

## آليات تكيف النظام الضريبي الجزائري في ظل تبني مفهوم التجارة الإلكترونية

### The Mechanisms of Adapting the Algerian tax System in Light of Adopting the Concept of e-Commerce

مليكاوي مولود، جامعة برج بوعرييج، أستاذ محاضر "أ"  
البريد الإلكتروني: melikaouim@yahoo.fr

تاريخ القبول: 2019-04-07

تاريخ الاستلام: 2018-10-12

**ملخص:** يهدف هذا البحث إلى التطرق لمفهوم التجارة الإلكترونية ومميزاتها وأهم التحديات التي تطرحها بالنسبة للنظم الضريبية التي تم إعدادها وفق المعاملات التجارية التقليدية، مع محاولة تقديم تصور لأهم آليات تحديث النظم الضريبية لتواكب التغيرات الحاصلة في تكنولوجيا المعلومات والاتصال، وذلك بالتطرق لنظام التجارة الإلكترونية في الجزائر وما يطرحه من تحديات للنظام الضريبي، وسبل تكيفه مع هذه التحديات. قد خلص البحث أن التجارة الإلكترونية بالرغم ما تحمله من مزايا فهي تؤثر على النظام الضريبي وهو ما يتطلب ضرورة تبني تكنولوجيا المعلومات والاتصال في النظام الضريبي الجزائري ليوافق مميزات التجارة الإلكترونية، وكذا إقرار بعض الإصلاحات في الجوانب التشريعية والتنفيذية كالتوقيع الإلكتروني والعقد الإلكتروني والتحقق الإلكتروني.

**الكلمات المفتاحية:** : تجارة إلكترونية؛ نظام ضريبي؛ تكيف؛ تكنولوجيا المعلومات؛ الإنترنت .

تصنيف مجلة الأدب الاقتصادي: O3, H2, N7

**Abstract:** This research aims to addressing the electronic commerce concept and its characteristics and the most important challenges to tax systems which prepared in accordance with traditional commerce transactions, with an attempt to present a conception for the most mechanisms to modernize the tax systems to cope the changes in information and communication technology, through addressing the system of electronic commerce in Algeria and challenges posed for tax system, and the possibilities to adapt them to these challenges. The research concluded that electronic commerce despite its advantages, it effect on tax system which provide the need to adopt the information and communication technology in Algeria tax system to keep up the characteristics of electronic commerce, as well as adopting some reforms in legislative and executive aspects such as electronic signature, electronic contract, electronic verification.

**Keywords:** electronic commerce; tax system; adaption; information technology; internet

JEL classification code : O3, H2, N7

**1- مقدمة:**

تتسم المعاملات التجارية التقليدية بالتبادل المادي والملموس بين أطراف المعاملة سواء على المستوى المحلي أو الدولي وكذا معرفة النطاق المكاني الذي تتم فيه هذه المعاملات واعتمادها على وسائل تقليدية في استلام السلع والخدمات ودفع مقابلها سواء عن طريق الدفع النقدي أو استخدام الشيكات البنكية، وهذا ما يجعل من عملية فرض الضريبة على هذه المعاملات تتسم بالبساطة والوضوح نظرا لمعرفة السلطات الضريبية بالأطراف محل المعاملة وكذا حجم المعاملة ومكان تنفيذها، بالإضافة إلى إمكانية تتبع المعاملات التجارية وتدقيقها. فالسلطات الضريبية تواجه تحديات ومشاكل في ظل التجارة التقليدية لكنها لا تتعلق بطبيعة المعاملة في حد ذاتها بل تتعلق بالتشريع المنظم للمعاملات وكذا سلوك وتصرفات المكلفين بالضريبة مثل التهرب والغش الضريبي والازدواج الضريبي، فهذه المشاكل تنجم عن غياب الوعي الضريبي لدى المكلفين والتعقيدات الموجودة في التشريع الضريبي المعد من طرف الدولة.

إن التطورات الحاصلة في ثورة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات أدت إلى تغيير نمط المعاملات التجارية وطريقة تنفيذها، حيث أصبحت المعاملات التجارية المحلية والدولية تتم عبر شبكات اتصال متطورة عن طريق الإنترنت سواء من حيث التسليم أو الدفع الذي أخذ صورة الدفع الإلكتروني من خلال البطاقات الذكية والشيكات الإلكترونية، كما أن المعاملات التجارية التي تتم بشكل إلكتروني تتسم بالتعقيد نظرا لصعوبة معرفة أطراف المعاملة التجارية أو حجم المعاملة أو مكان تنفيذ المعاملة، وهذا ما يطرح تحديات للسلطات الضريبية التي تسعى إلى تحديد الوعاء الضريبي المتمثل في هذه الحالة في المنتج الإلكتروني الذي يصعب تحديده وقياسه بدقة، وكذا معرفة مكان تنفيذ المعاملة. إن التحديات التي تفرضها التجارة الإلكترونية بالنسبة للسلطات الضريبية للدول أدت إلى البحث على المستوى الدولي عن الآليات الممكنة لإخضاع المعاملات التجارية الإلكترونية للضريبة بالشكل الذي يضمن الحصيلة ويحقق العدالة الضريبية التي تعد من أهم تحديات التجارة الإلكترونية.

وفي ظل تبني الجزائر لنظام التجارة الإلكترونية واعتمادها في الاقتصاد الوطني، فقد نثار مشكلة تكييف النظام الضريبي الجزائري مع مميزات وخصائص المعاملات التجارية الإلكترونية، خاصة في ظل تخلف وجمود النظام الضريبي الجزائري الذي تم إعداده وفق مميزات وخصائص المعاملات التجارية التقليدية، فالنظام الضريبي الجزائري لا يزال يعتمد على طرق تقليدية في الإخضاع الضريبي من حيث تحديد الوعاء والرقابة والتحصيل بسبب عدم رقمنة قطاع الضرائب، وكذا عدم تبني تكنولوجيا الإعلام والاتصال في النظام الضريبي. وانطلاقا مما سبق يمكن طرح التساؤل الرئيسي التالي: ما هي أهم التحديات التي يواجهها النظام الضريبي الجزائري في ظل تبني واعتماد التجارة الإلكترونية، وما هي الآليات الممكنة لتكييفه مع خصائص ومميزات التجارة الإلكترونية؟

ويندرج تحت هذا التساؤل التساؤلات الفرعية التالية:

- ما المقصود بالتجارة الإلكترونية وما هي خصائصها؟

- ما هي أنواع التجارة الإلكترونية وما هي مستوياتها؟

- ما هي الأطر التشريعية والقانونية المنظمة للتجارة الإلكترونية في الجزائر؟

- ما هي العلاقة التي تربط بين النظام الضريبي والتقدم التكنولوجي؟
- ما هي تحديات فرض ضريبة على الأعمال عبر الإنترنت؟
- ما هي مجالات فرض الضريبة على الأعمال الإلكترونية؟

### أهداف البحث

يهدف هذا البحث إلى ما يلي:

- التعرف على أهم مميزات وخصائص التجارة الإلكترونية التي تميزها عن التجارة التقليدية؛
- عرض أهم أنواع ومستويات التجارة الإلكترونية وتعقيدها؛
- التطرق لواقع التجارة الإلكترونية في الجزائر وأهم الأطر التشريعية والقانونية التي تنظمها؛
- تحليل العلاقة بين النظم الضريبية وتطورات تكنولوجيا المعلومات والاتصال؛
- التطرق لتحديات فرض الضريبة على الأعمال التجارية عبر الإنترنت؛
- محاولة تصور وبناء نظام ضريبي يواكب خصائص ومميزات التجارة الإلكترونية.

## 2- مفهوم التجارة الإلكترونية

لقد تولد عن ثورة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات العديد من التطبيقات التي أثرت لدرجة كبيرة على أوجه النشاط الاقتصادي والاجتماعي ومن بينها التجارة الإلكترونية، ويشمل مفهوم التجارة الإلكترونية<sup>1</sup> كل أشكال التعاملات التجارية التي تتم إلكترونياً عبر شبكات الاتصالات بما في ذلك التعاملات بين الشركات بعضها مع بعض وبين الشركات وعملائها وبين الشركات والإدارات الحكومية.

### 1-2- تعريف التجارة الإلكترونية

هو معنى جديد يشرح عملية بيع أو شراء أو تبادل المنتجات والخدمات والمعلومات من خلال شبكات كمبيوترية ومن ضمنها الإنترنت، ويتيح أيضاً الحركات الإلكترونية التي تدعم توليد العوائد مثل عمليات تعزيز الطلب على تلك السلع والخدمات والمعلومات، أو هو نوع من تبادل الأعمال حيث يتعامل أطرافه بطريقة إلكترونية عوضاً عن استخدامهم لوسائل مادية أخرى بما في ذلك الاتصال المباشر (جميل محمد خالد، 2014، ص191).

أو هي تطبيقات التجارة والتبادل التجاري بين طرفين (فرد- شركة أو شركة- شركة) ويتم فيها تنفيذ العمليات التجارية عبر استخدام الوسائل الإلكترونية (جميل محمد خالد، 2014، ص191).

تعرف التجارة الإلكترونية أيضاً بأنها الخطوات التي تتم بها عمليات البيع والشراء والمبادلة للسلع والخدمات والمعلومات عبر شبكة الحاسوب (محمد نور، سناء جودت خلف، 2009، ص.24)

ويعرفها البعض بأنها: "تنفيذ كل ما يتصل بعمليات شراء وبيع البضائع والخدمات والمعلومات عبر شبكة الإنترنت والشبكات العالمية الأخرى، ويشمل ذلك(طارق عبد العال، 2003، ص7):

- الإعلانات عن السلع والبضائع والخدمات؛
- المعلومات عن السلع والبضائع والخدمات؛
- علاقات العملاء التي تدعم عمليات الشراء والبيع وخدمات ما بعد البيع؛
- التفاعل والتفاوض بين البائع والمشتري؛
- عقد الصفقات وإبرام العقود؛
- سداد الالتزامات المالية ودفعها؛
- عمليات توزيع وتسليم السلع ومتابعة الإجراءات؛
- الدعم الفني للسلع التي يشتريها العملاء؛
- تبادل البيانات إلكترونياً (كتالوجات الأسعار، المراسلات الآلية المرتبطة بعمليات البيع والشراء، الاستعلام عن السلع، الفواتير الإلكترونية، التعاملات المصرفية).

## 2-2- التجارة الإلكترونية من منظور التقنية الرقمية

وفقاً لمفهوم التجارة الإلكترونية الذي يعرفها بأنها عمليات بيع وشراء المنتجات وتبادل المعلومات بين البائعين والمشتريين من خلال شبكات الحاسبات الآلية والإنترنت، فإنه يمكن تصنيفها من منظور التقنية الرقمية إلى نوعين أساسيين(طارق طه، 2006، ص334):

### 2-2-1- تجارة إلكترونية بالإنترنت

وتتمثل في عمليات بيع وشراء المنتجات وتبادل المعلومات بين البائعين والمشتريين التي تتم من خلال شبكات الإنترنت، ويمثل هذا النوع النمط الشائع من عمليات التجارة الإلكترونية.

### 2-2-2- تجارة إلكترونية بغير إنترنت

ويقصد بها عمليات بيع وشراء المنتجات وتبادل المعلومات بين البائعين والمشتريين التي تتم من خلال شبكات الحاسبات الآلية الأخرى مثل الشبكات واسعة النطاق WAN وشبكات القيمة المضافة VAN ، وتتمثل الشبكات واسعة النطاق Wide Area Networks(WAN) في تلك الشبكات التي تغطي مواقع متباعدة مكانياً، بينما تشير شبكات القيمة المضافة Value Added Networks(VAN) إلى تلك الشبكات التي تشترك فيها مجموعة منظمات لإضافة خدمات جديدة لشبكتها مقابل اشتراك يتم تحديده وفقاً لحجم البيانات المتداولة داخل الشبكة.

### 2-3- خصائص التعاملات الإلكترونية

على الرغم من عدم وجود تعريف واحد منفق عليه للتعاملات التجارية الإلكترونية، فإنه يمكن الوقوف على ست خصائص رئيسية مميزة لها تختلف فيها عن التعاملات التجارية التقليدية، وتجعل فرض القواعد الضريبية الحاكمة للتعاملات التقليدية المتبعة حالياً على التعاملات الإلكترونية صعباً، وهي على النحو التالي:

2-3-1- **اختفاء الوثائق الورقية للمعاملات:** لا ترتبط المعاملات الإلكترونية بوجود أي وثائق ورقية متبادلة في إجراء المعاملات، مما يشكل صعوبة في إثبات العقود والتعاملات، ذلك أن الإجراءات والمراسلات كافة بين طرفي المعاملة تتم إلكترونياً دون استخدام أية

أوراق، وهكذا تصبح الرسالة الإلكترونية هي السند القانوني الوحيد المتاح لكلا الطرفين في حالة نشوء أي نزاع بينهما، وبالتالي فإن ذلك يفتح المجال أمام قضية أداة الإثبات القانوني وأثرها كعائق أمام نمو التجارة الإلكترونية (سعيد عبد العزيز عثمان، 2007، ص587).

**2-3-2- المبيعات عبر العالم:** تزايد في الآونة الأخيرة ظهور الشركات العملاقة التي تمارس أنشطتها التجارية عبر العالم، وأصبحت تمثل تحدياً وعبئاً على الاقتصاديات الوطنية، ومع تزايد حركة التجارة الإلكترونية بدأ ظهور الشركات صغيرة الحجم التي تستطيع باستخدام شبكة الإنترنت أن تمارس أنشطتها عبر العالم، وهو ما يؤدي إلى تفاقم شكل التعارض بين المصالح الاقتصادية القومية ومصالح هذه الشركات وافتتاح الباب على مصراعيه لمشكلات الولاية القانونية بسبب اختلاف النظم الضريبية وسبل الإثبات (مليكاوي مولود، 2018، ص113).

**2-3-3- الانفصال المكاني:** تتيح شبكة الإنترنت للمؤسسات القدرة على إدارة تعاملاتها التجارية بكفاءة من أي موقع جغرافي، لأن مقر المعلومات الخاص بالشركة يمكن أن يكون في أي مكان دون أن يؤثر ذلك على الأداء، بل إن العرف قد جرى على وجود أكثر من مقر للشركة الواحدة في أكثر من بلد لتحقيق سهولة الاتصال وسرعته وتوزيع العملاء وفقاً لمواقعهم الجغرافية.

**2-3-4- عدم إمكانية تحديد الهوية:** لا يرى طرفا التعاملات التجارية الإلكترونية كل منهما الآخر وقد لا يعرف أي منهما كل المعلومات الأساسية المتعلقة بالآخر كما هو الحال في التعاملات التجارية التقليدية، ونتيجة لذلك قد يجد البائعون عبر الإنترنت صعوبة في استكمال الملفات الضريبية التي تفيد السلطات التشريعية الالتزام بها.

**2-3-5- المنتجات الرقمية:** أتاحت الإنترنت إمكانية تسليم بعض المنتجات إلكترونياً مثل برامج الحاسوب، التسجيلات الموسيقية، أفلام الفيديو، الكتب والأبحاث والتقارير الإلكترونية بالإضافة إلى بعض الخدمات مثل الاستشارات، ويخلق ذلك تحدياً رئيسياً أمام السلطات حيث لا توجد حتى الآن آليات متفق عليها لإخضاع المنتجات الرقمية غير المنظورة للضريبة (سعيد عبد العزيز عثمان، 2007، ص589).

**2-3-6- سرعة تغيير القواعد الحاكمة:** رغم أنه لم يتم بعد وضع صياغة نهائية للقواعد الخاصة بالنظام الضريبي للتعاملات التجارية الإلكترونية، فإن التشريعات الحاكمة لهذه التعاملات من المتوقع أن تتغير بمعدلات متسارعة، ومن ثم لا بد من صياغة إطار تشريعي يتسم بالمرونة ويكون قابلاً للتعديل حتى يواكب التقدم التكنولوجي (مليكاوي مولود، 2018، ص114).

**2-3-7- التفاعلية:** تتصف التجارة الإلكترونية بوجود بيئة تعامل تفاعلية بين البائع والمشتري، ففنيات الإنترنت تتيح اتصال مزدوج الاتجاه بين أطراف التعامل عبر الشبكة، ومن خلال نمط حوار بين البائع والمشتري. فعلى سبيل المثال يمكن عند قيامه بزيارة موقع البائع على الإنترنت طرح العديد من الأسئلة حول سعر المنتج ومواصفاته والحصول على إجابات فورية عكس الحال عند الترويج أو الإعلان في التجارة التقليدية، فالرسالة الاتصالية في الإعلان التقليدي ذات اتجاه واحد، من المعلن أو البائع إلى المشتري المحتمل دون وجود تفاعل بينهما.

**2-3-8- الكثافة المعلوماتية:** تشير الكثافة المعلوماتية إلى كمية المعلومات المتاحة لأطراف السوق (المشترين، البائعون، الوسطاء، محلي السوق)، وفي هذا الصدد تتمتع تعاملات التجارة الإلكترونية بكثافة معلوماتية أكبر من التجارة التقليدية. ويرجع ذلك إلى أن تقنيات شبكة الإنترنت أتاحت ضخ معلوماتي كثيف ومحدث لجميع أطراف التعامل الإلكتروني وبأقل تكلفة ممكنة، وهو ما لا يتوافر بنفس الكثافة أو التنوع أو الحداثة في تعاملات التجارة التقليدية (طارق طه، 2006، ص340).

#### **2-4- فئات التجارة الإلكترونية**

تصنف أدبيات أفكار الاقتصاد المعاصر التجارة الإلكترونية إلى أربعة فئات رئيسية وفقا لطبيعة العلاقة السوقية بين البائع والمشتري.

#### **2-4-1- تجارة إلكترونية الشركات والزبائن (B2C)**

يشار إليها اختصارا بالرمز B2C ، والمثال الكلاسيكي لهذا النوع هو موقع أمازون Amazon ، حيث أنه يقوم ببيع منتجاته من خلال بيع التجزئة للمستهلك، وهناك موقع هام أيضا يعمل مثل أمازون وهو موقع لبيع الكتب عبر الشبكة يسمى موقع bn اختصارا لاسم Barnes & Nobel وأيضا المخازن الإلكترونية eStores مثل eBay store ومخزن ياهو Yahoo وهي مواقع بيع الشركات للمستهلك (جما محمد خالد، 2014، ص.204). وتعد هذه الفئة أكثر فئات التجارة الإلكترونية شيوعا (طه طارق، 2006، ص.383).

#### **2-4-2- تجارة إلكترونية بين الشركات وبعضها (B2B)**

ويقصد بها تعاملات التجارة الإلكترونية التي تتم بين منظمات أعمال بائعة ومنظمات أعمال مشترية عبر شبكة الإنترنت، ويعتبرها علماء التسويق الشكل الكامل للتجارة الإلكترونية نظرا لأن معظم منظمات الأعمال سواء البائعة أو المشترية تملك مواقع على الإنترنت، تشمل أشكال مختلفة من الإعلان بالإنترنت، التسويق المباشر، التسويق بالاستجابة الفورية (Rania Nemat, 2011, p100). ويعتبر موقع [www.e-steel.com](http://www.e-steel.com) مثلا واضحا لمواقع فئة أعمال أعمال، فهذا الموقع متخصص في عمليات البيع والشراء المؤسسي لمنتجات صناعة الصلب أي التي تتم بين المؤسسات الصناعية وبعضها البعض.

#### **2-4-3- تجارة إلكترونية من المستهلك إلى المستهلك (C2C)**

ويشار إليها اختصارا بالرمز C2C ، وعملية البيع والشراء في هذا النوع تحدث بين مستهلك ومستهلك آخر وليس هناك لوجود لأي تدخل من منظمة أو جهة، وهذا النوع منتشر جدا لدى المستخدمين لما توفره بعض المواقع المختصة لمثل هذا النوع من التجارة من تسهيلات كبيرة تريح المستخدمين في تعاملاتهم، ومن الأمثلة على هذا النوع مواقع المزادات مثل موقع eBay حيث يعرض من خلاله المستهلك البائع المنتج الذي يرغب في بيعه، وفي المقابل يقوم المستهلك المشتري بعمليات التسوق والشراء (<http://en.wikipedia.org/wiki/consumer-to-consumer>).

#### **2-4-4- تجارة إلكترونية مستهلك - أعمال (C2B)**

تشير إلى تعاملات التجارة الإلكترونية التي تتم بين مستهلكين أفراد بائعين ومنظمة أعمال مشترية، ومثال ذلك عندما يقوم المستهلك الفرد ببيع منزل يمتلكه من خلال الإنترنت إلى منظمة أعمال مشترية. وتضم أيضا فئة التجارة الإلكترونية "مستهلك-أعمال" طرفا ثالثا

وسيطا نظرا لأن معظم البائعين من المستهلكين الأفراد لا يملكون موقع على الأنترنت، لذا يعتمدون على مؤسسات لها مواقع متخصصة على شبكة الأنترنت تقوم بعرض منتجات البائعين الأفراد وتتلقى طلبات الشراء، وذلك مقابل عمولة أو مجانا. ويعد موقع [www.buyonline.com](http://www.buyonline.com) مثلا واضحا لهذه الفئة من التجارة الإلكترونية (Zorayda, 2003, p11).

### 3- الاعتبارات الضريبية في ظل مفاهيم التجارة الإلكترونية

تثير التجارة الإلكترونية إشكالية فرض الضرائب على المعاملات التي تتم إلكترونيا والتحديات التي تواجه السلطات الضريبية من أجل إخضاع المعاملات للضريبة، ويتطلب الأمر دراسة العلاقة بين النظام الضريبي والتقدم التكنولوجي والأبعاد الضريبية للتجارة الإلكترونية.

#### 3-1- العلاقة بين النظام الضريبي والتقدم التكنولوجي

تشير العديد من الدراسات إلى الدور الفعال للنظام الضريبي في تحقيق كل من العدالة الضريبية وزيادة حصيلة الموارد السيادية وتوفير المناخ الملائم لجذب الاستثمارات، ولتوضيح التحديات التي تثيرها التجارة الإلكترونية اتجاه النظم الضريبية القائمة يجدر بنا بداية التطرق إلى هيكل النظام الضريبي وبيان العلاقة بينه وبين التقدم التكنولوجي، ويمكن تمثيل النظام الضريبي بمثلث قوامه ثلاث دعائم رئيسية هي (سعيد عبد العزيز عثمان، 2007، ص.589):

- **التشريع الضريبي:** ويقصد به مجموعة اللوائح والقوانين والتشريعات الصادرة من الجهات المختصة، والخاصة بفرض الضرائب وتنظيم أساليب تحصيلها.
- **الإدارة الضريبية:** وتضم الجهات الحكومية (وزارة المالية ومصحة الضرائب) التي تقوم على تطبيق التشريع الضريبي بأحكامه ونصوصه لتحصيل الضرائب بأنواعها المختلفة، ومن ثم فإن الإدارة الضريبية هي الجهة المختصة بكل من تنفيذ قوانين الضرائب وتحصيل الموارد العامة للدولة ومتابعة الممولين.
- **المجتمع الضريبي:** وهو المجتمع الخاضع للتشريع الضريبي سواء أكان فردا أو كيانات طبيعية أو اعتبارية.

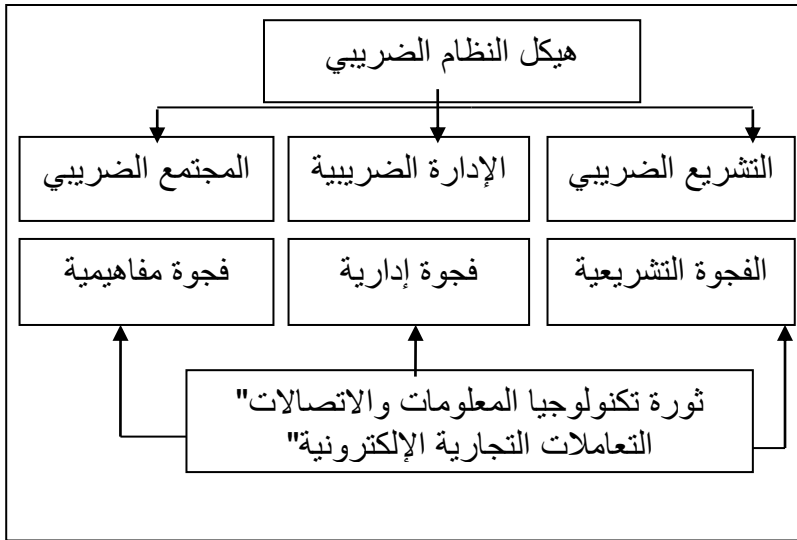
وفي ظل التطبيقات الناتجة من ثورة تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات والتي من بينها التجارة الإلكترونية، ظهر قصور في العلاقة بين هيكل النظام الضريبي ومستحدثات تكنولوجيا المعلومات، وهو ما يؤثر سلبا على كفاءة الأداء الضريبي، وفي هذا الصدد يمكن الوقوف على ثلاث فجوات رئيسية في العلاقة بين كل من مفردات الهيكل الضريبي وتكنولوجيا المعلومات.

يواجه التشريع الضريبي الذي تمت صياغته وفقا لطبيعة التعاملات التجارية التقليدية قصورا في معالجة التعاملات التجارية الإلكترونية، وبعبارة أخرى هناك فجوة تشريعية (مليكاوي مولود، 2018، ص.115). وعلى الرغم من إعلان بعض الدول بالإعلان عن برنامجها القومي للتجارة الإلكترونية فإن ذلك لم يواكبه الإعلان عن بدء الإصلاحات التشريعية اللازمة.

تختص الإدارة الضريبية بتنفيذ القوانين والتشريعات وحماية حقوق كل من الدولة والمجتمع الضريبي، وبذلك يصبح لزاما عليها استخدام الابتكارات التكنولوجية لضمان أعلى مستوى من كفاءة النظام الضريبي، ورغم ذلك لا تزال الإدارة الضريبية تعاني قصورا في الاعتماد عند أداء مهامها من حصر وفحص وتحصيل للضرائب بأنواعها كافة، فلم تشهد الإدارة الضريبية تطورا في أساليب العمل ونظمه المستخدمة في القيام بمهامها، أي أن هناك فجوة إدارية (مليكاوي مولود، 2018، ص.116).

كذلك يعاني المجتمع الضريبي من وجود فجوة مفاهيمية، فعلى الرغم من تطور حجم التعاملات التجارية الإلكترونية، فإنه لا يزال هناك قصور في فهم المفاهيم والمفردات الخاصة بها، وما يترتب على تلك التعاملات من اعتبارات قانونية (سعيد عبد العزيز عثمان، 2007، ص.590).

الشكل رقم(1): العلاقة بين هيكل النظام الضريبي وتطبيقات تكنولوجيا المعلومات



المصدر: سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، مرجع سابق، ص.590.

### 2-3- الأبعاد الضريبية للتجارة الإلكترونية

تمثل المعالجة الضريبية عامل رئيسي في نجاح التجارة الإلكترونية، فإذا فرضت ضرائب جديدة وزادت اللوائح فإن منافع التجارة الإلكترونية واحتمالاتها يمكن أن تكون مقيدة. وبسبب الاحتمالات الواعدة العديدة فإن حكومات الولايات والمحليات في الولايات المتحدة تقوم بدراسة الطرق المختلفة لفرض الضرائب على كل من ISP والصفقات التي تحدث في مواقع على الكمبيوتر، وقد اختارت الحكومة الفدرالية ألا تفرض ضرائب فدرالية، ولكن بعض الولايات والحكومات المحلية تفرض ضرائب على تجارة الإنترنت، ويقوم موظفو ضرائب كل ولاية بدراسة القوانين الحالية لتحديد كيفية حساب الضرائب على السلع والخدمات التي تباع عبر حدود الولاية(طارق عبد العال، 2003، ص.679).

ونطاق ضرائب التجارة الإلكترونية غامض ومقلق وغير مستقر وذلك لأن تجارة الإنترنت غير ملموسة، وبالتالي لا توجد ثمة قواعد ضريبية حاليا، وعندما تتنوع ضرائب التجارة



الإلكترونية في كل ولاية فإن التأكد مما هو خاضع للضريبة ومن المسؤول عن دفعها يكون أمرا معقدا. ويمكن فرض ضرائب على التجارة الإلكترونية كخدمة اتصالات أو خدمة معلومات أو خدمة حاسبات، وهناك أنشطة أعمال كثيرة لا تعرف حتى ما إذا كانت خاضعة للضريبة على المبيعات والصفقات عما تحققه عبر الإنترنت (طارق عبد العال، 2003، ص680).

وتقوم الشركات بأعمالها على الويب ومن المفروض أن تخضع أرباحها لنفس الضرائب كأى شركة، ومع هذا فإنه حتى الشركات الأصغر على الويب يمكن أن تخضع للضريبة في عدة مناطق ودول كثيرة فورا وذلك بسبب النطاق العالمي للإنترنت، فمنشآت الأعمال التقليدية قد تعمل في موقع واحد وبذلك تكون خاضعة لمجموعة واحدة من القوانين الضريبية لسنوات، ومع مضي الوقت فإن هذه المنشآت قد تعمل في عدة دول وتمتد من خلال عقد صفقات على الإنترنت، ولذلك فإن عليها أن تطور فريق عمل الإنترنت وأن تقوم بتكوين بنية تحتية للاحتفاظ بالتسجيل اللازم للتوافق مع القوانين الضريبية، ويجب على المنشآت التي ترتبط بالتجارة الإلكترونية أن تتوافق مع هذه القوانين الضريبية منذ أول يوم لإنشائها.

ويحتمل خضوع الأعمال التي تتم online (الاتصال بين حاسب إلكتروني وحاسب إلكتروني آخر في مكان بعيد) لأنواع عديدة من الضرائب بما فيها (طارق عبد العال، 2003، ص680):

- ضرائب الدخل

- ضرائب الصفقات

- ضرائب الأملاك

وتفرض ضرائب الدخل في الولايات المتحدة الأمريكية على سبيل المثال على الدخل الصافي المتولد من أنشطة الأعمال وضرائب الصفقات التي تشمل ضرائب المبيعات وضرائب الإنفاق والرسوم الجمركية التي تفرض على بعض السلع عند استيرادها إلى داخل البلاد، وتفرض ضرائب الممتلكات على الملكية الشخصية والعقارات المستخدمة في نشاط الأعمال، وعموما فإن الضرائب التي تلقى اهتماما كبيرا بالنسبة للأعمال على الويب هي ضرائب الدخل وضرائب المبيعات<sup>2</sup>.

### 3-3- تحديات فرض ضريبة على أعمال التجارة الإلكترونية

مع نمو حجم التجارة الإلكترونية وفي ظل العلاقة بين هيكل النظام الضريبي والتكنولوجيا الحديثة نجد عددا من الفجوات التي من شأنها التأثير على إمكانية الاستمرار في جباية الضرائب في عالم يتسم بمرونة انتقال كل من الشركات والأصول والأفراد وتحقيق العدالة الضريبية.

### 3-3-1- تحديد الأنشطة التجارية

يواجه مسؤولو الضرائب صعوبات في تحديد الأعمال وتعقب عمليات البيع التي يقوم بها غير المقيمين للعملاء المحليين لأن غير المقيمين مخيرين أو غير مطالبين بالتسجيل ويقومون في عدة اختصاصات ضريبية، لذلك فمن الصعوبة على السلطات الضريبية تطبيق القانون الضريبي في البلاد، فإذا كان غير المقيمين ليس لديهم مكان ثابت في دولة ما فإن

دخل الأعمال غير خاضع للضريبة في تلك الدولة ومع ذلك قد تنشأ المشكلة المتعلقة بضريبة السلع والخدمات عندما يقوم غير المقيمين ببيع السلع أو الخدمات للعملاء المحليين، وقد تنشأ المشكلات عندما لا تعلن الأعمال التجارية ولا تدفع ضريبة المعاملات على السلع والخدمات من طرف غير المقيمين من خلال التجارة الإلكترونية (Nora Fauzana Zainal, Noraza Mat Udin, 2015, p17)

### 3-3-2- سيادة الدولة

استقر العرف التشريعي في أغلبية دول العالم على خضوع الكيانات الأجنبية والمقيمة خارج دولة ما لمعدلات الضريبة المفروضة على التعاملات التي تتم داخل الدولة. وفي إطار حرية حركة عوامل الإنتاج ورؤوس الأموال التي تدعمها تكنولوجيا المعلومات والاتصالات سوف تحاول الشركات تجنب الوجود المكاني في الدول ذات المعدلات الضريبية المرتفعة، مما سوف يؤثر سلباً على الإيرادات الضريبية لبعض الدول (سعيد عبد العزيز عثمان، 2007، ص. 595).

### 3-3-3- جمع المعلومات والتحقق منها

يمكن للسلطات الضريبية أن تتبادل المعلومات مع سلطات الضرائب في بلد آخر لتتبع المعاملات، ويمكنها أن تعتمد أيضاً على المعلومات التي تحتفظ بها أيضاً السلطات الضريبية، إلى جانب ذلك قد يخلق ذلك تحدياً للسلطات الضريبية للتحقق من المعلومات المقدمة من الكيان الخارجي، وقد تنشأ المشكلة إذا كانت الدولة تريد الحصول على معلومات من دول لا تربطها اتفاقيات لتبادل المعلومات (Nora Fauzana Zainal, Noraza Mat Udin, 2015, p18).

### 3-3-4- العدالة الضريبية

مع تزايد اختلاف مستويات الضرائب بين دول العالم وفي إطار مرونة الحركة التي تدعمها تكنولوجيا المعلومات والاتصالات بدأ ظهور اختلال في تحقيق العدالة الضريبية، فعلى سبيل المثال قد يتمكن المديرون والعلماء من نقل أعمالهم إلى المناطق ذات المعدلات الضريبية الأقل، بينما سيبقى العامل العادي غير قادر على تحقيق ذلك، وفي المستقبل القريب سيكون من الصعب فرض ضريبة على المنشآت والأفراد ذوي المكاسب المرتفعة بمعدلات كبيرة، لأن هذه المنشآت والأفراد هي الأكثر مرونة في التنقل مما يمكنها من نقل نشاطها إلى دول أقل في أعبائها الضريبية، وبالتالي فإن العامل غير الماهر سوف يتحمل عبئاً ضريبياً أعلى.

### 3-3-5- صعوبة إثبات التعاملات والعقود.

تشمل معظم القوانين الوطنية والاتفاقيات الدولية أحكاماً تشترط أن يتم إثبات التعاملات كتابةً أو أن تقدم معلومات معينة كتابياً، وقد يرتبط هذا التحدي بالنسبة للتجارة الإلكترونية الخاصة بالسلع والخدمات التي تتم عبر شبكة الإنترنت ويتم تسليمها إلكترونياً، حيث لا تخضع هذه التعاملات لنقطة جمركية حاكمة. وفي هذا الصدد فقد أقر الإعلان الوزاري للتجارة الإلكترونية العالمية الذي عقد في 20 ماي 1999 رغبة 132 دولة في تأييد عدم فرض رسوم جمركية على المنتجات الإلكترونية.

ولاشك أن ذلك يمثل تحديا جوهريا في مواجهة السلطات الحكومية في الدول النامية، إذ أن عدم فرض الرسوم الضريبية على تلك المعاملات الإلكترونية يمثل ضياعا لبعض الموارد السيادية للدولة، كما أنه يؤدي إلى اختلالات في أسعار السلع نفسها بين الذين يملكون الاتصال على شبكة الإنترنت والحصول على سلعة دون رسوم وضرائب، وبين أولئك الذين لا يقدرّون على شرائها من السوق المحلي ويدفعون قيمة الرسوم والجمارك والضرائب المفروضة على السلعة ذاتها. وهكذا فإن الأقل قدرة يكون مطالب أن يدفع أكثر (مليكاوي مولود، 2018، ص119).

### 3-3-6- عدم وجود آليات محددة لإخضاع التعاملات الإلكترونية للضريبة.

قامت العديد من الدول بتوقيع معاهدات تجارية مختلفة تتعلق بتخفيض التعريفات الجمركية ومنح حوافز ضريبية، ورغم دعوة العديد من دول العالم إلى عدم فرض ضرائب على تعاملات التجارة الإلكترونية فإنه يصعب على الدول النامية الموافقة على هذا الإجراء لما يترتب عليه من التأثير سلبا على أحد أهم الموارد السيادية للدولة. ومع أهمية التعاملات الإلكترونية بالنسبة إلى الدول النامية كأداة للتنافذ إلى الأسواق العالمية وفتح أسواق جديدة، إلا أن هذه الدول تواجه تحديا رئيسيا نتيجة عدم وجود آليات محددة لإخضاع التعاملات الإلكترونية في المنتجات بشقيها المنظورة وغير المنظورة للقواعد الضريبية (سعيد عبد العزيز عثمان، 2007، ص597).

### 3-3-7- مشكلة ازدواج الضريبي

استخدمت بعض الدول فكرة المنشأة الدائمة لتحديد السيادة الضريبية بين الدول، حيث يكون من حق الدولة التي يعمل فيها المكلف أن تفرض الضريبة على الدخل المحقق نتيجة مزاولته النشاط عن طريق هذا الكيان. ونظرا لأن هذا المبدأ أضحي مهددا مع ظهور التجارة الإلكترونية حيث أصبح بالإمكان ممارسة المنشأة لنشاطها دون الحاجة لوجود كيان مادي، مما يعني فشل فكرة المنشأة الدائمة في حصر الكثير من صور المعاملات والصفقات التي تتم على نطاق محلي أو دولي. وقد أدى هذا الوضع إلى أن كل دولة تحاول الحد من ظاهرة التهرب الضريبي عن طريق التجارة الدولية وتعطي لنفسها الحق في فرض الضرائب مما يؤدي إلى حدوث ازدواج على الصفقة الواحدة، مما قد يؤدي إلى تخفيض حجم التجارة الإلكترونية (سهاد كشكول عبد، 2017، ص470).

### 4- التجارة الإلكترونية في الجزائر وانعكاساتها المحتملة على أداء النظام الضريبي

لقد تبنت الجزائر نظام التجارة الإلكترونية بموجب القانون رقم 05/18 المؤرخ في 10 ماي 2018، وقد ورد في هذا القانون العديد من المفاهيم والأحكام المتعلقة بممارسة نشاط التجارة الإلكترونية في الجزائر، إلا أن تبني نظام التجارة الإلكترونية سيكون له انعكاسات على النظام الضريبي وهو ما يتطلب تكييف النظام الضريبي مع مميزات وخصائص المعاملات التجارية الإلكترونية.

**4-1- التجارة الإلكترونية في التشريع الجزائري****4-1-1- تعريف التجارة الإلكترونية في التشريع الجزائري**

هي النشاط الذي يقوم بموجبه مورد إلكتروني باقتراح أو ضمان توفير سلع وخدمات عن بعد لمستهلك إلكتروني عن طريق الاتصالات الإلكترونية(القانون 18/05 سنة 2018، ص5).

**4-1-2- العقد الإلكتروني**

هو العقد الذي يتم إبرامه عن بعد دون الحضور الفعلي والمتزامن لأطرافه باللجوء حصريا لتقنية الاتصال الإلكتروني.

**4-1-3- المستهلك الإلكتروني**

كل شخص طبيعي أو معنوي يقتني بعبء أو بصفة مجانية سلعة أو خدمة عن طريق الاتصالات الإلكترونية من المورد الإلكتروني بغرض الاستخدام النهائي.

**4-1-4- المورد الإلكتروني**

كل شخص طبيعي أو معنوي يقوم بتسويق أو اقتراح توفير سلع أو خدمات عن طريق الاتصالات الإلكترونية.

**4-1-5- وسيلة الدفع الإلكتروني**

كل وسيلة دفع مرخص بها وفقا للتشريع المعمول به تمكن صاحبها من القيام بالدفع عن قرب أو عن بعد عبر منظومة إلكترونية.

**4-1-6- الإشهار الإلكتروني**

كل إعلان يهدف بصفة مباشرة أو غير مباشرة إلى ترويج بيع سلع أو خدمات عن طريق الاتصالات الإلكترونية.

**4-1-7- اسم النطاق**

عبارة عن سلسلة أو أحرف أو أرقام مقيسة ومسجلة لدى السجل الوطني لأسماء النطاق، وتسمح بالتعرف والولوج إلى الموقع الإلكتروني.

**4-2- شروط ممارسة التجارة الإلكترونية**

يخضع نشاط التجارة الإلكترونية للتسجيل في السجل التجاري أو في سجل الصناعات التقليدية والحرفية حسب الحالة، كما يخضع لنشر موقع إلكتروني أو صفحة إلكترونية على الإنترنت، مستضاف في الجزائر بامتداد "com.dz"، كما يجب أن يتوفر الموقع الإلكتروني للمورد على وسائل تسمح بالتأكد من صحته، كما تنشأ بطاقة وطنية للموردين الإلكترونيين لدى المركز الوطني للسجل التجاري تضم الموردين الإلكترونيين المسجلين في السجل التجاري أو في سجل الصناعات التقليدية والحرفية.

ولا يمكن ممارسة نشاط التجارة الإلكترونية إلا بعد إيداع اسم النطاق لدى مصالح المركز الوطني للسجل التجاري، كما يجب أن تنشر البطاقة الوطنية للموردين الإلكترونيين عن طريق الاتصالات الإلكترونية وتكون في متناول المستهلك الإلكتروني. كما يشترط قانون التجارة الإلكترونية أن تكون كل معاملة تجارية إلكترونية مسبقة بعرض تجاري إلكتروني وأن توثق بموجب عقد إلكتروني يصادق عليه المستهلك الإلكتروني، ويجب أن يقدم المورد الإلكتروني العرض التجاري الإلكتروني بطريقة مرئية ومقروءة ومفهومة(القانون 18/05 سنة 2018، ص7).

### 3-4- متطلبات تكييف النظام الضريبي لتحديات التجارة الإلكترونية

في إطار ما تم دراسته ظهرت الحاجة واضحة وملحة لأهمية وجود إطار عام متكامل يحقق الأهداف المنشودة للنظام الضريبي الجزائري في ظل تبني واعتماد نظام التجارة الإلكترونية، ومن بين متطلبات تكييف النظام الضريبي الجزائري مع البيئة التكنولوجية الجديدة ضرورة إدخال وتبني تكنولوجيا والاتصال في النظام الضريبي وكذا إصلاح بعض جوانب الإطار التشريعي والتنفيذي للنظام الضريبي الجزائري.

### 3-4-1- تبني تكنولوجيا الإعلام والاتصال في النظام الضريبي الجزائري

يتميز النظام الضريبي الحالي بالجمود وعدم مواكبته للتطورات التكنولوجية الحديثة التي تتطلب ضرورة رقمنة النظام، فهذا الأخير لا يزال يعتمد على وسائل تقليدية في المعاملة الضريبية مثل التصريح والإقرار والتحصيل، وهذه الوسائل لا تتماشى وخصائص ومميزات التجارة الإلكترونية، فمعاملات التجارة الإلكترونية تتميز بعدم ملموسية المعاملات والإنفصال المكاني وعدم إمكانية تحديد الهوية، كل ذلك يتطلب ضرورة تبني تكنولوجيات الإعلام والاتصال في النظام الضريبي الجزائري ليوكب التغيرات التكنولوجية التي تولدت عنها التجارة الإلكترونية.

### 3-4-2- إقرار التوقيعات الإلكترونية

إن إقرار الوثائق والعقود الإلكترونية ستبقى هي الأساس في إطار تبني نظام التجارة الإلكترونية، فنظم التجارة الإلكترونية تجعل التوقيعات الإلكترونية أكثر صعوبة في التزوير من النظم الورقية، مما يتطلب وجود آليات تشريعية تقر هذه التوقيعات الإلكترونية.

### 3-4-3- إقرار التعاقدات الإلكترونية

هي الأخرى بضمان درجات سرية مناسبة يمكن أن تصل إلى درجة عالية من إثبات الحق، وبالتالي فإنها يمكن أن تكون مرجعية كاملة دون الحاجة لأي إثباتات أخرى، وبتكامل هذه العقود الإلكترونية مع حق التحقق الإلكتروني فإنه يمكن مراجعة العقود فوراً بما يجعل لهذه العقود حجية أعلى من العقود الورقية بالنسبة للسلطات الضريبية.

### 3-4-4- إقرار التشريعات الخاصة بتأمين الموارد التكنولوجية

بوصفها أحد الموارد المطلوب حمايتها ويشمل ذلك كلمة السر مثلاً وكذلك قواعد البيانات والبحث فيها بوصفها مرجعية يعتمد عليها.

### 3-4-5- إقرار نظام التحقق الإلكتروني

تقوم الإدارة الضريبية بمراجعة العقود الإلكترونية باستخدام نظم المراجعة الحديثة، وفي حالة رغبة الإدارة الضريبية التحقق من صحة أحد التعاقدات، فإنها تقوم بالضغط على زر خاص يقوم بإرسال رسالة إلى الشركة التي تم التعامل معها، وهي مسجلة في العقد الإلكتروني، وتتضمن هذه الرسالة طلب إرسال نسخة من العقد كما هو مخزن لدى الشركة التي تم التعامل معها (رأفت رضوان، بدون سنة، ص19).

**5- خاتمة**

إن التطور المتسارع في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصال تولد عنه العديد من التطبيقات ومن بين هذه التطبيقات التجارة الإلكترونية، هذه الأخيرة أصبحت تمثل حصة كبيرة من المعاملات التجارية في مختلف الدول، وقد أدى هذا التطور في مجال التعاملات التجارية الإلكترونية إلى سعي الدول نحو بناء نظم ضريبية عصرية تواكب خصائص ومميزات التجارة الإلكترونية والتي أصبحت تمثل تحديا حقيقيا للنظم الضريبية التقليدية التي تم إعدادها وفق خصائص المعاملات التجارية التقليدية، وقد تبنت العديد من الدول بعض الآليات لتكيف النظام الضريبي مع خصائص التجارة الإلكترونية وخاصة عملية تبني تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في النظام الضريبي. وفي ظل تبني الجزائر نظام التجارة الإلكترونية بموجب القانون 18/05 أصبح لزاما على السلطات المالية البحث عن آليات لتكيف النظام الضريبي من خلال تبني تكنولوجيا المعلومات والاتصال ورقمنة قطاع الضرائب وإقرار بعض التشريعات لتواكب التجارة الإلكترونية كالتوقيع الإلكتروني والعقد الإلكتروني والتحقق الإلكتروني.

**6- المراجع**

- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون 05/18 المؤرخ في 10 ماي 2018 المتعلق بالتجارة الإلكترونية، الصادر بالجريدة الرسمية رقم 28.
- جميل محمد خالد، أساسيات الاقتصاد الدولي، الاكاديميون للنشر والتوزيع، 2014، الأردن؛
- رأفت رضوان، رشا عوض ولاء الحسيني، الضرائب في عالم الأعمال الإلكترونية، المعهد العربي للتخطيط، بدون سنة، الكويت؛
- سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب، 2007، مصر؛
- سهاد كشكول عبد، أثر التجارة الإلكترونية في فرض الضرائب، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، العدد 68، 2017، العراق؛
- طارق طه، التسويق بالإنترنت والتجارة الإلكترونية، 2006، مصر؛
- طارق عبد العال حماد، التجارة الإلكترونية، الدار الجامعية، 2003، مصر؛
- محمد نور صالح الجداية، سناء جودت خلف، تجارة إلكترونية، ط1، دار الحامد، 2009، الأردن؛
- مليكاوي مولود، أساسيات في الضريبة المحلية والدولية، ط1، دار هومة، 2018، الجزائر؛
- Nora Fauzana Zainal, Noraza Mat Udin, The Impacts and Challenges of Electronic Commerce on Taxation, Proceedings of the international conference on electronic commerce, 20-22 october 2015, malaysia.
- Rania Nemat, taking a look at different types of e-commerce, world applied programming journal, vol1, n 2, 2011
- Wikipedia, article available at : <http://en.wikipedia.org/wiki/consumer-to-consumer>. consulte le 01/10/2018
- Zorayda ruth andam, e-commerce, UNDP-APDIP, may 2003

## 7- الإحالات

- 1- هناك من يميز بين التجارة الإلكترونية والتجارة عبر الإنترنت، تم اشتقاق كلمة e-commerce باللغة الإنجليزية من الكلمتين electronic commerce أي التجارة الإلكترونية، أما I-commerce فمشتقة من internet commerce أي التجارة عبر الإنترنت، واليوم اعتاد العالم على استخدام اللفظين بطريقة تبادلية، ومن الناحية العملية فإن التجارة عبر الإنترنت هي جزء من التجارة الإلكترونية، فعلى سبيل المثال إذا أدخلت أمر توريد طلبية للعميل في حاسبي الآلي فسوف يولد تلقائياً فاتورة إلكترونية وقيده يومية إلكتروني جديد في دفتر الأستاذ العام وهذا ما يعد تجارة إلكترونية، وإذا أرسلت هذه الفاتورة بالبريد الإلكتروني إلى عميلي عبر الإنترنت فإن ذلك يعد تجارة إلكترونية وتجارة عبر الإنترنت في آن واحد، وبالرغم من ذلك يركز أغلب الباحثين على مفهوم التجارة الإلكترونية الأشمل والأعم.
- 2- تشير إلى أن الولايات المتحدة الأمريكية تطبق قانون الإعفاء الضريبي للإنترنت، يذكر هذا القانون أن الفراغ عبر اتصالات الشاشة تكون منطقة حرة بالنسبة للضرائب لمعظم الصفقات التي تتم لمدة ثلاثة سنوات بعد العمل بهذا القانون، وذلك بإعطاء حكومات الولايات والمحليات فسحة من الوقت لإعداد مجموعة متوافقة من القواعد الخاصة لضرائب الإنترنت، ويهدف هذا القانون إلى وجود معاملة ضريبية محايدة للنشاط الاقتصادي والإلكتروني، فيكون هناك دخول بدون ضرائب على الإنترنت ويأتي القانون بعد فترة ملائمة ومهلة ومراجعة بالنسبة لضرائب الإنترنت الجديدة للولاية والمحليات.