

حتمية اعتماد التجارة الالكترونية بعد جائحة كوفيد 19 و إشكالية التحصيل الضريبي

The inevitability of adopting electronic commerce after the Covid-19 and problematic of tax collection

قندوز فاطمة الزهراء*1

¹ جامعة لويسي علي، البلدية 2 (الجزائر)، fatima.guendouz@yahoo.fr

تاريخ القبول : 31 / 07 / 2022

تاريخ الاستلام: 15 / 11 / 2021

ملخص:

يهدف هذا المقال إلى إبراز أهمية اعتماد التجارة الالكترونية باعتبارها إحدى آليات معالجة آثار و مشاكل كوفيد 19 على المدى القصير و إحدى ركائز النهوض بالاقتصاد عند مختلف الدول، و لكن تثير التجارة الالكترونية عددا من التحديات الحقيقية للنظم الضريبية القائمة، أبرزها عدم وجود حدود مكانية، صعوبة إثبات التعاملات و العقود، غياب العدالة في تداول بعض السلع و كذا غياب آليات لتحديد حجم التعاملات التجارية عبر الانترنت. و من خلال هذه الورقة البحثية سنحاول تسليط الضوء على أهم التحديات التي تواجه تطبيق الضريبة على التجارة الالكترونية و اقتراح مجموعة من الحلول

الكلمات المفتاحية: الضريبة الالكترونية؛ التجارة الالكترونية؛ كوفيد 19

تصنيف Jel: H26, L 82

Abstract:

This article aims to highlight the importance of adopting electronic commerce as one of the mechanisms to address the effects and problems of Covid 19 in the short term and one of the pillars of economic advancement in various countries, electronic commerce raises a number of real challenges to the existing tax systems , Most notably, there are no spatial boundaries, Difficulty proving transactions and contracts, The absence of justice in the circulation of some commodities, as well as the absence of mechanisms to determine the volume of commercial transactions via the Internet .

And through this research paper, we will try to shed light on the most important challenges facing the application of tax on electronic commerce and propose a set of solutions.

Keywords: electronic tax; electronic commerce; Covid 19.

JEL Classification Codes : L 82, H26

1- مقدمة:

لقد أحدثت جائحة كوفيد 19 أزمة عالمية ليس لها مثيل - أزمة صحية عالمية، علاوة على خسائر بشرية هائلة، أفضت إلى أشد ركود شهده العالم منذ الحرب العالمية الثانية، و ذلك بسبب القيود التي فرضت على معظم الشعوب لكبح انتشار الفيروس و تخفيف الضغوط على أنظمة الرعاية الصحية المنهكة، هذا ما

تسبب في انكماش الاقتصاد العالمي و انخفاض في المعاملات التجارية بسبب غلق الحدود البرية و الجوية. لذلك حاولت معظم دول العالم التعايش مع هذه الأوضاع، فكان تعزيز دور التجارة الالكترونية و تعميمها إحدى أهم السبل المنتهجة من طرف الحكومات و الشركات التجارية و ذلك بإعادة النظر في الأنماط التجارية التقليدية و التوجه نحو المعاملات عن بعد.

إن هذا التوجه له ما يبرره، فلقد شهد العالم خلال العقد الأخير من القرن العشرين ثورة حقيقية في تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات ما تولد عنه معاملات عديدة عن بعد و من بينها المعاملات التجارية. و كان لها الدور الأكبر في عولمة الاقتصاد من خلال الشبكة الدولية للمعلومات أو ما يعرف بالانترنت، وأصبحت التجارة الالكترونية واقعا ملموسا في ظل البيئة الحالية.

ونظرا لمزايا التجارة الالكترونية، تسعى العديد من الدول إلى تعظيم دورها خصوصا في ظل المتغيرات العالمية والتحديات الجديدة لفيروس كوفيد 19 الذي عزز من انتشارها وأصبحت جزءا لا يتجزأ من المشهد الاقتصادي العالمي، من بقاء الملايين في المنازل خلال الموجات المتتالية من الوباء، وتطبيق الإجراءات الاحترازية. ولكن تثير التجارة الالكترونية مجموعة من التحديات، أهمها التحديات الضريبية، حيث أن المعاملة الضريبية للتجارة الالكترونية تطرح إشكاليتين أساسيتين إحداهما على المستوى التطبيقي، والأخرى على المستوى النظري، فمن الجانب التطبيقي هناك صعوبة في إسقاط و إبتاع القوانين الجارية على التجارة الالكترونية، أما من الجانب النظري نجد مشكل غياب المفاهيم و القواعد الضريبية مما يقوي في الأخير من أخطار التهرب الضريبي.

و مما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية: **في ظل جائحة كوفيد 19 و حتمية اعتماد التجارة الالكترونية كسبيل للقيام بالمعاملات التجارية ما هي التحديات التي تواجه الأنظمة الضريبية لتحصيل و تحقيق الفعالية الضريبية؟**

و لمعالجة الإشكالية التالية قمنا بطرح الفرضيات التالية كنقطة انطلاق لهذا البحث:

- في ظل آثار جائحة كوفيد 19، أصبح اعتماد التجارة الالكترونية حتمية و أحد السبل المنتهجة للقيام بالمعاملات التجارية.
- تثير التجارة الالكترونية تحدي كبير اتجاه فعالية و تحصيل الضرائب الالكترونية و هذا راجع لخصائص التجارة الالكترونية و ضعف القوانين الخاصة بها.
- من أجل تحصيل حباتي فعال لا بد من ملائمة النظم الجبائية للتجارة التقليدية بخصائص التجارة الالكترونية.

2- مفاهيم حول التجارة الالكترونية

تعتبر التجارة الإلكترونية من أهم نتائج الثورة التكنولوجية و الرقمية في العالم، باعتبارها قناة توزيع عالمية للسلع والخدمات و للوظائف الإدارية و المهنية . حيث تمكنت في فترة وجيزة من الانتشار و النمو و التحول إلى أحد أهم معالم الاقتصاد الجديد.

1-2 تعريف التجارة الالكترونية:

لقد تعددت المفاهيم المتعلقة بالتجارة الالكترونية، فكل مفهوم ينظر إليها من منظور معين، بعضها يميل إلى التضييق و بعضها يميل إلى التوسيع فيما يندرج تحت هذا المفهوم الاقتصادي من أنشطة و معاملات و ممارسات.

- "التجارة الالكترونية هي نظام يتيح عبر الانترنت حركات بيع و شراء السلع والخدمات و المعلومات، كما يتيح أيضا الحركات الالكترونية التي تدعم توليد العوائد، مثل عمليات تعزيز الطلب على تلك السلع و الخدمات و المعلومات، حيث إن التجارة الالكترونية تتيح عبر الانترنت عمليات دعم المبيعات و خدمة العملاء" (هاني وجيه العطار، 2016، ص 15).

- " تتم التجارة الإلكترونية على نحويين : إما بشكل غير مباشر و فيه يتم توصيل البضائع و الخدمات التي تم الطلب عليها عبر الانترنت بوسائل التسليم التقليدية، عن طريق البريد أو ممثلي الشركة البائعة، وقد تتم بشكل مباشر و التي تكون فيها طريقة تسليم البضائع و الخدمات معنويا بمعنى أن يتم في الحال ومن أمثلة هذه البضائع و الخدمات : برامج الكمبيوتر و المحلات الإلكترونية و خدمات التسلية و التحويل الإلكتروني للأموال و سندات الشحن الإلكترونية " (خالد ممدوح إبراهيم، 2008، ص134)

- التجارة الإلكترونية تتمثل في مجموعة من العمليات التجارية التي تتم عبر شبكة الويب، أي أنها استخدام للانترنت في ابتكار و إدارة و تطوير العلاقات التجارية في أي وقت و في أي مكان عبر العناصر التالية: التعاون، البيع، الشراء، تصميم و تطوير المنتج و التسويق.(مصطفى يوسف كافي، 2010، ص8)

و من خلال عرض هذه التعريفات يمكننا القول أن التجارة الإلكترونية تتضمن استخدام تكنولوجيا المعلومات للقيام بالاتصالات و إتمام الصفقات بين جميع الأطراف المعنية من مؤسسات، زبائن، موردين، حكومة، مؤسسات مالية، مديرين، موظفين و الجمهور بشكل عام. و منه نصل إلى تعريف أكثر دقة للتجارة الإلكترونية من خلال تحليلها إلى مستويات مختلفة:

- المستوى الأول: يتعلق بالجانب الإلكتروني و المتمثل في هيكل شبكة الانترنت و يضم كل من التجهيزات، منتجي الحواسب، الموزعات و البرامج.

- المستوى الثاني: يشمل الوسطاء الذين يساعدون على التقاء البائعين و المشترين على شبكة الانترنت بمعنى منظمي السوق.

- المستوى الثالث: يتعلق بالتجارة أي بيع و شراء السلع و الخدمات من طرف المستهلكين و المؤسسات على الانترنت.

هذا التحليل لمفهوم التجارة الإلكترونية يساعد على التفرقة بين الوظائف المتعلقة بالجانب الإلكتروني وبالأخص الانترنت(المستوى الأول) و الوظائف المتعلقة بالجانب التجاري (المستوى الثاني و الثالث) وكل هذه الوظائف مرتبطة فيما بينها و كل منها مكملة لغيرها.

2-2- خصائص التجارة الإلكترونية:

من خلال ما سبق يمكن استنتاج مجموعة من الخصائص التي تميز التجارة الإلكترونية عن العمليات التجارية الأخرى و هي:

- التجارة الإلكترونية تركز في استعمالاتها على تكنولوجيا المعلومات و شبكات الاتصالات و على رأسها شبكة الانترنت العالمية؛

- تعدد طبيعة التبادل: فهو يشمل تبادل للسلع و الخدمات و المعلومات و كذلك كل المبادلات التي تسمح بالوصول إلى هدف البيع و الشراء على الشبكة؛

- أداء العمليات التجارية بين الشركات بعضها البعض، الشركات و عملائها، الشركات و الحكومة، من خلال استخدام تكنولوجيا المعلومات و شبكة الاتصالات في أداء تلك العمليات.(سامي حسن موسى حمد 2004، ص26)

- التجارة الإلكترونية تتعدى الحدود الزمنية و المكانية، يعني أن تعاملات التجارة الإلكترونية غير مقيدة سواء زمنيا أو مكانيا، فهي متاحة على مدار ساعات اليوم و في أي مكان من العالم.

- عدم استخدام المستندات و الوثائق الورقية أثناء عمليات التبادل التجاري أو المالي أو في أي عمليات تتم بواسطة التجارة الإلكترونية و ذلك يرجع إلى أن عملية التفاعل بين طرفي المعاملات يتم بدون أي مستندات ورقية بل يتم الكترونيا منذ بداية المعاملات إلى نهايتها و بالتالي فإن البيانات و المعلومات

الإلكترونية التي تتم بين طرفي المعاملات هي الإثبات الوحيد الذي يتاح لكلا من طرفي المعاملة في حالة حدوث أي نزاع بينهما.

- العلاقة بين طرفي العمليات التي تتم بواسطة التجارة الإلكترونية سرية أي لا يحدث تلاقي بين طرفي المعاملات و إنما تتم اللقاءات من خلال شبكة الانترنت و هذه إحدى مزايا التجارة الإلكترونية. (خالد ممدوح إبراهيم، 2008، ص134)

- صعوبة تحقيق الإثبات القانوني في المعاملات التي تتم بواسطة التجارة الإلكترونية، و حتى الآن تقوم الحكومات حاليا على وضع صيغ قانونية لإمكان إثبات المعاملات التجارية الإلكترونية و مثال ذلك قيام كثير من الدول بالاعتراف بالتوقيع الإلكتروني كعنصر إثبات في المعاملات التجارية الإلكترونية عبر شبكة الانترنت.

- إمكانية التفاعل بين أطراف التبادل و بصورة جماعية بحيث يستطيع أحد أطراف المعاملات أن يقوم بالتعامل مع أكثر من جهة و في نفس الوقت حيث أنه يكون في الإمكان أن يقوم أحد أطراف المعاملات بإرسال رسالة عن طريق البريد الإلكتروني إلى عدد كبير جدا من المستقبلين لهذه الرسالة في وقت واحد و هذا ما لا يتوافر في أي وسيلة أخرى استخدمت من قبل في هذا المجال هذا بالإضافة إلى إمكانية قيام أحد طرفي المعاملات بتلقي عدد لا نهائي من الرسائل الإلكترونية أيضا في نفس الوقت الشيء الذي يؤدي إلى توفير عاملي السرعة و الوقت في انجاز الأعمال المطلوبة.

- إمكانية تدفق و انسياب المعلومات بين طرفي المعاملة من خلال التبادل الإلكتروني للبيانات و بالتالي يكون باستطاعة عملاء إحدى الشركات الدخول إلى قواعد بياناتها و أخذ المعلومات التي يريدونها دون تدخل أي عنصر بشري من داخل الشركة في هذا الشأن، و هذا ما يعد في الحقيقة طفرة هائلة تحقق انسياب البيانات و المعلومات بين الجهات المشتركة في العملية التجارية بأقل تكلفة و أعلى كفاءة.

- إمكانية إجراء المعاملات التجارية بصورة كاملة بداية من الإعلان عن السلعة وصولا إلى تسليمها إلى العملاء و ذلك فيما يتعلق بالسلع غير المادية عن طريق الانترنت و هذا ما لا يتوافر في أي وسائل أخرى كوسائل الاتصالات التقليدية مثل الفاكس و التلكس.

2-3- أنواع التجارة الإلكترونية:

لقد استفادت قطاعات عدة من تقنيات التجارة الإلكترونية لتسيير التبادل التجاري و المعلوماتي و المهني و الخدماتي، و من أبرز المستفيدين من هذه القطاعات قطاع الأعمال، قطاع المستهلكين، الإدارات، قطاع الحكومة، و من بين أنواع التجارة الإلكترونية نجد:

أ- التجارة الإلكترونية بين وحدات الأعمال: (B to B)

نرمز لها B to B يجمع هذا النوع من التجارة شركات الأعمال، بحيث تقوم هذه الأخيرة باستخدام شبكات الاتصالات و تكنولوجيا المعلومات لتصفية معاملاتها مثل القيام بتقديم طلبات الشراء إلى مورديها و تسليم الفواتير و دفع المستحقات من خلال إجراء مختلف التحويلات المالية الكترونيا بالإضافة إلى عملية التحويل الإلكتروني للمعلومات، و يعد هذا الشكل أكثر أنواع التجارة الإلكترونية شيوعا في العالم و يبلغ حجم هذه التجارة حوالي 80 بالمائة من حجم التجارة الإلكترونية الإجمالية.

ب - التجارة الإلكترونية بين وحدة أعمال و مستهلك (B to C) نرزم لها ب B2C و يجمع هذا النوع من التجارة الإلكترونية بين وحدات الأعمال و المستهلك و ذلك من خلال العروض المختلفة التي تقدمها المؤسسة للمستهلكين على شبكة الانترنت وقد عرف انتشارا بشكل أوسع، مع ظهور المراكز التجارية الافتراضية، و الأسواق الإلكترونية على شبكة الانترنت ، حيث تعرض فيها كل أنواع السلع و الخدمات و يتم الدفع في غالب الأحيان من خلال الشبكة أما الاستلام فحسب طبيعة السلعة و صيغة الاتفاق (محمد إبراهيم أبو الهجاء، 2011، ص42).

ت- التجارة الإلكترونية بين وحدة أعمال و إدارة: (B to A) يرمز لها ب B2A و تشمل جميع التحويلات و التعاملات بين المؤسسات و هيئات الإدارة العامة، حيث تقوم بإجراء المعاملات الكترونيا دون الحاجة للتعامل مع مكاتب الإدارة العامة. و تعرف هذه الظاهرة في أدبيات الفكر التسويقي المعاصر بالحكومة الإلكترونية. (عبد الحميد بسيوني، 2003، ص43)

ث - التجارة الإلكترونية بين الحكومة و المواطن: (G to C) و نرزم لها ب G2C و يقصد بها عمليات البيع و الشراء التي تتم بين الجهات الحكومية كبناعة للخدمة (كدفع الضرائب و الرسوم الجمركية أو طلب المعلومات عن مناقصة معينة أو إقامة ترخيص معين) إلى مواطني الدولة كمشتريين للخدمة العامة، و تعرف هذه الظاهرة كذلك بالحكومة الإلكترونية. (محمد عمر الشويرف، 2014، ص68).

3-4- واقع التجارة الإلكترونية في العالم خلال جائحة كوفيد 19:

أدى الارتفاع الكبير في التجارة الإلكترونية وسط قيود الحركة الناجمة عن فيروس كورونا المستجد كوفيد-19 إلى زيادة حصة مبيعات التجزئة عبر الإنترنت وفقا لتقرير صادر عن مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (الأونكتاد) حيث أن إجمالي مبيعات التجزئة ارتفع من 16٪ إلى 19٪ في عام 2020. و يوضح أن مبيعات التجزئة عبر الإنترنت نمت بشكل ملحوظ في العديد من البلدان، و هذا ما يوضحه الجدول 1.

الجدول 1: إحصائيات حول مبيعات التجزئة على الخط (2018- 2020)

الدول	البيع على الخط بالتجزئة			البيع بالتجزئة			حصة مبيعات التجزئة عبر الخط		
	(مليار دولار)			(مليار دولار)			(٪ من مبيعات التجزئة)		
	2018	2019	2020	2018	2019	2020	2018	2019	2020
أستراليا	13,5	14,4	22,9	239	229	242	5,6	6,3	9,4
الصين	1 60,4	1 33,6	1 414,3	5 755	5 957	5 681	18,4	20,7	24,9
جمهورية كوريا	76,8	84,3	104,4	423	406	403	18,2	20,8	25,9
سنغافورة	1,6	1,9	3,2	34	32	27	4,7	5,9	11,7
المملكة المتحدة	84,0	89,0	130,6	565	564	560	14,9	15,8	23,3
الولايات المتحدة	519,6	598,0	791,7	5 269	5 452	5 638	9,9	11,0	14,0

Source : CNUCED (2021), vue le 13-11-2021, <https://unctad.org/fr/news/le-commerce-electronique-mondial-atteint-26-700-milliards-de-dollars-le-covid-19-stimule-les>

من الجدول 1، نلاحظ أنه سجلت جمهورية كوريا أعلى حصة بنسبة 25.9٪ في عام 2020، في ارتفاع من 20.8٪ مقارنة بالعام السابق. وفي الوقت نفسه، قفزت مبيعات التجارة الإلكترونية العالمية إلى 26.7 تريليون دولار في عام 2019، بزيادة 4٪ عن عام 2018.

وقد تدرت قيمة التجارة الإلكترونية العالمية بين الشركات في عام 2019 بمبلغ 21.8 تريليون دولار ، وهو ما يمثل 82٪ من جميع التجارة الإلكترونية ، بما في ذلك المبيعات من خلال الأسواق عبر الإنترنت ومعاملات التبادل ، والبيانات الإلكترونية (EDI).
واصلت الولايات المتحدة هيمنتها على سوق التجارة الإلكترونية بشكل عام ، متقدمة على اليابان والصين والمملكة المتحدة، و هذا ما يوضحه الجدول رقم 2:

الجدول 2: إحصائيات حول التجارة الإلكترونية بين الشركات (B2B) خلال الفترة 2018-2020

الترتيب	الدول	البيع الإجمالي للتجارة الإلكترونية (\$ مليار)	حصة إجمالي مبيعات التجارة الإلكترونية في الناتج المحلي الإجمالي (%)	مبيعات التجارة الإلكترونية B2B (مليار\$)	حصة مبيعات التجارة الإلكترونية بين الشركات في إجمالي التجارة الإلكترونية (%)	B2C التجارة الإلكترونية (\$ مليار)
1	الولايات المتحدة	9 580	45	8 319	87	1 261
2	اليابان	3 416	67	3 238	95	178
3	الصين	2 604	18	1 065	41	1 539
4	جمهورية كوريا	1 302	79	1 187	91	115
5	المملكة المتحدة	885	31	633	72	251
6	فرنسا	785	29	669	85	116
7	ألمانيا	524	14	413	79	111
8	إيطاليا	431	22	396	92	35
9	أستراليا	347	25	325	94	21
10	إسبانيا	344	25	280	81	64

Source : CNUCED (3 mai 2021), vue le 13-11-2021, <https://unctad.org/fr/news/le-commerce-electronique-mondial-atteint-26-700-milliards-de-dollars-le-covid-19-stimule-les>

3- مفاهيم حول الضريبة الإلكترونية

لقد أثار التطور السريع للتجارة الإلكترونية و على وجه الخصوص بيع السلع و الخدمات على الإنترنت نقاشاً حول الأنظمة الضريبية التي يمكن أن تستخدم لحكمها، إذ أن الانتقال من البيئة التجارية المادية إلى البيئة الإلكترونية طرح مسألاً هامة فيما يتعلق بفرض الضرائب و الأنظمة الضريبية.

1-3-تعريف الضريبة الإلكترونية:

من خلال تعريف التجارة الإلكترونية سابقاً يمكن القول بأن الضريبة الإلكترونية هي اقتطاع مالي نقدي تفرضه الدولة على التعاملات التي تتم عبر شبكة الإنترنت، هذا النوع الحديث من التعامل يطرح عدة إشكاليات منها إشكالية كيفية جباية الضرائب المتعلقة بها والعوائق التي تعترضها وهل أسس ومبادئ فرض الضريبة تبقى مستوفاة في ظل هذه التعاملات. (كماسي محمد الأمين، دادان عبد الغاني، ص4)

2-3- تباين المواقف في فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية:

إن التجارة الإلكترونية والعولمة تشكلان تحدياً واضحاً للأنظمة الضريبية التقليدية، التي تقوم في الأغلب على السلع المادية التي يمكن حصرها وتتبعها. وتواجه الإدارات الضريبية في كافة أنحاء العالم مهمة صعبة لحماية عائداتها الضريبية نتيجة تطور النشاط التجاري الإلكتروني، وفي الوقت نفسه تحاول هذه الإدارات عدم إعاقة التنمية المتعلقة بالتكنولوجيا الحديثة أو اضطلاع مجتمع الأعمال بالتطوير ونمو السوق الإلكتروني، (ابراهيم كامل الشوابيه، 2007، ص 518)، الأمر الذي أثار انتباه العديد من الباحثين الذين اختلفت آراءهم حول هذا الموضوع، وفيما يلي عرض لأهم هذه الآراء:

الرأي الأول: ويتمثل في استبعاد التجارة الإلكترونية عن الضرائب، ويسود هذا الرأي في بعض الدول المتقدمة مثل الولايات المتحدة الأمريكية، حيث أنها ترى أن التجارة الإلكترونية هي نوع جديد من التجارة وينبغي لها السماح بالتطور بعيداً عن جميع الضغوط الضريبية.

الرأي الثاني: يرى ضرورة فرض الضريبة على معاملات التجارة الإلكترونية، مع مراعاة توفير الحافز المناسب لوسائل التجارة الإلكترونية، وتسهيلات للإجراءات المتبعة في فرض الضرائب، ووضع نظام مناسب للسداد يحقق الملازمة لطبيعة ومقتضيات التجارة الإلكترونية، ويسود هذا الاتجاه في الدول النامية التي ترى أن هناك إيرادات كبيرة يحتمل أن يخسرها نتيجة لعدم فرض الضريبة على صفقات التجارة الإلكترونية. (تاعبد الله وفاء، 2018، ص 57).

الرأي الثالث: يتجه هذا الرأي إلى ضرورة التفرقة بين نوعين من السلع والخدمات، فالنوع الأول يتمثل في الاتفاق بين الطرفين إلكترونياً ولكنها يجب أن تسلم بالطريقة التقليدية، ويرون بضرورة إخضاعها للمعاملة الضريبية العادية، أما النوع الثاني فيتمثل في عقد الصفقة وإتمامها إلكترونياً كما في حالة خدمات المعلومات والبرامج ويتجه أنصار هذا الرأي إلى عدم خضوعها للضريبة بسبب صعوبة حصر هذه العمليات وفحصها ومنع الازدواج الضريبي. (عبد الوهاب دادن، 2004، ص 159).

3-3- إشكاليات تطبيق الضريبة على التجارة الإلكترونية:

تطرح المعاملات الضريبية للتجارة الإلكترونية إشكاليات عديدة تحد من قدرة الأنظمة الضريبية على إخضاعها للضريبة، خاصة بسبب اختلاف طبيعة هذه المعاملات عن المعاملات الضريبية للتجارة التقليدية وتبرز أهم هذه الإشكاليات فيما يلي: (جمال معتوق، 2019، ص 125)

أ - مشكل الحصر الضريبي: تبرز هذه المشكلة بسبب أن جزءاً كبيراً من التجارة الإلكترونية يعتبر غير مرئي، لأن مفهوم التجارة الإلكترونية متعدد الأبعاد وتأخذ التجارة الإلكترونية أشكالاً ومستويات عديدة حيث تتم بين المؤسسات التجارية بعضها البعض، أو بين المؤسسات التجارية والمستهلكين، أو بين المؤسسات التجارية والحكومية، وذلك قد يكون داخل الدولة أو بين الدول، أو قد تتم بين دولتين أجنبيتين من خلال وسيط محلي.

ب - مشكل السيادة الضريبية: ويقصد به تحديد الدولة التي لها الحق في فرض الضريبة على الدخل الناتج من التجارة الإلكترونية ويتعدى مفهوم السيادة الضريبية نطاق القطر الجغرافي، بحيث يصل الحق ليشمل الأشخاص التابعين لها والموجودين في الخارج.

ج- الازدواج الضريبي: يعني فرض ضريبتين على نفس الوعاء الضريبي في نفس الفترة الزمنية. فكما هو معروف أن معظم الدول تمارس اختصاصها لفرض الضريبة على دخل المقيمين وغير المقيمين داخل حدودها، ففي غالب الأمر سيخضع هذا الدخل لازدواجية ضريبية بسبب تطبيق كل من النظام الضريبي

على أساس للإقامة و النظام الضريبي على أساس المصدر، و يأخذ ثلاث أشكال رئيسية: إقامة-إقامة، إقامة-مصدر، مصدر-مصدر.

د- تحديد هوية و موقع المكلف: بينما تنطوي الهياكل التجارية العالمية في الاقتصاد على تحديات تحديد المكلف، فإن هذه التحديات تتضاعف في الاقتصاد الرقمي، فعلى سبيل المثال قد لا تفرض قوانين السوق على المؤسسات التي تقوم بعملية البيع عن بعد القيام بأي تسجيل أو تحديد هوية في الدول الخارجة عن موقع إقامتها، و هذا ما يطرح مشكلة بالنسبة للإدارات الضريبية التي لن تتمكن بسهولة من التعرف على البائع الخارجي، و بالتالي عدم ضمان الإمتثال للقواعد الضريبية، حتى بالنسبة للمستهلك فهناك العديد من الطرق التي تمكن للإدارة الضريبية من تحديد موقع المستهلك، لكنها تبقى محدودة طالما أن المستهلك بإمكانه إخفاء موقعه. (Imene Khider,2020,p897)

ه- صعوبة إثبات التعاملات و العقود: تشمل معظم القوانين الوطنية و الاتفاقيات الدولية أحكاما تشترط أن يتم إثبات التعاملات كتابة (أو ما يعرف بالتوثيق)، و على هذا الأساس فإن غياب التشريعات و القوانين التي تأخذ في الحسبان العمليات التي تتم إلكترونيا من شأنه أن يحدث صعوبة في هذا المجال، أضف إلى ذلك تطرح السرية مشكلة عدم قدرة الإدارة الجبائية على معرفة محتوى المبادلات و بالتالي قيمتها (ثمناها) و لا أيضا أسماء المتعاملين في بعض الأحيان، و هذا ما يشكل عائقا بالنسبة لجباية الضرائب.

و- الطبيعة الافتراضية للتعاملات: إن السياسات الضريبية الحالية المرتبطة بالاقتصاد التقليدي واضحة المعالم، حيث يرتبط إنتاج السلع و الخدمات بالتواجد المادي و هذا ما يسهل معرفة مكان فرض الضرائب، أما في الاقتصاد الرقمي فلا يمكن تطبيق النظام الضريبي نفسه، فالعملية التجارية تتم دون وجود فعلي و ملموس للسلعة و الخدمات أو لمكان التبادل و هذا ما يحد من إمكانية فرض أي ضريبة على هذا النوع من التعاملات.

ز- تحصيل الرسم على القيمة المضافة: تعتبر التجارة الإلكترونية عابرة لكل الحدود الجغرافية و هذا ما يطرح مشكلة أمام أنظمة الرسوم على القيمة المضافة، خاصة عندما يحصل المستهلك على سلع و خدمات من مصادر خارج بلاده لأنها تتم دون الحاجة إلى الوجود الفعلي للمورد داخل بلد المستهلك، و كثيرا ما يرجع هذا إلى عدم فرض رسم القيمة المضافة على هذه الصفقات، و لهذا آثار ضارة على العائدات الضريبية لهذا البلدان و كذلك آثار كبيرة على مستوى المنافسة بين الموردين.

4- الجهود المبذولة للمعاملة الضريبية للتجارة الإلكترونية:

لقد ظهرت الحاجة إلى وجود إطار عام و متكامل يحقق الأهداف المنشودة للنظام الضريبي و الذي يعد حجر الزاوية في التنمية الاقتصادية و الاجتماعية، بحيث يتماشى مع التطورات التكنولوجية و كذا التجارة الإلكترونية.

1-4- فرض ضرائب للمعاملة الضريبية للتجارة الإلكترونية:

تعمل الحكومات جاهدة لإيجاد حلول جديدة لفرض الضرائب على التجارة الإلكترونية و ذلك بمراعاة خصوصيات المعاملات الإلكترونية، و تتمحور هذه المحاولات في فرض ضريبة على الاستهلاك بدلا من فرضها على الوحدات الإنتاجية و رسوم على التجهيزات الإلكترونية التي تستعمل في صفقات التجارة الإلكترونية بالإضافة إلى فرض رسوم على البريد الإلكتروني جراء الرسائل البريدية المرسلة.

4-1-1- فرض الضريبة على الاستهلاك:

يهدف هذا المقترح إلى التحول من فرض الضريبة على الدخل إلى فرض الضريبة على الاستهلاك و الملكية، حيث أن كل منها منخفض المرونة و صعب إخفاؤه. و تساعد هذه الضريبة في جمع الضرائب من متهربين من دفعها، حتى أولئك الذين يحققون دخولا مرتفعة من تعاملات غير ملموسة عبر شبكة الانترنت حيث يقومون بإنفاق هذه الدخول بأي حالة من الأحوال.

و هناك فكرة أخرى مطروحة للنقاش، و هي إمكانية فرض ضريبة على المستهلك من خلال الشركات التي تقدم خدمة الانترنت ISP. بمعنى أن تقوم هذه الشركات بحاسبة عملائها على التعاملات التي يجرونها عبر الانترنت، أي تفرض ضريبة مبيعات على المعاملات المختلفة ثم تقوم بتحويل هذه الضريبة إلى الحكومة، أي أنها وسيط بين كل من الحكومة و المستهلكين. و تثير هذه الفكرة العديد من المواضيع المتعلقة بطرق تتبع المعاملات الالكترونية للعملاء و مدى تضارب ذلك مع قوانين السرية و الأمن. كذلك فإنه من المتوقع أن يؤدي ذلك إلى زيادة الأعباء الملقاة على كاهل المستهلكين، فبالإضافة إلى ثمن السلعة أو الخدمة سوف يقوم المستهلكون بدفع ضريبة لشركات الـ ISP. و عليه فقد يؤدي ذلك إلى عرقلة نمو التجارة الالكترونية، خاصة إذا قامت هذه الشركات بفرض أعباء ضريبية مرتفعة. (رأفت رضوان، 2002، ص 15)

4-1-2- فرض رسم على التجهيزات الالكترونية:

و مضمون هذه الفكرة أن يتم فرض رسم على التجهيزات الالكترونية و التي تعرف بـ PC و المجهزة و التي تتيح الدخول في شبكة الانترنت، و ما يميز هذا الرسم أنه لا يدفع المؤسسات و المستعملين إلى الهروب و إعادة التوطن، لأنه يعتمد أساساً على الرابطة المادية التي تتجسد في ربط المستعمل بشبكة الانترنت. (قاشي يوسف، 2009، ص 111)

4-1-3- فرض رسم على البريد الالكتروني:

في إطار تجسيد هذا الرسم صدر تقرير من الأمم المتحدة بخصوص التنمية يقترح إنشاء ضريبة على البريد الالكتروني، و الهدف من تبني هذا الطرح من قبل الأمم المتحدة هو إيجاد نوع من التوازن في استعمال الانترنت بين البلدان الغنية و الفقيرة، و تطلق هذه الفكرة من المعايير التي تمت و خلصت إلى أن استعمال الانترنت محصورة في فئة تمثل الأقلية و تتواجد بشكل أساسي في الدول المتقدمة؛ و قيمة هذا الرسم لا تتعدى 0,010 دولار عن كل مئة رسالة مرسلة عن طريق البريد الالكتروني، و تستعمل إيراداته لتمويل عمليات الربط بشبكات الانترنت في البلدان الفقيرة و ما يلاحظ على هذا الرسم أنه ليس ذو غرض ضريبي الهدف منه تحقيق العدالة في الإخضاع، كما أن هذا الرسم يعتبر زهيد القيمة و أنه يفرض على طبيعة ليست تجارية 100% فموضوع الرسائل على البريد الالكتروني قد تكون بغرض التعارف و الدردشة. (قاشي يوسف، 2009، ص 112)

4-2- ملائمة القواعد الضريبية للتجارة الالكترونية:

في هذا الإطار، تم اقتراح تعديل للأنظمة الضريبية لإخضاع نشاطات التجارة الالكترونية للضرائب و تكيف النظم الضريبية الموضوعة على اعتبارات التجارة التقليدية، و يتضمن الإطار المفاهيمي، الإطار الإجرائي، الإطار التشريعي و الإطار التنفيذي: (رأفت رضوان، 2002، ص 18-19).

4-2-1- الإطار المفاهيمي:

تحتاج العديد من المفاهيم السائدة في عالم الضرائب إلى إعادة مراجعة بصورة تحقق اتساق هذه المفاهيم مع التغيرات التكنولوجية، و يشمل ذلك على سبيل المثال لا الحصر المفاهيم التالية:

- مفهوم الإقليمية: و يقصد هنا امتداد مفهوم التواجد ليشمل مقل المعلومات على شبكة الانترنت، و ليس قصرها فقط على مفهوم التواجد المادي.
- مفهوم العدالة الضريبية: و يقصد هنا اتساع مفهوم العدالة الضريبية على المستوى العالمي بصورة تضمن تقليل حركة الأفراد و الشركات من جانب، و من جانب آخر عدم وجود اختلال في أسعار الحصول على السلعة نتيجة الوسط التي يتم تسليمها من خلاله.
- مفهوم السلعة و الخدمات: في إطار تزايد و تنامي السلع المادية و تحول بعض هذه السلع إلى خدمات، فإن هذه المفاهيم تحتاج إلى إعادة صياغة، بما لا يفرق بين نشاط تجاري و نشاط تجاري آخر بناء على نوع السلعة المتداولة، حيث يمكن تغيير بعض أشكال السلع من الصورة المادية إلى الصورة الالكترونية (الصورة الفوتوغرافية عند تسليمها كصورة ورقية أو عند تسليمها كملف رقمي).

4-2-2- الإطار التشريعي:

- مهما حاولنا تطبيق أساليب القياس فإن قضية إقرار الوثائق و العقود الالكترونية ستبقى هي مربط الفرس في إطار إطلاق طاقات التجارة الالكترونية، و بالتالي فإن الإطار التشريعي يحتاج إلى إعادة الصياغة، و يراعي في ذلك ما يلي:
- إقرار التوقيعات الالكترونية: إن نظم التجارة الالكترونية الحالية و ما تشهده من تطور، تجعل التوقيعات الالكترونية أكثر صعوبة في النزوير من النظم الورقية، مما يتطلب وجود آليات تشريعية تقر هذه التوقيعات الالكترونية.
- التعاقدات الالكترونية: بضمن درجات سرية مناسبة، فإنها يمكن أن تصل إلى درجة عالية من إثبات الحق، و بالتالي فإنها يمكن أن تكون مرجعية كاملة دون الحاجة إلى أي إثباتات أخرى.
- التشريعات الخاصة بتأمين الموارد التكنولوجية: بوصفها أحد الموارد المطلوبة حمايتها، و يشمل ذلك كلمة السر مثلا، و كذلك قواعد البيانات و البحث فيها بوصفها مرجعية يعتمد عليها.

4-2-3- الإطار العملي:

- و نعني به توسيع نطاق آلية التحقيق الضريبي التي تعتمد على قيام المراقب الجبائي بفحص الدفاتر المحاسبية اليومية، "الميزانية" و وثائق الإثبات التي استعملت كمرجعية للتسجيل في تلك الدفاتر هذا في إطار عمليات النشاطات الاقتصادية ذات الطبيعة التقليدية، أما في إطار التجارة الالكترونية و في ظل سيادة أساليب القيد الالكتروني و العقود الالكترونية لا بد أن تتكيف الرقابة الضريبية مع هذا التغيير بتبني نظام التحقيق الالكتروني الذي يتلاءم و طبيعة العقود المبرمة من خلال الرسائل الالكترونية التي تم تبادلها بين المؤسسات التي تكون موضوع للتحقيق الضريبي و المؤسسات الأخرى التي تعاملت معها.

4-2-3- الإطار الإجرائي:

- تتوزع جهات تحصيل الضرائب في الأنظمة المصممة وفقا للأنشطة التقليدية بين أكثر من جهة فنجد مثلا أن مصالح الجمارك قد تقوم بتحصيل ضرائب المبيعات على الواردات و الصادرات بينما في ظل التجارة الالكترونية ينبغي تخصيص جهة واحدة من أجل تتبع الصفقات التي تتم إلكترونيا و التفرغ لها بغرض الإحاطة لكل المعلومات الضريبية عنها و بغرض منع التهرب الضريبي.

5- الخاتمة:

- لقد بينت جائحة كوفيد 19 على أهمية التجارة الالكترونية كوسيلة كفيلة بتعزيز المرونة التجارية و الاقتصادية و المحافظة على الوظائف و مجابهة الأزمات، حيث سارعت العديد من الدول خاصة المتقدمة منها إلى تعزيز الاعتماد على الوسائل الالكترونية خلال أزمة كوفيد 19.

و في إطار العولمة و التطور التكنولوجي الهائل الذي يعرفه عالمنا اليوم برزت للوجود العديد من المعاملات الحديثة التي أثرت سلبا على الإيرادات الضريبية، حيث أصبحت النظم الضريبية لمختلف الدول عاجزة عن مسايرتها و في مقدمتها التحديات التي تفرضها التجارة الإلكترونية، فجل الأعمال أصبحت تنفذ بطريقة الكترونية من خلال شبكة الانترنت التي اخترقت الحدود السياسية و الجغرافية بين الشعوب و الدول.

• النتائج المتوصل إليها:

- رغم المزايا الكبيرة التي جلبتها التجارة الإلكترونية على جميع المستويات و خاصة في ظل جائحة كوفيد 19، إلا أنها خلقت تحدي كبير أمام الإدارة الضريبية.
- إن التجارة الإلكترونية تحد من فعالية النظام الضريبي، فمن الصعب تحقيق الهدف المالي للإدارة الضريبية و تحقيق العدالة الضريبية كما تساهم في انتشار التهرب الضريبي.
- إن إخضاع تعاملات التجارة الإلكترونية للضرائب صعبة التطبيق كما أن النظم الضريبية المصاغة للتعاملات التقليدية لا تتلاءم مع التجارة الإلكترونية.
- إن أهم التحديات التي تواجهها الأنظمة الضريبية فيما يتعلق بالتجارة الإلكترونية هي صعوبة إثبات التعاملات الافتراضية و تحديد هوية و موقع المكلف و إشكالية الأزواجية الضريبية.

• التوصيات:

- وجوب وضع أنظمة ضريبية خاصة بأنظمة التجارة الإلكترونية تتماشى و خصوصيتها.
- وجوب وجود مرونة للأنظمة الضريبية لكي تواكب التطورات السريعة للتكنولوجيا.
- تعزيز التعاون الدولي في مجال الضريبة الإلكترونية و وضع نظم ضريبي عالمي موحد.

6- المراجع :

➤ الكتب:

- خالد ممدوح إبراهيم (2008)، لوجستيات التجارة الإلكترونية، دار الفكر الجامعي، الطبعة 1، مصر.
- عبد الحميد بسبوني (2003)، التجارة الإلكترونية، دار الكتب العلمية للنشر و التوزيع، القاهرة.
- محمد عمر الشويرف (2014)، التجارة الإلكترونية في ظل النظام التجاري العالمي الجديد، الطبعة 1، دار زهران للنشر و التوزيع، عمان.
- محمد إبراهيم أبو الهجاء (2011)، عقود التجارة الإلكترونية، العقد الإلكتروني، الطبعة 2، دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان.
- مصطفى يوسف كافي (2010)، التجارة الإلكترونية، دار و مؤسسة رسلان، دمشق.
- هاني وجيه العطار (2016)، التجارة الإلكترونية، الطبعة الأولى، عمان-الأردن.

-Francis Merlin (2001), B2B stratégie de communication, deuxième édition, édition d'organisation, Paris.

➤ الأطروحات

- سامي حسن موسى حمد (2004)، قضايا و تحديات التجارة الإلكترونية في الأردن، أطروحة ماجستير في علم الاقتصاد، كلية الاقتصاد و العلوم الإدارية، جامعة اليرموك، الأردن.
- قاشي يوسف (2009)، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرازات العولمة الاقتصادية، دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع مالية و بنوك، جامعة، بومرداس.

➤ **المقالات:**

- ابراهيم كامل الشوايكن (2008)، ضريبة المبيعات على التجارة الالكترونية، مجلة دراسات علوم الشريعة والقانون، المجلد 34.
- تاعبد الله وفاء، عبد القادر حفاي (2018)، التجارة الالكترونية كأحد روافد العولمة الجبائية، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 9، العدد 3.
- جمال معتوق، كموش إيمان (2019)، الإشكالية القانونية التي تثيرها التجارة الالكترونية و المتعلقة بالمجال الضريبي)، مجلة نماء للاقتصاد و التجارة، المجلد 3، العدد 1، الجزائر.
- رأفت رضوان،(2002)، الضرائب في عالم الأعمال الالكترونية، مجلة التنمية و السياسات الاقتصادية، المعهد العربي للتخطيط، الكويت.
- عبد الوهاب دادن(2004)، الجبائية الافتراضية و التجارة الالكترونية، النقاشات، المشاكل و التحديات، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، المجلد 3، العدد 3.
- Imene khider (2020), La fiscalité applicable au commerce électronique, Revue des sciences juridiques et politiques, volume 11, Numéro 1.

➤ **المداخلات:**

- كمامسي محمد الأمين، دادان عبد الغاني (بدون تاريخ نشر)، معوقات الجبائية الالكترونية في ظل التعاملات الرقمية والنقود الرقمية؛ الملتقى الدولي للتجارة الإلكترونية، جامعة ورقلة.

➤ **مواقع الويب:**

- CNUCED (2021), , <https://unctad.org/fr/news/le-commerce-electronique-mondial-atteint-26-700-milliards-de-dollars-le-covid-19-stimule-les>, vue le 13-11-2021