

آلية فرض و تحصيل ضريبة الدخل على الاعمال التجارية الالكترونية في إقليم كردستان العراق

(دراسة تحليلية مقارنة)

هاوري نورالدين صابر¹ لقمان حسن رسول²

¹ قسم القانون، كلية القانون، جامعة صلاح الدين، إقليم كردستان العراق.
محاضر في قسم القانون، كلية القانون والعلاقات الدولية، الجامعة اللبنانية الفرنسية، أربيل إقليم كردستان العراق
² قسم القانون، كلية القانون والعلاقات الدولية، الجامعة اللبنانية الفرنسية، أربيل إقليم كردستان العراق

المستخلص

أثرت ثورة تكنولوجيا الاتصالات في السنوات الأخيرة على أنشطة المؤسسات الاقتصادية، ومن أبرز هذه الآثار ما يسمى بالتجارة الالكترونية والاعمال التجارية الالكترونية التي تتم عبر منصات الانترنت، وقد اثار هذا التطور وظهور التجارة الالكترونية وعلى وجه خاص ممارسة الاعمال التجارية من خلال الانترنت، نقاشاً حول النظام الضريبي وامكانية فرض ضريبة الدخل على تلك الاعمال، اذ ان الانتقال من البيئة التجارية المادية أو التقليدية إلى البيئة الالكترونية المرتكزة على المعرفة العلمية طرح مسائل هامة فيما يتعلق بفرض الضرائب والانظمة الضريبية، وهذا يعني ممارسة الاعمال التجارية من خلال شبكة الانترنت تشكل تحدياً واضحاً للانظمة الضريبية التقليدية التي تقوم في الأغلب على السلع المادية التي يمكن حصرها وتتبعها.

ومن خلال دراسة احكام قانون ضريبة الدخل العراقي و قانون التجارة العراقي النافذ في إقليم كردستان العراق، يبين لنا بان فرض ضريبة الدخل على الاعمال التجارية الالكترونية تواجه صعوبات قانونية وتكنيكية، لعدم وجود الاحكام والنصوص المتعلقة بالتجارة الالكترونية أو الأعمال التجارية التي تتم عبر الانترنت بشكل صريح وهذه تعد من من أهم الصعوبات القانونية، لأن مصطلح الاعمال التجارية جاء في القانون مطلق دون اشارة الى وسائل او كيفية ممارسة تلك الاعمال، أما بخصوص الصعوبات التكنيكية، فهذه الدراسة ركزت على بعض منها، من أهمها، صعوبة تحديد هوية العاملين في التجارة عبر الانترنت، وبيع المنتجات الرقمية والصعوبات المتعلقة بنوعية المعاملات التجارية عبر الانترنت، وتولد أنواع مختلفة بشكل سريع اضافة إلى صعوبة اثبات المعاملات التجارية والعقود التجارية التي تتم من خلال منصات الانترنت.

الكلمات المفتاحية: الاعمال التجارية عبر الانترنت، ضريبة الدخل، إقليم كردستان، الاعمال التجارية الالكترونية.

1. المقدمة

الالكتروني، والاعمال الدعائية والاعلانات للمنتجات على شبكة ومنصات الانترنت وغيرها، بحيث لم يتم ذكر تلك الاعمال التجارية في قوانين القائمة التي تم تقييدها في ظروف اقتصادية وتكنولوجية مختلفة.

وقد خلفت ظهور تلك الاعمال التجارية مشاكل عديدة وتحدياً جديداً متعلقاً بكيفية جعل الاعمال التجارية تحت طائلة الاخضاع الضريبي من الناحيتين القانونية والفنية. وقد قامت معظم الدول بتشريع قانون جديد أو بتعديل قوانينها وانظمتها لمواكبة الوضع

احدثت التطورات التكنولوجية في مجال الاتصالات وآلات الحاسوب الالكترونية، تحولات عميقة في المعاملات الاقتصادية والتجارية. فظهرت انواع جديدة من الأعمال التجارية التي تتم عبر منصات الانترنت، ومنها التجارة الالكترونية، والتسويق

وبعض الدول العربية، وتحليل كيفية فرض ضريبة الدخل على الاعمال التجارية الالكترونية في كل من العراق واقليم كردستان العراق.

6-1 خطة البحث

بناء على ماتقدم قسمنا هذه الدراسة الى مبحثين، خصصنا المبحث الأول للتعريف بالتجارة الالكترونية في مطلبين، يتضمن المطلب الأول ماهية التجارة الالكترونية والاعمال التجارية عبر الانترنت، في حين يتضمن المطلب الثاني خصائص الاعمال التجارية عبر الانترنت. أما المبحث الثاني فسنتناول فيه دراسة مشكلات فرض ضريبة الدخل على الاعمال التجارية عبر الانترنت وأساليب معالجتها بموجب القوانين النافذة في الاقليم، وذلك في مطلبين، يتضمن المطلب الأول مشكلات فرض ضريبة الدخل على الاعمال التجارية عبر الانترنت أما المطلب الثاني فسنتناول فيه دراسة كيفية معالجة المشكلات وأساليب اخضاع الاعمال التجارية عبر الانترنت للضريبة. واخيرا تضمن البحث خاتمة احتوت على اهم استنتاجات البحث وتوصياته.

2. المبحث الأول/ التعريف بالتجارة الالكترونية

تمثل التجارة الالكترونية نمطاً جديداً من أنماط الأعمال التجارية في عصر التكنولوجيا العالمية وعصر المعلومات الذي يتحدى الحدود الجغرافية اذ تنسم التجارة الالكترونية بخصائص تختلف عن خصائص التجارة التقليدية. وقد بنيت التجارة الالكترونية على التقنيات المتطورة في عالم الانترنت لتفسح المجال امام المعاملات التجارية المبنية والمعتمدة منها للانتشار ولتأخذ أبعاداً جديدة في المعاملات الحيوية. ولفهم موضوع التجارة الالكترونية، لابد لنا من الاطلاع على ماهية التجارة الالكترونية وتعريفها من قبل فقهاء القانون والقوانين المقارنة إضافة الى معرفة الأعمال التجارية التي تتم عبر الانترنت ومعرفة الخصائص القانونية والفنية لتلك الأعمال، وذلك من خلال مطلبين وهما كالآتي:

1-2 المطلب الاول/ ماهية التجارة الالكترونية والاعمال التجارية عبر

الانترنت

يعرض هذا المطلب تعريف التجارة الالكترونية فقهاً وقانونياً إضافة الى بيان أهميتها، ومن ثم يتطرق فيه الى تعريف الأعمال التجارية التي تتم عبر منصات الانترنت، وسندرس كل منها من خلال فرعين:

1-1-2 الفرع الاول / تعريف التجارة الالكترونية وأهميتها

لا يدرك الكثير من الناس ما المقصود من مصطلح التجارة الالكترونية، فهو مصطلح حديث يتضمن مفاهيم أساسية متعددة غامضة بالنسبة لغير المختصين، الأمر الذي دفع رجال الفقه والقانون الى تحديد هذا المفهوم وبيان خصائصه. وسنبين بعض ما ورد في الفقه والتشريع من تعاريف للتجارة الالكترونية. على صعيد الفقه القانوني نجد تعاريف عديدة للتجارة الالكترونية، وعرفها بعض الفقهاء " بجميع الاعمال والنشاطات التجارية التي تتم ممارستها من خلال الشبكة الدولية

الجديد والتحديات المتعلقة بكيفية اخضاع تلك الاعمال للضرائب بانواعها المختلفة. الا اننا لم نجد في بعض الدول أية تعديلات في القوانين ذات العلاقة ولا توجد اية اشارة بشكل واضح وصرح لادراج تلك الاعمال ضمن الاعمال التجارية من جهة واخضاعهم للضرائب في القوانين النافذة من جهة أخرى.

1-1 أهمية البحث:

تأتي أهمية البحث من أهمية الأعمال التجارية الالكترونية التي تتم عبر منصات الانترنت في عصر النمو السريع للتجارة الالكترونية خاصةً بيع السلع وتقديم الخدمات عبر شبكة الانترنت، وتأتي أيضاً من أهمية الضريبة للدولة وكيفية تنظيمها واخضاع الاعمال التجارية للضرائب وتقليل مخاطر التهرب الضريبي من قبل الاشخاص والتجار الذين يمارسون تلك الاعمال عبر الانترنت.

2-1 مشكلة البحث:

على الرغم من التطورات الاقتصادية التي يشهدها العالم وظهور التجارة الالكترونية وممارسة الاعمال التجارية عبر منصات الانترنت، الا ان القوانين المتعلقة بها لم تتمكن من مواكبة هذه التطورات، لذلك تكمن مشكلة البحث في الاجابة عن التساؤلات الآتية:

- هل تعتبر الأعمال التجارية التي تتم عبر منصات الانترنت اعمالاً تجارية بموجب قانون التجارة العراقية رقم (30) لسنة 1984 المعدل؟
- هل هنالك امكانية فرض ضريبة الدخل على الاعمال التجارية التي تجري عبر الانترنت بموجب القوانين النافذة في اقليم كردستان العراق؟
- هل هنالك حاجة لضرورة لتعديل قانون ضريبة الدخل النافذ في الاقليم أو تشريع قانون خاص بضريبة الدخل على الاعمال التجارية التي تتم بالوسائل الالكترونية او عبر شبكات الانترنت؟

3-1 هدف البحث

على الرغم من ازدياد الاعمال التجارية من خلال شبكة انترنت واستعمال المنصات الالكترونية الموجودة لفرض اجراء الانشطة التجارية باشكلها المختلفة، الا اننا لم نجد قانون خاص بالاعمال التجارية الالكترونية، والاحكام الموجودة من القوانين الضريبية النافذة في اقليم كردستان العراق قاصرة على اخضاع تلك الاعمال لضريبة الدخل، لذلك يهدف هذا البحث إلى دراسة كيفية اخضاع الاعمال التجارية الالكترونية لضريبة الدخل في ظل القوانين الضريبية النافذة في اقليم كردستان العراق، ومحاولة البحث عن اجوبة للاستئلة الواردة في دراستنا وعرض حلول لاشكاليات البحث.

4-1 منهجية البحث

يعتمد هذا البحث على المنهج التحليلي والمقارن، من خلال تحليل النصوص القانونية ذات العلاقة بموضوع فرض ضريبة الدخل في اطار الدستور العراقي لسنة 2005 وأحكام قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (113) لسنة 1982 وقانون التجارة العراقية رقم (30) لسنة 1984 المعدل، مقارنة بين الوضع التشريعي في العراق واقليم كردستان العراق

تتمتع أهمية التجارة الإلكترونية بالأساليب الحديثة التي تتميز بها مقارنة بأساليب التجارة التقليدية، وهذا سيؤدي إلى ضرورة إحداث تغييرات في العديد من الأمور المتعلقة بالتجارة والنهوض بكفاءتها. للتجارة الإلكترونية دور كبير في توسيع علاقات الترابط بين القطاعات والشرائح الاقتصادية المختلفة. وتختصر التجارة الإلكترونية وقت انجاز الاعمال التجارية بعد أن كان حجم الإنتاج والمسافة بين المنتج والمستهلك أو بين البائع والمستهلك والاعمال المالية والإدارية كلها حواجز تؤثر سلباً على انجاز الصفقة التجارية في زمن قصير. وان للتجارة الإلكترونية تأثيراً على أهمية بعض الحلقات في السوق حيث يتقلص دور الوسيط التجاري وأصبحت العلاقة بين المنتج والمستهلك مباشرة في معظم الحالات تربط بين ما هو معروض وما هو مطلوب، ويمكن اعتبار التجارة الإلكترونية اصحاب الأعمال اسلوباً مستحدثاً من أساليب التجارة. إذ مكنت التجارة الإلكترونية اصحاب الأعمال ورؤوس الاموال والمستثمرين من متابعة الصفقات التجارية وأدلتها دون تأخير بغض النظر عن مكان اقامتهم أو أوقات العمل أو اختلاف أوقات العطل الأسبوعية (الحلالمه، 2012، الصفحات 60-62).

وبناءً على ما تقدم، على الرغم من ان التجارة الإلكترونية ظهرت في السنوات الاخيرة، وعلى الرغم من أهمية هذا النمط للتجارة، إلا ان اهتمام المشرع في كثير من الدول خاصة في العراق وإقليم كردستان العراق بهذه التجارة ليس بقدر كاف، ولكن لم نجد تشريع خاص بالتجارة الإلكترونية بحيث يتلائم مع أهميتها.

2-1-2 الفرع الثاني / تعريف الاعمال التجارية عبر الانترنت

تخلو غالبية القوانين التجارية من تعريف لمصطلح العمل التجاري (صالح، -، صفحة 32)، وقد اوردت القوانين المذكورة بتعداد معين للأعمال التجارية (تنص المادة (5) من قانون التجارة العراقي رقم (30) لسنة 1984 المعدل، على انه "تعتبر الاعمال التالية تجارية اذا كانت بقصد الربح، ويفترض هذا القصد ما لم يثبت العكس". وتم نشر هذا القانون في الوقائع العراقية تحت العدد (2987) في (2/4/1984)، ولهذا السبب حاول الفقه القانوني وضع قاعدة أو مفهوماً يميز بموجبه ما يعتبر تجارياً وما لا يعتبر كذلك من الأعمال إلا ان اجتهاد الفقه لم يستخلص فكرة عامة شاملة للعمل التجاري، بل وضع نظريات مختلفة يستند بعض منها على العوامل الاقتصادية و بعض الآخر على العوامل القانونية لإعتبار تجارية تلك الأعمال (صالح، -، صفحة 32).

اما بخصوص تعريف الاعمال التجارية الإلكترونية، لم نجد تعريفاً خاصاً بمصطلح الاعمال التجارية الإلكترونية أو الأعمال التجارية التي تتم عبر الانترنت في قوانين التجارة الإلكترونية أيضاً، بدلاً من ذلك اورد عموم القوانين تعريف التجارة الإلكترونية وتحديد وسيلة ممارسة هذه التجارة التي تجري إلكترونياً.

على الرغم من وجود قانون التوقيع الإلكتروني والمعاملات الإلكتروني في العراق، إلا أننا لم نجد اي تعريف بخصوص الاعمال التجارية الإلكترونية، أورد المشرع الاعمال التجارية في قانون التجارة العراقي بشكل مطلق دون الاشارة لوسيلة ممارستها، ولا يختلف الوضع القانوني في إقليم كردستان مقارنة بالعراق، القانون التجاري الموجود في العراق هو نفس القانون النافذ في الاقليم مع بعض التعديلات البسيطة في الإقليم، الشيء الوحيد المختلف هو عدم وجود قانون التوقيع الإلكتروني والمعاملات الإلكترونية في الإقليم كما هو الحال في العراق. وبخصوص الوضع القانوني في مصر، يتجه المشرع إلى الاهتمام بالتجارة الإلكترونية في تشريعاتها الجديدة كما يبين في مشروع قانون التجارة الإلكترونية لكن دون تعريف أو اشارة إلى الأعمال التجارية التي تتم عبر الانترنت.

للمعلومات - الانترنت" (ابو الهيجاء، 2011، صفحة 40) اذ قصر هذا الاتجاه من الفقه مفهوم التجارة الإلكترونية وظافها على المعاملات التي تتم عبر الشبكة الدولية للمعلومات " الانترنت"، وهذا يعني لا توجد تجارة الكترونية بدون وسائل الكترونية (جاسم، 2016، صفحة 15) وعرفها البعض الآخر بأنها "كل معاملة تجارية تتم عن بعد باستعمال وسيلة الكترونية وذلك حتى يتم العقد" (حجازي، 2007، صفحة 55) ويتسع هذا التعريف إطار وسائل ممارسة التجارة الإلكترونية ليشمل جميع التقنيات والأساليب المعروفة حالياً، والتي ستعرف مستقبلاً في إطار إنشاء العقود الإلكترونية سواء وردت على سلع أو خدمات وغيرها من برامج أو تقنيات معلومات (حجازي، 2007، صفحة 55) أما على الصعيد التشريعي، على الرغم من ان القانون الاونسترال النموذجي للتجارة الإلكترونية (1996). يعد من أول القوانين التي نظمت الاحكام الخاصة بالتجارة الإلكترونية، إلا ان هذا القانون لم يتضمن تعريفاً خاصاً لهذه النوع من التجارة، وإنما حددت نطاق تطبيقه بأنه " ينطبق هذا القانون على أي نوع من المعلومات في شكل رسالة بيانات مستخدمة في أنشطة تجارية" (الاونسترال النموذجي م1). اما على صعيد القوانين الوضعية والمقارنة، نجد تبني بعض القوانين تعريفاً للتجارة الإلكترونية أو المعاملات الإلكترونية، مقابل ذلك لم يذكر البعض اي تعريف خاص للمفاهيم المذكورة، إذ أشار قانون المبادلات والتجارة الإلكترونية التونسي رقم (83) لسنة 2000 في الفصل الثاني من الباب المخصص للأحكام العامة، بأنه يقصد بالتجارة الإلكترونية " العمليات التي تتم عبر المبادلات الإلكترونية" (الفصل (2) من قانون المبادلات والتجارة الإلكترونية التونسي رقم (83) لسنة 2000). وبخصوص موقف المشرع المصري لم يعرف قانون المعاملات الإلكترونية المؤقت رقم (85) لسنة 2001 وقانون التوقيع الإلكتروني المصري رقم (15) لسنة 2004 مصطلح التجارة الإلكترونية (تم نشر قانون المعاملات الإلكترونية المصري المؤقت رقم (85) لسنة 2001 في الجريدة الرسمية تحت عدد (4524) في 3/12/2001)، ولكن عرّفها المشرع المصري في مشروع قانون التجارة الإلكترونية في المادة الأولى من الفصل الأول منه بأنها " تبادل السلع والخدمات عن طريق وسيط إلكتروني" (التجار، 2018، صفحة 7)

وفيما يتعلق بموقف المشرع العراقي في قانون التوقيع الإلكتروني والمعاملات الإلكترونية رقم (78) لسنة 2012 (تم نشر قانون التوقيع الإلكتروني والمعاملات الإلكترونية رقم (78) لسنة 2012 في الوقائع العراقية تحت عدد (4256) في 5/11/2012)، نجد تجب ايراد تعريف التجارة الإلكترونية، واكتفى بتعريف المعاملات الإلكترونية بأنها " الطلبات والمستندات والمعاملات التي تتم بوسائل الكترونية" (المادة (1) من قانون التوقيع الإلكتروني والمعاملات الإلكترونية رقم (78) لسنة 2012).

ومن خلال هذا التعريف يتضح لنا بأن المشرع العراقي اختار مفهوماً واسعاً للتصرفات التي تنفذ بوسائل الكترونية من خلال تبنيه لفظ المعاملات الإلكترونية بغض النظر عن كونها أعمالاً ذات طبيعة تجارية ام غير تجارية.

وبخصوص بيان الوضع القانوني في إقليم كردستان العراق، لم نجد أي تعريف أو اشارة إلى التجارة الإلكترونية في قانون التجارة العراقي والنافذ في الاقليم رقم (30) لسنة 1984 المعدل، ولم يتم تشريع خاص بالتجارة والمعاملات الإلكترونية مثل ما هو موجود في العراق. لذلك ولمواكبة التطورات السريعة في هذا المجال من الضروري تشريع قانون المعاملات والتجارة الإلكترونية في إقليم كردستان العراق، بحيث ان يتضمن تعريفاً شاملاً للتجارة الإلكترونية، ولذلك نقترح هذا التعريف (التجارة الإلكترونية هي ممارسة الاعمال التجارية باستخدام الوسائل الإلكترونية).

أولاً: إمكانية الوصول الى جمهور واسع:
نظراً لإمكانية الوصول إلى الإنترنت والمنصات التي تجري فيها المعاملات التجارية، يمكن للملايين الأشخاص في جميع أنحاء العالم مشاهدة موقعك أو منتجك في أي وقت، مما يعني أنه بالنسبة لأولئك الذين يتطلعون إلى توسيع أعمالهم التجارية والوصول إلى جمهور أكبر، لديك العديد من الفرص للقيام بذلك.

تؤمن وسائل الاتصال المستخدمة او المنصات للاراسة الاعمال التجارية الالكترونية إمكانية اجتماع أشخاص عدة على موقع واحد أو منصة واحدة وارسال رسالة أو اعلان أو طلب أو دعوة إلى عدة مستقبلين في آن واحد (يوسف، 2011، صفحة 23).
ثانياً: تحسين عمليات المبيعات:

الهدف من التجارة الإلكترونية وممارسة الاعمال التجارية عبر الانترنت هو تحسين عمليات المبيعات ومن ثم تحقيق مستويات عالية في تسويقها وزيادة نصيبها في الارباح، وبالتالي فإن الهدف هو جعل جميع العمليات المتعلقة بالمبيعات والمعاملات التجارية عبر الانترنت أكثر كفاءة وتقليل التكاليف المرتبطة بها فقد اكتسبت الشركات قنوات مبيعات جديدة عبر الإنترنت من خلال المتاجر عبر الإنترنت أو الأسواق الإلكترونية باستخدام وسائل التواصل الاجتماعي، والإعلانات عبر الإنترنت، والنشرات الإخبارية، وأنظمة إدارة علاقات العملاء المؤتمتة، ففيها يمكن للتجار كسب عملاء جدد وتحسين علاقاتهم معهم بجهد ضئيل نسبياً (جاسم، 2016، صفحة 16).

ثالثاً: الكفاءة والمردودية العالية:

تهدف ممارسة العمل التجاري عبر الانترنت إلى زيادة كفاءتها، وتعمل على تسريع عملية البيع ويمكن للعملاء بسهولة تصفح المتجر من هواتفهم الذكية أو أجهزة الكمبيوتر الشخصية والطلب في أي وقت اذ تعمل الأنظمة المدعومة بالكمبيوتر على أتمتة العمليات التجارية وبالتالي توفير الوقت وفي الوقت نفسه، يتم أيضاً تقليل تكاليف الموظفين والمكاتب الخاصة بالاعمال التجارية التقليدية بالإضافة إلى ذلك، فإن توزيع العروض والمنتجات عبر الإنترنت أرخص بكثير من إرسالها بالبريد أو استئجار شخص لتوزيع النشرات. (الحلالمه، 2012، صفحة 68)

3- المبحث الثاني/ مشكلات فرض ضريبة الدخل على الاعمال التجارية عبر الانترنت وأساليب معالجتها بموجب القوانين النافذة في الاقليم كوردستان العراق.

تثير ممارسة الاعمال التجارية عبر الانترنت عدداً من المشاكل الحقيقية للنظم الضريبية القائمة وأساليب تحصيل الضريبة من المكلفين، حيث من الصعب للدوائر الضريبية في الاقليم ان تواجه تلك المشاكل والصعوبات من النواحي الفنية والقانونية. وفي هذا المبحث سنبين مشكلات فرض ضريبة الدخل على الاعمال التجارية عبر الانترنت وكيفية معالجة تحصيل الضريبة من تلك الاعمال من خلال مطلبين هما:

1-3 المطلب الأول/مشكلات فرض ضريبة الدخل على الاعمال التجارية عبر الانترنت

التجارة الإلكترونية تواجه صعوبات متنوعة من نواحي مختلفة، من أهم المشكلات والصعوبات التي خلقت الثورة الإلكترونية هي صعوبات تحصيل ضريبة الدخل من مصادر الدخل الإلكتروني أو الاعمال التجارية التي تجري عبر الانترنت لذا في هذا

في موقف مختلف اشار المشرع السوري في المادة الأولى من مشروع قانون المعاملات والتجارة الإلكترونية إلى الاعمال التجارية الإلكترونية، إذ عرّف التجارة الإلكترونية بـ " الاعمال التجارية التي تنفذ بوسائل إلكترونية" (التجار، 2018، صفحة 7)، وهذا يشمل جميع الاعمال التجارية التي تتم بوسيلة الكترونية سواء كانت هذه الوسيلة هي انترنت ام وسائل الكترونية اخرى.

من خلال بيان موقف التشريعات المشار اليها سابقاً، يتبين لنا غموض في المقصود بالاعمال التجارية الالكترونية أو الاعمال التجارية التي تتم عبر الانترنت في نصوص القوانين المشار اليها اعلاه، عدا مشروع قانون المعاملات والتجارة الإلكترونية السورية بحيث اتجه اتجاهها مغايراً بذكر مصطلح الاعمال التجارية الالكترونية، لكن لم يشر إلى الاعمال التجارية التي تتم عبر الانترنت.

وبناءً على ما تقدم فإننا نجد أنه من الضروري التمييز بين التجارة الإلكترونية والتجارة (الاعمال التجارية) عبر الإنترنت التي تعد شكلاً من أشكال التجارة الإلكترونية باعتبار ان الانترنت هو احدى الوسائل المستخدمة في التجارة الإلكترونية. وعلى ضوء ما تقدم سابقاً يمكن تعريف الاعمال التجارية التي تتم عبر الانترنت بـ "كافة الانشطة والعمليات التجارية التي تتم من خلال منصات الانترنت".

2-2 المطلب الثاني / خصائص الاعمال التجارية عبر الانترنت

للتجارة الإلكترونية والاعمال التجارية التي تتم عبر الانترنت خصائص معينة تميز بها عن التجارة التقليدية والاعمال التجارية التقليدية، يمكن ان نقسم هذه الخصائص إلى خصائص قانونية وخصائص تقنية، في هذا المطلب نتطرق اليها من خلال الفرعين الآتيين:

1-2-2 الفرع الأول/ الخصائص القانونية

أولاً: السرعة في ابرام الصفقات:

من القواعد العامة المتعلقة بالعقود التقليدية وجود المتعاقدان في مجلس واحد أو مجلس العقد، والمقصود بمجلس العقد أن يكون الطرفان على اتصال مباشر، بحيث لا تكون هناك فترة زمنية تفصل بين صدور القبول وعلم الموجب به، ويتحقق ذلك عادة باجتماع الطرفين في مكان واحد، فيكون مجلس العقد حينئذ قد اتحد حقيقة (البشير، 2018، صفحة 62). أما في التجارة الإلكترونية فلا حاجة لذلك إذ يتم التفاوض بشأن العقد وإبرامه من دون الحاجة إلى وجودهم في مكان واحد والانتقال من مكان إلى آخر وقطع المسافات، وفي ذلك توفير للوقت والجهد والمال (جاسم، 2016، صفحة 15).

ثانياً: إمكانية تنفيذ بعض العقود التجارية إلكترونياً:

تتيح التجارة الإلكترونية إمكانية تنفيذ بعض المعاملات والصفقات أو العقود عبر المنصات او وسيلة الكترونية، أي تسليم بعض المنتجات كبرامج الحاسب الآلي أو الكتب أو الأبحاث أو الأفلام أو الدعاية لمنتجات وغير ذلك إلكترونياً (سامي، 2009، صفحة 327)، ودفع ثمن تلك المعاملات او بدل العقود الصفقات إلكترونياً كذلك .

ثالثاً: حلول الدعامة الإلكترونية محل الدعامة الورقية:

تتطلب القواعد القانونية التقليدية بوجود تدوين التصرفات والاعمال القانونية على دعامة أو ركيزة ورقية، أما في ظل المعاملات المتعلقة بالاعمال التجارية الالكترونية فتخفي مثل هذه الدعامة لتحل محلها ركيزة أو دعامة إلكترونية وتجري كل التصرفات إلكترونياً (جاسم، 2016، صفحة 15)

2-2-2 الفرع الثاني / الخصائص الفنية

المطلب سندرس المشكلات القانونية والمشكلات التكنيكية من خلال فرعين هما:

3-1-1-1 الفرع الأول / المشكلات القانونية

يحظى مبدأ قانونية الضريبة بأهمية كبرى كونه الضمانة الأهم لعدم تجاوز السلطة التنفيذية على الاختصاصات الحصرية للسلطة التشريعية فيما يتعلق بشؤون الضرائب وحفاظاً على حقوق المكلفين من جهة والخزينة العامة من جهة أخرى فقد أقرّ المشرع العراقي مبدأ قانونية الضريبة شاملاً الفرض والإعفاء والجزاء والتعديل (حسين أ.، 2011، صفحة 226). أقرّ الدستور العراقي هذا المبدأ في المادة (28/ أولاً) من دستور العراق والتي تنص على أنه " لا تفرض الضرائب والرسوم، ولا تعدل، ولا تجبى، ولا يعفى منها إلا بقانون" (المادة 28/ اولاً) من الدستور العراقي. وتم نشرها في الوقائع العراقية تحت العدد (4012) في (28/ 12/ 2005). وهذا يعني فرض الضرائب على الاعمال التجارية او مصادر الدخل تستند الى نصوص القانون وتطبيقاً لهذه القاعدة اورد المشرع العراقي من خلال قانون ضريبة الدخل تعريف الدخل بأنه " الايراد الصافي للمكلف الذي حصل عليه من المصادر المبيّنة في المادة الثانية من هذا القانون" (المادة 1/ الفقرة الثانية) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (113) لسنة 1982. وتم نشرها في الوقائع العراقية تحت العدد (2917) في (27/ 12/ 1982). وفي المادة الثانية حدد المشرع انواع الدخل التي تفرض عليه الضريبة (المادة 2) من قانون ضريبة الدخل العراقي). هذا القانون يعطي الحق للدولة في فرض ضريبة الدخل على تلك مصادر الدخل، الا اننا لم نجد اية فقرة في القانون المذكور تشير صراحة إلى فرض ضريبة الدخل على مصادر الدخل الالكتروني أو الاعمال التجارية التي تتم عبر الانترنت.

ان الأعمال التجارية السبع الواردة في قانون ضريبة الدخل التي تتداول بشكل طبيعي وغير الكتروني لا تثبت اية اشكالات ضريبية في فرض الضريبة عليها وتحصيلها حسب الآليات الواردة في القانون والمتبعة في دوائر الضريبة في الاقليم اما اذا تم ممارستها عبر الانترنت فتشكل اشكالات قانونية لتطبيق قانون ضريبة الدخل عليها، ويرجع سبب ذلك إلى عدم اشارة القانون الى تداول عمليات البيع والشراء التي تحدث بين الشركات والمستهلكين من خلال استخدام الانترنت كما اسلفنا سابقاً، وهذا خلافاً للوضع القانوني في مصر الذي عالج هذه المشكلة من خلال قانون الضريبة على القيمة المضافة، بحيث اشار في المادة (5) منها " تستحق الضريبة بتحقيق واقعة بيع السلعة أو اداء الخدمة بمعرفة المكلفين في كافة مراحل تداولها وفقاً لأحكام هذا القانون وأياً كانت وسيلة بيعها أو أدائها أو تداولها بما في ذلك الوسائل الالكترونية" (المادة 5) من قانون الضريبة على القيمة المضافة المصري رقم (67) لسنة 2016. وتم نشرها في الجريدة الرسمية تحت العدد (35 مكرر ج) في 7 سبتمبر سنة 2016).

من خلال هذا النص يبين لنا المشرع المصري عالج الكثير من المشاكل ومنها اخضاع الاعمال التجارية التي تتم بالوسائل الالكترونية لضريبة الدخل، وذلك بتوسيع إطار وسائل ممارسة الأعمال التجارية بما في ذلك الوسائل الالكترونية بأنواعها المختلفة، وجاء هذا النص لمواكبة التطورات التكنولوجية التي سيطرت على حياة البشرية.

ويلاحظ من خلال تحليل نص المادة الثانية من قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ في الاقليم، جاء مصطلح " أرباح الأعمال التجارية" بشكل مطلق، بحيث تخضع أرباح الاعمال التجارية أو التي لها صبغة تجارية للضريبة، ونلاحظ لم يحدد نص المادة المذكورة ماهية الاعمال التجارية، وترك المشرع تعداد هذه الاعمال لقانون التجارة العراقي (أنجاد، 2014، صفحة 147)، حيث نصت المادة (5) من قانون التجارة العراقي المعدل على انه

" تعتبر الاعمال التالية اعمالاً تجارية اذا كانت بقصد الربح، ويفترض فيها هذا القصد مالم يثبت العكس...." ثم قام المشرع العراقي بتعداد هذه الاعمال من خلال ست عشرة فقرة على سبيل الحصر (للمزيد يرجى الرجوع الى المادة (5) من قانون التجارة العراقي رقم (30) لسنة 1984 المعدل)، دون اشارة للوسائل الالكترونية لممارسة تلك الاعمال. وعلى ضوء قراءة المادة الثانية من قانون ضريبة الدخل والمادة الخامسة من قانون التجارة العراقي يلاحظ عدم تحديد كيفية ممارسة الاعمال التجارية الواردة في نصوصها، ويشير سؤال مهم، هل يمكن تعداد الاعمال التجارية الالكترونية التي تجري عبر الانترنت ضمن الاعمال التجارية الواردة في قانون التجارة العراقية؟ وهل الاعمال التجارية التي تجري عبر الانترنت تخضع لضريبة الدخل فيها ام لا بموجب قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ في الاقليم؟

للإجابة عن الاسئلة المذكورة، ومن خلال تحليل الفقرات المتعلقة بالاعمال التجارية في القوانين المذكورة أعلاه، يتضح لنا بان المشرع العراقي اورد الفقرات " الاعمال التجارية" و " الاعمال الاخرى" بشكل مطلق دون اشارة الى كيفية ممارستها، أما بالاستناد إلى القاعدة القانونية " المطلق يجري على اطلاقه اذا لم يقم دليل التقييد نصاً او دلالة" (المادة 160) من قانون المدني العراقي رقم (40) لسنة 1951 وتعديلاته. وتم نشرها في الجريدة الوقائع العراقية تحت العدد (3015) في (8/ 9/ 1951)، وتفسير المادتين المذكورتين تحت ضوء هذه القاعدة، يبين لنا بأن الاعمال التجارية تشمل الاعمال التي تجري بشكل تقليدي او عبر الانترنت كافةً لأن اللفظ إذا ورد مطلقاً فالأصل ان يبقى على اطلاقه كما ورد في النص، ولا يقيد بأي قيد معين أو وصف معين، حتى يأتي دليل يدل على التقييد، وهذا التقييد اما ان يكون جاء في النص او بالدلالة (شبير، 2007، صفحة 27)

3-2-1-3 الفرع الثاني / المشكلات التكنيكية

اضافة إلى المشكلات القانونية، يواجه الاخضاع الضريبي للمعاملات التجارية التي تتم عبر الانترنت صعوبات ومشكلات التكنيكية حسب طبيعة ونوعية وكيفية اجراءها، وكما سنوضحه فيما يلي:

أولاً: صعوبة امكانية تحديد هوية العاملين في التجارة عبر الانترنت:

لا يرى طرفي المعاملات التجارية عبر الانترنت كل منها الآخر، وقد لا يعرفان كافة المعلومات الاساسية عن بعضها البعض كما هو المتبع في المعاملات التجارية التقليدية، وقد لا يعرف السلطات الضريبية شخصية البائع عبر الانترنت ويؤدي ذلك صعوبة فتح الملفات الضريبية للبائع التي تقيد السلطات التشريعية الالتزام بها وقد يستغل هؤلاء البائعون ذلك للتهرب من الضريبة، بعدم تسجيل هذه المعاملات في الدفاتر المحاسبية الرسمية (الحسيني، 2002، صفحة 4). وذلك يبين بشكل واضح في معاملات بيع وشراء الأغراض والأشياء على مواقع التواصل الاجتماعي كفيسبوك وانستاغرام وغوغل وفابير و واتس آب وتك توك وغيرها.

اما اذا تم البيع والشراء من قبل الشركات المسجلة لدى دوائر تسجيل الشركات يقلل صعوبة امكانية تحديد هوية البائع والمشتري، وذلك لوجود اساءة المؤسسين وجنسياتهم ومهنهم ومحلات اقامتهم الدائمة ومعلومات اخرى للمؤسسين في سجل الشركة ولدى دائرة تسجيل الشركات حسب قانون الشركات العراقي (للمزيد يرجى الرجوع إلى المادة (13) من قانون الشركات العراقي رقم (21) لسنة 1997 المعدل).

ثانياً: الصعوبة المتعلقة ببيع المنتجات الرقمية:

أتاح الإنترنت امكانية تسليم بعض المنتجات الكترونياً، مثل برامج الحاسوب، التسجيلات الموسيقية، افلام فيديو، الكتب والأبحاث والتقارير الالكترونية، الى جانب

على المصادر الدخل الجديدة التي ستظهر في المستقبل. وهذا تستطيع مؤسسة الضريبة في اقليم كردستان ان تستند إلى تلك الاحكام لاختصاص المكلفين الاشخاص الذين يمارسون الاعمال التجارية عبر منصات الانترنت للضريبة أي لا يوجد أي مانع قانوني لممارسة الجهات التنفيذية والدوائر الضريبية لتحصيل ضريبة من الاشخاص الذين يمارسون تلك الاعمال حسب الطرق المتبعة للاعمال التجارية التقليدية كما هو متبع في الاقليم والعراق.

ثانياً: من أجل التخلص من الجدل الذي اشرنا إليه سابقاً حول تحصيل ضريبة الدخل بموجب احكام القوانين الحالية والنافذة في الاقليم، وتحديد آلية حديثة لذلك ووضع احكام خاصة ومنطورة بهذا الصدد بحيث ان تتناسب مع التطورات التجارية والتكنولوجية من جهة، واهمية الضريبة كيراد مهم للدولة، على المشرع ان يعدل قانون ضريبة الدخل العراقي وقانون التجارة العراقي بشكل ان يضع الاعمال التجارية التي تجري عبر الانترنت ضمن الاعمال التجارية في القانون التجاري وازافة مصطلح الوسائل الالكترونية لممارسة الاعمال التجارية الواردة في المادة الثانية من قانون ضريبة الدخل العراقي أو تشريع قانون خاص بالتجارة الالكترونية كما هو الحال في معظم الدول.

2-2-3 الفرع الثاني / معالجة المشكلات الفنية والتكنولوجية

الصعوبات التكنيكية التي تواجه تحصيل ضريبة الدخل من ممارسي الاعمال التجارية عبر منصات الانترنت، تحتاج معالجات فنية وتقنيات حديثة، وسندين في هذا الفرع بعض المعالجات على النحو الآتي:

أولاً: من أهم الصعوبات التي تواجه تحصيل ضريبة الدخل في التعاملات التجارية التي تجري عبر الانترنت هو عدم امكانية تحديد هوية وموقع المكلف كما قلنا سابقاً، ولمعالجة هذه المشكلة يجب ان نفرق بين المكلف الذي يعمل باسم الشركة المسجلة في الاقليم والمكلف الذي يعمل باسمه الشخصي او باسم مستعار:

1- اذا تم البيع والشراء من قبل الشركات المسجلة لدى دوائر تسجيل الشركات يقلل من صعوبة امكانية تحديد هوية البائع والمشتري، وذلك لوجود اسماء المؤسسين وجنسياتهم وهتهم ومحللات اقامتهم الدائمة ومعلومات اخرى حول المؤسسين في سجل الشركة ولدى دائرة تسجيل الشركات حسب قانون الشركات العراقي.

2- اذ مارس الشخص الطبيعي العمل التجاري على الانترنت او مواقع التواصل الاجتماعي، ملاحقة هؤلاء الاشخاص ليست من الصعب، فهناك العديد من الاجراءات والطرق التي تمكن للدوائر الضريبية بها تحديد شخصيتهم وموقعهم.

3- اما اذا كان تم العمل التجاري من قبل اشخاص مجهول هويتهم تحت اسم مستعار على مواقع الانترنت او مواقع التواصل الاجتماعي، في هذه الحالة تزداد صعوبة تحصيل الضريبة منهم وتزداد فرص التهرب من الضريبة. هذه الصعوبة تحتاج الى تدخل مؤسسة الضريبة من خلال وضع طريقة فنية وتوفير امكانيات تكنولوجية متطورة والتي سنشير الى البعض منها في الفقرات القادمة.

ثانياً: تطبيق ضريبة البيت Bit Tx للاعمال التي تجري من قبل الشركات والاشخاص المعروفة هويتهم:

تعد فرض ضريبة البيت من احد الحلول المقترحة لتنظيم الانتقال الالكتروني للبيانات، ويتم تحصيلها على أساس كمية البيت الرقمية التي يتم استخدامها او نقلها، ويتطلب ذلك وجود معدات ذات مواصفات خاصة في الاجهزة المختلفة التي تقوم بنقل المعلومات " الكومبيوتر، الفاكس، وغيرها" خاصة بقياس البيانات على اساس البيتس (الحسيني، 2002، صفحة 4). تم تقديم هذا المقترح لأول مرة في نادي روما عام 1994، لتكون بعد ذلك محل اهتمام مجموعة من الباحثين من بينهم Arthur cordell، وقدمها برنامج

بعض الخدمات مثل الاستشارات، ويخلق ذلك تحديات اخرى امام السلطات الضريبية. حيث لا يوجد لحد الآن وحتى في الدول التي نظمت احكاماً خاصاً بالتجارة الالكترونية في قوانينها كدولة مصر، آليات متفق عليها لإخضاع المنتجات الرقمية "غير المنظرة" للضريبة (الحسيني، 2002، صفحة 4).

ثالثاً: الصعوبات المتعلقة بنوعية المعاملات التجارية وتولد انواع المختلفة بسرعة :

ان المعاملات التجارية التي تجري عبر مواقع التواصل الاجتماعي او مواقع الانترنت ليست من طبيعة ونوعية واحدة، فهي تختلف باختلاف طبيعة السلعة او الخدمة او كيفية ممارستها. ومن أمثلة الاعمال التي تجري عبر تلك الوسائل بيع وشراء الاغراض، اعمال ريكلام التي يمارسها بعض الاشخاص للمنتجات المختلفة او الشركات التجارية، الاعلانات التي تنشرها بعض المواقع الالكترونية المشهورة لترويج المنتجات المتنوعة وانشاء برامج الكترونية. اضافة لذلك نجد انواع جديدة من الاعمال التجارية على مواقع الانترنت بشكل دائم.

رابعاً: صعوبة اثبات التعاملات التجارية والعقود التجارية:

تشمل معظم القوانين الوطنية والاتفاقات الدولية احكاماً تشترط ان يتم اثبات التعاملات كتابة، او ان تقدم معلومات معينة كتابياً، ويجوز اشتراط توافر الكتابة لاسباب مختلفة كشرط لصحة العقد او لأغراض اثبات العقد وعلى هذا الاساس فإن غياب التشريعات والقوانين الوطنية التي تقرر التعاملات الالكترونية من شأنه ان يحدث صعوبة في هذا المجال، اضافة الى ذلك تطرح السرية مشكلة عدم قدرة الإدارة الجبائية على معرفة محتوى المبادلات وكتبتها وبالتالي قيمتها وأسواء المتعاملين في بعض الاحيان (ايمان، 2019، صفحة 126)

2-3 المطلب الثاني / كيفية معالجة المشكلات وأساليب تحصيل ضريبة من الاعمال التجارية عبر الانترنت

بعد دراسة المشكلات والصعوبات بانواعها المختلفة التي تواجه تحصيل ضريبة الدخل من الاعمال التجارية التي تجري عبر الانترنت، في هذا المطلب نبحث عن كيفية معالجة المشكلات الفنية والقانونية واساليب اخضاع تلك الاعمال للضريبة، وذلك كالآتي:

1-2-3 الفرع الاول / معالجة المشكلات القانونية

ينص الدستور العراقي وقانون ضريبة الدخل العراقي النافذ في اقليم كردستان على أنه لا يجوز فرض ضريبة الدخل او اعفاء منها إلا بموجب القانون وعلى الرغم من عدم وجود احكاماً خاصاً بتحصيل ضريبة الدخل من التجارة الالكترونية بشكل عام في العراق واطبق كردستان العراق على غرار الدول الاخرى، ولكن هذا لا يعني وجود مانع قانوني لاختصاص المكلفين لضريبة الدخل أو لا يوجد معالجة قانونية لهذه المشكلة ومن خلال دراستنا للمواد القانونية المتعلقة سنبين بعض المعالجات وذلك على النحو الآتي:

أولاً: استناداً الى احكام قانون ضريبة الدخل العراقي وقانون التجارة العراقي النافذ في اقليم كردستان العراق، يتبين عدم وجود احكام ونصوص متعلقة بالتجارة الالكترونية أو الأعمال التجارية التي تجري عبر الانترنت بشكل صريح، بحيث أورد قانون الاعمال التجارية بشكل مطلق دون اشارة الى وسائل او كيفية ممارسة تلك الاعمال، وهذا الاطلاق يمكن تفسيره بأن يشمل الاعمال التي تجري عبر الانترنت تطبيقاً لقاعدة " المطلق يجري على اطلاقه اذا لم يقم دليل التقييد نوا او دلالة"، ومع ذلك من خلال دراسة الفقرة (6) من المادة (2) من قانون ضريبة الدخل العراقي يلاحظ بعد تعداد المصادر الخاضعة لضريبة الدخل اشار المشرع الى مصطلح (كل مصدر اخر) لفرض الضريبة عليها، ويبين لنا ايراد كلمة (اخر) يدل على نية المشرع لاستحصا الضريبة

الاجتماعي ، والإعلانات عبر الإنترنت ، والنشرات الإخبارية، وأنظمة إدارة علاقات العملاء المؤتمتة ، يمكن للتجار كسب عملاء جدد وتحسين علاقاتهم معهم بمجهود ضئيل نسبياً.

6- تهدف ممارسة العمل التجاري عبر الإنترنت إلى زيادة كفاءتها وتعمل على تسريع عملية البيع إذ تمكن للعلاء بسهولة تصفح المتجر من هواتفهم الذكية أو أجهزة الكمبيوتر الشخصية والطلب في أي وقت وتعمل الأنظمة المدعومة بالكمبيوتر على أتمتة العمليات التجارية وبالتالي توفير الوقت.

7- لم نجد اية فقرة في قانون ضريبة الدخل العراقي تشير صراحة إلى فرض ضريبة الدخل على مصادر الدخل الالكتروني أو الاعمال التجارية التي تتم عبر الانترنت.

8- الأعمال التجارية السبع الواردة في قانون ضريبة الدخل العراقي التي تتداول بشكل طبيعي وغير الالكتروني لا تثير اية اشكالات ضريبية في فرض الضريبة عليها وتحصيلها حسب الآليات الواردة في القانون والمتبعة في دوائر الضريبة في الاقليم. اما اذا تم ممارستها عبر الانترنت فتشكل اشكالات قانونية لتطبيق قانون ضريبة الدخل عليها، ويرجع سبب ذلك الى عدم اشارة القانون الى تداول عمليات البيع والشراء التي تحدث بين الشركات والمستهلكين من خلال استخدام الانترنت.

9- من أهم الصعوبات الفنية التي تواجه تحصيل ضريبة الدخل في التعاملات التجارية التي تجري عبر الانترنت هو عدم امكانية تحديد هوية وموقع المكلف، ولمعالجة هذه المشكلة يجب ان يفرق بين المكلف الذي يعمل باسم الشركة المسجلة في الاقليم والمكلف الذي يعمل باسمه الشخصي او باسم مستعار.

10- لا يوجد أي مانع قانوني لممارسة الجهات التنفيذية والدوائر الضريبية في الاقليم لتحصيل الضريبة من الاشخاص الذين يمارسون الاعمال التجارية عبر منصات الانترنت حسب الطرق المتبعة للاعمال التجارية التقليدية كما هو متبع في الاقليم والعراق.

2-4 المقترحات

1- نوصي المشرع في إقليم كردستان العراق ان يعدل قانون ضريبة الدخل العراقي وقانون التجارة العراقي بشكل ان يضع الاعمال التجارية التي تجري عبر الانترنت ضمن الاعمال التجارية الواردة في المادة (5) من قانون التجاري و اضافة مصطلح وسائل الكترونية لممارسة الاعمال التجارية الواردة في المادة الثانية من قانون ضريبة الدخل العراقي، بما يجعلها متلائمة مع خصوصيات التجارة الالكترونية والاعمال التجارية التي تتم عبر الانترنت.

2- على الرغم من التطورات التكنولوجية وتوسيع مجالات استعمال انترنت، الا انه لا يوجد تشريع خاص بالمعاملات والعقود الالكترونية كما هو الموجود في العراق، لذلك نوصي المشرع في اقليم كردستان العراق ان يشرع تشريعا خاصاً بالعقود الالكترونية والتجارة الالكترونية على ان يضم التجارة الالكترونية والاعمال التجارية التي تتم عبر منصات الانترنت.

3- ضرورة الاهتمام بالتقنيات الجديدة والمتطورة و استخدام البرامج الالكترونية الذكية لمراقبة الأنشطة التجارية الالكترونية من قبل

الامم المتحدة للإيمان في تقريره السنوي لعام 1999 من اجل مقاومة الشرخ أو الفجوة الرقمية (قدي، 2011، صفحة 179). على الرغم من أن ضريبة البيت تعتبر من بين افضل الحلول لفرض ضريبة على الاعمال التجارية التي تجري على مواقع الانترنت من قبل اشخاص معروفة هويتهم، الا أنه وحمت لهذه الفكرة الكثير من الانتقادات إذ تنطوي عليه كثير من المشاكل، لأن تحديد قيمة الضريبة المفروضة وفقاً لكمية البيئس المنتقلة قد ينطوي على نوع من الخداع، فقد تتكون السلعة المنقولة من عدد صغير من البيئس وبالتالي يتم فرض ضريبة بقيمة قليلة، وفي الوقت نفسه قد تكون قيمة بيع هذه السلعة مرتفعة، وقد يكون الأمر مختلفاً عندما تتكون سلعة من عدد كبير من البيئس وبالتالي تخضع لالتزامات ضريبية بقيمة أكبر، وفي الوقت نفسه قد تكون قيمة بيع هذه السلعة منخفضة (الشوابكه، 2007، صفحة 524).

ثالثاً: هناك فكرة اخرى مطروحة للنقاش في كثير من الدول، وهي امكانية فرض ضريبة على البائع أو المستهلك من خلال الشركات التي تقدم خدمة الانترنت ISP. بمعنى أن تقوم هذه الشركات برصد أو محاسبة عملائها الذين يمارسون التعاملات التجارية عبر الانترنت، أي تفرض ضريبة مبيعات او ضريبة الدخل على تلك التعاملات التجارية، ثم تقوم بتحويل هذه الضريبة إلى الحكومة، أو تقوم بارسال معلومات على البائع او المشتري إلى دائرة الضريبة. وتثير هذه الفكرة الكثير من المشاكل المتعلقة بطرق تتبع المعاملات الالكترونية للعلاء ومدى تضارب ذلك مع قوانين السرية والأمن، وقد يؤدي إلى عرقلة نمو التجارة الإلكترونية (الحسيني، 2002، صفحة 4).

4 الاستنتاجات والمقترحات

من خلال الدراسة التي قمنا فيها في موضوع (آلية فرض ضريبة الدخل على الأعمال التجارية عبر الانترنت في إقليم كردستان العراق) توصلنا لعدة نتائج وتوصيات بهذا الصدد، وفيما يأتي عرض لهذه الاستنتاجات والتوصيات:

1-4 الاستنتاجات

1- ان المشرع العراقي في قانون التوقيع الالكتروني والمعاملات الالكترونية اختار مفهوماً واسعاً للتصرفات التي تنفذ بوسائل الكترونية من خلال تبنيه لفظ المعاملات الالكترونية بغض النظر عن كونها اعمالاً ذات طبيعة تجارية ام غير تجارية.

2- ان المعاملات التجارية التي تجري عبر مواقع التواصل الاجتماعي او مواقع الانترنت ليست من طبيعة ونوعية واحدة، فهي تختلف باختلاف طبيعة السلعة او الخدمة او كيفية ممارستها.

3- وجود غموض في المقصود بالاعمال التجارية الالكترونية أو الاعمال التجارية التي تتم عبر الانترنت في نصوص قوانين المشار اليها في هذه الدراسة، عدا مشروع قانون المعاملات والتجارة الالكترونية السورية بحيث اتجه اتجاهها مغايراً بذكر مصطلح الاعمال التجارية الالكترونية، لكن لم يشير إلى الاعمال التجارية التي تتم عبر الانترنت.

4- التعريف الافضل للاعمال التجارية التي تتم عبر الانترنت هو " كافة الانشطة والعمليات التجارية التي تتم من خلال منصات الانترنت".

5- اكتسبت الشركات قنوات مبيعات جديدة عبر الإنترنت من خلال المتاجر عبر الإنترنت أو الأسواق الالكترونية. باستخدام وسائل التواصل

للاقتصاد والتجارة، جامعة قسطنطينية 2، المجلد الثالث، العدد الاول، سنة 2019.

3. رأفت رضوان، رشاء عوض و ولاء الحسيني، الضرائب في عالم الأعمال الإلكترونية، مجلة التنمية والسياسات الاقتصادية، المعهد العربي للتخطيط الكويت، المجلد (2) العدد (2) جون 2002.

4. أم.د. عامر عياش عبد و أم.د. احمد خلف حسين، دستورية الضرائب في العراق، مجلة الرافدين للحقوق، جامعة تكريت، المجلد (13)، العدد (49)، السنة 16، 2011.

5. عبدالستار محمد أنجاد، تقييم النظام الضريبي العراقي (بين الواقع والطموح) ضريبة الدخل أنموذجاً، مجلة كلية القانون للعلوم القانونية والسياسية / جامعة كركوك- كلية القانون والعلوم السياسية، المجلد 3، العدد 10 لسنة 2014.

ثالثاً: القوانين العراقية :

1. الدستور العراقي لسنة 2005.
2. قانون المدني العراقي رقم (40) لسنة 1951 وتعديلاته.
3. قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (113) لسنة 1982.
4. قانون التجارة العراقي رقم (30) لسنة 1984 المعدل.
5. قانون الشركات العراقي رقم (21) لسنة 1997 المعدل.
6. قانون التوقيع الالكتروني والمعاملات الإلكترونية في العراق رقم (78) لسنة 2012.

رابعاً: القوانين الدولية والعربية :

1. قانون الاونسترال النموذجي للتجارة الإلكترونية الدولية.
2. قانون المبادلات والتجارة الإلكترونية التونسي رقم (83) لسنة 2000.
3. قانون المعاملات الإلكترونية المؤقت في مصر رقم (85) لسنة 2001.
4. قانون الضريبة على القيمة المضافة المصري رقم (67) لسنة 2016.

Abstract:

The communication technology revolution has affected the activities of economic institutions in recent years, the most obvious of which is the emergence of e-commerce and e-commerce activities carried out through the Internet platform Regarding the tax system and the ability to impose income tax on such activities.

Therefore, the transition from a classical business environment to an e-business environment requires science-based knowledge to present important issues related to the

المؤسسات الضريبية في إقليم كردستان العراق، لغرض مواجحة المشاكل والصعوبات التكنيكية ولتحصيل ضريبة الدخل على الأعمال التجارية التي تتم عبر الانترنت وتشخيص هوية العاملين في التجارة عبر الانترنت واثبات التعاملات التجارية والعقود التجارية.

4- ضرورة اقامة شبكة ربط بين المؤسسات التجارية والمالية والمؤسسات الضريبية في حكومة اقليم كردستان للتمكن من رصد المعاملات التجارية والتحويلات المالية المنجزة عن طريق الانترنت وتشخيص هوية الاشخاص العاملين في هذا المجال.

5 المصادر والمراجع

أولاً: الكتب:

1. د. باسم محمد صالح، القانون التجاري، القسم الاول، المكتبة القانونية، بغداد، دون سنة النشر.
2. د. بسام شيخ العشرة ود. حنان ملكية، التجارة الإلكترونية، منشورات الجامعة الافتراضية السورية، 2018.
3. د. عبدالفتاح بيومي حجازي، التجارة الإلكترونية في القانون العربي النموذجي لمكافحة جرائم الكمبيوتر والانترنت، دار الكتب القانونية، مصر، 2007.
4. أ.د. عبدالمجيد عبدالحكيم، أ. عبدالباقى البكري و أ. م. محمد طه البشير، الوجيز فس نظرية الالتزام في القانون المدني العراقي، المكتبة القانونية، بغداد، 2018.
5. عبدالمجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2011.
6. د. فاروق ابراهيم جاسم، الجوانب القانونية للتجارة الإلكترونية، دار السنهوري، بيروت، 2016.
7. د. فوزي محمد سامي، شرح القانون التجاري، الجزء الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ط1، الاصدار الثالث عشر، 2009.
8. د. محمد ابراهيم ابو الهيجاء، عقود التجارة الإلكترونية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الثانية، 2011.
9. محمد عثمان شبير، القواعد الكلية والضوابط افقهية في الشريعة الاسلامية، دار النفاي، الأردن، 2007.
10. د. نصار محمد الحلالمة، التجارة الإلكترونية في القانون، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2012.
11. د. يوسف حسن يوسف، التجارة الإلكترونية وأبعادها القانونية الدولية، المركز القومي للاصدارات القانونية، القاهرة، ط1، 2011.

ثانياً: الرسائل والبحوث العلمية:

1. ابراهيم كامل الشوابكه، ضريبة المبيعات على التجارة الإلكترونية، مجلة دراسات، علوم الشريعة والقانون، المجلد 34، (ملحق)، 2007.
2. د. جمال معتوق و د. كموش ايمان، الاشكاليات القانونية التي تثيرها التجارة الإلكترونية والمتعلقة بالمجال الضريبي، مجلة نماء

imposition of taxes and the tax system Goods are implemented.

An examination of the provisions of the Iraqi Income Tax Law and the Iraqi Commercial Law in force in the Iraqi Kurdistan Region shows that the imposition of income tax on e-commerce faces legal and technical problems, which is one of the most important legal obstacles Related to e-commerce or the business that takes place over the Internet clearly, the law mentioned business absolutely without reference to means or how to conduct those businesses, regarding technical difficulties, this study focuses on the difficulty of identifying transactions in online business, product sales Digital and the difficulties associated with the quality of business transactions over the Internet, different types are forming rapidly, in addition to the difficulty of proving business transactions and commercial contracts made through online platforms.

Keywords: e-commerce, Tax, Kurdistan Region, Commercial Law, Income Tax, Iraqi Law.