جامعة 8 ماي 1945 قالمة

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق تخصص قانون أعمال

مذكرة مكملة لمتطلبات نيل شهادة الماستر في القانون

إشكـــــالات الضـــريبة على التجـــارة الإلكتـــــرونية

إعداد الطلبة:

1/ أحـلام بودودو

2/ ليلـــــــى لصفر

تحت إشراف الأستاذة:

ساميــة العــايب

تشكيل لجنة المناقشة:

الرقم	الأستاذ	الجامعة	الرتبة العلمية	الصفة
1	أحمد فنيدس	جامعة 8 ماي 1945 قالمة	أستاذ محاضر أ	رئيسا
2	سامية العايب	جامعة 8 ماي 1945 قالمة	أستاذة التعليم العالي	مشرفا
3	مريم فلكاوي	جامعة 8 ماي 1945 قالمة	أستاذ محاضر أ	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2022/2021

بسم الله الرحمن الرحيم

شكر و عرفان

♦ بسم الله الرحمن الرحيم ♦

" وَإِذْ تَأَذَّنَ رَبُّكُمْ لَئِن شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ "

" ... و أما بنعمة ربك فحدث "

~ صدق الله العظيم ~

الحمد لله الذي يسر لنا هذا، و ما كنا لنصل إليه لولا أن سهل لنا ذلك.

ربنا نحمدك على نعمك، إذ أخرجتنا من ظلمات الجهل إلى نور العلم حمدا كثيرا طيبا مباركا فيه و نسألك مزيدا من العلم النافع ، وأزكى الصَّلاة وأفضل السَّلام على خير الأنام سيِّدنا محمد -صلى الله عليه وسلم- الذّي أوصانا بالعلم.

نحن الطلبة القائمين بهذا البحث، نتقدم بالشكر الجزيل و العرفان الامتناني إلى أستاذتنا المؤطرة السيدة المحترمة : "سامية العايب " التي ساعدتنا و لم تبخل علينا بمعلوماتها و وقتها بنصائحها القيمة من توجيهات و إرشادات شكلية و موضوعية، جزاها الله خيرًا و ثوابًا.

كما نشكر كذلك الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة على تفضلهم بقبول مناقشة مذكرتنا و كل من ساهم من قريب أو بعيد في مساعدتنا ولم يبخل علينا بالعون ولو بكلمة طيبة، والَّذي من خلاله استطعنا تجاوز جميع الصُّعوبات في سبيل انجاز عملنا.

الإهداءات:

يسرُّني أن أهدي ثمرة جهدي المتواضع إلى أعزّ ما أملك في حياتي ، إلى الوالدين الكريمين اللَّذين أزالا كل شوكة من دربي في سبيل العلم و المعرفة، أطال الله في عمرهما و أمدهما وافر الصحة والعافية؛ أوَّلهما "أبي محمَّد" الَّذي لم يبخلني شيئًا ، منحني كل ما يملك و تحمَّل كلّ أتعابي و مشاق الحياة من أجلي -دمت في رعاية الله يا سند حياتي- ،وثانيهما "أمِّي نورة" الَّتي أوصانا بها سبحانه تعالى ثلاثًا أمِّي...أمِّي... أمِّي... أحبُّك يا نبع عطفي و حناني أنتِ الَّتي تألمت لأوجاعي و تجرَّعت المرارة لأعرف طعم السعادة -دمت تحت حفظه عزَّوجلَّ يا قوّتي وشجاعتي- فقد كنت أفضل أمّ، أخت و صديقة .

* إلى الإنسان الذي يحتاج مني كل شكري و عرفاني له من دون مجاملة سند حياتي "أسامة" لوجوده معي طيلة دراستي.

* إلى أخي صغيري الوحيد "أيمن"، أختي ورفيقة عمري "رفيدة" الّتي شجّعتني في مشوار حياتي، و شاركتني حلاوة الحياة و مرها... وكذلك لكلّ فردٍ من أفراد العائلة الكريمة كان سندًا لي في تعليمي كلّ باسمه وخاصة كتاكيتي الصغار.

* إلى من كانت نعم الأخت و خير الزميلة " ليلى " التي شاركتني في إنجاز هذا العمل المتواضع... أسأل الله أن يوفقنا لما فيه الخير لنا...

* إلى كل أصدقائي وزملائي الذين تقاسمت معهم أوقات الحزن والفرح دون استثناء، لكم كلّ المحبة والثّناء ومنكم الصّدق والوفاء.

* إلى جميع أساتذتي أيضا من الطور الابتدائي إلى الطور الجامعي تقديرًا لمجهوداتهم المتواصلة لإرساء رسالة العلم .

وأخيرًا: إلى كل من يعرفني و ساهم معي في إنجاز هذا العمل المتواضع من بعيد أو من قريب لكم جميعًا شكرًا جزيلًا.

♦♦أحلام♦♦

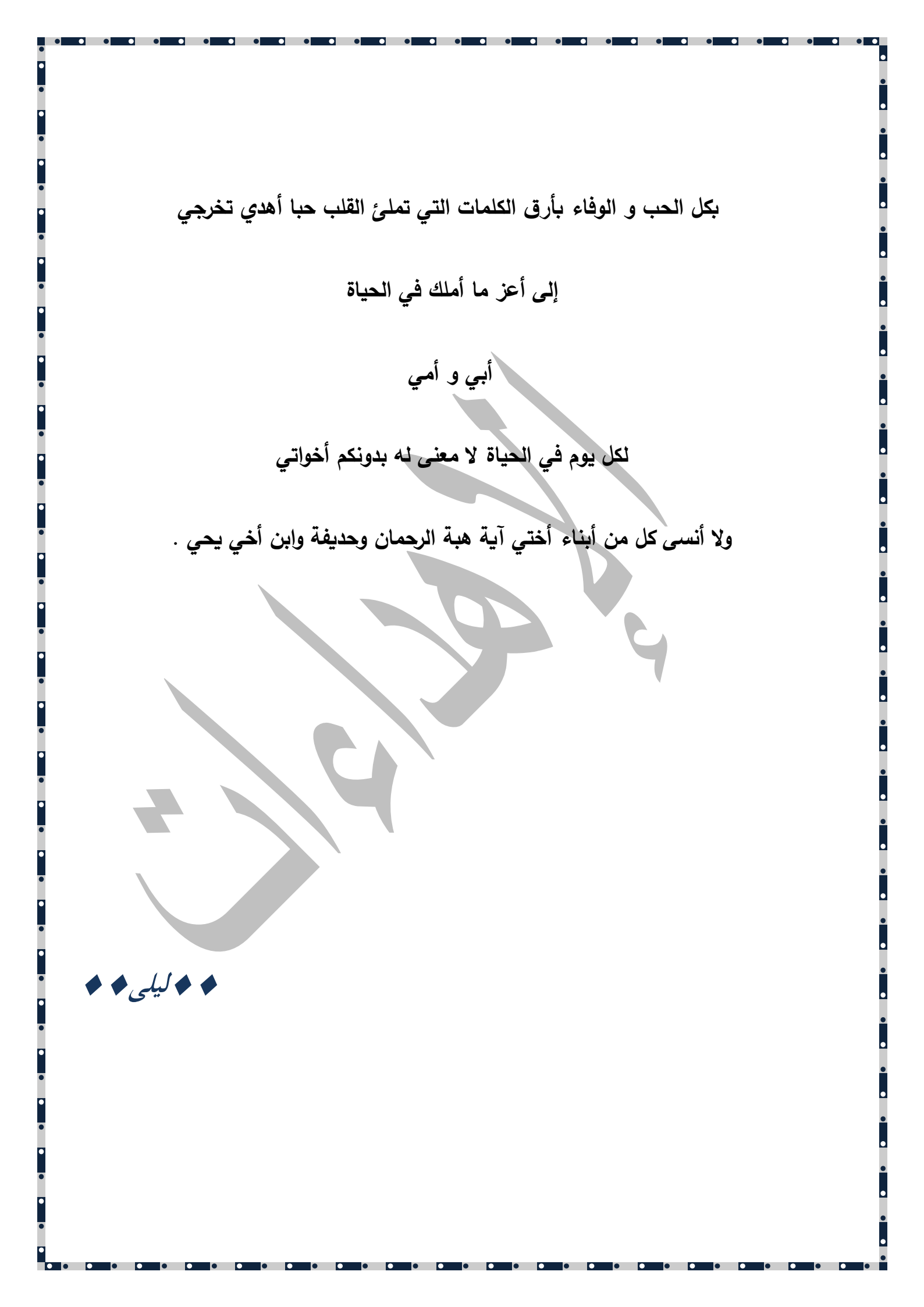
بكل الحب و الوفاء بأرق الكلمات التي تملئ القلب حبا أهدي تخرجي

إلى أعز ما أملك في الحياة

أبي و أمي

لكل يوم في الحياة لا معنى له بدونكم أخواتي

ولا أنسى كل من أبناء أختي آية هبة الرحمان وحديفة وابن أخي يحي .



♦♦ليلى♦♦

مقدمة

مقدمة:

أحدث التطور التكنولوجي الذي شهده العالم ثورة معلوماتية في القرن الواحد و العشرين، أطلق عليها الثورة الصناعية الثالثة أو الموجة البشرية الثالثة، وهذا بعد ما مر به من موجة صناعية و زراعية عبر الزمان. ليقوم بعدها اقتصاد جديد على هذه الثورة عرف باقتصاد عالم المعلومات، الذي يختلف حسب طبيعته، نوعيته وآلياته عن الاقتصاد التقليدي، و في ظل التحول من هذا الأخير إلى الاقتصاد الرقمي، ورغم كل ما وفرته وسائل الاتصال الحديثة بسبب التقدم المذهل الذي نعيشه الآن، والذي أدى إلى ظهور أساليب جديدة للقيام بمختلف المعاملات الاقتصادية و الاجتماعية بين الأفراد و التي لم تكن معروفة من قبل، برزت وسيلة جديدة عرفت بالتجارة الإلكترونية كأحد أبعاد التجارة الدولية، التي تعد إحدى أهم الأساليب الحديثة التي رسختها شبكة الانترنت، فهي المؤشر الممهد للولوج لعالم الاقتصاد العالمي المتنوع، وبه فتح بابا بغرض أداء مختلف التعاملات عبر الحدود الإقليمية مع ارتفاع عمليات المنافسة بين الدول و تخطي حاجز الزمان والمكان استجابة لظاهرة العولمة.

أضحت التجارة الإلكترونية واقعا لا بديل عنه في كافة دول العالم سواء المتقدمة أو النامية نتيجة لاتساع نطاقها، ولاعتمادها على شبكة الانترنت التي ساهمت في تحقيق وجودها، حيث أثر نموها السريع بشكل ملحوظ على عدة جوانب اقتصادية، مالية و اجتماعية الأمر الذي وضع الأنظمة الضريبية أمام حتمية التعامل مع أحكام التجارة الإلكترونية التي شكلت تحديات جديدة أمام السياسة الجبائية بالرغم من المزايا الكثيرة التي تؤثر بها شبكة الانترنت.

أدت الطبيعة المتنوعة للتجارة الإلكترونية إلى طرح العديد من المشاكل في عمليات جبايتها، وهذا الذي يتضح لنا مما سبق ذكره أن موضوع إشكالات الضريبة على مستوى التجارة الإلكترونية معقد وغامض.

من هذا المنطلق تبرز **إشكالية الدراسة** التي تتمحور حول:

" فيما تتمثل الإشكالات القانونية التي تثيرها الضريبة على التجارة الإلكترونية ؟ "

*المنهج المتبع:

للإجابة عن إشكالية الدراسة يستلزم البحث اعتماد منهج أو عدة مناهج لتحليل الموضوع والإلمام بجزئياته.

و موضوعنا يستلزم اعتماد المنهج الوصفي، و ذلك بوصف دقيق للتجارة الإلكترونية و للنظام الضريبي، إضافة للمنهج التحليلي الذي يستلزم ربط و تحليل المتغيرات تحليلا دقيقا، بالاستئناس على التجارب

المقارنة معتمدين في ذلك على أسلوب المقارنة من خلال تحليل النصوص القانونية التي تعرضت لهذه الأحكام، والآراء الفقهية التي تناولت هذا الموضوع.

***أهمية الدراسة:**

بالنظر لحداثة الموضوع فهو يكتسي أهمية علمية و عملية بالغة؛ فيما يخص **أهميته العلمية،** فهو يعتبر إضافة للبحث العلمي، يعالج موضوع دقيق و جد متخصص، إضافة لحداثته فهو يطرح العديد من الإشكالات القانونية على مستوى الأنظمة الضريبية. أما **أهميته العملية** فيستمدها من خلال الاهتمام المتزايد بالتجارة الإلكترونية وضرورة تنظيمها، باعتبارها إحدى سمات الاقتصاد المعاصر، إذ يتجلى إخضاعها للأطر القانونية الدولية، ومن بين أهم هذه الأطر القانونية نجد الإطار الضريبي الذي يعتبر أن الضرائب من أبرز الوسائل التي تستعملها الدولة بل و أهمها من أجل الحصول على الموارد الكافية لتمويل النفقات العامة، حيث تتضح الأهمية من كونها تبين مختلف الإشكاليات الضريبية التي تطرحها التجارة الإلكترونية من أجل وضع سياسات مستقبلية لحلها.

***أسباب اختيار الموضوع:**

ترجع **الأسباب الذاتية** إلى الميول والرغبة النفسية الملحة في دراسة المواضيع المتعلقة بالمسائل الرقمية، لكونها تتسم بالطابع المألوف، المعاصر و المرتبط بالحياة اليومية التي يعيشها كل فرد، كما تتسم بالحركية والمرونة.

و بالنسبة **للأسباب الموضوعية،** فهي تتمثل في كون هذا الموضوع موضوع الساعة يحتل الصدارة على مستوى الأبحاث العالمية، سواء كان في التقارير أو الملتقيات الدولية. و هذا السبب الجوهري الذي دفع بنا تسليط الضوء على نوع خاص من الجباية والذي يتمثل في جباية التجارة الإلكترونية، وتحديد أهم الإشكاليات التي تطرحها هذه الأخيرة في مجال الضرائب.

***الدراسات السابقة:**

رغم أهمية هذا الموضوع إلا أنه لم يلق الاهتمام الفقهي الذي يستحقه قديما، إذ كانت الأبحاث القانونية المتخصصة لهذا الموضوع نادرة نوعا ما، لكن بخصوص الدراسات السابقة فهي قليلة إذا ما استثنينا ما تعلق ببعض المقالات الأكاديمية لبعض المتخصصين في هذا المجال، فهي لم تتناول هذا الموضوع من زاوية متخصصة وإنما أدرج حق في الإطار العام. ونجد من بين هذه الدراسات ما تناولته رسالة الدكتوراه لمؤلفها "فاتح بهلولي" بعنوان" النظام القانوني للتجارة الإلكترونية" من جامعة مولود معمري بتيزي وزو، الجزائر لسنة 2017؛ حيث هدفت هذه الدراسة إلى وضع إمكانيات عملية بهدف التكفل

بالمتطلبات القانونية و التنظيمية ، و التقنيات التي ستسمح بخلق جو من الثقة لتطوير التجارة الإلكترونية.

بالإضافة إلى الاستعانة برسالة الماجستير للكاتب " يوسف قاشي " المعنونة بـ" فعالية النظام الضريبي في ظل افرازات العولمة الاقتصادية " من جامعة بومرداس، الجزائر لسنة 2009؛ و الذي هدف بحثه إلى دراسة تأثير افرازات العولمة على فعالية النظام الضريبي بصفة عامة، و النظام الضريبي الجزائري بصفة خاصة.

***الصعوبات التي واجهت الدراسة:**

لقد واجهتنا عدة صعـوبات وعـراقيـل في انجـاز هذه الدراسـة، تتمثل فيما يلي:

- العناء في تجميع المراجع المتعلقة ببعض الأفكار التي تطرحها الدراسة خاصة الجزئية منها باعتبار أن الدراسة تتعرض إلى مواضيع و أفكار متسلسلة، لان أكثر المراجع المتوفرة عن موضوعنا هذا تركز على جانب و تهمل الجوانب الأخرى، و لاسيما التفصيلية منها و الجزئية، إضافة إلى قلتها و خاصة في القانون.
- كما تكمن صعوبات البحث أيضا في ندرة الأحكام القضائية التي يمكن الاستئناس بها لكون الموضوع مستجد، بالإضافة إلى أن موضوع البحث اقتضى اللجوء إلى أكثر من نظام قانوني لجميع دول العالم والبحث في قوانينها الداخلية، كما أنه حديث العهد في بعض الدول ومنعدم في بعضها الآخر.

***تقسيم الدراسة و هيكلة البحث:**

من أجل الإلمام الكلي للموضوع و لدراسته جيدا تحقيقا للأهداف التي نسعى لها قسم الموضوع إلى فصلين ولكل فصل مبحثين، وفق الخطة الموالية:

الفصل الأول: التجارة الإلكترونية في ميزان النظام الضريبي.

المبحث الأول: مستويات اعتماد الضريبة على التجارة الإلكترونية على الصعيدين العالمي و العربي.

المطلب الأول: أساسيات حول التجارة الإلكترونية.

المطلب الثاني: انفتاح النظام الضريبي على التجارة الإلكترونية.

المبحث الثاني: منظور تطبيق الضريبة على التجارة الإلكترونية بين تشريعات الدول العربية وتطبيقات النظام الغربي.

المطلب الأول: واقع الضريبة على التجارة الإلكترونية عالميا.

المطلب الثاني: تحديد العلاقة بين التجارة الإلكترونية و السياسة الضريبية.

الفصل الثاني: تقييم تطبيق النظام الضريبي على التجارة الإلكترونية.

المبحث الأول: سمات تجسيد النظام الضريبي على التجارة الإلكترونية.

المطلب الأول: تحديات تفعيل الضريبة على التجارة الإلكترونية .

المطلب الثاني: الحلول المقترحة لفرض الضريبة على التجارة الإلكترونية.

المبحث الثاني: التشريعات الضريبية بين احتواء التجارة الإلكترونية و آفاق تجسيدها.

المطلب الأول: آليات احتواء التجارة الإلكترونية.

المطلب الثاني: أبعاد تجسيد التشريع الضريبي بالدول الغربية على التجارة الإلكترونية.

الفصل الأول:

التجارة الإلكترونية في ميزان النظام الضريبي

تمهيد:

يبقى الإنسان دائما هو الوسيلة للنهوض بتطور اقتصاد بلده، لذا واجب حمايته وتلبية متطلباته الضرورية، وعلى الرغم من كل ما وفرته وسائل الاتصال الحديثة بسبب التطور التكنولوجي السريع الذي نعيشه الآن، و الذي أدى إلى ظهور الشبكة المعلوماتية التي غيرت وجه عالم التجارة وساهمت في تحقيق الوجود الفعلي للتجارة الإلكترونية.

أصبح الناس يتعاملون مع بعضهم البعض في معاملاتهم من شراء وبيع بصفة إلكترونية سواء كان داخل الإقليم الجغرافي لأحد الأطراف أو خارجه، إلا أنه أثيرت عدة تساؤلات بسبب التجارة الإلكترونية حول الأنظمة الضريبية للتعامل معها على عاتق وجود الأنظمة التقليدية لحكم التجارة. وأضحت هذه التأثيرات ذات أثر بشكل ملحوظ على عدة جوانب مالية، اقتصادية و اجتماعية مما أثار جدلا حول الآليات المناسبة للتعامل معها، ومن بينها نجد الضريبة في ظل التجارة الالكترونية، والتي تعد المصدر الأول من مصادر المالية العامة و أصبحت أداة لتحقيق الأهداف المالية للدولة.

وانطلاقا من هذا المبدأ سنحاول الإجابة عن تساؤلاتنا في هذا الفصل من خلال تقسيمه لمبحثين، بينا في المبحث الأول مستويات اعتماد الضريبة على التجارة الالكترونية في الصعيدين العالمي و العربي، ثم نستنبط منظور تطبيق الضريبة على التجارة الالكترونية بين التشريعات العربية والغربية في المبحث الثاني.

المبحث الأول: مستويات اعتماد الضريبة على التجارة الإلكترونية على الصعيدين العالمي والعربي:

لقد عملت الانترنت على تغيير عالم، التجارة فساهمت في تحقيق الوجود الفعلي للتجارة الالكترونية التي عرفت تطورا حيث أنها تمثل ظاهرة اجتماعية تكون بواسطة دعامات غير مادية.

أثارت التجارة الالكترونية عدة إشكالات أدت إلى خلق مشاكل على مستوى الإدارة و الأنظمة الجبائية، وللتوسع و التعرف على هذه الإشكالات، لابد لنا من الإلمام أكثر بتطبيقاتها لذا خصصنا هذا المبحث لدراسة مستويات اعتماد الضريبة على التجارة الالكترونية في كل من الصعيدين العالمي و العربي في مطلبين، يتناول الأول أساسيات حول التجارة الالكترونية، فيما خصصنا الثاني لدراسة مدى انفتاح النظام الضريبي على التجارة الإلكترونية.

المطلب الأول: أساسيات حول التجارة الإلكترونية:

تعتبر التجارة الإلكترونية من أهم التطبيقات الالكترونية حيث أصبح مصطلحها متداولا في مجالات متعددة، واختلف مفهومها وتنوعت مجالاتها وتطورت خصائصها بسبب تزايد الاهتمام الفقهي و التشريعي نتيجة لحداثتها في قطاعات مختلفة.

سنتطرق إلى دراسة أساسياتها من خلال تحديد مفهومها من نشأة وتطور (الفرع الأول والثاني)، ثم تحديد تعريفها التشريعي و اللغوي بعدها ننتقل لاستنباط الاختلاف بينها وبين التجارة الإلكترونية.

الفرع الأول: ميلاد التجارة الإلكترونية:

تعد التجارة الالكترونية إحدى الأدوات الحديثة التي تقررها شبكة الانترنت التي بفضلها أضحت عاملا مؤثرا في نمو اقتصاديات كل دولة لتعزيز تجارتها الخارجية ،فهي بمثابة العمود الفقري للدولة من التقدم العلمي المذهل الذي ظهر على الساحة الدولية و أثرها على جميع مجالات التجارة الالكترونية. ولمعرفة ودراسة موضوع التجارة الإلكترونية لابد من التطرق إلى نشأتها، وتطورها وتعريفها و خصائصها و أركانها فيما يلي :

أولا: نشأة التجارة الإلكترونية:

ترجع نشأة التجارة الإلكترونية إلى إدراك العديد من الشركات و المؤسسات في سبعينات القرن الماضي إلى وجوب تسريع و تبادل نقل المعلومات إذا كانت تريد أن تظل قادرة على المنافسة في قطاع الأعمال [1]. غير أن التطور التاريخي للتجارة الإلكترونية مر بحقبتين زمنيتين، الحقبة الأولى من (1995م- 2000م) والحقبة الثانية (منذ سنة 2001م).

1_ الحقبة الأولى:

وتتمثل في المدة من 1995م إلى سنة 2000م، وهذه المرحلة شهدت نموا مزدهرا في التعاملات التجارية الإلكترونية، و التي كانت تعتمد على تقنية جديدة فركزت منظمات الأعمال بصفة أساسية على نمو العائد من تلك المعاملات، من خلال الاعتماد على استراتيجيات التواجد الإلكتروني الفوري الخاص والمنظم للأعمال الإلكترونية [2].

2_ الحقبة الثانية:

وتتمثل في الحقبة الزمنية التي بدأت منذ سنة 2001م إلى يومنا هذا، و التي شهدت عدة تغيرات في نمط التعاملات الإلكترونية، وينصب تركيز منظمات الأعمال على تنمية الأرباح بين استراتيجيات مختلفة، أي أنها تعتمد على التواجد الإلكتروني على شبكة الانترنت في ظل تشريعات حكومية منظمة[3] للأعمال الالكترونية.[4] ويمكن القول أنه من أسباب الانتشار هو التوسع التكنولوجي، والتقدم الهائل في مجال الشبكات البرمجيات والبروتوكولات، وكذلك المنافسة الشديدة بين الشركات، فلا يجد مستخدم الانترنت اليوم أي عناء في استظهار التطور الهائل والسريع لمواقع التجارة الإلكترونية،[5] انتشرت في السنوات القليلة الماضية خاصة في دول أوربا و الولايات المتحدة الأمريكية عبر الشبكة

---

[1]- محمد عمر الشويرف، التجارة الالكترونية في ظل النظام التجاري العالمي الجديد، الطبعة الأول، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013، ص51.

[2]- عيسى دراجي، تحديات التجارة الإلكترونية في الدول العربية، الملتقي العلمي الرابع حول عصرنة نظام الدفع في البنوك الجزائرية و إشكالية اعتماد التجارة الالكترونية في الجزائر، عرض تجارب دولية، معهد العلوم الاقتصادية والتسيير، المركز الجامعي خميس مليانة، الجزائر، 26-27أفريل 2011، ص5.

[3]- عيسى دراجي، المرجع السابق، ص1.

[4]- عيسى دراجي، المرجع نفسه، ص1.

[5]- ناصر خليل، التجارة و التسويق الالكتروني، الطبعة الأولى، دار أسامة، الأردن، ص29.

العالمية [1]، حيث شوهد نمو متزايد في حجم التجارة الدولية الإلكترونية وزيادة نسب المعاملات، مما حقق نمو اقتصادي في هذه الدول.

ثانيا : مراحل التجارة الإلكترونية:

مر تطور التجارة الإلكترونية بعدة مراحل أهمها:

1_ المرحلة الأولى:

وهي مرحلة الارتباط بين الشركات الرئيسية و الموردين الفرعيين، أي بين الشركة الأم و الفروع التي تتبع لها.

2_ المرحلة الثانية :

فيها بدأ التبادل الالكتروني بين الشركات الرئيسية ومختلف الموردين عبر استخدام شبكات القيمة المضافة.

3_ المرحلة الثالثة:

وهي مرحلة التبادل الالكتروني للوثائق و انجاز كافة المعاملات التجارية على شبكة الانترنت .وهذه المرحلة المعروفة بتحقيقها لمزايا عديدة على عاتق المؤسسات الاقتصادية بمختلف أنواعها[2].

ومن خلال ما سبق فإن التجارة الالكترونية ظهرت منذ ثلاثة عقود مضت ثم تطور مفهومها خلال الربع الأخير من القرن الماضي بتطور الأجهزة حيث تخدم مصالح المستهلك ورغباته[3].

ثالثا: تعريف التجارة الإلكترونية:

أثار تعريف التجارة الالكترونية الكثير من الجدل، واختلفت بشأنها العديد من الآراء، وهذا راجع إلى اعتبار أن مواضيع التجارة الالكترونية ذات أولوية في الآونة الأخيرة، حيث نجد تعريفات فقهية. وتشريعية بشأنها وهي في تباين وتطور مستمر.

وقبل التطرق إلى هذه التعريفات ينبغي أن ندرك أن مصطلح التجارة الإلكترونية ينقسم إلى قسمين أساسيين هما:

---

[1]– يوسف حسن يوسف، التجارة الإلكترونية و أبعادها القانونية الدولية، المركز القومي للإصدارات القانونية، القاهرة، مصر، 2011، ص 12.

[2]– بوراس بودالية، واقع التجارة الإلكترونية في الجزائر، مجلة البصائر للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 1، العدد 1، الجزائر،2021، ص22.

[3]– يوسف حسن يوسف، المرجع السابق، ص 10.

ـ **التجارة:** وتعبر عن أي نشاط اقتصادي يتم من خلاله تبادل السلع والخدمات فيما بين أطراف العامل المختلفة سواء أكانت حكومات أو شركات أو أفراد وذلك وفق قواعد ونظم متفق عليها [1].

ـ **الإلكترونية:** هي مجال أداء النشاط المحدد في المقطع الأول، أي التجارة و يقصد أداء النشاط التجاري باستخدام الوسائط و الأساليب الإلكترونية و التي تدخل كواحدة من أهم هذه الوسائط [2].

1_ التعريف الفقهي للتجارة الإلكترونية:

وضعت الكثير من التعريفات من قبل الفقه منهم الفقيه MUIR للتجارة الإلكترونية وجاء البعض منها مركزا على عملية البيع و الشراء التي تتم من خلال وسائل الاتصال الحديثة [3].

عرفها MUIR بأنها " تبادل السلع والخدمات أو المعلومات عبر الانترنت ومواقع الشبكة الدولية"[4]، و التي تشمل جميع المبادلات الالكترونية المتعلقة بالتجارة [5] .

ومن جهة أخرى عرفها الفقه المصري بأنها " تلك التجارة التي تشتمل على أنواع ثلاثة مختلفة من الصفقات وهي تقديم خدمات الانترنت و التسليم الإلكتروني للخدمات، أي تسليم صفقات المنتجات الخدمية للمستهلك في شكل معلومات رقمية واستخدام الانترنت كقناة لتوزيع الخدمات، وعن طريقه يتم شراء السلع عبر الشبكة، ولكن يتم تسليمها بعد ذلك للمستهلك في شكل غير الكتروني "[6].

كما عرفت أيضا بأنها " اتفاق يتلاقى فيه الإيجاب والقبول على شبكة دولية مفتوحة للاتصال عن بعد وذلك بوسيلة مسموعة ومرئية بفضل التفاعل بين الموجب و القبائل "[7].

ومن خلال دراسة التعاريف السابقة، نجد أن هناك من ركز على الوسائل (الأجهزة) في التعريف وهناك من ركز على السلع و الخدمات وهناك من أضاف لها البيانات و المعلومات [1]. وبالتالي يمكن

---

[1]– محمد عمر الشويرف، المرجع السابق، ص46.

[2]– أحمد عبد الله العوضي، العوامل المؤثرة في التسويق و التجارة الالكترونية، مجلة الاقتصاد و المجتمع ،المجلد6، العدد6، الكويت،2010، ص166.

[3]– فاتح بهلولي، النظام القانوني للتجارة الإلكترونية في ظل التشريع، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم، تخصص قانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، الجزائر ،2017، ص34.

[4]- Muir.L and Douglas A , Advent of E-Business concept in legal service and its impact on the quality of service ,managing service quality ,vol11,no3,USA,2001,p33.

[5]- Ministère de l'economie ,des finances ,etd l'industrie , paris , France , 1998,p1.

[6]– عبد الفتاح بيومي الحجازي، التجارة الإلكترونية في القانون العربي النموذجي لمكافحة جرائم الكمبيوتر و الانترنت، دار الكتب القانونية، مصر،2007، ص 52.

[7]– عامر محمود الكسواني، التجارة عبر الحاسوب، دار الثقافة للنشر و التوزيع،عمان، الأردن، 2008، ص 53.

القول بأنه لا يوجد تعريف متفق عليه دوليا، بل هناك العديد من التعريفات التي اجتهد فيها الفقهاء، ووضعوها كتعريف لها.

ويمكن استخلاص التعريف الآتي التجارة الإلكترونية هي عبارة عن تلك التجارة التي يتم من خلالها إبرام الصفقات التجارية من عرض وقبول للسلع و الخدمات بطريقة الكترونية (عبر شبكة الانترنت) من دون حضور المادي لطرفي العلاقة التجارية.

2_ التعريف القانوني (التشريعي) للتجارة الالكترونية :

اختلفت وتباينت التشريعات في تحديد مفهوم التجارة الالكترونية، لذا سنبين فيما يلي تعريفها وفقا للمنظمات الدولية و الأنظمة المقارنة من تشريعات غربية وعربية.

2_ 1 _ تعريف التجارة الالكترونية وفق المنظمات الدولية :

تعد التجارة الإلكترونية سمة من سمات الاقتصاد الرقمي لهذا تنوعت تعريفاتها وهذا ما سنبينه كمايلي:

2_1_1_ تعريف مشروع الأمم المتحدة:

لقد ورد اصطلاح التجارة الإلكترونية لأول مرة في الولايات المتحدة الأمريكية وكندا في عقد الثمانيات من القرن الماضي، للدلالة على جميع الأعمال التجارية وما يتفرغ عنها من عمليات شراء وبيع للسلع و الخدمات وما يلحقها من عمليات تسليم البضائع، حيث وضعت لجنة الأمم المتحدة قانونا نموذجيا للتجارة الإلكترونية بمثابة مشروعا للتجارة الإلكترونية وهو قانون " الأنسترال النموذجي للتجارة الالكترونية لسنة 1996م "، غير أن هذا القانون لم يعط تعريفا للتجارة الالكترونية [2]، بل اكتفى بتعريف تبادل المعلومات الالكترونية بأنها نقل المعلومات الكترونيا من حاسوب لآخر باستخدام معيار متفق عليه لتكوين المعلومات.

2_1_ 2_تعريف منظمة التجارة العالمية "ONS":

[1]– عبد الباسط جاسم الزبيدي، التطورات المالية الدولية الحديثة و أثرها على التشريع الضريبي _دراسة تحليلية مقارنة_ ، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2018، ص 181.

[2]_ زلاشي بشرى، القيمة القانونية لمحرر التجارة الإلكترونية في الإثبات و أثر ذلك على نموها، مجلة البحوث والدراسات و السياسة، الجزائر، العدد9، 2016، ص155.

يعرف خبراء هذه المنظمة التجارة الالكترونية بأنها " مجموعة متكاملة من عمليات إنتاج وتوزيع وترويج وبيع المنتجات من خلال شبكات الاتصالات، ومن الأمثلة الشائعة للسلع الموزعة الكترونيا الكتب، القطع الموسيقية"[1].

نستنتج من خلال ما تقدم أنه التعريف اقتصر على المنتجات دون الخدمات، ومن ثم لا يدخل في نطاقه الخدمات كالاستشارة مثلا، أو منح التراخيص أو الخدمات المصرفية [2]، مع أنه بين أن التجارة الإلكترونية تشمل عمليات الإنتاج، التوزيع و الترويج عبر شبكة الاتصالات .

2_1_3_ تعريف منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية "OCDE":

عرفت منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية التجارة الالكترونية في تقرير نشرته عام 1998 بأنها "جميع أنواع الصفقات التجارية التي تعقد سواء بين الإدارات أو بين الأفراد عن طريق المعالجة الآلية للبيانات مقروءة أو أصوات أو صورة مرئية"[3].

الشيء المستنبط من هذا التعريف أنه ركز على طبيعة المتعاملين من أفراد و شركات، مع طبيعة البيانات المتبادلة من صوت وصورة، بيد أنه غير صريح وواضح فيما يخص عملية التبادل نفسها و إجراءاتها، كما أشار هذا التعريف إلى مصطلح البيانات الرقمية للدلالة على وجود وسيط الكتروني يسهل التبادل .[4]

2_1_4_ تعريف الاتحاد الأوروبي:

عرف التجارة الإلكترونية بأنها " كل الأنشطة التي تتم بوسائل الكترونية سواء تمت بين المشروعات التجارية و المستهلكين، أو بين كل منهما على حدى و بين الإدارات الحكومية"[5].

وحسب هذا التعريف، فمن الملاحظ أنه مفهوم عام يغطي أي شكل من أشكال المعاملات التجارية أو تبادل المعلومات يتم تنفيذه باستخدام تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات بين مختلف جميع أطراف التعامل[1].

---

[1]– سمية ديمش، التجارة الالكترونية حقيقتها وواقعها في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر،2011، ص36.

[2]– محمد سعيد أحمد اسماعيل، أساليب الحماية القانونية لمعاملات التجارة الالكترونية، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين شمس، مصر، 2005، ص 55.

[3] -Report of electronic opportunities challenges for government, Albania ,Europe ,1998,p20.

[4]– سمية ديمش، المرجع السابق، ص37.

[5]– لشهب حورية، النظام القانوني للتجارة الالكترونية _دراسة مقارنة_، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 23، بسكرة، الجزائر، 2011، ص 31.

إلا أن التجارة لا تعبر عن تبادل السلع فقط بل هي تتعدى أيضا كل ذلك لتشمل أي عملية تجارية تتم من خلال الوسائل الإلكترونية وعبر شبكات الكمبيوتر[2].

3_ تعريف التجارة الإلكترونية وفق الأنظمة المقارنة :

قد اهتمت الكثير من الدول بإصدار قوانين وتشريعات تنظم عمل التجارة الإلكترونية، وهذا نظرا لاكتساب هذه الأخيرة أهمية بالغة على كل من المستويين المحلي و الدولي، لذلك سنتطرق في هذه الجزئية من دراستنا المتواضعة إلى أهم التشريعات الغربية و العربية فيما بعد.

3_1 _ التشريعات الغربية:

عرفت التشريعات الغربية التجارة الإلكترونية كالآتي :

3_1_1_ فرنسا :

تشكلت في هذا الشأن مجموعة عمل برئاسة وزير الاقتصاد الفرنسي السيد "لورنتر " Lorentez في جانفي 1998م [3]، وعرفت التجارة الالكترونية بأنها "مجموعة المعاملات الرقمية المرتبطة بأنشطة تجارية بين المشرعات ببعضها البعض، وبين المشرعات و المؤسسات الإدارية"[4].

إن هذا التعريف جوهره متوسع في مفهوم التجارة الإلكترونية، حيث يهدف إلى بسط التعريف لكي يشمل كل أوجه وصور النشاط الإلكتروني للتجارة سواء ما بين الأفراد و المشروعات و الإدارة ،[5]وقد قسم المعاملات الإلكترونية إلى ثلاث أقسام هي :الأنشطة التجارية (العلاقات بيت البنوك) والنشاطات التي تتم بين الأفراد و المشروعات من خلال السوق عبر الانترنت [6].

---

[1]– محمد عمر الشويرف، المرجع السابق، ص50.

[2]– محمد عمر الشويرف، المرجع نفسه، ص50.

[3]– مصطفى منشور وسيمة، النظام القانوني للتجارة الالكترونية في التشريع الجزائري و المقارن، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في الحقوق، تخصص قانون العلاقات الاقتصادية الدولية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2017، ص49.

[4]– خالد ممدوح إبراهيم، إبرام العقد الالكتروني _دراسة مقارنة_، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2008، ص27.

[5]– مصطفى منشور وسيمة، المرجع السابق، ص49.

[6]– مصطفى منشور وسيمة، المرجع نفسه، ص 49.

أما القسم الثالث فقد خصصه للنشاطات التي تكون بين المشروعات، الشركات وجهة الإدارة وهي ما يطلق عليها العقود الإدارية التي تتم بطريقة التجارة الإلكترونية [1]، حيث تمت صياغة نوعين من العقود وهذا رغبة في تسهيل عملية التعاقد الإلكتروني؛ الأولى تتمثل في العقد النموذجي الفرنسي بين للتجارة الإلكترونية بين التجار والمستهلكين، والثاني يتمثل في عملية التعاقد الخاصة بالمراكز التجارية الافتراضية[2].

كذلك نجد المشرع الفرنسي قد أصدر المرسوم رقم:2021/741 الذي وضع بموجبه تنظيم شامل للتعاقد الإلكتروني على ضوء التوجه الأوربي رقم:1997/7 فيما يخص حماية المستهلك في التعاقد عن بعد.[3] كما عرفت الفقرة الأولى من المادة 14 من القانون الفرنسي رقم :575 سنة2004 الصادر في 2004/06/21 المتعلق بثقة الاقتصاد الرقمي " التجارة الإلكترونية بأنها النشاط الاقتصادي الذي يقوم شخص بموجبه عرض السع والخدمات عن بعد بوسيلة إلكترونية"[4]. وما يستنتج أنه إصدار هذا القانون أصبح مكملا للقوانين الأخرى.

3_1_2 _ايطاليا :

يعرف القانون الإيطـالي التجـارة الإلكترونية فـي المـادة 9 من المرسوم 99/185 الصـادر في:1999/11/12 بأنها " المبادلات الإلكترونية هي تبادل السلع و الخدمات عن بعد باستعمال أي وسيلة إلكترونية "، إلا أنه سنة 1999، قام المشرع الإيطالي بإصدار القرار المتعلق بالتجارة الإلكترونية لحماية المستهلكين في مجال العقود المبرمة عن بعد[5] .

3_1_3_الولايات المتحدة الأمريكية:

[1]– أحمد امداح، التجارة الإلكترونية من منظور الفقه الإسلامي، رسالة ماجستير في الفقه وأصوله، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر،2006 ،ص ص 20–21.

[2]– مصطفي منشور وسيمة، المرجع السابق، ص 50.

[3]– هدى حامد قشقوش، الحماية الجنائية للتجارة الإلكترونية عبر الانترنت، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر،2000، ص12.

[4] -Cyril Rojinsky ,Guillaume Teissonniére ,l'encadrement du commerce électronique par la loi française du 21 juin 2004 pour la confiance dans l'économie numérique , lex electronica ,revue, du centre de recherche en droit public ,vol 10 ,N20l , France ,2005,p02.

[5]– فاتح بهلولي، المرجع السابق، ص30.

لقد أصدر المشرع الأمريكي قانون المعاملات التجارية الإلكترونية في 14 فيفري 2004 وقسمه إلى 21 جزء، و إذا كان لم يضع تعريفا للتجارة الإلكترونية إلا أنه قد بين في الفقرة الثانية من المادة الثانية ماهية الأعمال التجارية[1].

4_ التشريعات العربية:

إن بعض من القوانين العربية من قام بإصدار قوانين خاصة بكل المعاملات التجارية، إلا أن معظمها أغفل عن إصدار هذه القوانين، لهذا سنقوم بدراسة بعض التشريعات التالية:

4_1_ تونس:

تعتبر تونس نموذج أساسي من بين الدول الأولى التي قامت بإصدار قانون خاص بالتجارة الإلكترونية.

لقد أصدر المشرع التونسي القانون رقم:83 لسنة 2000، و المتعلق بالمبادلات و التجارة الإلكترونية بتاريخ 09 أوت 2000، إذ يعتبر أول قانون عربي متعلق بالتجارة الإلكترونية [2].حيث ورد في الفصل الأول من الباب الأول تعريفا للمبادلات التجارية و التجارة الإلكترونية في المادة الثانية التي تنص على أنه:"يقصد بالمصطلحات الآتية في مفهوم القانون ما يلي: المبادلات الإلكترونية: المبادلات التي تتم باستعمال الوثائق الإلكترونية.

التجارة الإلكترونية " العمليات التجارية التي تتم عبر المبادلات الإلكترونية "[3]. وبالنظر إلى هذا التعريف، نجد أن المشرع التونسي ركز على عنصرين أساسيين في تعريفها: الأول يتمثل في تعريف التجارة الإلكترونية أنها أي عملية تجارية تشمل كل النشاطات التجارية مهما كان موضوعه. و الثاني يظهر في وضعه لشرط قيام هذه المبادلات التي تتم بوسائل إلكترونية في الوثائق الإلكترونية [4]، وبالتالي فيخرج من نطاقها الوثائق المكتوبة كالعقود و إقرارات الاستلام و الإيصالات و الفواتير وغيرها ، فكل هذه الأمور تتم بطريقة إلكترونية [5].

4_2_الأردن:

[1]– خالد ممدوح، المرجع السابق، ص49.

[2] – مصطفى منشور وسيمة، المرجع السابق، ص52.

[3]– قانون التجارة الإلكترونية التونسي، عدد 83 لسنة 2000،المؤرخ في 09 أوت 2000،المتعلق بالمبادلات التجارية.

[4]– فاتح بهلولي، المرجع السابق، ص81.

[5]– مصطفى منشور وسيمة، المرجع السابق، ص52.

قام المشرع الأردني بإصدار قانونا خاصا بالمعاملات الإلكترونية بتاريخ:11 ديسمبر 2001[1]. حيث نجد هذا القانون أنه عرف المعاملات الإلكترونية بدلا من تعريف التجارة الإلكترونية في المادة 2 من الفقرة 2 منه بأنها "المعاملات التي تنفذ بوسائل إلكترونية"[2].

4_ 3_مصر :

لقد عرفت المادة الأولى من مشروع القانون المصري للتجارة الإلكترونية بأنها "معاملة تجارية تتم عن بعد باستخدام وسيلة إلكترونية ". حيث قد حرص مشروع القانون على أن يغطي كافة التعاملات التي تتم عن طريق الوسائط الإلكترونية، وعدم قصرها على نوع معين، وقد اهتدى المشرع في ذلك بما ورد في نص المادة الثانية من قانون الأونسترال النموذجي[3].

4_4_إمارة دبي :

تعتبر إمارة دبي من البلدان العربية التي بادرت إلى وضع تنظيم قانوني للتجارة الإلكترونية خاصة في منطقة الخليج العربي فأصدرت القانون رقم :02 لسنة 2002 بشأن المعاملات و التجارة الإلكترونية في 02 فيفري 2002 [4]، حيث عرفت التجارة الإلكترونية أنها " المعاملات التجارية التي تباشر بواسطة المراسلات الإلكترونية [5].

ومن خلال التعريف، نستنتج أن التجارة تشمل أي تعامل أو عقد أو اتفاق يتم إرساله أو استقباله بوسيلة إلكترونية، سواء كانت هذه الوسيلة متمثلة في الفاكس أو الانترنت أو غيرها من الوسائل الإلكترونية [6].

4_ 5_الجزائر:

عرف المشرع الجزائري التجارة الإلكترونية من خلال المادة السادسة الفقرة الأولى من القانون رقم 05/18 المتعلق بالتجارة الإلكترونية بأنها " النشاط الذي يقوم بموجبه مورد إلكتروني باقتراح أو ضمان أو توفير سلع وخدمات عن بعد لمستهلك إلكتروني عن طريق الاتصالات الإلكترونية"[1].

---

[1]– عبد الفتاح بيومي حجازي، المرجع السابق، ص 16.

[2]– قانون التجارة الإلكترونية الأردني، عدد 85 لسنة 2000 ، المتعلق بالمعاملات الإلكترونية للأردني ، منشور عبر الموقع : http:// : www.arabgov.com

[3]– مصطفى منشور وسيمة، المرجع السابق ، ص ص53 –54.

[4]– مصطفى منشور وسيمة، المرجع السابق، ص 53.

[5]–قانون إمارة دبي، رقم:02 لسنة 2002 ، المتعلق بالمعاملات و التجارة الإلكترونية ، المؤرخ في 02 فيفري 2002.

[6]– مصطفى منشور وسيمة ، المرجع السابق، ص53.

من خلال هذه المادة يتضح أن المشرع الجزائري أعطى تعريف واضح للتجارة الإلكترونية من خلال تحديد عناصرها و أطراف العلاقة فيها [2]، والملاحظ كذلك أن المشرع قد حصر النشاط التجاري الذي يعتمد على شبكات الاتصال الإلكتروني على شخص قانوني هو المورد الإلكتروني، وبالتالي فإن كل تاجر تقليدي فهو لا يمارس التجارة الإلكترونية :إلا أنه يستغل جزئيا وسائل اتصال إلكترونية من أجل الترويج و التعاقد ، وهذا لتحقيق رغبته في معاملاته التجارية التقليدية [3].

وفي الأخير من خلال التعريفات الفقهية و التشريعية نخلص إلى أن التجارة الإلكترونية عبارة عن مجموعة الأنشطة التي تتم عبر الانترنت، حيث تتمثل هذه الأنشطة في عمليات التسويق من بيع وشراء وتبادل للمنتجات و الخدمات بين أطرافها.

ونجد معظم التعريفات المقدمة لها قد ركزت على عنصر أنها طريقة إلكترونية، ومن هنا يظهر الفرق بين التجارة الإلكترونية و التقليدية، وأن كل منهما مختلف عن الآخر من خلال عدة اختلافات نذكر من أهم هذه العناصر فيما يلي:

- **من خلال التعريف:**

التجارة التقليدية تعني أن يتجه المشتري إلى المتجر لشراء احتياجاته ومتطلباته، بينما التجارة الإلكترونية هي سوق الكتروني يتواصل فيه البائعون و المشترون وتعرض المنتجات من سلع وخدمات في صيغة رقمية، وتسمى هذه العملية بالتبادل الإلكتروني و التي تختلف عن التبادل التقليدي المعروف[4] .

- **من حيث مدة توصيل البضاعة:**

في التجارة التقليدية التوصيل يكون فورا، بينما في التجارة الإلكترونية التوصيل يأخذ بعض الوقت.

- **من حيث طريقة الدفع :**

---

[1]– القانون 05/18، المؤرخ في :10 ماي 2018 ، المتعلق بالتجارة الإلكترونية ، الجريدة الرسمية ،العدد28 ،الصادرة في 16ماي 2018 المتمم والمعدل.

[2]– لكحل شهر زاد ، أثر التجارة الإلكترونية على المستهلك الإلكتروني، مجلة الدراسات القانونية و الاقتصادية، العدد3، الجزائر ،2019، ص105.

[3]– بوازنة أيمن، التجارة الإلكترونية في سياق القانون رقم:05/18 و المراسيم التنفيذية المتعلقة بالسجل الإلكتروني في الجزائر، مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، المجلد 6، العدد1، الجزائر ،2021، ص 1837.

[4]– سمية ديمش، المرجع السابق، ص40.

في التجارة التقليدية تكون طريقة الدفع نقدا أو عبر شيك أو بطاقة ائتمان ....الخ، بينما تكون طريقة الدفع في التجارة الإلكترونية إلكترونيا عبر تحويل الأموال بنكيا أو عبر الشبكات الإلكترونية وبطاقات الائتمان.

- **من حيث التكلفة:**

التجارة التقليدية متعبة ومكلفة فمصاريفها كثيرة كالإيجار و الديكورات و مصاريف الماء و الكهرباء و النظافة و المصاريف الإدارية.الخ،[1] على عكس التجارة الإلكترونية فتكون أقل تكلفة منها.

- **من حيث مجال العمل:**

في التجارة التقليدية يكون مقتصر على منطقة معينة أي التسويق محلي على مستوى المدينة التي تتواجد فيها المنشأة أو على مستوى الدولة، بينما التجارة الإلكترونية التسويق فيها يكون من خلال الوصول إلى جميع أنحاء العالم.

- **من خلال طريقة التعاقد مع العملاء :**

بالطريقة التقليدية تكون من جانب العرض وجها لوجه، و الكترونيا يكون من خلال شاشة الحاسوب المقابلة للشخص.

- **من خلال طريقة التركيز على الموارد:**

في التجارة التقليدية تكون من جانب العرض عكس الأخرى التي تكون من جانب الطلب.

- **من حيث طريقة اختيار المنتوج :**

في التجارة الإلكترونية لا يمكن فحص البضاعة قبل الشراء بطريقة مادية، ولكن في التجارة الإلكترونية يمكن فحصها ماديا وقبل الشراء.

الفرع الثاني: خصائص التجارة الإلكترونية:

تخطت التجارة الإلكترونية الحدود العالمية في انتشارها المتباين غلى الرغم من تميزها بجملة من الخصائص التي أكسبتها مكانة خاصة و التي يمكن إبرازها فيما يأتي :

أولا : غياب الوثائق الورقية في المعاملات:

[1]– سمية ديمش، المرجع نفسه، ص40.

يمكن إتمام صفقة كاملة، وذلك بدأ من التفاوض إلى غاية الاستلام دون تبادل أي مستندات ورقية[1]، وبالتالي يكون إلكترونيا دون اللجوء إلى الأوراق كما هو حال التجارة التقليدية، وذلك من أجل التحقيق في التعامل، غير أنها تشكل العديد من المشاكل في إثبات العقود والتعاملات وتوثيق الحقوق والالتزامات، هذا ما جعل المنظمات الدولية تشرع في وضع قانون خاص بالتجارة الإلكترونية يعطي الصفة الشرعية للمحررات الإلكترونية[2]،وذلك باعتبار الرسائل الإلكترونية هي السند القانوني المعترف به من قبل الطرفين عند حدوث أي نزاع بين المتعاملين [3] .

ثانيا: التعامل دون الكشف عن هوية المتعاملين:

تنعدم العلاقة المباشرة بين طرفي العملية التجارية باعتبار أن التلاقي يتم إلكترونيا [4]، وهذا عكس ما يتم في التجارة التقليدية، غير أن هذه السهولة تؤدي إلى مشاكل تتعلق بعدم معرفة أحدهم للأخر، مع عدم امتلاك أي منهما معلومات كافية عن الأخر بما في ذلك موطنه و المكان الذي يجري منه الاتصال، إضافة إلى أن المعلومات التي يقدمها الأطراف قد تكون غير صحيحة أو زائفة[5]، دون أي وجود وسيلة للاستعلام من صحة المعلومات أو ربما لا يشترط ذلك[6]. ومن أمثلة هذه المعلومات هو استعمال بطاقة ائتمان مسروقة أو الوعد بتقديم ضمانـات أو خدمـات ما بعد البيع دون ضمان حقيقي [7].

إضافة إلى هذا يمكن للمعلومات التي يقدمها الطرف إلى الطرف الأخر قد يسيء له في هذه الإساءة [8]،

---

[1]– الحواس زراق، ولهي بوعلام، الضرائب على التجارة الإلكترونية _ المشكلات و آليات الإخضاع _ منشور عبر الموقع: http://dapace_univ_ msila.dz8080/ ymlui/handle/1234567889/10410.

[2]– محمد عمر الشويرف، المرجع السابق، ص63.

[3]– لخضر عدكونة، دحو بن عبيزة، التجارة الإلكترونية و أثرها على الاقتصاد، الملتقي العلمي الدولي الرابع حول عصرنة نظام الدفع في البنوك الجزائرية واشكالية التجارة الإلكترونية في الجزائر – عرض تجارب دولية–،معهد العلوم الاقتصادية، الجزائر،26–27أفريل 2011، ص4.

[4]– عبد الرحمان فطناسي، أحمد فنيدس، مفهوم التجارة الإلكترونية و تقديرها وبيان مدى أهميتها، الملتقى الوطني حول الإطار القانوني لممارسة التجارة الإلكترونية على ضوء القانون 05/18 الجزائر 8أكتوبر2019 ،ص53.

[5]– محمد عمر الشويرف، المرجع السابق،ص64.

[6]– إبراهيم العيسوي، التجارة الإلكترونية، الطبعة الأولى، القاهرة، مصر،2003، ص33.

[7]– فارس فضيل، حمزة ضويفي، الأبعاد القانونية و الضريبية للتجارة الإلكترونية في ظل وسائل الدفع المعتمدة، الملتقى العلمي الدولي الرابع، حول عصرنة نظام الدفع في البنوك و إشكالية اعتماد التجارة الإلكترونية في الجزائر – عرض تجارب دولية– ،معهد العلوم الاقتصادية، الجزائر،26–27 أفريل 2011، ص03.

[8]– ماجدة مدوخ، إشكالات الضريبة في المبادلات التجارية الإلكترونية، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، المجلد 5، العدد1، الجزائر، جانفي 2014، ص83.

استخدمها نتيجة لذلك قد يجد البائع عبر الانترنت صعوبة في استكمال الملفات الضريبة التي تقيد السلطات الالتزام بها وقد يستغلها هؤلاء للتهرب من الضريبة بعدم تسجيل هذه التعاملات في الدفاتر المحاسبية الرسمية[1].

ثالثا: الطابع العالمي للتجارة الإلكترونية:

من سمات التجارة الإلكترونية أنها تتم عبر العالم حيث لا يوجد لها حدود مكانية أو جغرافية[2]،فإن جغرافية[2]،فإن إنشاء موقع تجاري على الانترنت يمكن صاحب حتى ولو كانت شركة صغيرة أن تتغلل في في أسواق

ومستخدمي شبكة الانترنت عبر العالم كله، غير أنه يعيب على هذه الخاصية أن الاتفاقيات التي تحدث يصعب تطبيق الضريبة عليها [3]، خاصة في السلع أو الخدمات التي تسلم على الخط.

رابعا: الطابع المتدخل في التجارة الإلكترونية:

تجد مختلف الشركات الكبيرة و الصغيرة فوارق في التجارة الإلكترونية من خلال توزيع الوسائل المادية للسلع والخدمات، التي أصبحت أقل حدة ووضوحا ويظهر ذلك جليا في السلع و الخدمات التي كانت مواجهة إلى المستهلك بطريقة تقليدية، والتي أصبحت تصل بطريقة إلكترونية مباشرة عبر الانترنت مثل الكتب، برامج الحاسوب وأفلام الفيديو[4]وكذا الاستشارات، إذ نجدها تخلق تحديا رئيسيا أمام السلطات ،حيث لا جد حتى الآن آليات متفق عليها لإخضاع هذه المنتجات سواء كانت سلعة أو خدمة للضريبة[5]، للضريبة[5]، لهذا توجب على الشركات بإعادة هيكلة نفسها لمواجهة التغييرات الحاصلة و التي تفرضها ممارسة التجارة الإلكترونية [6].

---

[1]– رأفت رضوان، رشا عوض، و لاء الحسيني، الضرائب في عالم الأعمال الإلكترونية، مجلة التنمية و السياسات الاقتصادية، المجلة2، العدد2، مصر ،30 يونيو2000، ص4.

[2]– خالد سعد زغلول حلمي، التجارة الإلكترونية–الآثار الاقتصادية و الحماية القانونية، مجلة الكويت الاقتصادية، العدد 17، السنة الثامنة، الكويت2004، ص17.

[3]– صراع كريمة، واقع وأفاق التجارة الإلكترونية في الجزائر، مذكرة مقدمة تدخل صمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص إستراتيجية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة وهران، الجزائر، 2013–2014، ص20.

[4]– محمد عمر الشويرف، المرجع السابق، ص62.

[5]– شكري رجب العشماوي، التجارة الإلكترونية ومشكلات إخضاعها للضرائب، مجلة البحوث التجارية، المجلد 34، العدد4، مصر ،2010،ص460.

[6]– صراع كريمة، المرجع السابق، ص20.

خامسا: وجود الوسيط الإلكتروني:

يعتبر الوسيط الإلكتروني بين طرفي التعاقد جهاز الكمبيوتر و المتصل بشبكة الاتصالات الدولية، التي تقوم بنقل التعبير عن الإرادة إلكترونيا لكل من المتعاقدين في ذات اللحظة رغم انفصالهم مكانيا [1].

لقد تخصصت عدة شركات مثل شركة مايكروسوفت الأمريكية في إعداد برامج متخصصة للإعلان و التسويق، خدمات البيع وخدمات أخرى وهذا ما أدى إلى سرعة في الأعمال وبتكاليف أقل، وسهل على الشركات و الأفراد التحول من النظام التقليدي في المكتب إلى استخدام نظام الكمبيوتر في كل ما توفيره من عمليات[2].

سادسا: غياب العلاقة المباشرة بين أطراف التعاقد:

تتم عادة المفاوضات بين طرفي التعاقد في مجلس العقد للاتفاق على كل تفاصيل العقد المراد إبرامه فيمكن أن يتم إبرامه في جلسة أو عدة جلسات لحين الانتهاء من الإنفاق على التفاصيل [3]، غير أنه في عقود التجارة الإلكترونية لا يوجد بما يسمى مجلس العقد، وبالتالي المفاوضات تتم بوسائط إلكترونية لأن البائع قد يكون في مكان و المشترى قد يبعد عنه بآلاف الأميال، كما قد يختلف حتى في التوقيت الزمني أيضا بين مكاني المشترى والبائع [4]، أما المجلس الذي يجمع أطراف العلاقة العقدية وهو مجلس عقد حكم افتراضي[5].

سابعا: دعم و تطوير تقنيات الأعمال المالية و المصرفية:

نظر للتطور السريع الذي شهده مجال التجارة الإلكترونية دفع وحدات الأعمال إلى التكيف السريع و تطوير تقنياتها، وذلك لتلبية حاجات العميل مثل بطاقات السحب الإلكترونية، البطاقات الذكية و الصكوك الإلكترونية[6].

---

[1]– عبد المطلب عبد الحميد، اقتصاديات التجارة الإلكترونية، الدار الجامعية، مصر 2014، ص89.

[2]– بن شهرة شول، الحماية الجنائية للتجارة الإلكترونية، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه في الحقوق، تخصص قانون جنائي، قسم الحقوق، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة خيصرة، الجزائر،2010–2011، ص20.

[3]– خالد شوبرب، حوليات، العدد21 ، الجزائر ،جوان2012 ، ص97.

[4]– سمير برهان ،ابرام العقد في التجارة الإلكترونية، أوراق ندوة عقود التجارة الإلكترونية و منازعاتها، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، 2007، ص54.

[5]– ماجدة مدوخ، المرجع السابق، ص93.

[6]– سلطان عبد الله محمود الجواري ، عقود التجارة الإلكترونية و القانون الواجب التطبيق –دراسة مقارنة– ،الطبعة الأولى، الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2010، ص 461.

ثامنا: سرعة تغير القواعد الحاكمة:

نجد أنه لم يتم وضع صياغة نهائية للقواعد الخاصة بالنظام الضريبي لتعاملات التجارية الإلكترونية، إلا أن التشريعات الحاكمة لهذه التعاملات تتغير بمعدلات متسارعة، ومن ثم فإنه لابد من صياغة إطار تشريعي يتسم بالمرونة وقابل لتعديل حتى يواكب منجزات التقدم التكنولوجي[1].

الفرع الثالث: أنواع التجارة الإلكترونية:

نجد أن التجارة الإلكترونية تشبه السوق الإلكتروني الذي يتم فيه التبادل بين المتعاملين فيما بينهما حيث يتم تقديم فيه المنتجات والخدمات في صورة رقمية أو افتراضية [2]وانتشارها عبر العالم والتي يمكن شرحها كالآتي :

أولا: التجارة الإلكترونية بين وحدة أعمال وحدة أعمال أخر Business to Business:

يتم هذا النمط بين المؤسسات التجارية مع بعضها البعض، والتي يعبر عنها باختصار (B2B) وذلك من خلال شبكات الاتصالات و المعلومات،[3] وهي غالبا ما تتم على المستوى الدولي في عمليات التصدير و الاستيراد،[4]إذ يقصد به كل الصفقات التجارية التي تتم بين الشركات، حيث تستحوذ على إجمالي من قيمة وحجم التجارة الإلكترونية في العالم،[5] ومن أمثلة التجارة الإلكترونية لمشروعات الأعمال فيما بينها التبادل على شبكة الانترنت في مختلف الخدمات و السلع خاصة الصلب، الكيماويات و الطيران وكذا التحالفات التي تكون بين الشركات التي تختص في صناعة السيارات، إذ يعتبر التجارة الدولية النموذج الأمثل لهذا النوع من أعمال التجارة الإلكترونية، إذ يعد الأكثر شيوعا في الوقت الحاضر

---

[1]– شكري رجب العشماوي، المرجع السابق، ص461.

[2]– لزهر بن سعيد، النظام القانوني لعقود التجارة الإلكترونية، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر،2014، ص26.

[3]– مراد رايس، عبد الهادي مسعودي، عوائق اعتماد التجارة الإلكترونية في الوطن العربي و الاسلامي، الملتقى العلمي الدولي الخامس، حول الاقتصاد الافتراضي و انعكاساته على الاقتصاديات الدولية، جامعة الأغواط، الجزائر،2012، ص6.

[4]– عصام عبد الفتاح مطر، التجارة الإلكترونية في ظل التشريعات العربية و الأجنبية ،دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر،2015، ص 24.

[5]– فاتح بهلولي، المرجع السابق، ص 40.

سواء داخل الدولة أو بين الدول فيما بينها، ويستخدم بهدف خفض التكاليف [1]وزيادة كفاءة وفعالية العملية التجارية مع تحقيق الأرباح، ومن أبرز صور هذا النوع نجد:

1_ التسوق الإلكتروني:

الذي تستخدمه الشركات للحصول على المورد المناسب من خلال مقارنة السلع المعروضة من طرف الموردين .

2_التبادل الإلكتروني:

تتم مباشرة بعد اختيار المورد المناسب و الاتفاق على جميع الإجراءات و الشروط المتعلق بالتوريد، وذلك من خلال تبادل البيانات وإرسال طلبات التوريد وما يطلق عليه (EDI)[2].

3_ التجارة الإلكترونية داخل المؤسسة:

تتم على مستوى الشركات الكبرى ذات الفروع المتعددة الجنسيات، حيث يتم التبادل داخلي للسلع والخدمات بين الأقسام و الفروع المختلفة[3].

ثانيا: التجارة الإلكترونية بين وحدة أعمال وعملائها (من الأعمال إلى المستهلك):

B2C (Business to Consumer)

يعرف هذا النوع من التجارة الإلكترونية بتجارة التجزئة الإلكترونية، [4]حيث شهدت نمو واتساع متسارعين منذ ولادة الواب (WWW) [5]، حيث يخول للتاجر أن يتم التعامل بطريقة مباشرة مع المستهلكين عن طريق ما يطلق عليه بالمراكز التجارة للتسوق[6]، إذا أن هذه الأسواق ليس لها وجود إلا

---

[1]– آسيا بوعمرة، النظام القانوني للتجارة الإلكترونية – دراسة مقارنة– أطروحة دكتوراه في الحقوق، تخصص قانون ملكية فكرية ، كلية الحقوق، جامعة الجزائر1، الجزائر، 2013– 2014، ص ص68،69.

[2]– لزهر بن سعيد، المرجع السابق، ص27.

[3]– بوراس بودالية، المرجع السابق، ص22.

[4]– محمد عمر الشويرف، المرجع السابق، ص69.

[5]– سعد غالب ياسين، بشير عباس العلاق، التجارة الإلكترونية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن،2015، ص115.

[6]– بوجادي صليحة، التجارة الإلكترونية دراسة مفاهيمية، مجلة البيان للدراسات القانونية والسياسية، العدد5، الجزائر، ديسمبر2019 ،ص16.

في فضاء شبكات المعلومات[1]، ويتم استخدام بطاقات الائتمان أو الشيكات الإلكترونية من أجل الدفع عند تسليم السلعة [2]المتفق عليها.

ينتشر هذا النوع من التجارة الإلكترونية انتشارا واسعا عبر العالم وذلك لتطور التكنولوجي لوسائل الاتصال، وخير مثال على ذلك الهواتف المحمولة، الحاسبات الشخصية و حاسبات الجيب، وكذا انتشار ثقافة الانترنت بين الإفراد في مختلف الدول،[3] حيث يتم بواسطة هذا النوع البيع بالمزاد العلني عبر الانترنت،[4] كما يمكن الشراء عبر الانترنت بواسطة البريد العادي أو الهاتف.

ثالثا: التجارة الإلكترونية بين وحدة أعمال أو العملاء و المنظمات الحكومية:

B – A Business to Administration

يعد هذا النوع في مرحلة الأولى، إلا أنه يتوقع انتشاره بسرعة بدء باستخدام الحكومات وسائل الإلكترونية خاصة شبكة الانترنت، حيث تتضمن المعاملات التي تتم بين الشركات و الحكومة،[5] إذ تشمل تشمل كل ما له علاقة بالمنقصات و المزايدات و التوريدات الحكومية،[6] وعلى سبيل المثال يتم في الولايات المتحدة الأمريكية الإعلان عن المشتريات الحكومية من خلال شبكة الانترنت، حيث تتطلع عليه الشركات مع تبادل الآراء معها إلكترونيا،[7] من أجل توريد احتياجات الحكومة التي تم الاتفاق عليها.

رابعا: التجارة الإلكترونية بين إدارة حكومية و المستهلكين:

G 2 C Gouvernement to Consumer

يحظى هذا النوع من التجارة باهتمام من قبل الإدارات الحكومية، وذلك من خلال تطوير الخدمات التي تقدمها إلى المستهلكين، سواء تعلق الأمر بالحصول على المعلومات و البيانات، أو بتلبية بعض

---

[1]– أمير فرج يوسف، التجارة الإلكترونية، دار المطبوعات الجامعية، إسكندرية، مصر، 2008، ص45.

[2]– هادي مسلم يونس البشكاني، التنظيم القانوني للتجارة الإلكترونية – دراسة مقارنة– دار الكتب القانونية، مصر، 2009،ص55.

[3]– عبد الرحمان فطناسي، فنيدس أحمد، المرجع السابق، ص55.

[4]– سعد الله غالب، بشير عباس العلاق، المرجع السابق، ص 115.

[5]– عصام عبد الفتاح مطر، المرجع السابق، ص25.

[6]– صليحة بوجادي، المرجع السابق، ص16.

[7]– فاتح بهلولي، المرجع السابق، ص24.

المطالب و بأقل التكاليف وذلك بواسطة استخدام وسائط إلكترونية عبر شبكة الانترنت،[1] بالإضافة إلى نشر الإعلانات الخاصة بالتوظيف، وكذا بيع الإحصاءات للباحثين [2].

نلاحظ من خلال هذا النوع من التجارة الإلكترونية أن الإدارات الحكومية تقوم بعرض الإجراءات و اللوائح و الرسوم ونماذج المعاملات على الانترنت ، بشكل يمكن كل من الشركات و الأفراد من الإطلاع عليه و القيام بإجراء معاملة إلكترونية دون الحاجة إلى التعامل مباشرة مع مكتب حكومي.[3]

كما أنها تشمل تنفيذ بعض المعاملات المالية أيضا بصورة إلكترونية مثل دفع الضرائب أو تسديد رسوم أحد الخدمات الحكومية باستخدام شبكة الانترنت، وهذا ما يطلق عليه بالإدارة الإلكترونية (الحكومة الإلكترونية)[4].

خامسا: التجارة الإلكترونية بين مستهلك ومستهلك أخر:

C2C Consumer to Consumer

يتم في هذا النوع من التجارة الإلكترونية البيع و الشراء بين الأفراد بشكل مباشر بينهم عبر شبكة الانترنت،[5] ومثال ذلك عندما يقوم مستهلك ما بوضع إعلان في موقعه على الانترنت أو موقع أخر من أجل بيع أغراض شخصية أو الخبرات [6]إلى الآخرين، ويشمل ذلك المزادات الإلكترونية التي تتم فيها المعاملات التجارية بين الأفراد الذي يتم عن طريق ما يعرف بالعرف الإلكتروني [7]. ومثال ذلك قيام شخص ببيع سيارة عن طريق المزاد ويقوم الأفراد الآخرون بالمزايدة على الثمن .

سادسا: التجارة الإلكترونية بين حكومة و حكومة:

G 2G Gouvernement to Gouvernement

---

[1]– سمية ديمش، المرجع السابق، ص48.

[2]– حنان كواشي، عبد المجيد قدي، نحو تشخيص واقع التجارة الإلكترونية في الجزائر (التجارة الإلكترونية كحافز لاستخدام البطاقات البنكية وخدمات الدفع)، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 13، العدد 01، الجزائر، 2022، ص557.

[3]– رأفت رضوان ، عالم التجارة الإلكترونية، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر 1999، ص32.

[4]– عيسى الدراجي، المرجع السابق، ص7.

[5]– لزهر بن سعيد، المرجع السابق، ص28.

[6]– خالد بن ساسي، التنظيم الفعال للإمداد و المرتبط بالتجارة الإلكترونية – دراسة حالة الجزائر– ،أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم، فرع التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، الجزائر،2018، ص65.

[7]– فاتح بهلولي، المرجع السابق، ص42.

تندرج ضمن ما يعرف بالحكومة الإلكترونية [1]، حيث تستخدم التكنولوجيا الرقمية في مختلف الدول، وذلك من أجل تبادل المعلومات و الخدمات و التسهيلات في إطار اتفاقيات التبادل و المواثيق الدولية وعلاقات الدول الثنائية و الإقليمية و الأممية. كما نجدها داخل الحكومة الواحدة حيث يتم تبادل المعلومات عن السلع و الخدمات بين الدوائر الحكومية، بالإضافة إلى دعم فرق العمل عبر الأجهزة الحكومية، وتوزيع المراسلات و التعميم الداخلية من أجل التنسيق في الإجراءات وخطوات العمل، وتتم هذه الممارسات عبر شبكة الانترنت،[2] حيث يمكن أن يكون هذا التعامل تجاريا كأن تقوم إحدى الوزارات بتأجير المباني لوزارة أخرى[3].

كما نجد نوع أخر يتمثل في **التجارة الإلكترونية بين وحدة الأعمال أو العملاء والحكومات وبين البنوك.**[4]

البنوك.[4]

ويتسع مجال التجارة الإلكترونية ويزداد اتساعا كل يوم، مما لاشك فيه أن التجارة الإلكترونية مثلها مثل التقليدية لها مجالات متعددة، يمكن أن تمارس من خلالها التجارة الإلكترونية[5]،حيث تتضمن مايلي :

الخدمات المصرفية: هي الخدمات التي تقدمها البنوك من خلال شبكة الأنترنت ، حيث نجدها تتقدم بشكل متزايد ويتم اتمام معظم الصفقات المالية إلكترونيا،[6] ومن بين هذه الخدمات الاستعلام عن الحساب

---

[1]- محمد عبيد كافي أبكر، سوسن عبد الحافظ حسين خطاب، عصام السيد بريمة السيد، عبد العزيز حسين متعب المزيد، أثر التجارة الإلكترونية على تطوير نظام المعلومات المحاسبية "دراسة ميدانية على عينة مختارة من الشركات التجارية بولاية الخرطوم 2019 " مجلة الدراسات القانونية، المركز الجامعي سي الحواس، بريكة، العدد 4 الجزائر، ديسمبر 2019، ص234.

[2]- محمد عبد حسين الطائي، التجارة الإلكترونية، المستقبل الواعد للأجيال القادمة، دار الثقافة، عمان، الأردن،2010،ص ص32-33.

[3]- محمد عمر الشويرف، المرجع السابق، ص66.

[4]- أنظر عبد المطلب عبد الحميد، ص75و عبد الرحمان فطناسي ،أحمد فنيدس، ص56 و عصام عبد الفتاح مطر، ص26. " يتضمن جميع المعاملات البنكية التي تتم بين البنوك وعملائها سواء كانت شركات أو أفراد، وكذلك المعاملات بين البنوك و الحكومات من خلال شبكة الانترنت، وهو ما يطلق عليه البنوك الإلكترونية،إذ يتم تعرف عملاء البنوك على الخدمات المقدمة من طرف البنك الذي يتعاملون معه ى، والكشف عن الحسابات المختلفة ، الودائع و الحسابات الجارية الخاصة بالعميل أو بالشركة ، وتبادل الرسائل الإلكترونية بين البنك وعملائه".

[5]- عبد الهادي مسعودي ، لخضر لعروس، تقييم واقع التجارة الإلكترونية واستعمالات البطاقات الإلكترونية بالجزائر، مجلة مجلة التنمية و الاقتصاد التطبيقي ،العدد2 ، الجزائر ، ستمبر2017 ،ص4.

[6]- عطية عبد الواحد، التجارة الإلكترونية ومدلى استفادة العالم الإسلامي منها، المؤتمر العالمي الثالث للاقتصاد الإسلامي، جامعة أم القرى ،مكة المكرمة ، السعودية، ص14.

الحساب والتحويلات البنكية، بالإضافة إلى متابعة البورصات من بيع وشراء الأسهم [1].كما أن **الخدمات المالية :**

تلعب دور هاما في حماية الأموال واستثمارها وإدارتها، لذلك نجد الأنظمة المالية وأنظمة الدفع تتشابك مع المجالات الهامة لسياسة الحكومة و النظم واللوائح لاسيما المتعلقة بتدفق العملة ومخاطر العميل .

أما في بيئة التجارة الإلكترونية يمكن الحصول على الخدمات المالية و المنتجات المالية مثل الصرافة، التأمين الاستثمار من أي مكان[2]، كما أن يكون من الصعب على مستخدم هذه الخدمات أن يضمن أن الموردين قانونين ورسميون، غير أنه لا يمكنه من تقييم مستوى المخاطر التي يمكن أن تحدث عند استخدام العملات الإلكترونية على النظام الضريبي .و تجدر الإشارة أن **المنشورات:** يتم بيعها من خلال الانترنت في شتى المواقع وخاصة منها مواقع التواصل الاجتماعي ومن أمثلة ذلك الجرائد و المجلات، بالإضافة إلى عملية التوزيع الخاصة بالمبيعات الرقمية و التي يتم تسليمها على الشبكة من برمجيات، أفلام ،أغاني ومعلومات، التي تعد أكثر مبيعا على الشبكات [3]. إلا أن **الخدمات المتخصصة:** تشمل أنواع الاستشارات و الخدمات الطبية و التعلمية و المحاسبية، فكل هذه الخدمات أصبحت متاحة وبشكل كبير عبر الانترنت، وأي خدمة تعتمد عموما على المعلومات من المحتمل أن تلحق نفسها بالخدمة الإلكترونية[4] .بالإضافة إلى هذا نجد أن **خدمات الاتصال:** تعد جزاء أساسيا من أسس التجارة الإلكترونية الإلكترونية وتزداد أهميتها مع التقدم المذهل الحاصل فيها وتوسع مجالاتها لتشمل كذلك مجال الصحافة السياحة وغيرها .

نلاحظ أن التجارة الإلكترونية الدولية في الخدمات تحتل مساحات كبيرا جدا عبر الوسائل الإلكترونية، وهي مساحات آخذة في التزايد و التطور بفضل الثورة العلمية الهائلة في مجال تكنولوجيا الحاسبات الآلي، كما أنها تعين على توفير فرص و إمكانيات لعرض السلع و الخدمات لم تكن موجودة من قبل، فإن الاهتمام بالتجارة الإلكترونية يعد أمرا لازما لتحقيق ضرورات التنمية ورفع مستوى معيشة الإفراد وزيادة الدخل القومي للدول.

[1]– محمد إبراهيم أبو الهيجاء، عقود التجارة الإلكترونية، الطبعة الثانية، دار الثقافة، عمان، الأردن،2011، ص 53.

[2]– عطية عبد الواحد، المرجع السابق، ص ص14–15.

[3]– عطية عبد الواحد، المرجع نفسة، ص17.

[4]– صليحة بوجادي، المرجع السابق، ص17.

المطلب الثاني: انفتاح النظام الضريبي على التجارة الإلكترونية :

تعتبر الضريبة من أقدم و أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة، وذلك لما لها من أهمية في تحقيق السياسة المالية، وكذا التنمية الاقتصادية ونظرا للأهمية التي تتصف بها الضريبة قمنا بالتطرق إلى بعض من جوانبها حتى نتمكن من إعطاء صورة واضحة عنها، حيث تناولنا في الفرع الأول مفهوم الضريبة ومن ثم أصنافها كفرع ثاني وبعدها تناولنا إمكانية التوافق مع أصناف التجارة الإلكترونية فرع ثالثا .

الفرع الأول: مفهوم الضريبة :

لقيت الضريبة اهتماما كبيرا من طرف الباحثين بتطور العصور و الأزمنة، وأضحت همزة وصل بين الدولة والأفراد وكذلك تعددت التعريفات المرتبطة بها لاكتسابها العديد من الخصائص، التي جعلتها تسعى لتحقيق أهدافها التنموية، وفي هذا الفرع سوف نتطرق إلى تعريفها كفرع أول ثم الخصائص كفرع ثان.

أولا: تعريف الضريبة:

معظم التشريعات الوضعية لم تقدم تعريفا إلا نادرا للضريبة، ومع هذا نجد الفقه قد قدم العديد من التعاريف التي تختلف باختلاف الاتجاهات الفكرية و الاقتصادية، السياسية و الاجتماعية [1]،ومن بين هذه التعريفات نجد :

الضريبة "فريضة مالية يدفعها الفرد جبر إلى الدولة، أو إحدى هيئات العامة المحلية بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف و الأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة"[2].

وتعرف أيضا "اقتطاع نقدي إجباري لصالح السلطات العمومية، بصفة نهائية ومن دون مقابل مباشر ومحدد، ذلك بهدف ضمان تمويل الأعباء العامة للدولة، الجماعات المحلية أو الإقليمية والإدارات العمومية "[3].

وتعرف أيضا "عبارة عن اقتطاع جبري نقدي أو عيني ،وذلك دون مقابل تقوم به الدولة من خلال إدارتها المخولة لها بإلزام المكلفين بدفعها "[4].

---

[1]– مراد مهيوبي، إجراءات تحصيل الضريبة ،أي فعالية ،مجلة التواصل في الاقتصاد و الإدارة و القانون، العدد39، الجزائر، سبتمبر 2014، ص 214.

[2]– محمد عباس محرزي، المدخل إلى الجباية و الضرائب، دار النشرITCIS، الجزائر، 2010 ، ص10.

[3]– عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير، عمان،الأردن،2011،ص22.

[4]- Pheuiph ngaoy vathn le l'impot dans le pays de développement ,l'braire génerale, Paris, France ,1978,p2.

وتعرف كذلك " مبلغ من المال تفرضه الدولة وتجتبيه من المكلفين بصورة جبرية ونهائية، دون مقابل وذلك من أجل القيام بتغطية النفقات العمومية "[1].

وعليه نستنتج من خلال التعريفات السابقة أن الضريبة هي مبلغ من المال يتم اقتطاعه من طرف الدولة أو احدي هيئاتها العمومية، بطريقة جبرية من الإفراد، دون مقابل وبصورة نهائية من أجل تحقيق منفعة عامة، وكذا تحقيق أهداف سياستها الاجتماعية و الاقتصادية.

ثانيا : خصائص الضريبة:

من خلال التعريفات السابقة نستخلص جملة خصائص الضريبة فيما يلي:

1_ الضريبة فريضة نقدية :

يتعلق الأمر باقتطاع نقدي وليست بدلا يدفع عينا، حيث يؤديها المكلف إلى الدولة في شكل نقدي وذلك استجابة لمقتضيات النظام الاقتصادي و تطلعا لتحقيق مبدأ العدالة الضريبية[2]، إذ أن الضريبة العينية تكاليفها مرتفعة لجبايتها مقارنة بالضريبة النقدية، وهذا راجع إلى ما تتحمله الدولة من نفقات جباية المحاصيل، نقلها وتخزينها بالإضافة إلى تعرض هذه المحاصيل للتلف، [3]وهذا الأسلوب ليحقق العدالة الضريبية.

2_ الضريبة فريضة جبرية :

بمعنى أن الفرد ليس حرا في دفع الضريبية بل هو مجبر على دفعها للدولة[4]وتجدر الإشارة أن الضريبة تفرض بموجب قانون، حيث يتم من خلاله تحديد مقدارها وكيفية تحصيلها [5].

3_ الضريبة تدفع بصورة نهائية :

---

[1]– علي زغدود، المالية العامة، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص176.

[2]– محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس الضرائب بالجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم، تخصص علوم اقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ،جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر،2014–2015، ص5.

[3]– العاقر جمال الدين ، التجانس الضريبي كآلية لتفعيل التكامل الاقتصادي–دراسة حالة بلدان المغرب العربي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2008_2009، ص4.

[4]– عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار النهضة العربية للطباعة و النشر، بيروت، لبنان، 1992، ص152.

[5]– محمد عباس محرزي، المدخل إلى الجباية والضرائب، المرجع السابق، ص ص 12–13.

بمعنى أنها تدفع إلى الدولة بصورة نهائية، أي أن الدولة لا تلتزم بردها لهم أو تعويضهم إياها[1] حتى لو أثبت عدم انتفاعه من خدماتها،[2] وتجدر الإشارة أن الفرق بين الضريبة و القرض العام، أن الدولة لا ترد قيمة الضريبة، على عكس القرض العام الذي تتعهد الدولة رد أصله في تاريخ الاستحقاق مع دفع الفوائد المترتبة عن مبلغه[3].

4_ الضريبة تدفع بدون مقابل:

يدفع المكلف الضريبة دون أن يحصل على منفعة خاصة [4]، إذ أن مقدارها لا يحدد على أساس حجم استفادة الشخص من الخدمات العامة. بل يمكنه الاستفادة من هذه الخدمات العامة كالأمن، الدفاع القضاء، وغيرها من الخدمات الأخرى التي تؤمنها الدولة [5]له، حيث يتم تحديد مقدارها وفقا للمقدرة التكليفية للشخص؛ أي مقدرته على الدفع بالنسبة لغيره من الأفراد.

وبمعنى أخر أن الضريبة فريضة يحميها واجب التضامن الاجتماعي بغض النظر عن الخدمات التي يستفيد منها الشخص من جراء قيام الدولة بنشاطها الاقتصادي، ومنه نستخلص أنها فريضة دون مقابل [6]
6

5_ الضريبة هدفها تحقيق النفع العام:

نقصد بها أن أموال الضرائب التي تتجه مباشرة إلى خزينة الدولة [7]، فهي تلعب دورا مهما في تحفيز الاستثمارات (وظيفة اقتصادية) [8]، لذا الغاية من الضريبة تحقيق الغايات السياسية و الاقتصادية

---

[1]– محمد عباس محرزي، المخل إلى الجباية والضرائب، المرجع نفسه، ص13.

[2]– العاقر جمال الدين، المرجع السابق، ص5.

[3]– حامد عبد الحميد دراز، سميرة إبراهيم أيوب، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر،2002، ص266.

[4]– محمد عباس محرزي، المرجع السابق، ص 13.

[5]– إدوارد جميل، موسوعة عالم التجارة و إدارة الأعمال، الضرائب و الاقتصاد المراسلات التجارية، أديب جريس للنشر، لبنان، 2015، ص49.

[6]– العاقر جمال الدين، المرجع السابق، ص ص 5–6.

[7]– طارق حمدي حمدان أبو سنينه، العوامل المؤثرة في التهرب الضريبي وعلاقتها بالشكل القانوني لمكتب التدقيق و المحاسبة و الشكل القانوني للشركة الصناعية، دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في مدنية الملك عبد الله الصناعية، مذكرة ماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الإدارية و المالية، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا،الأردن،2008،ص11.

[8]– محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2015، ص151.

المسطرة من طرف الدولة، وكذا الغايات الاجتماعية و المالية[1]، وبالتالي تستخدم الضريبة لحماية الصناعة الوطنية وذلك من خلال فرض بعض الأنواع من الضرائب الجمركية ضف إليها تشجيع الادخار، [2] وهي من المبادئ الدستورية العامة التي يتعين التقيد بها دون النص عليها [3].

الفرع الثاني: أصناف الضرائب:

عرفت المالية العامة العديد من الضرائب التي تختلف باختلاف معايير التصنيف، و التي يمكن أن نوضحها كالآتي:

أولا: تصنيف حسب الوجود و الاستعمال:

وهذا التصنيف يشمل أهم الضرائب التي تناقش في علم المالية العامة وتتمثل في الضرائب المباشرة و غير المباشرة.

1_ الضرائب المباشرة:

هي كل اقتطاع قائم مباشرة على الأشخاص أو على الممتلكات، بمعنى أخر أنها تفرض على واقعة وجود عناصر الثروة من دخل و رأس مال [4] ، والذي يتم تحصليها بواسطة قوائم اسمية والتي تنتقل تنتقل مباشرة من المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية[5] ،وهي نوعان : الضريبة على الدخل والضريبة والضريبة على رأس المال ونقصد بالضريبة على الدخل بأنها الزيادة النقدية في قيمة السلع والخدمات التي يستهلكها الشخص خلال فترة زمنية معينة [6]. أو بمعنى أخر هي مجموع نفقات **الشخص** الاستهلاكية مضافا إليه أي تغيير في صافي ثروته خلال فترة زمنية معينة.

---

[1]– عادل فليح العلي، المالية العامة و التشريع المالي الضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007، ص94.

[2]– جمال العاقر، المرجع السابق، ص6.

[3]– محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلاء، المالية العامة، دار العلوم والنشر والتوزيع، الجزائر،2003، ص59.

[4]– عادل فليح العلي، المرجع السابق، ص102.

[5]– محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، المرجع السابق، ص171.

[6]– سوزى عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2000، ص152.

أما الضريبة على رأس المال نقصد بها من الناحية القانونية ما يملكه الشخص من أموال وقيم في زمن ما، بغض النظر عن طبيعتها عقارات أو منقولات، أدوات إنتاج، أسهم، سندات ولتحديد من الناحية الضريبية يجب حصر وجود وتقديم أصول وخصوم المكلف بالضريبة[1].

2_ الضرائب غير المباشرة:

يتم من خلالها تتبع عناصر الثروة بمناسبة استعمالها أو تداولها [2]، حيث تقع في معظم الأحيان على عناصر الاستهلاك والخدمات المقدمة، وبالتالي يتم تسديدها بطريقة غير مباشرة من طرف الذي يود استهلاك هذه الأشياء أو استعمال الخدمات الخاضعة للضريبة مثل : الواردات، الصنع، البيع، النقل، حقوق التسجيل، الطابع وغيرها، بالإضافة إلى الرسم على القيمة المضافة TVA حيث لا تؤثر على السعر النهائي للخدمات وهي نوعان ضرائب الإنفاق و التداول.

وتعبر ضريبة الإنفاق تفرض بأسعار منخفضة نوعا ما وتفرض على مجموع ما ينفقه الشخص في استهلاكه، ويتم فرض الضريبة على الإنفاق في كل مرة يتم فيها تداول السلعة[3]. أما النوع الثاني من الضرائب غير المباشرة والتي تتمثل في الضريبة على التداول و التي تأخذ العديد من الأشكال كالرسوم التسجيل و القضائية، بالإضافة إلى رسوم الدمغة على الاتصالات و الشبكات، وهي كل التصرفات أو التداول القانوني للأموال وهي تفرض في وقت انتقال ملكية رأس الأموال؛ أي في الوقت الذي يكون المكلف قادرا على الدفع[4] .

ثانيا: تصنيف حسب تعدد الضرائب:

يعد هذا التصنيف من أقدم و أهم الضرائب في الدول، حيث دائما ما تبحث الدول على هذا النظام الذي يحقق لها أكبر قدر من الإيرادات، وفي ذات الوقت يلتزم بالقواعد العامة التي تحكم الضريبة حيث يمكن تبيانها كما يلي:

1_ الضريبة الوحيدة:

[1]– محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلاء، المرجع السابق، ص ص 68–69.

[2]– علي زغدود، المرجع السابق، ص199.

[3]– حمزة العرابي، عادل مستوري، أم الخير البرود، أثر الضرائب على النمو الاقتصادي في الجزائر، رؤية تحليلية قياسية خلال الفترة (1990–2013)، مجلة معارف، السنة العاشرة ، العدد20، الجزائر، جوان2016، ص418.

[4]_سوزى عدلي ناشد، المرجع السابق، ص ص195–196.

تعتمد عليها الدولة وهي ضريبة واحدة فقط أو بمعنى ضريبة رئيسية واحدة للحصول على ما يلزمها من موارد مالية [1]، بمعنى أخر أنها تقوم على أساس فرض ضريبة واحدة على مجموع الإيرادات من مختلف المصادر، حيث تتميز ببساطة الإجراءات وذلك من خلال تقديم المكلف بإقرار واحد عن نتائج أعماله لإدارة ضريبية واحدة التي تحاسبه مرة واحدة [2].

2_ الضريبة المتعددة:

يقصد بها إخضاع المكلف لمجموعة من الضرائب مع تعدد الأوعية الضريبية لها بسبب تنوع الثروات وتكاليف تحقيق الدخل [3]، وتجدر الإشارة إلى أن هذا النظام أكثر تماشيا مع التطور الاقتصادي، إلا أن الإفراط في التعدد قد يؤدي إلى صعوبات ومشاكل عديدة بالنسبة للمكلفين بها وإدارة الضرائب على السواء[4].

ثالثا: تصنيف حسب المادة الخاضعة:

وهذا التصنيف يشمل نوعين من الضرائب هما الضريبة على الأشخاص والأموال[5] وهي كالآتي:

1_ الضريبة على الأشخاص:

يقصد بها تلك الضريبة التي تفرض على الأفراد اعتبارا لوجودهم في الدولة وتحت حمايتها[6]، وكان يطلق عليها قديما بالضريبة على الرؤوس "الفردة "، حيث أنها تفرض كذلك على الأسرة باعتبارها وحدة اجتماعية ،خير مثال على ذلك ضريبة الرؤوس التي فرضت في فرنسا عام 1695 [7]، حيث تجدر الإشارة أن هذه الضريبة تم إلغائها.

2_ الضريبة أعلى الأموال:

---

[1]– عادل فليح العلي، المرجع السابق، ص101.

[2]– علي زغدود، المرجع السابق، ص101.

[3]– حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص19.

[4]– محمد عباس محرزي، المدخل إلى الجباية و الضرائب، المرجع السابق، ص 56.

[5]– رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري (جباية الأشخاص المعنويين والأشخاص الطبيعيين)، الجزء الثاني، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2006، ص65.

[6]– محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلاء، المرجع السابق، ص65.

[7]– رفعت المحجوب، المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 1990، ص35.

يقصد بها الضريبة التي تفرض على الثروة باعتبارها وعاء لها هذا ما اعتمدت عليه النظم المالية المعاصرة، وبالتالي فهي تفرض على رأس المال أو الدخل [1]، حيث يعتبر رأس المال مجموع ما يمتلكه الأفراد من قيم استعمال في لحظة زمنية معينة[2]، يمكن أن تأخذ بالشكل العيني كأرض أو عقار أو بيت أو سلع وخدمات. أما بخصوص الدخل هو ما يحصل عليه الفرد بصفة دورية على نحو مستمر من مصدر معين قد يتمثل في ملكيته لوسائل الإنتاج أو عمله أو فيهما معا [3].

رابعا: تصنيف حسب سعر الضريبة:

يقوم هذا التصنيف على تحديد قيمة أو سعر الضريبة بمعني حساب قيمة الضريبة المستحقة على المكلف، ويتم تحديد سعر الضريبة بإحدى الوسائل التالية:

1_ الضرائب التوزيعية:

يتمثل أسلوب الضريبة التوزيعية بتحديد مقدار العائد من الحصيلة الضريبية، وذلك بغض النظر عن نسبتها إلى الوعاء؛ أي يتم تحديد المبلغ الإجمالي الواجب تحصيله مقدما، ثم يوزع على المكلفين حسب المناطق الجغرافية وحسب المقدرة التكليفية [4]، حيث يمارس كل مكلف نوعا من الرقابة على غيره مما يقلل حالات التهرب الضريبي إلى حد كبير[5]، وقد تم التخلي عنها في الوقت الحالي.

2_ الضرائب القياسية:

إن الحديث عن أسلوب الضريبة القياسية فيكون فيه تحديد سعر الضريبة مسبقا، إما في شكل نسبة مئوية تفرض على المادة الخاضعة للضريبة، أو في شكل مبلغ معين على كل وحدة من وحدات المادة الخاضعة للضريبة [6] .

ونقصد بضريبة النسبة المئوية الثابتة و المحددة مهما تغيرت قيمة الوعاء الخاضع للضريبة [7]، أما الضريبة التصاعدية فتعرض بمعدلات مختلفة باختلاف قيمة المادة الخاضعة لها و العكس صحيح [8].

---

[1]–عادل فليح العلي، المرجع السابق، ص 100.

[2]– سوزى عدلي ناشد، المرجع السابق، ص 145.

[3]– عادل فليح العلي، المرجع السابق، ص 100.

[4]– فاتح الكفيف، أساليب ربط الضريبة وضمانات تحصيلها، مجلة الاقتصاد و التنمية البشرية، المجلد6، العدد1، الجزائر ،2015، ص114.

[5]– سوزى عدلي ناشد، المرجع السابق، ص199.

[6]– محمد عباس محرزي، المخل إلى الجباية و الضرائب، المرجع السابق، ص58.

[7]– طارق الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2005، ص77.

[8]– فاتح الكفيف، المرجع السابق، ص115.

الفرع الثالث: توافق النظام الضريبي و أصناف التجارة الإلكترونية:

إن نجاح أي منظومة ضريبية معتمد بشكل عام على طبيعة النشاط الاقتصادي، وكذا إمكانية إخضاعه لمبادئ وقواعد فرض الضريبة المحلية، إلا أنه في ظل التحول المتسارع الذي شهده النشاط الاقتصادي مع بروز الأعمال الجديدة بفضل التطور التكنولوجي أو ما يعرف بالتجارة الإلكترونية، التي جعلت قدرة الشركات من ممارسة أنشطتها التجارية و في أي دولة دون الحاجة إلى التواجد المادي[1]، هذا ما سهل على المستهلكين من الوصول إلى المنتجات و الخدمات بسهولة مع إتمام الإجراءات عن بعد .

تمارس الدول سيادتها من خلال فرض الضرائب على مختلف الأنشطة التجارية سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة، هذا ما يعرف في ظل التعاملات التجارية التقليدية، إلا أن هذا النظام الضريبي عرف ضعف في التعامل مع هذه المعاملات التجارية الإلكترونية [2]، وبما أن الضريبة تفرض مباشرة على عناصر الثروة؛ أي تفرض على واقعة تملك الثروة أي على ووجود رأس المال أو على نشأة الدخل[3]، الدخل[3]، وذلك وفقا لمبدأين مبدأ الإقامة، وكذا مبدأ مصدر الدخل حيث يتم فرضها على كافة أرباح الشركات المحققة داخليا وخارجيا و التي تكون مقيمة على أرضها، بمعنى أخر أن الشركات التي تمارس أعمالها

بواسطة وسائل الكترونية فإنها تفرض عليها الضرائب على الدخل الذي يكون مصدره ذلك البلد فقط،[4] وبالتالي نلاحظ عدم توافق بينهما.

أما بخصوص الضرائب غير المباشرة و التي يتم فرضها على الاستهلاك،[5] فهناك توافق دولي في فرضها على التجارة الإلكترونية، حيث ينبغي أن تطبق في البلد محل الاستهلاك (ضرائب الاستهلاك TAV)، حيث أنها تفرض على الصفقات التي تنطوي على تجارة إلكترونية وهي الطلبيات الإلكترونية

---

[1]– طارق عبد القادر اسماعيل، الضرائب على الاقتصاد الرقمي في الدول العربية، دراسات اقتصادية، صندوق النقد العربي، العدد 81، الإمارات العربية المتحدة،2021 ، ص13.

[2]– يوسف قاشي، فعالية النظام الضريبي في ظل افرازات العولمة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع اقتصاديات المالية والبنوك، جامعة بومرداس، الجزائر،2008–2009، ص107.

[3]– عادل فليح العلي، المرجع السابق، ص102.

[4]– كماسي محمد الأمين، دادن عبد الغني، معوقات الجباية في ظل التعاملات الرقمية والنقود الرقمية، مداخلة مقدمة ضمن ضمن أشغال الملتقى الدولي حول التجارة الإلكترونية، جامعة ورقلة، الجزائر،15 –17 مارس 2014، ص4.

[5]– محرزي محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، المرجع السابق، ص171.

لتوريد المنقولات المادية بين الشركات و المستهلكين، وكذا توريد منتجات أو خدمات التكنولوجيا الرقمية بين شركة و أخرى، ضف إليها الخدمات و المنتجات التكنولوجية بين الشركات و المستهلكين [1].

بالإضافة إلى هذا كله نجد عدم توافق بين المبادئ التي تقوم عليها الضريبة التقليدية في فرض الضريبة وذلك من خلال مبدأ العدالة وكذلك مبدأ اليقين، وهذا راجع إلى خاصية المرونة التي يتميز بها الاقتصاد الرقمي، فيحدث ضررا بقضية العدالة وخير مثال على ذلك أنه يمكن للمديرين و العاملين في مجال البرمجيات من نقل أعمالهم إلى مناطق ذات معدلات ضريبية منخفضة على خلاف العامل العادي غير قادر على ذلك، كذلك سرعة تغير القواعد الحاكمة للتعاملات التجارية الإلكترونية مما تؤثر على مبدأ اليقين التي تقوم عليها الضريبة التقليدية إن لم نقول أنها الركيزة الأساسية [2].

من خلال كل هذا نجد أن التجارة الإلكترونية تتميز بالسرعة و أنها عابرة للحدود، بالإضافة للتطور المستمر الذي لا تتسم به التجارة التقليدية، هذا ما جعل عدم التوافق بين فرض الضرائب والتجارة الإلكترونية، لأنه تم وضعها أو فرضها على التجارة التقليدية، إلا أنه في الوقت الحاضر لم يتم سن تشريعات ضريبية تتماشي مع مختلف أصناف التجارة الإلكترونية، وهذا ما سنتناوله في الفصل الثاني من خلال القصور في التشريع الضريبي لمواكبة التجارة الإلكترونية في فرض الضرائب و الصعوبات التي تحده من فرض هذه الضرائب.

إن المعاملات الإلكترونية والتي يكون فيها تسليم السلع ماديا حيث تمر على نقاط الدخول والخروج[3] فإنها تفرض عليها الرسوم، أما غير المادية فلا يستطيع السيطرة عليها لأن تسجيل هذه التعاملات يكون إلكترونيا كالبرمجيات، إلا انه يتم إمساك دفاتر إلكترونية يسجل فيها كل المعاملات التجارية وبصورة منظمة للغاية سواء للمؤسسات الكبيرة والصغيرة[4]. بالإضافة إلى الاستمرار في فحص دفاتر القيد الإلكتروني، فهي تختلف عن القيد الخاص بالتجارة التقليدية، مما يجعل الموظف القائم

---

[1]– الاجتماع العاشر لفريق الخبراء المخصص للتعاون الدولي في المسائل الضريبية، المجلس الاقتصادي و الاجتماعي، الأمم المتحدة،17 جانفي 2002، ص908.

[2]– محمود محمد الدمرداش، مكافحة التجنب الضريبي للأنشطة الاقتصاد الرقمي في النظام الضريبي المصري و السعودي – التركيز على قانوني ضريبة على الدخل والقيمة المضافة–،جامعة الأزهر، مصر، 2020،ص ص 17–18.

[3]– نقاط الدخول والخروج: يقصد بها الرقابة التي تتم بواسطة الجمارك التي تضمن السيطرة على المعاملات مع العالم الخارجي عند تصدير أو استيراد سلعة.

[4]– طواهري محمد التهامي، حني شفيقة، دادن عبد الوهاب، تحديات التجارة الإلكترونية للنظم الضريبية، مداخلة ضمن أشغال الملتقى الدولي حول التجارة الإلكترونية، جامعة ورقلة، الجزائر، 23 ديسمبر 2013، ص4.

بالضرائب يجد صعوبة في الفحص لعدم وجود وثائق أصلية يمكن الرجوع إليها، لذلك لابد من توفير آليات جديدة للمراجعة الضريبية تتناسب مع طبيعة التجارة الإلكترونية، زيادة على ذلك نجد أن معظم السلطات التشريعية في دول العالم جعلت العقود الإلكترونية يتم تحريرها باستخدام نظم و أساليب التوقيع الإلكتروني[1] ، مع الإضافة إلى كل هذا نجد معظم الدول تأخذ بالضرائب غير المباشرة فقط.

المبحث الثاني: منظور تطبيق الضريبة على التجارة الإلكترونية بين تشريعات الدول العربية وتطبيقات النظام الغربي:

لقد اختلف منظور تطبيق الضريبة على مستوى التجارة الإلكترونية من تشريع لأخر، هذا ما أدى إلى ظهور اتجاهات فقهية إحداها أخضعت فرض الضريبة للتجارة الإلكترونية و الأخرى استبعدت فرضها، وهذا ما سنتعرض له من خلال هذا المبحث عبر مطلبين وذلك من خلال دراسة واقع الضريبة على التجارة الإلكترونية على مستوى العالم في كل من الدول الغربية و العربية (المطلب الأول) بينما نلجأ كذلك إلى تحديد العلاقة بين التجارة الإلكترونية و السياسية الضريبية (المطلب الثاني).

المطلب الأول: واقع الضريبة على التجارة الإلكترونية عالميا:

تثير التجارة الإلكترونية العديد من التحديات أمام الأنظمة الضريبية، فعملت على تطوير الكثير من مبادئها من خلال نظام ضريبي جديد على مستوى العالم، الذي يضم نسب فرض هذه الأخيرة بالنسبة للدول الغربية و العربية، و التي اختلفت النسب فيما بينها حسب النصوص القانونية المطبقة في كل دولة، و من خلال هذه الجزئية سنتطرق إلى واقع الضريبة على مستوى الدول الغربية و العربية كمايلي:

الفرع الأول: الضريبة على مستوى الدول الغربية:

ينظر لموضوع واقع الضريبة بالنسبة للدول الغربية من زاويتين مختلفتين، فمن جهة يرى بعض الدول منها أن فرض نسبة مرتفعة منها على التجارة الإلكترونية يعتبر مسايرة للتطور التكنولوجي، و من جهة أخرى يرون أن فرض نسبة قليلة أو عدم فرضها بصفة كلية ينقص من التكاليف المفروضة على الأشخاص لتحقيق أغراضهم المتنوعة، و هذا ما سنوضحه فيما يأتي:

[1]– شكري رجب العشماوي، المرجع السابق، ص463.

تعتبر **الولايات المتحدة الأمريكية** من أكبر الدول في تحصيل الضريبة، وهي تعد صاحبة النظام الضريبي بمفهوم من الأقوى في العالم. حيث سن الكونغرس الأمريكي قانون الإعفاء الضريبي لشبكة الانترنت سنة 1998، فجاء هذا القانون ليضع حدا للفوضى التي تتبع من قبل حكومات الولايات فيما يتعلق بالتشريع الضريبي لمعاملات التجارة الإلكترونية[1]،ويكفي أن نعلم أن الولايات المتحدة الأمريكية تخسر سنويا 134 مليار دولار بسبب عدم فرض ضرائب على التجارة الإلكترونية [2].

بالرغم من المعارضة الشديدة من الولايات المتحدة الأمريكية في فرض الضريبة على الانترنت، إلا أن **فرنسا** مثل دول الاتحاد الأوروبي الذي ينادي بفرض الضريبة لذا نجدها قد فرضت ضريبة بنسبة 3% على كل إيرادات عمالقة الانترنت، وبالتالي فإن المشرع الفرنسي فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية.

أما في **بريطانيا** و حسب التشريع الضريبي البريطاني، أنه تفرض نسبة 2% على كل البضائع المشتراة عبر الانترنت مع فرض ضريبة على حد من التوصل فهناك من الفقهاء من يرى أن فرض الضريبة على تسليم البضائع التي تباع عبر الانترنت سيشكل بكل بساطة عبئا إضافيا على قطاع يعاني من الضرائب المفرطة وأن الضريبة ستضرب في نهاية المطاف إنفاق المستهلكين بسبب ارتفاع الأسعار.

الفرع الثاني: الضريبة على التجارة الإلكترونية لدى الدول العربية:

خلق الاختلاف الكبير بين التشريعات الضريبية ثغرات على مستوى الوطن العربي، هذا ما أدى إلى سن قوانين خاصة لحل إشكالات فرض الضريبة، منها من أخضعها للتجارة الإلكترونية و منها من أعفاها منها.

تعتبر **المملكة السعودية** أن الخدمات الإلكترونية هي جزء من المصطلح الأوسع لأغراض ضريبة القيمة المضافة، حيث تعد خدمات الاتصال مرتبطة بالخدمات الإلكترونية بشكل كبير[3]، حيث تنطبق بنسبة 15% على كافة توريدات الخدمات الإلكترونية في المملكة حسب قواعد مكان التوريد.

---

[1]– محمد سعيد أحمد اسماعيل، أساليب الحماية القانونية لمعاملات التجارة الإلكترونية، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2009 ،ص126.

[2]– فارس فضيل، الأبعاد القانونية و الضريبية للتجارة الإلكترونية في ظل وسائل الدفع المعتمدة، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد3، الجزائر،2011، ص45.

[3]– المادة 27، الاتصالات السلكية و اللاسلكية والخدمات الإلكترونية، الدليل الإرشادي الخاص بتعديل نسبة ضريبة القيمة المضافة، الهيئة العامة للزكاة و الدخل، المملكة السعودية ، يونيو 2020.

ومن خلال هذا فإن المملكة السعودية تعتبر من بين الدول التي فرضت الضريبة على التجارة الإلكترونية، كما أنه سيتم تقديم عدد من الخدمات الإلكترونية للمكلفين ضريبيا، في إطار رقمنة التحصيل الضريبي، بما يشمل فوترة الالتزامات الزكوية للضريبة من خلال النظام الإلكتروني[1].

بينما يتم تقديم عدد من الخدمات الإلكترونية في **الأردن** لدافعي الضرائب في إطار رقمنة التحصيل الضريبي، و المتمثلة بتسجيل وتعديل بيانات المكلفين ضريبيا، وتقديم الإقرارات الضريبية والدفع الإلكترونية، حيث رفعت نسبة فرض الضريبة على عدد كبير من السلع بنسبة 16%، وبالتالي فإن الأردن تعد أيضا من بين الدول التي تخضع لفرض الضريبة على التجارة الإلكترونية.

غير أنه تشمل الخدمات الإلكترونية في **مصر** المقدمة لدافعي الضرائب في إطار رقمنة التحصيل الضريبي في الإقرارات الضريبية الالكترونية و الاستعلام الإلكتروني عن وضع الملفات الضريبية ،علاوة على الدفع الإلكتروني للضرائب المستحقة

أما في **الإمارات العربية المتحدة** تم إطلاق عدد من الخدمات الإلكترونية لدافعي الضرائب تشمل خدمات الإقرارات الضريبية من ضريبة القيمة المضافة و الضريبة الانتقائية و خدمات التسجيل المتمثلة في تسجيل الخاضعين لضريبة القيمة المضافة [2]،حيث فرضت الضريبة بنسبة 5% على معظم السلع والخدمات التي يتم توريدها في كل مرحلة. إلا أنه في **تونس** يبلغ معدل الضرائب القانوني على الأرباح المعلقة بالشركات في تونس 30%، وتخضع للضرائب بنسبة 10% بينما تقدر نسبة الضريبة على القيمة المضافة بـ18%، و بالتالي فإن تونس كانت كذلك من بين الدول الفارضة للضريبة وشكلت آليات مهمة في سبيل تمويل خدمات قطاعاتها الرئيسية .

يعتبر فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية في **الجزائر** من أكثر العوامل العميقة لنمو الانترنت وانتشارها[3]، حيث نجد في الفصل 14 من قانون عدد 46 لسنة2020 المؤرخ في 23 ديسمبر2020 المتعلق بقانون المالية لسنة 2021 ينص على أنه [4]"تخفض نسبة الضريبة على الشركات المحددة بـ

---

[1]– هبة عبد المنعم، دراسة حول رقمنة التحصيل الضريبي في الدول العربية، ص100، نقلا عن الرابط التالي :"amf.orgae/ar" ، على الساعة 22:10 ، بتاريخ :2021/06/10.

[2]– هبة عبد المنعم، المرجع السابق، ص ص 10-11.

[3]– قشام اسماعيل، ضرائب اسماعيل، ضرائب التجارة الإلكترونية بين الإعفاء والإخضاع، مجلة دفاتر اقتصادية، العدد6، الجزائر ،2015، ص147.

[4]– القانون رقم: 46 المؤرخ في 23 ديسمبر 2020، المتعلق بقانون المالية لسنة 2021، الجريدة الرسمية رقم: 83، الصادرة بتاريخ: 31 ديسمبر 2020.

25% إلى 15 % وكذلك تقدر نسبة الضريبة على الأشخاص الطبيعيين أيضا إلى 15%، حيث قرر مجلس الوزراء الجزائري بتجميد كل الرسوم و الضرائب التي تضمنها قانون المالية لسنة 2022م، فألغى كل الضرائب والرسوم على التجارة الإلكترونية ووسائل الإعلام الآلي الموجهة للاستعمال الفردي و المؤسسات الناشئة .

المطلب الثاني: تحديد العلاقة بين التجارة الإلكترونية و السياسة الضريبية:

يقوم الاقتصاد الافتراضي على أسواق و منشآت افتراضية تلغي قيود الزمان و المكان من خلال ما يعرف بالتجارة الإلكترونية، التي نتج عنها العديد من القضايا الجبائية التي أثرت بالسلب على النظم الضريبية لمختلف الدول[1]، حيث نتج عنها إشكالات أكثر تعقيدا انجرت عنها تضارب في الآراء حول فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية أو إعفاءها، مما أثار العديد من التساؤلات أسفرت عن ظهور موقف رافض لفكرة إخضاع التجارة الإلكترونية للضريبة، و آخر يؤيد وبشدة فرض الضريبة عليها[2].
ولمعرفة تفاصيل أكثر من الموضوع سنحاول الإحاطة بمختلف جوانبه من خلال الفرع الأول الآراء بين الإخضاع و الاستبعاد على فرض الضريبة والفرع الثاني الاتجاهات الدولية حول فرض الضريبة في مجال التجارة الإلكترونية .

الفرع الأول: الآراء بين الإخضاع و الاستبعاد على فرض الضريبة في مجال التجارة الإلكترونية:

أصبحت التجارة الإلكترونية عاملا مؤثرا في نمو اقتصاديات الدول وغدت وسيلة لزيادة القدرة التنافسية، ما أثارت جدلا حول فرض الضريبة عليها أو استبعدها، وهذا ما سنتطرق من خلال الرأي المؤيد لفرض الضريبة (أولا)، ثم الرأي المؤيد لاستبعاد فرض الضريبة عليها (ثانيا) كالآتي:

[1]– نادية قادري، صوفيا شراد، مقتضيات التحول نحو التجارة الإلكترونية، مجلة الاجتهاد القضائي، المجلد12، العدد2 ، الجزائر، أكتوبر2020، ص، 120.

[2]– مناد زكريا، سايح حمزة، صلعة سمية، الضريبة على التجارة الإلكترونية بين الفرض والإعفاء، مجلة اقتصاد المال و الأعمال، المجلد4، العدد2، الجزائر،2020، ص 303.

أولا : الرأي المؤيد لإخضاع التجارة الإلكترونية في مجال الضريبة:

يرى أنصار فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية، و يطالبون بإخضاع التجارة الإلكترونية للضرائب وذلك للحجج و الأسباب التالية[1] :

- ضرورة فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية أسوة بفرض الضرائب على التجارة التقليدية. [2]
- فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية يؤدي إلى تقليل الازدحام على سوء استخدام الانترنت، ومن ثم تخصيص هذا الاستخدام في الأنشطة النافعة اقتصاديا و اجتماعيا، وبالتالي يتمكن المستفيدون من الحصول على المعلومات المطلوبة بسرعة بدلا من الصعوبة التي تنتج عن الازدحام غير الرشيد على استخدام الانترنت و الذي يسميه البعض بتلوث المعلومات[3]، لذا تعتبر الانترنت اخطبوط تقني طالت أذرعه ليشمل كل الأرض، حيث أن فرض الضريبة يجعل المستخدمين للانترنت أكثر حرصا على استخدام الانترنت في الأنشطة التي تحقق لهم منفعة أكبر من التكلفة الاجتماعية [4].
- إن عدم فرض ضريبة غلى التجارة الإلكترونية سيؤدي إلى تفاقم زيادة خسائر الدول من العوائد الضريبية، ولعل التأثير على الدول النامية سيكون أشد وطأة على اعتبار أن معظمها يعتمد وبشكل كبير على ضرائب الاستهلاك[5] .
- إن مبدأ العدالة يفرض احتساب الضرائب على إيرادات التجارة الإلكترونية، وعدم فرضها يعني القيام بعملية انتقائية، و فرض الضرائب على الدخل التجاري التقليدي وعدم فرضها على السلع و الخدمات المتداولة عبر التجارة الإلكترونية مما ينتج عنه مخالفة مبدأ العدالة في الخضوع للقانون الضريبي [6].

---

[1]– حيدر مجيد عبود الفتلاوي، معوقات فرض الضرائب الجمركية على نشاط التجارة الإلكترونية، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية و الإدارية، العدد29، جامعة الكوفة، العراق، 2013، ص15.

[2]– احسان شاكر عبد الله، أحمد خلف حسين الدخيل، عكاب أحمد محمد العبادي، موقف الفقه من الضريبة على الدخل الناجم على التجارة الإلكترونية، مجلة تكريت للعلوم القانونية والسياسية، المجلد4، العدد14، العراق، 2012، ص147.

[3]– رمضان صديق محمد الضرائب على التجارة الإلكترونية، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2002، ص168.

[4]– عبد الباسط علي جاسم، تحديد الدخل الخاضع للضريبة الناشئ عن التجارة الإلكترونية في التشريع الضريبي العراقي (دراسة مقارنة)، مؤتمر السنوي الثالث التشريعات القانونية والنظم المعلوماتية، كلية الحقوق، جامعة الموصل، العراق، 2010، ص75.

[5]– ابراهيم كامل الشوابكة، ضريبة المبيعات على التجارة الإلكترونية، مجلة دراسات علوم الشريعة و القانون، المجلد34، الأردن،2007، ص519.

[6]– قيس حسن عواد، مشكلات فرض تحصيل الضرائب في عقود التجارة الإلكترونية، مجلة الرافدين، الحقوق، المجلد 12، العدد43، العراق،2010، ص220.

- إن عدم فرض ضريبة على التجارة الإلكترونية، سيشوه سلوك المستهلكين فالأشخاص الذين يعيشون في دول ذات ضريبة مرتفعة سينتقلون على الشراء عن طريق شبكة الانترنت للتهرب من دفع تلك الضرائب، مما يشكل حافزا لأصحاب المهن والأعمال لتقديم منتجاتهم وسلعهم على الخط المفتوح [1].
- إن إعفاء معاملات التجارة الإلكترونية من الضريبة مع إخضاع معاملات التجارة التقليدية للضريبة سوف يؤدي إلى الإخلال بمبدأ العدالة وهو أحد المبادئ الأساسية لفرض الضرائب أو الإعفاء منها أو تعديلها.[2]
- إن فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية مبكرا يتيح للإدارة الضريبية اكتساب الخبرة من الواقع العملي وعرض المشكلات و الصعوبات، أما تحصيل الضريبة على معاملات التجارة الإلكترونية أولا بأول أمام المسؤولين لدراستها و اتخاذ ما يلزم بشأنها،[3] حيث أن التوجيه نحو التجارة الإلكترونية سوف يؤدي إلى تآكل الوعاء الضريبي من خلال تزايد استخدام تقنية الاتصال بشبكات الأعمال الرقمية للقيام بالأعمال المصرفية و الشحن وغيرها دون أن يتطلب ذلك الوجود المادي لمزاولة النشاط مما يفقد الإدارة الضريبية مقدرتها على تحصيل الضريبة التي كانت ستحصلها في العامل التقليدي قبل استخدام التقنية المتطورة.[4]
- إن عدم فرض ضريبة على التجارة الإلكترونية سيعيد توزيع الدخل لمصلحة الأغنياء، لأن أصحاب الدخول المحدودة هم الأقل اهتماما باستخدام الوسائل الإلكترونية الحديثة، لأن استعمال هذه الأخيرة يقبل عليها الأغنياء ويحجم عن تحملها الفقراء،[5] وكذا تخصيص حصيلة الضريبة على التجارة الإلكترونية لدعم البطالة الناجمة عن هذه التجارة كونها ستؤدي إلى تفاقم البطالة، وتقليل فرص الحصول على عمل وتضطر الموظفين إلى التخلي عن وظائفهم، ويجبر هذا الحكومات أن تقوم بفرض ضريبة عليها و تخصيص مواردها لدعم البطالة وقضايا الضمان الاجتماعي، بالإضافة إلى محو الآثار الاجتماعية السلبية لتكنولوجيا المعلومات الرقمية [6].

وحسب هذا الرأي الذي ينادي بفرض الضريبة على التجارة الإلكترونية سيحد من هذا النمو الاقتصاد الخفي، وبالتالي القضاء على حالات الاستغلال و تحقيق أرباح طائلة ومنع حالات التهرب

---

[1]- مناد زكريا، سايح حمزة، صلعة سمية، المرجع السابق،304.

[2]- شكري رجب العشماوي، المرجع السابق، ص465.

[3]- عبد الباسط على جاسم، المرجع السابق، ص76.

[4]- احسان شاكر عبد الله، أحمد خلف حسين الدخيل، عكاب أحمد محمد العبادي، المرجع السابق، ص148.

[5]- مناد زكرياء، سايح حمزة، صلعة سمية، المرجع السابق، ص304.

[6]- رمضان صديق محمد، المرجع السابق، ص 51.

الضريبي مع التزايد الواضح لمستوى وحجم الإيرادات المحققة لأصحاب المهن الحرة وغير المنظمة في السجلات الضريبية من معاملات التجارة الإلكترونية، مما يسهل تهريب عوائدها بطريقة سهلة جدا [1].

ثانيا : الرأي المؤيد لاستبعاد التجارة الإلكترونية من مجال الضريبة:

يرى أصحاب هذا الرأي أن عدم إقرار الضرائب على أنشطة التجارة الإلكترونية هو انسجاما مع تحرير التجارة و خدماتها، فإذا كانت الأنشطة التقليدية تتجه نحو التحرير،[2] فإنه أولى أن لا تفرض أية ضرائب أو قيود على التجارة الإلكترونية، لأنها بذاتها وطبيعتها عالمية لا تقيدها حدود و لا تعيقها الأنظمة الجغرافية،[3] وقد دعموا موقفهم بمجموعة من الحجج و الأسباب و التي يمكن إيجازها في النقاط التالية :

- التجارة الإلكترونية تعبر عن بيئة اقتصادية مفتوحة على النشاط الاقتصاد الافتراضي، الذي يعد أكثر تطورا ونموا،[4] غير أن فرض الضريبة على هذه التجارة مثلها مثل التجارة التقليدية، يؤدي إلى إعاقة نومها نومها وتطورها خاصة في بدايات ظهورها فهم لا يعتبرونها رفض لمبدأ فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية وإنما هي فقط دعوة لتأجيل فرضها.[5]
- إعفاء التجارة الإلكترونية من الضريبة يؤدي إلى تشجيع رجال الأعمال و المشروعات على الدخول في الصفقات عبر الشبكة العالمية (الانترنت)، اللحاق بركب التقنية الحديثة وعصر المعلومات المتطورة،[6] مع مع اكتسابهم الخبرة في عقد الصفقات إلكترونيا.

---

[1]- لطيف زيود، ماهر الأمين، جنان بهجت منصور، التحديات الضريبية للتجارة الإلكترونية العربية و إمكانية تطويرها، مجلة جامعة تشرين الدراسات و البحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية و القانونية، المجلد29، العدد1، سوريا، 2007، ص138.

[2]- عبد الحق أعنوز، تضريب التجارة الإلكترونية واقع وآفاق، نقلا من الرابط: www.marollow.com بتاريخ:2022/05/06 على الساعة 00:00.

[3]- يوسف حسن يوسف، المرجع السابق، ص96.

[4]- قيس حسن عواد، المرجع السابق، ص218.

[5]- عبد المجيد قدي، المرجع السابق، ص184.

[6]- طواهر محمد التهامي، حني شفيقة، دادن عبد الوهاب، المرجع السابق، ص5.

- عدم فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية يؤدي إلى عدم الوقوع في إشكالية الازدواج الضريبي، ونظرا لكون التجارة الإلكترونية تعتبر مجالا حديثا، فإن عملية فرض الضرائب عليها يتسم بالغموض وعدم الاستقرار[1].
- إعفاء مشروعات التجارة الإلكترونية من الضرائب لفترة معينة يتيح للدول المتقدمة لدراسات المعاملات الضريبية على التجارة الإلكترونية، وهذا يمنح الدول النامية من أخذ ما يناسبها، فضلا عن ذلك فإنه يمنح فرصة لتدريب الإطارات الجبائية (مفتشي الضرائب) على التعامل مع تكنولوجيا حديثة من حيث الإعداد و الحصر الضريبي.[2]
- تهديد خصوصية المستهلك عن طريق الانترنت في حال ما فرضت الضريبة على التجارة الإلكترونية، ذلك أن المعلومات المطلوبة لتقدير الضريبة وإعدادها وتحصليها كأسماء المشترين و عناوينهم وطبيعة مشترياتهم قد يهدد استخدام الانترنت بشكل سري، الأمر الذي يؤدي إلى الحد من الشراء عن طريق الخط المفتوح [3].
- إن أبعاد الضرائب عن الانترنت سيوفر الإمكانيات للأفراد الحصول على الضمانات اللازمة لعدم فرض قيود مالية عليهم مما سيوسع نطاق الأنشطة الاقتصادية المتحققة عند استعمال هذه التكنولوجيا .
- تمثل الضريبة سلطة الدولة، المهمة التي تفرضها في مجالها السيادي و الجغرافي مستندة إلى معايير قانونية (الجنسية) و اقتصادية (الإقليمية)، وهذان المفهومان يتعارضان و الأساس القانوني الذي تقوم عليه التجارة الإلكترونية التي تتقاطع ومفهومي الجغرافية و السيادة التقليدية، مما يؤدي إلى الانفصال الواضح بين السلطات الضريبية و الأنشطة الاقتصادية المتداولة في بيئة التجارة الإلكترونية[4].
- العدالة الضريبية تأبى التمييز في المعاملة الضريبية لمجرد تباين أو اختلاف وسائل ممارسة النشاط التجاري، ففي كل مجتمع توجد طبقات تتمتع بالثروات و الدخول المرتفعة على حساب أخرى، دون أن يكون ذلك سببه عدم تحقيق العدالة الضريبية، أو أن يكون سببه النظام الضريبي فالمساواة في كافة

[1]– ياسر عوض عبد الرسول، المشاكل الضريبية للإعلان الرقمي في مصر، المؤتمر العلمي الرابع حول القانون والإعلام، كلية الحقوق، جامعة طنطا، مصر، 23–24 أفريل 2018، ص49.

[2]– شكري رجب العشماوي، المرجع السابق، ص465.

[3]– قشام إسماعيل، المرجع السابق، ص147.

[4]– عصام عبد الفتاح مطر، التحكيم الإلكتروني، دار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2009، ص380.

الظروف و المراكز القانونية أمر يصعب إثباته عند المقارنة بين التجارة الإلكترونية والتجارة التقليدية فالعدالة الضريبية لا تتحقق مهما تضافرت الجهود لتحقيقها بخلاف العدل الضريبي[1] .

- إن عدم فرض الضريبة يؤدي إلى النمو الاقتصادي، وذلك من خلال تحقيق النمو والحد من الركود و التضخم وزيادة الإنتاجية و الحد من البطالة، بالإضافة إلى هذا التكاليف العالية المرافقة لفرض ضريبة على الانترنت وما في ذلك من حساب للضريبة ونسبتها المختلفة في الدول وتتبعها وتحصيلها و التدقيق عليها فمتطلبات فرض هذه الضريبة وتحصيلها في ضوء ما تواجهه من صعوبات قانونية وفنية ستكون مكلفة جدا[2].
- لاشك أن فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية سيوسع ويحد من نطاق الضريبة دون تمثيل من قبل البرلمانات، لأن الضرائب كالقيمة المضافة و الدخل و المبيعات مثلا: سيتم تحصيلها من خارج حدود الدول، وبذلك فإن القواعد الدستورية في كثير من الدول ستقف حائرا دون فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية نظرا لافتقارها للمتطلبات الدستورية و الشروط القانونية التي تعطي للدولة الحق في فرض الضريبة و تحصيلها، لأن القواعد قد وضعت في ظل التجارة التقليدية التي تحكمها خصائص و أوضاع تختلف عن التجارة الإلكترونية التي تتميز بأنها سريعة التطور وعابرة الحدود [3].

بعد مناقشة الرأيان اللذان تحدثا عن إخضاع التجارة الإلكترونية لضريبة من عدمه، نجد توجها وسيطا بين هذين الرأيين يتضمن احترام التقنيات الضريبية التقليدية، مع الأخذ بالحسبان ظاهرة التجارة الإلكترونية [4]. حيث يرى بوجوب وضع أنظمة جبائية تتلاءم وخصوصية التجارة الإلكترونية [5].

نستخلص من هذه الآراء أن فرض الضريبة يؤدي إلى الحد من توسع ونمو التجارة الإلكترونية، أما عدم فرضها فإنه ينتج عنها غياب العدالة الضريبية بين التجارة التقليدية و الإلكترونية، بالإضافة إلى هذا كله نجد صعوبة في إسقاط القواعد الضريبية الخاصة بالتجارة التقليدية على التجارة الإلكترونية، مما

---

[1]– أحمد خليف حسين الدخل، تجزئة القاعدة الضريبية في التشريع الإماراتي، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الموصل، العراق، 2010، ص78.

[2]– إبراهيم كامل الشوابكة، المرجع السابق، ص519.

[3]– عبد الحق أعنوز، قراءة قانونية وفنية لتضريب التجارة الإلكترونية ،مجلة القانون و الأعمال، العدد 22، المغرب، ماي 2019، ص 118.

[4]– شكري رجب العشماوي، المرجع السابق، ص464.

[5]– بوعزة عبد القادر، حميمش نرجس، نحو حل مشاكل جباية التجارة الإلكترونية في إطار الجهود الدولية، مجلة الاقتصاد وادارة الأعمال، المجلد1، العدد2، الجزائر، 2017، ص117.

يساعد البعض على التهرب الضريبي خاصة في التجارة الإلكترونية ما يجعلهم يتحولون من التجارة التقليدية إلى الإلكترونية، لذا لابد من وضع أولا اتفاقية دولية تعمل على فرض ضرائب دولية تتماشى وخاصية التجارة الإلكترونية العابرة للحدود، بالإضافة إلى وضع تشريعات وطنية تتلاءم و التجارة الإلكترونية و تكون خاصة بها وتتوافق والاتفاقية الدولية وتكملها و بالتالي هي فرصة لتحصيل موارد مالية طائلة تستخدمها الدول في التنمية الاقتصادية

الفرع الثاني: الاتجاهات الدولية حول فرض الضريبة في مجال التجارة الإلكترونية:

تزايد حجم الجباية على التجارة الإلكترونية نظرا لأهميتها الكبيرة في زيادة الحصيلة الضريبية للدول، حيث يرى الكاتب[1] Adriel Bettelheim بأن إعفاء التجارة الإلكترونية من الضرائب يؤدي لخسارة خزينة الدولة للملايير، حيث أن المستهلك سوف يتجه بجل مشترياته إلى الفضاء الإلكتروني لتجنب الضرائب على الاستهلاك[2]، وفي هذا المجال نجد العديد من الاتجاهات التي سوف نتناول أهمها على المستوى الدولي :

أولا:الاتجاه الأول:

يتضمن هذا الاتجاه وجوب إعفاء التجارة الإلكترونية من فرض الضريبة عليها وهو مجموع من الآراء التي ترى ضرورة إعفاء عمليات التجارة الإلكترونية و التي تتم عبر شبكة الانترنت من كافة أنواع الضرائب و الرسوم المفروضة[3]؛ أي تحرير التجارة من أي معوقات أو أساليب من شأنها أن تحد من عوائد تلك التجارة،[4] إذ نجد هذا الاتجاه يترأسه الولايات المتحدة الأمريكية بالإضافة إلى ألمانيا، حيث أصدر الكونغرس الأمريكي ما يعرف بقانون " الحرية الضريبية للانترنت " [5] الذي تضمن النقاط الآتية:

- إعفاء التجارة الإلكترونية من الضرائب المحلية.

[1]– نقلا عن شكري رجب العشماوي، المرجع السابق، ص473.

[2]– بوعزة عبد القادر، حميمش نرجس، المرجع السابق، ص117.

[3]– جمال معتوق، كموش إيمان، الإشكاليات القانونية التي تثيرها التجارة الإلكترونية و المتعلقة بالمجال الضريبي، مجلة نماء للاقتصاد و التجارة، المجلد3، العدد1، الجزائر، جوان 2019، ص129.

[4]– عبد القادر حفاي، تاغيد الله وفاء، التجارة الإلكترونية كأحد روافد العولمة الجبائية (إشكالية الإخضاع الجبائي)، مجلة الاقتصاد و التنمية البشرية، المجلد 9، العدد3 الجزائر، 2018، ص56.

[5]– محمد سعيد أحمد اسماعيل، المرجع السابق، ص126.

- اعتبار الانترنت منطقة تجارة حرة.[1]
- تكوين لجنة استشارية مهمتها تحديد كيفية معالجة التجارة الإلكترونية ضريبيا[2].

وبدأ هذا القانون سريانه من تاريخ أول أكتوبر 1998، المتعلق بالمعاملات الضريبية المحايدة للنشاط الاقتصادي و الإلكتروني وخلافه، فيكون هناك دخول بدون ضرائب على الانترنت، حيث تعامل مبيعات البضائع على الانترنت كنوع من الاتصالات[3]، وأنها أقل تكلفة من الطرق التقليدية.

يتميز هذا التوجه بالبساطة في طبيعته، إذ يقوم على ثلاث مبادئ رئيسية تتمثل في:

- مبدأ الحياد: يتضمن عدم عرقلة التجارة الإلكترونية.
- مبدأ الشفافية والبساطة: يتمثل في بساطة النظام الضريبي وعدم غموضه.
- مبدأ الملاءمة: الذي يقوم على ملائمة الأنظمة الضريبية للتجارة الإلكترونية في الولايات المتحدة الأمريكية.

ثانيا: الاتجاه الثاني:

يتضمن هذا الاتجاه وجوب إخضاع التجارة الإلكترونية للضريبة، والذي يتضمن موقف الاتحاد الأوربي من الضريبة على التجارة الإلكترونية الذي يختلف عن الولايات المتحدة الأمريكية، حيث أنها وضعت خطا فاصل بين السلع و الخدمات، و أدرجت المعاملات التجارية الإلكترونية التي تتم عن طريق الانترنت ضمن دائرة الضرائب لديها، حيث اعتبرت كل الوسائل الإلكترونية التي تندرج ضمن المصطلح العام "السلع غير المادية "، و التي تتضمن كل البرمجيات التي يتم تزلها من الانترنت أو الكتب المحولة إلى أشكال رقمية، أو الرسوم المعمارية أو خدمات يجب أن تخضع للضرائب حسب الفئات المناسبة لضرائب القيمة المضافة[4].

يركز الاتحاد الأوربي على العلاقة التي تربط القرارات على صعيد التجارة الإلكترونية و الضرائب التي يشمل كيفية معالجة صفقات التجارة الإلكترونية ، وذلك أن مشروعات الأعمال التي تتم داخل وخارج الاتحاد تطبق عليها القيمة المضافة، وتحويلها على المنتوجات مثل البرمجيات ،الكتب، الموسيقى، و

---

[1]- طارق عبد العال حماد، التجارة الإلكترونية (المفاهيم ،التحديات، الأبعاد التكنولوجية و المالية و التسويقية و القانونية)، الدار الجامعية، مصر، 2003، ص683.

[2]- عرباوي أحمد خالد، اقاسم عمر، متطلبات تطبيق الجباية الإلكترونية في الجزائر، دراسة ميدانية على مستوى المديرية الجهوية للضرائب بشار، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 5، العدد3، الجزائر، ديسمبر 2019، ص355.

[3]- ياسر عوض عبد الرسول، المرجع السابق، ص41.

[4]- عبد القادر حفاي، تاغيد الله وفاء، المرجع السابق، ص58.

التي يتم شراؤها أو إنزالها من الانترنت بواسطة جهات غير مسجلة في ضرائب القيمة المضافة[1]، إذ نجد بريطانيا قد أصدرت قانون " المنافسة " الذي يمنح الاحتكار و الذي يتضمن ما يلي :

- حماية الإيرادات الضريبية السيادية من خطر الانخفاض.
- عدم التسرع بمعالجة التجارة الإلكترونية ضريبيا.
- السعي إلى التحول إلى مجتمع يقوم على التجارة الإلكترونية .[2]

كما نجد الاتحاد الأوربي أنه عند تنمي التجارة الإلكترونية بسرعة يلتزم تطبيق ضرائب جديدة يتم فرضها على عكس الولايات المتحدة الأمريكية التي ترفض وضع ضرائب جديدة.

نجد كذلك أستراليا تفرض الضريبة على التجارة الإلكترونية وهذا من خلال القانون الجديد المخصص لشركات التكنولوجيا ومواقع التواصل و الذي يطلق عليها اسم "ضريبة جوجل" ويستهدف الشركات العالمية التي يتجاوز دخلها السنوي مليار دولار أمريكي. [3]

ثالثا: الاتجاه الثالث:

يتضمن هذا الاتجاه موقف المنظمات الدولية، أهمها منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية (OCDE) ومنظمة التجارة العالمية من الضرائب على التجارة الإلكترونية، حيث نجد منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية توصلت إلى وثيقة الشروط المتعلقة بالضرائب مفادها أن النظم الضريبية المحلية و الدولية القائمة بصفة عامة، يمكن أن تواكب العالم المرتبط بالشبكات، أما بخصوص فرض الضرائب فتتم تطبيقها على الاستهلاك بواسطة الضرائب غير المباشرة خاصة مع وجود التباين في معاملة السلع و الخدمات[4]، و أصدرت المنظمة 2001 تقريرا يتضمن ما يلي :

- توصيات تخص مكان فرض الضريبة.
- تخفيف الأعباء الإدارية عن المؤسسات الضريبية.

أما بخصوص الضرائب المباشرة فإنه يتعين معرفة و إحاطة المؤسسات بقوانين الدول الأخر .

بينما يتمثل موقف منظمة التجارة العالمية من الضرائب على التجارة الإلكترونية بإعفائها من الرسوم الجمركية، وذلك من الاجتماع الوزاري للمنظمة و الذي انعقد في جنيف عام 1998، حيث تم

---

[1]- نزيه عبد المقصود، المعاملة الضريبية لصفقات التجارة الإلكترونية، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2011، ص57.

[2]- عرباوي أحمد خالد، اقاسم عمر، المرجع السابق، ص355.

[3]- ياسر عوض عبد الرسول، المرجع السابق، ص44.

[4]- نزيه عبد المقصود، المرجع السابق، ص55.

الإنفاق على تأجيل المؤقت لفرض رسوم جمركية على التجارة الالكترونية و المنتجات التي يتم توصيلها الكترونيا، يعد هذا القرار بمثابة اعتراف بأن التطور السريع للانترنت، وكذا الاستخدام الكبير للمعلومات المرسلة بالنظام الرقمي فهو طمس للفارق التقليدي بين السلع والخدمات، الذي له أهمية في ظل الضرائب المحلية. [1]

رابعا: الاتجاه الرابع:

يتضمن هذا الاتجاه موقف الدول النامية من الضرائب على التجارة الإلكترونية، حيث تقرر وجوب فرص الضريبة على التجارة الإلكترونية وتسهيل الإجراءات المتبعة في فرض هذه الضريبة، وكذا توفير التحفيز المناسب لرسائل التجارة الالكترونية، ويعتبرون أن عدم فرض الضريبة سيؤدي إلى خسارة إيرادات كبيرة كان من المحتمل الحصول عليها من الصفقات التي تتم بواسطة الانترنت[2].

مما سبق من خلال إصدار المشرع الجزائري للقانون رقم 05/18 المتعلق بالتجارة الإلكترونية[3]، والذي تضمن القواعد العامة لممارسة التجارة الإلكترونية، حيث أخضعت للضريبة من خلال قانون المالية لسنة 2019 المؤرخ في 27 ديسمبر 2018، وضمن المادة 10 تم استحداث المادة 282 مكرر 4 أ في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة و المتعلقة باقتطاع من المصدر من الضريبة الوحيدة الجزافية خاص بالذين ينشطون في مجال التجارة الإلكترونية وذلك بنسبة 5%،[4] أما في قانون المالية 2020 فنجد في المادة 39 منه وذلك بتعديل المادة 2 من قانون الرسوم على رقم الأعمال و الخاصة بالعمليات الخاضعة للضريبة على القيمة المضافة، حيث تم إضافة عمليات البيع المنجزة إلكترونيا ضمن العمليات الخاضعة لـTVA، و كذلك نجد المادة 41 أيضا تعدل المادة 23 من نفس القانون و التي تحدد العمليات التي تخضع للمعدل المنخفض للرسم على القيمة المضافة 9%، فأضافت عمليات البيع المنجزة إلكترونيا ضمن هذه العمليات،[5] وعليه نستخلص أن المشرع الجزائري يفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية،

---

[1]– عبد القادر، تاغيد الله وفاء، المرجع السابق، ص58.

[2]– نزيه عبد المقصود، المرجع السابق، ص184.

[3]_ القانون رقم 05/18، المؤرخ في: 27 ديسمبر 2018 المتعلق بالتجارة الإلكترونية، الجريدة الرسمية رقم:28، الصادر بتاريخ 16 ماي2018.

[4]– قانون رقم :18/18 والمؤرخ في 27 ديسمبر 2018 يتضمن قانون المالية لسنة2019، الجريدة الرسمية رقم:79 الصادربتاريخ:30ديسمبر2018.

[5]_ يوسف حاج سعيد، دراسة تحليلية للأحكام الجبائية المفروضة على التجارة الإلكترونية في الجزائر، مجلة إضافات، المجلد 6، العدد1، الجزائر،2022، ص303.

غير أنه تم إلغاء كل الضرائب والرسوم على التجارة الإلكترونية، ولا سيما الرسوم التي تضمنها قانون المالية 2022 بموجب بيان أصدره رئيس الجمهورية في اجتماع مجلس الوزراء ليوم 2022/02/13 المتعلق بتجميد كلّ الضرائب والرسوم.[1]على الاستهلاك فقط.

[1]- بيان أصدره رئيس الجمهورية في اجتماع مجلس الوزراء ليوم 2022/02/13 ، المتعلق بتجميد كلّ الضرائب والرسوم التي يتضمنها قانون المالية 2022، نقلا من الرابط التالي : https://news.radioalgerie.dz/ar/node/4780 ، على الساعة 21:45، بتاريخ :2021/06/10.

خلاصة الفصل الأول :

يتميز عصرنا الحديث بانتشار الانترنت بسرعة هائلة حيث لم يعد مقتصر على المجال العلمي فقط ،بل تعدى ليشمل جميع الميادين بما فيها الأنشطة التجارية، ما أدى إلى ظهور ما يعرف التجارة الإلكترونية فهي ظاهرة اجتماعية تتم بواسطة دعامات غير مادية، أي بصفة إلكترونية و ما تميزها أنها عابرة للحدود؛ أي لا تعترف بالحدود الجغرافية ولا المكانية بل تعمل معظم الدول على جعل النظام الضريبي للتجارة التقليدية يتماشى مع معاملات التجارة الإلكترونية ومع التكييف في فرض الضرائب بما يتناسب و أصنافها المختلفة، كما نجد لها العديد من المجالات التي تمارس التجارة من خلالها وخير مثال على ذلك الخدمات المصرفية، الخدمات المالية، ما جعل لها القدرة على التنافس ما أدى ارتفاع الأصوات التي تنادي بإخضاعها للضريبة كما نجد من يعارض إخضاعها، ولذا لابد من وضع تشريعات تتلاءم وخصوصيات التجارة الإلكترونية من أهمها اختفاء الوثائق الورقية في معاملات التجارية عبر العالم، الانفصال المكاني مع عدم إمكانية تحديد هوية المتعاملين، ضف إليها المنتجات الرقمية و سرعة تغيير القواعد الحاكمة.

الفصل الثانـــي:

تقييم تطبيق النظام الضريبـــي على التجـارة الإلكترونية

تمهيد:

لقد أدى التطور التكنولوجي واتساع استخدام شبكة الانترنت إلى حدوث تغييرات مست جميع المجالات من جهة؛ ومن جهة أخرى جعلت جباية التجارة الإلكترونية تواجه تحديات على المستوى النظري، تتمثل في غياب المفاهيم والمبادئ المتعلقة بالتجارة الإلكترونية، و غيرها ما جعل من موضوع فرض الضرائب من بين المواضيع التي تثير إشكالات عديدة، وعليه سارعت أغلب التشريعات بتوفير قوانين خاصة للتجارة الإلكترونية .

ولهذا ارتأينا بدراستنا في هذا الفصل إلى تقييم النظام الضريبي على التجارة الإلكترونية من خلال مبحثين؛ تطرقنا في أول مبحث إلى سبل تجسيد النظام الضريبي عبر مطلبين، بينما في ثاني مبحث ذهبنا لنبين اتجاهات التشريعات الضريبية بين احتواء التجارة الإلكترونية و آفاق تجسيدها و هذا من خلال دراسته عبر مطلبين.

المبحث الأول: سمات تجسيد النظام الضريبي على التجارة الإلكترونية:

أثار وجود الجباية على مستوى التجارة الإلكترونية العديد من التحديات بسبب ضعف الأنظمة الضريبية في مواكبة التطور التكنولوجي الكبير والذي أثر سلبا على نطاقها الواسع، و أثار انتباه العديد من الفقهاء الباحثين، مما أجريت العديد من الدراسات واقترحت العديد من الاقتراحات لحل هذه المشاكل، و هذا ما سنبينه في هذا المبحث بدراسة تحديات تفعيل الضريبة على التجارة الإلكترونية في المطلب الأول مع تقديم أهم الحلول المقترحة لفرض الضريبة على التجارة الإلكترونية في المطلب الثاني كمايلي

المطلب الأول : تحديات تفعيل الضريبة على التجارة الإلكترونية :

من بين الإشكالات التي تطرحها التجارة الإلكترونية بحدة أشكال فرض و تحصيل الضرائب على معاملات التجارة الإلكترونية في سوق افتراضي وعالمي لا يعترف بالحدود التي تفصل بلدان العالم[1].

إن استخدام الانترنت الذي يعتبر آلية ارتكاز للتجارة الإلكترونية [2]نتج عنه العديد من المشاكل الجديدة التي من شأنها التأثير على الأنظمة الضريبية، خاصة أن وسائل الاتصال الحديثة قلبت القواعد المنظمة للضريبة رأسا على عقب فيما يخص فرضها، ما جعلنا نتطرق إلى هذه التحديات التي واجهها النظام الضريبي كما يلي: الفرع الأول صعوبات فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية و الفرع الثاني سلبيات فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية .

الفرع الأول: صعوبات فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية:

نجد الكثير من المشكل التي تثار عند محاولة فرض الضرائب على مداخيل التجارة الإلكترونية و فيما يلي سنحاول شرح أهم الصعوبات كالآتي:

أولا : الصعوبات المرتبطة بسيادة الدولة ونظامها الضريبي و تشريعاتها:

تتعدد العوائق التي تعترض فرص الضرائب على معاملات التجارة الإلكترونية فمنها ماهو مرتبط بسيادة الدولة و تشريعاتها، وماهو متعلق بطبيعة المعاملات، بالإضافة إلى طبيعة الضرائب وهذه العوائق تتمثل فيما يلي:

---

[1]– فارس فضيل، حمزة ضويفي، المرجع السابق، ص14.

[2]– ماجدة مدوخ ، المرجع السابق، ص84.

1_ سيادة الدولة:

يعتقد الكثيرون أن الفضاء الإلكتروني يختلف عن الإقليمي، إلا أن الدول تستطيع مواصلة سلطاتها الطبيعية، ومن السذاجة الاعتقاد بأن ظهور الانترنت قد ينكر قرتها على التدخل في الأنشطة الإلكترونية[1]، إلا أن الواقع غير ذلك فالدول لها حق في ضبط هذه الأنشطة، وذلك من خلال سن تشريعات ضريبية، إذ تعد الضريبة بالنسبة للدول ضرورة لا غنى عنها [2]، حيث يثار الجدل حول فرض الضرائب على الدخل الذي ينتج عن صفقات التجارة الإلكترونية، إذ ينصب هذا الجدل على مبدأ الذي تفرض على أساسه هذه الضرائب هل مبدأ إقليمية الضريبة أم عالمية الإيراد[3]، ما سبب الكثير من المشاكل المتعلقة بفرض تلك الضرائب.

من المعروف أن لكل دولة السيادة في فرض الضرائب سواء على الأشخاص أو الأموال المتواجدة داخل حدودها الإقليمية، ولها أن يمتد هذا الحق ليشمل كذلك الأشخاص و الأموال الموجودين في الخارج[4]، لذا تعرف بالسيادة الضريبية التي تتحدد من خلال مبدأ الإقليمية، وهذا ما يجعل معظم الأفراد (طبيعيين أو معنويين) يجتنبون ذلك عن طريق التواجد التجاري على الانترنت [5].

تنقسم الدول في تحديد السيادة وذلك وفقا لقانونها الداخلي كما يلي:

- الفئة التي تعتمد على مبدأ الإقليمية الذي يعتمد على جنسية الممول، أو اتخاذه للدولة مقر لإقامته فيها كأساس يمنحها الحق في فرض الضريبة على المداخيل المحققة من مصادر داخل دولته أو خارجها، وهو ما يعرف بمبدأ عالمية الإيراد[6]، وتفرض الضريبة على غير المقيمين بالنسبة للدخل الذي تحقق من مصادر داخل الدولة فقط، حيث تأخذ بهذا المبدأ في معظم الدول الصناعية ومن أهمها الولايات المتحدة الأمريكية و بريطانيا[7].
- الفئة التي تأخذ بمبدأ الإقليمية فهي تعتمد على مصدر الدخل كأساس فرض الضريبة، حيث لا تفرض الضريبة على المداخيل المحققة من مصادر خارج حدود الدولة، وهذه الفئة تنتشر كثيرا في الدول

---

[1]– طالب حسن موسى، قانون التجارة الإلكترونية الدولية، الطبعة الأولى، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2016، ص49.

[2]– قيس حسن عواد، المرجع السابق، ص220.

[3]– شكري رجب العشماوي، المرجع السابق، ص468.

[4]– طارق عبد العال حماد ،المرجع السابق، ص692.

[5]– سهاد كشكول عبد، أثر التجارة الإلكترونية في فرض الضرائب، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد18، العدد6 ، العراق،31 ديسمبر 2012 ص469.

[6]– كماسي محمد الأمين، دادن عبد الغني، المرجع السابق، ص8.

[7]– طواهر محمد التهامي، حني شفيقة، دادن عبد الوهاب، المرجع السابق، ص9.

النامية[1]، إذ يعتبر هذين المبدأين من أهم الأسس التي تقوم عليها فرض الضريبة على الدخل الناجم عن الأنشطة التجارية، إلا أن الأنشطة الخاصة بالتجارة الإلكترونية ونظرا لطبيعتها، فإنه ينتج عنها قطع الصلة بين النشاط التجاري و المكان (الموقع) الذي تحقق فيه الدخل،[2] وبالتالي من له أحقية الدولة في فرض الضريبة أهي دولة المقصد أم دولة المنشأ[3].

2_ قصور العلاقة بين هيكل النظام الضريبي و مستحدثات تقنية المعلومات:

نجد أن النظم الضريبية أمام صعوبات تفرضها عليه التجارة الإلكترونية، حيث نشير إلى أن هيكل النظام الضريبي يتشكل من ثلاث مقومات رئيسية تتمثل فيما يلي:

2_1_التشريع الضريبي:

هو مجموعة التعليمات و النصوص القانونية و التشريعات المتعلقة بفرض الضرائب وتنظيم إجراءات و أساليب، بالإضافة إلى إدارة النزاعات التي تقع بين الإدارة والممول سواء على المستويين الإداري و القضائي [4]، الذي يصدر من طرف السلطات المختصة في الدولة[5] ، غير أنه تثار مشكلة في في التشريع الضريبي الذي تم صياغته في ظل التعاملات التجارية التقليدية[6]،وبالتالي فإن النظام الضريبي الضريبي يتضمن قصورا في معالجة التعاملات التجارية الإلكترونية[7]، باعتبار أن عدم وجود تلك المؤسسات على أرض دولة ما كي يكون هناك اتفاق عام على سريان التشريعات الضريبية الخاصة بتلك الدولة عليها ، فالفجوة طهرت بسبب عدم صياغة قانون يتماشى و التطورات التقنية و التكنولوجية، التي أدت إلى بروز التجارة الإلكترونية [8]، وبقيت معظم الدول بالنظام الضريبي الذي تم صياغته في ظل التجارة التقليدية.

2_2_ الإدارة الضريبية:

---

[1]– رمضان صديق، المرجع السابق ،ص78.

[2]– عبد الحق اغنوز، قراءة قانونية وفنية لتضريب التجارة الإلكترونية، المرجع السابق، ص113.

[3]– قشام اسماعيل، المرجع السابق، ص150.

[4]– مناد زكرياء، سايح حمزة، صلعة سليمة، المرجع السابق، ص305.

[5]– مليكاوي مولود، آليات تكييف النظام الضريبي الجزائري في ظل تبني مفهوم التجارة الإلكترونية، مجلة دراسات جبائية، جبائية، المجلد8 ،العدد1، الجزائر،2019، ص31.

[6]– قاشي يوسف، المرجع السابق، ص107.

[7]– الحواس زواق، ولهي بوعلام، المرجع السابق، ص6.

[8]– حيدر عبود الفتلاوي، المرجع السابق، ص15.

تواجه الإدارة الضريبية عوائق كثيرة نتيجة لعدم مواكبتها التطورات التكنولوجية وتقنية المعلومات و الاتصال و التي يمكن اختصارها كالآتي:

التجارة الإلكترونية تضع معيقات أمام إدارة الضرائب خاصة في قدرتها على تحديد وتتبع المعاملات التجارية، وكذا المتعاملين بسبب سرية و صعوبة إثبات هذه المعاملات، ما يؤدي إلى عرقلة الرقابة الجبائية، و بالتالي تفشي ظاهرتي التهرب والغش الضريبي [1].

ضعف العاملين في إدارة الجهاز الضريبي بشكل عام لأن أغلب الأنظمة الإدارية وخاصة في الدول النامية تعاني من التخلف و الروتين الإداري و انخفاض الكفاءة في مجال التحاسب الضريبي، من حيث صعوبة تحديد وعاء الضريبة وتخمين المبلغ الخاضع للضريبة خاصة في ظل توسع دائرة تكنولوجية المعلومات و الاتصال و التجارة الإلكترونية[2].

نجد أن الإدارة الضريبية لم تستطيع مواكبة التطورات التكنولوجية و المعلوماتية التي مست عالم الأعمال ما نتج عنه صعوبات أمام الإدارة في تنفيذ التشريعات و القوانين وحماية حقوق كل من المجتمع الضريبي (المكلفين) والدولة، ما أدى إلى قصور في أداء مهامها في حصر وفحص وتحصيل الضريبة، وبالتالي خلفت فجوة إدارية[3] وإعاقة العمل الضريبي. كذلك عدم استيعاب المكلفين وفهمهم للقوانين الضريبية، الخاصة بالمعاملات الإلكترونية، وكذا تعقد إجراءاتها مما يؤدي إلى توتر في العلاقة بين المكلفين و الإدارة الضريبية نتيجة لعدم التجاوب و التفاهم ما انجر عنه نزاعات ضريبية بين المكلفين .

بالإضافة إلى كل هذا تجد الإدارة الضريبية صعوبة في التعامل مع وسائل الدفع الإلكترونية، حيث لا تستطيع هذه الأخيرة مراقبة وتتبع العمليات الإلكترونية نظرا لخصوصية هذه الوسائل التي لا تترك أثر لتدقيق في المستندات و سجلات المحاسبية و بالتالي يصعب على الإدارة الضريبية إخضاعها للضريبة[4].

---

[1]–فتيحة صالي، يوسف قاشي، تفعيل وتطوير الإدارة الضريبية لمواجهة التحديات المعاصرة، مجلة التنمية و الاستشراق للبحوث و الدراسات، المجلد6، العدد2، الجزائر،2021، ص38.

[2]– قشام اسماعيل، المرجع السابق، ص150.

[3]– الفجوة الإدارية: فهي الإدارة الضريبية المختصة بتنفيذ قوانين الضرائب وتحصيل الموارد العامة للدولة و متابعة المكلفين.

[4]– وشان أحمد، متطلبات تكييف النظام الضريبي الجزائري في تحديات التجارة الإلكترونية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر،2016–2017، ص177.

2_3_ فجوة المفاهيم الخاصة بالضريبة على التجارة الإلكترونية:

رغم التطور الذي عرفه حجم التعاملات التجارة الإلكترونية، لايزال المجتمع الضريبي [1]، يعاني قصورا في فهم "المفردات و المفاهيم " الخاصة بها [2]، ما يترتب على تلك التعاملات من اعتبارات قانونية[3]، من ذلك فجوة تحديد طبيعة بعض المنتجات مثل : الصور و التسجيلات الصوتية وغيرها ،فقد يقوم الممول بتحميل هذه المنتجات من خلال شبكة الانترنت، وتصبح في هذه الحالة "منتجات رقمية" وقد يقوم بطباعتها فتصبح "منتجات مادية"[4].

نجد أن هذه الفجوات الثلاثة تفرض عددا من الصعوبات في مواجهة النظام الضريبي، حيث تؤثر على كل من الإيرادات الضريبية السيادية للدولة من ناحية ونمو حجم التعاملات الإلكترونية من ناحية أخرى[5].

3_ الازدواج الضريبي:

يعد الازدواج الضريبي من أبرز الظواهر الاقتصادية المعاصرة، و التي أثارت الكثير من المناقشات بين رجال الاقتصاد و القانون [6]، في ظل الانجازات الحلية و الدولية، ويقصد به تعرض المكلف لدفع الضريبة مرتين أو أكثر من مرة عن نفس الوعاء أو المادة الخاضعة لها لأكثر من سلطة مالية واحدة[7]، فكما هو معروف أن معظم الدول تمارس اختصاصها لفرض الضريبة على دخل المقيمين و الغير المقيمين داخل حدودها[8]، وذلك وفقا لفكرة المنشأة الدائمة لتحديد السيادة الضريبية، إلا أن التجارة التجارة الإلكترونية أصبحت تهدد هذا المبدأ، حيث أصبح بالإمكان ممارسة المنشأة لنشاطها دون الحاجة

---

[1]– المجتمع الضريبي: هو المجتمع الخاضع للتشريع الضريبي سواء كان أشخاص معنويين أو طبيعيين.

[2]– رأفت رضوان، رشا عوض، ولاء الحسني، المرجع السابق، ص6.

[3]– ياسر عوض عبد الرسول، المرجع السابق، ص54.

[4]– الحواس زواق، ولهي بوعلام، المرجع السابق، ص6.

[5]– رأفت رضوان، رشا عوض، ولاء الحسني، المرجع السابق، ص6.

[6]– عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، المالية العامة والموازنة العامة دراسة مقارنة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2015، ص118.

[7]– سالم محمد الشوابكة، المالية العامة والتشريعات الضريبية، الطبعة الأولى، دار الثقافة، عمان، الأردن، ص121.

[8]– جمال معتوق، كموش إيمان، المرجع السابق، ص126.

لوجود كيان مادي[1]، أو ممثل مقيم لمقدم السلعة أو الخدمة في الدولة مصدر الدخل مما يعني فشل فكرة المنشأة الدائمة في حصر الكثير من الصور و المعاملات و الصفقات التي تتم على الصعيد المحلي أو الدولي[2].

وقد أدى هذا الوضع أن كل دولة تحاول الحد من ظاهرة التهرب الضريبي عن طريق التجارة الإلكترونية و تعطي لنفسها الحق في فرض الضرائب مما يؤدي إلى حدوث ازدواج ضريبي على الصفقة الواحدة، مما يعني أن الصفقة الواحدة قد تفرض عليها الضريبة من دولة مصدر الدخل ومن دولة الموطن، مما ينتج عنه انخفاض في حجم التجارة الإلكترونية [3]وزيادة العبء الضريبي على المكلف .

4_ صعوبة تحقيق العدالة الضريبية:

في ظل تباين مستويات الضرائب بين دول العالم، ونتيجة مرونة الحركة التي تدعمها تكنولوجية المعلومات و الاتصالات [4]، ظهر اختلال واحد من أهم مبادئ السياسة الجبائية [5]. ويتجلى هذا الاختلال الاختلال في كون بعض المنتجات التي يتم تداولها عبر التجارة الإلكترونية، مثل المجالات، الأشرطة الموسيقية والكتب تكون في منأى من أي حواجز جمركية أو ضريبية، على خلاف المنتجات المماثلة التي تعبر الحدود بالطريقة التقليدية عبر نقاط العبور الجمركية العادية، وتخضع للضرائب والرسوم التي يفرضها البلد المستقبل أو المصدر.

ثانيا : الصعوبات المرتبطة بخصوصية وطبيعة معاملات التجارة الإلكترونية:

إن معاملات التجارة الإلكترونية ليست من طبيعة واحدة فهي تختلف باختلاف طبيعة السلع والخدمات، ولكن بغض النظر عن هذا التباين يعترض فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية العديد من الصعوبات منها:

1_ صعوبة تحديد موقع المكلف على شبكة الانترنت ونشاطه:

---

[1]– مليكاوي مولود، آليات تكييف النظام الضريبي الجزائري في ظل تبني مفهوم التجارة الإلكترونية، المرجع السابق، ص35.

[2]– مناد زكرياء، سايح حمزة، صلعة سمية، المرجع السابق، ص307.

[3]– حراق مصباح، المعالجة الجبائية للتجارة الإلكترونية، الملتقى العلمي الدولي الرابع حول عصرنة نظام الدفع في البنوك الجزائرية و إشكالية اعتماد التجارة الإلكترونية في الجزائر، تجارب بعض الدول، المركز الجامعي، خميس مليانة، الجزائر، 2011، ص6.

[4]_ شكري رجب العشماوي، المرجع السابق، ص470.

[5]– مرزاقة صالح، المرجع السابق، ص 168 .

بينما تنطوي الهياكل التجارية العالمية على تحديد المكلف فإن هذه التحديات تتضاعف في الاقتصاد الرقمي[1]، خاصة أن طرفي التعاملات الإلكترونية لا يرى كل منهما الأخر[2] ، وبالتالي قد لا يعرفان كافة المعلـومات الأسـاسية عن بعضهما البعض، كما هو الحـال في تعاملات التجـارة التقليدية [3].

وقد يستغل هؤلاء الأطراف ذلك لأغراض التهرب الضريبي بعدم تسجيل التعاملات في الدفاتر المحاسبية الرسمية[4] ، بالإضافة إلى التواجد نحو إنتاج منتجات رقمية، حيث أن هناك عدد من المنتجات مثل كتب إلكترونية، برامج حاسوب، أفلام فيديو، تسجيلات موسيقية، الاستشارات الطبية و المالية والخدمات التعليمية، والتي يمكن الحصول عليها مباشرة من الانترنت.

كما أصبح بإمكان الشركات أن تنشأ متجر افتراضي على الانترنت، حيث تستطيع من خلاله أن تعرض وتبيع منتوجاتها، وبالتالي إتاحة فرصة للزبائن أن يتجولوا في هذا المتجر وأن يطلبوا خدمات معينة و أن يستفسروا عن أسعار المنتوجات المعروضة مع إمكان تحديد طرق الشحن و الدفع التي يفضلونها وبيان التكلفة الإجمالية في كل حالة، ما أدى إلى صعوبة تحديد من يجب عليه دفع الضريبة أو تحصيل الأموال [5].

2_ انتشار استعمال النقود الإلكترونية:

النقود الإلكترونية هي مجموعة من البرتوكولات و التوقيعات الرقمية التي تتيح للرسالة الإلكترونية أن تحل فعليا محل تبادل العملات التقليدية، وبالتالي فإن النقود الإلكترونية أو الرقمية هي المكافئ للنقود التقليدية التي اعتدنا تداولها[6]، حيث أصبحت النقود الإلكترونية أكثر استخدما في معاملات الإفراد، وهذا مع مرور الوقت و التي سوف تحل محل النقود الحقيقة، إذ سوف تحتوى الرقائق الموجودة في البطاقات

---

[1]– جمال معتوق، كموش إيمان، المرجع السابق، ص126.

[2]– عزوز علي، جباية المعاملات الإلكترونية المشاكل و الحلول، مجلة الريادة الاقتصاديات الأعمال، المجلد1، العدد1، الجزائر،2015، ص75.

[3] – عرباوي أحمد خالد، أقاسم عمر، المرجع السابق، ص352.

[4]– العيد خيراني، تحديات فرض الضرائب على المعاملات التجارية الإلكترونية في الجزائر، دراسة استشراقية على ضوء القانون 18-05، مجلة استراتيجيات التحقيقات الاقتصادية و المالية، المجلد 03، العدد 02، الجزائر، 2021، ص8.

[5]– عبد القادر حفاي، تاغيد الله وفاء، المرجع السابق، ص59.

[6]– منير محمد الجنبيهي، ممدوح الجنبيهي، النقود الإلكترونية، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر،2005، ص10.

الإلكترونية على أرصدة أموال تخص الأفراد، والتي يستعملها في دفع المستحقات و تسوية الحسابات ما يزيد الصعوبات التي تواجهها السلطات القائمة على الضرائب [1].

يمكن توفير هذه النقود الإلكترونية إما من خلال نظم يتم تعليها أو نظم دون تعليل، وفي حالة النظام الأول تحتفظ الجهة المصدرة للنقود الإلكترونية تسجيل لمراجعة وتتبع العلميات من خلال إمساك سجلات مركزية للمعاملات، غير أن النظام الثاني ليس له حسابات ممسوكة لدى الجهة المصدرة ولا توجد لها سجلات مركزية للمعاملات الأمر الذي يشكل مخاطرة في تحصيل كل من ضريبة الدخل وضريبة المبيعات، و تتفاقم هذه المشكلة لو فعلا صار تسليم الدفوعات بالنقود الإلكترونية عبر الانترنت كما تتجه التطبيقات الحديثة لفكرة المال الرقمي.[2]

3_ صعوبة إثبات التعاملات و العقود:

تشمل معظم القوانين الوطنية و الاتفاقيات الدولية على أحكام تشترط توثيق التعاملات [3] وكذلك بالنسبة لتقديم المعلومات [4]، وعلى هذا الأساس فإن غياب التشريعات و القوانين التي تأخذ في الحسبان العلميات التي تتم إلكترونيا من شأنه أن يحدث صعوبة في هذا المجال [5].

ضف لذلك، طرح مشكلة السرية و التي تضع الإدارة الضريبية أمام عقبة معرفة محتوى المبادلات وكذا قيمتها ولا أسماء المتعاملين في بعض الأحيان، وهذا ما يشكل فعلا عائقا بالنسبة لها [6] ومع تطور الإمضاءات الإلكترونية و الأنظمة المركزية لدفع الإلكتروني التي يتم مراقبتها من قبل المصارف ليس بإمكانه إرضاء الإدارة الجبائية، وقد يرتبط هذا التحدي بصفة رئيسية، بالتعاملات الخاصة بالسلع و الخدمات التي تتم عبر شبكة الانترنت ويتم تسليمها إلكترونيا، حيث لا تخضع عملية التسليم لنقطة جمركية لدولة ما، وهذا ما أقره القرار الوزاري للتجارة الالكترونية العالمية الذي عقد في 20 ماي 1999 [7]عدم فرض رسوم جمركية على المنتجات الإلكترونية [8].

---

[1]– ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر، 2003، ص15.

[2]– المال الرقمي: تمثيل للقيمة التي يمكن تداولها رقميا و تعمل على أنها وسيلة للتبادل أو وحدة حساب أو مخزن للقيمة.

[3]– ماجدة مدوخ، المرجع السابق، ص84.

[4]– بوعزة عبد القادر، حميمش نرجس، المرجع السابق، ص119.

[5]– شكري رجب العشماوي، المرجع السابق، ص470.

[6]– طواهر محمد التهامي، حني شفيقة، دادن عبد الوهاب، المرجع السابق، ص11.

[7]– القرار الوزاري للتجارة الإلكترونية العالمية، الذي انبثق من الدورة الثالثة، المنعقد بمدينة سياتل سنة 1999.

[8]– مليكاوي مولود، آليات تكييف النظام الضريبي الجزائري في ظل تبني مفهوم التجارة الإلكترونية، المرجع السابق، ص34.

إلا أن السلطات في الدول النامية تكون أمام تحـديا كبيرا خاصة إذا تم عــدم فرض الضريبة على المعاملات الإلكترونية، فإنه ينتج عنه اختلالات في أسعار نفس السلع بين الذين يملكون الاتصال على شبكة الانترنت و الحصول على سلعة دون رسوم أو ضرائب، أما الذين ليس لهم القدرة على الاشتراك

ضمن شبكة الانترنت، فإنهم يشترونها من السوق المحلي مع دفع قيمة الرسوم والضرائب على ذات السعلة، وبالتالي الأقل قدرة يكون مطلوب منه أن يدفع أكثر وهذا ما يؤدي إلى ضياع بعض الموارد السيادية للدولة [1].

ثالثا : الصعوبات المرتبطة بطبيعة الضريبة:

يتميز عالم التجارة التقليدية بسهولة فرض الضرائب على مختلف المبيعات سواء كانت هذه التعاملات التجارية محلية أو تلك التي تتعدى الحدود الإقليمية للدولة [2]، غير أنها في التجارة الإلكترونية و التي تتسم بميزات تختلف عن التجارة التقليدية، فإننا نكون أمام تحديات في تحديد طبيعة الضريبة المفروضة عليها .

1_ الصعوبات المرتبطة بالضرائب غير المباشرة:

الضرائب غير المباشرة هي اقتطاعات تفرض على الاستهلاك من بينها تلك المتعلقة بالضرائب على الإنفاق مثل الرسم على القيمة المضافة[3]والرسوم الجمركية ورسوم الإنتاج [4].

نجد أن مؤتمر أوتاوا سنة 1998 جاء بمجموعة من المبادئ التوجيهية لهذا النوع تمثلت كالآتي:

1_1_ بخصوص التبادلات التي تتم عبر الحدود:

- فرض الضرائب على الاستهلاك يكون في الدولة التي تم فيها الاستهلاك مع إيجاد توافق دولي حول الشروط التي تتم بموجبها اعتبارها سلعة أو خدمة، كما لو أنها استهلكت في دولة ما.
- استبعاد معالجة تقديم المنتجات الرقمية في إطار الضرائب على الاستهلاك على أنها سلعة.
- حالة قيام المؤسسات أو هيئات أخرى بحيازة خدمات أو سلعة معنوية في دولة ما من قبل موردين في الخارج يتعين لجوء الدول إلى التصفية الذاتية أو التقسيم الذاتي أو إلى أي آلية تكون مكافئة، وذلك من أجل المحافظة فورا على الوعاء الضريبي ، وكذلك تنافسية الموردين الوطنين.

---

[1]– رأفت رضوان، رشا عوض، ولاء الحسيني، المرجع السابق، ص111.

[2]– ماجدة مدوخ، المرجع السابق، ص85.

[3]– محمد عباس محرزي، المدخل إلى الجباية و الضرائب، المرجع السابق، ص38.

[4]– عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، المرجع السابق، ص109.

1_ 2_بخصوص مكان الاستهلاك:

- المعاملات التي تتم بين المؤسسات يتم فيها معالجة الخدمات غير المادية، على أساس أنها استهلكت في مكان تواجد المؤسسة الموجهة إليها مع اعتبارها حاضرة تجاريا.
- المعاملات التي تتم بين المؤسسات و المستهلكين يتم اعتماد مكان الإقامة العادية للزبون، غير أنه في حالة وجود مستهلك يقيم في العديد من الدول فهنا يكون مكان الاستهلاك، هو المكان الذي قضى فيه أكبر قدر من وقته. [1]

نستخلص من هذا أن التعاملات التي تتم عبر الحدود، فإنه يتم فرض الضرائب على الاستهلاك في الدولة التي تم فيها وذلك بالاعتماد على مكان الإقامة الخاصة بالمستهلك، أما إذا كان المستهلك يقيم في العديد من الدول، فلا بد من الاعتماد على المكان الذي قضى به أكبر وقت ممكن، لذا هل يتم فرض الضريبة على مكان الإقامة أم على مكان الاستهلاك.

2_ الصعوبات المرتبطة بالضرائب المباشر (الدخل):

هي التي يكون فيها الممول والمكلف بدفع الضريبة شخصا واحد مثل الضريبة على الدخل ،حيث يكون الوعاء الضريبي خاصا بفرد واحد يكون هو المسؤول عن دفع الضريبة وحده[2]، إذ أن منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية و التي تقر الإخضاع الضريبي للمؤسسات الأجنبية بالتواجد المادي لها عن طريق منشأة ، ولقد وضعت بعض المبادئ التوجيهية والتي تتمثل فيما يلي:

- أن موقعا إلكترونيا بطبيعته غير الملموسة لا يمكنه تكوين منشأة دائمة لوحده، و عموما لا يمكن لمؤسسة خدمات الانترنت تكوين عون مستقبل مرتبط بمؤسسة أخرى، وبالتالي لا يمكن أن تعتبر منشأة دائمة لهذه الأخيرة.
- لا يمكن اعتبار منشأة دائمة لما يتعلق الأمر بالأنشطة الثانوية أو التحضيرية مثل ضمان ربط الاتصال بين الممون و الزبون، القيام بالإشهار وجمع المعطيات عن السوق وتقديم المعلومات ما لم تشكل هذه الأنشطة جزءا أساسيا من النشاط التجاري للمؤسسة.

[1]– عبد المجيدي قدي، المرجع السابق، ص ص 187–188.

[2]– ميثم صاحب عجام، علي محمد مسعود، المالية العامة بين النظرية و التطبيق، الطبعة الأولى، دار البداية، عمان، الأردن، 2015، ص89.

- لا يمكن جعل مزود معلوماتي يأوي موقعا للتجارة الإلكترونية أن يكون منشأة دائمة لمؤسسة تمارس أنشطة بواسطة هذا الموقع، حيث أن عملية تخزين البرمجيات و المعطيات المحصلة عليها لموقع ليس من أثرها أن تضع المزود تحت تصرف المؤسسة[1].

أما المبادئ المقترحة في مؤتمر أوتاوا[2] بخصوص المدفوعات التي تتم من أجل الحصول على خدمات التحميل أو الاستخدام للمنتجات الرقمية على أنها مداخيل للمؤسسة في هذا المجال.

الفرع الثاني: سلبيات فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية:

تعد التجارة الإلكترونية نموذجا اقتصاديا يتلاءم ومفهوم العولمة الاقتصادية، التي تقوم على إزالة الحدود الإقليمية للدول، زيادة على ذلك تحرير التعاملات التجارية الإلكترونية بينهم، حيث تسعى إلى فرض الضرائب على هذه التعاملات ما انجر عنها العديد من السلبيات تمثلت فيما يلي:

- تتميز تعاملات التجارة الإلكترونية بخاصية عدم الاعتراف بالحدود الجغرافية، وبالتالي أن فرض مثل هذه الضرائب يؤدي إلى تقيد حركة رؤوس الأموال و السلع والبضائع حول العالم [3] ، مع عرقلة التنمية الاقتصادية العالمية على مستوى التجارة الدولية.
- تزايد حالات التهرب الضريبي بفضل انتشار ونمو التجارة الإلكترونية عبر العالم، فأدى عنه ظهور ما يسمى" بالجنات الضريبية "، مما تشكل منه حالة التنافس الضريبي بين الدول، الذي يطلق عليه "التنافس الضريبي" من أجل اجتذاب رؤوس الأموال الأجنبية و زيادة رصيد العملات[4] الأجنبية، والتي تعتمد معايير مخففة أو عدم اعتماد المعايير الضريبية الدولية.
- التعدي على خصوصية وسرية المعلومات الخاصة بالمستهلك وذلك من أجل معرفة عوائد المكلف بالضريبة [5]من أجل إعدادها وكذا تحصيلها، وذلك من خلال معرفة أسماء المشترين، عناوينهم وطبيعة

---

[1]– عبد المجيد قدي، المرجع السابق، ص189.

[2]– مؤتمر أوتاوا انعقد في 27 و 28 أكتوبر 1998 بكندا، المتعلق بوضع قائمة سوداء بالدول التي تعتبر جنات ضريبية و كذا المبادئ المتعلقة بفرض الضرائب (المباشرة و غير المباشرة) .

[3]– حسن يوسف حسن، المرجع السابق، ص115.

[4]– قيس حسن عواد، المرجع السابق، ص ص 214_215.

[5]– بوعافية رشيد، يدو محمد، التجارة الإلكترونية و الاستثمار عبر شبكة الانترنت –الإطار التطبيقي– ، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 1، العدد18، الجزائر، 2018، ص100.

مشترياتهم [1].

- التكاليف الباهضة التي تتحملها الإدارة الضريبية جراء تطبيق الضرائب على الانترنت، وذلك من خلال حساب الضريبة ونسبتها في مختلف الدول وكيفية تحصيلها و تتبعها في ظل المشكلات القانونية والفنية التي تكون مكلفة جدا، وبالتالي ما الجدوى من فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية[2].
- إن العولمة كان لها أثر سلبي على تحصيل الضرائب وهذا ما أدى إلى حدوث أضرار فادحة في البنيان الضريبي، حيث يسهل تهريب عوائدها و الصعوبة في تتبع وفهم التجارة بالإضافة إلى صعوبة الحصر وتحديد المجتمع الضريبي لها، زيادة على هذا كله عدم وضوح المبدأ الضريبي الواجب التطبيق[3].
- انتشار ظاهر الازدواج الضريبي الذي يتم من خلاله إخضاع المكلف لعدة سلطات سيادية ،خلال فترة زمنية واحدة مما يحدث تدخلا بين السلطات السيادية للدول المعنية، وهذا ما يؤدي إلى انخفاض ونقص المردود الاقتصادي ما ينتج عنه جمود الاقتصاد الوطني و الدولي على السواء[4].
- انعدام التنسيق بين المصالح الضريبية ووسطاء العمليات التجارية، وهذا ما نتج عنه فقدان الإدارة مصدرا هاما من مصادر الحصول على بيانات الممولين وتعاملاتهم [5].
- إجراء الصفقات التجارية عبر شبكة الانترنت بعيد عن سلطة الإدارة الضريبية خاصة في السلع والخدمات التي يتم تسليمها إلكترونيا [6].
- نقص الموارد المالية التي يتم تحصيلها من طرف السلطات الضريبية، وذلك بسبب استخدام النقود الإلكترونية ما يجعل من الصعوبة متابعتها من قبل السلطات.
- خسائر العوائد الضريبية بسبب انتقال الشركات التي تمارس التجارة الإلكترونية إلى الدول التي لا تفرض الضرائب أو الضرائب تكون فيها مخففة[7] .

---

[1]– ابراهيم كامل الشوابكة، المرجع السابق، ص518.

[2]– قشام اسماعيل، المرجع السابق، ص147.

[3]– خالد بداح السهلي، المرجع السابق، ص62.

[4]– ميثم صاحب عجام، علي محمد مسعود، المرجع السابق، ص ص 243–244.

[5]– ماجدة مدوخ، المرجع السابق، ص86.

[6]– فارس فضيل، حمزة ضويفي، المرجع السابق، ص14.

[7]– قشام اسماعيل ،المرجع السابق، ص62.

- تراجع المستهلكين عن الشراء عبر الانترنت في حالة فرضت الحكومات الضرائب على المعاملات التجارية الإلكترونية ما يؤدي إلى إعاقة النمو وتطور هذه الأعمال المستحدثة ، وهذا حسب الدراسة التي أجرتها Biz Rate [1] في أيلول 1999أن 75% من المشترين من خلال شبكة الانترنت سيقلصون حجم مشترياتهم إذا تم فرض الضرائب عليها.

المطلب الثاني: الحلول المقترحة لفرض الضريبة على التجارة الإلكترونية:

تواجه الإدارة الضريبية عدة صعوبات و مشكلات أدت إلى عرقلة حسن سيرها و تنظيمها عند فرضها للجباية، ما جعلها تصطدم بمشاكل إدارية، سياسية و إجرائية، فأمسى هذا سببا رئيسيا انجر عنه محاولة شروع العديد من الدول إلى البحث عن الحلول المناسبة بغرض السيطرة على أبرز هذه التحديات و الصعوبات.

و للتعرف أكثر عليها سيتم تقديم مجموعة من الحلول المناسبة المتعلقة بالضرائب التقليدية (الفرع الأول) و أخرى متعلقة بالضرائب الإلكترونية (الفرع الثاني).

الفرع الأول: الضرائب التقليدية:

اختلفت الحلول و تنوعت بتنوع الضرائب التقليدية المباشرة و غير المباشرة بصورتيها بسبب تعدد المشاكل التي تعاني منها قوانين جباية التجارة الإلكترونية، حيث قدمت العديد من المقترحات للقضاء على هذه المشاكل، و رغما عن تفاقمها فإن هذا الاتجاه يدعو إلى اقتراح فرض الضرائب المطبقة فعلا والمستقر معاييرها وأنظمة تطبيقها وتحصيلها، إلى جانب إمكانية إيجاد سبل للتصدي عنها، و التي سنذكر أهمها فيما يلي :

أولا : فرض الضريبة على الاستهلاك:

في إطار السعي لإيجاد حلول لهذه المشاكل تم إعداد مجموعة من المبادئ التوجيهية لهذا النوع من الضرائب عند انعقاد مؤتمر أوتاوا سنة 1998 بخصوص التبادلات عبر الحدود و مكان الاستهلاك.[2]

[1] _ نقلا عن إبراهيم الشوابكة، المرجع السابق، ص518.

[2] – الحواس زروق، المرجع السابق، ص7.

و يقصد باقتراح هذا الحل التحول من فرض الضريبة على الدخل إلى فرض ضريبة على الاستهلاك و الملكية،[1] حيث أن كل منهما منخفض و بالتالي يصعب إخفاؤه، وتساعد هذه الضريبة في جمع الضرائب من قبل المتهربين من دفعها، و كذلك حتى من قبل الذين يتقاضون دخولا مرتفعة من التعاملات غير الملموسة عبر الانترنت، فيقومون بإنفاق دخولهم بأي صفة كانت.[2]

و بهذا لا يصبح المكلفين بإمكانهم التهرب من دفعها فهم يدفعونها من خلال إنفاقهم على مشترياتهم ويمكن أن تجمع هذه الضريبة بواسطة المؤسسات التي تقدم خدمة الانترنت.[3]

وعلى الرغم من كون هذه الضريبة سهلة التحصيل للإدارة الضريبية إلا أنها تؤدي إلى مخالفة قوانين الخصوصية التي توفرها الشركات المزودة لخدمات الانترنت ،إلى جانب زيادة الأعباء على المستهلك الذي يدفع ثمن السلعة و قيمة الضريبة وقيمة الاشتراك للدخول إلى الانترنت.[4]

بيد أنه تثير هذه الفكرة إشكالات متعلقة بطرق تتبع العملاء للمعاملات الإلكترونية مع مدى تضاربها مع قوانين الأمن و السرية، الذي ينجر عنه زيادة الأعباء على المستهلكين؛ و هذا ما يؤدي إلى عرقلة تطور و نمو التجارة الإلكترونية، خاصة في حالة فرض أعباء ضريبية مرتفعة،[5] بنظرة أخرى فإنه يؤخذ على هذا النوع من الضريبة أنها تخل بمبدأ سرية التعاملات و تعمل لزيادة الأعباء و مضاعفتها.[6]

ثانيا : فرض الضريبة على المبيعات:

تعتبر من أهم أنواع الضرائب غير المباشرة على رقم الأعمال أو الاستهلاك يتحملها المستهلك ويقوم بتحصيلها وسدادها المنتج الصناعي أو مؤدي الخدمة الخاضعة للضريبة،[7] وقد طبقت هذه الضريبة

---

[1]– مناد زكرياء، المرجع السابق ، ص307.

[2]–فارس فضيل، المرجع السابق، ص46.

[3]– عبد القادر بوعزة، المرجع السابق، ص121.

[4]– قيس حسن عواد، المرجع السابق، ص227.

[5]– محمد البشير مركان، الحلول المقترحة لفرض الجباية على التجارة الإلكترونية في الجزائر، الملتقى الدولي الثامن حول الاتجاهات الحديثة للتجارة الدولية و تحديات التنمية المستدامة نحو رؤى مستقبلية واعدة للدول النامية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، يومي 02 و 03 ديسمبر 2019، ص41.

[6]– عبد القادر بوعزة، المرجع السابق، ص 121.

[7]– محمود إبراهيم حسن عبد الله القلموني، المنازعات الضريبية في إطار الضريبة العامة على المبيعات، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في الحقوق، كلية الحقوق، جامعة الإسكندرية، مصر، 1998، ص21.

في بعض الولايات الأمريكية كضرائب محلية واستندت في ذلك لأحكام المحاكم الأمريكية. [1]

صار أمر فرض ضريبة المبيعات على التجارة الالكترونية أمرا قادما لا محالة وهو الهدف الجوهري الذي تسير باتجاهه التشريعات الضريبية بخطى ثابتة ؛ فإن السلع والمنتوجات المادية الناجمة عن تعاملات التجارة الإلكترونية لا تثير أية مشكلة، إذ يجري فرض ضريبة المبيعات على تلك السلع وتحصيلها عند تجاوزها حدود الدول، ولكن المشكلة تثور بالنسبة للسلع والخدمات الرقمية التي يتم تسليمها الكترونيا[2].

و يرجع السبب الرئيسي في اعتبارها من بين السبل المقترحة للتصدي لمعيقاتها هو تميزها بميزة سهولة فرضها و تحصيلها مقارنة مع الضرائب الأخرى. و لأهميتها كمورد هام لإيرادات الدولة في الوقت الحاضر.

ثالثا : فرض الضريبة الجمركية:

تعتبر الضرائب الجمركية من أهم الأدوات التي تستخدمها الدول عند اتباع سياسة الحماية التجارية، وهي من أهم أنواع الضرائب غير المباشرة ويعود ذلك إلى وفرة حصيلتها من الإيرادات الضريبية و توسع حجم التبادل التجاري الدولي.[3]

كما تتميز بأنها من أكثر الضرائب ملاءمة للاستعمال من قبل النظم الضريبية لدخل التجارة الإلكترونية ، فرغم أن السلع والخدمات قد تكون رقمية أو غير رقمية ، إلا أن هناك نسبة كبيرة من السلع غير الرقمية يجري تداولها عبر الانترنت من خلال إجراء التعاقدات ودفع المقابل؛ لكنها تبقى تعتمد على الطرق التقليدية في المعاملات التجارية (النقل وتسليم السلع) و تخضع للضريبة ذاتها المقررة لأي سلعة أخرى تعبر الحدود أو الخطوط الجمركية.[4]

إضافة لهذا، فإن موضوع فرض الضرائب الجمركية على التجارة الإلكترونية ضروري و هذا الذي جعل فرض هذا النوع من الضريبة يواجه صعوبات، و التي في بادئ الأمر سيتيح للجهاز الضريبي

[1]– قيس حسن عواد، المرجع السابق، ص 227.

[2]–إبراهيم كامل الشوابكة، المرجع السابق ، ص524.

[3]– حيدر مجيد عبود الفتلاوي، المرجع السابق، ص 10.

[4]– قيس حسن عواد، المرجع السابق، ص 228.

فرصة لاكتساب الخبرات والمهارات التي يستطيع تطبيقها مستقبلاً،[1] ليعمل بعدها على تشجيع المستثمرين لينهضوا بالاقتصاد و يستجيبون للتطور التكنولوجي.

الفرع الثاني: الضرائب الإلكترونية:

بسبب تعدد المشاكل التي تعاني منها قوانين جباية التجارة الإلكترونية، استحدث اقتراح هذا النوع من الضرائب نظرا لأهميته التي تعتمد على مفاهيم الكترونية، و بهذا فقد أجريت العديد من الدراسات رغبة في الوصول إلى حلول مناسبة؛ ومن هنا سنوضح أهم أنواع الضرائب الإلكترونية المقترحة فيما يلي:

أولا : فرض ضريبة الانتقال الإلكتروني للبيانات (ضريبة الوحدة الرقمية BIT TAX) :

تواجه فرض الضريبة على التجارة صعوبات قانونية وفنية لذا اقترح فرض ضريبة جديدة بديلة أطلق عليها اسم ضريبة الوحدة الرقمية ،تمثل الملجأ الأخير الذي يطبق عندما لا تكون الوسائل الأخرى لفرض الضريبة متاحة بشكل يضمن عدم تآكل القاعدة الضريبية من جراء التجارة الالكترونية والعولمة[2].

قُدِّم هذا المقترح لأول مرة في نادي روما سنة1994، لتكون بعد ذلك محل اهتمام مجموعة من الباحثين من بينهم Arthur Cordell، بعدها قدمها برنامج الأمم المتحدة للإنماء في تقريره السنوي لعام 1999، لمقاومة الفجوة الرقمية، [3]و هي أحد الحلول المقترحة لتنظيم المعاملات التي تنطوي على انتقال إلكتروني للبيانات ويتم تحصيلها على أساس كمية البيتس[4] الرقمية التي يمكن استخدامها أو نقلها، ويتطلب ذلك وجود معدات ذات مواصفات خاصة في الأجهزة المختلفة التي تقوم بنقل المعلومات (الكمبيوتر، الفاكس...).[5]

و تعرف بأنها عبارة عن مبلغ مالي يفرض على الانتقال الإلكتروني للبيانات نتيجة انتقال السلع والخدمات عبر الانترنت، فتتحول هذه الأخيرة إلى كمية أو وحدة رقمية وتفرض عليها الضريبة. [6]

---

[1]– رمضان صديق، المرجع السابق، ص 78.

[2]– إبراهيم كامل الشوابكة، المرجع السابق، ص 523.

[3]– عبد المجيد قدي، المرجع السابق، ص 192.

[4]– يعتبر Bits عدد الوحدات الرقمية وحدة تمثيلية لقياس عدد المعلومات التي تنتقل عبر الانترنت.

[5]– مركان محمد البشير، المرجع السابق، ص 41.

[6]– فاطمة زعزوعة، أثر التحول الرقمي في فرض ضرائب على الانتقال الإلكتروني للبيانات، مجلة البحوث القانونية و الاقتصادية، المجلد 05، العدد 01، الجزائر، 2021، ص 686.

في حين أن الفقيه Cordell Arthur عرفها أنها الضريبة التي يكون فيها عدد الوحدات الرقمية المنقولة عبر الانترنت محلا لها؛ و ليقوم مشغلو نواقل الاتصالات السلكية و اللاسلكية و شبكات الأقمار الصناعية و أنظمة الكوابل بتحصيلها و تحويلها لمستحقيها؛ على أن تقدير هذه الضريبة سيتم بواسطة جهاز قياس الوحدات الرقمية المثبت على أجهزة الاتصال،[1] حيث تعد بديلا مناسبا لضريبة القيمة المضافة على الخدمات والسلع الرقمية و غير المادية.

إلا أن هذا الحل المقترح يواجه مشكلات خلقت انتقادات؛ أبرزها أن يأخذ على هذه الضريبة أن تحصيلها مكلف، يؤدي للازدواج الضريبي، كما أن تتبع استهلاك الأشخاص للبيت يعد انتهاكا لحريتهم.[2] و أنها كذلك لن تميز بين المعلومات التجارية و غير التجارية.[3]

ثانيا: فرض الضريبة على الشركات التي تقدم خدمات عن طريق الانترنت (ISP):

مضمون هذه الفكرة هو أن تقوم هذه الشركات بإعداد محاسبة لعملائها تشمل المعاملات التي قاموا بها عبر الانترنت، إذ يتم فرض ضريبة على قيمة الصفقات المبرمة، ثم تقوم هذه الشركات بدفعها لخزينة الدولة، على غرار ما يتم بالنسبة لضريبة القيمة المضافة، و هذا معناه أن تؤدي هذه الشركات بدور المكلف القانوني في نظر إدارة الضرائب.[4]

يعد كذلك هذا المقترح منتقدا و من بين الانتقادات الموجهة له هي الطرق المستعملة لمتابعة المعاملات الإلكترونية مع العملاء، و التي عادة ما تكون منافية للقوانين في ضمان سريتها، إضافة إلى زيادة الأعباء على عاتق الشركات و المستهلكين، و هذا ما يعود على نمو التجارة الإلكترونية بعرقلتها.

ثالثا : فرض الضريبة على البريد الإلكتروني (E-mail) :

في إطار تجسيد هذا الرسم صدر تقرير عن هيئة الأمم المتحدة بخصوص التنمية يقترح إنشاء ضريبة على البريد الإلكتروني بغرض إيجاد نوع من التوازن بين البلدان الغنية والبلدان الفقيرة، وتنطلق هذه الفكرة من المعاينة التي خلصت إلى أن استعمال الانترنت محصور في فئة تمثل الأقلية وتتواجد بشكل أساسي في البلدان المتقدمة.[5]

---

[1] - Cordell Arther, Thomas Ran Ide, New tax for a new economy governmentinformation in Canada, Volume 02, Number 04, Canada, 1996. P 18.

[2]- عبد القادر بوعزة، المرجع السابق، ص 122.

[3]- اسماعيل قشام، المرجع السابق، ص152.

[4]- حراق مصباح، المرجع السابق ، ص 08.

[5]- صالح مرازقة، المرجع السابق، ص 172.

و كاستنباط لما سبق، فإن الغرض الجوهري باقتراح فرض هذه الضريبة يتمثل في تخفيض الفوارق بين الدول الفقيرة و الغنية من خلال استعمال إيراداته في تمويل عمليات الربط بشبكات الانترنت في البلدان الفقيرة، ويصبح غرضه اجتماعي بحت.

الفرع الثالث: إيجابيات فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية:

نظرا لأهمية الضريبة الالكترونية البالغة، فهي تؤثر إيجابا على مستوى التجارة الإلكترونية من خلال جملة من التأثيرات والتي سنبينها من خلال دراستنا التحليلية المتواضعة، فيما يلي:

- تعمل الضريبة على زيادة ظهور أحدث التقنيات التي تواكب التطورات التكنولوجية من خلال السرعة في خفض تكلفة تلك التقنيات و الرفع من جودتها.
- إن عملية فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية يؤدي إلى تحقيق مبدأ العدالة الضريبية، و الذي يمثل أحد المبادئ الأساسية التي تقوم عليها الضريبة.[1]
- التوسع الكبير لمفهوم التجارة الإلكترونية في العالم ليشمل خدمات جديدة يتم تقديمها كتقديم محتويات إعلانية أو خدمات مدفوعة عبر المواقع الإلكترونية ومواقع التواصل الاجتماعي، فتسهل على المتعاملين في التجارة الإلكترونية نقل أرباحهم إلى الإدارة الضريبية عن طريق تحويل سداد السلع والخدمات غير الملموسة . [2]
- كما بإمكانها توسيع أعمالها في أي مكان في العالم من أجل التعامل مع مستخدميها، لذلك فهي عادة تركز أعمالها على عمليات الدخل في البلدان التي يكون من السهل فيها تحويل الأرباح إلى الإدارة الضريبية و هذا عكس شركات التجارة التقليدية التي تعتبر ملزمة بأنظمة ضريبية محددة، فهي قد صممت منذ البداية من أجل الاستفادة القصوى من الاختلافات بين الأنظمة الضريبية الدولية، خاصة عندما يتعلق الأمر باختيار موقع إقامتها الأساسي.
- كما تسهل هذه الأخيرة عمليات الدفع المتنوعة باختلافها من خلال تقليل الأعباء مع ربح الوقت، و ميزة السرعة في الأداء مع تقليص المسافات و تبسيط الإجراءات؛ حيث تساهم بشكل فعال على القضاء على كل أشكال الفساد الإداري.[3]

---

[1]– حيدر عبود الفتلاوي، المرجع السابق، ص15.

[2]- الحواس زواق، ولهي بوعلام، المرجع السابق، ص3.

[3]– بوعزة عبد القادر، حميمش نرجس، المرجع السابق، ص118.

المبحث الثاني: التشريعات الضريبية بين احتواء التجارة الإلكترونية و آفاق تجسيدها:

جعلت الثورة المعلوماتية التجارة الإلكترونية ظاهرة مهمة، تطورت بسرعة هائلة بفضل مزاياها المختلفة التي مكنت من الإقبال عليها يتزايد تزايدا مستمرا بغض النظر عن الأرباح المحققة، وللسعي للمنافسة النزيهة و تحقيق مبدأ العدالة الاجتماعية بين عملائها، قامت التشريعات بفرض الرقابة و كيفية التصدي لها في حال مساس بمبادئها الأساسية المرتبطة بها؛ و هذا ما سيتم استعراضه في المطلب الأول المعنون بآليات احتواء التجارة الالكترونية لنقترح سبل تجسيد التشريع الضريبي للدول الغربية على مستوى التجارة الإلكترونية، و هذا ما سيعالج من خلال المطلب الثاني.

المطلب الأول: آليات احتواء التجارة الإلكترونية:

فتحت التجارة الإلكترونية آفاق متطورة على مستوى المعاملات التجارية، ما أكسبها أهمية في المجال الاقتصادي الذي جعلها تحقق جملة من الأرباح مصحوبة في نفس الوقت بجملة من الخسائر، و التي تفرض عليها جملة من الضرائب المرتبطة بها، و من ناحية أخرى يعمل النظام الضريبي وفقا لمصداقية قواعده الإدارية على كل المعنيين بها من دون تمييز، و من خلال هذه الأسباب استدعى الأمر إلى ضرورة العمل بفرض عقوبات جزائية لكل من يخالف أي نص من بين النصوص التشريعية، و مدى الخضوع لها، و هذا ما سنوضحه من خلال معالجة أهم العناصر التي تتمثل في فرض الرقابة على التجارة الإلكترونية (الفرع الأول) مع ذكر أنواع تطبيق الجزاء العقابي عليها (الفرع الثاني).

الفرع الأول: فرض الرقابة على التجارة الإلكترونية:

تعرف الرقابة بصفة عامة بأنها أي نظام يسير وفقا لقواعد مقررة و تعليمات صادرة، موضوعها معرفة أسباب الضعف أو الخطأ بغرض متابعتها و منع تكرارها.[1]

بينما تعرف الرقابة الجبائية على أنها قيام الإدارة الجبائية بكل الإجراءات اللازمة للتأكد من صحة و مصداقية التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة بداية من الناحية الشكلية لهذه التصريحات إلى

[1]– حمدي سليمان، الرقابة الإدارية و المالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 1998، ص 13.

التحقق من صحة المعلومات الواردة فيها.[1]

نجد الصورة الأولى للرقابة الجبائية متمثلة في: الرقابة العامة، التي هي عبارة عن فرض الرقابة الشكلية من جهة؛ حيث يتم بها كشف و تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة من طرف المكلفين،[2] و من جهة أخرى فرض الرقابة على الوثائق، إذ تهدف إلى معرفة الوضعية المالية للمكلف كل سنة وبالتالي معرفة وضعيته الجبائية.[3]

إضافة لصورتها الثانية المعروفة بالرقابة المعمقة؛ وهي استمرار للرقابة على الوثائق، غرضها اكتشاف التهرب الضريبي بدراسة الملفات بدقة وبصفة معمقة، ومقارنتها مع العناصر الخارجية لكل مكلف،[4] وتحوي الرقابة المعمقة على ثلاث أنواع وهي: التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب في المحاسبة ، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة. و يعد هذا التنوع من بين الأسباب التي جعلت مهمة الرقابة أكثر أهمية بفضل ما ينتج عنها من خدمات تخدم جل المعاملات الإلكترونية و ما ينجر عنها من مخاطر.

تضاعفت صعوبة هذه المهمة، لذلك يمكن القول أن ممارسة التجارة الإلكترونية تتطلب وجود مراقبة سليمة وقوية بغرض كبح العديد من الأخطار المتعلقة بنشاطاتها،[5] فأضحت تسعى هذه الأخيرة لتحقيق أغراضها المتعددة في سبيل حماية حقوق الغير والتأكد من دقة البيانات الإلكترونية للاعتماد عليها في رسم السياسات و القرارات الإدارية، كما تركز بكل جهودها على مراقبة الانحرافـــات و متابعتها. [6]

---

[1]– عبد الرحمان مغاري، دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جنائية، المجلد02، العدد 01، الجزائر، 2013، ص 31.

[2]– آسيا قاسيمي، الرقابة الجبائية في الجزائر و سبل تفعيلها، مجلة أوراق اقتصادية، المجلد 03، العدد 01، الجزائر، 2019، ص 159.

[3]– يوسف قاشي، المرجع السابق، ص 195.

[4]– بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011 ،ص 22.

[5]– يونس زين، الرقابة الداخلية في بيئة التجارة الإلكترونية، مجلة الدراسات الاقتصادية و المالية، المجلد 01، العدد 07، الجزائر، 2014، ص 231.

[6]– بتول محمد نوري، انعكاسات عمليات التجارة الإلكترونية على هيكل الرقابة الداخلية، مجلة دراسات محاسبية و مالية، المجلد 08، العدد 22، الأردن، 2013، ص84.

تنفذ الإدارة الضريبية مهمتها الرقابية من خلال حقها في المعاينة و الإطلاع على الدفاتر و المستندات بغرض الحصول على المعلومات الكافية بالتحقيق فيها و التأكد من صحتها مع الالتزام بالسر المهني.

بالإضافة إلى كل السبل التي تعطي الحق للإدارة الضريبية في القيام بالرقابة، فإنه يمكن لأعوانها الذين لديهم رتبة مفتش على الأقل و المحلفين قانونا تحرير محضر التلبس الجبائي، وهو عملية مراقبة تضطلع بها الإدارة الضريبة قبل أي مناورة، ينظمها المكلف بالضريبة بهدف ترتيب عملية الإعسار على الخصوص، إذ يعتبر التلبس الجبائي إجراء رقابة غير مستقل، حيث أنه ينفذ أيضا في إطار حق التحقيق أو الحجز أو الإطلاع أو الرقابة.[1]

و بغض النظر عن خصوصية المشاكل التي تثيرها التجارة الإلكترونية، فإن بيئة الرقابة الداخلية في الشركات التي تمارس التجارة الإلكترونية تكون مختلفة عن تلك التي تمارس في الأنشطة التقليدية، و بهذا يكون إطار الرقابة في التجارة الإلكترونية أشمل من إطار بيئة الرقابة في التجارة التقليدية من خلال النصوص التشريعية المفروضة لتحقيق مبدأ استقرار أنظمة العدالة ونشر الوعي الرقابي.

الفرع الثاني: أنواع تطبيق الجزاء العقابي على التجارة الإلكترونية:

أضحت الجرائم المتعلقة بالتجارة الإلكترونية من بين أخطر الجرائم، و التي أثارت عدة مسائل أدت إلى جزاءات مدنية و أخرى جنائية. و بغرض التعرف أكثر على هذه الجزاءات، ندرس كل من الجزاءات المدنية (أولا) و الجنائية (ثانيا) فيما يأتي من دراستنا.

أولا: الحماية المدنية لفرض الضريبة على التجارة الإلكترونية::

تعتبر المسؤولية العقدية من بين الجزاءات المترتبة عن الإخلال بأي التزام للعقد الإلكتروني، لذا فلها دور بالغ الأهمية في تحقيق الاستقرار في المعاملات بين الأشخاص،[2] حيث يتمثل الغرض الجوهري من إبرام أي عقد في بلوغ أهدافه الأساسية بين أطرافه، فيصبح كل منهما ملزم بتأدية التزاماته حول خدمة

[1]– آسيا قاسيمي، المرجع السابق، ص 161.

[2]– بشار طلال مومني ، مشكلات التعاقد عبر الانترنت، عالم الكتاب الحديث، الأردن، 2004، ص 236.

أو منتج معين، بينما في حالة ما إذا تم إخلال أحدهما بالتزامه، فإنه ترتب عليه المسؤولية التي تقع على عاتق مقدم الخدمة حول التزامه في تأدية خدمته التي أخل بها.[1]

يبقى الخيار للمتعاقدين في حالة وجود خطأ في العلاقة العقدية؛ سواء إعادة تنظيم أحكامها أو بالقيام بتعديلها في حدود النظام العام و المبادئ الأساسية.

إضافة لما سبق، نجد جزاء آخر يترتب عن الحماية المدنية للتجارة الإلكترونية، و الذي يتمثل في المسؤولية التقصيرية، هذه الأخيرة التي نكون بصددها عبر تقصير من طرف مقدمي الخدمات أو من قبل أعمال الإدارة في المواقع و الشبكات باعتبارهم مسؤولون عما يحدث باستخدام الوسائل الإلكترونية، و منها يمكن أن يتدخل المستخدم الإلكتروني في إحداث خلل يمثل خطأ يرتب في حقه مسؤوليته التقصيرية.[2]

وبموجب القواعد العامة التي تطبق على المسؤولية التقصيرية، إذا ارتكب شخص خطأ غير مشروع وتولد عنه ضرر أو أذى أصاب به الغير، فإن هذا الأخير ملزم بالتعويض مع عبء إثبات عناصر المسؤولية من خطأ، ضرر و علاقة سببية.

تمت التعاملات في التجارة الإلكترونية في عالم افتراضي بين أطراف مجهولي الهوية، مما يصعب على الإدارة الضريبية كيفية تقديرها و تحصيلها و هذا نظرا لتميزها بالغموض و عدم الاستقرار الذي يؤدي إلى التهرب الضريبي، لذا لابد أن تشمل الحماية أكبر عدد من المتعاملين في المجال الالكتروني و ذلك بتفعيل عمل شركات المعلومات على نحو يجعلها قادرة على تحديد الشركات التجارية التي تعرض السلع و الخدمات الكترونيا للرجوع عليها عند إخلالها بالتزاماتها خصوصا و أن هذا الإخلال قد يتعدى الجانب المدني و يشكل ما يعرف بالجرائم الإلكترونية.[3]

---

[1]– ايمن أحمد محمد الدلوع، المسؤولية المدنية الناشئة عن التعاقد الإلكتروني، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2015، ص 17.

[2]– عابد رضا الخلايلة، المسؤولية التقصيرية الإلكترونية، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2009، ص 69.

[3]– عباس زواوي، الحماية المدنية للمستهلك في نطاق التجارة الإلكترونية، مجلة الحقوق و الحريات، العدد 4، الجزائر، 2017، ص356.

ثانيا: الحماية الجنائية لفرض الضريبة على التجارة الإلكترونية:

أصبحت الأهمية المتزايدة للتجارة الإلكترونية تقتضي ضرورة التدخل القانوني لتوفير الحماية اللازمة لها من جرائم الاعتداء عليها , وبناء على ذلك اهتمت التشريعات وخاصة المقارنة بتوفير حماية جنائية للتجارة الالكترونية سواء في نصوص عامة أم خاصة[1].

أشارت معظم التشريعات العالمية إلى الحماية الجنائية لما فيها مساس للأنظمة الإلكترونية في عدة نصوص من قوانين العقوبات، مع إقرارهم لعقوبات بالحبس إضافة إلى فرض غرامات مالية على كل قائم بفعل مخالف للأنظمة الإلكترونية، حيث تنوعت جرائم النظام المعلوماتي بانتشارها من جريمة لأخرى؛ و هذا هو السبب الجوهري الذي دفع بالمشرع إلى مضاعفة العقوبات.

تصنف جرائم الاعتداء على التجارة الإلكترونية ضمن الجرائم المعلوماتية، و بالأخص ضمن جرائم التعدي على نظام المعالجة الآلية للبيانات أو المعطيات، فكل ما يتعلق بعمليات التجارة الإلكترونية محلها بيانات معالجة إلكترونيا،[2] إذ تقع هذه الجريمة باستخدام أي وسيلة تقنية كانتهاك كلمة السر أو باستخدام برامج مختلفة.

من خلال ما سبق ذكره فإن جميع الجرائم التي تمس النظام المعلوماتي تؤثر سلبا على التجارة الإلكترونية، إذا ما تم اختراقها و يعود السبب إلى تخوف المتعاملين فيها بوضع ثقتهم في النظام التجاري الحديث، فأضحى مهددا لواقع التجارة الإلكترونية، و التي نجم عنه اختلاف التشريعات لاستيعابهم مثل هذه الجرائم التي توفر الحماية الجنائية لها.

بالرجوع إلى النصوص القانونية، فإن الجزاءات تنوعت لكل من يخل بالتزاماته، فهناك عقوبات أصلية، و أخرى مشددة و تكميلية أمام الانتشار الواسع للتجارة عبر الوسائط الإلكترونية.

ومن خلال الصعوبات التي درسناها سابقا، فإنه لم يتم إقرار حماية جنائية لجريمة التهرب الضريبي في ظل التجارة الإلكترونية، و ذلك بسبب عدم ثبات الأطر الضابطة للضريبة أصلا ما أدى إلى إلغاء هذه الضريبة و إعفاء معاملات التجارة الإلكترونية من كل الرسم الضريبية و الجمركية.

---

[1]– صالح شنين، الحماية الجنائية للتجارة الإلكترونية، دراسة مقارنة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون الخاص، كلية الحقوق، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2013، ص315.

[2]– مريم خليفي، الحماية الجنائية لمواقع التجارة الإلكترونية عبر الانترنت، مجلة العلوم القانونية، المجلد 01، العدد 02، بشار، الجزائر، 2011، ص 171.

المطلب الثاني: أبعاد تجسيد التشريع الضريبي بالدول الغربية على التجارة الإلكترونية:

تعد التجارة الإلكترونية مؤشرا للتطور الحاصل في مختلف القطاعات و بالتالي تحقيق التنمية و التقدم الاقتصادي وجذب الاستثمارات في ظل النظام العالمي الجديد، لذا تعتبر الجسر الرابط بين الدول النامية و المتقدمة لذلك سوف نتطرق إليها من خلال مقاربة اعتماد الضريبة على التجارة الإلكترونية في الدول العربية كفرع أول ثم انعكاسات اعتماد الضريبة على التجارة الإلكترونية في الدول العربية على مختلف القطاعات كفرع ثان.

الفرع الأول: مقاربة اعتماد الضريبة على التجارة الإلكترونية في الدول العربية:

من أجل تدارك التأخر الحاصل في فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية في الدول العربية مقارنة بالدول المتقدمة لابد من انتهاج منهجهم في توفير الإمكانيات أو المقومات التي تقوم عليها التجارة الإلكترونية حتى تعود بالعوائد المالية عليهم والتي يمكن إيجازها فيما يلي:

- توفير بنية أساسية للاتصالات وربط الشبكة بالنظم الرقمية ،واتخاذ العديد من السياسات مثل خصخصة قطاع الاتصالات حتى لا تبقى حكرا على الدولة، ومن أجل تطويره لابد من توفير خدمة التليفون المحمول، انتشار الحاسبات الشخصية، مع تحديد تكلفة خدمة الدخول على شبكة الانترنت، مع توفير إجراءات الحماية الفنية لتأمين بيانات ومعلومات هذه التجارة وحمايتها من مخاطر العبث بها[1].
- توفير منظومة تشريعية التي تتضمن حماية واستمرار التجارة الإلكترونية مع حماية حقوق الأطراف المتعاملة فيها، كما يتكفل هذا الإطار القانوني بإيجاد الأدوات القانونية التي تتناسب و التعاملات الإلكترونية مثل: وسائل التعاقد عبر شبكة الانترنت من خلال البريد الإلكتروني و الشروط اللازمة لذلك، فض النزاعات التجارية الإلكترونية سواء داخل المجتمع أو بين أطراف في دول مختلفة[2]، بالإضافة إلى تحقيق المساواة بين المحرر الورقي كمستند قانوني يحافظ ويصون الحقوق وبين الرسائل الإلكترونية والتوقيع الالكتروني[3].

---

[1]– خالد سعد زغلول حلمي، المرجع السابق، ص26.

[2]– عابد بن عابد العبدلي، التجارة الإلكترونية في الدول الإسلامية –الواقع –التحديات – الآمال–، المؤتمر العالمي الثالث للاقتصاد الإسلامي ، جامعة أم القرى ، مكة المكرمة ، المملكة السعودية ،2005، ص13.

[3]– نقلا عن التقرير العربي الاستراتيجي 2001، ص 24. تواضع حجم التجارة الإلكترونية في الدول العربية راجع ذلك لأنه يتم ابرام صفقات فردية على الانترنت وذلك ليس في إطار استراتيجية قومية لتنمية القدرة التنافسية كقطاع التجارة أو

- نجد في الدول العربية ارتفاع أسعار خدمة الدخول للانترنت بالمقارنة بالأسعار العالمية، ويرجع هذا الارتفاع إلى التمييز بين تكلفة الخدمة التليفونية التي تعد مرتفعة أصلا بالقياس إلى المستويات العالمية، إذ أن تكلفة تقديم خدمة الانترنت ذاتها في الدول الغربية يتم توفيرها مجانا[1]،هذا ما جعل استخدامه يقتصر على عدد محدود من مواطني الدول العربية بالإضافة إلى ضعف كثافة الانترنت أو ما يطلق عليها معدل التغلغل أو اختراق الانترنت .
- توفير وتكوين الكوادر البشرية ويعتبر من أهم مقومات نجاح التجارة الإلكترونية خاصة في قطاع تقنية المعلومات و شبكات الاتصال و الانترنت أو ما يعرف بالاستعداد الإلكتروني [2]، وذلك من خلال تطوير نوعية الأنظمة التعليمية، وهذا من أجل بناء مجتمع ذات معرفة و ثقافة تكنولوجية، بالإضافة إلى توفير الفرص للمؤسسات و المعاهد التعليمية و المدارس لاستخدام تقنية المعلومات و الاتصالات مع تكييف المناهج التعليمية مع المعارف التقنية[3]، وتجدر الإشارة أن بعض الدول لها الريادة في ممارسة التجارة الإلكترونية فعليا ولكن بنسبة ضئيلة مقارنة بالدول المتقدمة.

الفرع الثاني: انعكاسات اعتماد الضريبة على التجارة الإلكترونية في الدول العربية على مختلف القطاعات:

ينتج عن فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية أثار على التنمية الاقتصادية مع فتح آفاقا متعددة على مختلف القطاعات والتي يمكن ذكرها كالآتي:

- تطوير قطاع الاتصال و المعلومات التي تشمل شبكة الاتصال السلكي و اللاسلكي، أجهزة الاتصالات، الحواسيب الآلية، برامج التطبيقات و التشغيل وغيرها من المكونات التي تتضمن تكوين بنية تحتية إلكترونية تساعد على انتشار الانترنت واستخدامها، ومن ثم تهيئة البيئة المناسبة لمزاولة التجارة

في إطار منظم لتجارة الإلكترونية، بل لأن معظمها تعقد من خلال مواقع إلكترونية تقع خارج نطاق الاقتصاديات العربية، وكذا الدفع الخاص بهذه الصفقات يتم عن طريق بنوك أجنبية خاصة في التجارة الإلكترونية بين الشركات ، إذ نجد المواقع الأجنبية تمثل المرتبة الأولى في المعاملات التجارية الإلكترونية العربية ،حيث بلغ نصيب المواقع الأجنبية 82% من إجمالي المشتريات العربية على الانترنت مقابل 18% للمواقع المحلية .

[1]– خالد سعد زغلول حلمي، المرجع السابق، ص27.

[2]– الاستعداد الإلكتروني: هو قدرة المجتمع على استخدام وممارسة التجارة على شبكة الانترنت.

[3]– عابد بن عابد عبدلي، المرجع السابق، ص14.

الإلكترونية، و ذلك من خلال خصخصة هذا القطاع [1]، و بالتالي فتح المجال للاستثمار مما ينتج عنه تكامل بين القطاعات ما يؤدي إلى زيادة عوائد المالية للدول سواء من الأرباح المحققة بين القطاعات، وكذا تحصيل الضريبة المفروضة على مستخدمي الانترنت و القطاعات الأخرى، ما يؤدي إلى زيادة مداخيل الدول العربية.

- إتاحة الاستثمار أمام المنشآت الصغيرة و المتوسطة للنفاذ إلى الأسواق العالمية من خلال كسر احتكار الشركات الكبرى وترويج منتوجاتها والانتقال عبر مختلف الدول دون الحاجة إلى وسائط لأن المنافسة أصبحت عالمية، لأن الاستثمار في فتح موقع تجاري على الانترنت سيكون أقل إذا ما تمت مقارنته بالاستثمار لفتح محل تجاري بالطريقة التقليدية وبالتالي يسهل عملية فرض الضرائب عليها وذلك من خلال تطوير الإدارة الضريبية من خلال رقمنتها حسب البيئة المناسبة مع التكوين الأمثل للعاملين في الإدارة الضريبية.[2]
- نشوء الشركات و المؤسسات الافتراضية على المستوى العربي، والتي تتشكل من تجمع العديد من المؤسسات و الشركات من دول مختلفة و بذلك تستطيع الاستجابة لمتطلبات و متغيرات السوق، كما تستطيع تطوير منتجات جديدة ما يؤدي إلى منافسة الدول المتقدمة [3].
- زيادة فرص معدلات الصادرات وذلك بسهولة الوصول إلى مراكز الاستهلاك الرئيسية و إمكانية تسويق للسلع و الخدمات عالميا، وبتكلفة محدودة و القدرة على سرعة عقد و إنهاء الصفقات التجارية، وكذلك القدرة على تحليل الأسواق و الاستجابة لتغيير متطلبات المستهلكين [4].
- تنمية تطوير الخدمات البنكية ورفع الوعي المصرفي حتى يستطيع مواكبة الأساليب التكنولوجية التي تعتمد عليها التجارة الإلكترونية [5]، بالإضافة إلى دعم التوظيف وذلك من خلال إتاحة الفرصة لإقامة مشاريع تجارية صغيرة و متوسطة لأفراد وربطها بالأسواق العالمية بأقل التكاليف الاستثمارية، لاسيما

---

[1]– خالد سعد زغلول حلمي، المرجع السابق، ص26.

[2]– نعيمة يحياوي، مريم يوسف، التجارة الإلكترونية و أثارها على اقتصاديات الأعمال العربية، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد6، الجزائر، جوان 2017، ص 187.

[3]– نعيمة يحياوي، التجارة الإلكترونية و أثارها على اقتصاديات الإعمال العربية، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد2، الجزائر، جانفي 2010، ص231.

[4]– علي فلاق، محمد بولصنام، التجارة الإلكترونية على الاقتصاد، الملتقى العلمي الدولي الخامس، الاقتصاد الافتراضي وانعكاساته على الاقتصاديات الدولية، جامعة المدية، الجزائر، 2 أكتوبر 2021، ص11.

[5] – خالد سعد الله زغلول حلمي، المرجع السابق، ص29.

تجارة الخدمات التي توفر فيها التجارة الإلكترونية آلية للأفراد المتخصصين لتقديم خدماتهم على المستوى الإقليمي و العالمي، دون الحاجة للانتقال مما يفتح المجال لهم للانطلاق في الأعمال الحرة.

- توفير فرص للوظيفة في مجالات مختلفة ذات الصلة بالتطبيقات مثل المتخصصين في إنشاء المواقع التجارية، مع توفير الفرص العمل في قطاع تقنية المعلومات و الاتصالات التي تعتمد عليها التجارة الإلكترونية من مهندسي الشبكات و البرامج وغيرها[1].
- توسيع دائرة السوق المحلي و بالتالي النفاذ إلى الأسواق العالمية وخلق أسواق جديدة كان من المتعذر إيجادها في ظل التجارة التقليدية،[2] حيث تتيح زيادة حجم عمليات البيع من خلال التسوق على الانترنت، وهذا بفعل التكاليف المنخفضة للمنتجات، مما يؤدي إلى زيادة كمية هذه المنتجات وترويجها في مناطق جديدة لم تكن تتوجه إليها من قبل و إلى تقديم أفضل العروض لجلب العملاء وتقديم تسهيلات كثيرة للمستهلك ما يؤدي برفع الإيرادات الخاصة بالدول [3] .
- زيادة القدرة الإنتاجية و النمو الاقتصادي للدول العربية و يرجع ذلك إلى الكفاءة في عرض السلع و الخدمات و تقليل القيود لدخول للأسواق و المقدرة العالية للحصول على المعلومات اللازمة، بالإضافة إلى تخفيض كلفة المواد و تسريع الحصول عليها وتخفيض تكاليف الإنتاج[4]، مع رفع الكفاءة باستخدام برمجيات التسيير الذاتي.
- تسهيل عملية التسويق الشخصي بين الدول العربية و التي تتيح لشركة ما في دولة عربية ما أن تسوق منتج لشخص معين أو مجموعة معينة من الأشخاص لدولة عربية أخرى، وبطريقة أفضل من أي وسيط إعلاني، وقد ظهرت في الآونة الأخيرة أدوات متعددة ومتطورة في مجال التجارة الإلكترونية ومن شأن هذه الأدوات تسهيل المعاملات التجارية سواء كان ذلك على المستوى المحلي أو الدولي، وبفضل هذه الأدوات المتطورة يسهل أيضا على الشركات تقديم الخدمات فيما بينها مقللة بذلك تكاليف النقل و التحويل وغيرها، كما أن هذه الأدوات المتطورة تساعد كثيرا في عمل الحكومات لاسيما في تقدير

---

[1]– علي فلاق، محمد بولصنام، المرجع السابق، ص10.

[2]– عابد بن عابد العبدلي، المرجع السابق، ص14.

[3]–حنان بن بردى، ناجية صالحي، ريم بن عيسى، أثر التجارة الإلكترونية على اقتصاديات البلدان العربية في ظل حتمية الاندماج الاقتصادي العالمي، الملتقى الدولي حول الاتجاهات الحديثة للتجارة الإلكترونية الدولية وتحديات التنمية المستدامة نحو رؤى مستقبلية واعدة للدول النامية، الجزائر، 02–03 ديسمبر 2019، ص50.

[4]– طارق عبد العال حماد، المرجع السابق، ص48.

الضرائب و الرسوم الجمركية وغيرها من الحقوق المستحقة للدولة، ويجب أن تبذل في هذا المجال جهودا متعددة على المستوى الدولي، مع تغطية مجالات متعددة (كالجمارك، التحويل الإلكتروني، الإجراءات الإدارية، المواصلات، البنوك وسائل الدفع، التأمين و المعاملات التجارية، وكل ذلك في سبيل التواصل إلى قواعد موحدة تحكم مثل هذه المسائل على المستوى الدولي[1].

- توطيد العلاقات الاقتصادية بين الدول العربية مما يسهل عليهم عمليات التبادل فيما بينها بفضل الانترنت، حيث أصبحت الحدود و الفواصل بين المنتج و المستهلك – في أغلب الأحيان – غير موجودة تقريبا بالإضافة إلى هذا التقارب يؤدي إلى عدم الوقوع في الازدواج الضريبي و بالتالي عدم التدخل في سيادة بعضهم البعض [2].

[1]– نعيمة يحياوي، مريم يوسف، المرجع السابق، ص187.

[2]– حنان بن بردى، ناجية صالحي، ريم بن عيسى، المرجع السابق، ص53.

خلاصة الفصل الثاني:

سعت دول العالم إلى وضع أنظمة ضريبية تكون في مستوى التقدم الحاصل أو بالأحرى في مستوى تقدم الاقتصاد الرقمي، وذلك من أجل تحقيق العدالة الضريبية و المساواة بين فرض الضريبة في التجارية التقليدية و الإلكترونية، غير أنها قبلت بالعديد من الصعوبات سواء كان من الناحية التشريعية أو الإدارية، ضف إليها تداخل سيادات الدول بعضها مع بعض في فرض الضرائب، ما نتج عنه العديد من السلبيات التي ساهمت في الإضرار في الاقتصاد العالمي ككل، إلا أنه تم تدارك الأمر في إيجاد الحلول الفعالة من خلال خلق ضرائب جديدة تتماشى مع الأنظمة الضريبية التقليدية ، وهذا ما نتج عنه العديد من الإيجابيات التي ساهمت في فرض رقابة عليها ،من أجل تحقيق أفضل للإيرادات و التي تساهم في بناء اقتصاد فعال، ناهيك عن هذه الرقابة نجد الجزاءات المترتبة عن جراء مخالفة الأحكام النظامية للضريبة هذا ما جعل الدول العربية للالتحاق بالركب الحاصل في التطور التكنولوجي و الضريبي، وذلك بانتهاج منهج على خطى الدول المتقدمة بالاعتماد في مقاربة الأحكام المتبعة بالإضافة إلى انعكاسات ساهمت في تطوير التجارة الإلكترونية و النظام الضريبي على السواء.

الخـــاتمـــــة

الخاتمة:

تعد التجارة الإلكترونية نتاج التطور التكنولوجي و الاتصال الذي شهده العالم و التي تعتمد على الشبكـات الدولية، إذ تعتبر الـبوابة الذهبية لزيـادة حجم الصادرات، حيث أحدثت ثورة من الانتعـــاش و النمو على كافة الأصعدة سواء الاقتصادية و الاجتماعية والثقافية على المستوى الدولي أو المحلي خاصة في تنشيط التعاملات الإلكترونية، غير أن الأنظمة الضريبية كانت محل نزاع بخصوص إعفاءها من الضريبة من عدمه هذا ما وضعها أمام العديد من الصعوبات انبثقت عنها سلبيات عديدة، والتي جعلت السلطات الحكومية تبحث عن حلول للحد منها، و ذلك بفرض ضرائب مستحدثة ساهمت في تطوير الاقتصاد الرقمي.

ومن خلال دراستنا توصلنا إلى أهم النتائج التالية:

- تتميز التجارة الإلكترونية عن التقليدية بأنه ليس لها حدود جغرافية؛ أي لا تعترف بالحدود الجغرافية و لا السياسية فهي تعاملات إلكترونية يتم تداولها في سوق رقمي مفتوح، غير أن العمليات التي تتم فيها من عرض وتعاقد وبيع وكذا تسليم واستلام هي نفسها في مجال التجارة التقليدية تتم عبر شبكات الاتصال (الانترنت).
- بروز أراء فقهية حول فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية، يطالب الرأي الأول بفرض الضريبة عليها وذلك لزيادة حجم العوائد المالية واستخدامها في التنمية الاقتصادية، على عكس الرأي الثاني الذي يرفض رفضا قاطعا فرضها لأنها تعيق نمو التجارة الإلكترونية وانتشارها عبر العالم.
- ظهور اتجاهات على المستوى الدولي فمنها من يرفض فرض الضريبة على التعاملات الإلكترونية وعلى رأسها الولايات المتحدة الأمريكية، غير أن الاتحاد الأوربي يرى بضرورة فرضها وذلك كوسيلة لحماية مواطنيها.
- كان موقف المشرع الجزائري في البداية مع فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية وذلك من خلال قوانينها المالية غير أن هذا الموقف تغيير وتم إلغاء هذه الضريبة.
- واجهت الأنظمة الضريبية عوائق عديدة في فرض الضريبة سواء من الجانب التشريعي وكذا من خلال طبيعتها أو طبيعة الضرائب المفروضة عليها، ما نتج عنها الازدواج الضريبي وكذا التهرب الضريبي. ونتيجة لذلك تم إيجاد بعض الحلول لتفادي هذه الصعوبات منها فرض ضرائب جديد وخير مثال على هذه الضرائب الجديدة هي الضريبة على الوحدات الرقمية.
- انعكاساتها الإيجابية و السلبية على الدول العربية التي تبنت الضريبة على التجارة الإلكترونية في مختلف القطاعات.

ورغم ما مرت به التجارة الإلكترونية من مد وجزر توصلنا إلى استنباط بعض التوصيات حتى تمكننا من الرقي و تحقيق العدالة الضريبية في مجال التجارة الإلكترونية خاصة على المستوى العربي:

- توفير بنية تحتية متطورة خاصة في قطاع الاتصال و فتح المجال للاستثمار فيه .
- توفير منظومة تشريعية جديدة تتناسب ومتطلبات العمل في الفضاء الإلكتروني الجديد خاصة التجاري مع فرض الجزاءات في حالة المخالفة لشروط العمل فيه .
- تكوين وتأهيل الكوادر البشرية لمسايرة التطور التكنولوجي وخاصة في المجال التجاري الالكتروني، إذ يمكن تجاوز الصعوبات مع اليد العاملة المؤهلة وكذا الإدارة المتطورة.
- خلق تنظيم دولي يقوم بوضع مخطط لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية متناسق و منسجم مع التشريعات الوطنية في فرضها وتحصيلها.

قائمة المصادروالمراجع

قائمة المصادر و المراجع:

أولا: المصادر:

- قانون التجارة الإلكترونية الأردني، عدد 85 لسنة 2000، المتعلق بالمعاملات الإلكترونية الأردني، منشور عبر الموقع: http:// : www.arabgov.com
- قانون التجارة الإلكترونية التونسي، عدد 83 لسنة 2000، المؤرخ في 09 أوت 2000، المتعلق بالمبادلات التجارية.
- قانون إمارة دبي، رقم 02 لسنة 2002، المتعلق بالمعاملات و التجارة الإلكترونية، المؤرخ في 02 فيفري 2002.
- القانون رقم 05/18، المؤرخ في: 27 ديسمبر 2018 المتعلق بالتجارة الإلكترونية، الجريدة الرسمية رقم: 28، الصادرة بتاريخ 16 ماي 2018.
- القانون رقم 18/18 والمؤرخ في 27 ديسمبر 2018، يتضمن قانون المالية لسنة 2019، الجريدة الرسمية رقم 79 الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر 2018.
- القانون رقم 46 المؤرخ في 23 ديسمبر 2020، المتعلق بقانون المالية لسنة 2021، الجريدة الرسمية رقم 83، الصادرة بتاريخ 31 ديسمبر 2020.

ثانيا: المراجع:

1*الكتب:

1* 1*الكتب باللغة العربية:

- إبراهيم العيسوي، التجارة الإلكترونية، الطبعة الأولى، القاهرة، مصر، 2003.
- إدوارد جميل، موسوعة عالم التجارة و إدارة الأعمال، الضرائب و الاقتصاد المراسلات التجارية، أديب جريس للنشر، لبنان، 2015.
- أمير فرج يوسف، التجارة الإلكترونية، دار المطبوعات الجامعية، إسكندرية، مصر، 2008.
- حامد عبد الحميد دراز، سميرة إبراهيم أيوب، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002.
- حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- رأفت رضوان، عالم التجارة الإلكترونية، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر 1999.
- رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري (جباية الأشخاص المعنويين والأشخاص الطبيعيين)، الجزء الثاني، الطبعة الثانية، دار هرمة، الجزائر، 2006 .

- رفعت المحجوب، المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 1990.
- رمضان صديق محمد، الضرائب على التجارة الإلكترونية، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2000.
- سعد غالب ياسين، بشير عباس العلاق، التجارة الإلكترونية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015.
- سلطان عبد الله محمود الجواري، عقود التجارة الإلكترونية و القانون الواجب التطبيق –دراسة مقارنة– الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2010، ص 461.
- سمير برهان، إبرام العقد في التجارة الإلكترونية، أوراق ندوة عقود التجارة الإلكترونية و منازعاتها، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، 2007.
- سوزى عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2000.
- طارق الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2005.
- طارق عبد العال حماد، التجارة الإلكترونية (المفاهيم ،التحديات، الأبعاد التكنولوجية و المالية و التسويقية و القانونية)، الدار الجامعية، مصر، 2003.
- طالب حسن موسى، قانون التجارة الإلكترونية الدولية، الطبعة الأولى، دار الثقافة، عمان الأردن، 2016.
- عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار النهضة العربية للطباعة و النشر، بيروت، لبنان، 1992.
- عادل فليح العلي، المالية العامة و التشريع المالي الضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007 .
- عامر محمود الكسواني، التجارة عبر الحاسوب، دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2008.
- عبد الباسط جاسم الزبيدي، التطورات المالية الدولية الحديثة و أثرها على التشريع الضريبي _دراسة تحليلية مقارنة_ دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2018.
- عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، المالية العامة والموازنة العامة دراسة مقارنة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر،2015.
- عبد الفتاح بيومي الحجازي، التجارة الالكترونية في القانون العربي النموذجي لمكافحة جرائم الكمبيوتر و الانترنت، دار الكتب القانونية ،مصر،2007.
- عبد الفتاح بيومي الحجازي، التجارة الالكترونية في القانون العربي النموذجي لمكافحة جرائم الكمبيوتر و الانترنت، دار الكتب القانونية، مصر،2007.

- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جري، عمان، الأردن، 2011.
- عبد المطلب عبد الحميد، اقتصاديات التجارة الإلكترونية، الدار الجامعية، مصر 2014.
- عصام عبد الفتاح مطر، التجارة الإلكترونية في ظل التشريعات العربية و الأجنبية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2015.
- عصام عبد الفتاح مطر، التحكيم الإلكتروني، دار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2009.
- علي زغدود، المالية العامة، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005 .
- لزهر بن سعيد، النظام القانوني لعقود التجارة الإلكترونية، الطبعة الثانية، دار هرمة، الجزائر، 2014.
- محمد إبراهيم أبو الهيجاء، عقود التجارة الإلكترونية، الطبعة الثانية، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2011.
- محمد الصغير بعلي ، يسرى أبو العلاء، المالية العامة، دار العلوم والنشر والتوزيع، الجزائر،2003.
- محمد سعيد أحمد إسماعيل، أساليب الحماية القانونية لمعاملات التجارة الإلكترونية، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2009.
- محمد عباس محرزي، المدخل إلى الجباية و الضرائب، دار النشرITCIS، الجزائر، 2010.
- محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2015.
- محمد عبد حسين الطائي، التجارة الإلكترونية، المستقبل الواعد للأجيال القادمة، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2010.
- محمد عمر الشويرف، التجارة الالكترونية في ظل النظام التجاري العالمي الجديد،الطبعة الأولى، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013 .
- ناصر خليل، التجارة و التسويق الالكتروني، الطبعة الأولى، دار أسامة، الأردن، 2009.
- نزيه عبد المقصود، المعاملة الضريبية لصفقات التجارة الإلكترونية، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2011.
- هادي مسلم يونس البشكاني، التنظيم القانوني للتجارة الإلكترونية – دراسة مقارنة– دار الكتب القانونية، مصر.
- هدى حامد قشقوش، الحماية الجنائية للتجارة الإلكترونية عبر الانترنت، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2000 .
- يوسف حسن يوسف، التجارة الالكترونية و أبعادها القانونية الدولية، المركز القومي للإصدارات القانونية، القاهرة، مصر، 2011.

1*2* الكتب باللغة الأجنبية:

- Cyril Rojinsky ,Guillaume Teissonniére ,l'encadrement du commerce éledronique par la loi française du 21 juin2004 pour la confiance dans l'économie numérique , lex electronica ,revue, du centre de recherche en droit public ,vol, 10 ,N20l , France , 2005.
- Pheuiph ngaoy vathn le rôle de l'impot dans le pays en voie de développement, l'braire génerale, Paris, France ,1978.

2* الرسائل الجامعية:

- أحمد خليف حسين الدخل، تجزئة القاعدة الضريبية في التشريع الإماراتي، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق ،جامعة الموصل، العراق، 2010.
- آسيا بوعمرة، النظام القانوني للتجارة الإلكترونية – دراسة مقارنة– أطروحة دكتوراه في الحقوق، تخصص قانون ملكية فكرية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2013.
- بن شهرة شول، الحماية الجنائية للتجارة الإلكترونية، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه في الحقوق، تخصص قانون جنائي، قسم الحقوق، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة خيصرة، الجزائر،2010–2011 .
- خالد بن ساسي، التنظيم الفعال للإمداد و المرتبط بالتجارة الإلكترونية – دراسة حالة الجزائر– ،أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم، فرع التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، الجزائر،2018.
- فاتح بهلولي، النظام القانوني للتجارة الالكترونية في ظل التشريع، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم، تخصص قانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، الجزائر،2017.
- محمد سعيد أحمد اسماعيل، أساليب الحماية القانونية لمعاملات التجارة الالكترونية، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين شمس، مصر، 2005.
- محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس الضرائب بالجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم، تخصص علوم اقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة ، الجزائر، 2014–2015 .
- محمود إبراهيم حسن عبد الله القلموني، المنازعات الضريبية في إطار الضريبة العامة على المبيعات، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في الحقوق، كلية الحقوق، جامعة الإسكندرية، مصر، 1998.
- مصطفى منشور وسيمة، النظام القانوني للتجارة الالكترونية في التشريع الجزائري و المقارن، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في الحقوق، تخصص قانون العلاقات الاقتصادية الدولية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2017.

- وشان أحمد، متطلبات تكييف النظام الضريبي الجزائري في تحديات التجارة الإلكترونية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر،2016-2017 .

3* المذكرات الجامعية:

- خالد بداح السهلي، مستوى التحديات الضريبية التي تواجه تطبيق التجارة الإلكترونية من وجهة نظر مديري وفاحصي الضرائب، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الكويت، 2011 .
- سمية ديمش، التجارة الالكترونية حقيقتها وواقعها في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر،2011.
- صراع كريمة، واقع وأفاق التجارة الإلكترونية في الجزائر، مذكرة مقدمة تدخل صمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص إستراتيجية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة وهران، الجزائر، 2013-2014.
- طارق حمدي حمدان أبو سنينه، العوامل المؤثرة في التهرب الضريبي وعلاقتها بالشكل القانوني لمكتب التدقيق و المحاسبة و الشكل القانوني للشركة الصناعية (دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في مدنية الملك عبد الله الصناعية)، مذكرة ماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الإدارية و المالية، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، أب، الأردن، 2008 .
- العاقر جمال الدين، التجانس الضريبي كآلية لتفعيل التكامل الاقتصادي –دراسة حالة بلدان المغرب العربي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2008_2009 .
- يوسف قاشي، فعالية النظام الضريبي في ظل افرازات العولمة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع اقتصاديات المالية والبنوك ،جامعة بومرداس، الجزائر،2008-2009 .

4* المقالات:

4*1*المقالات باللغة العربية:

- ابراهيم كامل الشوابكة، ضريبة المبيعات على التجارة الإلكترونية، مجلة دراسات علوم الشريعة و القانون، المجلد34، الأردن،2007.

- إحسان شاكر عبد الله، أحمد خلف حسين الدخيل، عكاب أحمد محمد العبادي، موقف الفقه من الضريبة على الدخل الناجم على التجارة الإلكترونية، مجلة تكريت للعلوم القانونية والسياسية، المجلد4، العدد14، العراق، 2012.
- أحمد عبد الله العوضي، العوامل المؤثرة في التسويق و التجارة الالكترونية، مجلة الاقتصاد و المجتمع، المجلد6، العدد6، الكويت، 2010 .
- بوازنة أيمن، التجارة الإلكترونية في سياق القانون رقم05/18 و المراسيم التنفيذية المتعلقة بالسجل الإلكتروني في الجزائر، مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، المجلد 6، العدد1، الجزائر، 2021.
- بوجادي صليحة، التجارة الإلكترونية دراسة مفاهيمية، مجلة البيان للدراسات القانونية والسياسية، العدد5، الجزائر، ديسمبر2019.
- بوراس بودالية، واقع التجارة الالكترونية في الجزائر، مجلة البصائر للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد1، العدد 1، الجزائر،2021.
- بوعافية رشيد، يدو محمد، التجارة الإلكترونية والاستثمار عبر شبكة الانترنت –الإطار التطبيقي– مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 1، العدد18، الجزائر، 2018.
- بوعزة عبد القادر، حميمش نرجس، نحو حل مشاكل جباية التجارة الإلكترونية في إطار الجهود الدولية، مجلة الاقتصاد وإدارة الأعمال، المجلد1، العدد2، الجزائر ،2017.
- جمال معتوق، كموش إيمان، الإشكاليات القانونية التي تثيرها التجارة الإلكترونية و المتعلقة بالمجال الضريبي، مجلة نماء للاقتصاد و التجارة، المجلد3، العدد1، الجزائر، جوان 2019.
- حمزة العرابي، عادل مستوري، أم الخير البرود، أثر الضرائب على النمو الاقتصادي في الجزائر رؤية تحليلية قياسية خلال الفترة (1990–2013)، مجلة معارف، العدد20، الجزائر، جوان2016.
- حنان كواشي، عبد المجيد قدي، نحو تشخيص واقع التجارة الإلكترونية في الجزائر (التجارة الإلكترونية كحافز لاستخدام البطاقات البنكية وخدمات الدفع)، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 13، العدد 01، الجزائر، 2022.
- حيدر مجيد عبود الفتلاوي، معوقات فرض الضرائب الجمركية على نشاط التجارة الإلكترونية، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية و الإدارية، العدد29، جامعة الكوفة، العراق، 2013.
- خالد سعد زغلول حلمي، التجارة الإلكترونية، الأثار الاقتصادية و الحماية القانونية، مجلة الكويت الاقتصادية، العدد 17، السنة الثامنة، الكويت .

- رأفت رضوان، رشا عوض، ولاء الحسيني، الضرائب في عالم الأعمال الإلكترونية، مجلة التنمية السياسات الاقتصادية، المجلة2، العدد2، مصر، 2000.
- زلاشي بشرى، القيمة القانونية لمحرر التجارة الالكترونية في الإثبات و أثر ذلك على نموها، مجلة البحوث والدراسات و السياسة، الجزائر، العدد9، 2016 .
- سهاد كشكول عبد، أثر التجارة الإلكترونية في فرض الضرائب، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد18 ، العدد68، العراق،31ديسمبر2012.
- شكري رجب العشماوي، التجارة الإلكترونية ومشكلات إخضاعها للضرائب، مجلة البحوث التجارية، المجلد 34، العدد4، مصر، 2010. .
- طارق عبد القادر اسماعيل، الضرائب على الاقتصاد الرقمي في الدول العربية، دراسات اقتصادية، صندوق النقد العربي، العدد 81،الإمارات العربية المتحدة، 2021.
- عباس زواوي، الحماية المدنية للمستهلك في نطاق التجارة الإلكترونية، مجلة الحقوق و الحريات، العدد 4، الجزائر، 2017.
- عبد الحق أعنوز، قراءة قانونية وفنية لتضريب التجارة الإلكترونية، مجلة القانون و الأعمال، العدد 22، المغرب، ماي 2019.
- عبد القادر حفاي، تاغيد الله وفاء، التجارة الإلكترونية كأحد روافد العولمة الجبائية (إشكالية الإخضاع الجبائي)، مجلة الاقتصاد و التنمية البشرية، المجلد 9، العدد3، الجزائر ،2018 .
- عبد الهادي مسعودي، لخضر لعروس، تقييم واقع التجارة الإلكترونية واستعمالات البطاقات الإلكترونية بالجزائر، مجلة التنمية و الاقتصاد التطبيقي، العدد2، الجزائر،2017 .
- عرباوي أحمد خالد، اقاسم عمر، متطلبات تطبيق الجباية الإلكترونية في الجزائر دراسة ميدانية على مستوى المديرية الجهوية للضرائب بشار، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 5، العدد3، الجزائر، ديسمبر 2019.
- عزوز علي، جباية المعاملات الإلكترونية المشاكل و الحلول، مجلة الريادة الاقتصاديات الأعمال، المجلد1، العدد1، الجزائر، 2015.
- العيد خيراني، تحديات فرض الضرائب على المعاملات التجارية الإلكترونية في الجزائر، دراسة استشراقية على ضوء القانون 18-05، مجلة استراتيجيات التحقيقات الاقتصادية و المالية، المجلد 03، العدد 02، الجزائر، 2021.

- فاتح الكفيف، أساليب ربط الضريبة وضمانات تحصليها ، مجلة الاقتصاد و التنمية البشرية، المجلد6، العدد1، الجزائر.
- فارس فضيل، الأبعاد القانونية و الضريبية للتجارة الإلكترونية في ظل وسائل الدفع المعتمدة، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد3، الجزائر،2011.
- فاطمة زعزوعة، أثر التحول الرقمي في فرض ضرائب على الانتقال الإلكتروني للبيانات، مجلة البحوث القانونية و الاقتصادية، المجلد 5، العدد 1، الجزائر، 2021.
- فتيحة صالي، يوسف قاشي، تفعيل وتطوير الإدارة الضريبية لمواجهة التحديات المعاصرة، مجلة التنمية و الاستشراق للبحوث و الدراسات، المجلد6، العدد2، الجزائر،2021.
- قشام إسماعيل، ضرائب اسماعيل، ضرائب التجارة الإلكترونية بين الإعفاء والإخضاع، مجلة دفاتر اقتصادية، العدد6، الجزائر، 2015.
- قيس حسن عواد، مشكلات فرض تحصيل الضرائب في عقود التجارة الإلكترونية، مجلة الرافدين، المجلد 12، العدد43، العراق، 2010.
- لطيف زيود، ماهر الأمين، جنان بهجت منصور، التحديات الضريبية للتجارة الإلكترونية العربية و إمكانية تطويرها، مجلة جامعة تشرين الدراسات و البحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية و القانونية، المجلد 29، العدد1، سوريا، 2007.
- لكحل شهر زاد، أثر التجارة الإلكترونية على المستهلك الإلكتروني، مجلة الدراسات القانونية و الاقتصادية، العدد3، الجزائر، 2019.
- ماجدة مدوخ ، إشكالات الضريبة في المبادلات التجارية الإلكترونية، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، المجلد 5 ، العدد1 ، الجزائر، جانفي 2014.
- محمد عبيد كافي أبكر، سوسن عبد الحافظ حسين خطاب، عصام السيد بريمة السيد، عبد العزيز حسين متعب المزيد، أثر التجارة الإلكترونية على تطوير نظام المعلومات المحاسبية "دراسة ميدانية على عينة مختارة من الشركات التجارية بولاية الخرطوم 2019 "، مجلة الدراسات القانونية، المركز الجامعي سي الحواس، بريكة، العدد 4، الجزائر، ديسمبر 2019 .
- محمود محمد الدمرداش، مكافحة التجنب الضريبي للأنشطة الاقتصاد الرقمي في النظام الضريبي المصري و السعودي –التركيز على قانوني ضريبة على الدخل والقيمة المضافة–،مجلة الدراسات القانونية، المجلد 6، العدد 2، مصر،2020.

- مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة، أي فعالية، مجلة التواصل في الاقتصاد و الإدارة و القانون، العدد39، الجزائر، سبتمبر 2014.
- مليكاوي مولود ،آليات تكييف النظام الضريبي الجزائري في ظل تبني مفهوم التجارة الإلكترونية، مجلة دراسات جبائية، المجلد8، العدد1، الجزائر،2019.
- مليكاوي مولود، آليات تكييف النظام الضريبي الجزائري في ظل تبني مفهوم التجارة الإلكترونية، مجلة دراسات جبائية، المجلد8، العدد1،الجزائر،2019.
- مناد زكريا، سايح حمزة، صلعة سمية، الضريبة على التجارة الإلكترونية بين الفرض والإعفاء، مجلة اقتصاد المال و الأعمال، المجلد4، العدد2، الجزائر،2020 .
- نادية قادري ،صوفيا شراد، مقتضيات التحول نحو التجارة الإلكترونية، مجلة الاجتهاد القضائي، المجلد12، العدد2، الجزائر، أكتوبر 2020.
- يوسف حاج سعيد، دراسة تحليلية للأحكام الجبائية المفروضة على التجارة الإلكترونية في الجزائر، مجلة إضافات، المجلد 6، العدد01، الجزائر،2022.

4*2* المقالات باللغة الأجنبية:

- Cordell Arther, Thomas Ran Ide, New tax for a new economy governmentinformation in Canada, Volume 02, Number 04, Canada, 1996.
- Cyril Rojinsky ,Guillaume Teissonniére ,l'encadrement du commerce électronique par la loi française du 21 juin 2004 pour la confiance dans l'économie numérique , lex electronica ,revue, du centre de recherche en droit public ,vol 10 ,N20l , France ,2005.
- Muir.L and Douglas A , Advent of E-Business concept in legal service and its impact on the quality of service ,managing service quality ,vol11,no3,USA,2001.

5* المداخلات:

- حنان بن برد ، ناجية صالحي، ريم بن عيسى، أثر التجارة الإلكترونية على اقتصاديات البلدان العربية في ظل حتمية الاندماج الاقتصادي العالمي، الملتقى الدولي حول الاتجاهات الحديثة للتجارة الإلكترونية الدولية وتحديات التنمية المستدامة نحو رؤى مستقبلية واعدة للدول النامية، الجزائر، 02-03 ديسمبر 2019.
- طواهري محمد التهامي ،حني شفيقة، دادن عبد الوهاب، تحديات التجارة الإلكترونية للنظم الضريبية، مداخلة ضمن أشغال الملتقى الدولي حول التجارة الإلكترونية، جامعة ورقلة، الجزائر،23 ديسمبر 2013.

- عابد بن عابد العبدلي، التجارة الإلكترونية في الدول الإسلامية –الواقع –التحديات – الآمال–، المؤتمر العالمي الثالث للاقتصاد الإسلامي، جامعة أم القرى، مكة المكرمة، المملكة السعودية ،2005.
- عبد الباسط علي جاسم، تحديد الدخل الخاضع للضريبة الناشئ عن التجارة الإلكترونية في التشريع الضريبي العراقي (دراسة مقارنة)، المؤتمر السنوي الثالث التشريعات القانونية والنظم المعلوماتية، كلية الحقوق، جامعة الموصل، العراق، 2010.
- عبد الرحمان فطناسي، أحمد فنيدس، مفهوم التجارة الإلكترونية و تقديرها وبيان مدى أهميتها، الملتقى الوطني حول الإطار القانوني لممارسة التجارة الإلكترونية على ضوء القانون 05/18، الجزائر 8أكتوبر 2019.
- عطية عبد الواحد، التجارة الإلكترونية ومدى استفادة العالم الإسلامي منها، المؤتمر العالمي الثالث للاقتصاد الإسلامي، جامعة أم القرى ،مكة المكرمة، السعودية، 2011 .
- علي فلاق، محمد بولصنام، التجارة الإلكترونية على الاقتصاد، الملتقى العلمي الدولي الخامس، الاقتصاد الافتراضي وانعكاساته على الاقتصاديات الدولية، جامعة المدية، الجزائر، 2 أكتوبر 2021.
- عيسى دراجي، تحديات التجارة الإلكترونية في الدول العربية، الملتقي العلمي الرابع حول عصرنة نظام الدفع في البنوك الجزائرية و إشكالية اعتماد التجارة الالكترونية في الجزائر، عرض تجارب دولية، معهد العلوم الاقتصادية والتسيير، المركز الجامعي خميس مليانة، الجزائر، 26–27أفريل 2011.
- فارس فضيل، حمزة ضويفي، الأبعاد القانونية و الضريبية للتجارة الإلكترونية في ظل وسائل الدفع المعتمدة، الملتقى العلمي الدولي الرابع، حول عصرنة نظام الدفع في البنوك و إشكالية اعتماد التجارة الإلكترونية في الجزائر – عرض تجارب دولية–، معهد العلوم الاقتصادية، الجزائر، 26–27 أفريل 2011.
- كماسي محمد الأمين، دادن عبد الغني، معوقات الجباية في ظل التعاملات الرقمية والنقود الرقمية، مداخلة مقدمة ضمن أشغال الملتقى الدولي حول التجارة الإلكترونية، جامعة ورقلة، الجزائر، 15–17 مارس 2014.
- لخضر عدكونة، دحو بن عبيزة، التجارة الإلكترونية و أثرها على الاقتصاد، الملتقي العلمي الدولي الرابع حول عصرنة نظام الدفع في البنوك الجزائرية وإشكالية التجارة الإلكترونية في الجزائر – عرض تجارب دولية–،معهد العلوم الاقتصادية، الجزائر، 26–27أفريل 2011.
- محمد البشير مركان، الحلول المقترحة لفرض الجباية على التجارة الإلكترونية في الجزائر، الملتقى الدولي الثامن حول الاتجاهات الحديثة للتجارة الدولية و تحديات التنمية المستدامة نحو رؤى مستقبلية واعدة

للدول النامية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، يومي 02 و 03 ديسمبر 2019.

- مراد رايس، عبد الهادي مسعودي، عوائق اعتماد التجارة الإلكترونية في الوطن العربي و الإسلامي، الملتقى العلمي الدولي الخامس، حول الاقتصاد الافتراضي و انعكاساته على الاقتصاديات الدولية، جامعة الأغواط، الجزائر، 2012.
- وحيد عبد المجيد، التقرير العربي الاستراتيجي، مركز الأهرام للدراسات السياسية و الإستراتيجية، القاهرة، مصر، 2001 .

6* التقارير:

6*1 * باللغة العربية:

- الاجتماع العاشر لفريق الخبراء المخصص للتعاون الدولي في المسائل الضريبية، المجلس الاقتصادي و الاجتماعي ، الأمم المتحدة ،17 جانفي 2002.

6*2* باللغة الأجنبية:

- Report of electronic opportunities challenges for government, Albania, Europe ,1998.

7* المواقع الإلكترونية:

- الحواس زراق، ولهي بوعلام، الضرائب على التجارة الإلكترونية، المشكلات و آليات الإخضاع، منشور عبر الموقع:

http://dapace_univ_ msila.dz8080/ymlui/handle/1234567889/10410.

بتاريخ 2022/04/24 على الساعة 23:23.

- بيان أصدره رئيس الجمهورية في اجتماع مجلس الوزراء ليوم 2022/02/13 ، المتعلق بتجميد كلّ الضرائب والرسوم التي يتضمنها قانون المالية 2022، نقلا من الرابط التالي : https://news.radioalgerie.dz/ar/node/4780، على الساعة 21:45، بتاريخ:2021/06/10.
- عبد الحق أعنوز، تضريب التجارة الإلكترونية واقع وآفاق على الرابط :www.marollow.com بتاريخ: 2022/05/06 على الساعة 00:00.
- هبة عبد المنعم، دراسة حول رقمنة التحصيل الضريبي في الدول العربية، ص100، نقلا عن الرابط التالي :"amf.orgae/ar" ، على الساعة 22:10 بتاريخ :2021/06/10.

الفهرس

الفهرس:

العنوان	الصفحة
شكـــــر و عرفـــان	
الإهـــــداءات	
مقـــدمـــــة	01
الفصل الأول: التجارة الإلكترونية في ميزان النظام الضريبي	05
المبحث الأول: مستويات اعتماد الضريبة على التجارة الإلكترونية على الصعيدين العالمي و العربي	06
تمهيد	06
المطلب الأول: أساسيات حول التجارة الإلكترونية	06
الفرع الأول: ميلاد التجارة الإلكترونية	06
الفرع الثاني: خصائص التجارة الإلكترونية	18
الفرع الثالث: أنواع التجارة الإلكترونية	21
المطلب الثاني: انفتاح النظام الضريبي على التجارة الإلكترونية	27
الفرع الأول: مفهوم الضريبة	27
الفرع الثاني: أصناف الضرائب	30
الفرع الثالث: توافق النظام الضريبي و أصناف التجارة الإلكترونية	34
المبحث الثاني: منظور تطبيق الضريبة على التجارة الإلكترونية بين تشريعات الدول العربية وتطبيقات النظام الغربي	37
المطلب الأول: واقع الضريبة على التجارة الإلكترونية عالميا	37
الفرع الأول: الضريبة على مستوى الدول الغربية	37
الفرع الثاني: الضريبة على التجارة الإلكترونية لدى الدول العربية	38
المطلب الثاني: تحديد العلاقة بين التجارة الإلكترونية و السياسة الضريبية	40
الفرع الأول: الآراء بين الإخضاع و الاستبعاد على فرض الضريبة في مجال التجارة الإلكترونية	40
الفرع الثاني: الاتجاهات الدولية حول فرض الضريبة في مجال التجارة الإلكترونية	46

خلاصة الفصل الأول	50
الفصل الثاني: تقييم تطبيق النظام الضريبي على التجارة الإلكترونية	50
المبحث الأول: سمات تجسيد النظام الضريبي على التجارة الإلكترونية	50
تمهيد	51
المطلب الأول: تحديات تفعيل الضريبة على التجارة الإلكترونية	52
الفرع الأول: صعوبات فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية	52
الفرع الثاني: سلبيات فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية	63
المطلب الثاني: الحلول المقترحة لفرض الضريبة على التجارة الإلكترونية	65
الفرع الأول: الضرائب التقليدية	65
الفرع الثاني: الضرائب الإلكترونية	68
الفرع الثالث: إيجابيات فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية	70
المبحث الثاني: التشريعات الضريبية بين احتواء التجارة الإلكترونية و آفاق تجسيدها	71
المطلب الأول: آليات احتواء التجارة الإلكترونية	71
الفرع الأول: فرض الرقابة على التجارة الإلكترونية	71
الفرع الثاني: أنواع تطبيق الجزاء العقابي على التجارة الإلكترونية	73
المطلب الثاني: أبعاد تجسيد التشريع الضريبي بالدول الغربية على التجارة الإلكترونية	76
الفرع الأول: مقاربة اعتماد الضريبة على التجارة الإلكترونية في الدول العربية	76
الفرع الثاني: انعكاسات اعتماد الضريبة على التجارة الإلكترونية في الدول العربية على مختلف القطاعات	77
خلاصة الفصل الثاني	81
الخاتمة	82
قائمة المصادر و المراجع	84
الفهرس	96
الملخص	

إشكالات الضريبة على التجارة الإلكترونية:

Les problèmes fiscaux au commerce électronique

الملخص:

شهد العالم تجارة جديدة تختلف عن التجارة التقليدية، تعرف بالتجارة الإلكترونية التي تتميز بعدة خصائص و منها عدم اعترافها بالحدود، و بالتالي النفاذ للأسواق العالمية بكل سهولة سواء على المستهلكين أو المؤسسات، و هذا ما أثار جدالا عن كيفية فرض الضرائب عليها، و ما نتج عنه العديد من الصعوبات و السلبيات، غير أن الدول عملت على تدارك هذه الصعوبات محاولة إيجاد حلول عملية ايجابية تقتضي فرض الرقابة على التجارة الإلكترونية بما فيها تقرير الضريبة وفق نماذج مختلفة اعتمدتها بعض الدول في تعاملاتها الالكترونية.

الكلمات المفتاحية : التجارة التقليدية، التجارة الإلكترونية، الضريبة، الرقابة.

Résumé :

Le monde a connu de nouveaux échanges commerciaux différents du commerce traditionnel, connu sous le nom de commerce électronique, qui a plusieurs caractéristiques, il y comprit son manque de reconnaissance des frontières. Ainsi, les marchés mondiaux sont facilement accessibles aux consommateurs et aux entreprises. Et c'est ce qui a provoqué un débat sur la façon de le taxer. De nombreuses difficultés et inconvénients ont résulté, mais les pays ont travaillé pour remédier à ces difficultés en essayant de trouver des solutions pratiques et positives qui nécessitent la censure du commerce électronique, y compris la taxation des différents modèles adoptés par certains pays dans leurs transactions électroniques.

Mots-clés : Commerce traditionnel, commerce électronique, la taxation, censure