

تاريخ القبول: 2026-06-06

تاريخ الاستلام: 2025-12-17

النظام الضريبي للتجارة الالكترونية في القانون الجزائري

The tax system for e-commerce in Algerian law

لعلوي جميلة

لعلوي محمد*

كلية الحقوق

كلية الحقوق

جامعة النعامة (الجزائر)

fatna_hadil@yahoo.fr

laloui@cuniv-naama.dz

ملخص: حاولنا من خلال هذه الدراسة التطرق لإشكالية التنظيم الضريبي للتجارة الالكترونية في القانون الجزائري ، حيث تناولنا في المحور الأول توضيح بعض المفاهيم الأساسية، فعرّفنا بذلك التجارة الالكترونية ، الضريبية وخصائصها، ثم عرجنا على ألقاء نظرة حول الاختلاف الفقهي في شأن فرض الضرائب على التجارة الالكترونية، لنعالج توجه المشرع الجزائري وموقفه من فرض نظام ضريبي على المعاملات التجارية التي تتم عن بعد وهذا وفقا للقواعد والأحكام الضريبية العامة، ووفقا للمادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

كلمات مفتاحية: التجارة ، الالكترونية ، النظام ، الضريبة ، الاقتطاع

Abstract: Through this study, we attempted to address the problem of tax regulation of e-commerce in Algerian law. In the first section, we clarified some basic concepts, defining e-commerce, taxation, and its characteristics. We then looked at the jurisprudential differences regarding the imposition of taxes on e-commerce, to address the direction of the Algerian legislator and his position on imposing a tax system on commercial transactions that take place remotely, in accordance with the general tax rules and provisions, and in accordance with Article 282 bis 4a of the Direct Taxes and Similar Charges Law

.Keywords: Commerce, e-commerce, system, tax, withholding

. مقدمة:

لم تعد البشرية كما كانت عليه سابقا فقد عرفت تغييرات كبيرة ومتتالية في جميع مناحيها، فمن العيش البدائي التقليدي إلى زمن التكنولوجيات، ومن التعامل الورقي إلى التعامل الرقمي، وبعد أن كان الأفراد يعتمدون في معاملاتهم على الأسواق المادية، أصبح التعامل يعتمد على واقع مغاير مختلف تماما عما كان عليه، خفف من درجة العبء و التعب الذي كان يشهده التجار آنذاك، ويتمثل الواقع الجديد في الأسواق الافتراضية، فأضحت بذلك المعاملات البيع و الشراء وحتى تقديم الخدمات تتم بين الأفراد عن بعد في مختلف أنحاء العالم و من مناطق مختلف و متباعدة بينها في المسافات .

وقد فرض هذا الواقع نفسه على الجميع أفرادا و دولا، وشكل تحديا كبير في كيفية التعامل معه، لهذا حاولت مختلف الدول التأقلم مع هذا الواقع الجديد و المتمثل في التجارة الالكترونية، فسعت إلى تنظيم وموائمة نصوصها وفقا لسياسية جديدة، وحيث أن الجزائر جزء من هذا العالم وقد تأثرت بتطوراتها، عملت كغيرها من الدول الأخرى على الاندماج ومسايرة هذا الوضع الجديد، فسهرت على تقنين معاملاتها التجارية الالكترونية، فأصدرت أول قانون ينظم هذه المعاملات و هو القانون رقم 18-15 حيث حدد الأحكام المختلفة من أجل أن يكتسب النشاط التجاري الصفة الالكترونية من إجراءات و أسس و شروط وغير ذلك.

ومن جانب آخر فقد شكلت التجارة الالكترونية تحديا جديدا للسياسة الجبائية، حيث يحتاج التعامل مع هذا الواقع الجديد مراجعة العديد من المبادئ و الأسس التي استقرت منذ زمن بعيد لتلائم و تتواءم مع حداثة هذا العصر ومتطلباته. وعليه تتجلى إشكالية هذه الدراسة في كيفية تعامل المشرع الجزائري مع التجارة الالكترونية من حيث تحديد نظامها الضريبي، كونها افتراضية غير مؤسسة على معايير و أسس النظم الضريبية التقليدية. ويندرج ضمن هذه الإشكالية مجموعة من الأسئلة الفرعية نطرحها كالتالي :

- ماهي التجارة الالكترونية؟ ماهو النظام الضريبي ؟

- هل هناك حاجة لإجراء تعديلات على القوانين الضريبية الجزائرية لمواكبة هذا التطور الجديد .

و لهذه الدراسة أهمية كونها تعالج موضوع مستجد فرضته تطورات العصر لاسيما في ظل ندرة الدراسات في هذا المجال، والتزايد الملحوظ لهذه المعاملات المستجدة، كما أن الأنظمة الضريبية التي وضعت في ظل التعاملات التجارية التقليدية لم تعد تواكب التطورات المستجدة في ميدان التجارة و الأعمال الناتج عن هذه التطورات التكنولوجية.

وعليه سوف نحاول معالجة الإشكالية من خلال التعرض للمحاور التالية :

- المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة.

- المبحث الثاني : التنظيم الضريبي للتجارة الالكترونية

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لدراسة

سوف نحاول من خلال هذا المحور التعرض لضبط بعض من المصطلحات حتى نتمكن من الإلمام بموضوع الدراسة على

نحو يزيل اللبس ويقوي الفهم، فسنعرض لتقديم مدلول التجارة الالكترونية (المطلب الأول)، ثم يليه تقديم المقصود بالضريبة (المطلب الثاني).

المطلب الأول: مفهوم التجارة الالكترونية

قبل التطرق إلى إعطاء مفهوم للتجارة الالكترونية، يجدر بنا أن نبحت في تعريف المصطلحين اللذان تحملهما هذه العبارة، فالأول مضاف ويتمثل في «التجارة»، أما الثاني فمضاف إليه و يتمثل في «الالكترونية».

لهذا سوف نقسم هذا المطلب إلى ثلاثة فروع نعالج تعريف التجارة (الفرع الأول)، ثم معنى الالكترونية (الفرع الثاني)، لنحدد في الأخير مدلول التجارة الالكترونية (الفرع الثالث)

الفرع الأول: تعريف التجارة

تعد التجارة¹ من أهم و أعرق الأنشطة التي مارسها الإنسان في حياته ، كانت تعتمد قديما على المتاجرة في المواشي و كل ماله علاقة بالمواد الغذائية المستهلكة آنذاك كالتمور، الفواكه وغيرها، فكانت المقايضة هي المعاملة الأساسية، حيث كان الأفراد يقايضون مواد بمواد يحتاجون إليها ، وهذا قبل أن تصل إلى الشكل الموجودة عليه حاليا، وللتجارة أهمية من حيث المساهمة الفعالة في حركة تبادل السلع أو الخدمات بين طرفين أو أكثر، و في مدلولها البسيط فهي عبارة عن عمليات بيع وشراء أو هي الخدمات التي تتم بين الأفراد بهدف تحقيق الأرباح، أي التَّصَرُّفُ في المال بَيْعاً وَشِراءً؛ طَلَباً لِلرَّيْحِ.

وتعرف التجارة من المنظور الاقتصادي على أنها ذلك النشاط الطوعي الذي يتم بين الأفراد والدول على اختلاف أشكالهم، و الذي محله بيع و شراء أو تبادل السلع و الخدمات ، فالتجارة من هذا المنظور عملية محركة للنمو والتنمية من خلال زيادة في الفرص الاقتصادية الاستثمارية ، فضلا عن خلق الوظائف ، و الحد من معدلات الفقر²

الفرع الثاني : تعريف الالكترونية

يعرف مصطلح الالكترونية³ ، وفقا للفقهاء القانوني على أنه: كل ما يعتمد في إنشائه أو تبادله أو تخزينه أو نقله على وسائل أو نظم معالجة المعلومات القائمة على التقنية الرقمية سواء كانت حاسوب ، أنظم إلكترونية ، شبكات و اتصالات الكترونية . وهي كذلك العمليات أو التصرفات أو الوثائق التي تتم بواسطة وسائل إلكترونية تعتمد على تقنية الحوسبة و التواصل الرقمي بدل الوسائل التقليدية المادية (بوحية شهيرة، لكحل شهرزاد، اثر التجارة الإلكترونية على المستهلك الإلكتروني، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، ع 03،، جوان. 2019)

ونستطيع أن نعرفها على أنها كل ما يتم باستخدام تقنيات التكنولوجيا من معلومات و اتصالات بدل الدعائم التقليدية.

الفرع الثالث: تعريف التجارة الالكترونية

مما سبق التعرض إليه من تعريف لمصطلح "التجارة" و لمصطلح "الالكترونية" نستطيع أن نقدم تعريفا للتجارة الالكترونية على نحو يزيل الغموض على هذه العبارة الحديثة ، ولكن قبل ذلك لا مانع من أن نقدم نظرة مقتضبة حول نشأة التجارة الالكترونية، فالمتدبر لهذا المجال يتبين له أن هذه الأخيرة تعود نشأتها إلى خمسة عقود مضت أي تقريبا مع بداية سبعينيات القرن الماضي، وقد مرت بالعديد من المحطات ابتداء من استخدام أجهزة الإعلام الآلي في مختلف المؤسسات لاسيما الاقتصادية منها، وقد زاد من مرونتها وتطورها ما شهده العالم من تطور لاسيما خلال العشرين سنة الأولى من القرن الواحد و العشرين أي بداية من سنة 2000 حيث تزايد مستوى الاعتماد على الشبكة العالمية للمعلومات و الهواتف المحمولة، كما كان لانتشار وباء كورونا "كوفيد - 19" الأخير دور في تطوير هذا الجانب من المعاملات في ظل قيود التباعد الاجتماعي و الحجر الذي اتخذ

من أجل احتواءه ، فكان التسوق يتم بواسطة الوسائل الالكترونية ، كما شهد التعليم العالي ما يسمى بالتعليم عن بعد e-learning

وبهذا فقد أصبح العالم قرية صغيرة تتناقل فيها المعلومات بسرعة و بطريقة الكترونية سريعة، مما أدى بإعطاء مفهوم جديد للتجارة لم يكن معروفا سابقا، حيث اقترن النشاط التجاري بنشاط إلكتروني أوجد ما يسمى ب'التجارة الالكترونية'، وتسمى هذه الأخيرة بمسميات أخرى كالتجارة عن بعد، التجارة أونلاين، البيع والشراء أونلاين، التسوق من الإنترنت. وعليه، فمصطلح التجارة الالكترونية (E-Commerce) يشير إلى وصف مجال التجارة الذي يتم عبر الانترنت، ونعني به أداء النشاط الاقتصادي من خلال تبادل السلع بيعا و شراء باستعمال الوسائط و الأساليب الالكترونية من خلال تصفح المواقع الخاصة بها و المتوفرة على الانترنت⁴، وبهذا توفر التجارة الالكترونية كل ما يحتاجه المستهلكين من متطلبات مثل الكتب ، الأدوات ، حجوزات الطيران ، والخدمات المالية المختلفة .

أولا: تعريف التجارة الالكترونية فقها:

لحد الساعة لم يتم على المستوى الفقهي رصد تعريف عام وشامل لموضوع التجارة الإلكترونية، فما هو موجود من تعريفات إنما هي تعريفات موسعة للتجارة ككل يضاف إليها المدلول الإلكتروني بصيغ مختلفة كتحديد أو تمييز باستخدام وسائل الاتصالات الحديثة كالإنترنت.

وقد عرفت التجارة الالكترونية على أنها عمليات بيع و شراء السلع و تسليمها وطلبها من منتجها أو بائعها بطريقة إلكترونية، تتم عادة عن طريق الانترنت⁵ .

ويقصد بها شكل من أشكال التعامل التجاري الذي ينطوي على تفاعل أطراف التبادل إلكترونيا بدلا من التبادل المادي أو الاتصال المادي المباشر

ويقصد بها شكل من أشكال التعامل التجاري الذي ينطوي على تفاعل أطراف التبادل إلكترونيا بدلا من التبادل المادي أو الاتصال المادي المباشر⁶ .

وقد عرفها البعض على أنها تنفيذ بعض أو كل المعاملات التجارية في السلع والخدمات التي تتم بين مشروع تجاري وآخر، أو بين مشروع تجاري ومستهلك وذلك باستخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات⁷.

وهي عملية البيع والشراء عبر الشبكات الإلكترونية على المستويين السلعي والخدمي بجانب المعلومات وبرامج الكمبيوتر وأنشطة أخرى تساعد على الممارسات التجارية⁸.

كما أنها العملية التجارية التي تتم بين طرفين - بائع ومشتري - وتتمثل في عقد الصفقات وتسويق المنتجات عن طريق استخدام الحاسب الإلكتروني، عبر شركة الإنترنت، وذلك دون حاجة لانتقال الطرفين للقائهما، بل يتم التوقيع إلكترونيا على العقد⁹، أو أنها كل معاملة تجارية تتم عن بعد باستعمال وسيلة إلكترونية وذلك حتى إتمام العقد¹⁰ .

ثانيا: تعريف المنظمات الدولية والإقليمية

إن قانون الاونيسترال Unicitral النموذجي بشأن التجارة الالكترونية رقم 126/51 المعتمد من لجنة الأمم المتحدة للقانون التجاري الدولي لم يعرف بصفة صريحة التجارة الالكترونية و إنما قدم مجموعة من الأحكام القانونية يمكن أن تستخدمها الدول في سن التشريعات لتذليل العقبات القانونية التي تعوق وسائل الاتصال الالكترونية في التجارة الدولية، وفي مقابل هذا عرفت

الوسائل المستعملة في إبرام العقود الالكترونية ، واعتبرت أن الانترنت ليس الوسيلة الوحيدة في إتمام العمليات التجارية الالكترونية ، بل يشاركه في ذلك وسائل أخرى كجهاز التلكس والفاكس وغير ذلك¹¹.

وبالرجوع لهذا القانون يتضح أنه سمى التجارة الالكترونية بمسمى التبادل الالكتروني للبيانات و هذا ماجاء في ديباجته التي اتخذتها الجمعية العامة للأمم المتحدة بناء على تقرير اللجنة السادسة رقم A/51/628 حيث جاء في الفقرة الثانية منه على أنه : "وإذ تلاحظ أن عددا متزايدا من المعاملات في التجارة الدولية يتم عن طريق التبادل الالكتروني للبيانات وغير ذلك من وسائل الاتصال، يشار إليها عادة باسم 'التجارة الالكترونية'، التي تنطوي على استخدام بدائل للأشكال الورقية للاتصال وتخزين المعلومات"، كما أنه نص في الجزء الأول منه لتجارة الالكترونية عموما ، وعرف مجموعة من المصطلحات في مادته الثانية منها تبادل البيانات بقوله : "البيانات الالكترونية"¹²، ما يفهم منه على أنه يوصف التجارة الالكترونية بأنها تلك المعاملات و الأنشطة التي تتم بوسائل الكترونية .

أما منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية "OCDE" عرفت في تقريرها الصادر سنة 1998 التجارة الالكترونية على أنها عمليات بيع وشراء السلع والخدمات التي يتم تنفيذها عبر وسائل الاتصال الرقمية من خلال منصات مصممة خصيصا لإرسال واستقبال طلبات البيع و الشراء إلكترونيا مدعومة بآليات للدفع الرقمي، فهي حسبها كل نشاط لتبادل يحقق قيمة مضافة للمؤسسة أو لمورديها أو لعملائها ، يتم عبر الشبكات¹³.

وبالنسبة للاتحاد الأوروبي "EU" فقد كان لتوجيه البرلمان و المجلس الأوروبي رقم 97/7 الصادرة في ماي سنة 1997 في شأن حماية المستهلكين في مجال العقود عن بعد، والتوجيه الثاني رقم 31/2000 الصادر في الثامن من جوان سنة 2000 بشأن بعض الجوانب القانونية لخدمات شركة المعلومات وبصفة خاصة للتجارة الالكترونية في السوق الوطنية والذي يطلق عليه (توجيه التجارة الالكترونية الفضل في توصيف التجارة الالكترونية و تحديد تعريفها لها، فهي وفقا لذلك كل الأنشطة والعقود التي تبرم بين الموردين والمستهلكين ، في نطاق البيع أو تقديم الخدمات، التي تتم بوسائل إلكترونية¹⁴ .

أما منظمة التجارة العالمية بالانجليزية WTO أو OMC فلم تكن بحاجة إلى أيجاد قواعد و أحكام تشريعية للتجارة الالكترونية، بل صنفت هذه الأخيرة ضمن الأنشطة التجارية التي تستوعبها و تطبق عليها الاتفاقية الخاصة بالخدمات بغض النظر عن الدور الذي أدته في تحديد مضمون التجارة الالكترونية من عدمه، وبالتالي لم تورد تعريفا عاما و شاملا ، بل اكتفت بالإحالة إلى المفاهيم الأساسية للاتفاقيات المبرمة في هذا الشأن لامتداد النشاط إليها بوصفها جزء لا يتجزأ من تلك الأنشطة التجارية¹⁵.

ثالثا: تعريف التشريعية الوطنية

1- في الجزائر

بالرغم من أن الجزائر عرفت أول اتصال بالانترنت ابتداء من سنة 1994 إلا أنها لم تكن متقدمة في مجال الخدمات الالكترونية إلا مؤخرا، فقد عرفت الانترنت عبر سيريسست CERIST¹⁶ الذي يعتبر المزود الوحيد بالانترنت في تلك الفترة قبل أن ترفع الجزائر احتكار خدمة الانترنت، والترخيص للشركات الخاصة بإقامة خدمات الانترنت واستغلالها لأغراض تجارية¹⁷ .

وفي سنة 2018 وفي محاولة من المشرع الجزائري في مسايرة التطورات الحاصلة في مجال التجارة الالكترونية واستجابة لحاجة التجار وزبائنهم، تم تقديم لأول مرة مشروع قانون يؤطر و ينظم التجارة الالكترونية من وزارة البريد والمواصلات والاتصالات السلكية

و اللاسلكية، ليتم إصداره بموجب القانون رقم 18-05 والذي عرف من خلاله هذا النوع من المعاملات بقوله: "التجارة الالكترونية النشاط الذي يقوم بموجبه مورد إلكتروني باقتراح أو ضمان توفير سلع وخدمات عن بعد لمستهلك إلكتروني عن طريق الاتصالات الالكترونية"¹⁸.

2- في مصر

وفقا لمشروع قانون التجارة الالكترونية في مصر ، تم تعريف هذه الأخيرة بموجب المادة الأولى منه على أنها: "تبادل السلع و الخدمات عن طريق وسيط الكتروني أي كل معاملة تجارية تتم عن بعد باستخدام وسيلة الكترونية"¹⁹.

3- في فرنسا

لقد حاولت فرنسا أن تعطي تعريفا للتجارة الالكترونية استجابة للتوجيه الأوروبي رقم (97/7/EC) الصادر في ماي 1997، فقد أشار التقرير الذي قدمه لورنتز عام 1998 لوزير الاقتصاد الفرنسي إلى التجارة الالكترونية وعرفها بأنها: "مجموعة المعاملات الرقمية المرتبطة بأنشطة تجارية، بين المشروعات بعضها البعض، وبين المشروعات والأفراد، وبين المشروعات والإدارة"²⁰. أما المرسوم رقم 2001/741 المؤرخ في 2001/08/23 المتعلق بالتعاقد عن بعد والذي أدمجت أحكامه في القانون الفرنسي للاستهلاك رقم 1993/949 بتاريخ 1993/07/02، فقد أشار من خلال نص المادة L121 على أن: "تطبق أحكام هذا القسم على بيع مال أو كل توريد خدمات بدون حضور مادي للأطراف، المستهلك و المهني الذي من أجل إبرام هذا العقد يستعمل بصفة حصرية تقنية أو أكثر من وسائل الاتصال عن بعد"، مما يفهم منه تقديمه لتعريف التجارة الالكترونية من خلال تعريف العقد الالكتروني.

المطلب الثاني: مفهوم الضريبة

سوف نحاول من خلال هذا الفرع إعطاء تعريف للضريبة (الفرع الأول)، ثم نستعرض لأهم خصائصها (الفرع الثاني)

الفرع الأول: تعريف الضريبة

تعرف الضريبة على أنها مبلغ من المال تفرضه الدولة وتجبىه من المكلف بالضريبة بصورة جبرية و نهائية دون أن يقابله نفع خاص ، في سبيل تغطية النفقات العامة و تدخل الدولة²¹.

كما تعرف أيضا على أنها مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو إحدى الهيئات المحلية فيها جبرا ويتم تحصيلها من المكلف بشكل نهائي ودون مقابل وذلك وفق قانون أو تشريع محدد، ويكون الهدف من فرض الضريبة المساهمة في تغطية نفقات الدولة المختلفة²².

أما بالنسبة للنظام الضريبي المعتمد في أي دولة فهو عبارة عن مجموعة الضرائب التي تفرضها الدولة على المكلفين في زمن معين ، وهي تمثل أداة فعالة في يد الدولة لتحقيق الأهداف التي تصبوا إليها و يتأثر هذا النظام بالأوضاع الاقتصادية والسياسية و الاجتماعية²³.

الفرع الثاني : خصائص الضريبة

إن الضريبة بشكل عام تسير وفق قواعد معينة يجب تطبيقها ومراعاتها عند وضع النظام الضريبي للدولة ، تطبق في أغلب دول العالم وليس في الجزائر فقط ، فهي بذلك تحقق مصلحة المكلف بالضريبة من جهة و مصلحة الإدارة الضريبية من جهة أخرى ، تستمد هذه القواعد جذورها من فكر آدم سميث²⁴ وتتمثل أهم هذه القواعد فيما يلي :

- 1- قاعدة العدالة (Equity) : ونعني بها توزيع الأعباء الضريبية على المكلفين بطريقة منصفة، ووفق لقدراتهم المالية و التكلفة ، وتكريس مبدأ التكافؤ بينهم فهي إذن توزيع سعر الضريبة بشكل متساوي بين جميع الأفراد²⁵ .
- 2- قاعدة الوضوح و اليقين (Certainty) : هذه القاعدة ملقاة على عاتق السلطة التشريعية التي من واجبها سن قوانين ضريبية واضحة دون غموض ليسهل تطبيقها على الأفراد، فيجب إذن أن تكون الضريبة مفروضة وفقا لقواعد محددة وواضحة بالنسبة للمكلف بالضريبة و الادارة الضريبية، فيكون سعرها واضح وكذا ميعاد سدادها، وبهذا يتم الحد من التأويلات الواسعة من طرف الادارة في تفسير نص قانوني ، مما يجعل النظام الجبائي أكثر استقرار²⁶ .
- 3- قاعدة الملائمة (Convenience of Payment) : ومفادها أن تفرض الضريبة و تحصل في الوقت و الطريقة و المكان الذي يكون أكثر ملائمة للمكلف بالضريبة ، فيصبح دفعها أسهل و لا يسبب للمكلفين إرهاقا أو ضررا بوضعهم المالي، فيجب وفقا لهذه القاعدة ربط الضريبة بالقدرة على التسديد، تحديد وقت مناسب للدفع، واختيار طريقة مناسبة للتحويل، الأمر الذي يؤدي برضى المكلف بها و تقليل جرائم الغش و التهرب الضريبي ، فضلا عن تمويل الخزينة العمومية²⁷ .

- 4- قاعدة الاقتصاد (Economy Principle): تعني هذه القاعدة أن تكون الضريبة قليلة التكلفة في تحصيلها و جبايتها، وهذا بالنسبة للمكلف بالضريبة أو بالنسبة للإدارة الضريبية، وتقتضي هذه القاعدة الابتعاد عن الضرائب ذات النسب المرتفعة، وجعلها أكثر ملائمة لقدرات المكلفين بها، كما تعني تبسيط الإجراءات الضريبية لاسيما تلك المتعلقة بتقديم التصريحات و الدفع، كل هذا يجعل العبء الضريبي غير فعال، مما يحسن مردودية النظام الضريبي ويجعله أداة فعالة في تمويل الخزينة العمومية دون إثقال كاهل المكلف بالضريبة²⁸ .

المبحث الثاني : التنظيم الضريبي للتجارة الالكترونية .

سوف نحاول من خلال هذه النقطة التعرض لإشكالات فرض الضريبة على التجارة الالكترونية (المطلب الأول)، في حين تعرض موقف المشرع الجزائري من مشكلة إخضاع الضريبي للتجارة الالكترونية للضرائب (المطلب الثاني).

المطلب الأول: إشكالات فرض الضريبة على التجارة الالكترونية

إن الطبيعة الخاصة بالتجارة الالكترونية واختلافها عن التجارة التقليدية من حيث البيئة الممارسة فيها كون أن الأولى تمارس في واقع افتراضي أساسه الانترنت أو أي وسيلة اتصال أخرى، أما الثانية فتمارس في أسواق مادية، هذه الطبيعة المختلفة التي تمارس فيها التجارة جعلت من الصعوبة إخضاع المعاملات التجارية الالكترونية للقوانين الضريبية، الأمر الذي كان سببا في نشوء نقاش وجدال حاد فيما إذا كان يجب إخضاع هذه المعاملات الافتراضية الجديدة للنظم الضريبية، أم لا يمكن ذلك.

نتيجة لذلك ظهرت ثلاث اتجاهات نناقش كل اتجاه ومبرراته، فنبدأ بالاتجاه المعارض لإخضاع التجارة الالكترونية للضرائب (الفرع الأول)، ثم الاتجاه المؤيد لإخضاع التجارة الالكترونية للضرائب (الفرع الثاني)، وأخيرا بالاتجاه الوسطي في إخضاع التجارة الالكترونية للضرائب (الفرع الثالث).

الفرع الأول: الاتجاه المعارض لإخضاع التجارة الالكترونية للضرائب

يرى هذا الاتجاه أن الإعفاء الجبائي آلية مهمة في دعم التجارة الالكترونية، فبالرغم من أن الأشخاص يمارسون نفس النشاط التجاري التقليدي والذي هو بطبيعة الحال موجب لفرض الضريبة عليهم كونه يمثل دخلا، إلا أنهم يرون إعفاء هم من الخضوع

للضريبة في المجال الإلكتروني، وذلك بسبب الطبيعة الخاصة التي تتميز بها التجارة الإلكترونية، والمتمثلة في انعدام الوجود أو البيئة المادي التقليدي، الأمر الذي يجعلها غير خاضعة لأي نظام ضريبي لأي دولة ، ويبررون موقفهم بمجموعة من الحجج والبراهين منها :

- 1- الإعفاء من الضريبة يشجع على تطور التجارة الإلكترونية ، وبالتالي فإن المساس بهذا الوضع من شأنه الإضرار بالاقتصاد الرقمي ، الذي يحتاج إلى تشجيع عن طريق تخفيف الأعباء المالية على المتعاملين ، فإقحام أي عنصر من عناصر التكلفة مثل الضريبة ، ستكون له آثار غير مناسبة ، كزيادة في أسعار المنتجات المباعة عبر الانترنت²⁹ .
- 2- فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية يمكن أن يؤدي إلى زيادة مداخيل الدولة والتوسع في المشاريع الاستثمارية، ولكنه في الوقت نفسه يؤدي إلى زيادة عبء مالي وإداري على الدولة وهذا في غياب منظومة مراقبة جبائية فعالة، مما يوسع من حجم البيروقراطية، ففي الوقت الذي يتم فيه تبرير عدم فرض الضريبة بحماية التجارة الإلكترونية، فإن فرضها دون توفير الإمكانيات اللازمة للمراقبة الجبائية سيؤدي إلى أعباء مالية إضافية على الدولة، وهذا قد يؤثر بدوره إلى تضخم حجم الجهاز البيروقراطي .
- 3- كما يرون أن فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية يعتبر تهديد لعملية نمو وتطورها ، فهذا قد يؤدي إلى انتقال رؤوس الأموال في مجال التجارة الإلكترونية إلى بلدان منعدمة الضرائب فيها أو ذات ضرائب منخفضة³⁰ .
- 4- ويرون كذلك أن فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية يحتاج وإجراءات إدارية مرنة ومتطورة ، لاسيما في مجال الإخضاع وطرقه ، مجال الرقابة الجبائية ، في كيفية التحصيل هذا الضرائب ، وتحتاج خصوصا إلى نظام ضريبي ثابت ومستقر و ليس دائم التغير سنويا ... وغير ذلك ، وهذا ما لا نجده في البلدان المستحدثة فيها هذا النوع من التعاملات³¹ .
- 5- كما أنه لا يمكن تطبيق المبادئ الضريبية التقليدية المعروفة على المعاملات الإلكترونية لاسيما مبدأ الإقليمية³² .

الفرع الثاني: الاتجاه المؤيد لإخضاع التجارة الإلكترونية للضرائب

- على خلاف الرأي القائل بأن الإعفاء الضريبي هو الوسيلة الأنسب لدعم التجارة ، ظهر اتجاه حديث في النظرية الجبائية تعتبر أن إخضاع الضريبي المدروس و المنظم آلية مهمة لتطوير التجارة ، ويبني هذا الاتجاه نظريته على أساس المساواة والعدالة، حيث يدعون للمساواة بين التجارة التقليدية وتجارة الإلكترونية من حيث الإخضاع الضريب ، فكما هي خاضعة التجارة التقليدية للنظام الضريبي يجب إخضاع التجارة الإلكترونية لذات النظام ، فالعملية تجارية بين الأسلوبين ولا يهم حينها البيئة التي تمارس فيها هذه التجارة سواء كانت الأسواق المادية التقليدية أو الأسواق المعنوية الافتراضية ، ويبررون موقفهم بمجموعة من الحجج والبراهين منها :
- 1- إخضاع التجارة الإلكترونية للنظام الضريبي من شأنه أن يعزز المنافسة العادلة داخل السوق ، في حين أن ترك ذلك قد يؤدي إلى خلل تنافسي واضح مقارنة بالتجارة التقليدية التي تتحمل أعباء ضريبية كاملة، وبالتالي فإن تطبيق ضريبة مدروسة على النشاط الإلكتروني يعيد التوازن في السوق و يمنع احتكار المنصات الرقمية للسوق عبر الاستفادة من غياب التكاليف الجبائية.
 - 2- إخضاع التجارة الإلكترونية للنظام الضريبي من شأنه أن يوفر موارد مالية للدولة تستثمر في مجالات الاستثمار المتنوعة ، فيمكن دعم المؤسسات الناشئة عبر برامج التمويل المختلفة ، تحسين البنية الرقمية التحتية عبر المشاريع التنموية الرقمية الانترنت ، مراكز البيانات ... الخ³³.

- 3- إخضاع التجارة الالكترونية للنظام الضريبي من شأنه أن يدمج الاقتصاد الموازي غير رسمي و الذي يتم عبر قنوات موازية للدولة خارجة عن الأطر القانونية ، وبالتالي يجعل هذا الاقتصاد خارج الرقابة القانونية، فعملية الإخضاع تساعد في حماية المستهلكين من المنصات غير الموثوقة، ضمان تعقب صيرورة الأموال ومكافحة ظاهري الغش و التهرب الضريبي عن طريق أحكام الرقابة عليها.
- 4- ويرون إخضاع التجارة الالكترونية للنظام الضريبي في وقت مبكر من شأنه أن يكسب الدولة الخبرة في متابعة هذا الشكل الجديد من المعاملات فيستطيعون إيجاد الحلول و البدائل له أولا بأول ، كما أن فرض الضريبة من شأنه من جهة أخرى التقليل من الصعوبات التي قد تظهر حين فرضها بعد انتشارها بشكل واسع، لهذا وجب أن تكون هناك انطلاقة ومتابعة من أجل هضم وفهم هذه المعاملات و حسن التعامل معها مستقبلا ،أي يجب أن تكون للدولة رؤية استشرافية في هكذا معاملات.
- 5- كما يرون أن إخضاع التجارة الالكترونية للنظام الضريبي من شأنه أن يقلل من الوظائف التي تقدمها الدولة للمواطنين، عن طريق إنشاء وظائف افتراضية تساهم في القضاء على البطالة ، كما أن العائدات الضريبية من شأنه معالجة مشاكل أخرى في جانب التوظيف³⁴.

الفرع الثالث: الاتجاه الوسطي في إخضاع التجارة الالكترونية لضرائب

هذا الاتجاه جاء بين الاتجاه المؤيد لإخضاع التجارة الالكترونية للضرائب وبين الاتجاه الرافض لذلك ، وهذا الاتجاه يؤكد تطبيقا لأرائه أنه يجب التفرقة بين حالتين نميزهما كالتالي :

- 1- **الحالة الأولى:** وهذا بالنسبة للعقود التي تبرم بمناسبة السلع والخدمات إلكترونيا لكن التسليم يكون تقليديا ، ونتصور هذه الحالة عندما نقوم بشراء سلع معينة ولتكن ملابس رجالية أو نسائية أو حتى أجهزة الكترونية من منصات رقمية فالعقد يبرم الكترونيا لكن التسليم يتم ماديا تقليديا وهذا بإرسال هذه السلع خلال أجل متفق عليه في العقد إلى العنوان المتفق عليه ، هذا النوع من التجارة الالكترونية تكون خاضعة للضرائب حسب القواعد العامة التقليدية المطبقة في هذا الشأن³⁵.
- 2- **الحالة الثانية :** أي عندما يكون الاتفاق والتسليم الكتروني ، سواء للسلع أو الخدمات ، ونتصور هذه الحالة عندما يقوم شخص بشراء كتب من دار نشر معينة و كان الاتفاق أن تسلم هذه الكتب في شكل نسخ الكترونية ، أو كمن يحجز مقعد رحلة في طائرة لمكان معين فترسل له التذكرة الكترونيا ، فيتجه هذا الرأي في هذه الحالة لعدم خضوع هذه المعاملات للضرائب ، وهذا من باب تشجيع حركة التجارة الالكترونية وعدم تقييدها

المطلب الثاني: موقف المشرع الجزائري من إخضاع التجارة الالكترونية للضرائب

مما شك فيه أن النظام الضريبي الجزائري تم وضعه ليناسب التجارة التقليدية و التي تتم وفق أطر مادية فتتداول فيها السلع و المنتجات في مختلف الأسواق بصفة مادية ملموسة ، لكن مع بدء التوجه نحو التجارة الالكترونية في الواقع الجزائري لم يعد النظام الضريبي التقليدي مناسبا لهذا النوع من المعاملات ، من هنا نشأ تحدي مستقبلي في وجه التجارة الالكترونية الجزائرية .

لهذا سوف نتعرض لمظاهر الإخضاع الضريبي وفقا للقواعد الضريبية التقليدية (الفرع الأول)، على أن نعالج مظاهر الإخضاع الضريبي وفقا للقواعد الضريبية الالكترونية (الفرع الثاني).

الفرع الأول: مظاهر الإخضاع الضريبي وفقا للقواعد الضريبية التقليدية .

يتكون النظام الضريبي الجزائري أساسا على الضرائب على المداخل و الأرباح، الضرائب على رقم الأعمال، وعلى عدة أنواع أخرى من الضرائب مختلفة تم تجميعها في أربعة قوانين ضريبية، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، قانون الرسوم على رقم الأعمال ، قانون الضرائب غير المباشرة ، قانون الطابع ، قانون التسجيل ،أخير قانون إجرائي ممثلا في قانون الإجراءات الجبائية .

هذا وبالرغم من أن الجزائر قد أصدرت قانون متعلق بالتجارة الالكترونية إلا أننا بتفحص مواد لم نجد ما يبين تطرق المشرع الجزائري لتنظيم الضريبي لتجارة الالكترونية في الجزائري بصفة صريحة، الأمر الذي جعلنا نعتمد على القواعد العامة الواردة في القوانين الضريبية من خلال استقراء نصوصها و تفحصها حتى نتبين مظاهر هذا الإخضاع .

أولا :الضريبة على الدخل³⁶

بعد تفحص المواد القانونية المنظمة لهذا النوع من الضرائب يتبين لنا أنه لا يوجد أي نص صريح يشير إلى التجارة الالكترونية ،لهذا و لتبين مدى خضوع المعاملات التجارية الالكترونية للضرائب التقليدية ،نعتمد على أسلوب تفسير النصوص القانونية،فبعد قراءة للمواد المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي نجدها جاءت بصورة عامة ومطلقة بحيث لم تحدد ماهي الدخل الخاضعة للضريبة على سبيل الحصر، وإنما أطلقت العنان لتتضمن كافة الدخل باستثناء التي ورد عليها إعفاء ، فعندما نصت المادة الثانية من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على أن:"يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية للأصناف التالية :- أرباح صناعية و تجارية ... " ، نجد أن النص لم يقيد الأرباح التجارية ولم يحددها أن كانت متحصلة من التجارة التقليدية أم من التجارة الالكترونية ، كما نصت المادة الأولى من ذات القانون على أنها ضريبة وحيدة وبالتالي فهي تشمل كل أصناف الدخل الخاضعة لها³⁷ ، كما أن المادة 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نصت على ضرورة أن يكتب المكلفين الذين يحققون أرباحا صناعية أو تجارية تصريحاً خاصاً بمبلغ نتيجتهم ، واكتتاب كشف سنوي تلخيصي يحتوي على المعلومات التي يجب أن تستخرج من التصريح المقدم و الكشف المرفقة ، مما يعني إمكانية إخضاع التجارة الالكترونية لضريبة الدخل طالما أنها تمثل نشاطا تجاريا وخصوصا أن كلمة "تجارية" جاءت مطلقة يفهم منها الأعمال التجارية المادية و المعنوية .

ثانيا:الضريبة على أرباح الشركات³⁸

بنفس منهجية معالجة خضوع التجارة الالكترونية لضريبة على الدخل الإجمالي صنف أرباح صناعية و تجارية، يمكن كذلك للأشخاص المعنوية الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أن يكونوا محل فرض هذه الضريبة متى كانوا يمارسون معاملات تجارية إلكترونية، فالرجوع للمادة 137 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نجدها تضمنت حكما يقتضي أن الأرباح التي تخضع للضريبة على أرباح الشركات هي الأرباح و المداخل المحققة في الجزائر سواء كانت محققة في شكل شركات إثر ممارسة نشاط ذا طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة، ووفقا لمبدأ الضريبة سنوية ،تدفع الشركات في كل سنة الضريبة على الربح المحقق خلال الدورة السابقة ، فالربح المحقق في كل الأحوال لم يحدد إن كان تقليدي مادي نتيجة معاملات تجارية ملموسة ، أو كان نتيجة معاملات تجارية افتراضية الكترونية .

كما أن المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لم توضح بصفة صريحة وقاطعة عند التصريح بالضريبة على أرباح الشركات إن كانت الإرباح المحصلة عليها ناتجة عن عمليات الكترونية أو تقليدية ، فمفهوم المادة مفاده أن تقوم

المؤسسة المعنية بالضريبة على أرباح الشركات باكتتاب تصريح يتضمن مبلغ أرباح المؤسسة الخاضعة للضريبة و المتعلق بالنسبة للسنة المالية السابقة ، مما يفهم أن المشرع لا يبين نوع المعاملة الخاضعة لضريبة أرباح الشركات فقد تكون تقليدية كما قد تكون الكترونية .

ثالثا: الرسم على القيمة المضافة³⁹

وفيما يخص الرسم على القيمة المضافة فقد تم النص عليها في قانون الرسوم على رقم الأعمال ، فقد نصت المادة الأولى في بندها الأول منه على أن : "تخضع للرسم على القيمة المضافة :1-عمليات البيع و الأعمال العقارية و الخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة ، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا ، ويتم انجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية " ، بقراءة متأنية لهذه المادة يمكننا الاستدلال على إمكانية خضوع المعاملات التجارية الالكترونية إلى الرسم على القيمة المضافة ، ذلك أن المشرع لم يقيد النص بل جعله على الإطلاق ، فكل عمليات البيع و الخدمات التي تكتسي طابعا تجاريا صالحة لأن تكون محلا لضريبة الرسم على القيمة المضافة سواء كانت في شكل تقليدي أو في شكل الكتروني .

وقد نصت المادة الثانية من نفس القانون على العمليات الخاضعة للضريبة و جوبا أي للرسم على القيمة المضافة ، وقد حددتها في 13 بندا كلها جاءت مطلقة وغير مقيدة ، فقد جاء في المادة "المبيعات و التسليمات التي يقوم بها المنتجون" ، "المبيعات و التسليمات على الحال الأصلي" ، "المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة" ، "المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات" ، "وأداء الخدمات" ، فكل هذه العبارات جاءت مطلقة فلم تقيد هذه المبيعات ، التسليمات ، المتاجرات وتقديم الخدمات أن تكون وفقا للأسلوب التقليدي المادي بل يمكن أن تكون وفق للأسلوب الالكتروني .

الفرع الثاني: مظاهر الإخضاع الضريبي وفقا للقواعد الضريبية الالكترونية.

بعد أن تم التأسيس القانوني للتجارة الالكترونية بموجب القانون رقم 18-15 المؤرخ في سنة 2018 ، قام المشرع الجزائري من أجل مواكبة هذا القانون من الجانب الضريبي باعتماد مجموعة من الآليات لإخضاع التجارة الالكترونية للضريبة.

أولا: ضريبة الاقتطاع من المصدر

لأول مرة يخضع المشرع الجزائري التجارة الالكترونية للضريبة بصفة صريحة و قاطعة ، وذلك باعتماده نظام الاقتطاع من المصدر بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة ، فقد نصت المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على أنه: "استثناء لأحكام المواد 282 مكرر إلى 282 مكرر 4 فإن الأشخاص الطبيعيين مهما كانت وضعيتهم إزاء الفئات الأخرى من المداخل ، الذين ينشطون في إطار دائرة توزيع السلع و الخدمات عبر منصات رقمية أو باللجوء بالبيع المباشر عبر الشبكة ، يخضعون لاقتطاع من المصدر محرر من الضريبة بمعدل 5 بالمئة بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة ، يطبق على مبلغ الفاتورة مع احتساب كل الرسوم ، ويطبق هذا الاقتطاع ، حسب الحالة ، من طرف مؤسسات إنتاج السلع و الخدمات أو من طرف مؤسسات التي تنشط في مجال الشراء/إعادة البيع".⁴⁰

وعليه ، فقد أدخل المشرع الجزائري بموجب المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة نظاما خاصا لإخضاع بعض الأنشطة ، لاسيما الأنشطة الرقمية و التجارة الالكترونية ، ويعتبر هذا النظام مبسط و سهل التنفيذ و التطبيق ، فنظام الاقتطاع من المصدر معناه أن يتم اقتطاع الضريبة عند منبعها ، حيث يتم دفع الضريبة من طرف شخص آخر غير المكلف القانوني بها ، تطبق هذه القاعدة عند توافر قاعدة الدائنية و المديونية بين المكلف و الممول ، وتتحقق صورتها في مجال التجارة الالكترونية

وفق ما نصت عليه المادة أعلاه أن يتم الاقتطاع من المؤسسات التي تشتري السلع أو الخدمات، مؤسسات الإنتاج أو مؤسسات الشراء وإعادة البيع، فالمؤسسات المستفيدة من السلع أو الخدمات الرقمية هي المعنية بمهمة الاقتطاع مع إلزامها بتحويل المبالغ المقتطعة إلى الخزينة العمومية في العشرين من الشهر الذي يلي الفوترة على الأكثر "تتم إعادة صب هذا الاقتطاع من طرف المؤسسات في العشرين من الشهر الذي يلي الفوترة على الأكثر" 41 .

وتتحدد نسبة الاقتطاع ب 5 بالمئة من مبلغ الفاتورة الإجمالي مع احتساب كل الرسوم، ويطبق هذا النظام على الأشخاص مهما كانت وضعيتهم الجبائية اتجاه الادارة الضريبية، مسجلين أو غير مسجلين متى حققوا عمليات بيع أو تأدية خدمات، فيمكن أن تطبق ضريبة الاقتطاع من المصدر بعنوان الضريبة الجزائية الوحيدة على المؤسسات وهذا وفقا للاستثناء الوارد بالمادة 282 مكرر 4 " استثناء لأحكام المواد 282 مكرر إلى 282 مكرر 4 ... " ، كما أنهم غير ملزمين باكتتاب التصريحات المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية، و لا تطبق عليهم أحكام السقف المالي المحدد للخضوع لنظام الضريبة الجزائية ، وقد نص المشرع على استثناء في الفقرة الأخيرة من المادة 282 مكرر 4 مفاده "لا تطبق أحكام المادة 282 مكرر 3 على هذه الفئة من المكلفين بالضريبة"، وإنا كنا نرى أن هذا تحميل لنص أكثر مما يجب، فيكفي الاستثناء الأول الذي ابتدأت به المادة 282 مكرر 4 " استثناء لأحكام المواد 282 مكرر إلى 282 مكرر 4 " ، ليفهم أن يتم تعطيل القواعد المنصوص عليها في المواد 282 مكرر إلى 282 مكرر 4 وتعويضها بالنص الخاص الوارد في المادة 282 مكرر 4، كما يتم توزيع ناتج هذه الضريبة وفقا لأحكام المادة 282 مكرر 5 من نفس القانون.

ثانيا: الرسم على القيمة المضافة

في مرحلة لاحقة، و بعد صدور قانون التجارة الالكترونية و كذا بعد التأسيس الضريبي للتجارة الالكترونية باستحداث المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بموجب المادة 10 من القانون رقم 18-18 المؤرخ في 27 ديسمبر سنة 2018م المتضمن قانون المالية لسنة 2019، قام المشرع الجزائري مرة ثانية و رغبة منه في تقوية النظام الضريبي للتجارة الالكترونية بإضافة بند جديد للمادة 2 من قانون الرسم على رقم الأعمال حيث أصبحت تخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة عمليات البيع المنجزة الكترونيا فنصت المادة 2 على أنه: "تخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة: 14- عمليات البيع المنجزة الكترونيا" 42 .

إذن أصبح المشرع الجزائري يخضع نشاط التجارة الالكترونية في القانون الجزائري للرسم على القيمة المضافة بصفة صريحة و قاطعة، فقد عاجلنا سابقا أنه لا يوجد ما يمنع الإخضاع استنادا إلى القواعد العامة المنصوص عليها في ضرائب الرسوم على رقم الأعمال ، لاسيما المادة 2 منه من البند 1 إلى البند 3، فمبرر ذلك أنه لا يجوز إعفاء التجارة الالكترونية من الرسم على القيمة المضافة لسبب أنها تتم عبر واقع افتراضي، وإلا اختل مبدأ المساواة بين المتعاملين الاقتصاديين، وتكريسا للمبدأ القاضي على أن كل استهلاك أو خدمة خاضع للضريبة ما لم يرد نص بالإعفاء ، والتجارة الالكترونية تؤدي إلى استهلاك فعلي و تحقق قيمة مضافة كما أنها تنجز بمقابل

خلصت الدراسة إلى أن النظام الضريبي الجزائري وضع في ظل سياق التجارة التقليدية ، مما يعني عدم قابليته للانسجام مع التجارة الالكترونية، وإن كنا ناقشنا إمكانية إخضاع هذه المعاملات التجارية الرقمية لذلك، فلا يوجد من حيث المبدأ ما يمنع ذلك، إلا أن الإشكال يبقى إجرائي متمثل في كيفية تطبيق ذلك على المستوى العملي.

وفي مجال جهود المشرع الجزائري ، فالواضح أنه قد خطى خطوة مهمة وذلك باعتماد نظام الاقتطاع من المصدر بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة، أو حتى الرسم على القيمة المضافة، والذي يعد نظام مبسط للحصول، غير أن فعاليته مرهونة بتطور الاقتصاد الرقمي، مما يعني حاجة النظام الضريبي الجزائري لإصلاحات وإعادة مواكبة التغيرات الحديثة في بيئة الأعمال التجارية مطلوبة أكثر .

النتائج : من النتائج التي خرجت بها هذه الدراسة مايلي :

- اعتبار التجارة الالكترونية أحد مفرزات تطور تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات .
- التطور السريع الذي تتميز به التجارة الالكترونية يوما بعد يوم .
- تنوع التجارة الالكترونية بين منتجات مادية و رقمية .
- لازالت النصوص الضريبية في الجزائر تحتاج لمزيد من الإصلاحات والتنظيم .

التوصيات : نحاول تقديم مجموعة من التوصيات في ظل ما تقدمت به الدراسة على النحو التالي :

- نوصي بتوفير البيئة القانونية القادرة على تنظيم الإخضاع الضريبي للتجارة الالكترونية (سن القوانين لاسيما القوانين الضريبية تكون أكثر شمول)
- نوصي بربط بين مختلف التشريعات الجزائرية حتى لا يكون هناك تفاوت و تناقض بل وثغرات لاسيما التجارية ، المدنية ، الملكية الفكرية... .
- نوصي بضرورة توفير شبكة انترنت فعالة وذات تدفقات عالية (البيئة التقنية).
- نوصي بتشجيع الأفراد على تبني التجارة الالكترونية من خلال التحسيس بأهميتها بعقد الملتقيات و الأيام الدراسية ... (البيئة الثقافية)
- نوصي بتكوين الأعوان الجبائيين على كيفية التعامل مع المكلفين في نطاق التجارة الالكترونية .
- نوصي كذلك بتكوين الأعوان المشتغلين في هذا النوع من التجارة كمؤسسات البريد السريع.
- العمل على إثراء التعاون الدولي بمختلف أشكاله و الاستفادة من خبرات الدول الرائدة في هذا المجال (عقد الاتفاقيات الدولية).

قائمة الموامش¹

- 1- التَّجَارَةُ: مَصْدَرٌ تَجَرَّ، يُقَالُ: يَتَجَرَّرُ، تَجَرَّرًا، وَتَجَارَةً: إِذَا بَاعَ وَشَرَى. وَالتَّاجِرُ: الَّذِي يَبِيعُ وَيَشْتَرِي. والعرب تقول: ناقةٌ تاجرةٌ: إِذَا كَانَتْ تَنْفُقُ إِذَا عُرِضَتْ عَلَى الْبَيْعِ لِنَجَاتِهَا ، وكذلك التَّجَرُّ، وَرَجُلٌ تاجرٌ، والجمع، تَجَارٌ، وَتَجَارٌ، وَتَجَرٌّ راجع : د/ أحمد شلبي ، موسوعة التاريخ الإسلامي والحضارة ، مكتبة النهضة المصرية، مصر بدون سنة .
- 2 - محمد عدنان أمين زيد ، التنظيم الضريبي للتجارة الالكترونية و مقترحات لتبنيها في الواقع الفلسطيني ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، كلية الدراسات العليا ، جامعة النجاح الوطنية ، نابلس ، فلسطين ، سنة 2014، ص 223 .
- 3 - كلمة أصلها الاسم إلكترون في صورة مفرد مذكر ، وجدها إلكترون ، وجدها إلكترون ، وتحليلها أل+إلكترون+ نسبة إلى الإلكترون وهو عبارة عن شحنات كهربائية دقيقة جدا ، دائمة الحركة حول جسم هو النواة و الذي هو جزء من الدرة ، وهذه الالكترونات استخدمت في التصنيع ودخلت في كثير من المجالات كالراديو و التلفزيون ، والتلكس والفاكس ، والتيليفون وأخيرا الحاسب الآلي و الانترنت راجع : عطا عبد الله السنباطي ، الإثبات في العقود الالكترونية دراسة فقهية مقارنة ، الطبعة الثانية ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، سنة 2012، ص 10 .
- 4 - أمينة عمر ، "التجارة الإلكترونية" Electronic Commerce - ، الموسوعة السياسية، تاريخ نشر المقال: 07-09-2021، تاريخ آخر دخول: 2025-11-25 00:17:11 : التجارة الإلكترونية <https://political-encyclopedia.org/dictionary/>
- 5 - إسماعيل، محمد سعيد أحمد ، أساليب الحماية القانونية لمعاملات التجارة الالكترونية -دراسة مقارنة-، الطبعة الأولى ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، لبنان ، سنة 2009، ص 34 .
- 6 - العلاق، بشير ، التسويق في عصر الانترنت و الاقتصاد الرقمي ، دون طبعة ، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، القاهرة ، مصر ، سنة 2006، ص 268.
- 7 - أسامة أبو الحسن مجاهد "خصوصية التعاقد عبر الإنترنت" بحث مقدم إلى مؤتمر القانون و الكمبيوتر والإنترنت، كلية الشريعة والقانون، جامعة الإمارات العربية المتحدة - الفترة من 1 إلى 3 ماي 2000 ص 14 .
- 8 - مصطفى السعيد أحمد التجارة الإلكترونية في القرن القادم" المؤتمر السابع للاقتصاديين الزراعيين "التكنولوجيا والزراعة المصرية في القرن الحادي والعشرين" القاهرة 28 - 29 يوليو 1999 .
- 9 - فاروق حسين ، البريد الإلكتروني ، دون طبعة ، الهيئة المصرية العامة للكاتب 1999 ص 9
- 10 - عبد الفتاح بيومي حجازي "النظام القانوني لحماية التجارة الإلكترونية. الكتاب الأول نظام التجارة الإلكترونية وحمايته ام دنيا، دار الفكر الجامعي، 2002 ص 49.
- 11 - ضياء علي أحمد النعمان ، المسؤولية المدنية الناتجة عن الوفاء الالكتروني بالبطاقات البنكية دراسة مقارنة ، الطبعة الأولى ، المطبعة و الوراقة الوطنية ، دون مكان النشر ، سنة 2010 ، ص 403 .
- 12 - قانون الاونيسترال النموذجي بشأن التجارة الالكترونية مع دليل التشريع 1996 مع المادة 5 مكرر الإضافية بصيغتها المعتمدة سنة 1997 رقم 126/51 المعتمد من لجنة الأمم المتحدة للقانون التجاري الدولي اتخذها الجمعية العامة للأمم المتحدة بناء على تقرير اللجنة السادسة رقم 628 / 51 A ، منشورات الأمم المتحدة ، نيويورك ، 2000 .
- 13 - بهاء شاهين، العولمة و التجارة الإلكترونية ، الطبعة الأولى، الفاروق الحديثة للطباعة و النشر، القاهرة ، 2000، ص 28 .
- 14 - محمد عبد حسين الفرج الطائي، مدخل إلى نظم المعلومات الإدارية ، دون طبعة ، دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان، 2005، ص 63 .
- 15 - سيد أحمد عبد الخالق، التجارة الإلكترونية و العولمة ، منشورات المنظمة، القاهرة ، 2006، ص 64
- 16 - مركز البحث في الإعلام العلمي والتقني بالفرنسية **Centre de Recherche sur l'Information Scientifique et Technique** : و باختصار (CERIST)، هو مركز أبحاث جزائري متعدد النشاطات، أسس في عام 1985 بموجب المرسوم رقم 85-56 في 16 مارس 1985 ، وهو تحت إشراف وزير التعليم العالي والبحث العلمي ابتداء من صدور المرسوم رقم 03-454 المؤرخ 1 كانون الأول. 2003 مقال متوفر على الرابط التالي : " <https://ar.wikipedia.org/wiki/%> تاريخ الدخول 30-11-2025 الساعة 11 سا 00 دقيقة"

- 17 - ثم تمت توسعت مقدمي الخدمة بموجب المرسوم رقم 98-257 المؤرخ في 25 أوت 1998 المؤرخ في 3 جمادى الأولى عام 1413 الموافق 25 غشت سنة 1998 يضبط شروط و كفاءات إقامة خدمات 'انترنت' واستعمالها (ج ر رقم 63، بتاريخ 26 غشت 1998، ص5، المعدل والمتمم بموجب المرسوم التنفيذي رقم 307-2000 المؤرخ في 16 رجب عام 1421 الموافق 14 أكتوبر سنة 2000 (ج ر رقم 60، بتاريخ 15 أكتوبر 2000، ص15).
- 18 - المادة 6 من القانون رقم 05-18 المؤرخ في 14 شعبان عام 1439 الموافق 10 ماي سنة 2018، يتعلق بالتجارة الالكترونية (ج ر عدد 28، بتاريخ 16 ماي 2018، ص4).
- 19 - خالد ممدوح إبراهيم، إبرام العقد الالكتروني دراسة مقارنة، دون طبعة، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، سنة 2006، ص54.
- 20 - ابراهيم بختي، التجارة الإلكترونية (مفاهيم و استراتيجيات التطبيق في المؤسسة)، ديوان المطبوعات، الجزائر، 2005، ص61.
- 21 - كامل عيسى الخطيب، الوجيز في الضرائب بين الأسس النظرية و التطبيقات العلمية، الطبعة الأولى، منشورات زين الحقوقية، بيروت، لبنان، سنة 2019، ص11.
- 22 - محمد أبو النصر و محفوظ المشاعلة، الضرائب و محاسبتها بين النظرية و التطبيق، دون طبعة، مطابع الدستور التجاري، الأردن، 2002، ص3.
- 23 - محمد خالد المهياي، دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية مع حالات تطبيقها في القانون المقارن، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و الإدارية، المجلد 19، العدد الثاني، 2003، صص 261-277.
- 24 - اقتصادي اسكتلندي عاش في القرن 18م، من أهم كتبه ثروة الأمم و أهم منظري الليبرالية الاقتصادية،
- 25 - خلاصي، رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث جباية الأشخاص الطبيعيين و المعنويين، الطبعة الثالثة، الجزء الأول، دار هومة للنشر و التوزيع، الجزائر، سنة 2016، ص12.
- 26 - عبد المجيد، قدي، مقدمة في القانون الضريبي و جباية المؤسسات، بدون طبعة، دار الخلدونية، الجزائر، سنة 2018م ص 46.
- 27 - كامل عيسى الخطيب، المرجع السابق، ص19.
- 28 - المرجع نفسه، ص19.
- 29 - قدي، عبد المجيد، المرجع السابق، ص184.
- 30 - المرجع نفسه، ص184.
- 31- الشوابكة، ابراهيم كامل، "ضريبة المبيعات على التجارة الالكترونية" مجلة الدراسات، المجلد رقم 34، الجامعة الأردنية، سنة 2007، صص 519-530.
- 32 - قدي، عبد المجيد، المرجع السابق، ص184.
- 33 - الأمين، محمد كعاسي عبد الغني، "معوقات الجباية في ظل التعاملات الرقمية و النقود"، مداخلة مقدمة للملتقى الدولي للتجارة الالكترونية، أيام 15 إلى 17 مارس، كلية الحقوق، جامعة ورقلة، الجزائر، سنة 2004، صص 7، 15.
- 34 - قدي، عبد المجيد، المرجع السابق، ص184.
- 35 - محمد عدنان أمين زيد، المرجع السابق، ص98.
- 36 - المواد من 1 إلى 134 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المنشأ بموجب المادة 93 من المرسوم التشريعي رقم 93-18 المؤرخ في 15 رجب عام 1414 هـ الموافق 29 ديسمبر سنة 1993م المتضمن قانون المالية لسنة 1994 (ج ر عدد 88، لسنة 1994)
- 37 - خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث جباية الأشخاص الطبيعيين و المعنويين، الجزء الأول، دون طبعة، دار هومة للنشر و التوزيع، الجزائر، سنة 2005، ص69)
- 38 - المواد من 135 إلى 167 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المصدر السابق.
- 39- المواد من الأولى إلى 161 من قانون الرسوم على رقم الأعمال المنشأ بموجب المادة 94 من المرسوم التشريعي رقم 93-18 المؤرخ في 15 رجب عام 1414 هـ الموافق 29 ديسمبر سنة 1993م المتضمن قانون المالية لسنة 1994 (ج ر عدد 88، لسنة 1994)
- 40 - المادة 282 المكرر 4 المحدث بموجب المادة 10 من القانون رقم 18-18 مؤرخ في 19 ربيع الثاني عام 1440 هـ الموافق 27 ديسمبر سنة 2018م يتضمن قانون المالية لسنة 2019 (ج ر عدد 79، بتاريخ 30 ديسمبر 2018، ص6).
- 41 - المادة 282 مكرر 4 الفقرة 3، المصدر نفسه.
- 42 - المادة 39 من القانون رقم 19-14 المؤرخ في 14 ربيع الثاني عام 1441 الموافق 11 ديسمبر سنة 2019 يتضمن قانون المالية لسنة 2020.