



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة الدكتور مولاي الطاهر - سعيدة -  
كلية الحقوق و العلوم السياسية  
قسم الحقوق

تخصص: القانون الإقتصادي.

مذكرة لنيل شهادة الماستر في تخصص قانون إقتصادي  
الموسومة بعنوان:

## النظام الضريبي في المعاملات التجارية الإلكترونية.

تحت إشراف الأستاذ:  
د. بن أحمد الحاج.

من إعداد الطالب:  
سليمان محمد.

### أعضاء اللجنة المناقشة

- الأستاذ: بن عيسى..... رئيساً.  
الأستاذ: بن أحمد الحاج..... مشرفاً مقررًا.  
الأستاذ: طاهير العيد..... عضواً مناقشاً.  
الأستاذ: بن علي عبد الحميد..... عضواً مناقشاً.

السنة الجامعية 1435 - 1436 هـ / 2014-2015م

## قول مأثور

يقول عماد الأصفهاني إني رأيت أنه لا يكتب إنسان كتاباً في يومه إلا قال في غده لو غير هذا لكان أحسن، ولو زيد هذا لكان يستحسن، ولو قدم هذا لكان أفضل، ولو ترك هذا لكان أجمل، وهذا من أعظم العبر وهو دليل على استيلاء النقص على جملة البشر وأن الكمال لله العزيز المقتدر.

# شكر و عرفان

الشكر لله عزوجل – أولا – شكر يليق بجلال وجهه و عظيم سلطانه

تم الشكر الجزيل و العرفان الجميل إلى أستاذي القدير

بن أحمد الحاج

المشرف الذي كان لدعمه و حرصه علي و حسن معاملته الأثر في خروج هذا العمل كما أقدم جزيل الشكر إلى كل أساتذة و عمال جامعة د.مولاي الطاهر كما أتقدم بالشكر إلى جميع من علمني من أطواري الأولى إلى تخرجي و أسأل الله أن يبارك لهم جميعا أنه سميع مجيب الدعاء.

ولا أود أن أنسى في هذا المقام أيضا التوجه بالشكر لكل من

شجعني ولو بكلمة طيبة على إتمام هذا العمل من زملاء

وأصدقاء.

# إهداء

إلى منبع النور في حياتي: **والدتي الغالية** التي علمتني الصبر

والسعي من غير ضمير

وكانت في عوني أيام عمري من غير كلل

إلى والدي الحبيب الذي علمني وأحسن تربيته ونقش في

قلبي وصية طلب العلم

إلى إخوتي وأخواتي الذين قاسموني في حلو الحياة ومرها

وأحاطوني

بمحببتهم واهتمامهم.

"محمد"

## قائمة المختصرات:

▪ أولاً: المختصرات باللغة العربية.

▪ ج ر: جريدة رسمية

▪ ط: طبعة.

▪ م : ميلادي.

▪ ثانياً: قائمة المختصرات باللغة الأجنبية.

- Unicitral: United nations commission international trad law.
- http: protocol de transfert hyper text.
- Op cit: référence précitée.
- P: page.
- Jo: journal official.

حقبة العلمنة

## مقدمة.

لا شك أن التطور الهائل في تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات في أواخر القرن العشرين و الحادي و العشرين، أدى إلى تغيير أنماط السلوك الاجتماعي و صور النشاط الاقتصادي، أصبح الاقتصاد العالمي يعتمد بشكل كبير على نظام جديد يقوم على أساس المعرفة البشرية و المعلوماتية بعد أن كان يركز على القوة البدنية و الآلات و المواد الخام. حيث إن هذا التقدم التكنولوجي في وسائل الاتصالات أصبح يعد القوة المحركة لإقتصاديات الدول لما أحدثه من صورة معلوماتية هائلة، و نقلة نوعية في وسائل الإتصالات و سرعة المعلومات، و أصبح العالم الذي تفصله مسافات بعيدة قرية كونية صغيرة يتم فيها تبادل المعلومات إلكترونياً و بسرعة فائقة.

و نتيجة لهذه التطورات التكنولوجية و ما صاحبها من تطور في الكمبيوتر و الاتصالات ظهرت التجارة الإلكترونية كإحدى روافد ثورة المعلومات، و وصلت شبكة الإنترنت إلى كل منزل و متجر و شركة حتى غدت العمود الفقري في الدول المتقدمة للمعاملات الاقتصادية و العلاقات المالية و عقد الصفقات و إبرام العقود الإلكترونية، وبصفة خاصة عقب انطلاق تلك الشبكة بعدما كان الأمر حصرًا على الدول المتقدمة صناعياً، بل دخلت معظم دول العالم ومنها الدول العربية معترك المعرفة، والتي حققت في بعض الدول نمواً سريعاً في مختلف مجالات الحياة. وتتخذ التجارة الإلكترونية من شبكة الإنترنت وسيلة لعرض منتجاتها وخدماتها وتسويقها والإعلان عنها، وتعمل شبكة الإنترنت من خلال آلية خاصة، فليس لها كمبيوتر مركزي أو نقطة انطلاق مركزية، ولكنها تدار من خلال عدد كبير من شبكات الكمبيوتر التابعة لشركات عملاقة منتشرة في جميع أنحاء العالم.

كأن التجارة الإلكترونية لا تقتصر كما يظن البعض على عمليات بيع و شراء السلع و الخدمات، و إرسال التحويلات المالية عبر شبك الإنترنت، بل هي في حقيقة الأمر تنطوي على ما هو أكثر من ذلك بكثير، فقد توسعت حتى أصبحت تشمل عمليات بيع و شراء المعلومات نفسها جنباً إلى جنب مع السلع و الخدمات، و لا تقف التجارة الإلكترونية عند هذا الحد فقط، فهي تتخذ صوراً و أنماطاً أخرى ناتجة عن الآفاق التي تفتحها التجارة الإلكترونية بمجاراتها لتطورات العصر المختلفة .

و قد قُدر حجم التجارة الإلكترونية عبر العالم عام 2002 بحوالي 2.3 ترليون دولار بحيث أصبحت إحدى الوسائل الهامة للتجارة العالمية ليزداد حجمها عام 2004 إلى 7 ترليون دولار، كما رافق تطور أعداد المستخدمين للإنترنت نمو في حجم التجارة الإلكترونية في قطاعات مختلفة، فقدرت بعض المصادر أن التسويق عبر شبكة الإنترنت

## مقدمة

بلغ في عام 1999 ، 13 % من إجمالي من حجم تسويق المستهلكين، كما توقعت أن تتضاعف إلى 26 % بحلول عام 2007. إلا أنه بالرغم من ذلك فقد أجمعت كافة المؤسسات البحث العلمي و المراكز الإحصائية في العالم على أن التجارة الإلكترونية العالمية تنمو بسرعة فائقة، لدرجة أنها هزت كل توقعات كافة مؤسسات البحث في العالم.

و في ظل النمو في حجم التجارة الإلكترونية ظهر تحدي الأنظمة الضريبية القائمة، و بناءً على ذلك تم عقد العديد من النقاشات في مجال الضرائب على التجارة الإلكترونية، و يبين فيها أن المفاهيم التقليدية لضرائب أصبحت غير قابلة لتطبيق بسهولة على النشاط التجاري الذي يجري ضمن فضاء إلكتروني لا تقيده حدود إقليمية، مما أوجد تحدي كبير يتعلق بتحديد جهة الإختصاص التي لها الحق بتحصيل الضرائب و التفريق بين السلع المادية و الرقمية و اثبات هوية البائع و المشتري، كل ذلك أوجب على الدول إعادة الصياغة للنظم الضريبية لمواجهة هذا التغيير في بيئة التجارة.

و تكتسب هذه الدراسة أهميتها من الأسباب التالية:

- أنها تعالج موضوع مستجد فرضيته تطورات العالم و خصوصاً في ظل ندرة و قلة الدراسات التي أجريت عليهن و النمو المتزايد لتبادلات التجارة الإلكترونية.
- زيادة اهتمام الدول في ايجاد التنظيم الملائم و الفعال لإمكانية فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية سواء من قبل الحكومات في البلدان المتقدمة و النامية على حد سواء .
- أن تركيبة الأنظمة الضريبية وضعت في ظل التعاملات المدية التقليدية و التي لم تعد ملائمة لتجاوب مع المتغيرات المستجدة في بيئة الأعمال التجارية و الناتجة عن ثورة تكنولوجيا المعلومات و الإتصالات .
- توفير مادة علمية و مقترحات تساعد على الإرتقاء و سد الفجوة في الأنظمة الضريبية اتجاه دورها في تنظيم المعاملات التجارية الإلكترونية، بحيث تعطي هذه الدراسة أهمية في إضافة شيء ولو بالقليل في هذا المجال و التي سوف تشكل مرجعا مفيدا للمختصين في الأمور الضريبية من طلاب جامعات أو عاملين لدى الدوائر الضريبية .

و تتمثل اهمية هذه الدراسة فيما يلي:

- التعرف على التجارة الإلكترونية و أبعادها.
- الكشف عن الإتجاهات الدولية و الإقليمية بخصوص فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية .
- التعرف على بعض التجارب الدولية في وضع نظام ضريبي على التجارة الإلكترونية.



## مقدمة

- تحديد و معرفة أهم التحديات الضريبية التي تواجه الدول في مجارة التجارة الإلكترونية.
  - النهوض بالأنظمة الضريبية و تطويرها لمواكبة التطورات الحديثة.
  - الخروج بإطار مقترح للنظام الضريبي على التجارة الإلكترونية.
- اما أسباب اختيار الموضوع فهو تتبع الحاجة لدراسة النظام الضريبي لمعاملات التجارة الإلكترونية من عدة أسباب:
- ميول و رغبة الباحث لدراسة هذا الموضوع.
  - حداثة الموضوع و احتلاله الصدارة على المستوى الدولي، سواء كان في التقارير أو الملتقيات الدولية.
  - استمرار الإعتماد على التشريع الضريبي الذي تمت صياغته وفقاً لطبيعة التعاملات التجارية التقليدية، رغم القصور الواضح في معالجته لمعاملات التجارة الإلكترونية.
- لقد وضعت هذه القوانين لتطبق على الفعاليات و النشاطات التجارية التي تتم على إقليم الدولة، أي التي تخضع لسيادتها، فجاءت التجارة الإلكترونية لتقلب الأمور رأساً على عقب، فلا يمكن أن يكون النظام الضريبي فعالاً إذا كان لا يستجيب للأحداث و المستجدات، و من خلال ذلك فإن مشكلة الدراسة تتمحور في كيفية مواكبة النظم الضريبية التقليدية للتجارة الإلكترونية و تنظيم أنشطتها. و مما سبق فإن موضوع الدراسة يطرح السؤال الرئيسي الآتي:
- كيف يمكن للنظام الضريبي أن يتكيف مع معاملات التجارة الإلكترونية؟
- و حتى نستطيع تحليل و مناقشة الإشكالية المطروحة من خلال هذا البحث بهدف الوصول إلى نتائج، ارتأينا تقسيم هذه الإشكالية إلى أفكار جزئية تتولد عنها الأسئلة الفرعية التالية:
- ماذا نقصد بالتجارة الإلكترونية؟ و فيما تتمثل آثارها الإقتصادية؟
  - ما المقصود بالنظام الضريبي ؟ و ما مدى أهمية إخضاع معاملات التجارة الإلكترونية لهذا النظام؟
  - ما هو موقف الفقه و الإتجاهات الدولية من النظام الضريبي في مجال التعامل الإلكتروني؟

## مقدمة

- ما مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية؟ و فيما تتمثل المشاكل و التحديات التي تواجه التجارة الإلكترونية؟

- ما هي الحلول المقترحة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية؟

مما لا شك فيه أن بناء أي بحث يحتاج إلى منهج يكون الوسيلة التي تحدد للباحث مجالاً ت البحث، ومنه تسهل له عملية الإجابة عن التساؤلات التي ينطلق منها في بحثه، والمنهج العلمية على اختلاف أنواعها تشكل اللباس المناسب الحقيقي الذي يغطي عناصر البحث.

وللإلمام بجوانب الموضوع اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي، فيكون وصفيًا عند التعرض إلى المفاهيم النظرية المتعلقة بالتجارة الإلكترونية، و مفهوم الضرائب و النظام الضريبي بصفة عامة، وتحليلًا لنتائج الدراسات والأبحاث التي تعرضت لهذا الموضوع، ثم استخلاص أهم النقاط المتعلقة بهذا البحث.

ونظرًا لطبيعة الموضوع فقد تم الاعتماد على مجموعة من أدوات الدراسة تجسدت في البحث المكتبي القائم على الاستعانة بالمراجع المتنوعة كالكتب والمجلات الاقتصادية والبحوث الأكاديمية والتقارير المستقاة من المنظمات والمراكز ذات العلاقة بالموضوع . ومن أجل إعطاء هذا الموضوع صبغة منفردة تتماشى مع المستجدات الراهنة، ثم اللجوء إلى مواقع الإنترنت للحصول على المعلومات والمعطيات الرقمية ذات الصلة بالموضوع.

و للإجابة على إشكالية البحث، تم تقسيم البحث إلى مبحث تمهيدي و فصلين:

تناول المبحث التمهيدي ماهية التجارة الإلكترونية و آثارها الإقتصادية، أما الفصل الأول فقد عالج الضرائب و آليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية، في حين اهتم الفصل الثاني بالتركيز على مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية.

# مبحث تهنيكي

ماهية

التجارة الإلكترونية

و آثارها الاقتصادية

## مبحث تمهيدي: ماهية التجارة الالكترونية و آثارها الاقتصادية.

المطلب الأول : ماهية التجارة الالكترونية.

الفرع الأول: تعريف التجارة الإلكترونية.

الفرع الثاني: خصائص التجارة الالكترونية.

الفرع الثالث: صور التجارة الالكترونية.

المطلب الثاني: الآثار الاقتصادية للتجارة الالكترونية.

الفرع الأول: الآثار الاقتصادية للتجارة الإلكترونية على مستوى قطاع الأعمال.

الفرع الثاني: الآثار الاقتصادية للتجارة الإلكترونية على مستوى المستهلكين.

الفرع الثالث: الآثار الاقتصادية للتجارة الإلكترونية على المستوى القومي.

## مبحث تمهيدي: ماهية التجارة الإلكترونية و آثارها الاقتصادية

يشهد العالم في السنوات الأخيرة تطورا هائلا في وسائل الاتصال المختلفة وخاصة التقنيات الإلكترونية التي دخلت جميع مجالات الحياة بما فيها المجال التجاري حيث ظهر ما يسمى بالتسوق الآلي أو التجارة الإلكترونية أو تجارة الانترنت.<sup>1</sup>

و تعتبر التجارة الإلكترونية طفرة في عالم التجارة أو أسلوباً تقنياً حديثاً نستخدم فيه التقنية (التكنولوجيا) لتغيير أسلوب انعقاد و إتمام المعاملات التجارية و تسريعها و إزالة القيود الواقعة عليها، الأمر الذي يساهم في فتح أسواق و منافذ لا تعترف بحدود زمنية أو مكانية و تعمل على مدار الساعة في جميع أنحاء العالم بأكمله. لما لها من أنماط مختلفة و مفهوم متعدد الأبعاد يمكن تطبيقه و استخدامه في أكثر من نمط و شكل و ذلك حسب طبيعة الأطراف المتعاملة بها.<sup>2</sup>

لذا سنتناول في هذا المبحث تحليل ظاهرة التجارة الإلكترونية و دراسة جوانبها، وتحديدًا سوف نركز على استعراض مفهوم التجارة الإلكترونية، وصورها، و مجالاتها و تطورها و آثارها الاقتصادية على نحو الآتي:

المطلب الأول: ماهية التجارة الإلكترونية

المطلب الثاني: الآثار الاقتصادية للتجارة الإلكترونية.

<sup>1</sup> - أنظر: مخلوفي عبد الوهاب ، التجارة الإلكترونية عبر الإنترنت، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه ، كلية الحقوق، جامعة الحاج لخضر، باتنة ، الجزائر، 2012/2011، ص 16.

<sup>2</sup> - أنظر: محمد عدنان أمين زيد، التنظيم الضريبي للتجارة الإلكترونية و مقترحات لتبنيها في الواقع الفلسطيني، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2014، ص 21، 22.

## المطلب الأول : ماهية التجارة الإلكترونية.

يشهد العالم في السنوات الأخيرة تطورا هائلا في وسائل الاتصال المختلفة وخاصة التقنيات الإلكترونية التي دخلت جميع مجالات الحياة بما فيها المجال التجاري حيث ظهر ما يسمى بالتسوق الآلي أو التجارة الإلكترونية أو تجارة الانترنت.<sup>1</sup>

والتجارة الإلكترونية شأنها شأن أي ظاهرة جديدة تكون غامضة وغير مفهومة لدى الكثيرين بسبب حداثة استعمال المصطلح، ولذلك ظهرت العديد من التعريفات الهادفة إلى تحديد مفهوم التجارة الإلكترونية والتي عرضت من طرف باحثين وخبراء وهيئات عالمية، وسوف نحاول سرد بعضها قصد الوقوف على تعريف واضح وشامل لها.<sup>2</sup>

و من منطلق أن للتجارة الإلكترونية خصائص تتميز بها و مجموعة من الأنماط تدور حولها، فما مفهوم التجارة الإلكترونية؟ و ماهي خصائصها؟ و فيما تتمثل صورها؟

### الفرع الأول: تعريف التجارة الإلكترونية

التجارة الإلكترونية تعد مصطلح مختصر لمجموعة مركبة من التكنولوجيات ، و البنية الأساسية و العمليات ،والمنتجات ،و هي تجمع معا صناعة كاملة و تطبيقات ضيقة، و منتجين و مستخدمين و معلومات متبادلة، و نشاطا اقتصاديا داخل سوق عالمية تسمى الشبكة الدولية للمعلومات ( الانترنت ) ،ولا يوجد لها تعريف شامل نظرا لشدة تعدد الأسواق الانترنت و المشاركين فيها، و تزايد سرعة تطور علاقاتهم المتشابكة.<sup>3</sup>

و مع ذلك فإن هناك العديد من التعريفات للتجارة الإلكترونية بعضها يميل إلى التضييق و البعض الآخر إلى التوسيع فيما يندرج تحت هذا النشاط الاقتصادي من أنشطة و ممارسات و معاملات.

1 - أنظر: إيمان مأمون أحمد سليمان، الجوانب القانونية لعقد التجارة الإلكترونية، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة المنصورة، مصر، 2006/2005، ص 14.

2 - أنظر: سميرة ديمش، التجارة الإلكترونية حقيقتها و واقعها في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة منتوري ، قسنطينة، الجزائر، 2011/2010، ص 34.

3 - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المعاملات الضريبية لصفقات التجارة الإلكترونية، الطبعة الأولى، دار الفكر الجامعي للنشر، الإسكندرية، مصر، 2011، ص 15.

و قبل الخوض في هذه التعريفات فإنه يجب أن نعرف أن مفهوم التجارة الإلكترونية يتكون من مقطعين:<sup>1</sup>

**الأول:** التجارة Commerce: و هو يعبر عن نشاط اقتصادي يتم من خلال تداول السلع و الخدمات بين الحكومات و المؤسسات و الأفراد وفق لقواعد و نظم متبعة و متفق عليها.

**الثاني:** الإلكترونية Electronic : و يقصد به هنا أداء النشاط التجاري باستخدام الوسائط و الأساليب الإلكترونية و التي من بينها شبكة الإنترنت.

و هناك العديد من التعريفات التي يحاول كلُّ منها أن يصف ويحدد طبيعة هذه التجارة وما يتعلق بها من ممارسات, ويرجع ذلك إلى تنوع واختلاف تطبيقات التجارة الإلكترونية و التي تتمثل فيما يلي:

#### أولاً: تعريف الباحثين للتجارة الإلكترونية.

ذكر الكتاب و الباحثين تعريفات كثيرة للتجارة الإلكترونية سواء باللغة العربية أو الأجنبية سوف نعرضها على النحو التالي:

أ - عرف البعض التجارة الإلكترونية: "هي تنفيذ عمليات بيع وشراء السلع والخدمات والمعلومات من خلال شبكة الإنترنت, بالإضافة إلى الشبكات التجارية العالمية الأخرى".<sup>2</sup>

ب - و عرفها البعض هي: "تسويق المنتجات عبر شبكة الإنترنت الدولية وتفريغ البرامج الإلكترونية دون الذهاب إلى المتجر أو إلى الشركة، وعلاوة على ذلك فإن التجارة الإلكترونية تشتمل على الاتصالات بين مختلف الشركات على المستوى المحلي أو الدولي، مما يسهل عملية التبادل التجاري ويزيد من حجمها".<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - أنظر: سهاونة مهند، ورقة عمل بعنوان التجارة الإلكترونية و أثرها على الصناعة، مقدمة إلى المنظمة العربية للتقنية الصناعية و التعدين، الإجتماع السادس، الجمهورية العربية السورية، 2004، ص 02.  
<sup>2</sup> - أنظر: كتانه خيرى مصطفى، " التجارة الإلكترونية"، طبعة أولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2009، ص 51.

<sup>3</sup> - أنظر: عبد القادر بريش، محمد زيدان، " دور البنوك في تطوير التجارة الإلكترونية"، الملتقى الدولي حول التجارة الإلكترونية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، يومي 6 -7 مارس 2004.

ج - تعرف التجارة الإلكترونية بأنها: " مجموعة متكاملة من عمليات إنتاج وتوزيع وتسويق وبيع المنتجات باستخدام الوسائل الإلكترونية".<sup>1</sup>

هـ - و قال البعض الآخر أن التعريف الذي يلقي القبول في الوقت الراهن هو: "البيع و الشراء للمنافع و الخدمات عن طريق شبكة الاتصالات".<sup>2</sup>

و أشير هنا إلى أن علاقة الأعمال الإلكترونية بالتجارة الإلكترونية هي علاقة الكل بالجزء، والعام بالخاص، فلا ينبغي الخلط بين مصطلح التجارة الإلكترونية ومصطلح الأعمال الإلكترونية، فهما ليسا مصطلحين مترادفين كما يسود الاعتقاد لدى بعض الفقه وإنما هما مصطلحين مختلفان، فالأعمال الإلكترونية أوسع مجالاً وأكثر شمولية، فهي تشمل التجارة الإلكترونية والبنوك الإلكترونية والحكومة الإلكترونية وشركات التأمين الإلكترونية، في حين أن التجارة الإلكترونية نشاط تجاري ولا سيما التعاقدات حول طلب المنتجات والخدمات باستخدام وسائل إلكترونية وضمن بيئة إلكترونية.<sup>3</sup>

### ثانياً: تعريف التجارة الإلكترونية في المنظمات الدولية

نظراً للتطور السريع الذي طرأ على مفهوم التجارة الإلكترونية فقد ظهرن عدت تعريفات كل تعريف ينظر إليها من منظور معين ، و من ثم سوف نعرض أهم التعريفات التي وردت في هذا الموضوع في أهم المنظمات و أبرزها كالآتي:

#### أ : منظمة التجارة العالمية OMC<sup>4</sup>

عرفت منظمة التجارة العالمية التجارة الإلكترونية بأنها مجموعة متكاملة من عمليات عقد الصفقات و تأسيس الروابط التجارية و توزيع و تسويق المنتجات من خلال الوسائل الإلكترونية.

<sup>1</sup> - أنظر: طارق عبد العال حماد، التجارة الإلكترونية: المفاهيم - التجارب - التحديات - الأبعاد التكنولوجية والمالية والتسويقية والقانونية، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2002 / 2003 م، ص 07.

<sup>2</sup> - أنظر: pierre - philippe colj : Le commerce électronique , thèse de doctorat , université de droit d'économie et des sciences . D' AIX - MARSEILLE , Faculte de droit et sciences politique , 1998 - 1999 . P.4.

و قد جاء التعريف باللغة الفرنسية كالآتي:

“ la définition du commerce électronique que nous retiendrons est l'acception la plus courante de celui-ci, c'est a dire la promotion, l'achat et la vente de biens et de service sur un réseau de télécommunication “

<sup>3</sup> - أنظر: خالد ممدوح ابراهيم، إبرام العقد الإلكتروني - دراسة مقارنة- دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2006، ص 25.

<sup>4</sup> - أنظر: وقد جاءت العبارة باللغة الأجنبية كالآتي: Organisation Mondial du Commerce



وطبقا لهذا التعريف فإن المعاملات التجارية تشمل ثلاث أنواع من العمليات و هي:

- عمليات البحث عن المنتج و الإعلان عنه.
- عمليات تقديم طلب الشراء و سداد ثمن المشتريات .
- عمليات تسليم المشتريات.<sup>1</sup>

من هذا التعريف يتضح أن التجارة الإلكترونية تشمل جميع الأنشطة الناشئة عن العلاقات ذات الطابع التجاري ، سواء تعاقدية أو لم تكن ، ولكن يعيب هذا التعريف انه قصر الأنشطة التجارية على المنتجات فقط دون الخدمات ، من ثم لا يدخل هذا التعريف الخدمات الاستشارية مثلا أو الخدمات المصرفية أو منح التراخيص.<sup>2</sup>

### ب: منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية "OCED".<sup>3</sup>

وقد عرفت هذه المنظمة التجارة الإلكترونية في تقرير نشرته بان التجارة الإلكترونية هي بصفة عامة "جميع أنواع الصفقات التجارية التي تعقد ، سواء بين الإدارات أو بين الأفراد عن طريق المعالجة الإلكترونية سواء كانت تلك البيانات مقروءة أو أصوات أو صورة مرئية " <sup>4</sup>

كما بين هذا التقرير أن التجارة الإلكترونية سوف تسيطر على كافة الأنشطة التجارية ، مثل المفاوضات و العقود التجارية و اتفاقات التمويل ، وان بعض عناصر التجارة الإلكترونية قد لا تكون صفقات تجارية ، كما في حالة الإعلان و تقديم المعلومات عن السلع و الخدمات قد تكون صفقات تجارية كما في حالة العقود التجارية على السلع و الخدمات .<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 17.

<sup>2</sup> - أنظر: خالد ممدوح إبراهيم ، المرجع السابق، ص 28.

<sup>3</sup> - أنظر: وقد جاء العنوان باللغة الأجنبية كالاتي: Organisation de Coopération et de Développement Economique

<sup>4</sup> - أنظر: معلومات مستوحاة من الموقع الإلكتروني لمنظمة التعاون و التنمية الاقتصادية على الرابط:

[www.oecd.org/publication](http://www.oecd.org/publication)

<sup>5</sup> - أنظر: خالد ممدوح إبراهيم ، المرجع السابق، ص 44.

## ج: منظمة الأمم المتحدة.

تعتبر منظمة الأمم المتحدة من أهم المنظمات الدولية التي اهتمت بتنظيم التجارة الإلكترونية، حيث اعتمدت لجنة الأمم المتحدة للقانون التجاري بتاريخ 16 ديسمبر 1996 قانون الأونسترال النموذجي للتجارة الإلكترونية، الذي حدد كل من ماهية النشاط التجاري و الوسيلة الإلكترونية التي تستخدم لإتمامه، حيث نصت المادة الأولى أنه " ينطبق هذا القانون على أي نوع من المعلومات التي تكون في شكل بيانات مستخدمة في ساق أنشطة تجارية". وكان الهدف منه هو وضع بيئة قانونية آمنة لتسيير استعمال وسائل الاتصال الحديث ، وهو ما يستدعي تعديل الأنظمة القانونية القائمة.<sup>1</sup>

و الملاحظ أن المشروع المتعلق بالتجارة الإلكترونية لم يعرفها ، وإنما اكتفى بتعريف تبادل المعلومات الكترونية التي تشملها التجارة الإلكترونية فعرّفها : "نقل المعلومات إلكترونيًا من الحاسوب إلى آخر باستخدام معيار متفق عليه لتكوين المعلومات".<sup>2</sup>

## د: الإتحاد الأوروبي

تنبه الإتحاد الأوروبي إلى أهمية التجارة الإلكترونية منذ بداية انتشارها في أوروبا و الولايات المتحدة ، وكان لها دور فعال في تنظيمها و تشجيع التعامل بها على مستوى الإتحاد ، وعليه فقد عرف التجارة الإلكترونية على بأنها : " كل الأنشطة التي تتم بوسائل الإلكترونية سواء تمت بين المشروعات التجارية و المستهلكين ، أو بين كل منهما على حدة و بين الإدارات الحكومية " .<sup>3</sup>

ووفقا لهذا التعريف تشمل التجارة الإلكترونية الكثير من الأنشطة كفواتير الشحن الإلكتروني، و أوامر الطلب الإلكتروني للبضائع و الخدمات، و التي يمكن توصيلها بالطرق معتاد كالبريد أو مندوب الشركات ( التجارة الإلكترونية غير المباشرة) أو بالطرق التسليم المعنوي للمنتجات و الخدمات (التجارة الإلكترونية المباشرة) كبرامج الكمبيوتر و المجالات الإلكترونية و سندات الشحن الإلكترونية و الأسهم المالية الإلكترونية.

<sup>1</sup> - أنظر: الإطلاع على النسخة العربية من قانون الأونسترال النموذجي للتجارة الإلكترونية، زيارة الموقع: [www.uncitral.org](http://www.uncitral.org)

<sup>2</sup> - أنظر: : مدحت عبد الحليم رمضان، الحماية الجنائية للتجارة الإلكترونية، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية، القاهرة ، مصر ، 2001، ص10.

<sup>3</sup> - أنظر: إبراهيم أحمد سعيد زمزمي، القانون الواجب التطبيق في منازعات عقود التجارة الإلكترونية-دراسة مقارنة -رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين شمس، القاهرة، مصر ، 2007 ، ص22 .

هـ : المنظمة العالمية للملكية الفكرية "OMPI" <sup>1</sup>.

يشير التعريف إلى أن: "التجارة الإلكترونية في شكلها الواسع تشمل كل الوسائل الإلكترونية المستخدمة لغرض التجارة" <sup>2</sup>.

إن المنظمة العالمية للملكية الفكرية على الرغم من اهتمامها بموضوع الحماية القانونية للعلامات التجارية و حقوق التأليف و براءات الاختراع في مجال التجارة الإلكترونية، إلا أنها لم تقدم تعريفا للتجارة الإلكترونية، بل اهتمت بالوسائل المستخدمة في إبرام الصفقات التجارية.

## ثالثا : تعريف التجارة الإلكترونية في القانون المقارن .

لقد اهتمت الكثير من الدول العالم بإصدار تشريعات منظمة التجارة الإلكترونية، وبيان أحكام المعاملات التي تتم من خلالها، وذلك راجع إلى أهمية موضوع التجارة الإلكترونية على المستوى الدولي و المحلي، ومن بين هذه الدول:

## أ- فرنسا:

عرف التقرير المقدم من مجموعة العمل المشتركة برئاسة السيد Lorentz لورنتز سنة 1998 لوزير الاقتصاد الفرنسي التجارة الإلكترونية بأنها : " مجموعة المعاملات الرقمية المرتبطة بالأنشطة التجارية بين المشروعات و الإدارة" <sup>3</sup>

و الملاحظ أن هذا التعريف يوسع التجارة الإلكترونية ، بحيث يعتبر أن المعاملات الرقمية المرتبطة بالأنشطة التجارية تشمل الأنشطة البنكية باعتبارها تساهم في إبرام المعاملات التجارية ، عن طريق أنظمة الدفع الإلكترونية هذا وقد تمت صياغة نوعين من العقود ، بحيث يتعلق العقد الأول بالعقد النموذجي في التجارة الإلكترونية بين التجار و المستهلكين ، يهدف بالدرجة الأولى حماية المستهلكين من التعسف ، أما الثاني هو القد الخاص بالمراكز التجارية الافتراضية .

ولقد أصدر المشرع الفرنسي قانون رقم 230 / 2000 ولكن تدخل بمقتضى المرسوم رقم 2001/741 لتنظيم شامل للتعاقد الإلكتروني في ضوء التوجيه الأوروبي رقم 97/7 ، المتعلق بحماية المستهلكين في التعاقد عن بعد و كذلك القانون رقم 2001/1062 المتعلق بالسلامة اليومية ، ومنه نلاحظ أن

<sup>1</sup> - أنظر: وقد جاء العنوان باللغة الأجنبية كالآتي: Organisation Mondial de la Propriété Intellectuelle

<sup>2</sup> - أنظر: معلومات مستوحاة من الموقع الإلكتروني لمنظمة التعاون و التنمية الاقتصادية على الرابط: [www.wipo.int](http://www.wipo.int)

<sup>3</sup> - أنظر: خالد ممدوح إبراهيم، مرجع سابق، ص 31 .

التشريعات الفرنسية تكاد تكتمل أكثر من غيرها فيما يتعلق بالتنظيم التشريعي للتجارة الإلكترونية.<sup>1</sup>

### ب - الولايات المتحدة الأمريكية:

أطلق الرئيس الأمريكي سنة 1997 خطة العمل الخاصة بالتجارة الإلكترونية ، ولقد تضمنت مبادئ رئيسية خمسة هي : إسناد قيادة التجارة الإلكترونية للقطاع الخاص ، تجنب الحكومة وضع القيود أمام الاستثمار الأنشطة الإبداعية في ميدان التجارة الإلكترونية، وللحكومة دور في كفالة وحماية الملكية الفكرية و الخصوصية و أمن الشبكات و المعلومات و الشفافية السرعة في حل المنازعات .

و للإشارة لم يضع المشرع الأمريكي تعريفا للتجارة الإلكترونية في قانون المعاملات التجارية الإلكترونية الصادرة في 14 فيفري 2001 م إلا أنه نص المادة الثانية الفقرة الثانية من نفس القانون على الأعمال التجارية الإلكترونية.<sup>2</sup>

أما فيما يخص التشريعات العربية في مجال التجارة الإلكترونية مازالت معظمها خالية من قانون ينظم المعاملات الإلكترونية إلا أن بعضا من الدول العربية أصدرت قانونا خاصا بالمعاملات التجارية الإلكترونية و منها الأردن و تونس و فلسطين و إمارات دبي و مصر.

### ج - الأردن :

ويعتبر قانون المعاملات الإلكترونية الأردني رقم 85 لعام 2001 م من القوانين المهمة التي عالجت العديد من القضايا ذات الصلة بالتجارة الإلكترونية.<sup>3</sup>

ويهدف القانون إلى دعم و تسهيل استعمال الوسائل الإلكترونية بإجراء المعاملات التجارية ، مع وجوب مراعاة القوانين الأخرى ، وقواعد العرف التجاري الدولي ذات العلاقة بالمعاملات الإلكترونية و يسري القانون على المعاملات الإلكترونية و السجلات الإلكترونية و التوقيع الإلكتروني و أي رسالة

<sup>1</sup> - أنظر: هدى حامد فشوش، الحماية الجنائية للتجارة الإلكترونية عبر الانترنت، دار النهضة العربية، القاهرة، 2000، ص 12.

<sup>2</sup> - أنظر: خالد ممدوح إبراهيم، مرجع سابق، ص.33.

<sup>3</sup> أنظر: الجريدة الرسمية الأردنية ، العدد 4524 بتاريخ 2001/12/31 .

معلومات إلكترونية ، و المعاملات الإلكترونية التي تعتمد على أي دائرة حكومية أو مؤسسة رسمية بصورة كلية أو جزئية.<sup>1</sup>

وقد تبنى القانون الأردني المبادئ و الأحكام التي قررها قانون الانسترتال النموذجي بشأن التجارة الإلكترونية و من هذه المبادئ.<sup>2</sup>

- مبدأ المعادل الوظيفي، بحيث يتضمن الوثيقة الإلكترونية معادل وظيفي للوثائق الخطية و أن التوقيع الإلكتروني معادل وظيفي لتوقيع الخطي
- التوقيع الإلكتروني مكافئ أو معادل للتوقيع الخطي و السجلات الإلكترونية تقوم مقام السجل الخطي من أجل الاحتفاظ بالمستند للتوثيق و التدقيق و الإثبات.

و الملاحظة أن المشرع الفرنسي عرف التجارة الإلكترونية، بينما اكتفى المشرع الأردني بتعريف المعاملات الإلكترونية بأنها " المعاملات التجارية التي تنفذ بوسائل الإلكترونية "

#### د- تونس

تعتبر تونس أول دولة عربية أصدرت قانونا خاصا بالتجارة الإلكترونية، وهو القانون التونسي رقم 83 لسنة 2000 م، ووفق لهذا القانون تخضع للعقود الإلكترونية لنظام العقود الكتابية من حيث التعبير عن الإرادة، و أثرها القانوني و صحتها و قابليتها للتنفيذ فيما ليعارض و أحكام هذا القانون.

ولقد عرف المشرع التونسي التجارة الإلكترونية بأنها: "العمليات التجارية التي تتم عبر المبادلات الإلكترونية".

وواضح من هذا التعريف للتجارة الإلكترونية أنها أي عملية تجارية، سواء كان موضوعها سلعة أو خدمة أو أداء عمل، تتم عن طريق المبادلات الإلكترونية، لأن أي عملية تجارية هي مبادلة ما بين سلعة و ثمنها أو خدمة و قيمتها أو أداء عمل و مقابله ولكن بطريقة إلكترونية حيث يتفاوض طرفا العقد و يصدر الإيجاب و القبول اللازمين لإبرام العقد الإلكتروني.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - انظر: محمد سعيد أحمد إسماعيل، أساليب الحماية القانونية لمعاملات التجارة الإلكترونية- دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت لبنان، 2009 ص 159.

<sup>2</sup> - انظر: وائل أنور بندق، قانون التجارة الإلكترونية، قواعد الانسترتال و دليلها التشريعي، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية مصر، ص 36.

<sup>3</sup> -انظر: خالد ممدوح، المرجع السابق، ص 35.

هـ - إمارة دبي:

عرفها قانون رقم 2 لسنة 2002 لإمارة دبي الخاص بالمعاملات و التجارة الإلكترونية بأنها: " المعاملات التجارية التي تتم بواسطة المراسلات الإلكترونية" و عرف أيضا المقصود بالمراسلة الإلكترونية بأنها " إرسال و استلام الرسائل الإلكترونية"<sup>1</sup>

و - مصر:

عرف مشروع قانون التجارة الإلكترونية المصري في المادة الأولى منه التجارة الإلكترونية بأنها: " كل معاملة تجارية تتم عن بعد باستخدام وسيلة إلكترونية"<sup>2</sup>

ز - فلسطين:

و عرف مشروع قانون المبادلات و التجارة الإلكترونية الفلسطيني لسنة 2003 التجارة الإلكترونية في المادة رقم 01 بأنها: " كل معاملة تجارية تتم عن بعد باستخدام وسيلة إلكترونية"<sup>3</sup>.

كما ورد في مشروع قانون المعاملات الإلكترونية لسنة 2010 في المادة رقم 01 تعريف المعاملات الإلكترونية و هي: " المعاملات التي يتم إبرامها أو تنفيذها بشكل كلي أو جزئي بوسائل إلكترونية"<sup>4</sup>

س - الجزائر:

إن التجارة الإلكترونية في الجزائر تلاقى توسعا محدودا و عدم الإهتمام بها من طرف الجهات الوصية و نقصد بها وزارة التجارة، فالأستاذان كمال رزيق و مسدور فارس يريان أن وزارة التجارة ليست لديها أدنى فكرة فيما يخص إحصائيات التجارة الإلكترونية، بل الأمر يذهب إلى أبعد من ذلك حيث أن الوزارة لا تفكر في البحث و التقصي عن الحقيقة الفعلية و مما هو معلوم أن التجارة الإلكترونية في الجزائر مازالت لم تتجسد بعد و لم تسترسل في الإنتشار و يعزى ذلك إلى الأسباب التالية:

<sup>1</sup> - انظر: قانون إمارة دبي الخاص بالمعاملات و التجارة الإلكترونية رقم 2 لسنة 2002 الصادر في 12 شباط/فبراير 2002.

<sup>2</sup> - انظر: حجاري، عبد الفتاح بيومي، النظام القانوني لحماية التجارة الإلكترونية، در الفكر العربي للنشر، مصر، 2002، ص 39.

<sup>3</sup> - أنظر: مشروع قانون المبادلات و التجارة الإلكترونية الفلسطيني، 2003.

<sup>4</sup> - أنظر: مشروع قانون المبادلات و التجارة الإلكترونية الفلسطيني، 2010.

- سبب اجتماعي مرتبط بعقلية الفرد الجزائري الذي لا يلجأ إلى الإنترنت لعقد الصفقات التجارية وشراء السلع والخدمات، فلزالت العقلية الجزائرية تقليدية وأصحاب الأموال لا يستعملون التكنولوجيا لأن الثروة مركزة في أيدي فئة غير مثقفة.

- انعدام التشريع الخاص بحماية المتعاملين الإقتصاديين في التجارة الإلكترونية (القانون الذي ينظم الجريمة الإلكترونية)، والسبب في ذلك يعود إلى نقص المختصين في هذا للتجارة الإلكترونية فما البال إلى كيفية تطويرها واعتمادها.<sup>1</sup>

- قلة انتشار واستخدام البطاقات الإلكترونية مثل فيزاكارد و ماستركارد و أوروкард... الخ، مما يعيق التعاملات التجارية الإلكترونية ويجعل من الصعب اقتناء السلع والخدمات عن طريق هذه التقنية.<sup>2</sup>

و من ثم نستطيع أن نصل إلى تعريف يجمع بين التعريفان السابقة و ذلك على النحو التالي:

التجارة الإلكترونية: هي تنفيذ الأنشطة التجارية المتعلقة بعمليات شراء و بيع البضائع و الخدمات عبر شبكة الإنترنت و الشبكات التجارية العالمية الأخرى.<sup>3</sup>

## الفرع الثاني: خصائص التجارة الإلكترونية

للتجارة الإلكترونية عدة مزايا وخصائص، تتميز بها وتختلف فيها عن التجارة التقليدية و هذه الخصائص هي:

### أولا : اختفاء الوثائق الورقية في المعاملات التجارية .

يقوم الورق بدور رئيسي في التجارة ولاسيما الدولية منها، فالأوراق هي التي تحمل المعلومات والتعليمات وتستخدم في التوثيق والتصديق، فالورق له كثير من الخواص، فهو رخيص الثمن ويسهل استخدامه، ولكن يعيبه أنه يحتاج إلى حيز مكاني كبير لتخزينه، والكميات الضخمة من الأوراق المستخدمة في التجارة تؤدي

<sup>1</sup> - أنظر : كمال رزيق، مسدور فارس، التجارة الإلكترونية و ضرورة اعتمادها في الجزائر، مداخلة مقدمة ضمن أشغال الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و التسبير ، جامعة البليدة، أيام 20-21 ماي 2002.

<sup>2</sup> - أنظر: سليمان ناصر، النظام المصرفي الجزائري وتحديات العولمة، مجلة جديد الاقتصاد، الصادرة عن الجمعية الوطنية للاقتصاديين الجزائريين، العدد 01 ، ديسمبر 2006، ص71.

<sup>3</sup> - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، مرجع سابق، ص22.

حتما إلى تكاليف نقل وتداول<sup>1</sup> مرتفعة، وبسبب هذا الكم الهائل من الأوراق فإنه يصعب الحصول على المعلومة بسرعة، وهذا التأخير لا يمكن قبوله في التجارة الدولية في عصر تزداد فيه الفائدة البنكية.

وعليه فإن المعاملات الإلكترونية تتميز بعدم وجود أي وثائق ورقية، إذ أن كافة الإجراءات والمراسلات بين طرفي المعاملات تتم إلكترونيا، وهو ما يتفق مع الغرض من التجارة الإلكترونية، وهكذا يصبح المستند الإلكتروني<sup>2</sup>.

### ثانيا: توفير الجهد اللازم للبيع والتسوق.

التجارة الإلكترونية تعزز فرص التوسع في إمكانية الحوار بين المنتجين والمستهلكين، لأنها تقلل المسافة بينهم، وبالتالي يجد المستهلك حاجته دون جهد كبير أو عناء، وقد أدى ذلك إلى الارتقاء بجودة المنتجات أو الخدمات قبل البيع وبعده، ومن هنا تم تحسين فعالية وكفاءة السوق، وذلك من خلال التعامل على نحو مباشر دون تدخل الوسطاء التقليديين مثل المستوردين والمصدرين وتجار الجملة والتجزئة<sup>3</sup>.

### ثالثا : توفير الوقت وحرية الاختيار .

التجارة الإلكترونية تؤدي إلى اختصار الزمان، وبالتالي توفير الكثير من الوقت، وهذه الحقيقة الجديدة في عالم الأعمال قد مهدت الطريق لهذه التجارة نحو اتساع الأسواق بأقل تكلفة، وإتاحة الفرص للمؤسسات الكبيرة و المتوسطة والصغيرة على السواء في عرض منتجاتها من خلال الاتصالات السريعة التي تختصر الوقت.

كما توفر التجارة الإلكترونية فرصة رائعة لزيارة مختلف أنواع المحلات على الإنترنت، وبالإضافة إلى ذلك فهي تزود الزبائن بالمعلومات الكاملة عن المنتجات ومواصفاتها وأسعارها وصيانتها ومقارنتها بغيرها من السلع المتاحة، وإمكانية تجربة بعض السلع المعلن عنها مثل برامج الكمبيوتر والألعاب، وإمكانية التواصل مع شركات عالمية خارج النطاق المحلي<sup>4</sup>.

### رابعا: حدة المنافسة وزيادة الإنتاجية.

<sup>1</sup> - أنظر: مراد محمود يوسف مطلق، التعاقد عن طريق وسائل الاتصال الإلكتروني- دراسة مقارنة -رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين شمس، القاهرة، مصر، 2007، ص32.

<sup>2</sup> - أنظر: مراد محمود يوسف مطلق، المرجع السابق، ص32.

<sup>3</sup> - أنظر: إبراهيم أحمد سعيد زمزمي، المرجع السابق، ص 50 .

<sup>4</sup> - أنظر: إبراهيم بختي، التجارة الإلكترونية، مفاهيم وإستراتيجيات التطبيق في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2005 . ص 67.



كما أن التعامل إلكترونياً يفتح الباب واسعاً لرفع درجة المنافسة لدى شركات العالم أجمع، الأمر الذي يؤدي إلى مواصلة المنافسة للوصول إلى العملاء، وذلك من خلال تحسين الإنتاج وزيادته وإبراز ما لدى هذه الشركات من قدرات إبداعية ومقومات تكنولوجية .

#### خامساً: انخفاض تكلفة وسيلة الاتصال والحد من مشاحنات الأسواق.

إن مباشرة التجارة الإلكترونية عن طريق شبكة الإنترنت يتيح إمكانية التعامل بين أطراف العقود من خلالها، فهي تتم بتكلفة منخفضة خاصة عند الإعلان عن الشركات والمنتجات بصفة عامة، وهذا يشجع المستهلكين الجدد على ممارسة أنشطتهم التجارية أو بالاشتراك من خلال هذه التجارة، وتزايد بذلك القوة الشرائية.

والتجارة عبر الإنترنت تحد من بعض الإحتكاكات والمشاحنات التي قد تحدث داخل الأسواق التقليدية بين الموردين والمستهلكين، ذلك لأنها تجعل النشاط التجاري أقرب إلى المثالية ولاسيما بالنسبة للمستهلكين، حيث يكون بإمكان هؤلاء إبرام أكثر الصفقات بعد التفكير الهادئ وهم في موقعهم، دون أي مشاحنات أو قلق.<sup>1</sup>

#### سادساً: انخفاض أثمان شراء المتاجر وتكاليف العمل.

إن تكلفة إنشاء المتاجر الإلكترونية مقارنة بتكلفة المتاجر التقليدية تكون منخفضة،<sup>2</sup> وينسحب ذلك على تكاليف أداء مهام العمل الإلكتروني، حيث تكون مهام الأعمال التقليدية أكثر كلفة، ومن أمثلتها الاتصالات ومراقبة المخزون السلعي وإجراء الحسابات والتعامل مع المستهلكين.<sup>3</sup>

### الفرع الثالث: صور التجارة الإلكترونية

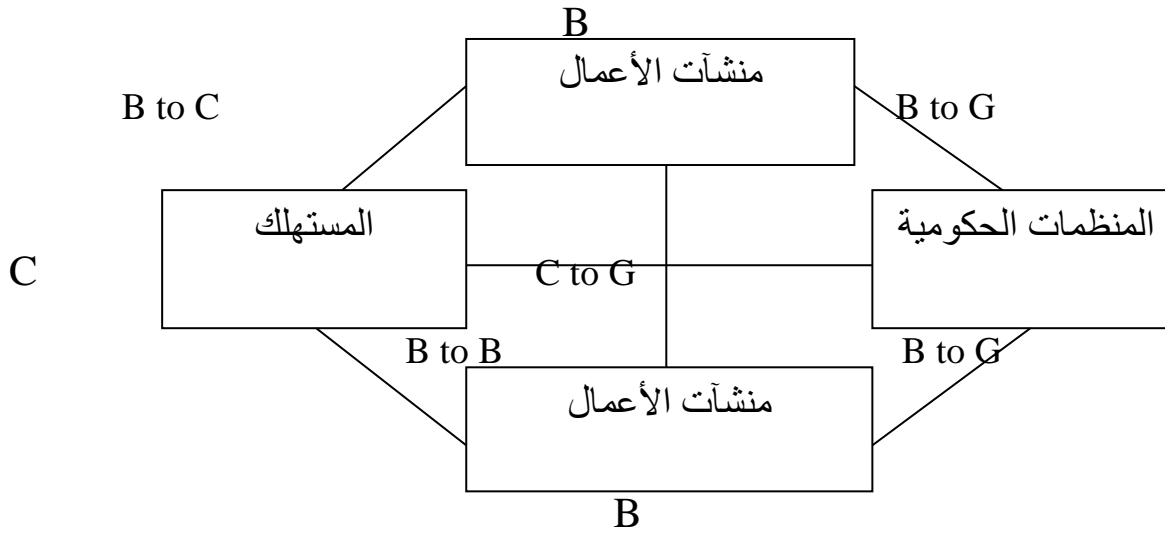
تتخذ التجارة الإلكترونية عدة صور و ذلك بناء على العلاقة بين الأطراف الرئيسية فيه و هي: الشركة أو وحدة الأعمال، والمستهلك، و فالإدارة المحلية أو الحكومة و على ذلك فإن التجارة الإلكترونية يمكن أن تأخذ الصور الآتية كما هو موضح في الشكل :

<sup>1</sup> - أنظر: إبراهيم أحمد إبراهيم، الإطار القانوني للتجارة الإلكترونية، مجلة التحكيم العربي، العدد السابع، جويلية 2001 ص 69 .

<sup>2</sup> - أنظر: محمد إبراهيم عرسان أبو الهيجاء، القانون الواجب على عقود التجارة الإلكترونية، رسالة دكتوراه، جامعة الدول العربية، معهد البحوث والدراسات العربية، القاهرة، 2004 ، ص31

<sup>3</sup> - أنظر: إبراهيم أحمد سعيد زمزمي، المرجع السابق، ص52

الشكل (2/1): أشكال التجارة الإلكترونية



المصدر: سعد غالب ياسين، بشير عباس العلق، الأعمال الإلكترونية، دار المناهج للنشر و التوزيع، الأردن، 2006، ص 213.

### أولاً: تجارة إلكترونية بين الشركات.<sup>1</sup>

هذا النوع من التجارة الإلكترونية يقتصر على التعامل التجاري الذي يقع بين الشركة و شركات أعمال أخرى أو عدد من مورديها، و عملائها الكبار.<sup>2</sup>

ويشكل هذا النوع من المعاملات التجارية بين قطاعات الأعمال أغلب معاملات التجارة الإلكترونية حيث تستحوذ على ما يقارب 80 % من إجمالي حجم التجارة الإلكترونية في العالم. وتشير بعض مراكز الأبحاث إلى أن حجم عوائد التجارة الإلكترونية بين القطاعات التجارية على مستوى العالم بلغ نحو 7,2 تريليون دولار عام 2004 م، ويعزى هذا التوقع في ارتفاع حجم التجارة بين القطاعات

<sup>1</sup> - أنظر: و قد جاء العنوان باللغة الأجنبية كالآتي: (Business to Business) B2B

<sup>2</sup> - أنظر: أبو مصطفى سليمان عبد الرزاق، التجارة الإلكترونية في الفقه الإسلامي، رسالة ماجستير، كلية الشريعة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2005، ص 44.

التجارية إلى تحول هذه القطاعات إلى وسائل إلكترونية لإنجاز معاملاتها عوضاً عن وسائلها التقليدية.<sup>1</sup>

### ثانياً: تجارة إلكترونية بين الشركات والمستهلكين.<sup>2</sup>

و هذا النوع من التجارة الإلكترونية يتم فيه التعامل من بيع و شراء بين المؤسسات التجارية و الأفراد أو المستهلكين، ويشمل هذا السوق قطاعات التجزئة التي تباع المنتجات والخدمات للمستهلكين عبر شبكة الانترنت. ويتم التعامل بين الشركة و الأفراد سواء على مستوى السوق المحلي أو الدولي، حيث يقوم المستهلك بطلب السلعة أو الخدمة من موقع الشركة في الانترنت ويدفع ثمنها بالبطاقة مثلاً ثم بعد ذلك يحصل على السلعة أو الخدمة مباشرة إذا كانت منتجاً رقمياً أو عن طريق البريد التقليدي إذا كان غير قابل للتسليم إلكترونياً.<sup>3</sup>

وقد بلغ حجم التجارة الإلكترونية بين المؤسسات التجارية والمستهلكين في الولايات المتحدة الأمريكية وحدها نحو 20 مليار دولار في عام 1999 م، وحوالي 2000 مليار دولار في عام 2004 م ويشمل هذا التعامل التجاري أيضاً الاتجاه المعاكس بين المستهلك والمؤسسة التجارية، عندما يقوم الأفراد والمستهلكون ببيع خدماتهم للمؤسسات أو الشركات التجارية، و إن كان حجم هذا التعامل ضئيلاً جداً.<sup>4</sup>

### ثالثاً: تجارة إلكترونية بين الأعمال و الحكومة.<sup>5</sup>

يشمل هذا النوع من التجارة الإلكترونية على جميع المشتريات الحكومية الإلكترونية من قطاع الأعمال. فالولايات المتحدة الأمريكية مثلاً تقوم بعرض تفاصيل المشتريات الحكومية و تنشرها عبر الإنترنت مما يمكن الشركات من الإستجابة لها إلكترونياً، و في الوقت الراهن يمر هذا النوع من التجارة الإلكترونية في مرحلة الطفولة المبكرة ، إلا أنه يتوقع أن يشهد نمواً كبيراً مع بدء التحول الإلكتروني للحكومات نحو الحكومة الإلكترونية و تعزيز و نشر الوعي بأهمية التجارة الإلكترونية في اقتصاديات الدول.<sup>6</sup>

<sup>1</sup> - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، مرجع سابق، ص 26.

<sup>2</sup> - أنظر: و قد جاء العنوان باللغة الأجنبية كالتالي: (Business to Consumer) B2C

<sup>3</sup> - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، مرجع سابق، ص 27.

<sup>4</sup> - أنظر: رشيد علام، عوائق تطور التجارة الإلكترونية في الجزائر، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير،

الأكاديمية العربية البريطانية لتعليم العالي، المملكة المتحدة- بريطانيا - 2010، ص 87.

<sup>5</sup> - أنظر: و قد جاء العنوان باللغة الأجنبية كالتالي: (Business to Government) B2G

<sup>6</sup> - أنظر: محمد عدنان أمين زيد، مرجع سابق، ص 34.

رابعاً: إدارة حكومية و المستهلك<sup>1</sup>.

هذا النوع من التجارة الإلكترونية يركز على الخدمات الحكومية المقدمة للمواطنين عن طريق الانترنت، مثل سداد فواتير التلفون، و التقدم لشغل الوظائف المعلن عنها في الموقع الحكومية، بالإضافة للمعاملات التجارية بين الحكومة و المستهلك<sup>2</sup>.

و تعتمد هذه لتعاملات على تقديم الخدمة للمواطنين بشكل أساسي ، و يصعب اعتبارها من أشكال التجارة الإلكترونية، و من أهمها إصدار التراخيص و تبادل المعلومات وخدمات التعليم عن بعد، و ما يمكن قوله أن العلاقة بين الحكومة و المواطنين في التعامل الإلكتروني لا تندرج ضمن الربحية مناط العمل التجاري، و إنما تتخذ شكل الخدمة العامة<sup>3</sup>.

## المطلب الثاني: الآثار الاقتصادية للتجارة الإلكترونية

أحدث التطور التكنولوجي الذي شهده العالم، مع دخوله القرن الحادي والعشرين، ثورة معلوماتية، أطلق عليها الثورة الصناعية الثالثة أو الموجة البشرية الثالثة، بعد الموجة الزراعية و الصناعية التي مرت بهما البشرية في تاريخها الطويل. و يتوقع أن تقود هذه الثورة المعلوماتية إلى قيام اقتصاد جديد يطلق عليه اقتصاد المعلومات يختلف في نوعيته و بنيته و آلياته و نظرياته عن الاقتصاد التقليدي، مما يؤدي إلى إضافة قطاع اقتصادي جديد بجانب القطاعات الاقتصادية التقليدية : الزراعية و الصناعية و الخدمية. و توقعت دراسات قامت بها منظمة التعاون الاقتصادي أن يهيمن هذا الاقتصاد الجديد) اقتصاد المعلومات على نحو 80% من حجم النشاط الاقتصادي الإجمالي بحلول عام 2012 م.<sup>4</sup>

و في ظل التوقعات المتفائلة لهذا التحول، من الاقتصاد التقليدي إلى اقتصاد جديد، فإن ثمة دلائل و إشارات تؤيد هذه التوقعات، يمكن بيانها من خلال استعراض بعض الآثار و الفوائد لتطبيقات التجارة الإلكترونية عبر شبكة الإنترنت ، على مستوى قطاعات الأعمال ، و مستوى الأفراد (المستهلكين)، و المستوى القومي أو الكلي.

<sup>1</sup> - أنظر: و قد جاء العنوان باللغة الأجنبية كالآتي: (G2C) Government to consumers  
<sup>2</sup> - أنظر: الشويرف ، محمد عمر، التجارة الإلكترونية في ظل النظام التجاري العالمي الجديد، الطبعة الأولى ، دار زهران للنشر و التوزيع ، عمان - الأردن، 2013، ص 70.  
<sup>3</sup> - أنظر: إبراهيم أحمد سعيد زمزمي، المرجع السابق، ص66.  
<sup>4</sup> - أنظر: خالد الطويل، الاقتصاد الجديد، صحيفة الرياض، مؤسسة اليمامة الصحفية 2000 م، (2001/10/24)، متاح في: (<http://www.writers.alriyadh.com.sa>).

## الفرع الأول: الآثار الاقتصادية للتجارة الإلكترونية على مستوى قطاع الأعمال

نتلخص أبرز الفوائد الاقتصادية للتجارة الإلكترونية المُتَحَصِّلة على مستوى المؤسسات والشركات التجارية في الآتي:

### أولاً: توسيع نطاق السوق.

حيث تعمل التجارة الإلكترونية على توسيع دائرة السوق المحلي وكذلك النفاذ إلى الأسواق العالمية وخلق أسواق جديدة كان من المتعذر إيجادها في ظل التجارة التقليدية، لأن ممارسة التجارة عبر شبكة الإنترنت تجعل المنتجات من السلع والخدمات متاحة لأكثر عدد ممكن من المستهلكين<sup>1</sup>. وهذا يتيح حتى للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحضور في الأسواق المحلية والدولية الأمر الذي يمنح فرصة أكبر للمستهلك للاختيار من بين المنتجات المعروضة.

حيث تعتبر التجارة الإلكترونية من الوسائل المتميزة و غير المسبوقة للوصول إلى كل أسواق العالم في وقت واحد و بتكلفة قليلة، فقد ساهمت في إيجاد أسواق جديدة من حيث الزمن و المساحة ، و المعلومات ، و كانت تكلفة معاملات هذه الأسواق و تنسيقها فيما قبل باهظة جداً، فمثلاً شبكة "بيبول لينك" (Peoplelink) تقوم بالإعلام على المستوى العالمي عبر الإنترنت لصالح حرفيين في أصقاع نائية في أمريكا اللاتينية و إفريقيا، و تطرح شبكة "برايس لاين" (Priceline) المزادات فتستطيع دوائر الأعمال التعرف على الأسعار التي يكون المشترون على استعداد لدفعها مقابل منتجات تتراوح من أصناف البقالة إلى البنزين، كذلك الموقع الإلكتروني (estee.com) يجمع منتجي الصلب و مشتريه من جميع أنحاء العالم داخل ساحة سوق واحد على الشبكة مباشرة<sup>2</sup>.

### ثانياً: تفعيل مفهوم المنافسة الكاملة في السوق .

حيث تعمل التجارة الإلكترونية على تقليص المسافات بين المنتجين والمستهلكين مما يتيح التواجد الإلكتروني القريب بين البائع والمشتري الأمر الذي يؤدي إلى تحسين مستوى ونوعية المنتج عن طريق خدمات ما قبل وبعد البيع، وتوفير المعلومات عن طبيعة المنتجات وأسعارها ومنتجها في الأسواق، وكذلك

<sup>1</sup> - أنظر: رأفت رضوان، عالم التجارة الإلكترونية، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، 1999، ص41.

<sup>2</sup> أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، مرجع سابق، ص 33.

الاستجابة السريعة لطلبات السوق مما يؤدي في نهاية الأمر إلى تحسين درجة التنافسية في الأسواق الإلكترونية.<sup>1</sup>

كما أن انخفاض تكاليف العمليات التجارية وانخفاض عوائق الدخول في الأسواق من شأنه تقليل بعض الاختلافات في الأسواق التجارية، وتحريك الأنشطة الاقتصادية والوصول بها إلى أن يكون اقتصادا يعتمد على المنافسة الكاملة.<sup>2</sup>

### ثالثاً: انخفاض تكاليف العمليات التجارية .

تلعب التجارة الإلكترونية دوراً بارزاً في تخفيض هذه التكاليف من خلال تحسين وتدفق المعلومات وزيادة تنسيق الأعمال، وكذلك انخفاض تكاليف البحث عن المعلومات المتعلقة بالمشتريين المحتملين والبائعين في السوق. كما تمكن التجارة الإلكترونية مؤسسات الأعمال من تنسيق استراتيجياتها ومواردها ومهاراتها بتكوين علاقات طويلة المدى، لاسيما تلك المؤسسات أو الشركات التكنولوجية كثيفة المعلومات، وذلك من خلال الشبكات الإلكترونية التي تتيح تقاسم المعلومات.

و يعتقد بعض الباحثين أن صور هذه الشبكات التي تنظم التجارة الإلكترونية سوف تسود في المستقبل القريب وتصبح هي الهيكل التنظيمي لكل التعاملات الاجتماعية بين الناس.<sup>3</sup>

ومن ناحية أخرى تسهم التجارة الإلكترونية في خفض التكاليف الإدارية لدى مؤسسات الأعمال في توزيع وحفظ واسترجاع المعلومات الورقية، وقد يصل خفض التكاليف الإدارية لعمليات الشراء إلى 85% ، مما يؤدي في نهاية المطاف إلى انخفاض أسعار المنتجات.<sup>4</sup>

### رابعاً: تحكم أفضل في إدارة المخزون .

تسمح التجارة الإلكترونية بتقليل المخزون إلى أقصى حد ممكن، مع إمكانية تطبيق الأسلوب الياباني (التصنيع في الوقت المناسب)<sup>5</sup>، و جعل المخزون السلعي

<sup>1</sup> - أنظر: رأفت رضوان، عالم التجارة الإلكترونية، مرجع سابق، ص 41 .

<sup>2</sup> - أنظر: باسل الجبر، التجارة الإلكترونية : منطقة تجارة عالمية حرة خلال الإنترنت، وزارة التجارة، المملكة العربية السعودية. متاح في: (<http://www.commerce.gov.sa/ecommerce/art1.asp>).

<sup>3</sup> - أنظر: طارق عبد العال حماد، مرجع سابق، ص 50.48.

<sup>4</sup> - أنظر: رأفت رضوان، عالم التجارة الإلكترونية، مرجع سابق، ص 41.

<sup>5</sup> - أنظر: وقد جاءت العبارة باللغة الأجنبية كالاتي: Just in time

صفر عند تطبيق مفهوم التجارة الإلكترونية بنجاح، حيث يكون هناك فرصة أكبر لمراقبة المخزون و السيطرة و التحكم فيه بطريقة إلكترونية.<sup>1</sup>

كما يمكن للشركات أن تنظم عملية الإنتاج لمواجهة الطلبات المتوقعة أو أوامر الشراء، بما يقلل من تكلفة الإنتاج و نفقات التخزين، و الحفاظ على مستوى السلع الراكدة في حده الأدنى، و تزيد في الأرباح و كفاءة التشغيل للشركة.<sup>2</sup>

## الفرع الثاني: الآثار الاقتصادية للتجارة الإلكترونية على مستوى المستهلكين.

بجانب الفوائد و المزايا المتحصلة لقطاع الأعمال من استخدام التجارة الإلكترونية، فإن

المستهلك له أيضا نصيب من التجارة الإلكترونية إذا كان مستهلكا إلكترونيا عبر شبكة الإنترنت و تتمثل أبرز هذه الفوائد في الآتي:

### أولاً: توفير الوقت و الجهد.

فالسواق الإلكترونية (e - market) مفتوحة بشكل دائم خلال 24 ساعة و دون عطلا، و من ثم فإن المستهلك لا يحتاج للسفر و لا الانتظار في طابور لشراء المنتج الذي هو في حاجة إليه، و لا يتطلب شراء أحد المنتجات أكثر من أن ينقر المشتري على المنتج و إدخال بعض المعلومات على البطاقة الائتمانية أو غيرها من نظم الدفع الملائمة مثل استخدام النقود الإلكترونية (E- money) و على ذلك فإن أي شخص لديه حاسب آلي و متصل بالإنترنت و بإمكانه أن يصبح مستهلكا عالميا و هو في منزله و ما عليه إلا أن يتصفح المواقع التجارية الإلكترونية المفتوحة عبر الإنترنت.<sup>3</sup>

### ثانياً: تعدد الخيارات أمام المستهلك.

توفر التجارة الإلكترونية العديد من الخيارات للمستهلك نتيجة لإمكان الوصول إلى منتجات و مراكز تسوق لم تكن متوفرة بالقرب من المستهلك، لما توفره من مختلف أنواع المحلات على الإنترنت، و بالإضافة إلى ذلك فهي تزود الزبائن

<sup>1</sup> - أنظر: سمية ديمش، مرجع سابق، ص 59.

<sup>2</sup> أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، مرجع سابق، ص 37.

<sup>3</sup> - أنظر: نزيه عبد مقصود محمد مبروك، مرجع نفسه، ص 38.

بالمعلومات الكاملة عن المنتجات و مواصفاتها و أسعارها و صيانتها و مقارنتها بغيرها من السلع المتاحة، و إمكانية تجربة بعض السلع المعلن عنها مثل برامج الكمبيوتر و الألعاب، و إمكانية التواصل مع شركات عالمية خارج النطاق المحلي.<sup>1</sup>

### ثالثاً: انخفاض الأسعار وسرعة الحصول على المنتج .

تتميز المنتجات في التجارة الإلكترونية بانخفاض أسعارها مقارنة بمثيلاتها في التجارة التقليدية نتيجة لانخفاض التكاليف الإدارية التي يتحملها المنتجون، وهذا من شأنه خفض أسعار المنتجات المعروضة في المواقع التجارية في الإنترنت.<sup>2</sup>

ومن ناحية أخرى، يتميز المستهلك الإلكتروني عبر شبكة الإنترنت بسرعة حصوله على المنتج الذي قام بطلبه و شرائه إلكترونياً، لاسيما إذا كانت منتجات خدمية أو منتجات قابلة للتحويل إلى منتجات رقمية مثل الكتب والأبحاث والمجلات و برامج الحاسب الآلي والمواد الصوتية و الفوتوغرافية وغيرها، حيث يتم الحصول على هذه المنتجات خلال ثوان بعد إتمام عملية الشراء من الموقع.<sup>3</sup>

### رابعاً: سرعة وسهولة تبادل المعلومات بين المستهلكين .

حيث توفر الإنترنت إمكانية تبادل المعلومات و الآراء وتجارب المستهلكين المتعلقة بالمنتجات والخدمات عبر مجتمعات إلكترونية مثل المنتديات وغيرها، الأمر الذي يوفر البيانات والمعلومات لدى المجتمع عن المنتجات الاقتصادية، ويرفع مستوى الثقافة والوعي الاستهلاكي لدى جمهور المستهلكين، مما يؤدي إلى تبسيط المعاملات التجارية و رفع كفاءتها و تقليل من تكلفتها ، في حين أن هذا قد يكون متعذراً أو يتطلب وقتاً وجهداً أطول في عالم التجارة التقليدي.<sup>4</sup>

## الفرع الثالث: الآثار الاقتصادية للتجارة الإلكترونية على المستوى القومي.

يمكن إبراز الفوائد المتحصلة من التجارة الإلكترونية على المستوى القومي في

الآتي:

1 - أنظر: إبراهيم بختي، مرجع سابق، ص 67.

2 - أنظر: رأفت رضوان، عالم التجارة الإلكترونية، مرجع سابق، ص 41.

3 - أنظر: نزيه عبد مقصود محمد مبروك، مرجع سابق، ص 39.

4 - أنظر: رشيد علام، مرجع سابق، ص 96.



**أولاً: دعم التجارة الخارجية .**

تعتبر التجارة الإلكترونية أداة لزيادة القدرة التنافسية و زيادة معدلات الصادرات، وذلك من خلال سهولة الوصول إلى مراكز الاستهلاك الرئيسية، و إمكانية التسوق للسلع والخدمات عالمياً وبتكلفة محدودة، والقدرة على سرعة عقد و إنهاء الصفقات التجارية، وكذلك القدرة على تحليل الأسواق والاستجابة لتغير متطلبات المستهلكين.<sup>1</sup>

**ثانياً: دعم التنمية الاقتصادية .**

تمثل المشروعات المتوسطة والصغيرة محورا أساسيا في التنمية الاقتصادية، وتعاني هذه المشروعات من غياب الموارد الاقتصادية اللازمة للوصول إلى الأسواق العالمية بأقل تكلفة استثمارية، وتعد التجارة الإلكترونية واحدة من الأدوات التي تحقق للمشروعات الصغيرة ومتوسطة الحجم القدرة على المشاركة في حركة التجارة الدولية بفاعلية وكفاءة بما تقدمه من خفض تكاليف التسويق والدعاية والإعلان، وتوفير الوقت و المكان اللازمين لتحقيق المعاملات التجارية.<sup>2</sup>

كما يشير أحد الاقتصاديين إلى أن انخفاض تكاليف العمليات التجارية عبر التجارة الإلكترونية فيما بين قطاعات الأعمال يمكن أن يؤدي إلى زيادة دائمة في مستوى الناتج بمتوسط % 5 في اقتصاديات الدول المتقدمة على مدى السنوات العشر القادمة، مما يعني زيادة في نمو الناتج القومي الإجمالي بنسبة % 0.25 في السنة.<sup>3</sup>

**ثالثاً: دعم التوظيف .**

تقدم التجارة الإلكترونية فرصاً جديدة للتوظيف، حيث تتيح إقامة مشاريع تجارية صغيرة ومتوسطة للأفراد وربطها بالأسواق العالمية بأقل التكاليف الاستثمارية، لاسيما تجارة الخدمات التي توفر فيها التجارة الإلكترونية آلية للأفراد المتخصصين لتقديم خدماتهم على المستوى الإقليمي والعالمي دون الحاجة للانتقال، مما يفتح المجال لهم للانطلاق في الأعمال الحرة.<sup>4</sup>

1 - أنظر: رأفت رضوان، عالم التجارة الإلكترونية، مرجع سابق، ص37.

2 - أنظر: نزيه عبد مقصود محمد مبروك، مرجع سابق، ص 40.

3 - أنظر: طارق عبد العال حماد، مرجع سابق، ص444 .

4 - أنظر: رأفت رضوان، عالم التجارة الإلكترونية، مرجع سابق، ص37، 38.

## رابعاً: دعم القطاعات التكنولوجية .

فانتشار التجارة الإلكترونية على المستوى القومي خلق بيئة ومناخ ملائم لظهور قطاعات متخصصة في تقنية المعلومات والاتصالات، وذلك لدعم البنية التحتية الإلكترونية لتطبيقات التجارة عبر شبكة الانترنت.

ومع تطور ونمو التجارة الإلكترونية وانتشار استخدامها في التعاملات التجارية، يصبح هناك فرصاً استثمارية لتوجيه رؤوس الأموال للاستثمار في تطوير وتحسين وتحديث البنى التحتية الإلكترونية، والاستثمار في الخدمات المصاحبة لقطاع تقنية المعلومات والاتصالات، الأمر الذي يؤدي إلى خلق أو توطين قطاعات تكنولوجية متقدمة تدعم الاقتصاد القومي.

و قد أجريت دراسة إقليمية عن التجارة الإلكترونية في جميع أنحاء استراليا و تبين أن جميع الأقاليم سوف تستفيد من التجارة الإلكترونية، و يتوقع أن يكون هناك مستوى أعلى في الناتج المحلي الإجمالي ( من 0,8 % إلى 3,6 % ) بحلول عام 2010 م ، و سوف تشهد كل الأقاليم زيادة في الإنتاج تصل إلى 2 %<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 41، 40.

# الفصل الأول

الضرائب و آليات

فرضها على

معاملات التجارة الإلكترونية

**الفصل الأول: الضرائب و آليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية.**

**المبحث الأول: مفهوم الضرائب و قواعد فرضها.**

**المطلب الأول : مفهوم الضرائب .**

**المطلب الثاني: القواعد الأساسية للضريبة.**

**المبحث الثاني: نظام فرض الضرائب على معاملات التجارة الإلكترونية.**

**المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي.**

**المطلب الثاني: المعاملة الضريبية للتجارة الإلكترونية.**

**المبحث الثالث: موقف الفقه و الاتجاهات الدولية من النظام الضريبي في مجال التعامل الإلكتروني.**

**المطلب الأول: الآراء الفقهية اتجاه الضريبة على التجارة الإلكترونية.**

**المطلب الثاني: موقف الاتجاهات الدولية حول فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية.**

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية

### الفصل الأول: الضرائب و آليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية.

#### تمهيد وتقسيم:

تتدخل الدولة في النشاط الإقتصادي وتقوم ببعض المهام والوظائف التي يعجز الأفراد عن أدائها وفي سبيل ذلك فإنها تحتاج إلى المال اللازم من أجل تغذية تدخلاتها هذه، والضريبة كانت وما تزال المورد الأساسي من مصادر الحصول على المال العام في بعض الدول؛ كيف لا وهي نتاج ممارسة الدولة لسلطتها وسيادتها، فالدولة تحصل عن المال من الضريبة عن طريق تنظيمها في كيفية تحديدها وفرضها ومعدلها وطريقة جبايتها، أي أنها تقوم بتصميم تشريعي يشمل ويبين ويوضح الجوانب المرتبطة بالضريبة، إنه النظام الضريبي إذن<sup>1</sup>.

و مع بداية ظهور التجارة الإلكترونية كان هناك العديد من المزايا التي يحققها المستهلك كونه يلبي احتياجاته عبر الشراء الخالي من الضرائب ، و بالرغم من ذلك كان هناك خشية من أن يتم إخضاع هذه التجارة للضرائب في نهاية المطاف و خاصة مع النمو المتسارع الذي شهدته. و في نفس الوقت رأى أصحاب المتاجر التقليدية أنهم يعيشون في حرمان اقتصادي نتيجة فرض الضريبة عليهم مقارنة بغيرهم ممن يمارسون التجارة الإلكترونية.<sup>2</sup>

وقد اثار هذا التطور السريع للتجارة الإلكترونية وعلى وجه الخصوص بيع السلع والخدمات عبر الانترنت نقاشاً حول الأنظمة الضريبية التي يمكن ان تستخدم لحكمها، إذ أن الانتقال من البيئة التجارية المادية إلى البيئة الإلكترونية المرتكزة على المعرفة العلمية طرح مسائل هامة وخطيرة فيما يتعلق بفرض الضرائب والأنظمة الضريبية، فالتجارة الإلكترونية والعولمة تشكلان تحدياً واضحاً للأنظمة الضريبية التقليدية التي تقوم في الأغلب على السلع المادية التي يمكن حصرها و تتبعها.<sup>3</sup>

هذا ما أدى إلى اختلاف فقهاء القانون الدولي حول الطبيعة القانونية للشركات الإلكترونية في كثير من الموضوعات من بينها هل تخضع الشركات الإلكترونية

<sup>1</sup> - أنظر: يوسف قاشي، فعاليات النظام الضريبي في ظل الإفرازات العولمة الإقتصادية دراسة حالة النظام الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير، جامعة محمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2009، ص 21.

<sup>2</sup> - أنظر: محمد عدنان أمين زيد، مرجع سابق ، ص 68

<sup>3</sup> - أنظر: الشوايكة ابراهيم كامل، ضريبة المبيعات على التجارة الإلكترونية، مجلة دراسات، الجامعة الأردنية، المجلد34، 2007، ص 516.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية

للضرائب أسوة في ذلك بالتجارة التقليدية على الرغم من كونها لا تمارس نشاطها على أرض الواقع ، أم أن يتم إعفائها من فرض الضرائب ؟.

و في سياق ذلك يستوجب علينا التطرق ضمن هذا الفصل إلى مفهوم الضرائب و قواعد فرضها مع نظام فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية و ما توصل له الفقهاء من آراء اتجاه النظام الضريبي في مجال التعامل الإلكتروني في ثلاث مباحث:

المبحث الأول: مفهوم الضرائب و قواعد فرضها.

المبحث الثاني: نظام فرض الضرائب على معاملات التجارة الإلكترونية.

المبحث الثالث: موقف الفقه و الاتجاهات الدولية من النظام الضريبي في مجال التعامل الإلكتروني.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الالكترونية

### المبحث الأول: مفهوم الضرائب و قواعد فرضها.

في العصور القديمة كان البشر يعيشون أفرادا حياة بسيطة و لا يخضعون لسلطة ما و لذلك لم تكن هناك حاجة لتوفير الأموال المشتركة من أجل أن يتم الإنفاق على المرفق العامة التي تعود بالنفع على كافة أفراد المجتمع ، فمن هذا المنطلق لم توجد الضرائب في تلك العصور نظرا لعدم وجود حاجة للقيام بفرضها.<sup>1</sup>

أما اليوم و في عصرنا الحالي إن الدول على اختلاف مستوى تقدمها الاقتصادي، وأنظمتها الاقتصادية وفي سبيل تغذية تدخلاتها في النشاط الاقتصادي "القيام بالإنفاق العام" تحتاج إلى المال من أجل القيام بهذا العمل، ورغم اختلاف مصادر الحصول على المال العام إلا أن الضريبة مازالت من بين طرق الحصول عليه.<sup>2</sup> ونظرا لهذه المكانة التي تحتلها الضرائب؛ فقد خصصنا المبحث الأول من المذكرة لدراسة الإطار النظري للضريبة وذلك من خلال التطرق إلى مفهوم الضرائب في المطلب الأول، و قواعد فرضها في المطلب الثاني.

### المطلب الأول : مفهوم الضرائب

تعتبر الضريبة في وقتنا الحالي من أهم أنواع الإيرادات العامة التي تعتمد عليها الدولة لتغطية نفقاتها العامة، وباعتبار أن الدولة نموذج مثالي للمنظمات السياسية فهي تعمل على حماية كيان المجتمع وتنظيم العلاقات بين أفراد وجماعته في مجموعة من القواعد والمبادئ التي من خلالها يلتزم الأفراد بأداء الضريبة لذا اجتهد الفقه في وضع تعاريف واستنباط الخصائص التي تحتويها بالإضافة على أن التشريعات وضعت الأسس التي تنظمها وتكفل بذلك حقوق المكلف بالضريبة وتحقيقا للمصلحة العامة من خلال توفير الإيرادات للخزينة العامة وهذا من أجل تحقيق الانتعاش الاقتصادي والاجتماعي.<sup>3</sup> و عليه ماذا نعني بالضريبة و ماهي أهم خصائصها؟

<sup>1</sup> - أنظر: محمد عدنان أمين زيد، مرجع سابق، ص 69.

<sup>2</sup> - أنظر: يوسف قاشي، مرجع سابق، ص 22.

<sup>3</sup> - أنظر: خالد شحادة الخطيب ، أسس المالية العامة ، الطبعة الثانية ، دار وائل للنشر ، عمان ، الأردن ،

2005 ، ص 120.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الالكترونية

### الفرع الأول: تعريف الضريبة

**الضريبة لغة:** إن لفظ الضريبة مستمدة من كلمة ضَرَبَ، يَضْرِبُ ضَرْباً والضريبة هي ما يفرض على الملك والعمل والدخل للدولة. جمع ضرائب.<sup>1</sup>

**الضريبة اصطلاحاً:** هي اقتطاع نقدي جبري تجريه الدولة أو إحدى هيئاتها العامة على موارد الوحدات الاقتصادية المختلفة، بقصد تغطية الأعباء دون مقابل محمد وتوزع هذه الأعباء بين الوحدات الاقتصادية وفقاً لمقدرتهم التكاليفية.<sup>2</sup>

طرح الفقه المالي والضريبي عدة تعاريف لتحديد ماهية الضريبة ، ومن أكثر التعاريف القديمة شهرة ما جاء به الفقيه جينز الذي عرفها بأنها « استقطاع أو فريضة مالية يدفعها الفرد جبراً ، وبشكل نهائي ، وبدون مقابل، لتغطية الأعباء العامة للمجتمع ».

وفي تعريف آخر أكثر حداثة للأستاذ كادمن ( CAUDEMMENT ) إذ عرف الضريبة بأنها :

« استقطاع سيادي عن طريق السلطات العامة لتحقيق أهداف عامة وتوزيع عبئها حسب الطاقة الضريبية للمواطن ».

ولقد جاء الأستاذ ميل ( MELL ) بتعريف جديد للضريبة إذ قال أن الضريبة هي « فريضة إجبارية تستقطع من الشخص الطبيعي (الأدمي ) أو المعنوي، عند اللزوم من أشخاص القانون العام ، وذلك حسب قدرتهم الضريبية وعن طريق السيادة وبدون أي مقابل محدد، وتهدف إلى تغطية الأعباء العامة للدولة وهيئاتها الإقليمية».<sup>3</sup>

كما تعرف الضريبة عادة بأنها "مبلغ من المال تفرضه الدولة قهراً على المكلفين دون مقابل مباشر، وبصفة نهائية، في سبيل تغطية النفقات العامة أو في سبيل تدخل الدولة".<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - أنظر: عيسى موزي ، المنار قاموس مدرسي للطلاب عربي - عربي ، دار العلوم عنابة ، الجزائر، 2007، ص288.

<sup>2</sup> - أنظر: محمد جمال الذنبيات ، الضريبة على العقارات الميينة « دراسة مقارنة » ، الطبعة الأولى ، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2002 ، ص27.

<sup>3</sup> - أنظر: أعاد حمود القيسي ، المالية العامة والتشريع الضريبي ، الطبعة السابعة ، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، عمان اللأردن ، 2010، ص124 .

<sup>4</sup> - أنظر: برحمان محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري دراسة مقارنة ، دار الجامعة الجديدة الأزارطية ، 2009، ص53 .



## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الالكترونية

و تعرف الضريبة كذلك " فريضة مالية تحددها الدولة و يلتزم الممول بأدائها بلا مقابل، تمكينا للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع."<sup>1</sup>

« وعموما فالضرائب تغذي ميزانية الدولة "<sup>2</sup>.

وللضريبة مفهومان الأول اقتصادي والثاني قانوني :

**أولاً: الضريبة بالمفهوم الاقتصادي:** هي القيم النقدية التي تقتطعها الدولة أو الجماعات المحلية من الأشخاص لتغطية النفقات العامة.

**ثانياً: الضريبة بالمفهوم القانوني :** فهي دين للدولة أو الجماعات المحلية على المكلف بدفعها، وعلاقة المديونية هنا لها أحكام خاصة تختلف أساسا عن علاقة المديونية في القانون الخاص.<sup>3</sup>

### **الفرع الثاني: خصائص الضريبة.**

و من جملة التعاريف التي تطرقنا إليها يمكن تسليط الضوء على أبرز الخصائص التي تتميز بها الضريبة و التي تتمثل فيما يلي:

**أولاً- الضريبة إلزام نقدي:** خلافا لما كان سائدا قديما حيث كانت الضريبة تفرض عينا ذلك نتيجة لعدم سيادة الاقتصادية النقدي، و مع التقدم الاقتصادي و الاجتماعي و ظهور عيوب الضرائب و صعوبة جبايتها، أخذت الضريبة صفة الاستقطاع النقدي من مال المكلف.

**ثانيا- الضريبة فريضة جبرية:** إن الضريبة تفرض جبرا، أي المكلف ليس حرا في دفعها بل أن السلطات العامة، هي التي تحدد مقدار الضريبة و كقيمتها و موعد دفعها، لذلك فالضريبة تأخذ بقرار من جانب واحد و هذا ما يميزها عن غيرها من الإيرادات المالية الأخرى كالرسوم و القروض الاختيارية التي تستخدم الدولة أساليب لإغراء الاككتاب الأفراد مع تعهدها برد الأصل و سدد قيمة القرض.<sup>4</sup>

**ثالثا- الضريبة تفرض بلا مقابل:** فلا يتوقع المكلف دافع الضريبة أن تعود عليه بمنفعة خاصة مباشرة، و لكن المنفعة تعود عليه بصفته عضو في المجتمع، من

<sup>1</sup> - أنظر: حامد عبد المجيد دراز و آخرون، مبادئ المالية العامة، الجزء الثاني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص 15.

<sup>2</sup> - أنظر: فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري الجزائري، دار هومة، الجزائر، 2008، ص 19.

<sup>3</sup> - أنظر: برحمان محفوظ، مرجع سابق، ص 11.

<sup>4</sup> - أنظر: خالد شحادة الخطيب، مرجع سابق، ص 126.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الالكترونية

خلال المنفعة العامة التي تعود على جميع المواطنين فليس من المنطق أن يطلب المكلف أي نفع مقابل دفعه للضريبة.<sup>1</sup>

**رابعاً: الضريبة تهدف إلى تحقيق المنفعة العامة:** إن هذه الصفة هي من أبرز علامات التطور التي مرت به الضريبة فقد رأى الفكر التقليدي إن هدف الضريبة الأساسي، بل الأوحى في إيراداتها المالية، غير أن الدساتير و القوانين خلال القرنين 18 و 19، منعت استخدام إيرادات الضريبة في إشباع الحاجات الخاصة بالملوك و الأمراء بل يجب أن تخصص إيرادات الضريبة لتحقيق المنفعة العامة إلا أن الخلاف قد قام بين الاقتصاديين حول تحديد المنفعة العامة.<sup>2</sup>

### **الفرع الثالث: مقارنة الضريبة مع بعض الاقتطاعات الأخرى.**

بعدما تطرقنا إلى تعريف الضريبة وخصائصها، سوف نتطرق في هذا الفرع إلى بعض الاقتطاعات الأخرى التي تدفع من الأشخاص، وسوف نحاول أن نعطي بعض أوجه التشابه والاختلاف بين هذه الاقتطاعات والضريبة.

#### **أولاً: الضريبة والرسم**

يعرف الرسم على أنه مورد مالي تحصل عليه الدولة ممن يكون في حاجة إلى خدمة خاصة تتوفر الدولة بأدائها له<sup>3</sup> مثل الرسوم القضائية، ورسوم التسجيل،....إلخ.

بمقارنة التعريف المقدم للضريبة وتعريف الرسم نجد:

**أ/الخصائص المشتركة:** إن كلا من الضريبة والرسم هما عبارة عن اقتطاع نقدي لصالح الدولة، كما أنه لا يمكن فرض الرسوم وكذلك هو الحال بالنسبة للضرائب إلا بموجب قانون، كذلك إن الدولة عند تحديدها لمبلغ الرسم أو الضريبة فإنها تتمتع بالسلطة الانفرادية دون أخذ رأي من يدفعها.

**ب/أوجه الاختلاف:** إنه عادة ما يحصل دافع الرسم على خدمة تعود عليه بالنفع الخاص، أما دافع الضريبة فلا ينتظر من الدولة تقديم خدمة خاصة له، هذا بالإضافة إلى أن الضريبة تدفع بصفة جبرية إلا أن صفة الجبر في الرسم لا توجد إلا في الحالة التي يطلب فيها الشخص خدمات المرفق العام.

<sup>1</sup> - أنظر: خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2005، ص12، 13.

<sup>2</sup> - أنظر: محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص11.

<sup>3</sup> - أنظر: حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995، ص39.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية

### ثانياً: الضريبة والإتاوة.

تعرف الإتاوة على أنها مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة جبراً من مالكي العقارات نتيجة استفادتهم من عمل قامت به الدولة وأدى إلى إدخال تحسين وإضافة ميزة لهذا العقار.<sup>1</sup>

أ/ **أوجه التشابه:** تتشابه الإتاوة مع الضريبة في أن كليهما مبلغ نقدي يدفع جبراً من المكلف به إلى الدولة.

ب/ **أوجه الاختلاف:** إن المكلف الذي يدفع الإتاوة يعود عليه نفع خاص ومباشر من الخدمات التي قامت بها

الدولة أما دافع الضريبة فلا يحصل على نفع خاص به، ووجه الاختلاف الثاني هو أن الإتاوة تقع على فئة خاصة من الأشخاص "مالكو العقار"، أما الضريبة فإنها غير موجهة لفئة معينة من الأشخاص، كما أن مبلغ الإتاوة يفرض مرة واحدة وبصورة غير متجددة، بينما الضريبة فتدفع من المكلفين بصفة دورية ومتجددة.

### ثالثاً: الضريبة والتمن العام.

يعرف التمن العام على أنه ثمن السلع والخدمات التي تبيعها المشروعات العامة الصناعية والتجارية<sup>2</sup>، إذن فهو المقابل الذي تحصل عليه الدولة بمناسبة قيامها بنشاط تجاري أو صناعي ويعتبر أحد الوسائل التي تمكنها من تحقيق إيراد مالي.

أ/ **أوجه التشابه:** إن كلا من الضريبة والتمن العام هو إيراد مالي نقدي يدخل في خزينة الدولة، والتمن العام وفي كونه يفرض في المجالات والأنشطة المحكّرة من قبل الدولة وحينما يكون هذا التمن مرتفع فيما لو حددت قيمته في اقتصاد المنافسة التامة فإن فرق هذا السعر يعود في الحقيقة إلى ضرائب مستترة.<sup>3</sup>

ب/ **أوجه الاختلاف:** إن دافع التمن العام يحصل على مقابل لما قام بدفعه، بينما دافع الضريبة لا يحصل على مقابل خاص به، ودفع التمن العام مبني على الإختيار في أصله أي أن الشخص حر في طلب السلعة أو من عدمه، أما الضريبة فإن من بين خصائصها وميزاتها عنصر الجبر.

<sup>1</sup> - أنظر: محمد أبو نصار وآخرون، الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق، طبعة الثانية، المكتبة الوطنية، الأردن، 2003، ص 09.  
<sup>2</sup> - أنظر: زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الفتح للطباعة والنشر، الإسكندرية، 2003، ص 100.  
<sup>3</sup> - أنظر: زينب حسين عوض الله، المرجع السابق: ص 102، 103.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الالكترونية

### رابعاً: الضريبة وشبه الجباية.

شبه الجباية هي كل الحقوق والرسوم والأتاوى المحصلة لفائدة شخص معنوي عام غير الدولة والولاية و البلدية.<sup>1</sup>

أ / **أوجه التشابه:** تتشابه الضريبة مع شبه الجباية في أن كليهما مبلغ نقدي إجباري، كما أن فرضهما لا يكون إلا بقانون.

ب/ **أوجه الاختلاف:** إن حصيلة الضرائب تدخل في الميزانية العامة للدولة، بينما شبه الجباية فغير ذلك كما أن هذه الأخيرة تحصل لأجل تحقق منفعة يقوم بتقديمها المرفق العام أو الخاص ذات صبغة اقتصادية واجتماعية، بينما إيرادات الدولة من الضرائب تمول الإنفاق العام.

### **المطلب الثاني: القواعد الأساسية للضريبة.**

يقصد بالمبادئ العامة التي تحكم الضريبة مجموعة قواعد و أسس التي يتعين على المشرع إتباعها و مراعاتها عند وضع أسس النظام الضريبي في الدولة و تتلخص فيما يلي :

### **الفرع الأول: قاعدة العدالة.**

على مواطني كل دولة أن يماطوا في نفقات الحكومة قدرها يمكن قدراتهم التكاليفية، بمعنى تناسبا مع الدخل، الذين يتمتعون به تحت حماية الدولة،<sup>2</sup> و عبر آدم سميث عن ذلك قائلا: " يجب أن يساهم كل أفراد المجتمع في نفقات الدولة بحسب مقدرتهم النسبية بقدر الإمكان أي بنسبة الدخل الذي يتمتعون به في ظل حماية الدولة." <sup>3</sup>

### **الفرع الثاني: قاعدة اليقين.**

إن هذه القاعدة لن تتحقق إذا كانت القوانين الضريبية تخضع لتبديل و التعديل بشكل مستمر و في أوقات متقاربة، فهذه القاعدة تحرص على أن تكون القوانين الضريبية تتصف بالدقة و الشفافية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - أنظر: قانون 84-17: المؤرخ في 17-07-1984، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1984 المادة 15.

<sup>2</sup> - أنظر: محمد عباس محرزى ، مرجع سابق ، ص 30 .

<sup>3</sup> - أنظر: العمور سالم عميرة، ظاهرة التهرب الضريبي "دراسة تحليلية على قطاع غزة"، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية- غزة ، فلسطين، 2007، ص 40

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الالكترونية

إذ يجب أن تكون الضريبة أو جزء منها الذي يلزم كل فرد بدفعها، بأن تكون يقينية وليست عشوائية، فالفترة، والنمط، و حجم الدفع كل هذا يجب أن تكون واضحا و دقيقا سواء للمكلف بالضريبة أو بالنسبة لكل دفع آخر.<sup>1</sup>

### الفرع الثالث: قاعدة الملائمة.

يجب أن تحصل كل ضريبة في الفترة و حسب النمط الذي يمكن أن تراه الأكثر ملائمة للمكلف بالضريبة " و ذلك عند حصوله على دخله"، هذا بالنسبة لمواعيد دفعها ، أما بالنسبة لأسلوب التحصيل ، يجب أن تمتنع الإدارة الضريبية عن أسلوب التحصيل التعسفي ، و تعتبر هذه القاعدة بمثابة مرجعية لدى المشرع الضريبي في اللجوء إلى تحصيل الضريبة عن طريق الخصم من المنبع ، و خاصة في ضريبة الرواتب، حيث يتم خصم الضريبة من الرواتب من قبل الجهة المسؤولة عن دفع الرواتب و توريدها إلى الخزينة الدولة.<sup>2</sup>

### الفرع الرابع: الاقتصاد في النفقة .

تنص هذه القاعد على أن تكون تكلفة جباية و تحصيل الضريبة في حدها الأدنى، حيث أن صافي إيرادات الدولة في النهاية ينحصر في المبالغ المحصلة كضرائب بعد دفع نفقات تحصيلها ، و بالتالي يجب على الدولة أن تعمل على ضغط و ترشيد نفقات تحصيل الضرائب ، و تسهيل اجراءاتها.<sup>3</sup>

كما يجب أن تحصل كل الضريبة بطريقة تجعل، أقل حجم ممكن من النقود يخرج من أيادي الشعب مقارنة بما يجب أن يرد إلى الخزينة العمومية.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - أنظر: محمد عباس محرزى، مرجع سابق، ص 31.

<sup>2</sup> - أنظر: محمد عباس محرزى، المرجع نفسه، ص 32.

<sup>3</sup> - أنظر: صبري نضال رشيد، محاسبة ضريبة الدخل، منشورات جامعة القدس المفتوحة، 2010، ص 13.

<sup>4</sup> - أنظر: محمد عباس محرزى، المرجع السابق، ص 32.

### المبحث الثاني: نظام فرض الضريبة على معاملات التجار الإلكترونية.

إن ممارسة التجارة عبر الإنترنت جعل العمليات التجارية تتم في كل مكان في الوقت نفسه و لم يعد من الممكن بسهولة ربط العملية التجارية بإقليم محدد أو دول العالم، فقد وضعت هذه القوانين لتطبق على الفعاليات و النشاطات التجارية التي تتم على إقليم الدولة، أي التي تخضع لسيادتها، فجاءت التجارة الإلكترونية لتقلب الأمور رأساً على عقب كما سنرى من خلال هذا البحث.

لقد أثار هذا الموضوع اهتمام معظم دول العالم ، و لم تبقى دولة من دول العالم المتقدمة بالإضافة إلى العديد من الدول النامية إلا وأصدرت تقارير تبين فيه توجهات للتعامل مع هذه التحديات التي ستواجهها . و اهتم بهذا الموضوع أيضا الأكاديميون و الباحثون في معظم جامعات العالم و ظهرت العديد من الكتب و الأبحاث و الدراسات حوله و لكن للأسف كانت الدراسات و البحوث لهذا الموضوع موجزة باللغة العربية.<sup>1</sup>

فالتجارة الإلكترونية مازالت في مراحلها البدائية و لكنه تنمو بسرعة هائلة و ستصل لحجم كبير جدا في السنوات القليلة القادمة، و البحث كذلك في كثير من الأحيان يثير تحديات دون أن يكون باستطاعته إيجاد حلول لها ، فجميع الأبحاث و الدراسات المهمة بالموضوع قدمت اقتراحات و توصيات لم يستطع أي منها بعد إيجاد حل نهائي يستقر التعامل عليه، ذلك لأن كل الأنظمة الضريبية وضعت في سياق تقليدي لتحكم أنشطة التجارة التقليدية لكن التجارة الإلكترونية عبارة عن مجال حديث يستلزم التعامل معه بمرونة وآلية عمل مختلفة و بالتالي ينشأ عن هذا التباين و الاختلاف إشكاليات تحيط بالأنظمة الضريبية التقليدية و التي لا تزال تسير على النهج التقليدي.<sup>2</sup>

هذا ما يدعونا إلى دراسة النظام الضريبي من جميع جوانبه، على المستوى المفاهيمي من جهة، و المستوى الهيكلي المتعلق به من جهة أخرى، و الآثار الناجمة إثره ارتباطه بمستحدثات تقنية المعلومات و الإتصالات، و التي من بينها التجارة الإلكترونية في (المطلب الأول)، مما يضعنا أمام مشكلة المعاملة الضريبية للتجارة الإلكترونية و كيفية تحصيلها في (المطلب الثاني).

<sup>1</sup> - أنظر: عدنان غسان برانوبو، تحديات التجارة الإلكترونية للنظام الضريبي، رسالة ماجستير، دبلوم الدراسات العليا في العلوم الإدارية و المالية، كلية الحقوق، جامعة دمشق، سوريا، 2002، ص3.

<sup>2</sup> - أنظر: عواد قيس حسن، مشكلات فرض و تحصيل الضرائب على عقود التجارة الإلكترونية، مجلة الرافدين للحقوق، المجلد12، العدد43، 2010، ص206.

### المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي

تشير العديد من الدراسات إلى الدور الفعال لنظام الضريبي في تحقيق كل من العدالة الضريبية و زيادة حصيلة الموارد السيادية، و توفير المناخ الملائم لجذب الاستثمارات . و لتوضيح ذلك يجدر بنا التطرق هيكل النظام الضريبي ، و بيان العلاقة بينه و بين التقدم التقني، ولكن قبل التطرق لهيكل النظام الضريبي يجب أن نشير أولاً إلى مدلول النظام الضريبي الجزائري<sup>1</sup>.

### الفرع الأول: تعريف النظام الضريبي

ولقد تراوحت التعاريف للنظام الجبائي بين مفهومين إحداهما واسع والآخر ضيق :

**أولاً- المفهوم الضيق:** فهو يعني مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحل المتتالية من التشريع إلى الربط و التحصيل.<sup>2</sup>

**ثانياً- المفهوم الواسع:** النظام الضريبي بالمفهوم الواسع هيكل ضريبي ذي ملامح وطريقة عمل محددة وملائمة للنهوض بدوره في تحقيق أهداف المجتمع التي تصوغها مثله وظروفه المختلفة والتي تمثل بدورها الإطار الذي تعمل فيه الضرائب.<sup>3</sup>

وكذلك التعريف الذي ارتآه المرسي السيد حجازي حيث يعبر النظام الضريبي عن مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم والواقع الاقتصادي والسياسي والاجتماعي للمجتمع، وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبياً متكاملًا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف المجتمع.<sup>4</sup>

- ومنه وبشكل عام فإن النظام الجبائي يقصد به مجموعة من الإجراءات الفنية المتعلقة بفرض الضريبة وكيفية تحصيلها، وتشمل هذه الإجراءات قواعد قانونية تحدد كيفية تقدير الوعاء الضريبي، وحساب الضريبة المستحقة، المجال الذي تطبق فيه هذه

<sup>1</sup> - أنظر: فارس السبتي ، مرجع سابق ، ص 23.

<sup>2</sup> - أنظر: يونس أحمد البطريق:النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2001 ، ص19.

<sup>3</sup> - أنظر: سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي:النظم الضريبية "مدخل تحليلي مقارن"، مكتبة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، دون سنة نشر،ص13

<sup>4</sup> - أنظر: ناصر مراد، مرجع سابق، ص 18 .

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الالكترونية

الضريبة، أساليب التحصيل وكذلك الإجراءات والعقوبات المترتبة عن مخالفة الأحكام والتشريعات الجبائية.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: أركان النظام الضريبي

استنادا على ما سبق ، يقوم النظام الضريبي في مفهومه الواسع على ركنين أساسيين:

**أولاً- الهدف:** يسعى أي نظام ضريبي إلى تحقيق أهداف محددة، هي نفسها أهداف السياسة الضريبية التي تحددها الدولة وفق سياستها الاقتصادية، لذلك تختلف هذه الأهداف من دولة إلى أخرى، فهدف النظام الضريبي في الدول المتقدمة يكمن في اعتباره أحد المصادر الرئيسية للتمويل ووسيلة فعالة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وتوجيه النشاط الاقتصادي، ويتخذ التدخل الضريبي صورا عديدة منها ما يقوم على أساس التمييز في المعاملة الضريبية بين مختلف النشاطات الاقتصادية لتشجيع بعضها دون الآخر، أو من خلال إعادة توزيع الدخل، حيث تقتطع الدولة جزءا من الدخل والثروات المرتفعة ثم تعيد توزيعها عن طريق الخدمات العامة، أو تقرير إعانات عائلية لفائدة الدخل المحدودة.

أما بالنسبة للدول النامية فإن أهم هدف للنظام الضريبي يكمن في تشجيع الادخار والاستثمار، من خلال فرض الضرائب التي تحد من الإنفاق الاستهلاكي، وتعمل على تعبئة الموارد الاقتصادية وتوجيهها لأغراض التنمية، إذ تشكل الضريبة أحد أدوات الادخار الإجباري لتمويل مشروعات التنمية. وعلى هذا الأساس تتشكل أهداف النظام الضريبي لمختلف الدول وفقا لواقعها السياسي و الاقتصادي والاجتماعي.<sup>2</sup>

**ثانيا- الوسيلة:** أو مجموع الوسائل اللازمة لتحقيق أهداف النظام الضريبي وتقوم الوسيلة المستخدمة في تحقيق أهداف النظام الضريبي على عنصرين هما:<sup>3</sup>

أ - العنصر الفني: النظام الضريبي من الناحية الفنية مجموعة من الضرائب المختلفة التي تطبق في فترة معينة وبلد معين، إذن فالضريبة هي وحدة بناء هذا النظام، والدولة في ذلك تمايز ما بين الوسائل الفنية التي تحقق لها حصيلة ضريبية

<sup>1</sup> - أنظر: أمزيان عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، دار الهدى ، عين مليلة ، الجزائر ، 2005 ، ص 04 .

<sup>2</sup> - أنظر: ناصر مراد، فعاليات النظام الضريبي و إشكالية التهرب الضريبي ( دراسة حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر، 2002، ص 37

<sup>3</sup> - أنظر: ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر، 2003 ، ص 20.



## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الالكترونية

عالية، هذه الحصيلة ينبغي أن تتصف بالثبات في المقدار من جهة والمرونة في الاستجابة من جهة أخرى.

ب - العنصر التنظيمي: يكتسي العنصر التنظيمي أهمية بالغة، لأن الضريبة تعمل ضمن مزيج ضريبي متشعب، مما يوجب ضرورة وجود تنظيم إداري يتكفل بمهمة الإقرار والربط والتحصيل، يزداد حجم هذا التنظيم كلما تعقد الكيان الضريبي في مكوناته؛ إنها الإدارة الضريبية التي تقوم وتشرف على جباية مختلف الضرائب ومراقبة المكلفين بها.

### الفرع الثالث: أهداف النظام الضريبي.

تسعى الدولة من خلال ممارسة السياسة الاقتصادية إلى تحقيق الأهداف النهائية المتمثلة في النمو الاقتصادي والتشغيل الكامل ومحاربة التضخم "استقرار الأسعار" وتوازن ميزان المدفوعات، مستعملة في ذلك العديد من الأدوات والتي من بينها السياسة الضريبية وطالما أن النظام الضريبي هو الواجهة التطبيقية والعملية للسياسة الضريبية فإن أهدافه هي الأهداف التي يرجى تحقيقها من وراء إتباع سياسة ضريبية معينة والتي تتمحور حول ما يلي:

#### أولاً: الأهداف في جانبها المالي.

يتحقق هذا الهدف في الحصول على موارد مالية وحصيلة ضريبية من أجل أن تستعملها الدولة في القيام بنشاطاتها التدخلية في الحياة الاقتصادية، ويعتبر هذا الهدف أقدم الأهداف للضريبة ويمثل الهدف الأساسي المراد تحقيقه من وراء فرض الضرائب في ظل النظرية التقليدية<sup>1</sup>، فالكلاسيك يعتبرون أن دور الضريبة وهدفها هو تغطية النفقات العمومية لا غير نظراً لسيادة مذهب عدم تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي.

وتغطية النفقات العمومية يرتبط ارتباطاً وثيقاً بمفهوم التوازن المالي للدولة والذي من دعائمه توازن الموازنة و تأطير التضخم والتخفيف من المديونية،<sup>2</sup> فتوازن الميزانية يعني تساوي وقدرة إجمالي الإيرادات على تغطية حجم النفقات الموضوعة.

<sup>1</sup> - أنظر: محمد دويدار، في نظرية الضريبة والنظام الضريبي، الدار الجامعية، بيروت، لبنان، 1999، ص 13.

<sup>2</sup> - أنظر: محمد فلاح، السياسة الجبائية-الأهداف والأدوات -، مرجع سابق، ص 27، 37.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الالكترونية

### ثانيا: الأهداف في جانبها الاقتصادي.

كانت الضريبة في الفكر الاقتصادي التقليدي حيادية إلا أنه اليوم فمن مغالطة الواقع أن نسلم بفكرة الحيادية، ومن الأهداف الاقتصادية للنظام الضريبي نذكر ما يلي:

أ- **تحقيق الإستقرار الاقتصادي** : تعتبر السياسة الضريبية ومن خلالها النظام الضريبي من بين الأدوات الهامة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي، ويكون ذلك بالتأثير على الطلب الكلي في حالة الانتعاش فزيادة الضرائب على الإنفاق وعلى الدخل يؤدي إلى تخفيض الاستهلاك؛ ورفع معدل الضرائب على أرباح الشركات وتغيير نظام حساب الإهلاك والحد من الإعفاءات الضريبية يؤدي إلى تخفيض الاستثمارات الأمر الذي ينعكس على انخفاض الطلب الكلي وبالتالي التأثير على مستويات التضخم الناتج عن الدخل النقدي المتاح للأفراد،<sup>1</sup> وفي حالة الركود فإن ذلك يستدعي تخفيض معدلات الضرائب على الدخل والإنفاق والأرباح من أجل بعث النشاط الاقتصادي والعودة إلى حالة الاستقرار المرغوبة.

### ب - توجيه عوامل الإنتاج والمشاريع الإنتاجية في الاتجاه المرغوب :

إن الموارد الاقتصادية تسعى دائما إلى التنقل حيث يمكن استغلالها في أكثر الوجوه ربحية، فإذا فرضت الدولة ضرائب مرتفعة على نشاط معين فإن عوامل الإنتاج سوف تبدأ في الانسحاب من هذه المشاريع ذات الوطأة الضريبية الكبيرة وتتجه نحو الأنشطة التي تفرض فيها ضرائب منخفضة ويكون التوجيه القطاعي للاستثمارات ذو فعالية أكبر بالنسبة لموارد الإنتاج الجديدة والتي تتحول بسهولة إلى الأنشطة التي توجد فيها ضرائب منخفضة، أما موارد الإنتاج التي كانت تمارس نشاطها فإنه يصعب عليها تغيير وجهتها خاصة إذا كانت مشاريع تعتمد على البنية الضخمة من مصانع وآلات ومباني معدة خصيصا لنوع معين من الإنتاج.<sup>2</sup>

ج - **زيادة تنافسية المؤسسات**: حيث أن معدلات الضرائب تؤثر على رأس المال واليد العاملة و المواد المستعملة في الإنتاج، فارتفاع الضرائب سواء المباشرة أو

<sup>1</sup> - أنظر: العباس بهناس فعالية السياسة الجبائية في ظل الإصلاحات الاقتصادية بالجزائر، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص: نقود مالية وبنوك جامعة البليدة، فيفري 2005، ص83

<sup>2</sup> - أنظر: فوزي عبد المنعم، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1981، ص 204.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الالكترونية

غير المباشرة يؤثر على حجم أرباح المؤسسات ويؤدي إلى تقليصها ما ينعكس على نقص الحافز على زيادة وتوسيع الإنتاج.<sup>1</sup>

د - **تصحيح إخفاقات السوق:** إخفاق السوق يعني عجزه عن تخصيص الموارد بكفاءة، هذا العجز يجد مصدره في الآثار الخارجية التي تعمل على تقليل التكاليف الخاصة التي تتحملها المؤسسات حين القيام بنشاطاتها مقارنة بالتكلفة التي يتحملها المجتمع، هذه التكاليف تعود إلى التلوث الصناعي واختناق حركة المرور وتقلص المساحات الخضراء... الخ، أي الآثار السلبية التي تتركها الأنشطة الاقتصادية، كما أن إخفاق السوق قد يأخذ أشكالاً أخرى مثل عدم القدرة على تحقيق العمالة الكاملة أو الوصول إلى معدلات نمو ممكنة أو عدم كفاية نمو قطاع ما... الخ، وعلى إثر ذلك تتدخل السياسة الضريبية من أجل تصحيح هذه الإخفاقات التي تعجز قوى السوق الحر عن تحقيقها، فيتم وضع ضرائب نمطية مرتفعة المعدل أو منخفضة تبعاً للأثر المراد علاجه.<sup>2</sup>

### ثالثاً: الأهداف في جانبها الاجتماعي

إن أهداف النظام الضريبي لا تقتصر على الأهداف المالية والاقتصادية بل هناك جانباً من الأهداف الاجتماعية يسعى إلى تحقيقها النظام الضريبي ومنها ما يلي:

أ - **إعادة توزيع الدخل:** إن رفاهية المجتمع لم تعد اليوم قاصرة على الحجم العالي من الدخل الوطني فحسب، بل تتحقق كذلك من خلال التوزيع العادل للدخل بين أفراد المجتمع ويكون توزيع الدخل ملائماً إذا كانت النسبة التي يحصل عليها أصحاب الموارد الإنتاجية مناسبة وكافية لتحقيق مستوى استهلاكي وادخاري ملائم، ويتحقق هدف توزيع الدخل عن طريق تأثير السياسة الضريبية بتكليف العبء الضريبي على أحجام الدخل المختلفة وبصرف النظر عن نوع هذه الدخل أو مصدرها عن طريق تبني سياسة ضريبية تعتمد على تصاعدية النسب الضريبية المفروضة على مختلف المكلفين بالضريبة ومراعاة الظروف الشخصية للمكلفين.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - أنظر: حسين رحيم، حجار مبروكة: السياسة الضريبية ودورها في تدعيم المؤسسات الاقتصادية المحلية، مداخلة مقدمة ضمن أشغال الملتقى الوطني الأول حول التنمية المحلية في الجزائر- واقع وأفاق-المركز الجامعي برج بوعريبيج، 14، 15، أبريل 2008، ص 04.

<sup>2</sup> الحواس زواق، دور السياسة الجبائية في تأهيل المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع التحليل الاقتصادي، جامعة الجزائر، 2004-2005، ص 13.

<sup>3</sup> - أنظر: فوزي عبد المنعم، مرجع سابق، ص 208، 209.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الالكترونية

ب - توجيه المعطيات الاجتماعي: يلعب النظام الضريبي دورا هاما في معالجة بعض المشاكل الاجتماعية فمثلا يمكن استخدام الضريبة في معالجة بعض الأزمات الاجتماعية مثل إعفاء رأس المال المستثمر في قطاع السكن من الضرائب إذا كان السكن يعتبر مشكلة اجتماعية، كما تستخدم الضريبة في الحد من بعض الآفات الاجتماعية عن طريق فرض ضرائب عالية على السلع التي تتسبب في هذه الآفات مثل فرض ضرائب عالية على استهلاك أنواع معينة من المواد الاستهلاكية كالتبغ والمشروبات الكحولية....<sup>1</sup> الخ.

ج - حماية البيئة: لم يعد الأمر يقتصر في وقتنا الراهن على فرض الضرائب على الأنشطة الإيجابية فقط " النشاط الاقتصادي ومختلف أوجه الإنفاق " بل أصبح التوجه أكثر فأكثر إلى فرض الضرائب على المساوي " حماية البيئة والإنسان من المخاطر التلوثية والمؤثرات الخارجية غير المحببة"، فالنظم الضريبية أصبحت تتجه إلى فرض هذا النوع من الضرائب والتي تسمى الضرائب الخضراء بهدف المساعدة على حماية البيئة<sup>2</sup>. مثل الضرائب على الكربون المنبعث جراء النشاط الإنتاجي من قبل المؤسسات... الخ

### الفرع الرابع: تركيبة النظام الضريبي الجزائري.

و بعد التطرق لتعاريف النظام الضريبي و أهدافه فلا بد من أن نشير إلى مفهوم ومدلول النظام الجبائي الجزائري .

إن مفهوم الجباية أوسع من مفهوم الضريبة ، كون الجباية تحتوي عموما على الضرائب والرسوم المختلفة، والجباية أنواع مختلفة غير أن النظام الجبائي الجزائري يركز أساسا على ثلاثة أصناف كبرى تتمثل في :

- ✓ 1-الضرائب على الدخل.
- ✓ 2-الضرائب على الإنفاق.
- ✓ 3-الضرائب على رأس المال

<sup>1</sup> - أنظر:حسين رحيم، حجار مبروكة ، مرجع سابق، ص04 .

<sup>2</sup> - أنظر:سامويلسون بول، نورد هاوس :علم الإقتصاد، طبعة الأولى ، مكتبة ناشرون، بيروت، لبنان، 2006ص، 347 .

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الالكترونية

### أولاً: الضرائب على الدخل

يحتوي هذا النوع من الضرائب على نوعين وهو من أهم ما جاء به الإصلاح الضريبي، حيث فصل بين الأشخاص الطبيعيين وأخضعهم إلى الضريبة على الدخل الإجمالي والأشخاص المعنويين ويخضعون إلى الضرائب على أرباح الشركات.

#### أ - الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

أحدث الإصلاح الضريبي الذي تبنته الجزائر سنة 1992 قطعة مع نظام الضرائب النوعية على مداخيل الأشخاص الطبيعيين، باختيار ضريبة وحيدة على الدخل الإجمالي، جاءت هذه الضريبة لتعوض نظام الضرائب النوعية ذي المعدلات المتعددة الذي كان مفروضاً في السابق على المداخيل، حيث اشتمل النظام السابق على ضرائب متعددة مثل ( الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية و شركات الأشخاص، و الضريبة على الأرباح غير التجارية، و الضريبة على مداخيل الديون، و الضريبة على الرواتب و الأجور... إلخ).<sup>1</sup>

#### - تعريف و خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي

لقد أسست الضريبة على الدخل الإجمالي بموجب قانون المالية لسنة 1991، و تنص المادة رقم 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على مايلي: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل، و تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة"<sup>2</sup>...

و من خلال هذا التعريف يمكن استنتاج الخصائص التالية :<sup>3</sup>

- ضريبة سنوية : إذ أنها تفرض سنويا على المداخيل المحققة، مع هذا هناك استثناء بالنسبة للأجور والمرتببات فهي تقطع شهريا حسب سلم شهري.

<sup>1</sup> - أنظر : تنص المادة الأولى من قانون الضرائب على : ان الأحكام الملحقة بهذا الامر، تشكل قانون الضرائب غير المباشرة. ويمكن أن يشمل قانون الضرائب غير المباشرة، فضلا عن أحكامه التشريعية، ملحقا تنظيميا يتكون، بعد التقنين طبقا لأحكام المادة 2 أدناه، من النصوص المتعلقة به والمتخذة على شكل مراسيم وقرارات تم نشرها في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب غير المباشرة نشرة 2010 ص 185.

<sup>2</sup> - أنظر: المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، الجزائر، 2013، ص 15.

<sup>3</sup> - أنظر: حميد بوزيدة: النظام الضريبي وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة 1992-2004، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2005، 2006، ص 72.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الالكترونية

- إنها ضريبة وحيدة :حيث تفرض مرة واحدة على مجموع الدخول الصافية لأصناف الدخل.

- تفرض على الأشخاص الطبيعيين فقط.

- ضريبة شخصية إذ أنها تأخذ في الحسبان الوضعية الشخصية للمكلف بها.

- ضريبة تصريحية تعتمد على تصريح المكلف بها، إذ يرسل كل مكلف بها قبل الفاتح من أفريل تصريحا بدخله الإجمالي إلى مفتشية الضرائب في مكان إقامته.

- إنها ضريبة تصاعدية أي أنها تحسب وفق جدول تصاعدي .

ومما سبق من خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي، يمكن القول بأنها تتميز بالشفافية من جراء النظرة الشاملة والإجمالية لمجموع مداخيل المكلف، وطريقة تحديد الدخل الخاضع للضريبة وتمتاز بكونها أكثر تحقيقا لقاعدة العدالة في الضريبة لكونها تأخذ في الحسبان المقدرة التكاليفية للمكلف كتحديد حد أدنى معفى منه، والذي يمثل في طبياته شريحة اجتماعية، بالإضافة على التصاعدية بالشرائح.<sup>1</sup>

### **ب - الضريبة على أرباح الشركات (IBS)**

إن من أهم أهداف الإصلاح الاقتصادي في 1991 إخضاع المؤسسات لمنطلق اقتصاد السوق، و تكريسا لهذا المسعى أسست الضريبة على أرباح الشركات لتعويض الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية، التي لم تكن تساوي في المعاملة بين القطاعين العام و الخاص.

### **- مفهوم الضريبة على أرباح الشركات و خصائصها**

يندرج وضع الضريبة على أرباح الشركات في إطار وضع نظام ضريبي خاص بالشركات، الذي أضحى يختلف عن المعاملة الضريبية للأشخاص الطبيعيين، وتم إدراج هذه الضريبة سنة 1991،<sup>2</sup> وهي ضريبة سنوية تؤسس على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الأشخاص المعنوية .

<sup>1</sup> - أنظر: بعلي محمد الصغير، تنظيم القطاع العام في الجزائر واستقلالية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992، ص 86.

<sup>2</sup> - أنظر: قانون المالية رقم 90-36 المؤرخ في 1990/12/31، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1991

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الالكترونية

وتتميز الضريبة على أرباح الشركات بالميزات التالية:<sup>1</sup>

- ضريبة وحيدة حيث أنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.
- ضريبة عامة كونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها
- ضريبة سنوية حيث تفرض مرة واحدة في السنة على الأرباح المحققة خلال السنة؛
- ضريبة نسبية إذ أنها عبارة عن معدل ثابت وليست جدول تصاعدي؛
- ضريبة تصريحية تكون بناء على تصريح من المكلف إلى مفتشية الضرائب التابع له المقر الإجتماعي الرئيسي للمؤسسة.

### ثانيا: الضرائب على الإنفاق

تتضمن هذه الضرائب مجموعة من الرسوم غير المباشرة، أهمها الرسم على القيمة المضافة، و الرسم الداخلي على الاستهلاك، و الرسم على المنتوجات البترولية.

### أ - الرسم على القيمة المضافة (TVA)

تعتبر الضريبة على القيمة المضافة من الرسوم الواسعة التطبيق عالميا حيث طبقت في مجموعة كبيرة من الدول حيث ظهرت لأول مرة في فرنسا سنة 1954 م كما و قد عرفت تطبيقا في مجموعة من الدول وصل عددها إلى 135 دولة في سنة 2005 و قد طبقت في مجموعة من الدول العربية مثل الأردن، السودان، موريتانيا، مصر ، فلسطين، تونس و المغرب ، حيث أنشأت هذه الضريبة و دخلت حيز التنفيذ في الجزائر بموجب القانون 90-39 المؤرخ في 1990/12/31 و المتعلق بقانون المالية لسنة 1991، و بموجب القانون 91-25 المؤرخ في 1992/12/18 المتعلق بقانون المالية لسنة 1992<sup>2</sup>.

### 1 - تعريف الرسم على القيمة المضافة وخصائصه

حيث تعرف القيمة المضافة على أنها " الفرق بين عوائد المبيعات و مشتريات السلع و الخدمات الوسيطة على مدى فترة زمنية معينة، مثال ذلك القيمة المضافة بالنسبة للمخازن التموينية خلال شهر معين فهي الفرق بين مجموع

<sup>1</sup> - أنظر: ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر. للفترة 1992-2003، منشورات بغداددي، الجزائر، ص76.

<sup>2</sup> - أنظر: خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث ( جباية الأشخاص الطبيعيين و المعنويين)، الطبعة الثانية، دار الهومة ، الجزائر، 2006، ص 123.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الالكترونية

مستلزمات المبيعات ( عوائد ) خلال ذلك الشهر و مجموع فواتير السلع و الخدمات في تجهزتها خلال شهر.<sup>1</sup>

عرف ملتقى الحوار الجبائي الدولي حول الرسم على القيمة المضافة الذي عقدته ندوة روما الرسم على القيمة المضافة بأنه " ضريبة تمس مجالات واسعة من الصفقات، و أن الرسم المدفوع في المشتريات يتم استرجاعه في المبيعات" ( أي أن المستهلك النهائي هو من يتحمله)، و قد ظهر الرسم على القيمة المضافة في فرنسا في خمسينيات القرن الماضي ليتم تطبيقه في ابتداءً من جانفي 1968 ، و تطبقه الآن أكثر من 136 دولة، كما يشكل في المتوسط ربع الحصيلة الإجمالية للضرائب.<sup>2</sup>

و يمكن من خلال ما سبق استنتاج الخصائص التالية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة:<sup>3</sup>

- ضريبة حقيقية: تخص استعمال المداخل او استهلاك النهائي للسلع و الخدمات؛
- ضريبة غير مباشرة : تدفع للخرينة بطريقة غير مباشرة من طرف المستهلك النهائي و الذي يعتبر المدين الحقيقي، أي عن طريق المؤسسة التي تعتبر المدين القانوني؛
- ضريبة نسبية للقيمة: تحصل بنسبة قيمة المنتجات و ليس بالاستناد لنوعية المنتجات؛
- ضريبة مؤسسة حسب آلية عمل الدفعات المجزئة: الرسم على القيمة المضافة في كل مرحلة من مراحل المنتج يطابق الرسم المحسوب بواسطة سعر البيع للمستهلك؛
- ضريبة تتوقف على آلية الحسم: حيث يتم حساب الرسم الواجب على المبيعات أو الخدمات المقدمة ( الواجب الدفع ) و يطرح منه مبلغ الرسم الذي تحملته المؤسسة ضمن التكاليف ( الواجب الحسم )؛
- ضريبة حيادية: فالرسم على القيمة المضافة هو رسم حيادي بالنسبة للمدينين به قانونيا، لأن المستهلك النهائي هو من يتحمله.

<sup>1</sup> - أنظر: بوعون نصيرة يحيوي، جباية المؤسسة، باج بلو للنشر، الجزائر، 2011، ص 97.

<sup>2</sup> - أنظر: Conférence De Rome, La Taxe Sur La Valeur Ajoutée : Expériences et Enjeux, Conférence sur la TVA du Dialogue Fiscal International, Rome, Mars 2005, p. 07, disponible sur le site: www.itdweb.org/, Consulté le 24/10/2013

<sup>3</sup> - أنظر: Direction Générale Des Impôts, Guide Pratique De La TVA, Alger, 2013, pp. 09-10



## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الالكترونية

وقد كان يهدف المشرع الضريبي من خلال إقرار هذه الضريبة إلى ما يلي:<sup>1</sup>

\*إنعاش الإقتصاد من خلال تخفيض تكلفة الإستثمار؛

\*تشجيع المنافسة من خلال حيادية وشفافية الضريبة؛

\*حفز منافسة المؤسسات الجزائرية عن طريق إلغاء العبء الضريبي عند التصدير؛

\*إحداث انسجام بين الضرائب غير المباشرة على المستوى المغربي.

### ب - الرسم الداخلي على الاستهلاك: (TIC)

تنص المادة 25 من قانون الرسوم على رقم الأعمال على تأسيس الرسم الداخلي على الاستهلاك، وهو يهدف إلى تحصيل موارد مالية إضافية، حيث يفرض على منتجات ذات مرونة طلب ضعيفة مثل الجعة ومواد التبغ والكبريت.

يعبر عن المادة الخاضعة لهذا الرسم بالحجم ( هكتولتر ) بالنسبة للجعة وبالوزن ( كغ ) بالنسبة للمنتوجات التبغية، وبالنسبة للكبريت فيتم حساب المادة الخاضعة على أساس مئة (100) علبة تحتوي كل واحدة ( 40 ) عودا، أما المواد الأخرى الخاضعة للرسم الداخلي على الاستهلاك فتتمثل المادة الخاضعة للضريبة في قيمتها.<sup>2</sup>

### ج - الرسم على المنتوجات البترولية (TPP)

تعد الجباية البترولية وسيلة لتدخل الدولة في النشاط البترولي، فهي نظام الاقتطاعات المفروض من قبل الدولة على المؤسسات التي تعمل في هذا المجال، كما ينظر إليها على أنها اقتطاع أو ضريبة تفرض على المؤسسات أو الشركات البترولية بنسبة معينة و تطبق على أساس سعر بيع البترول.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - أنظر: ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992-2003، مرجع سابق، ص 86.

<sup>2</sup> - أنظر: عبد المجيد قدي، النظام الجبائي الجزائري و تحديات الألفية الثالثة، الملتقى الوطني الأول حول الإقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب ، البليدة، 2003، ص 05.

<sup>3</sup> - أنظر: هندي كريم، الجباية البترولية و أهميته في الإقتصاد الجزائري - في ظل الشراكة الأجنبية في قطاع المحروقات - ، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2009/2008، ص 12.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الالكترونية

و تتميز الجباية البترولية بمايلي:<sup>1</sup>

- إن الجباية البترولية تخضع لقواعد و أعراف تتجاوز الدولة و ترتبط بالقواعد العامة المنتهجة من قبل منظمة الأوبك، و المارية الضريبية في الدول الصناعية على استهلاك الطاقة.
- إن أساس فرض الضرائب البترولية هو كونها مقابل الترخيص الممنوح من قبل الدولة لاستغلال باطن الأرض التي تعتبر ملكا للجماعة الوطنية، في حين أن أساس فرض الضرائب العادية هو المساهمة في الأعباء العامة للدولة دون مقابل مباشر.
- إن مراجعة الجباية البترولية ترتبط بتطور تقنيات الاستكشاف و الاستغلال في المجال النفطي.

تنص المادة 28 من قانون الرسوم و الأعمال على مايلي: " يؤسس لصالح ميزانية الدولة رسم على المنتوجات البترولية و المماثلة لها، المستوردة أو المحصل عليها في الجزائر، لاسيما في مصنع تحت المراقبة الجمركية."<sup>2</sup>

يطبق الرسم على المنتوجات التالية:

- البنزين الممتاز؛
- البنزين العادي؛
- البنزين الخالي من الرصاص؛
- غاز أويل؛
- غاز البترول المميع؛

كما نص المادة 28 من قانون الرسوم على رقم الأعمال ما يلي: " تمدد قواعد تأسيس الوعاء و التصفية و التحصيل و قواعد المنازعات المطبقة على الرسم على القيمة المضافة إلى الرسم على المنتوجات البترولية."<sup>3</sup>

### **ثالثا: الضرائب على رأس المال.**

وهي ضرائب تفرض على حركة رؤوس الأموال، سواء كانت هذه الحركة طبيعية أو عرضية وتشمل ما يلي:

<sup>1</sup> - أنظر: عبد المجيد قدي، النظام الجبائي الجزائري و تحديات الألفية الثالثة، الملتقى الوطني الأول حول الإقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب ، البليدة، 2003، ص 05 ، متاح على الموقع الإلكتروني : [www.elbassair.net](http://www.elbassair.net)، تاريخ الولوج: 2013/10/30.

<sup>2</sup> - أنظر: المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال ، مرجع سابق ذكره، ص 410.

<sup>3</sup> - أنظر: المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال ، مرجع نفسه، ص 410.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الالكترونية

أ - **الضرائب على الثروة**: أخضع المشرع الجزائري الثروة التي يحوزها الأفراد إلى معدلات ضريبية جد منخفضة والهدف منها هو اجتماعي بالدرجة الأولى.

ب - **حقوق التسجيل**: يتم دفع هذه الضريبة عند ثبوت واقعة الملكية من شخص إلى آخر، أو عند عملية توثيق العقود (تسجيل أو توثيق العقود الناقلة للملكية)، بغرض الإثبات لحق من انتقلت إليه الملكية<sup>1</sup>، وهي تشمل العقود الرسمية الصادرة عن ضابط عمومي، وكذلك العقود القضائية، ونشير إلى أن حقوق التسجيل ما فتئت تعرف تعديلات من قانون مالية إلى آخر، فقانون المالية لسنة 2002 أجرى تعديلات كثيرة على النسب وطريقة الحساب، ثم جاء قانون المالية لسنة 2005، وأجرى كذلك العديد من التعديلات سواء في النسب أو في وعاء الإخضاع.<sup>2</sup>

ج - **حقوق الطابع**: يكون دفع هذا الرسم عند عملية الاستفادة من الوثائق الإدارية كالعقود المدنية والقضائية والوثائق الثبوتية للشخصية" بطاقة تعريف، جواز سفر، رخصة السياقة.... الخ"، وتحدد قيمة هذه الرسوم عن طريق التنظيم و هذا ما تنص عليه المادة الأولى من قانون الطابع على مايلي: "إن رسم الطابع هو الضريبة المفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية و القضائية و للمحركات التي يمكن أن تقدم للقضاء كدليل."<sup>3</sup>

### الفرع الرابع: هيكل النظام الضريبي.

سوف نتطرق في هذا الفرع إلى العلاقة التي تربط بين التقدم التكنولوجي والنظام الضريبي مع الوقوف على ثلاث فجوات الناتجة عن هذه العلاقة وعليه يمكن تمثيل هيكل النظام الضريبي بمثلث قومه ثلاث دعائم رئيسية و هي كالآتي:

#### أولاً: التشريع الضريبي.

يقصد به مجموعة اللوائح و القوانين و التشريعات الصادرة من الجهات المختصة، و المتعلقة بفرض الضرائب و تنظيم أساليب تحصيلها، بالإضافة لتسوية المنازعات الضريبية بموجب أحكامها.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - أنظر: محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، مرجع سابق، ص 131 .

<sup>2</sup> - أنظر: راجع المواد من 17 إلى 24 من أمر رقم 05-05 مؤرخ في 25 يوليو سنة 2005، يتضمن قانون

المالية التكميلي لسنة 2005 .

<sup>3</sup> - أنظر: المديرية العامة للضرائب، قانون الطابع، الجزائر، نشرة 2013، ص 07.

<sup>4</sup> - أنظر: محمد عدنان أمين زيد، مرجع سابق، ص 73.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية

يواجه التشريع الضريبي الذي تمت صياغته وفقا لطبيعة التعاملات التجارية التقليدية، قصورا في معالجة التعاملات التجارة الإلكترونية. و بعبارة أخرى ، فإن هناك "فجوة تشريعية" ، و على الرغم من قيام بعض الدول بالإعلان عن برنامجها القومي للتجارة الإلكترونية، إلا أن ذلك لا يتواءم مع إعلان عن بدأ إصلاحات التشريعية اللازمة. و عليه فإنه يتوجب على تلك الدول تقييم القوانين و النظم التشريعية السائدة ، و إجراء التعديلات الضرورية أو صياغة تشريعات جديدة تتوافق و طبيعة التعاملات التجارية الإلكترونية.<sup>1</sup>

### ثانيا: الإدارة الضريبية.

الإدارة الضريبية هنا تختص بالجانب التطبيقي للنظام الضريبي (تنفيذ القوانين والتشريعات الضريبية وحماية حقوق كل من الدولة والممولين" المجتمع الضريبي")، والتي صممت على أساس القيام بمهامها في إطار سيادة التجارة التقليدية، تجد نفسها مجبرة على مجازات ما يحدث من توسع لعمليات التجارة الإلكترونية، و بين زمن المواكبة للتغيرات الحاصلة وما تلزمه من إجراءات وتدابير عميقة وواقع أمر الإدارة الضريبية المصممة على أساس أنماط التجارة التقليدية تبدو هناك و تتكسر الفجوة الإدارية.<sup>2</sup>

### ثالثا: المجتمع الضريبي.

هو المجتمع الخاضع للتشريع الضريبي، سواء كان الأشخاص طبيعيين أو معنويين.

يعاني المكلفين من وجود فجوة مفاهيمية تمثل في صعوبة إدراك التغيرات في البيئة التجارية، فبالرغم من تطور حجم التجارة الإلكترونية و زيادة الإقبال عليها إلا أنه لا يزال هناك قصورا لدى المكلفين في معرفة مفاهيم هذه التجارة و التشريعات التي تحكمها و تنظمها، و يعود ذلك القصور في أن المكلفين أدركوا الثقافة الضريبية وقت ما وضعت لتضبط جديدة ذات طبيعة خاصة مثل المنتجات الرقمية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - أنظر: رضوان رأفت، عوض رشا، الحسيني ولاء، الضرائب في عالم الأعمال الإلكترونية، مجلة التنمية، المجلد 02، العدد 02، الكويت، يوليو، 2000، ص 05.

<sup>2</sup> - أنظر: يوسف قاشي، مرجع سابق، ص 107.

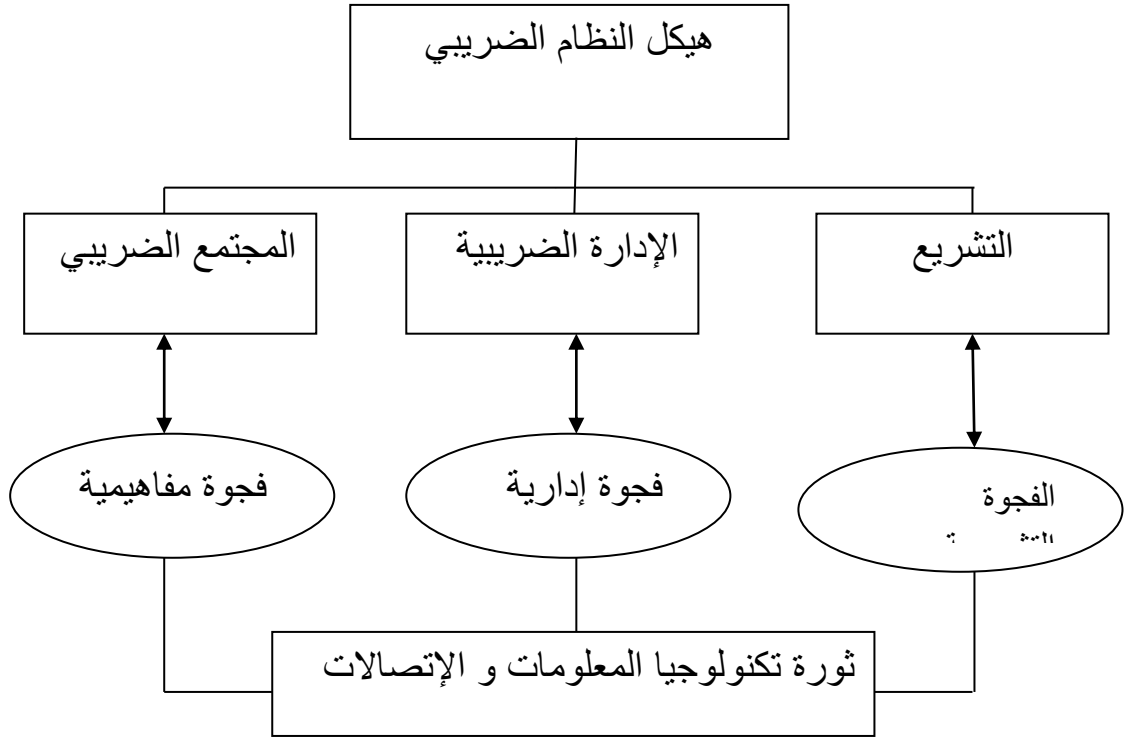
<sup>3</sup> - أنظر: محمد عدنان أمين زيد، مرجع سابق، ص 75.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية

تفرض هذه الفجوات الثلاثة عددا من التحديات في مواجهة النظام الضريبي ، حيث تأثر على كل من الإيرادات الضريبية السيادية للدولة من ناحية ، و نمو حجم التعاملات الإلكترونية من ناحية أخرى.<sup>1</sup>

و في ظل التطبيقات الناتجة عن ثروة التقنيات الاتصالات و المعلومات، و التي من بينها التجارة الإلكترونية، فقد ظهر قصور في العلاقة بين هيكل النظام الضريبي و مستحدثات تقنيات المعلومات، مما أثر سلبا على كفاءة الأداء الضريبي. و في هذا الصدد، مما أُلزمتنا الوقوف على ثلاثة فجوات رئيسية في العلاقة بين كل من مفردات الهيكل الضريبي و تكنولوجيا المعلومات، كما يمثلها الشكل التالي:

شكل رقم (2): العلاقة بين هيكل النظام الضريبي و تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات.



المصدر: علي، و آخرون، مرجع سابق، ص 4.

<sup>1</sup> - أنظر: رضوان و آخرون، المرجع السابق، ص 06.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية

### المطلب الثاني: المعاملة الضريبية للتجارة الإلكترونية.

لقد خضع هذا الموضوع للدراسة و البحث على نطاق عالمي أشرفت عليه منظمة دولية ذات نشاط اقتصادي واسع هي منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية التي أقامت عدده من المؤتمرات لدراسة هذا الموضوع و الوصول إلى توصيات بشأنه، و لم يقتصر حضور هذه المؤتمرات على ممثلي الدول الأعضاء بالمنظمة و إنما حضره ممثلون عن العديد من دول العالم الأخرى و ممثلون عن الشركات و قطاع الأعمال.<sup>1</sup>

ففي عام 1997 أقامت المنظمة مؤتمرا في مدينة (Turko) في فنلندا سمي بـ " التجارة الإلكترونية: التحديات للسلطات الضريبية و المكلفين الضريبيين " .<sup>2</sup>

و في عام 1998 عقدت المنظمة مؤتمرا وزاريا في مدينة أوتاوا في كندا لدراسة عدد من الجوانب القانونية للتجارة الإلكترونية ، كان أحدها موضوع الجوانب الضريبية لهذه التجارة و سمي هذا المؤتمر بـ " عالم بلا حدود : سير إمكانيات التجارة الإلكترونية".<sup>3</sup>

و قد شكلت المنظمة في عام 1999م خمس لجان تدري كل منها جانب من الجوانب الضريبية للتجارة الإلكترونية، و قد قدمت هذه اللجان تقاريرها الأولية حول الموضوع في أواخر عام 2000 و أوائل عام 2001.

كما أقامت المنظمة مؤتمر في أواخر عام 2001م في مدينة مونتريال بكندا و قد درس هذا المؤتمر كيفية استفادة الإدارات الضريبية من فرص و إمكانيات التجارة الإلكتروني و كيفية مواجهة تحدياتها و كان عنوان هذا المؤتمر : " الإدارات الضريبية في عالم الإلكتروني".<sup>4</sup>

تكمن الصعوبة في دراسة هذا الموضوع أنه مازال نظريا بحتاً و أنه لم يدخل حيز التطبيق الفعلي بعد ، فجميع الدراسات و المؤتمرات تحاول تقديم الحلول

<sup>1</sup> - أنظر: عدنان غسان برانوب، تحديات التجارة الإلكترونية للنظام الضريبي، بحث مقدم لنيل درجة الماجستير في القانون، العام الدراسي 2001-2002، ص 109.

<sup>2</sup> - أنظر: و جاءت العبارة باللغة الأجنبية كالآتي: ( Electronic commerce : the challenges to tax authorities and taxpayers.)

<sup>3</sup> - أنظر: و جاءت العبارة باللغة الأجنبية كالآتي: ( A borderless world : realizing the potential of electronic commerce)

<sup>4</sup> - أنظر: و جاءت العبارة باللغة الأجنبية كالآتي: ( Tax administration in an electronic world)

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية

لمشاكل و تحديات لم تظهر بعد و لكنها ستظهر في المستقبل بشكل أكيد ، لم أرغب عند تقسمي لهذا البحث الاعتماد على المعيار التقليدي الذي يقسم الضرائب إلى مباشرة و أخرى غير مباشرة ، وانم لجأت إلى المعيار الاقتصادي في تصنيفها الذي يعتمد على الطبيعة الاقتصادية .

### **الفرع الأول: المعاملة الضريبية للتجارة الإلكترونية كسلعة أو خدمة.**

التجارة الإلكترونية إما أن تكون سلعة من السلع التي يتم تصديرها أو استردادها، و إما أن تكون خدمة يمكن أنت تؤدي عن طريق الاتصالات الإلكترونية كشبكات الإنترنت، و في كلتا الحالتين فهي تخضع لنوعين من الضرائب، الضريبة على القيمة المضافة، أو الضريبة الجمركية.<sup>1</sup>

#### **أولاً: الضريبة على القيمة المضافة و التجارة الإلكترونية.**

الضريبة على القيمة المضافة هي ضريبة من الضرائب غير المباشرة كما أنها ضريبة استهلاكية تفرض على عملية الحصول على البضائع أو الخدمات لأجل استهلاكها من إقليم الدولة التي تفرض الضريبة و لقاء مقابل.<sup>2</sup>

و الضريبة على القيمة المضافة هي الصورة المتطورة للضريبة العامة على المبيعات، و يختلف تحديدها عن تحديد الضريبة على المبيعات فهذه الأخيرة يتم تحديدها على أساس قيمة السلعة أو الخدمة عند البيع، أيا كانت المرحلة التي تمر بها السلعة، أي سواء كانت السلعة في مرحلة الإنتاج أو في مرحلة البيع بالجملة، أو في مرحلة البيع بالتجزئة، و ذلك على خلاف الضريبة على القيمة المضافة التي يتم تحديدها على أساس القدر المضاف من قيمة السلعة في كل مرحلة.<sup>3</sup> و السبب في تسمية هذه الضريبة بالضريبة على القيمة المضافة كونها تفرض على القيمة التي أضافها كل فرد من أفراد عملية الإنتاج و التوزيع على قيمة السلعة، أي أنها تفرض على الفارق بين الثمن الذي اشترى كل واحد منهم به السلعة و بين ذلك الذي باعها به.

إلا أنه هناك مشكلة تطبيق هذه الضريبة في معاملات التجارة الإلكترونية لأن هذه الأخيرة لا تقتصر على السلع المادية التي تبرم صفقاتها بنظام الأوامر البريدية، و لكنها تسلم بالطرق العادية للنقل المادي، كما لا تقتصر على المنتجات غير

<sup>1</sup> - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 119.

<sup>2</sup> - أنظر: عدنان غسان برانبو، مرجع سابق، ص 110.

<sup>3</sup> - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 99.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية

المادية، من صور وبيانات و معلومات تباع في شكل برامج جاهزة تنقل ماديا عبر أقراص أو مودم، و تكمن المشكلة في كيفية جباية هذه الضريبة المترتبة على عملية شراء المنتجات أو الخدمات الرقمية و المشكلة الثانية تتعلق بكيفية تصنيف المنتجات الرقمية، هل نصنفها على أنها بضائع أم نعتبرها خدمات.<sup>1</sup>

**فالمشكلة الأولى المتعلقة في كيفية جباية ضريبة القيمة المضافة على عمليات التجارة الإلكترونية على المستوى الدولي فإن الاختصاص بفرض الضريبة يتحدد عادة وفقا لمبدأين رئيسيين هما:**<sup>2</sup>

**المبدأ الأول:** دولة المصدر، و هو يعطي الحق في فرض الضريبة إلى الدولة التي تنتج فيها السلعة أو يقيم فيها مقدم الخدمة.

**المبدأ الثاني:** دولة المقصد أو المنتهى، و هو يعطي الحق في فرض الضريبة للدولة التي تستهلك فيها السلعة، أو تؤدي فيها الخدمة.

و تميل دول الاتحاد الأوروبي إلى تطبيق مبدأ دولة المقصد destination أو دولة المستهلك النهائي، بحيث يكون لدولة المستهلك الحق في مطالبة الشركات البائعة بتحصيل الضريبة و توريدها من المستهلكين المقيمين في هذه الدولة.<sup>3</sup>

إلا أنه نظرا لصعوبة تطبيق معيار دولة المقصد أو دولة المستهلك النهائي، فقد ذهب اتجاه إلى تطبيق معيار دولة المصدر، أي الدولة التي تنتج فيها السلعة، أو هي الدولة التي تقيم فيها المنشأة البائعة، و من ثم تلتزم المنشأة البائعة بتحصيل و توريد الضريبة على عمليات البيع التي تتم من خلال التجارة الإلكترونية، و ذلك من خلال تحميل السلعة المباعه قيمة الضريبة، و توريدها بعد ذلك إلى الإدارة الضريبية التابعة لها، إلا أن هذا المعيار يثير التساؤل عن كيفية تحديد الدولة التي تقيم فيها المنشأة البائعة، و هو الأمر الذي يعد من أهم المشاكل التي يثيرها فرض الضريبة على صفقات التجارة الإلكترونية.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - أنظر: عدنان غسان برانيو، مرجع سابق، ص 121.

<sup>2</sup> - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 104.

<sup>3</sup> - أنظر: Qi zhai : la TVA du commerce électronique dans la communauté européenne،

These de doctorat, université paul cezanne, faculté de droit et science politique, centre d'étude de recherches internationales et communautaires (CERIC). Aix-en-provence, aout 2004. p.49.

<sup>4</sup> - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 105.



## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية

أما المشكلة الثانية تتعلق بكيفية تصنيف المنتجات الرقمية، هل نصنفها على أنها بضائع أم نعتبرها خدمات؟

تضع السلطات الضريبية بالاتحاد الأوروبي خطاً فاصلاً بين السلع و الخدمات، وأدرجت بالفعل معاملات الإنترنت ضمن دائرة الضرائب لديها، و هي تعتبر جميع الرسائل الإلكترونية التي تندرج تحت المصطلح العام " السلع غير المادية" التي تشمل البرمجيات التي يتم إنزالها من الإنترنت، أو الكتب المحمولة إلى أشكال رقمية، أو الرسوم المعمارية، خدمات يجب أن تخضع للضرائب حسب الفئات المناسبة لضرائب القيمة المضافة.<sup>1</sup>

فإذا اعتبرنا المنتجات الرقمية بضائع فهذا يعني أنها تخضع للضريبة في مكان تقديمها و هو دولة البائع غير الأوروبي و المشتري هنا لن يدفع قيمة الضريبة للإدارة على خلاف البضائع التقليدية التي يتم استثناء الضريبة المفروضة عليها عند الحدود الجمركية، فالمنتجات الرقمية لا تمر في الحرم الجمركي و آلية توصيلها لا تمكن الإدارة الضريبية من اكتشافها، لتقوم بفرض الضريبة عليها و قبضها من المشتري.

و إذا نظرنا إلى المنتجات الرقمية على أنها خدمات، فالمنتجات و الخدمات الرقمية عندها ستخضعان للضريبة معاً في مكان تقديمهما و هو دولة المشتري إذا اعتبرنا أن هذه الخدمات المعنوية التي يكون مكان تقديمها في مكان استهلاكها، أي أن الدولة صاحبة الحق في فرض الضريبة على العملية هي إحدى دول الإتحاد الأوروبي ، و لكن بما أن البائع غير أوروبي و يقيم في دولة أخرى فلن يكون بإمكان الإدارة إلزامه بجباية الضريبة لصالحها من المشتريين، و سيكون صعباً جداً على الإدارة جمع هذه الضريبة من المشتريين المستهلكين.<sup>2</sup>

و هذا يشكل ثغرة في نظام الضريبة على القيمة المضافة تؤدي إلى عدم إمكان جباية الضريبة المترتبة على عمليات بيع المنتجات و الخدمات الرقمية، إن هذه الثغرة قليلة الأهمية اليوم و لكنها تزداد حجماً و أهمية بازدياد الإقبال على المنتجات و الخدمات الرقمية.

لذلك نجد أن اللجنة المالية التابعة للإتحاد الأوروبي قد اقترحت ضرورة تغيير قواعد تحصيل ضريبة القيمة المضافة على عمليات التجارة الإلكترونية التي تزاولها منشآت أجنبية غير مسجلة في إحدى دول الإتحاد الأوروبي بأن تحصل

<sup>1</sup> - أنظر: عبد المقصود محمد مبروك، المرجع نفسه، ص 106.

<sup>2</sup> - أنظر: عدنان غسان برانبو، مرجع سابق، ص 122.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية

ضريبة القيمة المضافة على عمليات التجارة الإلكترونية التي تسلم إلى مستهلكين يقيمون في دول الإتحاد الأوروبي، و اعتبر هذا الاقتراح أن جميع المبيعات من المنتجات الرقمية من قبيل الخدمات.<sup>1</sup>

### ثانيا: الضرائب الجمركية و التجارة الإلكترونية.

إن المعاملة الجمركية للتجارة الإلكترونية العابرة للحدود لا تواجه إشكالية في حالة كون المنتجات المتداولة مادية فهي تعامل ظل في الوضع العادي.<sup>2</sup> أما إن كانت المنتجات المتداولة رقمية فهنا لا بد من إتباع الطرق و الأساليب المقترحة في فرض و تحصيل ضريبة القيمة المضافة على التجارة الإلكترونية و التي تم الإشارة إليها سابقا. حيث أن الكثير من السلع المادية مثل الكتب و المطبوعات و شرائط الفيديو المصورة، و التي كانت تنقل على مرآي و مسمع من رجال الجمارك سوف تتحول من صورتها المادية إلى صورة غير مادية من خلال النقل الإلكتروني مباشرة من البائع إلى المشتري عن طريق تحميل هذه السلع على جهاز الكمبيوتر الخاص بالمشتري، بالتحميل<sup>3</sup> ، مما يجعلها تفلت من فرض الضريبة الجمركية عليها، و هذا من شأنه أن يخلق تمييزا لصالح السلع غير المادية على حساب السلع المادية.<sup>4</sup>

تمثل هذه الضريبة تحديا حقيقيا لتنمية التجارة الإلكترونية، فلا يوجد لشبكة الإنترنت تقسيم جغرافي محدود و واضح مثل ما هو موجود في التجارة الدولية الحالية، و في حين أنه قد يكون من الممكن تحديد الضريبة للبضائع المطلوبة من خلال شبكة الإنترنت، و التي يمكن نقلها بواسطة البحر أو الجو إلا أنه ستكون هناك صعوبة حقيقية لتحديد هذه الضريبة و التحكم فيها إذا كان نقل البضائع يتم إلكترونيا عبر شبكة الإنترنت، مما يحتاج إلى رقابة و إجراءات دقيقة لمتابعة هذه الصفقات. لهذا اتخذت الحكومات إجراءات واضحة لإعفاء التجارة الإلكترونية من الرسوم الجمركية، و اتفق الأعضاء في اجتماع الوزاري لمنظمة التجارة العالمية في جنيف

<sup>1</sup> - أنظر: Qi zhai : la TVA du commerce électronique dans la communauté européenne, op.cit.p.47.

<sup>2</sup> - أنظر: الأمين كماسي محمد، عبد الغني دادن، معوقات الحماية في ظل التعاملات الرقمية و النقود الإلكترونية، الملتقى الدولي للتجارة الإلكترونية، ورقلة، الجزائر أيام 15-16-17 مارس 2004، ص 07

<sup>3</sup> - أنظر: و قد جاءت العبارة باللغة الأجنبية كالتالي: down loading

<sup>4</sup> - أنظر: عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 111.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية

عام 1998 على التأجيل المؤقت لفرض رسوم جمركية على التجارة الإلكترونية و المنتجات التي يتم توصيلها إلكترونياً.<sup>1</sup>

و تفضل الولايات المتحدة الأمريكية فرض الضريبة الجمركية بسعر (صفر) على جميع المعاملات الإلكترونية التي تتم بصورة رقمية أو تنقل بالاتصال المركزي online طالما تم نقل السلع بصورة إلكترونية. هذا و قد أصدر الكونجرس الأمريكي مل يعرف بقانون الحرية الضريبية للإنترنت و الذي تضمن من ضمن ما تضمن اعتبار الإنترنت منطقة تجارة حرة تعفي من تطبيق الضرائب الجمركية و بدأ سريان هذا القانون اعتباراً من أول أكتوبر 1998.<sup>2</sup>

### **الفرع الثاني: المعاملة الضريبية للأرباح الناتجة عن التجارة الإلكترونية.**

الأرباح الناتجة عن عمليات التجارة الإلكترونية يمكن أن تخضع للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين أو للضريبة على أرباح شركات الأموال حسب الأحوال.

#### **أولاً: التجارة الإلكترونية و الضريبة على الدخل الإجمالي.**

لقد أسست الضريبة على الدخل الإجمالي بموجب قانون المالية لسنة 1991، و تنص المادة رقم 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على مايلي: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل، و تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة ..."<sup>3</sup>

ظهرت فكرة العدول عن تطبيق ضريبة الدخل الحالية و فرض ضريبة مستحقة تفرضها طبيعة التجارة الإلكترونية تعرف بضريبة الوحدات الرقمية و ذلك لأول مرة في نوفمبر 1994 ضمن التقرير الذي قدم أمام نادي روما و ذلك في محاولة لتوقيف الخسائر الناتجة عن تآكل و عاء الضريبة بسبب التحول من التجارة التقليدية إلى التجارة الإلكترونية التي يتعذر متابعتها ضريبياً و يتم تحصيلها على أساس كمية الوحدات الرقمية التي يتم استخدامها أو نقلها و يتطلب ذلك وجود

<sup>1</sup> - أنظر: كاثرين ل.مان سوا. إيكيرت، سارة كليلاند نايت، التجارة الإلكترونية العالمية، ترجمة: الشحات منصور، الطبعة الأولى، مركز الأهرام للترجمة و النشر، مصر، 2003، ص 83.

<sup>2</sup> - أنظر: عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 113.

<sup>3</sup> - أنظر: المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، الجزائر، 2013، ص 15.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية

معدات ذات مواصفات خاصة في الأجهزة المختلفة التي تقوم بنقل المعلومات الخاصة بقياس البيانات على أساس وحدات رقمية.<sup>1</sup>

إن موضوع الضريبة على الدخل الإجمالي و هو الضريبة على الرواتب و الأجور فلن نتطرق لدراسته في هذا البحث، و يعود ذلك إلى عدم وجود علاقة مباشرة بين هذه الضريبة و بين التجارة الإلكترونية، و عدم ظهور أي دراسات دولية متعلقة به.

### ثانياً: التجارة الإلكترونية و الضريبة على الأرباح .

كانت الضريبة على الأرباح محل دراسات و تعاون دولي كبير فيما يتعلق بكيفية تطبيقها على النشاطات الممتدة لأكثر من دولة. و قد جاء هذا التعاون الدولي بحلول عادلة استقرت دول العالم على أخذ بها، و قد بنيت هذه الحلول على دراسة الكيفية التي كانت تمارس التجارة بواسطتها في ذلك الوقت، و لما جاءت التجارة الإلكترونية غيرت سبل ممارسة التجارة فأصبحت هذه الحلول بالية و عاجزة عن تحقيق الهدف التي وضعت لتحقيقه و ضمان العدالة في توزيع الحصيلة الضريبية بين دول العالم، و أن يكون التكاليف بالضريبة منطقياً و مناسباً للمكلفين بها.<sup>2</sup>

لقد وضعت الأنظمة الضريبية لتطبق على تجارة تتم وفق قوانين السوق التقليدية، حيث كانت الدول تعتمد عند وضعها لنظام الضريبة على الأرباح على التواجد المادي للمكلفين بالضريبة على أراضيها لكي يكون بإمكانها فرض الضريبة عليهم. و إذا طبقنا هذه القواعد في عصر التجارة الإلكترونية سيؤدي ذلك إلى استقلال الدول الكبرى المتقدمة في العالم بالحصيلة الضريبية الناتجة عن الضريبة على الأرباح التي تحققها شركاتها من نشاطاتها الدولية، لأننا اليوم نعيش في عصر اقتصاد الخدمات، العصر الذي تلعب فيه المعرفة الدور الأكبر في العملية الإنتاجية، فمن يملك المعرفة سيملك المال و القوة ، و الدليل على ذلك ما نالته الدول المتقدمة علمياً و فناً من تقدم اقتصادي و من قوة عالمية، فالمعرفة بجميع أنواعها يمكن تحويلها إلى الشكل الرقمي لتنتقل من خلال الإنترنت، و بالتالي فإن المنتجات الرقمية و أهميتها هي عامل في إنجاح التجارة الإلكترونية مما سيهدد بخسارة في الحصيلة الضريبية للدول التي لا تملك القدرة و لا الإمكانيات لتشارك في التجارة الإلكترونية بشكل فعال.

<sup>1</sup> - أنظر: معهد التخطيط القومي نحو إستراتيجية الاستفادة من التجارة الإلكترونية من مصر، سلسلة قضايا التخطيط و التنمية ، يوليو 2002، ص 15.

<sup>2</sup> - أنظر: عدنان غسان برانبو، مرجع سابق، ص 30.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية

أما فيما يخص أثر التجارة الإلكترونية على الضريبة على الأرباح ضمن نطاق الدولة الواحدة، فالتجارة الإلكترونية لا تأثير لها على تطبيق هذه الضريبة في الدولة الواحدة ، فالأرباح التي يحققها المشروع أو الشركة تخضع للضريبة على الأرباح بنفس الكيفية و دون أي اختلاف، سواء كانت هذه الأرباح ناشئة عن ممارسة التجارة بالطرق التقليدية أم بواسطة شبكة الإنترنت ، ففي كلتا الحالتين ستقوم الدولة التي يتمركز فيها المشروع أو الشركة بفرض الضريبة على أرباحه.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> - أنظر: عدنان غسان برانبو، مرجع نفسه، ص31.

### المبحث الثالث: موقف الفقه و الاتجاهات الدولية من النظام الضريبي في مجال التعامل الإلكتروني.

قبل أزيد من ثلاثة قرون من الزمن شبه وزير المالية الفرنسي كولبرت عملية جباية الضرائب بـتلف ريش الإوزة حيث قال في ذلك إن الدولة في جبايتها للضرائب أشبه ما تكون إلى من يقوم بـتلف ريش الإوزة، فهو يريد الحصول على أكبر كمية من ريشها بأقل قدر من صراخها، مقولة تبقى صحيحة في مجال تحصيل الضرائب في وقتنا الحاضر مع وجود تغير هام وهو أن الإوز أصبح يملك أجنحة يطير ويحلق بها حيثما شاء، فالأشخاص اليوم أصبح بإمكانهم التواجد في أي مكان وإبرام الصفقات التجارية من أي مكان وفي أي زمان في ظل انتشار التجارة الإلكترونية التي لا تعترف ولا تحترم الحواجز الزمانية ولا المكانية، وعلى ذلك فإن النظم الضريبية في إطار هذا النوع من التجارة تجابه بصعوبات جمة في سبيل تحصيل الضرائب كما أن النظم الضريبية الموضوعية على أساس تقليدي لا تتواءم وهذه التقنية الحديثة وعلى ذلك استرسل الشراح في الاختلاف بين إعفاء أو إخضاع هذا النوع من التجارة والبعض الآخر نادى بمعاملة التجارة الإلكترونية معاملة خاصة<sup>1</sup> والتي أوجدت مواقف متباينة يمكن تصنيفها إلى موقف رافض لفكرة إخضاع التجارة الإلكترونية للضريبة وآخر يؤيد وبشدة فرض الضريبة عليها، و لكل اتجاه حجته التي يستند إليها، هذا ما سوف نعرضه في المطلب الأول ثم نعرض لبعض الاتجاهات الدولية الأخر التي ظهرت في هذا الشأن، اتجاه كل من الولايات المتحدة الأمريكية و دول الإتحاد الأوربي ، و كل من منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية و منظمة التجارة العالمية في المطلب الثاني .

### المطلب الأول: الآراء الفقهية اتجاه الضريبة على التجارة الإلكترونية.

لقد تعددت الآراء و الإتجاهات حول فرض الضريبة على صفقات التجارة الإلكترونية، هل تخضع هذه الصفقات للضريبة شأنها شأن الصفقات التي تتم عن طريق التجارة التقليدية؟ أم أنه يتم إعفاء هذه الصفقات من الخضوع للضريبة؟<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - أنظر: يوسف قاشي، مرجع سابق، ص 106.

<sup>2</sup> - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 45.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية

### الفرع الأول: الآراء الراضية لفرض الضريبة على التجارة الإلكترونية.

عبر أصحاب هذا الرأي بضرورة إعفاء السلع و الخدمات و كافة الصفقات التي يتم تنفيذها عبر شبكة الإنترنت من كافة أنواع الضرائب و الرسوم المفروضة أو التي تفرض عليها ن أي أنه يناهدي بتحرير التجارة الإلكترونية عن أي قيود أو معوقات أو أساليب من شأنها أن تحد من عوائد تلك التجارة.<sup>1</sup>

و يسود هذا الاتجاه في بعض الدول المتقدمة و التي يأتي على رأسها الولايات المتحدة الأمريكية حيث أصدر الكونجرس الأمريكي ما يعرف بقانون الحرية الضريبية لإنترنت<sup>2</sup> و بدأ هذا القانون في السريان اعتباراً من أول أكتوبر عام 1998، و من أهم الحجج و المبررات الذي استندوا عليها الرافضين لفكرة فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية، ما يلي:

**أولاً -** إن فرض ضريبة على الإنترنت سيزيد من حركة الشركات العاملة في مجال التجارة الإلكترونية و تنقلها إلى بلدان ذات ضرائب منخفضة، فرأس المال العامل في مجال التجارة الإلكترونية متحرك و متغير بشكل كبير أكثر من رأس المال العامل في المجالات الأخرى، فهو حساس بشكل عالٍ للتقلبات و الاختلافات الضريبية، و لذلك فإن التركيز يجب أن ينصب على إنشاء بيئة عمل جاذبة للتجارة الإلكترونية بدلاً من التركيز على التفكير في كيفية فرض ضريبة على تلك التجارة، و يبدو أن إحدى دول جنوب شرق آسيا تتبع هذه الإستراتيجية بإعلانها أنها متجهة لإنشاء بيئة ضريبية تسمح لها بأن تصبح محوراً للتجارة الإلكترونية.<sup>3</sup>

**ثانياً -** إن إعفاء صفقات التجارة الإلكترونية يشجع رجال الأعمال و المشروعات في الدخول في صفقات عبر شبكة الإنترنت مما يساعدهم على اللحاق بمركب التكنولوجيا الحديثة و عصر الاتصالات، فضلاً عن إكسابهم الخبرة في عقد

<sup>1</sup> - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 46.

<sup>2</sup> - أنظر: و قد جاء القانون باللغة الأجنبية كالآتي: Internet Tax Freedom Act الذي تضمن: إعفاء التجارة الإلكترونية من الضرائب المحلية و الفيدرالية، اعتبار الإنترنت منطقة تجارة حرة، تكوين لجنة استشارية مهمتها تحديد كيفية معالجة التجارة الإلكترونية ضريبياً، و الذي فرض ثلاث سنوات من التأجيل و التعليق على الضرائب المفروضة على الإنترنت من قبل الولايات، ثم ما لبث أن أجل التطبيق لمدة سنتين آخرين في تشرين الثاني عام 2001، ثم أجل مرة أخرى في نيسان عام 2002 لمدة أربع سنوات أخرى.

<sup>3</sup> - أنظر: عرب يونس، التنظيم الضريبي و الجمركي لصفقات التجارة الإلكترونية، متوفرة في:

[www.sudanlaw.org.Lindex.php?68id](http://www.sudanlaw.org.Lindex.php?68id)

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية

الصفقات إلكترونية و ما يرتبط به من التعرف و التدريب على كل ما يتعلق بالتجارة الإلكترونية.<sup>1</sup>

**ثالثا -** تفادي وقوع حالة الإزدواج الضريبي نتيجة الطبيعة الدولية للتجارة الإلكترونية و التي تفتح أسواق عالمية تتخطى الحدود الإقليمية للدول.<sup>2</sup>

**رابعا -** إن في حالة إعفاء نشاطات التجارة الإلكترونية من دفع الضرائب، يعد إخلالا بمبدأ المساواة بين جميع أفراد المجتمع، فالتشريعات الضريبية تسعى دائما إلى إقرار معاملة جميع الأعوان الإقتصاديين على قدم المساواة وذلك من أجل الوصول إلى نظام ضريبي منصف وعادل، إذ ينبغي للمكلفين الذين يمارسون نشاط تجاري سواء في شكله التقليدي أو في شكله الحديث "الإلكتروني" أن يتحملوا نفس العبء الضريبي الملقى على عاتقهم.<sup>3</sup>

### **الفرع الثاني: الآراء المؤيدة لفرض الضريبة على التجارة الإلكترونية.**

يدعوا أصحاب هذا الاتجاه بالمساواة بين التجارة الإلكترونية و التجارة التقليدية ضريبيا، فكما يتم إخضاع التجارة التقليدية لضرائب يجب إخضاع التجارة الإلكترونية أيضا، مع مراعاة توفير التحفيز المناسب ، و تسهيل الإجراءات المتبعة في فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية.

و يسود هذا الاتجاه في الدول النامية و التي أعربت عن قلقها إزاء الإيرادات الكبيرة التي يحتمل أن تخسرها نتيجة لعدم فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية على صفقات التجارة الإلكترونية، و المناداة بضرورة تحقيق المساواة و العدالة في فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية.<sup>4</sup> و يستند أصحاب هذا الاتجاه إلى المبررات التالية :<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 49.

<sup>2</sup> - أنظر: يوسف قاشي، المرجع السابق، ص 110.

<sup>3</sup> - أنظر: مراقة صالح: التجارة الإلكترونية وإشكالية إخضاعها للضرائب (التحديات المستقبلية للسياسة

الجبائية)، مداخلة مقدمة ضمن أشغال الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، كلية

العلوم الاقتصادية و التجارية و التسيير، جامعة البليدة، أيام 11-12 ماي 2003، ص.13

<sup>4</sup> - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 50.

<sup>5</sup> - أنظر: محمد عدنان أمين زيد، مرجع سابق ، ص 98،97.



## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية

**أولاً -** إن إعفاء التجارة الإلكترونية من الضرائب في الوقت التي تخضع فيه معاملات التجارة التقليدية للضرائب سوف يؤدي إلى الإخلال بأحد أهم مبادئ فرض الضريبة و هو مبدأ العدالة. حيث أن الشركات تمارس نشاط تجاري واحد إلا أن الاختلاف في طريقة ممارسته فأحدهما تمارسه بطريقة تقليدية و بالتالي يخضع وعائها للضريبة و الرسوم و الأخرى تمارسه عبر الإنترنت و يجب إخضاعها أيضا للضريبة و خاصة أنها تجني أرباح قد تصل أضعاف الأرباح في التجارة التقليدية، لذلك فإن إقرار فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية على مبدأ العدالة في القوانين الضريبية.

**ثانياً -** إن عدم فرض ضريبة على التجارة الإلكترونية سيشوه سلوك المستهلكين، فالأشخاص الذين يعيشون في دول ذات ضرائب مرتفعة سيقبلون على الشراء عن طريق الخط المفتوح للتهرب من دفع تلك الضرائب، مما يشكل حافزاً لأصحاب المهن والأعمال لتقديم منتجاتهم وسلعهم على الخط المفتوح، كما أن الأشخاص الذين يشترون عن طريق الانترنت الآن من المحتمل أن يكونوا قد اشتروا نفس السلع من متاجر التجزئة، ومع تقدم الوقت فقد تتوسع المشتريات عن طريق الخط المفتوح بعد انخفاض أسعار النقل الناجم عن التقدم في هذه الخدمات اللوجستية.

**ثالثاً -** تتسم التجارة الإلكترونية بالنمو السريع في الإقبال على ممارستها، فعدم إخضاع معاملاتها للضرائب من شأنه أن يضعف حصيلة الدولة من إيرادات هي في حاجة إليها، في الوقت التي تزداد فيه النفقات العامة لدولة.<sup>1</sup> سيؤدي إلى تفاقم زيادة خسائر الدول من العوائد الضريبية، فعلى سبيل المثال يقدر اقتصاديو جامعة تينيسي بان خسارة الولايات المتحدة الأمريكية من عائدات ضريبة المبيعات في عام 2002 نتيجة عدم فرض ضريبة على تجارة الانترنت بحوالي 10.8 بليون دولار وهذا ما دفع احد الباحثين إلى أن يصف اثر إعفاء التجارة الإلكترونية من فرض الضريبة بأنه سيكون بمثابة النمل الأبيض الذي سيلتهم القاعدة الضريبية.

**رابعاً -** عدم وجود تشريعات تفرض الضريبة على صفقات التجارة الإلكترونية من شأنه أن يؤدي إلى استغلال المتعاملين في التجارة الإلكترونية لهذا الوضع و تحقيق أرباح طائلة دون إخضاعها للضريبة، الأمر الذي يدعو إلى معالجة هذه المشكلات الضريبية لخدمة الدول النامية.<sup>2</sup>

**خامساً -** إن فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية في وقت مبكر سوف يتيح للإدارة الضريبية الفرصة لاكتساب الخبرة من الواقع العملي و عرض المشكلات و

<sup>1</sup> - أنظر: الأمين كماسي محمد، عبد الغني دادن، مرجع سابق، ص 07.

<sup>2</sup> - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 51، 52.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية

الصعوبات أمام تحصيل الضريبة على معاملات التجارة الإلكترونية أولاً بأول أمام المسؤولين و المتهمين لدراستها و اتخاذ الخطوات العلاجية بشأنها، كما أن فرض الضريبة في وقت مبكر سيقلل من الصعوبات التي قد تظهر حين فرضها بعد انتشار هذه التجارة بشكل واسع.

**سادسا -** إحكام الرقابة و السيطرة على عمليات التهرب الضريبي، حيث تستحوذ التجارة الإلكترونية على أغلب العمليات التجارية في دول العالم المتقدم، و من المنتظر أن تشكل هذه التجارة ما يقارب 80% من حجم التجارة الدولية عام 2015، و هنا سوف يكون فرض الضرائب على هذه التجارة أمراً لا مفر منه، فالإيرادات السيادية و خاصة الضرائب سواء كانت مباشرة أم غير مباشرة تشكل الجانب الأكبر من الإيرادات العامة في معظم دول العالم، سواء المتقدمة أو النامية، حيث انه إذا لم يواكب انتشار التجار الإلكترونية انتشار فرض الضرائب عليها سوف تتكبد الدول تآكل كبير في حجم الإيرادات الضريبية، و بذلك سوف يستغل أصحاب المنشآت التجارية الإلكترونية غياب التشريعات و القواعد الضريبية لممارسة نشاطهم و تحقيق أرباحهم بالانتقال من التجارة التقليدية للتجارة الإلكترونية، و هنا تنشأ و تتكون البيئة الملائمة لانتشار أنشطة الاقتصاد الغير منظم.

و هناك رأي ثالث يقع في الوسط بين من يدعون لفرض الضريبة على التجارة الإلكترونية و من يدعون لإعفاؤها، حيث تم التفرقة بين نوعين من السلع و الخدمات في الرأي كما يلي:<sup>1</sup>

**- النوع الأول:** بالنسبة للسلع و الخدمات التي تتم عبر شبكة الإنترنت و لكن يجب أن تسلم بالطرق التقليدية، فهذه يجب أن تعامل معاملة السلع و الخدمات التي تتم من خلال التجارة التقليدية و من ثم إخضاعها للمعاملة الضريبية العادية حسب القواعد العامة المطبقة في هذا الشأن.

**- النوع الثاني:** السلع و الخدمات التي تتم عبر شبكة الإنترنت من خلال التجارة الإلكترونية و يتم تسليمها إلكترونياً كما في حالة خدمات المعلومات و البرامج، و هذه يجب عدم إخضاعها للضريبة و ذلك لتشجيع التعامل بالتجارة الإلكترونية و عدم تقييدها، و لمنع الإزدواج الضريبي، و لصعوبة حصر هذه المعاملات و فحصها.

<sup>1</sup> - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 53.

### المطلب الثاني: موقف الاتجاهات الدولية حول فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية.

أثار موضوع الضرائب على التجارة الإلكترونية جدلاً كبيراً في أواسط المنظمات الدولية و الدول المتقدمة التي أولت اهتمامها في البحث في طبيعة هذه التجارة و خصائصها و آلية تنظيمها من الناحية القانونية و الضريبية، و هذا ما دفع بها إلى عقد العديد من المؤتمرات و طرح الموضوع على طاولة النقاش بهدف الخروج بتوصيات تمكن دول العالم من الاستجابة للمتغيرات التي جلبتها العولمة في ظل الاقتصاد الجديد، و بالرغم من ذلك فقد تباينت الاتجاهات المتعلقة بالمنظمات الدولية و الدول المتقدمة حيث اختلفت في التعامل نحو قضية النظام الضريبي لمعاملان التجارة الإلكترونية،<sup>1</sup> و من أهم هذه الاتجاهات ما يلي:

### الفرع الأول: موقف المنظمات الدولية من النظام الضريبي في مجال التعامل الإلكتروني.

لقد نوقشت هذه التساؤلات في منظمات عديدة، ونظمت OCDE منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية مؤتمراً في فنلندا عام 1997 بعنوان تفكك القيود نحو عالمية التجارة الإلكترونية،<sup>2</sup> كما نوقشت هذه المسائل في المؤتمر الذي عقدته المنظمة في أوتاوا عام 1998 وقد رحب المؤتمر بالتقرير الذي اعد عن الضرائب مؤكداً أهمية الالتزام بالقواعد الأساسية للضريبة عند التفكير في فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية.

#### أولاً: اتجاه منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية.

ظهر موقف منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية بحدته اتجاه الضرائب على التجارة الإلكترونية خلال مؤتمر أوتاوا Ottawa في أكتوبر 1998 و التي حرصت فيه على الخروج بمقترحات و توصيات توضح القواعد الأساسية للمنظمة لسوق المنتجات الرقمية، و كانت خطة التحرك لهذه المنظمة و الذي اتبعها وزراء عدة دول في أوتاوا بكندا عام 1998 قد تمحورت فيما يلي:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - أنظر: محمد عدنان أمين زيد، مرجع سابق، ص 90.

<sup>2</sup> - أنظر: الشوايكة إبراهيم كامل، المرجع السابق، ص 517.

<sup>3</sup> - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 54، 55.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية

أ - إقامة ثقة بين المتعاملين في مجال التجارة الإلكترونية.

ب- إبراز القوانين الطبقة في السوق الرقمية.

ج - تحسين شبكة المعلومات المستعملة في التجارة الإلكترونية.

د- العمل على زيادة عائدات هذا النوع من التجارة.

كما طرحت منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية في مؤتمر أوتاوا الشروط الإطارية للضرائب على التجارة التجارية، و لاقت قبول من قبل الدول الأعضاء في المنظمة و الغير أعضاء، ز كذلك من قبل مجتمع الأعمال، حيث تضمنت مجموعة من المبادئ التي ينبغي تطبيقه على التجارة الإلكترونية و هي:<sup>1</sup>

1- الحياد (Neutrality) : أي يجب أن تكون الضرائب منصفة و محايدة بين أشكال التجارة الإلكترونية و بين التجارة التقليدية و التجارة الإلكترونية، كما يجب أن يخضع دافعي الضرائب في الحالات المماثلة لتنفيذ المعاملات التجارية لنفس مستويات الضرائب دون أس فروقات تشير لعدم الحياد.

2 - الكفاءة (Efficiency): العمل على تقليل التكاليف التي قد يتكبدها المكلف في سبيل قيامه بدفع الضرائب بالإضافة للعمل على تخفيض التكاليف الإدارية لدوائر الضريبة قدر الإمكان.

3 - اليقين و البساطة (Certainty and simplicity) : يعني هذا المبدأ أن تكون القواعد الضريبية واضحة و غير معقدة و سهلة الفهم للمكلف بحيث تمكنه من معرفة كافة الأمور المتعلقة بحساب الضريبة المستحقة عليه.

4 - الفعالية و الإنصاف (Effectiveness and fairness) : ينص هذا المبدأ على أن ينتج عن فرض الضرائب جمع المبلغ الحقيقي منها و في الوقت المناسب.

5 - المرونة (Flexibility): تعتبر المرونة المبدأ الأساسي لفرض الضرائب على

التجارة الإلكترونية، و يقصد بها أن تكون الأنظمة الضريبية مرنة قابل لمواكبة التغيرات و التطورات التكنولوجية في بيئة الأعمال التجارية.

و في يوليو عام 2001 انعقد اجتماع في مونتريال بكندا و ضم مسؤولين كبار في المجال الضريبي شمل أكثر من مائة دولة، و دارت المناقشات حول العصر الإلكتروني الجديد و أقرروا بأن اجتماع أوتاوا قد خرج بعده توصيات تمثل قاعدة

<sup>1</sup> - أنظر: محمد عدنان أمين زيد، مرجع سابق، ص 91.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية

صلبة للخروج بقرارات في ميدان جباية الضرائب تكون مثالية فيما يخص التجارة الإلكترونية.<sup>1</sup>

### ثانياً: اتجاه منظمة التجارة العالمية.

ومن جهة أخرى فلقد عبرت منظمة التجارة العالمية عن رأيها بخصوص الضرائب على التجارة الإلكترونية في التصريح الوزاري الصادر عن مجلس المنظمة في نيسان عام 1998 والذي تضمن الاتفاق على عدم فرض ضرائب جمركية على التبادل الإلكتروني، كما تعرض المؤتمر الوزاري الرابع للمنظمة والمنعقد في الدوحة عام 2001 لهذا الموضوع مرة أخرى ليؤكد على استمرار سياسته في عدم فرض الضرائب الجمركية حتى انعقاد المؤتمر الخامس الذي يجب على المجلس أن يقدم خلاله توصياته واقتراحاته بهذا الشأن.<sup>2</sup>

### الفرع الثاني: التجارب الدولية في فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية.

لقد تم التطرق إلى تجربة كل من الاتحاد الأوروبي و الولايات المتحدة الأمريكية كونهم يشكلان قوى اقتصادية كبرى على مستوى العالم، وذلك على النحو التالي:

#### أولاً: تجربة دول الاتحاد الأوروبي.

لقد وضعت السلطات الضريبية بالإتحاد الأوروبي خطأ فاصلاً بين السلع و الخدمات ، و أدرجت بالفعل معاملات الإنترنت ضمن دائرة الضرائب لديها، و هي تعتبر جميع الرسائل الإلكترونية التي تندرج تحت مصطلح العام " السلع غير المادية" و التي تشمل البرمجيات التي يتم تنزيلها من الإنترنت، أو من خدمات يجب أن تخضع للضرائب حسب الفئات المناسبة لضرائب القيمة المضافة، بشأن كيفية معالجة صفقات التجارة الإلكترونية، فقد اقترح اتحاد الأوروبي أن تقم مشروعات الأعمال داخل و خارج الإتحاد الأوروبي أن تقم مشروعات الأعمال داخل و خارج الإتحاد الأوروبي بتطبيق ضرائب القيمة المضافة و تحصيلها و تحويلها على المنتجات، التي يتم شراؤها أو إنزالها من الإنترنت بواسطة جهات غير مسجلة في ضرائب القيمة المضافة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 56.

<sup>2</sup> - أنظر: عرب يونس، المرجع السابق، ص 17.

<sup>3</sup> - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 57.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية

إن عدم خضوع المنتجات و الخدمات الرقمية للضريبة إلى نتيجتين بالنسبة لدول الإتحاد الأوروبي: أولى هذه المشكلات هو الحصيلة الضريبية الضائعة من دول الإتحاد الأوروبي بسبب عدم القدرة على جباية الضريبة المفروضة على هذه العمليات، و تزداد هذه الخسارة أهمية مع مرور الزمن و تطور التجارة الإلكترونية و تقنياتها و ازدياد عمليات البيع و الشراء عبرها و خصوصاً للمنتجات و الخدمات الرقمية.

و المشكلة الثانية هو الميزة التنافسية التي سيتمتع بها الباعة غير الأوروبيين بالمقارنة مع نظرائهم من الأوروبيين، فالباعة الأوروبيون للمنتجات و الخدمات الرقمية ملزمون بجمع الضريبة على القيمة المضافة من زبائنهم المقيمون في دول الإتحاد الأوروبي. أما غير الأوروبيين فغير ملزمين بذلك، مما يجعل أسعارهم أقل من أسعار منافسيهم الأوروبيين.<sup>1</sup>

### ثانياً: تجربة الولايات المتحدة الأمريكية

أصدر الكونجرس في الولايات المتحدة الأمريكية قانون الإعفاء الضريبي للإنترنت<sup>2</sup> و الذي دخل حيز التنفيذ في أكتوبر عام 1998، حيث أقر بموجبه وقف ضرائب على الإنترنت لمدة 3 سنوات تبدأ من أكتوبر 1998 إلى 21 نوفمبر 2001. الذي تضمن: إعفاء التجارة الإلكترونية من الضرائب المحلية و الفيدرالية، اعتبار الإنترنت منطقة تجارة حرة، تكوين لجنة استشارية مهمتها تحديد كيفية معالجة التجارة الإلكترونية ضريبياً، و الذي فرض ثلاث سنوات من التأجيل و التعليق على الضرائب المفروضة على الإنترنت من قبل الولايات.<sup>3</sup>

و كانت الغاية من هذا القانون خلق فترة خالية من الضرائب على الإنترنت لتشجيع نمو و انتشار الإنترنت و الذي يتبعه نمو و تشجيع للإقبال على ممارسة التجارة الإلكترونية. و تم مجدداً تمديد العمل بهذا القانون من قبل الكونجرس إلى 1 نوفمبر 2014.

و ترى الولايات المتحدة الأمريكية من عدم فرضها الضرائب على صفقات التجارة الإلكترونية، في أن هذا القرار يساهم في الحفاظ على هذه التجارة، مضيئة إلى أن التجارة الإلكترونية يمكن أن تساهم بل و تسرع في عملية التنمية الاقتصادية، و لذلك لا حاجة لفرض الضرائب عليها، و بالرغم من ذلك فإن هذا القرار يؤدي إلى

<sup>1</sup> - أنظر: عدنان غسان برانبو، مرجع نفسه، ص.123.

<sup>2</sup> - أنظر: و قد جاء القانون باللغة الأجنبية كالتالي: Internet Tax Freedom Act

<sup>3</sup> - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 47.

## الفصل الأول: الضرائب وآليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية

نقص و تآكل في المواد الضريبية، حيث تبذل الولايات المتحدة الأمريكية الآن جهودا كبيرة من أجل الحد من الخسائر في الإيرادات الضريبية لديها .<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> - أنظر: محمد عدنان أمين زيد، مرجع سابق ، ص 104.

# الفصل الثاني

مدى ملاءمة

الآليات المعتمدة

لفرض الضرائب

على التجارة الإلكترونية



## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

---

### الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

#### المبحث الأول: المشاكل التي يثيرها فرض الضريبة على صفقات التجارة الإلكترونية.

المطلب الأول: تحديد السيادة الضريبية للدولة في ظل التجارة الإلكترونية.

المطلب الثاني: إمكانية تطبيق فكرة المنشأة الدائمة في مجال التجارة  
الإلكترونية.

#### المبحث الثاني: التحديات التي تواجه فرض الضريبة على معاملات التجارة الإلكترونية.

المطلب الأول: تحديات فرض الضرائب على معاملات التجارة الإلكترونية.

المطلب الثاني: تحديات فرض الضرائب على معاملات التجارة الإلكترونية  
بالجزائر.

#### المبحث الثالث: الحلول المقترحة و الممكنة للنظام الضريبي على التجارة الإلكترونية.

المطلب الأول: الضرائب المقترح فرضها على التجارة الإلكترونية.

المطلب الثاني: الحلول المقترحة لمواجهة تحديات فرض الضريبة على صفقات  
التجارة الإلكترونية بالجزائر.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

### الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

#### تمهيد وتقسيم:

لاشك أن القانون الضريبي من أهم القوانين التي تتأثر بصورة مباشرة بالتجارة الإلكترونية ، ذلك لأنه يهتم بفرض وتحصيل الضريبة على الدخل الناتج من التجارة الإلكترونية ، الأمر الذي يثير البحث في مدى ملاءمة القواعد الضريبية التي تعتمد حاليا على الوجود المادي لمنشأة الممول، أو التي تعتمد على النقل المادي للسلعة في تحديد وعاء الضريبة على الدخل أو على المعاملات المتعلقة بالتجارة الإلكترونية ، سواء كانت ضريبة دخل أو ضريبة على المبيعات أو ضريبة جمركية، لذا فإن هناك عدد من المشكلات التي تثيرها الضرائب الدولية على الدخل الناتج من صفقات التجارة الإلكترونية، ويأتي في مقدمة هذه المشكلات تحديد السيادة الضريبية للدولة في ظل هذه التجارة بمعنى آخر تحديد الدولة صاحبة الحق في فرض الضريبة على الدخل الناتج من التجارة الإلكترونية ، هل هي الدولة التي يقيم فيها الممول الذي حصل على الدخل ؟ أم الدولة التي تعد مصدرا للدخل ؟ كذلك ما مدى إمكانية تطبيق فكرة المنشأة الدائمة في مجال التجارة الإلكترونية؟<sup>1</sup>

وفضلا عن وجود عدد من المشاكل التي تثيرها الضريبة على الدخل الناتج من التجارة الإلكترونية ، فإن هناك مجموعة من التحديات التي تواجه فرض الضريبة على الدخل الناتج من هذه التجارة ، فإذا نظرنا إلى معظم الدول النامية فنجد أنها مازلت تتبنى الأنظمة الضريبية التقليدية و لكن لم تواجه حتى الآن مخاوف كبيرة حول كيفية تأثير التجارة الإلكترونية على تحصيل الإيرادات الضريبية ، و لكن في نهاية المطاف سوف تحتاج إلى مواجهة هذه المشكلة و البحث عن حلول و أنظمة ضريبية جديدة قادرة على مواكبة هذه التغيرات في بيئة الأعمال.<sup>2</sup>

لذا نريد أن نعرض في هذا الفصل كل من المشاكل والتحديات التي تواجه فرض الضريبة على الصفقات التي تتم من خلال التجارة الإلكترونية ثم التطرق إلى الحلول المقترحة و الممكنة للنظام الضريبي على التجارة الإلكترونية وذلك في ثلاث مباحث على النحو التالي :

<sup>1</sup>- أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 61.

<sup>2</sup>- أنظر: محمد عدنان أمين زيد، مرجع سابق ، ص 72.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

---

المبحث الأول: المشاكل التي يثيرها فرض الضريبة على صفقات التجارة الإلكترونية.

المبحث الثاني: التحديات التي تواجه فرض الضرائب على صفقات التجارة الإلكترونية.

المبحث الثالث: الحلول المقترحة و الممكنة للنظام الضريبي على التجارة الإلكترونية.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

### المبحث الأول: المشاكل التي يثيرها فرض الضريبة على صفقات التجارة الإلكترونية.

إن فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية أمر قادم لا محال و هو ما تسيير باتجاهه التشريعات الضريبية بخطى ثابتة و لكن بخطى ثابتة و متأنية تأكيداً لمبدأ المساواة بين التجارة الإلكترونية و التجارة التقليدية، فأمر هنا لا يتعلق بضريبة المبيعات على التجارة الإلكترونية، لأن السلع و المنتجات المادية الناجمة عن تعاملات التجارة الإلكترونية لا تثير أية مشكلة ، إذ يجري فرض ضريبة مبيعات على تلك السلع و و تحصيلها عند تجاوزها حدود الدول، و لكن المشكلة تثور بالنسبة للسلع و الخدمات الرقمية التي يتم تسليمها إلكترونياً.

لذا سوف نتناول في هذا المبحث المشكلات المتعلقة بتحديد السيادة الضريبية للدولة في ظل التجارة الإلكترونية (المطلب الأول)، ومدى إمكانية تطبيق فكرة المنشأة الدائمة في مجال التجارة الإلكترونية (المطلب الثاني).

### المطلب الأول: تحديد السيادة الضريبية للدولة في ظل التجارة الإلكترونية.

لعل من أهم المشاكل التي تثيرها الضريبة على الدخل الناتج من التجارة الإلكترونية مشكلة تحديد السيادة الضريبية للدولة في ظل التجارة الإلكترونية، أي تحديد الدولة التي لها الحق في فرض الضريبة على الدخل الناتج من التجارة الإلكترونية.

يستند مبدأ السيادة الضريبية على أنه لكل دولة ذات سيادة الحق في فرض ضريبة على الأشخاص أو الأموال التي تدفع داخل حدوده الإقليمية، ولها أن تمتد نطاق هذا الحق ليشمل الأشخاص والأموال التابعين لها والموجودين في الخارج.<sup>1</sup>

### الفرع الأول: مبادئ السيادة الضريبية للدولة.

و تفرض السيادة الضريبية للدولة وفقاً لمبدأ إقليمية الإيراد أو مبدأ عالمية الإيراد، و حديثاً ثار جدل كبير حول فرض الضريبة على الدخل الناتج عن أنشطة التجارة الإلكترونية و ذلك بخصوص المبدأ التي تفرض الضرائب على أساسه، فمن المعلوم أن لكل دولة ذات سيادة الحق في فرض و تحصيل الضرائب على دخل

<sup>1</sup>- أنظر: حماد طارق عبد العال ، مرجع سابق، ص692.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

الأشخاص الذي يكون مصدره داخل حدودها الإقليمية، أو تمتد إلى دخلهم المتحقق بالخارج و يعرف بالسيادة الضريبية.<sup>1</sup> و عليه تقوم السيادة الضريبية للدولة وفقا لمبدأين أساسيين :

### أولاً: مبدأ الإقامة.

أو كما يسمى أيضا بمبدأ عالمية الإيراد<sup>2</sup> ، فإن الدولة تعتمد على جنسية الممول أو اتخاذه للدولة مقرا لإقامته الدائمة فيها كأساس لفرض الضريبة على جميع الدخل التي يحقها من مصادر داخل الدولة أو من خارجه ، أما غير المقيمين فإنهم لا يخضعون للضريبة إلا بالنسبة للدخل التي تحققت من مصادر داخل الدولة.<sup>3</sup> وتعتبر معظم الدول الصناعية المتقدمة و من أهمها الولايات المتحدة الأمريكية و المملكة المتحدة من أبرز الدول التي تأخذ بمبدأ عالمية الإيراد.

### ثانياً: مبدأ الإقليمية.

تقع الضريبة على مواطني الدولة من عملهم فيها، بحيث لا يتم فرض ضرائب على دخل المواطنين من عملهم خارج الوطن، و يعرف هذا المبدأ بمبدأ التبعية الإقليمية أو الاقتصادية، و هو ما تأخذ به معظم الدول النامية، و يتمشى هذا المبدأ مع المنطق الذي يفترض أن الضريبة يجب أن تدفع ضمن نطاق المكان الذي تم فيه العمل أو الإنتاج.

و من مزايا هذا المبدأ أنه يؤدي إلى تلاشي ظاهرة الازدواج الضريبي الدولي و ذلك لأن كل دولة تمارس سيادتها في فرض الضرائب ضمن نطاقها الخاص بها.<sup>4</sup>

## الفرع الثاني: مشاكل فرض السيادة الضريبية للدولة على صفقات التجارة الإلكترونية.

إن نطاق التجارة الإلكترونية عالمي ولا حدود له، فنشاط بعض المنشآت يتعدى حدود الدولة الواحدة إلى دول أخرى، مما يثير العديد من المشكلات بين هذه الدول

<sup>1</sup>- أنظر: عبد الوهاب دادن، الجباية الافتراضية و التجارة الإلكترونية النقاشات و المشاكل و التحديات، مرجع سابق، ص 162.

<sup>2</sup>- أنظر: جاءت العبارة باللغة الأجنبية كالآتي: World wid income

<sup>3</sup>- أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 65.

<sup>4</sup>- - أنظر: محمد عدنان أمين زيد، مرجع سابق ، ص 83.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

متعلقة بفرض الضرائب على الأرباح المتحققة من نشاط هذه المنشآت، حيث يكون من الصعب تحديد إقامة المنشأة، أو تعيين الدولة مصدر الدخل الناتج عن التجارة الإلكترونية وهذا ما نبينه على النحو التالي:

### أولاً: مشكلة تطبيق مبدأ الإقامة.

فبالنسبة لتطبيق مبدأ الإقامة تكمن المشكلة عندما تتجاوز العملية حدود الدولة ويصعب تتبعها من الناحية الإدارية ، حيث يتعذر في هذه الحالة تحديد السيادة الضريبية للدولة على صفقات التجارة الإلكترونية ، وبالتالي تنهرب المنشأة من الضريبة في دولة الإقامة ، وذلك بسبب ضعف الصلة أو افتقادها بين عناوين الإنترنت والمواقع الجغرافية ، إذ ليس من الصعب على الممول أن يسجل عنواناً بريدياً في دولة معينة في حين أن المنشأة تقيم في دولة أخرى.<sup>1</sup>

وإذا كانت إقامة الشركات تتحدد على أساس مكان تأسيسها أو مكان إدارتها أو رقابتها، فإنه من الصعب تطبيق هذه المعايير على صفقات التجارة الإلكترونية، فاختيار مكان التأسيس قابل للتلاعب من قبل دافعي الضرائب لأن التجارة الإلكترونية يمكن أن تتم في أي مكان، ومكان الإدارة بالنسبة للشركة المقيمة في الدولة هو المكان الذي يعقد فيه مجلس الإدارة اجتماعاته كما هو الحال في كندا والمملكة المتحدة ، ومع التقدم التكنولوجي وتقدم أجهزة الاتصالات فإن اجتماعات مجلس الإدارة يمكن أن تعقد عبر ما يعرف بمؤتمرات الفيديو وغيرها ، ومن ثم فإنه يمكن أن تم المناقشات الإلكترونية من خلال شبكة الإنترنت والتكنولوجيا ذات الصلة وهي غير مكلفة ، ومكان الإدارة المركزية يكون من الصعب تحديده نظراً للطابع العابر للحدود بالنسبة للتجارة الإلكترونية ، وتلافي المسافات وعدم وجود مكان مادي للشركات التي تقوم أو تدخل في الأنشطة التجارية ، ومن ثم فإنه يكون من السهل للشركات أن تنهرب من نفع الضريبة.<sup>2</sup>

كل ذلك دفع بعض المعلقين إلى القول بأن الأبقار في الحقول أصبح لها أجنحة، فلم يعد هناك انتظار للحصول على الحليب.<sup>3</sup>

<sup>1</sup>- أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 66.

<sup>2</sup>- أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع نفسه، ص 68.

<sup>3</sup>- أنظر: جاءت العبارة باللغة الأجنبية كالآتي: Businesses used to be like cows in a field, waiting to be milked, now the cows have wings.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

### ثانياً: مشكلة تطبيق مبدأ الإقليمية.

وبالنسبة لتطبيق مبدأ الإقليمية فإذا نظرنا إلى الصفقات التي تتم من خلال التجارة الإلكترونية فإنه قد لا يتحقق أي من العناصر السابقة ، وذلك عندما تكون المنشأة البائعة مقيمة في الخارج وليس لها وجود مادي في الدولة الأخرى ، وهنا لن تستطيع الدولة التي تحقق الدخل عن مصادر منها أن تطالب بالضريبة فالتجارة الإلكترونية تتيح للمشروعات الأجنبية أن تتعامل مع المستهلكين في الدولة المضيفة دون حاجة لأن تكون لها منشأة دائمة في صورتها التقليدية كما تعرفها التشريعات الداخلية أو الاتفاقيات الضريبية ، حيث من الممكن أن يتم تبادل الصفقات بين المشروعات والعملاء بالكامل من خلال الإنترنت ، بما في ذلك مراحل تقديم العروض ، والموافقة عليها ، ووضع شروط التعاقد والدفع.<sup>1</sup>

و أيًا كان المبدأ المتبع في فرض الضرائب فإنه سوف يؤدي إلى خضوع المكلف لأكثر من ضريبة في حالة توسع نشاطه التجاري ليشمل دولة أخرى غير دولته الموطن، و المثال على ذلك يحدث عندما يقيم المكلف في دولة و ينتج في دولة أخرى، كما هو الحال في أنشطة التجارة الإلكترونية و التي تمارس على نطاق عدة دول. و بذلك تكون عرضة للازدواج الضريبي و الذي لا يمكن تجنبه إلا بعقد اتفاقيات ثنائية أو متعددة الأطراف بين الدول التي يمارس المكلف بها نشاطه التجاري و يحقق دخله منها.<sup>2</sup>

و بذلك فإن مبدأ الإقليمية و عالمية الإيراد التي تم وضعهما في سياق التجارة التقليدية قد يواجهان عدة مشاكل عند محاولة تطبيقهما لإظهار حق الدول في فرض الضريبة على الدخل المتحقق من أنشطة التجارة الإلكترونية، و الذي يكون مصدره أكثر من دولة.

وتظهر هذه المشاكل عندما يمتد نشاط الشركة الإلكترونية القائمة في دولة معينة إلى دول أخرى عبر شبكة الإنترنت، و تحقق تبعاً لذلك أرباحاً ترجع في حقيقتها إلى أكثر من دولة، و على هذا تتنازع الدولة التي يوجد بها مقر الشركة الإلكترونية مع الدول الأخرى التي يعود إليها جزء من الأرباح المحققة في كيفية توزيع الحق في فرض الضريبة على دخل هذه الشركة.<sup>3</sup>

يتأرجح الفقه الضريبي بين نظريتين في مقدار تحديد الأرباح أو الدخول التي

<sup>1</sup>- أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع نفسه، ص.69.

<sup>2</sup>- أنظر: محمد عدنان أمين زيد، مرجع سابق ، ص 84.

<sup>3</sup>- أنظر: حماد طارق عبد العال، مرجع سابق، ص 693.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

يمكن إخضاعها للضرائب و هما:

- النظرية الأولى: **بنظرية قوة جذب المنشآت** التي تقوم على أن الدولة التي توجد فيها المنشأة هي مصدر الدخل الذي يتحقق منها، بعض النظر عما إذا بعض عناصر هذا الدخل قد تحققت داخل هذه الدولة أو خارجها وبعض النظر عما إذا كانت هذه العناصر ترتبط بنشاط المنشأة أم لا.
- أما النظرية الثانية: فهي **نظرية ارتباط الربح بنشاط المنشأة**، والتي تقوم على أن الدولة التي توجد فيها المنشأة لها الحق في فرض الضرائب على الدخل التي يكون مصدرها هذا البلد فقط أما الدخل الذي تحققه المنشأة خارج الحدود لا يحق للدولة أن تفرض عليه ضرائب.<sup>1</sup>

و يثور التساؤل حول كيفية تحديد حصة كل دولة من الدخل الذي تحققه المنشآت التي تعمل في التجارة الإلكترونية على المستوى الدولي بحث يكون لكل دولة الحق في فرض ضريبة على ذلك الجزء من الدخل الذي تحقق من مصادر تعود لكل دول، و بشكل يضمن عدم تعرض هذه المنشآت للازدواج الضريبي الدولي، و الذي قد ينتج عند خضوع جزء معين من الدخل لضريبة لأكثر من مرة في عدة دول.<sup>2</sup>

وخير مثال على ذلك، المؤسسات المقيمة في دولة الجزائر مثلا.

يتمثل نشاطها في تسويق البرامج، وتستخدم جهاز خادم (Serveur) موجود في دولة أخرى ( مصر مثلا )، يتلقى أوامر البيع وينقلها إلى مستهلكي مصر والشرق الأوسط بشكل كامل. فإذا اعتبرنا موقع المؤسسة الجزائرية على الخادم بمثابة مؤسسة دائمة لها في مصر، فإن السؤال المطروح: هو كيف نحدد الدخل الذي تحققه هذه المؤسسة بالنسبة لإجمالي الدخل المتحقق من جميع أنشطة المؤسسة الأخرى التي تزاوله؟

<sup>1</sup>- أنظر: رمضان صديق، مرجع سابق، ص 161.

<sup>2</sup>- أنظر: الأمين كماسي محمد ، عبد الغني دادن ، المرجع السابق، ص 8.



## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

ولحل هذا الإشكال تم إعداد لجان استشارية منها اللجنة الاستشارية (TAC)<sup>1</sup> التابعة لمنظمة التعاون الاقتصادي و التنمية (OCED) والتي أصدرت في شهر فيفري 2001 تقريراً خلصت فيه إلى أن معظم الأرباح المتحققة من استخدام البرامج الجاهزة والأصول غير الملموسة يجب أن تنتسب إلى المالك الاقتصادي (ECONOMIQUE OWNER) لهذا الأصول لا المالك القانوني و المالك الاقتصادي هو المركز الرئيسي للمؤسسة ( الجزائر في هذه الحالة) أما المالك القانوني فهو صاحب حق الملكية ( مصر في هذه الحالة).<sup>2</sup>

### المطلب الثاني: إمكانية تطبيق فكرة المنشأة الدائمة في مجال التجارة الإلكترونية.

لا شك أن عملية تبادل السلع و الخدمات إلكترونياً سواء كانت مادية أو رقمية داخل حدود الدولة الواحدة يعطي الحق لهذه الأخيرة في فرض الضريبة على هذه الصفقات، أما فيما يتعلق بالسلع و الخدمات التي يتم تبادلها من خلال التجارة الإلكترونية على المستوى الدولي فيختلف الأمر فيها، حيث يتم التمييز بين نوعين من المنتجات و هي:

- المنتجات المادية: لا تثير إشكالية فيما يتعلق بالازدواج الضريبي كونه ستنقل عبر الحدود، بالإضافة لكونها تبرهن وجود كيان مادي لشركة البائعة تفرض الضريبة على دخلها.

- المنتجات الرقمية: فهي من تثير إشكالية و تفتح المجال أمام وقوع الصفقات التجارية تحت تأثير الازدواج الضريبي.

فبعض الدول استخدمت فكرة المنشأة الدائمة لتحديد السيادة الضريبية لهان بحيث تمتلك الدولة الحق في فرض الضريبة على المكلف الذي يعمل و ينتج دخلاً فيها من خلال مزاولة نشاطا له وجود مادي في هذه الدولة، و لكن مع ظهور التجارة

<sup>1</sup>- أنظر: Synthèse des travaux, Fiscal on line, la revue internet d la fiscalité, (le 20/09/03), rapport d'octobre 2001, de l'OCDE sur le commerce électronique /

[En ligne] Adresse URL :

[http://www.fiscalonline.com/ef\\_synthese\\_ocde\\_commerce\\_electro.htm](http://www.fiscalonline.com/ef_synthese_ocde_commerce_electro.htm)

<sup>2</sup>- أنظر الموقع: [WWW.OCDE.ORG](http://WWW.OCDE.ORG)

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

الإلكترونية أصبح هذا المبدأ مهدداً حيث صار في الإمكان ممارسة المكلف لنشاطه ضمن منشأة لا وجود لكيان مادي لها، مما يعني فشل فكرة المنشأة الدائمة في حصر المعاملات التجارية للمنتجات الرقمية التي تتم على نطاق محلي أو دولي.<sup>1</sup>

### الفرع الأول: نشأة نظرية المنشأة الدائمة.

نشأت هذه النظرية تحت القانون البروسي من أجل منع حدوث الازدواج الضريبي النامي وقتها بين الولايات الألمانية، و مع نهاية القرن التاسع عشر ضمنت ألمانيا هذه النظرية العديد من اتفاقياتها الضريبية مع دول أوروبية أخرى، و فيما بين عامي 1927 و 1946 قدمت عصبة الأمم عدداً من مسودات لاتفاقيات ضريبية تضمنت نظرية المنشأة الثابتة و لكن دون أن تستقر على تعريفٍ محدد لها ، وفي عام 1958 وضعت اللجنة المالية في منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية (OECD) مسودة عرفت فيها المنشأة الثابتة و قد كان هذا التعريف الأساس الذي اعتمدت عليه المنظمة فيما بعد في عام 1992 عندما وضعت الاتفاقية النموذج التي تستطيع الدول الراغبة في إبرام اتفاق فيما بينها لتقسيم حصيلة الضريبة على دخل المشروعات التي تمارس نشاطات فيها الاعتماد عليها و إبرام الاتفاقية وفقاً لها، فقد تضمنت هذه الاتفاقية نظرية المنشأة الثابتة<sup>2</sup> في المادة الخامسة منها بأنها " المكان الثابت للأعمال الذي يمارس من خلاله المشروع نشاطه كلياً أو جزئياً "<sup>3</sup>.

وحددت الاتفاقية الضريبية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية المعايير الأساسية لتحديد ما إذا كانت هناك منشأة دائمة أم لا وهذه المعايير هي:<sup>4</sup>

- 1- وجود مكان لممارسة الأعمال .
- 2- أن يكون هذا المكان ثابتاً.
- 3- أن يتوافر للمنشأة قدر من الدوام والاستقرار .
- 4- أن تتم مزاولة نشاط المشروع كلياً أو جزئياً من خلال المكان الثابت.

1- أنظر: محمد عدنان أمين زيد، مرجع سابق، ص 81.80.

2- أنظر: جاءت العبارة باللغة الأجنبية كالآتي: Model tax convention

3- أنظر: عدنان غسان برانبو، مرجع سابق، ص 66.

4- أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 76.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

5- يجب أن تكون الأنشطة المنفذة من خلال المكان الثابت من ذات طابع الأعمال حسب التعريف الوارد في المعاهدة وفي قوانين الضرائب المحلية.

والسؤال الذي يطرح نفسه الآن: هل يمكن تطبيق مفهوم المنشأة الدائمة الذي وضعتة المادة الخامسة من الاتفاقية الضريبية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية في مجال التجارة الإلكترونية؟

### الفرع الثاني: تطبيق نظرية المنشأة الدائمة في بيئة التجارة الإلكترونية

من الممكن أن تتعرض المنشآت التي تعمل في مجال التجارة الإلكترونية على النطاق الدولي للازدواج الضريبي، بل من الممكن أن تتعدد الضرائب التي تخضع لها هذه المنشآت نظرا لرغبة كل دولة في أن تمت سيادتها الضريبية إلى الدخل الذي تحققه تلك المنشآت من مزاوله نشاط البيع إلى مستهلكين ينتمون لهذه الدولة، وللحد من ظاهرة الازدواج الضريبي فإن الدول قد تتجه بإرادتها المنفردة أو من خلال الاتفاقيات الضريبية الثنائية إلى حصر سلطتها الضريبية في فرض الضريبة على الدخل الناتج عن نشاط المنشأة الدائمة، أو المكان الثابت، أو منح المنشآت الوطنية انتمانا ضريبيا.<sup>1</sup>

أما اليوم و في زمن التجارة الإلكترونية و التي لم تعد تتطلب وجود مواقع مادية للمشروع الراغب في إقامة تعاملات تجارية مع دول أخرى، فكيف سنطبق هذه النظرية؟

في الحقيقة إن الدول الأعضاء في منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية هي في معظمها من دول العالم المتقدمة، و من الدول التي يبشر مستقبل التجارة الإلكترونية فيها بشكل كبير، و هذا يجعلها تفضل استمرار تطبيق القواعد الضريبية الدراسية المتبعة حاليا و التي تقوم على ضرورة الوجود المادي للمشروع في دولة المصدر لكي يكون له منشأة ثابتة فيها. و بما أن التجارة الإلكترونية تقوم بشكل أساسي على غير الماديات فإن هذا يمنع من وجود منشآت ثابتة تابعة للمشاريع العائدة لتلك الدول في دول المصدر، مما يسمح لتلك الدول المتقدمة بفرض لضرائب على الأرباح التي تحققها المشاريع المقيمة فيها في جميع أنحاء العالم، لكونها دول الموطن بالنسبة لتلك المشاريع ، و قد حاولت منظمة التعاون و التنمية

<sup>1</sup>- أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع سابق، ص 74.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

الاقتصادية التخفيف من حدة هذا الاتجاه بالسماح لعدد من الدول غير الأعضاء و لصحاب الأعمال و المشاريع و لجميع المهتمين بالمشاركة بالمؤتمرات التي أقامتها<sup>1</sup>.

و قد أصدرت اللجنة التي كلفتها المنظمة لدراسة موضوع المنشأة الثابتة في بيئة التجارة الإلكترونية تقريرها النهائي في بيئة التجارة الإلكترونية وذلك في نهاية كانون الأول من عام 2000 والتي تمثل فيما يلي:<sup>2</sup>

- الموقع على شبكة الإنترنت لا يشكل في حد ذاته منشأة دائمة.
- الخادم يحتاج إلى فترة زمنية كافية حتى يمكن أن يعتبر منشأة دائمة.
- لن تكون هناك منشأة دائمة بالنسبة لعمليات التجارة الإلكترونية التي تنفذ من خلال

الخادم إذا اقتصرت هذه العمليات على الأنشطة التحضيرية مثل الإعلان.

وهناك بعض الوسائل التي دار النقاش حول مدى اعتبار أي فيها يعد دليلاً على وجود المنشأة الدائمة، مثل الآلات الأوتوماتيكية، موقع المنشأة على شبكة الإنترنت، الخادم الذي يعمل من خلاله موقع المنشأة، ومزود خدمات الإنترنت .

**فبالنسبة للآلات الأوتوماتيكية:** والتي تتمثل في الجهاز أو الآلة التي يتصل من خلالها العميل بالمنشأة، فإنه لا يكفي وجود جهاز الحاسوب المملوك للمشروع الأجنبي في الدولة كدليل على أن لهذا المشروع منشأة دائمة، فهذا الجهاز لا يعدو أن يكون أحد التسهيلات التي تستخدمها المنشأة الأجنبية ومن ثم فإنه لا يرقى إلى حد اعتباره منشأة دائمة، فضلاً عن ذلك فإنه من الممكن نقل هذا الجهاز من دولة إلى أخرى دون أن يتأثر نشاط المنشأة بهذا النقل.

هذا وقد جاء في التعليق على الاتفاقية الضريبية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية والذي اعتمده لجنة الشؤون المالية في 2000/12/22 والذي يتعلق بتطبيق مفهوم المنشأة الدائمة على التجارة الإلكترونية أن كون وجود أجهزة الحاسوب في مكان معين يشكل منشأة دائمة إنما يتوقف على كون هذه الأجهزة

<sup>1</sup>- أنظر: عدنان غسان برانبو، مرجع سابق، ص 77.

<sup>2</sup>- أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 76.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

تتجاوز الأعمال التحضيرية أو المساعدة.<sup>1</sup>

وبالنسبة لموقع المنشأة على شبكة الإنترنت: يتكون الموقع و صفحاته من بيانات إلكترونية ، و عند الاتصال بالموقع فإن ما يتم نقله لجهاز حاسوب المستخدم هو البيانات الإلكترونية فقط دون البرمجيات التي تبقى موجودة في المخدم. وبما أن هذه البرمجيات التي تعمل وفق أنظمة الذكاء الاصطناعي هي التي سمحت باعتبار موقع الويب شخصاً، إذاً هو شيء مماثل للوكيل أو الموظف الذي يعمل في متجر ليتفاعل مع الزبون و يجيبه على تساؤلاته، لكن الفرق الوحيد بينهما هو أنه يعمل في بيئة التجارة الإلكترونية ، مما لا يسمح باعتباره منشأة ثابتة تعمل كامتداد للمشروع في تلك الدولة و بالتالي فإن موقع الويب لا يمكن اعتباره لوحده أبداً منشأة ثابتة .

\* **وبالنسبة للخادم:** هو نوع خاص من أنواع الحواسيب و يستخدم كجزء من شبكات الحواسيب التي تتكون من عدد من الحواسيب الموصولة بعضها البعض ، فيقوم المخدم بدور الجهاز الذي تتخزن عليه المعلومات في تلك الشبكة، حيث تقوم الحواسيب الأخرى بأخذ المعلومات منه و تبادلها فيما بينها، و قد أخذ المخدم اسمه من كونه يقوم بخدمة مستخدمي الشبكة فينقل المعلومات من ذاكرته إلى حواسيبهم الشخصية.<sup>2</sup>

و فيما يتعلق بالتجارة الإلكترونية لا يمكننا اعتبار المخدم بحد ذاته و لوحده منشأة ثابتة، لأن المخدم جهاز ساكن لا يقوم بأي عمل ما لم نقوم بوضع موقع الويب عليه و تشغيله، و عندها يكون بإمكانهما معا القيام بنشاطات تجارية لصالح تلك الشركة المالكة لها، و بالتالي فكل واحد منهما لوحده لا يمكن اعتباره منشأة ثابتة ، و لذلك لا بد لنا أن ننظر إلى المخدم و موقع الويب الذي تتخزن عليه كوحدة لا تتفرق.<sup>3</sup> فهل تتوافر في هذه الوحدة شروط المنشأة الثابتة؟

و عليه يتطلب وجود المنشأة الثابتة توفر ثلاث شروط يتعين توافرها في

<sup>1</sup>- أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع نفسه، ص 81.

<sup>2</sup>- أنظر: عدنان غسان برانبو، مرجع سابق، ص 85

<sup>3</sup>- أنظر: عدنان غسان برانبو، مرجع سابق، ص 86.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

الخادم و هي: <sup>1</sup>

1- ينبغي أن يكون الخادم تحت تصرف الشركة التي تمارس نشاطا تجاريا من خلال موقع على شبكة الإنترنت.

2- أن يستمر لفترة زمنية كافية حتى يوصف بالثبات.

3- أن تكون الوظائف التي يؤديها تشكل عنصرا أساسيا وجزءا كبيرا من عمل يتم من خلال موقع على شبكة الإنترنت، أي أن يتعدى نشاط الخادم الأعمال التحضيرية أو المساعدة.

فالمخدم إذاً هو مكان ثابت بالمعنى الضروري و اللازم باعتباره منشأة ثابتة تابعة للمشروع في الدولة التي يعمل فيها. و لكن هذا لا يكفي بحد ذاته لاعتباره منشأة ثابتة، إذ أن مكان العمل الثابت يجب أن يكون تابعا للمشروع بمعنى أنه يتوجب أن يكون موضوعاً تحت تصرفه، بحيث تكون سلطة التصرف و التحكم به لها وحدها.

و يعني هذا أن المشروع له الحق قانوناً باستخدام مكان العمل دون أن يكون بإمكان أحد منعه من ذلك دون رضاه، و أن يكون مكان العمل بمتناول يد المشروع إذا احتاجه و في أي وقت كان<sup>2</sup> وخير مثال على ذلك، ما أقرته السلطات الضريبية النمساوية في 20 أغسطس 1996 باعتبار الشركة البريطانية منشأة دائمة في النمسا حيث كانت تبيع المعلومات سواء باستخدام الخادم أو من خلال موقع على شبكة الإنترنت بالنمسا.

### الفرع الثالث: مشكلة تطبيق نظرية المنشأة الدائمة في بيئة التجارة الإلكترونية.

مع تزايد اختلاف مستويات الضرائب بين دول العالم وفي إطار مرونة حركة عوامل الإنتاج التي تدعمها تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات، يبدو هناك اختلال في تحقيق العدالة الضريبية مبني على أساس تكنولوجي، فالتجارة الإلكترونية تؤثر بالسلب على العدالة الضريبية، فعلى سبيل المثال فإن المديرين والعلماء والأشخاص

<sup>1</sup>- أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 84.

<sup>2</sup>- أنظر: عدنان غسان برانبو، مرجع سابق، ص 89.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

الذين يحسنون التعامل مع الوسائل التكنولوجية المتطورة يتمكنون من نقل أعمالهم وتجارتهم إلى المناطق ذات المعدلات الضريبية الأقل، بينما يبقى الأشخاص العاديون غير قادرين على تحقيق ذلك، وفي ظل سيادة التجارة الإلكترونية سوف يكون من الصعب فرض ضريبة على المنشآت والأفراد من ذوي المكاسب المرتفعة بمعدلات كبيرة نظراً لأن هذه المنشآت والأفراد تكون أكثر مرونة في التنقل مما يمكنها من نقل نشاطاتها إلى الدول التي تقل فيها الأعباء الضريبية.<sup>1</sup>

من جهة أخرى وأنه في حالة إعفاء نشاطات التجارة الإلكترونية من دفع الضرائب، فإن ذلك يعد إخلالاً بمبدأ المساواة بين جميع أفراد المجتمع، فالتشريعات الضريبية تسعى دائماً إلى إقرار معاملة جميع الأعوان الإقتصاديين على قدم المساواة وذلك من أجل الوصول إلى نظام ضريبي منصف وعادل، إذ ينبغي للمكلفين الذين يمارسون نشاط تجاري سواء في شكله التقليدي أو في شكله الحديث "الإلكتروني" أن يتحملوا نفس العبء الضريبي الملقى على عاتقهم، ولكن بما أن متطلبات النشاط التجاري الحديث تقتضي التواجد في العديد من المناطق والدول وهو ما يؤدي إلى تعدد الأعباء الضريبية المفروضة على النشاط التجاري من طرف الدول الموجودة فيها هذا النشاط.<sup>2</sup>

يتضح مما سبق: أنه لا يكفي الاعتماد على أي من الوسائل السابقة كدليل قاطع على وجود منشأة دائمة في الدولة التي تزاول التجارة الإلكترونية، ذلك أنه من السهل أن تنتقل، المنشأة من الدولة، فهي بإمكانها أن تغير موقعها على شبكة الإنترنت لتتبع دولاً أخرى، أو تستخدم خادماً آخر، أو جهاز حاسوب موجوداً في دولة أخرى.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - أنظر: سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي: اقتصاديات الضرائب "سياسات نظم، قضايا معاصرة"، مرجع سابق، ص 596.

<sup>2</sup> - أنظر: مرازقة صالح، مرجع سابق، ص 13.

<sup>3</sup> - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 85، 86.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

### المبحث الثاني: التحديات التي تواجه فرض الضريبة على معاملات

#### التجارة الإلكترونية.

لقد أظهرت الدراسات الخاصة بوضع التجارة الإلكترونية عبر العالم أن هناك تفاوت كبير بين دول العالم الثالث و الدول المتقدمة في استخدام تقنيات و تكنولوجيا المعلومات و شبكة الاتصال و المعلوماتية و على رأسها شبكة الإنترنت العالمية، و بالتالي فإن هذا يؤكد الهوة التي تفصل بين بلدان الشمال و الجنوب.

و تعد التجارة الإلكترونية من أهم ملامح هذا النظام الاقتصادي الجديد، فهي من الميادين الجديدة التي فرضت نفسها على الواقع الاقتصادي العالمي خلال السنوات الأخيرة والتي يؤكد الخبراء أن مجالاتها سوف تتعاظم بمرور الأيام<sup>1</sup> فالتحول إلى استخدام التجارة الإلكترونية يمثل تحديا كبيرا لبلدان العالم الثالث و مؤسستها لدخول عصر المعلومات، هذا ما يدعونا إلى دراسة تحديات فرض الضرائب على معاملات التجارة الإلكترونية على المستوى العالمي بصفة عامة(المطلب الأول)، و التطرق إلى دراسة هذه التحديات على مستوى الجزائر بصفة خاصة(المطلب الثاني).

#### المطلب الأول: تحديات فرض الضرائب على معاملات التجارة الإلكترونية.

لا شك أن التجارة الإلكترونية شهدت نموا سريعا في السنوات الأخيرة خاصة مع تنامي استعمال الانترنت، ونتيجة لهذا التطور الكبير الذي عرفته التجارة الإلكترونية فقد ظهرت مجموعة من التحديات التي تواجه فرض الضريبة على الدخل الناتج من هذه التجارة الإلكترونية.<sup>2</sup> وتتمثل أهم هذه التحديات فيما يلي:

#### الفرع الأول: تحدي إثبات التعاملات والعقود.

تتضمن معظم القوانين الوطنية والاتفاقات الدولية أحكاما تشترط أن يتم إثبات التعاملات كتابية، فيجوز اشتراط توافر الكتابة لأسباب مختلفة، فإذا اشترط توافر

<sup>1</sup>- أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص3.

<sup>2</sup>- أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، نفس المرجع، ص87.



## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

الكتابة لاعتبار العقد صحيحاً، سوف تكون المعاملة التجارية باطلة و لاغية إذا لم يتوافر هذا الشرط فيها، و إذا اشترط القانون الكتابة لأغراض لإثبات فقط فإن عدم توافر هذا الشرط لا يضر بصحة العقد، و إما يؤثر في حالة التنازع. غير أن التشريعات الوطنية و الدولية قد أشارت إلى الكتابة دون أن تضع تعريف محدد يوضع هذا المصطلح و في هذه الحالة يفترض أن الجهة التي وضعت التشريع تصورت الوثيقة المكتوبة في الشكل المتعارف عليه آنذاك. و هذا يشكل تحدي أمام التعاملات و العقود التي تم بصورة إلكترونية، الأمر الذي يجعلها تتم ضمن فراغ قانوني إذا لم تقم الجهات المختصة بوضع نصوص تشريعية خاصة بها.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: صعوبة تحديد هوية الأفراد أو الشركات.

الإنترنت ستزيد من صعوبة تحديد هوية الأفراد أو الشركات العاملة في الأنشطة التي من المفترض أن تخضع للضريبة، تتمثل هذه المصاعب في عدم المقدرة التعرف على هوية المتعاقدين، ذلك أن شخصيتهما تبقى إلى حد ما غير أكيدة هذا من ناحية و من ناحية أخرى فإن محتويات العقد في أغلب الأحوال غير مجسدة على ورق و لا موقعة باليد.<sup>2</sup>

و هذه في حالة استخدام الوسائل التكنولوجية للتراسل كوسيلة الحاسوب و بالتحديد وسيلة الإنترنت، فهي غير كافية في معظم الأحيان للدلالة على تحديد هوية المتراسلين، و ذلك لاعتبارات تقنية بحتة.<sup>3</sup>

فالتراسل عبر الإنترنت سواء بوسيلة البريد الإلكتروني مثلاً محفوف بالمخاطر و العقبات، ففي معظم الأحيان يكون عنوان البريد الإلكتروني لا يحمل اسم صاحبه الحقيقي بحيث لا يوحي إليه على الإطلاق ، لأن مستعملي هذه الوسيلة في معظم الأحيان يلجأ إلى استخدام أسماء مستعارة أو جزء من الاسم، ففي هذه الحالة لا

<sup>1</sup> - أنظر: محمد عدنان أمين زيد، مرجع سابق، ص 80، 81.

<sup>2</sup> - أنظر: Michel Jaccard, Problèmes juridiques liés à la sécurité des transactions sur le réseau, page 2, consultable en ligne sous : <http://www.signelec.com>

<sup>3</sup> - أنظر: Eric A. CAPRIOL, La securite Technique et la cryptology dans la commerce électronique en droit Francaise, page 3, consultable en ligne sous : [http:// www.lex-electronica.org](http://www.lex-electronica.org)

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

يمكن بأي حال من الأحوال التأكد بصورة قطعية و يقينية من هوية المرسل أو المستلم.<sup>1</sup>

### الفرع الثالث: تحدي النقود الإلكترونية.

فالنقود الإلكترونية سوف تحل بمرور الزمن محل النقود الحقيقية في معاملات الأفراد، حيث ستحتوي الرقائق الموجودة في البطاقات الإلكترونية على أرصدة أموال الأفراد وسوف تستخدم في دفع المستحقات وتسوية الحسابات، الأمر الذي من شأنه أن يؤدي إلى زيادة الصعوبات التي تواجهها السلطات الضريبية.

يضاف إلى تلك أن المدفوعات الإلكترونية تتم بدون تسجيل محاسبي، ومن ثم فهي تفتح المجال للتهرب الضريبي، ومنه فإن العمليات التي تتم تسويتها عن طريق النقود الإلكترونية يصعب محاسبتها نظرا لعدم وجود حسابات ممسوكة يمكن الاطلاع عليها، وتتفاقم المشكلة أكثر لو صار من الممكن تسليم المدفوعات بالنقود الإلكترونية عبر الإنترنت كما تتجه التطبيقات الحديثة لفكرة المال الرقمي.<sup>2</sup>

### الفرع الرابع: تحدي تحصيل و جباية الضرائب التي تواجهه الإدارات الضريبية.

أما عن الإدارة الضريبية في ظل سيادة التجارة الإلكترونية فإنها تواجه بصعوبات كبيرة جدا نظرا للخصائص التي تميز صفقات التجارة الإلكترونية، فموظفو الإدارة الضريبية سوف يجدون صعوبة في تحديد المكلف بالضريبة والملتزم بسدادها كما تجد صعوبة في تحديد الوعاء الذي تفرض عليه الضريبة نظرا لخصوصيات بعض المنتجات التي أتاحتها استخدام التجارة الإلكترونية، كما أن الإدارة الضريبية وفي سبيل تتبع آثار المكلفين بالضريبة تصطدم بخصوصيات وسائل التكنولوجيا الحديثة فغالبا ما يقوم المتعاملون بهذه الوسائل بتشفير المواقع الخاصة بهم مما يولد صعوبة أمام موظفي الإدارة الضريبية في تتبع ومراقبة المكلفين بالضريبة مراقبة جبائية تؤدي إلى عدم التهرب من دفع الضرائب المفروضة عليهم، كما أن المتعاملين في هذه التقنية عادة ما يلجئون إلى تغيير

<sup>1</sup>- أنظر: Cedric MANARA & Tino ROSSI, Les risques Juridiques liés à internet, consultable en ligne sous : [www.juriscom.net](http://www.juriscom.net).

<sup>2</sup>- أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 91.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

مواقعهم الإلكترونية التجارية التي يتم كشفها وإمكانية تتبعها من طرف مفتشي الضرائب.<sup>1</sup>

### الفرع الخامس: سهولة التهرب من الضريبة.

سهولة التهرب من الضريبة وبصفة خاصة الضريبة على المبيعات من التجارة الإلكترونية، فمثلا عندما يشتري شخص ما اسطوانة من أحد محلات الاسطوانات الموسيقية فإنه يدفع تلقائيا ضريبة مبيعات، أما لو اشتراها من خلال شبكة الإنترنت فالمرجح أنه يتهرب من دفع الضريبة والمفترض أن يدفعها، ومن الصعب على الأجهزة الضريبية اقتفاء أثر المنتجات الرقمية، ومن ثم فإن المشترون عبر الإنترنت لا يدفعون أية ضرائب وهذا دفع تجار التجزئة التقليديين إلى الضغط على الحكومات الأوروبية وكذلك الإدارة الأمريكية لما يتعرضون له من ضرورة تسديد القيمة الكاملة للضريبة المفروضة على كل مبيعاتهم من السلع التقليدية، في الوقت الذي يتمكن فيه ممارسو التجارة الإلكترونية من التهرب بسهولة من الضرائب المماثلة.<sup>2</sup>

و مما لا شك فيه أن النمو في حجم التعاملات التجارية بالمنتجات الرقمية يصاحبه نمو في حجم التسرب المالي للإيرادات الضريبية، وخاصة لدى الدول التي تفتقد لآلية لسيطرة الضريبة على تداول هذه المنتجات بالإضافة لدول التي تمنع فرض ضريبة على هذه المنتجات كما هو الحال في الولايات المتحدة الأمريكية و التي شعرت في حجم هذا التسرب الذي افقدها الكثير من الإيرادات الضريبية و ذلك مع تزامن استمرار موقفها من عدم فرض ضرائب على التعاملات التجارية بالسلع الرقمية في بعض ولاياتها.<sup>3</sup>

### الفرع السادس: تحدي إثبات موقع الممول على شبكة الانترنت.

من التحديات التي تواجه فرض الضريبة على الدخل الناتج من التجارة الإلكترونية، مدى إمكانية إثبات موقع الممول على شبكة الإنترنت فهذا الأمر على درجة كبيرة من الأهمية حتى يمكن تحديد الخدمة المؤداة أو الصفقات التي تمت

<sup>1</sup>- أنظر: يوسف قاشي، مرجع سابق، ص 134.

<sup>1</sup>- أنظر: الجنبيهي، منير محمد، الجنبيهي، ممدوح محمد، الشركات الإلكترونية، دار الفكر الجامعي للنشر، الإسكندرية، مصر، 2005. ص 63.

<sup>3</sup>- أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 88.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

من خلال موقع الممول على شبكة الإنترنت وبالتالي تحديد المعاملة الضريبية على التجارة الإلكترونية.<sup>1</sup>

ومما يؤدي هذا التحدي أن الممول يستطيع أن يعقد الصفقة في دولة أخرى لا يقيم فيها ولا يحمل جنسيتها، بل أنه يستطيع أن يبرم الصفقة عبر جهاز الحاسب الآلي الشخصي الذي يحمله أثناء ركوب الطائرة وهي تعبر طبقات الجو العليا، أو أثناء ركوب السفينة وهي في منطقة أعالي البحار، وبالتالي فهو يستطيع بسهولة أن يتهرب من دفع الضريبة.<sup>2</sup>

تبرز هذه المشكلة بسبب أن جزءاً كبيراً من التجارة الإلكترونية يعتبر غير ملموس، مثل تقديم استشارات مالية و محاسبية و إدارية و هندسية عبر منظمات ليس لها وجود على أرض الواقع، فعملية المتاجرة في هذه الخدمات و دون الإفصاح عنها لدى الدوائر الضريبية يشكل عبء في اكتشافها، أضف لذلك أن هناك متاجر عبر الإنترنت متخصصة بالمنتجات الرقمية و التي غالباً ما تكون من إنتاج ذاتي من قبل محترفي البرمجة يتم عرضها للبيع عبر الشبكة، أو تكون ضمن سوق افتراضي يحتوي على مجموعة من التجار يتبادلون هذه المنتجات فيما بينهم عبر الإنترنت.<sup>3</sup>

### الفرع السابع: تحدي الوصول إلى الدفاتر و السجلات الإلكترونية.

في البيئة التجارية التقليدية نجد أن دافعي الضرائب يقدمون الدفاتر والسجلات والمعلومات إلى السلطات الضريبية لدعم عملية تقدير الضرائب المستحقة، والسلطات الضريبية تقوم بالتحقق من هذه المعلومات التي يقدمها دافعي الضريبة، وغالبا فإن السلطات الضريبية تعتمد على المعلومات التي تقدمها المؤسسات المالية أو وسطاء آخرين في نطاق اختصاصها، أما في بيئة التجارة الإلكترونية: فإن الدفاتر والسجلات غالبا ما تكون أكثر منها في التجارة التقليدية، وغالبا ما تخزن في دولة أخرى مما يجعل من الصعب جدا الوصول إليها.

ويرى البعض أن المعاملات الإلكترونية تثير بعض التحديات فيما يتعلق

<sup>1</sup> - أنظر: الجنبهي منير محمد، الجنبهي ممدوح محمد، مرجع سابق، ص 63.

<sup>2</sup> - أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 92.

<sup>3</sup> - أنظر: عبد سهاد كشكول، مرجع سابق، ص 569.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

بمراجعة الحسابات أهمها:<sup>1</sup>

- القدرة على تحديد مكان وصول السجلات، التي يحتفظ بها في أشكال الكترونية.
- القدرة على تشفير المجالات الإلكترونية.
- الافتقار إلى الأصالة و النزاهة و الثقة في السجل الإلكتروني.

### المطلب الثاني: تحديات فرض الضرائب على معاملات التجارة الإلكترونية بالجزائر.

تسعى الجزائر جاهدة للحاق بالركب العالمي للتطورات التكنولوجية، وتعظيم الاستفادة من التقنيات الحديثة للاتصالات والمعلومات، غير أنها لم تستطع لحد الآن تسخير هذه التقنيات بشكل فعال لاستخدامها في النشاط التجاري. فمعدلات انتشار التجارة الإلكترونية في الجزائر تبقى منخفضة ومتواضعة وبعيدة كل البعد عن المستوى العالمي، ومرد هذا التدني إلى الصعوبات و التحديات الكثيرة التي تعرقل نموها وتطبيقها.

ومن بين هذه التحديات ما هو تقني: كضعف البنى التحتية التكنولوجية من شبكات اتصالات السلكية و لاسلكية، و ضعف الثقافة التقنية و الوعي الإلكتروني بين أفراد المجتمع، و قصور الكوادر البشرية المدربة و المؤهلة في مجال تقنية المعلومات و تطبيقات التجارة الإلكترونية، و عوائق اجتماعية و نفسية مثل: الأمية في شكلها التقليدي أو المعلوماتي، أو حاجز اللغة والذي يعتبر من بين القضايا الحاسمة في استخدام شبكة الشبكات للأغراض التجارية، و غيرها من العوائق و التحديات التجارية و التشريعية.<sup>2</sup> فكل هذه الأسباب و العوائق تمثل تحدياً و حاجزاً أمام تطور التجارة الإلكترونية بصفة عامة، على الرغم من وجود تحديات عديدة جاءت بها التجارة الإلكترونية، إلا أن موضوع دراستنا في هذا المطلب تتمحور حول تحديات فرض الضرائب على معاملات التجارة الإلكترونية بالجزائر، الأمر

<sup>1</sup>- أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 89، 90.

<sup>2</sup>- أنظر: نصر الدين سمار، كمال بن ساسي، "محاولة تأهيل النظام القانوني للتجارة الإلكترونية في الجزائر"، مرجع سابق، ص 10.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

الذي يدعونا إلى دراسة الموضوع من جانبه الاقتصادي، دون التطرق للجوانب التقنية والاجتماعية و النفسية.

رغم أن الانعكاسات الايجابية للتجارة الإلكترونية على الاقتصاد لا تعد ولا تحصى، إلا أن هذه التجارة تبقى محدودة للغاية في الجزائر بسبب مجموعة من العقبات التي تمنعها من التطور والانتشار، والارتقاء إلى المستوى العالمي و من أهم هاته التحديات ما يلي:

### أولاً: العقبات التجارية:

لقد وضعت الثورة التكنولوجية الحديثة تحت تصرف المؤسسات طرق إلكترونية حديثة لإجراء التبادلات والأعمال والأنشطة التجارية، بغية مساعدتها على إثبات تواجدتها بقوة على الساحة التجارية، إلا أن أغلبية المؤسسات والمشروعات الجزائرية لديها نوع من الجمود وعوامل مترسخة لمقاومة التغيير، فهذه المؤسسات مرتبطة بأنماط التجارة التقليدية، وتفقر لقابلية لتحول الجذري إلى مؤسسات إلكترونية تعتمد على الوسائط الحديثة لإبرام صفقاتها. ويمكن تلخيص هذه العقبات التجارية في الآتي:<sup>1</sup>

أ) عدم توفر الحوافز لدى المؤسسات لممارسة التجارة الإلكترونية : ويرجع ذلك إلى عدة أسباب من بينها صعوبة الوصول إلى قاعدة تمويل كبيرة لبدء مشاريع التجارة الإلكترونية، فلا تستطيع أغلبية الشركات الحصول على التمويل الكافي لتغطية نفقات وتكاليف توطين تكنولوجيا الإعلام والاتصال، وإنشاء منصة للتجارة الإلكترونية على الإنترنت. فلا زلت هذه الشركات تعتبر تكاليف إقامة مواقع التجارة الإلكترونية مرتفعة بعض الشيء، خاصة أن نجاح الموقع يتوقف بدرجة كبيرة على مدى اللّمسات الاحترافية في تصميمه وإدارته، مما يتطلّب مبرمجين وتقنيين ذو خبرة وتكلفة عالية، وحتى بعد إنشاء الموقع تبرز مشكلة أخرى وهي ضرورة مراقبة وصيانة الموقع وتجديده كل مرة .

ب) ضعف المساعدات اللازمة للتحويل إلى التجارة الإلكترونية، والذي تتجلى مظاهره في:

<sup>1</sup>- أنظر: سمية ديمش، مرجع سابق، ص 286.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

1. محدودية الدعم الحكومي المشجع للتجارة الإلكترونية: فلا توجد تشجيعات استثمارية كافية للخواسب في مجال التجارة الإلكترونية. فعلى سبيل المثال عدم اتخاذ الحكومة لبعض الإجراءات المتعلقة بالعمليات الجمركية والضرائب، والتي من شأنها توفير البيئة التمكينية للتجارة الإلكترونية، بالإضافة إلى عدم وجود تواصل اقتصادي بين الحكومة والمؤسسات في مجال التجارة الإلكترونية.

2. عدم توفر شركات للوساطة تقوم بدور نقل وتوصيل البضائع المباع إلكترونياً.

3. حاضنات غير ماهرة: تعتبر الحاضنات من بين الظواهر الحديثة في مجتمع الأعمال الجزائري، حيث أن هناك عدد قليل جداً من الحاضنات المنتشرة عبر التراب الوطني، والتي تم إنشاؤها مؤخراً لمساندة المؤسسات الجديدة الراغبة في تبني تطبيقات التجارة الإلكترونية ولا تؤدي هذه الحاضنات الدور المطلوب منها.

4. نقص في المحتوى المعلوماتي المساند لأنشطة المؤسسات: فلا يزال مفهوم التجارة الإلكترونية غامضاً لدى الكثير من أصحاب المؤسسات، مما يستدعي ضرورة توفير البيئة الملائمة المساعدة على الاستيعاب الكافي لمفهوم الأعمال الإلكترونية، فمن بين ما يعرقل المؤسسات على التحول إلى هذا النمط من المبادلات:<sup>1</sup>

● غياب شبه تام للمشاركة في المعلومات التي في حوزة المؤسسات: فما زال معظم مديري المؤسسات غير قادرين على التخفيف من حدة غريزة المنافسة، وتقبل مبدأ أساسي في مجتمع المعرفة وهو الجمع بين التعاون والتنافسية، ومن أوضح الشواهد على ذلك:

- ضعف المعلومات الخاصة بالتبادل التجاري الإلكتروني ما بين المؤسسات (B2B).

B)<sup>2</sup>

<sup>1</sup>- أنظر: نبيل علي، "مسح للمحتوى الرقمي العربي: برمجياته وتطبيقاته وتقييم احتياجاته"، منشورات اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا، مارس 2010. متوفرة على الموقع: [www.escwa.org](http://www.escwa.org)

\*<sup>2</sup> أنظر: وقد جاءت العبارة باللغة الأجنبية كالآتي: (Business to Business) B2B

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

- نقص شديد في منتديات رجال الأعمال الممارسين للتجارة الإلكترونية، وضعف المشاركة في القلة الموجودة منها.

- فقر شديد في المواقع الخاصة بتجميع ونشر قوائم السلع والخدمات التي تنتجها الشركات الجزائرية.

- غياب المواقع التي تدعم الأنشطة الاقتصادية والتجارية بين الشركات الجزائرية.

- غياب مواقع المعلومات التي تشارك فيها الحكومة والقطاع الخاص .

**ج )** الانعكاسات السلبية لظاهرة العولمة على المؤسسات المحلية المختصة في مجال المعلوماتية والتي أصبح يقتصر دورها على الاستهلاك فقط ، نظرا لالتهام الشركات متعددة الجنسيات للأسواق المحلية، فهي تقوم بتزويد هذه الأسواق بمنتجات تتلاءم وخصوصياتها.

**د )** ارتفاع تكاليف نقل الملكية الفكرية، مما يضيف أعباء ثقيلة على فاتورة التقنية المعلوماتية.

**هـ )** إحصاء المستهلكين عن التسوق عبر الإنترنت، بسبب عدم وجود فوارق في الأسعار بين التجارة التقليدية والتجارة الإلكترونية ، مما يؤدي على انخفاض حجم الأعمال الإلكترونية الموجهة للمستهلك وبالتالي تتجنب الشركات الاستثمار في هذا النوع من المبادلات التجارية الإلكترونية.، (B 2 C)<sup>1</sup>

**و )** عدم توفر عدد كبير من الباعة والمشتريين الذي يعطي مشروع التجارة الإلكترونية الأهمية المناسبة ويجعله ميزة تنافسية في السوق وأمرًا مربحًا.

### ثانيا: العقبات القانونية والتشريعية:

إن ظهور الوسائط الإلكترونية للتعامل و التي تتخطى الحدود الجغرافية، نتج عنه بروز العديد من المشاكل والقضايا القانونية المترتبة عن استخدام هذه الوسائط في التجارة الإلكترونية و التي تقوم على تعاقدات دون مستندات أو مرتكزات مالية، الأمر الذي يثير مسألة التزامات الأطراف المتعاقدة، فلا بد من تعديل وتوفير عدد من

\*<sup>1</sup> أنظر: و قد جاءت العبارة باللغة الأجنبية كالآتي: (Business to Consumer) B2C



## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

التشريعات والتدابير القانونية التي تساعد على حماية هذه الأطراف أثناء التبادل، وتسرع عملية إبرام وتنفيذ العقود الإلكترونية، وتشجع على تبني مختلف أساليب التجارة الإلكترونية.<sup>1</sup>

وتواجه الجزائر تحديا حقيقيا في وضع التشريعات التي تتلاءم مع النمط الحديث من العمليات التجارية الإلكترونية، ولعلّ من أبرز العقبات التي تحول دون تطور التجارة الإلكترونية الجزائرية هـ و عدم إصدار قانون خاص ينظم التجارة الإلكترونية وما يتعلّق بها من مواضيع يكون مستقلا بحد ذاته عن بقية فروع القوانين الأخرى، فالجزائر لا تزال في مرحلة الخطر في مجال البيئة القانونية والتشريعية لهذه التجارة .

ورغم انطلاق استخدام أجهزة الحاسوب في ثمانينات القرن الماضي في الجزائر وولوج هذه الأخيرة عالم الإنترنت سنة 1994 ، والتطور الكبير الذي شهده سوق الهاتفية النقالة، إلا أن خارطة تشريعات الجزائر قد خلت من أي تشريعات ذات الصلة بالتجارة الإلكترونية، وقد تأخر كثيرا صدور قوانين لتنظيم الشبكة المعلوماتية عكس الشبكة الاتصالية فقد تميزت الفترة من 1980 إلى 1990 بالسباق إلى اقتناء العتاد وإنشاء حظائر أجهزة الكمبيوتر، وأعطيت أولوية كبيرة للعتاد على حساب إصدار القوانين المنظمة، حتى سنة 2004 ، تم سد الفراغ التشريعي بإصدار بعض القوانين التي تطبق بشكل خاص على نظام المعلوماتية وتكنولوجيا الإعلام والاتصال، وذلك بدءا بإصدار القانون 04-15 المؤرخ في 10 نوفمبر 2004<sup>2</sup> الذي ينص على حماية جزائية لأنظمة المعلوماتية من خلال تجريم كل أنواع الاعتداءات التي تستهدف أنظمة المعالجة الآلية للمعطيات، وخلال سنة 2009 تم تدعيم القانون السابق بقانون آخر رقم 04-09<sup>3</sup> المتعلق بمكافحة الجرائم الإلكترونية، بالإضافة إلى الاعتراف بالكتابة والتوقيع الإلكتروني سنة 2005 ووسائل الدفع الإلكترونية.

انعدام التشريع الخاص بحماية المتعاملين الإقتصاديين في التجارة الإلكترونية

<sup>1</sup> - أنظر: سمية ديمش، مرجع سابق، ص 287.

<sup>2</sup> - أنظر: القانون 04-15 المؤرخ في 10 نوفمبر 2004، يعدل و يتم الأمر رقم 66-156 المؤرخ في 08 يونيو 1966 و المتضمن قانون العقوبات، الجريدة الرسمية ليوم 10 نوفمبر 2004، العدد 71، ص 12،8.

<sup>3</sup> - أنظر: القانون رقم 04-09 المؤرخ في 5 أوت 2009 يتضمن القواعد الخاصة للوقاية من الجرائم المتصلة بتكنولوجيا الإعلام و الاتصال و مكافحتها، الجريدة الرسمية بتاريخ 16 أوت 2009، العدد 27 .

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

---

القانون الذي ينظم الجريمة الإلكترونية، والسبب في ذلك يعود إلى نقص المختصين في هذا النوع من الجرائم لأنها تحتاج إلى تقنيات ومؤهلات عالية، لأن المجرمين في الغالب لا يستعملون أسماءهم الحقيقية ولا حواسيبهم الشخصية بغية عدم ترك الأثر.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup>- أنظر: أحمد نبهي، التجارة الإلكترونية في الجزائر لاقت نجاحا محدودا، من الموقع الإلكتروني <http://www.dalaam.maktooblog.com>

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

### المبحث الثالث: الحلول المقترحة و الممكنة للنظام الضريبي على التجارة الإلكترونية.

هناك جهود مضيئة من أجل أن يتم إخضاع التعاملات الإلكترونية للضريبة، هذه الجهود تراعي الخصوصيات التي تتمتع بها التعاملات التجارية الإلكترونية وسوف نتطرق في هذا المبحث إلى الجهود الممكنة التطبيق لإخضاع التعاملات التجارية الإلكترونية للتحويل الضريبي، حيث سنتطرق في المطلب الأول إلى أنواع الضرائب المقترح فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية، بالإضافة التعرض إلى الحلول المقترحة لمواجهة تحديات فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية في (المطلب الثاني).

#### المطلب الأول: الضرائب المقترح فرضها على التجارة الإلكترونية.

على الرغم من الصعوبات التي تواجه موضوع الضرائب على التجارة الإلكترونية، إلا أنه لاعتبارات و أهداف عديدة لا يوجد ما يمنع الحكومات من البحث في ماهية الصور الضريبية التي يمكن أن تفرض على معاملات التجارة الإلكترونية، و يمكن القول أن هناك نوعين الضرائب يمكن النظر و البحث في فرضهما على التجارة الإلكترونية و هما:

#### الفرع الأول: الضرائب التقليدية.

هذا الإتجاه يستند إلى أن الضرائب المطبقة فعلاً على التجارة التقليدية و المستقر معاييرها و أنظمة تطبيقها و تحصيلها، هي من يجب أن تفرض على التجارة الإلكترونية بدلاً من إيجاد أنواع جديدة من الضرائب بجانب الضرائب التقليدية، مع الأخذ بعين الإعتبار الطبيعة الخاصة للتجارة الإلكترونية و محاولة إيجاد الحلول للصعوبات التي قد تنشأ في تطبيق الضرائب التقليدية على هذه التجارة<sup>1</sup> و من أهم أنواع هذه الضرائب ما يلي:

#### أولاً: الضريبة على الإستهلاك.

وفي هذا الإطار يكون هناك تحول من فرض ضريبة على الدخل إلى فرض الضريبة على الإستهلاك والملكية، حيث إن كلا منها منخفض المرونة وصعب

<sup>1</sup> - أنظر: محمد عدنان أمين زيد، مرجع سابق ، ص 107.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

إخفاءه، ويساعد هذا النوع من الضريبة على جمع الضرائب من المتهربين من دفعها، حتى أولئك الذين يحققون دخولا مرتفعة من التعاملات غير الملموسة عبر الإنترنت، لأنهم يقومون بإنفاق هذه الدخول بأي حال من الأحوال على أوجه الإستهلاك المختلفة وهناك فكرة أخرى تصب في نفس النطاق وهي إمكانية فرض ضريبة على المستهلك من خلال الشركات التي تقدم خدمة الإنترنت أي تقوم هذه الشركات بمحاسبة عملائها على التعاملات التي يقومون بها عبر الإنترنت، أي أن هذه الشركة تقوم بتحصيل الضرائب المختلفة على المبيعات التي تتم عبر الشبكة ثم تقوم بتحويل هذه الحصيله إلى الحكومة يعني أن تكون هذه الشركات عبارة عن وسيط بين المستهلكين والحكومة.<sup>1</sup>

وقد وجهت لهذه الضريبة عدة انتقادات إذ أن تطبيق هذه الضريبة يتنافى مع القوانين التي تتضمن سرية المعاملات بالإضافة إلى أن فرض هذه الضريبة سوف يؤدي إلى زيادة الأعباء الضريبية التي يتحملها المستهلكون الأمر الذي سوف يعيق تطور التكنولوجيا الجديدة للإعلام و الإتصال.<sup>2</sup>

### ثانيا : الضريبة على المبيعات.

تعد الضريبة على المبيعات من أهم أنواع الضرائب الغير مباشرة لما تتميز فيه من سهولة الفرض و الضبط و التحصيل، و تم تطبيق هذه الضريبة في بعض الولايات المتحدة الأمريكية التي اعتبرت الشركات التي تبيع البرامج الجاهزة software موجودة في الولاية التي تحصل فيها على مقابل لاستعمال حقوقها داخل الولاية كاسمها التجاري أو علامتها التجارية، الأمر الذي يعني منح الحق للولاية في تحصيل الضريبة من مبيعات هذه الشركة داخل الولاية و التي يجري بيعها عبر شبكة الإنترنت.

و تعتبر الولايات المتحدة الأمريكية العضو الوحيد في منظمة التعاون الإقتصادي و التنمية الذي لا يفرض ضريبة القيمة المضافة و إما تستعويض عنها بفرض ضريبة المبيعات، و التي تقتصر إلى حد كبير على ضريبة التجزئة من السلع المادية ، و تستثنى السلع و الخدمات المقدمة بصورة إلكترونية مثل (الموسيقى الرقمية) من ضريبة المبيعات فهي ليست خاضعة، لكن بالرغم من ذلك

<sup>1</sup>- أنظر: سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب "سياسات نظم، قضايا معاصرة"، مرجع سابق، ص 603.

<sup>2</sup>- أنظر: مرازة صالح، مرجع سابق، ص 15.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

فهذه السياسة ليست موحدة في كل الولايات، حيث أن هناك عدد متزايد من الولايات تقوم بتوسيع فرض ضريبة المبيعات لتغطي السلع و الخدمات الإلكترونية.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: الضرائب الإلكترونية.

تعتبر الضرائب الإلكترونية صورة مستحدثة من الضرائب و تعتمد على المفاهيم الإلكترونية و التطورات التكنولوجية و بشكل يتفق مع مقتضيات التجارة الإلكترونية، و من أهم أنواع الضرائب الإلكترونية ما يلي:

#### أولاً: ضريبة الوحدة الرقمية<sup>2</sup> \*

هذه المحالات تمحورت حول إخضاع نشاطات ومعاملات التجارة الإلكترونية تماشياً وخصوصيات هذا النوع من التعاملات وهو إخضاع هذه التعاملات إلى الضريبة على وحدات التعداد الإلكتروني (البيت)<sup>3</sup> \* وبموجب ذلك يتم تحصيل هذه الضريبة على أساس كمية البيت \*<sup>4</sup> الرقمية التي يتم استخدامها في تناقل المعلومات أو عقد هذه الصفقات،<sup>5</sup> ويعود أصل هذا الرسم إلى النداء الذي أطلقه الباحثان **Thomse Ide** و **Arthur Cordel** لأول مرة سنة 1994 بنادي روما ثم تم إعادة إحياء فكرة هذا الرسم سنة 1996 من طرف مجموعة الخبراء الأوروبيين الذي تناولوا المحاور الإجتماعية والمجتمعية في جانفي 1996 تحت عنوان "بناء المجتمع الأوروبي وضمن الإعلام للجميع"<sup>6</sup> و نادى الباحثان بهذا الرسم ومحاولة تبنيه محاولة لوقف الخسائر الناتجة عن تآكل وعاء الضريبة بسبب التحول من التجارة

<sup>1</sup>- أنظر: محمد عدنان أمين زيد، مرجع سابق، ص 108، 109.

<sup>2</sup> \* أنظر: و قد جاءت العبارة باللغة الأجنبية كالآتي: (Bit tax)

<sup>3</sup> \* أنظر: و قد جاءت العبارة باللغة الأجنبية كالآتي: Bytetaxe

<sup>4</sup> \* أنظر: و قد جاءت العبارة باللغة الأجنبية كالآتي: (Bits)

<sup>5</sup>- أنظر: سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشموي: اقتصاديات الضرائب "سياسات نظم، قضايا معاصرة"، مرجع سابق، ص 604.

<sup>6</sup>- أنظر: مرازقة صالح، مرجع سابق، ص 16.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

التقليدية إلى التجارة الإلكترونية التي يتعذر متابعتها ضريبياً وفق الطرق التقليدية.<sup>1</sup> و تعتبر ضريبة البت بديلاً مناسباً لضريبة القيمة المضافة على السلع و الخدمات غير المادية (الرقمية) ليتم فرضها على كثافة البت، علماً بأن كل ثماني وحدات رقمية\*<sup>2</sup> تمثل واحد (Byte) و يستخدم الأخير لتمثيل حرف واحد في كل اتصال، و بناء على ذلك لن يكون هناك فرق عند فرض هذه الضريبة بين إذا ما كان المستخدم قد بعث بريد الكتروني عادي أو كان طرفاً في معاملة تجارية ضخمة، فالضريبة تقدر على أساس عدد الوحدات الرقمية المبنوثة بغض النظر عن قيمة المعلومات التي يتم بثها.<sup>3</sup>

و في الحقيقة إن هذه الضريبة ثقيلة العبء جداً ، حيث أن فرض ضريبة بمقدار سنت أمريكي واحد على كل ميغا بايت واحد (الميغا بايت يساوي مليار بايت) يؤدي إلى فرض ضريبة غلى شريط تسجيل مرئي يمتد لمدة ساعتين بمقدار 144 دولار أمريكي كضريبة البت.<sup>4</sup>

و تعرضت ضريبة البت للإنتقادات من عدة جهات منها منظمة التعاون الإقتصادي و التنمية في المؤتمر الوزاري الذي عقد في أوتاهو عام 1998، و منظمة التجارة العالمية، و الاتحاد الأوروبي، و ذلك لكونها ضريبة محددة لا تأخذ في حسابها قيمة السلع التي تخضع للضريبة، كما أن قياس القيمة المضافة التي تنتج عن الوصول للإنترنت أمر معقد و بالتالي من الصعب فرض الضريبة عليها، و لذلك تواجه هذه الضريبة عقبات فنية تتمثل في تجهيز نقاط الوصول للإنترنت أمر معقد و بالتالي من الصعب فرض الضريبة عليها.<sup>5</sup>

وإن كان في الإمكان اعتبار ضريبة البيت من بين أفضل الحلول المقترحة لفرض ضريبة على انتقال السلع والخدمات الإلكترونية عبر شبكة الأنترنت إذ أن هذه السلع يتم تحويلها إلى كمية من البيت و عليه يتم حصر العدد الفعلي من هذه الوحدات ويتم فرض الضريبة عليها دون تهرب منها إلا أنها تلقى العديد من

<sup>1</sup> - أنظر: رمضان صديق: مشكلات الضريبة على التجارة الإلكترونية والحلول الممكنة، مرجع سابق، ص

329.

\*<sup>2</sup> - أنظر: و قد جاءت العبارة باللغة الأجنبية كالآتي: (8Bits)

<sup>3</sup> - أنظر: الشوابكة ابراهيم كامل، مرجع سابق، ص 524.

<sup>4</sup> - أنظر: عدنان غسان برانبو، مرجع سابق، ص 194.

<sup>5</sup> - أنظر: محمد عدنان أمين زيد، مرجع سابق ، ص 106

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

الانتقادات منها<sup>1</sup>:

- (أ) - زيادة تعقد الأنظمة الضريبية، إذ أن الهدف الذي تبتغيه أي سياسة ضريبية منتهجة هو تبسيط النظام الضريبي وليس زيادة تعقده؛
- (ب) - إن ترصد المعلومات المتدفقة في الشبكة يؤدي إلى المساس بالحرريات وسرية المعاملات؛
- (ت) - إن ترصد هذه المعلومات وإن استبعدنا عنصر السرية فإنه يستلزم طاقات وإمكانيات تكنولوجية جد متطورة وذات تكاليف باهضة مما يوجد إمكانية أن تكون التكاليف المحتملة أكثر من المبالغ المحصلة وهذا يتنافى ومبدأ الإقتصاد في النفقة الذي يقوم عليه فرض وتحصيل الضرائب؛
- (ث) - إن اعتماد هذا النمط لفرض وجباية الضرائب قد يعطي نتائج مضللة وغير دقيقة، فهناك بعض السلع والخدمات؛ قد لا تستهلك إلا القليل من وحدات البيت، وبالتالي تفرض عليها ضريبة متدنية رغم أن قيمتها الحقيقية قد تكون كبيرة والعكس فهناك بعض السلع والخدمات تستهلك الكثير من وحدات البيت وعليه تفرض عليها ضريبة كبيرة رغم أنه قد تكون قيمتها الحقيقية صغيرة؛
- (ج) - إن تطبيق هذه الضريبة قد يؤدي إلى حدوث ازدواج ضريبي فالمستهلك سوف يدفع ضريبة عند شرائه الأجهزة الإلكترونية التي يستخدمها في عملية تبادل ونقل المعلومات؛ ثم بعد ذلك يدفع ضريبة البيت عند استخدامه لهذه الأجهزة في تبادل ونقل البيانات مما يؤدي إلى فقدان الإنترنت وأجهزة نقل البيانات الأخرى الميزة الأساسية التي تتمتع بها وهي انخفاض التكلفة.

### ثانياً: فرض رسم على التجهيزات الإلكترونية.

ومضمون هذه الفكرة أن يتم فرض رسم على التجهيزات الإلكترونية والتي تعرف PC<sup>2</sup> والمجهزة والتي تتيح للأفراد والشركات الدخول إلى شبكة الإنترنت، وما يميز هذا الرسم أنه لا يدفع المؤسسات أو المستعملين إلى الهروب وإعادة التوطن، فلا يعطي الفرصة للمؤسسات أو المستخدمين إلى الهروب و الانتقال لممارسة تجارية في فضاء دولة أخرى لا تفرضه، وذلك لأنه يعتمد بالأساس على الرابطة المادية التي تتجسد في ربط المستعمل بشبكة الإنترنت، فالتجهيزات الإلكترونية من حاسوب وغيره من مستلزمات لها كيان مادي على أرض الواقع

<sup>1</sup> - أنظر: يوسف قاشي، مرجع سابق، ص 114.

<sup>2</sup> - أنظر: و قد جاءت العبارة باللغة الأجنبية كالاتي: (Personnel compter)

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

يسهل عملية ضبطها.<sup>1</sup>

ثالثاً: فرض رسم على البريد الإلكتروني.

وفي إطار تجسيد هذا الرسم صدر تقرير عن الأمم المتحدة بخصوص التنمية يقترح إنشاء ضريبة على البريد الإلكتروني والهدف من تبني هذا الطرح من قبل الأمم المتحدة هو إيجاد نوع من التوازن في استعمال الإنترنت بين البلدان الغنية والفقيرة، وتنطلق هذه الفكرة من المعاناة التي تمت وخلصت إلى أن استعمال الإنترنت محصورة في فئة تمثل الأقلية وتتواجد بشكل أساسي في الدول المتقدمة؛ وقيمة هذا الرسم لا تتعدى 0,010 دولار عن كل مئة رسالة مرسلة عن طريق البريد الإلكتروني، وتستعمل إيراداته لتمويل عمليات الربط بشبكات الإنترنت في البلدان الفقيرة،<sup>2</sup> وما يلاحظ على هذا الرسم أنه ليس ذو غرض ضريبي الهدف منه إحقاق العدالة في الإخضاع، كما أن هذا الرسم يعتبر زهيد القيمة وأنه يفرض على طبيعة ليست تجارية % 100 فموضوع الرسائل على البريد الإلكتروني قد تكون بغرض التعارف والردشة... الخ.

### المطلب الثاني: الحلول المقترحة لمواجهة تحديات فرض الضريبة على صفقات التجارة الإلكترونية بالجزائر.

لمواجهة التحديات التي تحول دون فرض الضريبة على الدخل الناتج من التجارة الإلكترونية فإنه يتعين مراعاة ما يلي:<sup>3</sup>

- يجب على الحكومات اغتنام الفرص التي تتيحها تكنولوجيا الاتصال الجديدة من أجل تحسين الخدمات التي تقدمها لدافعي الضرائب، وخفض تكاليف الامتثال للقواعد الضريبية وتحقيق استخدام أكثر فعالية، وهذا ما أكدت عليه منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية في دراسة لها عن التجارة الإلكترونية: التحديات المتعلقة بالنظام الضريبي والرد ، حيث قالت:

<sup>1</sup>- أنظر: أنظر: محمد عدنان أمين زيد، مرجع سابق ، ص 106،107.

<sup>2</sup>- أنظر: مرازقة صالح، ، مرجع سابق، ص15-16.

<sup>3</sup>- أنظر: نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المرجع السابق، ص 93،94.



## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

<sup>1</sup>\* "العمل على تطوير التشريعات الضريبية حتى تستطيع مواجهة الأساليب الحديثة للتجارة الإلكترونية عن الناحية الضريبية، والعمل على وضع نصوص محكمة للمعاملة الضريبية لصفقات التجارة الإلكترونية".

- الاستفادة من الاتفاقيات الضريبية المبرمة للحد من الازدواج الضريبي الدولي، ومحاولة التوصل إلى اتفاقيات ضريبية نموذجية تسمح بتبادل المعلومات على نطاق واسع من خلال التجارة الإلكترونية عبر شبكة الإنترنت؛

- ضرورة العمل على تطوير المواقع على شبكة الإنترنت حيث تتوافر المعلومات، مثل التشريعات الضريبية، الأحكام القضائية، والإحصاءات المتعلقة بالدخل، والعمل على تحميل هذه المعلومات؛

- إجراء دراسة جدوى للوصول إلى البريد الإلكتروني للكثير من دافعي الضرائب، والعمل على تطوير نظم التفاعلية للهواتف للرد والإجابة عن الكثير من الاستفسارات الخاصة بدافعي الضرائب؛

- ضرورة التعاون بين الدول للوصول إلى صياغة نموذجية لمكافحة التهرب الضريبي الدولي في التجارة الإلكترونية.

إلا أن الملاحظ أن المشرع الجزائري جاء ببعض النصوص القانونية المتعلقة بالمعاملات الإلكترونية دون التعرض للنظام الضريبي لمعاملات التجارة الإلكترونية، فالمشرع الجزائري لم يقف وقفة شمولية أمام آثار إفرازات عصر المعلومات على الجوانب القانونية، حيث تم اعتماد تشريعات وحلول جزئية، وتم معالجة التحديات بشكل غير شامل.

هذا ما يدعونا إلى الوقوف أمام مجموعة من الإجراءات العملية التي تساعد على انتشار التجارة الإلكترونية بالجزائر بصفة عامة، وكيفية إخضاعها للنظام الضريبي على وجه الخصوص و لو بشكل نسبي للغاية منها ما يلي:<sup>2</sup>

<sup>1</sup>- أنظر: \* و قد جاءت العبارة باللغة الأجنبية كالآتي:

“ Government must seize the opportunities offered by the new communication technologies to improve the service they provide to taxpayers, to reduce the cost of complying with tax rules and to use move effectively “

<sup>2</sup>- أنظر: كمال رزيق، مسدور فارس، التجارة الإلكترونية و ضرورة اعتمادها في الجزائر، مرجع سابق.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

- إرساء قواعد تكوينية في الإعلام الآلي وإدخال نظم التجارة الإلكترونية ضمن البرامج التكوينية على كل المستويات، بما فيها التعليم العالي مثلا كأن تعتمد التجارة الإلكترونية ك تخصص من التخصصات في مجال الإقتصاد والتجارة؛
- فتح باب المنافسة في قطاع الإتصال عن طريق الخصخصة ورفع الدولة يدها عنه بصفة مطلقة، على الرغم من التقدم الموجود في هذا المجال إلا أنه ينبغي مواصلة المسيرة في ذلك؛
- خفض الرسوم الجمركية على المستوردات من تكنولوجيا المعلومات بغرض تمكين اقتناءها من طرف فئات كبيرة من المجتمع؛
- التفكير في قوانين حماية المستهلك الجزائري وهذا تفاديا للخوف الناتج عن مخاطر التجارة الإلكترونية؛
- إجبار وإلزام مختلف المصارف الائتمانية العاملة في الجزائر على ضرورة اعتماد أساليب الدفع الإلكتروني وتطويره.
- ضرورة تعديل التشريعات القانونية المتصلة بأمور التجارة الإلكترونية، هذا على الرغم من أن المشرع الجزائري تبنى موقفا مرنا في هذا المجال، فيعتبر أن العقد شريعة المتعاقدين؛ وفي خضم هذا فإن الأطراف المتعاقدة يمكنها إبرام العقود الإلكترونية والتفاوض عليها حسب ما يرويه مناسبا ووفقا للإطار العام الذي لا يخالف النظام العام والآداب العامة، كما أن التقنين المدني الجزائري قد أشار ولو ضمنا إلى عقود التجارة الإلكترونية، ويستخلص ذلك بالنظر إلى طبيعة العلاقة التعاقدية في التجارة الإلكترونية والتي تعتبر من العقود بين غائبين<sup>1</sup>، أما فيما يخص حجية إثبات التعاملات الإلكترونية فقد أعطى لها المشرع ضمانا على قدم المساواة للحجية الممنوحة للإثبات بالكتابة، بحيث اعتبر الإثبات بالكتابة في الشكل الإلكتروني كالإثبات بالكتابة على الورق، ولكنه استطرده بعد ذلك في وضع شروط إمكانية التأكد من هوية الشخص الذي أصدر ووقع الرسالة الإلكترونية، كما اشترط أيضا أن تكون هذه الرسائل المعدة للإثبات محفوظة في ظروف تضمن سلامتها<sup>2</sup>.

<sup>1</sup>- أنظر: القانون رقم 05-10 المؤرخ في 20 جوان 2005 ، يعدل و يتمم الأمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 ، والمتضمن القانون المدني المعدل و المتمم، الجريدة الرسمية لـ 26 جوان 2005، العدد 64، المادة 67 .

<sup>2</sup>- أنظر: نفس المرجع، المادة 323 مكرر 01 منه.

## الفصل الثاني: مدى ملاءمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

أما فيما يخص القانون التجاري فإنه لم يتطرق ولو بإشارة ضمنية إلى القواعد التي تحكم التجارة الإلكترونية رغم التعديل الأخير<sup>1</sup> الذي أجري عليه. وفي هذا السياق وحرصا على توسيع ونمو التجارة الإلكترونية يجب مراعاة مجموعة من الضوابط التي تساعد على ذلك ومنها<sup>1</sup>:

- عدم الحجر تشريعيًا على التجارة الإلكترونية، حيث ينبغي على المشرع أن يراعي الخصوصيات التي تتميز بها التجارة الإلكترونية؛ فلا ينبغي فرض تشريعات تحد من نموها وينبغي تركها لمبدأ حرية التعاقد بين الأفراد مما يتيح حرية الإثبات في النواحي التجارية، أي ينبغي أن لا يتدخل المشرع الجزائي بقواعد قانونية أمره في هذا المجال إلا ما كان منافيا للنظام العام والآداب العامة؛

- ينبغي أن يكون تدخل التشريع في مجال التجارة الإلكترونية حذرا وفي أضيق الحدود لكي لا يكون له تأثير سلبي على نموها.

<sup>1</sup>- أنظر: نصر الدين سمار، كمال بن ساسي، مرجع سابق، ص 09.

# الخاتمة

## الخاتمة

لقد حاولنا من هذه الدراسة أن نتناول موضوعاً حديثاً و هو النظام الضريبي على معاملات التجارة الإلكترونية، حيث يعد من الأمور الحديثة التي فرضت نفسها بقوة خلال الحقبة الأخيرة من القرن العشرين، و لأن فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية تتعرض لمشكلات عديدة فقد اتجهنا نحو هذه الدراسة.

فجدیدنا في هذه الدراسة هو أسلوب تجاري نتج عن التقدم و التطور في تكنولوجيا المعلومات و الإتصالات، حيث أطلق عليه مسمى التجارة الإلكترونية و الذي أثار بدخوله في اقتصاديات الدول العديدة من التساؤلات التي تمحورت حول موضوع الضرائب و التجارة الإلكترونية، فالآراء انقسمت و المواقف تعددت، فهناك المؤيد لفكرة فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية و هناك من عارض ذلك، و لكل منهم مبرراته و أسبابه.

لكن المنطق يحتم أن تكون التجارة الإلكترونية خاضعة للضريبة لكي يتم التساوي بينها و بين التجارة التقليدية تحقيقاً لقاعدة العدالة التي تشكل أحد أهم القواعد الواجب توفرها في القوانين و الأنظمة الضريبية لدى الدول، أضف لذلك أن فرض الضرائب يضع التجارة الإلكترونية في سوق منظم تحت مجهر الدولة بما يعود عليها من عائدات ضريبية عن ممارسة هذه التجارة.

و رأينا أن معظم النظم الضريبية وضعت في سياق التجارة التقليدية ، و بذلك فإن توجه الدول لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية سوف يعترضه عدم قابلية النظم الضريبية السابقة للإنسجام بشكل كامل مع التجارة الإلكترونية، الأمر الذي يحتم على الحكومات أن تعيد النظر في النظم الضريبية و العمل على مواكبتها لتغيرات في بيئة الأعمال التجارية، نظراً للخصائص الفريدة التي تتصف بها التعاملات التجارية الإلكترونية، و التي من أهمها: إختفاء الوثائق الورقية للمعاملات المبيعات عبر العالم، الإنفصال المكاني، عدم إمكانية تحديد هوية المنتجات الرقمية، و سرعة تغير القواعد الحاكمة. و هذا ينتج عنه إعادة صياغة للعديد من المبادئ و القواعد الضريبية و التي منها العدالة، الازدواج الضريبي، مبدأ الإقليمية، الرقابة الضريبية و الجباية.

و نتيجة لما يثيره موضوع النظام الضريبي على معاملات التجارة الإلكترونية ، من مشاكل فقد تطرقنا للعلاقة بين هيكل النظام الضريبي، بدعاماته

## الخاتمة

الثلاث و هي: التشريع الضريبي، و الإدارة الضريبية ، و المجتمع الضريبي من جانب، و المبتكرات التكنولوجية الحديثة من جانب آخر، فإنه يمكن الوقوف على ثلاث فجوات رئيسية بين كل من مفردات الهيكل و تكنولوجيا المعلومات، هي الفجوة التشريعية، و الفجوة الإدارية، و الفجوة المفاهيمية، التي تفرض عدداً من التحديات في مجال المعاملة الضريبية للتعاملات التي تتم عبر شبكات الإتصالات، من أهمها سيادة الدولة، العدالة الضريبية، صعوبة إثبات التعاملات و العقود، و عدم وجود آليات محددة لإخضاع التعاملات التجارية الإلكترونية للضريبة.

كما خالصنا إلى عدد من الحلول المقترحة للمعاملات الضريبية على معاملات التجارة الإلكترونية، و من بينها فرض ضريبة على الإستهلاك بدلاً من فرضها على الوحدات الإنتاجية، و تطبيق ضريبة البيت (Bit Tax) ، و من ناحية أخرى، تحمل الولايات المتحدة الأمريكية لواء الدعوة إلى اعفاء تلك التعاملات الإلكترونية من الضرائب، و لكن يصعب على الدول النامية الموافقة على مثل هذا الإجراء، لما يترتب عليه من تأثير سلبي على أحد أهم الموارد السيادية للدولة. الأمر الذي دعانا إلى التطرق إلى الإطار العام المقترح لتطبيق الضرائب على المعاملات الإلكترونية، الذي يتضمن أربعة مكونات رئيسية هي الإطار المفاهيمي، الإطار التشريعي، الإطار الإجرائي، و الإطار التنفيذي، بهدف توفير البيئة الملائمة لتحقيق الأهداف المنشودة للنظام الضريبي، الذي يعد حجر الزاوية في التنمية الإقتصادية و الإجتماعية.

و في الأخير مما لا شك فيه أن الإشكالية في موضوع الضرائب على التجارة الإلكترونية تكمن في عمليات التبادل التجاري للمنتجات الرقمية من سلع و خدمات، أما بخصوص المنتجات المادية التي تطلب بصورة إلكترونية ، و تسلم بطريقة تقليدية فعي تعامل وفق النظام الضريبي الموضوع لتنظيم التجارة التقليدية مع بعض الإختلافات التي تتعلق بالإنقال نحو إبرام العقود التجارية بالطريقة الإلكترونية ، و التوقعات الإلكترونية التي يجب أن يكون لكل كنهما قانون خاص ينظم القضايا المتعلقة بهما.

### توصيات الدراسة:

في ضوء ما تقدم من نتائج خرجت الدراسة بعدة توصيات تتمثل فيما يلي:

- إعادة النظر في القوانين الضريبية الحالية و العمل على إجراء تعديلات عليها تجعل منها قوانين صالحة لتطبيق على أنشطة التجارة الإلكترونية.

## الخاتمة

- ربط القوانين الضريبية بعلقة وثيقة مع التطور في تكنولوجيا المعلومات و الإتصالات بحيث تبقى مواكبه لهذا التطور بما يجعل منها قوانين ذات كفاءة عالية.
- الإستفادة من تجارب الدول المتقدمة التي سبق لها أن فرضت و نظمت الضرائب على التجارة الإلكترونية.
- العمل على تبني أساليب الرقابة الحديثة المعتمدة على تكنولوجيا المعلومات و الإتصالات في عملية ممارسة الرقابة و التحقق الضريبي على معاملات التجارة الإلكترونية.
- إيجاد نوع من التعاون بين السلطات الضريبية و الشركات التي تقدم خدمات الدفع و التحويل الإلكتروني للأموال مصل شركة (Visa) و (Master card) و (PayPal).
- عقد الإتفاقيات الدولية في سبيل منع وقوع الإزدواج الضريبي أثناء عملية فرض و جباية الضرائب على الإيرادات التجارية الإلكترونية.
- إعادة النظر في هيكل الدوائر الضريبية و العمل على تبني الأنظمة و الأساليب الإدارية المعتمدة على تكنولوجيا المعلومات و الإتصالات و إحلالها مكان الأنظمة التقليدية.
- تفعيل التعاون المشترك بين الدوائر الضريبية و وزارة الإتصالات و تكنولوجيا المعلومات.
- يجب على الإدارات الضريبية أن تقوم بتعريف موظفيها بكافة مستجدات الإقتصاد الرقمي، و الإهتمام على تدريبهم على التعامل مع التقنيات الحديثة.
- تعريف موظفي الضرائب بأدلة إثبات عمليات التجارة الإلكترونية من عقود و توقيعات إلكترونية و كيفية التأكد من صحتها.

قائمة المصادر

و المراجع



أولاً: المصادر والمراجع باللغة العربية.

(أ) - المصادر:

1. المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب غير المباشر، الجزائر، نشرة 2010.
2. المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، الجزائر، نشرة 2013.
3. المديرية العامة للضرائب، قانون الطابع، الجزائر، نشرة 2013.
4. المركز الوطني للمعلومات، الجمهورية اليمنية، مادة تعليمية عن التجارة الإلكترونية، مايو 2005.

● القوانين و المراسيم و الأوامر.

1. قانون رقم 84-17: المؤرخ في 17-07-1984، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1984.
2. قانون رقم 90-36 المؤرخ في 31/12/1990، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1991.
3. قانون رقم 05-05 مؤرخ في 25 يوليو سنة 2005، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005.
4. قانون المعاملات الإلكترونية الأردني، رقم 85 لسنة 2001 المنشور في الصفحة 6010 من العدد 4524 من الجريدة الرسمية، بتاريخ 2001/12/31 و أصبح نافذ المفعول في الأول من نيسان من عام 2002.
5. قانون إمارة دبي الخاص بالمعاملات و التجارة الإلكترونية رقم 2 لسنة 2002 الصادر في 12 شباط/فبراير 2002.
6. قانون رقم 04-15 المؤرخ في 10 نوفمبر 2004، يعدل و يتم الأمر رقم 66-156 المؤرخ في 08 يونيو 1966 و المتضمن قانون العقوبات، الجريدة الرسمية ليوم 10 نوفمبر 2004، العدد 71.

## قائمة المصادر والمراجع

7. قانون رقم 04-09 المؤرخ في 5 أوت 2009 يتضمن القواعد الخاصة للوقاية من الجرائم المتصلة بتكنولوجيا الإعلام و الاتصال و مكافحتها، الجريدة الرسمية بتاريخ 16 أوت 2009.
8. قانون رقم 10-05 المؤرخ في 20 جوان 2005 ، يعدل و يتمم الأمر رقم 58-75 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 ، والمتضمن القانون المدني المعدل و المتمم، الجريدة الرسمية لـ 26 جوان 2005، العدد 64.

### • مشاريع القوانين:

1. مشروع قانون المبادلات و التجارة الإلكترونية الفلسطيني، 2003.
2. مشروع قانون المبادلات و التجارة الإلكترونية الفلسطيني، 2010.

### (ب)- المراجع:

#### I. الكتب.

##### • الكتب العامة:

- (1) أمزيان عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، دار الهدى ، عين مليلة ، الجزائر ، 2005.
- (2) برحمان محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري دراسة مقارنة ، دار الجامعة الجديدة الأزارطية، 2009.
- (3) حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995
- (4) حامد عبد المجيد دراز و آخرون، مبادئ المالية العامة، الجزء الثاني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.
- (5) خالد شحادة الخطيب ، أسس المالية العامة ، الطبعة الثانية ، دار وائل للنشر ، عمان ، الأردن ، 2005 .

## قائمة المصادر والمراجع

- (6) زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الفتح للطباعة والنشر، الإسكندرية، مصر، 2003.
- (7) فوزي عبد المنعم، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1981.
- (8) سامويلسون بول، نورد هاوس، علم الإقتصاد، طبعة الأولى، مكتبة ناشرون، بيروت، لبنان، 2006.
- (9) عيسى موزي، المنار قاموس مدرسي للطلاب عربي - عربي، دار العلوم عنابة، الجزائر، 2007.
- (10) محمد الصغير بعلي، تنظيم القطاع العام في الجزائر واستقلالية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992.
- (11) محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.

### • الكتب المتخصصة:

- (1) أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة السابعة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2010.
- (2) إبراهيم بختي، التجارة الإلكترونية، مفاهيم وإستراتيجيات التطبيق في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2005.
- (3) بوعون نصيرة يحيوي، جباية المؤسسة، باج بلو للنشر، الجزائر، 2011.
- (4) الجنيهي، منير محمد، الجنيهي، ممدوح محمد، الشركات الإلكترونية، دار الفكر الجامعي للنشر، الإسكندرية، مصر، 2005.
- (5) حجاري، عبد الفتاح بيومي، النظام القانوني لحماية التجارة الإلكترونية، در الفكر العربي للنشر، مصر، 2002.

## قائمة المصادر والمراجع

- (6) حماد طارق عبد العال ، التجارة الإلكترونية المفاهيم- التجارب- التحديات الأبعاد التكنولوجية و المالية و التسويقية و القانونية، الطبعة الثانية، الناشر الدار الجامعية، القاهرة، مصر، 2003.
- (7) خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث ( جباية الأشخاص الطبيعيين و المعنويين)، الطبعة الثانية، دار الهومة ، الجزائر، 2006
- (8) خلاصي رضا ،النظام الجبائي الجزائري الحديث، الجزء الأول ، دار هومة ، الجزائر ، 2005
- (9) خالد ممدوح ابراهيم، إبرام العقد الإلكتروني – دراسة مقارنة- دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2006.
- (10) رأفت رضوان، عالم التجارة الإلكترونية، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، 1999 .
- (11) رمضان صديق، الضرائب على التجارة الإلكترونية، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2001.
- (12) سعد غالب ياسين، بشير عباس العلاق، الأعمال الإلكترونية، دار المناهج للنشر و التوزيع، الأردن، 2006
- (13) سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب" سياسات نظم، قضايا معاصرة"، الدار الجامعية، الإسكندرية ، 2007.
- (14) سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي :النظم الضريبية "مدخل تحليلي مقارن"، مكتبة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، دون سنة نشر.
- (15) الشويرف ، محمد عمر، التجارة الإلكترونية في ظل النظام التجاري العالمي الجديد، الطبعة الأولى ، دار زهران للنشر و التوزيع ، عمان – الأردن، 2013.
- (16) فارس السيتي ، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائي الجزائري ، دار هومة ، الجزائر 2008،
- (17) كنانة خيرى مصطفى، التجارة الإلكترونية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان، الأردن، 2009.

## قائمة المصادر والمراجع

- (18) كاترين لمان سوا. إيكيرت، سارة كلياند نايت ، التجارة الإلكترونية العالمية ، ترجمة: الشحات منصور، الطبعة الأولى، مركز الأهرام للترجمة و النشر ، مصر، 2003،
- (19) محمد جمال الذنبيات ، الضريبة على العقارات المبينة « دراسة مقارنة » ، الطبعة الأولى ، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2002
- (20) محمد أبو نصار وآخرون، الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق، طبعة الثانية، المكتبة الوطنية، الأردن، 2003
- (21) مدحت عبد الحليم رمضان، الحماية الجنائية للتجارة الإلكترونية، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية، القاهرة ، مصر. 2001.
- (22) محمد سعيد أحمد إسماعيل، أساليب الحماية القانونية لمعاملات التجارة الإلكترونية- دراسة مقارنة-، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت لبنان، 2009 .
- (23) محمد دويدار، في نظرية الضريبة والنظام الضريبي، الدار الجامعية، بيروت، 1999
- (24) ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر . للفترة 1992-2003، منشورات بغدادية، الجزائر.
- (25) نزيه عبد المقصود محمد مبروك، المعاملات الضريبية لصفقات التجارة الإلكترونية، الطبعة الأولى، دار الفكر الجامعي للنشر، الإسكندرية، مصر، 2011.
- (26) هدى حامد فشوش، الحماية الجنائية للتجارة الإلكترونية عبر الانترنت، دار النهضة العربية، القاهرة، 2000.
- (27) وائل أنور بندق ، قانون التجارة الالكترونية، قواعد الانيسترال و دليلها التشريعي ، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية مصر.
- (28) يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2001 .

## II. الأطروحات و الرسائل .

### • أطروحات الدكتوراه:

- (1) إيمان مأمون أحمد سليمان، الجوانب القانونية لعقد التجارة الإلكترونية، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة المنصورة، مصر، 2006/2005.
- (2) إبراهيم أحمد سعيد زمزمي، القانون الواجب التطبيق في منازعات عقود التجارة الإلكترونية-دراسة مقارنة -رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين شمس، القاهرة، مصر، 2007 .
- (3) حميد بوزيدة :النظام الضريبي وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة 1992-2004، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2005-2006.
- (4) مراد محمود يوسف مطلق، التعاقد عن طريق وسائل الاتصال الإلكتروني- دراسة مقارنة -رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين شمس، القاهرة، مصر، 2007 .
- (5) محمد إبراهيم عرسان أبو الهيجاء، القانون الواجب على عقود التجارة الإلكترونية، رسالة دكتوراه، جامعة الدول العربية، معهد البحوث والدراسات العربية، القاهرة، 2004.
- (6) محمد فلاح :السياسة الجبائية-الأهداف والأدوات -، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005، 2006.
- (7) مخلوفي عبد الوهاب ، التجارة الإلكترونية عبر الإنترنت، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه ، كلية الحقوق، جامعة الحاج لخضر، باتنة ، الجزائر، 2012/2011.

### • رسائل الماجستير:

- (1) أبو مصطفى سليمان عبد الرزاق، التجارة الإلكترونية في الفقه الإسلامي، رسالة ماجستير، كلية الشريعة.الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2005.
- (2) الحواس زواق، دور السياسة الجبائية في تأهيل المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع التحليل الاقتصادي، جامعة الجزائر ، 2004-2005 .

## قائمة المصادر والمراجع

- (3) رشيد علام ، عوائق تطور التجارة الإلكترونية في الجزائر، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، الأكاديمية العربية البريطانية لتعليم العالي، المملكة المتحدة- بريطانيا - 2010.
- (4) سمية ديمش، التجارة الإلكترونية حقيقتها و واقعها في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة منتوري ، قسنطينة، الجزائر، 2010/2011.
- (5) العباس بهناس :فعالية السياسة الجبائية في ظل الإصلاحات الاقتصادية بالجزائر، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص :نقود مالية وبنوك جامعة البليدة، فيفري 2005
- (6) العمور سالم عميرة، ظاهرة التهرب الضريبي "دراسة تحليلية على قطاع غزة"، رسالة ماجستير،الجامعة الإسلامية- غزة ، فلسطين، 2007.
- (7) عدنان غسان برانبو، تحديات التجارة الإلكترونية للنظام الضريبي، رسالة ماجستير، دبلوم الدراسات العليا في العلوم الإدارية و المالية، كلية الحقوق، جامعة دمشق، سوريا، 2002.
- (8) محمد عدنان أمين زيد، التنظيم الضريبي للتجارة الإلكترونية و مقترحات لتبنيها في الواقع الفلسطيني، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2014.
- (9) ناصر مراد، فعاليات النظام الضريبي و إشكالية التهرب الضريبي ( دراسة حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر، 2002.
- (10) هندي كريم، الجباية البترولية و أهميته في الاقتصاد لاجزائري – في ظل الشراكة الأجنبية في قطاع المحروقات - ، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008/2009.

- (11) يوسف قاشي، فعاليات النظام الضريبي في ظل الإفرازات العولمة الإقتصادية دراسة حالة النظام الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير، جامعة محمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2009.

### .III المقالات ( المجلات و الدوريات و المؤتمرات )

- (1) إبراهيم أحمد إبراهيم، الإطار القانوني للتجارة الإلكترونية، مجلة التحكيم العربي، العدد السابع، جويلية 2001 .
- (2) رضوان رأفت، عوض رشا، الحسيني ولاء، الضرائب في عالم الأعمال الإلكترونية، مجلة التنمية، المجلد 02، العدد 02، الكويت، يوليو، 2000.
- (3) رمضان صديق، مشكلات الضريبة على التجارة الإلكترونية والحلول الممكنة، مجلة الحقوق، مجلس النشر العلمي، الكويت، العدد 03، 2002.
- (4) سليمان ناصر: النظام المصرفي الجزائري وتحديات العولمة، مجلة جديد الاقتصاد، الصادرة عن الجمعية الوطنية للاقتصاديين الجزائريين، العدد 01، ديسمبر 2006.
- (5) الشوابكة ابراهيم كامل، ضريبة المبيعات على التجارة الإلكترونية، مجلة دراسات، الجامعة الأردنية، المجلد 34، 2007.
- (6) عواد قبس حسن، مشكلات فرض و تحصيل الضرائب على عقود التجارة الإلكترونية، مجلة الرافدين للحقوق، المجلد 12، العدد 43، 2010.
- (7) عبد الوهاب دادن، الجباية الافتراضية و التجارة الإلكترونية النقاشات و المشاكل و التحديات، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، العدد 03، 2004.
- (8) عبد سهاد كشكول، أثر التجارة الإلكترونية في فرض الضرائب، مجلة العلوم الإقتصادية و الإدارية، المجلد 18، العدد 68، 2012.



#### .IV المداخلات.

- (1) حسين رحيم، حجار مبروكة: السياسة الضريبية ودورها في تدعيم المؤسسات الاقتصادية المحلية، مداخلة مقدمة ضمن أشغال الملتقى الوطني الأول حول التنمية المحلية في الجزائر- واقع وآفاق -المركز الجامعي برج بوعريريج، 14، 15 أفريل 2008.
- (2) عبد القادر بريش، محمد زيدان، " دور البنوك في تطوير التجارة الإلكترونية"، الملتقى الدولي حول التجارة الإلكترونية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، يومي 6 -7 مارس 2004 .
- (3) عبد المجيد قدي، النظام الجبائي الجزائري و تحديات الألفية الثالثة، الملتقى الوطني الأول حول الإقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب ، البليدة، 2003.
- (4) كمال رزيق، مسدور فارس، التجارة الإلكترونية و ضرورة اعتمادها في الجزائر، مداخلة مقدمة ضمن أشغال الملتقى الوطني الأول حول الإقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و التسيير، جامعة البليدة، أيام 20-21 ماي 2002.
- (5) مرازقة صالح: التجارة الإلكترونية وإشكالية إخضاعها للضرائب (التحديات المستقبلية للسياسة الجبائية)، مداخلة مقدمة ضمن أشغال الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و التسيير، جامعة البليدة، أيام 11-12 ماي 2003.
- (6) نصر الدين سمار، كمال بن ساسي، "محاولة تأهيل النظام القانوني للتجارة الإلكترونية في الجزائر"، الملتقى الدولي حول التجارة الإلكترونية ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباحة ، ورقلة، يوم 6-7 مارس 2004.

#### .V مواقع الأنترنت

- (1) أ حمد نبهي، التجارة الإلكترونية في الجزائر لاقت نجاحا محدودا، من الموقع

الإلكتروني <http://www.dalaam.maktooblog.com>

## قائمة المصادر والمراجع

- 2) باسل الجبر، التجارة الإلكترونية : منطقة تجارة عالمية حرة خلال الإنترنت، وزارة التجارة، المملكة العربية السعودية. متاح في:  
(<http://www.commerce.gov.sa/ecommerce/art1.asp>).
- 3) خالد الطويل، الاقتصاد الجديد، صحيفة الرياض، مؤسسة اليمامة الصحفية 2000 م، (2001/10/24)، متاح في: (<http://www.writers.alriyadh.com.sa>).
- 4) عبد المجيد قدي، النظام الجبائي الجزائري و تحديات الألفية الثالثة، الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب ، البليدة، 2003، ص 05 ، متاح على الموقع الإلكتروني : [www.elbassair.net](http://www.elbassair.net) ، تاريخ الولوج: 2013/10/30.
- 5) عرب، يونس، التنظيم الضريبي والجمركي لصفقات التجارة الالكترونية، متوفرة في: ([www.sudanlaw.org.Lindex.php?68id](http://www.sudanlaw.org.Lindex.php?68id))
- 6) نبيل علي، " مسح للمحتوى الرقمي العربي :برمجياته وتطبيقاته وتقييم احتياجاته"، منشورات اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا، مارس 2010. متوفرة على الموقع : ([www.escwa.org](http://www.escwa.org))
- 7) أنظر: معلومات مستوحاة من الموقع الإلكتروني لمنظمة التعاون و التنمية الاقتصادية على الرابط: ([www.oecd.org/publication](http://www.oecd.org/publication))
- 8) الإطلاع على النسخة العربية من قانون الأونيسترال النموذجي للتجارة الإلكترونية، زيارة الموقع: ([www.uncitral.org](http://www.uncitral.org))
- 9) معلومات مستوحاة من الموقع الإلكتروني لمنظمة التعاون و التنمية الاقتصادية على الرابط: ([www.wipo.int](http://www.wipo.int))

### ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية.

1. Pierre beltrame :la fiscalité en france, Hachette livre,06 éme édition,1998.

2. Qi zhai : la TVA du commerce électronique dans la communauté européenne, These de doctorat, université paul cezanne, faculté de droit et science politique, centre d'etude de recherches internationales et communautaires (CERIC). Aix-en-provence, aout 2004

• **Site internet:**

1. Cedric MANARA & Tino ROSSI, Les risques Juridiques liés à internet, consultable en ligne sous : [www.juriscom.net](http://www.juriscom.net)
2. Conférence De Rome, La Taxe Sur La Valeur Ajoutée : Expériences et Enjeux, Conférence sur la TVA du Dialogue Fiscal International, Rome, Mars 2005, p. 07, disponible sur le site: [www.itdweb.org/](http://www.itdweb.org/), Consulté le 24/10/2013
3. Eric A. CAPRIOL, La securite Technique et la cryptology dans la commerce électronique en droit Francaise, page 3, consultable en ligne sous : [http// www.lex-electronica.org](http://www.lex-electronica.org)
4. Fiscal on line, la revue internet d la fiscalité,(le 20/09/03), Synthèse des travaux de l'OCDE sur le commerce électronique / rapport d'octobre 2001,[En ligne] Adresse URL : [http://www.fiscalonline.com/ef\\_synthese\\_ocde\\_commerce\\_electro.htm](http://www.fiscalonline.com/ef_synthese_ocde_commerce_electro.htm)
5. -Michel Jaccard, Problèmes juridiques liés à la sécurité des transactions sur le réseau, page 2, consultable en ligne sous : [http//www. signelec.com](http://www.signelec.com)

# الفهرس

| أ - ج | مقدمة   |
|-------|---|
| 23-1  | مبحث تمهيدي: ماهية التجارة الإلكترونية و آثارها الاقتصادية                |
| 3     | المطلب الأول: ماهية التجارة الإلكترونية                                   |
| 3     | الفرع الأول: تعريف التجارة الإلكترونية                                    |
| 4     | أولاً: تعريف الباحثين للتجارة الإلكترونية.                                |
| 5     | ثانياً: تعريف التجارة الإلكترونية في المنظمات الدولية                     |
| 8     | ثالثاً: تعريف التجارة الإلكترونية في القانون المقارن .                    |
| 12    | الفرع الثاني: خصائص التجارة الإلكترونية                                   |
| 12    | أولاً: اختفاء الوثائق الورقية في المعاملات التجارية .                     |
| 13    | ثانياً: توفير الجهد اللازم للبيع والتسوق                                  |
| 13    | ثالثاً: توفير الوقت وحرية الاختيار .                                      |
| 13    | رابعاً: حدة المنافسة وزيادة الإنتاجية.                                    |
| 14    | خامساً: انخفاض تكلفة وسيلة الاتصال والحد من مشاحنات الأسواق               |
| 14    | سادساً: انخفاض أثمان شراء المتاجر وتكاليف العمل.                          |
| 14    | الفرع الثالث: صور التجارة الإلكترونية                                     |
| 15    | أولاً: تجارة إلكترونية بين الشركات.                                       |
| 16    | ثانياً: تجارة إلكترونية بين الشركات والمستهلكين.                          |
| 16    | ثالثاً: تجارة إلكترونية بين الأعمال و الحكومة.                            |
| 16    | رابعاً: إدارة حكومية و المستهلك.  |
| 17    | المطلب الثاني: الآثار الاقتصادية للتجارة الإلكترونية                      |
| 18    | الفرع الأول: الآثار الاقتصادية للتجارة الإلكترونية على مستوى قطاع الأعمال |
|       | أولاً: توسيع نطاق السوق.  |
| 18    | ثانياً: تفعيل مفهوم المنافسة الكاملة في السوق.                            |
| 19    | ثالثاً: انخفاض تكاليف العمليات التجارية.                                  |
| 19    | رابعاً: تحكم أفضل في إدارة المخزون .                                      |
| 20    | الفرع الثاني: الآثار الاقتصادية للتجارة الإلكترونية على مستوى المستهلكين. |
| 20    | أولاً: توفير الوقت و الجهد.   |
| 20    | ثانياً: تعدد الخيارات أمام المستهلك.                                      |
| 21    | ثالثاً: انخفاض الأسعار وسرعة الحصول على المنتج .                          |
| 21    | رابعاً: سرعة وسهولة تبادل المعلومات بين المستهلكين .                      |
| 21    | الفرع الثالث: الآثار الاقتصادية للتجارة الإلكترونية على المستوى القومي.   |

## الفهرس

|        |   |
|--------|---|
| 22     | أولاً: دعم التجارة الخارجية .   |
| 22     | ثانياً: دعم التنمية الاقتصادية .  |
| 22     | ثالثاً: دعم التوظيف .   |
| 23     | رابعاً: دعم القطاعات التكنولوجية .  |
| 68-24  | <b>الفصل الأول: الضرائب و آليات فرضها على معاملات التجارة الإلكترونية.</b>                  |
| 28     | المبحث الأول: مفهوم الضرائب و قواعد فرضها.  |
| 28     | المطلب الأول : مفهوم الضرائب  |
| 29     | الفرع الأول: تعريف الضريبة  |
| 30     | الفرع الثاني: خصائص الضريبة.  |
| 31     | الفرع الثالث: مقارنة الضريبة مع بعض الاقطاعات الأخرى.                                       |
| 33     | المطلب الثاني: القواعد الأساسية للضريبة.  |
| 33     | الفرع الأول: قاعدة العدالة.   |
| 33     | الفرع الثاني: قاعدة اليقين.   |
| 34     | الفرع الثالث: قاعدة الملائمة.   |
| 34     | الفرع الرابع: الاقتصاد في النفقة .  |
| 35     | المبحث الثاني: نظام فرض الضريبة على معاملات التجار الإلكترونية.                             |
| 36     | المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي.   |
| 36     | الفرع الأول: تعريف النظام الضريبي.  |
| 37     | الفرع الثاني: أركان النظام الضريبي.   |
| 38     | الفرع الثالث: أهداف النظام الضريبي  |
| 41     | الفرع الرابع: تركيبة النظام الضريبي الجزائري  |
| 48     | الفرع الخامس: هيكل النظام الضريبي.  |
| 51     | المطلب الثاني: المعاملة الضريبية للتجارة الإلكترونية.                                       |
| 52     | الفرع الأول: المعاملة الضريبية للتجارة الإلكترونية كسلعة أو كخدمة.                          |
| 56     | الفرع الثاني: المعاملة الضريبية للأرباح الناتجة عن التجارة الإلكترونية.                     |
| 59     | المبحث الثالث: موقف الفقه و الاتجاهات الدولية من النظام الضريبي في مجال التعامل الإلكتروني. |
| 59     | المطلب الأول: الآراء الفقهية اتجاه الضريبة على التجارة الإلكترونية.                         |
| 60     | الفرع الأول: الآراء الرافضة لفرض الضريبة على التجارة الإلكترونية.                           |
| 61     | الفرع الثاني: الآراء المؤيدة لفرض الضريبة على التجارة الإلكترونية.                          |
| 64     | المطلب الثاني: موقف الاتجاهات الدولية حول فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية.              |
| 64     | الفرع الأول: موقف المنظمات الدولية من النظام الضريبي في مجال التعامل الإلكتروني.            |
| 66     | الفرع الثاني: التجارب الدولية في فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية.                       |
| 105-70 | <b>الفصل الثاني: مدى ملائمة الآليات المعتمدة لفرض الضرائب على التجارة</b>                   |

## الفهرس

|     |   |
|-----|---|
|     | الإلكترونية.  |
| 73  | المبحث الأول: المشاكل التي يثيرها فرض الضريبة على صفقات التجارة الإلكترونية.                      |
| 73  | المطلب الأول: تحديد السيادة الضريبية للدولة في ظل التجارة الإلكترونية.                            |
| 73  | الفرع الأول: مبادئ السيادة الضريبية للدولة.   |
| 74  | الفرع الثاني: مشاكل فرض السيادة الضريبية للدولة على صفقات التجارة الإلكترونية.                    |
| 78  | المطلب الثاني: إمكانية تطبيق فكرة المنشأة الدائمة في مجال التجارة الإلكترونية.                    |
| 79  | الفرع الأول: نشأة نظرية المنشأة الدائمة.  |
| 80  | الفرع الثاني: تطبيق نظرية المنشأة الدائمة في بيئة التجارة الإلكترونية.                            |
| 83  | الفرع الثالث: مشكلة تطبيق نظرية المنشأة الدائمة في بيئة التجارة الإلكترونية.                      |
| 85  | المبحث الثاني: التحديات التي تواجه فرض الضريبة على معاملات التجارة الإلكترونية.                   |
| 85  | المطلب الأول: تحديات فرض الضرائب على معاملات التجارة الإلكترونية.                                 |
| 85  | الفرع الأول: تحدي إثبات التعاملات والعقود.  |
| 86  | الفرع الثاني: صعوبة تحديد هوية الأفراد أو الشركات.  |
| 87  | الفرع الثالث: تحدي النقود الإلكترونية.  |
| 87  | الفرع الرابع: تحدي تحصيل و جباية الضرائب التي تواجهه الإدارات الضريبية.                           |
| 88  | الفرع الخامس: سهولة التهرب من الضريبة.  |
| 88  | الفرع السادس: تحدي إثبات موقع الممول على شبكة الانترنت.   |
| 89  | الفرع السابع: تحدي الوصول إلى الدفاتر و السجلات الإلكترونية.                                      |
| 90  | المطلب الثاني: تحديات فرض الضرائب على معاملات التجارة الإلكترونية بالجزائر.                       |
| 96  | المبحث الثالث: الحلول المقترحة و الممكنة للنظام الضريبي على التجارة الإلكترونية.                  |
| 96  | المطلب الأول: الضرائب المقترح فرضها على التجارة الإلكترونية.                                      |
| 96  | الفرع الأول: الضرائب التقليدية.   |
| 98  | الفرع الثاني: الضرائب الإلكترونية   |
| 101 | المطلب الثاني: الحلول المقترحة لمواجهة تحديات فرض الضريبة على صفقات التجارة الإلكترونية بالجزائر. |
| 106 | خاتمة   |
| 110 | قائمة المصادر و المراجع.  |
| 122 | الفهرس.   |