

" دراسة ميدانية لمدى إمكانية فرض ضريبة
على معاملات التجارة الالكترونية
بجمهورية مصر العربية "

إبراهيم السيد المليجي شحاته

مدرس المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة - جامعة الإسكندرية



١ - استعراض مشكلة البحث:

يشهد العالم في السنوات الأخيرة تغيرات كثيرة متلاحقة في تكنولوجيا المعلومات. ويعتبر من أهم تطورات تكنولوجيا المعلومات إنتشار الأنترنت. فمن خلال هذه التقنيات الحديثة للمعلومات والاتصال، يمكن لأي منشأة أن ترسل وتأخذ المعلومات والأخبار - خاصة الاقتصادية - مما أدى إلى فتح أسواق جديدة وإنجاز الأعمال بسرعة وبدقة أكبر (Owain and Stephen, 1998, p.7).

وتعتبر التجارة الالكترونية أحد روافد ثورة المعلومات وهي أيضاً بمثابة نتيجة غير مباشرة للتطورات التقنية في مجال الحاسب الآلي، بالإضافة إلى أنها نتيجة غير مباشرة للنمو السريع والمتطور في استخدام شبكة الأنترنت الدولية، كما أنها تعد أحد الركائز الأساسية للنمو الاقتصادي في معظم بلاد العالم في القرن الحادي والعشرين. ويتوقع أن تستحوذ على ٧٠% من حجم التجارة الدولية بحلول عام ٢٠١٠ (Anonymous, 1999, p. 16).

كما توقع خبير أمريكي في نظم الدفع المؤمنة على شبكة الأنترنت، خلال ندوة عن التجارة الالكترونية نظمها اتحاد بنوك مصر وشركة بنوك مصر للتقدم التكنولوجي -، أن تزايد قناعات البنوك المصرية بإعتماد الأنترنت كقناة لتنفيذ صفقات تجارة الكترونية، لحساب عملائها سواء من القطاع العائلي أو قطاع الأعمال مع تزايد حجم أعمال محافظهم. (الأهرام الاقتصادي، مايو ١٩٩٩، ص ١٨)

مما سبق، يتضح سهولة إبرام الصفقات وتنفيذ العقود سواء تلك المتعلقة بشراء السلع أو بتوصيل الخدمة عبر الوسائط الالكترونية، حيث لم تعد هناك حاجة لإنقال بائع السلعة المقيم في دولة معينة إلى مشتريها والمقيم في دولة أخرى، فما على المشتري سوى الإطلاع على عرض البائع عبر شبكة الأنترنت ومن خلال إجراء حوار مشترك بينهما يصلان من خلاله إلى عقد صفقة معينة، وبالتالي فإن البائعين يمكن أن يستغلوا

الوضع الضريبي الذي لم يتناول قواعد أو معايير أو تشريعات تفرض على التجارة الالكترونية، ويحققوا أرباح طائلة ويجنبوها من الخضوع للضريبة.

ومن ناحية أخرى، تنشأ مشكلة تحديد الدولة التي لها حق فرض الضريبة على الدخل الناتج عن هذه النوعية من الصفقات، وذلك إذا تم ممارسة التجارة الالكترونية على نطاق دولي، حيث تحدد القواعد التقليدية السيادة الضريبية في إطار مبدأي مصدر الدخل، والإقامة.

فطبقاً لمبدأ مصدر الدخل يكون حق فرض الضريبة مكفولاً للدولة التي يتحقق الدخل داخل نطاق حدودها الإقليمية وذلك بغض النظر عن جنسية الممول، بينما في ظل مبدأ الإقامة يكون حق فرض الضريبة مكفولاً للدولة التي يكون الممول مقيماً فيها عادة بغض النظر عن مصدر تحقق هذا الدخل أو جنسية صاحبه، وهذه القواعد قد لا تستطيع أن تحصر الدخول التي تتحقق عن طريق شبكة الانترنت أو أن تطبيقها سيجعل الدخل الناتج عن مزاوله التجارة الالكترونية عرضة لخطر الإزدواج الضريبي. (الشافعي، ٢٠٠٠، ص ٣٥)

إن التطور السابق يمثل تحدياً كبيراً أمام الأفكار الضريبية التقليدية، وخاصة فكرة المنشأة الدائمة، التي تتطلب لفرض الضريبة وجود كيان مادي أو ممثل مقيم لمقدم الخدمة أو منتج السلعة في دولة مصدر الدخل، فلم يعد هناك حاجة لهذا الوجود المادي لتقديم الخدمة أو تسليم السلعة، مما يعني تضاعف أهمية فكرة المنشأة الدائمة بالنسبة للتجارة الالكترونية.

ويمكن بلورة مشكلة هذا البحث في كيفية الوصول إلى إجابة منطقية علمية مقبولة للسؤال التالي: إلى أي مدى يمكن فرض ضريبة على معاملات التجارة الإلكترونية؟ ما هي المشاكل التي تعوق فرض ضريبة على معاملات التجارة الإلكترونية؟ هل يتم تناولها من خلال ضرائب الدخل أم الضرائب على الاستهلاك والمبيعات، أم كلاهما؟ وكيف

يتم تحديد الدخل الخاضع للضريبة والمتولد من بيع السلع والخدمات عبر شبكة الانترنت؟

٢ - أهداف البحث:

يستهدف البحث تأصيل مفهوم معاملات وصفقات التجارة الالكترونية من منظور القائمين على وضع التشريعات الضريبية، كما يستهدف البحث استخلاص أهم المشاكل المرتبطة بفرض ضريبة على معاملات التجارة الالكترونية، وبناءاً على مسح وتقييم أهم الدراسات السابقة في هذا المجال، في الخمس سنوات الأخيرة من القرن العشرين.

٣ - أهمية البحث:

يعتقد الباحث أن هذا البحث يكتسب أهمية خاصة من الناحية العلمية. فهو يقدم حصراً شبه شامل للمشاكل المرتبطة بفرض ضريبة على معاملات التجارة الالكترونية بناءاً على تقييم لأهم الدراسات السابقة في هذا المجال.

كما يعتقد الباحث أن هذا البحث ذو أهمية مهنية للمهتمين بمستقبل التجارة الخارجية لمصر بصفة عامة والصادرات بصفة خاصة، لأنه يساهم، بصورة مرضية، في بلورة مجموعة من الاعتبارات التي يجب أن يأخذها المشرع الضريبي في الحسبان، وهو بصدد إصدار أو تعديل التشريعات الضريبية القائمة لتلائم نصوصها مع وجوب فرض ضريبة على الصفقات والمعاملات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية.

٤ - منهج البحث:

ينتهج البحث المنهج الاستقرائي من خلال مسح وتقييم أهم الدراسات السابقة في مجال المعاملة الضريبية للصفقات والمعاملات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية، بهدف التعرف على السياسات الضريبية تجاه التجارة الالكترونية.

كما ينتهج البحث المنهج الاستبطائي بإجراء دراسة ميدانية، بهدف التوصل إلى المشاكل التي تعوق فرض ضريبة على الصفقات والمعاملات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية.

٥ - ملخص البحث:

يتناول البحث التجارة الالكترونية من المنظور الضريبي فقط، ويقتصر نطاق الدراسة على الصفقات الالكترونية التي تتم بين قطاعات الأعمال بعضها البعض، كما يقتصر البحث على قياس الدخل الخاضع للضريبة دون التعرض لتحديد وعاء الضريبة وتحصيل الضريبة.

٦ - خطة البحث:

لتحقيق أهداف البحث فسوف يتم تناول مشكلته في أربعة مباحث على النحو التالي:

المبحث الأول : مفهوم التجارة الالكترونية - خصائصها - أهميتها.

المبحث الثاني : مسح وتقييم أهم الدراسات السابقة في مجال فرض

ضريبة على معاملات و صفقات التجارة الالكترونية.

المبحث الثالث : الدراسة الميدانية.

المبحث الرابع : الخلاصة والتوصيات ومجالات البحث المقترحة.

المبحث الأول

مفهوم التجارة الالكترونية - خصائصها - أهميتها

مقدمة:

لقد انتشرت التجارة الالكترونية في معظم دول العالم من الشرق إلى الغرب وخاصة الولايات المتحدة الأمريكية ودول غرب أوروبا واليابان ودول أخرى كثيرة. وأثبتت نجاحها نتيجة لما شهده العالم من التقدم التكنولوجي الهائل وزيادة الترابط بين الأسواق، والمستقبل المنظور يبشر لها بتطور هائل على المستوى العالمي، وستكون إحدى الظواهر المميزة في العقد المقبل. حيث تشير الإحصاءات إلى تزايد حجم التجارة الالكترونية على مستوى العالم. (Maguire and Mattsons, 1998)

ولا شك أن نقطة البداية في دراسة التجارة الالكترونية يجب أن تكون الإتفاق حول مفهوم محدد للتجارة الالكترونية.

ماهية التجارة الالكترونية:

تعتبر مشكلة الانترنت وسيلة إعلانية مبتكرة، تتسابق العديد من الشركات العالمية على جذب المستهلكين من مستخدمي الانترنت في جميع أنحاء العالم لترويج التجارة الالكترونية.

وتعرف منظمة التجارة العالمية التجارة الالكترونية على أنها مجموعة متكاملة من عمليات عقد الصفقات وتأسيس الروابط التجارية وتوزيع وتسويق وبيع المنتجات بوسائل الكترونية. (البنك الأهلي المصري، ١٩٩٩، ص ١٠).

كما يعرف البعض التجارة الالكترونية، بأنها نوع من تبادل الأعمال يتعامل أطرافه بطريقة أو بوسيلة الكترونية بدلاً من استخدامهم لوسائل مادية أخرى بما فيها الاتصال المباشر (I.D.C. 1999) وبصورة مبسطة فإن التجارة الالكترونية هي عمليات البيع والشراء ما بين

المستهلكين والمنتجين أو ما بين الشركات وبعضها البعض باستخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات من تبادل الكتروني للمستندات، بريد الكتروني، تحويلات الكترونية للأموال، بدلاً من استخدام الوسائل المادية التقليدية بما فيها الاتصال المباشر (رضوان، ١٩٩٩).

وبالتالي فإن التجارة الالكترونية تمثل نتيجة مباشرة لاستثمار الطاقات الذهنية والقدرة الفكرية للعنصر البشري، حيث تقوم المؤسسة بإعداد صفحة على شبكة الانترنت، تعرض فيها منتجاتها من السلع والخدمات وتستخدم كل فنون وأدوات العرض الحركي، التي تنتجها تقنيات الحاسب الآلي، والوسائط المتعددة، بحيث توضح خصائص المنتجات ومزاياها وتتيح للمشتري فرص استعراض مزايا استخدام السلعة، ويتم الاتصال بين البائع والمشتري عبر شبكة الانترنت باستخدام البريد الالكتروني.

يتضح مما سبق، أن التجارة الالكترونية أحد النظم الحديثة في إتمام وتنفيذ المعاملات والصفقات التجارية، مما يغير من طبيعة العلاقات التنفيذية بين أطراف الصفقة التي تتم عبر شبكة الانترنت، حيث حدد الاتحاد الدولي ثلاث مجموعات ذات الصلة بموضوع التجارة الالكترونية: المنشآت التي تبيع البضائع أو تقدم الخدمات، العملاء الذين يشترون البضائع أو يحصلون على الخدمات، الدول ذات الصلة والتي لها الحق في الحصول على القدر المناسب من الضريبة على إيرادات المنشآت. (IFAC, 2000)

أنواع التجارة الالكترونية:

تنقسم التجارة الالكترونية حسب أطراف التعامل إلى:

١ - تجارة الأعمال مع الأعمال: يقتصر العمل في هذا النوع من التجارة على الشركات ومورديها وعملائها الكبار عن طريق المعاملات الالكترونية الموثقة باستخدام بطاقات الائتمان. وتضمن هذه المعاملات خصوصية المعلومات ومنع أي تلاعب فيها. كذلك عن طريق

مواقع على شبكة الإنترنت خاصة بالمنشأة لا تنشر على الملأ بنظام تشفير معين، وتبلغ نسبة هذا النوع نحو ٨٥% من إجمالي حجم التجارة الالكترونية (البنك الأهلي المصري، ١٩٩٩، ص ١١). ويساعد نظام التشفير في تحقيق المزايا التالية:

- خصوصية وسرية المعلومات.
- صحة الرسالة أي التأكد من عدم وقوع أي تغييرات أثناء حركة الرسالة.
- التأكيد على مسئولية البائع والمشتري نحو العقد.
- التوافق في إجراء العملية بحيث يستطيع المشتري والبائع إقامة هذه العملية من دون عوائق ناتجة عن أختلاف البرامج المستخدمة من الطرفين.

٢ - تجارة الأعمال مع المستهلكين: ويطلق على هذا النوع التسوق الالكتروني أو تجارة التجزئة الالكترونية لتمييزه عن التجارة الالكترونية بين قطاعات الأعمال، وتبلغ نسبة هذا النوع ١٥% من إجمالي حجم التجارة الالكترونية. (البنك الأهلي المصري، ١٩٩٩، ص ١١)

خصائص التجارة الالكترونية:

التجارة الالكترونية بالمفهوم السابق تتسم بالعديد من الخصائص التي تميزها عن التجارة التقليدية، فالتجارة الالكترونية المعتمدة على شبكة الإنترنت تتسم بالآتي:

١ - عدم وجود مستندات ورقية متبادلة في إجراء وتنفيذ المعاملات، حيث أن كافة العمليات تتم إلكترونياً ودون استخدام أي أوراق، وبالتالي فإن السند القانوني للعمليات التجارية هي الرسالة الالكترونية وهي الوحيدة المتاحة لكلا الطرفين في حالة نشوء أي نزاع بينهما، وبالتالي يثار التساؤل حول المستندات التي تمثل الدليل

الموضوعي للإثبات محاسيباً، كما أن الإثبات القانوني يشكل عائق رئيسي أمام نمو التجارة الإلكترونية. (Messmer and Ellen, 1998, pp. 10-14)

٢ - إمكانية التفاعل مع أكثر من مصدر في نفس الوقت حيث يستطيع البائع عرض السلع والخدمات على عدد لا نهائي من المستقبلين، دون الحاجة لإعادة إرسالها في كل مرة، كما يمكن أن يحدث التفاعل بين فرد ومجموعة. (Frances M. and Jefffrey, 1996)

٣ - عدم وجود علاقة مباشرة بين طرفي العملية التجارية بل يتم التلاقي بينهم من خلال شبكة الاتصالات، وتتيح لهم الشبكة درجة عالية من التفاعل بغض النظر عن وجود طرفي التفاعل في الوقت نفسه على الشبكة وهو ما يميزها عن التليفونات أو الفاكسات.

٤ - يمكن تنفيذ كل مكونات العملية التجارية من بيع أو شراء وتسليم السلعة غير المادية على الشبكة، وذلك بخلاف أي من وسائل الاتصال السابقة، والتي كانت تقف عاجزة عن التسليم أو تقوم بتسليم البعض في صورة نسخ غير أصلية أو غير واضحة.

٥ - تؤثر تأثير مباشر على أنظمة الحاسبات بالشركة من خلال ما يسمى التبادل الإلكتروني للبيانات والوثائق مما يحقق إنسيات البيانات والمعلومات بين الجهات المشتركة في العملية التجارية دون تدخل بشري وبأقل تكلفة وأعلى كفاءة. (رضوان، ١٩٩٩).

أهمية التجارة الإلكترونية:

١ - تعتبر التجارة الإلكترونية وسيلة فعالة للاتصال المباشر بين المتعاملين وبذلك تستغني عن المستندات الورقية، وما تستلزمه من نفقات، وتوفر النفقات العامة والإدارية ومصاريف الاتصال وغيرها حيث تبلغ نسبة الوفرة ما لا يقل عن ٨٠% ذلك بالإضافة للوفرة في تكاليف العمالة والوفرة في تكاليف المخزون، والوفرة في تكاليف المباني ومخصصاتها، ولكن في مقابل ذلك تظهر تكلفة الحاسبات وتكلفة الاشتراك في شبكة الإنترنت. (I.D C. 1999)

٢ - ومن ناحية أخرى، فإن التجارة الإلكترونية تبسط وتنظم عمليات المشروعات وتحقق أهدافها، عن طريق القضاء على التأخير في إصدار القرارات الإدارية، ونقل احتمالات حدوث الأخطاء، وتحقيق الرشد في اتخاذ القرار بين كل من البائع والمشتري، لأنها تتميز بتدفق المعلومات بينهم في الوقت المناسب وبطريقة مناسبة ودقيقة، وبالتالي فهي تؤدي إلى تخفيض التكاليف والمحافظة على أصحاب حقوق المشروع وزيادة الربحية (I.D.C. 1999)

٣ - التجارة الإلكترونية أداة لتنشيط المشروعات المتوسطة والصغيرة، حيث تمثل هذه المشروعات محوراً أساسياً للتنمية الاقتصادية، وتعاني من نقص الموارد للوصول للأسواق العالمية، وتحقق لها التجارة الإلكترونية القدرة على المشاركة في حركة التجارة العالمية بفعالية وكفاءة بما تقدمه من خفض تكاليف التسويق والدعاية والإعلان، ووفر في الوقت والمكان المطلوبين لأداء المعاملات التجارية.

٤ - التجارة الإلكترونية أداة لتعظيم الاستفادة من الفرص المتاحة في سوق التكنولوجيا المتقدمة، بإنشاء شبكات وقواعد المعلومات سيخلق مناخاً مواتياً لدخول شركات جديدة في مجال التكنولوجيا المتطور، وتعد صناعة تكنولوجيا المعلومات في مصر مثلاً لذلك، حيث أقيمت حوالي ٥٠ شركة متخصصة في مجال تقديم خدمات الانترنت للمستفيدين في أقل من ٣ سنوات. (رضوان، ١٩٩٩).

٥ - التجارة الإلكترونية أداة لخلق فرص جديدة للعمل الحر، حيث تمكن المنتج على كافة المستويات أن يقوم بمعاملات تجارية عبر أنحاء العالم، وأن يتاجر عبر الحدود القومية، وتخلق العديد من فرص العمل الحر، سواء لعمل مشروع تجاري صغير أو متوسط أو حتى صغير جداً متصل مباشرة بالأسواق العالمية، بأقل تكلفة استثمارية ممكنة، يتساوى في ذلك المتخصص في تطوير وتنفيذ برمجيات الحاسب الآلي من منزله أو صناع السجاد الشرقي الذي يعمل في قرية ليصدر إنتاجه لأسواق العالم، كما توفر التجارة الإلكترونية تجارة الخدمات على المستوى الإقليمي والعالمي دون الحاجة للانتقال، وبما يفتح المجال لهم للإنطلاق في العمل الحر.

٦ - تفتح التجارة الالكترونية مجالاً جديداً من الخدمات المهنية التي يقدمها أصحاب المهن الحرة، المحامون والمحاسبون والأطباء، والمهندسين، وغيرهم حيث تفتح الفرص لتلقي الاستشارات المحاسبية أو الضريبية أو دراسات الجدوى أو تصميم النظم، مما يؤدي إلى زيادة دخولهم، كما أنها تفتح لهم فرص تشجيع عملاتهم على تحول مجال التجارة الالكترونية بما يؤدي إلى زيادة العوائد التي يحققونها، ويمثل هذا المجال تحدي حقيقي في كيفية رقابة هذه الخدمات ومعاملتها ضريبياً. (Covaieski and John, 1998)

وفي مصر، أكد المشرف على مركز المعلومات التابع لمجلس الوزراء أن هناك أكثر من ٣٥٠ شركة مصرية من قطاع الأعمال والقطاع الخاص تعرض منتجاتها على شبكة الانترنت، وأن الهدف من هذه الخدمة هو جذب عملاء جدد للمنتجات المصرية. والعمل على زيادة حجم الأعمال التصديرية بنسبة ٢٥% وأن كان لم يحدد حجم عوائد التجارة الالكترونية. (رضوان، ١٩٩٩).

يتضح مما سبق، أن ما تحققه التجارة الالكترونية من تعامل مباشر وسريع أو فوري بين المتعاملين فيها، وما تحققه من الرشد في اتخاذ القرارات، وما تحققه من تخفيض في تكاليف العمالة والمباني والمخازن والمواد، وبالتالي ارتفاع في الأرباح يعتبر من أهم مميزاتها، بالإضافة إلى أنها تساعد الشركات على إتباع نظم التصنيع الحديثة التي تتم بمساعدة الحاسب الآلي، من حيث تعقب عمليات التشغيل على أجزاء المنتج والتحكم والرقابة وتخطيط الاحتياجات من المواد، والتوقيت المحدد، والجودة كل ذلك يتيح للشركات تحقيق وفورات عالية في التكاليف، ويرتبط بالتجارة الالكترونية العديد من المشاكل والتحديات التي يجب الاستعداد لها من أهمها: كيفية فرض الضريبة على الصفقات التي تتم عبر شبكة الانترنت، وكيفية تحديد الأرباح/ الخسائر الناتجة عنها، خاصة وأن التشريعات الضريبية الحالية قد لا تتلائم مع هذا النوع من الصفقات (Miller and Jentz, 2002). وهذا ما سيتناوله البحث بالدراسة والتحليل في المبحث التالي.

المبحث الثاني

مسح وتقييم أهم الدراسات السابقة

في مجال فرض ضريبة

على معاملات وصفقات التجارة الالكترونية

بعد أن انتهينا من تحديد مفهوم التجارة الالكترونية، وخصائصها، وأهميتها من منظور مهني، بإيجاز. وبغية تأصيل وبلورة أهم المشاكل التي تعترض فرض ضريبة على معاملات وصفقات التجارة الالكترونية، فإن الدراسة في هذا المبحث، تستهدف عمل مسح لأهم الدراسات السابقة في مجال المعاملة الضريبية للتجارة الالكترونية.

ورغم أنه يمكن تبويب هذا المسح وفقاً لأسس كثيرة، لعل أهمها مجال التشريعات الضريبية للتجارة الالكترونية والهدف منها ومحددات إصدارها بكفاءة، إلا أن الباحث يرى أن الأساس التاريخي أكثر ملاءمة. فأساس التبويب التاريخي للدراسات السابقة سوف يتيح لنا إمكانية النظر لتطور هذه الدراسات من ناحية، المعاملة الضريبية للتجارة الالكترونية، المتغيرات محل الدراسة، أهداف الدراسة، نتائج الدراسة، وأخيراً أهم المشاكل التي تعترض فرض ضريبة على معاملات وصفقات التجارة الالكترونية.

ومن البديهيات أن تحديد بداية الفترة الزمنية التي يغطيها هذا المسح يجب أن يكون منطقياً ومقبولاً علمياً. وفي هذا الصدد يعتقد الباحث أن بدء المسح من سنة ١٩٩٥ يعتبر مناسباً، لأن هذا التاريخ كان بداية واضحة ومؤثرة للدراسات المحاسبية والمهنية في مجال الضرائب والتجارة الالكترونية.

وعليه فإننا سوف نعرض، فيما يلي، لهذا المسح ليغطي هذه الفترة، موضحين أهم أهداف الدراسة ونتائجها.

وسوف يلي هذا المسح لأهم الدراسات السابقة في مجال المعاملة الضريبية للتجارة الالكترونية، تقييم لهذه الدراسات من وجهة نظر الباحث، لاستخلاص أهم المشاكل التي تعترض فرض ضريبة على معاملات وصفقات التجارة الالكترونية.

الدراسة	الهدف من الدراسة	أهم نتائج الدراسة
١- دراسة Schroecler and Terrell 1995	تحديد الآتي: ١ - كيف يتم دفع الضرائب على الأرباح المكتسبة من التجارة الالكترونية؟ ٢ - كيفية الحفاظ على عوائد التجارة الالكترونية وعدم الحد منها؟ ٣ - كيفية الاحتفاظ بسجلات ضريبية لدى أطراف التعامل؟	ركزت على مشكلة هامة من مشاكل التجارة الالكترونية في المجال انضريبي وهي الخاصة بعدم وجود مستندات يمكن مراجعتها ضريبياً
٢- دراسة وزارة الخزانة الأمريكية ١٩٩٦ Department of the Treasury office of Tax Policy 1996	تهدف إلى مناقشة موضوع تعديل المبادئ الضريبية وأنظمة إدارة الضرائب لتلائم مع التجارة الالكترونية. وكذلك أن يتم فرض الضريبة على أساس الإقامة وليس على أساس المصدر في ظل التجارة الالكترونية.	أظهرت مشكلة عدم وجود بيئة تشريعية وقانونية ملائمة لاحتياجات التجارة الالكترونية، على أن يتم ذلك بصورة لا تمثل عائق أمام تقدم هذه التكنولوجيا. يجب تطوير السياسة الضريبية والقوانين الضريبية بشكل يضمن الحياد بين التجارة الالكترونية وبين التجارة العادية.
٣ - دراسة Rosen and Michele 1996	تهدف دراسة وضع ضمانات من جانب كل دولة على حدة لحفظ حقوق الدولة في الضرائب على الصفقات عن طريق التجارة الدولية، سواء تمثلت الضمانات في قوة القانون أو في التعليمات والأوامر.	أوضحت أن هذه الضمانات تمثل عوائق حكومية تحد من التجارة الالكترونية وتؤدي إلى إنبهارها.

<p>أظهرت إبهيار أحد أهم المبادئ الضريبية أمام تحديات التجارة الالكترونية وهو فكرة المنشأة الدائمة أو مبدأ الإقليمية.</p>	<p>دراسة فكرة المنشأة الدائمة هل تصلح كأساس لفرض الضريبة على معاملات التجارة الالكترونية.</p>	<p>٤- دراسة Sharp John 1996</p>
<p>أوضح الباحث أن هناك دراسات يقوم بها قسم المالية في الولايات المتحدة لينظر في القضايا الضريبية التي أثارها التجارة الالكترونية، كما أن هناك محاولات جادة لتأسيس جمعية لتعالج هذه المشاكل الضريبية، وتخدم الدول ذات المراكز الضريبية الضعيفة.</p>	<p>تظهر الفرص التي تتيحها التجارة الالكترونية للبانعين لتحقيق أرباح طائلة وتهريبها ضريبياً في ظل قصور التشريعات الضريبية.</p>	<p>٥- دراسة Mills Elinor 1996</p>
<p>أوضحت الدراسة أن المسؤولين الماليين في الشركات الأمريكية، بمعدل ٩ من ١٠ منهم يؤيد بشدة إجراء صفقات البيع والشراء للسلع والخدمات عبر شبكة الانترنت، وبالتالي يجب على الحكومة إعادة النظر في العلاقات الضريبية الدولية، والمحلية في مجال التجارة الالكترونية.</p>	<p>ركزت الدراسة على القصور في التعاون الضريبي الدولي والاتفاقيات الدولية لمواجهة تحديات التجارة الالكترونية.</p>	<p>٦- دراسة Fineman and Marshall 1996</p>

<p>أظهرت أن هناك احتمال وقوع خسائر للدول ما بين ٣ إلى ٤ بليون دولار ناتجة عن عدم فرض ضريبة على مبيعات التجارة الالكترونية. كما أن الضريبة على المبيعات ستصبح عبء أكبر على أصحاب الدخل المتوسطة والمنخفضة. وأن الشركات التي تبيع منتجاتها عبر الأنترنت تحصل على ميزة تنافسية وميزة ضريبية عن أقرانهم من تجارة التجزئة العاديين.</p>	<p>تهدف إلى دراسة الوضع الحالي والفاصح عن عدم وجود قواعد أو تشريعات تفرض الضريبة على التجارة الالكترونية، وأثر ذلك على إيرادات الدولة.</p>	<p>٧ - دراسة Mazerov 1998</p>
<p>أوضحت أن الصفقات التي تتم عبر الأنترنت تمثل تجارة غير منظورة يصعب وضع معايير لها أو مراجعتها ضريبياً.</p>	<p>تهدف إلى دراسة طبيعة الصفقات التي تتم عبر الأنترنت، ودراسة هذه المعاملات لوضع المعايير التي تحكم التجارة الالكترونية وتضعها في دائرة الرقابة والمراجعة أمام السلطات الضريبية.</p>	<p>٨ - دراسة Ormrod and Chuck 1998</p>
<p>توصلت الدراسة إلى: ١- تطوير تشريعات الدول للسماح بفرض الضريبة على أساس مبدأ عالمية الإيراد دون الاكتفاء بمبدأ أقليمية الدخل. ٢- متابعة التحويلات التي تتم بين المشروعات عن طريق البنوك بواسطة إدارات الضرائب.</p>	<p>تهدف إلى النوصل إلى قاعدة تستطيع بها الدول تحديد سيادتها الضريبية في ظل التطورات الهائلة في ثورة المعلومات وظهور ما يعرف باسم التجارة الالكترونية.</p>	<p>٩- دراسة محمد، ١٩٩٨</p>

<p>٣- تطبيق نظام خصم الضريبة من المنبع بما يسمح بفرض ضريبة تخصم من المنبع على التحويلات التي تتم بمعرفة مشروع ما إلى الغير. أيًا كان صفة الغير.</p> <p>٤- تعديل الاتفاقيات الضريبية لكشف الصفقات التي تتم عبر الانترنت والمعاونة في تحصيل الضريبة على الدخل المحقق.</p>		
<p>أوضحت أن العمليات التجارية عبر الانترنت سوف تساعد المحاسبين على تحقيق مكاسب نقدية، أما عن طريق تلقي الاستشارات من خلال الصفحات العالمية عبر الانترنت، أو عن طريق مساعدة عملائهم على استخدام هذه الصفحات في توسيع مبيعاتهم للسلع والخدمات من خلال التجارة الالكترونية.</p>	<p>ركزت الدراسة على الفرص التي تتيحها التجارة الالكترونية لأصحاب المهن الحرة، وقصور النظم الضريبية الحالية عن الامتداد لحصر عوائد هذه الخدمات ومعاملتها ضريبياً.</p>	<p>١٠- دراسة Covaleski John 1998</p>
<p>توصلت الدراسة إلى تبني اتجاه عدم إعاقة التجارة الالكترونية بفرض تشريعات ضريبية، قد تؤدي إلى إنهيارها، أي تتبنى حرية التجارة الالكترونية إلى أن يتم وضع إطار ضريبي متكامل لمعالجتها دولياً.</p>	<p>تهدف الدراسة إلى حماية التجارة الالكترونية مثل حماية الملكية الفكرية والتأجيل الجيري لدفع الضرائب على الصفقات التي تجري عبر الانترنت والرقابة على التصدير لحماية الحقوق التكنولوجية للغير.</p>	<p>١١- دراسة Gottlieb Don 1998</p>

<p>أكدت هذه الدراسات على ضرورة التنسيق والتعاون الدولي في مجال الضرائب على التجارة الالكترونية لتحديد المبدأ واجب التطبيق والضريبة واجبة الأداء.</p>	<p>تتاول الكاتب موضوع التجارة الالكترونية من خلال ٣ مقالات حيث المقالة الأولى هدفت إلى وضع إطار للضرائب عبر التجارة الالكترونية على المستوى الدولي.</p> <p>والثانية هدفت بأن تكون السياسات الحكومية للتجارة الالكترونية متفقة مع الاتجاه العام للسلطات الضريبية الكندية.</p> <p>الثالثة هدفت بأن يكون هناك معاملة ضريبية مستقلة ومحيدة، فيما بين الحكومات والدول في مجال التجارة الالكترونية.</p>	<p>١٢- دراسة Anonymous May/ June 1998; Sep, 1998; Jan, 1999</p>
<p>حددت الدراسة القضايا المثارة في الآتي: ١ - تصميم صفحة موقع على الانترنت. ٢ - خصائص الدخل الناتج عن الصفقات الالكترونية المتنوعة. ٣ - ضرائب الدخل التي يمكن فرضها على صفقات التجارة الالكترونية.</p>	<p>هدفت إلى دراسة القضايا الضريبية الخاصة بالتجارة الالكترونية والمتعلقة بنوع الضريبة الواجب فرضها، ودراسة الوضع الضريبي المحلي، وطبيعة دخل التجارة الالكترونية.</p>	<p>١٣- دراسة Maguire and Mattson 1998</p>

<p>أظهرت الدراسة ست جوانب أساسية تواجه التجارة الالكترونية هي:</p> <p>١ - خصائص التجارة الالكترونية.</p> <p>٢ - المشاكل والعقبات الدولية الناشئة عن الارتباط بين التجارة الالكترونية والضرائب المباشرة.</p> <p>٣ - العلاقة بين الضرائب غير المباشرة والتجارة الالكترونية.</p> <p>٤ - ضريبة الاستهلاك والتجارة الالكترونية.</p> <p>٥ - ضريبة الدمغة والتجارة الالكترونية.</p> <p>٦ - امتداد القواعد الضريبية في المملكة المتحدة لتتناول تحديات التجارة الالكترونية.</p>	<p>هدفت إلى دراسة المشاكل والتحديات التي تواجه التجارة الالكترونية.</p>	<p>١٤- دراسة Hickey and Julion 1998</p>
<p>أظهرت أن تطبيق المبادئ والقواعد الضريبية التقليدية المحلية، قد تؤدي إلى التهرب الضريبي لأنها حقاً ستؤدي إلى حدوث ازدواج ضريبي دولي.</p>	<p>هدفت إلى دراسة معاملة الصفقات والعمليات التجارية الناتجة عن العمليات الالكترونية بنفس طريقة العمليات التجارية التقليدية.</p>	<p>١٥- دراسة Halland Craham 1998</p>
<p>أوضحت أن عدد من السلطات القضائية والمنظمات العالمية تقوم بأبحاث إيجابية حول التجارة الالكترونية ستقرز حلول إيجابية للمشاكل الضريبية للتجارة الالكترونية.</p>	<p>هدفت إلى دراسة ردود الفعل العالمية تجاه النمو المتزايد في التجارة الالكترونية.</p>	<p>١٦- دراسة McNab Paul 1998</p>

<p>توصلت الدراسة إلى ضرورة الحرص على حرية التجارة الالكترونية وعدم فرض أي معوقات عليها.</p>	<p>تهدف هذه الدراسة إلى مناقشة قانون حرية الضرائب على عمليات الانترنت.</p>	<p>١٧- دراسة Hardesty 1999</p>
<p>أكدت الدراسة على أن هناك تطوير يجب أن يتم خصوصاً في التشريعات الضريبية الحالية لتواكب التطور في التجارة الالكترونية.</p>	<p>تهدف هذه الدراسة إلى مناقشة التشريعات والقوانين التي تتيح حرية فرض الضرائب على العمليات التي تتم من خلال شبكة الانترنت.</p>	<p>١٨- دراسة Hellerstein Walter 1999</p>
<p>خلصت الدراسة إلى إخضاع الأرباح الناتجة من الصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية للضرائب الآتية: - الضرائب الجمركية. - الضريبة العامة على المبيعات. - الضريبة على الدخل.</p>	<p>تهدف إلى وضع إطار للمعاملة الضريبية للصفقات والمعاملات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية والأرباح الناتجة عنها.</p>	<p>١٩- دراسة الشافعي ١٩٩٩</p>
<p>توصلت إلى أن القضايا التي تعترض المعاملة الضريبية للتجارة الالكترونية تشمل: ١- دور الحكومة. ٢- المواقف الضريبية الحالية والتجارة الالكترونية. ٣- البرامج الضريبية المتوقعة.</p>	<p>تهدف هذه الدراسة إلى مناقشة القضايا الرئيسية للمعاملة الضريبية للتجارة الالكترونية.</p>	<p>٢٠- دراسة Chou and David 1999</p>
<p>أظهرت هذه الدراسة عدم مشاكل منها: - عدم وجود مستندات يمكن مراجعتها ضريبياً. - صعوبة التحديد السليم للأشخاص المشاركين في الصفقة التجارية .</p>	<p>تهدف إلى مناقشة موضوع الالتزام الضريبي والأسباب التي تساعد الممولين على التهرب الضريبي وتقلل من كفاءة الإدارة الضريبية على متابعة الصفقات التي تتم عبر الأنترنت.</p>	<p>٢١- دراسة Corbit 1999</p>

<p>أوضحت الدراسة عدة مشاكل هي:</p> <ul style="list-style-type: none"> - الحاجة إلى نظام ضريبي متطور يتلائم مع عمليات التجارة الالكترونية. - الحاجة إلى تطوير الإدارات والكوادر الضريبية بما يلائم التجارة الالكترونية. <p>كما توصلت الدراسة إلى بعض القواعد والتوصيات التي يجب أن تؤخذ في الاعتبار عند فرض ضريبة على معاملات التجارة الالكترونية.</p>	<p>تهدف إلى وضع نظام فعال لفرض الضريبة على صفقات التجارة الالكترونية.</p>	<p>٢٢- دراسة Peha 1999</p>
<p>أشارت هذه الدراسة إلى عدد من المشاكل منها:</p> <ul style="list-style-type: none"> - عدم وجود تعاون بين الحكومات والقطاع الخاص.. - القصور في التعاون الضريبي الدولي. - عدم وجود نقاط جمع ضرائب مؤثرة مثل الوسيط. - صعوبة تتبع المعاملات التي تتم عبر الأنترنت. 	<p>تناولت هذه الدراسة عرض للمبادرات العالمية حول التجارة الالكترونية.</p>	<p>٢٣- دراسة IFAC 2000</p>
<p>أكدت هذه الدراسة على مشكلة أهمية تطوير التشريعات والقوانين الضريبية لتتلائم مع التجارة الالكترونية حتى لا تضيع فرصة الحصول على إيرادات ضريبية.</p>	<p>تهدف هذه الدراسة إلى مناقشة ضرورة فرض ضريبة على المعاملات والصفقات التي تتم من خلال الانترنت.</p>	<p>٢٤- دراسة Hardesty 2000</p>

<p>توصلت الدراسة إلى أن أساليب الفحص الالكتروني تتلائم مع عمليات التجارة الالكترونية أكثر من أساليب الفحص التقليدية.</p>	<p>تهدف هذه الدراسة إلى تحليل المشاكل الضريبية الناتجة عن المعاملات الضريبية التي تتم عبر الأنترنت واقتراح الحلول الملائمة لهذه المشاكل.</p>	<p>٢٥- دراسة مصطفى ٢٠٠١</p>
<p>ركزت هذه الدراسة على مشكلة هامة هي تأثير التجارة الالكترونية على الإفصاح في القوائم المالية ومن ثم على مقومات الإعداد والفحص الضريبي وتحديد الوعاء الضريبي.</p>	<p>تهدف هذه الدراسة إلى بيان أثر المعايير المحاسبية الالكترونية على مقومات الإعداد والفحص الضريبي في مصر.</p>	<p>٢٦- دراسة محمد كمال الدين ٢٠٠١</p>

تقييم الدراسات السابقة

تستهدف الدراسة في هذا الجزء من البحث، تقييم الدراسات السابقة والتي تم عرض أهدافها ونتائجها في بداية هذا البحث، ولاستخلاص الاتجاه العالمي للمعاملة الضريبية للتجارة الالكترونية، وبلورة أهم المشاكل التي تعترض فرض ضريبة على معاملات وصفقات التجارة الالكترونية.

أولاً : الاتجاه العالمي للمعاملة الضريبية للتجارة الالكترونية:

في ظل الدراسات التي تم عرضها سابقاً، فإن الاتجاه العالمي تجاه المعاملة الضريبية للتجارة الالكترونية يمكن بلورته في اتجاهين هما:

الاتجاه الأول: وتدعمه بعض الدول المتقدمة كالولايات المتحدة الأمريكية، وهذا الاتجاه يرمي إلى تحرير التجارة الالكترونية من أي قيود أو معوقات، أو تشريعات، أو أساليب قد تحد من حجم وعوائد التجارة الالكترونية، وبالتالي فإن هذا الاتجاه يدعو إلى عدم الحرية في فرض الضرائب على التجارة الالكترونية، بل أنه يرمي إلى إلغاء كل أنواع الضرائب والرسوم على المعاملات والصفقات الالكترونية، والتي يتم تنفيذها عبر شبكة الانترنت بما في ذلك عمليات التسليم وهذا الاتجاه يدعم رأيه بالآتي:

١ - أن المعاملات التي تتم عن طريق التجارة الالكترونية، تعد معاملات صورية صعبة الحصر حيث لا يوجد مستندات حقيقية مرتبطة بهذه المعاملات، ولا يوجد نسخة معتمدة من هذه المستندات يمكن مراجعتها ضريبياً، أو يمكن نقلها فيما بين الدول التي شاركت في الصفقة للحاسب على أساسها (Schroeder and Terrell, 1995).

٢ - إن وضع سياسات وقوانين وإجراءات لحفظ حقوق الدولة في العوائد الضريبية على التجارة الالكترونية على المعاملات التي يكون

أحد أطرافها أحد مواطني الدولة، ولحفظ حق الدولة في التعاقدات القانونية، هذه الإجراءات تشكل عائق أساسي أمام نمو التجارة الالكترونية بما يؤدي في النهاية لإنهيار التجارة الالكترونية (Rosen and Michele, 1996).

٣ - الغموض وعدم الوضوح الذي يشوب التجارة الالكترونية وخاصة من حيث مفهوم التجارة الالكترونية، وأسس وقواعد المبيعات التي تحكمها والمعاملة الضريبية الدولية لها، والوضع القانوني لها (Shap John, 1996)

٤ - بعض المعاهد العلمية والتجارية تؤيد المقترحات التشريعية التي تحمل على حماية التجارة الالكترونية وخاصة في نواحي حماية الملكية الفكرية، والتأجيل الجبري لدفع الضرائب (تأخير السداد لوقت المحاسبة الضريبية)، والرقابة على التصدير لحماية الحقوق التكنولوجية للغير (Cottlieb and Dan, 1998).

٥ - أن ترك الأمور للدول المختلفة وطرح حرية فرض الضرائب على التجارة الالكترونية، قد يؤدي إلى حدوث الإزدواج الضريبي على عوائد التجارة الالكترونية مما يؤدي إلى الحد منها (Holland Graham, 1998).

إلا أن مزايم الاتجاه السابق جميعها يمكن الرد عليها، حيث أن صورية المعاملات التجارية الالكترونية راجع إلى أن المستندات الخاصة بالتجارة الالكترونية، تختلف عن المستندات التقليدية، كما أن الدفاتر الخاصة بها قد تتم بشكل الكتروني بين أطراف التعامل، فوسائل ونظم الدفع للتجارة الالكترونية قد تتضمن:

- الدفع الفوري عند الاستلام.
- الدفع باستخدام البطاقات البنكية (النفود البلاستيكية).
- الدفع باستخدام البطاقات الذكية Smart Card.

- تدفع من خلال استخدام النقود الرقمية Digital Cash.

أيضاً يمكن إجراء التبادل الإلكتروني للوثائق والمستندات باستخدام الشبكات الخاصة، حيث يعتمد ذلك على وجود نظام قياسي يستخدم لتحقيق الربط بين الحاسبات والنظم المختلفة، ويقوم برنامج خاص بتحويل شكل ونمط البيانات المستخدمة في حاسب معين إلى النمط الخاص بالنظام القياسي أو العكسي.

أما بخصوص غموض المفاهيم والأسس والقواعد، فإن الدراسات مستمرة لتحديد الوضع التام الخاص بالتجارة الإلكترونية، وقواعدها، وأسس المبيعات الخاصة بها، كما أن الإدعاء بأن هذه الأسس تعوق التجارة الإلكترونية وقد تؤدي إلى إنهيارها فهو إدعاء غير صحيح لأنه سيؤدي حتماً إلى الإضرار بالدول النامية لصالح الدول المتقدمة (Holland, 1998).

وفي مجال الاعتراض لحدوث إزدواج ضريبي فإن هناك اقتراحات ترى معاملة التجارة الإلكترونية بنفس طريقة المعاملة الضريبية للتجارة التقليدية مما يؤدي إلى الحد من الإزدواج الضريبي، وأيضاً تحديد ووضع نظم وقواعد على المستوى الدولي من خلال الاتفاقيات الدولية، يحد من هذا الاعتراض.

وعموماً فإن هذا الاتجاه تم التراجع عنه حتى في الدول المتقدمة وأصدرت الجمعيات العلمية الحكومية العالمية مقترحات تتناول تطوير القانون الضريبي ليشمل المعاملات الإلكترونية، لفرض ضريبة على المبيعات للسلع والخدمات عبر الإنترنت، وذلك في ضوء متأخرات الضرائب الملحة على التجارة الإلكترونية خصوصاً في الولايات المتحدة الأمريكية (Chau and David, 1999).

الاتجاه الثاني: وتدعمه الدول النامية وبعض دول أوروبا، وهذا الاتجاه يقوم على تحقيق العدالة الاجتماعية مما يتطلب المساواة في فرض وتحصيل الضرائب والرسوم على السلع التي يتم تداولها عن

طريق التجارة الالكترونية، والسلع التي يتم تداولها باستخدام الأساليب التقليدية، مع تحفيز وسائل التجارة الالكترونية وتسهيل إجراءات فرض وتحصيل الضرائب والرسوم، مع توفير حوافز في نفس الوقت لزيادة ونمو التجارة الالكترونية، وحتى لا تشكل فرض الضرائب عليها عائق امامها، مع وضع اسلوب مناسب للسداد يحقق الملائمة لطبيعة ومقتضيات التجارة الالكترونية وهذا الرأي يدعمه:

١ - يجب الحد من الوضع الحالي، والنتائج عن عدم وجود قواعد أو تشريعات تفرض الضريبة على التجارة الالكترونية، مما يؤدي إلى استغلال أفراد التعامل في الصفقات التجارية لهذا الوضع وتحقيق أرباح طائلة، وتهريبها أو تجنبها ضريبياً، وبالتالي كان لابد من وجود محاولات جادة لمعالجة هذه المشاكل الضريبية، لخدمة الدول ذات المراكز المالية الضعيفة (Mills Elinor, 1996).

٢ - يؤيد المسئولين في الشركات الأمريكية التي تتعامل في مجال التجارة الالكترونية بمعدل ٩٠% ضرورة وضع قواعد وإجراءات تحكم التعامل في هذا المجال مما يؤدي بالتالي إلى ضرورة إعادة النظر في العلاقات الضريبية الدولية والمحلية في مجال التجارة الالكترونية، لأن هذه التجارة حدث بها نمو لم يقابله تطوير في القوانين والتشريعات الضريبية (Fineman and Marshall, 1996)

٣ - أدت التجارة الالكترونية خصوصاً في مجال الخدمات، وتلقي الاستشارات المحاسبية والإدارية والقانونية والهندسية إلى تحقيق أصحاب المهن الحرة لمكاسب نقدية، أما لتلقيهم هذه الاستشارات من خلال صفحات الانترنت، أو من خلال مساعدة عملائهم على التوسع في التجارة الالكترونية، مما يستدعي ضرورة دراسة الوضع الضريبي لهذه المكاسب وكيفية المحاسبة عنها (Cavaleski and John, 1998).

٤ - تأييد معظم الدول لضرورة إمتداد القواعد الضريبية لتشمل تحديات التجارة الالكترونية خصوصاً في الدول النامية، وأستراليا وكندا

والمملكة المتحدة، وتم تشكيل لجان في معظم الدول لدراسة هذا الموضوع وإصدار تشريعات بخصوصه (Hellerstein Walter, 1999).

وبذلك نجد أن الاتجاه العالمي يتزايد تجاه ضرورة إصدار تشريعات لتنظيم الوضع الضريبي للتجارة الالكترونية للأسباب السابق ذكرها.

ومن ناحية أخرى، فإن دراسات (الشافعي، ١٩٩٩)، (مصطفى، ٢٠٠٠)، (محمد أبو عجوة، ٢٠٠١) أوصت بإخضاع الأرباح الناتجة عن الصفقات التي تتم عبر الانترنت للضرائب التالية:

١ - تخضع الأرباح الناتجة عن الصفقات الالكترونية التي تتم بين التجار المصريين أو المقيمين في مصر للضرائب على الدخل "الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين، أو الضريبة على أرباح شركات الأموال" حسب الأحوال. وذلك تطبيقاً لأحكام القانون رقم (١٨٧) لسنة ١٩٩٣.

٢ - بالنسبة للصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية الخارجية فإنها إما أن تكون في صورة صادرات أو واردات، وهي تخضع أساساً للضريبة الجمركية والضريبة العامة على المبيعات. ومن العرض السابق يرى الباحث:

أ - بالرغم من أن القواعد التقليدية لفرض الضريبة على التجارة التقليدية تمتد لتشمل التجارة الالكترونية، إلا أنها لا تزال قاصرة في بعض النواحي مثل:

- كيفية الحصر الضريبي للصفقات والمعاملات التي تتم عبر التجارة الالكترونية، خصوصاً السلع والخدمات التي يتم تبادلها إلكترونياً دون المرور على المنافذ الجمركية المصرية.

- لا يزال هناك قصور في تطبيق مبدأ الإقليمية على هذه الصفقات، وإن كان جزء كبير منها لا يزال يحتاج إلى تطبيق مبدأ الإقليمية، إلا أن

هناك جزء من التجارة الالكترونية يحتاج لتطبيق مبدأ عالمية الإيراد وليس الإقليمية.

ب- لا يزال هناك جزء كبير من التجارة الالكترونية تعتبر تجارة غير منظورة وتشكل نحد حقيقي أمام التشريع الضريبي، والإدارة الضريبية، وتحتاج لتعاون ضريبي دولي حيث:

- يصعب حصر صفقاتها من جانب الدولة الواحدة.
- يصعب فرض الضرائب عليها بشكل منفرد من جانب الدولة الواحدة.
- يستعمل فيها وسائل دفع الكترونية تحتاج للتعرف عليها ومعرفة كيفية رقابة التحويلات من خلالها.
- تتم من خلال مستندات الكترونية وبالتالي يجب التفكير في كيفية تطوير الكوادر المؤهلة للتعامل معها، وكيفية تعميم هذه المستندات دولياً.
- التعاون الدولي يمثل ضرورة حتمية لتحقيق الموازنة بين فرض الضرائب وتنمية عوائد التجارة الالكترونية.
- من استعراض الدراسات السابقة يمكن بلورة أهم المشاكل التي تعوق فرض ضريبة على معاملات وصفقات التجارة الالكترونية في الآتي:
- ١ - مشاكل ترجع لطبيعة التجارة الالكترونية ومنها:
 - صعوبة تحديد الأشخاص المشاركين في الصفقات التجارية بشكل سليم (إخفاء الهوية).
 - صعوبة تتبع وفهم المعاملات التي تتم عبر شبكة الانترنت.
 - عدم وجود مستندات يمكن مراجعتها ضريبياً.
- ٢ - مشاكل ترجع لطبيعة النظم الضريبية التقليدية ومنها:

- عدم وضوح المبادئ الضريبية اللازم تطبيقها على التجارة الإلكترونية.
 - عدم وضوح الاختصاص الضريبي بالنسبة للتجارة الإلكترونية (المنشأة المستقرة).
 - قصور التعاون الضريبي الدولي، مما قد يؤدي إلى حدوث إزدواج ضريبي.
 - قصور التعاون الداخلي بين مصلحة الضرائب والهيئات والمؤسسات، مما قد يؤدي إلى التهرب الضريبي.
 - ٣ - عدم وجود بيئة تشريعية وقانونية ملائمة لمتطلبات فرض الضريبة على التجارة الإلكترونية.
 - عدم وجود قانون للتجارة الإلكترونية.
 - عدم وجود تشريع للتوقيع الإلكتروني.
 - عدم ملائمة التشريع الضريبي الحالي لمواجهة متطلبات تطبيق التجارة الإلكترونية.
 - ٤ - محددات كفاءة الإدارات والكوادر الضريبية بما يلائم التجارة الإلكترونية:
 - عدم كفاءة الأجهزة الضريبية في التعامل مع التجارة الإلكترونية.
 - صعوبة فهم المشاكل الفنية التي تظهر نتيجة تطبيق التجارة الإلكترونية.
- ولتحديد أهمية هذه المشاكل عند فرض ضريبة على المعاملات والصفقات التي تتم عبر شبكة الانترنت في جمهورية مصر العربية ومدى تأثيرها على النظام الضريبي المصري الحالي، سيتم إجراء دراسة ميدانية لاستطلاع آراء المهنيين وأساتذة الجامعة المتخصصين في المجال الضريبي وذلك في المبحث التالي.

المبحث الثالث الدراسة الميدانية

الهدف من الدراسة الميدانية:

تهدف هذه الدراسة إلى الحصول على دليل ميداني لإمكانية فرض ضريبة على معاملات وصفقات التجارة الالكترونية بجمهورية مصر العربية، وكذلك التعرف على أهم المشاكل التي تعوق فرض الضريبة على الصفقات التي تتم عبر شبكة الانترنت من وجهة نظر المتخصصين في المجال الضريبي بجمهورية مصر العربية.

صياغة فروض الدراسة:

يقوم هذا البحث على اختبار الفرض الرئيسي الذي ينص على: "يمكن فرض ضريبة على المعاملات والصفقات التي تتم عبر التجارة الالكترونية في ظل النظام الضريبي المصري الحالي".

ويمكن تقسيم هذا الفرض إلى:

- أ - توجد مشاكل تعوق فرض ضريبة على المعاملات التي تتم عبر التجارة الالكترونية في مصر.
- ب - توجد ضرورة لتوافر بيئة ملائمة للنظام الضريبي المصري لفرض ضريبة على المعاملات التي تتم عبر التجارة الالكترونية.

مجتمع الدراسة وعينة البحث:

لقد تم تحديد مجتمع الدراسة وعينة البحث وفقاً لما يلي:

- أ - تمثل مجتمع الدراسة في مأموري الضرائب على الدخل، وأساتذة الجامعة المتخصصين في المجال الضريبي (الأكاديميون) ومكاتب المحاسبة (المهنيون).

ب - تقرر أن يكون حجم العينة ١٠٠ مفردة من محافظتي الإسكندرية والبحيرة وكانت ردود العينة ٨٠%، وبالتالي يكون عدد المفردات التي اعتمد عليها التحليل ٨٠ مفردة.

ج - وقد أمكن توصيف مكونات عينة البحث التي وصلت ربدها الصحيحة كما يلي:

جدول رقم (١)

بيان	مكاتب المحاسبة	مأموري ضرائب الدخل	أساتذة الجامعة المتخصصين	الإجمالي
العدد	٢٤	٤٨	٨	٨٠
النسبة	%٣٠	%٦٠	%١٠	%١٠٠

أسلوب جمع البيانات:

تم استخدام قائمة الاستقصاء في جمع البيانات، وقد روعي في تصميم القائمة استخدام ما يعرف بالقياس الترتيبي، لذلك حدد المقياس خمس درجات هي:

كبير جداً (٥) كبير (٤) عادي (٣) ضعيف (٢) ضعيف جداً (١)

وقد أشتملت قائمة الاستقصاء على جزئين هما:

الجزء الأول: بيانات عامة عن محرري الاستقصاء من حيث الخبرة، المؤهل، وجهة العمل وطبيعته.

الجزء الثاني: وقد أشتملت على خمس مجموعات من الأسئلة:

- ١ - المعاملة الضريبية للصفقات التي تتم عبر الأنترنت.
- ٢ - نوعية المشاكل التي تعوق فرض ضريبة على معاملات التجارة الالكترونية.

- ٣ - أهمية هذه المشاكل من حيث تأثيرها على النظام الضريبي الحالي بجمهورية مصر العربية.
- ٤ - الإجراءات الواجب إتباعها عند القيام بالفحص الضريبي لعمليات التجارة الالكترونية.
- ٥ - الجوانب واجبة التطوير في النظام الضريبي المصري.

أساليب التحليل الإحصائي:

تم تفرغ قوائم الاستقصاء وتجميعها بطريقة تتماشى مع إدخالها للحاسب الآلي لتشغيلها بواسطة برنامج SPSS وقد تم اختبار فروض الدراسة باستخدام المقاييس الإحصائية التالية:

- أ - المتوسط الحسابي. ب - التباين. ج - كا^٢

تحليل نتائج الدراسة الميدانية:

- ١ - المعاملة الضريبية للصفقات التي تتم عبر التجارة الالكترونية.

باستعراض إجابات أفراد عينة الدراسة في القسم الثاني بقائمة الاستقصاء الجزء الأول منها والتي تقيس وجهة نظر أفراد عينة الدراسة نحو المعاملة الضريبية للصفقات التي تتم عبر التجارة الالكترونية، تبين أنها مالت نحو الموافقة على فرض الضرائب على الصفقات التي تتم عبر التجارة الالكترونية، كما يتضح من الجدول رقم (٢) الآتي:

جدول رقم (٢)

النسبة	عدد الإجابات بالموافقة	وجهات النظر حول المعاملة الضريبية للصفقات التي تتم عبر التجارة الالكترونية
-	-	١ - إلغاء كافة الضرائب التي تفرض على الصفقات عبر التجارة الالكترونية.
٨١,٢٥%	٦٥	٢ - فرض الضرائب على الصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية.
٦,٢٥%	٥	٣ - فرض ضرائب على الصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية المنظورة، وعدم فرض الضرائب على الصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية غير المنظورة.
١٢,٥%	١٠	٤ - تحديد فترة سماح يتم فيها إخضاع الصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية للضرائب بسعر (صفر)

٢ - نوعية المشاكل التي تعوق فرض ضريبة على معاملات التجارة الالكترونية.

باستعراض إجابات أفراد العينة في ثانياً من قائمة الاستقصاء أمكن اختبار صحة الجزء الأول من الفرض وهو أن هناك مجموعة من المشاكل تعوق فرض ضريبة على معاملات التجارة الالكترونية، وجدول رقم (٣) يظهر ترتيب الأهمية النسبية لهذه المشاكل من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة.

جدول رقم (٣)

ترتيب الأهمية	الجملة بعد الترجيح	غير هام (١)	هام (٢)	هام جداً (٣)	المشاكل
الثاني	٢١٥	٥	١٥	٦٠	١- صعوبة تحديد المجتمع الضريبي للتجارة الالكترونية.
الأول	٢٢٠	٢	١٦	٦٢	٢- سهولة التهرب من دفع الضرائب على أرباح التجارة الالكترونية.
الثاني	٢١٥	٣	١٩	٥٨	٣- عدم وجود مستندات يمكن مراجعتها ضريبياً.
السابع	٢٠٦	٥	٢٤	٥١	٤- صعوبة تطبيق مبدأ عالمية الإيراد لفرض ضريبة على التجارة الالكترونية.
العاشر	١٨٣	١٠	٣٧	٣٣	٥- صعوبة تتبع المعاملات التي تتم عبر التجارة الالكترونية.
التاسع	١٩٧	٨	٢٧	٤٥	٦- عدم وجود بيئة تشريعية وقانونية ملائمة لاحتياجات التجارة الالكترونية.
السادس	٢٠٧	-	٣٣	٤٧	٧- عدم توافر البيئة المالية لأساليب الدفع الالكتروني.
الثاني	٢١٥	٤	٢٣	٥٥	٨- عدم توافر الموارد البشرية المؤهلة القادرة على العمل في مجال التجارة الالكترونية.
الخامس	٢٠٩	٤	٢٣	٥٣	٩- قصور القواعد والنظم الخاصة بالحماية والسرية التأمين على استخدام البيانات ونظم المعلومات.
الثامن	٢٠٥	٧	٢١	٥٢	١٠- عدم توافر البيئة الإدارية القادرة على التعامل مع التجارة الالكترونية.

يتضح من الجدول السابق، إن أهم المشاكل المؤثرة في فرض ضريبة على معاملات التجارة الالكترونية في كون التجارة الالكترونية غير منظورة ومن ثم يسهل تهريب عوائدها، والصعوبة في تتبع وفهم هذه التجارة، وصعوبة الحصر وتحديد المجتمع الضريبي لها، وعدم وضوح المبدأ الضريبي الواجب التطبيق، وعدم توافر الكوادر البشرية المؤهلة للتعامل مع التجارة الالكترونية.

٣ - أهمية هذه المشاكل من حيث تأثيرها على النظام الضريبي الحالي بمصر:

لاختبار صحة الجزء الثاني من الفرض من حيث تأثير معنوية هذه المشاكل على النظام الضريبي المصري فقد تم حساب المتوسط الحسابي والتباين والانحراف المعياري وكما^٢ لقياس تأثير المتغيرات الوصفية لكل متغير من واقع التشغيل على الحاسب الآلي، ويوضح الجدول رقم (٤) نتائج التحليل الإحصائي لإجابات أفراد العينة على ثالثاً في القسم الثاني من قائمة الاستقصاء.

جدول رقم (٤)

الترتيب	الإحراف المعياري	التباين	كا ^٢	المتوسط الحسابي	المشاكل
الثاني	٠,٣٢٢	٠,٣٧٢	٣,١٣	٤,٤٤	١- صعوبة تحديد المجتمع الضريبي للتجارة الالكترونية.
الأول	٠,٣٤٨	٠,٢٠٠	٣,١٣	٤,٤٨	٢- سهولة التهرب من دفع الضرائب على أرباح التجارة الالكترونية.
الثامن	٠,٧٧٧	٠,٧٥٤	١٨	٣,٩٢	٣- عدم وجود مستندات يمكن مراجعتها ضريبياً.
الثالث	٠,٤٧١	٠,٣٥٠	٣,١٣	٤,٣٦	٤- صعوبة تطبيق مبدأ عالمية الإيراد لفرض ضريبة على التجارة الالكترونية.
العاشر	١,٠٨	١,٠٦	١٨	٣,٣٢	٥- صعوبة تتبع المعاملات التي تتم عبر التجارة الالكترونية.
السادس	٠,٦٧١	٠,٥٥٨	٢٣	٤,٠٦	٦- عدم وجود بيئة تشريعية وقانونية ملائمة لاحتياجات التجارة الالكترونية.
الخامس	٠,٦١٩	٠,٤٧٠	٢٢	٤,١٤	٧- عدم توافر البيئة المالية لأساليب الدفع الالكتروني.
الرابع	٠,٤١٠	٠,١٧٢	٣٢,٣	٤,٢٦	٨- عدم توافر الموارد البشرية المؤهلة القادرة على العمل في مجال التجارة الالكترونية.
التاسع	٠,٧٦٣	٠,٧٢٧	١٨	٣,٧٦	٩- قصور القواعد والنظم الخاصة بالحماية والسرية والتأمين على استخدام البيانات ونظم المعلومات.
السابع	١,٠٣	١,٠٢	١٨	٣,٩٤	١٠- عدم تطوير البيئة الإدارية القادرة على التعامل مع التجارة الالكترونية.

يتضح من الجدول السابق أنه من خلال ترتيب العوامل المؤثرة على النظام الضريبي المصري الحالي من واقع احتساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والتباين وكأ^٢ تتمثل في:

(أ) التجارة الالكترونية غير منظورة ومن ثم يسهل تهريب عوائدها.

(ب) صعوبة الحصر وتحديد المجتمع الضريبي للتجارة الالكترونية.

(ج) صعوبة تتبع وفهم المعاملات التي تتم عبر شبكة الانترنت.

(د) عدم توافر الموارد البشرية المؤهلة والقادرة على العمل في مجال التجارة الالكترونية.

(هـ) عدم توافر البيئة المالية لأساليب الدفع الالكتروني.

ثم نقل درجة تأثير باقي المشاكل على النظام الضريبي المصري الحالي.

وبذلك يتضح أن توافر الموارد البشرية المؤهلة والقادرة على العمل في مجال التجارة الالكترونية، وتوافر البيئة المالية لأساليب الدفع الالكتروني، وتوافر البيئة التشريعية والقانونية الملائمة لاحتياجات التجارة الالكترونية، كلها عوامل هامة للنظام الضريبي المصري الحالي لإمكانية فرض ضرائب على معاملات التجارة الالكترونية، وبالتالي فإن الجزء الثاني من فرض الدراسة قد تم اختبار صحته وفقاً للتحليل الإحصائي لإجابات أفراد عينة الدراسة كما يظهرها جدول رقم (٤).

٤ - الإجراءات الواجب إتباعها عند القيام بالفحص الضريبي للعمليات التي تتم عبر التجارة الالكترونية:

أوضحت إجابات أفراد عينة الدراسة في رابعاً من القسم الثاني لاستمارة الاستقصاء والتي تقيس درجة الأهمية النسبية للإجراءات الواجب إتباعها عند القيام بالفحص الضريبي للعمليات التي تتم عبر التجارة الالكترونية، أنها تعطي أهمية لإتباع الأساليب الخاصة بالمراجعة الالكترونية وفحص ومراجعة والتأكد من التحويلات المالية عبر بطاقات

الائتمان والإطلاع على شهادات البنوك التي تظهر التحويلات المالية أو الإلكترونية، ويتضح ذلك من تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة والذي يظهر في الجدول رقم (٥) الآتي:

جدول رقم (٥)

ترتيب الأهمية	الجملة بعد الترجيح	غير هام (١)	هام (٢)	هام جداً (٣)	الإجراء
الأول	٣٣٠	٥	١٠	٦٥	١- إتباع الأساليب الخاصة بالمراجعة الإلكترونية.
الرابع	٣٠٥	١٠	١٥	٥٥	٢- التحقق من دخول وخروج البضاعة موضوع الصفقات.
السادس	١٩٦	١٦	١٢	٥٢	٣- التأكد من صحة هذه الصفقات للمادية.
الخامس	١٩٨	١٦	١٠	٥٤	٤- للحصول على شهادات موثقة من إدارة المنشأة بالنوع وكمية البضاعة.
الثالث	٢٠٩	١٣	٥	٦٢	٥- الإطلاع على شهادات البنوك التي تظهر التحويلات المالية والإلكترونية.
السابع	١٩٠	٢٠	١٠	٥٠	٦- الإطلاع على المصادقات الصادرة من العملاء والموردين المتعاملين مع المنشأة عبر التجارة الإلكترونية.
الثاني	٢١٥	٥	١٥	٦٠	٧- فحص ومراجعة والتأكد من التحويلات المالية عبر بطاقات الائتمان.

٥ - أما بالنسبة لجوانب التطوير في النظام الضريبي المصري الحالي ليقابل المشاكل السابقة فإن أفراد عينة الدراسة حددوا ذلك بإجاباتهم

عن خامساً في القسم الثاني من قائمة الاستقصاء والتي يوضحها جدول رقم (٦) الآتي:

جدول رقم (٦)

ترتيب الأهمية	الجملة بعد الترجيح	غير هام (١)	هام (٢)	هام جداً (٣)	جوانب التطوير
الثاني	٢١٥	٥	١٥	٦٠	١- تطوير التشريع في مجال فرض الضرائب.
الأول	٢٢٠	٢	١٦	٦٢	٢- إنشاء شعبة التحاسب على معاملات التجارة الالكترونية.
الرابع	٢٠٦	٥	٢٤	٥١	٣- تعديل في الاتفاقيات الضريبية على المستوى الدولي لحصر المجتمع الضريبي للتجارة الالكترونية.
الثالث	٢١٤	٤	١٨	٥٨	٤- تطور الاهتمام بالتحويلات النقدية ووسائل الدفع.

ويتضح من الجدول السابق اهتمام أفراد عينة الدراسة بإنشاء شعبة التحاسب على معاملات التجارة الالكترونية، فهي تساعد على حصر حالات التهرب وتقليلها، والاهتمام بالمعاملات النقدية الالكترونية للتجارة الالكترونية، وعرض إجراءات وخطوات التحاسب الضريبي من خلال الانترنت وبيان المعاملة الضريبية لكل من البائع والمشتري ومؤدي الخدمة الالكترونية.

كما أوضحت إجابات أفراد عينة الدراسة مدى الاهتمام بتطور التشريع الضريبي بما يمكن من إمكانية حصر المجتمع الضريبي للتجارة الالكترونية سواء التي تتم بالكامل داخل الدولة، أو بين احد ممولي الدولة وأطراف أخرى خارج الدولة، أو من خلال وسيط داخل الدولة وأطراف خارج الدولة، وبما يمكن من حصر الاستشارات وأداء الخدمات المهنية.

كما أن تطور التشريع الضريبي يجب ألا يقتصر على تعديل في التشريعات المحلية فقط، بل يجب أن يكون من خلال التعاون في المجال الضريبي الدولي بتطوير الاتفاقيات الضريبية الدولية.

أوضحت الدراسة الميدانية صحة فروض الدراسة وذلك عن طريق استطلاع آراء ووجهات نظر أفراد عينة الدراسة والتي أظهرت الآتي:

- ١ - يمكن فرض ضريبة على المعاملات التي تتم عبر التجارة الإلكترونية.
- ٢ - توجد مجموعة من المشاكل المتعلقة بالتجارة الإلكترونية تعوق فرض الضريبة على المعاملات التي تتم عبر التجارة الإلكترونية في ظل النظام الضريبي المصري الحالي.
- ٣ - يمكن عن طريق توفير البيئة التشريعية الملائمة التغلب على هذه المشاكل وفرض ضريبة على المعاملات التي تتم عبر التجارة الإلكترونية.
- ٤ - يوجد جوانب للتطوير في النظام الضريبي المصري الحالي حتى يمكن تحديد المجتمع الضريبي للتجارة الإلكترونية، والتقليل من تهريب عوائد التجارة الإلكترونية، وقد تناولت الدراسة الميدانية جوانب التطوير وأظهرت مدى أهميتها.

المبحث الرابع

الخلاصة والتوصيات ومجالات البحث المقترحة

تستهدف الدراسة في هذا المبحث عرض خلاصة البحث، وأهم التوصيات التي يعتقد الباحث بأهميتها أكاديمياً ومهنياً، وكذلك مجالات البحث المقترحة.

١ - خلاصة البحث:

أستهدف هذا البحث استخلاص أهم المشاكل التي تعوق فرض ضريبة على المعاملات التي تتم عبر التجارة الالكترونية، ومدى تأثير هذه المشاكل على النظام الضريبي الحالي بجمهورية مصر العربية، وأخيراً الجوانب التي في حاجة ماسة إلى تطوير في النظام الضريبي الحالي بمصر.

ولتحقيق أهداف البحث فقد تم عمل مسح، شبه شامل، لأهم الدراسات السابقة في هذا المجال في الخمس سنوات الأخيرة من القرن العشرين. وتبع هذا المسح عمل تقييم لهذه الدراسات لتحديد أهم أوجه الاتفاق بينها، بشأن المعاملة الضريبية للتجارة الالكترونية، ومن ثم، استخلاص أهم المشاكل التي تعوق فرض ضريبة على معاملات وصفقات التجارة الالكترونية.

أيضاً تم القيام بدراسة ميدانية لاستطلاع آراء المختصين في المجال الضريبي عن أهم المشاكل الناتجة عن التجارة الالكترونية والتي يكون لها تأثير ذو مغزى معنوي على النظام الضريبي المصري وتحديد جوانب التطوير المطلوبة في النظام الضريبي المصري. وقد تم إدخال إجابات أفراد عينة البحث على الحاسب الآلي واستخدام برنامج SPSS وتم عمل التحليلات الإحصائية الخاصة بالإنحراف المعياري والتباين والمتوسط الحسابي وكأ^٢ لتحديد أهم المشاكل المؤثرة في النظام الضريبي

المصري والمنعلقة بالتجارة الالكترونية، وكذلك تم تحديد الجوانب الأساسية المطلوب تطويرها في النظام الضريبي المصري.

وتتمثل نتائج البحث في الآتي:

١ - تعامل ضريبياً الصفقات والمعاملات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية والأرباح الناتجة عنها وفقاً للآتي:

أ - الصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية المحلية، تخضع أرباحها للضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين أو الضريبة على أرباح شركات الأموال حسب الأحوال.

ب - بالنسبة للصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية الخارجية، فإنها إما أن تكون في صورة صادرات أو واردات، وهي تخضع للضريبة الجمركية والضريبة العامة على المبيعات.

٢ - إن من أهم المشاكل المؤثرة في النظام الضريبي المصري تتمثل في كون التجارة الالكترونية غير منظورة، ومن ثم يسهل تهريب عوائدها، والصعوبة في تتبع وفهم هذه التجارة، وصعوبة الحصر وتحديد المجتمع الضريبي لها، وعدم وضوح المبدأ الضريبي واجب التطبيق، وحدث ازدواج ضريبي دولي في حالة تطبيق القواعد التقليدية.

٣ - نتيج التجارة الالكترونية العديد من الفرص سواء على المستوى القومي أو على مستوى مؤسسات الأعمال أو الأفراد، حيث تؤدي إلى تخفيض التكاليف الإدارية وتكاليف الشحن والإعلان والتخزين، وخلق أسواق جديدة، وأيضاً تفرض التجارة الالكترونية العديد من التحديات سواء على البيئة التشريعية أو المالية المناسبة لأساليب الدفع الالكتروني، أو الثقافة أو البيئة الإدارية القادرة على التفاعل مع التجارة الالكترونية وما تتطلبه من رد فعل وسرعة استجابة.

٤ - التأكد من صحة الصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية، وذلك بإتباع الإجراءات التالية:

أ - إتباع الأساليب الخاصة بالمراجعة الالكترونية، وفحص ومراجعة المستندات المؤيدة لتلك الصفقات الموجودة لدى البائع أو المشتري، والتأكد من إثباتها الكترونياً ضمن حسابات المنشأة.

ب - التحقق من دخول أو خروج البضاعة موضوع هذه الصفقات من مخازن البائع أو إلى مخازن المشتري وتتبعها.

ج - بالنسبة للصفقات التي يتم تنفيذها من خلال التجارة الالكترونية. ويتم تسليمها الكترونياً عبر شبكة الانترنت، دون مرورها على المنافذ الجمركية المصرية، فإن مراجعتها وفحصها تحتاج إلى دقة متناهية للتحقق من صحتها.

د - التأكد من صحة هذه الصفقات المادية إذا كانت مصدرية إلى الخارج أو مستوردة من الخارج وتدخل عبر المنافذ الجمركية المصرية من واقع المستندات الجمركية المؤيدة لها.

هـ - الحصول على شهادة موثقة من إدارة المنشأة تبين نوعية وكمية وقيمة الصفقات التي تمت عبر التجارة الالكترونية خلال الفترة موضوع الفحص، وأنها قد تم إثباتها ضمن حسابات المنشأة.

و - الإطلاع على شهادات من البنوك والمؤسسات المالية التي تتعامل معها المنشأة، وتبين التحويلات المالية أو الالكترونية أو عن طريق بطاقات الائتمان التي تتم بين المنشأة والغير من معاملات خاصة بالتجارة الالكترونية في الفترة موضوع الفحص.

ز - الإطلاع على مصادقات صادرة من الموردين والعملاء الذين تعاملت معهم المنشأة خلال الفترة عبر التجارة الالكترونية، توضح طبيعة وقيمة هذه المعاملات بالتفصيل.

ح - فحص ومراجعة والتأكد من التحويلات المالية أو الالكترونية، أو عن طريق بطاقات الائتمان التي تتم بين المنشأة والغير، والخاصة بالمعاملات المتعلقة بالتجارة الالكترونية، وذلك عن طريق الإطلاع على المستندات والشهادات المؤيدة لها، ومطابقتها بما ورد بالإقرارات الضريبية المقدمة من المنشأة.

٥ - تفرض السيادة الضريبية للدولة في إطار مبدئي إقليمية الضريبة وعالمية الإيراد، وفقاً لمبدأ الإقليمية، تفرض الدولة الضريبة على الدخل الذي يتحقق من مصادر داخل إقليمها بغض النظر عن جنسية الممول.

أما مبدأ عالمية الإيراد، تفرض الضريبة على الدخل الذي يحققه الممول الذي ينتمي إلى الدولة أو يكون مقيماً فيها بغض النظر عن مصدر تحقق الدخل.

وأوضحت الدراسة أنه يجب الجمع بين مبدأ إقليمية الضريبة وعالمية الإيراد عند فرض ضريبة على أرباح الصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية.

٢ - أهم توصيات البحث:

في ضوء نتائج مسح وتقييم الدراسات السابقة، في مجال فرض ضريبة على أرباح الصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية، واستخلاص أهم المشاكل التي تعوق فرض هذه الضريبة ومدى تأثيرها على النظام الضريبي المصري الحالي، يوصي الباحث بما يلي:

١ - تطوير التشريعات الضريبية للدولة لصياغة نموذج ضريبي يمكنها من تحديد سيادتها على الدخل المحقق من الصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية عبر شبكة الإنترنت بشكل سليم، لا يتقيد بالتعريف المعمول به حالياً للمنشأة الدائمة، وإشترط الوجود المادي، أو ضرورة توافر مبدأ إقليمية الضريبة، أو مبدأ عالمية الإيراد، كأساس لفرض الضريبة على المعاملات الدولية.

٢ - إجراء تعديل في الاتفاقيات الضريبية المبرمة للحد من الإزدواج الضريبي الدولي، أو صياغة نماذج إتفاقيات جديدة تسمح بتبادل المعلومات على نطاق واسع بشأن الصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية عبر شبكة الإنترنت، وإمكان إستعمالها في متابعة هذه الصفقات.

٣ - القيام بعمل شبكة موحدة لأجهزة الحاسب الالكتروني على مستوى مصلحة الضرائب العامة ومصلحة الضرائب على المبيعات ومصلحة الجمارك وربطها بشبكة الانترنت العالمية، والتنسيق الكامل بين هذه المصالح لتبادل المعلومات فيما بينها بالنسبة للصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية عبر شبكة الإنترنت.

٤ - العمل على إستفادة المصالح الضريبية من التطورات التكنولوجية والتقدم في فنون الإتصالات لتحسين خدماتها الضريبية، بحيث يتم توفير آليات لدى هذه المصالح لتبادل المعلومات إلكترونياً بين مصلحة الضريبة والممولين، مما يساعد على تخفيض التكاليف وتوفير الوقت، وتمكين الممولين من فهم الضرائب ومعرفة طريقة حسابها، والمعلومات والمستندات التي يتعين تزويد المصالح الضريبية بها، مما يعمل على مكافحة التهرب من الضرائب.

وكذلك العمل على إنشاء مواقع لمصالح الضرائب على شبكة الانترنت لتزويد الممولين بالمعلومات التي تنمي الوعي الضريبي وتعينهم على تقديم الإقرارات الضريبية.

٥ - إعتبار ما يلي من الجرائم الجنائية التي تتعرض لها التجارة الإلكترونية:

أ - الاحتيال والغش المرتبط بالحاسب الآلي ويشمل الإدخال أو الاتلاف أو الطمس لبيانات أو برامج الحاسب الآلي. أو أية عوائق أخرى تؤثر في مجرى معالجة البيانات. وتتسبب في ضياع ملكية الشخص، أو إحداث خسارة اقتصادية له أو فقدان الحيازة، وذلك بقصد حصول الفاعل على نفع اقتصادي غير مشروع، له أو لغيره.

ب - التزوير المعلوماتي والإضرار ببيانات وبرامج المعلوماتية ويشمل المحو، الإتلاف، التعتيل، أو الطمس غير المشروع لبيانات وبرامج المعلوماتية.

ج - التجسس المعلوماتي ويندرج تحته الإقتناء عن طريق وسائل غير مشروعة أو الإقضاء أو النقل أو الاستعمال بدون وجه حق أو مبرر قانوني.

٦ - متابعة عمليات التجارة الإلكترونية لإتخاذ الإجراءات اللازمة لضبطها، وجمع التحريات الكاملة عن القائمين بها، وإذا ثبت وجود مخالفات لقوانين الضرائب يجب أن تتخذ الإجراءات القانونية بإحالة أصحابها للنيابة، وتحصيل مستحقات الضرائب وسداد الغرامات.

٧ - إلزام البنوك والمؤسسات المالية بضرورة إخطار مصالح الضرائب بالتحويلات المالية التي تتم عن طريقها بين المشروعات، سواء كان أطراف هذه التحويلات مقيمين داخل الدولة أو خارجها.

٨ - إلزام البنوك والمؤسسات المالية التي تتم عن طريقها التحويلات المالية بين المشروعات سواء كان أطراف هذه التحويلات يقيمون داخل الدولة أو خارجها - بأن تحجز نسبة معينة من هذه التحويلات تحت حساب الضريبة المستحقة، وتوريدها إلى مصلحة الضرائب المختصة خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ التحويل، بحيث يجب أن يقترن السداد بتقديم بيان موقع عليه من البنك أو المؤسسة المالية يوضح به نوع كل من هذه التحويلات.

٩ - يجب على كل بنك أو مؤسسة مالية تقوم بتحويل مبالغ ما بين المشروعات أن تكلف العميل بتقديم بيان موقع عليه منه، يوضح نوعية وقيمة هذه التحويلات وأسبابها، وعلى البنوك والمؤسسات المالية إخطار مأموريات الضرائب المختصة بهذا البيان.

١٠ - إلزام الممولين الخاضعين للضرائب على الدخل، والمكلفين بتحصيل الضريبة العامة على المبيعات، بضرورة تقديم الإقرارات الضريبية السنوية أو الشهرية المقررة طبقاً للمادة (٩١) من القانون رقم (١٨٧) لسنة ١٩٩٣، والمادة (١٢١) من القانون رقم (١٥٧) لسنة ١٩٨١، والمادة (٢٦) من القانون رقم (١١) لسنة ١٩٩١. بحيث تكون هذه الإقرارات متضمنة الصفقات التي تمت من خلال التجارة الالكترونية والأرباح الناتجة عنها، وأن تكون بنودها والوثائق المرفقة بها معتمدة من محاسب قانوني وفقاً لأحكام القانون رقم (١٣٣) لسنة ١٩٥١، ومزيلة بشهادة من المحاسب بنتيجة الفحص، وأن الفحص تم طبقاً لأساليب وأصول وقواعد المحاسبة والمراجعة السليمة المتعارف عليها. وأن يعتبر اعتماد المحاسب للإقرار منه بأن صافي الربح الخاضع للضريبة على الدخل، أو المبيعات الخاضعة للضريبة العامة على المبيعات قد حسبت بطريقة سليمة، تتفق مع أحكام قانون الضرائب على الدخل، أو قانون الضريبة العامة على المبيعات.

١١- متابعة التحويلات المائتية أو الإلكترونية أو عن طريق بطاقات الائتمان التي تتم بين المشروعات الوطنية فيما بينها، أو التي تتم بينها وبين المشروعات الأجنبية، وذلك عن طريق الإطلاع على المستندات المؤيدة لذلك لدى البنوك أو المؤسسات المالية التي تم عن طريقها إجراء هذه التحويلات، ومطابقتها بما جاء بالإخطارات الواردة من هذه البنوك والمؤسسات، وبما ورد بالإقرارات المقدمة من الممولين والمكلفين بالضرائب، وذلك بواسطة مأموري الضرائب الذين لهم حق الإطلاع على هذه المستندات.

١٢- ضرورة تطوير الأداء في الإدارة الضريبية وتزويدها بالخبرات والكفاءات التي تستطيع التعامل مع شبكة الانترنت وتستطيع استخدام البرمجيات الخاصة بالفحص والمراجعة عبر الشبكة الدولية.

٣ - مجالات البحث المقترحة:

من خلال الدراسة النظرية والميدانية التي قام بها الباحث لمعرفة مدى إمكانية فرض ضريبة على أرباح الصفقات التي تتم عبر التجارة الإلكترونية، يقترح الباحث المجالات الآتية لإجراء المزيد من البحوث والدراسات عليها:

١ - كيفية الحصر الضريبي للخدمات والاستشارات الإلكترونية التي يقدمها الأطباء والمحاسبون والمحامون والمهندسون.

٢ - مشكلة التهرب الضريبي والتجارة الإلكترونية غير المنظورة.

٣ - الإجراءات الرقابية لتتبع المعاملات الإلكترونية.

٤ - إطار مقترح لتطوير التعاون الدولي في المجال الضريبي للتجارة الإلكترونية.

٥ - دور الحكومة الإلكترونية في ظل التجارة الإلكترونية.

- ٦ - دور التجارة الالكترونية في تنشيط المشروعات المتوسطة والصغيرة.
- ٧ - الضريبة الجمركية والتجارة الالكترونية.
- ٨ - صياغة نموذج ضريبي للصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية.
- ٩ - يجب أن تنظر البحوث المحاسبية المهنية في مصر، نظرة مستقبلية لأهم التحديات التي ستواجه مأموري الضرائب عند قيامهم بتحديد وعاء الضريبة في ظل التجارة الالكترونية، ويعتقد الباحث أن هذه البحوث يجب أن تكون ميدانية، ويقوم بها فريق بحث.

قائمة المراجع

- ١ - أبو عجوة، محمد كمال الدين فتحي، "تحليل المعايير المحاسبية للتجارة الالكترونية وأثرها على مقومات الإعداد والفحص الضريبي في مصر" مؤتمر الضرائب على الدخل في مصر وتحديات القرن الحادي والعشرين، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية ٢٠٠١، ص ٢٧٥-٣١٣.
- ٢ - الشافعي، جلال، "التجارة الالكترونية ومعاملاتها من ناحية المراجعة والضرائب" مجلة كلية التجارة بينها - جامعة الزقازيق، ٢٠٠٠، ص ٣-٥٤.
- ٣ - _____، "المعاملة الضريبية للصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية الأهرام الاقتصادي، العدد ١٦٨٩، ١٩٩٩، ص ٢٠-٢٤.
- ٤ - البنك الأهلي المصري، النشرة الاقتصادية، العدد الرابع، المجلد ٥٢، القاهرة ١٩٩٩، ص ١٠.
- ٥ - رضوان، رأفت، "عالم التجارة الالكترونية" المنظمة العربية للتنمية الإدارية، بحوث ودراسات، ١٩٩٩، ص ٣٣٨.
- ٦ - مجلة الأهرام الاقتصادي، العدد ١٥٨٦، مايو ١٩٩٩، ص ١٩.
- ٧ - محمد رمضان صديق، "المعاملة الضريبية للصفقات التي تتم عبر شبكة المعلومات الدولية (الانترنت) أولى المشكلات الضريبية في القرن القادم" مؤتمر الضرائب الأول، مصلحة الضرائب - القاهرة، ١٩٩٨، ص ٢٢٤-٢٣٧.
- ٨ - مصطفى، عبد العزيز السيد، "دراسة تحليلية لمشكلة المحاسبة الضريبية عن صفقات التجارة الالكترونية مع تناول خاص للصفقات الرقمية التي تتم بالتحميل المباشر عبر الشبكة الدولية".

مؤتمر الضرائب على الدخل في مصر وتحديات القرن الحادي
والعشرين، كلية التجارة - جامعة الإسكندرية، ٢٠٠١، ص
٢٣٥-٢٧٤.

- 9- Anonymous, "Tax and E-Commerce", **Accountancy** Vol. 123, No. 1265, Jan. 1999, pp. 15-20.
- 10- _____, "TEI Participates in OECD Meetings on electronic Commerce", **Tax executive**, V 50, No. 3, May/ Jun, 1998, pp. 165-166.
- 11- _____, "Electronic Commerce and Canada's tax administration", **Tax executive**, V. 50, No. 5, Sep/Oct., 1998, pp. 390-402.
- 12- Chou, David, C., "The economics of taxing electronic Commerce". **Information Systems Management**, V. 16, No.1, Winter, 1999, pp. 7-14.
- 13- Corbitt, Terry, "Electronic Commerce- Tax evasion and the internet", **Management Accounting**, Nov. 1999, p. 42.
- 14- Chuck, Ormrod, "Electronic Commerce and Taxation: Toll Booths on the Infobahn?" **Cma Magazine**, V. 72, No.3, Apr. 1998, p. 28.
- 15- Covaleski, John. M., "Accountants on the edge of electronic Commerce", **Accounting Technology**, V. 14, N. 4, May 1998, pp. E4- E6.

- 16- Dan, Gottlieb, "Uncle Sam Wants Business to take lead on electronic Commerce Regulation", **Purchasing**, V. 124, No. 10, Jun. 18, 1998, pp. 17-21.
- 17- Department of the treasury office of tax policy "Selected Tax Policy implication of Global electronic Commerce", **www.Ftp.Feld world-Gov/ pub/ tel/ internet.wp** Nov. 1996.
- 18- Elinor, Mills, "Vendors Exploit Electronic Commerce Tax Puzzle", **Inforworld**, V. 18, N. 34, Aug. 19, 1996, p. 40.
- 19- Ellen, Messmer, "Debate grown over taxing electronic Commerce", **Network World**, V. 15 No. 25, Jun 22, 1998, pp. 10-14.
- 20- Fineman, Marshall L., "Electronic Commerce and the impact of ambiguous state tax laws" **CPA Journal**, V. 66, No. 10, Oct. 1996, p. 65.
- 21- Graham, Holland, "Electronic Commerce – Taxation Framework Considerations" **Chartered Accountants Journal of New Zealand**, V. 77, No. 10, Nov. 1998, pp. 41-42.
- 22- Hardesty, David, "Electronic Commerce: Taxation and Planning" www.Ecommercetax.com/doc/introduction%201.htm. 1999
- 23- _____, "Predicted sales tax losses from E-Commerce are uncertain". www.Ecommercetax.com/doc/introduction%201.htm. August. b, 2000.

- 24- Hellerstein, W., "Internet tax Freedom Act limits states", Power to internet access and electronic Commerce, **Journal of Taxation**, V.90, N.1, Jan, 1999.
- 25- Hickey, Julian J.B., "United Kingdom- offshore electronic Commerce, Taxing Difficulties and Planning Opportunities" **European Taxation**, V. 38, No. 8, 1998, pp. 255-261.
- 26- Horner, Frances M., and Jeffrey, "Tax and the web: New Technology, Old Problems", **Bulletin for International Fiscal Documentation**, V. 5, No. 11/ 12, Nov-Dec. 1996, pp. 516-523.
- 27- IDC, "Asia's internet E. Commerce application Market Research", **International Data Corporation**, July, 13, 1999.
- 28- IFAC., "Internet Tax: An Overview for Business Taxpayers", www.ifac.org. March, 2000.
- 29- John, Sharp, "Virtual Taxation, Electronic Commerce Poses Problems for State tax Collections", **Government Finance Review**, V. 12, No. 4, Aug. 1996, pp. 36-38.
- 30- Maguire N. and Mattson R., "Electronic Commerce", **International Tax Review**, North America Tax Guide Supplement, July/ Aug. 1998, pp. 7-12.
- 31- Mazerov, Michael, "The internet tax Freedom act's (advisory commission on electronic Commerce):

Pressuring flexibility to consider all options", baize@cbpp.org. Sep.1998.

- 32- McNab- Paul, "International Reaction to electronic Commerce Developments, Australian", **Tax Review**, V. 27 N. 4, Dec. 1998, pp. 219-233.
- 33- Michele, Rosen, "Government Potential Barrier to electronic Commerce", **Midrange Systems**, V. 9, No. 10, June, 28, 1996, pp. 24-28.
- 34- Miller, Rogerleroy and Gaylord A. Jentz, "Accounting/ taxation and E- Commerce", **West Thomson Learning Ltd** N.Y. 2002.
- 35- Owain A.G. and T. Stephen, "The Influence of electronic trading on bid- ask: New-evidence from European bond futures", **Journal of Fixed Incom.**, V. 8, No. 1, Jun 1998, pp. 7-10.
- 36- Peha, Jan M., "Proposal on taxation of electronic Commerce to the U.S. advisory Commission on electronic Commerce", www.ece.cmu.edu/~peha, Nov. 1999.
- 37- Schroeder, Terrell, E., "State Tax and electronic Commerce", **Management Accounting**, V. 77, No. 3, Sep. 1995, pp. 18-20.

ملحق رقم (١) قائمة استقصاء

يقوم الباحث بإعداد بحث بعنوان:

"دراسة ميدانية لمدى إمكانية فرض ضريبة على معاملات التجارة الإلكترونية بجمهورية مصر العربية".

ومن الأهمية بمكان التعرف على آرائكم ومقترحاتكم بخصوص - المشاكل التي يواجهها النظام الضريبي الحالي عند تطبيقه في مجال التجارة الإلكترونية - حيث تشكل آرائكم ومقترحاتكم قيمة كبيرة في سبيل إتمام هذا البحث.

ويرجو الباحث التكرم باستيفاء بيانات القائمة بكل دقة وعناية، علماً بأن هذه البيانات تستخدم فقط لأغراض البحث العلمي.

ولسيادتكم جزيل الشكر

القسم الأول: بيانات عن محرر الاستمارة:

١ - مجال العمل (المهنة)

مأمور ضرائب محاسب أو مراجع أستاذ جامعي

٢ - عدد سنوات الخبرة:

أقل من ١٥ سنة أكثر من ١٥ سنة

٣ - المؤهل:

بكالوريوس ماجستير دكتوراه

٤ - جهة العمل وطبيعته

.....

القسم الثاني:

أولاً: أختلفت وجهات النظر حول المعاملة الضريبية المتعلقة بالصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية. الآتي أربع اتجاهات مختلفة لهذه المعاملة.

ضع علامة ✓ أمام الاتجاه الذي يعبر عن وجهة نظركم:

الاتجاه الأول: إلغاء كافة أنواع الضرائب التي تفرض على الصفقات عبر التجارة الالكترونية.

الاتجاه الثاني: فرض الضرائب على الصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية.

الاتجاه الثالث: فرض ضرائب على الصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية المنظورة، وعدم فرض الضرائب على الصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية غير المنظورة.

الاتجاه الرابع: تحديد فترة سماح يتم فيها إخضاع الصفقات التي تتم من خلال التجارة الالكترونية للضرائب بسعر (صفر).

ثانياً: هناك مجموعة من المشاكل تعوق فرض ضريبة على الصفقات التي تتم عبر التجارة الالكترونية. ضع علامة ✓ أمام درجة الأهمية:

الأهمية النسبية			أنواع المشاكل
غير هام	هام نوعاً ما	هام جداً	
			١- صعوبة تحديد المجتمع الضريبي للتجارة الالكترونية.
			٢- سهولة التهرب من دفع الضرائب على أرباح التجارة الالكترونية.
			٣- عدم وجود مستندات يمكن مراجعتها ضريبياً.
			٤- صعوبة تطبيق مبدأ عالمية الإيراد لفرض ضريبة على التجارة الالكترونية.
			٥- صعوبة تتبع المعاملات التي تتم عبر التجارة الالكترونية.
			٦- عدم وجود بيئة تشريعية وقانونية ملائمة لاحتياجات التجارة الالكترونية.
			٧- عدم توافر البيئة المالية لأساليب الدفع الالكتروني.
			٨- عدم توافر الموارد البشرية المؤهلة والقادرة على العمل في مجال التجارة الالكترونية.
			٩- قصور القواعد والنظم الخاصة بالحماية السرية والتأمين على استخدام البيانات ونظم المعلومات.
			١٠- عدم تطوير البيئة الإدارية القادرة على التعامل مع التجارة الالكترونية.
			١١- إذا كان هناك عوامل أخرى أذكرها وحدد أهميتها:
		
		

ثالثاً: ضع علامة ✓ أمام درجة تأثير المشاكل السابقة على النظام الضريبي الحالي بمصر.

درجة التأثير					المشاكل
ضعيفة جداً	ضعيفة	عادية	كبير	كبير جداً	
					١- صعوبة تحديد المجتمع الضريبي للتجارة الالكترونية.
					٢- سهولة التهرب من دفع الضرائب على أرباح التجارة الالكترونية.
					٣- عدم وجود مستندات يمكن مراجعتها ضريبياً.
					٤- صعوبة تطبيق مبدأ عالمية الإيراد لفرض ضريبة على التجارة الالكترونية.
					٥- صعوبة تتبع المعاملات التي تتم عبر التجارة الالكترونية.
					٦- عدم وجود بيئة تشريعية وقانونية ملائمة لاحتياجات التجارة الالكترونية.
					٧- عدم توافر البيئة المالية لأساليب الدفع الالكتروني.
					٨- عدم توافر الموارد البشرية المؤهلة والقادرة على العمل في مجال التجارة الالكترونية.
					٩- قصور القواعد والنظم الخاصة بالحماية السرية والتأمين على استخدام البيانات ونظم المعلومات.
					١٠- عدم تطوير البيئة الإدارية القادرة على التعامل مع التجارة الالكترونية.

رابعاً: الآتي مجموعة من الإجراءات الواجب إتباعها للقيام بالفحص الضريبي لعمليات التجارة الالكترونية، ضع علامة ✓ أمام درجة الأهمية لكل إجراء.

الأهمية النسبية			الإجراء
غير هام	هام نوعاً ما	هام جداً	
			١- إتباع الأساليب الخاصة بالمراجعة الالكترونية.
			٢- التحقق من دخول وخروج البضاعة موضوع الصفقات.
			٣- التأكد من صحة هذه الصفقات المادية.
			٤- الحصول على شهادة موثقة من إدارة المنشأة بالنوع وكمية البضاعة.
			٥- الإطلاع على شهادات البنوك التي تظهر التحويلات المالية أو الالكترونية.
			٦- الإطلاع على المصادقات الصادرة من العملاء والموردين المتعاملين مع المنشأة عبر التجارة الالكترونية.
			٧- فحص ومراجعة والتأكد من التحويلات المالية عبر بطاقات الائتمان.
			٨- إذا كان هناك إجراءات أخرى أذكرها وحدد أهميتها:
		
		

خامساً: في ضوء المشاكل السابقة ما هي الجوانب التي في حاجة ماسة إلى التطوير في النظام الضريبي المصري الحالي:
ضع علامة ✓ أمام درجة الأهمية:

الأهمية النسبية			جوانب التطوير
غير هام	هام نوعاً ما	هام جداً	
			١- تطوير التشريع في مجال فرض الضرائب.
			٢- إنشاء شعبة التحاسب على معاملات التجارة الالكترونية.
			٣- تعديل في الاتفاقيات الضريبية على المستوى الدولي لحصر المجتمع الضريبي للتجارة الالكترونية.
			٤- تطور الاهتمام بالتحويلات النقدية ووسائل الدفع.
			٥- إذا كان هناك جوانب أخرى أذكرها وحدد أهميتها:
		
		