآتي:

- 1- عند فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية لا بد أن يجمع بين مبدأ إقليمية الضرائب وعالمية الإيراد.
- 2- لا بد من التدريب المستمر في مجالات النظم الإلكترونية لتمكين من الفحص الضريبي.
- 3- لا بد من قيام اتفاقيات ملزمة التنفيذ لتقسيم الدخل الخاضع للضريبة الناتج من التجارة الإلكترونية على دول مختلفة.
- 4- تشجيع التجارة الإلكترونية ونموها وتوسعها لا بد أن يكون هناك إعفاء حتى ولو جزئي من الضريبة.

## المراجع:

- محمد الطيب عبد المنعم . (2001). التجارة الإلكترونية ، الواقع والاشكاليات التطبيقية. مجلة دراسات حوض النيل ، العدد الثالث ، المجلد الثاني، الخرطوم، 69-68.
- محمد سراج الدين . (بلا تاريخ). التجارة الإلكترونية.
- الخنساء الحسيني. (2004). التجارة الإلكترونية. مجلة التقدم العلمي، 73-74.
- أسرار محمد الجفري،(2003)، تأثير التجارة الإلكترونية على مجتمع المملكة العربية السعودية ، بحث منشور على شبكة الإنترنت.
- حامد هند محمد . (2003). التجارة الإلكترونية في المجال السياحي . حلوان: بدون دار نشر .
- رضوان رأفت . (1999). عالم التجارة الإلكترونية. القاهرة: المنظمة العربية للتنمية الإدارية.
- سهير الطنملى. (2004). الفحص الضريبي لصفقات التجارة الإلكترونية وضوابط المراجعة الإلكترونية لعملياتها. المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد 3، 270-269.
- صلاح الدين حمزة الحسن. (2004). المدخل الي التجارة الإلكترونية. الخرطوم: المطبعة العسكرية.
- ثابت عبدالرحمن ادريس، جمال الدين محمد المرسي، (2005)، التسويق المعاصر . الإسكندرية: الدار الجامعية.
- عبد الحميد بسيوني، و عبد الكرم بسيوني. (بلا تاريخ). التجارة الإلكترونية.
- عبد المنعم محمد الطيب،(2001) ، التجارة الإلكترونية ، الواقع والاشكاليات التطبيقية، مجلة دراسات حوض النيل، العدد الثالث، المجلد الثاني .
- لطيف زيود. (2005). تحديات التجارة الإلكترونية للنظم الضريبية. مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية ، المجلد 27، العدد 3، 30.
- يونس عربي. (2006). التنظيم الضريبي والجمركي لصفقات التجارة الإلكترونية.