

ضرائب التجارة الإلكترونية بين الإعفاء والإخضاع

قشام إسماعيل

أستاذ مساعد بكلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

جامعة الجلفة

—————

ملخص:

لقد حاولنا في هذه الدراسة إلى تقديم إحدى تطبيقات الاقتصاد الرقمي من خلال التطرق إلى موضوع التجارة الإلكترونية، والتي نمت نموا هائلا و متسارعا في دول العالم والتي انعكست على حجم المبادلات التجارية التي تجاوزت مليارات الدولارات، فهذا النشاط الاقتصادي المستحدث أثار العديد من التساؤلات المتعلقة بطريقة التعامل الضريبي لهذه المليارات من الدولارات الناجمة عن التجارة الإلكترونية وعن مدى خضوعها للضرائب باختلاف أشكالها، ومدى ملائمة تطبيقات النظم الضريبية التقليدية لهذه العملية، أو العمل على صياغة نظام ضريبي إلكتروني يتعامل وفق أسس وقواعد جديدة لتحقيق على الأقل مبدأ العدالة الضريبية، وتحصيل إيرادات ضريبية جديدة من العالم الافتراضي.

الكلمات الدالة: الاقتصاد الرقمي، التجارة الإلكترونية، النظام الضريبي، فجوات ضريبة التجارة الإلكترونية، ضريبة الوحدة الرقمية، ضريبة الاستهلاك، رسم على البريد الإلكتروني.

Abstract:

In this study, we have tried to provide a digital economy applications through the subject of electronic commerce, which grew dramatically and rapidly in the countries of the world and reflected on the volume of trade over the billions of dollars, this innovative economic activity raised many questions on how the tax treatment of billions of dollars of e-commerce on the subject of taxation in different forms, and the adequacy of conventional tax systems applications for this process, or work on the electronic tax system deals with New rules to achieve at least the principle of tax equity, and new tax revenue collection in the virtual world.

تمهيد:

أطلق الأخصائيون أسماء عديدة على الاقتصاد الرقمي مثل "اقتصاد الانترنت" و "الاقتصاد الرقمي" أو "الاقتصاد الجديد"، الاقتصاد المعرفي أو حتى الاقتصاد الإلكتروني استخدم مصطلح "الاقتصاد الجديد" في منتصف تسعينيات القرن العشرين لتعيين عموما التحولات التي برزت في بداية الثمانينات نفس القرن والمرتبطة بالثورة التكنولوجية وتطبيقاتها في مختلف جوانب النشاط الاقتصادي للإنسان وبالأخص مجالات الإنتاج والتبادل والتوزيع والاستهلاك . ويرتكز الاقتصاد الرقمي على ركيزتين أساسيتين هما: التجارة الإلكترونية وتقنية المعلومات أو صناعة المعلومات، فصناعة المعلومات هي التي خلقت الوجود الواقعي والحقيقي للتجارة الإلكترونية باعتبارها تعتمد على الحوسبة والاتصال ومختلف الوسائل التقنية.

فقد حصل تحولا كبيرا من الشكل التقليدي للتجارة الى الشكل الإلكتروني الحديث، وأصبحت التجارة الإلكترونية واقعا ملموسا في ظل البيئة الحالية. وتسعى العديد من الدول الى تعظيم دور التجارة الإلكترونية خصوصا في ظل المتغيرات العالمية والتحديات الجديدة، فتم التجارة الإلكترونية وانتشارها السريع اثر بشكل ملحوظ على عدة جوانب مالية اقتصادية اجتماعية مما اثر جدلا واسعا حول الآليات المناسبة للتعامل معها، ومن أهم هذه الموضوعات المثارة المعاملة الضريبية للتجارة الإلكترونية.

أولا: إشكالية الدراسة:

وبناء على ما تقدم يمكن حصر إشكالية الدراسة بالسؤال التالي:

كيف يتم التعامل مع ضرائب التجارة الإلكترونية؟

ثانيا: أهمية البحث:

يستمد هذا البحث أهميته من المكانة التي تحتلها التجارة الإلكترونية في اقتصاديات الدول. وما تواجهه من تحديات وانعكاسات جراء التغيرات الاقتصادية العالمية. وتزايد أهمية هذا الموضوع حول النظام الضريبي للتجارة الإلكترونية تشريعاته وتطبيقاته.

ثالثا: هيكل الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة سابقا تم تقسيم البحث إلى المحاور التالية:

– المحور الأول: مدخل للتجارة الإلكترونية

– المحور الثاني: العلاقة بين النظام الضريبي والتجارة الإلكترونية

– المحور الثالث: الحلول المقترحة لضرائب التجارة الإلكترونية

1- المحور الأول: مدخل للتجارة الإلكترونية

1. نشأة التجارة الإلكترونية:

إن ظهور التجارة الإلكترونية جاء تطورا طبيعيا مرتبطا بتطور الإنترنت وانتشاره، ومع ظهور الويب وانتشاره توسع استخدام الإنترنت وبدأ التعامل التجاري يتسع على الشبكة ومن هنا بدأ ظهور التجارة الإلكترونية. ولقد تطورت أجيال الأعمال والتجارة الإلكترونية على النحو التالي¹:

- الجيل الأول (1996): وقد بدأ هذا الجيل بالاعتماد على إنشاء صفحة موقع على الويب وعرض المنتجات وتقديم بعض العروض.
- الجيل الثاني (1998): تم إدخال بعض التعديلات على الجيل الأول مع إجراء بعض عمليات البيع على الإنترنت.
- الجيل الثالث (بداية القرن الحالي): ويركز هذا الجيل بشكل أساسي على تلبية احتياجات العميل المختلفة.

1.1 تطور التجارة الإلكترونية

1.1.1 ظهور تبادل البيانات الإلكترونية والتجارة الإلكترونية قبل شبكة الويب: لقد بدأت التجارة الإلكترونية من خلال شبكات الاتصال الخاصة بالكمبيوتر في واقع الحال بتنسيق قياسي خاص بتقاسم البيانات الخاصة بالمشروعات التجارية وهو ما يعرف بتبادل البيانات الإلكترونية. ويعد تبادل البيانات الإلكترونية وسيلة لنقل البيانات بين البنوك وغيرها من المؤسسات عبر نظام مغلق وتم استخدام هذا الأسلوب في النظم الخاصة بأوامر الشراء والتعامل مع بطاقات الائتمان والودائع المباشرة والكثير من العمليات الأخرى خلال العقود الثلاثة الماضية.

2.1.1 التجارة الإلكترونية على الويب والتغلب على القيود والحوجز: مع الظهور والانتشار السريع لاستخدام التجارة الإلكترونية على الويب الخاصة بالتجارة الإلكترونية قد تحررت من العوائق والقيود التي ميزت الأشكال السابقة للتجارة الإلكترونية، حيث كان الكثير من الأنواع السابقة يمتاز بعدد من المعوقات المتعلقة بالوقت المتاح للمستهلك كي يقوم خلاله بعملية التسوق وما يمثله ذلك بالنسبة للأشخاص المقيمين في مناطق بعيدة، كما تتطلب عملية طلب السلع والخدمات إلكترونياً تحمل المكالمات الهاتفية الكبيرة.

3.1.1 بدايات شبكة الويب: ظهرت الإنترنت في بادئ الأمر كوسيلة تبادل المعلومات وكان استخدامها في الأساس مقتصرًا على الباحثين في المؤسسات الأكاديمية، ومع ظهور أول إدارات تصفح الويب التي عرفت باسم MOSAIC سنة 1993م.

وقد لاح بعض رجال الأعمال الطموحين إمكانية الاستفادة من التجارة الإلكترونية عبر الإنترنت، حيث يتم طرح أداة التصفح "Netscope" سنة 1994م، ومع حلول سنة 1995م بدأت مواقع التجزئة على الإنترنت (مثل: موقع أمازون Amazon.com) في الظهور، وفي يومنا هذا هناك الآلاف من مواقع الويب الخاصة بالتجارة الإلكترونية، التي تزداد يوماً بعد يوم.²

ويؤكد - كما سنورد في الخصائص - أن هذه التجارة تعتمد على القطاع الخاص اعتماداً يكاد يكون كلياً في ظل دعم حكومي مهم ونذكر من عوامل التطور³:

- الدعم الحكومي
- الدعم بأسعار تنافسية للخدمات
- الدعم التنافسي بين المؤسسات
- توفير مناخ من الحرية الاقتصادية والتجارية
- تطور وسائل التجارة الإلكترونية

2. تعريف التجارة الإلكترونية: تمثل التجارة الإلكترونية واحدة من موضوعي ما يعرف بالاقتصاد الرقمي «Digital Economy» حيث يقوم الاقتصاد الرقمي على حقيقتين: التجارة الإلكترونية وتقنية المعلومات (Information

(Technology) فتقنية المعلومات أو صناعة المعلومات في عصر الحوسبة والاتصال هي التي خلقت الوجود الواقعي والحقيقي للتجارة الإلكترونية باعتبارها تعتمد على الحوسبة والاتصال ومختلف الوسائل التقنية للتنفيذ وإدارة النشاط التجاري.⁴

وسوف نقوم بعرض أهم التعريفات التي وردت في أهم الكتب والمجلدات الخاصة بهذا الموضوع وذلك بهدف الوصول إلى تعريف عام يخدم ويتفق مع دراستنا للموضوع وتشمل هذه التعريفات:⁵

أ. هي نوع من عمليات البيع والشراء ما بين المستهلكين والمنتجين أو بين الشركات بعضهم ببعض باستخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات.

ب. إنها أداء العملية التجارية بين الشركاء التجاريين باستخدام تكنولوجيا معلومات متطورة بغرض رفع كفاءة وفعالية الأداء⁶.

ت. هي استخدام تكنولوجيا المعلومات لإيجاد الروابط الفعالة بين الشركاء في التجارة.

ث. هي منهج حديث في الأعمال موجه إلى السلع والخدمات وسرعة الأداء ويشمل استخدام شبكة الاتصال في البحث والاسترجاع للمعلومات لدعم لاتخاذ قرار الأفراد والمنظمات.

ج. هي شكل من أشكال التبادل التجاري باستخدام شبكة الاتصالات بين الشركات بعضها ببعض والشركات وعملائها أو بين الشركات وبين الإدارة العامة.

ح. هي مزيج من التكنولوجيا والخدمات للإسراع بأداء التبادل التجاري وإيجاد آلية لتبادل المعلومات داخل الشركة وبين الشركة والشركات الأخرى والشركة والعملاء (بيع وشراء).

خ. هي عمليات تبادل باستخدام التبادل الإلكتروني للمستندات؛ البريد الإلكتروني E-mail النشرات الإلكترونية، الفاكس، التحويلات الإلكترونية للأموال Electronic Funds Transfer وكذلك كل الوسائل الإلكترونية المشابهة⁷.

من خلال التعريفات السابقة نلاحظ أن التجارة الإلكترونية تتضمن العناصر والخصائص الآتية:⁷

- أداء العمليات التجارية بين الشركات بعضها وبعض؛ الشركات وعملائها والشركات والحكومات من خلال استخدام تكنولوجيا المعلومات وشبكة الاتصالات في أداء تلك العمليات؛
- تهدف إلى رفع الكفاءة في الأداء وتحقيق الفاعلية في التعامل؛
- أنها تتعدى الحدود الزمنية التي تقيد حركة التعاملات التجارية؛
- إنها تتيح استجابة سريعة لطلبات السوق من خلال التفاعل مع العملاء؛
- تعمل على تبسيط الإجراءات ووضوح إجراءات العمل.

3. أشكال التجارة الإلكترونية: للتجارة الإلكترونية مجموعة من الأنماط التي تدور حولها حيث يمكن النظر إلى التجارة الإلكترونية على أنها مفهوم متعدد الأبعاد ويمكن تطبيقه واستخدامه في أكثر من نمط وشكل كما يلي⁸:

1.3. مؤسسة أعمال - مؤسسة أعمال B to B: هذا النمط يتم بين مؤسسات الأعمال بعضها البعض من خلال شبكات الاتصالات والمعلومات .

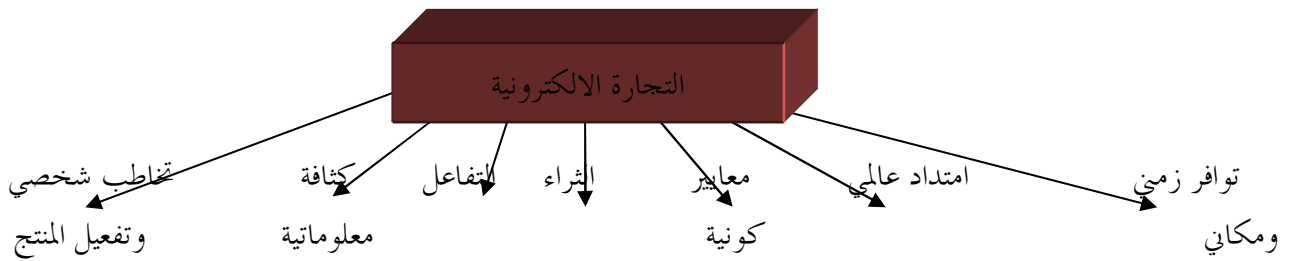
2.3. مؤسسة أعمال - مستهلك B to C: يطلق البعض على هذا النوع التسوق الإلكتروني أو تجارة التجزئة الإلكترونية، لتمييزه عن التجارة الإلكترونية بين قطاعات الأعمال، فهذا النمط من التجارة الإلكترونية يمثل البيع بالتجزئة في التبادل التجاري العادي.

3.3. مؤسسة أعمال - إدارة حكومية B to G: هذا النمط يغطي كل المعاملات بين المؤسسات والهيئات الحكومية، وحاليا يعتبر هذا النمط في مرحلة وليدة.

4.3. مستهلك إدارة حكومية C to G: هذا النمط لم يبرز بعد، ولكنه ربما ينتشر مع انتشار التعامل الإلكتروني ونمو كل من نمط المؤسسة إلى المستهلك والمؤسسة إلى الهيئة الحكومية.

4. مزايا التجارة الإلكترونية: قبل التطرق لمزايا التجارة الإلكترونية يمكن أن نلخص خصائص التجارة الإلكترونية وفق الشكل الموالي.

الشكل رقم(01): الملامح المميزة للتجارة الإلكترونية



المصدر: طارق طه، التسويق بالانترنت و التجارة الإلكترونية، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر 2008 ص 338.

كما يمكننا بإيجاز عرض أبرز مميزات التجارة الإلكترونية - تلك التي تهمنا أكثر في البيئة الوبية- على النحو التالي⁹:

- إيجاد وسائل تجار توافق عصر المعلومات؛
 - الدخول إلى الأسواق العالمية وتحقيق عائد أعلى من الأنشطة التقليدية؛
 - تلبية خيارات الزبون ببسر وسهولة؛
 - تطوير الأداء التجاري والخدمي.
- ومن خلال ما سبق لمزايا التجارة الإلكترونية يمكن أن نفصل أكثر في تحديدها فرصها كما يلي:

1.4. الفرص على المستوى القومي:

1.1.4. التجارة الإلكترونية أداة لزيادة القدرة التنافسية: وهذا من خلال ما يلي:

- سهولة الوصول إلى المراكز الاستهلاكية؛
- إمكانية التسويق للسلع والخدمات عالميا بتكلفة محدودة؛
- السرعة في عقد العقود وإنهاء الصفقات؛
- القدرة على تحليل الأسواق والاستجابة لتغير متطلبات المستهلكين.

2.1.4. التجارة الإلكترونية أداة لتنشيط المشروعات المتوسطة والصغيرة: كانت هناك العديد من الدراسات على مدى العقد الماضي لفحص اعتماد / عدم اعتماد، مزايا / عيوب التجارة الإلكترونية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. والمقارنة بين بعض هذه الدراسات كشفت نتائج متضاربة. على سبيل المثال، وجدت بون و Swatman (1997) أن التجارة

الإلكترونية قد تؤدي إلى تحسين العلاقات مع العملاء، في حين أشار Stauber (2000) انخفاضاً في الاتصال مع العملاء. نلاحظ بعض من هذه الاختلافات بشكل واضح نظراً لطبيعة البحث. ومع ذلك، فإن العديد من الاختلافات هي نتيجة لطبيعة غير متجانسة من قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

ويشير تقرير الاتصالات لسنة 2012-2013 بعنوان " المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الاقتصاد الرقمي الاسترالي" أن الغالبية العظمى من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة (94 في المائة) تستخدم خط هاتف ثابت، ويعتبر الخط الهاتفي الثابت مع مكالمات الهاتف المحمول والبريد الإلكتروني والفاكس والاتصالات التوليفة الأكثر انتشاراً لخدمة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بنسبة 47 في المائة من جميع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة منها (45 في المائة للمؤسسات الصغيرة و 54 في المائة بالنسبة للمؤسسات المتوسطة).

و اغلب المؤسسات الصغيرة والمتوسطة متصلة بشبكة الانترنت وراضية عن هذه الخدمة، حيث تمثل نسبة 94% من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة متصلة بالانترنت، منها حوالي 87 % تستعمل الانترنت ذات النطاق العريض من خلال ADSL ، أما من جانب الرضا حول خدمة الانترنت فإن 71% من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة راضية عن هذه الخدمة¹⁰.

كما أن معظم البحوث التي أجريت مؤخراً في استعراض لاعتماد التجارة الإلكترونية واستخدامها في المشاريع الصغيرة والمتوسطة يقع في واحدة من أربع فئات¹¹:

- معايير (القيادة) أدت إلى اعتماد واستخدام من قبل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والتجارة الإلكترونية؛
- منافع الناشئة عن اعتماد واستخدام التجارة الإلكترونية من قبل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؛
- عيوب واجهتها مع اعتماد واستخدام التجارة الإلكترونية من قبل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؛
- الحواجز التي تحول دون اعتماد واستخدام التجارة الإلكترونية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

وبصفة عامة فهي تحقق لهذه المشروعات المشاركة في حركة التجارة العالمية بفاعلية بما تقدمه من خفض تكاليف التسويق والدعاية والإعلان، ووفرة في الوقت وفي المكان المطلوبين لأداء المعاملات التجارية بما ينعكس إيجابياً على تنشيط هذه المشروعات ويوفر لها القدرة على إحتراق الأسواق العالمية.

3.1.4. التجارة الكترونية أداة لزيادة شفافية الحكومة وتحسين الخدمات الحكومية: تتنافس الحكومات على المستوى العالمي على تحسين الخدمات وتبسيط الإجراءات وتسهيل المعاملات بين الحكومات وفئات المجتمع، حيث توفر التجارة الكترونية كل هذا الذي سبق وتمكنها من:

- توفير البيانات والمعلومات وتوجيهها للمستثمرين، ورجال الأعمال وكافة فئات المجتمع بشفافية كاملة؛
- عرض إجراءات وخطوات ونماذج الحصول على الخدمات الحكومية بصورة تسهل التعامل مع الجهاز الإداري¹²؛
- أداء الخدمات الكترونيا فيما يوصف بكونه توجيهها نحو الحكومة الكترونية بصورة تضمن أعلى درجات الأداء في أقل مدة زمنية؛

- فتح قنوات اتصال جديدة بين المواطنين والجهات الحكومية يمكن من خلالها النفاذ إلى مستويات الإدارة العليا لزيادة الشفافية في الأعمال الحكومية.

2.4. الفرص على مستوى قطاعات ومؤسسات الأعمال والمؤسسات /الأفراد:

إن التجارة الإلكترونية تؤثر بدرجات متفاوتة على أداء الأعمال وكذلك لها تأثير على توزيع المنتجات والخدمات، تطوير المنتجات، المساعدة في تحصيل الضرائب، تقديم خدمات الصيانة، تبادل المعلومات والحسابات، ويمكننا تلخيص عوائدها فيما يلي:

- وفرة المعلومات عن الأسواق وصفقات الأعمال وطلبات الأسواق الأخرى؛
- تحسين جودة العمل من خلال أساليب جديدة أكثر كفاءة وسرعة؛
- تخفيض التكاليف سواء كانت إدارية أو تكاليف شحن، وكذلك معلومات التصنيع والتصنيع؛
- خلق أسواق جديدة وزيادة القدرة التنافسية على النفاذ في الأسواق والقدرة على الاستجابة لمتطلبات الأسواق؛
- توفر العديد من الفرص في عالم الأعمال لكل من العارضين (الموردين) والمستهلكين (العملاء)؛¹³
- إيجاد فرص عمل جديدة، إضافة منتجات وخدمات جديدة: التجارة الإلكترونية تعطي الفرصة لإضافة خدمات جديدة وخاصة صيانة الشبكات وتقديم الخدمات لأطراف العملية وضمان تأمين إتمامها.

إن التجارة الإلكترونية في مجال B2C في تطور ونمو مستمر في جميع أنحاء العالم، وخاصة في الأسواق الناشئة مثل الصين، اندونيسيا، المكسيك، الهند وروسيا. وهذا راجع إلى زيادة مستخدمي الانترنت و زيادة المتسوقين عبر الانترنت في كل عام، وبتحسن البنية التحتية وطرق الدفع الإلكتروني من المتوقع أن تحافظ هذه الأسواق على المعدلات السريعة للنمو في مجال تجارة التجزئة عبر الانترنت لعدة سنوات أخرى. بينما الأسواق المتقدمة مثل الولايات المتحدة الأمريكية، اليابان، كوريا الجنوبية، بريطانيا، ألمانيا وفرنسا فان وتيرة النمو في التجارة الإلكترونية B2C اخذ في الانخفاض، ولكن التسوق والمنتجات الجديدة عبر المحمول توفر إمكانات للنمو¹⁴.

مع تباطؤ النمو، كانت التجارة الإلكترونية محرك النمو بالنسبة لتجارة التجزئة في الأسواق على مدى السنوات 10-15 الماضية، وتجار التجزئة بشكل متزايد يتطلعون إلى التوسع على الانترنت إلى البلدان مرتفعة النمو. وتشير تقديرات معهد الاقتصاد والبحوث الممارسة سيسكو IBSG أن التجارة الإلكترونية العالمية، ستصل لحوالي 1.4 تريليون دولار في عام 2015، ومعدل النمو السنوي لمدة خمس سنوات 13.5%. في حين أن الولايات المتحدة والمملكة المتحدة، واليابان مازالوا يستحوذون بنحو 53% من السوق، كما انه ستكون أعلى معدلات النمو في الأسواق الجديدة مثل اسبانيا 37%، البرازيل 29%، بينما كل من الصين، روسيا، المكسيك تمثل نسبة النمو 26% في كل واحدة منهم¹⁵. والجدول الموالي يبين حجم مبيعات التجارة الإلكترونية في العالم من سنة 2011 الى تقديرات في سنتي 2015 و2016.

الجدول رقم(01): مبيعات التجارة الإلكترونية - التجزئة - في العالم بالمناطق 2011 - 2016

الوحدة: بليون دولار

2016	2015	2014	2013	2012	2011	
580.24	523.09	469.49	419.53	373.03	327.77	أمريكا الشمالية
707.60	606.54	501.68	388.75	315.91	237.86	آسيا و المحيط الهادي
387.94	358.31	326.13	291.47	255.59	218.27	أوروبا الغربية
68.88	64.35	57.96	48.56	40.17	30.89	أوروبا الوسطى و الشرقية
69.60	63.03	55.95	45.98	37.66	28.33	أمريكا اللاتينية
45.49	39.56	33.75	27.00	20.61	14.41	إفريقيا و الشرق الأوسط
1859.75	1654.88	1444.97	1221.29	1042.98	856.97	العالم

Source: B2C Ecommerce Climbs Worldwide, as Emerging Markets Drive Sales Higher, <http://www.emarketer.com/Article/B2C-Ecommerce-Climbs-Worldwide-Emerging-Markets-Drive-Sales-Higher/1010004>, date available: 28/11/2014

5. عوائق التجارة الإلكترونية: و من أهم المعوقات التي يمكن حصرها هنا:¹⁶

- مازالت المواصفات المعيارية لمفهوم الجودة والسرية والموثوقية غير محددة بصورة واضحة؛

- شبكات الاتصالات مازالت غير كفئة، خاصة في مجالات شبكات الهواتف المحمولة؛

- الأدوات لتطوير البرمجيات مازالت في مراحل التطوير. حيث هاته البرمجيات مازالت تتغير باستمرار وبسرعة؛¹⁷

- مازالت هناك صعوبات في مجال برمجيات التجارة الإلكترونية وتكاملها مع شبكة الإنترنت حيث توجد حاجة مستمرة

لتطوير مقدمي خدمات الإنترنت بالإضافة لتطوير شبكات الحاسوب مما يؤدي أحيانا لزيادة الكلفة؛

- الاشتراك في شبكة الإنترنت في بعض الدول مازال مكلف وغير كفؤ؛

- قد يحتاج المزودون إلى مزودات خاصة للويب ولبنى تحتية أخرى بالإضافة إلى مزودات الشبكات.¹⁸

2 - المحور الثاني: العلاقة بين النظام الضريبي والتجارة الإلكترونية

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 تجاه النظم الضريبية

القائمة، يجدر بنا بداية، التطرق لهيكل النظام الضريبي. يمثل قوامه ثلاثة دعائم رئيسية هي:¹⁹

• **التشريع الضريبي:** ويقصد به مجموعة اللوائح والقوانين والتشريعات الصادرة من الجهات المختصة، والخاصة

بفرض الضرائب وتنظيم أساليب تحصيلها، وكذلك أحكام المحاكم وقرارات اللجان المتعلقة بالمنازعات الضريبية .

• **الإدارة الضريبية:** وتضم الجهات الحكومية (وزارة المالية ومصالح 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، تحصيل الموارد العامة للدولة، ومتابعة الممولين.

• **المجتمع الضريبي:** وهو المجتمع الخاضع للتشريع الضريبي، سواء كانوا أفراد أو كيانات طبيعية أو اعتبارية .

ثار الخلاف منذ البداية بين الفقهاء حول الطبيعة القانونية للتجارة الإلكترونية في كثير من الموضوعات ومن بين تلك

الموضوعات هل تخضع التجارة الإلكترونية للضرائب مثلها في ذلك مثل التجارة التقليدية على الرغم من كون أن التجارة

الإلكترونية لا تمارس العمل على أرض أي دولة بل هي تمارس عملها من خلال شبكة الانترنت دون أن يكون لها أي وجود حقيقي على الأرض.²⁰

1. استبعاد التجارة الإلكترونية من نطاق الضريبة: يجد هذا الرأي صدها في كتابات كثير من الباحثين الذين دعموا موقفهم هذا بمجموعة من الحجج و الأسانيد التي يمكن حصرها بالنقاط التالية:²¹

أ. إن فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية الآن سيكون من أكثر العوامل المعيقة لنمو الانترنت وانتشاره، وهو ما عبر عنه حاكم (Jane swift (Massachusetts بقوله: (إنني قلق جدا من أن الضريبة على الانترنت ستعيق نمو هذا القطاع وهو ما لا يمكن تحمله الآن).

ولقد عبر بعض الباحثين من أمثال Varian و Gloolsbee عن هذه الحجة بعبارة (الصناعة الطفولية)، فالتجارة الإلكترونية حسب رأيهم مازالت في مهدها، ولكن السؤال الذي يثور هل يعني بلوغ هذه الصناعة سن الرشد زوال اثر هذه الحجة؟

ب. خصوصية المستهلك عن طريق الانترنت سيتم تهديدها في حال فرضت ضريبة على الانترنت، ذلك أن المعلومات المطلوبة لتقدير الضريبة وتحصيلها وإعادة كإسماء المشترين و عناوينهم وطبيعة مشترياتهم قد تهدد إمكانية استخدام الانترنت بشكل سري، الأمر الذي يؤدي إلى الحد من الشراء عن طريق الخط المفتوح.

ت. إن فرض الضريبة على الانترنت سيزيد من حركة المؤسسات العاملة في مجال التجارة الإلكترونية وتنقلها إلى بلدان ذات ضرائب منخفضة، فراس المال العامل في مجال التجارة الإلكترونية متحرك ومتغير بشكل كبير أكثر من رأس المال العامل في المجالات الأخرى، فهو حساس بشكل عال للتقلبات و الاختلافات الضريبية، ولذلك فإن التركيز يجب أن ينصب على إنشاء بيئة عمل جاذبة للتجارة الإلكترونية بدلا من التركيز على التفكير في كيفية فرض ضريبة على تلك التجارة، ويبدو أن إحدى دول جنوب شرق آسيا تتبع هذه الإستراتيجية بإعلانها أنها متجهة لإنشاء بيئة ضريبية تسمح لها بان تصبح محورا للتجارة الإلكترونية.

ث. لقد كان للانترنت دور واثر كبير على الاقتصاد ككل، حيث قفز نمو الاقتصاد الأمريكي قفزة نوعية على سبيل المثال، ولذلك فإن إنشاء التزام بتحصيل ضرائب على تعاملات التجارة الإلكترونية سيكون على حد تعبير احد الباحثين - بمثابة قتل الإوزة التي تبيض ذهبها (Creating a tax obligation on e-commerce transactions would be tantamount to killing the goose that lays golden eggs).

ج. التكاليف الإدارية العالية المرافقة لفرض ضريبة على الانترنت وما يعنيه ذلك من حساب للضريبة ونسبها المختلفة في الدول وتتبعها وتحصيلها في ضوء ما تواجهه من صعوبات قانونية وفنية ستكون مكلفة جدا، الأمر الذي قد يجد من إمكانية فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية أو من جدوى هذا الفرض، خصوصا إذا ما علمنا أن تكاليف تحصيل ضريبة المبيعات هي أصلا مرتفعة، إذ تقدر تكاليف تحصيل ضريبة المبيعات في الولايات المتحدة الأمريكية بحوالي 4.23 % من حصيلتها المجمعة في الولايات والدولة.

2. إخضاع التجارة الإلكترونية لنطاق الضريبة: أنصار فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية فهم يطالبون بإخضاع التجارة الإلكترونية للضرائب للأسباب التالية:²²

أ. إن فرض الضريبة على التجارة التقليدية وإعفاء التجارة الإلكترونية من الضرائب يؤدي إلى الإحلال بمبدأ العدالة الضريبة وهو احد مبادئ الأساسية التي تقوم عليها الضريبة، ولعل ذلك يبدو حجة مشروعة للباعه التقليديين الذين المستهلكين يحضرون إلى محلاتهم ويختارون السلع التي يريدونها ثم يشترونها عن طريق الانترنت لتجنب دفع الضريبة، وفي النهاية فان الأمر سيؤدي إلى سوء في توزيع الموارد.²³

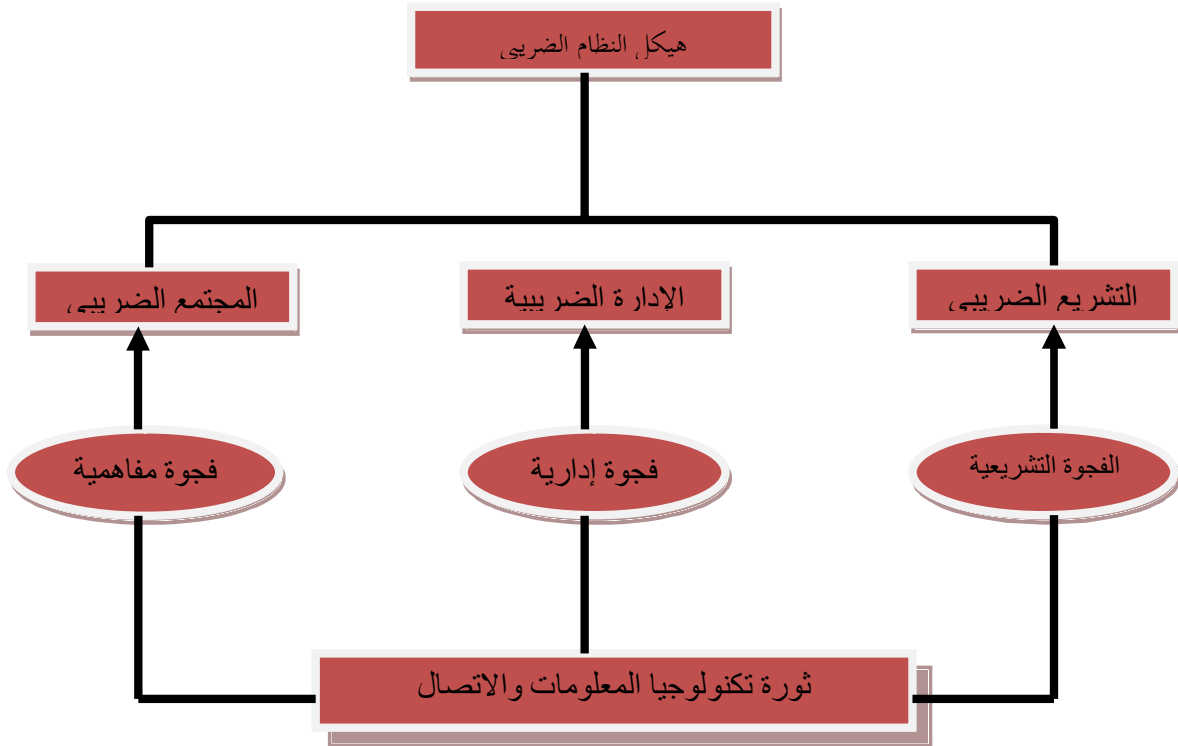
ب. إن الصعوبات التي تواجه عملية فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية في بادئ الأمر ستتيح للجهاز الضريبي فرصة لاكتساب الخبرات و المهارات التي تستطيع تطبيقها مستقبلا.

ت. فرض الضرائب أدى بحرمان الدولة الأم من حصيلة الضرائب بسبب دفع المؤسسات إلى مزاوله أعمالها وتشغيل مواقعها من الدول الأخرى التي لا تفرض القيود الضريبية²⁴، وهذا سيؤدي إلى تفاقم زيادة خسائر الدول من العوائد الضريبية، فعلى سبيل المثال يقدر اقتصاديو جامعة تينيسي بان خسارة الولايات المتحدة الأمريكية من عائدات ضريبة المبيعات في سنة 2002 نتيجة عدم فرض الضريبة على تجارة الانترنت بحوالي 10.8 بليون دولار وهذا ما دفع احد الباحثين أن يصف إعفاء التجارة الإلكترونية من فرض الضريبة بأنه سيكون بمثابة النمل الأبيض الذي سيلتهم القاعدة الضريبية.

ولعل التأثير على الدول النامية سيكون اشد وطأة على اعتبار أن معظمها يعتمد وبشكل كبير على ضرائب الاستهلاك، فالمعلومات الواردة من الدول النامية والدول الصناعية تدل على أن نسبة ضريبة الدخل إلى ضرائب الاستهلاك في الدول الصناعية تبقى وبشكل ثابت أكثر من ضعفي النسبة في الدول النامية، فمقارنة مع الدول النامية فان الدول الصناعية تحقق ما يقدر بمثلي العائدات المتحققة من ضريبة الدخل منها من ضريبة الاستهلاك، علما بان الدول النامية هي دول مستوردة، وهكذا فان العجز دائم في الدول النامية، وقد أبدت الدول النامية تخوفها وقلقها من سياسة حظر فرض ضرائب جمركية على التجارة الإلكترونية، وحسب دراسة أجرتها (UNCTAD) فان معظم الدول المتأثرة من نقص عوائد التعريفه الجمركية هي من الدول النامية، بالرغم من أن تلك الدول تستورد فقط ما نسبته 16 % من البضائع الرقمية²⁵.

3. فجوات ضريبة التجارة الإلكترونية: وفي ظل التطبيقات الناتجة عن ثورة تقنيات الاتصالات والمعلومات، والتي من بينها التجارة الإلكترونية، فقد ظهر قصور في العلاقة بين النظام الضريبي ومستحدثات تقنيات المعلومات، مما يؤثر سلبا على كفاءة الأداء الضريبي. وفي هذا الصدد، فانه يمكن الوقوف على ثلاثة فجوات رئيسية في العلاقة بين كل من مفردات الهيكل الضريبي وتكنولوجيا المعلومات، كما يمثلها الشكل التالي.

الشكل رقم (02): العلاقة بين هيكل النظام الضريبي وتطبيقات تكنولوجيا المعلومات



المصدر: رأفت رضوان وآخرون، الضرائب في عالم الأعمال الإلكترونية، مجلة التنمية والسياسات الاقتصادية المعهد العربي للتخطيط، المجلد 2، العدد 2، الكويت، جوان 2000 ص 7

ومن خلال ما سبق حول فرض أم إعفاء التجارة الإلكترونية إلا انه تظهر فجوات والتي يمكن أن نتطرق إليها في ما يلي:

1.3. فجوة التشريعات الضريبية: تنور مشكلة هنا وهي ما هي التشريعات الضريبية الواجبة التطبيق على التجارة الإلكترونية ؟ مع الأخذ بعين الاعتبار عدم وجود تلك المؤسسات على ارض دولة ما كي يكون هناك اتفاق عام على سريان التشريعات الضريبية الخاصة بتلك الدولة عليها فالمؤسسات التي تطبق التجارة الإلكترونية هي كيان قانوني اعتباري ليس له وجود على ارض الواقع وإنما له وجود على شبكة الانترنت فقط²⁶، فالفجوة ظهرت بسبب أن التشريع الضريبي الذي تعمل به الدول تمت صياغته ووضع للتعامل وفقا لطبيعة التعاملات التجارية التقليدية ولم يأخذ بالتطورات التقنية و التكنولوجية التي ظهرت حديثا وولدت التجارة الإلكترونية، ومن أهم أسباب الفجوة التشريعية:²⁷

أ. صعوبة إثبات التعاملات والعقود الإلكترونية: تشمل معظم القوانين الوطنية والاتفاقيات الدولية أحكاما " تشترط أن يتم إثبات التعاملات كتابة، أو أن تقدم معلومات معينة كتابيا". ويجوز اشتراط توافر الكتابة لأسباب مختلفة. فإذا اشترط توافر الكتابة كشرط لصحة العقد، تكون الصفقة باطلة ولاغية إذا لم يتم الوفاء بهذا الشرط، وإذا اشترط القانون الكتابة لأغراض الإثبات فان عدم تقديم الكتابة لا يضر بصحة العقد، وإنما يؤثر في حالة النزاع. غير أن التشريعات الوطنية و الدولية كثيرا ما تشير إلى (الكتابة) أو (الوثيقة) دون توفير تعريف محدد لهذين المصطلحين وفي هذه الحالة يفترض إن واضعي التشريعات تصوروا أن (الوثيقة المكتوبة) في الشكل المتاح آنذاك. وعلى ذلك، فان غياب إطار تشريعي للتعاملات الإلكترونية من شأنه أن يؤثر سلبا على أهداف الترويج للتجارة الإلكترونية.²⁸

ب. سيادة الدولة: استقر العرف التشريعي في أغلبية دول العالم على خضوع الكيانات الأجنبية و المقيمة خارج دولة ما لمعدلات الضريبة المفروضة على التعاملات داخل الدولة، وهذا مبدأ الإقليمية (التواجد المكاني)، ولذلك تحاول المؤسسات تجنب ذلك عن طريق التواجد التجاري على الانترنت²⁹، إلا انه لابد التمييز بين:³⁰

1. سلع مادية، ولا تثير هذه السلع أية إشكالات رئيسة حيث أنها تتعدى الحدود الدولية وتستطيع الدول من خلال إدارتها الضريبية فرض الضريبة عليها وتحصيلها أثناء عبور تلك السلع حدودها الإقليمية.

2. سلع وخدمات رقمية لا تظهر في صورة مادية وتتعدى حدود الدول دون استئذان، حيث تسلم بطريقة الكترونية يصعب تسجيلها أو تدقيقها على الحدود. هذا النوع من السلع والخدمات يثير إشكاليات حول أحقية الدولة في فرض الضريبة: أهى دولة المقصد؟ أم دولة المنشأ؟

ت. حماية المستهلك: يعد مبدأ حماية المستهلك من السرقة والغش الصناعي و المواد التالفة وغير الصحية من أهم المبادئ التي تهدف إليها الضرائب ولكن قد تتعارض قوانين الحماية هذه مع أنظمة وقواعد التجارة الالكترونية أو قد تكون غير كافية لحماية المستهلك وخاصة عندما يصعب فرض الضرائب على بعض السلع التي يتم تبادلها عبر المواقع الالكترونية مثل بعض الخدمات الطبية و الكتب والأفلام وغيرها، ولأهمية هذا الأمر فقد سعت دول الاتحاد الأوروبي إلى اتخاذ عدد من القرارات من شأنها تشديد الرقابة على نشاط التجارة الالكترونية وحماية المستهلك في كل مرحلة من مراحلها بدأ من الإعلان و الدعاية و التسويق وحتى التعاقد وتسليم الأثمان و السلعة.³¹

ث. الازدواج الضريبي: إن المعالجة الضريبية للتجارة الالكترونية يمكن أن تؤدي إلى الازدواج الضريبي المحلي أو الإقليمي الذي يعرف على انه 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 واحدة³²، 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 يعني أن الصفقة الواحدة قد تفرض عليها الضريبة من دولة مصدر الدخل ومن دولة الموطن، مما يؤدي إلى تخفيض حجم التجارة الالكترونية³³.

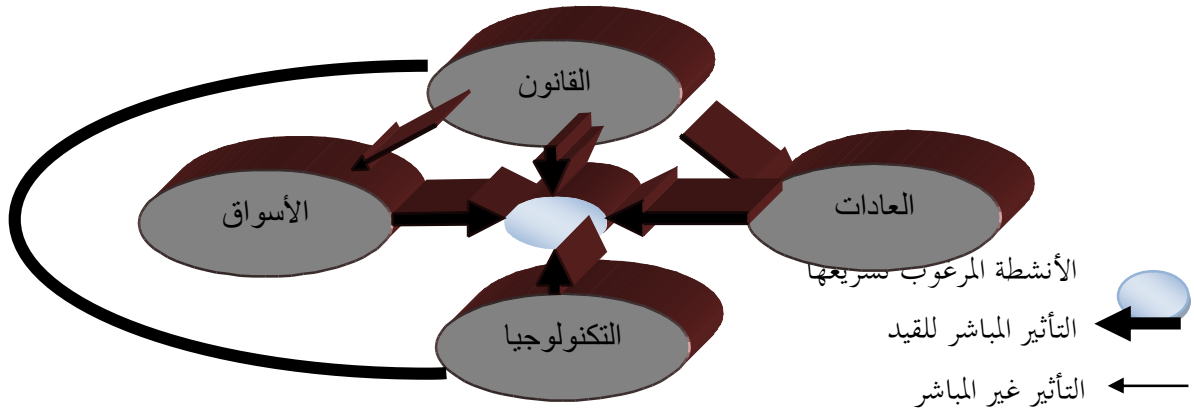
2.3. فجوة الإدارة الضريبية: هذه الفجوة تنشأ نتيجة لعدم مواكبة التطورات التكنولوجية والتقنية الحديثة للعاملين في إدارة الجهاز الضريبي بشكل عام لان اغلب الأنظمة الإدارية وخاصة في الدول النامية تعاني من التخلف و الروتين الإداري وانخفاض الكفاءة في مجال التحاسب الضريبي من حيث صعوبة تحديد وعاء الضريبة وتحميل المبلغ الخاضع للضريبة خاصة عندما تتوسع دائرة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات والتجارة الالكترونية³⁴، وعليه لابد وان يكون العاملين بقطاع الضرائب على دراية واسعة وإمكانية التعامل مع هذا التطور التكنولوجي الرهيب الذي يزداد تطورا يوما بعد يوم فلا بد وان يكون العاملين بقطاع الضرائب مسلحين بدرائتهم الواسعة في مجال التكنولوجيا وكيفية التعامل مع هذا التطور وتمثله التجارة الالكترونية وما قد يزداد في المستقبل من مجالات قد لا يكون من الممكن التكهن بها الآن.³⁵

3.3. فجوة المفاهيم لضريبة التجارة الالكترونية: فعلى الرغم من تطور حجم التعاملات التجارية الالكترونية، إلا انه لا يزال قصورا في فهم " المفاهيم والمفردات " الخاصة بها، وما يترتب على تلك التعاملات من اعتبارات قانونية. ولعل أوضح مثال على هذه الفجوة تحديد طبيعة بعض المنتجات مثل الصور و التسجيلات الموسيقية. فقد يقوم الممول بتحميل هذه

المنتجات من خلال شبكة الانترنت، وتصبح في هذه الحالة "منتجات رقمية". وقد يقوم بطباعتها وبذلك تصبح "منتجا ماديا".³⁶

فمن جانب الخلفية التاريخية لتشريع الأعمال الالكترونية يرى Lawrence Lessig في العديد من مقالاته منهاج أكثر تفصيلا لتشريع الفضاء الالكتروني. وتتمثل نقطة البدء لديه في وجود أربعة أنواع من القيود تحكم التعاملات الالكترونية بين الوحدات المختلفة، وهي: القوانين، العادات الاجتماعية، الأسواق، والتكنولوجيا كما يلخصها الشكل الموالي.

الشكل رقم (03): تشريع الأعمال الالكترونية حسب Lawrence Lessig



المصدر: رأفت رضوان وآخرون، مرجع سابق ص 8

3 - المحور الثالث: الحلول المقترحة لضرائب التجارة الالكترونية

على مستوى التأسيس الضريبي، ظهرت العديد من الأفكار تتضمن تأسيس مجموعة من الرسوم يمكن ذكر بعضها فيما يلي:

1. فرض ضريبة على المؤسسات التي تقدم خدمة الانترنت (ISP): مضمون هذه الفكرة هو أن تقوم هذه المؤسسات بإعداد محاسبة لعملائها تشمل المعاملات التي قاموا بها عبر الانترنت، إذ يتم فرض ضريبة على قيمة الصفقات المبرمة، ثم تقوم هذه المؤسسات بدفعها لخزينة الدولة، على غرار ما يتم بالنسبة للضريبة على القيمة المضافة، وهذا معناه أن تؤدي هذه المؤسسات دور المكلف القانوني في نظر إدارة الضرائب.³⁷

وقد يواجه هذا المقترح صعوبة تتبع محطات الوصول و المنشأ الصحيحين للتعاملات الالكترونية، فعلى سبيل المثال من الممكن أن يشتري مستهلك أمريكي منتجا رقميا في هولندا من خلال مزود خدمات الانترنت متواجد في المملكة المتحدة. وقد اقترح لمعالجة عملية تتبع التعاملات عبر الحدود استخدام عناوين بروتوكول الانترنت و التي تستخدم في نقل البيانات من نقطة الى أخرى، حيث تعتبر هذه العناوين جزءا أساسيا لكل نقطة وصول الانترنت. غير انه يلاحظ حاليا أن العديد من عناوين بروتوكول تعين بصورة عشوائية مما يجعل من الصعب تتبع واقتفاء التعاملات التجارية للمستخدمين الأفراد، علاوة على ذلك فإنه يمكن لعناوين بروتوكول الانترنت أن تعالج لتخفي هوية و موقع المستخدم.³⁸

2. ضريبة الوحدة الرقمية (Bit Tax): ولقد اقترحت إحدى اللجان التابعة للاتحاد الأوروبي 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 و البيانات و الكتب..... الخ) مقدرة بوحدات البيت (Bit Tax)³⁹، وقد اقترح كوردويل أن تكون قيمة ضريبة الوحدة الرقمية مؤلفة من (000001 و 0) من السن (سنت واحد لكل ميغا بايت)، وسيكون لها بذلك مردود

عالي كبير⁴⁰. ويطرح هذا الاقتراح مشكلات متعددة منها أن هذه الضريبة لن تميز بين المعلومات ذات الطابع التجاري و المعلومات غير التجارية.

3. فرض رسم على البريد الإلكتروني (Email): في إطار تجسيد هذا الرسم صدر تقرير عن هيئة الأمم المتحدة يقترح إنشاء ضريبة على البريد الإلكتروني، بهدف إيجاد نوع من التوازن بين البلدان الغنية و البلدان الفقيرة وتنطلق هذه الفكرة من المعايير التي خلصت إلى أن استعمال الانترنت محصور في فئة تمثل الأقلية وتتواجد بشكل أساسي في البلدان المتقدمة، ويقترح هذا التقرير معدل متواضع لهذا الرسم لا يتعدى 0.001 دولار، على كل مئة رسالة مرسله عن طريق البريد الإلكتروني (Email)، تستعمل إيراداته لتمويل عمليات الربط بشبكات الانترنت في البلدان الفقيرة⁴¹.

4. فرض ضريبة الاستهلاك: يهدف هذا الاقتراح الى التحول من فرض الضريبة على الدخل الى فرض الضريبة على الاستهلاك و الملكية، حيث أن كل منهما منخفض وصعب إخفائه و تساعد هذه الضريبة في جمع الضرائب من المتهريين من دفعها، حتى أولئك الذين يحققون دخولا مرتفعة من التعاملات غير الملموسة عبر شبكة الانترنت حيث يقومون بإنفاق هذه الدخول بأي حال من الأحوال⁴².

خلاصة:

تحقق التجارة الإلكترونية للمشروعات المشاركة في حركة التجارة العالمية بفاعلية بما تقدمه من خفض تكاليف التسويق والدعاية والإعلان، ووفرة في الوقت وفي المكان المطلوبين لأداء المعاملات التجارية بما ينعكس إيجابيا على تنشيط هذه المشروعات ويوفر لها القدرة على إختراق الأسواق العالمية، وبالتالي فهي أداة لزيادة القدرة التنافسية، إلا انه ومن خلال هذه الحركية ظهرت أصوات التي تنادي بإخضاع حركية التجارة الإلكترونية للضرائب معتمدين في فكرهم على ضرورة تحقيق مبدأ العدالة الضريبية وهو احد مبادئ الأساسية التي تقوم عليها الضريبة، كما ستيح عملية فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية للإدارة الضريبية فرصة لاكتساب الخبرات، كما أن فرض الضرائب يؤدي الى زيادة العوائد الضريبية. أما أنصار إعفاء التجارة الإلكترونية من الضرائب فحججهم كانت على أن فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية سيكون عائقا أمام نمو وانتشار الانترنت وخاصة في الدول النامية والحديثة بعصر التقنية كما أنهم يرون بان التجارة الإلكترونية مازالت في مهدها، ويعتبرون فرض الضريبة بمثابة التعدي على خصوصية المستهلك من خلال معرفة اسمه وعنوانه مما يؤدي الى الامتناع عن الشراء عبر الخط، بالإضافة الى كل هذا فأنصار هذا الفكر يرون بان فرض الضريبة سيؤدي الى تنقل المؤسسات العاملة في هذا المجال من بلدان ذات ضرائب مرتفعة الى بلدان ذات ضرائب منخفضة.

إلا انه فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية أمر قادم لا محالة، فان التجارة الإلكترونية تعتبر حقيقة في اقتصاديات الدول وخاصة الدول المتقدمة التي قطعت مسارا كبيرا حتى صار مهما في حياة الأفراد والمؤسسات وأصبحت التجارة الإلكترونية إحدى تطبيقات الاقتصاد الرقمي والذي يساهم بشكل كبير في زيادة الدخل الوطني.

أما الدول النامية فهي تسعى جاهدة من اجل بناء اقتصاد مبني على تكنولوجيا والمعلومات فهي تعمل على سن قوانين وتشريعات، تطوير الإدارات مع هذه المتطلبات، دعم وتطوير البنية التحتية الداعمة للتجارة الإلكترونية وعقد التعاملات التجارية الإلكترونية على تحسين الخدمات التليفونية إلى كافة الأنحاء وزيادة سرعات الاتصال العالمية والمحلية لتضييق

الفجوة الرقمية وزيادة دور مؤسسات القطاع الخاص في إحلال التقنية وإنشاء وتطوير الشبكة وإلغاء الأمية الإلكترونية، وهذا لأجل إنشاء بيئة عمل جاذبة للتجارة الإلكترونية.

فالحلول المقترحة من اجل تطبيق الضريبة على التجارة الإلكترونية يؤكد الاجتهادات حول فرضها في هذا المجال ومن بين الحلول المقترحة فرض ضريبة على المؤسسات التي تقدم خدمة الانترنت (ISP) والتي تقوم على فكرة قيام هذه المؤسسات بإعداد محاسبة لعملائها تشمل المعاملات التي قاموا بها عبر الانترنت، وضريبة الوحدة الرقمية (Bit Tax) وتفرض هذه الضريبة المقترحة على المعلومات التي تنتقل عبر الانترنت، واقترح آخر بفرض رسم على البريد الإلكتروني (Email) وهذا بهدف إيجاد نوع من التوازن بين البلدان الغنية والبلدان الفقيرة، كما تم اقتراح فرض ضريبة الاستهلاك بهدف التحول من فرض الضريبة على الدخل الى فرض الضريبة على الاستهلاك والملكية، حيث أن كل منهما منخفض وصعب إخفائه.

الهوامش والإحالات:

1. محمد سمير أحمد، التسويق الإلكتروني، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى، عمان الأردن 2009 ص 156
2. قدور عابد، سلوك المستهلك في ظل التجارة الإلكترونية- حالة الجزائر-، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية تخصص تسويق (غ م)، البليدة الجزائر 2007 ص 8-9.
3. السيد أحمد عبد الخالق، التجارة الإلكترونية والعمولة، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، مصر 2006 ص 53 - 56.
4. أمير فرج يوسف، التجارة الإلكترونية، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008 ص 16.
- 5- RAED F. SHADID, E-COMMERCE , www.tvtc1.com/vb/attachment.php?...732&d pp7-8 2012/12/24.
6. رأفت رضوان، عالم التجارة الإلكترونية، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة 1999 ص 13.
7. إنتاج المنتجات والإعلان عنها وبيعها وتوزيعها بواسطة شبكات الاتصالات
www.wtoarab.org/SearchWordDetail.aspx?Dic_ID=687&lang=ar
8. ناصر خليل، التجارة و التسويق الإلكتروني، دار أسامة للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ، الأردن 2009 ص 36 - 37.
9. ناصر خليل، مرجع سابق ص 53.
- 10 - *Communications report 2012-13 séries, Report 1—Australian SMEs in the digital economy* , [http://www.acma.gov.au/Australian SMEs in the digital economy pdf](http://www.acma.gov.au/Australian_SMEs_in_the_digital_economy_pdf), p01 date de téléchargement 16/12/2014
- 11- Robert MacGregor & Lejla Vrazalic , *Electronic Commerce Adoption in Small to Medium Enterprises(SMEs) , A Comparative Study of SMEs in Wollongong (Australia) and Karlstad (Sweden), Australia, May 2004 p14*
12. شريف درويش، تكنولوجيا الاتصال المعاصر وتحديات والتأثيرات الاجتماعية، دار المعرفة، الطبعة الأولى، لبنان، 2000، ص 63-64.
13. شريف درويش، مرجع سابق، ص 65.
- 14 - *GLOBAL B2C E-COMMERCE MARKET 2014*, www.ystats.com, p03 date de téléchargement 20/11/2014
- 15 - Joanne Bethlahmy, *The Global E-Commerce Gold Rush How Retailers Can Find Riches Overseas*, www.cisco.com p01 date de telechargement 20/11/2014
16. محمد نور صالح الجداية، التجارة الإلكترونية، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن 2008 ص 39
17. مصطفى يوسف كافي، التجارة الإلكترونية، دار رسلان، دمشق سوريا 2010 ص 96.
18. مصطفى يوسف كافي، مرجع سابق ص 96.

- 19- رأفت رضوان وآخرون، الضرائب في عالم الأعمال الإلكترونية، مجلة التنمية والسياسات الاقتصادية، المعهد العربي للتخطيط، المجلد 2، العدد 2 الكويت جوان 2000 ص 5
- 20- منير محمد الجنيبي، الشركات الإلكترونية، دار الفكر الجامعي، الطبعة الأولى، الإسكندرية، مصر 2008 ص 58
- 21- إبراهيم كامل الشوابكة، ضريبة المبيعات على التجارة الإلكترونية، دراسات، علوم الشريعة والقانون، المجلد 34، عمادة البحث العلمي، الجامعة الأردنية، عمان، الاردن 2007 ص 518
- 22- حيدر مجيد عبود الفتلاوي، معوقات فرض الضرائب الجمركية على نشاط التجارة الإلكترونية، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، السنة التاسعة، العدد التاسع والعشرون، جامعة الكوفة، العراق 2013 ص 15.
- 23- إبراهيم كامل الشوابكة، مرجع سابق ص 519
- 24- حيدر مجيد عبود الفتلاوي، مرجع سابق ص 15
- 25- إبراهيم كامل الشوابكة، مرجع سابق ص 519
- 26- منير محمد الجنيبي، مرجع سابق ص 59
- 27- حيدر مجيد عبود الفتلاوي، مرجع سابق ص 15
- 28- سهام كشكول عبد، اثر التجارة الإلكترونية في فرض الضرائب، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 18، العدد 68 جامعة بغداد، العراق ص 470
- 29- سهام كشكول عبد، مرجع سابق ص 469
- 30- إبراهيم كامل الشوابكة، مرجع سابق ص 520
- 31- حيدر مجيد عبود الفتلاوي، مرجع سابق ص 17
- 32- محمد عادل عبد العزيز، التجارة الإلكترونية والفكر المحاسبي، شركة الوسيط التجاري، الطبعة الأولى، مصر 2005 ص 69
- 33- حراق مصباح، المعالجة الجبائية للتجارة الإلكترونية، الملتقى العلمي الدولي الرابع حول عصرنه نظام الدفع في البنوك الجزائرية و إشكالية اعتماد التجارة الإلكترونية في الجزائر - تجارب بعض الدول -، المركز الجامعي خميس مليانة، الجزائر 2011 ص 06
- 34- حيدر مجيد عبود الفتلاوي، مرجع سابق ص 17
- 35- منير محمد الجنيبي، مرجع سابق ص 65
- 36- رأفت رضوان وآخرون، مرجع سابق ص 06
- 37- حراق مصباح، مرجع سابق ص 08
- 38- إبراهيم كامل الشوابكة، مرجع سابق ص 523
- 39- فارس فوضيل، الأبعاد القانونية والضريبية للتجارة الإلكترونية في ظل وسائل الدفع المعتمدة، الملتقى العلمي الدولي الرابع حول عصرنه نظام الدفع في البنوك الجزائرية و إشكالية اعتماد التجارة الإلكترونية في الجزائر - تجارب بعض الدول -، المركز الجامعي خميس مليانة، الجزائر 2011 ص 16
- 40- إبراهيم كامل الشوابكة، مرجع سابق ص 524
- 41- حراق مصباح، مرجع سابق ص 08
- 42- فارس فوضيل، مرجع سابق ص 16