

القواعد القانونية والعملية لإعمال الضريبة الافتراضية على التجارة الإلكترونية

Legal and practical rules for the implementation of the virtual tax on e-commerce

نبيل ونوغي *

المركز الجامعي سي الحواس بركة - الجزائر

ounnoughi.nabil@cu-barika.dz

تاريخ النشر: 2022/06/15

تاريخ القبول: 2022 /03/25

تاريخ الارسال: 2022 /02/ 07

ملخص:

يعالج هذا المقال موضوع الضريبة الافتراضية بإسقاطها على معاملات التجارة الإلكترونية كونها تتصل بإحدى تطبيقات الاقتصاد الرقمي، الذي أثار العديد من التساؤلات المتعلقة بآلية إخضاع هذه المعاملات الافتراضية التي تختلف عن المعاملات التقليدية للضرائب ومدى ملائمة النظام الضريبي التقليدي لهذه المعاملات أو أننا أمام حتمية التفكير في نظام ضريبي إلكتروني يتعامل وفق أسس و قواعد جديدة، لتحقيق على الأقل العدالة الضريبية وتحصيل إيرادات جديدة من العالم الافتراضي.

كلمات مفتاحية: الضريبة الافتراضية، الاقتصاد الرقمي، التجارة الإلكترونية.

Abstract:

This paper addresses the issue of virtual tax by dropping it on e-commerce transactions as it relates to a digital economy application, which raised many questions about the mechanism of subjecting these default transactions that differ from traditional tax transactions and the appropriateness of the traditional tax system of these transactions or that we have to think about An electronic tax system that deals with new rules and rules, at least to achieve tax justice and collect new revenues from the virtual world.

Keywords: virtual tax ; Digital Economy ; the electronic commerce.

مقدمة

شهد القرن الواحد والعشرين تطورا كبيرا في مجال التكنولوجيا والاتصال، حيث أصبح يعرف بـ "القرن الإلكتروني" وعصر تقنية المعلومات والاتصال والتي تعتبر من أهم دعائم وأسس تقدم الدول وتطورها، ولقد أثبتت الدراسات والتجارب على أن هذه التقنية تستطيع أن توفر للإنسان خدمات كثيرة لم يكن يعهدها من قبل، ولهذا فإن معظم الدول دأبت على توظيف هذه التقنية ووضع الخطط الإستراتيجية لتطويرها واستثمارها في جميع المجالات وذلك من خلال إرساء مفهوم التجارة الإلكترونية¹.

إن التحول من بيئة التجارة التقليدية المحدودة "ماديا" إلى البيئة الإلكترونية المستندة على المعرفة ووضع التجارة الإلكترونية والعولمة بجوانبها الاقتصادية لتحديان الأنظمة الضريبية التقليدية فتاريخيا السلع كانت مادية، فالإنتاج، التوزيع و الاستهلاك للسلع كان يتم بصورة سهلة يمكن تتبعها ومن ثمة إخضاعها للضريبة بسهولة كبيرة أيضا، بينما التجارة الإلكترونية العالمية جعلت الحركة الحدودية للسلع، رأس المال والعمل أقل شفافية في إمكانية تتبعها ومن ثم سمحت للشركات والأفراد أن يستغلوا اختلاف الأنظمة الضريبية، هذا ما خلق تحدي كبير أما الإدارة الجبائية خاصة فيما يتعلق بالمعاملات في إطار التجارة الإلكترونية، فالواقع أن موضوع الضرائب على التجارة الإلكترونية ينظر له من زاويتين مختلفتين:

- يرى البعض أن إخضاع المعاملات التي تتم عبر شبكة الانترنت إلى ضرائب أو رسوم يعد كبحا للنمو التكنولوجي.
- يرى البعض الآخر أن الإعفاء الضريبي على المعاملات التي تتم بالتجارة الإلكترونية يؤدي إلى ضعف و شح الموارد المالية للدولة.
- وإضافة لما سبق فإن موضوع الضريبة الافتراضية تطرح إشكاليتين، إحداها على المستوى النظري و الأخرى على المستوى التطبيقي:
- على المستوى التطبيقي هناك صعوبة في إسقاط و تطبيق القوانين الجبائية المألوفة والجارية على التجارة الإلكترونية.
- على المستوى النظري هناك مشكل غياب المفاهيم و القواعد الجبائية التي تأخذ بعين الحسبان الطبيعة الراديكالية الجديدة للتجارة الإلكترونية.

إن مثل هذه المستجدات والمعطيات من شأنها أن تثير حيرة وقلق الإطارات الجبائية، إن لم نقل تعذر إسقاط القوانين إذ أنها أمام الجهات المسؤولة عن الفحص والتحصيل الجبائي نظرا لصعوبة الجبائية ترفع تحديا المألوفة على التجارة الإلكترونية، وبناء على ما سبق ذكره يمكن حصر إشكالية الدراسة في ما يلي: كيف يمكن للنظام الضريبي الجزائري أن يتكيف مع متطلبات التجارة الإلكترونية؟

ويستمد هذا المقال أهميته من المكانة التي تحتلها التجارة الإلكترونية في اقتصاديات الدول، وما تواجهه من تحديات، وتزداد أهميته باتصاله بمفهوم الضريبة الذي بدوره استدعى طرح مقارنة بين المفهومين معا.

أولا. مدخل للتجارة الإلكترونية

يعرف العصر الراهن بالعصر الرقمي الذي انتشرت فيه الانترنت انتشارا كبيرا، فلم يعد هذا الأخير مقتصرا على المجال العلمي، بل شمل جميع الميادين ولعل الميزة التي ميزته حاليا هي استخدامه في التداول التجاري، و هو ما تمخض عنه ظهور مفهوم التجارة الإلكترونية².

فوضع تعريف جامع ومانع، محدد ودقيق ليس بالأمر الهين واليسير، لا سيما إذا أخذنا بعين الاعتبار تنوع التقنية المستخدمة في هذا النوع من التعامل و تطورها المستمر في أساليبها ووسائلها³ ومن هذا المنطلق نطرح عدة تساؤلات: ما هي التجارة الإلكترونية؟ وما أشكالها؟

1. تعريف التجارة الإلكترونية

تعد التجارة الإلكترونية واحدة من التعبيرات الجديدة التي دخلت حياتنا بقوة وأصبحت تتداول في الاستخدام العادي لتعبر عن كثير من الأنشطة الإنسانية المرتبطة بثورة تكنولوجيا الإعلام والاتصال ونظرا للتطور السريع الذي طرأ على مفهوم التجارة الإلكترونية، فقد ظهرت عدة تعريفات ينظر كل تعريف للتجارة الإلكترونية من منظور معين⁴، وذلك بهدف الوصول إلى تحديد معالمها.

1.1. التعريف الفقهي: انقسم الفقه في تعريف التجارة الإلكترونية إلى فريقين، فهناك فريق يرى أنها تجارة تتم من خلال الانترنت، وفريق آخر يرى بأنها التجارة التي تتم من خلال وسيط الكتروني سواء تمثل ذلك في الانترنت أو غيره من الوسائط الالكترونية.

وقد عرفها جانب من الفقه بأنها: " تلك الأنشطة التجارية التي تدار عبر شبكة دولية متصلة إلكترونيا بالكمبيوتر"⁵.

كما عرفها جانب آخر من الفقه بأنها: " عرض مشروع المنتجات والخدمات على موقع للانترنت بغرض الحصول على طلبات من العملاء" ووفق هذا التعريف تعتبر التجارة الإلكترونية صورة جديدة من صور الدعاية والإعلان وشكل جديد لطلب المنتج أو الخدمة بطريقة إلكترونية.

كما عرفت التجارة الإلكترونية كذلك بأنها: " العمليات التجارية التي يتم تبادل الإيجاب والقبول وتراضي الأطراف بشأنها واتفاقهم على بنود الصفقة التجارية عبر شاشات الكمبيوتر المتصلة بشبكة الانترنت، بحيث لا يبقى من إنهاء الصفقة إلا التسليم المادي للشيء محل التعامل بوسائل النقل البرية، البحرية، أو الجوية"⁶.

2.1. التعريف التشريعي: إن التجارة الإلكترونية التي استحدثت تقنية جديدة للتبادل التجاري، لم تكن بمنأى عن اهتمام التشريعات المقارنة و الوطنية لوضع تعريف لها:

ففي فرنسا عرفها المشرع بأنها: " مجموعة المعاملات الرقمية المرتبطة بأنشطة تجارية بين المشروعات ببعضها البعض، و بين المشروعات و الأفراد، و بين المشروعات و المؤسسات الإدارية".

أما في الولايات المتحدة الأمريكية التي تعتبر السبابة و المشجعة لممارسة الأنشطة التجارية إلكترونيا حيث أصدرت العديد من التشريعات الفيدرالية من أهمها القانون الفيدرالي الموحد لمعاملات معلومات الكمبيوتر لعام 1999 الذي عرف التاجر في مادته 45 من الجزء 102 بأنه: " الشخص الذي يقوم على سبيل الاحتراف بعمل من الأعمال التالية:

- جمع معلومات ، ممارسة أي مهنة أو حرفة ، تشغيل العاملين و توظيفهم".

كما عرفت المادة 26 من الجزء 102 لفظ إلكتروني بأنه: " كل ما يتصل بالتكنولوجيا بوسيط إلكتروني، له قدرات كهربائية أو رقمية أو مغناطيسية، أو لاسلكية، أو بصرية أو كهرومغناطيسية أو أي قدرات مماثلة"⁷.

أما على الصعيد الوطني فإن جهودا تشريعية مميزة قد حققت تعريفا للتجارة الإلكترونية، ولعل أغلب التشريع الأجنبي المقارن لم يتضمنه بشكل مباشر تاركا ذلك للفقهاء على الأغلب، إلى أن بعض التشريعات العربية أعطت تعريفات مختلفة.

فالمشرع التونسي أصدر القانون رقم 83 لسنة 2000 بتاريخ 09 أوت 2000 الخاص بالمبادلات والتجارة الإلكترونية⁸، والذي يعد أول قانون ينظم التجارة الإلكترونية على مستوى الدول العربية، إذ عرفها في المادة الثانية منع على أنها: " العمليات التجارية التي تتم عبر المبادلات الإلكترونية " وعرف بدوره المبادلات الإلكترونية بأنها: " المبادلات التي تتم باستعمال الوثائق الإلكترونية"⁹

فنستخلص من هذا التعريف أن جميع الأعمال التجارية سواء تلك المتعلقة بالسلع أو بالخدمات، إذا ما تمت بوثيقة إلكترونية عدت من قبيل أعمال التجارة الإلكترونية دون أن يبين الوسائل لمستعملة في ذلك.

أما بخصوص المشرع الجزائري فقد عرف التجارة الإلكترونية ضمن الفقرة الأولى في نص المادة 06 من القانون 18 / 05 المتعلق بالتجارة الإلكترونية¹⁰ بنصه: " التجارة الإلكترونية: النشاط الذي يقوم بموجبه مورد إلكتروني باقتراح أو ضمان توفير سلع و خدمات عن بعد لمستهلك إلكتروني، عن طريق الاتصالات الإلكترونية"

2. خصائص وأشكال التجارة الإلكترونية:

من خلال التعريفات السابقة نلاحظ أن التجارة الإلكترونية تتضمن خصائص مختلفة تميزها عن التجارة التقليدية تتمثل في ما يلي:

1.2. خصائص التجارة الإلكترونية: تشترك التجارة الإلكترونية مع مثيلتها التقليدية في عدة نقاط، إلا أن الطبيعة الخاصة بالإنترنت جعلت عقود التجارة الإلكترونية تبرم وفق طرق فنية خاصة، وتتميز بعدة سمات تستدعي بانفرادها بقانون خاص بها، ويمكن إيجاز هذه الخصائص فيما يلي:

- غياب العلاقة المباشرة بين الأطراف المتعاقدة " التعاقد عن بعد في مجلس افتراضي ".

- وجود الوسائط الإلكترونية "وسلية التعاقد الإلكترونية".
- عدم وجود الوثائق والمستندات الورقية في المعاملات التجارية الإلكترونية.
- عقود التجارة الإلكترونية دولية أو وطنية "تتخطى الحدود الجغرافية للدول".
- السرعة في إنجاز الصفقات التجارية.

يمكن إيجاز خصائص التجارة الإلكترونية كونها عقود تتم عن بعد، دون الحضور المادي لأطراف التعاقد، تعتمد في إبرامها على الوسائط الإلكترونية، مما يضمن وجود درجة عالية من التفاعل كما تتميز بعدم اعتمادها على مرتكزات و مستندات مادية، مما يؤدي إلى سرعة إنجاز الصفقات التجارية التي قد تكون دولية كما لها أن تكون داخلية، الأمر الذي يؤدي إلى تذليل العقبات المادية والقانونية أمام إبرام المعاملات التجارية¹¹.

2.2. أشكال التجارة الإلكترونية: يمكن تشبيه التجارة الإلكترونية بسوق إلكتروني يتقابل فيه الموردون والمستهلكون والوسطاء وتقدم فيه المنتجات والخدمات في صورة رقمية أو افتراضية وتختلف أشكال التجارة الإلكترونية نظرا لأطراف العلاقة التجارية فيمكن تقسيمها إلى ما يلي:

- **مؤسسة أعمال - مؤسسة أعمال أخرى Business To Business** هذا النمط يتم بين مؤسسات الأعمال بين بعضها البعض من خلال شبكات الاتصالات والمعلومات¹².
- **مؤسسات أعمال - مستهلكين Business To Consumer** يطلق البعض على هذا النوع التسوق الإلكتروني أو تجارة التجزئة الإلكترونية، لتمييزه عن التجارة الإلكترونية بين قطاعات الأعمال، فهذا النمط من التجارة الإلكترونية يمثل البيع بالتجزئة في التبادل التجاري العادي.
- **مؤسسات أعمال - إدارة حكومية Busniss To Gouvernmet** يغطي هذا النمط كل المعاملات بين المؤسسات والهيئات الحكومية، و يعتبر هذا النمط في مرحلة وليدة¹³.

- **مستهلك - مستهلك آخر Consumer To Consumer** يقوم الأفراد بالبيع والشراء فيما بينهم، وبشكل مباشر من الانترنت، ومثال ذلك عندما يقوم أحد المستهلكين بوضع إعلان على موقعه الإلكتروني، أو أي موقع آخر مخصص لذلك من أجل بيع أحد الأغراض، أو الخبرات الخاصة به، وقد انتشر مؤخرا ما يسمى بالمزاد الإلكتروني¹⁴، حيث يعرض فيه الزوار ما يرغبون في بيعه على هذا لموقع المتخصص بالمزايدة بين مستخدمي وزوار الموقع¹⁵.

ثانيا. الضرائب الافتراضية على التجارة الإلكترونية بين الإخضاع و الإعفاء

تختلف آراء الفقهاء والباحثين حول قضية إخضاع أو إعفاء المعاملات التي تتم إلكترونيا، و كل له حجته في ذلك:

1. استبعاد التجارة الإلكترونية من نطاق الضريبة:

يجد هذا الرأي صداه في كتابات كثير من الباحثين الذين دعموا موقفهم بمجموعة من الحجج والأسانيد التي يمكن حصرها في ما يلي:

- إن فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية سيكون من العوامل المعيقة لنمو الانترنت وانتشاره ولقد عبر بعض الباحثين من أمثال Gloolsbee و Varian عن هذه الحجة بعبارة (الصناعة الطفولية)، فالتجارة الإلكترونية حسب رأيهم ما زالت في مهدها، ولكن السؤال الذي يثور هل يعني بلوغ هذه الصناعة سن الرشد زوال هذه الحجة؟¹⁶

- تشجيع رجال الأعمال والمشروعات في الدخول في صفقات عبر الشبكة العالمية للانترنت وهو ما يساعد على اللحاق بركب التكنولوجيا الحديثة وعصر الاتصالات من ناحية، وكذا إكسابهم الخبرة في عقد الصفقات إلكترونيا وما يرتبط به من التعريف والتدريب على الأمور المتعلقة بالتجارة الإلكترونية من ناحية أخرى؛

- نقادي الوقوع في إشكالية الازدواج الضريبي الذي قد يحدث نتيجة فرض الضريبة على عمليات التجارة الإلكترونية؛

- نظرا لكون التجارة الإلكترونية تعتبر مجالا حديثا، فإن عملية فرض الضرائب عليها يتسم بالغموض وعدم الاستقرار، وعليه فإعفاء مشروعات التجارة الإلكترونية من الضرائب يتيح فرصة كسب الوقت لدراسة المعادلة الضريبية لصفقات التجارة الإلكترونية في الدول المتقدمة وأخذ ما يناسب منها للدول النامية، كما يمنح فرصة لتدريب الإطارات الجبائية (مفتشي الضرائب) على التعامل مع تكنولوجيا حديثة، من حيث الإعداد و الحصر والفحص الضريبي¹⁷.

2. إخضاع التجارة الإلكترونية لنطاق الضريبة

أنصار فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية فهم يطالبون بإخضاع التجارة الإلكترونية للضرائب للمبررات التالية:

- إن فرض الضريبة على التجارة التقليدية وإعفاء التجارة الإلكترونية من الضرائب يؤدي إلى الإخلال بمبدأ العدالة الضريبية وهو واحد من المبادئ الأساسية التي تقوم عليها الضريبة ولعل ذلك يبدو حجة مشروعة للباعة التقليديين الذين يحضرون المستهلكون إلى محلاتهم ويختارون السلع التي يريدونها ثم يشترونها عن طريق الانترنت لتجنب دفع الضريبة، وفي النهاية فإن الأمر سيؤدي إلى سوء تسيير في توزيع الموارد.

- حجم المعاملات التجارية الإلكترونية في نمو وتزايد مستمر، وعدم إخضاع هذه المعاملات للضرائب من شأنه أن يضعف حصيلة الدولة من إيرادات هي في حاجة إليها.

- إن فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية مبكرا سيتيح للإدارة الضريبية اكتساب الخبرة من الواقع العملي وعرض المشكلات والصعوبات أمام مسؤولين لدراستها واتخاذ ما يلزم بشأنها¹⁸.

وبين هذا الجدل الذي وقع بخصوص مدى إخضاع المعاملات التي تتم في إطار التجارة الإلكترونية إلى الضريبة الافتراضية أو من عدم إخضاعها، نجد هناك رأي ثالث وتوجه وسيط بين الاتجاه الأول والاتجاه

الثاني والذي يتضمن ضرورة احترام تقنيات التجارة التقليدية مع الأخذ في الحسبان ظاهرة التجارة الإلكترونية وفحوى هذا الرأي يتجه إلى إلزامية التفرقة بين نوعين من السلع والخدمات:¹⁹

النوع الأول: الصفقات التي تتم فيها الاتفاق بين الطرفين إلكترونياً، ولكنها يجب أن تسلم بالطرق التقليدية، هنا يجب أن تخضع المعاملة للضريبة العادية حسب القواعد العامة المطبقة في هذا الشأن.

النوع الثاني: يتمثل في الصفقات التي يتم فيها الاتفاق وتسليم الخدمة بين الطرفين إلكترونياً كما في حالة (خدمات المعلومات و البرامج...) وأصحاب هذا الرأي يرون عدم إخضاعها وذلك لـ :

- تشجيع حركة التجارة الإلكترونية؛
- منع الازدواج الضريبي؛
- صعوبة فحص وحصر هذه المعاملات.

ثالثاً. فرض الضريبة الافتراضية على معاملات التجارة الإلكترونية التحديات والحلول:

لقد طرح موضوع فرض الضريبة الافتراضية على التجارة الإلكترونية عدة إشكالات و تحديات، إلا أن بعض الدول فكرت في عدة حلول من أجل مواجهة هذه التحديات.

1. تحديات فرض الضريبة الافتراضية على معاملات التجارة الإلكترونية

تشير العديد من الدراسات إلى الدور الفعال للنظام الضريبي في تحقيق كل من العدالة الضريبية وزيادة حصيلة الموارد السيادية، وتوفير المناخ الملائم لجلب الاستثمارات ولتوضيح التحديات التي تثيرها التجارة الإلكترونية تجاه النظم الضريبية القائمة، يجدر بنا بداية التطرق لهيكل النظام الضريبي بمثلث قوامه ثلاثة دعائم رئيسية:

- **التشريع الضريبي:** ويقصد به مجموعة اللوائح والقوانين والتشريعات الصادرة من الجهات المتخصصة، والخاصة بفرض الضرائب وتنظيم أساليب تحصيلها، وكذلك أحكام المحاكم وقرارات اللجان المتعلقة بالمنازعات الضريبية.

- **الإدارة الضريبية:** وتضم الجهات الحكومية (وزارة المالية و مصلحة الضرائب) التي تسهر على تطبيق وتنفيذ التشريع الضريبي بأحكامه و نصوصه، لتحصيل الضرائب بأنواعها المختلفة.

- **المجتمع الضريبي:** وهو المجتمع الخاضع للتشريع الضريبي، سواء كان أفراد أو كيانات طبيعية أو اعتبارية²⁰.

1.1. قصور النظام الجبائي في معالجة التعاملات التجارية الإلكترونية: في ظل التطبيقات الناتجة عن ثورة تقنيات الاتصالات والمعلومات، والتي من بينها التجارة الإلكترونية فإن سلطات الضرائب تواجه تحديات كثيرة وعديدة نذكر منها على سبيل المثال لا على سبيل الحصر:

- **فجوة تشريعية:** على الرغم من قيام بعض الدول بالإعلان على برنامجها القومي للتجارة الإلكترونية، إلا أن ذلك لم يتواءم مع إعلان عن بدء الإصلاحات التشريعية اللازمة، ويتوجب على الدول تقييم القوانين

والنظم التشريعية السائدة وإجراء التعديلات الضرورية أو صياغة تشريعات جديدة تتلاءم و طبيعة التعاملات التجارية الإلكترونية.

- **فجوة إدارية:** تختص الإدارة الضريبية بتنفيذ القوانين والتشريعات وحماية حقوق كل من الدولة والمجتمع الضريبي، وبذلك أصبح لزاما عليها استخدام الابتكارات التقنية اللازمة لضمان أعلى مستوى ممكن من كفاءة النظام الضريبي، غير أنها في ذات الوقت لا تزال تعاني قصورا في أداء مهامها من حصر، فحص وتحصيل كافة أنواع الضرائب.

- **فجوة مفاهيمية:** حيث يعاني المجتمع الضريبي من وجود فجوة مفاهيمية، بالرغم من تطور حجم التعاملات التجارية الإلكترونية، إلا أنه لا يزال هناك قصورا في فهم المفردات الخاصة بها وما يترتب عنها من اعتبارات قانونية²¹.

2.1. صعوبات في إثبات التعاملات والعقود: تواجه معظم الحكومات مشكلة إثبات التعاقدات نظرا لطبيعة العقود الإلكترونية التي يتم تحريرها باستخدام نظم وأساليب التوثيق الإلكتروني، وعليه فإنه في ظل غياب إطار تشريعي للتعاملات الإلكترونية تطرح مشاكل مرتبطة بطرق الإثبات ومسك المحاسبة نتيجة التحول من العمليات الورقية (فواتير ومستندات محاسبية) التي تسمح للإدارة الجبائية بتعقب أثر هذه العمليات إلى العمليات الافتراضية.

3.1. استخدام النقود الإلكترونية: يرى بعض الاقتصاديين أن النقود الإلكترونية سوف تحل بمرور الزمن محل النقود الحقيقية في معاملات الأفراد، حيث ستحتوي البطاقات الإلكترونية على أرصدة أموال الأفراد، وسوف تستخدم في دفع المستحقات وتسوية الحسابات، الأمر الذي سوف يزيد من الصعوبات التي تواجهها السلطات القائمة على الضرائب.

4.1. سيادة الدولة: استقر العرف التشريعي في أغلبية دول العالم على خضوع الكيانات الأجنبية والمقيمة خارج دولة ما لمعدلات الضريبة المفروضة على التعاملات داخل الدولة، و هذا مبدأ الإقليمية (التواجد المكاني) ولذلك تحاول المؤسسات تجنب ذلك عن طريق التواجد التجاري عبر الانترنت.

5.1. الازدواج الضريبي: إن المعالجة الضريبية للتجارة الإلكترونية يمكن أن تؤدي إلى الازدواج الضريبي المحلي أو الإقليمي الذي يعرف على أنه فرض أكثر من ضريبة واحدة على ذات الممول وعلى نفس السلع خلال المدة نفسها داخل إقليم جغرافي واحد، أما الازدواج الضريبي الدولي ففرض أكثر من ضريبة لعدة دول على ذات الممول وعلى السلع نفسها خلال دورة مالية واحدة، أدى هذا الوضع إلى أن كل دولة تحاول الحد من ظاهرة التهرب الضريبي عن طريق التجارة الدولية وتعطي لنفسها الحق في فرض ضرائب مما يؤدي إلى حدوث ازدواج على الصفقة الواحدة، مما يعني أن الصفقة الواحدة قد تفرض عليها الضريبة من دولة مصدر الدخل و من دولة الموطن، مما يؤدي إلى تخفيض حجم التجارة الإلكترونية²².

2. الحلول المقترحة لفرض الضريبة الافتراضية على معاملات التجارة الإلكترونية

مما لا شك فيه أن ما يشهده عالم الضرائب من تصاعد كبير في أرقام التجارة الإلكترونية، يدعو إلى سرعة التحرك من أجل وضع إطار متكامل يحقق استقرار دخول الضريبة للدول وبما يؤثر على خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية، إذ شرعت السلطات الحكومية في العديد من الدول بالتفكير في إمكانية تطبيق القواعد الضريبية التقليدية على المعاملات الإلكترونية، و كذا ضرورة صياغة تشريعات جديدة تواكب هذا النوع من المعاملات واقترحوا في هذا المجال ما يلي:

1.2. فرض ضريبة على الاستهلاك: يهدف هذا المقترح إلى التحول من فرض الضريبة على الدخل إلى فرض ضريبة على الاستهلاك والملكية، حيث أن كل منها منخفض المرونة وصعب إخفائه وتساعد هذه الضريبة في جمع الضرائب من المتهربين من دفعها، حتى أولئك الذين يحققون دخولا مرتفعة من المعاملات غير الملموسة عبر شبكة الانترنت حيث يقومون بإنفاق هذه المداخيل بأي حال من الأحوال.

2.2. فرض ضريبة على المؤسسات التي تقدم خدمة الانترنت: مضمون هذه الفكرة هو إمكانية فرض ضريبة على المستهلك من خلال الشركات التي تقدم خدمة الانترنت، وبمعنى أن تقوم هذه الشركات بحاسبة عملائها على المعاملات 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 والمستهلكين، إلا أن هذه الفكرة تثير العديد من الإشكالات لاسيما أنها من المواضيع التي تتعلق بطرق تتبع المعاملات الالكترونية للعملاء ومدى تضارب ذلك مع قوانين السرية والأمن.

3.2. ضريبة الوحدة الرقمية Bit Tax: اقترحت من طرف إحدى اللجان التابعة للاتحاد الأوروبي وهي فرض ما يسمى ضريبة البيت "Bit Tax" وتفرض الضريبة المقترحة على المعلومات التي تنتقل عبر الانترنت (بما في ذلك المعلومات التي تمثل سلعا قابلة للترقيم كالموسيقى والبيانات والكتب ...) ²³ مقدرة بوحدة البيت وسيكون لها بذلك مردود عالي وكبير، وي طرح هذا الاقتراح مشكلات متعددة منها أن هذه الضريبة لن تميز بين المعلومات ذات الطابع التجاري والمعلومات غير التجارية.

3. إثبات المعاملات الالكترونية وسيلة لإثبات قيام الضريبة

نص المشرع الجزائري في المادة 323 مكرر من القانون المدني على الكتابة الالكترونية وذلك بالقول: "ينتج الإثبات بالكتابة من تسلسل حروف أو أوصاف أو أرقام أو أية علامات أو رموز ذات معنى مفهوم، مهما كانت الوسيلة التي تتضمنها، وكذا طرق إرسالها"²⁴.

ويتضح جليا من خلال المادة المذكورة أعلاه أن المشرع الجزائري أورد مفهوم الكتابة بالمعنى الواسع ليشمل أنواع أخرى للكتابة سواء كانت الكتابة التقليدية أم الكتابة الالكترونية، وبالتالي أصبح معنى الإثبات بالكتابة ينصرف ليشمل أنواع السندات بغض النظر عن الوسيلة التي تتضمنها هذه أكثر من العبارة الواردة في المادة المذكورة أعلاه.... مهما كانت الوسيلة التي تتضمنها، وكذا طرق إرسالها".

1.3. حجية الكتابة الالكترونية في الإثبات في المعاملات التجارية: إذا سلمنا أن الكتابة التقليدية تعد وسيلة إثبات العقود التجارية والمعاملات المدنية التي تتم، حيث يتسنى للقاضي الأخذ بها لامتلاكها الحجية الكاملة إلا أنه لا بد من أن أي شك أن تتوفر هذه الخاصية بالنسبة للكتابة الالكترونية التي أقرها التطور التكنولوجي، فالعديد من التشريعات أولت اهتمامها بمنح الكتابة الالكترونية الحجية الكاملة في الإثبات، وذلك بتحقيق التكافؤ الوظيفي بينها وبين الكتابة التقليدية، ولقد ساوى المشرع الجزائري طبقا للمادة 333 مكرر من القانون المدني الجزائري بين الكتابة التقليدية والكتابة الالكترونية، أي لم يضع أي فاصل يدل على وجود فارق بينهما، بشرط التأكد من هوية الشخص المصدر لهذه الكتابة، وأن تضمن بقائها على حالتها وقت إصدارها أي دون تغيير أو تحويل.

ويرى أحد الكتاب بخصوص ما ورد في هذه المادة أن المشرع قد ساوى بشكل تام وكامل بن كل من الكتابة التقليدية الموجودة على دعامات ورقية والكتابة الالكترونية التي تنشأ على دعامات الكترونية بما يتعلق بقوة كل منهما في الإثبات القانوني، ومؤدى ذلك النص أنه عندما توجد ازدواجية في أدلة الإثبات المعروضة أمام القضاء، فإن القاضي ليس له أن يعطي أولوية مطلقة لأي منهما على الآخر، فكل منهما له نفس المرتبة والحجية، وكل ما لهذا القاضي، هو أن يأخذ الدليل الذي يتضح له أنه الأكثر صلة بالموضوع محل النزاع.²⁵

2.3. التوقيع الالكتروني: يعد التوقيع الالكتروني أحد الطرق الالكترونية التي تسهم في إثبات العقود والمعاملات التجارية حيث أن توفره في السند الالكتروني يعطي الثقة والأمان بين المتعاملين، كما يبرز دوره أكثر من مدى الأخذ بحجته في الإثبات ومدى حسابه من وسائل الإثبات القانونية، لذلك سنتناول تعريف التوقيع الالكتروني وحجية هذا الأخير في الإثبات.

أ. تعريف التوقيع الالكتروني: عرف المشرع الجزائري التوقيع الالكتروني في المادة 1/2 من قانون التوقيع والتصديق الالكترونيين²⁶ كالتالي: "بيانات في شكل الكتروني، مرفقة ومرتبطة منطقيا ببيانات الكترونية أخرى، تستعمل كوسيلة توثيق".

يوضح نص المادة 1/2 بأن المشرع الجزائري أورد تعريف التوقيع الالكتروني بشكل غير كافي مقارنة بالتشريعات الأخرى كالمصري والأردني، حيث لم يبين الوسيلة التي تتم إنشاء التوقيع الالكتروني عليها، ولم يبين لنا الأشكال التي يظهر فيها، بالإضافة إلى إغفاله عن جانب مهم وهو كشف التوقيع عن شخصية الموقع، وكذا رضائه حول ما ورد في رسالة البيانات.²⁷

ب. حجية التوقيع الالكتروني: اعترف المشرع الجزائري بحجية التوقيع الالكتروني في الإثبات كغيره من التشريعات الأخرى، ويظهر ذلك في القانون 04-15 المتضمن التوقيع والتصديق الالكترونيين بقوله²⁸:

"التوقيع الموصوف هو التوقيع الالكتروني الذي تتوفر فيه المتطلبات الآتية:

- أن تنشأ على أساس شهادة تصديق الكتروني موصوف.
- أن ترتبط بالموقع دون سواه.
- أن يكون مصمما بواسطة آلية مؤمنة خاصة بإنشاء التوقيع الالكتروني

- أن يكون منشأ بواسطة وسائل تكون تحت التحكم للموقع
 - أن يكون مرتبطا بالبيانات العامة به، بحيث يمكن الكشف عن التغيرات اللاحقة بهذه البيانات.¹
- تشير المادة المذكورة أعلاه ان المشرع الجزائري وضع شروط لابد أن تتوفر في التوقيع الإلكتروني، حتى يمكن إصباح الحجية في الإثبات عليه وهو نفس الموقف الذي أخذت به التشريعات السابقة الذكر، حيث نجد انه تتفق على مبدأ واحد، وهو حتى يعتد بالتوقيع الإلكتروني في الإثبات يجب أن يحكم ذلك شروط وإلا تسقط صفة الحجية منه في الإثبات²⁹.

خاتمة

يعتبر موضوع فرض الضرائب على معاملات التجارة الإلكترونية من بين المواضيع المطروحة على طاولة النقاش في الوقت الحالي، نظرا للأهمية التي يحظى بها، فبينما يرى البعض أن الإعفاء الضريبي هو أساس نمو التجارة الإلكترونية وأن فرض ضرائب على المبادلات الافتراضية التجارية يعد كبحا للنمو التكنولوجي، فإن البعض الآخر يرى أن تحرير التجارة الإلكترونية بإعفاءها من الضرائب له أثر سلبي على أهم موارد الدولة، إلى جانب هذا الجدل فإن الأنظمة الضريبية من جهتها أيضا تواجه تحديا أما هذا التطور التكنولوجي الذي يصعب معه تكييف السياسات الجبائية ولكن أصبح من الضروري إيجاد حلول حتى تكييف أنظمتها مع متطلبات التجارة الإلكترونية.

ومن خلال العرض السابق يمكن أن نقدم النتائج والتوصيات التالية:

- يتوجب على الدولة العمل على دعم و تطوير البنى التحتية للتجارة الإلكترونية.
- تجهيز مصالح الضرائب بوسائل حديثة حتى تتواكب والتطور التكنولوجي وثورة المعلوماتية.
- خلق بيئة ملائمة ومناخ أعمال محفز للتعامل بالتجارة الإلكترونية.
- يجب على المكلف بالضريبة سواء كان ينشط ضمن التجارة التقليدية أو ضمن التجارة الإلكترونية أن يتحلى بالوعي الضريبي ويتجنب التهرب الضريبي هذا من جهة أما عن الإدارة الضريبية يجب أن تفرض الضرائب التقليدية أو الافتراضية تبعا للقواعد العامة للضريبة مع تفادي الازدواج الضريبي والضغط الجبائي الذي يثقل كاهل المجتمع الضريبي.
- التجارة الإلكترونية اخترقت الحدود السياسية والجغرافية بين الشعوب والدول ولهذا وجب على التنسيق والتعاون الإقليمي والدولي في مجال الضرائب.

الهوامش

¹ قانون رقم 18 - 05، مؤرخ في 10 مايو سنة 2018، يتعلق بالتجارة الإلكترونية، ج ر، العدد 28.

² إبراهيم بختي، التجارة الإلكترونية مفاهيم واستراتيجيات التطبيق في المؤسسة، الديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، بن عكنون الجزائر، الطبعة الثانية، سنة 2008، ص 39.

³ لزهرة بن سعيد، النظام القانوني لعقود التجارة الإلكترونية، دار هومة، الجزائر، سنة 2012، ص 20.

- ⁴ ابراهيم احمد عبد الخالق الدوي، التجارة الإلكترونية، دراسة تطبيقية على المكتبات، مكتبة الملك فهد الوطنية للنشر، الرياض، السعودية، سنة 2010، ص 27.
- ⁵ واقد يوسف، النظام القانوني للدفع، مذكرة لنيل درجة الماجستير في القانون، جامعة مولود معمري، تيزي وزو ، الجزائر، سنة 2011، ص 14.
- ⁶ مصطفى هنشور وسيمة، النظام القانوني للتجارة الإلكترونية في التشريع الجزائري و المقارن، أطروحة دكتوراه، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، الجزائر سنة 2016، ص 39.
- ⁷ مصطفى هنشور وسيمة، المرجع نفسه، ص 60.
- ⁸ Samia Ben Ismail Kamoun, la formation du contrat de vente électronique et le droit commun des contrats Revue Tunisienne de Droit de Publication Universitaire , 2004, p 133.
- ⁹ خليفي مريم، الرهانات القانونية للتجارة الإلكترونية، أطروحة دكتوراه، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، سنة 2011، ص 38.
- ¹⁰ نفس المرجع.
- ¹¹ خليفي مريم ، المرجع السابق، ص 42.
- ¹² قشام اسماعيل، ضرائب التجارة الإلكترونية بين الإعفاء والإخضاع، مجلة دفا تر اقتصادية، المجلد 6 العدد 01 جامعة زيان عاشور، الجلفة، سنة 2015، ص 142.
- ¹³ قشام اسماعيل، المرجع السابق، ص 143.
- ¹⁴ المزاد الإلكتروني هو عبارة عن مزاد يتم عبر الانترنت يتم من خلاله عملية بيع المنتجات و شراء السلع أو الخدمات المدرجة داخل موقع المزاد الإلكتروني عن طريق المزايدة في الثمن من قبل المشتريين عبر الانترنت مثل موقع ebay – amazon.
- ¹⁵ مصطفى هنشور وسيمة، المرجع السابق، ص 76.
- ¹⁶ قشام اسماعيل، المرجع السابق، ص 143.
- ¹⁷ دادن عبد الوهاب، الجباية الافتراضية و التجارة الإلكترونية: النقاشات، المشاكل، التحديات، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة فرحات عباس، سطيف، المجلد 03، العدد 03، سنة 2004، ص 158.
- ¹⁸ قشام اسماعيل، المرجع السابق، ص 143.
- ¹⁹ دادن عبد الوهاب، المرجع السابق، ص 159.
- ²⁰ رأفت رضوان و آخرون، الضرائب في عالم الأعمال الإلكترونية، مجلة التنمية و السياسات الاقتصادية المعهد العربي للتخطيط، المجلد 02، العدد 02، الكويت، جوان 2000، ص 05.
- ²¹ دادن عبد الوهاب، المرجع السابق، ص 165.
- ²² قشام اسماعيل، المرجع السابق، ص 149-150.
- ²³ قشام اسماعيل، المرجع السابق، ص 151 – 152.
- ²⁴ المادة 323 من الامر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون المدني المعدل والمتمم بالقانون 07-05، المؤرخ في 13 ماي 2007، الجريدة الرسمية 31 لسنة 1975.
- ²⁵ سعيد السيد قنديل، التوقيع الالكتروني وحجيته في الإثبات، المنطقة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، 2005، ص 16 وما يليها.

- ²⁶ المادة 2 من قانون 04-15 مؤرخ في 11 ربيع الثاني عان 1436 الموافق لأول فبراير 2015، يحدد القواعد العامة المتعلقة بالتوقيع والتصديق الإلكتروني، الجريدة الرسمية 06، المؤرخ في 10 فيفري 2015.
- ²⁷ كحول سماح، حجية الوسائل التكنولوجية في إثبات العقود التجارية، مذكرة نيل شهادة الماستر، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2015، ص 28.
- ²⁸ المادة 07 قانون رقم 04-15 المتعلق بالتوقيع والتصديق الإلكترونيين السابق الذكر.
- ²⁹ كحول سماح، المرجع السابق، ص 34.