

التجارة الإلكترونية والتهرب الضريبي من وجهة نظر موظفي الضرائب فلسطين

شيرين شعبان

قسم المحاسبة

د. مروان أبو هلال

أستاذ مساعد بقسم المحاسبة

كلية العلوم الإدارية والاقتصادية

جامعة القدس المفتوحة

دولة فلسطين

الملخص

هدفت الدراسة للتعرف إلى التجارة الإلكترونية ومدى فرض ضريبة على تعاملات التجارة الإلكترونية، والتعرف على المشكلات والحلول لفرض الضريبة على معاملات التجارة الإلكترونية، والتهرب الضريبي.

تكمن أهمية هذه الدراسة من أهمية وحدانية والحجم الكبير للتجارة الإلكترونية والتي تمثل تحدياً للمحاسبة أولاً ومن ثم للضريبة ثانياً، وعليه لابد من إيجاد الطرائق والتشريعات التي تعالج هذا التحدي وتصلح للتطبيق، ولمعالجة القضايا الضريبية التي تتعلق بالتجارة الإلكترونية، ولإيجاد الطرائق لفرض الضريبة على هذه التجارة التي تنعكس على نمو الإيرادات الضريبية.

وتحقيقاً لأهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وأظهرت النتائج العديد من النتائج والتوصيات منها:

- وجود مشكلات تتمثل بتعقيدات في النظام الحالي، وتداخل القوانين الضريبية، وضعف الجهات الرقابية على التجارة الإلكترونية، هذا ما أكدته إجابات أفراد الدراسة.

- أظهرت النتائج ارتفاع نسبة الاستجابة حول الفقرات التي تبحث العلاقة بين درجة النفع والضرر التي تعود على المكلف من حيث التزامه بالقوانين الضريبية التي يمكن تطويرها والمتعلقة بمعاملات التجارة الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي، هذا ما أكدته إجابات أفراد الدراسة

بعد استعراض النتائج المتعلقة بالدراسة، توصي الدراسة بما يلي:

1- على الإدارة الضريبية بناء نظام رقابي قوي يأخذ بالاعتبار التطور الحاصل في التجارة الإلكترونية.

2- ضرورة رفع مستوى الوعي الضريبي في المجتمع.

3- يجب أن تتميز القوانين والإجراءات الضريبية بالوضوح والشفافية لغرض تقوية الرقابة الخارجية.

الكلمات المفتاحية: التجارة الإلكترونية، التجارة الدولية، ضريبة القيمة المضافة، ضريبة الدخل، الضريبة الجمركية، الجباية الإلكترونية، النقود الإلكترونية.

المقدمة

أحدثت الثورة التكنولوجية تحديات عميقة في مجال المعاملات الاقتصادية فظهرت التجارة الإلكترونية وما إتاحتها من فرص أمام المؤسسات الاقتصادية من تسهيل النفاذ إلى الأسواق الجديدة وإجراء تعاملاتها سواء تلك المرتبطة بالمنتجات المادية أو المنتجات الرقمية، كما شكلت هذه التجارة تحدياً جديداً للسياسة الضريبية يتعلق بكيفية جعل تعاملاتها تحت طائلة الإخضاع الضريبي، فقد حصل تحول كبير من الشكل التقليدي للتجارة إلى الشكل الإلكتروني الحديث وأصبحت التجارة الإلكترونية واقعاً ملموساً في ظل البيئة الحالية (David, 1996: 526).

* تم استلام البحث في مايو 2021، وقبل للنشر في ديسمبر 2021، وتم نشره في يونيو 2022.

تسعى الدول إلى تحقيق مجموعة من الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية من خلال النظام الضريبي الخاص بها، إذ تقوم كل دولة باختيار نظامها الضريبي الذي يتكون من مجموعة من القواعد والأسس والإجراءات القانونية التي تتمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحلها المختلفة لتحقيق أهدافها بالشكل الأصل أو بخاصة الحد من ظاهرة التهرب الضريبي بهدف زيادة الحصيلة الضريبية للدولة من خلال الاعتماد على المعايير التي تستخدم في توضيح النظام الضريبي على اكمل وجه من خلال بساطة هذا النظام (مقلد، 2010: 63).

حيث تعتبر الضرائب من أهم الأدوات التي تلجأ إليها الدولة في سياستها المالية كما وتعد الرافد الرئيس لموازنة الدولة كذلك لا بد من حماية هذا الرافد كي تتمكن من توفير الأموال التي تحتاجها لمعالجة مشكلاتها الاقتصادية وتحقيق النمو والازدهار لمواطنيها سواء أكانت هذه الضرائب مباشرة أو غير مباشرة.

ونظراً للأهمية البالغة لها لا بد من البحث في ظاهرة التهرب الضريبي في مجال المعاملات الإلكترونية من خلال دراسة العقوبات التي أوجدها المشرع للحد من هذه الظاهرة وهل هذه العقوبات كافية أم لا؟ وهل هي مبالغ بها أحياناً أم أنها ليست صارمة أم أنها قديمة بحاجة إلى تجديد وتطوير لمواكبة التطور التكنولوجي وما رافقه من فنون حديثة وتكنولوجيا يهدف إليها بعض المكلفين للتهرب من دفع الضرائب المستحقة عليهم.

إن التحول من بيئة التجارة المحدودة مادياً إلى البيئة الإلكترونية المستندة على المعرفة وضع التجارة الإلكترونية والعمولة بجوانبها الاقتصادية وما يواجهها من تحديات خاصة بالأنظمة الضريبية التقليدية. فتاريخياً السلع كانت مادية وتتضمن: الإنتاج، والتوزيع، والاستهلاك، حيث كانت تتم بصورة سهلة يمكن تتبعها ومن ثم إخضاعها للضريبة بسهولة بينما التجارة الإلكترونية العالمية جعلت الحركة الحدودية للسلع ورأس المال والعمل أقل شفافية في إمكانية تتبعها ومن ثم سمحت للشركات والأفراد أن يستغلوا اختلاف الأنظمة الضريبية بين الدول مما يدفعهم للتهرب الضريبي في أي مكان في العالم (منير، 2002: 24).

وتشكل التجارة الإلكترونية 1.2% من تجارة التجزئة العالمية ولا تدفع ضرائب وذلك حسب ما أورده رئيس مصلحة الضرائب الأسبق ومستشار هيئة الأمم المتحدة، الدكتور مصطفى عبد القادر في دراسة تتناول التجارة الإلكترونية.

الإطار النظري والدراسات السابقة

الإطار النظري

تكررت في الآونة الأخيرة التوقعات والتكهنات حول التجارة الإلكترونية وهناك توقعات حديثة بشأن تنامي التجارة الإلكترونية في الدول النامية في السنوات القليلة الماضية، فما هي أهمية التجارة الإلكترونية وكيف يمكن لفلسطين الاستفادة بدورها أيضاً من هذه التجارة؟

فالعالم اليوم يتسم بحدوث العديد من التغيرات بالأنظمة والأدوات الاقتصادية المختلفة والتي تساهم في إعادة تشكيل الموازين السياسية والاقتصادية، وتعتبر التجارة الإلكترونية كأهم هذه التغيرات العالمية التي فرضت نفسها بقوة من خلال الحقبة الأخيرة من القرن العشرين حيث أصبحت أحد دعائم النظام الاقتصادي العالمي الجديد (العاني، وشعبان، 2009).

وإدراكاً لأهمية التجارة الإلكترونية في تنشيط حركة التجارة الدولية حيث قامت الدول الصناعية المتقدمة بإدراج موضوع التجارة الإلكترونية ضمن مفاوضات أبحاث وأحكام منظمة التجارة العالمية، بحيث تضمن لها الحماية القانونية والاعتراف الرسمي والتسهيلات المحلية والعالمية (سعيد، 1996).

ماهية التجارة الإلكترونية

ظهر المصطلح مع انتشار الإنترنت بداية تسعينيات القرن العشرين إلا أن بعض الباحثين أشاروا لوجوده منذ تسعينيات القرن الماضي من خلال أنظمة تبادل معلومات إلكترونية بين شركات صناعية (Electronic Data Interchange EDI) وتقاطع مع العديد من التخصصات مثل المحاسبة والقانون والهندسة وإدارة الموارد البشرية. الخ). حيث تعددت التعريفات لها ولا

- يوجد تعريف محدد لهذا الخصوص، ولكن سوف نتطرق إلى التعريف التالي بأنها: «عملية تبادل السلع والخدمات أو المعلومات وإيصالها بشكل إلكتروني»، حيث لا بد من التطرق إلى التعريفات التالية لتمييزها عن التجارة الإلكترونية:
- أولاً: التجارة التقليدية (Brick _ and _ Mortar): وهي عملية تبادل السلع والخدمات أو المعلومات وإيصالها بشكل ملموس.
 - ثانياً: التجارة الإلكترونية الجزئية: وهي مزيج ما بين التجارة الإلكترونية والتجارة التقليدية بحيث يكون جزء من العملية إلكتروني والجزء الآخر ملموس.
 - ثالثاً: الأعمال الإلكترونية: وهو مفهوم أوسع للتجارة الإلكترونية ويشمل خدمة العملاء والتعاون مع الشركاء والتجار وإجراء المعاملات الإلكترونية داخل المنظمة من خلال السوق الإلكتروني (نور، 2006).

أنواع التجارة الإلكترونية:

- مجالات تطبيق التجارة الإلكترونية الأنشطة والمعاملات حيث تم تقسيمها حسب طبيعة وهوية الأطراف السياسية المعنية بالنشاط التجاري كالاتي (أيمن، 2010):
- التعامل بين شركة تجارية وشركة أخرى حيث تستحوذ التجارة الإلكترونية على ما يقارب 80% من حجم التجارة العالمية لذا فإن القطاعات التجارية الكبيرة لديها خبرة في التعاملات الإلكترونية باستخدام تقنية التبادل الإلكتروني للبيانات بشكل آمن عبر ما يسمى شبكات القيمة المضافة.
 - التعامل بين الشركة التجارية والمستهلك: ويشمل هذا السوق قطاعات التجزئة وبالرغم من أن هذا المجال محدود إلا أن الاهتمام بالخطط الاستراتيجية تتجه نحو الاستفادة من قطاع المستهلكين لاسيما الشركات التجارية الكبيرة ذات السمعة الحسنة (يوسف، 2011).
 - التعامل بين المؤسسة التجارية والحكومة: هذا المجال لا زال في مراحله الأولية في بعض الدول والتمثيل في إثباتات مدفوعة الضرائب والتراخيص التجارية ورسوم الجمارك وتخصيص الواردات من البضائع إضافة ما تقوم به الحكومة من التجارة الإلكترونية وهذا جزء من مفهوم الحكومة الإلكترونية.
 - فئات أخرى بين المستهلكين أنفسهم: تتمثل في وضع إعلانات على المواقع الشخصية على الإنترنت. الخ.

مستويات التجارة الإلكترونية وخصائصها

- تلعب درجة تنفيذ الأنشطة الفرعية ذات الارتباط المباشر بأداء المعاملات التجارية دوراً بارزاً بتعدد مستويات التجارة الإلكترونية وطبقاً لدرجة الأنشطة وتراوح بالأداء بين مستوياتها المختلفة:
- 1- مستوى بسيط: يمثل هذا النوع من التجارة الترويج للسلع والخدمات إضافة للإعلان والدعاية لها بما فيها خدمات قبل وبعد البيع وتتضمن عملية التوزيع الإلكتروني لها والتحويلات البسيطة للأموال من خلال بوابة دفع إلكترونية.
 - 2- المستوى المتقدم: ويركز هذا النوع على عمليات وإجراءات الدفع التي تتم عبر الإنترنت والتي تحتاج إلى توعية كبيرة من قبل المتعاملين بها وهي ذات تطوير متقدم وبحاجة إلى الأخذ بمبدأ الحيطة والحذر (كشكول، 2018).

فوائد التجارة الإلكترونية:

ويمكن تصنيفها كالاتي: (البشكاني، 2008).

- 1- فوائد عائدة على المؤسسة:
 - أ- إنها منتشرة بشكل عالمي وسهولة الوصول إلى العملاء الموردين في جميع أنحاء العالم.
 - ب- تكلفة قليلة من حيث المعالجة والتخزين والتوزيع فقد تكون أقل بمقدار 90%.
 - ج- تحسين سلسلة التوريد لتقليل تأخير إعداد قوائم الجرد والتكلفة.
 - د- التخصيص من خلال عمل عروض مميزة للزبائن.
 - هـ- توفير الوقت والجهد من خلال نظام فعال.
 - و- إدارة المخزون بشكل أفضل.

2- فوائد عائدة على الزبائن:

- أ- حرية اختيار وتصفح المنتجات بسهولة.
- ب- إمكانية الحصول على منتجات فريدة عبر الإنترنت.

3- فوائد عائدة على المجتمع

- أ- تقليل الازدحام المروري من خلال العمل داخل المنزل.
- ب- زيادة الخدمات العامة المقدمة من خلال الحكومة الإلكترونية.

واقع التجارة الإلكترونية في فلسطين

تشهد حركة التجارة الفلسطينية في الآونة الأخيرة تقدماً ملاحظاً تماشيًا مع التقدم الهائل في عالم التكنولوجيا غير أنها تشكو قلة تنظيمها ورعايتها وإحاقها بالمنظومة العالمية. وفي هذا السياق أظهرت نتائج تقرير الرقمنة العالمية لعام 2018 أن عدد مستخدمي الإنترنت تجاوز 4 مليار مستخدم، وفي فلسطين أظهرت بيانات التعداد لعام 2017 أن 51.7% من الأسر لديها اتصال بالإنترنت، 60.6 بالصفة الغربية و38% في قطاع غزة وأكد هذا التقرير على أن يشمل قانون المعاملات الإلكترونية المحفظة الإلكترونية فيعتبر الوسيط المالي الإلكتروني الذي يضمن الحركة المالية للمستهلك والبائع.

وهناك إحصائية سابقة لمركز الإحصاء الفلسطيني أكدت أن 4.4% من الفلسطينيين يستخدمون الإنترنت لغرض شراء سلع معينة فيما يستخدمه 25% للأعمال المصرفية.

جدول رقم (1)
الإعلانات الممولة بالمناطق
الفلسطينية

تكلفة لكل 1000 تفاعل النقرة	تكلفة لكل تفاعل النقرة
-	-
Facebook \$0.07	
Google 0.405	\$0.018

<https://wafa.pslar.page.aspx>

حيث تعتبر الإعلانات الممولة أحد أهم وسائل التسويق الإلكتروني للشركات والأفراد وهذا لم يقتصر على التسويق التجاري بل يشمل تصوير للأفكار والمعتقدات والآراء السياحية والجدول رقم (1) يوضح الإعلانات الممولة بالمناطق الفلسطينية:

حيث سجلت الإيرادات المالية الفلسطينية تراجعاً في شهر آذار بنسبة 52% مقارنة بالشهر السابق، وقد أظهر رصد اقتصادي أن الإيرادات المحلية التي تحصلها الحكومة الفلسطينية من جانب موظفيها بلغت 243.5 مليون شيكل مقارنة مع 339.3 مليون شيكل بالعام الماضي.

كما وتمثل الإيرادات المحلية غير الضريبية التي بلغت قيمتها 86 مليون شيكل نزولاً من 137 مليون شيكل لعام 2020. [https:// eqte.net/post/60130](https://eqte.net/post/60130)

القرار الفلسطيني بقانون رقم 15 للعام 2017 بشأن المعاملات الإلكترونية

مادة (2): يهدف هذا القرار بقانون إلى الآتي:

- تنظيم وتطوير البنية الأساسية القانونية لتطبيق المعاملات الإلكترونية المعتمدة
- الحد من حالات الاحتيال والتزوير في المعاملات الإلكترونية.
- إرساء مبادئ قانونية موحدة المعايير المتعلقة بسلامة السجلات الإلكترونية.

هذا هو القرار بقانون – يمكن مراجعته بالجريدة الرسمية. 2015. <https://www.aman.palestine.org/act.2015>

ماهية التهرب الضريبي:

وهو أن يتخلص الشخص المكلف من دفع الضريبة المستحقة عليه لصالح الخزينة العامة للدولة بوسائل مختلفة قد تكون مشروعة أو غير مشروعة (عبد الرحمن وآخرون، 2013: 30).

وانطلاقاً من التعريف السابق نلاحظ أن التهرب الضريبي مرتبط بعناصر عدة سوف نتطرق إليها بإيجاز وهي:

- عدم الالتزام بصورة كلية أو جزئية من المكلف بدفع الضريبة المستحقة عليه وهذا يعني أن التهرب الضريبي لا يشترط عدم دفع الضريبة بشكل كامل فيكفي أن يقوم المكلف بإخفاء عمل يوجب دفع الضريبة أو عدم الإفصاح عنه أو تزويره أو التخلف عن سداد جزء منه.

- لا يعتبر نقل العبء الضريبي تهرباً من دفع الضريبة ما دام النقل تم وفق البنود القانونية المنظمة لذلك ومثال ذلك ما يتم في حالة ض. ق. م حينما يقوم المستورد مثلاً بإضافة قيمة الضريبة على ثمن السلعة وبالتالي يقوم المستهلك بدفعها فهو في هذه الطريقة قد نقل عبء الضريبة إلى المستهلك النهائي ولكن لم تحرم خزينة الدولة من قيمة الضريبة.

أصناف التهرب الضريبي:

- 1- التهرب الضريبي
- 2- الغش الضريبي

حيث يشير الأول إلى استغلال المكلف للثغرات والنقائص الموجودة في التشريعات الجبائية والتي لا تكاد تخلو منها وتكون في الغالب من قبيل عدم إحكام الصياغة أو نقص في التشريع أو كما عرفه (Margiresz) فهو محاولة التخلص من وقع الضريبة بموجب حدود القانون ويتجلى ذلك من خلال سلسلة من الإعفاءات والتخفيضات الدائمة أو المؤقتة والتي تخص فروع إنتاجية أو قطاعات اقتصادية أو مناطق جغرافية. إلخ. فهو يستند إلى استغلال ثغرات في التشريع الضريبي تمكن المكلف منه من التخلص من الضريبة.

العلاقة بين هيكل النظام الجبائي الضريبي وتطبيقات تكنولوجيا المعلومات (فهداوي، 2013: 3):

- 1- الإدارة الضريبية: حيث تختص بتنفيذ كل من القوانين والتشريعات وماهية حقوق كل من الدولة والمجتمع الضريبي والممولين وبذلك يصبح لزاماً عليها استخدام التقنيات اللازمة لضمان أعلى مستوى لكفاءة النظام الضريبي، ولكن الإدارة الضريبية لا زالت تعاني من التصور في أداء مهامها من جمع وتحصيل للضرائب بكافة أنواعها فلم تشهد الإدارة الضريبية تطوراً في أساليب ونظم العمل المستخدمة للقيام بمهامها الفعالة هنا إدارية.
- 2- وكذلك يعاني المجتمع الضريبي من وجود الفجوة المفاهيمية فعلى الرغم من تطور حجم المعاملات التجارية الإلكترونية إلا أنه لا يزال هناك قصوراً في فهم المفاهيم والمفردات الخاصة بها.

فمن خلال التعريف السابق يمكن استنباط ثلاث نقاط:

- 1- تجنب ناتج عن تغيير سلوك المكلف: ويظهر ذلك في بعض السلوكيات تتمثل في الامتناع عن إنتاج واستهلاك السلع التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة لتفادي دفعها.
- 2- ترك النشاط الذي يفرض عليه ضريبة مرتفعة والنقل إلى النشاط الأقل ضريبة (ناصر، 2006).
- 3- تجنب ينظمه التشريع الضريبي.
- 4- تجنب ناتج إهمال المشرع الضريبي: وهذا ينتج عن وجود نقص يشوب النصوص التشريعية القانونية.

حيث يشير النوع الثاني للتهرب الضريبي ألا وهو الغش الضريبي إلى السلوكيات التي تتم بهدف تجنب أداء الضريبة خارج إطار القانون (أي أن كل الممارسات غير مشروعة) لأنه انتهاك لروح القانون (محززي، 2008).

ويصنف الغش الضريبي كالآتي:

- الغش البسيط، وهو كل محاولة متعمدة لمخادعة الإدارة الجبائية لدفع ضريبة أقل.
- الغش المركب، وهو غش بسيط مقرون بممارسات تدليسية أي أن الشخص المكلف يستخدم أساليب ماهرة تمكنه من التخلص من الضريبة المستحقة ومسح كل الآثار التي تكشف مغالطاته.

مما يترتب على تلك المعاملات اعتبارات قانونية، ولعل أوضح مثال على هذه الفجوة تحديد طبيعة بعض المنتجات من خلال شبكة الإنترنت وتصبح في هذه الحالة منتجات رقمية حيث يقوم بطباعتها فتصبح منتجات مادية (رضوان وآخرون، 2000: 146).

كما اتبع المفكر والجبائي (Lessing) في العديد من مقالاته منهجاً أكثر تفصيلاً لتشريع الفضاء الإلكتروني تتمثل نقطة البدء لديه في وجود أربعة أنواع من القيود التي تحكم التعاملات الإلكترونية بين الوحدات المختلفة والتي تتمثل بالتالي (رضوان، 1999):

ويمكن تلخيص الحدود العامة للمشكلة المتعلقة بفرض الضرائب على المعاملات الإلكترونية كالتالي:

أولاً- وهو أول أنواع هذه القيود حيث يمثل البيئة التشريعية التي تحكم تصرفات المعاملات الإلكترونية.

ثانياً- العادات الاجتماعية: حيث تلعب دوراً رئيساً في تنظيم التعاملات التجارية رغم أنها لا تستمد قوتها من السلطة التنفيذية إلا أنها لها تأثيراً كبيراً على تنظيم تلك المعاملات.

ثالثاً- التكنولوجيا: حيث تلعب دوراً متزايداً في المعاملات التجارية حيث ينتج عنها الاعتبارات الجديدة فعلى سبيل المثال أصبحت كلمة السر التي تستخدم إلى الوصول للمعلومات التجارية أحد الموارد المطلوب حمايتها حيث تهتم الحكومات دائماً بالسيطرة على تلك المعاملات التي تتم عبر أراضها، لذلك فإن عملية التبادل الإلكتروني التي تتم عبر الإنترنت تحتل مساحة كبيرة من اهتمام مختلف الحكومات ومن جهة أخرى يهتم الأفراد والمؤسسات بالحفاظ على الأمن والسرية والخصوصية في تعاملاتهم.

وقد أشارت بعض الدراسات إلى ثلاثة أساليب يعتمدونها الأغنياء للتهرب الضريبي:

- 1- المحاسبون: حيث يكشف الكاتبان ايمانويل ونما بريال في كتابهم «زهو غياب العدالة» عن إيفاء أغنى 400 أمريكي بنسب ضرائب تقل عن تلك التي يفي بها أغنى مليون شخص في العالم.
- 2- الشركات الوهمية: حيث يتخلص الأغنياء من نسب كبيرة من الضرائب المستحقة التي تصل إلى (30-50)% حيث يشتركون في هذه الشركات بشكل مباشر أو من خلال أسهم وقد برز ذلك بشكل كبير داخل الحزب الشيوعي.
- 3- الاشتراك: والسبب وراء ذلك هو أن الكثير من التلاعب الذي يستخدمه الأثرياء للتهرب من دفع الضريبة هي قانونية تماماً حيث يجعلها من دون إثبات وهذا الأمر يستلزم التأييد بقدر أكبر من التعاون في مجال مكافحة تحركات رؤوس الأموال (<https://alqabas.com>).

آثار التهرب الضريبي

إن للتهرب الضريبي آثار سلبية حيث إنها تؤدي إلى تخفيض الإيرادات العامة وبالتالي الإضرار بالخزينة العمومية مما يترتب عليه عدم قيام الدولة الإنفاق العام على أكمل وجه تحقيقاً لمصلحة المجتمع، هذا وبالإضافة إلى تأثير الظاهرة على الجوانب المالية والاقتصادية والاجتماعية. ويمكن إجمالها بالآتي:

أولاً- الآثار المالية:

إن التهرب كما سبق وان ذكرنا يؤدي إلى عدم تحقيق الضريبة للأهداف التي أنشئت من أجلها فهي تمول الخزينة العامة بما يلزم لتغطية النفقات العامة من خلال تلبية الإيرادات الضريبية لحجم الإنفاق فعدم التوازن بين الإيرادات والنفقات يؤدي بنا إلى خسارة الخزينة لأموال طائلة كما أن التهرب يؤدي إلى تخفيض الدخل القومي والذي بدوره يخفض مستوى الدخل الفردي، كما ينتج عنه ضعف قيمة العملة الوطنية عن طريق إخفاء أموال غير مصرح بها والتي تكون سبباً في وجود ظاهرة التضخم النقدي.

مما يجبر الدولة باللجوء إلى البحث عن مصادر تمويل أخرى بدل الضريبة التي لم تؤدي الدور الموكل إليها ومن بين هذه المصادر:

- الإصدار النقدي: وذلك يخلق نقود جديدة من العملة الوطنية ويعرف أيضاً: التمويل بالتضخم وهو ما ينعكس سلباً على الاقتصاد الوطني.
- الدين العام: فهو يعد عبئاً على ميزان المدفوعات خاصة في حالة استعماله لأغراض استهلاكية بدلاً من مشروعات استثمارية لتخفيف العبء مما يؤدي بالدولة لتدبير مورد مالي من أجل سداد قروضها، كما إن الدولة تفقد الثقة فيها داخلياً أو خارجياً لعدم قدرتها على سداد ديونها وتحميلها للأجيال اللاحقة.
- تقليص النشاط الإنتاجي: لأن الأموال المقرضة للدولة تكون لها فوائد وكذلك ضمان سدادها، وأكثر من هذا حصول المقرض على مزايا منها: التدخل في الشئون الخاصة لهذه الدول وبالتالي الخضوع للتبعية الأجنبية (قرموش، 2014).

ثانياً - الآثار الاقتصادية

ينتج عن التهرب انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني بكبح أهم محفزات الاقتصاد فالمكلف المتهرب سواء شخص طبيعي أو كان معنوي سيصبح في وضعية مالية أفضل من الذين دفعوا مستحقاتهم تجاه الخزينة العمومية وبالتالي وضعيته المالية تسمح له في ظل الظروف الاقتصادية أن يقوي مكانته في السوق بتقديم منتجات وخدمات بأسعار تنافسية لتتاح له بذلك الفرصة لاحتكار السوق.

كما إن ظهور أزمة رؤوس الأموال إذ إن التهرب يكون في العادة بإخفاء رقم الأعمال أو إبقاء الأموال خاملة لا تظهر للمصالح الجبائية فلا يتم الاقتطاع فيها، وقد يلجأ البعض إلى فتح حسابات بنكية في الخارج وتهرب رؤوس أموالهم إلى الخارج ما ينقص إيرادات الدولة (بولوخ، 2004).

ثالثاً - الآثار الاجتماعية

يخلف التهرب آثار حساسة على المستوى الاجتماعي نجملها في بعض النقاط كالآتي:

- التهرب يولد تهرب آخر: «الأمناء ممن يتحملون التزامهم الضريبي بكل إخلاص قد ينظمون للمكلفين الذين تهربوا بالفعل نتيجة عدم إحساسهم بالعدالة قد يكون رفع سعر الضريبة هو السبب وذلك بتحملهم العبء فوق طاقتهم سعياً من المشرع الضريبي لتدارك النقص الحاصل في الإيرادات الضريبية وموازنة الإيرادات والنفقات لتتناسب والبرنامج التنموي».
- تراجع الصدق في المعاملات الاقتصادية: بما أن كل متهرب يمسك محاسبة مزورة لإخفاء رقم أعماله، فمن الطبيعي أن يضع خطة بديلة في حال تفتنت المصالح الجبائية لأمر تصريحاته وياشرت بالإجراءات القانونية للحصول بما يتحملة من عقوبات على إخفائه لرقم أعماله، يمتنع عن منح قروض للعملاء نتيجة عدم اطمئنانه لما يصدر من الإدارة الجبائية من ردة فعل وهو ما يجعل الصدق بينهم مستبعداً (أبوروح، محمد، 2008).

معيقات تجريم التهرب الضريبي في فلسطين

- 1- المعيق التشريعي: ففي فلسطين يجرم التهرب الضريبي كجريمة فساد بشكل واضح إلا إذا ارتبطت بموظف عام أو عندما يتم بتواطؤ من قبل موظف عام أو أي من الأشخاص الخاضعين لقانون مكافحة الفساد رقم (1) عام 2005.
- 2- التشريعات الضريبية النافذة في فلسطين مورثة عن حقب تاريخية مختلفة فمثلاً لقانون ضريبة الأملاك لعام 1954 ولم يرد في قانون ضريبة الدخل ما ينص على إجراءات محددة لمنع تضارب المصالح.
- 3- وجود تحايل في قانون تشجيع الاستثمار رقم (1) لسنة 1998 والتعديلات التي أجريت عليه فالقانون يمنح إعفاءات وتخفيضات ضريبية لمدة تتراوح 5-21 سنة.
- 4- تنوع الأطر القانونية الناظمة للضرائب في فلسطين مما أدى إلى خلق إرباك لدى المكلفين وإضعاف قدرتهم على معرفة الهدف من هذه القوانين فهذا يؤدي إلى اتساع ظاهرة التهرب الضريبي.
- 5- أكبر معيق هو الخلل الذي تعانيه المؤسسات المستولة عن تحصيل الضرائب وضعف الزيارات الميدانية من قبل مأموري التقدير إلى جانب إشكالية ضعف متابعة ملفات المكلفين وفحصها باستمرار لكشف الملفات لهم.

(<https://albayan.ae/knowledge/2019>)

الإطار العام للتجارة الإلكترونية (رضوان وآخرون، 2000):

أولاً - الإطار المفاهيمي: حيث يتمثل في معظم المفاهيم السائدة في عالم الضرائب وهي كالتالي:

- الإقليمية: وهي امتداد التواجد ليشمل مقر المعلومات على شبكة الإنترنت لا يقتصر على مفهوم التواجد المكاني.
- العدالة الضريبية: يتسع هذا المفهوم ليشمل تقليل حركة الأفراد وعدم وجود احتمالية اختلال في أسعار السلع نتيجة الوسط الذي يتم تسليمها من خلاله.
- السلع والخدمات: حيث إنه في إطار تنامي السلع المادية وتحول بعض هذه السلع إلى خدمات.

ثانياً - الإطار التشريعي، وهو إقرار العقود والوثائق الإلكترونية:

- 1- إقرار التوقيعات الإلكترونية: حيث إن نظم التجارة الحالية وما تشهده من تطور يجعل هذه التوقيعات الأكثر صعوبة في التزوير مما يتطلب وجود آليات تحكم ذلك.
- 2- التعاقدات الإلكترونية: تتمثل في وجود درجات سرية مناسبة فهي ممكن أن تكون مرجعية كاملة دون وجود إثباتات.
- 3- التشريعات الخاصة بتأمين الموارد التكنولوجية مثل كلمة السر وقواعد البيانات بوصفها مرجعية يمكن اللجوء إليها عند الحاجة.

ثالثاً - الإطار التنفيذي

حيث يعتمد النظام الضريبي في المقام الأول على قيام مأموري الضرائب بمراجعة القيود الدفترية الواردة في ميزانية الشركات وحساب الأرباح والخسائر ولكن التحول إلى نظام القيد الإلكتروني وما قد يتبادر إلى الذهن من إمكان تعديل هذه العقود يوجب اقتراح نظام التحقق الإلكتروني من خلال تبادل الرسائل الإلكترونية بين الشركات، كما إن أحد الأطراف سيكون له الرغبة في إثبات التعامل سواء بقيمته الأساسية أو بقيمة أعلى (مصروفات) ويلجأ الطرف الآخر إلى قيده بقيمته الأصلية أو بقيمة الإيرادات مما قد يشكل نظام رقابي متكامل.

الإطار الخاص بنظام التحقق الإلكتروني

رابعاً - الإطار الإجرائي

ويتمثل في الأنشطة التي تقوم بها الدول لتحصيل الرسوم والضرائب من جهات مختلفة مثل الجمارك، وإدارة الضرائب. إلخ.

حيث إن الدراسات والأبحاث تفيد بأن القوانين والتشريعات الضريبية السائدة في فلسطين حيث إنها لا تتلاءم مع طبيعة الواقع الفلسطيني (نشوان، 2017: 27).

- فقد أشارت دراسة منصور عام 2004 إلى عدم نجاح العقوبات الضريبية وفقاً للقوانين المطبقة على المكلفين الذين يرتكبون جرائم التهرب الضريبي وهذا الضعف الموجود بالدوائر الضريبية ينتج ما يلي:
- وجود معوقات اقتصادية واجتماعية تحول دون استخدام الطاقة القصوى لأداء الدوائر الضريبية.
 - وجود مشكلات في النظام الضريبي من الناحية التنظيمية وإدارة الموارد البشرية.

الاقتصاد الرقمي والنظام الضريبي

تختلف طبيعة المعاملات التجارية في الاقتصاد الحقيقي عما بات يعرف بالاقتصاد الرقمي وكانت ترتبط بقدرة الدولة في التدخل وفرض السيادة على الشركات والمؤسسات الاقتصادية، ومن ضمنها القدرة على فرض الضرائب والرسوم الجمركية، والتي تعد مؤشراً لممارسة الدولة لسيادتها على حدودها ولخطورة فرض الضريبة وما تمثله من عبء على المواطن، اشترطت العديد من الدساتير على إجراءات خاصة لفرضها حيث بات العرف بأنه: «لا ضريبة إلا بنص».

إشكاليات المحاسبة والضريبة على التجارة والإعلانات الإلكترونية:

- وجهة نظر أولى، ترى أن التطبيق قد يعيق عملية تحرير التجارة مما يؤثر سلباً على النمو الاقتصادي والتكنولوجي.
- وجهة نظر ثانية: ترى بأن الإعفاء الضريبي للتجارة الإلكترونية يمكن أن يعمل بالتأثير السلبي على الموازنة العامة للدولة على النحو الذي يؤثر في خططها التنموية، وبخاصة أن هناك إقبال متصاعد على التجارة الإلكترونية مع سهولة إبرام الصفقات.
- وجهة نظر ثالثة: ترى بأن هناك صعوبة في تطبيق القوانين الخاصة بفرض الضرائب على شركات هي بالأصل غير مقيمة بالدولة ولا تمتلك أي إجراءات عقابية على المخالفين ناهيك عن صعوبة حصر تلك العمليات من خلال رصد المبيعات أو الخدمات التي يمكن أن تخضع للضريبة (عوض، 2017).

وقد برزت عدة اتجاهات للتعامل مع إشكالية تحديد المعاملة الضريبية على الصفقات التي تتم عبر التجارة الإلكترونية:

- الاتجاه الأول: يرى أنه يتم التطبيق مثلما يتم مع الصفقات التي تتم عبر الأوامر والرسائل البريدية بين البائع والمشتري، ولكن هناك بائع ومشتري واحد لسلمة مادية بينما تكون الصفقة عبر تطبيقات التجارة الإلكترونية متاحة أمام المشتريين كافة ودون التقييد بمكان محدد ولا تعبر الرسالة البريدية عن إتمام كلي للصفقة بقدر ما تعبر عن مرحلة تمهيدية لإتمامها مقارنة فيما يتعلق بالتجارة الإلكترونية حيث يتم عقد الصفقة لحظياً أو أنياً ودون تأخير عبر الإنترنت.
- الاتجاه الثاني: يرى أنه في حالة مزاولة النشاط عبر آليات أوتوماتيكية بصفة رئيسة يمكن اعتبار المكان الذي توجد فيه هذه الآلات هو الدليل على وجود المنشأة الدائمة فيه، وهو لا يعد حلاً حاسماً لأساس فرض الضريبة على الدخل الناتج من هذه الصفقات وقد تتم الحركة من خلال أكثر من جهاز في دول مختلفة وإعطاء دولة الممول الحق في فرض الضريبة وليس دولة مصدر الدخل.
- الاتجاه الثالث: يركز على إمكانية تطبيق تشريعات الضرائب القائمة على الصفقات التي تتم عبر الإنترنت وحماية الشركات من أن تخضع للضريبة في إقليمين أو دولتين عن نفس الصفقة.
- الاتجاه الرابع: يعتبر أن شبكة الإنترنت تماثل التطبيق العمومي الذي لا تمتلكه دولة بعينها، وبالتالي إن كل دولة تستطيع أن تخضع للضريبة لأي صفقة تتم عبر شركة الإنترنت وتتم عبر حدودها.

ولم تشفع تلك الاتجاهات الأربعة في إيجاد حل جذري لمشكلة المعاملة الضريبية وبخاصة مع حالة الاختلاف في وجهات النظر فيما يتعلق بالدولة التي لها الحق في فرض الضريبة على الدخل المستحق على الأرباح والتضارب حول أحقية الدولة، إما وفق مكان البائع أو المشتري، أو بمكان الجهاز المستخدم في العملية. وعلى الرغم من ذلك لم تقف العقبات اللوجستية عائقاً أمام اتجاه العديد من دول العالم لمحاولة فرض الضرائب على أرباح الشركات التكنولوجية وبخاصة (جوجل وفيس بوك) مثلما حدث في بريطانيا وفرنسا والولايات المتحدة وإسبانيا وألمانيا. إلخ، وليس هذا فحسب بل لجأ الاتحاد الأوروبي إلى وضع سياسات صارمة تم تطبيقها لحماية الخصوصية وأمن البيانات الشخصية ولم يشفع لتلك الشركات بأنها بالأصل غير هادفة للربح وإنما قائمة في نموذج الأعمال الخاص بها على تقديم الخدمات المجانية إلا أنها تكتسب من الإعلانات التي يتم نشرها على منصاتهما المختلفة (رمضان، 2013).

ومن أهم التحديات التي تواجه فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية وجود مقرات رئيسة للشركات التكنولوجية العاملة مثل جوجل أو فيس بوك خارج الدولة ومن ثم ضعف القدرة على تطبيق الولاية القضائية عليهما أو تطبيق قانون الاستثمار الأجنبي، وصعوبة حصر أو رصد الأموال التي يتم إنفاقها على الإعلانات سنوياً ومن ثم تكون هناك صعوبة في التقدير المحاسبي أو بفاعلية فرض الضريبة وصعوبة مراقبة الإدارة الضريبية أو المأموريات أو وزارة المالية لشركات الدعاية والإعلان التي تنشر إعلاناتها عبر شبكات التواصل الاجتماعي وصعوبة إحصاء كامل للمنتجات أو السلع التي يتم نشرها أو بيعها عبر تلك المواقع أو المنصات هو الأمر الذي يتطلب المساعدة لتلك الشركات التي قد لا تفعل ذلك وصعوبة تحديد مكان أو نشأة المنتج سواء أكان من داخل الدولة أو خارجها وهو ما يثير مشكلة في تطبيق القانون (يونس، 2000: 56).

ويبقى هناك فرص لتحقيق المكاسب وتقاسم العائد وإصلاح النظام الضريبي وذلك من خلال:

- تطور التشريعات الضريبية للدولة من أجل صياغة نموذج ضريبي يمكنها من فرض سيادتها على الدخل المتحقق من الصفقات والإعلانات الرقمية.
- إلزام البنوك بإخطار وزارة المالية والضرائب عن التحويلات المالية التي تتم سواء أكان هذا التحويل داخل الدولة أو خارجها وتحصيل نسبة تحت حساب الضريبة المستحقة وتوريدها.
- التنسيق بين كافة الجهات المعنية في تدشين البنية التحتية المعلوماتية القادرة على استيعاب النمو في حجم التجارة الإلكترونية.
- العمل على تسهيل الإجراءات الجمركية والتسجيل والإقرار الضريبي للشركات إلكترونياً (المليجي، 2007).

الدراسات السابقة

دراسة (القتلاوي، 2013)، بعنوان: معوقات فرض الضرائب الجمركية على نشاط التجارة الإلكترونية: وهدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الاتجاهات الحديثة للضريبة المعتمدة على التجارة الإلكترونية وإمكان الاستفادة منها حيث تطرقت إلى أهمية التجارة الإلكترونية وإمكان الاستفادة منها حيث تطرقت إلى أهمية التجارة الإلكترونية ومفهومها وخصائصها وتحديث عن التهرب الضريبي، وكانت مشكلة الدراسة تتلخص في أن التوسع الكبير في استخدام الوسائل الإلكترونية وخاصة للأغراض التجارية وتوسع التجارة الإلكترونية ودوليتها وفتح المجال أمام الشركات والأفراد للامتناع عن تسديد الضرائب والتخلص من المسألة الضريبية مما يؤدي إلى آثار سلبية على حصيلة الإيرادات العامة للدولة مع العلم أن هذه الدراسة نظرية. أهم التوصيات التي توصلت إليها إجراء بعض التعديلات القانونية الضريبية لتتلاءم مع التكنولوجيا الحديثة واستخدام أجهزة حديثة لزيادة كفاءة النظام الضريبي وإمكانية الاستفادة من تجارب الدول المتقدمة في مجال التشريعات الضريبية والتعاون بين البنوك والمؤسسات المالية والهيئة العامة للضرائب والتبليغ عن كافة معاملاتها أو تحويلاتها التي تتم عن طريق الإنترنت وصياغة نموذج ضريبي موحد. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة: أن التجارة الإلكترونية واستخدام الإلكترونيات في جميع مراحل العملية التجارية وعدم الانسجام بين القوانين التشريعية والبيئة الإلكترونية وانخفاض كفاءة الجهاز المالي ووجود الفجوة التشريعية والإدارية.

دراسة (زيد، 2014)، بعنوان: قانون ضرائب التجارة الإلكترونية ومبادئها المعتمدة في فلسطين: وهدفت هذه الدراسة إلى التعرف على التنظيم الضريبي للتجارة وتناولت مفهوم وسائل مواقع التجارة الإلكترونية ونشأتها. وقد تم استخدام المنهج الوصف التحليلي، وكانت متغيرات الدراسة كما يلي: المتغير التابع ويتمثل في التنظيم الضريبي للتجارة الإلكترونية. أما المتغيرات المستقلة وتمثل في 1. تدريب العاملين في الحقل الضريبي. 2. التعديلات التشريعية في القوانين الضريبية. 3. أنماط الرقابة الضريبية. 4. الجباية الضريبية. 5. البنية التحتية لدوائر الضريبة. ومن أهم التوصيات التي خرج بها هذه الدراسة، قدرة اهتمام الإدارات الضريبية بتأهيل الكادر البشري من الناحية العملية والعلمية لمواكبة التطور التكنولوجي. ويجب على الإدارة الضريبية إعادة النظر في القوانين الضريبية الحالية وتعديلها لتناسب النشاط الإلكتروني، اعتماد آت رقابية حديثة، إعادة تأهيل البنية التحتية وتبني أساليب ونظم إدارية تعتمد على التكنولوجيا الحديثة بدل من الأنظمة التقليدية.

دراسة (العدوي، 2015)، بعنوان: أثر تعقيد النظام الضريبي في التهرب الضريبي دراسة ميدانية في بيئة الأعمال السورية: وهدفت هذه الدراسة إلى تحديد مفهوم النظام الضريبي ودراسة طبيعية التهرب وتقديم نتائج تمكن من تحديد الأثر في تعقيد النظام الضريبي في التهرب وتقديم نتائج تمكن من تحديد الأثر في تعقيد النظام الضريبي في التهرب، وتمت صياغة مشكلة الدراسة من خلال السؤال التالي: هل يؤدي تطبيق مبدأ بساطة النظام الضريبي الذي يقوم على فكرة أن يكون النظام الضريبي بسيطاً وسهلاً وواضح المعالم وخالياً من التعقيدات إلى الحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟. وقد اتبع منهج الاستنباط الاستقرائي وذلك من خلال تجميع البيانات من المصادر المختلفة من بيانات أولية وثانوية، وقد تكونت عينة الدراسة من مراقبي الدخل وتم توزيع 150 استبانة واسترد منها 104 استبانة، ومن أهم التوصيات التي تم التوصل إليها: إعادة النظر في النظام الضريبي السوري حتى يكون أكثر سهولة وشفافية، وتنمية الوعي الضريبي للمكلفين، وإزالة التضارب في المفاهيم القانونية، والتشديد في مكافحة التهرب وفرض العقوبات على المخالفين، ومن أهم النتائج: اختيار المداخل الأبسط والأكثر شفافية، واعتماد قوانين أكثر بساطة، وتخفيض تكاليف الالتزام، وإزالة التضارب في المفاهيم القانونية والخاصة بضرورة الدخل، وتوسيع عمل الضريبة وزيادة أعبائها على الإدارة الضريبية والمكلفين والتقاليد القضائية الحالية غير ملائمة مما يؤدي زيادة التهرب الضريبي.

دراسة (علي، 2015)، بعنوان: جباية المعاملات الإلكترونية المشكلات والحلول: وهدفت هذه الدراسة إلى التطرق لمشكلات جباية المعاملات الإلكترونية وطرق حلها، صبغت مشكلة الدراسة من خلال السؤال التالي: ما هي أهم التحديات والمعوقات التي تواجه فرض الضرائب على المعاملات الإلكترونية، وما هي الحلول المقترحة لمواجهة المشكلة؟. وهي دراسة نظرية تم التوصل لنتائجها وتوصياتها من خلال التعرض لدراسات سابقة، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها: مشروعية المستندات الإلكترونية وبعض المعاملات الإلكترونية محللة في بعض الدول ومحرمة في دول أخرى وجزء كبير من التجارة غير منظورة لذا يصعب حصرها وتحديدها وهدم التجانس بين مبادئ الضريبة التقليدية وإمكانية المعالجة لأنماط التجارة الإلكترونية، ومن أهم التوصيات التي توصلت إليها تمثلت في: رفع كفاءة إدارة الضرائب الجمركية وعدم التسرع

في إخضاع التجارة للضرائب في ظل التوجه الدولي نحو إلغاء القيود وتجهيز إدارات حديثة وتنمية مهارات الموظفين والاعتماد على تكنولوجيا الاتصالات والإعلام الحديثة في الجباية الضريبية.

دراسة (الهيوموني، 2017)، بعنوان: التخطيط الاستراتيجي لدى ضريبة الدخل وعلاقته بتوسيع القاعدة الضريبية: وهدفت هذه الدراسة إلى الإمالة بموضوع التخطيط الاستراتيجي على الصعيد النظري وتوفير المعلومات حول درجة الممارسة التخطيط لدى دائرة ضريبة الدخل والتعرف على أهم وسائل توسيع القاعدة الضريبية وعلى علاقة التخطيط الاستراتيجي بتوسيع هذه القاعدة. ومن خلال تساؤلات وفرضيات الدراسة فقد كانت متغيرات الدراسة كما يلي: متغيرات مستقلة كتحليل البيئة الخارجية، تحليل البيئة الداخلية، الرؤية والرسالة، الأهداف الاستراتيجية، والخطة الاستراتيجية، أما المتغير التابع فكان توسيع القاعدة الضريبية، حيث اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، ومن أهم النتائج التي تم التوصل إليها: درجة ممارسة التخطيط الاستراتيجي ومتوسطها 3.17 وانحراف معياري قدره 0.61 وهذا يدل على درجة ممارسة متوسط التخطيط الاستراتيجي بضرورة الدخل. أكثر متغيرات التخطيط الاستراتيجي تأثير على توسيع القاعدة الضريبية هو الأهداف الاستراتيجية ثم تحليل البيئة الخارجية ثم الخطة الاستراتيجية ثم تحليل البيئة الداخلية. الدرجة الكلية لتوسيع القاعدة الضريبية كانت متوسطة.

ومن أهم توصيات هذه الدراسة تمثلت في التالي: ضرورة بناء ثقافة التخطيط الاستراتيجي ونشرها بكافة دوائر الدخل لتسهيل تبنيها عند الحاجة إليها، عدم ربط الخطة الاستراتيجية بالتمويل الخارجي ويجب على الإدارة العامة للضريبة أن تلتزم بذلك، إعلان رسالة وأهداف ضريبة الدخل لتكون حافزاً للموظفين والمكلفين على تحقيقها. الخ.

دراسة (عودة، 2017)، بعنوان: التجريم والعقاب في القرار بقانون رقم 8 عام 2011 بشأن ضريبة الدخل في فلسطين (دراسة تحليلية)، وهدفت هذه الدراسة إلى بحث الخصوصية على مستوى التجريم والعقاب الذي رصده المشرع في قانون ضريبة الدخل للجرائم التي تقع خلافاً لأحكامه وتبرير هذا المنهج من منطلق الأهمية التي يحظى بها قانون ضريبة الدخل في فلسطين وبيان الأفعال الضريبية المجرمة في القانون الضريبي الفلسطيني.

صبغت مشكلة الدراسة من خلال الأسئلة التالية:

- ما هي العقوبات المقررة للجرائم الضريبية؟
- هل العقوبات التي أوردها المشروع الضريبي الفلسطيني متناسبة كما ونوعاً مع خطورة الجرائم الضريبية على المصلحة محل الحماية؟، وهل هي كافية لتحقيق الردع الضريبي المطلوب أم لا؟.

اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وذلك بوصف وتحليل المواد القانونية المتعلقة بالتجريم والعقاب في القرار بقانون رقم 8 لعام 2011 بشأن ضريبة الدخل، وما يترتب عليها من إجراءات قانونية وذلك من خلال الاطلاع على الدراسات السابقة والكتب والأبحاث المختلفة المتعلقة بالموضوع محل الدراسة وأن الدراسة كانت نظرية

وتوصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من الاستنتاجات أهمها:

- تمييز الجرائم بطبيعة خاصة عند الجرائم المادية في قانون العقوبات وذلك حسب طبيعة المصلحة محل الحماية التي شرعت هذه الجرائم ومن أهم توصياتها: التوسع في فوضى الغرامات النسبية لكونها العقوبة الأكثر تناسباً مع المصلحة محل الحماية في الوقت الحاضر.

دراسة (العمرى، 2018)، بعنوان: العوامل المؤثرة في التزام المكلفين بدفع الضرائب على الدخل المتحقق من التجارة الإلكترونية في فلسطين، وجاءت هذه الدراسة لمعالجة الإشكالية التالية: ماهي العوامل المؤثرة في التزام المكلفين بدفع الضرائب على الدخل المتحقق من التجارة الإلكترونية في فلسطين وذلك بناء على نظرية السلوك المخطط وهدفت إلى معالجة هذه الإشكالية. وكانت فرضيات الدراسة:

- 1- لا يوجد تأثير للموقف تجاه الالتزام على التوجه السلوكي نحو الالتزام بدفع الضرائب على الدخل المتحقق من التجارة الإلكترونية.
- 2- لا يوجد تأثير للمعيار الاجتماعي على التوجه السلوكي نحو الالتزام بدفع الضرائب على الدخل المتحقق من التجارة الإلكترونية.
- 3- لا يوجد تأثير للتحكم السلوكي المدرك على التوجه السلوكي نحو الالتزام بدفع الضرائب على الدخل المتحقق من التجارة الإلكترونية.

- 4- لا يوجد تأثير للتحكم السلوكي المدرك على التزام المكلفين بدفع الضرائب على الدخل المتحقق من التجارة الإلكترونية.
5- لا يوجد تأثير للتوجه السلوكي نحو الالتزام على التزام المكلفين من دفع الضرائب على الدخل المتحقق من التجارة الإلكترونية.

ولقد اتبعت هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي حيث تم تحليل 260 استبانة من أصل 300 استبانة تم توزيعها. ومن أهم النتائج التي تم التوصل إليها: أن التطور التكنولوجي من أهم الأسباب الرئيسة لظهور التجارة الإلكترونية. وأن التجارة الإلكترونية في فلسطين حديثة النشأة. وأن مواقع التواصل الاجتماعي لها تأثير كبير على مستخدميها.

ومن أهم التوصيات التي توصلت إليها هذه الدراسة:

- توفير البيئة المناسبة للتجارة الإلكترونية من عدة نواحٍ سواء أكانت تكنولوجية أم علمية أم تقنية.
- رفع مستوى الوعي الضريبي للمكلفين بالإضافة للوعي الاجتماعي.
- الاهتمام بالعوامل السلوكية التي تؤثر على مستخدمي الإنترنت ومعالجة النواحي السلبية التي تؤثر على سلوكهم وغيرها من التوصيات.

دراسة عبد المرازق (2013)، بعنوان: مدى انسجام الاعتراف بالإيراد في بيئة التجارة الإلكترونية مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم 18: وهدفت هذه الدراسة إلى مدى الانسجام بالإيراد في بيئة التجارة الإلكترونية مع متطلبات المعيار المحاسبي رقم 18، وتم ذلك من خلال إجراء دراسة ميدانية للتعرف على آلية الاعتراف بالإيراد الناتج عن بيع السلع وتقديم الخدمات في التجارة الإلكترونية ومدى الانسجام مع المعيار الدولي رقم 18، والتعرف على الأسس المستخدمة لقياس الإيراد في بيئة التجارة الإلكترونية، تم اختيار عينة عشوائية من مجتمع الدراسة المتمثل بأعضاء الهيئات التدريسية في أقسام المحاسبة في الجامعات الأردنية، وتم فحص الفرضيات باستخدام برنامج الرزم الإحصائية SPSS، ومن أهم نتائج الدراسة: إن تسجيل العمليات إلكترونياً في بيئة التجارة الإلكترونية يتلاءم مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم 18 للاعتراف بالإيراد الوارد بالمعيار المحاسبي الدولي رقم 18، وأن التوثيق الإلكتروني في بيئة التجارة الإلكترونية يحقق متطلبات القياس حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 18. توصلت الدراسة إلى توصيات أهمها: العمل على تطوير الطرائق والإجراءات التي يتم من خلالها قياس التكاليف في ظل بيئة التجارة الإلكترونية من أجل إتمام العملية بشكل موثوق وتتوافق مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم 18، العمل على إيجاد آلية وطرق من أجل زيادة دقة عمليات قياس الإيراد في بيئة التجارة الإلكترونية بشكل أفضل مما هو عليه.

دراسة (Argil & Antonio Somoza García-Bland)، بعنوان: An empirical examination of the influence of e-commerce on tax avoidance in Europe: وهدفت الدراسة لعمل تحليل ميداني لأثر التجارة الإلكترونية على ممارسات التجنب الضريبي، وذلك من خلال استخدام عينة من الشركات القابضة الأوروبية في منشآت تجارة التجزئة الصناعية من 22 دولة. وتوصلت الدراسة إلى وجود أدلة ميدانية على أن منشآت التجارة الإلكترونية تتجنب دفع الضرائب بشكل أكبر من منشآت التجارة التقليدية، ومع ذلك فقد تبين أيضاً أن المنشآت التقليدية سعت بشكل متزايد لتجنب دفع الضرائب خلال فترة الدراسة، وأنه تم تضيق الفجوة بين هذين النوعين من المنشآت بخصوص التجنب الضريبي، وأظهرت النتائج أيضاً أثر قوي للتجنب الضريبي لمختلف أنواع الضريبة وحسب التوقيت واختيار العينة.

دراسة (Pronina, 2011)، بعنوان: الضرائب غير المباشرة على التجارة الإلكترونية: تجربة الولايات المتحدة والاتحاد الأوروبي، والدروس لروسيا: وهدفت الدراسة للتعرف على محاولة الولايات المتحدة والاتحاد الأوروبي بخصوص فرض الضريبة غير المباشرة على التجارة الإلكترونية، وكشف وعمل التغييرات الواجب إدخالها على القوانين الضريبية الروسية لمواكبة التطور في أنشطة التجارة الإلكترونية. وتم استعراض الدراسة من خلال ثلاثة أقسام بدأت بالقسم الأول بالتعرض للضرائب على التجارة الإلكترونية في الولايات المتحدة، وبعد ذلك وفي القسم الثاني تم التعرض فيه عن الضرائب على التجارة الإلكترونية في الاتحاد الأوروبي، وأخيراً في القسم الثالث تعرض للضرائب على التجارة الإلكترونية في روسيا، وتم إجراء مقارنة بين الضرائب على التجارة الإلكترونية في الولايات المتحدة والاتحاد الأوروبي وأيهما أكثر فعالية ليتم تعديل القانون الروسي بناءً عليه. وتوصلت الدراسة إلى أن تجربة الاتحاد الأوروبي في مجال الضريبة على التجارة الإلكترونية كانت أغنى وأكثر فعالية من التجربة الأمريكية، وأوصت بالاستفادة من تجربة الاتحاد الأوروبي لتنظيم الضريبة على التجارة الإلكترونية في روسيا.

التعقيب على الدراسات السابقة

تم استعراض دراسات عديدة السابقة، والخاصة بالتجارة الإلكترونية والضرائب، فإنه يمكن القول أن كلاً منها ركز على محور واتجاه معين بما يخص التجارة الإلكترونية، ودراستنا هذه تتشابه مع بعض الدراسات السابقة في بعض المحاور وتختلف عنها في محاور أخرى، حيث إن هناك دراسات تناولت التحديات الضريبية لموضوع التجارة الإلكترونية، وبعضها الآخر تناول الجباية الضريبية الافتراضية لأنشطة التجارة الإلكترونية، وبعضها دراسات نظرية لأنشطة التجارة الإلكترونية والضرائب بشكل عام، وما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة أنها هدفت إلى عرض وتحليل اختبار الفرضيات الرئيسة والتي تتمثل في: 1- طبيعة النظام الضريبي الحالي وعلاقته بالتهرب الضريبي. 2- درجة النفع والضرر التي تعود على المكلف بحالة التزامه بقوانين الضريبة الممكن تطويرها 3- العلاقة بين تعقب الصفقات التجارية الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي 4- مستوى العلاقة بين القصور بالحصول على القوائم المالية للتجارة الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي بالإضافة إلى أنها حديثة حيث ستقوم بتحليل التجارة الإلكترونية والتهرب الضريبي من وجهة نظر موظفي الضرائب، حيث ركزت هذه الدراسة على ضرورة تطوير أساليب جديدة للتحصيل الضريبي لمواكبة التقدم التكنولوجي في وقتنا الحالي وركزت أيضاً على معوقات التجارة الإلكترونية في فلسطين وعلى صعوبة فرض الضرائب على معاملات التجارة الإلكترونية.

مشكلة الدراسة:

تتمثل المشكلة الرئيسة في أن التجارة الإلكترونية غير خاضعة للجهات الرقابية في الدول بشكل عام وبالدول النامية بشكل خاص حيث إن الكثير من المال دون الخضوع لا تغطيه القوانين الضريبية فقد كان من الضروري إرساء آلية جديدة تمكن السلطات الضريبية من جمع الضرائب المستحقة على التجارة الإلكترونية والحد من التهرب الضريبي، وهل التشريعات التقليدية الحالية كافية لتطبيقها أم لا؟ وغياب القواعد الجبائية التي تأخذ بالحسبان الصيغة الراديكالية الجديدة للتجارة الإلكترونية.

ويمكن تلخيص المشكلة الرئيسة من خلال الأسئلة التالية:

- 1- ما هي المعوقات التي تزيد من فرص التهرب الضريبي لدى المكلفين والعاملين بالتجارة الإلكترونية في ظل القوانين الضريبية التقليدية؟
- 2- كيف يمكن تطوير النظم الضريبية التقليدية الخاصة بالتجارة التقليدية لتشمل التجارة الإلكترونية ومعاملاتها؟
- 3- ما هي الحلول المقترحة لمواجهة تحديات إخضاع التجارة الإلكترونية للنظام الضريبي؟
- 4- ما هو دور التهرب الضريبي في الانخفاض إلى إيرادات الدولة في ظل التجارة الإلكترونية؟

أهداف الدراسة

- التعرف على البيئة التجارية الجديدة المتمثلة بالتجارة الإلكترونية.
- حصر المشكلات والتحديات التي تواجه السلطات الضريبية الرقابية في ظل بيئة التجارة الإلكترونية.
- ضرورة تطوير النظم الضريبية الحالية لتواكب التطور التكنولوجي ولتشمل خضوع التجارة الإلكترونية لها.
- إيجاد بعض التوصيات التي تساهم في إيجاد حلول لتلك المشكلات في ضوء النتائج التي سوف يتم التوصل لها.
- دراسة الأدبيات التي كتبت في التجارة الإلكترونية والتهرب الإلكتروني الضريبي من حيث تعريف النظام وخصائصه.

فرضيات الدراسة:

- مع التطورات الحاصلة على الأنشطة الاقتصادية مع نهاية القرن العشرين، بحيث أصبحت الأسواق التجارية أسواقاً عالمية، وذلك بسبب التطور الكبير في نظم الاتصالات الدولية وتكنولوجيا المعلومات، والانفتاح العالمي خصوصاً عبر شبكة الإنترنت، أصبحت التجارة الإلكترونية جزءاً من الواقع الاقتصادي الدولي. وهذا ما جعل التجارة الإلكترونية تزداد بشكل كبير، وأثر على التجارة التقليدية، فالتجارة الإلكترونية يصعب تحديد موقعها الجغرافي «الموقع» في حين التجارة التقليدية الموقع الجغرافي يكون محدد ومعروف. مما يجعل من الصعوبة على الإدارة الضريبية إخضاع صفقات التجارة الإلكترونية للضريبة، وبناءً على ما ذكر وعلى مشكلة الدراسة وأسئلتها تم صياغة الفرضيات الصفرية التالية:
- TH0: لا توجد مشكلات في النظام الضريبي الحالي من ناحية إخضاع معاملات التجارة الإلكترونية له ودرجة التهرب الضريبي من وجهة نظر موظفي الضرائب.

مع الانتشار الكبير للتجارة الإلكترونية وتزايد الاهتمام بها تحول القانونيون والاقتصاديون لدراسة كيفية مجارة التطور المتزايد في انتشار التجارة الإلكترونية مع القوانين الضريبية، والتي لا تزال تعالج التجارة التقليدية، ودراسة مدى تجاوب المتعاملين بالتجارة الإلكترونية مع موضوع الضريبة والالتزام بها، وعليه تم صياغة الفرضية الصفرية التالية:

- H02: لا توجد علاقة بين درجة النفع والضرر التي تعود على المكلف من حيث التزامه بالقوانين الضريبية التي يتم تطويرها والخاصة بمعاملات التجارة الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي.

مع ظهور التجارة الإلكترونية وانتشارها ظهرت مع ذلك طرق وأساليب أكثر تعقيداً في مجال التهرب الضريبي، وساعدت العولمة في انتشار ظاهرة التهرب الضريبي، وتنوعت هذه الطرائق والأساليب لتجنب دفع الضريبة، مما جعل الدول المختلفة تعيد النظر في البنية الأساسية لعناصر إيراداتها، وخصوصاً ما يتعلق بمجال التجارة الإلكترونية، وبما أن القوانين الضريبية بها الكثير من الثغرات، وأن مجال التجارة الإلكترونية ومعالجته في القوانين الضريبية لا يزال في بدايته، وعليه تم صياغة الفرضية الصفرية التالية:

- H03: لا توجد علاقة بين صعوبة تعقب الصفقات التجارية الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي.

- لم يتم أخذ آلية الاعتراف بالإيراد في ظل التطور الهائل الحاصل في التكنولوجيا الحديثة في نظرية المحاسبة، حيث إن الاعتراف بالإيراد تكون النقطة الأساسية به نقطة البيع مع استثناءات محدودة، وهذا بدوره سينعكس على مقومات نظام المعلومات المحاسبية ككل وكذلك على القوائم المالية، ولا بد من معالجة المشكلات المحاسبية للتجارة الإلكترونية، وعليه تم صياغة الفرضية الصفرية التالية: H04 لا توجد علاقة بين القصور بالحصول على القوائم المالية المتعلقة بالتجارة الإلكترونية والتي تتمتع بخصائص نوعية ودرجة التهرب الضريبي.

أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة من خلال أهمية الموضوع الذي تبحثه، وحيث إن الضرائب تعتبر المورد الرئيس في الدول المختلفة، ويمكن بيان ذلك من خلال: اختبار مدى إمكانية سلطات الضرائب على تطوير القوانين الضريبية الحالية وإخضاع معاملات التجارة الإلكترونية لها من خلال أطر قانونية محكمة. وتمكين السلطات الضريبية من وضع نظام رقابي فعال لإدارة عمليات التجارة الإلكترونية وتحصيل الضرائب المستحقة على المكلفين.

محددات الدراسة وحدودها

تم تصميم استبانة الدراسة ليتم تعيئتها من قبل مديرو ومأموري التقدير وفاحصي الحسابات في الدوائر الضريبية، إلا أن العديد من المستهدفين في عينة الدراسة لم يقوموا بإعادة الاستبانة.

الافتقار إلى دراسات سابقة تعالج نفس الموضوع، وحدائة موضوع التجارة الإلكترونية وعدم إدخاله في القوانين الضريبية، وعدم توفر أي خلفية عند موظفي الضرائب عن التجارة الإلكترونية، وشمول الدوائر الضريبية في محافظتين فقط.

وعليه قد لا يمكن تعميم نتائج الدراسة - خصوصاً أن مدققي الحسابات لا تشملهم هذه الدراسة - على الحالة الفلسطينية ككل.

منهجية الدراسة:

1- تحقيقاً لأهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي

2- مصادر البيانات:

- أ- المصادر الأولية: قام الباحثين بإعداد استبانة خاصة من أجل تحقيق أهداف الدراسة المتمثلة باستطلاع وجهات نظر عينة الدراسة حول موضوع التجارة الإلكترونية والتهرب الضريبي من وجهة نظر موظفي الضرائب
- ب- المصادر الثانوية: قام الباحثين بالرجوع إلى المعلومات والبيانات والأدبيات المتصلة بالدراسة ذات العلاقة من كتب متخصصة بالعلوم الإدارية والأبحاث العلمية المحكمة المنشورة في المجالات المتخصصة، والدراسات السابقة لباحثين أو رسائل الماجستير والدكتوراه غير المنشورة ذات العلاقة، بالإضافة إلى الدراسات المنشورة عبر المواقع الإلكترونية المختلفة على شبكة الإنترنت العالمية والمتعلقة بموضوع الدراسة.

إجراءات الدراسة

مجتمع وعينة الدراسة

جدول رقم (2) خصائص المبحوثين

المتغير	وصف العينة	التكرار النسبة
المؤهل العلمي	دبلوم فأقل	14 35.0%
	بكالوريوس	18 45.0%
	ماجستير فأعلى	8 20.0%
الخبرة	أقل من 5 سنوات	15 37.5%
	من 5-10 سنوات	8 20.0%
الجنس	أكثر من 10 سنوات	17 42.5%
	ذكر	22 55.0%
المسمى الوظيفي	أنثى	18 45.0%
	مدير	10 25.0%
	رئيس قسم	7 17.5%
حجم العينة (40)	مأمور تقدير	5 12.5%
	فاحص ضريبي	6 15.0%
	غير ذلك	12 30.0%

يتكون مجتمع الدراسة من موظفي دائرة الضريبة، وتم اختيار عينة من الموظفين في الدراسة المطبقة في العام 2020، وبعد تفحص الاستبانة واستبعاد غير الصالح منها نظراً لعدم تحقق بعض الشروط المطلوبة للإجابة حيث بلغت الاستبانة الصالحة للتحليل (40) استبانة، والجدول رقم (2) يمثل توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغيراتهم:

أداة الدراسة

بعد الاطلاع على الأطر النظرية والدراسات السابقة في مجال الدراسة بشكل عام، وموضوع الدراسة بشكل خاص، قام الباحثين بإعداد استبانة لقياس اتجاهات أفراد الدراسة، وتكونت الاستبانة من (18) فقرة، بعد عرضها على المحكمين بهدف التعديل وقياس مدى الملاءمة. وتتم الاستجابة على الاستبانة وفقاً لتدرج خماسي على طريقة ليكرت (موافق بشدة - موافق - محايد - غير موافق - غير موافق بشدة)، وتصحح على التوالي بالدرجات (5 - 4 - 3 - 2 - 1).

إجراءات الصدق والثبات للأداة

- صدق الأداة: والذي يقصد به «أن يقيس الاختبار ما صمم لقياسه» فهو يعني درجة تحقيق الأهداف البحثية التي صمم من أجلها.
- صدق المحتوى (المحكمين): بهدف التحقق من صدق المحكمين (الصدق البنائي) تم عرض الاستبيان بعد إعداده على مجموعة من الأساتذة الجامعيين المتخصصين، وذلك بهدف إبداء الرأي في مدى وضوح وصياغة الفقرات، ومدى انتماء وملاءمة كل فقرة للمجال الذي تنتمي إليه.
- ثبات الأداة: ويقصد بالثبات «الحصول على نفس النتائج عند تكرار القياس باستخدام نفس الأداة وفي نفس الظروف وقد تم احتساب الثبات باستخدام معادلة كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha) حيث بلغ معامل الثبات الاستبانة تبين أن نسبة الصدق والثبات في هذه الدراسة بلغت (81.3%) وهي نسبة مرتفعة جداً وهي أعلى بكثير من النسب المقبولة (60%) في بحوث العلوم الإنسانية وهذا يدل وعلى قدرة الاستبانة على تحقيق أغراض الدراسة. وهو ما يعكس ثبات الاستبانة كأداة للقياس وتسمح هذه النتيجة في الاعتماد على النتائج في عملية معالجة بيانات الدراسة وتحليلها.

جدول رقم (3)

معامل كرونباخ ألفا لثبات أداة الدراسة

البيان	أفراد	عدد فقرات	قيمة ألفا
ثبات أداة الدراسة	40	18	0.813

المعالجة الإحصائية

- لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم تجميعها، فقد تم استخدام العديد من الأساليب الإحصائية المناسبة باستخدام الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية وفيما يلي مجموعة من الأساليب المستخدمة في تحليل البيانات:
- 1- تم ترميز وإدخال البيانات إلى الحاسب الآلي، حسب مقياس ليكرت الخماسي (1 غير موافق بشدة، 2 غير موافق، 3 غير متأكد، 4 موافق، 5 موافق بشدة)، ولتحديد طول فترة مقياس ليكرت الخماسي (الحدود الدنيا والعليا) المستخدم في محاور الدراسة، تم حساب المدى (1-5=4) ثم تقسيمه على عدد فترات المقياس الخمسة للحصول على طول الفقرة أي (0.8 = 4/5) بعد ذلك تم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس (وهي الواحد الصحيح) وذلك لتحديد الحد الأعلى للفترة الأولى وهكذا
 - 2- تم حساب التكرارات والنسب المئوية: للتعرف على الصفات الشخصية الديموغرافية لمفردات الدراسة
 - 3- وتحديد استجابات أفرادها تجاه عبارات والتي وزعت على محاور الرئيسة التي تتضمنها أداة الدراسة.
 - 4- المتوسط الحسابي: وذلك لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض استجابات أفراد الدراسة عن كل عبارة.

- 5- تم استخدام الانحراف المعياري: للتعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة، ولكل محور عن متوسطها الحسابي، ويلاحظ أن الانحراف المعياري يوضح التشتت في استجابات أفراد الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة إلى جانب المحاور الرئيسية، فكلما اقتربت قيمته من الصفر كلما تركزت الاستجابات، وانخفض تشتتها بين المقياس، (إذا كان الانحراف المعياري واحد صحيح فأعلى فيعني عدم تركز الاستجابات وتشتتها).
- 6- اختبار ألفا كرونباخ: لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة. وفروق بين متوسطي عينتين مستقلتين وتحليل التباين الأحادي: للفروق بين ثلاث متوسطات فأكثر.

مناقشة النتائج

يتناول هذا الجزء نتائج الدراسة ومناقشتها: هدفت هذه الدراسة التعرف على موضوع التجارة الإلكترونية والتهرب الضريبي من وجهة نظر موظفي الضرائب، وفيما يلي عرض نتائج الدراسة تبعاً لأسئلتها وفرضياتها. وللإجابة عن السؤال الرئيس قام الباحثين بإيجاد المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لجميع بنود الاستبانة، ولهذا أعطيت الدرجات الخمس الموجودة في الاستبانة أرقاماً من (1-5)، أما درجات التقدير فقد تمت كما هي مبنية في الآتي: تم حساب المتوسط المرجح لإجابات أفراد العينة على محاور الدراسة المختلفة باستخدام مقياس ليكرت الخماسي، وذلك من أجل معرفة اتجاه آراء المستجيبين (أفراد عينة الدراسة) وعمل المقارنات المختلفة، حيث يعتبر مقياس ليكرت من أفضل أساليب قياس الاتجاهات، وذلك على النحو التالي:

- تعطى القيمة الرقمية (5) للاستجابة (أوافق بشدة). - تعطى القيمة الرقمية (4) للاستجابة (أوافق).

- تعطى القيمة الرقمية (3) للاستجابة (محايد). - تعطى القيمة الرقمية (2) الجدول رقم (4) للمتوسط المرجح للاستجابة (أعارض).

- تعطى القيمة الرقمية (1) للاستجابة (أعارض بشدة).

المتوسط المرجح	المستوى
من 1 - 1.79	ضعيفة جداً
من 1.80 - 2.59	ضعيفة
من 2.60 - 3.39	متوسطة
من 3.40 - 4.19	كبيرة
من 4.20 - 5	كبيرة جداً

مقياس تحديد الأهمية النسبية للاستجابة

تم بعد ذلك حساب المتوسط المرجح، على النحو التالي كما وردت في الجدول رقم (4):

الانحرافات المعيارية والمتوسطات الحسابية

المحور الأول: لا توجد مشكلات بالنظام الضريبي الحالي من ناحية إخضاع معاملات التجارة الإلكترونية له ودرجة التهرب الضريبي

الجدول رقم (5)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لجميع بنود المحور

الدرجة	نسبة الاستجابة	المتوسط الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات/ المحاور
كبيرة	78%	1.202	3.875	1 النظام الضريبي الحالي معقد وغير قابل للتعديل لإخضاع معاملات التجارة الإلكترونية له.
ضعيفة	51%	1.108	2.550	2 يوجد جهات رقابة ضريبية تتمتع بنزاهة عالية في رقابة التجارة الإلكترونية.
كبيرة	82%	0.672	4.100	3 وضع قوانين ضريبية صارمة على معاملات التجارة الإلكترونية يحد منها ظاهرة التهرب الضريبي.
كبيرة	68%	0.628	3.375	4 يوجد تجانس ضريبي بين مبادئ الضريبة التقليدية وإمكانية المعالجة لأنماط التجارة الإلكترونية.
كبيرة	81%	1.061	4.050	5 وجود الفساد الإداري لدى الجهات الضريبية يعتبر سبباً رئيساً لزيادة التهرب الضريبي.
كبيرة	78%	1.137	3.875	6 القوانين الضريبية الحالية متداخلة وغير مفهومة للمكلفين.
كبيرة	73%	0.506	3.638	الإجمالي

نتائج الجدول رقم (5) ما يلي:

- 1- بلغ المتوسط الحسابي الكلي للمحور (3.638) هذا يشير أن هناك موافقة بدرجة (كبيرة) من المستجيبين على الفقرات المذكورة بشكل عام في المحور، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية ما بين (2.550-4.100)، مما يدل على وجود تقارب في آراء المبحوثين على الفقرات المذكورة حول مشكلات بالنظام الضريبي الحالي من ناحية إخضاع معاملات التجارة الإلكترونية له ودرجة التهرب الضريبي

- 2- تعتبر الفقرة (الثالثة) والتي تشير إلى أن وضع قوانين ضريبية صارمة على معاملات التجارة الإلكترونية يحد منها ظاهرة التهرب الضريبي، أقوى الفقرات المذكورة في المحور وتأتي في المرتبة الأولى باعتبارها أهم المؤشرات التي تبحث مشكلات النظام الضريبي الحالي من ناحية إخضاع معاملات التجارة الإلكترونية له ودرجة التهرب الضريبي، حيث جاءت إجابات المستجيبين في العينة حول الفقرة المتعلقة بذلك بمتوسط حسابي (4.100) وبدرجة موافقة (كبيرة)، مما يشير إلى أن أكثر من (82%) من المبحوثين يتفقون حول الفقرة المذكورة.
- 3- يرى أفراد الدراسة وجود الفساد الإداري لدى الجهات الضريبية يعتبر سبباً رئيساً لزيادة التهرب الضريبي، مما يجعل هذه الفقرة من أقوى فقرات المحور وتأتي في المرتبة الثانية باعتبارها من أهم المؤشرات الدالة على مشكلات النظام الضريبي الحالي من ناحية إخضاع معاملات التجارة الإلكترونية له ودرجة التهرب الضريبي، فقد جاءت إجابات المستجيبين في العينة حول الفقرة المتعلقة بذلك بمتوسط حسابي بقيمة (4.050) وبدرجة موافقة (كبيرة).
- 4- النظام الضريبي الحالي معقد وغير قابل للتعديل لإخضاع معاملات التجارة الإلكترونية له، هذا ما أكده أفراد الدراسة في العينة حول أهم المؤشرات الدالة على مشكلات النظام الضريبي الحالي من ناحية إخضاع معاملات التجارة الإلكترونية له ودرجة التهرب الضريبي، فقد جاءت إجاباتهم في العينة حول الفقرات المتعلقة بذلك بمتوسط حسابي بقيمة بلغت (3.875)، وبدرجة موافقة (كبيرة).
- 5- القوانين الضريبية الحالية متداخلة وغير مفهومة للمكلفين، هذا ما أكدته الإجابات في العينة حول أهم المؤشرات الدالة على مشكلات النظام الضريبي الحالي من ناحية إخضاع معاملات التجارة الإلكترونية له ودرجة التهرب الضريبي، فقد جاءت إجاباتهم في العينة حول الفقرات المتعلقة بذلك بمتوسط حسابي بقيمة بلغت (3.875) لكل منها، وبدرجة موافقة (كبيرة).
- 6- كانت الفقرة (الثانية) والتي تشير إلى وجود جهات رقابة ضريبية تتمتع بنزاهة عالية في رقابة التجارة الإلكترونية، أقل نسبة موافقة من بين فقرات المحور، المتعلقة بالمؤشرات الدالة على مشكلات النظام الضريبي الحالي من ناحية إخضاع معاملات التجارة الإلكترونية له ودرجة التهرب الضريبي، حيث جاءت إجابات أفراد الدراسة حول هذه الفقرات بمتوسط حسابي (2.550) أي بنسبة موافقة (51%) وهي درجة موافقة ضعيفة.
- وتظهر النتائج السابقة ارتفاع نسبة الاستجابة حول الفقرات التي تفتقر وجود مشكلات بالنظام الضريبي الحالي من ناحية إخضاع معاملات التجارة الإلكترونية له ودرجة التهرب الضريبي، حيث أظهرت النتائج وجود مشكلات تتمثل بتعقيدات في النظام الحالي، وتداخل القوانين الضريبية، وضعف الجهات الرقابية على التجارة الإلكترونية. وعليه يمكن القول بوجود مشكلات بالنظام الضريبي الحالي من ناحية إخضاع معاملات التجارة الإلكترونية له ودرجة التهرب الضريبي، وهو عكس ما جاءت به الفرضية أعلاه، أي أننا نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة.

المحور الثاني: لا توجد علاقة بين درجة النفع والضرر التي تعود على المكلف من حيث التزامه بالقوانين الضريبية التي يمكن تطويرها والمتعلقة بمعاملات التجارة الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي

جدول رقم (6)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لجميع بنود المحور

الدرجة	نسبة الاستجابة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات/ المحاور
كبيرة جدا	93%	0.622	4.650	1 رفع مستوى الوعي الضريبي والاجتماعي للمكلفين مهم لجباية الضرائب الإلكترونية.
كبيرة	81%	0.783	4.050	2 تطبيق المبدأ العام للضريبة والذي ينص على "أن الضرائب تقع على أصحاب الدخل العالية" يعمل على التقليل من التهرب الضريبي.
كبيرة جدا	88%	0.705	4.375	3 القوانين الضريبية العادلة التي تعمل على خدمة الحكومة والمكلف دون تمييز تقلل من التهرب الضريبي
كبيرة	81%	0.714	4.050	4 تطبيق الفجوة الإدارية تقلل من التهرب الضريبي والتي تتعلق بالإدارات الضريبية المختصة لحماية حقوق كل من الدولة والمجتمع.
كبيرة جدا	86%	0.564	4.281	الإجمالي

نتائج الجدول رقم (6) ما يلي:

- 1- بلغ المتوسط الحسابي الكلي للمحور (4.281) هذا يشير أن هناك موافقة بدرجة (كبيرة) من المستجيبين على الفقرات المذكورة بشكل عام في المحور، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية ما بين (4.050-4.650)، مما يدل على وجود تقارب كبير في آراء الباحثين على الفقرات المذكورة حول العلاقة بين درجة النفع والضرر التي تعود على المكلف من حيث التزامه بالقوانين الضريبية التي يمكن تطويرها والمتعلقة بمعاملات التجارة الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي
 - 2- تعتبر الفقرة (الأولى) والتي تشير إلى أن رفع مستوى الوعي الضريبي والاجتماعي للمكلفين مهم لجباية الضرائب الإلكترونية، أقوى الفقرات المذكورة في المحور وتأتي في المرتبة الأولى باعتبارها أهم المؤشرات التي تبحث العلاقة بين درجة النفع والضرر التي تعود على المكلف من حيث التزامه بالقوانين الضريبية التي يمكن تطويرها والمتعلقة بمعاملات التجارة الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي، حيث جاءت إجابات المستجيبين في العينة حول الفقرة المتعلقة بذلك بمتوسط حسابي (4.650) وبدرجة موافقة (كبيرة جداً)، مما يشير إلى أن أكثر من (93%) من الباحثين يتفقون حول الفقرة المذكورة.
 - 3- يرى أفراد الدراسة في العينة أن القوانين الضريبية العادلة التي تعمل على خدمة الحكومة والمكلف دون تمييز تقلل من التهرب الضريبي، مما يجعل هذه الفقرة من أقوى فقرات المحور وتأتي في المرتبة الثانية باعتبارها من أهم المؤشرات الدالة على العلاقة بين درجة النفع والضرر التي تعود على المكلف من حيث التزامه بالقوانين الضريبية التي يمكن تطويرها والمتعلقة بمعاملات التجارة الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي، فقد جاءت إجابات المستجيبين في العينة حول الفقرة المتعلقة بذلك بمتوسط حسابي بقيمة (4.375) وبدرجة موافقة (كبيرة جداً).
 - 4- تطبيق المبدأ العام للضريبة والذي ينص على «أن الضرائب تقع على أصحاب الدخل العالية» يعمل على التقليل من التهرب الضريبي، هذا ما أكدته أفراد الدراسة في العينة حول أهم المؤشرات الدالة على العلاقة بين درجة النفع والضرر التي تعود على المكلف من حيث التزامه بالقوانين الضريبية التي يمكن تطويرها والمتعلقة بمعاملات التجارة الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي، فقد جاءت إجاباتهم في العينة حول الفقرات المتعلقة بذلك بمتوسط حسابي بقيمة بلغت (4.050)، وبدرجة موافقة (كبيرة).
- وتظهر النتائج السابقة ارتفاع نسبة الاستجابة حول الفقرات التي تبحث العلاقة بين درجة النفع والضرر التي تعود على المكلف من حيث التزامه بالقوانين الضريبية التي يمكن تطويرها والمتعلقة بمعاملات التجارة الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي، أن هناك علاقة بين رفع الوعي وحجم الجباية، وكذلك النفع العائد يؤثر على تقليل التهرب الضريبي، وقد حقق المتوسط الحسابي الذي يختبر العلاقة (4.281) وهي درجة موافقة كبيرة جداً، ونستنتج وجود علاقة بين درجة النفع والضرر التي تعود على المكلف من حيث التزامه بالقوانين الضريبية التي يمكن تطويرها والمتعلقة بمعاملات التجارة الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي.

المحور الثالث: لا توجد علاقة بين صعوبة تعقب الصفقات التجارية الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي

الجدول رقم (7)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لجميع بنود المحور

الدرجة	نسبة الاستجابة	المتوسط الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات/ المحاور
كبيرة جدا	89%	0.783	4.450	1 الانتشار الزماني والمكاني الواسع لعمليات البيع والشراء الإلكترونية يؤدي إلى عدم سيطرة القوانين الضريبية الحالية عليها.
كبيرة	78%	0.853	3.875	2 يوجد صعوبة لدى الجهات الضريبية في تحديد هوية العاملين في التجارة الإلكترونية.
كبيرة	76%	0.733	3.775	3 يوجد تحدياً لدى الجهات الضريبية في تحديد دقة حصر المكلفين بالمعاملات الإلكترونية.
كبيرة جدا	84%	0.648	4.200	4 وجود مستندات ثبوتية للصفقات التجارية الإلكترونية موثقة تقلل من حدة ظاهرة التهرب الضريبي
كبيرة	82%	0.439	4.075	الإجمالي

نتائج الجدول رقم (6) ما يلي:

- 1- بلغ المتوسط الحسابي الكلي للمحور (4.075) هذا يشير أن هناك موافقة بدرجة (كبيرة) من المستجيبين على الفقرات المذكورة بشكل عام في المحور، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية ما بين (3.775-4.450)، مما يدل على وجود تقارب كبير في آراء المبحوثين على الفقرات المذكورة حول العلاقة بين صعوبة تعقب الصفقات التجارية الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي.
- 2- تعتبر الفقرة (الأولى) والتي تشير إلى أن الانتشار الزمني والمكاني الواسع لعمليات البيع والشراء الإلكترونية يؤدي إلى عدم سيطرة القوانين الضريبية الحالية عليها، أقوى الفقرات المذكورة في المحور وتأتي في المرتبة الأولى باعتبارها أهم المؤشرات التي تبحث العلاقة بين صعوبة تعقب الصفقات التجارية الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي، حيث جاءت إجابات المستجيبين في العينة حول الفقرة المتعلقة بذلك بمتوسط حسابي (4.450) وبدرجة موافقة (كبيرة جداً)، مما يشير إلى أن أكثر من (89%) من المبحوثين يتفقون حول الفقرة المذكورة.
- 3- يرى أفراد الدراسة في العينة أن وجود مستندات ثبوتية موثقة للصفقات التجارية الإلكترونية تقلل حدة ظاهرة التهرب الضريبي، مما يجعل هذه الفقرة أقوى فقرات المحور وتأتي في المرتبة الثانية باعتبارها أهم المؤشرات الدالة على العلاقة بين صعوبة تعقب الصفقات التجارية الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي، فقد جاءت إجابات المستجيبين في العينة حول الفقرة المتعلقة بذلك بمتوسط حسابي (4.200) وبدرجة موافقة (كبيرة جداً).
- 4- يوجد صعوبة لدى الجهات الضريبية في تحديد هوية العاملين في التجارة الإلكترونية، هذا ما أكده أفراد الدراسة في العينة حول أهم المؤشرات الدالة على العلاقة بين صعوبة تعقب الصفقات التجارية الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي، فقد جاءت إجاباتهم في العينة حول الفقرات المتعلقة بذلك بمتوسط حسابي بقيمة بلغت (3.875)، وبدرجة موافقة (كبيرة).

وتظهر النتائج السابقة ارتفاع نسبة الاستجابة حول الفقرات التي تبحث العلاقة بين صعوبة تعقب الصفقات التجارية الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي، أن حجم الانتشار لعمليات البيع والشراء الإلكتروني يؤدي إلى عدم سيطرة القوانين الضريبية الحالية عليها، ووجود صعوبة في التعرف على هوية العاملين في التجارة الإلكترونية، وأن حصر المكلفين يشكل تحدي أمام الجهات الضريبية، حيث بلغ المتوسط الحسابي للمحور الذي يختبر العلاقة (4.075) وهي درجة موافقة كبيرة. مما يؤكد على وجود علاقة بين صعوبة تعقب الصفقات التجارية الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي، أي أنه تم قبول الفرضية البديلة ورفض الفرضية الصفرية.

المحور الرابع: لا توجد علاقة بين القصور بالحصول على القوائم المالية المتعلقة بالتجارة الإلكترونية والتي تتمتع بخصائص نوعية ودرجة التهرب الضريبي

الجدول رقم (8)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لجميع بنود المحور

الدرجة	نسبة الاستجابة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الفقرات/ المحاور
كبيرة	82%	4.075	0.917	1 القوائم المالية المتعلقة بمعاملات التجارة الإلكترونية يتم إعدادها بشكل مستمر.
كبيرة	82%	4.075	0.859	2 تقليل التهرب الضريبي منوطاً بالحصول على قوائم مالية موضوعية تتسم بخصائصها النوعية.
كبيرة جداً	85%	4.250	0.899	3 الفحص الدقيق والمراجعة الملائمة للقوائم المالية للمعاملات الإلكترونية يقلل من التهرب الضريبي.
كبيرة	84%	4.175	0.874	4 وضع عقوبات على عدم إعداد قوائم مالية لمعاملات التجارة الإلكترونية يقلل من التهرب الضريبي.
كبيرة	83%	4.144	0.655	الإجمالي

نتائج الجدول رقم (8) ما يلي:

- 1- بلغ المتوسط الحسابي الكلي للمحور (4.144) هذا يشير أن هناك موافقة بدرجة (كبيرة) من المستجيبين على الفقرات المذكورة بشكل عام في المحور، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية ما بين (4.075-4.250)، مما يدل على وجود تقارب كبير في آراء المبحوثين على الفقرات المذكورة حول العلاقة بين القصور بالحصول على القوائم المالية المتعلقة بالتجارة الإلكترونية والتي تتمتع بخصائص نوعية ودرجة التهرب الضريبي.

2- تعتبر الفقرة (الأولى) والتي تشير إلى أن الفحص الدقيق والمراجعة الملاءمة للقوائم المالية للمعاملات الإلكترونية يقلل من التهرب الضريبي، أقوى الفقرات المذكورة في المحور وتأتي في المرتبة الأولى باعتبارها أهم المؤشرات التي تبحث العلاقة بين القصور بالحصول على القوائم المالية المتعلقة بالتجارة الإلكترونية والتي تتمتع بخصائص نوعية ودرجة التهرب الضريبي، حيث جاءت إجابات المستجيبين في العينة حول الفقرة المتعلقة بذلك بمتوسط حسابي (4.250) وبدرجة موافقة (كبيرة جدًا)، مما يشير إلى أن أكثر من (85%) من المبحوثين يتفقون حول الفقرة المذكورة.

3- يرى أفراد الدراسة في العينة أن وضع عقوبات على عدم إعداد قوائم مالية لمعاملات التجارة الإلكترونية يقلل من التهرب الضريبي، مما يجعل هذه الفقرة من أقوى فقرات المحور وتأتي في المرتبة الثانية باعتبارها من أهم المؤشرات التي تبحث العلاقة بين القصور بالحصول على القوائم المالية المتعلقة بالتجارة الإلكترونية والتي تتمتع بخصائص نوعية ودرجة التهرب الضريبي، فقد جاءت إجابات المستجيبين في العينة حول الفقرة المتعلقة بذلك بمتوسط حسابي (4.175) وبدرجة موافقة (كبيرة).

4- تقليل التهرب الضريبي منوطاً بالحصول على قوائم مالية موضوعية تتسم بخصائصها النوعية، هذا ما أكده أفراد الدراسة في العينة حول أهم المؤشرات التي تبحث العلاقة بين القصور بالحصول على القوائم المالية المتعلقة بالتجارة الإلكترونية والتي تتمتع بخصائص نوعية ودرجة التهرب الضريبي، فقد جاءت إجاباتهم في العينة حول الفقرات المتعلقة بذلك بمتوسط حسابي (4.075)، وبدرجة موافقة (كبيرة).

وتشير النتائج إلى وجود علاقة بين القصور بالحصول على القوائم المالية المتعلقة بالتجارة الإلكترونية والتي تتمتع بخصائص نوعية ودرجة التهرب الضريبي.

مناقشة نتائج فرضيات الدراسة

نتيجة الفرضية الأولى

كان نص الفرضية: لا توجد مشكلات بالنظام الضريبي الحالي من ناحية إخضاع معاملات التجارة الإلكترونية له ودرجة التهرب الضريبي.

أظهرت نتائج تحليل استجابات المبحوثين رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة وبالتالي يمكن صياغة نتيجة الفرضية كما يلي:

توجد مشكلات بالنظام الضريبي الحالي من ناحية إخضاع معاملات التجارة الإلكترونية له ودرجة التهرب الضريبي

نتيجة الفرضية الثانية

كان نص الفرضية: لا توجد علاقة بين درجة النفع والضرر التي تعود على المكلف من حيث التزامه بالقوانين الضريبية التي يمكن تطويرها والمتعلقة بمعاملات التجارة الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي.

أظهرت نتائج تحليل استجابات المبحوثين رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة وبالتالي يمكن صياغة نتيجة الفرضية كما يلي:

توجد علاقة بين درجة النفع والضرر التي تعود على المكلف من حيث التزامه بالقوانين الضريبية التي يمكن تطويرها والمتعلقة بمعاملات التجارة الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي

نتيجة الفرضية الثالثة

كان نص الفرضية: لا توجد علاقة بين صعوبة تعقب الصفقات التجارية الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي.

أظهرت نتائج تحليل استجابات المبحوثين رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة وبالتالي يمكن صياغة نتيجة الفرضية كما يلي:

توجد علاقة بين صعوبة تعقب الصفقات التجارية الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي.

نتيجة الفرضية الرابعة

كان نص الفرضية: لا توجد علاقة بين القصور بالحصول على القوائم المالية المتعلقة بالتجارة الإلكترونية والتي تتمتع بخصائص نوعية ودرجة التهرب الضريبي.

أظهرت نتائج تحليل استجابات المبحوثين رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة وبالتالي يمكن صياغة نتيجة الفرضية كما يلي:

توجد علاقة بين القصور بالحصول على القوائم المالية المتعلقة بالتجارة الإلكترونية والتي تتمتع بخصائص نوعية ودرجة التهرب الضريبي.

النتائج

تم التوصل إلى عدد من الاستنتاجات أهمها:

- 1- التشريعات والقوانين والأنظمة الضريبية المطبقة خصصت للتجارة التقليدية ولا تناسب التجارة الإلكترونية.
- 2- الطواقم الضريبية غير مؤهلة ومدربة للتعامل مع تعاملات التجارة الإلكترونية.
- 3- تمارس التجارة الإلكترونية في بيئة افتراضية دون متجاهلة الحدود الزمانية والمكانية ودون استئذان من أحد وخصوصاً الرقمية منها.
- 4- تعتبر التجارة الإلكترونية مرحلة متقدمة تعتمد على المزج بين تكنولوجيا المعلومات والتجارة وتتميز التجارة الإلكترونية بالانفصال الزماني والمكاني بين البائع والمشتري، وتفتقد للمستندات والأوراق الثبوتية.
- 5- الدوائر الضريبية للدخل والمضافة والجمارك والأملاك جميعها يتم إدخالها فيما يسمى بالحساب الموحد، مما يمكن كل ضريبة من الاطلاع على أي صفقات أو عمليات تتم في الضرائب الأخرى.

التوصيات

بناءً على النتائج التي تم التوصل إليها توصي الدراسة بالتالي:

- 1- على الإدارة الضريبية بناء نظام رقابي متين يأخذ بالاعتبار التطور الحاصل في التجارة الإلكترونية.
- 2- ضرورة رفع مستوى الوعي الضريبي في المجتمع.
- 3- ضرورة إيجاد طرق فنية لقياس التهرب الضريبي جراء التجارة الإلكترونية واستخدام المعادلات الرياضية الكمية في حصر المبالغ المتهربة من دفع الضرائب.
- 4- يجب أن تتميز القوانين والإجراءات الضريبية بالوضوح والشفافية لغرض تقوية الرقابة الخارجية.
- 5- تشكيل دائرة ضريبية جديدة تكون وظيفتها تتبع التجارة الإلكترونية وجمع المعلومات عن المتاجر الإلكترونية التي تعمل داخل البلد وفتح ملفات ضريبية لها.
- 6- زيادة الإعفاءات بما يتلاءم مع الوضع الاقتصادي للبلد.
- 7- توضيح قنوات الإنفاق الحكومي للمكلف بحيث يشعر أن الضرائب التي يدفعها تعود عليه بالنفع بطريقة غير مباشرة.

المراجع

أولاً- مراجع باللغة العربية:

- أبو دوح، محمد عمر حماد. (2008). الإصلاح الضريبي بين اعتبارات الجباية الضريبية والأسس العلمية للضرائب. الدار الجامعية.
- أيمن، سعد. (2010). «مقدمة التجارة الإلكترونية وتطويرها»، ندوة أثر التجارة الإلكترونية العالمية على اقتصادات البلدان العربية، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، القاهرة.
- البشكاني، هادي مسلم يونس. (2008). التنظيم القانوني للتجارة الإلكترونية: دراسة مقارنة. دار الكتب القانونية، القاهرة.
- العاني، مزهر شعبان. (2009). نظم المعلومات الإدارية من منظور تكنولوجي، ط 3، عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن.
- العدوي، إبراهيم. (2015). أثر تعقيد النظام الضريبي في التهرب الضريبي، دراسة ميدانية في بيئة الأعمال السورية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الإدارية والاقتصادية. مجلد 31، عدد 1، ص 69-93، سوريا.
- العمري، أحمد. (2018). العوامل المؤثرة في التزام المكلفين بدفع الضرائب على الدخل المتحقق من التجارة الإلكترونية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين.
- الفتلاوي، حيدر عبد المجيد. (2013). «معوقات فرض الضرائب الجمركية على نشاط التجارة الإلكترونية»، المجلة العراقية الأكاديمية للعلوم، مجلد 2، عدد 29، ص 15-37، العراق.
- المليحي، إبراهيم السيد. (2007). مدى إمكان فرض ضريبة على معاملات التجارة الإلكترونية. قسم المحاسبة، كلية إدارة الأعمال جامعة الملك سعود، السعودية.
- الهميموني، ساندي. (2017). التخطيط الاستراتيجي لدى ضريبة الدخل وعلاقته بتوسيع القاعدة الضريبية: دراسة ميدانية على دوائر ضريبة الدخل بالضفة الغربية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الدراسات العليا جامعة الخليل، فلسطين.
- بولوخ، عيسى. (2004). الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الغش والتهرب الضريبي. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة باتنة.
- رضوان، رأفت. (1999). عالم التجارة الإلكترونية. القاهرة، المنظمة العربية للتنمية الإدارية.
- رضوان وآخرون. (2000). الضرائب في عالم التجارة الإلكترونية. مجلة التنمية الاقتصادية، مجلد 2، عدد 2، ص 140-168، الكويت.
- رمضان، صديق محمد. (2013). المعاملة الضريبية للصفقات التي تتم عبر شبكة المعلومات الدولية، أولى المشكلات الضريبية في القرن القادم، ط 3، عمان دار وائل للنشر والتوزيع الأردن.
- زيد، محمد عدنان. (2014). قانون الضرائب للتجارة الإلكترونية ومبادئها المعتمدة في فلسطين: دراسة تحليلية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين.
- سعيد، فرهود محمد. (1996). المالية العامة. الجزء الأول. منشورات جامعة حلب.
- عبد الرحمن وآخرون. (2013). «واقع التجارة الإلكترونية بالوقت المعاصر»، مجلة التنمية الاقتصادية، مجلد 5، عدد 4، ص 30-53.
- عبد المرازق، إبراهيم. (2013). مدى انسجام الاعتراف بالإيراد في بيئة التجارة الإلكترونية مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم 18، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة جرش الأهلية، الأردن.
- عرب، يونس. (2000). التجارة الإلكترونية. مجلة المعلوماتي، مجلد 4، عدد 93، ص 56، سوريا.
- علي، عزوز. (2015). «جباية المعاملات الإلكترونية والمشكلات والحلول: دراسة تحليلية»، مجلة الردة لاقتصادات الأعمال، مجلد 2، عدد 1، ص 73-85، الجزائر.

- عودة، حلمي محمود. (2017). *دراسة تحليلية: التجريم والعقاب في القرار بقانون رقم (8) لعام 2011 بشأن ضريبة الدخل في فلسطين*، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين.
- عوض، ياسر. (2017). *المشكلات الضريبية للإعلان الرقمي*. جامعة طنطا، كلية العلوم الإدارية والاقتصادية، مصر.
- فهداوي، عبد القادر. (2013). «الآليات القانونية الاتفاقية لمكافحة التهرب الضريبي الدولي»، *مجلة العلوم الإدارية والاقتصادية* مجلد 15 عدد 1، ص 3-29، دمشق، سوريا
- قرموش، ليندة. (2014). *جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري*، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة بسكرة، الجزائر.
- محرزي، محمد عباس. (2008). *اقتصادات الجباية والضرائب*. رسالة ماجستير غير منشورة، الجزائر.
- مقلد، محسن. (2010). «التجارة الإلكترونية واثار استخدامها على نظم المعلومات المحاسبية»، *مجلة كلية التجارة جامعة طنطا*، مجلد 1، عدد 1، ص 51-63، ص 63-92، مصر.
- منير نجار، أحمد. (2002). إشكالية البعد الضريبي في التجارة الإلكترونية، *مجلة جامعة الكويت*، مجلد 2، عدد 1، ص 24-52، الكويت.
- ناصر، مراد. (2006). *التهرب والغش الضريبي في الجزائر*. ط 3، دار قرطبة للنشر والتوزيع، البليدة، الجزائر.
- نشوان، اسكندر. (2017). *العقوبات الضريبية على المتهربين من التجارة الإلكترونية*، *مجلة جامعة الأقصى*، مجلد 21، عدد 1، ص 27-49، غزة، فلسطين.
- نور، عبد الناصر؛ والشريف، عليان. (2006). *المحاسبة الضريبية*. ط 3. عمان دار المسيرة، الأردن.
- يوسف، يوسف. (2011). *التجارة الإلكترونية وأبعادها القانونية*. عمان دار المناهج، الأردن.

ثانياً - مراجع باللغة الانجليزية:

- David, R, T. (1996). *The Impact of the Internet on the Taxation of International Transaction Bulletin for International of Fiscal Documentation*, Vol. 50, No.11-12, pp. 526-530.
- Joseph M. Argil and Antonio Somoza García-Bland´ P. (2020). "An Empirical Examination of the Influence of E-commerce on Tax Avoidance in Europe", *Journal of International Accounting, Auditing & Taxation*, Vol. 41. <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2020.100339>.
- Praonina, Tatiana. (2011). *Indirect Taxation of Electronic Commerce: The U. S. and European Experience: Lessons for Russia*. Central European University.

ثالثاً - مواقع إلكترونية:

- <https://albayan.ae/knowledge/2019>
- <https://alqabas.com>
- مصدر الإخبارية، الثلاثاء 28 أبريل 2020 - <https://eqte.net/post160130->
- وكالة الأنباء والمعلومات الفلسطينية 2020 <https://wafa.pslar.page.aspx>
- الائتلاف من أجل النزاهة والمساءلة، أمان، 2020. <https://www.aman.palestine.org/act.2015>

E-commerce and Tax Evasion from the Viewpoint of Tax Officials "Palestine"

Dr. Marwan Abu Hilal

Assistant Professor - Accounting Department
marwanabuhilal@gmail.com

Shereen Shaban

Accounting Department

College of Administrative and Economic Sciences
Al-Quds Open University, Palestine

ABSTRACT

The study aims to identify electronic commerce and the extent of imposing a tax on electronic commerce transactions, and to identify problems and solutions for imposing tax on electronic commerce transactions, and tax evasion.

The importance of this study lies in the importance, modernity and large size of electronic commerce, which represents a challenge to accountability first and then to tax secondly, and therefore it is imperative to find ways and legislation that address this challenge and fit for implementation, and to address tax issues related to electronic commerce, and to find ways to impose tax on this trade Reflected in tax revenue growth.

To achieve the objectives of the study, the descriptive and analytical approach was used, due to the suitability of this approach to the nature of the study, and the results showed many results and recommendations, including:

- The existence of problems represented by complications in the current system, the overlap of tax laws, and the weakness of the supervisory authorities on electronic commerce, this was confirmed by the responses of the study individuals.
- The results showed an increase in the response rate around the paragraphs that examine the relationship between the degree of benefit and harm that accrues to the taxpayer in terms of his commitment to the tax laws that can be developed related to electronic commerce transactions and the degree of tax evasion, this was confirmed by the responses of the study individuals.
- That the size of the spread of electronic buying and selling operations leads to the current tax laws not controlling them, and there is difficulty in identifying the identity of workers in electronic commerce, and that the taxpayer count is a challenge for the tax authorities, as the arithmetic average of the axis that tests the relationship reached (4.075), which is a degree Great approval.

After reviewing the results related to the study, the study recommends the following:

- 1- The tax administration should build a solid monitoring system that takes into account the development in electronic commerce
- 2- The need to raise the level of tax awareness in the community.
- 3- The necessity of finding technical methods to measure tax evasion as a result of electronic commerce and using quantitative mathematical equations in counting the amounts evaded from paying taxes.
- 4- Tax laws and procedures should be characterized by clarity and transparency in order to strengthen external control.

Keywords: *Investment in Human Capital, Economic Growth, Education Expenditure, Autoregressive Distributed Lag.*