مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية

اسم المقال: التحديات الضريبية للتجارة الإلكترونية العربية وإمكانية تطويرها
اسم الكاتب: د. لطيف زيود، د. ماهر الأمين، جنان بهجت منصور
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/4042
تاريخ الاسترداد: 2026/11/03 06:23 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية – ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (29) العدد (1)2007
Tishreen University Journal for Studies and Scientific Research- Economic and Legal Sciences Series Vol. (29) No (1) 2007

التحديات الضريبية للتجارة الإلكترونية العربية وإمكانية تطويرها

الدكتور لطيف زيود *
الدكتور ماهر الأمين **
جنان بهجت منصور***

(تاريخ الإيداع 10 / 1 / 2007. قُبِل للنشر في 2007/2/22)

□ الملخّص □

درس هذا البحث التجارة الإلكترونية التي تتم عبر شبكة الانترنت العالمية كأحد أهم سمات القرن الواحد والعشرين في مختلف دول العالم التي يتوجب عليها أن تتواءم مع عصر الاقتصاد الشبكي العالمي.

ولكن سيكون هناك مجموعة من المخاطر المتزايدة محيطة بمستقبل التجارة الإلكترونية عامة والصادرات خاصة، وذلك بسبب ضعف الإلمام بالتطورات التكنولوجية الكبيرة التي طرأت على تنفيذ العمليات التجارية عبر شبكة الانترنت.

وبالتالي فقد حاول هذا البحث التعرف على كيفية معاملة الصفقات التي تتم من خلال التجارة الإلكترونية والأرباح الناتجة عنها من الناحية الضريبيَّة خصوصاً، وكيف سيتم حصر هذه الصفقات وتقديرها، علماً أن التشريعات الضريبية القائمة تتلاءم نصوصها فقط مع وجوب فرض الضريبة على الصفقات والمعاملات المتعلقة بالتجارة التقليدية. لاسيما وأن الإيرادات الضريبية تشكل قدراً هاماً من الإيرادات لدى معظم الدول.

الكلمات الدليلية: التِّجارة الإلكترونية، النظام الضريبي، الإيرادات الإلكترونية، الضريبة الإلكترونية.

* أستاذ مساعد في قسم المحاسبة كلية الاقتصاد- جامعة تشرين – اللاذقية سورية.
** أستاذ مساعد في قسم المحاسبة كلية الاقتصاد- جامعة تشرين – اللاذقية سورية.
*** طالبة ماجستير في قسم المحاسبة كلية الاقتصاد- جامعة تشرين – اللاذقية سورية.

مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (29) العدد (1)2007
Tishreen University Journal for Studies and Scientific Research- Economic and Legal Sciences Series Vol. (29) No (1) 2007

The Taxing Challenges of Arab Electronic Commerce and the Possibility of its Development

Dr. Latif Zayoud *
Dr.Maher Alamen**
Jenan Mansour ***

(Received 10 / 1 / 2007. Accepted 22/2/2007)

□ ABSTRACT □

This research studies electronic commerce through the World Wide Web as one of the most important characteristics of the twenty-first century. Countries need to get used to the age of international net economy. However, there is a group of increasing dangers which surround the future of electronic commerce in general, and exports, in particular. This is because of the poor knowledge of the great technological developments in trade through internet.

Thus, this research tries to identify the way to deal with the processes which are taking place in electronic commerce, the taxation benefits, and the manner of counting and evaluating these processes. Existing rules he rules relate to traditional commerce bargains and applications, and a lot of the income of most states comes from income taxes.

Key words: Electronic Commerce, Tax System, Electronic Incoming, Electronic Taxing

*Associate Professor, Department of Accountancy, Faculty of Economics, Tishreen University, Lattakia, Syria.
**Associate Professor, Department of Accountancy, Faculty of Economics, Tishreen University, Lattakia, Syria.
*** Postgraduate Student, Department of Accountancy, Faculty of Economics, Tishreen University, Lattakia, Syria.

مقدمة:

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

نستطيع القول إن البشرية لم تشهد خلال تاريخها الطويل تغيرات في نمط الإنتاج والتبادل والاتصال وفي أسلوب الحياة بالعمق والشمول بالسرعة التي تشهدها المجتمعات منذ دخلت في حياتها التقنيات الحديثة للمعلومات والاتصال، هذه المعلومات المختلفة تغلغلت في معظم القطاعات ومنها قطاع التجارة إلى الدَّرجة التي تحولت معها الأساليب والممارسات التي تستخدمها المؤسسات العامة في هذا القطاع تحولاً جذرياً وشاملاً فقد ساد العالم موجة صاخبة من الاهتمام المتصاعد بالتجارة عبر شبكة الانترنت– التجارة الإلكترونية– كضمان للدخول في القرن الواحد والعشرين.

ومع انتشار التجارة الإلكترونية وتزايد الاهتمام بها تحول الاقتصاديون والقانونيون للتفكير جدياً بكيفية مجاراة هذا التطور المتسارع في انتشار التجارة الإلكترونية مع القواعد التشريعية والضريبية والتي لا تزال حتى في العديد من الدول المتقدمة ضمن إطارها التقليدي، لاسيما وأن الإيرادات الضريبية أصبحت تمثل جانباً هاماً من الإيرادات بشكل عام ..... وعلى هذا أخذت مجموع الدول العربية تزيد اهتمامها بهذه الإيرادات لتمويل العديد من مشاريع البنى التحتية وتوفير الخدمات لشعوبها.

أهمية البحث:

لعب ظهور التجارة الإلكترونية دوراً هاماً في تفعيل حركة ونشاط معظم الفعاليات الاقتصادية العالمية، وقد تجاوز دورها حدود المنتجين حتى وصل إلى تحسين مستوى الرفاهية لدى المستهلكين، كما أصبحت التجارة الإلكترونية تؤثر على سياسات الدولة ولاسيما السياسات المالية والضريبية.

وعلى هذا تكمن أهمية البحث في دراسة أثر التجارة الإلكترونية على الإيرادات الضريبية في الدول العربية، انطلاقاً من أن التجارة العربية تواجه في الوقت الحالي وفي المنظور القريب تحدي التجارة الإلكترونية وما تتضمنه من تغيير جذري في سلوك المستهلك العربي إذ تدفعه لاستهلاك المنتجات التي يتم تداولها في شبكة الإنترنت.

لقد ظهرت العديد من الدراسات الأجنبية التي تناقش الآثار المتوقعة للتجارة الإلكترونية على نواحي السياسة المالية التي دخلت هذا الميدان، وأظهرت معظم هذه الدراسات وجود فجوات هامة في الأنظمة الضريبية الحالية تجاه التجارة الإلكترونية، تتمثل في فجوة تشريعية تتضح من خلال ضعف إمكانية الرقابة الحكومية وصعوبة التعرف على النشاطات التجارية التي تمت داخل الدولة، وعدم إمكانية تحقيق العدالة بين أنواع المتعاملين في التجارة التقليدية والإلكترونية.

و تحاول الباحثة من خلال هذه الدراسة أن تلقي الضوء على موضوع التجارة الإلكترونية وآثارها المتوقعة على الإيرادات الضريبية.

هدف البحث:

إن هدف البحث يكمن في:

1- دراسة إمكانية تطوير النظام الضريبي الحالي بما يجعله ذا كفاءة مناسبة بحيث يصبح قادراً على مواءمة ومواكبة سرعة انتشار نظام التجارة الإلكترونية، وأن نظام التجارة الإلكترونية يعتبر تحدياً تواجهه الدول العربية بصورة متباينة.

2- ضرورة دراسة الهيكلية الضريبية اللازمة لانتشار التجارة الإلكترونية من جهة وضمان حقوق الدولة في الإيرادات الضريبية من جهة أخرى.

مشكلة البحث:

تكمن مشكلة البحث الرئيسية في التناقض الذي ستخلفه التجارة الإلكترونية بين إجراءات تسهيلها وتحريرها، وكيفية حماية العائدات الضريبية لأية دولة كونها تمثل جانباً هاماً من الإيرادات بشكل عام.

فرض البحث:

يقوم هذا البحث على اختبار الفرض الرئيسي الذي ينص على:

" يواجه النظام الضريبي السوري الحالي مجموعة من المشكلات عند تطبيقه في مجال التجارة الإلكترونية. الأمر الذي يقتضي ضرورة تطويره بما يتفق مع تحديات التجارة الإلكترونية". ويمكن تقسيم هذا الفرض إلى:

أ – توجد مشكلات تواجه النظام الضريبي السوري عند تطبيقه على معاملات التجارة الإلكترونية.

ب–توجد ضرورة لتطوير النظام الضريبي السوري لمعالجة هذه المشكلات.

منهج البحث:

لتحقيق الأهداف المنشودة من هذه الدراسة والوصول إلى إثبات فرضيات البحث أو نفيها، .. اعتمدت الباحثة في دراستها (المنهج الوصفي التحليلي)، حيث قامت بإلقاء الضوء على الجوانب النظرية الفكرية لموضوع التجارة الإلكترونية كثورة تقنية جديدة.

وبعدها اعتمدت الباحثة على استقراء وتحليل نتائج استبيان عينة إحصائية بخصوص التجارة الإلكترونية ومحاولة التوصل إلى إطار مناسب للتعديلات الواجب إجراؤها على الأنظمة الضريبية الحالية كي تنسجم ومتطلبات التجارة الإلكترونية.

أولاً: ماهية التجارة الإلكترونية:

استخدم الكثيرون مصطلح (مفهوم) التجارة الإلكترونية رديفاً لمصطلح الأعمال الإلكترونية، إلا أن هذا يعتبر خطأ شائعاً لا يراعي الفرق بينهما. فالأعمال الإلكترونية تقوم على فكرة أتمتة الأداء في العلاقة بين إطارين من العمل وتمتد لسائر الأنشطة الإدارية والإنتاجية والمالية والخدمية، ولا تتعلق فقط بعلاقة المورد بالزبون ... بل تمتد لعلاقة المنشأة بوكلائها وموظفيها وعملائها. وإلى أنماط أداء العمل وتقييمه والرقابة عليه.

في حين أن التجارة الإلكترونية نشاط تجاري يهتم بتعاقدات البيع والشراء وطلب الخدمة وتلقيها بآليات تقنية ضمن بيئة تقنية خاصة به. (نوح ، 2000).

فالتجارة الإلكترونية هي مجرد وجه رئيسي من أوجه الأعمال الإلكترونية مثل: التسويق الإلكتروني – المصارف الإلكترونية – التوريد الإلكتروني. وما إلى ذلك من أنشطة الأعمال الإلكترونية.

و بالتالي فإن علاقة الأعمال الإلكترونية بالتجارة الإلكترونية هي علاقة الكل بالجزء – العام الخاص –.. والتكنولوجيا المتكاملة وتطبيقاتها. (ياسين،الرفاعي ، 2002).

إذ تقدم التجارة الإلكترونية أسلوباً جديداً للغاية في إجراء التعاملات التجارية، فهي تتعامل مع منتجات رقمية / إلكترونية مختلفة تماماً عن غيرها، فهي منتجات يتم تصنيعها ونقلها وتسليمها واستهلاكها بشكل مختلف تماماً عن أي منتج مادي مألوف. (ناصر الدين،1999).

وقد جرى التبادل في السابق وفقاً لأسس تقليدية رسمية كتابية طال فيها الانتظار والاتفاق، ... في حين يتم اليوم بلحظات سريعة ومرنة إذ تُبرم الصفقات الكبيرة بسرعة ودقة عالية، وأصبحت الأسواق العالمية متجانسة بحدود كبيرة كما لو أننَّا نتحدث عن سوق عالمية واحدة تتماثل فيها الأنماط والعادات الاستهلاكية وأساليب الاستخدام وغيرها من المفردات ..... (الغالبي ،العسكري ،2002).

و قد تنوعت وتعددت التعاريف التي تناولت التجارة الإلكترونية، فقد اعتبرها البعض بأنها عمليات البيع والشراء بين المنتجين والمستهلكين أو بين الشركات بعضهما ببعض باستخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات. ورأى آخرون بأنها شكل من أشكال التبادل التجاري باستخدام شبكة الاتصالات بين الشركات ببعضها البعض والشركات وعملائها أو بين الشركات والإدارة العامة. (رضوان، 1999).

و تعني التجارة الإلكترونية وجود سوق عالمي إلكتروني يتمكن من خلاله العاملون في الحلقات الإنتاجية بالتعامل الآلي الفوري مع بعضهم البعض لمصلحتهم المشتركة والمتبادلة، فهي بذلك تخلق بيئة تمكن الزبائن من التحكم بشكل أكثر فعالية في عملية الشراء والحصول على معلومات حسب الطلب.

و لكن وعلى الرغم من تعدد التعاريف التي تناولت التجارة الإلكترونية بتعدد الباحثين فإن الباحثة ترى أن التعريف الأنسب هو تعريف منظمة التجارة العالمية W.T.O التي عرفت التجارة الإلكترونية بأنها: النشاط التجاري الذي يشمل إنتاج وترويج وتسويق وبيع وتوزيع (تسليم) المنتجات من سلع وخدمات من خلال شبكة اتصالات إلكترونية. (نجار ،2002).

ثانياً: مزايا التجارة الإلكترونية:

يمكن تبويب أهم المزايا في ثلاث مجموعات رئيسية كالتالي:

1- مزايا التجارة الإلكترونية على المستوى القومي:

أ- تعتبر التجارة الإلكترونية أحد المداخل الرئيسية لأية شركة لزيادة حجمها في التسوق، ومن ثم زيادة المزايا التنافسية لها، وهذا بدوره يزيد الصادرات نظراً لما تحققه التجارة الإلكترونية من سهولة الوصول إلى مراكز الاستهلاك الرئيسية، إضافة إلى السرعة في عقد وإنهاء الصفقات. (عبد الهادي ، 2000).

ب- مكنَّت التجارة الإلكترونية من تسويق السلع والخدمات عالمياً بإلغائها للحدود والقيود أمام دخول الأسواق التجارية، وتحَّول العالم بذلك إلى سوق مفتوح أمام المستهلك بغض النظر عن الموقع الجغرافي للبائع أو المشتري، وهذا

الإسقاط للأبعاد الجغرافية في التعاملات التجارية يساعد في زيادة خبرات المستهلكين والمنتجين نظراً لأنه بإمكان أي مستهلك في أقصى شرق العالم الاستفادة من خدمة الاتصالات التي تقدمها شركات معينة بأقصى غربه عبر الشبكة الإلكترونية دون قيود. (رحاحلة ، حصاونة، 2001).

ج- تساهم التجارة الإلكترونية في تنشيط المشاريع الصغيرة والمتوسطة، إذ تمثل هذه المشروعات محور التنمية الاقتصادية،لكنها تعاني من نقص الموارد للوصول إلى الأسواق العالمية.فالتجارة الإلكترونية توفر إمكانية المشاركة في حركة التجارة العالمية بفعالية وكفاءة بما تقدمه من تخفيض لتكاليف التسويق وترويج وتوفير في الوقت والمكان المطلوبين لأداء المعاملات.

وترى الباحثة أنَ:

التجارة الإلكترونية تُعتَبر أداة لخلق فرص جديدة للعمل الحر حيث تمكن المنتج من القيام بمعاملات تجارية عبر أنحاء العالم، فبإمكانه أن يمارس نشاطه التجاري عبر الحدود القومية وبالتالي خلق العديد من فرص العمل الحر سواء لمشروع تجاري صغير أو متوسط متصل بالأسواق العالمية بأقل تكلفة استثمارية ممكنة (عبد الهادي،2000).

2- مزايا التجارة الإلكترونية على مستوى قطاعات ومؤسسات الأعمال والشركات:

أ- وفرة المعلومات المتعلقة بالأسعار وصفقات الأعمال وطلبات الأسواق.

ب – تحسين جودة العمل من خلال أساليب جديدة أكثر كفاءة وسرعة.

جـ – تخفيض التكاليف سواء كانت إدارية أم تكاليف شحن وإعلان وكذلك معلومات التصميم والتصنيع.

د – خلق أسواق جديدة وزيادة القدرة على النفاد إلى الأسواق والاستجابة السريعة لمتطلبات السوق.

هـ- تقدم التجارة الإلكترونية خدمة كبرى للمؤسسات في ميدان تقييم واقعها وكفاءة موظفيها وسلامة وفعالية بنيتها التحتية التقنية وبرامج التأهيل الإداري.

3- مزايا التجارة الإلكترونية على مستوى الأفراد:

تساهم التجارة الإلكترونية في توفير العديد من الفرص في دنيا الأعمال للأفراد سواء كانوا: عملاء – موردين – أصحاب مهن حرة...و ذلك كالآتي:

أ- تساعد التجارة الإلكترونية في فهم احتياجات العملاء وبالتالي تتيح خيارات التسوق أمامهم بشكل واسع، وهذا بدوره يحقق نسبة رضا عالية لدى الزبائن مقارنة بما تتيحه التجارة التقليدية، علماً أن تزايد عدد العملاء يقابله مساحة اكبر في الأسواق للموردين.

ب- تخلق التجارة الإلكترونية حافزاً كبيراً لزيادة القدرة التنافسية، وتحفز المهتمين بالأبحاث لإيجاد وسائل وأساليب متطورة لاستخدام القسائم والشيكات الإلكترونية، إضافة إلى تحسين الدرجة التنافسية للموردين في مجال جودة المنتج للعملاء.

جـ- اختصار الدورة التجارية إذ يتم الشحن بشكل مباشر من المصِّنع إلى المستهلك النهائي مما يوفر التكاليف ويختصر الزمن بالنسبة للموردين، إضافة إلى تلبية سريعة لاحتياجات العملاء لاسيما السلع المسلمة إلكترونياً كالمجلات والصحف مع ما يترافق مع تخفيض في الأسعار.

هـ- فتحت التجارة الإلكترونية مجالاً جديداً لكثير من الخدمات المهنية التي يقدمها أصحاب المهن الحرة من محامين وأطباء ومحاسبين، وهذا بدوره يؤدي إلى إيجاد فرص عمل جديدة يقابله إضافة خدمات ومنتجات جديدة. (عبد الهادي،2000).

ثالثاً: تحديات التجارة الإلكترونية:

يمكن عرض وتبويب المسائل والمشكلات القانونية الناشئة في حقل التجارة الإلكترونية واتجاهات التعامل التشريعي المقارن معها كما يلي:

1- عقود التجارة الإلكترونية وقانونية التعاقد ووثائقه وأدلة التواقيع الإلكترونية:

بما أن طلبيات البضاعة أو الخدمات تتم على الشبكة إما بالدخول إلى الموقع المعني من قبل المستخدم أو عبر تقنية البريد الإلكتروني، ولما كان إبرام العقد يتم أيضاً على الشبكة، فإنه من أولى المشكلات التي تثار في هذا الميدان مدى صحة هذه المحرّرات والعقود التي لا تتضمن توقيعاً مادياً عليها من قبل أطرافها أو مصدريها،

و أمام هذا فإن قبول القضاء للتعاقدات الإلكترونية يتطلب إقرار أدلة العقود الإلكترونية والمراسلات الإلكترونية، والتواقيع الإلكترونية وموثوقيتها كبينة في المنازعات القضائية.

و لقد بذلت محاولات كثيرة في الدول المتقدمة في وضع قواعد وتشريعات تقضي بأن التوقيع الإلكتروني الرقمي دليل في الإثبات، كما قررت معايير للأدلة تقوم على إثبات حصول الاتصال وموثوقية الموقعين المتصلين كما أجاز بعضها عمليات التشفير التي تكفل حماية التوقيع من الالتقاط غير المصرح به. (عرب،2000).

2- قضية الأمان والحماية:

تعد قضية الأمان من أخطر القضايا في التعامل مع الإنترنت كأداة لصالح التسويق الإلكتروني، إذ يعد تأمين المعلومات المالية عن المستهلكين من الأمور الهامة للغاية، وعلى الشركات التي تمارس نشاط التسويق من خلال التجارة الإلكترونية أن تبذل كل ما من شأنه تقليل هذه المخاوف بعد أن يضع المستهلك رقم بطاقته الائتمانية، ومن محاولات تلك الشركات ما يقدمه تجار التجزئة الإلكترونية من خلال قيامهم بذكر أن موقعهم على الإنترنت هو موقع آمن ولكن بدون المبالغة في ذلك.

3- قضية الخصوصية:

يعتبر موضوع حماية البيانات المتصلة بالحياة الشخصية موضوعاً هاماً أثار دراسات كثيرة ومناقشات مختلفة من قبل باحثين متعددين، حيث ازداد الضيق النفسي للمستهلكين من زيادة كمية وعمق المعلومات التي تجمع عنهم في عصر وفرة المعلومات، كما طرح تساؤل حول ما إذا كانت الخصوصية في الإنترنت هي قضية اجتماعية أم حق سياسي أم قضية اقتصادية مرتبطة بالقيمة الاقتصادية، مرتبطة بالنظرة إلى النفع مقابل التنازل عن الخصوصية. (Anonymous ,1999)

و كإجابة على هذا التساؤل فقد أثيرت نقطة ذات ارتباط بالبعد الاقتصادي، وهي أن الأفراد أصبحوا أكثر إدراكاً بأن المعلومات التي يعطونها لمؤسسات الأعمال تعود على هذه المؤسسات بنفع عظيم مقابل نفع ضئيل للمستهلكين .. أي أنهم يبيعون أو يتنازلون عن خصوصياتهم بسعر زهيد (Hellerstein ,1999)

4- تحديات الملكية الفكرية:

أثيرت الكثير من القضايا المتعلقة بحقوق الملكية الفكرية في نطاق التجارة الإلكترونية، كشراء حزمة برامج الحاسوب مثلاً، وهي ما أثارت جدلاً قانونياً بشأن قانونية ومنطقية رخص فض العبوة، عندما تتضمن العبوة الموضوع

بها البرنامج عبارة تفيد بأن فض العبوة بنزع الغلاف يعد قبولاً لشروط التعاقد الواردة في الرخصة النموذجية غير الموقعة، أو تنزيل البرنامج عبر الشبكة بعد أداء المقابل المطلوب، إذ يترافق تشغيل البرنامج في هذه الحالة مع ظهور الرخصة المخزنة (تقنياً) داخله، وهي رخصة تتضمن شروط الملكية الفكرية ومتطلبات التسجيل، وتتضمن أن مجرد تنزيل البرنامج يعد إقرارا بشروط الرخصة وقيود الاستخدام وقد أثير جدل حول مدى أدلة مثل هذه العقود أو الرخص المقدمة كنماذج شرطية داخل الوسائل التقنية ... هل تعد حجة على الطرف المنتج أو البائع بوصفه مدخلاً لها ضمن الوساطة التقنية والمستخدم لتحقق القبول من ثبوت واقعة الطلب أو استخدام المنتج؟. (نوح ،2000).

4- الضرائب:

تتجه السياسات الحكومية إلى عدم إقرارية ضرائب على أنشطة التجارة الإلكترونية انسجاماً مع تحرير التجارة والخدمات المتعلقة بالأنشطة التقليدية، حيث يصعب جداً تتبع التسليم المادي للمنتجات الإلكترونية المباعة ، إضافة إلى قصور التشريعات عن تنظيم آليات ضريبية وجمركية متعلقة بالتجارة الإلكترونية. (نجار، 2002).

فقد تركز الاهتمام في الماضي على سبل تعزيز وفرض الشمولية على كافة الأوعية الضريبية والتي قد تكون ناتجة عن النشاطات والتجارة التقليدية، ولكن في الوقت نفسه لم تمنح معظم الدول لأنظمتها المرونة الكافية للتأقلم مع المستجدات العالمية وخصوصاً التكنولوجية منها، وبالتالي لا يمكن اعتبار الأنظمة الضريبية الآن مهيأة لاستقبال ومتابعة عمليات التجارة الإلكترونية سواء على المستوى الفني أم التشريعي.(رحاحلة، حصاونة، 2002).

رابعاً: التجارة الإلكترونية في البلدان العربية:

تشير الدراسات البحثية والإحصائية إلى أن اللغة العربية لا تمثل أكثر من 0.5% من مساحة الاستخدام على شبكة الانترنت، وهذا يعد عائقاً أمام نجاح تجارة التسويق الإلكتروني في المنطقة العربية.

فمشكلة اللغة العربية تمثل عاملاً مهماً يقيد نشاط التجارة الإلكترونية العربية، إضافة إلى أن عدم الإلمام بوسائل التجارة الإلكترونية وتحديد وسائل الوفاء بالثمن عبر تقنيات الدفع النقدي وبطاقات الائتمان، وضعف الثقة بالجوانب الأمنية لحماية المعلومات مثلت عوامل حاسمة في ضعف شيوع هذا النمط المستحدث للأنشطة التجارية. (عرب،2000).

وفي الواقع لا توجد بيانات حقيقية عن حجم التجارة الإلكترونية العربية، لا وبل حالياً لا يمكن اعتبار أية دولة من الدول العربية طرفاً من أطراف التجارة الإلكترونية العالمية، فهي حديثة الولادة عالمياً ولا يزال يحيطها بعض الغموض خصوصاً بالضمانات والحوالات المالية (رحاحلة ، حصاونة، 2001).

ولكن الواقع بشكل عام يقول إن التجارة الإلكترونية خلال عدة سنوات قادمة لن تصبح خياراً بل فرضاً، على اعتبار أنَّ التجارة الإلكترونية توفر الوقت والمال على السواء، وتعتبر أكثر فعالية من أي طريقة تجارية أخرى، فإنّ هناك بعض المحاولات الفردية لإنجاز صفقات عبر الانترنت، ولكن هذه المحاولات تجري في جو يخلو من بنى تحتية ضرورية لتطوير التجارة الإلكترونية.

لذلك فالحكومات والقطاع الخاص في الدول النامية يجب أن تتعاون لخلق البيئة المناسبة للتجارة الإلكترونية، وهذا يتطلب زيادة في الوعي، وتشجيع التعامل مع الحاسوب والانترنت، وتطوير الموارد البشرية، وتأمين الاتصالات وخدمات الانترنت والأمن وطرق الدفع الإلكترونية، وأهم من ذلك يجب على الحكومات وضع قوانين وأنظمة للاعتراف بهذا الواقع الإلكتروني، وحماية الزبائن والمنتجين من التلاعب والغش وحماية الملكية الفكرية (عرب،2000).

و على هذا يمكن حصر التحديات في حقل بناء تجارة إلكترونية عربية على النحو التالي:

1- تحديات البنى التحتية:

و يمكن حصر تحديات البنى التحتية وفقاً للبنود التالية:

1- ضعف تأهيل الموارد البشرية.

2- كلف الاتصالات الداخلية والخارجية عالية لاسيما بالنسبة لشبكات الانترنت.

3- البطالة الكبيرة والدخل الفردي المنخفض قياساً بالمستويات العالمية، وهذا يعرقل بدوره الحصول الشخصي على الحواسيب.

4- كلفة البرمجيات من مصادرها الأجنبية فيما يخص التطبيق العملي.

2- تحديات البيئة القانونية والتشريعية:

إذ لا يلبي الهيكل القانوني والتشريعي الحالي احتياجات ومتطلبات العمل بالأعمال الإلكترونية في كل أبعادها وتطبيقاتها.

فضمن إطار هذا النوع نجد العديد من التحديات التي يجب التعامل معها والتقليل من آثارها السلبية ومنها:

1- المعلومات وخصوصية التعامل مع الجانب الشخصي والسري منها.

2- الإجراءات والقواعد الخاصة بالأمان في التعامل الإلكتروني.

3- حقوق الملكية الفكرية والنشر الإلكتروني، وحقوق النسخ والنشر وعموم الممارسات التجارية الحديثة الأخرى.

4- التعامل المصرفي عن بعد وإجراءات التوقيع الإلكتروني.

5- أحياناً قد يتم قبول التعامل مع منظمات وهمية عبر شبكات حاسوبية واسعة ومنتشرة عبر العالم لغرض عقد صفقات.

3- تحديات الاستمرارية والتميز والقدرة التنافسية:

و ترتبط هذه المعضلة التنظيمية بحقيقة أن: نماذج إدارة الأعمال القديمة بما في ذلك من الهياكل التنظيمية الهرمية والمعالجات التقليدية لاقتصاديات الأعمال التي واكبت عصر الصناعة لم تعد ملائمة لنماذج الأعمال الجديدة في عصر تكنولوجيا المعلومات والأعمال الإلكترونية، وبالتالي توجد حاجة موضوعية لكي تسعى الإدارات العربية للعمل من أجل خلق منظمات خبيرة للتعلُّم والتعليم، وذلك كي تستطيع الإدارات العربية استثمار الفرص القصوى التي تنتجها الأعمال الإلكترونية، ولا تستطيع أن تخلق من مكوناتها توليفة خلاقة لبناء الذات وتطوير العمل وخلق قدرات جديدة مبتكرة. (ياسين ، الرفاعي ،2002).

4- جمود الأنظمة الضريبية:

و يعتبر التحدي الأهم الذي يواجه التجارة الإلكترونية عامة والعربية خاصة في نطاق بحثنا.

إذ لم تمنح الدول العربية لأنظمتها المرونة الكافية للتأقلم مع المستجدات العالمية لاسيما التكنولوجية منها. فلقد انصب الاهتمام في الماضي على تعزيز وفرض الشمولية على كافة الأوعية الضريبية الناتجة عن النشاطات التقليدية، علماً أنَّ التجارة العربية ستتجه تجاه التجارة الإلكترونية وهذا ما سيؤثر بشكل كبير على الإيرادات الحكومية، لاسيما وأنَّ الدول العربية تتوجه نحو زيادة الاعتماد على الإيرادات الضريبية.

(رحاحلة، حصاونة،2001).

و يمكن حصر أهم المشاكل الخاصة بالتجارة الإلكترونية العربية في المجال الضريبي كالتالي:

1- التجارة الإلكترونية غير منظورة وبالتالي يسهل تهريب عوائدها.

2- صعوبة الحصر وتحديد المجتمع الضريبي للتجارة الإلكترونية.

3- صعوبة تتبع وفهم المعاملات التي تتم عبر شبكة الانترنت.

4- عدم وضوح مبدأ ضريبي واضح التطبيق على التجارة الإلكترونية.

5-تطبيق القواعد التقليدية على التجارة الإلكترونية يؤدي إلى حدوث ازدواج ضريبي دولي.

6-قصور التشريعات الضريبية الحالية وعدم وجود مستندات يمكن مراجعتها.

7- عدم تطوير الإدارات والكوادر الضريبية بما يلاءم التجارة الإلكترونية، والقصور في مجال التعاون الضريبي الدولي. (عبد الهادي،2000).

و هذه التحديات آنفة الذكر وفقاً للمجموعات الأربع تحتاج إلى معالجات قطرية على صعيد كل بلد من البلدان العربية، كما يفترض أن تأخذ بعض هذه المعالجات صّيغاً جماعية أو على صعيد المجموعات المختلفة في الوطن العربي.

الدراسة الميدانية:

1- مجتمع وعينة الدراسة:

أ-مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من موظفين في مصلحتي الضرائب والمحاسبة في قطاعات حكومية وخاصة، إضافة إلى أكاديميين في المجالين المذكورين في الجامعات السورية.

ب- عينة الدراسة:

- موظفين في مصلحة الضرائب والمحاسبة في كل من مديرية المالية ومديرية الجمارك بطرطوس، وشركة مصفاة بانياس.
- موظفين في مصلحة المحاسبة في قطاعات خاصة تمثلت في: البنك الدولي للتمويل والتجارة الخارجية في طرطوس، غرفة تجارة وصناعة طرطوس.
- أكاديميين في المحاسبة والضريبة واختصاصات أخرى في جامعتي دمشق وتشرين، إضافة إلى موظفين طلاب من ضمن هذه الاختصاصات بالجامعتين المذكورتين.

2- أدوات وأساليب جمع البيانات:

استخدمت الباحثة في جمع البيانات الميدانية أسلوب الاستبانة، إذ قامت بتحضير استبانة اهتمت فيها بمعرفة المشاكل التي تواجه النظام الضريبي السوري والتدابير المقترحة لمواجهتها وحلها.و قد انقسمت الاستبانة إلى جزأين رئيسين:

الجزء الأول:يتضمن معلومات عامة عن المستجيب تتمثل في: العمر، جهة العمل، المؤهل العلمي،التخصص، سنوات الخبرة.

الجزء الثاني: بيانات الدراسة وتم تقسيم هذا الجزء ليشمل :

1- المشاكل التي يواجهها النظام الضريبي السوري في مجال التجارة الإلكترونية وتقسم إلى:

- المشاكل التي تعود لطبيعة التجارة الإلكترونية واختصتها الاستبانة بـ 27 سؤالاً.

المشاكل التي تعود لطبيعة النظام الضريبي السوري وهي:

- المشاكل المحاسبية: 13 سؤالاً.
- المشاكل الإدارية: 16 سؤالاً.
- المشاكل السلوكية: 6 أسئلة.

2- الإجراءات والتدابير اللازمة من أجل التطوير وتلافي المشكلات المذكورة التي تواجه النظام الضريبي السوري عند تطبيقه في مجال التجارة الإلكترونية. وتضمنتها الاستبانة بـ 20 سؤالاً.

و بهذا يكون مجموع أسئلة بيانات الدراسة:27+13+16+6+20= 82 سؤالاً.

أما عدد الاستبانات الموزعة فقد كان 100 استبانة. استعيد منها 92 استبانة أي بنسبة 92% من مجموع الاستبانات الموزعة، استبعد منها 6 استبانات بسبب عدم إكمال 4 منها والاثنتان الباقيتان ملئتا بشكل غير مقنع؟.

فكان عدد الاستبانات القابلة للدراسة أو التحليل 86 استبانة وبنسبة 86 % من مجموع الاستبانات الموزعة، ويمكن اعتبار هذه النسبة كافية لإجراء التحليل الإحصائي والخروج منه بنتائج واقعية.

3- منهج الدراسة الميدانية:

استخدمنا في هذه الدراسة أسلوب المسح الإحصائي، فقد تمَّ جمع المعلومات عن طريق الاستبيان المذكور سابقاً، كما قد أمنت الأسئلة الموجودة فيه المعلومات اللازمة للقيام بهذه الدراسة.

كما تم أيضاً استخدام المنهج الوصفي التحليلي في تحليل المعلومات والكشف عن العلاقة فيما بينها باستخدام الأساليب والبرامج الإحصائية المناسبة (SPSS) والمعدلات والنسب واختبار الفرضيات.

4- إجراء معالجة الاستبانة:

حُدِّدت أوزان مقياس (ليكرت) كما يلي:

هام جداً=	5
هام=	4
عادي=	3
غير هام=	2
غير هام أبداً=	1

و لتحديد بداية ونهاية كل فترة على مقياس القبول (ليكرت)، قسمت الباحثة الفترات إذ تعبر عن مقياس الاستبانة على النحو التالي:

بدرجة قليلة جداً	(1-0)	ما نسبته	(%20-%0)
بدرجة قليلة	(2-1.05)	ما نسبته	(%40-%21)

بدرجة متوسطة	(3-2.05)	ما نسبته	(60%-41%)
بدرجة كبيرة	(4-3.05)	ما نسبته	(80%-61%)
بدرجة كبيرة جداً	(5-4.05)	ما نسبته	(100%-81%)

و بالتالي فجميع الفترات متساوية ولا يوجد تميز لفترة عن أخرى.

كما اعتمدت الباحثة في اختبار الفرضيات لهذه الدراسة على هذا المقياس بحيث تعد الفرضية مقبولة عندما يكون الوسط الحسابي أكبر من (2.5%) وما نسبته (50%) وهذا يمثل نصف الفترة (2.05-3) وما نسبته (40%-60%) أما دون ذلك فتكون الفرضية مرفوضة. وإضافة لذلك استخدمت الباحثة بعض مقاييس النزعة المركزية والتشتت.

5- اختبار الفرضيات:

ينص الفرض الرئيسي في هذا البحث على ما يلي:

يواجه النظام الضريبي السوري مجموعة من المشكلات عند تطبيقه في مجال التجارة الإلكترونية. الأمر الذي يقتضي ضرورة تطويره بما يتفق مع تحديات التجارة الإلكترونية.

و يقسم هذا الفرض إلى الفرضيتين الفرعيتين التاليتين:

الفرضية الفرعية الأولى:

"توجد مشكلات تواجه النظام الضريبي السوري عند تطبيقه على معاملات التجارة الإلكترونية"

و ينبثق من هذه الفرضية:

أ- توجد مشكلات تعود إلى طبيعة النظام الضريبي السوري تواجه النظام الضريبي السوري عند تطبيقه على معاملات التجارة الإلكترونية.

وهذه المشكلات اختبرت على الشكل التالي:

1- المشاكل المحاسبية:

و درست هذه المشاكل من خلال الأسئلة من (a1-a13) من القسم الأول من الاستبانة من وجهة نظر مجتمع الدراسة ويبين الجدول رقم (1) قيم الوسط الحسابي ونسبته والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف* لكل سؤال على حدة ثم للأسئلة مجتمعة.

جدول رقم (1) إجابات المستجيبين المتعلقة بالمشاكل المحاسبية التي تواجه النظام الضريبي السوري الحالي عند تطبيقه على معاملات التجارة الإلكترونية والمشكلات التي ترجع لطبيعة النظام الضريبي السوري

	المشكلة	الوسط الحسابي	نسبته%	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف%

* معامل الاختلاف= (الانحراف المعياري/الوسط الحسابي)×100

a1	عدم مسك معظم المكلفين دفاتر وسجلات محاسبية منتظمة تتفق مع متطلبات الزبون	4.34	86.7	0.97	22.35
a2	قيام مكاتب المحاسبة القانونية بمساعدة المكلفين بإعداد إقرارات ضريبية تخالف نصوص قانون ضريبة الدخل	4.35	87	0.82	18.85
	استغلال ثغرات قانون الضرائب بقصد تخفيف المبالغ الواجبة الاستحقاق	4.55	91	0.7	15.38
a4	صعوبة تحقيق رقابة فعالة على دفاتر المكلفين وإقراراتهم الضريبية من قبل الإدارة الضريبية	4.19	83.7	0.77	18.38
a5	يواجه المكلفون صعوبات عند إعداد تقاريرهم الضريبية وتقديمها لمصلحة الضرائب بسبب عدم إلمامهم بالقوانين الضريبية	4.06	81.2	1.03	25.37
a6	عدم الالتزام التام من قبل الإدارة الضريبية بقاعدة استقلال السنوات الضريبية	3.81	76.3	0.98	25.72
a7	تلجأ الإدارة الضريبية في أغلب الأحيان إلى تقدير جزافي دون مبررات قوية أو معاينات صحيحة لدفاتر الكلف	4.2	84	0.88	20.95
a8	عدم وجود نظام للرقابة الداخلية في الشركات التي يستلزم نشاطها ضرورة وجود مثل هذه الرقابة	3.79	75.8	1.13	29.82
a9	التحيز والافتقار للموضوعية عند قياس دخل المكلفين الخاضعين للضريبة	4.38	87.7	0.87	19.86
a10	عدم التزام الشركات بتطبيق مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً عند تحديد الربح المحاسبي للشركات	4.09	81.9	0.95	23.23
a11	عدم تحمل المحاسب القانوني مسؤولية صحة القوائم المالية المقدمة للإدارة الضريبية	4.13	82.6	0.93	22.52
a12	لا تقدم القوائم المالية المرفقة بالإقرار الضريبي معلومات كافية عن مصادر دخل المكلفين	4.17	83.5	0.79	18.94
a13	لا توجد معالجة للمشاكل الضريبية للتجارة الإلكترونية في القانون الضريبي	3.97	79.3	1.21	30.48
		54.03	1080.43	12.03	291.85
	المجموع	4.16	83.11	0.93	22.45

نلاحظ من الجدول رقم (1) أنَّ قيمة الوسط الحسابي للأسئلة مجتمعة بلغت (4.16) ونسبته (83.11%)، وبانحراف معياري قدره (0.93)، وهذا يدل على أنَّ الإجابات تتمحور فوق المتوسط ولا يوجد تشتت لإجابات المستجيبين، وبلغ معامل الاختلاف (22.45%) وتعتبر نسبة قليلة جداً وتدل على الانسجام الكبير في إجابة المستجيبين. ويمكننا أن نلاحظ من الجدول نفسه أنَّ الوسط الحسابي لكل فقرة من الفقرات أعلى من الوسط الحسابي

(2.5%) أي (50%) المقاس عليه في هذه الدراسة، وقد جاءت الفقرات ضمن الفترات: الكبيرة من (3.05–4) وبنسبة من (61%–80%) والفترة الكبيرة جداً من (4.05–5) أي نسبته(81% – 100 %) ولم تحصل أي فقرة من الفقرات على نسبة أقل من الفترة المتوسطة.

وقد حصلت الفقرة (a3) على أعلى قيمة للوسط الحسابي حيث بلغ (4.55) وبنسبة (91%)، وتقع ضمن الفترة الكبيرة جداً من (4.05–5) أي نسبة (81%– 100%).

أما الفقرة (a8) فقد حصلت على أدنى قيمة للوسط الحسابي في الجدول السابق وهو (3.79) ز بنسبة (75.81%)، وهذه القيمة تقع ضمن الفترة الكبيرة من (3.05–4)، وبنسبة (61%– 80%)، وتعبر هذه الفترة عن عدم وجود نظام للرقابة الداخلية في الشركات التي يستلزم نشاطها مثل هذه الرقابة.

ومن خلال قيم الوسط الحسابي للمشاكل الموجودة في الجدول رقم (1) والتي تمثل المشاكل المحاسبية التي يواجهها النظام الضريبي السوري وتحمل الأرقام من (a1 إلى a13) نجد أنها جميعها جاءت ضمن الفترتين الكبيرة والكبيرة جداً، ومن ثم يمكن ترتيب هذه المشاكل حسب أهمية وسطها الحسابي الذي حصلت عليه وهي:

(a8-a6-a13-a5-a10-a11-a12-a4-a7-a1-a2-a9-a3) .

فقد جاءت الفقرة رقم (a3) في المرتبة الأولى بين المشاكل الضريبية التي ترجع لطبيعة النظام الضريبي الحالي، حيث بلغ الوسط الحسابي لها (4.55) وبنسبة (91%) وتعبر عن استغلال ثغرات قانون الضرائب بقصد تخفيف المبالغ الواجبة الاستحقاق.

و ظهرت في المرتبة الثانية الفقرة (a9)، بوسط حسابي قدره (4.38) وبنسبة (87.97%) وتعبر عن التحيز والافتقار للموضوعية عند قياس دخل المكلفين الخاضعين للضريبة. وتأتي في المرتبة الثالثة الفقرة رقم (a2)، بوسط حسابي قدره (4.35) ونسبته (86.98%) ثم على التوالي جاءت الفقرات (a1-a7-a4-a12-a11-a10-a5) من المرتبة الرابعة وحتى العاشرة وكانت الفقرات المذكورة جميعها ضمن الفترة الكبيرة جداً من (04.05–5) أي بنسبة (81%–100%) أما الفقرات الباقية (a8-a6-a13) فقد احتلت المراتب: الحادية عشرة والثانية عشرة والثالثة عشرة، وكانت ضمن الفترة الكبيرة من (03.05–4) أي بنسبة (61%–80%).

و بناءً على ما تقدم من تحليل البيانات الخاصة بالجزء الأول من الفرضية الفرعية الأولى يتم قبول هذه الفرضية التي تقول: توجد مشاكل محاسبية تواجه النظام الضريبي السوري عند تطبيقه على معاملات التجارة الإلكترونية. وقد تم القبول بدرجة كبيرة جداً بلغت 83.11%.

2- المشاكل الإدارية:

و درست هذه المشاكل من خلال الأسئلة من (B1 إلى B16) من القسم الأول من هذه الاستبانة

و يوضح الجدول رقم (2) قيم الوسط الحسابي، ونسبته والانحراف المعياري، ومعامل الاختلاف لكل سؤال على حدة ثم للأسئلة مجتمعة.

جدول رقم (2) إجابات المستجيبين المتعلقة بالمشاكل الإدارية التي تواجه النظام الضريبي السوري الحالي عند تطبيقه على معاملات التجارة الإلكترونية

	المشكلة	الوسط الحسابي	نسبته%	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف%

B1	وجود ربط بين المكافآت والحوافز التي يحصل عليها موظفو الإدارة الضريبية بالحيلة الضريبة مما يؤدي إلى التحيز للخزانة العامة	4	80	0.93	23.25
B2	صعوبة الاتصال بالمكلفين نظراً لصعوبة تحديد عناوينهم	3.77	75.35	0.92	24.40
B3	عدم توفر العناصر الفنية والإدارية المؤهلة علمياً وعملياً في المصلحة وعدم تناسبها مع حجم العمل الضريبي	4.31	86.28	0.88	20.42
B4	عدم فاعلية إجراءات حصر المجتمع الضريبي	3.88	77.67	0.96	24.74
B5	كثرة النزاعات والخلافات بين العاملين في مصلحة الضرائب والمكلفين مما يعطل إجراءات العمل	3.63	72.56	1.09	30.03
B6	الإجراءات الروتينية المعقدة في تقدير وتحصيل الضريبة	4.23	84.65	0.98	23.17
B7	عدم وضوح أوجه إنفاق الأموال المجتباة من الضرائب	3.72	74.42	1.11	29.84
B8	التقصير في الهياكل التنظيمية والإجراءات ونظم العمل في المصلحة	3.84	76.74	0.89	23.18
B9	إهمال الإدارة العليا لعملية رقابة ومتابعة وتقييم أداء الإدارة الضريبية	4.28	85.58	0.73	17.06
B10	عدم مواكبة أحدث الأساليب والنظم الإدارية والتكنولوجيا وتطبيقاتها على الإدارة الضريبة	4.24	84.88	0.93	21.93
B11	عدم متابعة التطورات في عالم التجارة الإلكترونية لمعرفة كيفية المعالجة الضريبية	4.23	84.65	0.98	23.17
B12	إهمال زيادة جهود البحث والتطوير المالي والإداري والبشري لمواكبة ثورة المعلومات والاتصالات	4.08	81.63	1.05	25.74
B13	عدم وجود الكادر الكفء المؤهل علمياً وعملياً للتعامل مع وجود صفقات التجارة الإلكترونية	4.28	85.58	0.97	22.66
B14	كثرة الإعفاءات الضريبية غير المدروسة والتي يكون الغرض منها جذب الاستثمارات الأجنبية	4.05	80.93	0.92	22.72
B15	عدم فهم المكلفين لقانون ضريبة الدخل لإنحفاض الوعي الضريبي لدى المكلفين	4.19	83.72	0.91	21.72
B16	عدم إدراك معظم المكلفين للتطورات التي أحدثتها ثورة المعلومات ونظام التجارة الإلكترونية	3.76	75.12	1.17	31.12
		64.49	1289.6	15.43	385.13
	المجموع	4.03	80.6	0.96	24.07

نلاحظ من الجدول رقم (2) أنَّ قيمة الوسط الحسابي للأسئلة مجتمعة بلغت (4.03) ونسبته (80.6%)، وبانحراف معياري قدره (0.96)، ومعامل الاختلاف (24.07%) وهذا يدل على أنَّ الإجابات تتمحور فوق المتوسط ولا يوجد تشتت في الإجابات.كما نلاحظ من الجدول أنَّ الفقرات جميعها جاءت أعلى من الوسط الحسابي المقاس عليه

في هذه الدراسة وهو (50%)، وقد جاءت الفقرات ضمن الفترات: الكبيرة من (3.05–4) وبنسبة من (61%–80%) والفترة الكبيرة جداً من (4.05–5) أي نسبته(81% – 100 %)،و لم تحصل أي فقرة من الفقرات على نسبة أقل من الفترة الكبيرة .

ويمكن ترتيب هذه المشاكل حسب أهميتها، وذلك وفقاً لوسطها الحسابي ونسبته كالتالي:

(B5-B7-B16-B2-B8-B4-B1-B14-B12-B15- (B11-B6)-B10-(B13-B9)-B3)

فقد جاءت الفقرة B7 بالمرتبة الأولى وتقول بعدم توفر العناصر الفنية والإدارية المؤهلة علمياً وعملياً في المصلحة وعدم تناسبها في حجم العمل الضريبي.

أما في المرتبة الثانية فقد جاءت الفقرتان (B13-B9) بنفس قيمة الوسط الحسابي 4.28 ونسبته 85.58%.

وبالدراسة نفسها لباقي الفقرات نقبل بالجزء الثاني من الفرضية الفرعية الأولى بدرجة كبيرة بلغت نسبتها 80.6%

3– المشاكل السلوكية:

و اختصت بهذه المشاكل الفقرات من (C1إلى C6) من القسم الأول من هذه الاستبانة

و يوضح الجدول رقم (3) قيم الوسط الحسابي، ونسبته والانحراف المعياري، ومعامل الاختلاف لكل سؤال على حدة ثم للأسئلة مجتمعة.

جدول رقم (3) إجابات المستجيبين المتعلقة بالمشاكل السلوكية التي تواجه النظام الضريبي السوري الحالي عند تطبيقه على معاملات التجارة الإلكترونية

	المشكلة	الوسط الحسابي	نسبته%	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف%
C1	عدم صدق المكلفين في تقديم البيانات اللازمة المطلوبة منهم	4.50	90.00	0.57	12.64
C2	عدم وجود وعي ضريبي لدى المكلفين بأهمية الضرائب ودورها في التنمية	4.19	83.72	0.85	20.24
C3	تخلف المكلفين بمواعيد الحضور على الإدارة الضريبة لمناقشة الإقرارات الضريبية	3.70	73.95	0.88	23.86
C4	عدم وجود ثقة بين المكلفين ومأموري إدارة ضرائب الدخل	4.01	80.23	0.94	23.41
C5	جهل غالبية مأموري الضرائب بالأسلوب اللازم اتباعه في التعامل مع مستجدات التجارة الإلكترونية	4.24	84.88	0.94	22.26
C6	عدم تقبل المكلفين لفكرة التعامل الضريبي الجديدة التي ستتطلبها التجارة الإلكترونية بل وتخوفهم من أي تطور تحدثه هكذا ثورة	4.26	85.12	0.91	21.38
		24.90	498	5.09	123.79
	المجموع	4.15	83.00	0.85	20.63

و يلاحظ من هذا الجدول أن قيم المتوسط الحسابي للأسئلة مجتمعة بلغت (4.15) ونسبته (83 %) ، وانحراف معياري قدره (0.85)، ومعامل الاختلاف قدره (20.63 %). وهذا يدل على تمحور الإجابات فوق المتوسط وعدم وجود تشتت في الإجابات.

كما يمكننا ملاحظة أن: الفترات جميعها جاءت أعلى من الوسط الحسابي المقاس عليه في هذه الدراسة وهو (50%)، وقد جاءت الفقرات جميعها ضمن الفترات الكبيرة جداً (4.05-5) وبنسبة (81%-100%)، وكانت الفقرة C3 فقط ضمن الفترة الكبيرة (3.05-4) وبنسبة (61%-80%).

و بالتالي يمكن ترتيب المشكلات حسب أهميتها، وذلك وفقاً للوسط الحسابي ونسبته كالتالي:

(C3-C4C-C2-C5-C6-C1) فقد جاءت الفقرة الأولى في المرتبة الأولى بين المشاكل السلوكية بوسط حسابي قدره(4.5). وتقول هذه الفقرة: بعدم صدق المكلفين في تقديم البيانات اللازمة المطلوبة منهم.

أما المرتبة الثانية فقد احتلتها الفقرة (C6) بوسط حسابي قدره (4.26) وتقول هذه الفقرة بعدم تقبل المكلفين لفكرة التعامل الضريبي الجديدة التي ستتطلبها التجارة الإلكترونية بل وتخوفهم من أي تطور تحدثه هكذا ثورة.

وبناءً على تحليل البيانات الخاصة بالجزء الثالث من الشق الأول للفرضية الفرعية الأولى ... يتم قبول الفرضية القائلة بوجود مشاكل سلوكية يواجهها النظام الضريبي السوري عند تطبيقه على معاملات التجارة الإلكترونية، وقد تم قبولها بدرجة كبيرة. بلغت نسبتها (83 %).

ب- توجد مشكلات تعود لطبيعة التجارة الإلكترونية تواجه النظام الضريبي السوري عند تطبيقه على معاملات التجارة الإلكترونية.

وتمَّ اختبار هذه المشكلات من خلال الأسئلة (D1 إلى D27)من الاستبانة ويوضح الجدول رقم (4) قيم الوسط الحسابي ونسبته والانحراف المعياري، ومعامل الاختلاف لكل سؤال على حدة ثم للأسئلة مجتمعة.

جدول رقم (4) إجابات المستجيبين المتعلقة بالمشاكل التي تعود لطبيعة التجارة الإلكترونية والتي تواجه النظام الضريبي السوري عند تطبيقه على معاملات التجارة الإلكترونية

	المشكلة	الوسط الحسابي	نسبته%	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف%
D1	مشكلات اللغة العربية كون نسبة استخدامها على شبكة الانترنت لا يتعدى 0.5 % من مساحة الاستخدام الكلية لهذه الشبكة	4.33	86.51	0.96	22.27
D2	عدم وجود أية معالجة ضريبية للمعاملات التجارية عبر الانترنت في التشريع الضريبي السوري الحالي	4.16	83.26	0.85	20.47
D3	عدم قدرة التشريعات الضريبية المحلية الحالية على مواكبة النمو السريع في التجارة الإلكترونية	4.38	87.67	0.86	19.54
D4	عدم توفر الكادر التقني المؤهل للتعامل بالتجارة الإلكترونية	4.31	86.28	0.87	20.20
D5	عدم وجود الإطار القانوني المنظم للتجارة الإلكترونية	4.13	82.56	1.06	25.69
D6	عدم وجود البنى التحتية التقنية المساهمة في دعم قاعدة العمل بالتجارة الإلكترونية	4.14	82.79	1.06	25.72
D7	صعوبة إيجاد رقابة فعالة على العمليات عبر شبكة الانترنت	3.81	76.28	1.05	27.43
D8	عدم وجود تنسيق قانوني دولي لحماية حقوق الدول لا سيما النامية منها ومنها (سوريا) في الحصول على إيراداتها الضريبية الصحيحة وغير المنقوصة من التجارة الإلكترونية	4.20	83.95	0.88	20.93
D9	عدم وجود تنسيق قانوني دولي واتفاقيات مشتركة لتجنب	4.06	81.16	0.97	24.01

				الازدواج الضريبي الدولي	
21.41	0.88	81.86	4.09	عدم التجانس بين المبادئ الضريبية التقليدية وإمكانية المعالجة الضريبية لأنماط التجارة الإلكترونية	D10
19.55	0.78	80.00	4.00	التناقض الذي سيحصل بين تسهيل إجراءات التجارة الإلكترونية والمعالجة الضريبية لها وبالتالي فرض عوائق عليها	D11
31.28	1.18	75.58	3.78	عدم التميز والقدرة على الاستمرار بالمنافسة لعدم وجود كفاءات قادرة على التطور الدائم لموقع عربي على الشبكة	D12
25.43	1.00	78.37	3.92	صعوبة الاتفاق على جنسية المحكمة المختصة بفض النزاعات بين أطراف التعامل التجارة الإلكتروني الواحد والمتواجد في أقاليم جغرافية مختلفة	D13
23.23	0.91	78.37	3.92	مدى مشروعية التعامل بالتجارة الإلكترونية (لاسيما بعض الأنشطة تكون مشروعة في بلد وغير مشروعة في بلد آخر)	D14
23.67	0.94	79.30	3.97	الاتفاق على الحكومة صاحبة الحق في فرض الضريبة على صفقات التجارة الإلكترونية التي تتم بين أطراف من دول متعددة	D15
23.26	0.97	83.26	4.16	التجارة الإلكترونية غير منظورة وبالتالي يسهل تهريب عوائدها	D16
32.62	1.25	76.51	3.83	صعوبة الحصر وتحديد المجتمع الضريبي للتجارة الإلكترونية	D17
25.37	0.98	76.98	3.85	الحرص على حرية التجارة الإلكترونية وعدم فرض عوائق عليها	D18
27.06	1.07	78.84	3.94	صعوبة تتبع وفهم المعاملات التي تتم عبر شبكة الانترنت	D19
24.23	0.99	82.09	4.10	عدم وجود ثقة مطلقة بين المتعاملين على الشبكة	D20
22.71	0.95	83.49	4.17	فقدان الثقة بالحماية الأمنية للمعلومات عبر شبكة الانترنت	D21
24.33	0.98	80.23	4.01	مدى القبول القانوني للمستند والتوقيع الإلكتروني	D22
30.59	1.08	70.70	3.53	الصعوبات المتعلقة بتوحيد توقيت التعاقد بين أطراف التعامل الإلكتروني في الدول أو الأقاليم التي تختلف تواقيتها	D23
24.27	0.93	76.74	3.84	تخلق التجارة الإلكترونية منافسة عالمية في وجه مزاولي مهمة الاستشارات التي اعتادت العمل دون منافسة خارجية	D24
23.88	0.96	80.70	4.03	الضغط الذي تخلقه التجارة الإلكترونية على المنتجين كونها تحول الأسواق المحلية لأسواق عالمية وتزيد المنافسة وتركز على الجودة للبقاء والاستمرار	D25
20.65	0.83	80.00	4.00	التحدي الذي يواجهه المستهلكون من خلال إلغاء دور المستهلك العادي التقليدي وفتح المجال الواسع لاختيار السلع من السوق العالمي عبر شبكة الانترنت	D26
20.57	0.84	81.40	4.07	عدم وضوح المبدأ الضريبي واجب التطبيق على المعاملات الإلكترونية (عالمية الإيراد الإقليمية)	D27
650.38	26.07	2174.8	108.74		

		8			
24.09	0.97	80.55	4.03	المجموع	

نلاحظ من الجدول السابق أن قيمة الوسط الحسابي للأسئلة مجتمعة بلغت (4.03) ونسبته (80.55 %) وبانحراف معياري قدره (0.97)، وهذا يدل على أنَّ الإجابات تتمحور فوق المتوسط ولا يوجد تشتت لإجابات المستجيبين، وبلغ معامل الاختلاف (24.09 %) وتعتبر هذه النسبة قليلة وتدل على الانسجام بين إجابات المستجيبين. ومن الجدول نفسه نلاحظ أن الوسط الحسابي لكل فقرة من الفقرات جاءت أعلى من الوسط الحسابي (2.5) أي (50%) المقاس عليه في هذه الدراسة وقد جاءت الفقرات جميعها ضمن الفترتين الكبيرة جداً (4.05–5) وبنسبة (81%–100%)، والفترة الكبيرة (3.05–4) وبنسبة (61%–80%) ولم تحصل أي فقرة من الفقرات على نسبة أقل من المتوسطة.و يمكننا ترتيب هذه الفقرات حسب أهميتها وفقاً للمتوسط الحسابي الذي حصلت عليه كالتالي:

(D5-D6-D16-D2-D21-D8-D4-D1-D3)
(D23-D12-D7-17-D24-D18-D14-D13-D19-D15-D26-D11-D22-D25-D9-D27-D10-D20

فقد جاءت الفقرة D3 في المرتبة الأولى بين المشكلات المذكورة بوسط حسابي قدره (4.38) ونسبته (87.67 %) وانحراف معياري (0.86).

و قد كانت الفقرات من (D21-D8-D4-D1-D3) ضمن الفترة الكبيرة جداً من (4.05–5) وبنسبة (81%–100%) وأخذت المراتب من الأولى إلى الخامسة.

أما الفقرات الأخرى فقد أخذت المراتب الباقية وكانت الفقرات (D7-D12-D13-D14-D15-D17-D18-D19-D23-D24) ضمن الفترة الكبيرة من (3.05–4) وبنسبة (61%–80%) وبناءً على هذا التحليل الخاص بالقسم الثاني من الفرضية الأولى. يتم قبول هذه الفرضية بنسبة كبيرة بلغت (80.55%) وبالتالي فالفرضية الفرعية الأولى بقسميها مقبولة بنسبة كبيرة.

الفرضية الفرعية الثانية:

" توجد ضرورة لتطوير النظام الضريبي السوري لمعالجة هذه المشكلات" وتمت دراسة واختبار هذه الفرضية من خلال الأسئلة من (E20-E1) ويوضح الجدول رقم (5) قيم الوسط الحسابي، ونسبة الانحراف المعياري، و معامل الاختلاف لكل سؤال على حدة ثم للأسئلة مجتمعة.

جدول رقم (5) إجابات المستجيبين المتعلقة بالإجراءات والتدابير الواجبة من أجل التطوير وتلافي المشكلات التي تواجه النظام الضريبي السوري عند تطبيقه على معاملات التجارة الإلكترونية

	الإجراء أو التدبير المقترح	الوسط الحسابي	نسبته%	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف%
E1	عقد دورات تدريبية لمقدري ضرائب الدخل لرفع الكفاءة العملية والعملية في أدائهم وتطوير خبراتهم المحاسبية	4.62	92.33	0.58	12.55
E2	رفع كفاءة نظام المعلومات في مصلحة الضرائب	4.47	89.3	0.7	15.66

E3	تطوير وتحديث طرق تدريس مادة المحاسبة الضريبية في الجامعات والمعاهد المختصة	4.51	90.23	0.61	13.53
E4	الاهتمام والاطلاع الدائم على البرمجيات ونظم المعلومات المعاصرة	4.44	88.84	0.64	14.41
E5	تشكيل وحدة إرشاد فعالة لتوعية المكلفين بالتعاون وتقبل إعداد التقارير والإقرارات الضريبية	4.16	83.26	0.94	22.60
E6	رفع الكفاءة العملية والعملية للعاملين بمصلحة الضرائب ومحاولة العمل الدائم على مواكبة تطورات الدول الأخرى ودراسة الأساليب المتقدمة ومحاولة تطبيقها	4.6	92.09	0.62	13.48
E7	العمل على استقطاب الكفاءات البشرية المؤهلة وتطويرها باستمرار	4.52	90.47	0.68	15.04
E8	متابعة أحدث الأساليب والنظم الإدارية والتكنولوجيا وتطبيقاتها على الإدارة الضريبية	4.48	89.53	0.68	15.18
E9	زيادة جهود البحث والتطوير المالي والإداري والبشري المؤثرة في تحسين عمل مصلحة الضرائب تمكن من مواكبة ثورة المعلومات والاتصالات	4.4	87.91	0.64	14.55
E10	العمل على وجود جهاز إداري يتمتع بالكفاءة والفعالية وحسن التعامل مع المكلفين	4.49	89.77	0.7	15.59
E11	إيجاد جهاز رقابي فعال مؤهل عملياً بأحدث الطرق وأساليب التكنولوجيا وتطوراتها	4.45	89.07	0.76	17.08
E12	العمل على تأهيل البنى التحتية للدوائر المالية السورية وأتمتتها وربطها بشبكة الانترنت منعاً للازدواج الضريبي المحلي والعالمي	4.69	93.72	0.58	12.37
E13	الانتقال من مبدأ التبعية الاقتصادية للدخل (إقليمية الضريبة) إلى مبدأ التبعية السياسية (عالمية الإيراد)	3.97	79.3	0.89	22.42
E14	التوجه نحو ضريبة المبيعات على حساب الرسوم الجمركية	4.14	82.79	1	24.15
E15	ضرورة التنبه لإعادة تأهيل النظام الضريبي السوري لا سيما ما يخص ضريبة الدخل ضريبة الإنفاق الكمالي (ضريبة المبيعات)	4.29	85.81	0.81	18.88
E16	تطوير الاهتمام بالتحويلات النقدية ووسائل الدفع	4.12	82.33	0.86	20.87
E17	الاهتمام الدائم بتطوير التشريعات الضريبية بما يتلاءم مع التطورات في عالم التجارة الإلكترونية	4.38	87.67	0.65	14.84
E18	تطوير الإدارات والكوادر الضريبية بما يتلاءم مع التجارة الإلكترونية	4.41	88.14	0.58	13.15
E19	العمل على تنمية القيم والمثل والأخلاق والسلوكيات الحميدة والتكوين الشخصي السليم لمأمور الضرائب في تقبل كافة التعليمات الجديدة	4.52	90.47	0.66	14.60
E20	الاهتمام الكبير بدورات اللغة الأجنبية الأكثر استخداماً على الشبكة العالمية للمعلومات	4.67	93.49	0.58	12.42

		323.37	14.16	1766.52	88.33
	المجموع	16.17	0.708	88.326	4.42

نلاحظ من الجدول السابق أن قيمة الوسط الحسابي للأسئلة مجتمعة بلغت (4.42) ونسبته (88.33%)، وبانحراف معياري قدره (0.71)، وهذا يدل على أن الإجابات تتمحور فوق المتوسط ولا يوجد تشتت لإجابات المستجيبين، ومن الجدول نفسه نلاحظ أن الوسط الحسابي لكل فقرة من الفقرات جاء أعلى من الوسط الحسابي (2.5) أي (50%) المقاس عليه في هذه الدراسة ويمكننا ترتيب هذه التدابير والإجراءات حسب أهميتها وفقاً لقيم المتوسط الحسابي الذي حصلت عليه كالتالي:

(E13-E16-E14-E5-E15-E17-E9-E18-E4-E11-E2-E8-E10-E3-E19-7-E6-E1-E20-E12)

حيث جاءت الفقرة E12 في المرتبة الأولى والتي تقول بضرورة العمل على تأهيل البنى التحتية للدوائر المالية السورية وأتمتتها وربطها بشبكة الانترنت منعاً للازدواج الضريبي المحلي والعالمي... وحصلت هذه الفقرة على وسط حسابي قدره(4.69). وكانت الفقرات جميعها ضمن الفترتين الكبيرة والكبيرة جداً ... وبناءً على هذا التحليل يتم قبول الفرضية الفرعية الثانية بنسبة كبيرة بلغت (88.33%).

و على هذا يتم اعتبار فرضية البحث الرئيسية فرضية صحيحة ومقبولة بنسبة كبيرة.

الاستنتاجات:

بعد تحليل الجانب الميداني للدراسة واختبار الفرضيات التي قامت عليها توصلت الباحثة للعديد من الاستنتاجات يمكن إيجازها في الآتي:

1- يواجه النظام الضريبي السوري الحالي العديد من المشاكل المحاسبية والإدارية والسلوكية، التي ترتبط بطبيعة النظام وتؤثر على كفاءته.

حيث بلغ الوسط الحسابي للمشاكل المحاسبية (4.16) ونسبته 83.11 % ومن أبرز هذه المشاكل:

استغلال ثغرات قانون الضرائب بقصد تخفيف المبالغ الواجبة الاستحقاق.

أما المشاكل الإدارية فكان الوسط الحسابي لها (4.03) ونسبته80.6% ومن أهمها: عدم توفر العناصر الفنية والإدارية المؤهلة علمياً وعملياً في المصلحة وعدم تناسبها مع حجم التهرب الضريبي.

و بالنسبة للمشاكل السلوكية فكان وسطها الحسابي (4.15) ونسبته83% وكان أهمها عدم صدق المكلفين في تقديم البيانات اللازمة المطلوبة منهم.

2- يواجه النظام الضريبي السوري الحالي مجموعة من المشكلات التي تعود إلى طبيعة التجارة الإلكترونية.

وهذه المشكلات تعيق قدرة هذا النظام الضريبي على مواكبة التجارة الإلكترونية كثورة تقنية جديدة.

و بلغ الوسط الحسابي لهذه المشكلات (4.03)، وكان أهمها: عدم قدرة التشريعات الضريبية المحلية الحالية على مواكبة النمو السريع في التجارة الإلكترونية.

3- توجد مجموعة من التدابير التي تسهم في تطوير النظام الضريبي الحالي وتعالج المشاكل التي يواجهها هذا النظام وبدرجة كبيرة

فقد بلغ الوسط الحسابي لهذه التدابير: (4.42) ومن أبرزها: العمل على تأهيل البنى التحتية للدوائر المالية السورية وأتمتتها وربطها بشبكة الانترنت منعاً للازدواج الضريبي المحلي والعالمي.

المقترحات:

في ضوء النتائج التي تم التوصل إليها تورد الباحثة المقترحات التالية:

1- ضرورة 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.

2- ضرورة التنبه لإعادة تأهيل النظام الضريبي السوري فيما يتعلق بضريبة الدخل، وذلك من خلال رفع الكفاءة العملية والعملية للعاملين بمصلحة الضرائب ومحاولة العمل الدائم على مواكبة تطورات الدول الأخرى ودراسة الأساليب المتقدمة ومحاولة تطبيقها.

3- الاهتمام الدائم بتطوير التشريعات الضريبية بما يتلاءم مع التطورات في عالم التجارة الإلكترونية، والعمل على تأهيل البنى التحتية للدوائر المالية من جهة أتمتتها وربطها بشبكة الانترنت تحسباً للازدواج الضريبي المحلي أو العالمي.

4- ضرورة الاهتمام الكبير بدورات اللغة الأجنبية الأكثر استخداماً على الشبكة العالمية للمعلومات.

5- التوجه نحو ضريبة المبيعات على حساب الرسوم الجمركية، وذلك كون تحرير التجارة يؤدي إلى تخفيف ثم إلغاء القيود والرسوم الجمركية.

6- التوجه نحو ضريبة الإيراد العام على حساب الضرائب النوعية، مع الدخول في الاتفاقيات الدولية لمنع الازدواج الضريبي الدولي، وبالتالي يتم الانتقال من مبدأ التبعية الاقتصادية للدخل (إقليمية الضريبة) إلى مبدأ التبعية السياسية (عالمية الإيراد).

7- العمل على تنمية القيم والمثل والأخلاق والسلوكيات الحميدة، والتكوين الشخصي السليم لمأمور الضرائب في تقبل كافة التعليمات.

8- إيجاد جهاز رقابي فعال مؤهل علمياً بأحدث الطرق وأساليب التكنولوجيا وتطوراتها.

9- العمل على إيجاد جو من الثقة بين موظفي مصلحة الضرائب والمكلفين، وعدم اعتبار المكلفين مذنبين بسوء تعبئة الإقرارات الضريبية دائماً.

10-تشكيل وحدة إرشاد فعالة لتوعية المكلفين بالتعاون فيما بينهم لإعداد التقارير الضريبية بصورة دقيقة وصحيحة، وفرض عقوبات على المكلفين الذين تثبت إدانتهم بالتلاعب في الإقرارات.

المراجع:

- العسكري، أحمد ؛ الغالبي، طاهر، *تحديات التجارة الإلكترونية*،جامعة الزيتونة الأردنية،2002، 191.

- منير نجار، أحمد *إشكالية البعد الضريبي في التجارة الإلكترونية*، جامعة الكويت،14،2002 .
- عبد الهادي، إبراهيم عبد الحفيظ ، *إطار مقترح للتعديلات الضريبية اللازمة للتحول إلى عالم التجارة الإلكترونية (دراسة نظرية ميدانية)*،2000، 261.
- رحاحلة، حازم ؛ حصاونة،حازم، *التجارة الإلكترونية وآثارها المتوقعة على الإيرادات في العالم العربي*، جامعة فيلادلفيا،21,2001.
- رضوان، رأفت ، *عالم التجارة الإلكترونية، المنظمة العربية للتنمية الإدارية*،1999، 348.
- الرفاعي، غالب؛ ياسين: سعد، *الأعمال الإلكترونية في البيئة العربية الواقع والتحديات*، جامعة الزيتونة الأردنية،2002، 36.
- عرب،يونس– *التجارة الإلكترونية*، المعلوماتي، العدد93،سورية،ص56–82.
- ناصر الدين، مصطفى، *التجارة الإلكترونية أشكالها وأبعادها الاقتصادية والمالية*، الشركة العربية للإعلام العلمي (شعاع)،1999، 52.
- نوح،سليم– *التجارة الإلكترونية في الأردن*، المعلوماتي، العدد94،سورية،ص116–129.

-A.NONYMOUS,M.-*TAX and e-commerce ,Accountancy*,1999,123.

-HEHERSTEIN,W.-*Internet Tax Freedom Act limits States*, 1997, 190.