

# إشكالات الضريبة في المبادلات التجارية الإلكترونية

## Tax issues in e-commerce

الدكتورة ماجدة مدوخ

استاذة محاضرة "ب" في كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير

جامعة عمارثليجي بالأغواط m.medouakh@gmail.com

### المخلص:

ان الآليات المعتمدة في النشاط التجاري الإلكتروني هي آليات أضافت علي هذا النشاط صبغة العالمية أي اختزالها لعاملي الزمان و المكان، حيث وفرت هذه الآلية ما كان يشكّل فيما سبق عبئا على أطراف المعاملات التعاقدية، بذات الوقت ربما قد تكون هذه الآلية العابرة للحدود قد خلقت مشاكل جمّة للجهات المسؤولة عن ضبط تعاملات هذه الآلية، من هذه المشاكل المطروحة مشكلات متعلقة بإخضاع تلك المعاملات الإلكترونية للضرائب.

الكلمات المفتاحية: تجارة إلكترونية؛ الضريبة؛ معاملة إلكترونية

### Abstract:

The mechanisms used in the E – Commercial activity have given universality to the latter by reducing the factors of time and space. These mechanisms have related the partners of the contractual deals which were, in the past, a real problem. At the same time, theses unlimited mechanisms cause a lot of problems to the responsible of regulating them. Among the problems; the submission of those electronic deals to taxes.

**Keywords:** Electronic commerce; tax; electronic deal.

### مقدمة:

ان التطور المدهش لثورة الرقمية أثار عدّة على أصعدة كثيرة، ذلك أنها الآن ليس حقيقة واقعة فحسب بل أحد أنظمة النشاط الإنساني الذي اخترق به الأفراد الحدود السياسية والجغرافية متخطين بذلك تلك الحواجز التي كانت ترسمها الأنظمة السياسية، بل وربما أصبحت في بعض الأحيان تقصي من مجالات النشاط التجاري ذلك النمط التقليدي للتبادل التجاري أحيانا بفعالية هذه النظم و أحيانا بأفق الاختيار الممنوح للمتعامل والمستهلك أوسرعة أداء الخدمة ووصول المنتج...إلى غير ذلك من الامتيازات التي تمنحها هذه التقنية في منظومة الاقتصاد المعاصر، ولعل منظمة "الاونكتاد" كانت محقة حين طالبت الدول بتوفير بيئة إلكترونية قاعدية للتجارة الإلكترونية لئلا تكون مستقبلا على هامش الاقتصاد الرقمي، وقد جاء في أحد تقارير البنك الدولي أن بعض المنظمات لتتقبل موردين جدد إلا إذا برهنوا على ان لديهم القدرة على التعامل بطريق التبادل الإلكتروني للبيانات، لكن نجد أنه بقدر ما فتحت التجارة الإلكترونية من مجالات بقدر ما خلقت تحديات للدولة لحماية أطراف العلاقة التعاقدية (امن المعلومات، حماية المستهلك، حق الخصوصية)، وحماية حقها في التحصيل الضريبي، فإلى اي حد يمكن فرض ضريبة على هذا المورد في مبادلات مستحدثة لم تثبت تعاملها على أساليب مستقرة؟

## 01/تعريف التجارة الالكترونية:

وردت للمعاملات التجارية الالكترونية مجموعة تعريفات غير موحدة في مفهومها، إلا أنها تكاد تكون متقاربة في المضامين، من ناحية تركيزها على خصائص هذه المبادلات الحديثة، ولعل المنظمات الدولية كانت سبّاقة لإيراد مثل هذه التعريفات في محاولة لتطوير قواعد التجارة الدولية وكذلك العمل على تحقيق نوع من التوافق بين قواعد تشريعات الدول الخاصة بالتجارة الالكترونية، وتجلّى ذلك في قرار الجمعية العامة للأمم المتحدة رقم 162/15 في جلستها الخامسة و الثمانين في 16 ديسمبر 1996 صدر به قانون اليونسفيرال النموذجي للتجارة الالكترونية، بالرغم من كون هذا القانون هو مدرج خصيصا لتنظيم مبادلات التجارة الالكترونية إلا أنه لم يورد تعريفا للتجارة الالكترونية<sup>1</sup>، إنما عرف رسالة البيانات في الفقرة الأولى من المادة الثانية بكونها تلك المعلومات التي يتم إنشاؤها أو إرسالها أو استلامها أو تخزينها بوسائل الكترونية أو بوسائل مشابهة أي أنه عدّد وسائل إبرام عقود هذه التجارة وأوردها مثلا لا حصرا<sup>2</sup>، كما أنه توسع في إدراج الوسائل التي تتم بها مبادلات التجارة الالكترونية فأدخل فيها البريد الالكتروني، الفاكس والتلكس<sup>3</sup>، ثم إنها استهدفت أيضا إيجاد توازن بين التجارة التقليدية و التجارة الالكترونية، تحديدا فيما تعلق بأنشطة التحويل النقدي الالكتروني والتعاقد عن بعد<sup>4</sup>.

كما أسهمت الهيئات المتخصصة والمنظمات الإقليمية في ضبط هذه المعاملات لتعزيز التعاون الاقتصادي والاستفادة مما توفره آلية التبادل التجاري الالكتروني من فرص، فعن سعي هذه المنظمات نورد على سبيل المثال جهود الاتحاد الأوروبي لتعريف التجارة الالكترونية في تشريعاته التي من أمثلتها<sup>5</sup>:

- Directive européenne sur la commerce électronique du 08 juin 2000;
- La loi type sur la signature électronique, 05 juillet 2001;
- Loi française sur la confiance dans l'économie numérique du 22 juin 2004.

هذه التوصيات والتوجيهات وكذا القوانين ومشاريعها نجدها عزفتا للتجارة الالكترونية بأنها كل تلك الأنشطة التي تتم بوسائل الكترونية سواء تمت بين المشروعات التجارية و المستهلكين أو بين كل منها على حدى و بين الإدارات الحكومية<sup>6</sup>.

ولا تزال الدول تسعى في تشريعاتها الى استيعاب هذه المعاملات بما يتوافق وسرعة تطورها و المسألة في نظر البعض هي مسألة وقت<sup>7</sup>، إلا أن الملاحظ أن إيجاد تعريف لمصطلح التجارة الالكترونية أمر غير وارد حاليا مما يفضّل الاعتماد على التعريف الموسع لهذه المبادلات وهو أنها كافة أشكال العلاقات التجارية المعتمدة على تكنولوجيا الاتصال والمعلوماتية إن على مستوى محلي أو إقليمي أو دولي، وتشمل التجارة الالكترونية أنشطة العلاقات التعاقدية التجارية من إنشاء وتسجيل للمواقع على شبكة الانترنت، حركة البريد وتبادل البيانات والمعلومات الخاصة بالسعر والاحتياجات والخدمات والتعاملات المصرفية والمالية من آليات سداد ودفع الكتروني، وخدمات ما بعد البيع<sup>8</sup>.

و محرك التجارة الالكترونية هو قيام الأطراف التجارية باستخدام وسائل الاتصالات الحديثة كالحاسب الآلي وشبكات الانترنت لتبادل المعلومات و إبرام الصفقات و إتمام الأعمال<sup>9</sup>، وهذا ما يجعل لها خصائص تميّزها عن المبادلات التجارية التقليدية.

## 02/ خصائص مبادلات التجارة الالكترونية

- تتميّز المبادلات التجارية الالكترونية عن المبادلات التجارية التقليدية بعدة مميزات نذكر منها:
- غياب العلاقة المباشرة بين أطراف التعاقد: ليس هناك مجلس مادي للعقد الالكتروني بين أطرافه التجاريين بالمعنى التقليدي، فليس الحضور المادي مشروطاً لإنجاز صفقة ما، بل إن العنصر البشري قد يغيب سواء في مراحل إبرام العقد أو إتمامه، فالوسيط الالكتروني حل محل العامل البشري، وقرّ الحضور المادي، لأن الطابع الدولي لهذه المبادلات يفترض فيه أن يتواجد البائع في مكان والمشتري في مكان أبعد عنه بمسافات متباعدة جداً، كما قد يختلف حتى التوقيت الزمني أيضاً بين مكاني المشتري والبائع<sup>10</sup>، فالسمة الأساسية لهذه العلاقة هي أنها تنجز بين طرفين مجلس عقد حقيقي حيث يتم التعاقد عن بعد بوسائط الكترونية، والمجلس الذي يجمع أطراف العلاقة العقدية هو مجلس عقد حكم افتراضي<sup>11</sup>.
  - التعامل دون كشف هوية المتعاملين: تعترض التعاملات التجارية الالكترونية محاذير إفشاء أو إساءة استخدام بيانات المتعاملين دون أن يملك أحياناً صاحبها فرصة السيطرة على استخدامها أو مقاضاة من يسيء استخدامها، مما حدا بالبعض أحياناً أن يتم صفقات تجارية أو يحصل على خدمات أو سلع عن طريق عمليات تجارية على الانترنت ودون الإدلاء ببيانات حقيقية أو صحيحة عنه فيقدم معلومات ناقصة أو معلومات زائفة، ودونما أن يملك الطرف الآخر وسيلة إستيثاق من صحة المعلومات أو ربما هو لا يشترط ذلك<sup>12</sup>.
  - الطابع العالمي أو الدولي لمبادلاتها: لا تعترف شبكة الاتصالات والانترنت بالحدود الجغرافية ولا بالحدود المكانية فيما يمكن المستهلك أن يتزوّد بالسلع والخدمات من أي سوق، حيث باستطاعة أطراف العلاقة التجارية مباشرة إجراءات التعاقد من أن مكان شاءوا ومن أي دولة انتهى أي منهم لها<sup>13</sup>.
  - اختفاء الوثائق الورقية للمعاملات في التجارة الالكترونية: حيث لا ترتبط المعاملة الالكترونية بوجود أي وثيقة ورقية متبادلة في اجراء المعاملة، مما يشكل صعوبة في اثبات العقود والتعاملات، ذلك ان كافة الاجراءات والمراسلات بين طرفي المعاملة تتم الكترونياً دون استخدام اي اوراق، وهكذا تصبح الرسالة الالكترونية هي السند القانوني الوحيد المتاح للطرفين في حال نشوء اي نزاع بينهما، الامر الذي يؤدي الى فتح المجال امام قضية ادلة الاثبات القانوني، مما يشكل عائقاً امام التجارة الالكترونية<sup>14</sup>.
  - وجود الوسيط الالكتروني: وهذا العنصر هو أهم خاصية حيث بوجوده توجد العلاقة التجارية الالكترونية وبعدهم تنعدم وهو متمثل في شبكة الاتصالات، ويجب توفر أجهزة الحاسب الآلي لدى أطراف العلاقة، هذا الوسيط الالكتروني يضمن وصول الرسالة وفي ذات الوقت بين المرسل والمرسل إليه سواء كانت هذه الرسالة تحوي التعبير عن إرادة أي من الطرفين المتعاقدين أو كانت ربما تحوي الخدمة المتعاقد عليها رغم تباعد المكان والموطن الذي يقيم به كل من طرفي العلاقة التجارية<sup>15</sup>.

## 03/مشكلات فرض الضريبة على معاملات التجارة الالكترونية:

تمثل الإنترنت آلية ارتكاز للتجارة الالكترونية ترتبط بها وجودا و عدما، فهي الوسيط العالمي الذي يمكن من خلاله إبرام الصفقات التجارية و إمضاء العقود الربحية و بذلك فإن هذا الإجراء أو الآلية الالكترونية تشكل تحديا لتلك القيود التي نظمتها آليات التجارة التقليدية، فلقد أصبح من السهل جدا انتهاك تلك الأطر و الضوابط و القيود<sup>16</sup>.

فمن بين التحديات التي تواجه فرض الضريبة على الاعمال عبر الانترنت نجد<sup>17</sup> :

- سيادة الدولة: استقر العرف التشريعي في اغلبية دول العالم على خضوع التعاملات التي تتم داخل الدولة لمعدلات الضريبة المفروضة وهذا حسب مبدأ الاقليمية (التواجد المكاني)، ولذلك تحاول الشركات تجنب ذلك عن طريق التواجد التجاري على الانترنت اين يطرح المبدأ السابق مشكلا في تحديده بدقة.
- العدالة الضريبية: مع تزايد اختلاف مستويات الضرائب بين دول العالم، وفي اطار مرونة الحركة التي تدعمها تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، ظهر اختلال في تحقيق العدالة الضريبية.
- صعوبة اثبات التعاملات والعقود: تشمل معظم القوانين الوطنية والاتفاقات الدولية احكاما تشترط توثيق التعاملات، وهذا ما يصعب في المعاملات الالكترونية، اضافة الى ذلك السرية التي تطرح مشكلة عدم القدرة الادارة الجبائية على معرفة محتوى المبادلات وبالتالي قيمتها (ثمنها).
- عدم وجود ارضية لعمليات العبور الالكترونية: حيث يعتبر ذلك تحديا كبيرا للنظام الجبائي المعتاد (الجاري) والذي يعتمد اساسا على كل من مفهوم المؤسسة الدائمة ومفهوم المنشأ في المبادلات الدولية، والملاحظ عدم تطبيق هذين المفهومين في التجارة الالكترونية الامر الذي يؤدي الى غياب النتائج المترتبة عنهما.
- عدم وجود آليات محددة لإخضاع التعاملات الالكترونية للضريبة: رغم دعوة العديد من الدول الى عدم فرض الضرائب على التعاملات التجارية الالكترونية، الا انه من الصعب الموافقة عليه لما يترتب عنه من تأثير سلبي على احد اهم الموارد السيادية للدولة، ولا يكفي فرض الضريبة على الفضاء الالكتروني دون تحديد آليات عملها.

أ/ انواع المعاملات التجارية الالكترونية: بالتنامي الكبير والسريع لمعاملات التجارة الالكترونية من حيث الإيرادات و الأرباح لا تزال النظم القانونية غير مسايرة لهذا التطور و التفاعل، و لذلك اقترح البعض ضرورة التفرقة في نطاق معاملات التجارة الالكترونية بين نوعين من المنتجات و السلع و الخدمات:

النوع الأول: هو تلك المنتجات أو السلع و الخدمات التي يتم التعاقد عليها الكترونيا و سداد ثمنها كذلك، لكن توريدها و استلامها يتم بالطرق التقليدية و هذا النوع يمكن إخضاعه للتحصيل الضريبي وفقا للقواعد العامة التقليدية للضرائب<sup>18</sup>.

النوع الثاني: و هو ذلك النوع الذي تتم فيه كل المعاملة التجارية الكترونيا من مرحلة العرض و التفاوض إلى مرحلة تسليم السلعة أو الخدمة هذا النوع ينبي عليه إشكالا حول كيفية تحصيل الضريبة عليه، فالقول بفرض ضريبة عليه حتما سيجعل من السلع و الخدمات ذات النشاط المتعددي لأكثر من دولة يعرضه لفرض ضرائب متعددة<sup>19</sup>.

**ب/ خصوصية الضريبة في معاملات التجارة الالكترونية :**

إذا كان من السهل فرض ضرائب على مختلف المبيعات في عالم التجارة التقليدية سواء أكانت هذه الضرائب على المعاملات التجارية المحلية أو على تلك المعاملات التي تتعدى الحدود الإقليمية للدولة، فإنه من السهولة جدا التهرب من الأطر والضوابط التي تنظم الضريبة وبشكل كلي أحيانا<sup>20</sup>، لا لغياب تلك الأطر المنظمة والقواعد الضابطة للضريبة وإنما بشكل أبسط أن نطاق التجارة الالكترونية غامض وغير مستقر، وفي ذلك تنبؤ خصوصية الضريبة في معاملات التجارة الالكترونية، فالإشكال يطرح عندما تتم المعاملة التجارية من طلب وتسليم افتراضيا أي تتم كل مراحلها إلكترونيا ويتم الاستفادة من السلعة أو الخدمة رقميا وليس ماديا، كما هو الحال مثلا: بالنسبة لمقاطع الموسيقى، مقاطع الفيديو أو برامج إلكترونية كسلعة أو معلومة، إعلانات، لعب، تعليم، استشارات قانونية خدماتية<sup>21</sup>، وربما يكون مرجح ذلك أنها مبادلات افتراضية غير ملموسة وبغياب الكيان المادي لمراكز التجارة الالكترونية يصعب إيجاد قواعد ضريبية على الأقل للوقت الحالي، فعندما تتنوع الضرائب على التجارة الالكترونية، فإن التأكد مما هو خاضع للضريبة ومن المسؤول عن دفعها يكون أمرا معقدا لما يمكن أن يسببه فرض ضرائب على التجارة الالكترونية كخدمة اتصالات، أو خدمة معلومات أو غيرها من تداخل و خلط في قانون الضرائب و يوقع في إشكالات الأزواج الضريبي<sup>22</sup>.

ثم إن التطور السريع للتجارة الإلكترونية هو بدون شك أحد أهم وأكبر التحديات الضريبية في الألفية الثالثة، أخذا بعين الاعتبار بأن القواعد الضريبية المعروفة شرعت في المرحلة التي كانت المعاملة التجارية ترتكز أساسا على طرق تقليدية من تبادل مادي للسلع والخدمات، وكذا عقد الصفقات مما يتبعه من ثبات للموطن معلوم، ومؤسسات ثابتة هو آلية ضبط وعمل النظام الضريبي<sup>23</sup>، وهذا ما يطرح مبدأ اقليمية الضريبة أم عالمية الايراد وهذه خصوصية أخرى، وطبقا لهذا مبدأ اقليمية يتعين ان يتحقق الايراد من مصدر داخل الدولة التي يقيم في المستفيد (البائع)، أما عالمية الايراد فيقضي هذا المبدأ انه لفرض هذه الضريبة على الدخل يجب ان يكون الممول مقيما في الدولة التي تفرض هذه الضريبة او ينتهي لجنسيته<sup>24</sup>.

فالمعمول به عند الدول هو خضوع النشاط التجاري لنظام ضريبي، متى كانت رؤوس الأموال السلع والخدمات يتم تداولها بطريقة مادية تمكن من حصر النشاط التجاري وتحديد الأرباح وتحديد الوعاء الذي يخضع للضريبة المعمول بها حسب التشريع السائد، ومن المقر عند البعض خضوع شبكة الانترنت للضريبة، حيث تطبق القواعد العامة للضريبة على معاملات التجارة الالكترونية ف شأنها في ذلك شأن معاملات التجارة التقليدية ذلك أن معاملاتها الالكترونية سواء تعلقت بالأموال أو الخدمات تندرج تحت سلطات ضريبة المبيعات، لكن الأمر ليس بذات البساطة بالنسبة للتجارة الالكترونية ذلك أن تحديد حجم نشاط التجارة الالكترونية الخاضع للضريبة سيواجه صعوبة عملية، كذلك لا يخلوا مجال إثبات الوعاء الخاضع للضريبة من إشكالات، مما يستدعي تعديل القوانين المتعلقة بالتشريعات الضريبة وتشريعات الجمارك لتشمل الضريبة معاملات التجارة الالكترونية<sup>25</sup>.

بالإضافة إلى أن المعاملات التي تتم عبر الانترنت تمتد لتشمل أكثر من دولة مما يثير التساؤل حول تحديد الدولة صاحبة الحق في فرض الضريبة، مثلما أن عرض الخدمة على الانترنت لا يسمح للبايعين عبر الشبكة معرفة مكان استخدام خدماتهم و منتجاتهم<sup>26</sup>.

**ج/ الصعوبات العملية لفرض الضريبة:**

هذه الصعوبات هي متعلقة بمسألتين أولهما هي عدم قدرة مصلحة الضرائب على تحديد قيمة ومقدار الوعاء الخاضع لهذه الضريبة وما يبني على ذلك من تحديد مقدار الضريبة على وجه الدقة لها، وثانيهما قدرة أطراف العلاقة التعاقدية على إخفاء حقيقة تعاملاتهم عن المصالح الضريبية<sup>27</sup>.

هذه الصعوبات جعلت من عملية التهرب الضريبي جدّ ممكنة وسهلة ومحاولة إقرار حماية جنائية تجاهها أمر غير مطروح أنيا لعدم ثبات الأطر الضابطة للضريبة أصلا ولذلك وجدت العديد من المقترحات لإلغاء هذه الضريبة وإعفاء المعاملات التجارية الالكترونية من كل الرسوم الضريبية والجمركية<sup>28</sup>، وإن كان من شأن هذا المقترح أن يؤدي إلى عدم المساواة في إطار المعاملة الضريبية للنشاط التجاري على وجه العموم كما يرى البعض<sup>29</sup>.

و من أهم الصعوبات التي تثيرها معاملات التجارة الالكترونية أمام أجهزة فرض الضرائب جبايتها ما يلي<sup>30</sup>:

- سهولة التهرب من دفع الضرائب غير المباشرة مثل ضريبة المبيعات و ضريبة القيمة المضافة، الرسوم الجمركية فيما يتعلق بالسلع القابلة للنقل الالكتروني (الافتراضية)؛
  - كون دفع الضرائب مقيد بالحدود الجغرافية للدولة، والطابع العالمي للمعاملة التجارية الالكترونية يحول دون تنظيم محكم للضريبة على الأقل في الوقت الحالي؛
  - صعوبة التعرف على هوية الأفراد والشركات والمتعاملين بالية الإنترنت، وكذا مكان تواجدهم، ما يخلق إشكالا حول كيفية تتبع المعاملات وعمليات التسليم وأداء الخدمات والوفاء مع الجهات المصرفية. وإذا اتفق طرفي المعاملة التجارية على إخفاء معاملاتها عن مصلحة الضرائب، فلن تتمكن مصلحة الضرائب من تحديد حجم تعاملات الممول التي يحسب على أساسها قيمة الضريبة المستحقة على هذه التعاملات.
- ومما يصعب تحديد من يخضع للضريبة وكيفية إلزامه بدفعها:
- توسع نطاق الخيارات لدى المتعاملين بالتجارة الالكترونية من أفراد وشركات فيما يخص الانتقال من بلد لآخر، حسب انخفاض معدلات الضريبة أو تركيز النشاط في بلاد معفي التعاملات الالكترونية من الضرائب؛
  - صعوبة حصر التعاملات و التعاقدات الالكترونية، ورغم من إعمال وسائل الحصر والإثبات إلا أنها تصطدم بتلك الحقوق الدستورية المتعلقة بالحق بالخصوصية من خلال تتبع تدفق البيانات عبر الإنترنت؛
  - عدم مرور بعض المنتجات التي يتم شراؤها عن طريق الإنترنت على نقاط جمركية، بينما قد تسلم بضائع أو منتجات أو سلع في شكل مادي مألوف ( بريد عادي، رسائل نقل أخرى... ) مع العلم أن آلية البيع تمت الكترونيا لكن مرورها على نقاط جمركية يعني خضوعها للضريبة وهذا بحد ذاته يشكل ازدواجا في معاملة منتجات المعاملة التجارية الالكترونية؛
  - عدم وجود تنسيق بين المصالح الضريبية وبين وسطاء العمليات التجارية الالكترونية (مزود خدمات، بنك...) وبذلك تفقد الإدارة الضريبة مصدرا هاما من مصادر الحصول على بيانات الممولين وتعاملاتهم.

### 03/ حلول فرض الضريبة على المبادلات التجارية الالكترونية:

تم اقتراح بعض الأساليب للتغلب على تلك الإشكالية منها<sup>31</sup>:

#### أ/ أسلوب الحياد الضريبي الالكتروني

ترزّم هذا الاتجاه الولايات المتحدة الأمريكية حيث نادى أصحابه بإلغاء كافة أنواع الضرائب و الرسوم المفروضة أو التي تفرض على السلع و الخدمات و الصفقات التي تتم عبر شبكة الانترنت، حيث قرر الكونجرس الأمريكي سنة 1998 وقف فرص ضرائب جديدة على التجارة الالكترونية لمدة 3 سنوات و مدّد لسنتين آخرين عام 2001 و درس الكونجرس الأمريكي إمكانية جعل منع فرض الضريبة على الإنترنت و دائماً و هذا راجع للإخفاق الذي حققه تقرير اللجنة الاستشارية الخاصة بالتجارة الالكترونية عام 2000 المشكّلة بقانون إلغاء الضرائب على المعاملات و الصفقات التجارية التي تم إبرامها عبر الانترنت لعام 1998، في عرض أية إرشادات أو نصائح واقعية فيما يتعلق بالكيفية التي يجب اتباعها قصد تشريع خاص بالضرائب على الانترنت أي بواسطة آلية التجارة الالكترونية رغبة في تحرير هذه التجارة من جميع المعوقات و القيود التي قد تحد من انتشارها و تعاضمها، و جعل الانترنت منطقة تبادل حر مستبعد من نطاق الضرائب، و لإقرار مساواة بين المتعاملين التجاريين في مجال التجارة الالكترونية، اقترح أن تخضع الضريبة الالكترونية لمبدأ الحياد الضريبي أي أن تتم المعاملة الضريبية بنفس الأسلوب على كل صور التجارة دون تمييز<sup>32</sup>.

#### ب/ خلق ضرائب الكترونية جديدة:

رأى أصحاب هذا الاتجاه ضرورة تفعيل التنسيق و التعاون الدولي، و كخطوة عملية لذلك اقترح أن يعقد مؤتمر دولي يحدد كيفية الحصول على الضريبة و يحدد القائمين عليها كما اقترح أن تجنى الضريبة من طرف الدول المستقبلية للسلعة أو الخدمة<sup>33</sup>.

لكن لم يكن من شأن هذا المقترح أن يكون عملياً و فعالاً و ذلك أن من السلع و الخدمات و المنتجات ما لا تمر عبر المنافذ الجمركية أو حتى تعلم بها الدول المستقبلية لها، لخروجها عن نطاق السيطرة و الرقابة و الحصر.

كما رأى أصحاب هذا الاتجاه أنه إذا كان تداول سلع و خدمات و صفقات التجارة الالكترونية بالوسائل و الطرق العادية فليس هناك داع لتشريع ضريبي لكفاية التشريع العادي، بينما إذا كانت السلع المطروحة للتداول تورد من صاحب نشاط إلى صاحب نشاط آخر من خلال التجارة الالكترونية فإن الضرائب المستحقة على هذه السلع تحصل باستخدام آلية التكليف العكسي أي أن يلتزم المستفيد بسداد الضرائب للإدارة الضريبية بدلاً ممن قام بالتوريد<sup>34</sup>.

و هذا طرح غير منطقي، كما أنه نظري غير قابل للتطبيق بل أنه نظرياً مردود عليه بحكم عدم إمكانية و استحالة إحصاء المستفيدين من الخدمات التي تتم الكترونياً.

**ج/ أسلوب الغير محل الثقة الضريبية:**

لا تخلو المعاملة التجارية الالكترونية من وجود وسيط بين طرفي العلاقة التعاقدية، ولذلك اقترح البعض اللجوء إلى الغير محل الثقة الضريبية ممثلًا في مورد خدمة الانترنت، البنك، أو مقدم بطاقات الائتمان، متعهد الاتصالات، وتكون مهمته في تحديد أطرف العلاقة التعاقدية التجارية، وتخزين المعلومات المتعلقة بتلك المعاملات ونقلها إلى مصلحة الضرائب. في ظل الغياب المادي للمقر أو المؤسسة الثابتة في أي دولة، توجد هناك إمكانية تتبع إيداع العائدات، وهذا ما تعمل به بعض الدول الأوروبية لأجل فرض ضريبة على هذه المعاملات، وإن كان هو في حد ذاته يطرح بعض الإشكالات<sup>35</sup>.

ولتفعيل هذا الطرح اقترح نظام الوسيط المالي لكي تحصل الضريبة عن المعاملات التجارية حيث له أن يتولى بنفسه تطبيق الضريبة المفروضة على المتعاملين، ولعل هذه الفكرة هي أكثر واقعية وعملية، فنظام الفحص الالكتروني الذي يربط صاحب البطاقة و البائع بالبنك نظام أكثر أمان ويصعب اختراقه ولذلك يعد نظام تحصيل الضريبة عن طريق الوسطاء الماليين أقرب هذه الآراء للعمل به، ولأجل تحقيق نتائج هذا المقترح ينبغي على السلطات الضريبية أن تحث مورد نظم الدفع الالكتروني على استخدام تلك النظم بالأسلوب الذي يسمح بالإجراء المحاسبي الذي يتفق وتدفع الأموال متبعًا للتشريعات السارية على أنه لا يمس ذلك بالأسرار المهنية أو التجارية ولا بالحق في الخصوصية<sup>36</sup>.

كما اقترح البعض إجراءات رقابية في إطار محاولة تحري الدقة في متابعة الصفقات والمعاملات التي تتم من خلال معاملة التجارة الالكترونية، وفق ما يلي من حلول<sup>37</sup>:

- تطوير التشريعات الضريبية لأجل صياغة نموذج ضريبي للدول يمكنها من تحديد سيادتها على الدخل المحقق من صفقات المعاملات التجارية الالكترونية؛
- إحداث تعديلات على الاتفاقيات الضريبية قصد الحد من الازدواج الضريبي مع إعداد مشاريع اتفاقيات جديدة تسمح بتبادل المعلومات على نطاق واسع؛
- تحسين الخدمات الضريبية بالاستفادة من التطورات التكنولوجية بحيث توفير آليات لدى هذه المصالح لتبادل المعلومات الكترونيا بين المصلحة الضريبية وبين الممولين لخفض التكاليف و ربح الوقت؛
- الصرامة في اتخاذ التدابير ضد أي مخالفة لقوانين الضرائب، بالمتابعة القضائية و المساءلة لتحصيل مستحقات الضرائب و سداد الغرامات؛
- البحث و العمل على إيجاد أدلة إثبات تكنولوجية قابلة للمراجعة و التحقق، و ذلك بوضع ضوابط و قواعد قانونية مناسبة لمعاملات التجارة الالكترونية؛
- إلزام البنوك و المؤسسات المالية و وسطاء الخدمة بضرورة التعاون مع المصالح الضريبية بإخطار الأخيرة بالتحويلات المالية التي تتم عن طريقها المشروعات؛
- إلزام البنوك و الوسطاء في الخدمة ( مورد خدمات، مزود خدمات...) بأن تحجر نسبة معينة من هذه التحويلات تحت حسابات الضريبة المستحقة، و توريدها إلى مصلحة الضرائب المختصة خلال وقت معين من تاريخ التحويل، كأسلوب ليمنع التهرب الضريبي؛

- متابعة التحويلات المالية الالكترونية التي تتم بين المشروعات الوطنية فيما بينها أو التي تتم بينها وبين المشروعات الأجنبية بواسطة الاطلاع على المستندات المؤيدة لذلك لدى المؤسسات المالية و البنكية التي تتم عن طريقها إجراءات التحويلات ثم مطابقة هذه البيانات بالإخطارات الواردة من ذات الجهة وبما ورد بالإقرارات المقدمة من الممولين و المكلفين بالضرائب.

## الخاتمة:

ان تعريف التجارة الالكترونية يتطلب اهتماما بالعناصر التي تتضمنه خصائصها وآلية عملها وتنظيمها القانوني، وفي ذلك تظهر خصوصية الضريبة في تلك المعاملات التجارية الالكترونية، من الازدواج الضريبي، عالمية الايراد... ، عندما تتم المعاملة التجارية من طلب وتسليم افتراضيا أي تتم كل مراحلها إلكترونيا.

وما تفتقده التجارة الالكترونية من سن وضبط تشريعات قانونية موحدة عالميا، وان قدمت الهيئات المتخصصة والمنظمات الإقليمية وغيرها وحتى بعض المشرعين من اجتهادا تحاولوا من خلالها تأطير هذه المبادلات في محاولة للتوفيق بين المصالح القانونية، جعلها قاصرة على ان تكفل حقوق اطراف المعاملة التجارية، وبالأخص حل اشكال تحصيلها للضريبة، مما أوجد إجراءات رقابية في إطار محاولة تحري الدقة في متابعة الصفقات والمعاملات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية.

## قائمة الهوامش والمراجع:

- <sup>1</sup> - عصام عبد الفتاح مطر، التجارة الالكترونية في التجارة العربية والأجنبية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2009، ص 18.
- <sup>2</sup> - خالد ممدوح إبراهيم، لوجيستات التجارة الالكترونية، طبعة أولى، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2008، ص 129. أنظر أيضا: محمد موسى محمد خلف، مرجع سابق، ص 41.
- <sup>3</sup> - محمد أحمد محمد نور جستنبة، مدى حجية التوقيع الالكتروني في عقود التجارة الالكترونية، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، القاهرة 2005، ص 16.
- <sup>4</sup> - مدحت عبد الحليم رمضان، الحماية الجنائية للتجارة الالكترونية، دار النهضة العربية، ص 11. محمد موسى محمد خلف، مرجع سابق، ص 41.
- <sup>5</sup> - يونس عرب، التجارة الالكترونية، ص 20، مقال منشور على الموقع: [www.arablaw.com](http://www.arablaw.com).
- <sup>5</sup> -Xavier Linant de bellefends, **Le Droit du Commerce Electronique**, collection "que sais-je", edition puf, paris 2005, p9. Rob van Esch, électroniquecontracting: the European approach, **Les deuxièmes journées internationales du droit de commerce électronique**, actes du colloque de nice des 6 et 7 novembre 2003, organisé par le département sciences juridique de L'EDHEC et l'école du droit de l'entreprise de la faculté de droit de l'université de montpellier, actualités de droit de l'entreprise, litec, Paris 2005, p21
- <sup>6</sup> -Anne Troye-walker, **Le cadre juridique du commerce électronique en Europe**, Les premiers journées internationales du droit de commerce électronique, actes du colloque de nice des 23,24et25 octobre 2000 organisé par le département sciences juridique de L'EDHEC et l'école du droit de l'entreprise de la faculté de droit de l'université de Montpellier, actualités de droit de l'entreprise, litec, Paris 2002, p04.
- <sup>7</sup> - أحمد شرف الدين، "الجوانب القانونية للتجارة الالكترونية وآليات تسوية منازعاتها"، أوراق ندوة عقود التجارة الالكترونية ومنازعاتها، العقود والاتفاقات في التجارة الالكترونية، من تنظيم المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، القاهرة، 2007، ص 153.
- <sup>8</sup> -Hubert BITAN , Le site de commerce électronique : approche technique et juridique, **Revue Gazette du Palais**, 18 avril 2000 n° 109, P. 17

- <sup>9</sup> - محمود الرشيدى، الجرائم الالكترونية و التأمين الالكتروني، مجلة قضايا، المركز الدولي للدراسات المستقبلية، العدد11، السنة الأولى، نوفمبر2005، ص18.
- <sup>10</sup> - سمير برهان، إبرام العقد في التجارة الالكترونية، أوراق ندوة عقود التجارة الالكترونية و منازعاتها، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة2007، ص ص : 53- 54.
- <sup>11</sup> -خالد ممدوح إبراهيم، إبرام العقد الالكتروني دراسة مقارنة، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية 2006، ص 53.
- <sup>12</sup> - إبراهيم العيسوي، التجارة الالكترونية، الطبعة الأولى، القاهرة 2003، ص 33.
- <sup>13</sup> - نفس المرجع، ص 31.
- <sup>14</sup> - عبد الوهاب دادن، "الجانب الافتراضية والتجارة الالكترونية:النقاشات، المشاكل، والتحديات".مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير.العدد 03، جامعة فرحات عباس، الجزائر 2004، ص ص، 148، 147.
- <sup>15</sup> - إبراهيم العيسوي، مرجع سابق، ص 33.
- <sup>16</sup>-Bruno P. Langlois, La protection des marques sur internet : le législateur fédéral américain s'attaque à lacyber piraterie, *Revue Gazette du Palais*, 20 juillet 2000 n° 202, P. 29
- <sup>17</sup> - عبد الوهاب دادن، مرجع سابق، ص ص، 157، 158.
- <sup>18</sup> - جلال الشافعي، "التجارة الالكترونية والضرائب"، مجلة البحوث التجارية جامعة الزقازيق، العدد 02، المجلد 24، القاهرة 2002، ص ص، 75، 76.
- <sup>19</sup> - هدى حامد قشقوش، الحماية الجنائية للتجارة الإلكترونية عبر شبكة الانترنت. دون طبعة، دار النهضة العربية، القاهرة 2000، ص 52.
- <sup>20</sup> -عماد حداد، التجارة الالكترونية، سلسلة كويك نوتس، دار الفاروق ، القاهرة 2002، ص 55.
- <sup>21</sup>-Xavier Oberson, OP Cit , p94
- <sup>22</sup> - طارق عبد العال حماد، التجارة الالكترونية المفاهيم التجارب التحديات الأبعاد التكنولوجية و المالية و التسويقية و القانونية، الدار الجامعية، الإسكندرية2003، ص 679- 680.
- <sup>23</sup> - Xavier Oberson Xavier Oberson, **problèmes fiscaux posés par le développement du commerce électronique, Aspects juridiques du commerce électronique**, séminaire de l'association genevoise de droit des affaires, schulthess Zürich, Publications du centre d'études juridiques européennes, Genève 2001, p30.
- <sup>24</sup> - جلال الشافعي، التجارة الالكترونية والضرائب، مرجع سابق، ص 79.
- <sup>25</sup> - عبد الفتاح بيومي حجازي، التجارة الإلكترونية و حمايتها القانونية. الجزء الثاني، الطبعة الأولى، دار الفكر الجامعي، الاسكندرية، 2004، ص 324.
- <sup>26</sup> - محمد حسين منصور، المسؤولية الالكترونية.دون طبعة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية 2003، ص 164.
- <sup>27</sup> - Hubert BITAN ,OP Cit,P. 17.
- <sup>28</sup> - هدى حامد قشقوش، مرجع سابق، ص 53.
- <sup>29</sup> - عبد الفتاح بيومي حجازي، مرجع سابق، ص 326.
- <sup>30</sup> - إبراهيم العيسوي، التجارة الالكترونية، الطبعة الأولى، المكتبة الأكاديمية، القاهرة 2003، ص 109.
- <sup>31</sup> - حسين منصور، مرجع سابق، ص 166- 169.
- <sup>32</sup> -عماد الحداد، مرجع سابق، ص 56.
- <sup>33</sup> - حسين منصور، مرجع سابق، ص 167.
- <sup>34</sup> - جلال الشافعي، مرجع سابق، ص 76.
- <sup>35</sup>-Xavier Oberson, OP Cit, p102-103.
- <sup>36</sup> - حسين منصور، مرجع سابق، ص 168 .
- <sup>37</sup> - جلال شافعي، مرجع سابق، ص 87.