

الضريبة على التجارة الإلكترونية في الجزائر واشكالية تحصيلها: تحديات وحلول

Tax on Electronic commerce in Algeria and the problem of its collection:

Challenges and solutions

ط.د سنوسي محمد الحبيب*، مخبر التنمية الإدارية للارتقاء بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية، جامعة غرداية ، الجزائر
Senouci.mohammedelhabib@univ-ghardaia.dz

د.حميدات عمر ، جامعة غرداية ، الجزائر hamidat.amar@univ-ghardaia.dz

تاريخ القبول: 2023/..../..

تاريخ الاستلام: 2023/..../..

ملخص:

تطورت التجارة الإلكترونية بشكل ملحوظ بسبب التطور التكنولوجي المستمر الحاصل في العلم ، وميزة هذا النوع من التجارة أنها تزداد وتتوسع ، والمشرع الجزائري اهتم بهذا النوع من التجارة من خلال قانون رقم 18-05 المؤرخ في 10 ماي 2018 المتعلق بالتجارة الإلكترونية ، ومع تطور تكنولوجيا الاعلام والاتصال ظهرت التجارة الإلكترونية بمزاياها على المتعاملين بها ، ومشاكلها على التشريعات والانظمة الضريبية والمحاسبية التي لا تتلاءم في عدة جوانب مع طبيعة هذه المعاملات .
تسعى هذه الدراسة الى تسليط الضوء على مشاكل التجارة الإلكترونية في العالم عامة وفي الجزائر خاصة ، مع ابراز أهم التحديات التي تعيق تطبيق وتحصيل الضرائب على المعاملات التجارية الإلكترونية .
كلمات مفتاحية: تجارة الكترونية ، ضريبة ، تكنولوجيا المعلومات ، تحديات ، حلول .
تصنيفات JEL : O24 ، H25 ، F31 ، F1 ، E62 .

Abstract:

Electronic commerce has developed significantly due to continuous technological development taking place in science, and the advantage of this type of trade is that it increases and expands, and the Algerian legislator paid attention to this type of trade through Law No. 18-05 of May 10, 2018 related to electronic commerce, and with the development of information technology And communication, electronic commerce has emerged with its advantages over its dealers, and its problems with legislation and tax and accounting systems that are not compatible in several aspects with the nature of these transactions.

Keywords: E-commerce; tax; information technology; challenges; solutions.

Jel Classification Codes: O24, H25, F31 , F1, E62 .

1. مقدمة:

تسببت الثورة المعلوماتية في العصر الحالي في ظهور نوع جديد من المعاملات التجارية غير التقليدية، وهي التجارة الإلكترونية، وذلك بفضل تطور طرق الاتصال وانتشار الإنترنت في العالم، ومع تطور هذه التجارة، ظهرت تحديات الضرائب التي تتسارع مع زيادة نمو وتوسع التجارة الإلكترونية، وعلى الرغم من بعد الانظمة والقوانين الضريبية عن مسايرة هذا التطور، إلا أنه من الضروري أن يتم التكيف معه لتحقيق العدالة الضريبية والحد من الغش و التهرب الضريبي، وذلك بتصميم سياسيات ضريبية فعالة وتعديل الترتيبات الضريبية الدولية لتواكب التطورات الحالية، وتسعى الجزائر وغيرها من الدول بجدية لتطبيق هذا التحدي.

إشكالية البحث :

حاولت الدول التي تتخلف في التكنولوجيا إعادة توازن الأمور بينها وبين الدول المتقدمة، حيث قامت بتطوير البنية التحتية والنظم المعلوماتية وسنت القوانين وبسطت الإجراءات، بالإضافة إلى اعتماد مفاهيم ونظريات لتكثيف العمليات الضريبية للنشاطات الاقتصادية على الإنترنت، ولأنه يوجد اختلاف في المستوى العلمي والعملية بين الدول، وتفاوت في الفهم والرؤى الاستراتيجية لموضوع التجارة الإلكترونية، فقد ظهرت قواعد وتوجهات متخصصة في مجال فرض الضرائب على المعاملات التجارية الإلكترونية.

يعمل بحثنا على الإجابة عن السؤال التالي: ما هي التحديات التي تواجه تطبيق الضرائب على المعاملات التجارية الإلكترونية في الجزائر؟ وما هي الحلول الضريبية الرئيسية المقترحة لهذه التحديات؟

فرضية البحث:

نظراً لحداثة الموضوع وتعقيداته التقنية المتقدمة والمتسارعة ، لم تتطور المعالجة الضريبية للتجارة الإلكترونية بما يكفي لتوحيد الآراء والممارسات بشأن هذه المعاملة .نتيجة لذلك يمكن اعتبار خيارين في هذا السياق ، إما إعفاء التجارة الإلكترونية من الضرائب ، أو إخضاعها للضرائب بنفس الطريقة المتبعة في التجارة التقليدية.

أهداف البحث:

المهدف من الدراسة ، هو التعرف على أهمية تطبيق التجارة الإلكترونية بشكل عام وفي الجزائر بشكل خاص ، وكذلك التعرف على عناصر التطبيق الناجح لنظام الضريبي لفرض ضريبة على المعاملات الإلكترونية .

الدراسات السابقة:

من أهم الدراسات التي تناولت الضريبة على التجارة الإلكترونية نذكر:

-دراسة دادن عبد الوهاب (2004):حيث عاجلت هذه الدراسة الجباية الافتراضية والتجارة الإلكترونية النقاشات ، المشاكل والتحديات ، وانصب اهتمام هذه الدراسة حول المعاملة الضريبية للصفقات التجارية الإلكترونية ، وترى انه لا يمكن للنظام الضريبي ان يكون فعالا ما لم يستجيب للأحداث والمستجدات التكنولوجية التي تعد سببا في اثاره حيرة وقلق الحكومة في مسألة الجباية بالرغم من كونه يتيح فرصاً لامتناهية أمام المتعاملين في الفضاء الإلكتروني وانتهت الدراسة بضرورة صياغة جديدة للجباية من طرف الدول والمنظمات العالمية حتى تتماشى مع خصوصية التجارة الإلكترونية.

-دراسة رأفت رضوان ، رشا عوض ، ولاء الحسيني (2006) ، عاجلت هذه الدراسة الضرائب في عالم الأعمال الإلكترونية من خلال تقديم إطارا عاما مقترحا لتطبيق الضرائب على المعاملات الإلكترونية ،يتضمن أربعة مكونات رئيسية هي: الاطار المفاهيمي ، الاطار التشريعي ، الإطار الاجرائي والاطار التنفيذي ، حيث يحاول هذا الاطار المقترح توفير البيئة الملائمة لتحقيق الاهداف المنشودة للنظام الضريبي الذي يعد حجر الزاوية في التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

-دراسة سامر محي عبد الحمزة (2010)،عاجلت هذه الدراسة ضرائب أرباح التجارة الإلكترونية عابرة الحدود (المعوقات والحلول المطروحة) ، حيث تناولت التحدي الذي تمثله التجارة الإلكترونية للنظم الضريبية الوطنية في العراق ، ومعوقات فرضها سواء تعلق الأمر بالمعوقات السياسية أو الفنية ، وقد توصلت الدراسة الى ان اخضاع الارباح الإلكترونية للضريبة لازال أمرا في طور النمو في البلدان العربية ولم يتخذ صيغة النظام القانوني المتكامل والدليل هو تباين مواقف التشريعات الضريبية ، حيث اوصت الدراسة بضرورة توسيع التعاون الاقليمي والدولي لتجنب الازدواج الضريبي على السلع الإلكترونية عن طريق المنظمات الدولية وفي مقدمتها الأمم المتحدة ومنظمة التجارة العالمية.

-دراسة محمد البشير مركان ، عبد الحميد بوخاري ، فوزي الحاج أحمد (2019) بعنوان ب "الحلول لفرض الجباية على التجارة الالكترونية في الجزائر " ، هدفت الى التعرف على التجارة الالكترونية كمفهوم وابرار الآثار الاقتصادية المترتبة عنها ، اضافة الى دراسة مراحل التجارة الالكترونية ومتطلباتها ، بالإضافة الى تسليط الضوء على العوائق والمشاكل التي تعترض عمليات هذه الأخيرة ، والكشف هن حلول ممكنة لفرض الضرائب على عمليات التجارة الالكترونية في الجزائر ، وقد توصلت هذه الدراسة الى انه في التجارة الإلكترونية يتم تحويل المعطيات الخاصة بتنفيذ وإدارة الأنشطة التجارية المتعلقة بالصناعة والخدمات عبر شبكة الانترنت او الأنظمة التقنية الشبيهة ،حيث ان القوانين والأنظمة الضريبية المفروضة على التجارة الالكترونية تختلف عن تلك الأنظمة والقوانين التي تسيّر التجارة التقليدية ، كما أن فرض تلك الضرائب يتطلب استراتيجيات ضريبية مختلفة في المتابعة والكشف والجميع .

منهجية وهيكل الدراسة :

تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي ، الذي من خلاله يتم وصف الظاهرة محل الدراسة وصفا دقيقا عبر توضيح الأحكام العامة ، والمتمثلة في تقديم المفاهيم الأساسية المتعلقة بموضوع الدراسة من جهة ، اضافة الى السعي في الغوص والتعمق أكثر في فهم وتبيان العناصر المكونة للموضوع واستخلاص النتائج المتوصل اليها من جهة أخرى ، ليتم على اثرها تقديم بعض المقترحات عسى ان تساعد في تجاوز التحديات والعقبات التي تحول دون تطبيق التجارة الإلكترونية في الجزائر وما يرتبط بها من التحصيل الضريبي عن طريق النظام الجبائي الإلكتروني .

2. عموميات حول التجارة الإلكترونية والجباية

1.2 تعريف التجارة الإلكترونية:

لقد تعددت المفاهيم لدى الاختصاص لموضوع التجارة الالكترونية ، وسنحاول ذكر بعضها فيما يلي :
عرفتها منظمة التجارة العالمية بأنها : " هي أنشطة انتاج السلع والخدمات وتوزيعها وتسويقها وبيعها أو تسليمها للمشترين من خلال الوسائط الالكترونية" (السقاف، 2010، صفحة 04).

من خلال هذا التعريف نستنتج أن التجارة الالكترونية تشمل على المعاملات التجارية التالية :

- عملية الاعلان عن المنتج وعمليات البحث عنه؛
- عمليات تقديم طلب الشراء وسداد ثمن الشراء ؛
- عمليات تسليم المشتريات .

كما تعرفها الهيئة الأوروبية للمعلومات والاتصال والتكنولوجيا بأنها النشاط الذي يؤدي لتبادل القيم عن طريق شبكات الاتصال ، كما تعرف أيضا بأنها توظيف تكنولوجيات المعلوماتية ونظم الاتصالات الحديثة في المعاملات والمبادلات التجارية سواء كانت محلية أو دولية أو هي مجموع العمليات والمبادلات التجارية التي تتم في وسط

الكروني قائم على أساس استخدام تكنولوجيا الاعلام والاتصال في التعامل سواء بين المنتجين أو والمستهلكين أو بين الافراد (محرز، 2018، صفحة 207).

وتعرف وزارة الصناعة والتجارة الفرنسية الإلكترونية بأنها " التجارة التي تشمل المبادلات ذات العلاقة بالنشاطات التجارية ، فهي تعني تلك العلاقات بين المؤسسات ، والادارات والمبادلات بين المؤسسات والمستهلكين ، فالتجارة الإلكترونية تغطي في نفس الوقت تبادل المعلومات والتعاملات الخاصة بالمنتجات ، التجهيزات أو السلع الاستهلاكية والخدمات وسائل وطرق الاتصالات المستعملة المتعددة (هاتف ، انترنت ...) خصائصها المشتركة هي معالجة المعلومات الرقمية التي تحتوي على المعطيات ، النصوص ، الصور والأصوات . " (طرشي و بوفليح، 2018، صفحة 38)

2.2 تعريف الضريبة والجباية

الضريبة فريضة الزامية تحددها الدولة ويلتزم بها الممول بأدائها بلا مقابل لتمكين الدولة من تحقيق أهداف المجتمع. (دراز، 1988، صفحة 107)

أما الجباية *fiscalité* هي الاشارة الى مجموع الوسائل المادية والبشرية والتنظيمية المسخرة لفرض ، ربط ، تقدير ، وتحصيل الضرائب على اختلاف انواعها ، وتقتضي ضرورة التحليل الاقتصادي عادة استخدام لفظ مرافق لكلمة الجباية للدلالة على تنظيم هذه الضريبة ، مصدر تحصيلها أو إيراداتها ، مثال :جباية عادية وغير عادية ، جباية الضرائب وجباية أشباه الضرائب ، جباية بترولية ، جباية خارج البترول ...الخ. (حرسني، 2016، صفحة 23)

ويمكن تعريفها على أنها مجموعة من المبالغ المالية يدفعها الفرد جبراً الى الدولة او احدى الهيئات العامة المحلية بصورة عامة ، مساهمة منه في التكاليف للأعباء العامة دون العودة عليه بنفع خاص مقابل دفع ضريبة.

3.2 خصائص التجارة الإلكترونية : رغم تعدد التعاريف واختلافها الا اننا نجد أن للتجارة الإلكترونية خصائص متفق عليها نذكر أهمها في ما يلي :

أ. **الانفصال عن الموقع الجغرافي (المكان) :** يمكن للمؤسسة الاقتصادية إدارة تعاملاتها التجارية بكفاءة عبر الانترنت من أي موقع جغرافي ، ويعود ذلك الى ان معلومات المؤسسة يمكن ان تتواجد في اي مكان دون أن يؤثر ذلك على أدائها ،ومن الجدير بالذكر أن طبيعة الانترنت لا تتطلب ربط العنوان الإلكتروني بالإقامة أو المواقع الجغرافية لأي من الاطراف المشاركة ، هذا الأمر يعوق تطبيق القوانين الضريبية على هذه المعاملات ؛

ب. **تسهيل المبادلات التجارية الدولية :** حيث تساعد على التعاون داخل المنظمات ، الأمر الذي يؤدي الي تكتيف التجارة بين الدول وربما يكون ذلك دافعا للمؤسسات لزيادة حجم أعمالها في الخارج ، كما ينجم عن التعاون داخل المنظمات تسهيل تقديم الخدمات بين الدول ومن المستشارين الموجددين في أكثر من دولة ، كما تسهل من التفاوض على المستوى الدولي؛

ت. **التقليل من عدد الوسطاء في المعاملات** : لاسيما في بعض أنواع التجارة الالكترونية على غرار البرمجيات التجارية حيث تسهل عملية البيع المباشر للبرمجيات في شكل رقمي من المصمم الى المستهلك ، ولكن غياب هؤلاء الوسطاء يمثل تحديا جديدا للإدارة الضريبية نظرا للدور الهام الذي كان يقوم به هؤلاء الوسطاء في التجارة التقليدية كآليات رقابة من جهة، وتحصيل أنواع الضرائب من جهة أخرى.

ث. **امكانية رقمنة بعض المنتجات** : هناك العديد من المنتجات التي يمكن تبادلها الكترونيا مثل البرمجيات وكل المعلومات المكتوبة والصور واشرة الفيديو ... الخ وهذا التحول من الشكل المادي للمعاملات التجارية الى الشكل الرقمي يفرض في المجال الضريبي ضرورة ابراز العديد من القضايا المرتبطة بتصنيف الدخول وكيفية المعالجة الضريبية لها سواء تعلق الأمر بالقوانين الضريبية المحلية او الاتفاقيات والمعاهدات الضريبية.

ج. **غياب المستندات الورقية للمعاملات** : حيث بالإمكان اتمام صفقة تجارية كاملة بدءًا من التفاوض الى الاستسلام دون تبادل مستندات ورقية ، وذلك بفتح سجل الكتروني بي من اطرف العملية التجارية. (زواق و لهي، 2017، الصفحات 2-3) .

3. علاقة النظام الجبائي بالتجارة الالكترونية:

لمعرفة العلاقة بين النظام الجبائي والتجارة الالكترونية ان كانت علاقة تكامل أم علاقة تعاكس وتحدي للنظام الجبائي ، أم أن النظام الجبائي هو الذي يعرقل سيل التجارة الإلكترونية، يجب معرفة هيكل النظام الجبائي ، ومدى علاقته بالتقدم التقني ، وعموما يتكون النظام الجبائي أساساً من ثلاثة أسس وهي: (دوة ، 2016، الصفحات 211-212)

1. التشريع الضريبي : ونقصد به مجموعة اللوائح والتشريعات الصادرة من الجهات المتخصصة ، والخاصة بفرض الضرائب وتنظيم أساليب تحصيلها ، وكذلك أحكام المحاكم وقرارات اللجان المتعلقة بالمنازعات الضريبية . ويواجه التشريع الضريبي الذي تمت صياغته وفقا لطبيعة التعاملات التجارية التقليدية، قصورا في معالجة التعاملات التجارية الإلكترونية وبعبارة أخرى ، فان هناك فجوة تشريعية وعلى الرغم من قيام بعض الدول بإعلان عن برنامجها القومي للتجارة الالكترونية إلا أن ذلك لم يتواءم مع اعلان عن بدء الاصلاحات التشريعية اللازمة ، وعليه ، فانه يتوجب على تلك الدول تقييم القوانين والنظم التشريعية السائدة ، واجراء التعديلات الضرورية أو صياغة تشريعات جديدة تتوافق وطبيعة التعاملات التجارة الالكترونية.

2. الادارة الجبائية : وتضم الجهات الحكومية (وزارة المالية ومصلحة الضرائب) التي تقوم على تطبيق التشريع الضريبي بأحكامه ونصوصه ، لتحصيل الضرائب بأنواعها المختلفة ، ومن ثم فان الادارة الجبائية هي الجهة المختصة بكل من تنفيذ قوانين الضرائب وتحصيل الموارد العامة للدولة ومتابعة الممولين ، وبالتالي حماية حقوق كل من الدولة والمكلفين بالضريبة ، وبذلك يصبح مفروضا عليها استخدام الابتكارات التقنية اللازمة لضمان اعلى مستوى من

كفاءة النظام الجبائي ، ولكن الادارة الجبائية لازلت تعاني قصورا في اداء مهامها ، من حصر وفحص وتحصيل الضرائب بكافة انواعها ، وبالتالي هناك فجوة ادارية خاصة في مجال التجارة الالكترونية.

3. المجتمع الضريبي : وهو المجتمع الخاضع للتشريع الضريبي سواء كان أفرادا أو أشخاصا معنويين أو طبيعيين كذلك يعاني " المجتمع الضريبي " من وجود " فجوة مفاهيمية " فعلى الرغم من تطور حجم التعاملات التجارية الالكترونية ، الا انه لا يزال هناك قصور في فهم المصطلحات والمفردات الخاصة بها ، وما يترتب على تلك التعاملات من اعتبارات قانونية ولعل أوضح مثال على هذه الفجوة تحديد طبيعة بعض المنتجات مثل :الصور والتسجيلات الموسيقية فقد يقوم المكلف بتحميل المنتجات من خلال شبكة الانترنت ، وتصبح في هذه الحالة منتجات رقمية وقد يقوم بطباعتها فتصبح "منتجا ماديا".

وتفرض هذه الفجوات الثلاثة عددا من التحديات في مواجهة النظام الجبائي ، حيث تؤثر على كل من الادارات الجبائية من ناحية ونمو حجم التعاملات الالكترونية من ناحية اخرى.

4. المشاكل التي تواجه فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية والتحديات التي تواجهها

عندما يتعلق الامر بفرض ضرائب على المداخل المتحققة من التجارة الالكترونية ، تنشأ مجموعة واسعة من المشاكل نتيجة استخدام النقود الإلكترونية ، وبسبب قصور القوانين الضريبية التي تعتمد على الانتقال العادي للسلع في تحديد الوعاء الضريبي ، وعلى وجود مقر محدد للمكلف بالضريبة ، ظهرت مشاكل كثيرة أثارها فرض ضرائب على معاملات التجارة الإلكترونية ، وكيفية تحديد الدولة صاحبة السيادة الضريبية بالنسبة لهذا النوع من التجارة .

الفرع الأول : المشاكل التي تواجه فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية

أولاً: مشكل السيادة الضريبية ومحاولات حلها: يعتبر مشكل السيادة الضريبية من أهم المشاكل التي تثار عند الكلام على فرض ضرائب على معاملات التجارة الالكترونية .

1. تحديد مفهوم السيادة الضريبية للدولة في حالة التجارة الالكترونية : والمقصود بها تحديد الدولة التي لها الحق في فرض الضريبة على الدخل الناتج من التجارة الالكترونية ، فالسيادة الضريبية للدولة هي حق كل دولة ذات سيادة في فرض الضريبة على الاشخاص والاموال التي تقع داخل حدودها الإقليمية ، ويتعدى مفهوم السيادة الضريبية نطاق القطر الجغرافي ، بحيث يصل الحق ليشمل الأشخاص والاموال التابعين لها والموجودين في الخارج. (رمضان ، 2002، صفحة 255)

وعند النظر بالتحليل في مفهوم السيادة الضريبية نجد أنها تتعلق بمبدأ الإقامة ومبدأ الإقليمية ،فوفقاً لمبدأ الإقامة أو كما يسمى أيضا بمبدأ عالمية الايراد ، فان الدولة تعتمد على جنسية الممول أو اتخاذ للدولة مقر لا اقامته الدائمة

فيها كأساس لفرض الضريبة على جميع الدخل التي يحققها من مصادر داخل الدولة أو من خارجه ، أما غير المقيمين فانهم لا يخضعون للضريبة الا بالنسبة للدخل التي تحققت من مصادر الدولة فقط.

ووفقا لمبدأ الإقليمية ، فان الدولة تعتمد على مصدر الدخل كأساس لفرض الضريبة ، حيث تفرض الضريبة على جميع الاشخاص - المواطنين والاجانب ، وذلك بالنسبة للدخل الذي يتحقق من مصادر داخل الدولة ، ولا تفرض الضريبة على الدخل التي تحقق من مصادر خارج الدولة ، حتى لو كانت هذه الدخل حققها أشخاص ينتمون الى جنسيتها أو مقيمون فيها. (رمضان ، 2002، صفحة 55)

أ. **بالنسبة لتطبيق مبدأ الإقامة :** لن تكون هناك مشكلة بالنسبة للعمليات التجارية التي يكون طرفاها من المقيمين في الدولة حيث تفرض الضريبة الدولة التي ينتميان اليها وذلك اذا أمكن حصر هذه العمليات ضريبيا ، ولكن تكمن المشكلة عندما تتجاوز العملية حدود الدولة ويصعب تتبعها من الناحية الادارية ، حيث يعتذر في هذه الحالة تحديد السيادة الضريبية للدولة على صفقات التجارة الإلكترونية ، وبالتالي تهرب المنشأة من الضريبة في دولة الإقامة ، وذلك بسبب ضعف الصلة أو افتقادها بين عناوين الانترنت و المواقع الجغرافية ، اذ ليس من الصعب على الممول ان يسجل عنوانا بريديا في دولة معينة في حين أن المنشأة تقيم في دولة أخرى. (رمضان ، 2002، صفحة 57)

ب. **بالنسبة لتطبيق مبدأ الاقليمية :** طبقا لهذا المبدأ يتعين تحقيق الايراد من مصادر دخل الدولة ، ولكن حتى لا تتوسع الدولة في تطبيق هذا المبدأ على الدخل التي تنتج عن مصادر منها ولكن بصورة غير مباشرة ، فقد تبنت التشريعات الداخلية وكذلك الاتفاقيات الدولية معيارا حاكما لقصر فرض الضريبة على الدخل التي تفتح مباشرة من مصادر داخل الدولة المعنية ، ويتحقق ذلك اما عن طريق تواجد مادي للمنشأة في هذه الدولة ، أو وكيل له سلطة ابرام العقود ، عن طريق تكامل الدورة التجارية من شراء وبيع. (رمضان ، 2002، الصفحات 263-264)

2. محاولات حل مشكلة السيادة الضريبية : هناك محاولات عديدة بذلت لحل مشكل تحديد الدولة صاحبة الحق في فرض ضرائب على الدخل الناتج على التجارة الالكترونية ، ومن اهم هذه الحلول تحديد الأساس الخاضع لهذا النوع من التجارة من خلال الأوامر البريدية حيث تم الاتصال بين المشتري والبائع عن طريق المراسلات البريدية دون الحاجة لان ينتقل اي منها الى الآخر ، حيث تتم الصفقة و التعاقد طبقا لما يعرضه البائع من اعلانات أو رسوم تفصيلية بالبريد ، ويختار المشتري ما يفضله منها ، على ان تتم الصفقة دون ان يكون للبائع اعلانات أو رسوم تفصيلية بالبريد ، ويختار المشتري ما يفضله منها ، على ان تتم الصفقة دون ان يكون للبائع وجود مادي في دولة المشتري ، وتعتبر الدولة التي يوجد بها البائع هي الدولة صاحبة الحق في فرض الضريبة ، فهذا الحل يقترح قياسا للصفقة التي تتم من خلال التجارة الالكترونية على الصفقة التي تتم من خلال الأوامر البريدية ، ومن ثم فان الدولة التي يوجد بها البائع تعتبر هي الدولة صاحبة الحق في فرض الضريبة على الدخل الناتج من التجارة الإلكترونية.

نظرا لأن هذه الحلول المقترحة وغيرها فشلت في تقديم حل جذري ،فان المشكلة لاتزال قائمة في المنظور في تحديد الدولة التي تمتلك الحق في فرض ضريبة الأرباح المنسوبة الى التجارة الالكترونية هو ما اذا كانت الدولة التي يقع فيها البائع أو المشتري أو الانترنت او الحاسب الآلي. (الشافعي ، 2004، الصفحات 72-75)

الفرع الثاني : تحديات فرض ضرائب على التجارة الإلكترونية : هناك تحديات كثيرة ناتجة عن فرض ضرائب على التجارة الالكترونية ، باعتبارها النوع الأول للنمل الأبيض الضريبي نذكر أهمها في مايلي :

أولاً: تحدي اثبات التعاملات والعقود : معظم القوانين الوطنية والاتفاقيات الدولية هي عبارة عن احكاما تشترط ان يتم اثبات التعاملات كتابية أي بالتوثيق ، وعليه في ظل غياب اطار تشريعي يأخذ في الحسبان العمليات التي تتم الكترونيا من شأنه ان يحدث صعوبة في هذا المجال ، يضاف الى ذلك ان السرية التي تحاط بها التعاملات من شأنها ان تطرح مشكلة عدم قدرة الادارة الجبائية على معرفة محتوى المبادلات وبالتالي قيمتها ، وايضا عدم معرفة اسماء المتعاملين في بعض الأحيان وهذا من شأنه أن يكون عائقا بالنسبة لجباية الضرائب؛ (طواهر التهامي وآخرون، صفحة 11)

ثانياً : تحدي النقود الالكترونية كنوع ثاني للنمل الأبيض الضريبي : بحيث ان النقود الإلكترونية ستحل بمزور الزمن محل النقود الحقيقية ،لان سرعة حركة رؤوس الاموال وتطور العلاقات التجارية الدولية أدى الى انتشار واسع للنقود الالكترونية في معاملات الأفراد بالمقارنة مع النقود الحقيقية وهذا بدوره أدى الى تحسين وسائل الدفع؛ (سحنون، 2003، الصفحات 71-72)

ثالثا: تحدي الوصول الى الدفاتر والسجلات الالكترونية : في حالة التجارة التقليدية نجد أن دافعي الضرائب مطالبون بتقديم الدفاتر والسجلات المحاسبية ، وجميع الوثائق التي تثبت مداخيل المكلف الى السلطات الجبائية لدعم عملية تقدير الضرائب المستحقة والسلطات الضريبية تقوم بالتحقق من هذه المعلومات التي يقدمها دافعي الضرائب ، أما في بيئة التجارة الالكترونية فان الدفاتر والسجلات غالبا ما تكون أكثر منها في التجارة التقليدية ، وغالبا ما تخزن في دولة أخرى مما يجعل من الصعب جدا الوصول اليها ؛ (نزبه، 2007، الصفحات 89-90)

رابعا: تحدي اثبات موقع المكلف على شبكة الانترنت ونشاطه : ان اثبات موقع المكلف بالضريبة في تعاملات التجارة الالكترونية ، يُعتبر من اهم التحديات التي تواجه فرض الضريبة على الدخل الناتج عن التجارة الالكترونية ، وذلك لصعوبة تحديد هوية صاحب النشاط (البائع) ولا حتى المشتري على شبكة الانترنت ، حيث يستطيع ان يقوم ويبرم الصفقات التجارية في أي دولة لا يقيم فيها ، ولا يحمل حتى جنسيتها وبالتالي يسهل عليه التهرب من دفع الضريبة ، وذلك بعدم تسجيل هذه المعاملات في الدفاتر المحاسبية ، بالإضافة الى ذلك التحول نحو انتاج منتجات رقمية مما يمثل تحدياً فيما يخص المعاملة الجبائية لهذه المنتجات؛ (عزوز علي وآخرون، 2007، صفحة 03)

خامساً: تحدي البيئة الرقمية ذاتها [الانترنت]: شبكة الانترنت جعلت من الصعب فرض ضرائب على التجارة الالكترونية ويمكن توضيح ذلك من خلال العناصر التالية : (يونس، 2005، الصفحات 140-141)

العنصر الأول : سهولة التهرب من الضريبة وبصفة خاصة الضريبة على المبيعات من التجارة الالكترونية ، فمثلا عندما يشتري شخص ما اسطوانة من أحد المحلات الاسطوانات الموسيقية فانه يدفع تلقائيا ضريبة المبيعات ، اما لو اشتراها من خلال شبكة الانترنت فالمرجح ان يتهرب من دفع الضريبة والمفروض دفعها ، ومن الصعب على الاجهزة الضريبية اقتفاء اثر المنتجات الرقمية ، ومن ثم فان المشترون عبر الانترنت لا يدفعون اية ضرائب وهذا ما دفع تجار التجزئة التقليديين الى الضغط على الحكومات الأوروبية ، وكذلك الادارة الأمريكية لما يتعرضون له من ضرورة تسديد القيمة الكاملة للضريبة المفروضة على كل مبيعاتهم من السلع التقليدية؛

العنصر الثاني : الانترنت ستزيد صعوبة تحديد هوية الأفراد أو الشركات العاملة في الأنشطة التي من المفترض ان تخضع للضريبة ، كذلك ستزيد من حركة الشركات وتنقلها مع انواع معينة من الأيدي الماهرة ، فالأعمال او الافراد الذين يعملون من خلال شبكة الأنترنت يستطيعون بسهولة الانتقال الى الدولة ذات الضريبة المنخفضة؛

العنصر الثالث: الانترنت ستزيد من الصعوبات التي تواجهها الإدارة الجبائية ، حيث ان هناك متغيرات عديدة ناجمة عن التجارة الالكترونية من شأنها ان تجعل السلطات الضريبية تواجه تحديات كثيرة منها ، التحول من المعاملات الورقية التي تسمح لسلطات الضرائب بتعقب آثار هذه المعاملات كالفواتير ، الى معاملات رقمية يصعب تعقبها ، ومنها ايضا التحول التكنولوجي من انتاج وبيع منتجات مادية الى انتاج منتجات رقمية ، يعني ان هناك صعوبة متزايدة في تحديد المؤسسة التي يمكن التعامل معها لغرض فرض الضريبة عليها ، ومع الغموض في تحديد صاحب الاختصاص بغرض الضريبة ، سوف يصعب تحديد من يجب عليه ان يدفع الضريبة او تحصيل الأموال ، ومن ثم فان مديريات الضرائب على الصعيد العالمي يواجهون تحديا هائلا في التعامل مع الارباح الناتجة عن التجارة الالكترونية؛

سادساً : تحدي العدالة الضريبية : مع تزايد اختلاف مستويات الضرائب بين دول العالم ، وفي اطار مرونة الحركة الذي تدعمها تكنولوجيا المعلومات والاتصال ، بدأ ظهور اختلال في تحقيق العدالة الضريبية مبني على أساس تكنولوجيا ، فعلى سبيل المثال قد يتمكن المديرون من نقل أعمالهم الى المناطق ذات المعدلات الضريبية الأقل ، بينما سيبقى العامل المادي غير قادر على تحقيق ذلك ، وفي المستقبل القريب ، سيكون من الصعب فرض ضريبة على المنشآت أو الافراد ذوي المكاسب المرتفعة بمعدلات كبيرة ، لأن هذه المنشآت والأفراد هي الأكثر مرونة في التنقل ، مما يمكنها من نقل نشاطها الى دول أقل في أعبائها الضريبية ، وبالتالي فان العمل غير الماهر سوف يحتمل عبئا ضريبيا أعلى . (دوة ، 2016 ، الصفحات 224-225)

5. التجارة الالكترونية في الجزائر والحلول المقترحة لفرض الضريبة

1.5 التنظيم القانوني للتجارة الالكترونية في الجزائر:

كانت محاولات المشرع الجزائري لتنظيم المسائل المتعلقة بالتجارة الالكترونية في شكل دلائل على قبول التعاملات الإلكترونية ، لكنها كمبدأ اعتبرت محاولات جزئية لم يتبور من خلالها موقع المشرع الجزائري من التجارة الالكترونية إلا في السنوات الاخيرة ، أين سن قوانين لها علاقة مباشرة بالتجارة الالكترونية وأودعت الحكومة مشروع قانون التجارة الإلكترونية ، حيث صادق مجلس الوزراء على القانون وتمت مناقشته في البرلمان وصادق عليها نواب البرلمان في 20/02/2018 على مستوى المجلس الشعبي الوطني ، وفي 19 أبريل تمت المصادقة عليه على مستوى مجلس الأمة ، كما تجدر الاشارة الى أن مؤتمر الأمم المتحدة للتجار والتنمية UNCTAD سنة 2016 صنف الجزائر في المرتبة 95 عالميا في مبيعات التجزئة عبر الأنترنت وهذا نسبة لإجمالي المبيعات بالمتاجر ،وفقا للتقرير الذي ضم 137 دولة وهي متأخرة عن تونس التي احتلت المرتبة 73 والامارات العربية المتحدة المرتبة 25 والأولى عربياً. (مشي، 2018، صفحة 250)

2.5 واقع رقمنة النظام الجبائي في الجزائر:

لقد أثر التحول الرقمي غير المسبوق الذي شهده العالم على جميع جوانب الحياة وحقق العديد من التحسينات في الانتاجية والتنافسية من خلال دوره في اعادة تشكيل الطريقة التي تؤدي بها العديد من القطاعات الانتاجية والخدماتية ، وينعكس على أداء آليات العمل واداء سياسة الاقتصاد الكلي ،بما في ذلك السياسة المالية ، التي تعتبر الجزائر امتدادا لهذه التحولات جزءاً مهماً من الاقتصاد العالمي ، وقد لجأت بلدان عديدة بما في ذلك الجزائر الى رقمنة المالية العامة بهدف تطوير آليات أكثر كفاءة لجميع الإيرادات والنفقات العامة ، والتي تمكنت من تحقيق وفورات مالية كبيرة لتحقيق أهداف السياسات المالية .

من أجل تضمين الرقمنة الحديثة للمعلومات في إدارة الضرائب ، بدأت المديرية العامة للضرائب في تطوير تطبيقات تكنولوجيا المعلومات الحديثة التي تساهم في ذلك نذكر منها :

أ. النظام المعلوماتي الجبائي sap: يعتبر ادراج التكنولوجيات الحديثة للإعلام والاتصال على مستوى الادارة الجبائية مرحلة هامة في مواصلة برنامج التحديث، وهي تتطلب تكييف التشريع الجبائي من أجل التوجه نحو التقنيات غير المادية وتأطير الدخول الالكتروني للنظام المركزي، وفي المرحلة الأولى تم توظيف والاستعانة بمكتب استشارة أجنبي قصد مساعدة المديرية العامة للضرائب في اطلاق هذا المشروع من خلال إعداد دفتر شروط يستجيب للاحتياجات الخاصة والمتطلبات التقنية المرتبطة من جهة وبالمهام الحرفية للمديرية العامة للضرائب من جهة أخرى وفي الأخير تم توظيف متعامل اسباني (اندرا سيطماس) قصد اقتناء ووضع نظام معلوماتي جبائي يتكون من 23 حصة تبدأ من مرحلة التأطير وتنتهي في مرحلة الصيانة والضمان؛ (<https://www.mfdgi.gov.dz>)

ب. انشاء موقع الكتروني للإدارة الضريبية : ساهم تطور تكنولوجيا المعلومات والاتصال وربط الادارة الضريبية بتقنية الاعلام الآلي والانترنت بإحداث موقع الالكتروني لإدارة الضرائب ، حيث يسمح هذا الموقع بتقديم كافة المعلومات الجبائية للمكلفين بالضريبة من قوانين جبائية ، قوانين مالية ، الدلائل التطبيقية للمكلفين بالضريبة ، تهدف من خلاله الى نشر المعلومات الجبائية والتكفل بانشغالات وتطلعات المكلفين من خلال احداث فضاء تشاوري عبر الانترنت؛

ت. تطوير نظام لتحميل الوثائق والتصريحات الجبائية عن بعد : في اطار رقمنة الخدمة العمومية تسعى الادارة الضريبية الى تبسيط وتخفيف الاجراءات الضريبية وتقريب الإدارة من المواطن ، وفي هذا الاطار تم وضع نظام لتحميل التصريحات والوثائق الجبائية عبر الانترنت من خلال الولوج الى الموقع الالكتروني للإدارة الضريبية ، فاصبح بإمكان المكلف بالضريبة الحصول على جميع الوثائق والتصريحات الجبائية وحساب الضريبة واكتتاب التصريحات من خلال الموقع الالكتروني المخصص لهذا الغرض ؛

ث. نظام المعلومات الجبائي جبايتك 'jibaya'tic': تقوم ادارة الضرائب الجزائرية بتنفيذ برنامج تحديث يتم فيه التخطيط لإصلاح شامل لهيكليها وطريقة عملها ، هذه البوابة هي أول تجربة لإجرائها عبر الانترنت تهدف الى تسهيل وتبسيط المسؤولية الضريبية ، تتيح التصريح عن الضرائب والرسوم عبر شبكة الانترنت ، ويركز هذا النظام على العمليات الجبائية والآلية الكاملة لجميع اجراءات معالجة السندات ، بهدف تقديم دعامة في مجال التكنولوجيات المعلومات وتطوير فرص جديدة في جمع المعلومات الجبائية ، وبذلك يعد نظام المعلومات جبايتك من أهم التكنولوجيات الحديثة التي تعتمد عليها المراكز الضريبية في رقمنة الاجراءات الجبائية؛
(https://www.mfdgi.gov.dz، صفحة 6)

هـ. انشاء بوابة للتصريح الالكتروني 'مساهمتك': بوابة مساهمتك تجربة جديدة في الاجراءات عن بعد ، الغرض منها تسهيل الاجراءات الإدارية وتبسيط الالتزامات الجبائية للمكلفين بالضريبة من خلال السماح لهم بالتصريح ودفع الضرائب عن بعد؛

و. طلب التوطين البنكي : أصبح بإمكان المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب والمنخرطين في قاعدة النظام المعلوماتي جبايتك أن يحصلوا على طلب التوطين البنكي عبر الانترنت من خلال بوابة التصريح الإلكتروني حيث تعتبر خدمة جديدة تم اضافتها مؤخرا في البوابة .

3.5 اقتراحات ضريبية لمعاملات التجارة الالكترونية :

بسبب التطور الهائل في الأعمال الالكترونية والتجارة الالكترونية خصوصا، وبسبب التحول الى التجارة الالكترونية بدل التجارة التقليدية في كثير من الدول ، أدى ذلك الى تآكل وعاء الضريبة ، والنتيجة انخفاض الإيرادات الضريبية ، وكذلك بسبب قصور قوانين الضرائب المطبقة على التجارة التقليدية ، وغير الموازية للتطور

الحاصل في التجارة الالكترونية لذلك حاول المختصين اقتراح مجموعة من الضرائب يتم فرضها على التجارة الالكترونية لتعوض الخسارة الناجمة على التحول الى التجارة الالكترونية ومن اهم هذه الضرائب ما يلي :

الفرع الأول : الضريبة على الاستهلاك : يهدف هذا المقترح الى التحول من فرض الضريبة على الدخل الى فرض ضريبة على الاستهلاك والملكية ، حيث ان كل منهما منخفض المرونة وصعب واخفائه وتساعد هذه الضريبة في جمع الضرائب من المهترئين من دفعها ، حتى اولئك الذين يحققون دخولا مرتفعة من التعاملات غير الملموسة عبر شبكة الانترنت حيث يقومون بإنفاق هذه الدخول باي حال من الأحوال؛ (عزوز علي وآخرون، 2007، الصفحات 6-7)

الفرع الثاني : الضريبة على البريد الالكتروني: ان بيع السلع عبر شبكة الانترنت يطرح العديد من التساؤلات والتي من ضمنها ، تحديد مكان عقد الصفقات ، اي تحديد الأثر الضريبي على هذه المبيعات ، وما هو المكان الذي يعتبر محل المشتري ، وماهي العوامل المؤثرة على ضرائب على الدخل ، والعوامل المؤثرة على ضريبة القيمة المضافة ، وضرائب الاستهلاك ، الا ان التجارة الإلكترونية قد تتم صفقاتها التجارية عبر البريد الإلكتروني ، لذلك تم اقتراح انشاء ضريبة على البريد الإلكتروني بمعدل رسم يقدر بـ 0.01 دولار على كل مئة رسالة مرسلة عن طريق البريد الالكتروني email على ان يستخدم ايراد هذا الرسم في دعم شبكات الانترنت في الدول الفقيرة ؛ (علي الشيخ، 2005، صفحة 73)

الفرع الثالث : الضريبة على البرامج الجاهزة والتجهيزات الالكترونية : لقد تطورت وسائل التجارة الإلكترونية كبيع المعلومات والبيانات المنسوخة أو المسجلة على برامج الكمبيوتر والمعروفة بالبرامج الجاهزة [software]، والتي يمكن الحصول عليها في صورة مادية من خلال القرص المدمج (CD)، أو عن طريق رابط موديم بالإنترنت ، وبالتالي تعتبر هذه البيانات صوراً لا يمكن لمسها أو حيازتها ، ومن ثم لا يمكن اعتبارها من قبيل السلع المادية ، وتضل مجرد خدمات تخضع لضريبة المبيعات إذا قرر القانون صراحة خضوع هذا النوع من الخدمات للضريبة؛ (علي الشيخ، 2005، الصفحات 200-201)

الفرع الرابع : الضريبة على البابت [Bittax]: كما يعرفها مختصي الجباية بالرسم على وحدات التعداد الالكتروني [taxe sur les bits]، وظهرت لأول مرة في تقرير قدمه الباحثان أمام نادي روما في ديسمبر 1994، وتم فرض هذه الضريبة على أساس الوحدات الرقمية [bits]، على اعتبار انها العنصر الذي يمكن قياسه وتتبعه وتحديد الضريبة على اساسه ، ومؤيدي هذه الضريبة يرون أنه من الضروري أن تعلم الدول ان هذه الضريبة جاءت بمفهوم جديد لثروة الأمم غير الذي ساقه آدم سميث في كتابه الشهير ، حيث تتمثل هذه الثروة الجديدة في تريليونات من الوحدات الرقمية من المعلومات التي تتزايد على شبكات الأعمال نتيجة العديد من الصفقات والرسائل والبرامج التي تتناول عبر وسائل الاتصال المتطورة والتي تشكل صورة جديدة من صور الانتاج والتوزيع والاستهلاك في عصر الانترنت؛ (علي الشيخ، 2005، الصفحات 181-182)

الفرع الخامس : ضريبة توين : اقترحها جيمس توبين - الحائز على نوبل في الاقتصاد سنة 1981 على حركة رؤوس الاموال من اجل الحد من المضاربات المالية واعادة توجيهها نحو الاستثمار طويل المدى ، وهي ذات قيمة دلالية تبين أنه من الممكن التدخل على مستوى الاسواق المالية ، واهتم بهذه الضريبة صندوق النقد الدولي ، واجرى حولها مجموعة من الدراسات جعلته يتراجع عن معارضتها ويعترف ببعض مزاياها ، وهذا ما جعل الكثير من الوكالات التابعة للأمم المتحدة تتبناها وتدعو الى تطبيقها ؛ (قدي، 2011، صفحة 192)

الفرع السادس : الضريبة على الأدمغة : بحيث يتم تحصيل ضرائب من الدول المهاجر اليها لصالح الدول مصدر الهجرة ، يمكن استخدام هذه الضريبة لتمويل صناديق التضامن الوطني للدول المصدرة للهجرة ، وتعمل هذه الضريبة على التقليل من هجرة الادمغة ودعم التعليم والتكوين العالي في الدول النامية ، وقد تم تقديم هذا الاقتراح لأول مرة من قبل برنامج الامم المتحدة للإئماء pnud سنة 2001 بعد ما تمت ملاحظته تسطير بعض الدول الصناعية لبرامج للهجرة من اجل استقطاب الكفاءات في مجال الاعلام الآلي وتكنولوجيا المعلومات . (قدي، 2011، صفحة 192)

6. خاتمة:

تمثل التجارة الالكترونية منظورا حديثاً في بيئة الأعمال التجارية ، اذ تساعد على تقليل عامل الزمن والمسافة ، وتزيل الحواجز التي تعرقل اتمام المعاملات عن طريق سهولة وسرعة العمل الرقمي ، فالانتقال من التجارة التقليدية الى التجارة الرقمية حاجة لا بد منها لجميع الدول العالمية التي تتبنى هذا النوع من المعاملات بما في ذلك الجزائر ، الا ان الجزائر لاتزال في مرحلة مبكرة من التجارة الالكترونية وهو ما يتطلب مواجهة العقبات وتوفير التسهيلات الملائمة عن طريق توفير شبكات الاتصال السريعة وأمان المعلومات وتطوير برامج التجارة الالكترونية، ويجب وضع نظام جبائي يتناسب مع المعاملات التجارية الإلكترونية ، مع مراجعة التحديثات التكنولوجية المتعلقة بها لتمكين الجزائر من التأقلم مع التحديات المستقبلية.

1.6 نتائج الدراسة :

- يكمن الفضل الكبير في وجود ونشر التجارة الالكترونية في الأدوات المختلفة لتقنية المعلومات والاتصالات والتي توفر البيئة اللازمة لإنشاء مثل هذه التجارة ، والتي لا تعدو كونها استخداماً مكثفاً للتقنيات الحديثة مثل من أجهزة حاسوب و الوسائل و الاتصالات في المجال التجاري؛

- نقص في مستوى أداء الجهاز الضريبي وكفاءة الأفراد العاملين به؛

- تواجه الدول عقبة تحديد اقليمها في حقها الجبائي للضريبة على التجارة الالكترونية؛
- عالج المشرع الجزائري التجارة الالكترونية من الناحية التجارية فقط ، دون الخوض في معالجة الظاهرة من الناحية الضريبية ؛
- تفتقر الجزائر لإقرار استراتيجية ضريبية ، تتناول الأفكار حول امكانية تطبيق الرسوم الجبائية على المعاملات التجارية الالكترونية ، وتكييفها مع العقوبات التي تحول دون تطبيقها .

2.6 توصيات الدراسة:

- العمل على مواكبة تطورات الدول المتقدمة في مجال الضريبي الالكتروني واستخدام التقنيات الحديثة لرفع مستوى اداء الجهاز الضريبي ؛
- العمل على تحديث الادارة الجبائية وجعلها أكثر إلماما بتكنولوجيا المعلومات والاتصال وجعلها تعتمد أكثر على التكنولوجيا الرقمية ؛
- العمل على تكوين الكادر البشري بكفاءة وجعله أكثر تحكماً في تكنولوجيا المعلومات والاتصال عن طريق تقديم برنامج متطور وجعله قادراً على متابعة أنشطة التجارة الالكترونية بهدف مواكبة التطورات العالمية في موضع الضرائب الالكترونية ؛
- السهر على ايجاد التنظيم القانوني والتشريعي اللازم لقيام واعتماد التجارة الالكترونية ، الذي يضمن استمرارها ويحمي حقوق المستهلكين والبائعين المتعاملين بها ؛
- تعزيز التعاون الدولي في مجال تبادل المعلومات الضريبية من أجل تحصيل ضريبي فعال .

7.قائمة المراجع:

1. سمر محمد عمر السقاف. (2010). التجارة الإلكترونية وفرص عمل الخريجات في المملكة، سلسلة إصدارات نحو مجتمع المعرفة. مركز الدراسات الاستراتيجية، 04.
2. نور الدين محرز. (2018). نظام الدفع الإلكتروني ودوره في تفعيل التجارة الإلكترونية مع الإشارة لحالة الجزائر. مجلة الاقتصاد الجديد، 270.
3. محمد طرشي، و نبيل بوفليح. (2018). التجارة الإلكترونية في الدول العربية بين الواقع والمأمول. مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، 14 (19)، 38.
4. حامد عبد المجيد دراز. (1988). مبادئ المالية العامة. مصر: الدار الجامعية.
5. حميد عبد الله حرسيتي. (2016). تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي. عمان : دار زهران للنشر والتوزيع .
6. الحواس زواق، و بوعلام ولهي. (يومي 13/12 نوفمبر، 2017). الضرائب على التجارة الإلكترونية - المشكلات وآليات الاختصاص. مقدمة ضمن الملتقى العلمي الدولي ' التحول الرقمي للمؤسسات والنماذج التنموية على المعطيات الكبيرة ' (الصفحات 2-3). مسيلة: جامعة مسيلة.
7. محمد دوة . (2016). أثر الفساد على فعالية النظام الجبائي التحديات والحلول (أطروة دكتوراه غير منشورة). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الأغواط: جامعة عمار ثليجي.
8. صديق رمضان . (2002). مشكلات الضريبة على دخل التجارة الإلكترونية والحلول الممكنة. مجلة الحقوق (العدد 3)، 225.
9. جلال الشافعي . (2004). التجارة الإلكترونية والضرائب. مصر: الأهرام الاقتصادي.
10. طواهر التهامي وآخرون. (بلا تاريخ). تحديات التجارة الإلكترونية للنظم الضريبية. تاريخ الاسترداد 08 05 2023، من <https://dspace.univ-ouargla.dz/jspui/bitstream/123456789/3807/1/Touaher.pdf>
11. محمد سحنون. (2003). النظام المصرفي بين النقود الورقية والنقود الآلية. مجلة العلوم الانسانية (4)، 71-72.

12. مقصود عبد الصمد محمد مبروك نزيه. (2007). الآثار الاقتصادية للاستثمارات الأجنبية. الاسكندرية: دار الفكر الجامعي.
13. عزوز علي و آخرون. (2007). اشكالية جباية المعاملات في التجارة الالكترونية. ملتقى المعرفة في ظل الاقتصاد الرقمي ومساهماتها في تكوين المزايا التنافسية للبلدان العربية (صفحة 03). جامعة شلف.
14. عرب يونس. (2005). التنظيم الضريبي والجمركي لصفقات التجارة الإلكترونية. تاريخ الاسترداد 08 05, 2023 <https://yemen-nic.info/contents/Informatics/studies/9.pdf>: <https://yemen-nic.info/contents/Informatics/studies/9.pdf>
15. أمال مشتي. (2018). التجارة الالكترونية في الجزائر. مجلة البحوث والدراسات القانونية والسياسية (13)، 250.
16. <https://www.mfdgi.gov.dz>. (بلا تاريخ). تاريخ الاسترداد 09 05 2023.
17. أحلام علي الشيخ. (2005). الدخل الخاضع للضريبة في مجال التجارة الالكترونية ، أطروحة دكتوراه. سوريا: جامعة دمشق.
18. عبد المجيد قدي. (2011). دراسات في علم الضرائب. الاردن: دار جرير للنشر والتوزيع.