

اثر التحول الرقوى على تطوير النظم الضريبية : دراسة نظرية

على حامد كميل الفضلى *

(* على حامد كميل الفضلى : باحث دراسات عليا - كلية التجارة جامعة السادات •

Email: alialfadhli888@gmail.com

المُلخَص

يناقش البحث أهمية الدور الذي تلعبه الضرائب في الاقتصاد القومي، باعتبارها من أهم مصادر تمويل الإيرادات في الموازنة العامة، كما يكتسب هذا البحث أهمية خاصة تستند إلى حداثة موضوع التحول الرقمي، وفرض ضريبة على الأعمال الرقمية، وإلى الدور الحيوي والهام للمعلوماتية وتكنولوجيا المعلومات والاتصالات، حيث أن الانتقال من البيئة التجارية المادية إلى البيئة الرقمية المرتكزة على الثورة المعلوماتية، طرح عدة مسائل وقضايا هامة تتعلق بإمكانية فرض ضريبة على الأعمال الرقمية. ويعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي لبيان تعريف او مفهوم التحول الرقمي ومقوماته وخصائصه، بالإضافة إلى استخدام المنهج المقارن لعرض تجارب بعض الدول الأخرى، التي فرضت الضرائب على الشركات الرقمية العالمية. ويشير مفهوم التحول الرقمي Digital Transformation إلى استخدام التكنولوجيا الرقمية والتطورات المصاحبة للثورة الصناعية الرابعة بمواقع التواصل الاجتماعي، من خلال استخدام الذكاء الاصطناعي، وتحليلات البيانات الكبيرة، والحوسبة السحابية وانترنت الأشياء، مما أفسح المجال لظهور نماذج أعمال جديدة مثل المنصات الرقمية، حيث يعد فرض ضريبة على الأعمال الرقمية أمر بالغ الصعوبة، كون هذه الأعمال يتم عبر حدود العالم دون قيود أو حواجز، كما أنه يصعب في ظل الأعمال الرقمية تتبع الصفقة أو العملية، ومن ثم يصعب تحديد مصدر الدخل مما يتطلب تطوير النظم الضريبية لمواجهة التحول الرقمي.

الكلمات الإفتتاحية التحول الرقمي، النظم الضريبية، تكنولوجيا المعلومات، نماذج الأعمال

Summary

The research discusses the importance of the role that taxes play in the national economy, as it is one of the most important sources of financing revenues in the public budget. The transition from the physical commercial environment to the digital environment based on the information revolution raised several important issues and issues related to the possibility of imposing a tax on digital business. The research relies on the analytical descriptive approach to explain the definition or concept of digital transformation, its components and characteristics, in addition to using the comparative approach to present the experiences of some other countries that imposed taxes on global digital companies. The concept of digital transformation refers to the use of digital technology and the developments accompanying the fourth industrial revolution in social

networking sites, through the use of artificial intelligence, big data analytics, cloud computing and the Internet of things, which paved the way for the emergence of new business models such as digital platforms, as it is a tax on Digital business is very difficult, because this business is done across the borders of the world without restrictions or barriers, and it is difficult in light of digital business to track the transaction or process, and then it is difficult to determine the source of income, which requires the development of tax systems to face digital transformation.

Keywords: Digital transformation, tax systems, information technology, business models

مقدمة:

شهد الاقتصاد العالمي منذ بداية الألفية الثالثة تغيرات جذرية وسريعة، بسبب التطور التكنولوجي الهائل في عصر الثورة الصناعية الرابعة، التي تختلف في شدتها وتعقيدها وأتساع نطاقها عن غيرها من الثورات الصناعية السابقة (أستخدمت الثورة الصناعية الأولى الميكنة والطاقة المائية وقوة البخار، وأستخدمت الثورة الصناعية الثانية الإنتاج الضخم من خلال خطوط التجميع والكهرباء، وركزت الثورة الصناعية الثالثة على الإلكترونيات من أجهزة الحاسب الآلي والإنترنت)، حيث أستتدت في جوهرها إلى ظاهرة تكنولوجية جديدة سميت بالتحول الرقمي، أي اندماج التكنولوجيات الرقمية وتغلغلها السريع في البنية التحتية للمؤسسات والهيئات، وتشمل تلك التكنولوجيات أنترنت الأشياء، والحوسبة السحابية، وتحليلات البيانات الضخمة، والطباعة ثلاثية الأبعاد، والذكاء الاصطناعي، وتكمن أهمية الثورة التكنولوجية في تأثيرها الكبير على المجتمعات، من خلال قدرتها على إنتاج كميات هائلة من البيانات الجديدة، وتحسين نقل المعلومات والمعرفة وتعزيز إنتاجها وتسهيل الابتكار، فقد تم تخزين ١% من المعلومات العالمية في شكل رقمي في عام ١٩٨٦، ولكن مع بداية العصر الرقمي في عام ٢٠٠٢، بلغت المعلومات العالمية المخزنة رقميا نحو ٥٠%، وزاد استخدام الإنترنت في العالم حوالي سبعة أضعاف، من نحو ٦.٥% في عام ٢٠٠٠ إلى نحو ٤٣% من سكان العالم في عام ٢٠١٥ (مكاوي، ٢٠١٩).

وواقع الأمر أن التقنيات والمنصات الرقمية ترتبط ارتباطا وثيقا باقتصاد الولايات المتحدة الأمريكية واقتصاد الصين، حيث يمثلان معا نحو ٧٥% من جميع براءات الاختراع المتعلقة بالبلوك تشين، ونحو ٥٠% من الإنفاق العالمي على أنترنت الأشياء، ونحو ٧٥% من سوق الحوسبة السحابية، ونحو ٩٠% من القيمة السوقية لأكبر (٧٠) شركة منصة رقمية في العالم. وقد أدى النمو

والأنتشار السريع للأعمال الرقمية إلى إثارة عدة تساؤلات حول الآليات المناسبة للتعامل معها ومن أهم القضايا المثارة المعاملة الضريبية للأعمال الرقمية (معهد التخطيط القومي، ٢٠١٩).

الفجوة البحثية:

أدت الثورة الصناعية الرابعة إلى ظهور أنواع جديدة من الشركات ونماذج الأعمال في أنظمة الضرائب الحالية، مثل مواقع الشبكات الاجتماعية ومحركات البحث وشركات البيع بالتجزئة عبر شبكة الأنترنت، وغيرها من الشركات العاملة في أنشطة الاقتصاد الرقمي، كما ظهرت أنواع جديدة من التجارة في الأصول والسلع غير الملموسة، مثل شراء شخص لبرنامج مكافحة الفيروسات، أو تطبيق معالجة البيانات عبر الأنترنت هذا من جانب، ومن جانب آخر لم يصاحب هذا التطور في نماذج الأعمال والأصول تطورا مماثلا في القواعد الضريبية، ومن ثم ظهرت مشكلة عدم سداد الضرائب عن تلك الأنشطة، وهو ما له آثاره السلبية على حصيلة الإيرادات العامة، بالإضافة إلى احتمال التآكل الضريبي في القاعدة الضريبية، نتيجة للتصاعد في الأعمال الرقمية على حساب الأنشطة التقليدية (ياسر، ٢٠١٧).

ونظراً لعدم وجود دراسات تناولت العلاقة بين التحول الرقمي وتطور النظم الضريبية في حدود علم الباحث كأحد الظواهر الحديثة والواجب تناولت فيمكن تلخيص المشكلة البحثية في التساؤلات التالية:

- ما هو اثر التحول الرقمي على تطوير النظم الضريبية ؟
- هل يجب فرض ضريبة على الأعمال الرقمية ؟
- ما هي التحديات والمعوقات التي تواجه فرض ضريبة على الأعمال الرقمية ؟

أهمية البحث :

ترجع أهمية البحث إلى أهمية الدور الذي تلعبه الضرائب في الاقتصاد القومي، باعتبارها من أهم مصادر تمويل الإيرادات في الموازنة العامة، كما يكتسب هذا البحث أهمية خاصة تستند إلى حداثة موضوع التحول الرقمي، وفرض ضريبة على الأعمال الرقمية، وإلى الدور الحيوي والهام للمعلوماتية وتكنولوجيا المعلومات والاتصالات، حيث أن الانتقال من البيئة التجارية المادية إلى البيئة الرقمية المرتكزة على الثورة المعلوماتية، طرح عدة مسائل وقضايا هامة تتعلق بإمكانية فرض ضريبة على الأعمال الرقمية.

أهداف البحث:

يهدف البحث إلى ما يلي:

- دراسة اثر التحول الرقمي على تطوير النظم الضريبية .
- تقديم نظرة عامة أولية على الأدبيات الاقتصادية الحديثة التي تركز على فرض ضريبة على الأعمال الرقمية.
- التعرف على الاتجاهات العالمية الحديثة في فرض ضريبة على الأعمال الرقمية. تحديد التحديات التي تعوق فرض ضريبة على الأعمال الرقمية . تحليل تجارب بعض الدول الأخرى في مجال فرض الضريبة على الأعمال الرقمية، وكيفية الاستفادة منها.

منهجية البحث:

يعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي لبيان تعريف او مفهوم التحول الرقمي ومقوماته وخصائصه، بالإضافة إلى استخدام المنهج المقارن لعرض تجارب بعض الدول الأخرى، التي فرضت الضرائب على الشركات الرقمية العالمية. بعض المصطلحات والمفاهيم الحديثة المستخدمة: الدراسات السابقة:

١ - دراسة (Nazarov & Other، ٢٠١٩):

هدفت الدراسة إلى تعريف مصطلح الاقتصاد الرقمي، وتحديد دوره في تنمية الاقتصاد الروسي، ومراجعة الوضع الحالي للتنظيم الضريبي للاقتصاد الرقمي في روسيا والقضايا المرتبطة به، وتحديد تحديات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي، واتجاه المزيد من التحسين في التنظيم الضريبي للاقتصاد الرقمي في روسيا، وأستخدمت الدراسة التحليل النظري والتحليل التشخيصي للحالة والأسباب والأختبار، والمنهج التجريبي لوصف الحقائق وقياس نتائج البحث، وأكدت التحليلات المختلفة على أن هناك حاجة ملحة لتغيير التشريع الضريبي المتعلق بالمجال الناشئ للتجارة الالكترونية، وأن تطوير الضرائب على الاقتصاد الرقمي يثير الكثير من المخاوف، فمن ناحية تحرم الحكومات من عائدات الضرائب التي تشتد الحاجة إليها، ومن ناحية أخرى تمنح الشركات الرقمية القائمة في الخارج ميزة على منافسيها المحليين الذين يدفعون الضرائب .

٢- دراسة (Lyla) (10، ٢٠١٩):

قامت الدراسة بتسليط الضوء على مشكلة فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي، من أجل استخلاص مميزات البارزة، التي جعلت من الصعب على الدول الأفريقية النامية أخضاعها لتشريعاتها الضريبية، وهدفت الدراسة إلى معالجة تحديات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي، كما هدفت إلى تقديم الحلول الممكنة من أجل موازنة الاقتصاد الرقمي مع القواعد التي تحكم الشركات التقليدية، واستخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتوصلت إلى أن السبب وراء قدرة الشركات الرقمية على تجنب دفع الضرائب، هو أنها لا تحتاج إلى أماكن مادية لبيع سلعها وخدماتها للمستهلكين، أوصت الدراسة بضرورة تطبيق الضريبة الرقمية، وأن تخضع هذه الضريبة لاتفاقيات ثنائية ومتعددة الأطراف بين الدولة التي يكون للشركة الأجنبية تواجد رقمي فيها وبين الدولة التي تم تأسيس الشركة الأجنبية على أرضها، ويجب على الاتحاد الأفريقي الضغط من أجل إجماع عالمي أو قاري نحو قانون يشترط على جميع الشركات ذات الحضور الرقمي توفير قاعدة بيانات مصادر الإيرادات .

٣- دراسة (إمريود، ٢٠١٨):

هدفت الدراسة إلى محاولة حصر المشكلات والتحديات التي تواجه فرض الضريبة على معاملات التجارة الالكترونية في ليبيا، وهدفت الدراسة إلى محاولة اقتراح بعض الحلول لعلاجها، وقد تم تصميم أستمارة أستبيان وزعت على فئة موظفي ومأموري الضرائب بإدارة ضرائب مدينة طرابلس، وأستخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي في تحليل البيانات، بالإضافة إلى إجراء بعض الأختبارات الاحصائية لتحليل وأختبار فرضيات الدراسة، وتوصلت الدراسة إلى أن هناك العديد من الصعوبات والتحديات التي تواجه فرض الضريبة على معاملات التجارة الالكترونية في ليبيا، وعدم قدرة الإدارة الضريبية بوضعها الحالي على حصر وفحص وتحصيل الضريبة على المعاملات التجارية الالكترونية، وعدم توفر ادلة الأثبات والمستندات المتعلقة بهذه التجارة، وصعوبة حصر وتحديد إيرادات التجارة الالكترونية، بأعتبار أن جزء كبير منها غير منظورة، وكذلك عدم وجود إتفاقيات دولية لتلافي الأزواج الضريبي، في حال إخضاع المعاملات التجارية الالكترونية للضريبة، مع وجود فجوة مفاهيمية لفهم مفردات معاملات التجارة الالكترونية.

٤- دراسة (عبد الرسول، ٢٠١٧):

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على قضية فرض ضرائب على إعلانات مواقع التواصل الاجتماعي كجوجل وفيسبوك، فالنظور الذي تشهده الإعلانات الرقمية يعد أحد التحديات أمام الفكر الضريبي التقليدي، كما أنه يثير الكثير من التساؤلات حول المعاملة الضريبية للإعلانات والصفقات التي تتم من خلال التجارة الإلكترونية. وقد رصدت الدراسة أهم الصعوبات التي تواجه قيام الإدارة الضريبية في تطبيق الضرائب على الإعلانات الرقمية على مواقع التواصل الاجتماعي، مثل عدم خضوع المقرات الرئيسية لمواقع التواصل الاجتماعي للقانون الضريبي لوجودها في دول أخرى، وكذلك الوجود الافتراضي للإعلانات الرقمية، وقصور التشريع الضريبي رغم نجاح بعض الدول الأخرى في تطبيق الضرائب على الإعلانات الرقمية مثل إنجلترا وفرنسا، وقد أكدت الدراسة على صعوبة مراقبة مأموريات الضرائب ووزارة المالية لشركات الدعاية والأعلان، التي تنشر إعلاناتها عبر مواقع التواصل الاجتماعي، وأن فرض ضرائب على الإعلانات الرقمية يتطلب إحصاء كامل لعدد المنتجات والسلع التي يتم نشرها عبر هذه المواقع، والتأكد من أن هذه المنتجات يتم إنتاجها، وهل شركات الإعلان الذي تعمل على الانترنت تتواجد من عدمه؟

٥- دراسة (سهاد، ٢٠١٢):

يهدف البحث إلى دراسة التجارة الإلكترونية وأثرها في فرض الضرائب، واختبار إمكانية تطبيقها في دولة العراق، من خلال الأخذ في الاعتبار التطورات الاقتصادية الهامة وكيفية مواكبتها، وأن تركيب نظام فرض الضرائب هو الوسيلة الوحيدة لإزالة العوائد اللازمة لتمويل الإنفاق الحكومي على السلع والخدمات التي يحتاجها المجتمع، وتوصل البحث لعدة استنتاجات من أهمها: الأفتقار للبنية المالية والنقدية المناسبة لتسهيل عمليات الدفع والتسويات الناجمة عن التعاملات في التجارة الإلكترونية، وعدم توافر الكادر الوظيفي القادر على التعامل مع التجارة الإلكترونية وتطبيقات التقنية الحديثة، بالإضافة إلى عدم تطوير العاملين بدوائر الضرائب، من خلال الاشتراك في الدورات التدريبية في هذا المجال، وأوصى البحث بضرورة تطوير التشريعات الضريبية بما يتلاءم مع التطورات التقنية الحادثة في عالم التجارة الإلكترونية والانترنت، والعمل على تأهيل البنية التحتية للدوائر الضريبية، وربطها بشبكة الانترنت منعا للاندواج الضريبي المحلي والعالمية.

٦ - دراسة (عبير، ٢٠٠٩):

هدفت الدراسة إلى ألقاء الضوء على مفهوم الاقتصاد الرقمي وبعض المفاهيم المرتبطة به، مثل التحول الرقمي والثورة الرقمية والمعرفة والمعلوماتية والعولمة، وسعت الدراسة إلى التعرف على تجارب بعض الدول، مثل الولايات المتحدة الأمريكية والهند ودولة الإمارات العربية المتحدة، في مجال تطبيق هذا النمط الاقتصادي الجديد، واعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي، وتوصلت إلى بعض النتائج منها أن التحول الرقمي يساهم في تعزيز وتحسين الخدمات الحكومية، وتوسعة المعرفة الإنسانية، وتحقيق التنمية الاقتصادية، وأن تقنيات الاتصالات والمعلومات تعد عنصر أساسيا لتحويل المجتمعات، وتعزيز النمو الاقتصادي العالمي، وأوصت الدراسة ببعض التوصيات منها ضرورة العمل على إعادة هيكلة العملية التعليمية، وتشجيع القطاع الخاص على المساهمة في خلق التقنية الرقمية، والتشجيع على اكتساب مهاراتها واستخدامها، كما أوصت بضرورة تشجيع إقامة الشركات القائمة على التكنولوجيا، وتشجيع التعاون بين القطاع العام والقطاع الخاص في تنمية قطاع المعلومات والاتصالات، بالإضافة إلى زيادة المحتوى العربي في شبكة الانترنت تتفق الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في أهمية تناول موضوع التحول الرقمي، وفرض ضريبة على الأعمال الرقمية، وتختلف في أن معظم هذه الدراسات اهتمت بفرض الضريبة الرقمية في دول الاتحاد الأوروبي (مثل فرنسا والمملكة المتحدة وإيطاليا وبعض الدول العربية والأفريقية)، بينما تهتم الدراسة الحالية بإمكانية الاستفادة من تجارب تلك الدول لتطبيقها، مع العلم بندرة الدراسات التي أجريت في هذا المجال.

التعليق على الدراسات السابقة

تناولت الدراسات السابقة مفهوم الاقتصاد الرقمي وبعض المفاهيم المرتبطة به، مثل التحول الرقمي والثورة الرقمية والمعرفة والمعلوماتية والعولمة، وسعت الدراسة إلى التعرف على تجارب بعض الدول، مثل الولايات المتحدة الأمريكية والهند ودولة الإمارات العربية المتحدة، وتوصلت الى عدة استنتاجات من أهمها: الأفتقار للبنية المالية والتقنية المناسبة لتسهيل عمليات الدفع والتسويات الناجمة عن التعاملات في التجارة الالكترونية، وعدم توافر الكادر الوظيفي القادر على التعامل مع التجارة الالكترونية وتطبيقات التقنية الحديثة، بالإضافة إلى عدم تطوير العاملين بدوائر الضرائب، من خلال الاشتراك في الدورات التدريبية في هذا المجال. ولكن لم تتناول الدراسات عملية تطوير النظم الضريبية بناء على تحديات التحول الرقمي في ظل الثورة التكنولوجية المعاصرة.

فروض البحث:

من خلال التساؤلات المطروحة في مشكلة البحث، وفي ضوء ما سبق التطرق إليه يمكن صياغة الفرضيات التالية:

- يوجد اثر ايجابي للتحول الرقمي على تطوير النظم الضريبية .
- يساهم فرض ضريبة على الأعمال الرقمية في زيادة الإيرادات الضريبية .
- لا توجد مشاكل أو تحديات تواجه فرض الضريبة على الأعمال الرقمية .

ماهية التحول الرقمي (المفهوم، المقومات، الخصائص):

١- مفهوم التحول الرقمي (الحواس، ٢٠١٧):

يشير مفهوم التحول الرقمي Digital Transformation إلى استخدام التكنولوجيا الرقمية والتطورات المصاحبة للثورة الصناعية الرابعة بمواقع التواصل الاجتماعي، من خلال استخدام الذكاء الاصطناعي، وتحليلات البيانات الكبيرة، والحوسبة السحابية وانترنت الأشياء، مما أفسح المجال لظهور نماذج أعمال جديدة مثل المنصات الرقمية (١٥)، وقد عرفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OCAD عام ٢٠١٥ التحول الرقمي " بأنه النتيجة لعملية تحويلية جلبتها المعلومات وتكنولوجيا الاتصالات، التي جعلت التقنيات أرخص وأكثر قوة وموحدة على نطاق واسع، وأدت إلى تحسين العمليات التجارية، وتعزيز الابتكار في جميع قطاعات الاقتصاد (١٦)، وتعرف دراسة عبد الوهاب غنيم التحول الرقمي " بأنه عملية انتقال وتحول المؤسسات الحكومية للعمل وفقا لنماذج الأعمال Business Models"، والتي تعتمد على التكنولوجيا الرقمية، والبنية التحتية المعلوماتية الذكية، والمبنية على المعرفة والابتكار والإبداع في تقديم المنتجات والخدمات للمتعاملين بكفاءة وفاعلية وبأسلوب آمن، ومن خلال وسائل تكنولوجية رقمية، مثل الهاتف المحمول والحاسبات الآلية وغيرها، كما يقصد بالرقمية إمكانية تحويل كافة أشكال وأنواع البيانات والمعلومات المكتوبة أو المسموعة أو المرئية، وسواء كانت تلك المعلومات في شكل صور أو أحرف أو أرقام، إلى شكل رقمي أساسه الصفر والواحد، ويمكن نقلها بين أجهزة الحاسبات من خلال الشبكات (سليم، ٢٠١٦).

٢- مقومات ومتطلبات التحول الرقمي (غنيم، ٢٠١٩):

- أ- الجوانب الأساسية والتي تشتمل على ما يلي:
- البنية التحتية للأعمال الالكترونية (شبكات الانترنت والاتصالات).

- الابتكارات الرقمية (أشباه المواصلات والمعالجات).
- التقنيات الأساسية (أجهزة الحاسب الآلي وأجهزة الاتصالات السلكية واللاسلكية).
- ب- قطاعات تكنولوجيا المعلومات والقطاعات الرقمية التي تنتج المنتجات الرئيسية أو الخدمات التي تعتمد على التقنيات الرقمية الأساسية (كالمنصات الرقمية والتطبيقات المحمولة وخدمات الدفع الرقمية).
- ج- القطاعات الرقمية والتي تشمل على المنتجات الرقمية وتستخدم الخدمات بشكل متزايد (كالتجارة الإلكترونية).

٣- خصائص التحول الرقمي (النجداوي، ٢٠١٩):

- الاعتماد بشكل كبير على الأصول غير الملموسة، التي تشمل على الملكية الفكرية وتطوير واستخدام البرمجيات والخوارزميات، التي تحلل كمية كبيرة من البيانات الناتجة عن الأعمال التجارية على منصات الأنترنت، وكذلك المحتوى الإبداعي الذي يلعب دوراً رئيسياً في الإنتاج أو تقديم الخدمات عبر الأنترنت .
- الوصول على نطاق واسع دون وجود مادي، حيث يمكن للشركات استخدام الأنترنت ومنصاته، لإنشاء علاقات عبر الحدود للمسافات البعيدة مع العملاء، دون الحاجة إلى تواجد منشأة دائمة في غيرها من الدول.
- مشاركة العملاء والمستخدمين في خلق القيمة للبيانات، حيث تستخدم شركات المنصات الرقمية للتفاعل مع عملائها، من خلال تحليل سلوك العملاء وزيادة عائداتها مثل إعادة بيع البيانات ووضع إعلانات خاصة بالعميل على المنصات مقابل رسوم، يضاف إلى ذلك أن خلق القيمة يحدث من خلال أنترنت الأشياء والعملاء والعملات الافتراضية والاقتصاد التشاركي United Nations (2019).
- أن الشركات التي تهيمن على الأعمال الرقمية غالباً ما تكون منصات تمكن الجانبين من التفاعل، ويمكن أن يكون الجانبان بالعين ومشتريين للسلع أو الخدمات التقليدية، وفي هذه الحالة تكون هذه الشركات نشطاء يستفيدون من الأنترنت لتقليل تكاليف المعاملات والبحث، وبمكثهم أيضاً الربط بين المعلنين والمستهلكين وتزويد المستهلكين بخدمات مجانية.
- هناك أهمية للحجم، فكلما زاد حجم أو عدد الأشخاص المستخدمين كلما زادت القيمة أي تأثير شبكة الأنترنت، وإذا كان ذلك مهما بالنسبة للعديد من الشركات، فإنه أكثر أهمية في ظل

الاقتصاد الرقمي، ويرجع ذلك لسببين: الأول، أنه غالبا ما تكون للمنصات الرقمية تكاليف ثابتة كبيرة وتكاليف هامشية قليلة، والسبب الثاني، يرجع إلى أن فائدة كل جانب تتزايد بكون الحجم أو في زيادة عدد الأشخاص من الجانب الآخر (إمريود، ٢٠١٨).

- التحول من الإدارة الورقية إلى الإدارة الرقمية أو الالكترونية أو الإدارة بدون أوراق، كآلية جديدة للتسجيل والتخزين والاسترجاع ونقل المعلومات، مما يسهل من عملية إتخاذ القرار ويزيد من سرعتها.

- تميل الشركات الرقمية مثل شركات التجارة الإلكترونية والإعلانات عبر الأنترنت والحوسبة السحابية إلى الاحتكار، وذلك بسبب تأثير الشبكة والحجم الكبير وقبوض الأستخدام والأنظمة المتعددة الجوانب.

ثالثا: الوضع الراهن للضريبة على الأعمال الرقمية:

عادة ما يتم فرض أي ضريبة جديدة وتحصيلها بموجب التشريعات الضريبية الداخلية التي تسنها الدولة، وواقع الأمر أن قانون الضريبة على الدخل يشترط أن يكون للشركة مقرا دائما ، حتى يمكن فرض الضريبة على أرباحها، وهذا الشرط لا ينطبق على شركات الاقتصاد الرقمي، يضاف إلى ذلك أن القانون يستثني الأنشطة التحضيرية والمساعدة مثل أنشطة التخزين والتسليم وتجميع البيانات والمعلومات من تعريف المنشأة الدائمة. وقد قامت باتخاذ عدة تدابير لتعزيز عملية التحول الرقمي .

- بروتوكول التعاون مع شركة E-Serve في مجال تطوير الخدمات الحكومية (تطوير المحول الرقمي القومي G2G، تطوير بوابة الخدمات الإصدار الرابع، تطوير تطبيقات المحمول) (برويست، ٢٠١٩).

تحديات ومعوقات فرض ضريبة على الأعمال الرقمية:

- يعد فرض ضريبة على الأعمال الرقمية أمر بالغ الصعوبة، كون هذه الأعمال يتم عبر حدود العالم دون قيود أو حواجز، كما أنه يصعب في ظل الأعمال الرقمية تتبع الصفقة أو العملية، ومن ثم يصعب تحديد مصدر الدخل، وأيضا المنطقة التي يتحقق فيها هذا الدخل الخاضع للضريبة، فالأنظمة الضريبية التقليدية أصبحت عاجزة عن مواكبة التطورات الحادثة في الأعمال الرقمية، حيث تستند هذه الأنظمة في فرض الضرائب على مبدئين هما (بوعزة واخرون، ٢٠١٧):

مبدأ إقليمية الضريبة، حيث تفرض الضريبة على مصادر الدخل داخل الدولة، أي في المكان الذي يتحقق فيه الدخل دون النظر إلى جنسية الشخص الذي حقق هذا الدخل. مبدأ عالمية الضريبة، حيث يتم فرض الضريبة على الدخل الذي حققه الشخص المتمتع بالجنسية بغض النظر عن مكان تحقيق الدخل.

- وفي ظل التطورات التكنولوجية العديدة، فإن المفاهيم الضريبية قد تغيرت مثل مفهوم مصدر الدخل، فالإعمال الرقمية تتم في أكثر من دولة، ومن أكثر من مزود للخدمة، ومن ثم يصعب فرض الضريبة عليها، لذلك نتناول في هذا الجزء من البحث تحديات ومعوقات فرض الضريبة على الأعمال الرقمية فيما يلي:

١- مشكلة الحصر الضريبي:

أن التحدي الرئيسي لفرض الضريبة على الاقتصاد الرقمي هي الطبيعة المتنقلة وغير الملموسة للسلع والخدمات الرقمية، حيث أدى إلى ظهور تلك المشكلة أن جزءاً كبيراً من التجارة الرقمية أو التجارة عبر الأنترنت تعتبر غير منظورة، وتأخذ أشكال وأبعاد ومستويات عديدة، فهي تتم بين المؤسسات التجارية بعضها البعض (B2B)، أو بين المؤسسات التجارية والمستهلكين (B2C)، أو بين المؤسسات التجارية والحكومة (B2G)، وقد تكون بين الدول أو بين دولتين من خلال وسيط في دولة أخرى.

٢- مشكلة توصيف الدخل المكتسب من المعاملات الرقمية (الجزر، ٢٠١٨):

التي تتم في الفضاء الرقمي، حيث لا يوجد حدود واضحة بين بعض المفاهيم، مثل الأتعاب الأدبية وحقوق المؤلف Royalties، رسوم الخدمات الفنية Fees for Technical Services، والدخل من الأعمال Business Income

٣- مشكلة تعريف المنشأة الدائمة (PE) Permanent Establishment:

يشير مصطلح المنشأة الدائمة إلى أنها مكان ثابت للعمل يتم من خلاله تنفيذ أعمال الشركة كلياً أو جزئياً، وهذا التعريف يحتوي على ثلاثة شروط هي:

وجود "مكان للعمل" أي منشأة مثل المباني. أن يكون هذا المكان ثابتاً، أي يجب أن يكون محددًا بشكل متميز. والاستمرار في ممارسة أعمال المؤسسة من خلال هذا المكان الثابت (الجندي، ٢٠١٦).

كما تشير مبادئ الضريبة الدولية الحالية إلى أنه إذا كانت الشركة تمارس نشاطا تجاريا في بلد آخر، فإنها تكون مسؤولة عن ضريبة دخل الشركات في تلك الدولة فقط، إذا كان لديها منشأة دائمة أي أن المنشأة تمثل وجودا خاضعا للضريبة في البلد الأجنبي للشركات التي تمارس أعمالا دولية، حيث يتم تطبيق مفهوم المنشأة الدائمة لأنشطة الأعمال المادية، إلا أن التوسع في الاقتصاد الرقمي قد طرح تحديات عديدة لتحديد ما هي المنشأة الدائمة، ف نماذج أعمال الشركات الرقمية تختلف اختلافاً كبيراً عن نماذج الشركات التقليدية، وهناك عدة معايير يجب مراعاتها عند التعرف على الشركات الرقمية على الرغم من أنها لا تمتلك أي وجود مادي وهي تتمثل فيما يلي:

- أن لا تقل إيرادات الشركة عن ٧ مليون يورو في الولاية القضائية.

- أن يكون لدى الشركة أكثر من ١٠٠ ألف مستخدم يمكنهم الوصول للخدمات الرقمية.

- أن يكون لدى الشركة ما لا يقل عن ثلاثة آلاف عقد عمل.

٤- مشكلة استغلال الشركات الرقمية متعددة الجنسيات للثغرات القانونية في الدول التي تمارس

أعمالها فيها، وهي تتمثل فيما يلي (الحواس واخرون، ٢٠١٧):

- ثغرة الأنشطة التحضيرية والمساعدة : حيث يكون للشركة تواجد مادي فعلي في دولة ما، وهذا التواجد يكون في شكل مخازن أو مكاتب للتسويق أو لتجميع البيانات والمعلومات، وهي أنشطة لا تخضع للضرائب لأنها تعد من الأنشطة التحضيرية والمساعدة، وهو ما لا يعطي للدولة الحق في فرض الضرائب عليها، حيث يعتبر القانون نشاط التخزين والتسليم وتجميع المعلومات من الأنشطة الثانوية.

- ثغرة الوكلاء :

أحياناً تمارس الشركات الرقمية متعددة الجنسيات أنشطتها في دولة ما من خلال وكيل تابع لها، كما تفعل شركة أوبر الآن ، فهذه الشركة ليس لها مقر ثابت ، ولكنها تدير أعمالها من خلال شركة أو وكيل تابع لها، ومن ثم لا يحق للدولة فرض الضريبة على أرباح هذه الشركة أو الوكيل، وإنما تفرض ضريبة علي العمولة التي تحصل عليها الشركة أو الوكيل مقابل خدماته التي يقدمها للشركة الأم (سليم، ٢٠١٦).

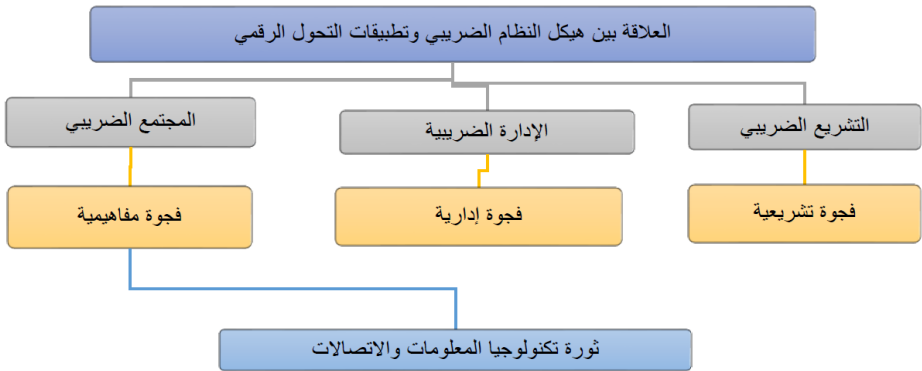
٥- مشكلة تآكل الوعاء الضريبي وتحويل وجهة الأرباح:

تتمثل هذه المشكلة في لجوء الشركات متعددة الجنسيات للتجنب الضريبي، من خلال استغلال الثغرات الموجودة في النظام الضريبي في الدول المختلفة، حيث تتبنى بعض الممارسات الخاطئة

مثل التقليل من دخلها الخاضع للضريبة، أو تحويل أرباحها بطريقة غير مشروعة للدول التي لديها ضرائب منخفضة وتسمى "بالملاذات الضريبية".

٦ - مشكلة قصور هيكل النظام الضريبي المحلي ومستوى التقدم التقني:

تعد هذه المشكلة من أكثر التحديات التي تواجه عملية فرض ضريبة على الأعمال والشركات الرقمية، حيث يتضح من الشكل رقم (١)، أن هيكل النظام الضريبي يعتمد على ثلاث دعائم رئيسية هي (٣٩): التشريع الضريبي وهو عبارة عن النصوص القانونية والتشريعات المتعلقة بفرض الضرائب وتنظيم طرق وإجراءات وأساليب تحصيلها. الإدارة الضريبية وهي الجهة المختصة بتطبيق التشريع الضريبي ومتابعة الممولين لتحصيل الأنواع المختلفة من الضرائب. المجتمع الضريبي ويشمل جميع الممولين الخاضعين للتشريع الضريبي سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين (محمود، ٢٠١٩).



شكل رقم (١) العلاقة بين هيكل النظام الضريبي وتطبيقات التحول الرقمي

المصدر: رأفت رضوان وآخرون، ٢٠١٩

ويتبين من الشكل أن القصور في العلاقة بين هيكل تنظيم الضريبي ومستوى التقدم التقني تتمثل في ثلاث فجوات رئيسية هي (معهد التخطيط القومي، ٢٠١٩):

- الفجوة التشريعية:

تمثلت في قصور التشريع الضريبي الذي تمت صياغته بما يتفق مع طبيعة المعاملات التجارية التقليدية في معالجة المعاملات التجارية الرقمية لذلك لا بد من إعلان الدول المختلفة عن بدء الإصلاحات التشريعية اللازمة بما يتفق قوي بما يتوافق مع طبيعة المعاملات الرقمية (مكاوي، ٢٠١٩).

- الفجوة الإدارية:

الإدارة الضريبية هي الإدارة المختصة كما سبق القول لتنفيذ القوانين والتشريعات الضريبية لذلك يجب عليها استخدام التكنولوجيا والابتكارات لضمان مستوى أعلى من كفاءة أداء النظام الضريبي في مجال الحصر وفحص وتحصيل الضرائب المتنوعة.

- الفجوة المفاهيمية:

لا يزال المجتمع الضريبي يعاني من القصور في فهم المعاني والمفاهيم المتعلقة بالمعاملات الرقمية مثل فجوة تحديد طبيعة بعض السلع والمنتجات مثل برامج الحاسبات الآلية والصور والتسجيلات الموسيقية وغيرها (عبد الرسول، ٢٠١٧).

بعض التجارب الدولية في فرض ضريبة على الأعمال الرقمية:

لقد تزايد في الآونة الأخيرة اهتمام مختلف دول العالم بالنظم الضريبية، فمنذ مطلع عام ٢٠١٠ كان هناك استياء متزايد في العديد من الدول، يستند إلى أن القواعد الضريبية الحالية لم تعد صالحة للتطبيق في الوقت الحاضر، فهي تسمح لبعض الشركات متعددة الجنسيات بالتجنب الضريبي على نطاق واسع، وقد أصبح من غير المقبول عدم دفع تلك الشركات حصتها العادلة من الضرائب، أو ما يسمى حرمان الدول من الإيرادات الخاضعة للضريبة، وقد دفع هذا الوضع مجموعة العشرين G٢٠ إلى تفويض لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD لاقتراح تغيير ضريبي (مبادرة BEPS) (النجداوى، ٢٠١٩).

وقاد أيضا المفوضية الأوروبية لاقتراح توجيهات ضريبية جديدة، حيث اقترحت توجيهين هامين: أحدهما يركز على حل طويل الأجل، والآخر يصف حلا مؤقتا قصير الأجل يعتمد على ضريبة الخدمة الرقمية (Digital Service Tax (DST)، التي من المقترح أن تطبق على بعض الأنشطة مثل (الإعلان الرقمي، نقل البيانات الشخصية، الوساطة في السوق)، وقد فشلت المفاوضات في التوصل إلى توافق في الآراء بين أصحاب المصلحة الرئيسية (ولاسيما الولايات المتحدة والدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي)، وهو ما أدى إلى اتخاذ بعض الدول إجراءات وتدابير مؤقتة من جانب واحد، تتمثل هذه التدابير في أربعة أنواع، كما يتضح مما يلي (Patel, 2016):

- التطبيقات البديلة لعتبة المنشأة الدائمة مثل اختبارات التواجد الكبير والمؤسسات الافتراضية الدائمة كما هو الحال في الهند وإسرائيل .

- اقتطاع الضرائب (خاصة بالنسبة للصناعات مثل الاعلام).

- فرض المساواة على الإعلان على الأنترنيت وضرائب الخدمات الرقمية.
 - أنظمة محددة للتعامل مع الشركات متعددة الجنسيات الكبرى، مثل ضريبة الأرباح المحولة في إنجلترا، وضريبة مكافحة تآكل الأرباح في الولايات المتحدة الأمريكية.
 وترجع أسباب ومبررات فرض ضريبة مؤقتة على الأعمال والتجارة الرقمية إلى ما يلي (Akiko,2019):

أن قواعد التجارة الدولية لا تعطي للدول الحق في فرض ضرائب على دخول الشركات متعددة الجنسيات، حيث تبرر ملكية الأصول لدولة ما فرض ضريبة على أرباح تلك شركات.
 - الضريبة الرقمية المؤقتة ليست مهيكلة كضرائب على أرباح الشركات، فالريح المحاسبي للشركات يساوي إجمالي الإيرادات مطروحا منه إجمالي التكاليف، في حين أن الضريبة الرقمية المؤقتة تفرض على الإيرادات الناتجة عن الأنشطة الخاضعة للضريبة بغض النظر عن التكاليف التي تكبدتها تلك الشركات.
 - أن الضريبة الرقمية المؤقتة تعادل اقتصاديا الضرائب غير المباشرة على الخدمات الوسيطة في سلاسل العرض في الأسواق المختلفة.

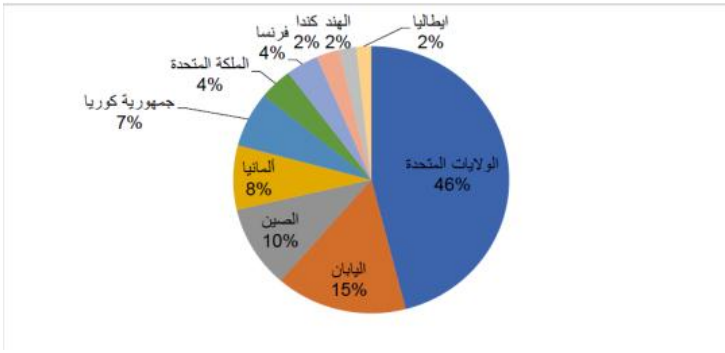
جدول رقم (١)

مبيعات التجارة الإلكترونية لأكثر ١٠ دول في العالم في عام ٢٠١٧ (بالبلين دولار)

الترتيب	الدولة	إجمالي مبيعات التجارة الإلكترونية	كنصيب من GDP	B2B	كنصيب من B2B التجارة الإلكترونية	B2C
١	الولايات المتحدة	٨٨٨٣	%٤٦	٨١٢٩	%٩٠	٧٥٣
٢	اليابان	٢٩٧٥	%٦١	٢٨٢٨	%٩٥	١٤٧
٣	الصين	١٩٣١	%١٦	٦٨٩	%٤٩	١٠٦٢
٤	ألمانيا	١٥٠٣	%٤١	١٤١٤	%٩٢	٨٨
٥	جمهورية كوريا	١٢٩٠	%٨٤	١٢٢٠	%٩٥	٦٩
٦	المملكة المتحدة	٧٥٥	%٢٩	٥٤٨	%٧٤	٢٠٦
٧	فرنسا	٧٣٤	%٢٦	٦٤٢	%٨٧	٩٢
٨	كندا	٥١٢	%٣١	٤٥٢	%٩٠	٦٠
٩	الهند	٤٠٠	%١٥	٣٦٩	%٩١	٣١
١٠	إيطاليا	٣٣٣	%١٧	٣١٠	%٩٣	٣٢
	العالم	٢٩٣٦٧		٢٥٥١٦	%٨٧	٣٨٥٧

- Source: Alan M. Rhode (2018): Current trends in the Taxation of international digital activities, Geneva.

يوضح الجدول السابق والشكل رقم (٢)، حجم التجارة الإلكترونية وأهميتها في أهم عشر دول على مستوى العالم، وأن أكبر تلك الدول هي الولايات المتحدة الأمريكية، حيث يبلغ نصيبها نحو ٣٠.٢% من حجم التجارة الإلكترونية في العالم، تأتي بعدها اليابان ثم الصين وألمانيا بنصيب يبلغ نحو ١٠%، ٦.٦%، ٥.١% على الترتيب، ويبين نفس الجدول والشكل رقم (٣)، أن أكبر هي كوريا، حيث تلك الدول لمبيعات التجارة الإلكترونية كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي يبلغ نصيبها نحو ٨٤%، تليها اليابان ثم الولايات المتحدة الأمريكية بنصيب يبلغ نحو ٦١%، ٤٦% على الترتيب، كما يتضح من الشكل رقم (٤)، نصيب تلك الدول من التجارة الإلكترونية .



شكل رقم (٢) حجم التجارة الإلكترونية لدول مختلفة

المصدر : الجزائر، سارة (٢٠١٨)

١- الضريبة على الأعمال الرقمية في فرنسا:

قامت فرنسا منذ بداية عام ٢٠١٧ بجهود عديدة، لسن تشريع لضريبة الخدمات الرقمية على مستوى الاتحاد الأوروبي، ولكن هذه الجهود باءت بالفشل لعدة أسباب منها: أن هذه المبادرات لم تلقى الدعم الكامل من قبل ألمانيا لخشيته من أن تقوم الولايات المتحدة الأمريكية بفرض ضريبة على السيارات الألمانية المباعة لها، وبعد تولي الرئيس إيمانويل ماكرون السلطة في مايو ٢٠١٧، وتولى برونو لوماير وزير الاقتصاد والمالية، أعلن عن فرض ضريبة على الأعمال الرقمية في فرنسا في عام ٢٠١٩ باسم ضريبة الـ GAFAM (وهي عبارة عن الأحرف الأولى لكل من الشركات 45) (Google, Apple, Face book, Amazon)، حيث يمثل جوجل نحو ٩٠% من سوق عمليات البحث على الإنترنت، ويمثل موقع فيسبوك ثلثي سوق مواقع التواصل الاجتماعي، كما تمثل منصة أمازون نحو ٤٠% من حصة أنشطة التجزئة في العالم عبر الإنترنت (Pellefigue, 2019).

وقد طبقت هذه الضريبة على إيرادات بيع البيانات للإعلانات المستهدفة، وبيع الإعلانات عبر شبكة الأنترنت والأسواق من خلال الشبكة بشرط أن ترتبط إيراداتها بالمشاركة من جانب المستخدمين الفرنسيين، حيث تفرض الضريبة على ما يلي:

- الإعلان على الواجهات الرقمية (الخدمات المستهدفة توزيع ومراقبة الإعلانات وخدمات نقل البيانات).

- إعادة بيع وإدارة البيانات الشخصية للإعلان.

- توفير واجهة رقمية لتمكين مستخدمي المنصات من التفاعل مع بعضهم البعض من أجل تبادل السلع والخدمات.

ويقتصر نطاق تطبيق الضريبة على أكبر شركات الأنترنت، والذي تتجاوز إيراداتها من ٧٥٠ مليون يورو في جميع أنحاء العالم، وتحقق إيرادات تتجاوز ٢٥ مليون يورو في فرنسا، ويبلغ معدل الضريبة نحو ٣%، كما يبلغ العائد المتوقع من فرض هذه الضريبة نحو ٤٠٠ مليون يورو تتزايد مع مرور الوقت (Lilian,2019).

٢- الضريبة على الأعمال الرقمية في إيطاليا:

تعد إيطاليا من أوائل البلدان الأوروبية، التي أرادت تطبيق ضريبة خاصة بقطاع التكنولوجيا الرقمية، فقد تم اقتراح ضريبة تستهدف الأعمال الرقمية في عام ٢٠١٣، ولكن لم يتم تنفيذها فعليا، كما تم صياغة مشروع قانون جديد لضريبة الأنترنت في عام ٢٠١٥، من قبل إنريكو زانيتي (وكيل وزارة الاقتصاد والمالية الإيطالي في ذلك الوقت)، تطبق هذه الضريبة على الشركات الإيطالية والأجنبية على أساس متطلبين أساسيين: الأول، تواجد كبير عبر الأنترنت في إيطاليا لمدة ستة أشهر على الأقل، والثاني، جمع ما لا يقل عن ٥ ملايين يورو من الإيرادات من العملاء الإيطاليين، وقد تم أحياء فكرة ضريبة الويب مرة أخرى عندما طرحه النائب الديمقراطي ماسيمو مونشييتي كتعديل لقانون الموازنة الإيطالي لعام ٢٠١٨، وتهدف أحدث نسخة من "ضريبة الويب" إلى تغطية ثلاثة أنواع من الأنشطة (Olbert et al.,2019):

١. توفير الإعلانات عبر الأنترنت .

٢. توفير منصات على الأنترنت، بما في ذلك تلك التي تربط المشتري والبائعين.

٣. نقل بيانات المستخدم التي تم إنشاؤها وجمعها من خلال خدمات عبر الأنترنت.

نخلص مما سبق، أن إيطاليا طبقت إجراءات أحادية بعيدا عن الاتحاد الأوروبي، حيث أُنشئت قانون المالية ٢٠١٨ ضريبة جديدة على شبكة الأنترنت تسمى ضريبة الويب، تم سريانها من يناير ٢٠١٩، وتطبق هذه الضريبة بنسبة ٣% على خدمات الأنترنت التي تتميز بحد أدنى من التدخل البشري واستخدام التكنولوجيا، والتي تقدمها كل من الكيانات الإيطالية المقيمة وغير المقيمة إلى

متلقي الأعمال المحليين، ويتم تسوية الضريبة الجديدة من قبل مشتري الخدمة، وتشتترط حد أدنى من المعاملات تبلغ نحو ٣٠٠٠ معاملة في السنة .

٣- ضريبة الأرباح المحولة في المملكة المتحدة: تم تصور ضريبة الأرباح المحولة في المملكة المتحدة كأستجابة لأنشطة تآكل الوعاء الضريبي وتحويل الأرباح BEPS، متحايلة على حالة المنشأة الدائمة PE على الرغم من الوجود الاقتصادي الكبير للشركات الرقمية، وتهدف ضريبة الأرباح المحولة إلى إقامة علاقة بين الجهة المنتجة للدخل والمكان الذي نشأ منه الدخل، والضريبة المحولة المقترحة هي ضريبة مقدمة بنسبة ٢٥% (على عكس ضريبة دخل الشركات في المملكة المتحدة بنسبة ١٩%) ذات طابع عقابي، وفي أبريل ٢٠١٨، أقرحت المملكة المتحدة ضريبة أستقطاع تطبق على حقوق الملكية الفكرية المدفوعة من قبل كيان غير مقيم في المملكة المتحدة لطرف ذي صلة في ولاية قضائية منخفضة الضرائب، وتعد ضريبة الأستقطاع خطوة نحو فرض ضريبة على الاقتصاد الرقمي بالرجوع إلى العلاقة بين قاعدة المستهلكين والمستخدمين بدلاً من الوجود المادي، لا تتطلب الضريبة المقترحة وجوداً في المملكة المتحدة لدافعي الضرائب خارج قاعدة عملاء المملكة المتحدة (Hallzhieva,2019).

النتائج والتوصيات والدراسات المستقبلية

أولاً: النتائج

- في ضوء مشكلة وأهداف البحث وأقسامه المختلفة يمكن تحديد مجموعة من النتائج أهمها:
- ان عملية التحول الرقمي لها ايجابيات عديده ، وستعود بالعديد من الفوائد والمزايا علي المواطنين والدولة وفي المقابل هناك مجموعة من العقبات والتحديات وبعض الآثار الجانبية يتعين تخفيفها وإعداد الاستراتيجيات والخطط اللازمة لذلك .ويجب تاهيل الحكومات لطفرة التحول الرقمي، في ظل التطور التكنولوجي، والخدمات التي تعمل الحكومة على طرحها بالأسواق .
 - وجود بعض أوجه القصور في التشريعات الضريبية الحالية تستوجب تعديلاً سواءً في الضريبة على الدخل أو الضريبة على المبيعات أو الضريبة العقارية مما يعكس سلباً على العدالة الضريبية كجزء جوهري من العدالة الاجتماعية التي تمثل أحد متطلبات الفترة الحالية في ظل التحول الرقمي .
 - وجود مشاكل مرتبطة بهيكل التشريع الضريبي الحالي ذاته في عدة جوانب منها الموازنة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة وعلى من يؤول عبئها الضريبي، والموازنة بين الأبعاد الاجتماعية والأبعاد الاقتصادية.

- وجود مشاكل مرتبطة بالإدارة الضريبية يمكن تبويبها لنوعين من المشاكل النوع الأول مشاكل ذات صلة بالعمل ذاته والنوع الثاني مشاكل ذات صلة بالأشخاص القائمين بالعمل. وان أبرز مشاكل الإدارة الضريبية المرتبطة بالعمل فقد الثقة بين الجهاز الضريبي وبين الممولين.
- تم رصد بعض المشاكل التي تحد من فعالية النظام الضريبي ذات الصلة بالمجتمع الضريبي أهمها انخفاض الوعي الضريبي، بالإضافة إلى الآثار السيئة للضريبة على نفسية وسلوك دافعي الضرائب في ظل التجارة الإلكترونية والتحول الرقمي.
- إمكانية تحسين العدالة الضريبية من خلال تطوير آليات النظام الضريبي المتمثلة في تعديل التشريع الضريبي في ظل التجارة الإلكترونية والتحول الرقمي، وإعادة هيكلة الإدارة الضريبية، ورفع درجة الوعي لدى المجتمع الضريبي، العمل على تحقيق مبادئ العدالة الضريبية رأسياً وأفقياً فضلاً عن تقريب التفاوت في توزيع الدخل.

ثانياً: التوصيات

- تطبيق الحصر والمسح الشامل لجميع العقارات الموجودة في المجتمع سواء كانت خاضعة أو غير خاضعة، وتفعيل نظام التعامل بالبطاقة الضريبية في ظل التوجه نحو التحول الرقمي للمنظومة الضريبية.
- إنشاء مجلس أعلى للضرائب يكون من بين مهامه تحليل الآثار المالية والاقتصادية والاجتماعية لما يطرأ على التشريع الضريبي القائم من تغيير سواءً بالإضافة أو الحذف أو التعديل على أن يضم أساتذة وممارسين متخصصين في مجال الضرائب وكافة التخصصات ذات الصلة بما يضمن التوازن في تحقيق أهداف النظام الضريبي من زيادة للحصيلة الضريبية، ومراعاة للعدالة الضريبية، ودعم ثقة الممول في النظام الضريبي، ورفع وعي المجتمع الضريبي في هذا المجال.
- مراعاة البعد الاجتماعي والعدالة الضريبية بوصفها أبرز الفترة الحالية عند إجراء التعديلات على التشريع الضريبي.

ثالثاً: الدراسات المستقبلية

- فحص العلاقة بين اليات ادارة الدخل واليات التحول الرقمي في ظل التشريع الضريبي الحالي.
- دراسة العلاقة بين اليات تطوير النظام الضريبي الحالي وقيمة المنشأة
- دراسة أثر عمليات التحول الرقمي للمنظومة الضريبية على جودة الاستحقاقات للشركات المساهمة.

المراجع:

المراجع العربية

- النجاوي، أكرم يوسف، (٢٠١٩): التحاسب الضريبي عن التجارة الإلكترونية من وجهة نظر مقدري ومدققي دائرة ضريبة الدخل والمبيعات في الأردن، جامعة القاهرة، كلية التجارة، مجلة المحاسبة والتجارة والتأمين، العدد (٧٤)، الجزء الأول، ص ٤٩٥.
- إمريود، مسعود محمد (٢٠١٨): الضرائب على معاملات التجارة الإلكترونية، المؤتمر الدولي الثاني لكلية الاقتصاد والتجارة، بعنوان " الثورة التكنولوجية (اقتصاديات القرن الحادي والعشرين)"، ليبيا، ٧ - ٩ أكتوبر.
- برويست، لوران، (٢٠١٩): أستاذ مشرف مستقبل المعرفة، مؤسسة محمد بن راشد آل مكتوم للمعرفة وبرامج الأمم المتحدة الإنمائي UNDP، الغرير للطباعة والنشر، دبي، الإمارات العربية المتحدة، ص ٣.
- بويزة وحيمش، عبد القادر، نرجس (٢٠١٧): نحو حل مشاكل جباية التجارة الإلكترونية في إطار الجهود الدولية، مجلة الاقتصاد وإدارة الأعمال، المجلد (١)، العدد (٢)، الجزائر، ص ١١٩.
- الجزار، سارة (٢٠١٨) المجالات والفرص المتاحة لتطبيق اقتصاد المشاركة والاقتصاد الدائري في العالم العربي لتحقيق التنمية المستدامة، دائرة البحوث الاقتصادية، اتحاد الغرف العربية، ص ٣ ص ٤.
- الجندي، أماني فوري أحمد طه (٢٠١٦): الآثار الاقتصادية للقرصنة الإلكترونية كإحدى الجرائم المعلوماتية في ظل الاقتصاد الرقمي وتداعياتها على صناعة السينما والتنمية ولبنان (دراسة مقارنة)، رسالة دكتوراه، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ص ٥.
- الحواس زواق ونهي بوعلام (٢٠١٧): الضرائب على التجارة الإلكترونية (المشكلات وآليات الإخضاع)، جامعة المسيلة، الجزائر، ص ٥.
- سليم، تيسير اندراوس (٢٠١٦): الحوسبة السحابية بين النظرية والتطبيق، Cybrarians Journal، العدد رقم (٤٢)، يونيو، ص ٥. ٦- العميان، دانيه حابس سفهان (٢٠٢٠): الاتجاهات نحو تطبيق تكنولوجيا سلسلة الكتل وأثرها على أداء سلسلة التوريد - دراسة ميدانية في قطاع الصناعات التعدينية في الأردن - رسالة ماجستير، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن، ص ١٧.
- عبد الرسول، ياسر عوض (٢٠١٧): المشاكل الضريبية للإعلان الرقمي (مقارنة بعض النظم الضريبية الأجنبية)، المؤتمر العلمي الرابع بعنوان "القانون والإعلام"، بكلية الحقوق، جامعة طنطا، ٢٣ - ٢٤ أبريل.

- غنيم، عبد الوهاب (٢٠١٩): التحول الرقمي في مؤتمر إدارة التحول الرقمي ، المؤتمر السنوي الرابع والعشرون لوحة أ. د/ محمد رشاد الحماوي لبحوث الأزمات، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ديسمبر، ص ١١
- كشكول، سهاد (٢٠١٢): أثر التجارة الالكترونية في فرض الضرائب، جامعة بغداد، كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، المجلد (١٨)، العدد (٦٨)، العراق.
- محمود، عبير فاروق (٢٠٠٩): دور الاقتصاد الرقمي في دعم التنمية مع إشارة خاصة للاقتصاد ، رسالة دكتوراه، كلية التجارة، جامعة عين شمس.
- معهد التخطيط القومي (٢٠١٨/٢٠١٩): الثورة الصناعية الرابعة وتحديات التنمية المستدامة، لقاء الخبراء، وقائع الحلقة الرابعة، ص ١٠.
- مكاوي، محمود عبد الرحمن كامل (٢٠١٩): معوقات التحول الرقمي بالمشروعات الصغيرة والمتوسطة: دراسة استكشافية، المؤتمر السنوي الرابع والعشرون لوحة أ. د/ محمد رشاد الحماوي لبحوث الأزمات، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ديسمبر، ص ٢٠.

المراجع الاجنبية

- Akiko (2019): Taxation challenges in a digital economy (the case of the people's republic of China), ABD briefs, No. (108), May, P2.
- Alan M. Rhode (2018): Current trends in the Taxation of international digital activities, Geneva, April, P3.
- Beebe Joyce (2019): Recent developments on the E.U's digital tax proposal, Rice University, BAKER Institute for public policy, report, September, P4.
- Biyan & Yilmaz, Ozgur, Gunes (2018): A taxation problem caused by digital economy: definition of virtual establishment, printed by CPI books, Berlin, P29.
- Brauning, Dieter (without date): taxing the digital economy (good reasons for skepticism), Deutsche bank research (DBR), May, P7
- Committee of experts on international (2019): Tax issues related to the digitalization, report, Eighteenth session New York, April, P9.
- Congressional Research Service (2019): Digital Services Taxes (DSTs): policy and economic analysis, CRS report, February, P13.
- Hallzhieva, Eli (2019): Impact of digitalization on international tax matters (challenges and remedies the taxes committee), European parliament, February, P14.
- Jessop & Other, Julian (2019): The case against tech taxes (a critical assessment of EU plans for taxes on digital turnover), European policy information center (EPI CENTER), P18-21.
- Jha, Vijay Shakhhar (without date): Taxation of digital economy: issues & challenges, available at:

-
- Juswanto & Simms, Wawan, Rebecca: op. cit. P1
 - Latif, Layla (2019): The challenges in imposing the digital tax in developing African countries, journal of legal studies and research, vol. (5), issue (3), June.
 - Lilian V. Faulhaber: Taxing tech: the future of digital taxation, Virginia Tax Review, Vol. 39, December, 2019. P 162
 - Nellen, Annette (2015): Taxation and today's digital economy' Sanjose University, California, USA, April-May, P31.
 - Olbert & Spengel, Mareel, Christoph (2019): Taxation in the digital economy- recent policy development and question of value creation, (ZEW) discussion papers, No. 19-010, April, P3.
 - Patel, Keyur K & Other (2016): Internet of Things-IOT: definition, characteristics, architecture, enabling technologies, application & future challenges, International Journal of Engineering Science and Computing, Vol. (6) Issue No. (5), P6122.
 - Pellefigue, Jullien (2019): The French digital service taxation economic impact assessment, Taj society, March, P4.
 - Sand-Zantman, Wilfried (2018): Taxation in the digital economy, Institute D'Economie Industrielle, May, P2.
 - United Nations (2019): Value creation and capture: implications for developing countries, digital economy report, P xvii