

## الضريبة على الشركات الإلكترونية

م. عبد الستار حمد أنجاد

مدرس المالية العامة

كلية القانون والعلوم السياسية - جامعة كركوك

### المخلص

التطور التكنولوجي هو أهم علامات من القرن ٢١ الذي انتشر عبر العالم خلال عقود قليلة، هذا التطور من خلال نشر من العالم كله، وأصبح العالم قرية كبيرة، وخاصة خلال العولمة وانتشار التكنولوجيا من خلال كل جوانب الحياة، أصبحت التجارة الإلكترونية أسهل من التجارة الكلاسيكية. الكبير نشر واستخدام هذه التجارة أظهرت جدية تحتاج إلى تنظيم ذلك من خلال صياغة قواعد ثابتة لالمتواصلة، بدأت مع التجارة الإلكترونية، وأصبح العالم الافتراضي مكان التجارة سريع وسهل الذي يحتوي على الرصاص على الصيام التطورات الاقتصادية والتجارية، وظهرت الشركات حتى لتنظيم هذه التجارة تسمى - الإلكترونية الشركات، فهي تفعل الشركات الكبيرة عملية التجارة عن طريق الانترنت، صلاتها مع عملائها يكون الى جانب المواقع الخاصة بهم. ولكن العديد من المشاكل ظهرت في هذا النوع من النشاط التجاري، بدءا من عملية التجارة حتى عمليات تنظيم المالية، والأكثر شيوعا من هذه المشاكل هو كيف يمكن للإدارات الأكثر رسمية يمكن التعامل مع هذه الشركات حول قضية الضرائب، وخاصة إذا علمنا أن هذه الشركات لديها أي الجنسية محددة أو وجود في حالة معروفة، وأحيانا حجم النشاط التجاري فيها وسوف يكون غير معروف، وبالتالي فإن تحديد النظام الضريبي على أن يكون صعبا. كان مظهر من التوقعات الإلكترونية والمال نتيجة طبيعية لظهور وانتشار التجارة الإلكترونية عبر العالم. نشر التجارة الإلكترونية بعد صياغة التشريعات ذات الصلة من قبل الأمم

المتحدة، Uncetral، و، قانون نموذجي موحد التي صيغت على أساس العديد من القوانين المنظمة للتجارة الإلكترونية، في وقت لاحق حظر الإلكترونية والشركات ظهرت، وكان آخر واحد نتيجة طبيعية للتجارة الإلكترونية الانتشار.

## المقدمة

ان اهم سمات القرن الحادي و العشرين هو التطور التكنولوجي السريع الذي انتشر في العالم خلال فترة عقود قليلة من الزمن ، و هذا التطور قد اجتاح العالم اجمع واصبح العالم قرية صغيرة و خاصة في ظل العولمة و انتشار التكنولوجيا في معظم مرافق الحياة حتى وصل الى المبادلة التجارية ، حيث اصبحت المبادلة الالكترونية اكثر سهولة من المبادلة التجارية التقليدية.

و قد كان لانتشار هذه المبادلة الواسع و استخدامها بشكل جدي قد اظهر الحاجة الى تنظيمها بايجاد قواعد ثابتة لاستمرارها و ابتداء هذا بظهور التجارة الالكترونية ، حيث اصبح العالم الافتراضي هو مكان المبادلة التجارية السريعة و السهلة و التي ادت الى عملية تسريع التطور التجاري و الاقتصادي ، فظهرت شركات تنظم عمل هذه التجارة سميت بالشركات الالكترونية و هي شركات كبيرة تقوم بعمليات المبادلة التجارية عن طريق شبكة الانترنت و يكون ارتباط هذه الشركات مع زبائنها و عملائها من خلال الموقع الالكتروني الخاص بها .

الا ان ظهور هذا النوع من النشاط التجاري اصطحبه عدة اشكاليات تبدأ بعمليات المبادلة التجارية و تنتهي بعمليات التنظيم المالي ، و لعل ابرز هذه الاشكاليات التي واجهت اغلب الاجهزة الحكومية هي كيفية التعامل الضريبي مع هذه الشركات و خاصة اذا ما علمنا ان هذه الشركات لا تمتلك جنسية معينة او وجود على ارض دولة معينة و احيانا لا يمكن معرفة حجم نشاطها التجاري و بالتالي اصبح لدينا صعوبة في تحديد النظام الضريبي الخاص بتلك الشركات .

كان لظهور التوقيع الالكتروني و النقود الالكترونية نتيجة طبيعية لظهور و انتشار التجارة الالكترونية على مستوى العالم اجمع .

و قد انتشرت التجارة الالكترونية بعد ان ظهرت التشريعات الخاصة بها و المنظمة لها سواء على مستوى الهيئة العامة للأمم المتحدة بظهور قانون الاونسترال النموذجي الموحد و التي تمت على ضوئه صياغة العديد من القوانين المنظمة للتجارة الالكترونية ، و بعد هذا ظهر ما يسمى بالبنوك الالكترونية و الشركات الالكترونية و كان ظهور الاخيرة هو نتيجة حتمية لظهور و انتشار التجارة الالكترونية .

و في هذا الموضوع سنحاول بيان اهم المشاكل و الحلول لهذا الموضوع وحسب ما يلي :-

### ١. عنوان البحث //

فضلنا تسمية البحث ( الضريبة على الشركات الالكترونية ) و هو دراسة مقارنة في ضوء الاتجاهات المختلفة للقوانين الضريبية مع الاشارة الى بعض التطبيقات في بلدان العالم الرائدة في هذا المجال .

### ٢. أهمية البحث //

تكمن أهمية البحث و التي دفعت الباحث الى اختياره الى عدة أسباب أهمها :

١. ان التطور التكنولوجي اصبح يخدم جميع مجالات الحياة و لا سيما التطور التجاري و الاقتصادي و بالتالي ان تطويع التكنولوجيا لخدمة النظام التجاري هو أمر طبيعي و بالتالي وجوب توضيح هذا التطويع على شكل نظام قانوني واضح .
٢. ان تحقيق ربح تجاري من خلال استحداث عمليات تكنولوجية حديثة يلزم الدول ان تجد نظام قانوني مناسب لبيان الهيكل التنظيمي لتلك العمليات .
٣. ان بيان هذا النظام يفرض على الدول بيان النظام الضريبي المناسب التطبيق على هذه العمليات و لا سيما انها تحقق ارباح تجعل اصحابها ملتزمين بدفع الضريبة الى الدولة .

٤. ان وضع نظام ضريبي محكم و لاسيما على الانظمة المستحدثة يجعل عمليات التهرب الضريبي أمر مستحيل و بالتالي ستحافظ الدولة على حقها ، و تلاحق عمليات الاثراء غير القانونية.

### فرضية البحث //

في اطار مناقشة هذا الموضوع نحاول اعطاء الاجابة عن بعض الاسئلة منها :-

١. ما هو الاساس القانوني الذي تعتمد عليه الدول في فرض الضرائب على الشركات الإلكترونية و في أي مجال يمكن ان تقع هذه الضرائب؟
٢. ما هي خصائص التجارة الإلكترونية التي تمارسها هذه الشركات للوصول الى طبيعة عمل هذه الشركات لغرض فرض الضرائب على هذه الشركات؟
٣. ما انواع الشركات الإلكترونية وما هي وسائل تنظيمها؟
٤. ما هي المخاطر التي تقوم عليها هذه التجارة؟
٥. ما هو النظام القانوني الذي تقوم عليه هذه الشركات و ما هي الاستراتيجية الضريبية الملائمة للتطبيق مع هذه الشركات؟

### صعوبات البحث //

ان أهم الصعوبات التي واجهت الباحث هي :-

١. صعوبة تحديد النظام القانوني للشركات الإلكترونية كونها شركات تختلف في تنظيمها و شكلها عن الشركات التقليدية المعروفة .
٢. صعوبة تنظيم القانون الضريبي الملائم في تطبيقه على أعمال هذه الشركات و خاصة باختلاف النظم الضريبية من دولة الى أخرى .
٣. قلة المصادر الخاصة بموضوع البحث أعلاه .

**طريقة البحث //**

في بحثنا هذا اعتمدنا على المنهج الاستقرائي و المنهج المقارن ( الدراسة المقارنة ) بين القانون العراقي و القوانين المقارنة كالقوانين الغربية وبعض القوانين العربية ( على سبيل المثال لا الحصر ) و محاولة تهجين هذه القواعد بما يناسب وضع العراق من خلال اسلوب البحث العلمي و التحليل العلمي المناسب .

**المبحث الأول****ماهية الشركات الالكترونية**

سنحاول في هذا المبحث بيان ماهية الشركات الالكترونية من خلال بيان المدخلات الاساسية للشركات الالكترونية وذلك في المطلب الأول منه ، ثم بيان مزايا هذه الشركات في المطلب الثاني ، و نخصص المطلب الثالث للمخاطر التي تعترض عمل هذه الشركات و كالاتي :-

**المطلب الأول****المدخلات الاساسية للشركات الالكترونية**

سنتناول في هذا المطلب المدخلات الاساسية للشركات الالكترونية من خلال تعريف الشركات بصورة عامة ثم بيان تعريف الشركات الالكترونية و بيان العوامل المؤثرة على التجارة الالكترونية و بيان صفات الشركة الالكترونية و انواع هذه الشركات و كالاتي :-

## الفرع الأول

### تعريف الشركات الإلكترونية

سنحاول تعريف الشركة لغة" و تعريف الشركة من الناحية الاصطلاحية :-

**أولاً:-** **التعريف اللغوي //** الشركة لغة" ، بفتح الشين و كسر الراء أو بكسر الشين و سكون الراء ، هو اسم مصدره شرك ، يقال شركت فلان شركاً" و الشريك هو من له نصيب من أي شيء يشترك به .<sup>(١)</sup>

وتعني ايضاً" الاختلاط و المخالطة بين مالين أو نصيبين ،<sup>(٢)</sup>

**ثانياً - التعريف الاصطلاحي //** تعددت تعاريف الشركة باختلاف نظرة الفقهاء لها، فقد عرفها البعض بأنها ( اشترك شخصين أو أكثر للقيام بعمل معين )،<sup>(٣)</sup> و عرفها البعض بأنها (عقد يتم بين اثنين أو أكثر في المال و ربحه و ان يكون اذن التصرف لهما ، أو الاشتراك على عمل بينهما أو الربح بينهما).<sup>(٤)</sup>

اما القانون التجاري العراقي فقد عرف الشركة وفق ما ورد في المادة ٤ منه بانها (الشركة عقد يلتزم به شخصان او أكثر بان يساهم كل منهم في مشروع اقتصادي بتقديم حصة من مال او من عمل لاقتسام ما ينشأ عنه من ربح او خسارة).<sup>(٥)</sup>

<sup>١</sup> انظر القاموس المحيط ، للعلامة مجد الدين محمد بن يعقوب الفيروز آبادي ، المجلد التاسع ، دار

نوبيليس للنشر ، لبنان ، بلا سنة ، ص ١٦٥٩

<sup>٢</sup> القاضي د. عبد الفتاح مراد ، موسوعة الشركات ، ج ٢ ، ط ٢ ، دار الفتح ، الاسكندرية ، بلا سنة ، ص ٥٤

<sup>٣</sup> د. أحمد محمد محرز ، الوجيز في الشركات التجارية ، القاهرة ، مصر ، ٢٠٠٣ ، ص ٥ .

<sup>٤</sup> د. عبد الفتاح القاضي ، مصدر سابق ، ص ٣٧ .

<sup>٥</sup> انظر المادة ٤ / اولاً من قانون الشركات العراقي رقم ٢١ لسنة ١٩٩٧ المعدل .

ثالثاً - تعريف الشركة الإلكترونية // عرفت الشركة الإلكترونية بأنها (الوحدة المكونة من عاملين موزعين جغرافياً يتقاسمون العمل ويتصلون بوسائل الكترونية مع القليل إذا وجد من الاتصال المباشر وجه لوجه).<sup>(١)</sup>

أما البعض فقد عرفها بأنها (هي الشركة التي تقوم بالأعمال في الفضاء السبراني حيث أن العاملين يتصلون بالوسائل الإلكترونية بما يجعل الشركة بدون حدود)<sup>(٢)</sup>.

والمواقع أن الفضاء السبراني<sup>(٣)</sup> أو الافتراضي الذي تزايد الحديث عنه بوصفه البعد الجديد للعصر الشبكي الذي مكن الأطراف العديدة: الشركة والموردين والزبائن والمنافسين، أن يتصلوا ويتعاقدوا عن بعد ويتكاملوا عبر فضاء (سبراني، رقمي، الكتروني) بما يمكن من ظهور هذا النمط الجديد من الشركات الإلكترونية، مما أدى إلى اشاعت المفاهيم الجديدة في سرعة الاستجابة والمرونة والتحجيم والتوريد الخارجي والتحالفات والتنظيم الأفقي الشبكي وغيرها الكثير، مما بات يفرض على الشركات التحرر من الحجم الكبير (العلاقة) من أجل التحول الى شركات صغيرة من اجل المرونة، والانتقال من إنتاج كل شيء داخل الشركة إلى الاستفادة من أفضل ما لدى الآخرين بالتعاقد أو التحالف، فإذا كانت تكنولوجيا المعلومات وشبكات الأعمال وفرت أداة الاتصال والمجال (فضاء الأعمال) فإن المفاهيم الجديدة وفرت الرؤية الاستراتيجية ومفاهيم المرونة والسرعة والمبررات الأساسية لظهور الشركة الإلكترونية.

وأيضاً يعرفها بعضهم (الشركة الإلكترونية بأنها. نوع من عمليات البيع والشراء ما بين المستهلكين والمنتجين أو بين الشركات بعضهم وبعض باستخدام تكنولوجيا

<sup>١</sup> وهذا ما ذهب اليه الدكتور كوسبور Dr.kosiur ، انظر د. نجم عبود ، الادارة الالكترونية ، الاستراتيجية والوظائف و المشكلات ، دار المريخ للنشر ، الرياض ، ٢٠٠٤ ، ص ٣٦٥

<sup>٢</sup> ذهب الى ذلك الفقيه بيور bior ، نفس المصدر السابق ، ص ٣٥٧.

<sup>٣</sup> المقصود بالفضاء السبراني هو فضاء رقمي الكتروني ، يمكن للأطراف المتعددة من الاتصال مع بعضها البعض بواسطة الانترنت ، انظر موسوعة الويكيبيديا على الشبكة العنكبوتية ، [www.wikipedia.org](http://www.wikipedia.org)

المعلومات والاتصالات) (١). ربما كان هذا التعريف قاصر كون التجارة الإلكترونية عبر الشركات الإلكترونية لا تعنى البيع والشراء فقط ولكنها أيضاً توفر التمويل وتيسير عمليات إصدار الفواتير وإدارة العطاءات والمزودين وجرد المخازن وخدمة العملاء والوكالات التجارية والتراخيص والكثير من الأمور الأخرى المتعلقة بالتجارة.

ومن خلال هذا يمكن تعريف الشركة الإلكترونية بانها (وحدة بلا حدود من حيث المكان والتنظيم والقدرات، تعمل على أساس شبكي لتقاسم المعلومات بما يمكن من تحقيق ميزة تنافسية من خلال بيع و شراء السلع و الخدمات او الاعلان عنها أو عمليات التمويل المصرفي)

## الفرع الثاني

### العوامل المؤثرة على التجارة الإلكترونية

ان وجود الشركات الإلكترونية بداية توسع و انتشار التجارة الإلكترونية في الوقت الحاضر و ربما اصبحت من أهم انواع التجارة التي انتشرت بصورة سريعة و ربما تتعاضد هذه التجارة في الوقت القريب ، و لعل اهم عوامل انتشار هذه التجارة هي :-

**أولاً - التوسع في استخدام النقود البلاستيكية //** ان القرن الماضي شهد تطورا كبيرا في مجال التبادل بالنقود ، اذ ظهرت طريقة جديدة في التبادل النقدي و الشراء متمثلة بالكروت الإلكترونية او بطاقات الائتمان أو النقود البلاستيكية و التي تصدرها بنوك و مؤسسات مالية (كالفيزا كارد و الماستر كارد) و التي تمكن الاشخاص من استخدامها في عمليات البيع و الشراء مما سهل عمليات التداول و ساعد البنوك و المصارف من زيادة عمليات الائتمان و التوسع في عمليات الاقراض ، و اصبحت مستوى حماية النقود أكبر من ذي قبل ففي حالة فقدان الكارت

<sup>١</sup> د. رأفت غنيم ، دور الجامعة العربية حول تيسير التبادل التجاري ، و ورقة عمل مقدمة لجامعة الدول العربية في المؤتمر الأول

للتبادل التجاري في ٢٠٠٠/٨/٢



يمكن للشخص الاتصال بالمصرف و ابطال استخدامه و بالتالي يمكن حماية الاموال من السرقة .<sup>(١)</sup>

**ثانيا - الاستخدام الواسع لشبكة الانترنت //** ان الاستخدام الواسع لشبكة الانترنت في جميع انحاء العالم جعل منه عنصر مهم من عناصر التطور في العالم و زاد استخدام الحواسيب الشخصية و اصبح لها اهمية في عمليات تبادل البضائع و التبادل النقدي و التبادل المعلوماتي و سهولة استخدام الانترنت في عمليات التبادل التجاري العالمية ، و سرعة هذه العمليات ادت الى تبني اغلب الشركات للتجارة الالكترونية اذ اصبح بالإمكان شراء أي نوع من انواع السلع سواء أكانت كتب أم أجهزة الكترونية أو سيارات عن طريق الانترنت .<sup>(٢)</sup>

وكذلك ادى النشاط التجاري الالكتروني الى انتعاش الاعلانات التجارية بعد ان كانت تعرض بالصحف اصبح عرضها اقل تكلفة و اكثر سهولة باستخدام الشبكة الالكترونية وبالتالي زيادة المبيعات من السلع المباعة .<sup>(٣)</sup>

### الفرع الثالث

#### خصائص التجارة الالكترونية

ان التجارة الالكترونية تتميز بعدة خصائص تميزها عن باقي أنواع التجارة التقليدية و تجعلها مختلفة عنها و اهم هذه الخصائص :-

<sup>١</sup> المحامي منير محمد الجنيبي و المحامي ممدوح محمد الجنيبي ، الشركات الالكترونية ، دار الفكر الجامعي ، الإسكندرية ، ٢٠٠٥ ، ص ٧.

<sup>٢</sup> مثلا في المانيا تباع سيارة كل ٢٥ دقيقة عن طريق الانترنت و مكنته كهربائية كل ٧ دقائق و هاتف محمول كل ٣٠ ثانية ، للمزيد انظر د. عبد الفتاح مراد ، التجارة الالكترونية و البيع و الشراء على شبكة الانترنت ، القاهرة ، بلا سنة ، ص ٨٢.

<sup>٣</sup> نفس المصدر ، ص ٨٣.

**أولاً - غياب العلاقة المباشرة بين أطراف هذه التجارة //** ان إبرام عقد ما يتطلب ان يتفاوض طرفي العقد المتوقع إبرامه بينهما بجلسة واحدة أو عدة جلسات لحين إبرام العقد ، اما في عقود التجارة الإلكترونية فلا يكون هناك مجلس للعقد بالمعنى التقليدي لان البائع يكون في مكان و المشتري في مكان اخر يبعد آلاف الاميال عن البائع ، كما انه قد يختلف الزمن بين الايجاب و القبول في هذا العقد لان اغلب الاتصالات في مثل هذه العقود يكون عن طريق الانترنت ، اذ قد يتأخر ارسال الرسالة الإلكترونية عن تلقئها بسبب الاختلاف في التوقيت أو انقطاع شبكة الانترنت.

بل لحيانا يتغيب العنصر البشري عن أحد أطراف العقد و تقوم الاجهزة بالإرسال فيما بينها عن طريق برامج معدة لهذا الغرض - في بعض الشركات - تتم من خلالها عمليات البيع و الشراء و ارسال فواتير البيع بشكل اوتوماتيكي دون تدخل العنصر البشري.<sup>(١)</sup>

**ثانياً - وجود الوسيط الإلكتروني //** وهو جهاز الحاسوب الذي يكون لدى طرفي العقد و هو متصل بشبكة الانترنت التي تقوم بنقل التعبير عن ارادة كل من الطرفين المتعاقدين في ذات اللحظة رغم تباعد المكان و الموطن اللذين يقيمون فيه عادة ، و في الغالب ان الرسالة الإلكترونية تصل الى الطرف الاخر في ذات اللحظة الا اذا حصل عطل في الشبكة أو انهيار فيها او تصل مشفرة او مغلوطة او غلط في عنوان المرسل اليه ، ومع هذا فقد قامت شركات البرمجة بإنتاج العديد من برامج المحاسبة و الاعلان و التسويق و التسوق مما ساعد على سرعة انجاز المعاملات و انجاز الاعمال بأقل كلفة ممكنة و سهل على الشركات و الافراد التحول من النظام المكتبي الروتيني الى استخدام الكمبيوتر في كل ما يمكن من عمليات التجارة.

<sup>١</sup> الخاميان منير محمد الجنيبي و ممدوح محمد الجنيبي ، مصادر سابق ، ص ٩.

**ثالثاً - السرعة في انجاز الاعمال //** ان استخدام الحواسيب في عمليات التعاقد و التبادل التجاري قد ادت الى تلافي الكثير من الادوات المكتبية التي كانت تصاحب عمليات البع و الشراء ، غير ان مشكلة الامان في ارسال الرسائل عن طريق الحاسوب مازال من احد مشاكل التعامل الالكتروني رغم ان الكثير من شركات البرمجيات و مواقع البيع الالكتروني تتخذ الكثير من الاجراءات الاحترازية المتعلقة بتكنولوجيا الحماية لان معظم العملاء يهتمهم سرية المعلومات التي يقومون بها في عمليا الشراء من خلال الانترنت<sup>(١)</sup>.

## الفرع الرابع

### أنواع الشركات الالكترونية

رغم صعوبة بيان أنواع الشركات الالكترونية الا اننا سنحاول حصر أنواعها بالاتي :-

**أولاً - الشركات الالكترونية الدعائية //** مما لا شك فيه ان الدعاية التي تقوم بها الشركات لمنتجاتها لها الاثر الكبير في زيادة مبيعاتها ، فقد خصصت الشركات نسبة من ميزانياتها للدعاية لما لها من اثر كبير في زيادة ارباحها ، لذلك عملت الكثير من الشركات على نشر دعايات كثيرة لمنتجاتها في جميع المجالات الممكنة ومنها شبكة الانترنت .

و الشركات الالكترونية الدعائية هي فرع لشركة تقليدية لها موقع على الارض تمارس عملها بصورة تقليدية و لكنها تنشأ موقع افتراضي لها على شبكة

<sup>١</sup> د. عبد الفتاح مراد ، التجارة الالكترونية و البيع و الشراء على شبكة الانترنت ، مصدر سابق ، ص ١٣٦ .

الانترنت لتقوم بالدعاية عن منتوجاتها و تقديم الدعم لمنتوجاتها و تحديث برامجها الإلكترونية الخاصة بمنتوجاتها التي يمكن ربطها بالحاسوب .<sup>(١)</sup>

**ثانيا - الشركات الإلكترونية ذات الخدمات البسيطة //** وهي شركات يكون لها غرضان الاول كدعاية للشركة الام حيث تقوم بالإعلان عن منتجات الشركة ، ومن ثم القيام ببعض الاجراءات قبل الانتقال للشركة الام لإكمال باقي الاجراءات ، مثل ملاً استمارات التقديم لجولات سياحية أو للحجز لموعد معين أو حجز منتج معين و يقوم بشرائه بعد ذلك من الشركة الام .

فمواقع الشركات هذه ليست مواقع دعائية فقط و هو كذلك ليس موقعا تمارس من خلاله الشركة جميع اعمالها التي انشأت من اجلها بصورة كاملة ، وانما هدفه الاساس هو الدعاية للشركة ثم ربط الزبائن بها حيث يقوم الزبائن بالإجراءات الأولية قبل الانتقال الى مقر الشركة لاستكمال باقي الاجراءات .<sup>(٢)</sup>

**ثالثا - الشركات الإلكترونية الكاملة //** و هذا النوع من الشركات تمارس كامل نشاطها عن طريق الانترنت و ليس لها مقر - في الغالب - على الارض ، أي ان العملاء يستطيعون اكمال كافة الاجراءات عن طريق موقعها على شبكة الانترنت .<sup>(٣)</sup>

فالشركة تمارس هنا كافة اعمالها التي انتشأت من اجلها عن طريق الانترنت دون الحاجة الى موقع تقليدي على الارض ، وهذه الشركات هي شركات الكترونية بمعناها الحقيقي.

<sup>١</sup> مثال ذلك شركة سامسونج للإلكترونيات و هي شركة كورية و لها فروع في أغلب دول العالم و تقوم بالدعاية عن طريق موقعها الإلكتروني [www.samsung.com](http://www.samsung.com) و اضافة الى ذلك تقدم برامج لمنتوجاتها من هواتف نقالة و حواسيب و طابعات و غيرها .

<sup>٢</sup> المحاميان الجنبيهي ، مصدر سابق ، ص ١٢

<sup>٣</sup> مثل شركات بيع مواد التجزئة على الانترنت كشركة amazon و eBay و مواقع بيع الكتب و برامج الحواسيب .

## المطلب الثاني

### التنظيم الفني للشركات الالكترونية وطرق تأسيسها

سنحاول في هذا المطلب بيان مزايا الشركات الالكترونية و المخاطر التي تواجه عمل هذه الشركات و

كالآتي :-

### الفرع الاول

#### مزايا الشركات الالكترونية

ان للشركات الالكترونية عدة مزايا ادت الى ظهورها بشكل واسع و ربما ان اهم مزايا تلك الشركات هي ميزة الخفض الكبير في التكاليف ، فبعد ان كانت الشركات التقليدية تنفق مبالغ كبيرة في سبيل فتح فروع لها في عدة مناطق للتقرب من زبائنها اصبحت اليوم الشركات الالكترونية اقرب الى عملائها بكبسة زر واحدة و ليس في رقعة جغرافية واحدة و انما في جميع انحاء العالم حيث اصبحت هذه الشركات الالكترونية بحق شركات ذات طابع عالمي<sup>(١)</sup>.

و يمكن تحديد أهم مزايا الشركات الالكترونية بالآتي :-

**اولا - امكانية الوصول الى قاعدة أوسع للعملاء //** من اهم ما يميز الشركات الالكترونية هو امكانية الوصول الى قاعدة واسعة من العملاء عبر العالم و دون تقيد بزمان و مكان معين ، فالتجارة الالكترونية الغت الحدود الجغرافية و كذلك قلصت بشكل كبير عامل الوقت و الجهد في عمليات التبادل التجاري ، فالعميل يمكن له من الحصول على البضاعة التي يرغب بها في أي مكان في العالم و

<sup>١</sup> انظر صادق الصادق ، الشركات الالكترونية ، المنتدى العربي لإدارة الموارد البشرية ،

<http://www.hrdiscussion.com/hr49413.html>.

الحصول عليها بكل سهولة و اضافة لهذا يمكن للشركة من معرفة ذوق العميل بالسلعة من خلال شكلها او لونها او المواصفات التي يرغب بها دو مغادرة احد الطرفين مكانهما .<sup>(١)</sup>

**ثانيا - القيام بالخدمات بصورة مبتكرة و بشكل تام // الشركة الالكترونية هي** شبيهة بالشركات التقليدية ، اذ يمكنها تقديم كافة الخدمات التجارية و بيع جميع انواع السلع و الخدمات دون ان يؤثر على ذلك كونها شركة الكترونية و دون ان يحد ذلك من قدرتها التجارية او المنافسة ، و ربما ان اهم ما يميزها عن هذه الشركات في هذا المجال هو تقديمها خدمات تجارية سريعة جدا عن ما تقدمه الشركات التقليدية ، اذ احيانا يمكن الحصول على الخدمة او السلعة في نفس اللحظة ( كالحجز في شركة طيران أو شراء كتاب و تنزيله مباشرة من شبكة الانترنت دون انتظار وصوله بعد فترة ) ، فالشركات الالكترونية استطاعت ان تقدم خدماتها بشكل اسرع و اكثر دقة من الشركات التقليدية في انحاء العالم .<sup>(٢)</sup>

**ثالثا - خفض تكاليف الانتاج // ان من اكثر ما يقيد الشركات التقليدية عندما** تحاول توسيع نشاطها او فتح فروع جديدة لها هي زيادة مصاريف الشركة و امكانية تغطيتها بواسطة الارباح .

لكن هذه المصاريف يمكن اعتبارها معدومة نهائيا" في حالة الشركات الالكترونية لاختلاف طبيعتها عن الشركات التقليدية نظرا لعدم حاجتها الى بنايات او تأثيث او عمالة جديدة وما الى ذلك ، و ربما تحتاج فقط الى عدة موظفين يعملون على حواسيب اضافية و خطوط انترنت ، و عليه فميزة خفض التكاليف من المميزات المهمة لهذه الشركات.

**رابعا - زيادة الكفاءة في الشركات الالكترونية // ان طبيعة عمل الشركات** الالكترونية توفر لها سرعة في انجاز العمل خلافا للشركات التقليدية ، فدخل العميل الى موقع الشركة الالكترونية اسهل بكثير من انتقال العميل جسديا لمقر

<sup>١</sup> المحاميان الجنيبيهي ، مصدر سابق ، ص١٤ .

<sup>٢</sup> انظر صادق الصادق ، مصدر سابق

الشركة او فروعها و طلب مقابلة احد الموظفين لإنجاز عمل تجاري معين بينما الامر يكون اكثر يسرا في الشركات الالكترونية اذ كل ما يقوم به العميل هو الدخول الى موقع الشركة الالكتروني و الدخول الى التويب الخاص و الطلب من خلاله ما يريد من خدمات و سلع و التي سرعان ما يتم الاتفاق على انجازها و ارسالها الى العميل - احيانا - في نفس الوقت .

فالعميل ينجز في الشركات الالكترونية بدقائق معدودة ما كان سوف يأخذ منه ساعات طويلة لإنجازه من خلال الشركات التقليدية و دون حاجة الة الذهاب لمقر الشركة لإنجازها .<sup>(١)</sup>

## الفرع الثاني

### المخاطر التي تواجه الشركات الالكترونية

رغم المزايا العدة التي تتميز بها الشركات الالكترونية و اعمالها الا انها تتحمل عدة مخاطر في تعاملها مع العملاء ، فرغم ان الظاهر هو وجود علاقة طبيعية بين الشركات الالكترونية و العملاء الا انها في الواقع ما هي الا عبارة عن علاقة بيانات إلكترونية يتم تبادلها بين العميل و الشركة دون وجود - احيانا - مجالا للتأكد من صحتها و ربما لا يلتقي الطرفان ابدا في هذه العملية التجارية ، فربما يزود العميل الشركة ببيانات مغلوطة في سبيل الحصول على ما يريده او خوفا من الكشف عن بياناته الحقيقية وهو يعلم صعوبة اكتشاف ما ادخله من معلومات من قبل الشركة و ربما تعرضت الشركة لعمليات نصب او قرصنة الكترونية من جراء هكذا علاقات و رغم ان اغلب الشركات قد استطاعت ان تقلل اغلب المخاطر التي تواجهها الا انه يمكن حصر هذه المخاطر بالتالي :-

**أولا - مخاطر التشغيل //** تنشأ مخاطر التشغيل من عدم التأمين الكافي للنظم الحاسوبية مما يجعلها عرضة لعمليات القرصنة التي تؤدي الى وقف البرامج

<sup>١</sup> الحاميان الجنيبيهي ، مصدر سابق ، ص ١٥ .

الاساسية و عدم امكانية الاتصال بالعملاء و ربما زرع فايروسات تؤدي الى قرصنة المعلومات الخاصة بالشركة او العملاء و حساباتهم،<sup>(١)</sup> و احيانا تكون من خلال اساءة العملاء لاستخدام الشبكة وذلك على النحو الاتي :-

١. عدم التأمين الكافي للنظم // تنشأ نتيجة امكانية اختراق غير المرخص لهم للنظم الالكترونية الخاصة بالشركة بهدف التعرف على معلومات العملاء و استغلالها سواء تم من خارج الشركة او من قبل موظفين داخل الشركة مما يستلزم توافر اجراءات امنية و حاسوبية كافية لكشف هذا الاختراق او اعاقته.<sup>(٢)</sup>
٢. اساءة الاستخدام من قبل العملاء // و يتم من خلال عدم طلب معلومات دقيقة من قبل العملاء يمكنها ان تبين مكان اقامة العميل او بعض المعلومات الصحيحة و المؤكدة لهذا العميل في سبيل الكشف عن العملاء الذين يقدمون معلومات غير صحيحة في سبيل اختراق الشبكة او القيام بعمليات الاحتيال .

**ثانيا - مخاطر السمعة //** ينشأ هذا الخطر نتيجة تكوين رأي عام سلبي تجاه الشركة الالكترونية و الذي قد ينشأ من خلال عدم توفر وسائل الحماية الكافية و المؤكدة للبيانات التي تحتفظ بها الشركة و الخاصة بعملائها و اختراقها من قبل بعض الغرباء و هذا يؤدي الى عدم الثقة بالشركة و خاصة اذا تكررت هكذا امور فيها ، مما يؤدي الى قلة العملاء و تدني مستوى الارباح .

ان اهتمام الشركة بالحفاظ على انظمتها الالكترونية من الاختراق و الحفاظ على بيانات العملاء الخاصة بصورة امينة و سرية و خاصة ارقام بطاقتهم الائتمانية

<sup>١</sup> نفس المصدر ، ص ١٦ .

<sup>٢</sup> و يتم من خلال وضع جدران حماية للشبكة الالكترونية او ما يعرف بال(firewall) أو وضع شفرات أمنية تتغير خلال فترات زمنية متتالية حتى لا يتم اختراقها من قبل الموظفين لعدم معرفتهم بالأرقام العشوائية التي تتغير كل فترة من الزمن ، للمزيد انظر د. يوسف محمد يوسف ، الاقتصاد الالكتروني ، المركز القومي للإصدارات القانونية ، القاهرة ، ٢٠١٢ ، ص ١٩٣-١٩٥ .



بواسطة نظم امنية يتم تحديثها بصورة دورية و هذا يؤدي الى زيادة الثقة بالشركة

**ثالثا - مخاطر قانونية //** وتتمثل هذه المخاطر في حالات منها انتهاك القواعد و القوانين الخاصة بحماية المستهلك في بعض الدول لعدم المام اصحاب هذه الشركات بجميع قوانين حماية المستهلك في جميع الدول او لعدم المعرفة القانونية لبعض الاتفاقيات المبرمة لإجراءات استخدام الوسائل الالكترونية في التجارة.<sup>(١)</sup>

### المطلب الثالث

#### كيفية تأسيس الشركات الالكترونية

منذ ظهور التجارة الالكترونية انتشر انتشار فاق التصور و اتجه الفقه القانوني الى البحث في مسألة مهمة جدا و هي الطبيعة القانونية لهذه الشركات وهل ان عقد تأسيس الشركة الالكترونية له نفس طبيعة عقد تأسيس الشركة التقليدية ام له طبيعة خاصة وهذا ما سنتناوله في هذا المبحث

فهناك عدة طرق لإبرام عقد تأسيس الشركة الالكترونية و كالتالي :-

**أولا - ابرام عقد تأسيس الشركة بطريقة تقليدية //** يتم عقد الشركة الالكترونية وفق هذه الطريقة بشكل مشابه لعقد تأسيس الشركة التقليدية .

<sup>١</sup> الحاميان الجنيبيهي ، مصدر سابق ، ص ٢٠ .

فشروط الانعقاد هنا تكون بتبادل الاطراف التعبير عن ارادتين متطابقتين<sup>(١)</sup>، وهذه الارادتين لابد وان تكون تامة الاهلية و لا تصدر من شخص عديم الارادة و تؤدي الى احداث اثر قانوني هو الالتزام<sup>(٢)</sup>.

وتؤسس الشركة وفق قانون الدولة التي انشأت في اقليمها و تعتبر الشركة شخصا معنويا حال تأسيسها وفق القانون وتكون لهذه الشركة ذمة مالية مستقلة عن ذمة الشركاء المؤسسين لها و كما يكون لهذه الشركة موطن و جنسية<sup>(٣)</sup>،

**ثانيا - ابرام عقد الشركة بطريقة الكترونية // ان ابرام عقد الشركة الالكترونية** بواسطة شبكة الانترنت تكون هناك عدة امور تجري بصورة مختلفة ، فعند ابرام العقد بطريقة الكترونية يدور تساؤل مفاده ؟ كيف يتم الايجاب و القبول و كيف يتم معرفة ما اذا كان هناك عارض من عوارض الاهلية لدى احد الطرفين ؟

و الظاهر انه يمكن اجراء الايجاب و القبول من خلال شبكة الانترنت مدون فيها شروط العقد و موقعة بما يسمى بالتوقيع الالكتروني<sup>(٤)</sup>، و يتم القبول بإرسال

<sup>١</sup> نصت المادة الاولى / عاشر من قانون التوقيع الالكتروني و المعاملات الالكترونية العراقي رقم ٧٨ لسنة ٢٠١٢ بان العقد الالكتروني هو ارتباط الإيجاب الصادر من احد المتعاقدين بقبول الأخر على وجه يثبت أثره في المعقود عليه والذي يتم بوسيلة الكتروني .

<sup>٢</sup> انظر د. عبد الرزاق السنهوري ، الوسيط في شرح القانون المدني الجديد ، المجلد الثاني ، نظرية الالتزام ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، ٢٠٠٠ ، ص١٨٦ .

<sup>٣</sup> اشارت المادة ٢٣ من قانون الشركات العراقي النافذ على انه (تكون الشركة المؤسسة في العراق وفق أحكام هذا القانون عراقية.)

<sup>٤</sup> التوقيع الالكتروني وفق ما جاء في قانون التوقيع الالكتروني و المعاملات الالكترونية العراقي رقم ٧٨ لسنة ٢٠١٢ في المادة ١ الفقرة الرابعة بانه (علامة شخصية تتخذ شكل حروف أو أرقام أو رموز أو إشارات أو أصوات أو غيرها وله طابع متفرد يدل على نسبه إلى الموقع ويكون معتمداً من جهة التصديق ).

رسالة يتم فيها الموافقة بصورة صريحة أو ضمنية بمضمون العقد ، وهذا لا يخالف القانون بتاتا .<sup>(١)</sup>

و التوقيع هو عبارة عن رموز او ارقام دالة على اصحابها دلالة تامة و التوقيع الالكتروني، هو توقيع مستحدث بصورة حديثة و يكون على شكل حروف و ارقام لها طابع منفرد بصاحبها ، و يكون اما توقيع مرمز يمكن ارساله بالبريد الالكتروني أو توقيع حي يمكن ارساله بالفاكس<sup>(٢)</sup> .

### المبحث الثالث

#### التنظيم الضريبي للشركات الالكترونية

ان البحث في التنظيم الضريبي للشركات الالكترونية يشمل البحث في كيفية خضوع هذه الشركات للضريبة و مدى امكانية اخضاع هذه الشركات للضريبة و هذا الامر يدفعنا للبحث في القضايا الآتية :-

#### المطلب الأول

#### خضوع نشاط الشركات الالكترونية للضريبة

ما ان بدأت الشركات الالكترونية في الانتشار و العمل الا و بدأ الفقه القانوني الدولي في الانقسام حول الكثير من المواضيع الخاصة بتلك الشركات لما لها من طبيعة خاصة سواء من حيث تكوينها أو عملها و من اكثر الامور التي تثار

<sup>١</sup> اشارت المادة ١٨ أولاً من قانون التوقيع الالكتروني العراقي انه يجوز أن يتم الإيجاب والقبول في العقد بوسيلة الكترونية.

<sup>٢</sup> اشارت المادة ١٩ أولاً من نفس القانون على انه (إذا طلب الموقع من المرسل إليه بموجب مستند الالكتروني إعلامه بتسلم ذلك المستند أو كان متفقاً معه على ذلك فإن قيام المرسل إليه بإعلام الموقع بالوسائل الالكترونية أو بآية وسيلة أخرى أو قيامه بأي تصرف أو إجراء يشير إلى انه تسلم المستند يعد استجابة لذلك الطلب أو الاتفاق).

الخلاف حولها هل تقوم الشركات الإلكترونية بدفع الضرائب عن نشاطها أم لا ؟  
و كيف يتم جباية الضريبة و ما هي التشريعات الضريبية الواجبة التطبيق على  
هذه الشركات ؟

للإجابة على هذه الاجابات يمكننا بيان الموضوع كالاتي :-

١. مدى خضوع الشركات الإلكترونية للضريبة // ثار الخلاف بين فقهاء  
القانون على الطبيعة القانونية للشركات الإلكترونية في كثير من  
الموضوعات و من بينها مدى خضوع هذه الشركات الإلكترونية  
للضريبة و هل تخضع للضريبة حالها حال الشركات التقليدية ؟  
رغم ان الشركات الإلكترونية في أغلبها لا تمارس أعمالها على أرض أي دولة  
بل هي تمارس عملها من خلال شبكة الانترنت ، اختلف الفقهاء في مدى  
خضوعها للضريبة ، فذهب بعض الفقهاء الى وجوب خضوعها للضريبة حالها  
حال الشركات التقليدية على اساس انها تمارس نفس النشاط الذي يتم تحصيل  
الضرائب على اساسه .<sup>(١)</sup>

و ذهب رأي آخر الى انه رغم ان هذه الشركات تمارس نفس النشاط الذي يتم  
تحصيل الضريبة بالنسبة للشركات التقليدية الا ان الشركات الإلكترونية ذات  
طبيعة خاصة تجعلها غير خاضعة لاي تشريع ضريبي خاص باي دولة لأنها  
شركة لا تعمل على ارض دولة معينة و كذلك لتشجيع التجارة الدولية .<sup>(٢)</sup>  
ونحن نرى بوجوب خضوع الشركات الإلكترونية للضريبة مثلها مثل الشركات  
التقليدية وذلك وان اختلفت هذه الشركات في التنظيم و الطبيعة عن الشركات  
التقليدية الا انها تتشابه معها من حيث انها تقوم بنفس النشاط الذي تقوم به هذه

<sup>١</sup> هذا ما ذهب اليه الدكتور كوسيور Dr.kosior ، انظر د. نجم عبود ، الادارة الإلكترونية ، الاستراتيجية و  
الوظائف و المشكلات ، دار المريخ للنشر ، الرياض ، ٢٠٠٤ ، ص٣٢٠.

<sup>٢</sup> و هذا ما ذهب اليه بعض المشرعين الاميركيين حيث استطاعوا تمرير قانون للإعفاءات الضريبية للتجارة عبر الانترنت حيث  
اعتبروا ان الفراغ عبر اتصالات الشاشة تكون منطقة حرة معفاة من الضرائب و اعتبروا ان الاعفاء الضريبي هنا هو اساس  
لنمو التجارة ، للمزيد انظر قراءة مالية و قانونية من اعداد المحامي ميشال فلاح ، التجارة الإلكترونية و جباية الضرائب في  
مواجهة غير متكافئة ، دار العدالة و القانون العربي، موقع على الشبكة العنكبوتية -[http://www.justice-](http://www.justice-lawhame.com/vb//showthread)

[lawhame.com/vb//showthread.](http://www.justice-lawhame.com/vb//showthread)

الشركات و اعفاءها من الضريبة سوف يخل بمبدأ العدالة الضريبية من جهة و من جهة اخرى سوف يدفع اغلب النشاط التجاري لتأسيس شركات الكترونية مما يؤدي الى خسارة الدولة دخل مهم يتمثل بالضريبة على دخل الشركات.<sup>(١)</sup>

## ٢. التشريعات الضريبية الواجبة على الشركات الالكترونية // تثار مشكلة

اخرى تتمثل بالتشريعات واجبة التطبيق على الشركات الالكترونية مع الاخذ بنظر الاعتبار عدم وجود هذه الشركات على ارض الواقع – أغلب الاحيان – حتى يكون هناك اتفاق عام على سريان التشريعات الضريبية الخاصة بتلك الدولة عليها ، وتحاول معظم الدول اخضاع هذه الشركات للضريبة من خلال ايجاد تشريعات ضريبية مناسبة لمثل هذا النشاط،<sup>(٢)</sup> كما أن الصعوبات التي تواجه فرض الضرائب على معاملات التجارة الإلكترونية سواء عند الحصر أو التدقيق الضريبي، لا يجب أن تقف حائلاً أمام إخضاع التجارة الإلكترونية للضريبة، ويمكن في هذا المجال مراعاة خصوصية التجارة الإلكترونية وذلك بوضع شروط وأسس خاصة متعلقة بالنماذج والمستندات والإقرارات المرتبطة بخضوع المعاملات التي تتسم بوسائل إلكترونية للضريبة.

وقد توجهت الكثير من الدول الى طرق جديدة في تحديد الضريبة المفروضة على تعاملات هذه الشركات و كانت اهم هذه الاتجاهات تتمثل بالاتي:-

<sup>١</sup> تعول معظم التشريعات الضريبية على دخول الشركات كون الضريبة تفرض على ناتج رأس المال و تكون الضريبة على مثل هذا الدخل مرتفعة و مستقرة مثال ما ذهب اليه المشرع العراقي حيث فرض ضريبة مقدارها ١٥% على صافي ربح الشركة.

<sup>٢</sup> وهذا ما ذهبت اليه بعض الدول كالمانيا لتشريع قوانين ضريبية خلال فترة تسبقها فترة اعفاء ضريبي لتشجيع التجار على العمل من خلال شبكة الانترنت ودراسة الموضوع عن كئيب لتشريع قانون متجانس ، انظر المحامي ميشال فلاح ، مصدر سابق.

### • الضرائب على الاستهلاك

يهدف هذا الاتجاه الى التحول من فرض الضريبة على الدخل إلى فرض ضريبة على الاستهلاك و الملكية ، حيث أن كل منها منخفض المرونة وصعب إخفائه وتساعد هذه الضريبة في جمع الضرائب من المتهربين من دفعها ، حتى أولئك الذين يحققون دخولا مرتفعة من التعاملات غير الملموسة عبر شبكة الانترنت حيث يقومون بإنفاق هذه الدخول بأي حال من الأحوال .

أن فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية ينبغي أن يستند إلى مبادئ الشفافية والنتيقن والفعالية والكفاءة وعدم التمييز، وهناك توافق دولي في الآراء على أن قواعد فرض ضرائب الاستهلاك على التجارة عبر الحدود ينبغي أن تطبق في الولاية التي يتم فيها الاستهلاك ، وهناك آليات قائمة ومعروفة لسلطات الضرائب من أجل مراقبة وجباية ضرائب الاستهلاك المتعلقة بالمنتجات المادية حتى عندما تباع هذه المنتجات في الصفقات عبر الحدود .

وهناك فكرة أخرى مطروحة للنقاش ، وهي إمكانية فرض ضريبة على المستهلك من خلال الشركات التي تقدم خدمة الأنترنت ، بمعنى أن تقوم هذه الشركات بمحاسبة عملائها على التعاملات التي يجرونها ، عبر الأنترنت ، أي تفرض ضريبة مبيعات على المعاملات المختلفة ثم تقوم بتحويل هذه الضريبة إلى الحكومة ، أي انها وسيط بين كل من الحكومة والمستهلكين ، وتثير هذه الفكرة العديد من المواضيع المتعلقة بطرق تتبع المعاملات الإلكترونية للعملاء ، ومدى تضارب ذلك مع قوانين السرية والأمن ، كذلك فإنه من المتوقع أن يؤدي ذلك إلى زيادة الأعباء الملقاة على كاهل المستهلكين ، فبالإضافة إلى ثمن السلعة والخدمة سوف يقوم المستهلكون بدفع ضريبة للشركات ، وعليه فقد يؤدي ذلك إلى عرقلة نمو التجارة الإلكترونية خاصة إذا قامت هذه الشركات بفرض أعباء ضريبية مرتفعة.<sup>(١)</sup>

<sup>١</sup> انظر د. عزوز علي ، اشكالية جباية الضرائب في التجارة الإلكترونية ، ورقة عمل القيت في اطار الملتقى الدولي حول

اقتصاد المعرفة ، جامعة الشلف ، الجزائر ، ٢٠٠٧ ، ص ١٧ .

### • تطبيق ضريبة البت (bit tax)

هي أحد الحلول المقترحة لتنظيم المعاملات التي تنطوي على انتقال إلكتروني للبيانات ويتم تحصيلها على أساس كمية البت الرقمية التي يمكن استخدامها أو نقلها ، ويتطلب ذلك وجود معدات ذات مواصفات خاصة في الأجهزة المختلفة التي تقوم بنقل المعلومات (الكمبيوتر ، الفاكس ، وغيرها ) خاصة بقياس البيانات على أساس البيئات .<sup>(١)</sup>

وقد نبعت هذه الفكرة من الأهمية القصوى التي تحتلها المعلومات والبيانات في عالم اليوم، حيث تعد دعامة البيئة الجديدة ، فاننتقال وتبادل المعلومات هو النشاط الرئيسي لهذه البيئة ، وعلى الرغم من ذلك فإن المكاسب المتولدة عن هذا النشاط غير منظور حيث أنه لا توجد رقابة كافية أو رصد تام لهذا النشاط وبالتالي فهي مصدر ثروة لا تنتفع به الدول المختلفة. ومن خلال هذه الطريقة سوف يتم تحويل هذه السلع إلى كمية من البت وتتم عملية انتقالها عبر الانترنت، وبالتالي فإن هذه الضريبة سوف تتمكن من حصر العدد الفعلي من البت الذي تم نقله وتقوم بفرض ضريبة عليه .<sup>(٢)</sup>

وأخيراً، فإن فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية مبكراً يتيح للإدارة الضريبية اكتساب الخبرة من الواقع العملي، وعرض المشكلات والصعوبات أمام تحصيل الضريبة على معاملات التجارة الإلكترونية.

<sup>١</sup> البيت bit هي وحدة تخزين معلومات تستخدم في الحواسيب وهو اصغر وحدة حاملة او ناقلة للمعلومات ، للمزيد انظر

موسوعة الويكيبيديا [www.wikipedia.org](http://www.wikipedia.org)

<sup>٢</sup> د. رأفت رضوان ، الضرائب على الاعمال الالكترونية ، ورقة عمل منشورة على موقع الانترنت

[www.arab-api.org/jodep/products/mag/v2-2.pdf](http://www.arab-api.org/jodep/products/mag/v2-2.pdf) ص ١٥ .

## المطلب الثاني

### الوعاء الضريبي للشركات الإلكترونية

الشركات الإلكترونية – كما سبق القول – هي ثلاث أنواع ، النوع الأول هي شركات ذات طبيعة دعائية للشركة التقليدية التي أقامت للدعاية لها من خلال موقع الانترنت الخاص بالشركة التقليدية ، و هذا النوع لا يقوم بتقديم خدمات تجارية و لكنه يقوم فقط بالدعاية عن الشركة الإلكترونية عن طريق الانترنت ، و هذا النوع لا يعتبر الا صورة من صور الدعاية الجديدة الغير التقليدية و بالتالي لا يعتبر شركة مستقلة بذاتها و لا تخضع لضريبة مستقلة .

اما النوع الثاني من الشركات الإلكترونية فهي تعتبر ايضا نوع من انواع الشركات الإلكترونية فهي تعتبر شركة دعائية ايضا للشركة الام و لكنها تقوم ببعض الاعمال التكميلية المتمثلة بإنجاز بعض المعاملات قبل انجاز الاعمال النهائية في مقر الشركة ، و بالتالي هي لا تقوم هذه الشركات بأعمال مستقلة و انما هي جزء من عمل الشركة الام.

و النوع الثالث من الشركات الإلكترونية هي شركات تعتبر شركة تجارية بشكل كامل و تقوم بكل اعمالها من خلال شبكة الانترنت و هذه الشبكة تخضع كافة اعمالها للضريبة .

والذي يثار في هذا الخصوص ؟ كيف يتم تحديد الوعاء الضريبي تمهيدا لخضوع اعمال الشركة للضريبة ؟

للإجابة يجب ان نميز بين نوعين من الاعمال التي تقوم بها هذه الشركات و هذان النوعان يؤديان لظهور شكلان للوعاء الضريبي و كالآتي :-

**أولا – الوعاء الضريبي التقليدي //** و المقصود به الانتاج المادي من السلع و الخدمات التي تقوم الشركة الإلكترونية به و الذي يمكن للسلطة المالية من خلاله تحديد وعاء هذه الشركة ، هذا الوعاء يتمثل بالسلع التي تتبعها هذه الشركات من خلال الموقع الإلكتروني الخاص بها و يتم نقل السلعة الى العميل بواسطة شركة وسيطة تقوم بنقل هذه السلع ، و تحسب الضريبة على اساس الدخل الصافي الذي



تحصل عليه الشركة من عمليات بيع السلع و الخدمات من خلال حساب الضريبة على هذه السلع قبل خروجها من البلد الام و احتساب الضريبة عليها.<sup>(١)</sup> ان مجرد قيام الشركة الالكترونية بالإعلان عن السلع من خلال موقع الشركة الالكترونية و قيام الزبون بالرغبة بالشراء سوف يقوم بتحويل مبلغ السعر من خلال بطاقات الائتمان او من خلال حسابه الالكتروني سوف يتم استقطاع المبلغ مباشرة حال الشراء أو حال خروج البضاعة من البلد الام و دخولها البلد المعني بالضريبة و تحسب على اساس اضافة مبلغ على سعر القطعة عند دخولها الى حدود البلد.<sup>٢</sup>

**ثانيا - وعاء ضريبي الكتروني //** هذا الوعاء يتمثل بالسلع التي تتبعها هذه الشركات من خلال الشبكة الالكترونية و انتقلها الى المشتري في الحال و يتم تسلمها على شكل ملف الكتروني يتم تشغيله على الجهاز المناسب ( هاتف محمول ، حاسوب شخصي ، قارئ كتب الكتروني ..... الخ) .

و يتحدد هذا الوعاء بمجرد انتقال السلعة الى الزبون و يتم خصم الضريبة من حساب الشركة المسجل لدى الدولة التي يتم البيع فيها ، ويتم حساب الضريبة على اساس حجم الملف أو مبلغ هذا الملف.<sup>(٣)</sup>

وتحديد الوعاء الضريبي الالكتروني يواجه صعوبة تتمثل في كيفية حصره لفرض الضريبة عليه ، ولما كان هذا الوعاء يمثل ما تبيعه الشركة و ما يشتريه الزبون لعدم وجود فاصل زمني كبير و كذلك لعدم قدرة الدولة على تحديد ما تبيعه الشركة بشكل دقيق ارتأت الدولة ان تقتطع الضريبة بنفس اللحظة كضريبة انتاج على الشركة و ضريبة مبيعات على المشتري.

<sup>١</sup> وهذه الضريبة تفرض على القطعة عند دخولها البلد و تستقطع اغلب الاحيان من الشركة الناقلة او الوسيطة و هي بدورها تقتطعها من الشركة الام عند شحنها ، حيث ان هذه الشركات الناقلة لها فروع في أغلب دول العالم و لها معرفة بالتعريفات الجمركية لأغلب الدول مثل ارامكس aramax و فيد اكس fed ex .

<sup>٢</sup> اغلب البضائع يتم دفع ثمنها بعد التسليم ، و بالتالي فالدولة تستقطع الضريبة قبل وصولها للمستهلك.

<sup>٣</sup> ذهب بعض الخبراء الاوروبيين عام ١٩٩٦ الى فرض ضريبة على اساس كمية البيت bit المتبادلة و هي ضريبة سهلة التطبيق بنظر هؤلاء الخبراء لكنها ناقصة حيث لا يمكن تطبيقها الى على عمليات شراء البرمجيات و التطبيقات عبر شبكة الانترنت ، انظر المحامي ميشال فلاح ، مصدر سابق.

و بالرغم من ذلك ذهب اتجاه يقول الى إلى ضرورة التفرقة بين نوعين من السلع والخدمات . النوع الأول هو الصفقات التي يتم فيها الاتفاق بين الطرفين إلكترونياً ولكنها يجب أن تسلم بالطرق التقليدية. ويتجه الرأي هنا إلى إخضاعها للمعاملة الضريبية العادية حسب القواعد العامة المطبقة في هذا الشأن. أما النوع الثاني فهو عند عقد الصفقة وإتمامها إلكترونياً كما في حالة خدمات المعلومات والبرامج ، ويتجه أنصار هذا الرأي إلى عدم خضوعها للضريبة تشجيعاً لحركة نمو التجارة الإلكترونية وعدم تقييدها، ولمنع الازدواج الضريبي، والاهم لصعوبة حصر هذه العمليات وفحصها.<sup>(١)</sup>

لكن الاتجاه الحديث يذهب الى فرض ضريبة على هذه المعاملات الإلكترونية تطبيقاً لمبدأ العدالة الضريبية و منع التهرب الضريبي.<sup>(٢)</sup>

### المطلب الثالث

#### حصر نشاط الشركات الإلكترونية

ان عملية حصر نشاط الشركات الإلكترونية هي الخطوة التي تسبق جباية الضريبة و بالتالي يتم على ضوءها جباية الضريبة من هذه الشركات ، و اشكالية عدم وجود موقع حقيق لهذه الشركات يحدد مدى القدرة على حصر نشاط هذه الشركات و بالتالي فرض الضريبة المناسبة على هذه الشركة وكمحاولة لبيان هذا الموضوع نحاول الاتي :-

<sup>١</sup> وهذا ما ذهبت اليه الولايات المتحدة في اتجاه اعفاء المبادلات التجارية عبر الانترنت من الضريبة .

<sup>٢</sup> نشر في جريدة الـوول ستريت الامريكية انه هناك مشروع قانون لفرض الضرائب على المبادلة الإلكترونية ويهدف مشروع القانون إلى مطالبة تجار التجزئة بدفع ضريبة المبيعات للدولة، من ناحية أخرى يتجه موقع eBay إلى إفسال مشروع القانون لأن ذلك يزيد من الحد الأدنى لتحويل الضرائب الإلزامية، التي تصل إلى مليون دولار سنوياً على تجار التجزئة الأمريكيين، لكن بعض أعضاء مجلس الشيوخ يريدون زيادتها لتصل إلى عشرة ملايين دولار .

## الفرع الأول

### عملية حصر نشاط هذه الشركات

تتمثل صعوبة هذا الامر في كون هذه الشركات ليس لها موقع طبيعي على الارض ، و هنا يتم متابعة مؤسسي الشركة الذين قاموا بتأسيسها ،وقد يواجه الامر صعوبة الوصول الى المؤسسين كونهم يقيمون في مناطق مختلفة من العالم و يحملون جنسيات مختلفة ، فيجب في البدء تحديد جنسية الشركة لحصر نشاطها الضريبي و جبايتها ، فقد اورد المشرع العراقي في قانون ضريبة الدخل النافذ انه (كل شخص معنوي مؤسس بموجب القوانين العراقية أو غيرها ، يكون محل عمله أو ادارته أ، مراقبته داخل العراق)<sup>(١)</sup> ، وكذلك تعتبر كل الشركات التي لها مؤسسات دائمة في العراق شركات عراقية بموجب القانون ،<sup>(٢)</sup> و بالتالي مجرد تسجيل الشركة في العراق او عملها الدائم داخل العراق يجعلها شركة تحمل الجنسية العراقية ، و لكن السؤال الذي يطرح ؟ كيف يتم الوصول الى مؤسسي الشركة وهم ربما في بلدان مختلفة و يتم نقل الاموال الى حساباتهم الكترونيا ؟ الجواب هنا يعتمد على شقين ، الاول يتمثل في كون هذه الشركة مؤسسة من قبل مؤسسة اخرى لها موقع طبيعي ، فهنا يمكن اللجوء الى المؤسسة الاصلية التي قامت بتأسيسها لجباية الضريبة عن اعمالها .<sup>(٣)</sup>

و الثاني يتمثل في كون هذه الشركة مؤسسة من قبل افراد فيتم الاعتماد على قيام الشركة بفتح حساب مصرفي لدى مصرف حكومي او فرع لمصرف معتمد لدى

<sup>١</sup> انظر المادة ١٠١/١هـ من قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ .

<sup>٢</sup> انظر المادة (١٣) من قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ ، اذ اعتبر كل الشركات الاجنبية المسجلة في العراق او التي لها مؤسسة دائمة في العراق شركات عراقية .

<sup>٣</sup> مثال شركة ابل apple الاميركية لها متجر لبيع برامج و تطبيقات و اغاني للهاتف الذكي في كل بلد ( هناك متجر سعودي و اخر اميركي و اخر بريطاني و مصري و سعودي ..... الخ ) و يتم بيع البرامج من خلال برنامج حاسوبي يسمى الايتونز iTunes فتستطيع الدولة الوصول الى الضريبة من خلال الشركة الام (ابل) و اقتطاع الضريبة عن مبيعاتها ضمن متجر تلك الدولة.

الدولة و يتم حجز مبلغ الضريبة لحين دفع الضريبة من قبل الشركة الالكترونية (١).

## الفرع الثاني

### الكيفية التي يتم فيها تحصيل قيمة الضريبة

بعد ان يتم حصر نشاط الشركات الالكترونية و حصر مبلغ الضريبة يتم الانتقال الى الكيفية التي يتم تحصيل الضريبة فيها و و يتم تحصيلها على شكل مبلغ نقدي او بواسطة شيك او تحويل مصرفي او ببطاقات الائتمان.(٢)

و اذا كانت هذه الشركات منشأة بواسطة مؤسسات اخرى فيتم تحصيلها من هذه المؤسسات، و لكن غالبا ما تكون هذه الشركات مؤسسة بواسطة شبكة الانترنت و ليس لها وجود حقيقي على الارض فكيف يتم جباية الضريبة منها ؟ هناك عدة طرق ذهب العمل بها في سبيل جباية الضرائب و اهمها :-

١. التسجيل من قبل الباعة الاجانب // و هذه الطريقة تتطلب ان يكون الباعة الاجانب مسجلين لدى الهيئة الضريبية الوطنية على المحتوى الرقمي المباع وترسل الضريبة المستقطعة الى الدولة التي تفرض الضريبة ، ورغم بساطة هذه الطريقة لكنها تعاني من امور لا يمكن احتوائها بسهولة منها ان البائع الاجنبي ليس له حضور في هذه البلد و بالتالي سوف يكون هناك صعوبة في تسجيله في هذه الدولة لدفع الضريبة و ان تهربه منها لا يعطي للدولة الحق في ملاحقته خارج حدود هذه الدولة (بسبب مبدأ اقليمية الضريبة ) و ربما يعود السبب

<sup>١</sup> انظر نص المادة (٣) ف(٤) من قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ.

<sup>٢</sup> انظر د. عاصم الجنابي ، المالية العامة و التشريع المالي في العراق ، دار العاتك للطباعة ، القاهرة ، ٢٠٠٧ ، ص

الى ان اغلب بائعي الشركات الالكترونية لا يعرفون فعلا اتجاه مبيعاتهم<sup>(١)</sup>.

٢. **تحصيل الضرائب و تحويلها //** وهذه الطريقة تتطلب ان يقوم بائع المحتوى الرقمي او السلعة بجمع الضريبة على المادة المباعة و يقوم بتحويلها الى البلد الذي تم بيع السلع فيه ، وهذه الطريقة لا تخلو من العيوب و اهمها ان البائع ليس مطلعاً على كافة القوانين الضريبية في كل دولة و كذلك صعوبة العمل طوعياً من قبل البائع كون لسي هناك ما يجبره على ارسال الضرائب طوعياً الى البلد المعني و جهلة بهوية كافة المشتريين.

٣. **جمع الضرائب بواسطة مصدري بطاقات الائتمان //** المعلوم ان التجارة الالكترونية للشركات الالكترونية ترتبط ارتباطاً وثيقاً بالدفع من خلال بطاقات الائتمان أو التحويل المصرفي و هو ما قاد البعض الى اقتراح ان يقوم مصدري بطاقات الائتمان اضافة مبلغ معين عن كل صفقة يتم تحويلها خلال هذه البطاقات كضريبة على المبيعات و يعيدوها الى النظام الضريبي لبد المشتري لحل مشكلة اختلاف موقع البائع و المشتري.<sup>(٢)</sup>

و الملاحظ ان انسب طريقة برأينا هي الطريق الاخيرة لكون التعامل ببطاقات الائتمان تعامل واسع في أغلب دول العالم حيث هناك فروع في جميع مصارف العالم لمصدري البطاقات الذكية (كالفيزا كارت **visa card** و الماستر كارد **master card**) مما يسهل هذه الطريقة من خلال الخصم المباشر للضريبة و تحويلها الى حساب مصرفي حكومي.

<sup>١</sup> د. معن ثابت ، اثر التجارة الالكترونية على التشريعات الضريبة ، دار المنشاوي ، القاهرة ، مصر ، ٢٠٠٩ ، ص ١٣٤ .

<sup>٢</sup> المصدر السابق ، ص ١٣٧ .

## المطلب الرابع

### الصعوبات التي تواجه الضرائب على الشركات الإلكترونية في العراق

ان العراق من الدول الحديثة العهد بالتجارة الإلكترونية ، فلم يعرف هذا النوع من التجارة الى خلال فترة قريبة لا تتجاوز العقد من الزمن و بالتالي ان فكرة فرض و جباية الضريبة على هذا النوع من الشركات لابد و ان يواجه صعوبات كبيرة لقصر فترة التحول لهذه التجارة و العمل لفترات كبيرة على النظام المستندي في جباية الضريبة ، و ربما يمكن بيان هذه الصعوبات كالآتي :-

### الفرع الأول

#### المشاكل الخاصة بتحديد الوعاء الضريبي لهذه الشركات

ان العراق – كما بينا سابقا – دولة حديثة العهد بالتبادل الإلكتروني و بالتعامل بواسطة النقود الإلكترونية و بالتالي فان مسألة انتشار الشركات الإلكترونية في هذا البلد هي مسألة نادرة نسبيا رغم انه خلال السنوات القادمة لابد و ان تنتشر هذه التجارة مثلا مثل جميع بلدان العالم ، و لابد من بيان كيفية قيام الدولة بتحديد الوعاء الضريبي المناسب لجباية حقها الضريبي ، و ان الصعوبة في هذا الامر تكمن في عدم وجود مقر لها على الأرض، و في مثل هذه الحالة لابد من الرجوع الى المبادئ العامة في قانون ضريبة الدخل حيث نصت المادة (١٣) من قانون ضريبة الدخل العراقي على انه تعتبر الشركة وطنية اذا كان لها مقر دائم في العراق ، فبموجب هذا النص ان أي شركة اجنبية تعمل في العراق بشكل دائم تعتبر شركة وطنية و يتم معاملتها على هذا النحو ضريبيا ، وكذلك نص القانون

نفسه على الاتي ( تقرر الضريبة على دخل غير المقيم الناجم في العراق و ان لم يتسلمه فيه )<sup>(١)</sup>.

من خلال هذه النصوص يمكن اخضاع هذه الشركات للضريبة حتى و لو حققت الارباح عن مبيعاتها و هي خارج العراق ، ولكن السؤال الذي يطرح ؟ كيف يتم اجبار المكلفين على دفع الضريبة وهم خارج الحدود الاقليمية للدولة و المبدأ العام هو مبدأ ( اقليمية الضريبة ) أي لا يمكن اجبار من هم خارج اقليم الدولة بدفع الضريبة ؟

الجواب يكمن في معنى الإقليم ، فالإقليم يعني ما يكون فوق ارض الدولة حتى الفضاء و ما تحتها و قيعان البحار و البحيرات ، و بالتالي يمكن اعتبار الفضاء الالكتروني اقليم للدولة ايضا ، فأغلب الشبكات الالكترونية تخص كل دولة من خلال اشتراكها بالخدمة الالكترونية ، فالملاحظ ان شبكة كل دولة تنتهي بكود خاص بها ،<sup>(٢)</sup> و بالتالي يحق للدولة متابعة كل العمليات التجارية التي تتم في هذا الفضاء الالكتروني و من ضمنها فرض ضرائب على عمليات البيع و الشراء فيه ، و بالتالي في حالة عدم دفع الضريبة يمكن للدولة حجب الشركة الالكترونية عن العمل في الفضاء الالكتروني للدولة المعنية بدفع الضريبة .

فالمشتري يدفع الضريبة كضريبة على المبيعات من خلال استقطاع الضريبة مباشرة من بطاقة ائتمان المشتري ، اما بالنسبة للشركة فيتم استقطاع الضريبة من خلال اشتراط وضع حساب في مصرف حكومي معتمد<sup>(٣)</sup>.

<sup>١</sup> انظر المادة (٥/ ف/ ٢) من قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢.

<sup>٢</sup> فالمجال العراقي الالكتروني ينتهي بالرمز iq مثال صفحة الغوغل في مجال العراق هي ([www.google.iq](http://www.google.iq)) و استراليا (au) و المملكة المتحدة (uk)..... الخ.

<sup>٣</sup> كما ورد في التشريع الضريبي العراقي في وضع حساب احتياطي للشركات الاجنبية العاملة في العراق ، لقطع الضريبة في حال عدم القيام بدفعها من قبل الشركة ، انظر المادة (٣/ ف/ ٤) من قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ، للمزيد د. رائد احمد ناجي ، المالية العامة و التشريع المالي في العراق ، دار العاتك ، القاهرة ، ٢٠١٢ ، ص١٤٩.

## الفرع الثاني

### تطوير التشريعات الضريبية الحالية

مما لا شك فيه ان التشريعات الضريبية هي أكثر التشريعات سرعة في التغير و التطور و ذلك لكثرة التغيرات التي تحدث في النشاط التجاري و الصناعي و التغيرات التي تحدث في نظام الدولة السياسي أو الاجتماعي أو الاقتصادي ، و كان على الدولة ان تواكب هذا التطور من خلال تحديث قواعد بياناتها الضريبية من خلال تعديل القوانين الضريبية او اصدار تشريعات ضريبية جديدة تخص النشاط المعني .

فالعراق قام بإصدار قانون خاص بالتنظيم التجاري الإلكتروني و التوقيع الإلكتروني<sup>(١)</sup> و هذه الخطوة قد الغت الكثير من المشاكل الخاصة بهذا الامر المتمثلة بتوضيح بعض الامور الغامضة الخاصة بالتجارة الإلكترونية سوف تسهل الكثير من الامور الخاصة بكيفية فرض الضريبة على الاعمال الإلكترونية الخاصة بالشركات الإلكترونية.

كذلك تكوين مجلس للتجارة الإلكترونية ضمن القانون سوف ينظم العمل الإلكتروني و بيان ماهية الاعمال التي تعتبر الكترونية ، و بهذا الصدد يجب تطوير القانون الضريبي العراقي ليشمل الشركات بالضريبة لان ترك العمل الإلكتروني بدون تنظيم ضريبي سوف يؤدي الى تحول معظم الاعمال التجارية العادية الى اعمال تجارية الكترونية مما يحرم الدولة من ايراد ضريبي مهم متمثل بضريبة الدخل على الشركات.<sup>(٢)</sup>

ان التطور السريع الحاصل في التجارة الإلكترونية يجب ان يقابله تطور سريع في التشريعات الضريبية ، فأغلب التشريعات الضريبية هي تشريعات تقليدية لا

<sup>١</sup> قانون التوقيع الإلكتروني و المعاملات الإلكترونية العراقي رقم ٧٨ لسنة ٢٠١٢ .

<sup>٢</sup> اذا ما علمنا ان الضريبة المفروضة على الشركات في العراق بلغت ١٥% من قيمة الربح الصافي للشركة ، انظر د. رائد

احمد ناجي ، مصدر سابق ، ص ١٧٠ .



ترتقي الى مستوى التعامل الدقيق مع التجارة الالكترونية و الضرائب المفروضة على الشركات الالكترونية مما يؤدي الى ضياع ايرادات مهمة للدولة بسبب سهولة التهرب الضريبي بوجود فراغات تشريعية تسمح للشركات بتجنب دفع الضريبة .

## الفرع الثالث

### تطوير مهارات العاملين بقطاع الضرائب

ان الشركات الالكترونية هي شركات تعمل في الفضاء الالكتروني – أغلب الأحيان – دون وجود مقر طبيعي لها على الأرض و بالتالي قد تحدث اشكالية في جمع الضريبة لكون هذه المعاملات تجري على شبكة الانترنت ، فحتى لو قامت السلطة المالية بتنظيم جباية الضريبة ستواجه عقبة تتمثل بوجود فريق ضريبي له قدرة على التعامل الضريبي من خلال الحواسيب و ربطها بشبكة الانترنت و هذا الامر قد يتطلب موظفين قادرين بل و لهم خبرة في مجال التعامل بالحواسيب و متابعة الحسابات الالكترونية الخاصة بالمكلفين ، و كذلك تحويل الاموال من حساباتهم الى الحساب الضريبي و متابعة التقارير الضريبية و السجلات الالكترونية الخاصة بهذه الشركات و ارسال اخطارات أو تقارير خاصة بجباية الضرائب (١).

ان قانون التجارة الالكتروني العراقي النافذ قد بين على انه تقوم الشركة العامة لخدمات الشبكة الدولية للمعلومات في وزارة الاتصالات بالتالي :-

تتولى الشركة ما يأتي (٢):

١. منح تراخيص إصدار شهادات التصديق بعد استحصال موافقة الوزير وفقاً للقانون.

<sup>١</sup> المحاميان الجنبهي ، مصدر سابق ، ص ٦٥.

<sup>٢</sup> المادة ٦ من قانون التوقيع الالكتروني و المعاملات الالكترونية العراقي رقم ٧٨ لسنة ٢٠١٢.

٢. تحديد المعايير الفنية لأنظمة التوقيع الإلكتروني وضبط مواصفاتها الفنية والتقنية.
  ٣. المتابعة والإشراف على أداء الجهات العاملة في مجال إصدار شهادات التصديق وتقويم أدائها .
  ٤. النظر في الشكاوى المتعلقة بأنشطة التوقيع الإلكتروني أو تصديق الشهادة والمعاملات الإلكترونية واتخاذ القرارات المناسبة في شأنها وفقا للقانون.
  ٥. تقديم المشورة الفنية للجهات العاملة في مجالات التوقيع الإلكتروني وتصديق الشهادات.
  ٦. إقامة الدورات التدريبية للعاملين في مجالات التوقيع الإلكتروني وتصديق الشهادات وإقامة الندوات والمؤتمرات التثقيفية بهذا الخصوص .
- من ما تقدم من نص هذه المادة يمكننا القول انه يمكن للشركة العامة لخدمات الانترنت ان تقيم دورات تطويرية لموظفي الهيئة العامة للضرائب لإمدادهم بالخبرة الكافية للتعامل مع المعاملات الضريبية في فرض الانترنت.

## الخاتمة

من خلال بحثنا هذا تبين ان الشركات الالكترونية هي شركات جديدة تختلف عن الشركات التقليدية من حيث الشكل و بيئة العمل و المواصفات البينية ، لكنها مشابهة لها من حيث التأسيس و النظام القانوني ، و بذلك اضيف نوع جديد من انواع الشركات الى عالم التجارة و المبادلة التجارية .

وكان من الامور التي شغلت الباحث و الكثير من القانونيين هي في كيفية حصر عمل هذه الشركات و الوصول الى القواعد القانونية المناسبة لتطبيقها على هذا النوع من الشركات ، ومنها القواعد القانونية الضريبية و خاصة في كون هذه الشركات تمارس عملا تجاريا ربحيا و تحقق مكاسب مادية على ارض الدول ، و ان تحقيق هذا الدخل يدفع الدول الى شمولها بالضريبة كون كل عمل يولد دخلا ضمن حدود دولة معينة لابد و ان يخضع للضريبة الا اذا قامت الدولة بإعفائه منها ، و كانت المشكلة الاكبر تتمثل في تحديد المكان الذي تمارس فيه الشركة عملها – و المتمثل بالإنترنت – و هل هو فضاء حر ام انه يمكن حصره في سبيل حصر نشاط هذه الشركات ؟

فكان لابد لنا من معرفة خصائص هذه الشركات اولا ، ثم بيان انواعها ، فهناك ما هي فروع لشركات تقليدية و هناك ما هي مركز دعائي لهذه الشركات التقليدية و ما هي شركة الكترونية كاملة ، ثم حصر مكان عمل هذه الشركات في سبيل فرض الضريبة على هذه الشركات .

ومن خلال بحثنا توصلنا لما يأتي :-

### اولا – الاستنتاجات //

١. ان الشركة الالكترونية هي شركة عادية من ناحية التأسيس و الانعقاد و التسجيل لكنها تختلف عنها من ناحية الهيكلية و العمل .
٢. لا تملك الشركة الالكترونية مركز على الارض و انما مركز عملها يكون في الشبكة العنكبوتية او ما يسمى ب (الفضاء السبراني).

٣. لا يمكن تطبيق بعض الاحكام الخاصة بالشركات العادية على هذه الشركات كراس المال المكون لها و مكان انعقادها و مركز ادارتها او مراقبتها .
٤. الشركات الإلكترونية هي شركات حديثة لذلك لم يتم تنظيم احكامها بصورة واضحة لا من قبل المشرعين و لا من قبل الفقهاء .

### ثانياً - التوصيات //

١. انشاء قانون يسمى بقانون الشركات الإلكترونية او التعديل على قانون الشركات الحالي لغرض تنظيم عمل و تأسيس هذه الشركات .
٢. اقامة ندوات علمية او قانونية تبين عمل هذه الشركات و البيئة الخاصة بها .
٣. البحث في موضوع الاقليم الخاص بالدولة و بيان اهمية الإقليم السبراني ( او اقليم الدولة الإلكتروني ) كونه لا يقل اهمية عن الإقليم الارضي او الجوي او البحري للدولة .

## المصادر

### أولاً - القوانين //

١. قانون التوقيع الإلكتروني و المعاملات الإلكترونية العراقي رقم ٧٨ لسنة ٢٠١٢
٢. قانون الشركات العراقي رقم ٢١ لسنة ١٩٩٧ .
٣. قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ .
٤. قانون التجارة العراقي رقم ٣٠ لسنة ١٩٨٤ .

## ثانيا - الكتب //

اولا - الكتب العامة // العلامة محي الدين محمد بن يعقوب الفيروزآبادي ، القاموس المحيط ، المجلد التاسع ، دار نوبيليس للنشر ، بيروت ، بلا سنة .

ثانيا - الكتب القانونية //

١. القاضي د. عبد الفتاح مراد ، موسوعة الشركات ، ط ٢ ، ج ٢ ، دار الفتاح ، الاسكندرية ، بلا سنة .
٢. المحامي منير محمد الجنيبي و المحامي ممدوح محمد الجنيبي ، الشركات الالكترونية ، دار الفكر الجامعي ، الاسكندرية ، ٢٠٠٥ .
٣. القاضي د. عبد الفتاح مراد ، التجارة الالكترونية و البيع و الشراء على شبكة الانترنت ، القاهرة ، بلا سنة .
٤. د. عبد الرزاق السنهوري ، الوسيط في شرح القانون المدني الجديد ، المجلد الثاني ، نظرية الالتزام ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، ٢٠٠٠ .
٥. د. معن ثابت ، اثر التجارة الالكترونية على التشريعات الضريبية ، دار المنشاوي للنشر ، القاهرة ، ٢٠٠٩ .
٦. د. عاصم الجنابي ، المالية العامة و التشريع المالي في العراق ، دار العاتك للنشر ، القاهرة ، ٢٠٠٧ .
٧. د. رائد أحمد ناجي ، المالية العامة و التشريع المالي في العراق ، دار العاتك للنشر ، القاهرة ، ٢٠١٢ .
٨. د. نجم عبود ، الادارة الالكترونية ، الاستراتيجية و الوظائف و المشكلات ، دار المريخ للنشر ، الرياض ، ٢٠٠٤ .
٩. د. أحمد محمد محرز ، الوجيز في الشركات التجارية ، القاهرة ، ٢٠٠٣ .

١٠. د. حفيظة السيد حداد ، الموجز في النظرية العامة للتحكيم التجاري الدولي ، منشورات الحلبي ، بيروت ، ٢٠٠٤.

### ثالثا - الدوريات

١. د. رأفت غنيم ، دور الجامعة العربية حول تيسير التبادل التجاري ، ورقة عمل مقدمة لجامعة الدول العربية في المؤتمر الأول للتبادل التجاري ، ٢٠٠٠.
٢. د. علي عزوز ، اشكالية جباية الضرائب في التجارة الإلكترونية ، ورقة عمل القيت في اطار الملتقى الدولي حول اقتصاد المعرفة ، جامعة الشلف ، الجزائر ، ٢٠٠٧.

### رابعا - مواقع الانترنت //

١. صادق الصادق ، الشركات الإلكترونية ، المنتدى العربي لإدارة الموارد البشرية ،  
[www.hrdiscussion.com/hr49413.html](http://www.hrdiscussion.com/hr49413.html)
٢. ميشال فلاح ، التجارة الإلكترونية و جباية الضرائب في مواجهة غير متكافئة ، دار العدالة و القانون العربية ،-www.justice-lawhome.com/vb/showthread.
٣. موسوعة الويكيبيديا ، [www.wikipedia.org](http://www.wikipedia.org)

**Abstract :**

The technological development is most important marks of 21st century which spread through the world during few decades , this development spread through whole of the world , the world became a big village , specially during the globalization and spreading of technology through all sides of a life, the electronic trade became easier than classic trade.

The great spreading and using of this trade seriously showed need to organizing it by drafting steady rules to its continuing , it began with electronic trade, the hypothetical world became place of fast & easy trade which led to fasting economical and commercial developments , so companies appeared to organizing this trade called – Electronic companies- , they are big companies do trade process by internet, their links with their clients be by their own websites.

But many problems appeared in this kind of commercial activity, starting from trade process until financial organizing operations, the most common of these problems is how the most official departments can deal with these companies about tax issue, especially if we know that these companies have no definite nationality or existence in known state, sometimes the size of their commercial activity will be unknown , so the specifying their tax system will be difficult.

Appearance of electronic signatures and money was natural result of appearance & spreading of electronic trade through the world.

The electronic trade spread after drafting related legislations by U.N, Uncetral , the unified ,typical law which had been drafted on the basis of many organizer laws of electronic trade, later electronic bans and companies appeared , the last one was a natural result of electronic trade spreading.